

第5章 国際税務

第1節 国際課税

1 国際的な取引への対応

(1) 国際課税に係る調査体制

企業や個人の国境を越えた事業・投資活動の活発化に伴い、国際課税に係る調査の重要性が高まったことから、国税庁では国際税務専門官を増員（平成11事務年度（平成11年7月1日～平成12年6月30日）209人、平成20事務年度（平成20年7月1日～平成21年6月30日）334人へ増員）するなど、調査体制の充実・強化に取り組んだ。

また、国際取引のすそ野が大企業や多数の海外子会社を有する法人のみならず、個人富裕層へも広がりを見せたことから、その対応として、平成14事務年度（平成14年7月1日～平成15年6月30日）には、東京、大阪、名古屋、関東信越国税局の課税部に「国際化対応プロジェクトチーム」を設置し、租税回避スキームの把握と実態解明、調査等の充実・強化に努めた。

また、平成19事務年度（平成19年7月1日～平成20年6月30日）からは、複雑な課税問題に対処するために、法務・金融の専門家を任期付職員（国際税務専門官）として採用した。

(2) 国際的租税回避行為への対応

匿名組合、パートナーシップなど多様な事業体や金融手法を駆使した複雑な仕組みを用い、各国の税制の差異や租税条約の違いを巧みに利用して租税負担を軽減する国際的租税回避が世界的な問題となってきた。

このような租税回避行為に対しては、関係部署が連携・協調し、国外送受金や投資ファンドに係る資料等の収集・活用を図るとともに、あらゆる機会を通じて取引の実態把握に取り組み、課税上問題があると認められる場合には、租税条約に基づく情報交換を積極的に活用するなどにより深度ある調査を行うなど厳正な対応を行ってきた。

更に、現行法令の下では対応困難な租税回避行為については、事例の集積に努め、担当部局に対して制度の整備を求めてきた。

2 租税条約に基づく情報交換

平成21年6月末現在、我が国は、45の租税条約を締結しており（適用対象国は56か国）、そのうち日・スイス条約を除く44の租税条約に情報交換規定が設けられている。

情報交換には、情報提供要請に基づいて行う情報交換、利子・配当等に係る資料を定期的な交換する情報交換、調査において入手した情報を自発的に相手国に提供する情報交換などがある。情報交換の実施件数は、平成20年度では約26万件である。

平成15年度の税制改正で、租税条約に基づいて外国税務当局から情報提供要請があった場合

に迅速に対応するための新たな質問検査権が創設された。また、平成18年度の税制改正では、外国税務当局の犯則調査目的の情報提供要請に基づく情報収集手続も整備された。

平成19年7月には、国税庁国際業務課に情報交換係を新設し、相手国からの要請に迅速に対応しつつ、我が国からも積極的に協力要請を行っていくための体制を整備した。

3 相互協議

移転価格課税に代表される国際間での税制やその執行面の相違から生じる二重課税等国際課税問題については、租税条約に基づく相互協議(注1)により解決が図られている。

移転価格課税事案以外では、事前確認(APA)事案(注2)、源泉課税事案、PEに係る課税事案等がある。

(注1) 相互協議とは、納税者が二重課税等の租税条約の規定に適合しない課税を受け、又は受けるに至ると認められる場合において、その条約に適合しない課税を排除するため、条約締結国の税務当局間で解決を図る手続である。我が国が締結した租税条約すべてに、相互協議が規定されている。

(注2) 事前確認は、納税者の申出に基づき、海外の関連企業との取引の独立企業間価格の算定方法について、税務当局が事前に確認するものである。APAは、Advance Pricing Arrangementの略称。例えば、日本の納税者から日米間取引について、事前確認に係る相互協議の申立てがあった場合、両税務当局により相互協議が行われることになる。

4 タックス・ヘイブン対策税制の導入

我が国経済の急激な国際化、企業の国際取引の増大、各主要国のタックス・ヘイブン国（以下この節において「軽課税国等」という。）利用の規制、OECD・国連の国際機関の勧告、昭和52年6月の衆議院外務委員会における「多国籍企業等国際経済に関する件」の付帯決議の採択などを背景として、昭和53年3月、租税特別措置法の改正によりいわゆるタックス・ヘイブン対策税制（外国子会社合算税制）が導入された。

この税制は、我が国の企業が、税負担の著しく低い国・地域に設立した子会社等（特定外国子会社等）を通じて国際取引を行い、我が国での法人課税を免れることを防止するため、一定の要件に該当する場合を除き、特定外国子会社等の所得のうち、その持分に相当する額を、我が国親会社の所得に合算して課税する制度である。

税制が導入されて以来、昭和54年に軽課税国等の追加指定、昭和60年に支払配当控除の制限、みなし本店所在地基準の採用及び財務諸表の添付義務、昭和63年に財務諸表添付義務の追加及び軽課税国等の追加指定・取消し、平成4年に軽課税国指定制度の廃止、平成10年に外国関係会社の判定の見直し、平成17年に適用対象留保金額からの人件費（10％）の控除、課税留保金額の損金算入期間の延長（5年→10年）、未処分所得金額から控除する欠損金額の繰越期間の延長（5年→7年）、平成19年に外国関係会社の判定の見直しなどの改正が行われた。

また、平成17年に特定外国信託に係る所得の課税の特例、平成19年にコーポレート・インバー

ジョン対策合算税制が創設された。

5 移転価格税制の導入

企業が国外に所在する親会社、子会社等の特殊関係企業との取引を通じて所得を国外に移転するいわゆる移転価格の問題に対処するため、欧米主要国の多くが税制上の規定の整備を図っていることや、OECD理事会における1979年5月の「移転価格と多国籍企業」と題する租税委員会報告書の採択、昭和56年3月の衆議院大蔵委員会における「所得の海外移転に適応した税制及び執行体制の整備について検討すること」との付帯決議がなされたことなどを背景に、我が国においても昭和60年12月に税制調査会でこの問題が取り上げられ、昭和61年度の租税特別措置法の改正によりいわゆる移転価格税制が導入された。

この税制は、我が国法人との間に50パーセント以上の株式の保有関係等特殊な関係のある外国法人（国外関連者）との取引を通じた所得の海外移転に対処し、適正な課税の実現を図ることをねらいとしたものであり、我が国法人と国外関連者との取引の対価の額と我が国法人と第三者との取引の対価の額いわゆる独立企業間価格との差による所得額を課税対象とするものである。独立企業間価格の算定は、①独立価格比準法、②再販売価格基準法、③原価基準法及び④これら「①から③」に準ずる方法及びその他の方法によって行われる。

なお、同税制については、平成3年に、①更正決定等の期間制限の延長（3年→6年）、②比較対象企業に対する質問検査権の創設、③国外関連者に対する寄附金の全額損金不算入等の改正が行われ、平成16年には、独立企業間価格の算定方法にOECD移転価格ガイドラインで認められている取引単位営業利益法（TNMM）が導入された。

また、租税条約相手国との相互協議で合意が得られるまでの間、二重課税に伴う負担を軽減するため、納税猶予制度が平成19年度に国税について、平成20年度に地方税について創設された。

第2節 国際会議

1 主要国税務長官会合

主要国税務長官会合は、日本、アメリカ、カナダ、オーストラリア、イギリス、フランス、ドイツ、韓国、中国、インドの主要10か国の税務長官による会合であり、自由な意見交換を通じて各国税務長官同士の相互理解を深めるとともに、各国税務当局を取り巻くグローバルなコンプライアンスリスクに共同して対処することなどを目的としている。

第1回会合は平成19年1月にカナダで開催された。平成21年1月には京都で第3回会合が開催された。

2 環太平洋税務長官会合（PATA）

環太平洋税務長官会合（PATA: Pacific Association of Tax Administrators）は、環太平洋

4か国（日本、アメリカ、カナダ、オーストラリア）の税務長官が、各国の最近の動向、国際的な税務執行上の共通の諸問題について意見交換を行うことを目的として、昭和55年から平成17年まで27回開催されたが、主要国税務長官会合の発足に伴い、発展的に解消された。

3 アジア税務長官会合（SGATAR）

アジア税務長官会合（SGATAR: Study Group on Asian Tax Administration and Research）は、アジア太平洋地域諸国の税務執行当局の長が、税務執行面における国際協力の促進を図るとともに、直面する共通の課題について意見交換を行うことを目的としている。

平成11年6月末の加盟国は、日本、オーストラリア、中国、台湾、インドネシア、韓国、マレーシア、ニュージーランド、フィリピン、シンガポール、タイの11か国であったが、平成13年に香港、平成15年にベトナム、平成19年にマカオ及びパプアニューギニアが新規加盟し、平成21年6月末現在では15か国（地域）で構成されている。

昭和46年2月に第1回会合が開催されて以来、これまで38回開催されている。我が国では第3回（昭和48年）、第11回（昭和56年）、第20回（平成2年）及び第30回（平成12年）会合が開催された。

4 OECD租税委員会

OECD（経済協力開発機構）は、国際的な経済発展、貿易拡大及び途上国支援を目的とする30か国から成る国際機関である。その下部機関の一つに、税制及び税務行政に関する問題を検討する租税委員会があり、租税委員会には各種の作業部会が置かれている。

そのうち、第1作業部会では、国際的な二重課税の防止等を目的とするOECDモデル租税条約の見直しが議論されており、第6作業部会では、多国籍企業に対する課税問題が検討されている。第8作業部会では、国際的租税回避と脱税等を防止するため、執行面の問題が幅広く議論されている。これらの作業部会で採択された報告書等は租税委員会で更に議論され、各国に対する情報提供又は理事会を通じた勧告等が行われてきている。

これらの問題は、税務行政に密接な関連を有しており、租税委員会は、国際的課税ルールの醸成と各国の税務行政の責任者の意見交換の場としても重要であることから、国税庁は、租税委員会の活動に積極的に参加してきている。

また、税務行政の幅広い分野にわたって各国のベストプラクティスの比較・検討を行う目的で、平成14年にはOECD加盟国に主要な非加盟国・地域を加えた長官クラスによるOECD税務長官会議（FTA: Forum on Tax Administration）が租税委員会に設置され、意見交換が行われている。平成21年5月には、第5回会合がフランス（パリ）で開催された。

第3節 国際協力

1 技術協力

国税庁は、開発途上国の税制・税務行政の改善、日本の税務行政に対する理解者を育成すること等を目的として、国際協力機構（以下「JICA」という。）などの要請を踏まえつつ、開発途上国に対する技術協力に取り組んできた。技術協力は、開発途上国等へ職員を派遣し、現地で講義等を行うもの（派遣型）、開発途上国の税務職員等を対象とした国内で実施される研修において講義等を行うもの（受入型）の2つの形で行われてきた。

その実施に当たっては、国税庁国際業務課がJICAなど関係機関との連絡調整等を担当、税務大学校教務課国際研修係（平成11年7月設置）が受入型の研修のカリキュラムの策定等を担当してきている。

派遣型及び受入型の研修ともに講義は、主に税務大学校研究部国際支援グループ（平成9年7月～17年7月までは研究部研修セクション国際研修担当）の職員が担当しているが、必要に応じて国税庁各課の職員も講師となり講義等を行っている。

なお、平成17年7月に、関係部局間相互の連絡調整をより緊密にする観点から、国際支援グループの主任教授1名（平成18年7月からは、同主任教授が国際支援官に充てられることとなった。）が、国税庁国際業務課を兼務することとなった。

（1） 開発途上国等への職員派遣（派遣型）

JICA、OECDなど関係機関の要請を踏まえつつ、開発途上国等で実施される研修等に、職員を講師として派遣してきている。

また、国税庁の実務や経験を踏まえ、その国の税務行政の改善に資する継続的なアドバイスを提供すること等を目的として、職員をJICAの長期専門家（相手当局に長期間常駐させるもの）として派遣してきている。平成8年のインドネシアを皮切りに、平成20事務年度現在、マレーシアとベトナムにも派遣されている。

（2） 国内における研修の実施（受入型）

JICAが主催する開発途上国の税務職員等を対象とした研修において、職員が研修講師を務めてきたほか、税務大学校独自のプログラムとして国税庁実務研修を平成8年4月から実施してきている。

イ JICA主催の研修

（イ） 国際税務行政セミナー（ISTAX）

ISTAXは、開発途上国の税務職員を対象として、日本の税制・税務行政全般について講義等を行う研修であり、中堅職員向けの一般コース（昭和43年創設）と、幹部向けの上級コース（昭和49年創設）とがある。平成11事務年度から平成20事務年度までの10年間で、一般コースには49か国から195名、上級コースには30か国から102名を受け入れた。

（ロ） 国別税務行政・カウンターパート研修

特定の開発途上国の税務職員を対象とし、当該開発途上国の要望に沿ったテーマに絞り講義等が行われる研修である。

例えば、平成11事務年度から平成20事務年度までの10年間で、国別税務行政研修としては、インドネシア、カンボジア、タイ、中国、フィリピン、ベトナム、モンゴルの計7か国を対象に、累計32回行われ、329名を受け入れた。

(ハ) アジア国際課税研修

複数のアジア諸国（インドネシア、タイ、中国、フィリピン、ベトナム、マレーシア）の税務職員を対象とし、テーマを「国際課税」に絞った研修である。平成18年6月にスタートして以降3回実施し、計34名を受け入れた。

ロ 国税庁主催の研修

世界銀行の奨学金制度等を利用して、日本の大学院（修士課程）に留学している開発途上国の税務職員等を対象とする研修であり、各大学院の履修科目の一部を構成している。

創設当初（平成8年4月）から参加している横浜国立大学、慶応義塾大学に加え、平成10年4月からは埼玉大学（平成12年、政策研究大学院大学に移管）、平成13年4月～17年6月及び平成20年4月以降は早稲田大学、平成13年4月からは一橋大学に在籍する留学生も参加している。

平成11事務年度から平成20事務年度までの10年間で、アジア、アフリカを中心とした46か国から191名を受け入れた。

2 その他の国際協力

韓国国税庁との間で、昭和48年以降、相手国における税務執行状況を調査・視察するとともに相互友好を図るため、毎年署長クラスの職員数名を相互に数日間派遣している。

また、中国国家税务总局との間で、平成12年以降、日中税務当局間の相互協力を促進する目的で、定期的に職員数名の数日間の受入と派遣を交互に行っている。

昭和49年から、主に外国税務当局の幹部職員等を日本に招き、両国の税務執行上の諸問題について意見交換を行っている（平成21年6月末現在で20名を招へい）。