

財政・税制関係資料

財務省主税局

目 次

経済・財政再生計画、税収

(資料①)「経済・財政再生計画」のポイント①	3
(資料②)「経済・財政再生計画」のポイント②	3
(資料③)「中長期の経済財政に関する試算」(中長期試算)の概要	4
(資料④)一般会計税収(27年7月内閣府・中長期試算を含む)	4
(資料⑤)26年度決算税収について	5
(資料⑥)税収の「伸び」について(イメージ)	5
(資料⑦)税制の構造変化と税収弾性値	6
(資料⑧)税収弾性値について	6
(資料⑨)一般会計税収の推移	7

税制の構造改革

(資料⑩)経済財政運営と改革の基本方針2015 (平成27年6月30日閣議決定)(抄)①	7
(資料⑪)経済財政運営と改革の基本方針2015 (平成27年6月30日閣議決定)(抄)②	8
(資料⑫)最近の税制改正について(主な改正事項) ーデフレ脱却・経済再生と財政健全化の両立ー	8
(資料⑬)これまでの税制改革の取組と今後の課題(税目別)	9
(資料⑭)経済社会の構造変化Ⅰ(マクロ面での変化①～人口構造の変動～)	9
(資料⑮)経済社会の構造変化Ⅰ(マクロ面での変化②～経済循環の変化～)	10
(資料⑯)経済社会の構造変化Ⅱ (ミクロ面での変化①～若い世代をとりまく環境 その1～)	10
(資料⑰)経済社会の構造変化Ⅱ (ミクロ面での変化②～若い世代をとりまく環境 その2～)	11
(資料⑱)経済社会の構造変化Ⅲ (ミクロ面での変化③～家族・働き方の多様化～)	11
(資料⑲)経済社会の構造変化Ⅳ (ミクロ面での変化④～世代間・世代内の経済力～)	12
(資料⑳)経済社会の構造変化を踏まえたインプリケーション	12
(資料㉑)所得税の課税ベースと諸控除	13
(資料㉒-1)「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする 個人所得課税改革に関する論点整理(第一次レポート)」の概要	13
(資料㉒-2)「働き方の選択に対して中立的な税制の構築をはじめとする 個人所得課税改革に関する論点整理(第一次レポート)」の概要	14

法人税について

(資料②③) 法人税改革 (与党税制改正大綱 (26年12月30日) のポイント) ……………	14
(資料②④) 経済の好循環の確立に向けた取組み……………	15
(資料②⑤) 与党税制改正大綱 (26年12月30日) に示された法人実効税率引下げ の道筋 (イメージ) ……………	15
(資料②⑥) 与党税制改正大綱 (26年12月30日) に示された法人税改革の枠組み (イメージ) ……………	16
(資料②⑦) 欠損金繰越控除の見直し①……………	16
(資料②⑧) 欠損金繰越控除の見直し② (収益改善のインセンティブ) ……………	17
(資料②⑨) 受取配当等益金不算入の見直し……………	17
(資料③⑩) 法人事業税の外形標準課税の拡大①……………	18
(資料③⑪) 法人事業税の外形標準課税の拡大② (配慮措置) ……………	18
(資料③⑫) 法人事業税の外形標準課税の拡大③ (稼ぐ力へのインセンティブの向上) ……	19
(資料③⑬) 研究開発税制 (総額型) (27年度税制改正) ……………	19
(資料③⑭) 法人税改革における賃上げへの配慮……………	20

消費税について

(資料③⑮) 平成26年度税制改正大綱 (抄) ……………	20
(資料③⑯) 平成27年度税制改正大綱 (抄) ……………	21
(資料③⑰) 各制度試案の比較 (平成27年 5月27日 第3回 消費税軽減税率制度検 討委員会 資料) ……………	21
(資料③⑱) 軽減税率制度の課題 (平成27年 5月27日 第3回 消費税軽減税率制度 検討委員会 野田会長資料)……………	22
(資料③⑲) 「軽減税率制度」の基本的特質と課題 ……………	22
(資料④⑩) 「日本型軽減税率制度」(案)について (概要)～「還付ポイント制度」～ ……	23
(資料④⑪) 「日本型軽減税率制度」(案)の流れ (イメージ) ……………	23
(資料④⑫) マイナンバーカードについて (イメージ) ……………	24
(資料④⑬) 「E U型軽減税率制度」の特質・課題と「日本型軽減税率制度」(案) ……	24

(資料①)

「経済・財政再生計画」のポイント①

※経済財政運営と改革の基本方針2015（平成27年6月30日閣議決定）

政府はもとより広く国民全体が参画する社会改革として、「経済・財政一体改革」を断行すること、具体的には

- ①「デフレ脱却・経済再生」
- ②「歳出改革」
- ③「歳入改革」

の3本柱の改革を一体として推進し、安倍内閣のこれまでの取組を強化することが必要。

財政健全化目標

- 「経済・財政一体改革」を推進することにより、経済再生を進めるとともに、2020年度の財政健全化目標を堅持する。
- 具体的には、2020年度PB黒字化を実現することとし、そのため、PB赤字の対GDP比を縮小していく。また、債務残高の対GDP比を中長期的に着実に引き下げていく。

中間評価

- 計画の中間時点(2018年度)において、目標に向けた進捗状況の評価する。(メルクマール:2018年度(平成30年度)のPB赤字の対GDP比▲1%程度)
- 歳出改革、歳入改革それぞれの進捗状況、KPIの達成度等々を評価し、必要な場合は、必要な場合は、デフレ脱却・経済再生を堅持する中で、歳出、歳入の追加措置等を検討し、2020年度(平成32年度)の財政健全化目標を実現する。

「新・三本の矢」(平成27年9月24日記者会見)

- 第一の矢 「希望を生み出す強い経済」
- 第二の矢 「夢をつむぐ子育て支援」
- 第三の矢 「安心につながる社会保障」

歳出改革の基本的考え方

- 歳出全般にわたり、安倍内閣のこれまでの取組を強化し、聖域なく徹底した見直しを進める。国の一般歳出については、安倍内閣のこれまでの取組を基調として、社会保障の高齢化による増加分を除き、人口減少や賃金・物価動向等を踏まえつつ、増加を前提とせず歳出改革に取り組む。

(国の一般歳出の水準の目安については、安倍内閣のこれまでの3年間で一般歳出の総額の実質的な増加が

1.6兆円程度となっていること、経済・物価動向等を踏まえ、その基調を2018年度まで継続させていくこととする。) 2

※27年10月6日講演資料

(資料②)

「経済・財政再生計画」のポイント②

※経済財政運営と改革の基本方針2015（平成27年6月30日閣議決定）

歳入改革の基本的考え方

(基本的考え方)

人口動態、世帯構成、働き方・稼ぎ方など、経済社会の構造が大きく変化する中、持続的な経済成長を維持・促進するとともに、経済成長を阻害しない安定的な税収基盤を構築する観点から、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。その中で、将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する。特に、i)夫婦共働きで子育てをする世帯にとっても、働き方に中立的で、安心して子育てできる、ii)格差が固定化せず、若者が意欲をもって働くことができ、持続的な成長を支える社会の実現を目指す。

このため、以下の基本方針を踏まえ、具体的な制度設計について速やかに検討に着手し、税制の見直しを計画期間中、できるだけ早期に行う。その際、今後の改革の中心となる個人所得課税については、税収中立の考え方を基本として、総合的かつ一体的に税負担構造の見直しを行う。

(改革の基本方針)

- i) 成長志向の法人税改革
 - ・ 現在進めている成長志向の法人税改革をできるだけ早期に完了する。
- ii) 低所得若年層・子育て世代の活力維持と格差の固定化防止のための見直し
 - ・ 年齢ではなく経済力を重視する一方、成長の担い手である若い世代を含む低所得層に対しては、社会保障給付制度との整合性を勘案しつつ総合的な取組の中で、勤労意欲を高め、安心して結婚し子どもを産み育てることができる生活基盤の確保を後押しする観点から税負担構造及び社会保険の負担・適用構造の見直しを進める。
- iii) 働き方・稼ぎ方への中立性・公平性の確保
 - ・ 女性の活躍推進・子ども子育て支援の観点等を踏まえつつ、多様化する働き方等への中立性・公平性をより高めるため、早期に取り組む。
- iv) 世代間・世代内の公平の確保等
 - ・ 年齢ではなく所得や資産などの経済力を重視しつつ、世代間・世代内の公平を確保する。
 - ・ 資産格差が次世代における子女教育などの機会格差につながることを避ける必要があること、また、老後扶養の社会化が相当程度進展している実態の中で遺産の社会還元といった観点が重要となっていること等を踏まえた見直しを行う。
- v) 地域間の税源の偏在は正
 - ・ 地方が自らの責任で地方創生に取り組むためには税財源が必要との考えの下、引き続き税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築する。

3

(資料③)

「中長期の経済財政に関する試算」(中長期試算)の概要

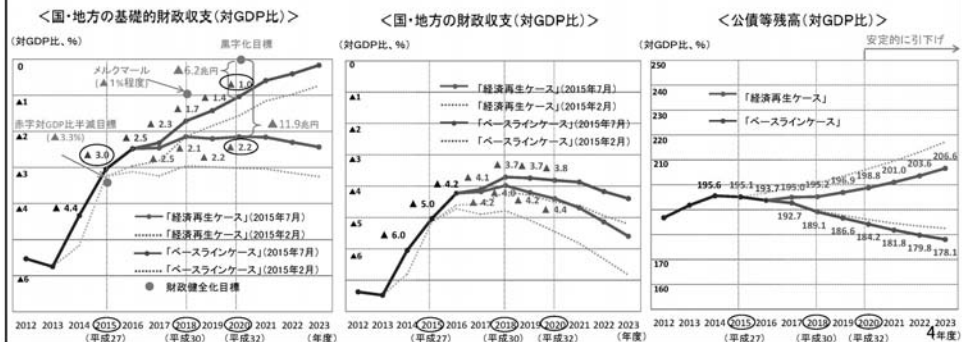
※ 平成27年7月22日 経済財政諮問会議提出(内閣府)

経済・財政面における主要な想定

- 経済シナリオ
 - ・ 「経済再生ケース」：中長期的に名目3%以上、実質2%以上の成長率(2016～2023年度平均で名目3.5%、実質2.0%)。
 - ・ 「ベースラインケース」：足元の潜在成長率並みで将来にわたって推移し、名目1%台半ば、実質1%弱の成長率(2016～2023年度平均で名目1.6%、実質0.9%)。
- 財政前提
 - ・ 2017(平成29)年度以降、社会保障歳入は高齢化要因等で増加、それ以外の一般歳入は物価上昇率並に増加することを想定。
(2016(平成28)年度は、「内閣府年次試算」と同様の想定。)

試算結果のポイント

- 2015(平成27)年度の国・地方PB対GDP比は、▲3.0%の赤字であり、国・地方PB赤字対GDP比半減目標(▲3.3%)は達成見込み。
- 2020(平成32)年度の国・地方PBは、「経済再生ケース」では、国・地方PBは▲6.2兆円(対GDP比▲1.0%)の赤字、
「ベースラインケース」では、国・地方PBは▲11.9兆円(対GDP比▲2.2%)の赤字。



(資料④)

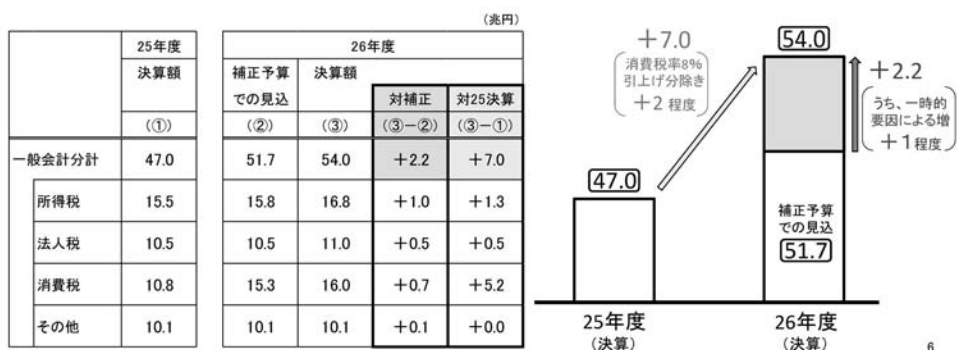
一般会計税収(27年7月内閣府・中長期試算を含む)



(資料⑤)

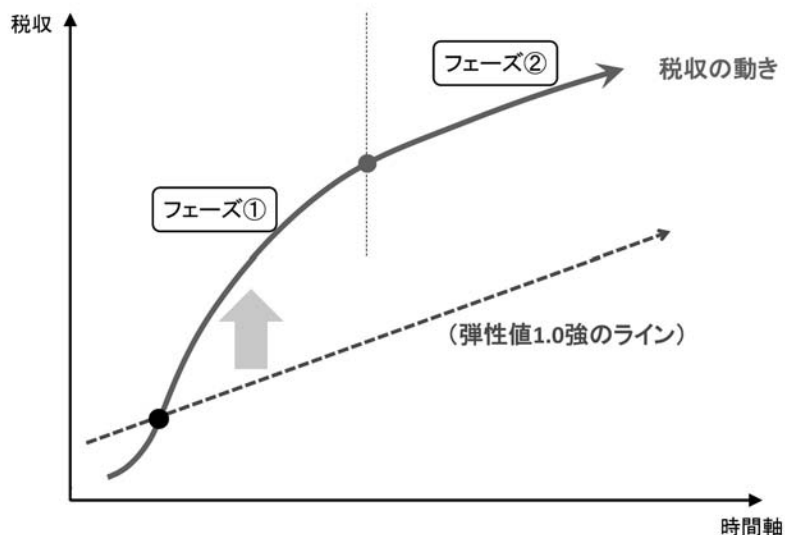
26年度決算税金について

- 26年度決算税金54.0兆円は、補正予算での見込(51.7兆円)と比べ+2.2兆円の増加。
・ 所得税: +1.0兆円の増加(配当所得の増加、株式譲渡益の増加等)
・ 法人税: +0.5兆円の増加(うち日銀による法人税納付分+0.2兆円。これを除くと+0.3兆円。)
- このうち、26年度限りの一時的要因による増は+1兆円程度。こうした部分は、今後の税金増には寄与しないことに留意。
- 26年度決算税金は、前年度の25年度決算税金との比較では、+7兆円程度の増加。消費税率8%引上げによる増収が+5兆円程度あり、これを除くと+2兆円程度。

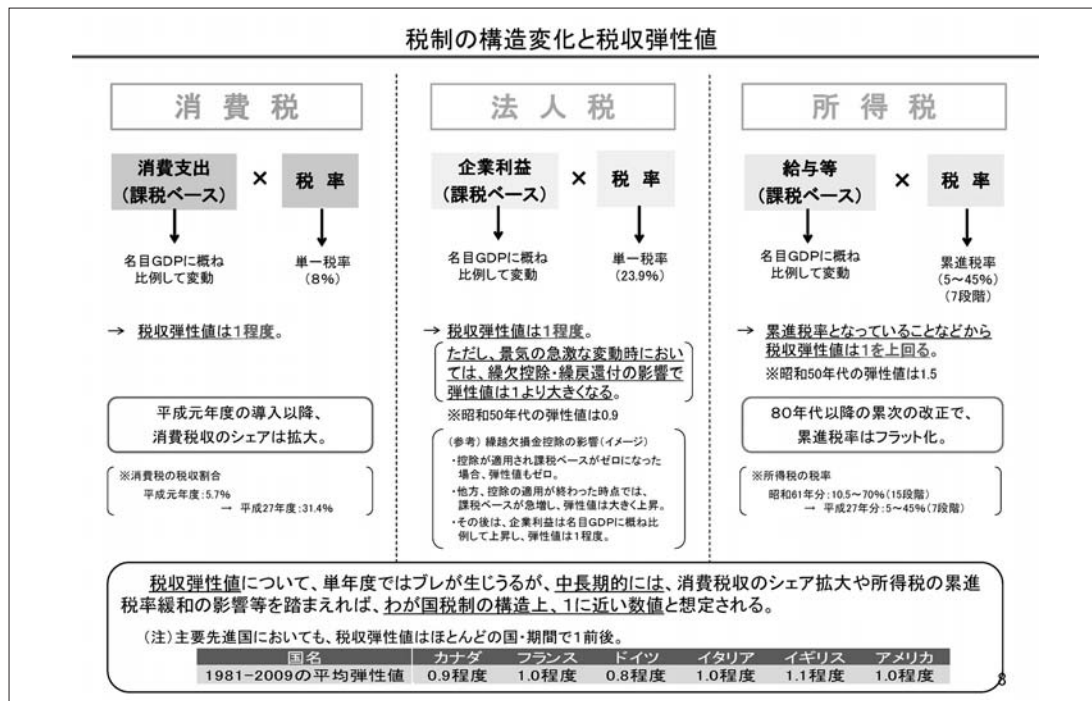


(資料⑥)

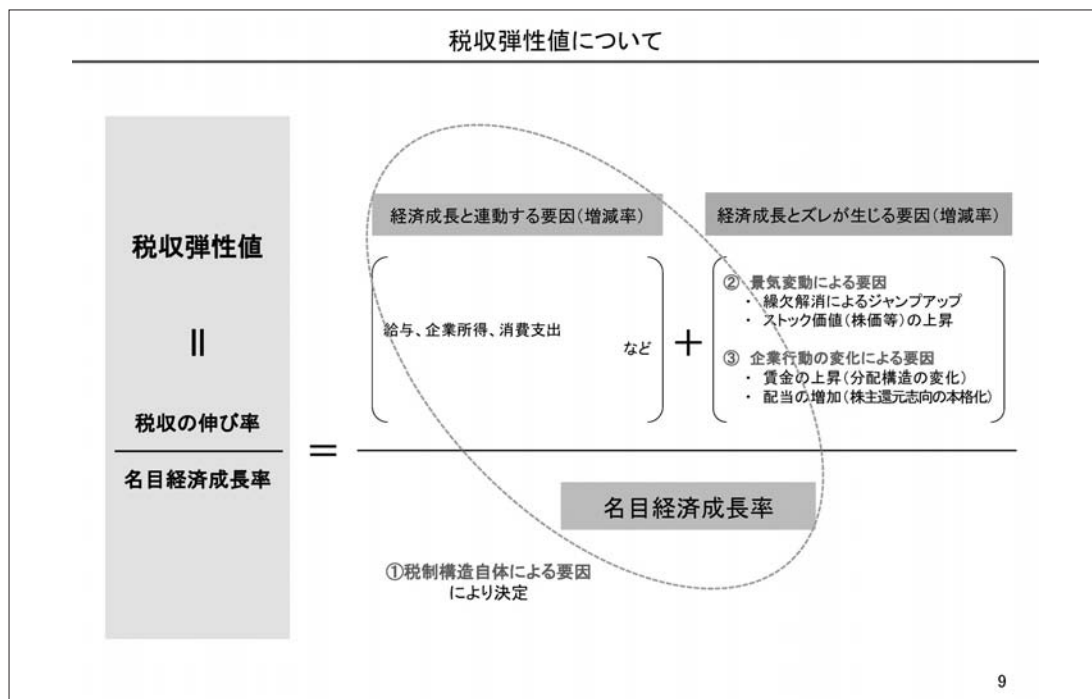
税金の「伸び」について(イメージ)



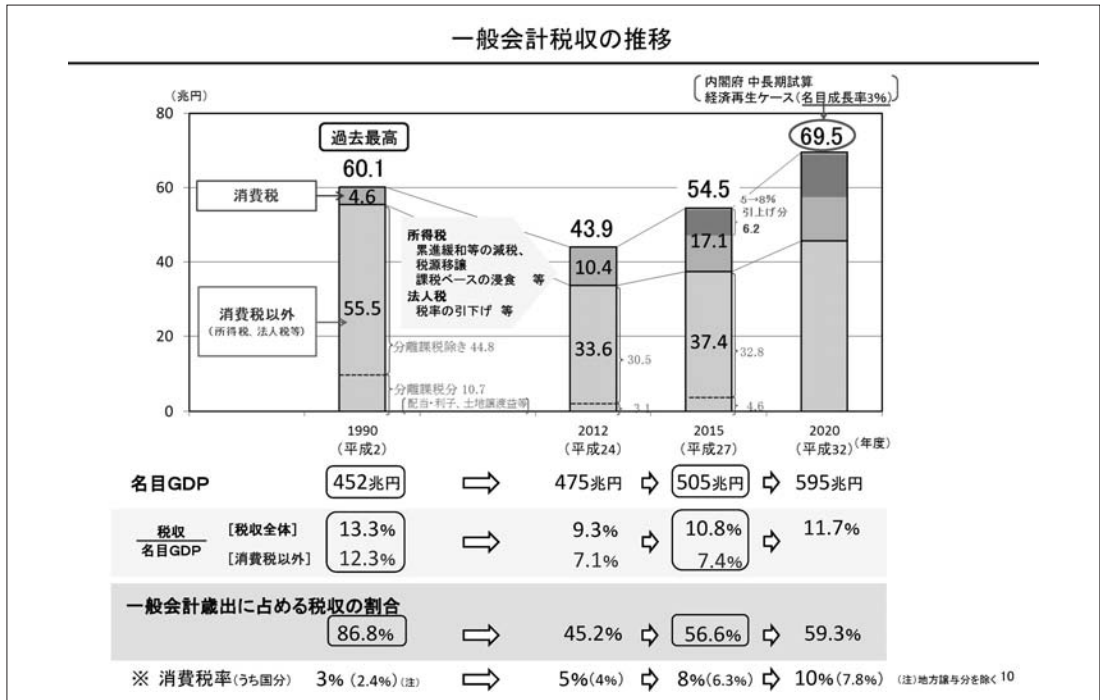
(資料⑦)



(資料⑧)



(資料⑨)



(資料⑩)

経済財政運営と改革の基本方針2015(平成27年6月30日閣議決定) (抄)①

第3章「経済・財政一体改革」の取組－「経済・財政再生計画」

(1) 歳入改革

② 税制の構造改革

(基本的考え方)

人口動態、世帯構成、働き方・稼ぎ方など、経済社会の構造が大きく変化する中、持続的な経済成長を維持・促進するとともに、経済成長を阻害しない安定的な税収基盤を構築する観点から、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。その中で、将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する。特に、

- i) 夫婦共働きで子育てをする世帯にとっても、働き方に中立的で、安心して子育てできる、
- ii) 格差が固定化せず、若者が意欲をもって働くことができ、持続的成長を支える社会の実現を目指す。

このため、以下の基本方針を踏まえ、具体的な制度設計について速やかに検討に着手し、税制の見直しを計画期間中、できるだけ早期に行う。その際、今後の改革の中心となる個人所得課税については、税収中立の考え方を基本として、総合的かつ一体的に税負担構造の見直しを行う。

12

経済財政運営と改革の基本方針2015(平成27年6月30日閣議決定)(抄)②

(改革の基本方針)

i) 成長志向の法人税改革

- ・ 現在進めている成長志向の法人税改革をできるだけ早期に完了する。

ii) 低所得若年層・子育て世代の活力維持と格差の固定化防止のための見直し

- ・ 年齢ではなく経済力を重視する一方、成長の担い手である若い世代を含む低所得層に対しては、社会保障給付制度との整合性を勘案しつつ総合的な取組の中で、勤労意欲を高め、安心して結婚し子どもを産み育てることができる生活基盤の確保を後押しする観点から税負担構造及び社会保険の負担・適用構造の見直しを進める。

iii) 働き方・稼ぎ方への中立性・公平性の確保

- ・ 女性の活躍推進・子ども子育て支援の観点等を踏まえつつ、多様化する働き方等への中立性・公平性をより高めるため、早期に取り組む。

iv) 世代間・世代内の公平の確保等

- ・ 年齢ではなく所得や資産などの経済力を重視しつつ、世代間・世代内の公平を確保する。
- ・ 資産格差が次世代における子女教育などの機会格差につながることを避ける必要があること、また、老後扶養の社会化が相当程度進展している実態の中で遺産の社会還元といった観点が重要となっていること等を踏まえた見直しを行う。

v) 地域間の税源の偏在是正

- ・ 地方が自らの責任で地方創生に取り組むためには税財源が必要との考えの下、引き続き税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築する。

13

最近の税制改正について(主な改正事項)

— デフレ脱却・経済再生と財政健全化の両立 —

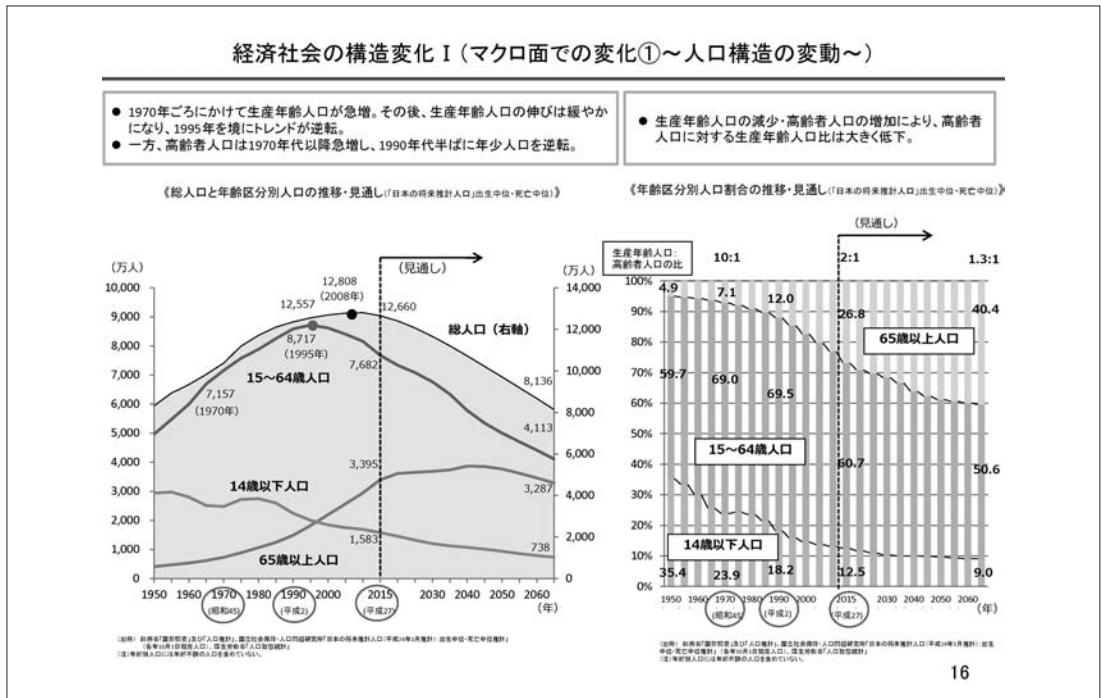
	25年度(2013年度)	26年度(2014年度)	27年度(2015年度)	28年度(2016年度)以降
デフレ脱却・経済再生等	雇用・消費・所得の拡大等 ●所得拡大促進税制の創設 ●教育資金贈与の非課税措置の創設 ●NISAの創設	●拡充 ●外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充(26.10.1～)	●拡充 ●住宅取得等資金贈与の非課税措置の延長・拡充 ●結婚・子育て資金贈与の非課税措置の創設 ●拡充、ジュニアNISAの創設 ●拡充	
	民間投資の活性化等 ●研究開発税制の拡充	●拡充 ●生産性向上設備投資促進税制の創設 ●事業再編促進税制の創設	●重点化	
税制抜本改革等	社会保障・税一体改革 税制抜本改革法(成立24.8.10)	●消費税率5%⇒8%への引上げ(26.4.1～)	成長志向に重点を置いた法人税改革 ・課税ベースを拡大しつつ法人実効税率を引下げ(34.62%⇒27年度:32.11%⇒28年度:31.33%) ・数年で20%台まで引き下げることを目指す ●所得税の最高税率の引上げ(40%⇒45%)(27年分～) ●相続税の基礎控除の引下げ及び税率構造の見直し(27.1.1～) 経済社会の変化に対応した個人所得課税・資産課税のあり方について議論	●消費税率8%⇒10%への引上げ(29.4.1～)
	グローバル化対応		BEPSプロジェクトへの対応・自動的情報交換制度の整備	

(資料⑬)

これまでの税制改革の取組と今後の課題（税目別）			
	平成6年（1994年）～ （税制技術改革）	平成10～24年（1998～2012年）	平成24年（2012年）～
消費税	○税率引上げ （3%→5%） 【H9年（1997年）】	○免税点の引下げ等の適正化 【H15年（2003年）】	「社会保障・税一体改革」の一環として税率引上げ。 5%→8%（H26.4月（2014.4）） 8%→10%（H29.4月（2017.4）予定）
法人課税		○税率引下げと課税ベースの拡大 （49.98→34.62%） 【H10/11年、15年、24年】 （1998/1999年、2003年、2012年）	企業の「稼ぐ力」の向上を後押しすべく、課税ベースの拡大と併せて実効税率を3.29%引下げ（34.62→31.33%）。引き続き、数年で実効税率を20%台まで引き下げることを目指し、「成長志向の法人税改革」を継続。
個人所得課税	○税率構造の累進緩和 ○諸控除の引上げ 【H7年（1995年）】	（配偶者特別控除の上乗せ廃止など個別の見直し） （税源移譲）	・最高税率の引上げ（40%→45%）（H27.1月（2015.1）～） ・給与所得控除の上限引下げ（H28、H29（2016、2017）～） ・個人所得課税改革に関する論点整理（第一次レポート）（政府税調）
資産課税	○税率構造の累進緩和等 【H6年（1994年）】	○相続時精算課税制度の創設等 【H15年（2003年）】	・相続税の基礎控除の縮小等（H27.1月～） ・贈与税の非課税措置の充実・拡充（教育、結婚、住宅）
			B E P Sへの対応に着手

15

(資料⑭)



16

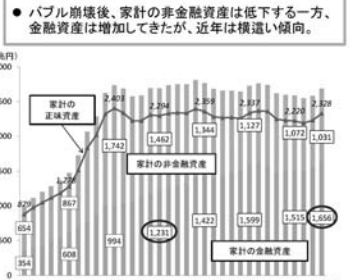
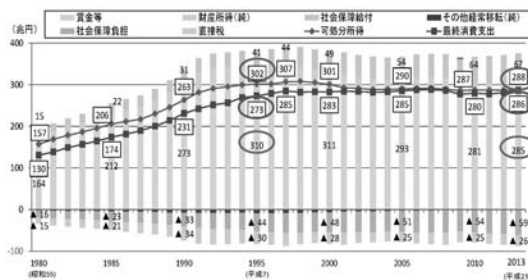
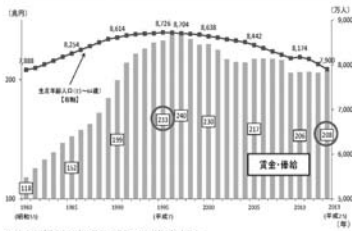
(資料⑬)

経済社会の構造変化Ⅰ（マクロ面での変化②～経済循環の変化～）

- 賃金等が低下する中、「可処分所得」は保険料を財源とする年金等によって下支え。
- 貯蓄の減少（取崩し）もあり、「家計消費」は安定的に推移。「家計金融資産」は増加。

	1995年 (平成7年)	2013年 (平成25年)
賃金・俸給等	310兆円	285兆円(▲25兆円)
保険料負担	44兆円	59兆円(+15兆円)
年金給付等	41兆円	67兆円(+26兆円)
可処分所得	302兆円	288兆円(▲14兆円)
貯蓄	32兆円	▲0兆円(▲32兆円)
家計消費	273兆円	286兆円(+13兆円)
家計金融資産	1,231兆円	1,656兆円(+425兆円)

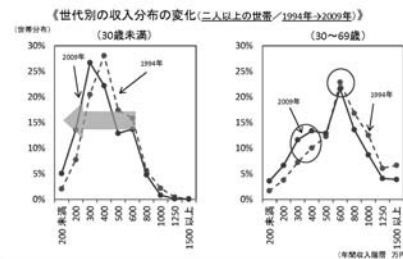
- 生産年齢人口の減少とともに、マクロの賃金・俸給総額には減少圧力。



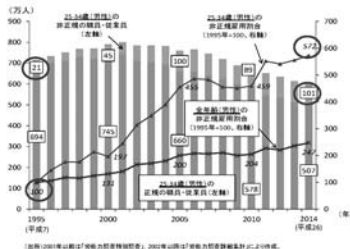
(資料⑭)

経済社会の構造変化Ⅱ（ミクロ面での変化①～若い世代をとりまく環境 その1～）

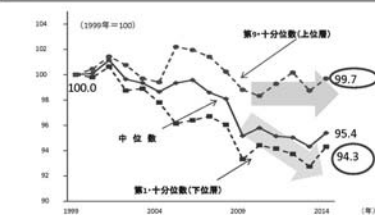
- 1994年から2009年の間に、「若い世代」で収入が低下。



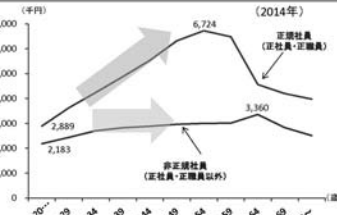
- 若い世代の非正規雇用の割合が他の年齢と比較して著しく上昇。



- この15年の間、賃金は下位層において大きく低下し、上位層との開きが拡大。



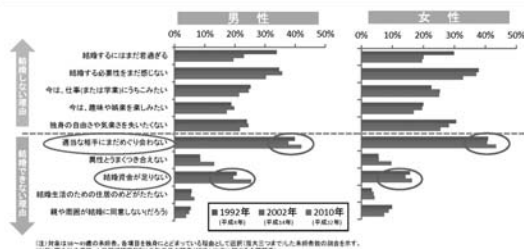
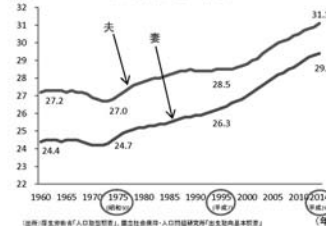
- 非正規雇用の賃金カーブはフラットであり、将来の賃金上昇は見込みにくい。



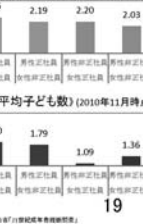
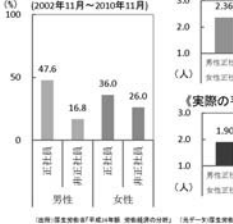
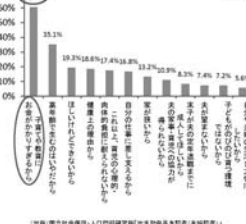
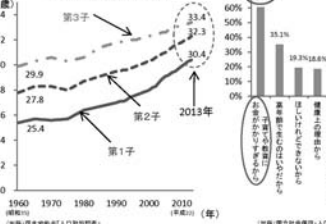
(資料⑰)

経済社会の構造変化Ⅱ(ミクロ面での変化②～若い世代をとりまく環境 その2～)

- 独身でいる理由のうち、結婚できない理由については、「適当な相手にまだめぐり会えない」「結婚資金が足りない」が多い。



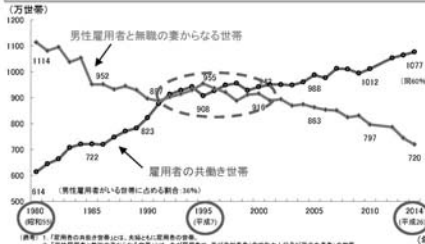
- 非正社員は正社員と比較して、結婚している割合は低い。希望する子どもの数、実際の数ともに、男女双方が正社員の場合に最も多い。



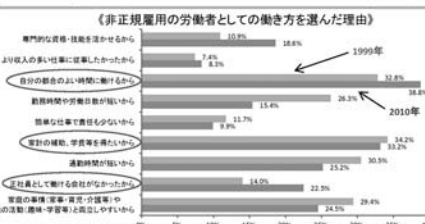
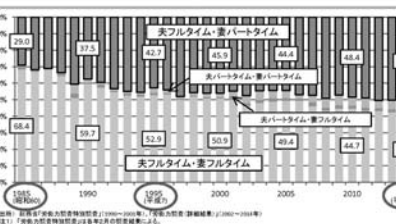
(資料⑱)

経済社会の構造変化Ⅲ(ミクロ面での変化③～家族・働き方の多様化～)

- 共働き世帯は年々増加。1990年代に専業主婦世帯数と拮抗し、1997年に逆転。



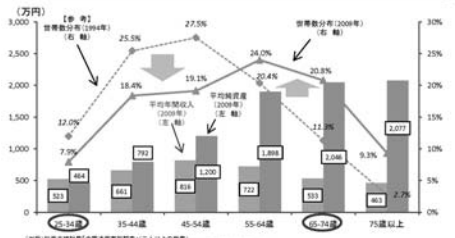
- 「自分の都合の良い時間に働けるから」や「家計の補助、学費等を得たいから」が多い。「正社員として働ける会社になかったから」が増加。



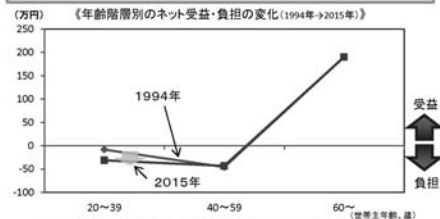
(資料⑭)

経済社会の構造変化Ⅳ(ミクロ面での変化④～世代間・世代内の経済力～)

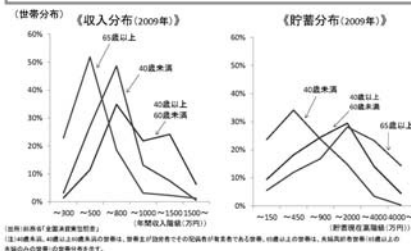
- 世帯収入は若年期と高齢期でほぼ同水準。資産は高齢期でピーク。
- 高齢化によって、現役世帯数が減少、高齢世帯数が増加。



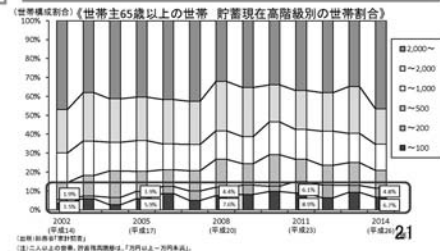
- 税・社会保障による再分配は総じて高齢世代に偏在。



- 高齢世帯の収入分布は、若年世代に比べ年金収入が中心となるためバラツキは小さいものの、現役世代並の高所得層が一定程度存在。
- 高齢世帯の貯蓄分布は、低貯蓄から高貯蓄世帯までバラツキが大きくなる傾向。

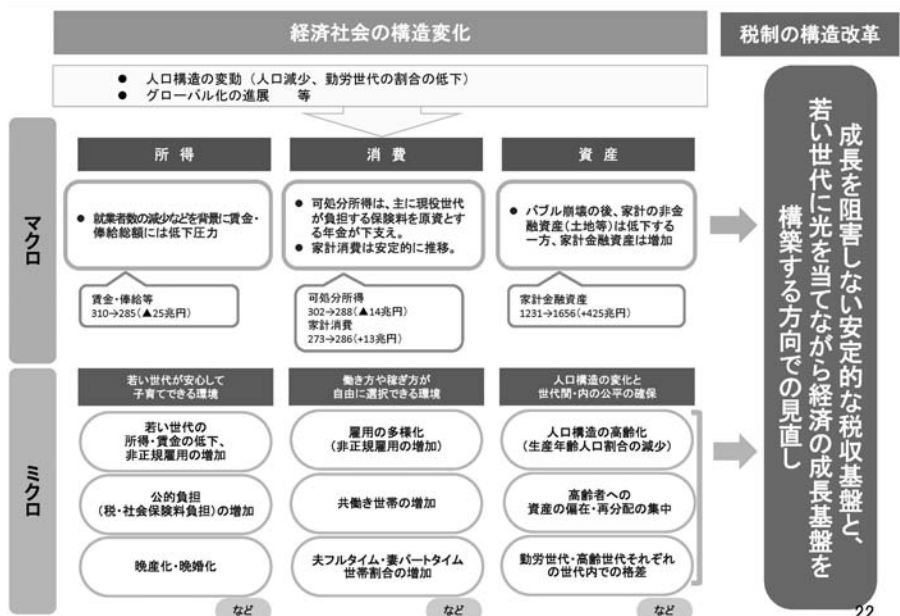


- 世帯主が65歳以上の世帯を見ると、貯蓄現在高が200万円未満の世帯の割合が、2002年の5.4%から、2014年には11.5%まで増加。

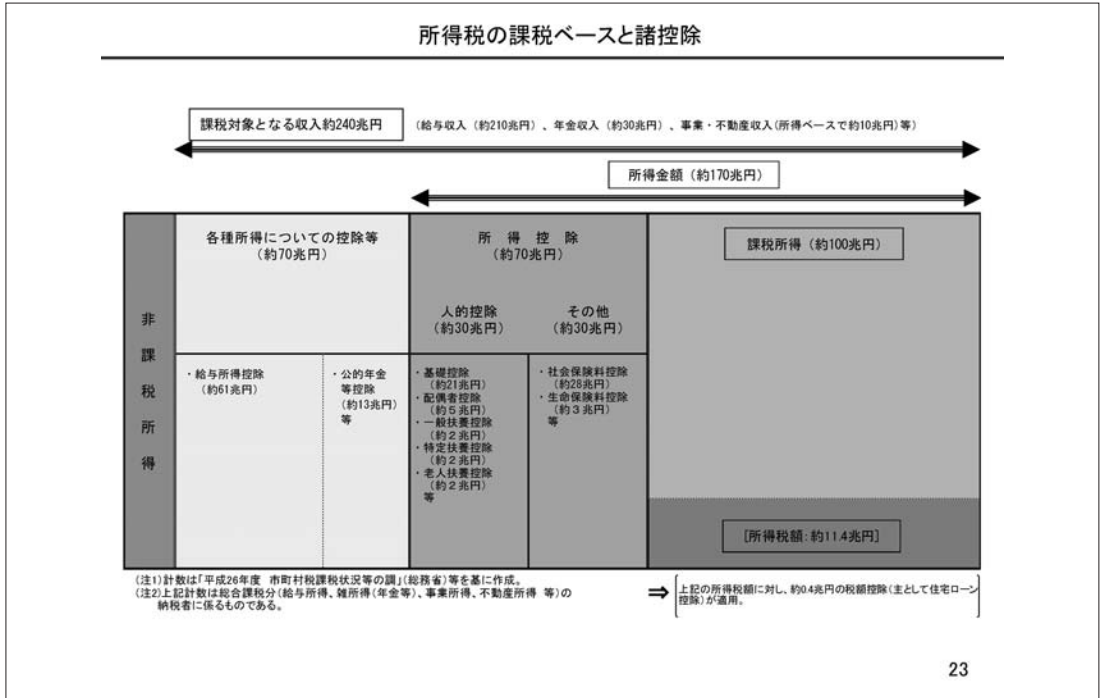


(資料⑮)

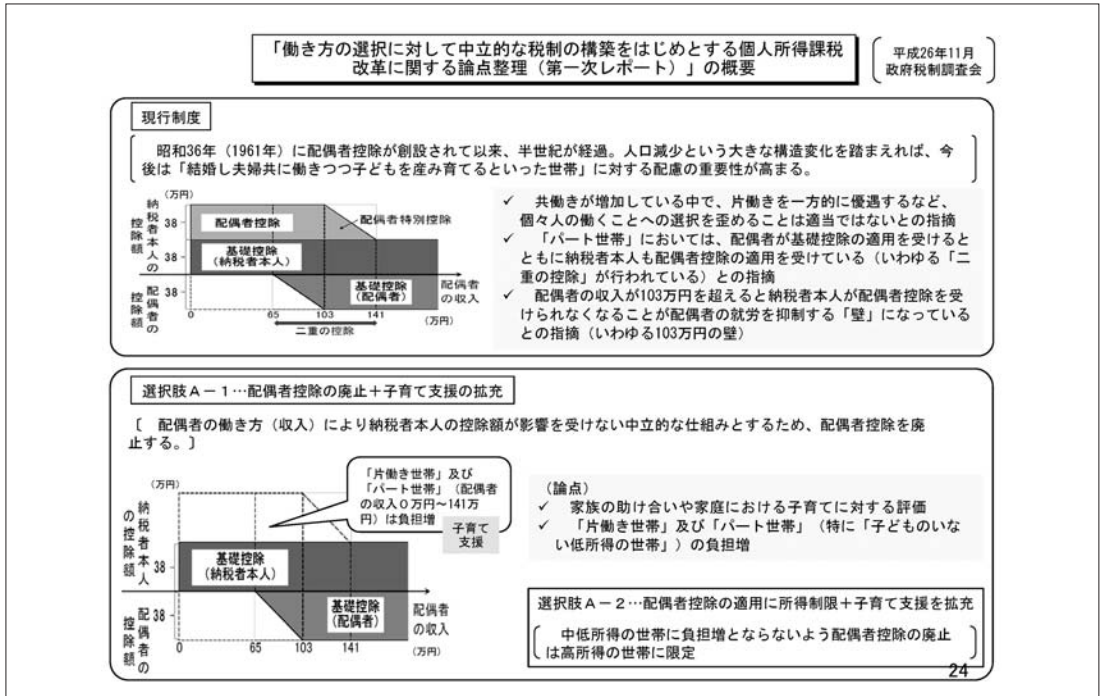
経済社会の構造変化を踏まえたインプリケーション

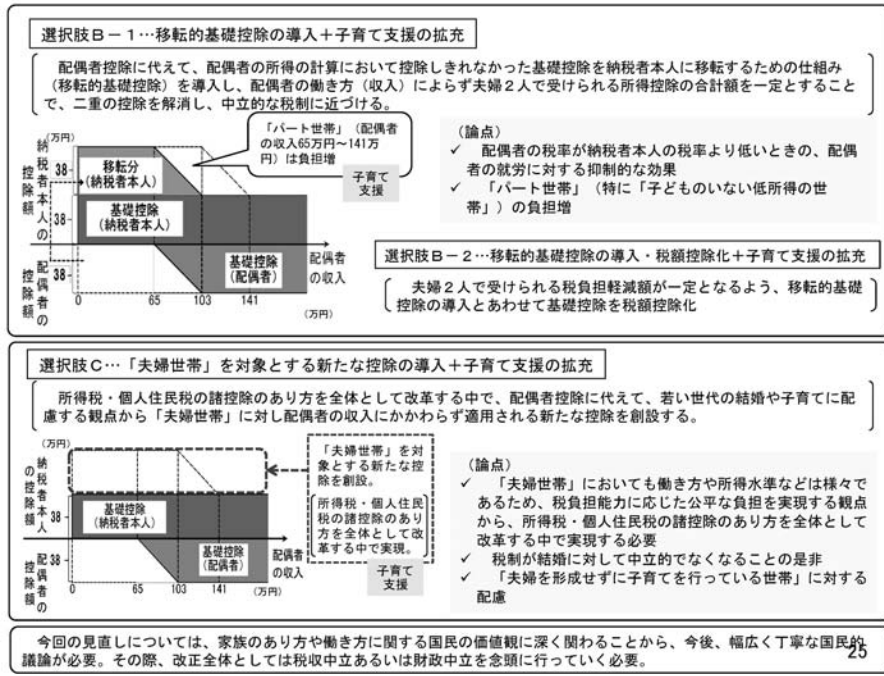


(資料②)



(資料②-1)

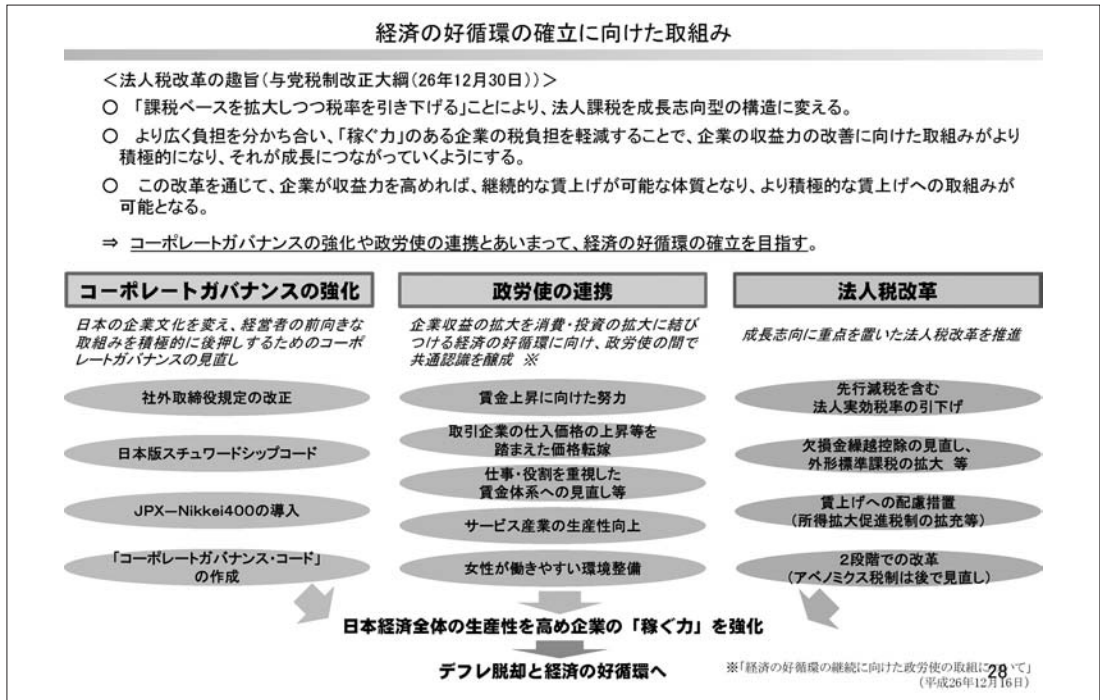




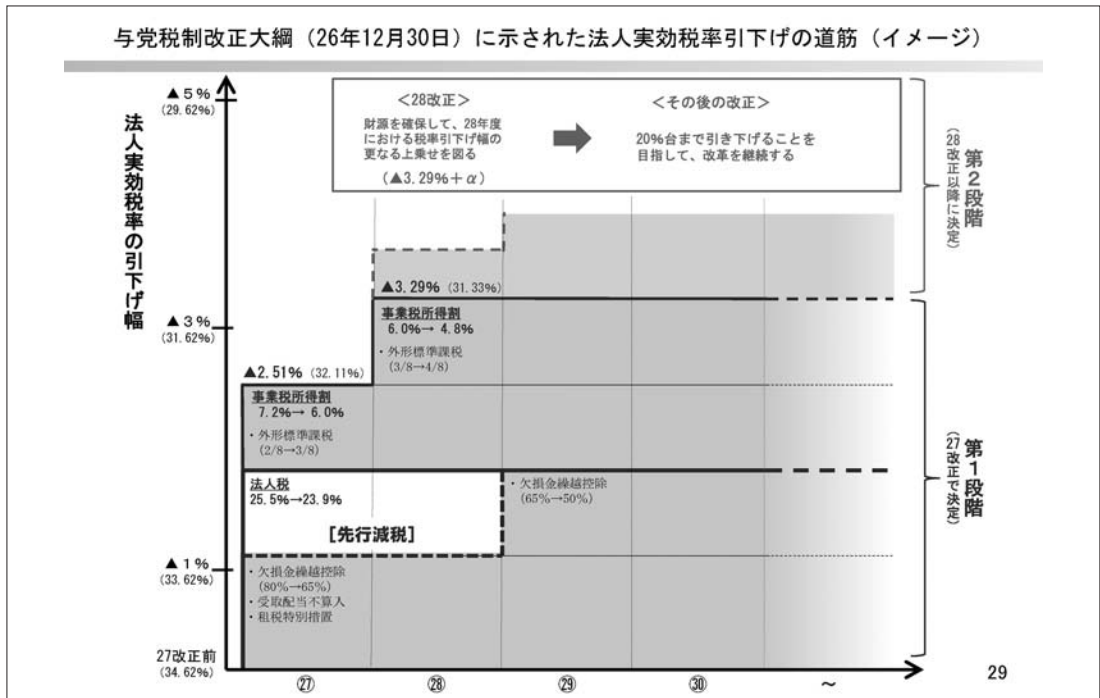
法人税改革について
（与党税制改正大綱（26年12月30日）のポイント）

- 今般の法人税改革は、法人課税を成長志向型の構造に変えるもの。より広く負担を分かち合い、「稼ぐ力」のある企業や企業所得の計上に前向きな企業の税負担を軽減する。
 - 企業の収益力改善に向けた投資や新たな技術開発等への挑戦がより積極的になり、それが成長につながっていく。
 - 改革を通じて、企業が収益力を高めれば、継続的な賃上げが可能な体質となり、より積極的な賃上げへの取組みが可能となる。
- 27年度を初年度とし、以後数年で、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す。
 - ・ 27年度改正において、先行減税分を含めて、27年度▲2.51%、28年度▲3.29%の引下げを決定。[第1段階]
 - ・ 28年度改正においても、課税ベースの拡大等により財源を確保して、28年度における税率引き下げ幅の更なる上乗せを図る。（▲3.29%+α）
 さらに、その後の年度の税制改正においても、引き続き、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指して、改革を継続する。[第2段階]
- 27年度改正においては、税率引下げとあわせて「欠損金繰越控除の見直し」や「外形標準課税の拡大」などの改革を行う。
- 地域経済を支える中小法人への影響に配慮して、27年度は大法人を中心に改革を行う。
賃上げへの配慮措置や中堅企業の負担増の軽減措置、改革を段階的に実施する等の激変緩和措置も講ずる。

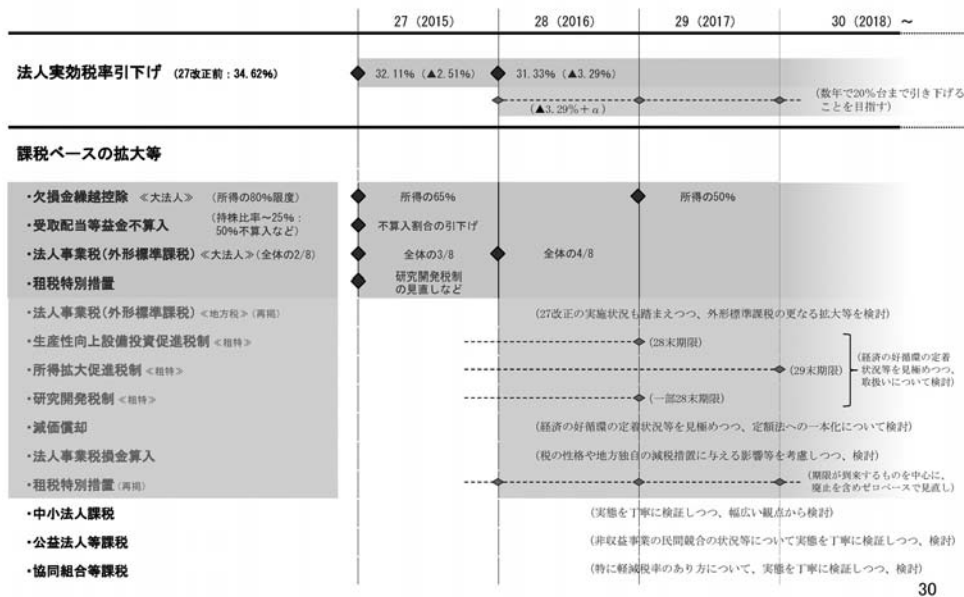
(資料②④)



(資料②⑤)



与党税制改正大綱（26年12月30日）に示された法人税改革の枠組み（イメージ）



30

欠損金繰越控除の見直し①

- 欠損金の繰越控除制度が課税ベースを大きく侵食している状況を改善するとともに、控除制限を受けたくない企業には収益改善のインセンティブをもたらすよう、**大法人の控除限度（改正前：所得の80%）を、27年度に「所得の65%」、29年度に「所得の50%」に引き下げる。**
- **再建中の法人や新設法人への影響に配慮し、7年間は所得の全額を控除可能とする特例を導入する。**（上場等の場合は、以後の事業年度は対象外とする。また、本特例の導入にあわせて、23年度改正の経過措置は、本特例に統合して廃止する。）
- **繰越期間（改正前：9年間）**については、いらずに延長するとより長期にわたり税金を節約できるようになり、早期の収益改善の逆インセンティブになることや、帳簿保存期間などとの整合性を踏まえ、**10年に延長する**（29年度に生じた欠損金から適用）。

《改正前》

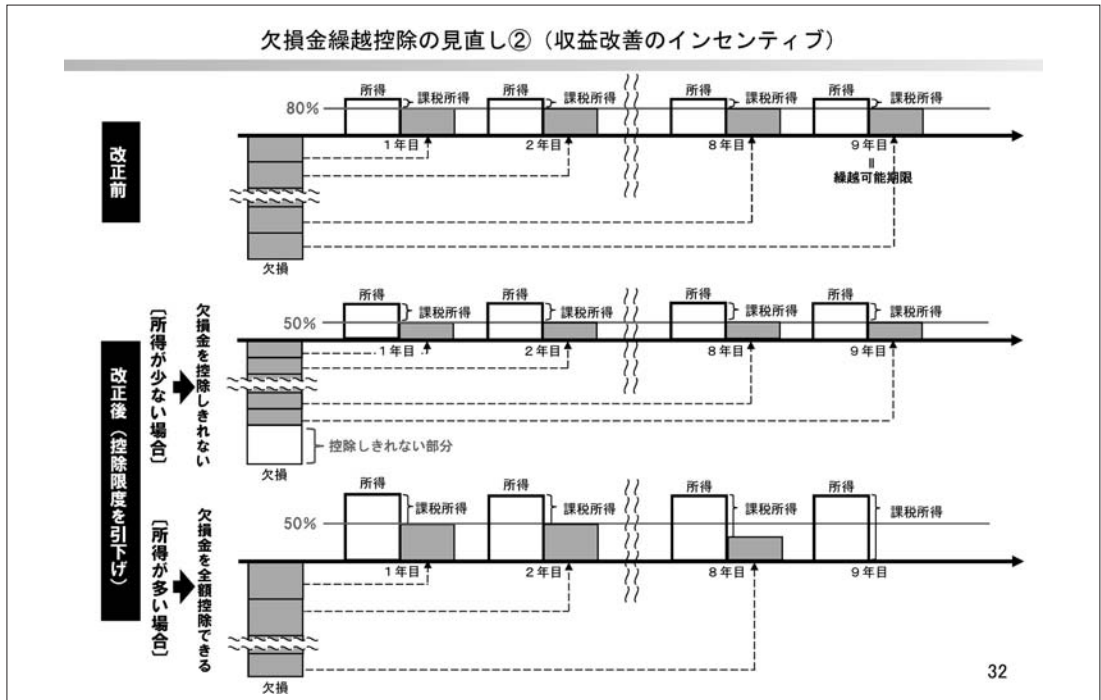
控除限度 (大法人)	所得の80%
再建中の法人の特例	〔23年度改正法の施行前に再生手続開始の決定等があった法人を対象とした経過措置〕 所得の全額 (再生計画認可の決定等から7年後まで)
新設法人の特例	—
繰越期間	9年

《改正後》

27年4月以後に開始する事業年度：所得の65%	29年4月以後に開始する事業年度：所得の50%
所得の全額 (再生計画認可の決定等から7年後まで) ※ 再上場等の場合、以後の事業年度は対象外。 ※ 23年度改正の経過措置については、統合して廃止。	
所得の全額（設立から7年後まで） ※ 上場等の場合、以後の事業年度は対象外。	
10年に延長 ※ 控除限度が所得の50%となる29年4月以後に開始する事業年度に生じた欠損金について適用。 ※ 帳簿書類の保存要件、欠損金に係る更正及び更正の請求の期間も10年に延長。	

31

(資料⑳)



(資料㉑)

受取配当等益金不算入の見直し

○ 支配目的の株式と、それ以外の目的（例えば、資産運用目的）の株式等との間で、取扱いを分ける。

○ 「支配目的の株式（＝持株比率が高い株式）」への投資については、経営形態の選択や企業グループの構成に税制が影響を及ぼすことのないように100%益金不算入としつつ、持株比率の基準（改正前：25%以上）を「1/3超」に引き上げる。

○ 「支配目的が乏しい株式等（＝持株比率が低い株式等）」への投資は、他の投資機会（例えば、債券投資）との選択を歪めないように、持株比率5%以下の場合は20%益金不算入（E T F以外の株式投資信託は全額益金算入）とする。

《改正前》			《改正後》		
	持株比率	益金不算入割合		持株比率	益金不算入割合
益金不算入割合	25%未満	50%	※ 保険会社は、顧客の資金を運用しており、改革の影響が広く顧客に及ぶおそれがあることから、特例として「持株比率5%以下」の株式の配当について40%益金不算入。	5%以下	20%
	25%以上	100%		5%超 1/3以下	50%
株式投資信託の配当金	分配金の額の1/2（1/4）の額について、50%益金不算入			1/3超	100%
			※ E T Fの分配金は、株式との交換が可能である点を踏まえ、20%益金不算入。 （※）27年4月以後に開始する事業年度から適用		

33

(資料③①)

法人事業税の外形標準課税の拡大①

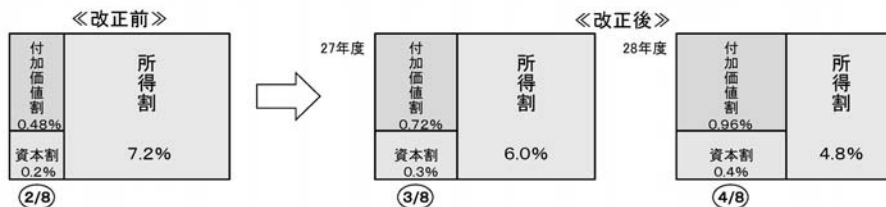
○ 地方法人課税における応益課税を強化し、企業が「稼ぐ力」を高めるインセンティブともなるよう、**大法人の法人事業税のうち、外形標準課税**（改正前：全体の2/8）を、**27年度に「全体の3/8」、28年度に「全体の4/8」に拡大**する。（これにあわせて、所得割の税率（改正前：7.2%）を引き下げる。）

- ・ 法人事業税の1/4に導入されている外形標準課税を2年間で1/2に拡大する。
改正前 2/8 → ②73/8 → ③4/8
- ・ 付加価値割と資本割の比率は、改正前と同様、2:1とする。
付加価値割 改正前 0.48% → ②0.72% → ③0.96%
資本割 改正前 0.2% → ②0.3% → ③0.4%
所得割 改正前 7.2% → ②6.0% → ③4.8%（※） 法人実効税率 ▲1.5%

（※）施行時期

②：27年4月から28年3月までの間に開始する事業年度に適用

③：28年4月以後に開始する事業年度から適用



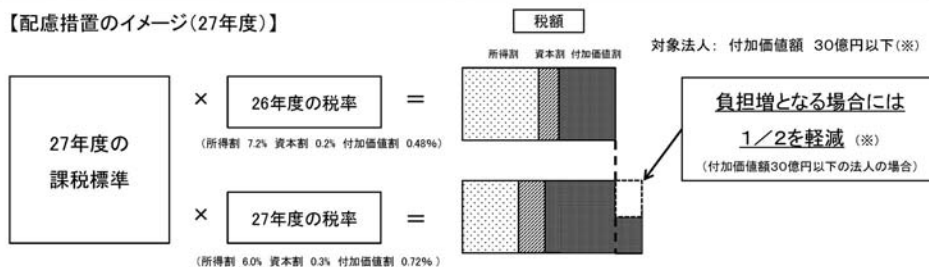
※ 所得割の所得400万円以下、400万円超から800万円以下の税率は、比例的に措置する。 ※所得割の税率には地方法人特別税を含む。34

(資料③②)

法人事業税の外形標準課税の拡大②（配慮措置）

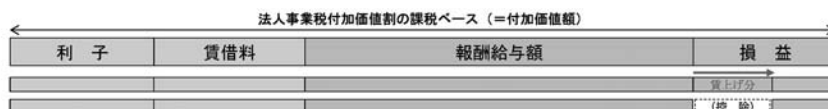
○ 一定規模以下の法人において、外形標準課税の拡大により負担増となる場合、2年間に限り、**負担変動に対する配慮措置**を講ずる。

【配慮措置のイメージ(27年度)】



※ 付加価値額30億円超40億円以下の法人については、1/2から0の間でなだらかに軽減率を引下げ。

○ 法人事業税（外形標準課税）においても、法人税の所得拡大促進税制の要件を満たす場合は、**給与等支給額の増加分を付加価値割の課税ベースから控除**する制度を導入する（地方版「所得拡大促進税制」）。

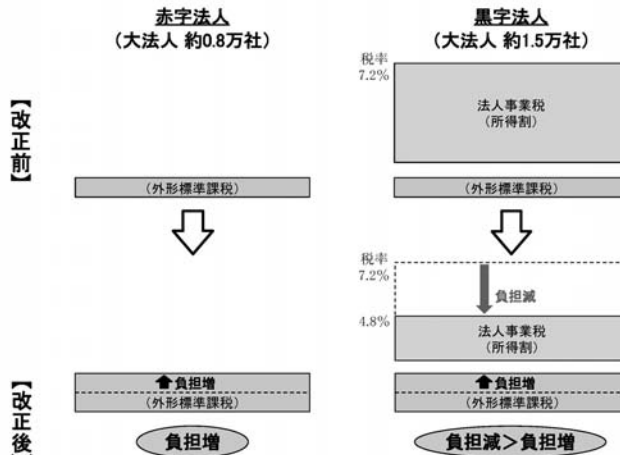


35

(資料③)

法人事業税の外形標準課税の拡大③（稼ぐ力へのインセンティブの向上）

- 外形標準課税の拡充によって、
 - ― 赤字の大法人にとっては現状よりも負担増（→黒字法人化のインセンティブ）
 - ― 稼ぐ黒字の大法人にとっては現状よりも負担減となり、利益を増加させるインセンティブ
 - ― 赤字法人の黒字化に伴う負担増（税金で持って行かれる度合い）が緩和され、稼ぐ意欲が向上
- ⇒ 攻めの経営に適した税制に



36

(資料③)

研究開発税制（総額型）

- 控除限度額の総枠は「法人税額の30%」を維持しつつ、オープンイノベーションを推進する観点から、共同研究・委託研究などの「特別試験研究費」については、控除限度を別枠化（5%）。（限度超過額の繰越制度は廃止。）
- 「特別試験研究費」の範囲を拡充するとともに、税額控除率を引き上げる。

《改正前》		《改正後》	
控除限度の総枠	法人税額の30% (26年度末まで。原則20%)	法人税額の30%	
一般試験研究費			
税額控除率	8～10% (中小法人12%)	8～10% (中小法人12%)	
控除限度額	法人税額の30% (26年度末まで。原則20%) ※ 控除限度超過額は1年間繰越。	法人税額の25% ※ 控除限度超過額の繰越控除は廃止。	
特別試験研究費			
範囲	以下の試験研究に要する費用 ①国の試験研究機関等・大学との共同・委託研究 ②民間企業との共同研究 ③中小企業者への委託研究 ④技術研究組合の組合員が行う協同試験研究 ⑤希少疾病用医薬品・医療機器に係る試験研究	以下の試験研究に要する費用 ①国の試験研究機関等・大学との共同・委託研究 ②民間企業との共同研究 ③中小企業者、公益法人等（※社会医療法人等を含む）、 地方公共団体の機関・地方独立行政法人（※公立病院を含む）等への委託研究 ④技術研究組合の組合員が行う協同試験研究 ⑤希少疾病用医薬品・医療機器に係る試験研究 ⑥中小企業者に支払う知的財産権の使用料	
税額控除率	12%	①:30%、②～⑥:20%	
控除限度額	一般試験研究費の控除限度の枠内	法人税額の5% (別枠)	

(*) 27年4月以後に開始する事業年度から適用

37

(資料③)

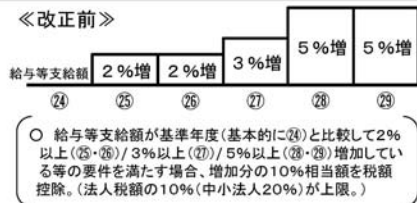
法人税改革における賃上げへの配慮

- 27・28年度において、**法人税の先行減税**を行い、経済の好循環の定着を力強く後押し。

○ 法人税の所得拡大促進税制の要件緩和

- ・ **給与等支給額の増加要件**について、**毎年度1%ずつ上乗せする形へと要件を緩和し**、継続して着実に賃上げに取り組む企業をサポートする。
- ・ さらに、**中小法人については、27～29年度の要件を一定とし**、賃上げへのインセンティブを高める。

《改正前》

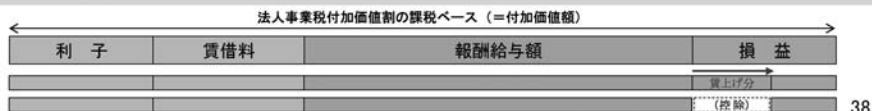


《改正後》



○ 法人事業税(外形標準課税)における賃上げへの配慮

- ・ 法人税の所得拡大促進税制の要件を満たす場合は、**給与等支給額の増加分を付加価値割の課税ベースから控除**する制度を導入する(地方版「所得拡大促進税制」)。



(資料③)

平成26年度税制改正大綱(抄)

平成25年12月12日
自由民主党
公明党

第一 平成26年度税制改正の基本的考え方

2 税制抜本改革の着実な実施

(4) 軽減税率

消費税の軽減税率制度については、「社会保障と税の一体改革」の原点に立って必要な財源を確保しつつ、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入する。

このため、今後、引き続き、与党税制協議会において、これまでの軽減税率をめぐる議論の経緯及び成果を十分に踏まえ、社会保障を含む財政上の課題とあわせ、対象品目の選定、区分経理等のための制度整備、具体的な安定財源の手当、国民の理解を得るためのプロセス等、軽減税率制度の導入に係る詳細な内容について検討し、平成26年12月までに結論を得て、与党税制改正大綱を決定する。

(資料③⑥)

平成 27 年度 税 制 改 正 大 綱 (抄)

平成 26 年 12 月 30 日
自由民主党
公 明 党

第一 平成 27 年度税制改正の基本的考え方

Ⅲ 社会保障・税一体改革

3 消費税の軽減税率制度

消費税の軽減税率制度については、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率 10%時に導入する。平成 29 年度からの導入を目指して、対象品目、区分経理、安定財源等について、早急に具体的な検討を進める。

41

(資料③⑦)

平成 27 年 5 月 27 日 第 3 回 消費税軽減税率制度検討委員会 資料

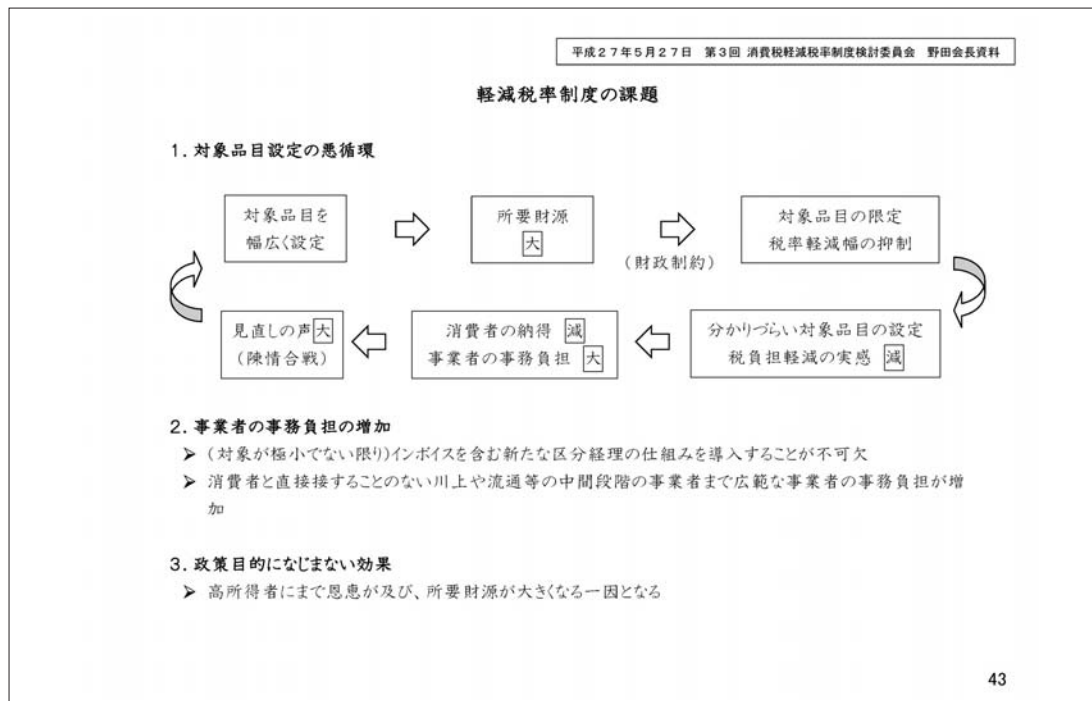
各制度試案の比較

第 2 回消費税軽減税率制度検討委員会（5 月 22 日開催）では、まずは飲食料品分野を対象とする制度案について具体的な検討を進めるとの方針の下、「消費税の軽減税率に関する検討について」（平成 26 年 6 月 5 日、与党税制協議会）で示された対象品目 8 案のうち、代表的な例として、「酒類を除く飲食料品」、「生鮮食品」、「精米」を対象とする場合のそれぞれの具体案と課題について議論が行われた。この資料は、更なる議論に資するために作成したものであり、符号（「○」、「△」、「×」）については、各試案の相対的な比較を行う観点から、試みに付したものである。

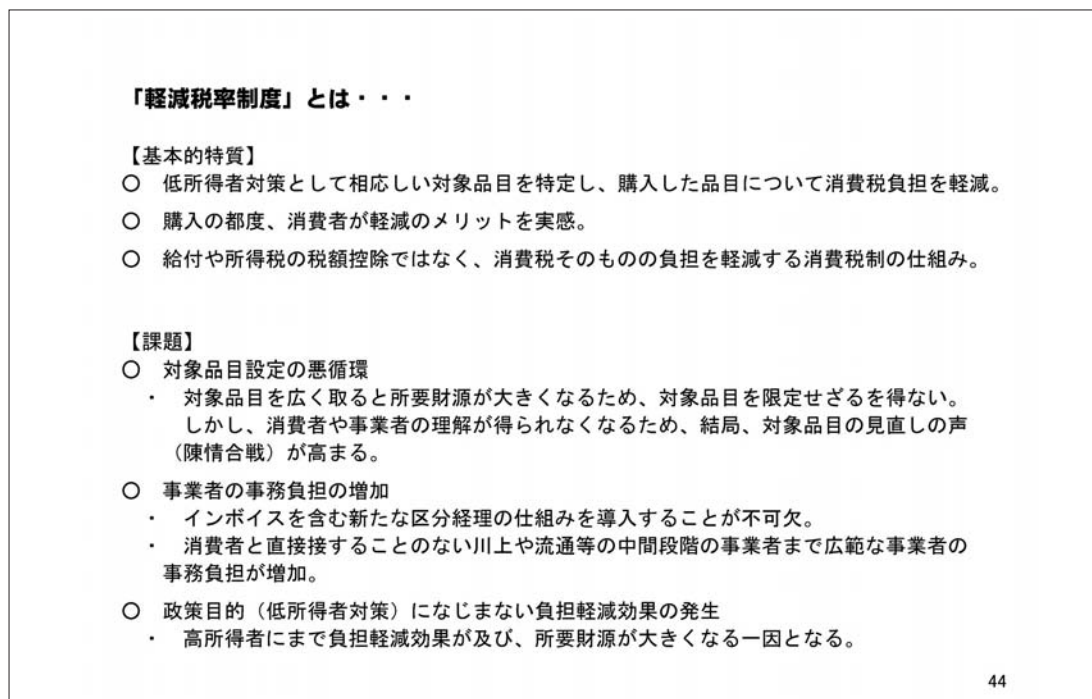
視点	「酒類を除く飲食料品」 を対象とする場合	「生鮮食品」 を対象とする場合	「精米」 を対象とする場合
視点 1 低所得者への配慮（「逆進性の緩和」）として有効であること。	△	△	×
視点 2 消費者が痛税感の緩和を実感できること	○	△	×
視点 3 消費者にとって、分かりやすく、納得できること	○	×	×
視点 4 対象品目の判断や区分経理などの実務運用が容易で、納税義務者たる事業者の事務負担が小さいこと	×	×	△
視点 5 代替性のある品目の税率を同一にするなど経済活動への歪みが生じないこと	○	×	×
視点 6 社会保障の充実・安定を確実に実施できるよう、安定財源が手当てできること	×	△	○
視点 7 消費税制度への信頼を維持するため、対象品目について、場当たり的に決定されたり、なし崩し的に拡大されないこと	△	×	×

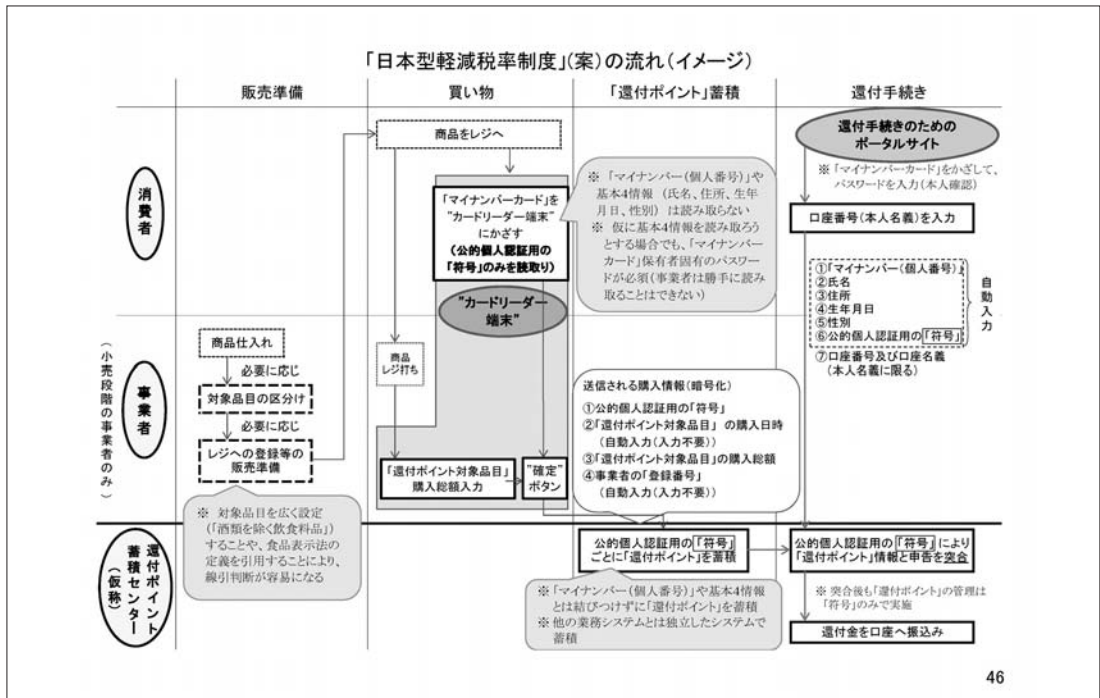
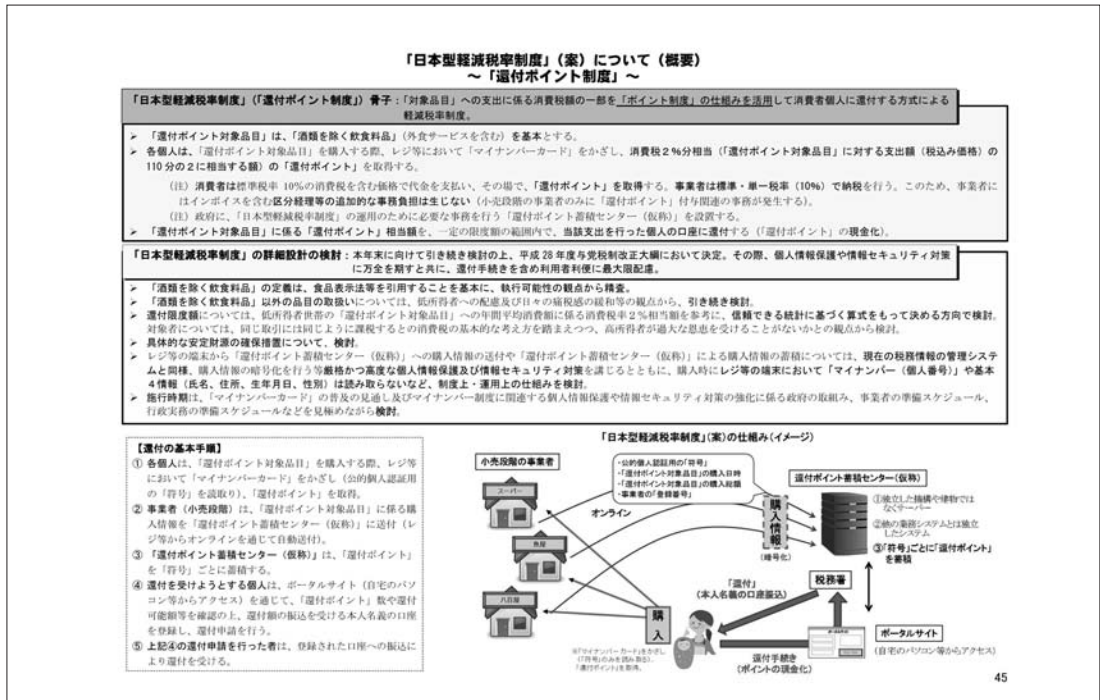
42

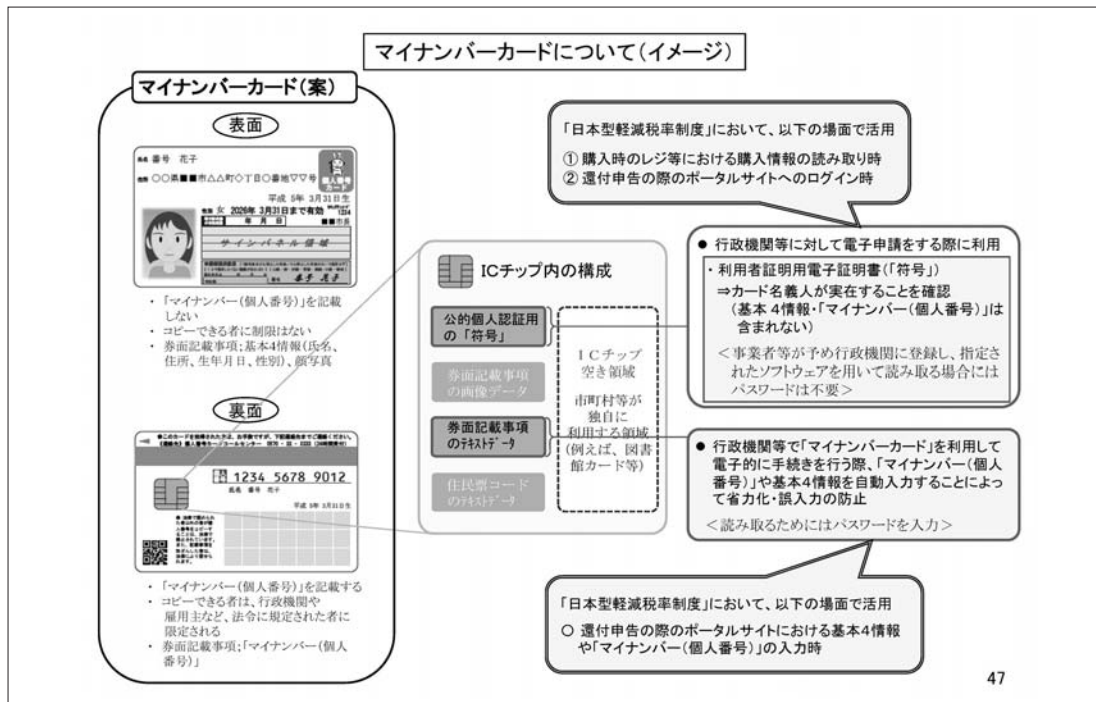
(資料⑳)



(資料㉑)







47

「EU型軽減税率制度」の特質・課題と「日本型軽減税率制度」(案)	
「EU型軽減税率制度」の特質・課題	「日本型軽減税率制度」(案) ～「還付ポイント制度」～
【基本的特質】 ○ (低所得者対策として相応しい) 対象品目を特定し、購入した品目について消費税負担を軽減。 ○ 購入の都度、消費者が軽減のメリットを実感。 ○ 給付や所得税の税額控除ではなく、消費税そのものの負担を軽減する消費税制の仕組み。 【課題】 ○ 対象品目設定の悪循環 ・ 対象品目を広く取ると所要財源が大きくなるため、対象品目を限定せざるを得ない。しかし、消費者や事業者の理解が得られなくなるため、結局、対象品目の見直しの声(陳情合戦)が高まる。 ○ 事業者の事務負担の増加 ・ インボイスを含む新たな区分経理の仕組みを導入することが不可欠。 ・ 消費者と直接接することのない川上や流通等の中間段階の事業者まで広範な事業者の事務負担が増加。 ○ 政策目的(低所得者対策)になじまない負担軽減効果の発生 ・ 高所得者にまで負担軽減効果が及び、所要財源が大きくなる一因となる。	○ 「還付ポイント対象品目」を特定。 ○ 個々の消費者は、「還付ポイント対象品目」の購入により実際に負担した消費税相当額の一部を還付される。 ○ 消費者は、<u>買い物の都度、還付相当額の「還付ポイント」</u>を取得。 ○ 消費税そのものの還付として制度化。 ○ 還付限度額等の設定により、財源の問題を解消できるため、「還付ポイント対象品目」を「酒類を除く飲食品」と広く設定可能。ただし、「還付ポイント対象品目」の設定の不安定さは一定程度残る。 ○ 全ての納税者に対して納税事務は標準・単一税率が維持されるため、<u>インボイスを含む区分経理は不要</u>。 ○ 納税事務・区分経理に係る事務負担の追加は生じない。 ○ 川上や流通等の中間段階の事業者に追加的な事務負担は発生せず、<u>小売段階のみに「還付ポイント」付与関連事務</u>が発生。 ○ <u>還付限度額</u>による対応が可能。

48

地方税制関係資料

総務省自治税務局

目 次

総論：地方税財政の現状

(資料①) 地方税収と地方財政の財源不足の状況	28
(資料②) 我が国の国家財政と地方財政の現状	28
(資料③) 平成27年度地方財政収支	29
(資料④) 公債残高の累増	29
(資料⑤) 地方財政の借入金残高の状況	30
(資料⑥) 国及び地方の長期債務残高	30
(資料⑦) 国・地方プライマリーバランスの財政健全化目標	31
(資料⑧) 地方財政計画（通常収支分）の歳出の分析	31
(資料⑨) 主な社会保障制度の財源負担のイメージ	32
(資料⑩) 地方財政計画の歳出の推移	32
(資料⑪) 一般政府支出（社会保障基金を除く）の対 GDP の国際比較（2013）	33
(資料⑫) 平成27年度 不交付団体の状況	33
(資料⑬) 地方公務員数の状況	34
(資料⑭) 地方公務員給与の状況	34
(資料⑮) 市町村合併の効果	35
(資料⑯) 租税体系	35
(資料⑰) 国税・地方税の税収内訳（平成27年度予算・地方財政計画額）	36
(資料⑱) 地方税収（地方財政計画ベース）の推移	36

各論：平成28年度以降の税制改正に向けた主な課題

(資料⑲) 地方税財政の改革（地方税制改革の推進）	37
(資料⑳) 経済財政運営と改革の基本方針2015（平成27年6月30日閣議決定）（抄）	37

1. 地方法人課税

(資料㉑) 法人課税の概要	38
(資料㉒) 国・地方合わせた法人税率の国際比較	38
(資料㉓) 成長志向に重点を置いた法人税改革	39
(資料㉔) 与党税制改正大綱（26年12月30日）に示された法人税改革の枠組み （イメージ）	39
(資料㉕) 外形標準課税制度の概要（平成27年度改正後の平成28年度からの姿）	40
(資料㉖) 法人事業税の所得割の税率引下げ及び外形標準課税の拡大等	40
(資料㉗) 平成27年度税制改正大綱（外形標準課税関係部分抜粋）	41
(資料㉘) 平成27年度税制改正大綱（中小法人関係部分抜粋）	41
(資料㉙) 主要税目（地方税）の税収の推移	42
(資料㉚) 人口一人当たりの税収額の指数（平成25年度決算額）	42

(資料③①) 地方法人課税の偏在是正	43
(資料③②) 地方法人税の概要	43
(資料③③) 地方法人特別税・譲与税	44
(資料③④) 平成27年度地方財政計画の概要	44
2. 車体課税	
(資料③⑤) 車体課税の概要	45
(資料③⑥) 車体関係税収の推移	45
(資料③⑦) 自動車取得税におけるエコカー減税の見直し（平成27年度税制改正）	46
(資料③⑧) 現行の自動車税・軽自動車税におけるグリーン化特例（軽課）	46
(資料③⑨) 車体課税における今後の課題	47
3. 個人住民税	
(資料④⑩) ふるさと納税制度について	47
(資料④⑪) ふるさと納税制度が拡充されました（総務省広報誌2015年4月号）	48
(資料④⑫) 返礼品（特産品）送付への対応について	48
(資料④⑬) 平成27年度税制改正大綱（個人住民税関係部分抜粋）	49
(資料④⑭) 働き方の選択に対して中立的な税制の構築（個人住民税）	49
(資料④⑮) 税制抜本改革法（抜粋）	50
(資料④⑯) 経済財政運営と改革の基本方針2015（平成27年6月30日閣議決定）（抄）	50
4. 固定資産税	
(資料④⑰) 固定資産税に係る宅地等の課税の仕組み（平成27年度～平成29年度）	51
(資料④⑱) 課税標準額の据置特例の概要	51
(資料④⑲) 平成27年度税制改正大綱（固定資産税関係部分抜粋）	52
(資料④⑳) 固定資産税の償却資産課税に係る地方団体からの要望等	52
5. 地方消費税	
(資料⑤①) 税制抜本改革の目的	53
(資料⑤②) 消費税率（国・地方）10％への引上げ時期の変更に伴う対応	53
(資料⑤③) 消費税の軽減税率制度について	54
6. ゴルフ場利用税	
(資料⑤④) ゴルフ場利用税	54
(資料⑤⑤) ゴルフ場所在市町村による行政サービス	55
(資料⑤⑥) ゴルフ場の利用に係る費用について	55
(資料⑤⑦) 東京都のゴルファーの他県ゴルフ場の利用回数について（推計）	56

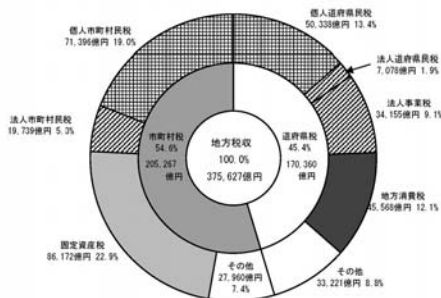
7. 地方の地球温暖化対策に関する財源確保

(資料58) 地方の地球温暖化対策に関する財源確保の経緯……………	56
(資料59) 社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律（平成24年法律第68号）（抄） ……	57
(資料60) 地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例（上乗せ）について……………	57
(資料61) 森林環境・水源環境の保全を目的とした超過課税の実施状況（平成27年4月1日現在）……………	58
(資料62) 地方の地球温暖化対策に対する財源確保に係る地方団体の意見①……………	58
(資料63) 地方の地球温暖化対策に対する財源確保に係る地方団体の意見②……………	59

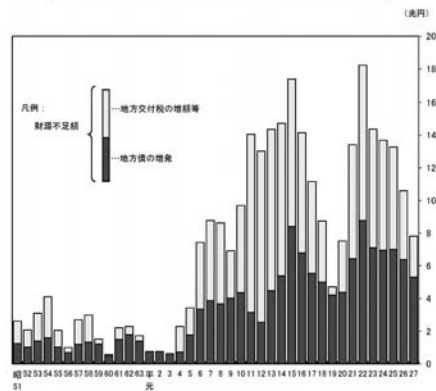
地方税収と地方財政の財源不足の状況

- 地方財政は、地方税収(37.6兆円)の約2割に相当する巨額の財源不足(7.8兆円)が生じており、極めて厳しい状況にある。
- 消費税引上げによる地方の増収は実質3兆円程度であり、今後も厳しい財政状況が続く見込み。

地方税収の構成(平成27年度地方財政計画額)



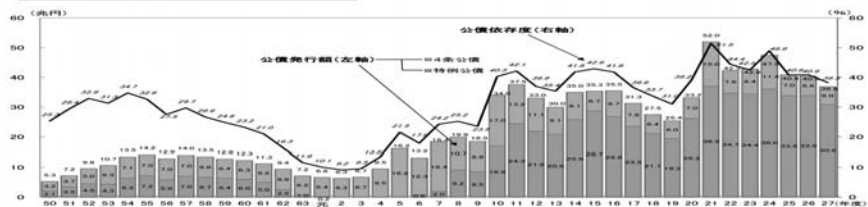
地方財政の財源不足の推移



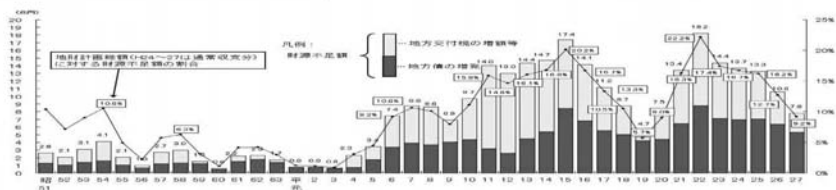
我が国の国家財政と地方財政の現状

地方財政は、国の財政政策の影響を大きく受けるほか、税収構造も類似しているため、国の公債依存度と地方の財源不足は、ほぼ、同じ傾向をたどっている。

公債発行額、公債依存度の推移



地方財政の財源不足の推移



平成27年度地方財政収支

〔うち 公共施設等最適化事業費 0.1(－)〕

(単位:兆円)

歳出 85.3兆円 (83.4兆円)	〔うち 公共施設等最適化事業費 0.1(－)〕					
	給与関係経費 20.3 (20.3)	一般行政経費 35.1 (33.2) 〔うち まち・ひと・しごと 創生事業費 1.0(－)〕	地域経済基盤強化・雇用等対策費 0.8 (1.2)	投資的経費 11.0 (11.0)	公債費 13.0 (13.1)	その他 5.1 (4.5)
歳入 85.3兆円 (83.4兆円)	国・庫支出金 13.1 (12.4)	地方債等 10.6 (10.6)	地方税・地方譲与税等 40.3 (37.9)	臨時財政対策債 (償還) 3.1 (3.0)	地方交付税 16.8 (16.9)	臨時財政対策加算 1.5 (2.6)
						臨時財政対策償還 1.5 (2.6)

国・地方で折半

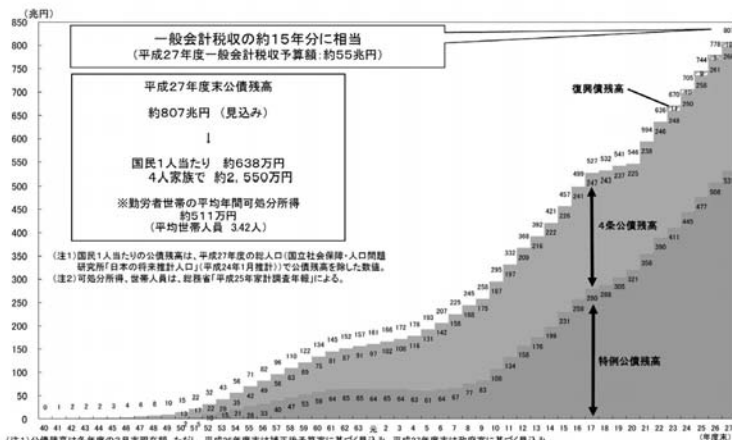
※()内は平成26年度当初の数値

地方一般財源総額 ⑦61.5兆円(⑥60.4兆円)

<参考> 折半対象財源不足額 ⑦2.9兆円(⑥5.3兆円)

公債残高の累増

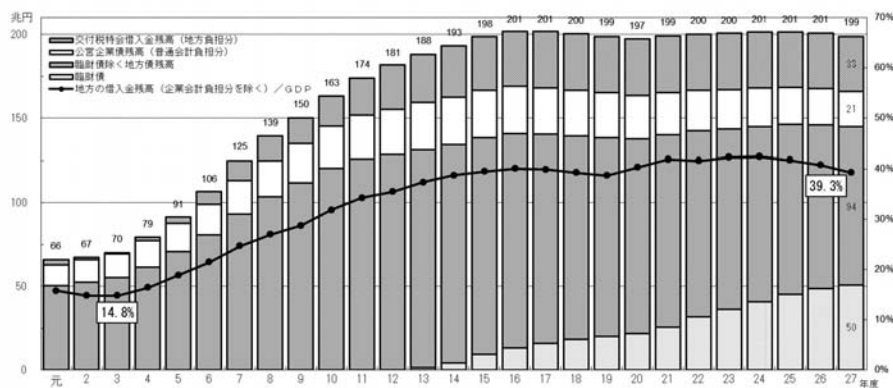
我が国の公債残高は、年々増加の一途をたどっている。平成27年度末の公債残高は807兆円に上ると見込まれているが、これは年収約15年分に相当し、将来世代に大きな負担を残すことになる。



(注1) 公債残高は各年度の3月末現在額。ただし、平成26年度末は補正後予算案に基づく見込み、平成27年度末は政府案に基づく見込み。
 (注2) 特別公債残高は、国債長期償還、国債短期償還、国債長期償還等の一般会計事業による借換国債、臨時特別公債、減税特別公債及び年金特別公債を含む。
 (注3) 東日本大震災からの復興のために実施する施策に必要な財源として発行される復興債(平成23年度は一般会計において、平成24年度以降は東日本大震災復興特別会計において負債)を公債残高に含めている(平成23年度末: 10.7兆円、平成24年度末: 10.3兆円、平成25年度末: 9.0兆円、平成26年度末: 8.4兆円、平成27年度末: 10.3兆円)。
 (注4) 平成27年度末の翌年度償還のための前倒償還額を除いた見込額は775兆円程度。

地方財政の借入金残高の状況

地方財政は、27年度末見込で約200兆円もの巨額の借入金残高を抱えている。



国及び地方の長期債務残高

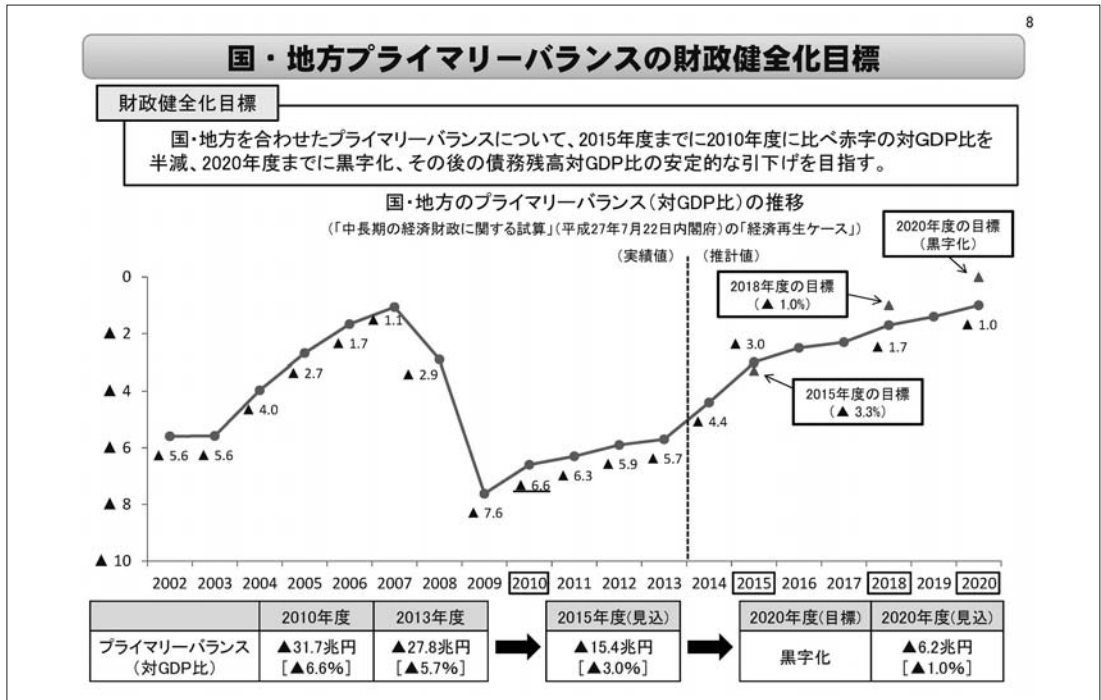
(単位：兆円程度)

	平成10年度末 (1998年度末) ＜実績＞	平成15年度末 (2003年度末) ＜実績＞	平成20年度末 (2008年度末) ＜実績＞	平成25年度末 (2013年度末) ＜実績＞	平成26年度末 (2014年度末) ＜実績見込＞	平成27年度末 (2015年度末) ＜予算＞
国	390 (387)	493 (484)	573 (568)	770 (747)	809 (780)	837 (805)
普通国債 残高	295 (293)	457 (448)	546 (541)	744 (721)	778 (749)	807 (775)
対GDP比	58% (57%)	91% (89%)	112% (110%)	154% (149%)	158% (152%)	160% (154%)
地方	163	198	197	201	201	199
対GDP比	32%	40%	40%	42%	41%	39%
国・地方 合計	553 (550)	692 (683)	770 (765)	972 (949)	1,009 (980)	1,035 (1,003)
対GDP比	108% (108%)	138% (136%)	157% (156%)	201% (196%)	205% (199%)	205% (199%)

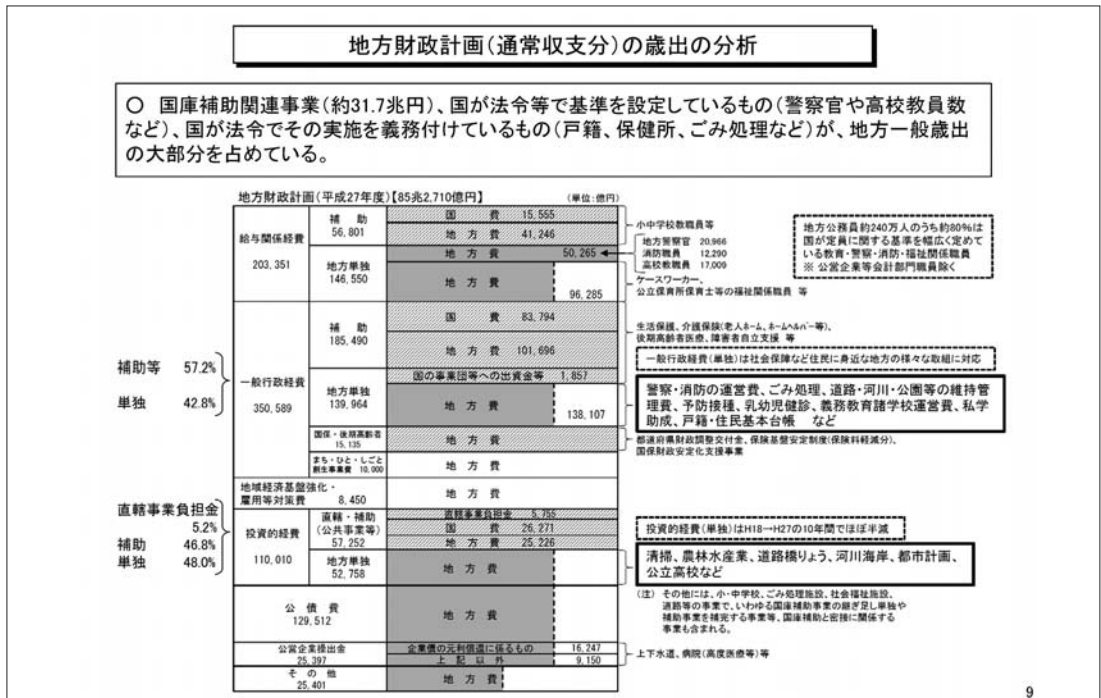
(注)

- GDPは、平成25年度までは実績値、26年度は実績見込み、27年度は政府見通しによる。
- 東日本大震災からの復興のために実施する施策に必要な財源として発行される復興債(平成23年度は一般会計において、平成24年度以降は東日本大震災復興特別会計において負担。平成23年度末:10.7兆円、平成24年度末:10.3兆円、平成25年度末:9.6兆円、平成26年度末:9.4兆円、平成27年度末:10.3兆円)及び、基礎年金国庫負担2分の1を実現する財源を調達するための年金特別公債(平成24年度末:2.6兆円、平成25年度末:5.2兆円、平成26年度末:4.9兆円、平成27年度末:4.6兆円)を普通国債残高に含めている。
- 平成25年度までの()内の値は翌年度借換のための前倒償還行額を控いた計数。平成26年度末、平成27年度末の()内の値は、翌年度借換のための前倒償還行額を控いた計数。
- 交付税及び地方債交付金特別会計の借入金については、その償還の負担分に応じて、国と地方に分割して計上している。なお、平成19年度初をもってそれまでの国負担分借入金残高の全額を一般会計に繰越したため、平成19年度末以降の同特別会計の借入金残高は全額地方負担分(平成27年度末で33兆円程度)である。
- 平成26年度以降は、地方は地方債計画等に基づく見込み。
- このほか、平成27年度末の財政投融资特別会計国債残高は99兆円程度。

(資料⑦)



(資料⑧)



主な社会保障制度の財源負担のイメージ

◎ 国民健康保険制度（国民健康保険法において地方負担を規定）

国	43% ※1	都道府県	7% ※1
保険料 ※2 50%			

※1 平成24年度から国4.1%、都道府県9%

※2 低所得者への保険料軽減や高額医療費に対する公費支援等を含む。

◎ 後期高齢者医療制度（高齢者医療確保法において地方負担を規定）

国	33.3%	都道府県	8.3%	市町村	8.3%
高齢者保険料 ※2	10%	後期高齢者支援金（若年者の保険料）			40%

※2 低所得者への保険料軽減や高額医療費に対する公費支援等を含む。

◎ 介護保険制度（介護保険法において地方負担を規定）

国	20%	都道府県	17.5%	市町村	12.5%
国	25%	都道府県	12.5%	市町村	12.5%
第1号保険料(65歳以上)	20%	第2号保険料(40～64歳)	30%		

◎ 障害者自立支援（障害者自立支援法において地方負担を規定）

国	1/2	都道府県	1/4	市町村	1/4
---	-----	------	-----	-----	-----

◎ 生活保護（生活保護法において地方負担を規定）

国	3/4	都道府県、市、福祉事務所に設置町村	1/4
---	-----	-------------------	-----

◎ 児童扶養手当（児童扶養手当法において地方負担を規定）

国	1/3	都道府県、市	2/3
---	-----	--------	-----

◎ 保育所運営費（児童福祉法において地方負担を規定）

〔私立分〕			
国	1/2	県	1/4
国	1/2	市町村	1/4
〔公立分〕			
指定市、中核市	1/2		

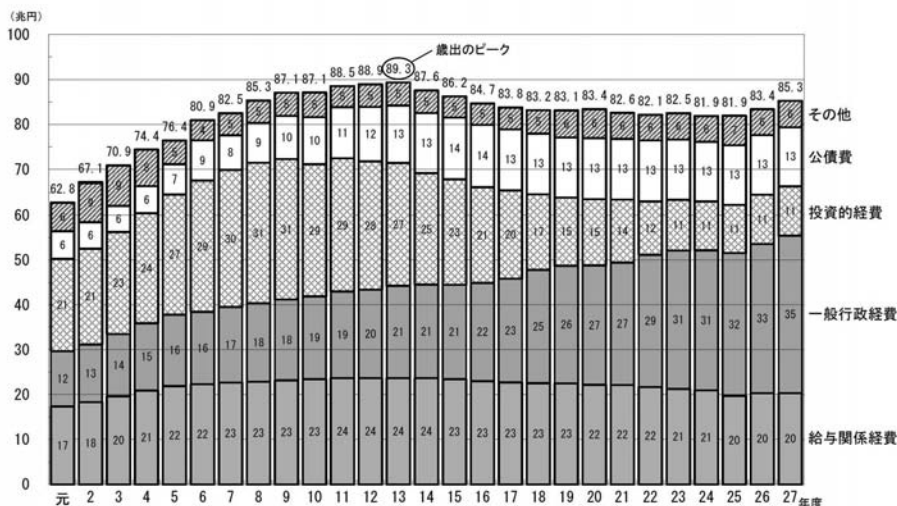
〔公立分〕			
市町村	10/10		

◎ 予防接種（定期）（予防接種法で地方負担を規定） 乳幼児医療費助成等

都道府県、市町村	10/10
----------	-------

地方財政計画の歳出の推移

近年の地方財政計画の歳出は、高齢化の進行等により社会保障関係費（一般行政経費に計上）が増加する一方で、行政改革等により、給与関係経費や投資的経費が減少していることから、全体としては抑制基調にある。

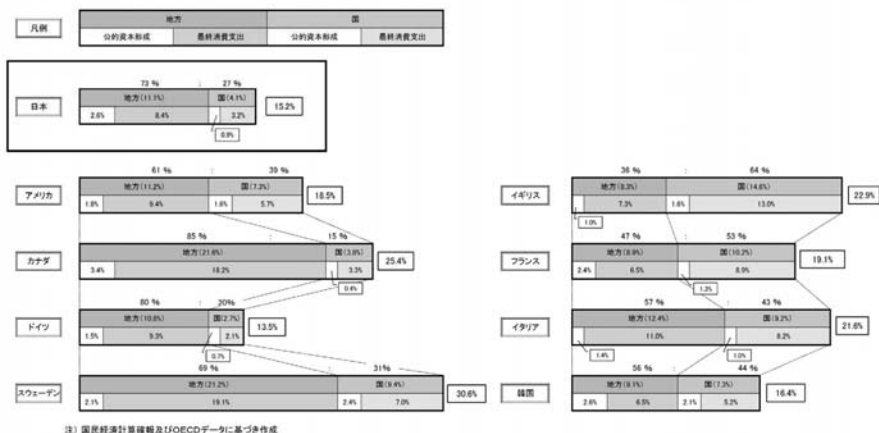


(資料①)

12

一般政府支出(社会保障基金を除く)の対GDPの国際比較(2013)

地方財政の規模を国内総支出に占める割合で、国際的に比較すると、我が国は、アメリカ、カナダ、ドイツのような連邦国家と並んで、地方財政の構成比が高くなっている。



(資料②)

平成27年度 不交付団体の状況

不交付団体数

区分	平成27年度	平成26年度	平成25年度
都道府県	1	1	1
市町村	59	54	48
合計	60	55	49

(注) 合併特例の適用により交付税が交付される団体数を含み、特別区を含まない。

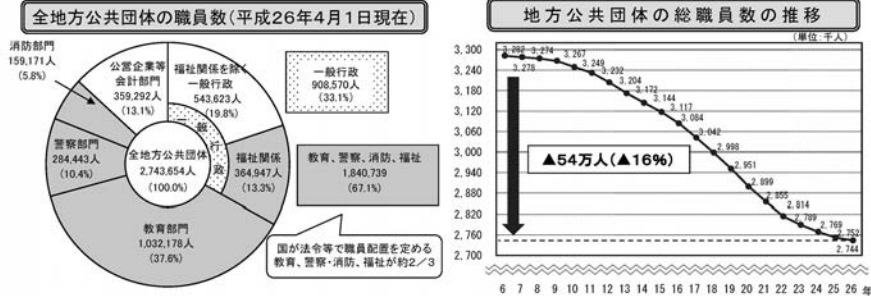
不交付団体数の推移(都道府県+市町村)



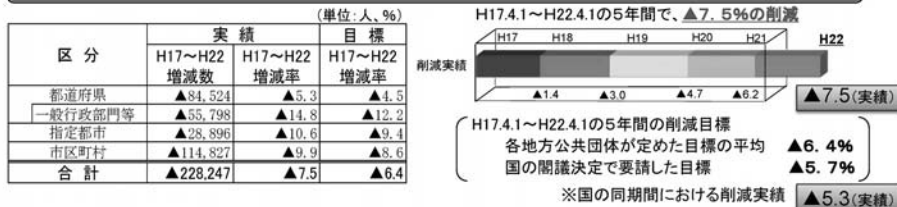
13

地方公務員数の状況

○ 総職員数は、約274万人となっており、平成6年をピークとして平成7年から20年連続で減少。



集中改革プラン(平成17年～平成22年の5年間)における定員管理の取組結果



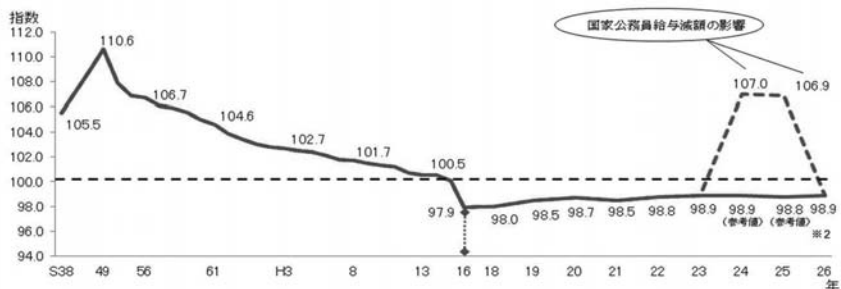
地方公務員給与の状況

1 給与の状況(平成26年4月1日現在)

- ・ラスパイレ指数※1 98.9(前年参考値比※2 0.1ポイント増)
- ・国家公務員の給与減額措置の影響を除き、平成16年以降、11年連続で国の水準を下回って推移

※1 全地方公共団体の一般行政職の給料月額を同一の基準で比較するため、国の職員数(構成)を用いて、学歴や経験年数の差による影響を補正し、国の行政職俸給表(一)適用職員の俸給月額を100として計算した指数。

※2 給与改定・臨時特例法による国家公務員の給与減額措置がないとした場合の値。



2 地方公務員の給与制度の総合的見直し

国家公務員の給与については、平成26年度の人事院勧告に基づき、地域ごとの民間賃金の水準のより的確な公務員給与への反映や官民の給与差を踏まえた50歳台後半層の水準などの総合的見直しを平成27年4月より実施。

地方公務員の給与については、国家公務員給与の見直しを踏まえ、地域民間給与の的確な反映など適切に見直しを行うよう各地方公共団体に対し要請。

市町村合併の効果

平成の大合併において、市町村数は、約半分(47%減)となっているが、これに伴って、市町村の特別職は、激減している。

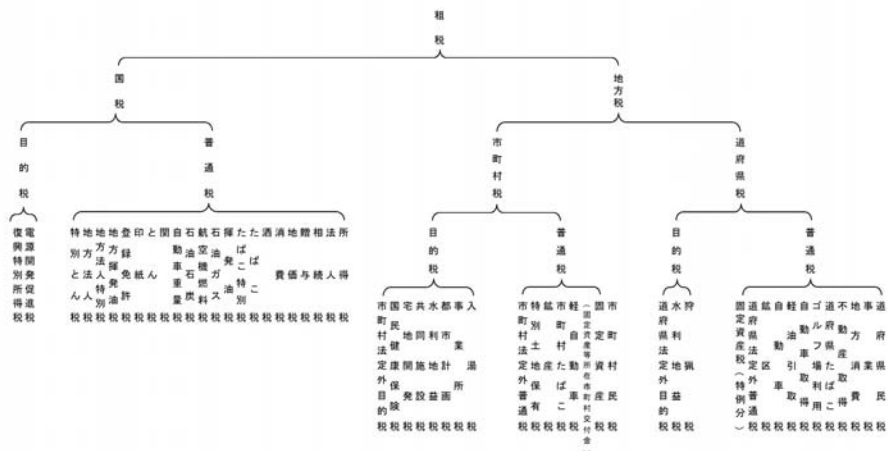
区 分	平成11年	平成22年	減少率 平成11年→平成22年	平成26年	減少率 平成11年→平成26年
市町村数	3,229	1,727	▲46.5	1,719	▲46.8
首長	3,229	1,727	▲46.5	1,719	▲46.8
副市町村長(助役)	3,528	1,994	▲43.5	2,004	▲43.2
収入役	3,138	7	▲99.8	0	▲100.0
三役計	9,895	3,728	▲62.3	3,723	▲62.4
議会議員	58,626	32,267	▲45.0	29,958	▲48.9
選挙管理委員	12,917	6,884	▲46.7	6,845	▲47.0
教育委員	15,849	6,955	▲56.1	7,054	▲55.5
監査委員	6,757	3,794	▲43.9	3,783	▲44.0
農業委員	60,400	35,472	▲41.3	34,651	▲42.6
固定資産評価審査委員	10,432	6,048	▲42.0	5,984	▲42.6

※1 各数値は4月1日現在の数値であり、特別区分は含まれない。

※2 特別職は地方公務員給与実態調査に基づく定数である。

※3 議会議員は各年12月31日現在の状況(特別区分を除く)であり、欠員を除く定数である(総務省選挙部調査)。

租 税 体 系



(注)1 普通税: その収入の使途を特定せず、一般経費に充てるために課される税。普通税のうち、地方税法により税目が法定されているものを法定普通税という。

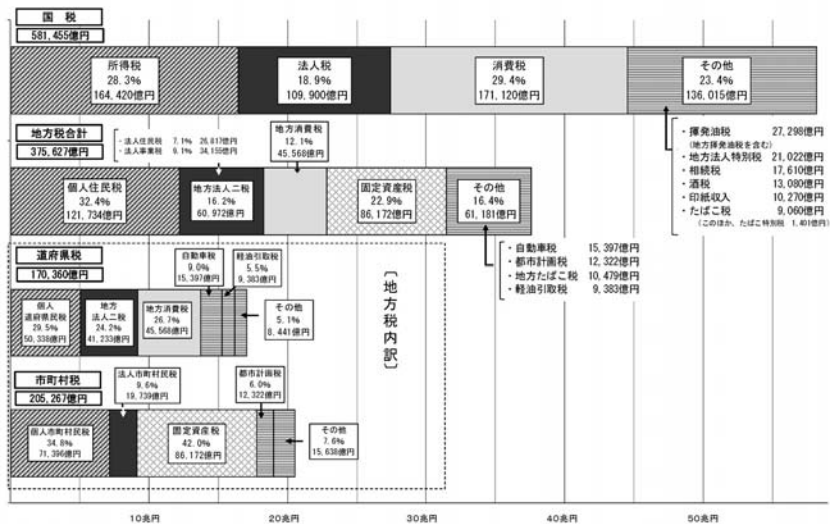
それ以外のもので地方団体が一定の手続、要件に従って課するものを法定外普通税という。

2 目的税: 特定の費用に充てるために課される税。目的税のうち、地方税法により税目が法定されているものを法定目的税という。それ以外のもので地方団体が一定の手続、要件に従って課するものを法定外目的税という。

(資料⑰)

18

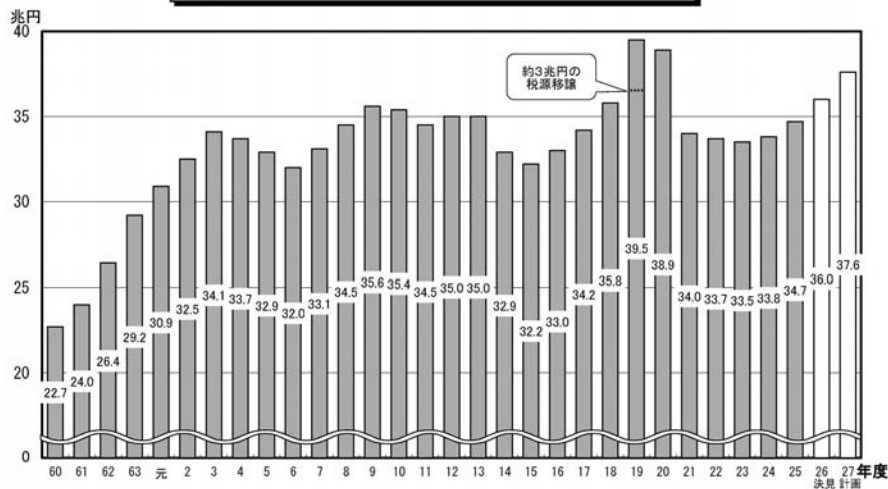
国税・地方税の税収内訳(平成27年度予算・地方財政計画額)



(注) 1 各税目の%は、それぞれの合計を100%とした場合の構成比である。
2 国税は予算額(特別会計を含む)、地方税は、超過課税及び法定外税を含む。
3 国税は地方法人特別税を含み、地方税は地方法人特別税と税を含まない。

(資料⑱)

地方税収(地方財政計画ベース)の推移



(注) 1 表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。
2 平成25年度までは決算額、26年度は決算見込額、27年度は地方財政計画額である。
3 このほか、平成21年度以降、地方法人特別税が国から都道府県に対して譲与されている。
(②) 0.6兆円、③ 1.4兆円、④ 1.5兆円、⑤ 1.7兆円、⑥ 2.0兆円、⑦ 2.4兆円、⑧ 2.1兆円)

19

地方税財政の改革(地方税制改革の推進)

【経済財政諮問会議(H27.6.1) 高市大臣提出資料「地域経済再生と財政健全化の両立に向けて」抜粋】

○地方税の応益原則等を踏まえつつ、人口減少、高齢化が進む中で持続的な成長を可能とする社会の実現を目指す観点から、地方税収を確保しつつ、税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系の構築に向けた地方税制改革を推進

○地方法人課税改革

・広く負担を分かち合い「稼ぐ力」のある企業の負担を軽減する法人税改革の一環として、国税と歩調を合わせて地方法人課税改革を更に推進

- ・ 大法人向けの外形標準課税の更なる拡大に向けた検討
- ・ 分割基準や資本割の課税標準のあり方等について検討
- ・ その他関連する制度について幅広く検討

・消費税率(国・地方)10%段階において、更なる法人住民税法人税割の地方交付税原資等の地方法人課税の偏在是正を実施

○地方消費税率

・アベノミクスによる経済成長を全国各地まで行き渡らせ、地方の社会保障財源を支える地方消費税率の引上げ(1.7→2.2%)を平成29年4月に実施

○女性の活躍推進・子育て世代の活力維持と格差の固定化防止

・女性の活躍推進、子育て支援等の観点から、働き方の選択に対して中立的な税制の構築に向けて、所得税(国税)と合わせて、個人住民税のあり方を検討

※ 今後の人口減少、少子高齢社会に対応した税制のあり方を検討する中で、個人住民税については、地域社会の費用を住民がその能力に応じて広く負担を分かち合うという「地域社会の金銭的格差」を踏まえ、見直しを検討する必要

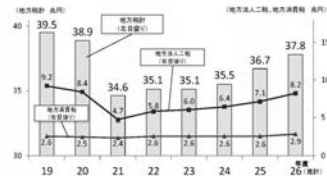
・格差の固定化防止や税負担の公平性等の観点から固定資産税のあり方を検討

○地方税のグリーン化の推進

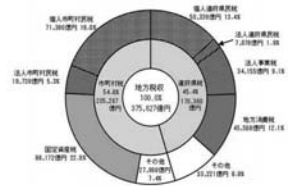
・COP21に向けて、与党税制改正大綱の方針に沿って地方の地球温暖化対策に関する財源を確保

・消費税率(国・地方)10%段階において、与党税制改正大綱の方針に沿って車体課税を見直し

【アベノミクスによる景気回復と地方税収の動向】



【地方税収の構成(平成27年度地財計画)】



経済財政運営と改革の基本方針2015(平成27年6月30日閣議決定)(抄)

第3章「経済・財政一体改革」の取組一「経済・財政再生計画」

5. 主要分野ごとの改革の基本方針と重要課題

〔5〕歳入改革、資産・債務の圧縮

(1) 歳入改革

② 税制の構造改革

(基本的考え方)

人口動態、世帯構成、働き方・稼ぎ方など、経済社会の構造が大きく変化する中、持続的な経済成長を維持・促進するとともに、経済成長を阻害しない安定的な税収基盤を構築する観点から、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。その中で、将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する。特に、i) 夫婦共働きで子育てをする世帯にとっても、働き方に中立的で、安心して子育てできる、ii) 格差が固定化せず、若者が意欲をもって働くことができ、持続的な成長を担える社会の実現を目指す。

このため、以下の基本方針を踏まえ、具体的な制度設計について速やかに検討に着手し、税制の見直しを計画期間中、できるだけ早期に行う。その際、今後の改革の中心となる個人所得課税については、税収中立の考え方を基本として、総合的かつ一体的に税負担構造の見直しを行う。

(改革の基本方針)

i) 成長志向の法人税改革

- ・ 現在進めている成長志向の法人税改革をできるだけ早期に完了する。

ii) 低所得若年層・子育て世代の活力維持と格差の固定化防止のための見直し

- ・ 年齢ではなく経済力を重視する一方、成長の担い手である若い世代を含む低所得層に対しては、社会保障給付制度との整合性を勘案しつつ総合的な取組の中で、勤労意欲を高め、安心して結婚し子どもを産み育てることができる生活基盤の確保を後押しする観点から税負担構造及び社会保険の負担・適用構造の見直しを進める。

iii) 働き方・稼ぎ方への中立性・公平性の確保

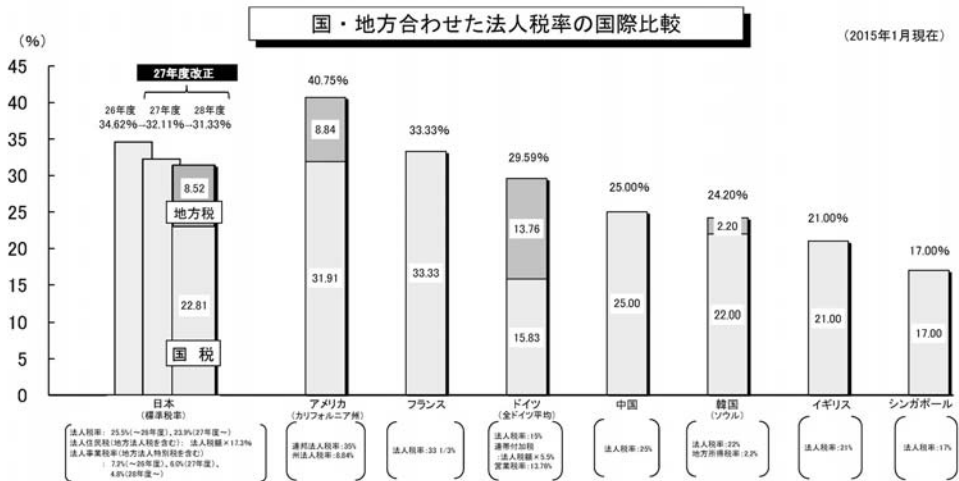
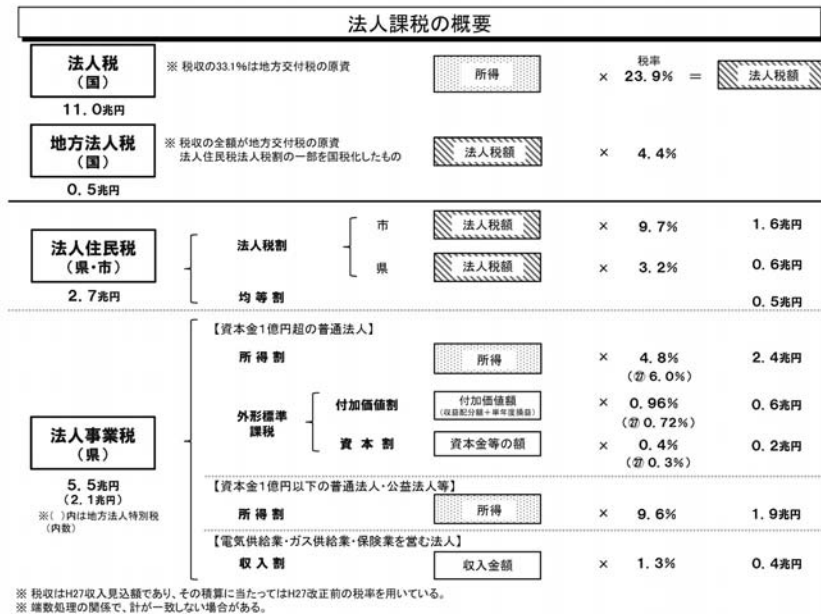
- ・ 女性の活躍推進・子ども子育て支援の観点等を踏まえつつ、多様化する働き方等への中立性・公平性をより高めるため、早期に取り組む。

iv) 世代間・世代内の公平の確保等

- ・ 年齢ではなく所得や資産などの経済力を重視しつつ、世代間・世代内の公平を確保する。
- ・ 資産格差が次世代における子女教育などの機会格差につながることを避ける必要があること、また、老後扶養の社会化が相当程度進展している実態の中で遺産の社会還元といった観点が重要となっていること等を踏まえた見直しを行う。

v) 地域間の税源の偏在是正

- ・ 地方が自らの責任で地方創生に取り組むためには税財源が必要との考えの下、引き続き税源の偏在性が小さく税収が安定的な地方税体系を構築する。



- (注) 1. 上記の税率は、法人所得に対する増徴負担の一部が繰越金算入されることを踏まえた上で、それぞれの税率を合計したものである。
 2. 日本の地方税のうち法人事業税(地方法人特別税を含む。)については、外形標準課税の対象となる資本金1億円超の法人に適用される税率を用いている。このほか、付加価値課税及び資本金課税が課される。
 3. アメリカでは、州税に加えて、一部の州で市県法人税が課される場合があり、例えばニューヨーク州では連邦税・州税(11%)・付加税(税額の17%)・市県税(8.5%)を合わせた税率は45.0%となる。また、一部の州では、法人所得課税が課されない場合もあり、例えばネバダ州では税率は連邦法人税率の35%となる。
 4. フランスでは、売上高750万ユーロ以上の企業に対し、別途法人利益社会税(法人税率の3.3%)が課され、法人利益社会税を含めた税率は34.43%となる(ただし、法人利益社会税の算定においては、法人税額から75.3万ユーロの控除が行われるが、前記税率の計算上より当該控除は考慮されていない)。さらに、別途、売上高10億ユーロ超の企業に対しては、2012年より増徴の増徴措置として、法人税付加税(法人税率の1%)が課されていた。2014年度基準によらずに2015年度以降は2014年度以降の税率は法人税率の10.7%。なお、法人所得課税のほか、国・地方税(地方税)等が課される。
 5. ドイツの法人税は連邦税と州税(50%)、連邦税と州税は連邦税である。なお、営業税は市町村税であり、営業収益の3.5%に対し、市町村ごとに異なる課税率を乗じて税額が算出される。本資料では、連邦統計庁の発表内容に倣い、標準税率30.9% (2013年の全ドイツ平均値) に基づいた算定の計数を表している。
 6. 中国の法人税は中央政府と地方政府の共有税(国税)として60:40である。
 7. 韓国の地方税においては、上記の地方所得税のほかに資本所得及び事業所得に応じた住民税(均等割)等が課される。
 8. イギリスでは、2014年4月より法人税率を22%から21%へ引下げ、また、2015年4月より21%から20%に引き下げられる予定。

成長志向に重点を置いた法人税改革

【改革の趣旨】

- 欧米各国も行ってきたように「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」ことにより、法人課税を成長志向型の構造に変える。より広く負担を分かち合い、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することで、企業の収益力の改善に向けた投資等がより積極的になり、それが成長につながっていくように、法人課税の構造を改革する。
- この改革を通じて、企業が収益力を高めれば、継続的な質上げが可能な体質となり、より積極的な質上げへの取組みが可能となる。所得拡大促進税制の要件を更に緩和するとともに、法人事業税(外形標準課税)においても新たに所得拡大促進税制を導入し、企業の質上げへの動き出しを一層力強く後押しする。

【改革の枠組み】

- 27年度を初年度とし、以後数年で、法人実効税率(現行:34.62%)を20%台まで引き下げることを目指す。その際、制度改正を通じた課税ベースの拡大等により、恒久財源をしっかりと確保する。

第1段階 27年度改正では、課税ベースの拡大等により財源を確保しつつ、経済の好循環の実現を力強く後押しするために先行減税を行い、法人実効税率について、27年度▲2.51%・28年度▲3.29%の引下げを決定する。中小企業への影響に配慮し、大企業中心の改革とする。

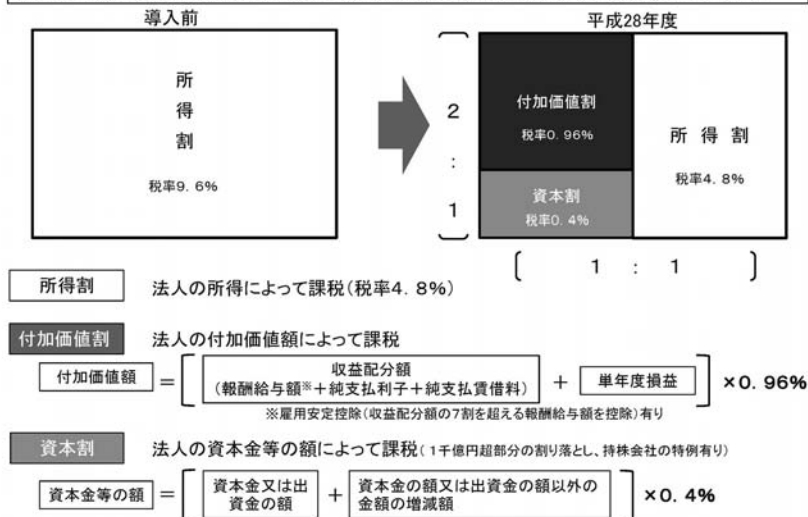
第2段階 28年度改正においても、課税ベースの拡大等により財源を確保して、28年度における税率引下げ幅の更なる上乗せを図る(▲3.29%+α)。さらに、その後の年度の税制改正においても、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指して、改革を継続する。

与党税制改正大綱(26年12月30日)に示された法人税改革の枠組み(イメージ)

	27 (2015)	28 (2016)	29 (2017)	30 (2018) ~
法人実効税率引下げ (27改正前: 34.62%)	32.11% (▲2.51%)	31.33% (▲3.29%)		(数年で20%台まで引き下げることを目指す)
課税ベースの拡大等				
・欠損金繰越控除 <大法人> (所得の80%限度)	所得の65%		所得の50%	
・受取配当等益金不算入 (持株比率≧25%: 50%不算入など)	不算入割合の引下げ			
・法人事業税(外形標準課税) <大法人> (全体の2/8)	全体の3/8	全体の4/8		
・租税特別措置	研究開発税制の見直しなど			
・法人事業税(外形標準課税) <地方税> (再掲)		(27改正の実施状況も踏まえつつ、外形標準課税の更なる拡大等を検討)		
・生産性向上設備投資促進税制 <租特>			(28末期限)	(経済の好循環の定着状況等を見極めつつ、取扱いについて検討)
・所得拡大促進税制 <租特>			(29末期限)	
・研究開発税制 <租特>			(一部28末期限)	
・減価償却			(経済の好循環の定着状況等を見極めつつ、定額法への一本化について検討)	
・法人事業税損金算入			(税の性格や地方独自の減税措置に与える影響等を考慮しつつ、検討)	
・租税特別措置 (再掲)				(期間が到来するものを中心に、現法を含めゼロベースで見直し)
・中小法人課税			(実態を丁寧に検証しつつ、幅広い観点から検討)	
・公益法人等課税			(非収益事業の民間競争の状況等について実態を丁寧に検証しつつ、検討)	
・協同組合等課税			(特に軽減税率のあり方について、実態を丁寧に検証しつつ、検討)	

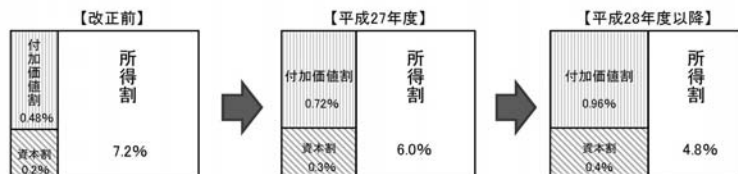
外形標準課税制度の概要（平成27年度改正後の平成28年度からの姿）

資本金1億円を超える法人が対象（平成25年度では全法人中約1%（2.3万社／246万社））



法人事業税の所得割の税率引下げ及び外形標準課税の拡大等

- 法人事業税の1/4に導入されている外形標準課税を2年間で1/2に拡大する。
- 改正前 1/4 → ② 3/8 → ③ 4/8（所得割：外形課税＝1：1）
- 付加価値割と資本割の比率は、現行通り2：1とする。
- | | 改正前 | ② | ③ |
|-------|-------|-------|---------|
| 付加価値割 | 0.48% | 0.72% | 0.96% |
| 資本割 | 0.2% | 0.3% | 0.4% |
| 所得割 | 7.2% | 6.0% | 4.8%（※） |
- （参考：法人税率 改正前 25.5% → ② 以降 23.9%）
- 法人実効税率 34.62% → ② 32.11% → ③ 31.33%
（▲2.51%） （▲3.29%）
- （※）施行時期
②：平成27年4月1日から平成28年3月31日の間に開始する事業年度に適用
③：平成28年4月1日以後に開始する事業年度から適用



※ 所得割の所得400万円以下、400万円超から800万円以下の税率は、比例的に措置する。
また、所得割の税率には地方法人特別税を含む。

平成27年度税制改正大綱（外形標準課税関係部分抜粋）

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

I デフレ脱却・経済再生に向けた税制措置

1 成長志向に重点を置いた法人税改革

(2) 改革の枠組み

平成27年度を初年度とし、以後数年で、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指す。その際、2020年度の基礎的財政収支黒字化目標との整合性を確保するため、制度改革を通じた課税ベースの拡大等により、恒久財源をしっかりと確保する。

税率引下げと課税ベースの拡大等の改革は、大きく分けて2段階で進めることとし、以下のとおり取り組む。

① 第1段階として、平成27年度税制改正において、欠損金繰越控除の見直し、受取配当等益金不算入の見直し、法人事業税の外形標準課税の拡大、租税特別措置の見直しを行う。これらの改革に当たっては、地域経済を支える中小法人への影響に配慮して、大法人を中心に改革を行う。また、賃上げへの配慮措置や地域で雇用を支える中堅企業の負担増の軽減措置、改革を段階的に実施する等の激変緩和措置も講ずる。（後段略）

② 第2段階として、平成28年度税制改正においても、課税ベースの拡大等により財源を確保して、平成28年度における税率引下げ幅の更なる上乗せを図る。さらに、その後の年度の税制改正においても、引き続き、法人実効税率を20%台まで引き下げることを目指して、改革を継続する。このため、以下をはじめとして、幅広く検討を行う。

イ 大法人向けの法人事業税の外形標準課税の更なる拡大に向けて、平成27年度税制改正の実施状況も踏まえつつ、引き続き検討を行う。その際、分割基準や資本割の課税標準のあり方等について検討する。あわせて、外形標準課税の適用対象法人のあり方についても、地域経済・企業経営への影響も踏まえながら引き続き慎重に検討を行う。

平成27年度税制改正大綱（中小法人関係部分抜粋）

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

I デフレ脱却・経済再生に向けた税制措置

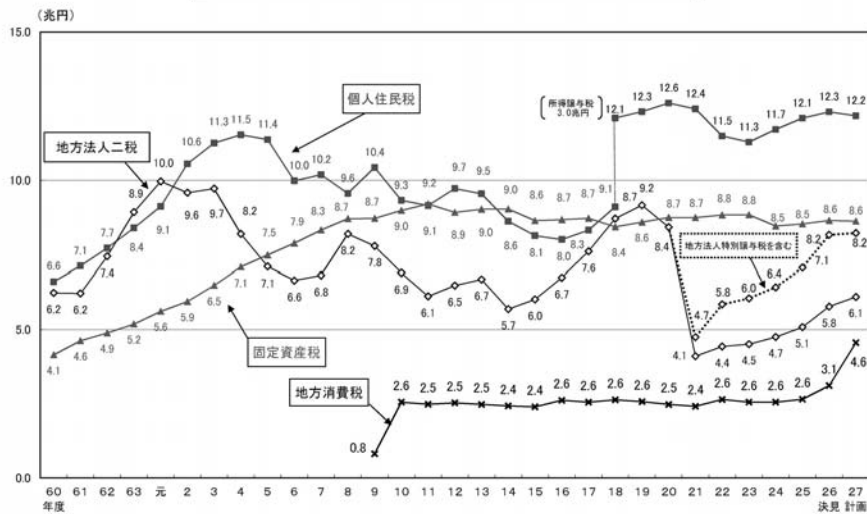
1 成長志向に重点を置いた法人税改革

(2) 改革の枠組み

③ 全法人の99%を占める中小法人（資本金1億円以下）については、軽減税率や各種の政策税制（例えば、中小企業投資促進税制）が適用されるほか、欠損金繰越控除の控除限度、特定同族会社の留保金課税、法人事業税の外形標準課税をはじめとする多くの制度において、大法人と異なる扱いが認められている。

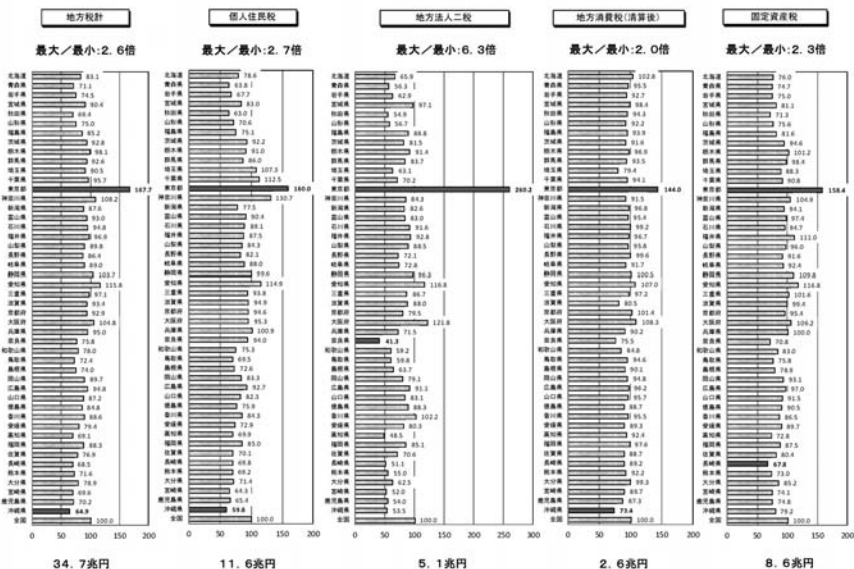
中小法人の実態は、大法人並みの多額の所得を得ている法人から個人事業主に近い法人まで区々であることから、そうした実態を丁寧に検証しつつ、資本金1億円以下を中小法人として一律に扱い、同一の制度を適用していることの妥当性について、検討を行う。その上で、中小法人のうち7割が赤字法人であり、一部の黒字法人に税負担が偏っている状況を踏まえつつ、中小法人課税の全般にわたり、各制度の趣旨や経緯も勘案しながら、引き続き、幅広い観点から検討を行う。

主要税目(地方税)の税収の推移



(注) 1 表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。
 2 平成25年度までは決算額、26年度は決算見込額、27年度は地方財政計画額である。
 3 地方法人二税の平成21年度以降の点線は、国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別課税額を加算した額。
 (①) 0.6兆円、(②) 1.4兆円、(③) 1.5兆円、(④) 1.7兆円、(⑤) 2.0兆円、(⑥) 2.4兆円、(⑦) 2.1兆円)

人口一人当たりの税収額の指数(平成25年度決算額)



※上記の「最大/最小」は、各都道府県最大の人口1人当たり税収額の最大値と最小値を割った数値であり、下段の数値は、税目ごとの税収総額である。

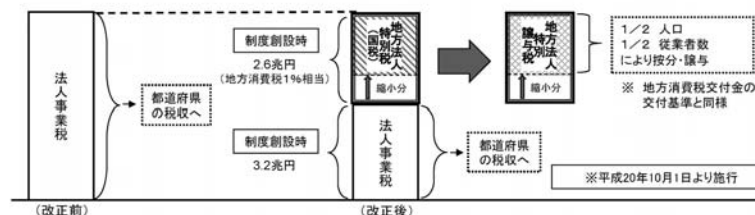
地方法人特別税・譲与税

地方法人特別税等に関する暫定措置法(抄)

第一条 この法律は、税制の抜本的な改革において偏在性の小さい地方税体系の構築が行われるまでの間の措置として、法人の事業税(地方税法(昭和二十五年法律第二百二十六号)の規定により法人の行う事業に対して課する事業税をいう。以下同じ。)の税率の引下げを行うとともに、地方法人特別税を創設し、その収入額に相当する額を地方法人特別譲与税として都道府県に対して譲与するために必要な事項を定めるものとする。

⇒(平成26年度改正で地方法人特別税の規模を1/3縮小し、法人事業税に還元)

※平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用。



税源の偏在是正の観点から、制度創設時において、地方消費税1%分に相当する法人事業税を、地方消費税交付金の交付基準と同じ基準で譲与することとしたもの

(単位:億円)

	制度創設時の想定	H25実績	H26実績(速)	H27地財
地方消費税1%相当額	26,000	26,496	24,830	26,413
地方法人特別税・譲与税の規模	26,000	19,803	23,879	21,234
減収となる団体の影響額	▲3,986	▲2,529	▲3,318	▲3,334
東京都	▲3,197	▲1,906	▲1,859	▲2,172
愛知県	▲414	▲275	▲1,172	▲1,006
大阪府	▲265	▲221	▲122	▲65

平成27年度地方財政計画の概要

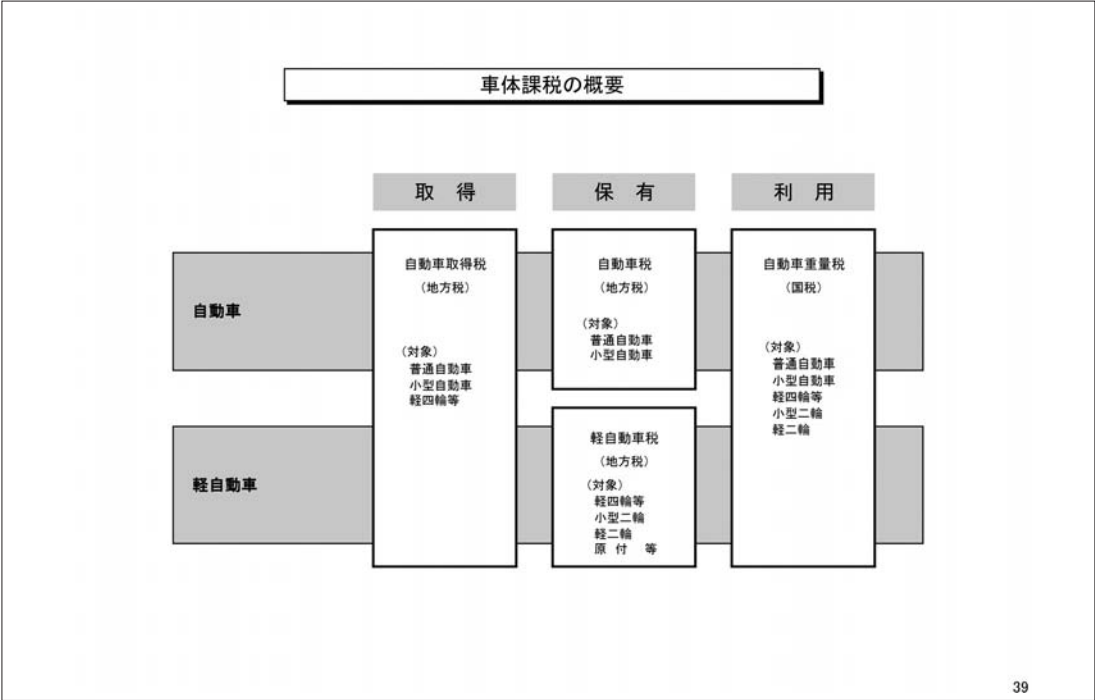
1 まち・ひと・しごと創生事業費の創設

- 地方公共団体が自主性・主体性を最大限発揮して地方創生に取り組み、地域の実情に応じたきめ細かな施策を可能にする観点から、地方財政計画の歳出に「まち・ひと・しごと創生事業費」を創設
- 新規分の財源は、地方の努力により捻出し、財政健全化と地方創生の両立に配慮

- まち・ひと・しごと創生事業費 1.0兆円(皆増)
- 既存の歳出の振替え 0.5兆円
(地域の元気創造事業費(260.35兆円)の全額、歳出特別枠(261.2兆円)の一部(0.15兆円))
 - 新規の財源確保 0.5兆円

法人住民税法人税割の交付税原資化に伴う偏在是正効果	0.1兆円
地方公共団体金融機構の公庫債権金利変動準備金の活用	0.3兆円
過去の投資抑制による公債費減に伴い生じる一般財源の活用	0.1兆円

※ 今後、偏在是正を更に進めること等により恒久財源を確保する方針



車体関係税収の推移

(単位:億円)

年度	地方分計(A+B+C+D)			自動車取得税収(A)		自動車税収(B)	軽自動車税収(C)	自動車重量税収(D)	<参考>自動車重量税収(国分)
		うち 都道府県分計 (A'-A'+B)	うち 市町村分計 (A'+C+D)		うち自動車 取得税交付金 (A')				
16	26,852	18,470	8,382	4,509	3,170	17,131	1,459	3,753	7,488
17	27,353	18,889	8,464	4,528	3,167	17,528	1,515	3,782	7,574
18	27,119	18,574	8,545	4,570	3,251	17,255	1,573	3,721	7,350
19	26,748	18,461	8,287	4,247	2,960	17,174	1,636	3,691	7,399
20	25,782	17,868	7,914	3,663	2,603	16,808	1,687	3,624	7,170
21	23,863	17,269	6,594	2,310	1,585	16,544	1,739	3,270	6,351
22	22,928	16,689	6,239	1,916	1,382	16,155	1,776	3,081	4,465
23	22,534	16,497	6,037	1,678	1,153	15,972	1,804	3,080	4,478
24	22,613	16,500	6,113	2,104	1,464	15,860	1,843	2,806	3,969
25	22,211	16,304	5,907	1,934	1,374	15,744	1,892	2,641	3,824
26	20,993	15,768	5,225	948	660	15,480	1,909	2,656	3,870
27	21,077	15,715	5,362	1,096	778	15,397	1,999	2,585	3,740

(備考) 平成25年度までは決算額、平成26年度及び平成27年度は地方財政計画額(自動車重量税は予算額)である。

自動車取得税におけるエコカー減税の見直し(平成27年度税制改正)

乗用車

【改正前(平成24年度～26年度)】

区 分	軽減率
電気自動車、燃料電池車、 プラグインハイブリッド車、 天然ガス車(ポスト新長期規制からNOx10%低減)、 クリーンディーゼル乗用車(ポスト新長期規制適合)	非課税
ガソリン車 ★★★★かつ H27年度燃費基準+20%達成	
ハイブリッド車 ★★★★かつ H27年度燃費基準+10%達成	80% 軽減
★★★★かつ H27年度燃費基準達成	60% 軽減

【改正後(平成27年度～28年度)】

区 分	軽減率
電気自動車、燃料電池車、 プラグインハイブリッド車、 天然ガス車(ポスト新長期規制からNOx10%低減)、 クリーンディーゼル乗用車(ポスト新長期規制適合)	非課税
ガソリン車 ★★★★かつ H32年度燃費基準+20%達成	
ハイブリッド車 ★★★★かつ H32年度燃費基準+10%達成	80% 軽減
★★★★かつ H32年度燃費基準達成	60% 軽減
★★★★かつ H27年度燃費基準+10%達成	40% 軽減
★★★★かつ H27年度燃費基準+5%達成	20% 軽減

新設

- 注1 ★★★★★:平成17年排出ガス基準75%低減達成。
 2 ポスト新長期規制:ディーゼル車等において、平成21年以降(車両総重量等により、平成21年、22年と異なる)に適用される排出ガス規制。
 3 「改正前」の軽減率は平成26年度改正後のもの。

軽量車・中量車・重量車

乗用車と同様の考え方にに基づき、排出ガス・燃費(平成27年度燃費基準)の各要件を満たすものについて、要件の達成割合に応じて軽減。

41

現行の自動車税・軽自動車税におけるグリーン化特例(軽課)

◆自動車税グリーン化特例(軽課)

取得期間:平成26年4月1日～平成28年3月31日
 軽減年度:平成27年度、平成28年度(取得の翌年度分のみ)

区 分	軽減率
電気自動車、燃料電池車、 プラグインハイブリッド車、 天然ガス自動車(ポスト新長期規制からNox10%低減)、 クリーンディーゼル乗用車(ポスト新長期規制適合)	税率を概ね 75%軽減
★★★★かつH27年度燃費基準+20%達成 (H32年度燃費基準達成)	
★★★★かつH27年度燃費基準+10%達成	税率を概ね 50%軽減

★★★★: H17年排出ガス基準75%低減達成

◆軽自動車税グリーン化特例(軽課)

取得期間:平成27年4月1日～平成28年3月31日
 軽減年度:平成28年度(取得の翌年度分のみ)

区 分	軽減率
電気自動車、 天然ガス自動車(ポスト新長期規制からNox10%低減)	税率を概ね 75%軽減
★★★★かつH32年度燃費基準+20%達成	税率を概ね 50%軽減
★★★★かつH32年度燃費基準達成	税率を概ね 25%軽減

42

車体課税における今後の課題

課 題	与党税制改正大綱
消費税率10%引上げ時における自動車取得税の廃止等及び自動車税・軽自動車税における環境性能割の導入	【26年度大綱】 ○ 自動車取得税は、消費税率10%への引上げ時に廃止する。 ○ 消費税率10%段階において、自動車取得税のグリーン化機能を維持・強化する環境性能課税（環境性能割）を、自動車税の取得時の課税として実施する（税率0～3%）。 【27年度大綱】 ○ 平成26年度与党税制改正大綱等における消費税率10%段階の車体課税の見直しについては、平成28年度以後の税制改正において具体的な結論を得る。 ○ 自動車税・軽自動車税における環境性能割の導入の際に自動車税のグリーン化特例（軽課）とあわせて見直す。
自動車税・軽自動車税におけるグリーン化特例の見直し（環境性能割導入時）	【26年度大綱】 ○ 環境性能割を補完する趣旨を明確化し、環境性能割非課税の自動車に対象を重点化した上で、軽課を強化する。 【27年度大綱】 ○ 平成26年度与党税制改正大綱等における消費税率10%段階の車体課税の見直しについては、平成28年度以後の税制改正において具体的な結論を得る。 ○ 自動車税・軽自動車税における環境性能割の導入の際に自動車税のグリーン化特例（軽課）とあわせて見直す。
自動車税・軽自動車税におけるグリーン化特例の見直し（平成28年度＝環境性能割導入前）	（大綱に直接の記載なし） 自動車税・軽自動車税のグリーン化特例（軽課）は平成27年度で適用期限切れとなるため、上記②の見直しが行われるまでの1年間について、グリーン化特例の見直しを行う必要。

※ 27年度与党税制改正大綱では、「消費税率10%段階の車体課税の見直しにおいては、税制技術改革法第7条に沿いつつ、自動車をめぐるグローバルな環境や課税のバランス、自動車に係る行政サービス等を踏まえた議論を行う。」とされている。

ふるさと納税制度について

制度の概要

- 都道府県・市区町村に対してふるさと納税（寄附）をすると、ふるさと納税（寄附）額のうち2,000円を超える部分について、一定の上限まで、原則として所得税・個人住民税から金額が控除される。

（例：年収700万円の給与所得者（夫婦子なし）が、30,000円のふるさと納税をすると、2,000円を除く28,000円が控除される。）

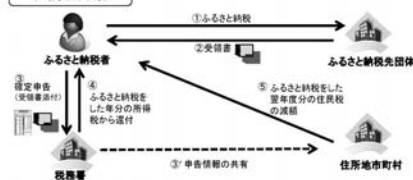


- 控除を受けるためには、ふるさと納税をした翌年に、確定申告を行うことが必要（原則）。確定申告が不要な給与所得者等について、ふるさと納税先が5団体以内の場合に限り、ふるさと納税先団体に申請することにより確定申告不要で控除を受けられる手続の特例（ふるさと納税ワンストップ特例制度）を創設。

（平成27年4月1日以後に行われるふるさと納税について適用）

- 自分の生まれ故郷や応援したい地方団体など、どの地方団体に対する寄附でも対象となる。

手続（原則）



※ 確定申告が不要な給与所得者等について、ふるさと納税先が5団体以内の場合に限り、ふるさと納税先団体に申請することにより確定申告不要で控除を受けられる手続の特例（ふるさと納税ワンストップ特例制度）を創設（平成27年4月1日以後に行われる期間について適用）

導入以降の実績

	人数	寄附金額	税額控除額
平成21年度（ふるさと納税導入）	3万人	73億円	19億円
平成22年度	3万人	66億円	18億円
平成23年度	3万人	67億円	20億円
平成24年度	74万人	649億円	210億円
平成25年度	11万人	130億円	45億円
平成26年度	13万人	142億円	61億円
合計	108万人	1,126億円	373億円

平成27年度税制改正大綱(個人住民税関係部分抜粋)

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

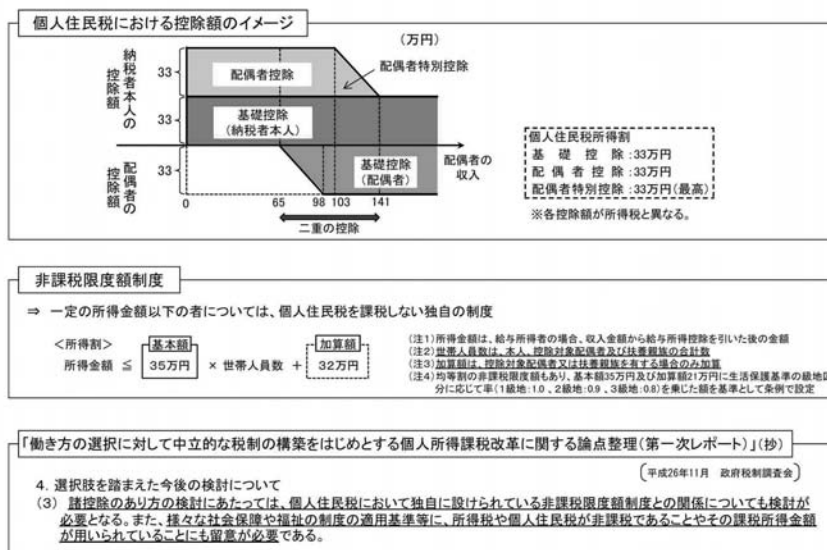
第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

Ⅱ 地方創生・国家戦略特区

3 少子高齢化の進展・人口減少への対応

(3) 少子化への対応、働き方の選択に対する中立性の確保等の観点からの個人所得課税の見直し
わが国においては、少子高齢化の進展・人口減少、働き方の多様化や所得格差の拡大等の社会・経済の構造変化が著しい。若い世代が結婚子どもを産み育てやすい環境や女性が働きやすい環境を整備することが極めて重要な課題となっており、税制のみならず関連する諸制度を総合的に検討すべきである。その際、社会の基本は「自助」にあることを踏まえ、家族の助け合いの役割も正しく評価する必要がある。これらを踏まえ、個人所得課税について、効果的・効率的に子育てを支援する観点、働き方の選択に対して中立的な税制を構築する観点を含め、社会・経済の構造変化に対応するための各種控除や税率構造の一体的な見直しを丁寧に検討する。

働き方の選択に対して中立的な税制の構築(個人住民税)



税制抜本改革法(抜粋)

「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」

(平成24年8月22日法律第68号)

(税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置)

第七條 第二条及び第三条の規定により講じられる措置のほか、政府は、所得税法等の一部を改正する法律（平成二十一年法律第十三号）附則第百四条第一項及び第三項に基づく平成二十四年二月十七日に閣議において決定された社会保障・税一体改革大綱に記載された消費課税、個人所得課税、法人課税、資産課税その他の国と地方を通じた税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策について、次に定める基本的方向性によりそれらの具体化に向けてそれぞれ検討し、それぞれの結果に基づき速やかに必要な措置を講じなければならない。

二 個人所得課税については、次に定めるとおり検討すること。

ニ 個人住民税については、地域社会の費用を住民がその能力に応じて広く負担を分かち合うという個人住民税の基本的性格（(2)において「地域社会の会費的性格」という。）を踏まえ、次に定める基本的方向性により検討する。

- (1) 税率構造については、応益性の明確化、税源の偏在性の縮小及び収収の安定性の向上の観点から、平成十九年度に所得割の税率を比例税率（一の率によって定められる税率をいう。以下(1)において同じ。）とした経緯を踏まえ、比例税率を維持することを基本とする。
 - (2) 諸控除の見直しについては、地域社会の会費的性格をより明確化する観点から、個人住民税における所得控除の種類及び金額が所得税における所得控除の種類及び金額の範囲内であること並びに個人住民税における政策的な税額控除が所得税と比較して極めて限定的であることを踏まえるとともに、所得税における諸控除の見直し及び低所得者への影響に留意する。
 - (3) 個人住民税の所得割における所得の発生時期と課税年度の関係の在り方については、番号制度の導入の際に、納税義務者、特別徴収義務者及び地方公共団体の事務負担を踏まえつつ、検討する。
- ハ 年金課税の在り方については、年金の給付水準や負担の在り方など今後の年金制度改革の方向性も踏まえつつ、見直しを行う。

経済財政運営と改革の基本方針2015(平成27年6月30日閣議決定)(抄)

第3章 「経済・財政一体改革」の取組－「経済・財政再生計画」

2. 計画の基本的考え方

(歳入改革)

経済再生に寄与する観点から、現在進めている成長志向の法人税改革をできるだけ早期に完了する。持続的な経済成長を維持・促進するとともに、経済成長を阻害しない安定的な税収基盤を構築する観点から、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。その中で、将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する。特に、i) 低所得者層・子育て世代の活力維持と格差の固定化防止のための見直し、ii) 働き方・稼ぎ方への中立性・公平性の確保、iii) 世代間・世代内の公平の確保など、経済社会の構造変化を踏まえた税制の構造的な見直しを計画期間中のできるだけ早期に行うこととし、政府税制調査会を中心に具体的な制度設計の検討に速やかに着手する。

5. 主要分野ごとの改革の基本方針と重要課題

[5] 歳入改革、資産・債務の圧縮

(1) 歳入改革

② 税制の構造改革

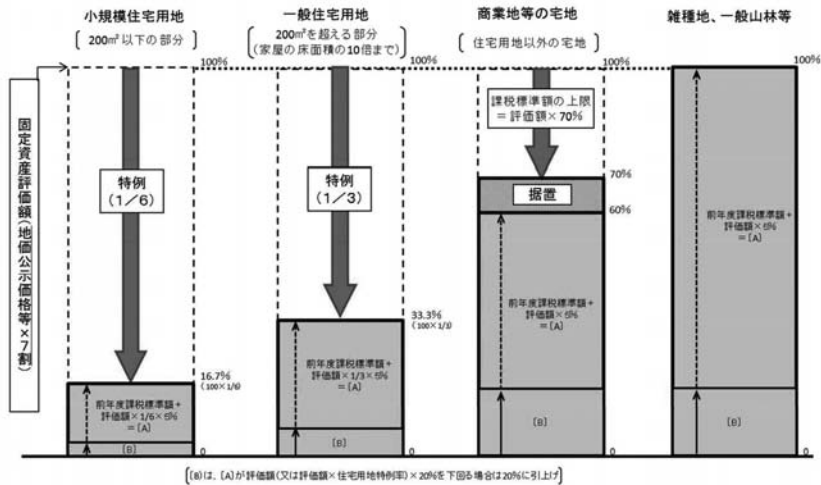
(基本的考え方)

人口動態、世帯構成、働き方・稼ぎ方など、経済社会の構造が大きく変化する中、持続的な経済成長を維持・促進するとともに、経済成長を阻害しない安定的な税収基盤を構築する観点から、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。その中で、将来の成長の担い手である若い世代に光を当てることにより経済成長の社会基盤を再構築する。特に、i) 夫婦共働きで子育てをする世帯にとっても、働き方に中立的で、安心して子育てできる、ii) 格差が固定化せず、若者が意欲をもって働くことができ、持続的な成長を支える社会の実現を目指す。

このため、以下の基本方針を踏まえ、具体的な制度設計について速やかに検討に着手し、税制の見直しを計画期間中、できるだけ早期に行う。その際、今後の改革の中心となる個人所得課税については、税収中立の考え方を基本として、総合かつ一体的に税負担構造の見直しを行う。

固定資産税に係る宅地等の課税の仕組み(平成27年度～平成29年度)

- 商業地等に係る据置特例、住宅用地特例や商業地等の課税標準額の特例については引き続き措置。
- 商業地等に係る据置特例のあり方や異なる用途の土地間の負担の公平化については、次期評価替えに向け、引き続き検討。



53

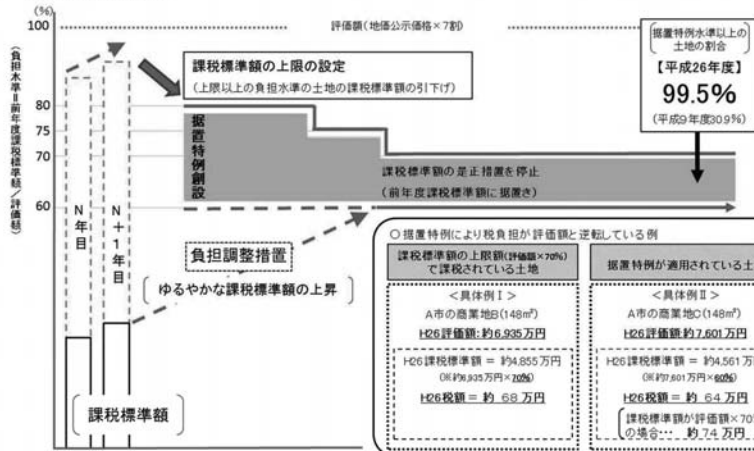
課税標準額の据置特例の概要

(据置特例の適用対象となる負担水準(※)の推移)

	H9～H11	H12～H13	H14～H23	H24～H25	H26
商業地等	60%～80%	60%～75%		60%～70%	
住宅用地		80%～100%		90%～100%	廃止

※負担水準＝前年度の課税標準額／今年度の評価額×特例率(小規模住宅:1/6、一般住宅:1/3)

(現行の商業地等の課税)



54

平成27年度税制改正大綱(固定資産税関係部分抜粋)

平成26年12月30日
自由民主党
公明党

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

IV 固定資産税

固定資産税は、市町村財政を支える基幹税であり、今後ともその税収の安定的な確保が不可欠である。土地に係る固定資産税については、商業地等の据置特例の対象土地における税負担の不均衡や、現行の一般市街化区域農地の負担調整措置により生じている不均衡等の課題があるものの、平成9年度から負担水準の均衡化を進めてきた結果、負担水準の均衡化は相当程度進展してきている状況にある。一方、地価の状況は、アベノミクスにより、東京都心部は上昇し、地方圏も下げ止まりつつあるものの、力強さに欠ける状況にある。

このような状況及び現下の最優先の政策課題はデフレ脱却であることを踏まえ、平成27年度から平成29年度までの間、土地に係る固定資産税の負担調整の仕組みと地方公共団体の条例による減額制度を継続する。

その一方、今後、デフレから脱却し、地価が一定程度の上昇に転じる場合には、商業地等の負担水準がばらつき、負担の不均衡が再拡大する等の問題が生じ、商業地等の据置特例等の負担調整措置の見直しが必要となると考えられる。

また、農地に関しては、早期の宅地化を期して市街化区域に編入された農地の税負担が長期にわたって低い状態にとどまるため、長く市街化区域内で営農されている農地との間での不均衡等の課題も生じている。これについては、都市農業の振興に係る措置の検討と併せて、検討を進める必要がある。

これらを踏まえ、次期評価替えまでの間において、デフレ脱却の動向を見極めつつ、これらの課題への対処について検討を進めるとともに、税負担の公平性や市町村の基幹税である固定資産税の充実確保の観点から、異なる用途の土地や他の資産との間の税負担の均衡化等、固定資産税の今後を見据えた検討を行う。

55

固定資産税の償却資産課税に係る地方団体からの要望等

56

- 固定資産税収は、約8.6兆円(市町村税収全体の4割超)の税収規模。うち償却資産分は約1.5兆円(18.0%)と、市町村にとって安定した非常に重要な基幹税源。
- 地方団体からは、国の経済政策等の観点から償却資産課税の削減を行うべきではなく、地方団体の貴重な財源となっていること等を踏まえ、現行制度を堅持してほしい旨の要望が数多く出されている。

【地方団体からの償却資産課税の堅持に関する要望(抜粋)】

地方六団体「平成27年度予算概算要求等について」(抄)
(平成26年10月)

償却資産に対する固定資産税については、固定資産税が市町村財政を支える安定した基幹税であることに鑑み、制度の根幹を揺るがす見直しは断じて行うべきではなく、現行制度を堅持すること。

全国市長会「平成27年度都市税制改正に関する意見」(抄)(平成26年9月)

償却資産に対する課税については、国の経済政策等の観点から、制度の根幹を揺るがす見直しは断じて行うべきではなく、現行制度を堅持すること。

全国町村会「平成27年度税制改正に関する要望」(抄)(平成26年9月)

土地・家屋と一体となって生産活動に使われている償却資産に係る固定資産税については、町村の重要な財源であり、国の経済政策等の手段として見直されることとなれば、町村の財政に多大な支障を生じることから、現行制度を堅持すること。

全国知事会「平成27年度税制改正に関する提案」(抄)(平成26年10月)

償却資産に係る固定資産税については、償却資産の保有と市町村の行政サービスとの受益関係に着目して課するものとして定着しており、創意工夫により地域活性化に取り組んでいる市町村の貴重な自主財源を、国の経済政策のために削減するようなことはすべきではなく、現行制度を堅持すること。

平成27年度税制改正大綱(抄) (平成26年12月30日 自由民主党・公明党)

第三 検討事項

- 18 設備投資促進を目的とした固定資産税の償却資産課税に関する税制措置については、固定資産税が基礎的自治体である市町村を支える安定した基幹税であることを踏まえ、政策目的とその効果、補助金等他の政策手段との関係、新たな投資による地域経済の活性化の効果、市町村財政への配慮、実務上の問題点など幅広い観点から、引き続き検討する。

税制抜本改革の目的

社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律(国税)第1条

この法律は、世代間及び世代内の公平性が確保された社会保障制度を構築することが我が国の直面する重要な課題であることに鑑み、社会保障制度の改革とともに不断に行政改革を推進することにより一段と注力しつつ経済状況を好転させることを条件として行う税制の抜本的な改革の一環として、**社会保障の安定財源の確保及び財政の健全化を同時に達成することを旨とする観点から消費税の使途の明確化及び税率の引上げを行う**ため、消費税法(昭和六十三年法律第百八号)の一部を改正するとともに、その他の税制の抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置について定めるものとする。

社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律(地方税)理由

世代間及び世代内の公平性が確保された社会保障制度を構築することに直面する重要な課題であることに鑑み、社会保障制度の改革とともに不断に行政改革を推進することにより一段と注力しつつ経済状況を好転させることを条件として行う税制の抜本的な改革の一環として、**地方における社会保障の安定財源の確保及び地方財政の健全化を同時に達成することを旨とする観点から、地方消費税の使途の明確化及び税率の引上げを行う**とともに、消費税に係る地方交付税の率を変更する等の必要がある。これが、この法律案を提出する理由である。

消費税率(国・地方)10%への引上げ時期の変更に伴う対応

【社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する法律】

- 消費税率(国・地方)10%への引上げ等の施行日を平成27年10月1日から平成29年4月1日に変更。
- 消費税に係る地方交付税率を変更。
(改正前：㉗ 20.8% ㉘以降 19.5% → 改正後：㉗・㉘ 22.3% ㉘以降 19.5%)
- 税制抜本改革法(地方)附則第19条第3項を削除。
- 地方消費税の社会保障財源化分に係る経過措置等所要の措置。

【改正後】

	～平成26年 3月31日	平成26年4月1日～平成29年3月31日			平成29年度以降
		平成26年度	平成27年度	平成28年度	
地方消費税率 ※消費税率換算	1 % (消費税額の25/100)	1.7 % (消費税額の17/63)			2.2 % (消費税額の22/78)
国の消費税率	4 %	6.30 %			7.80 %
うち交付税分 (法定率)	1.18 % (国の消費税の29.5 %)	1.40 % (国の消費税の22.3 %)			1.52 % (国の消費税の19.5 %)
合計	5 %	8 %			10 %
地方分合計	2.18 %	3.10 %			3.72 %

消費税の軽減税率制度について

○平成27年度税制改正大綱（平成26年12月30日 自由民主党 公明党）（抄）

第一 平成27年度税制改正の基本的考え方

Ⅲ 社会保障・税一体改革

3 消費税の軽減税率制度

消費税の軽減税率制度については、関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入する。平成29年度からの導入を目指して、対象品目、区分経理、安定財源等について、早急に具体的な検討を進める。

○地方三団体の意見

・全国知事会「平成27年度与党税制改正大綱について」（平成26年12月）（抄）

消費税の軽減税率制度については、「関係事業者を含む国民の理解を得た上で、税率10%時に導入する。平成29年度からの導入を目指して、対象品目、区分経理、安定財源等について、早急に具体的な検討を進める」とされているが、軽減税率制度の導入は、地方消費税や地方交付税原資が減少し、地方の社会保障財源に影響を与えるため代替財源が必要となること、また、対象品目の線引きや区分経理の方法など検討を要する課題が多岐にわたることなどから、時期も含めその導入については慎重に検討するとともに、実際に導入するには代替財源を確保する方策が同時に講じられるべきであることを強く求める。

・全国市長会「平成28年度都市税制改正に関する意見」（平成27年8月）（抄）

税率10%時に導入するとされている軽減税率制度については、対象品目選定の公平性、困難性等様々な課題があることから慎重に検討すべきであり、実際に導入する際には、都市自治体の社会保障財源に影響を与えることのないよう確実に代替財源を確保すること。

・全国町村会「平成28年度政府予算編成及び施策に関する要望（平成27年7月）」（抄）

消費税10%時における軽減税率制度の導入については、対象品目選定の公平性及び困難性、国・地方の社会保障財源確保の重要性などを十分に考慮し、検討すること。

ゴルフ場利用税

○ ゴルフ場利用税の概要

- ・ ゴルフ場の利用者に対して、1人1日につき800円を課税（制限税率：1,200円）
※ 18歳未満・70歳以上・障害者、国体のゴルフ競技や学校の教育活動は非課税
- ・ 税収額：493億円（平成25年度決算額）→ このうち10分の7に相当する額を、ゴルフ場所在市町村に交付

○ ゴルフ場利用税を巡る堅持要望と廃止要望

堅持要望 ・ 税収の7割が市町村に交付されており、特に財源に乏しく山林原野の多い市町村にとって、地域振興を図る上でも貴重な財源。 ・ ゴルフ場所在市町村は、アクセス道路の維持管理をはじめとするゴルフ場関連の行政サービスを提供しており、ゴルフファーにその費用負担を求める仕組みは合理的。 ・ 平成15年度に、18歳未満の年少者や70歳以上の高齢者等に非課税措置を設け、ゴルフ人口の裾野の拡大や生涯スポーツ社会の実現に十分に配慮。	⇄	廃止要望 ・ 消費税との二重課税を解消すべき。 ・ スポーツのうち、2016年オリンピックから正式競技に復帰するゴルフのみに対する課税を解消すべき。 ・ ゴルフ場利用税の廃止は、スポーツ基本法の理念である「生涯スポーツ社会」の実現に寄与。
---	----------	---

○ ゴルフ場利用税交付金と市町村財政

① 額の大きい市町村（単位：百万円（金額））

	ゴルフ場利用税交付金
1 千葉県市原市	682
2 兵庫県三木市	637
3 兵庫県神戸市	452
4 愛知県豊田市	421
5 滋賀県甲賀市	406

② 割合の大きい市町村（単位：百万円（金額））

	ゴルフ場利用税交付金(A)	地方税(B)	A/B
1 京都府笠置町	47	161	28.9%
2 京都府南山城村	76	335	22.7%
3 奈良県山添村	63	479	13.0%
4 高知県芸西村	40	372	10.8%
5 千葉県睦沢町	74	733	10.2%

※ 平成25年度決算による。

(資料⑤)

ゴルフ場所在市町村による行政サービス

ゴルフ場所在市町村はゴルフ場関連の様々な行政サービスを提供しており、ゴルフ場利用税はその貴重な財源。

(アクセス道路の整備・維持管理)



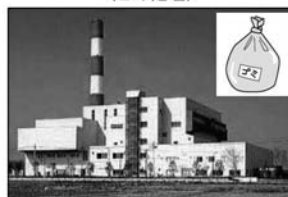
(ゴルフ場周辺の地滑り対策)



(農薬・水質調査等の環境対策)



(ごみ処理)



※ このほか、調整池整備等の治水対策、消防・救急等の事業も実施

63

(資料⑥)

ゴルフ場の利用に係る費用について

64

ゴルフ場の利用に係る費用は、他のスポーツと比較して高額であり、利用者の支出行為には十分な担税力が認められる。

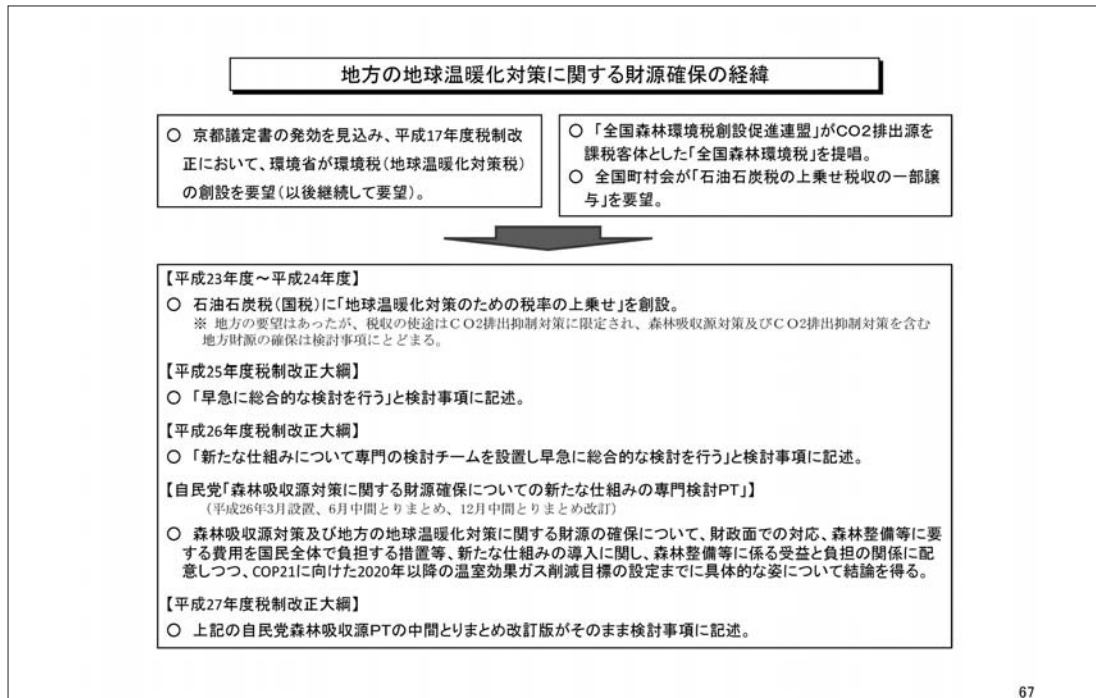
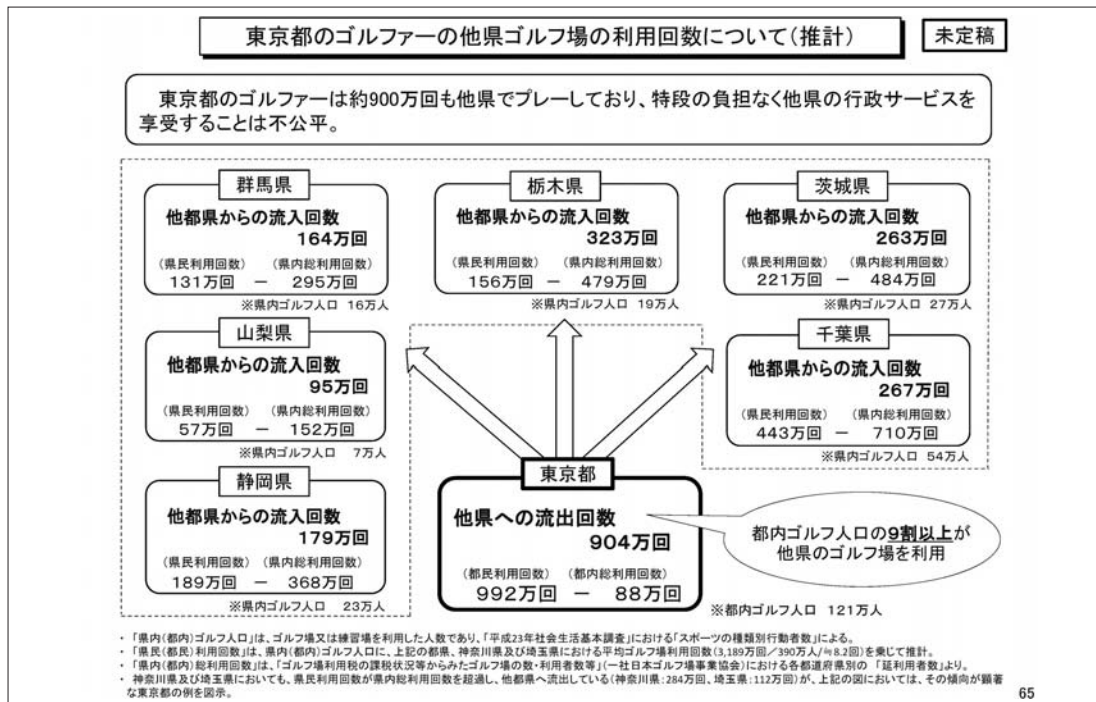
(1) 各スポーツの年間平均費用(上位から)

スポーツ	年間平均費用
1 ゴルフ(コース)	134,300円
2 乗馬	107,600
3 ヨット、モーターボート	88,300
4 スキン・スキューバダイビング	80,000
5 スキー	62,600
6 スノーボード	45,000
7 エアロビクス、ジャズダンス	40,500
8 釣り	35,700
9 テニス	30,100
10 柔道、剣道、空手などの武道	29,600

(2) 参加人口750万人以上を有するスポーツの1回当たり費用

スポーツ	1回当たり費用	参加人口
1 ゴルフ(コース)	9,950円	860万人
2 釣り	3,610	770
3 ボウリング	1,550	1,220
4 ゴルフ(練習場)	1,010	860
5 水泳(プールのみ)	970	1,200
6 サイクリング、サイクルスポーツ	800	840
7 トレーニング	520	1,290
8 ジョギング、マラソン	220	2,080
9 体操(器具なし)	120	1,850

※ 「2014 レジャー白書」(公益財団法人日本生産性本部)より。
「年間平均費用」は、衣服などの「用具等」に係る費用と受講料・入場料などの「会費等」に係る費用とを足しあわせて算出したもの。
「1回当たり費用」は、「年間平均費用」を「年間平均活動回数」で除して算出したもの。



社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための
消費税法の一部を改正する等の法律（平成24年法律第68号）（抄）

（税制に関する抜本的な改革及び関連する諸施策に関する措置）

第七条

ヲ 森林吸収源対策（森林等による温室効果ガスの吸収作用の保全等のための対策をい
う。）及び地方の地球温暖化対策に関する財源確保について検討する。

平成27年度税制改正大綱（抄）

第三 検討事項

14 森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する財源の確保について、財政面での対応、
森林整備等に要する費用を国民全体で負担する措置等、新たな仕組みの導入に関し、森林整
備等に係る受益と負担の關係に配慮しつつ、COP21に向けた2020年以降の温室効果ガス削減
目標の設定までに具体的な姿について結論を得る。

※「経済財政運営と改革の基本方針2015」にも同様の記述あり。

地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例(上乗せ)について

- 課税主体：国
- 納税義務者：原油等採取する者及び原油等を保税地域から引き取る者
※「原油等」とは、原油・石油製品、ガス状炭化水素、石炭をいう。
- 税収の使途：エネルギー起源CO₂排出抑制対策

税率（段階的引上げ）

	原油・石油製品 〔1ℓ当たり〕	ガス状炭化水素 〔1t当たり〕	石炭 〔1t当たり〕
24年度(平成24年)	250円	260円	220円
26年度	500円	520円	440円
28年度	760円	780円	670円

上乗せ分	760円	780円	670円
本則分	2,040円	1,080円	700円

税収

税収 〔上乗せ分〕
約390億円
約1,700億円
約2,600億円

租税特別措置法
(昭和32年法律第26号)(抄)

（地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例）

第90条の3の2 地球温暖化対策を推進する観点から、（略）石油石炭税の税額は、石油石炭税法第九条の規定にかかわらず、次の各号に掲げる区分に応じ、当該各号に定める税率により計算した金額とする。（以下略）

エネルギー対策特別会計(エネルギー需給勘定)における地方公共団体向け補助事業

	平成27年度当初予算額(国庫補助額)	地方負担額
経済産業省所管分	1.0億円	0.01億円
環境省所管分	364.1億円	188.0億円
計	365.1億円	188.0億円

森林環境・水源環境の保全を目的とした超過課税の実施状況（平成27年4月1日現在）

- 地方団体では、課税自主権を活用し、森林環境・水源環境の保全を目的とした超過課税を行っている。都道府県では35団体が実施。市町村では1団体（横浜市）が実施。（※群馬県及び三重県は26年度から実施）
- 対象税目・税率・使途等については、地方団体が、住民の理解を得ながら、それぞれ独自に決定している。
〔税目〕個人県民税及び法人県民税
〔税率〕個人均等割：年額 300円～1,200円を上乗せ（36団体）、所得割に0.025%を上乗せ（1団体）
法人均等割：年額 500円～270,000円を上乗せ（35団体）
- 収税規模：295.3億円（平成25年度決算額）

都道府県名	個人県民税		法人県民税		税収 合計
	税率 (超過分)	税収 (超過分)	税率 (超過分)	税収 (超過分)	
岩手県	1,000円	6.0億円	2,000円～80,000円	1.4億円	7.4億円
宮城県	1,200円	12.6億円	2,000円～80,000円	3.4億円	16.0億円
秋田県	800円	3.8億円	1,600円～64,000円	0.9億円	4.7億円
山形県	1,000円	9.0億円	2,000円～80,000円	1.2億円	6.6億円
福島県	1,000円	9.0億円	2,000円～80,000円	2.1億円	11.1億円
茨城県	1,000円	14.0億円	2,000円～80,000円	2.8億円	16.8億円
栃木県	700円	6.7億円	1,400円～56,000円	1.7億円	8.4億円
群馬県	300円	13.1億円	—	—	—
神奈川県	0.025% (所得割)	27.0億円	—	—	40.1億円
富山県	500円	2.8億円	1,000円～40,000円	0.9億円	3.7億円
石川県	500円	2.8億円	1,000円～40,000円	0.9億円	3.7億円
山梨県	500円	2.1億円	1,000円～40,000円	0.6億円	2.7億円
長野県	500円	5.4億円	1,000円～40,000円	1.3億円	6.7億円
岐阜県	1,000円	10.0億円	2,000円～80,000円	1.8億円	11.8億円
静岡県	400円	7.9億円	1,000円～40,000円	1.9億円	9.8億円
愛知県	500円	18.3億円	1,000円～40,000円	3.8億円	22.1億円
三重県	1,000円	—	2,000円～80,000円	—	—
滋賀県	800円	5.3億円	2,200円～88,000円	1.6億円	6.9億円
兵庫県	800円	19.9億円	2,000円～80,000円	4.4億円	24.3億円
和歌山県	500円	3.1億円	1,000円～40,000円	0.5億円	3.6億円
奈良県	500円	2.2億円	1,000円～40,000円	0.5億円	2.7億円
鳥取県	500円	1.4億円	1,000円～40,000円	0.4億円	1.8億円
島根県	500円	1.7億円	1,000円～40,000円	0.4億円	2.1億円
岡山県	500円	4.4億円	1,000円～40,000円	1.1億円	5.5億円
広島県	500円	6.6億円	1,000円～40,000円	1.8億円	8.4億円
山口県	500円	3.2億円	1,000円～40,000円	0.7億円	4.0億円
愛媛県	700円	4.4億円	1,400円～56,000円	1.1億円	5.5億円
高知県	500円	1.7億円	—	—	—
福岡県	500円	10.8億円	1,000円～40,000円	2.7億円	13.5億円
佐賀県	500円	1.9億円	1,000円～40,000円	0.5億円	2.4億円
長崎県	500円	3.1億円	1,000円～40,000円	0.6億円	3.7億円
熊本県	500円	3.9億円	1,000円～40,000円	0.9億円	4.8億円
大分県	500円	2.6億円	1,000円～40,000円	0.7億円	3.3億円
宮崎県	500円	2.5億円	1,000円～40,000円	0.6億円	3.1億円
鹿児島県	500円	3.5億円	1,000円～40,000円	0.8億円	4.3億円
沖縄県	900円	16.3億円	4,500円～270,000円	5.8億円	22.1億円
計	—	245.6億円	—	49.7億円	295.3億円

※ 標準税率 個人県民税 均等割：年額1,000円、所得割：4%
法人県民税 均等割：資本金等の額に応じ、20,000円～800,000円
個人市県民税 均等割：年額3,000円、所得割：6%
法人市県民税 均等割：資本金等の額に応じ、50,000円～3,000,000円

地方の地球温暖化対策に関する財源確保に係る地方団体の意見①

○ 地方六団体（平成27年8月）

地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例による上乗せ分について、使途を森林吸収源対策にも拡大し、その一部を地方の役割等に応じた税財源として確保する等、地球温暖化対策及び森林吸収源対策に関して地方団体が果たす役割を適切に反映した地方税財源の充実・強化のための制度を速やかに構築すること

○ 全国知事会（平成27年7月）

今後の税制改正論議を通じて、地球温暖化対策のための石油石炭税の税率上乗せ分の使途を森林吸収源対策にも拡大するとともに、その一部を地方の役割等に応じた税財源として確保するなど、地球温暖化対策及び森林吸収源対策に地方団体が果たす役割を適切に反映した安定的かつ恒久的な地方税財源の充実・強化のための制度を速やかに構築すべきである。

なお、森林吸収源対策等に関する税財源については、一部の省庁においても、国税の税額等に一定の率を乗じて計算した額を併せて徴収する国税版の森林環境税（仮称）の創設、生態系サービスから受益する国民が広く薄く負担する、例えば住民税均等割に上乗せする仕組みの創設などが検討されているが、まずは、国民にとって増税となることをどう考えるか、国と地方の役割分担のあり方などの課題について十分整理するとともに、仮に住民税均等割に上乗せする仕組みを検討する場合には、地域住民の基本的な負担である地方税源の国税化につながることで、徴収コストに見合う税源が確保できるのか疑問があることなど、課題も多いうえ、現在、地方が独自に課税している森林環境税等との関係もあり、慎重に対応すべきものである。

○ 全国都道府県議会議長会（平成26年10月）

地球温暖化対策のための税については、使途を森林吸収源対策にも拡大するとともに、その一部を地方の役割等に応じた税財源として確保するなど、地球温暖化対策及び森林吸収源対策に関して地方公共団体が果たす役割を適切に反映した地方税財源の充実強化のための制度を速やかに構築すること。

地方の地球温暖化対策に関する財源確保に係る地方団体の意見②

○ **全国市長会（平成27年6月）**

地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例による上乗せ分については、地球温暖化対策など環境施策において都市自治体の果たしている役割等を踏まえ、その一部を地方へ譲与すること。

○ **全国市議会議員会（平成27年7月）**

地球温暖化対策において地方自治体が果たしている役割を踏まえ、地球温暖化対策譲与税を新たに創設するなど、地方税財源を確保する仕組みを構築すること。

○ **全国町村会（平成27年7月）**

石油石炭税の税率の特例措置による税収の一定割合は、森林の整備・保全、国土の保全・自然災害防止を推進する町村の果たす役割を踏まえ、森林面積に応じて譲与すること。

○ **全国町村議会議員会（平成27年7月）**

森林の整備・保全を町村が実施していることに鑑み、「地球温暖化対策のための石油石炭税の税率の特例措置」による税収の一定割合を森林面積に応じて譲与すること。

○ **全国森林環境税創設促進連盟**

全国森林環境税創設促進議員連盟（平成27年5月）

1. 森林の公益的機能の持続的な発揮、そのための森林・林業・山村対策の抜本的な強化をはかるため、二酸化炭素排出源を課税対象とする新たな税財源として「全国森林環境税」を創設し、国民的支援の仕組みの構築を期する。
2. 二酸化炭素吸収源として最も重要な機能を有する森林の整備・保全等を推進する市町村の役割を踏まえ、平成28年度が最後の引き上げとなる「石油石炭税の税率の特例措置」による税収の一定割合を、森林面積に応じて譲与する仕組みの構築を期する。

國際課稅關係資料

財務省主税局参事官室

目 次

I. 行動計画1～行動計画10

(実体規定・ルール改正、国際課税原則の帰属主義への見直しを含む)	
(国際課税資料1)「税源浸食と利益移転(BEPS)プロジェクト」	63
(国際課税資料2)「BEPSプロジェクト」の議論の背景	63
(国際課税資料3) BEPSプロジェクト (スターバックス英国法人の租税回避を例に)	64
(国際課税資料4) BEPSの問題点	64
(国際課税資料5)「BEPSプロジェクト」の意義	65
(国際課税資料6) G8首脳サミット安倍総理大臣発言に関する事後 記者ブリーフ	65
(国際課税資料7) G7サミット首脳宣言(仮訳抜粋)	66
(国際課税資料8) G20財務大臣・中央銀行総裁会議声明(仮訳抜粋)	66
(国際課税資料9) BEPSプロジェクトの最終報告書について①	67
(国際課税資料10) BEPSプロジェクトの最終報告書について②	67
(国際課税資料11) BEPSプロジェクトの包括的(holistic)アプローチ・ Cash Boxの例	68
(国際課税資料12) 行動1 電子経済の課税上の課題への対処	68
(国際課税資料13) (参考) 検討されたオプションとその問題点	69
(国際課税資料14) 国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し (27改正)	69
(国際課税資料15) 国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し (課税方式)	70
(国際課税資料16) 行動2 ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化 (国内法関係)	70
(国際課税資料17) 行動2 ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化(総括表)	71
(国際課税資料18) 外国子会社配当益金不算入制度の見直し(平成27年度改正)	71
(国際課税資料19) 行動2 ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化 (租税条約関係)	72
(国際課税資料20) (参考) 行動2 ハイブリッド・ミスマッチ(租税条約関係)	72
(国際課税資料21) 行動3 外国子会社合算税制の強化	73
(国際課税資料22) 外国子会社合算税制の強化に関する報告(概要)	73
(国際課税資料23) 行動4 利子控除制限ルール	74
(国際課税資料24) 利子控除制限ルール(固定比率ルール・グループ比率ルール)	74
(国際課税資料25) (参考) 日本の過大支払利子税制の仕組み	75
(国際課税資料26) 行動5 有害税制への対抗	75
(国際課税資料27) 知的財産優遇税制の有害性除去のための新基準の概要	76
(国際課税資料28) 加盟国及びBEPSアソシエイト諸国の優遇税制の審査	76

(国際課税資料29) 行動 6 租税条約の濫用防止	77
(国際課税資料30) (参考) 行動 6 租税条約の濫用防止	77
(国際課税資料31) 行動 7 恒久的施設 (PE) 認定の人為的回避の防止	78
(国際課税資料32) 行動 8 無形資産取引に関連する移転価格ルール	78
(国際課税資料33) 行動 9 リスクと資本にかかる移転価格ルール	79
(国際課税資料34) 行動10 他の租税回避の可能性の高い取引に係わる 移転価格ルール	79
(国際課税資料35) 国際課税原則の帰属主義への見直しのポイント	80
(国際課税資料36) 対比表 (総合主義・帰属主義)	80
(国際課税資料37) 総合主義と帰属主義の違い	81
(国際課税資料38) 総合主義 (全所得主義) と帰属主義の課税方式の違い (所得の種類別)	81
(国際課税資料39) 外国法人の国内支店に対する課税の新しい考え方 (OECD 承認アプローチ)	82

II. 行動計画11～行動計画15

(手続き規定・情報交換関係) その他	
(国際課税資料40) 行動 5 有害税制への対抗 (再掲)	82
(国際課税資料41) ルーリングに関する情報の関係国への通知義務付けの フレームワーク (イメージ)	83
(国際課税資料42) 通知が義務付けられるルーリング及び対象国	83
(国際課税資料43) 自動的情報交換を巡る国際的取組みの経緯	84
(国際課税資料44) 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための 報告制度の整備 (27改正)	84
(国際課税資料45) 共通報告基準による自動的情報交換のイメージ (外国⇒日本)	85
(国際課税資料46) 自動的情報交換の実施時期に関する国際的な状況	85
(国際課税資料47) 行動11 BEPS の規模・経済的効果の分析方法の策定 【P】	86
(国際課税資料48) 行動12 義務的開示制度	86
(国際課税資料49) 各国の義務的開示制度の比較	87
(国際課税資料50) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化	87
(国際課税資料51) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化①	88
(国際課税資料52) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化②	88
(国際課税資料53) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化③	89
(国際課税資料54) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化④	89
(国際課税資料55) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化⑤	90
(国際課税資料56) (参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化⑥	90
(国際課税資料57) 行動14 相互協議の効果的实施	91
(国際課税資料58) 行動15 多数国間協定の策定	91

「税源浸食と利益移転 (BEPS) プロジェクト」

- 近年、各国がリーマンショック後に財政状況を悪化させ、より多くの国民負担を求めている中で、グローバル企業が国際的な税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により税負担を軽減している問題が顕在化している。
- この問題に対応するため、OECD租税委員会（議長：浅川・財務省財務官）は、2012年6月より「税源浸食と利益移転」（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）に有効に対処するためのプロジェクトを立ち上げ、G20からの要請も受け、2013年7月19日には「BEPS行動計画」を公表。BEPS行動計画は、G20サミット（2013年9月5～6日、サンクトペテルブルク）に報告され、日本をはじめとするG20諸国から全面的な支持を得た。
- 行動計画の実施にあたり、OECD非加盟のG20メンバー8か国（※）がOECD加盟国と同様に意見を述べ、意思決定に参加しうる枠組みとして「OECD/G20 BEPSプロジェクト」を設けた。
（※）中国、インド、ロシア、アルゼンチン、ブラジル、インドネシア、サウジアラビア、南アフリカ
- OECDは2015年中にBEPSに有効に対処していくための対応策を取りまとめ、勧告するとのスケジュールを公表。
2014年9月16日には、BEPSプロジェクトの第一弾報告書を公表。
- 我が国は平成27年度税制改正において、第一弾の報告書における勧告を踏まえ、「国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し」、「外国子会社配当益金不算入制度の適正化」等の改正を実施。
- 2015年9月にBEPS最終報告書がとりまとめられ、10月のG20財務大臣会合（於：ペルー・リマ）、11月のG20サミット（於：トルコ・アンタルヤ）に報告される見込み。

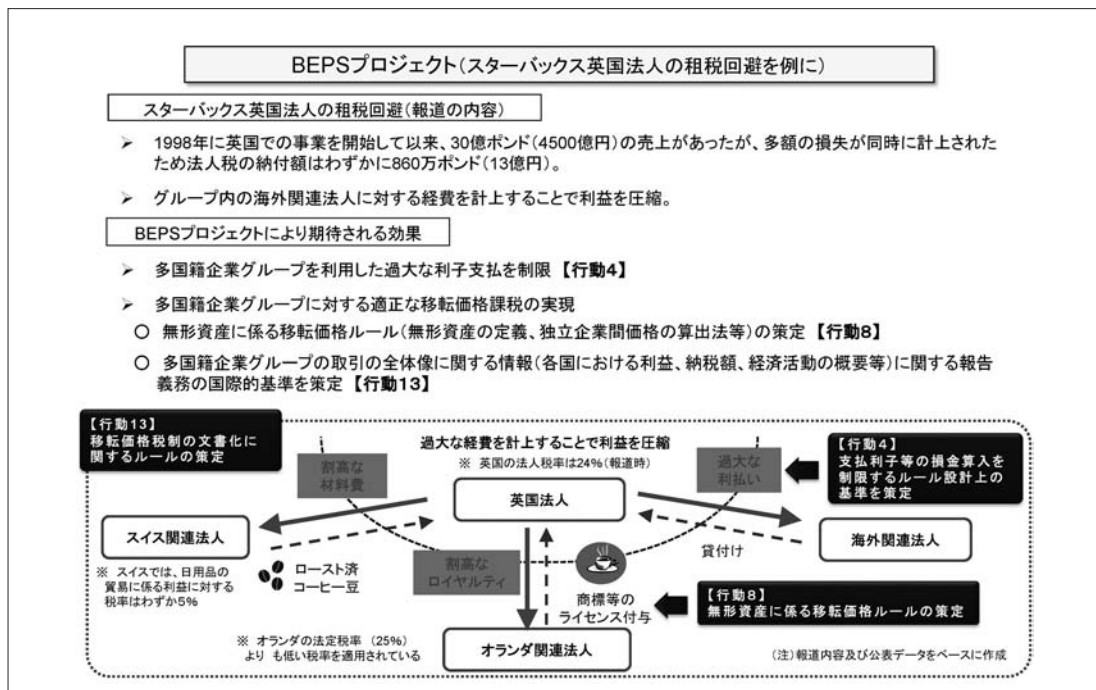
「BEPSプロジェクト」年表

- 2012年6月**
— OECD租税委員会本会合において、BEPSプロジェクトを開始
— G20サミット（豪・ロスカボス）でBEPS防止の必要性を明記
- 2013年2月**
— 「Addressing BEPS」公表。
- 2013年6月**
— G8サミット（英・ロンドン）で、BEPSプロジェクトを支持
- 2013年7月19日**
— 「BEPS行動計画」公表。G20サミット（露・サンクトペテルブルク）に報告
- 2014年9月**
— BEPS報告書（第一弾）を公表。11月のG20サミット（豪・ブリスベン）に報告
- 2015年9月**
— BEPS最終報告書を取りまとめ、10月のG20財務大臣会合（ペルー・リマ）、11月のG20サミット（トルコ・アンタルヤ）に報告予定。

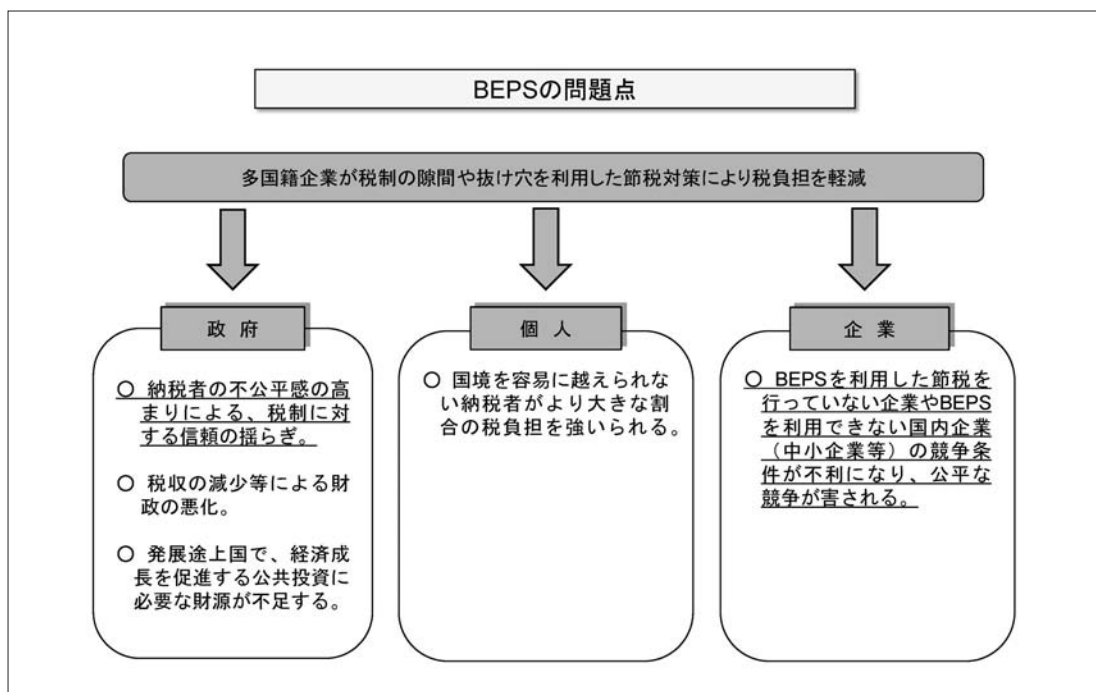
「BEPSプロジェクト」の議論の背景

- 課税権は国家歳入の中核であり、最も重要な国家主権の一つ
- ・ 各国は自国の課税主権に基づき他国の税制への影響とは独立に国内税制を設計
 - ・ その結果、複数の国で活動する企業に対しては、同じ所得に対する課税権の重複（二重課税）あるいは隙間（二重非課税）が生じる可能性
- 伝統的な国際課税ルールは、「二重課税」調整（＝各国の課税権の配分）が主目的
- 例：①「PE（恒久的施設）なければ課税なし」、②「独立企業原則（ALP）」
 - ・ これらの国際課税ルールの背後には「経済活動が行われ価値が創出される場所で応分の税を納めるべき」との考え方があることが想定される
 - 例①（PE）：価値を創出するためにはPEという物理的な施設が必要であった
 - 例②（ALP）：独立企業間の取引であればなされたであろう価値の配分方法は、各々の企業の経済活動に見合った付加価値の配分として適切な尺度であった
- 近年、多国籍企業グループは、販売、知財管理、生産の各段階、雇用、マーケティング等をグローバルなレベルで最適な国・地域に配分（グローバル・サプライ（バリュー）チェーン）
- ・ 各国で異なる税制の隙間を利用することが可能。
 - ・ 各国に展開されたグループ企業に自由に機能を配分。特に大きな付加価値を生み出す無形資産や資本は自由に国境をまたいでグループ企業間を移動することが可能。
 - ・ 更に、情報技術の発展により物理的な移動を伴わずに提供されるサービスが増大
⇒ 各国の税制の隙間を利用して二重非課税を作り出したり、伝統的な国際課税ルールを機械的に適用して価値創造の場ではなく軽課税国・地域において所得を生み出すことが可能となっており、多国籍企業グループは、税引き後利益の最大化を目指して積極的にタックス・プランニングを実施
- 各国の税務当局は「二重非課税」や「価値創造の場と納税の場のかい離」に独自に対抗策を試みてきたが、一国のみでグローバルに展開する多国籍企業の租税回避を防止することには限界。また、伝統的な国際課税ルールも機能不全に陥り、新たな国際課税ルール（二重非課税の防止、価値創造の場を明らかにして課税権を配分）の必要性が高まっていた。
- 「BEPSプロジェクト」は上記のような背景のもと、2011年頃よりOECD租税委員会を中心に検討が進められ、リーマンショック後の多国籍企業の節税に対する問題意識の高まりの中、G20との共同プロジェクトとして開始。

(国際課税資料3)



(国際課税資料4)



「BEPSプロジェクト」の意義

- 各国政府：BEPSによる税収の減少、租税回避行為阻止のためのコストの増加、税制に対する信頼の低下に対応できること、
 - ・ 個人納税者：多国籍企業の節税による個人納税者の相対的負担増を解消できること
 - ・ 法人：節税を行う多国籍企業との競争条件の不利を是正できること
- 長きにわたり課税権の「重複」すなわち「二重課税」の排除を主要な目的として国際的な協調が図られてきた税のコミュニティにおいて、課税権の「隙間」すなわち「二重非課税」をテーマとして国際的な協調を図ることを目指す取組みとなったこと
- 伝統的な国際課税原則が現代の多国籍企業のビジネスモデルに対応できていないという状況に対し、「経済活動が行われ、価値が創出される場所で応分の税を払うべき」という原則の下、国際課税原則を現代のビジネスモデルに適合させるよう国際課税原則の全体的な見直しを図ったこと
- これまで、国際課税の議論は、先進国はOECD、途上国は国連という各々の税コミュニティで別々に議論されてきたが、多国籍企業グループのグローバルな活動に対応するため、BEPSプロジェクトでは、OECD加盟国のみならず、G20メンバーの新興国や一部の途上国の参加も得て議論を行い、また、BEPSプロジェクトの成果を途上国に普及する取組も今後予定されていること
- 経済界との議論も、これまでの、「二重課税の排除」、「税制の規定の明確化」、「事務手続きの簡素化」といった実務的な要望に関するものから、「二重非課税の防止」や「価値創造の場での課税」といった本質的な議論に発展したこと

G8首脳サミット 安倍総理大臣発言(税部分)に関する事後記者ブリーフ (2013 年6 月17-18 日 於:ロックアーン)

- 税金の話というのは専門的になりがちだが、実は政治そのものである。特に国民は税制が公平かどうかということに注目している。税制が多国籍企業に対して公平かどうか、多国籍企業が払うべきところで税金を支払っているのかという点が問題である。企業は地域のインフラや安全を享受していることから、払うべきところで税金を払うことが重要である。
- この問題に各国が真剣に取り組み、ルールを作ることが、公平な税制や公平な社会の建設に役立つ。時代の変化に税制が追いついていない中で、多くの企業がこれを利用していることが問題である。このため、各国による、税源獲得を目指した税負担の軽減競争を避け、OECD租税委員会の税源浸食と利益移転に関する活動等において、協調して各国の税制の調和を図ることが不可欠であり、G8諸国が最大限協力していくべきである。
- また、税金の自動的情報交換については、日本は、これを積極的に実施してきている。今後、OECDで国際基準が策定されることを期待する。

(国際課税資料7)

G7サミット首脳宣言 (仮訳抜粋)
(2015年6月7-8日 於: 独・エルマウ)

租税

我々は、全ての人々にとっての公正さと繁栄のために不可欠な、公正かつ現代的な国際課税システムを達成することにコミットしている。したがって、我々は、G20/OECD税源浸食・利益移転(BEPS)行動計画に関する具体的かつ実行可能な勧告を本年末までに取りまとめるという我々のコミットメントを再確認する。更に進んで、同行動計画の効果的な実施を確保することが極めて重要であり、我々は、G20及びOECDに対して、この目的を達成するための対象を特定したモニタリングプロセスを構築することを奨励する。我々は、国境を越える税のルーリングに関する自動的情報交換を強く促進することにコミットする。さらに、我々は、所要の法制手続を完了することを条件として、2017年又は2018年末までに、自動的情報交換のための新しい単一の国際基準を全ての金融センターを含めて迅速に実施することに期待する。我々はまた、要請に基づく情報交換のための国際基準を未実施又は適切に実施していない国・地域に対し、迅速な実施を要請する。

我々は、脱税、汚職及び不正な資金の流れを生むその他の活動と闘う上での実質的所有者の透明性の重要性を認識し、自国の行動計画の実施に関する最新情報を提供することにコミットする。我々は、国際課税に関する議題について開発途上国と協働するという我々のコミットメントを再確認し、引き続き開発途上国の税務行政能力の構築を支援する。

さらに、我々は、二重課税のリスクが国境を越えた貿易及び投資の障壁とならないことを確保するため、拘束的強制的仲裁を創設するというコミットメントを含め、租税に関する既存の国際的な情報ネットワーク及び国境を越えた協力を強化するよう努力する。我々は、BEPSプロジェクトの一環である拘束的仲裁に関してなされた取組を支持し、他国に対し、我々と共にこの重要な取組に参加することを奨励する。

(国際課税資料8)

G20財務大臣・中央銀行総裁会議声明 (仮訳抜粋)
(2015年9月4-5日 於: トルコ・アンカラ)

11. 世界規模で公正かつ現代的な国際課税システムへ到達するという我々のコミットメントに則り、我々はG20/OECD税源浸食・利益移転(BEPS)行動計画の実行の最終段階にある。15の行動項目全ての最終パッケージは10月までに取りまとめられると見込まれる。我々は、次回リマでの会合でそのパッケージを点検し、アンタルヤで首脳に提出する。同プロジェクトの有効性は、いかに広範かつ首尾一貫して実施されるかにかかっている。我々はBEPSプロジェクトの成果の世界規模での実施状況、特に国境を越える税のルーリングに関する情報交換の実施状況をモニタリングするに当たり、対等な立場で作業を続ける。我々はOECDに、2016年の早い時期までに、関心のある非G20諸国・地域、特に発展途上国の対等な立場での関与を得つつ、枠組みを整えることを求める。我々は、関心のある発展途上国に対し、それらの国が直面するBEPSを含む国内資金の動員の課題に対処するための適切な技術支援を提供するIMF、世界銀行グループ、国連及びOECDによる取組みを歓迎する。我々は課税システムの透明性を高めるための作業を続け、既に合意されている自動的情報交換の実施スケジュールを再確認する。我々は実質的所有者の透明性に関するG20ハイレベル原則を実施するとのコミットメントを再確認し、各国の実施の更なる進捗を期待する。我々は非G20諸国の国際課税分野への関与を強化する取組みを支持し、税に関する国際協力に関するアジア・パシフィック行動目標の下での決定を歓迎する。

BEPSプロジェクトの最終報告書について

【経緯・目的】

- ・ 各国がリーマンショック後に財政状況を悪化させ、より多くの国民負担を求めている中で、**グローバル企業が国際的な税制の隙間や抜け穴を利用した節税対策により税負担を軽減している問題**が顕在化。
- ・ この問題に対応するため、OECD租税委員会は、**2012年6月より、OECD加盟国及び非加盟のG20メンバー8カ国（中国・インド・ブラジル等）の参加の下、「OECD/G20 BEPSプロジェクト」を開始。**

【今後の運び・対応】

- ・ 2015年9月21、22日のOECD租税委員会で「最終報告書」が承認され、10月5日の週に公表される見込み
 - ・ 2015年10月8日 G20財務大臣・中央銀行総裁会議（於：ペルー・リマ）に報告
 - ・ 2015年11月15、16日 **G20サミット（於：トルコ・アンタルヤ）に報告**
- ⇒ 「最終報告書」の勧告を踏まえ、日本としては必要な法整備及び租税条約の改正を実施する

「BEPSプロジェクト」の三本柱

A. グローバル企業は払うべき（価値が創造される）ところで税金を支払うべきとの観点から、国際課税原則を再構築

（企業が調達・生産・販売・管理等の拠点をグローバルに展開し、グループ間取引を通じた租税回避のリスクが高まる中、経済活動の実態に即した課税を重視するルールを策定）

B. 各国政府・グローバル企業の活動に関する透明性向上

（例えば、グローバル企業の活動・納税実態の把握のための各国間の情報共有等の協調枠組みの構築等）

C. 企業の不確実性の排除と予見可能性の確保

（租税に係る紛争について、より効果的な紛争解決手続きを構築すると共に、今回のBEPSプロジェクトの迅速な実施を確保）

BEPSプロジェクトの最終報告書について

O BEPS（Base Erosion and Profit Shifting、税源浸食と利益移転）プロジェクトとは

企業が調達・生産・販売・管理等の拠点をグローバルに展開し、電子商取引も急増するなど、グローバルなビジネスモデルの構造変化が進む中、この構造変化に各国の税制や国際課税ルールが追いつかず、多国籍企業の活動実態とルールの間でずれが生じていた。BEPSプロジェクトは、公正な競争条件（Level Playing Field）という考えの下、多国籍企業がこのようなずれを利用することで、課税所得を人為的に操作し、課税逃れ（BEPS）を行うことがないよう、国際課税ルールを世界経済並びに企業行動の実態に即したものとするとともに、各国政府・グローバル企業の透明性を高めるために国際課税ルール全体を見直すプロジェクト。

A. グローバル企業は払うべき（価値が創造される）ところで税金を支払うべきとの観点から、国際課税原則を再構築

(1) 電子経済の発展への対応

電子経済に伴う間接税に係る問題への対応について、海外からのB2C取引に対する消費課税のあり方等に關するガイドラインを策定した。一方、直接税に係る問題については、以下の(2)～(6)の勧告を実施することで、対応可能であり、物理的施設を伴わない事業活動に對し、PE(Permanent Establishment)という現行の物理的施設を超えて事業(＝課税)の場所を認識することについては、未だ電子経済はそこまで発展段階に至っており、現時点では不要と結論。

行動1 電子経済の課税上の課題への対応 → 27年度税制改正で対応済み

(2) 各国制度の国際的一貫性の確立

各国間の税制の隙間を利用した多国籍企業による租税回避を防止するため、各国が協議して国内税制の国際的調和を図った。

行動2 ハイブリッド・ミスマッチ取極めの効果の無効化 → 27年度税制改正で対応済み

行動3 外国子会社合算税制の強化 → 今後、法改正の要否を含め検討

行動4 利子控除制限 → 今後、法改正の要否を含め検討

行動5 有害税制への対抗 → 既存の枠組みで対応

(3) 国際基準の効果の回復

伝統的な国際基準（モデル租税条約・移転価格ガイドライン）が近年の多国籍企業のビジネスモデルに対応できていないことから、「価値創造の場において適切に課税がなされるよう、国際基準の見直しを図った。

行動6 条約適用の防止 → 租税条約の拡充(含行動9)の中で対応

行動7 人為的なPE認定回避 → 租税条約の拡充(含行動9)の中で対応

行動8-10 移転価格税制と価値創造の一致 → 今後、法改正の要否を含め検討

B. 各国政府・グローバル企業の活動に関する透明性向上

(4) 透明性の向上

多国籍企業による租税回避を防止するため、国際的な協議のもと、税務当局が多国籍企業の活動やタックス・プランニングの実態を把握できるようにする制度の構築を図った。

行動5 ルーリング（企業と当局間の事前合意）に係る自発的情報交換

行動11 BEPS関連のデータ収集・分析方法の確立

行動12 タックス・プランニングの義務的開示 → 今後検討

行動13 多国籍企業情報の報告制度（移転価格税制に係る文書化） → 28年度税制改正で対応予定

C. 企業の不確実性の排除と予見可能性の確保

(5) 法的安定性の向上

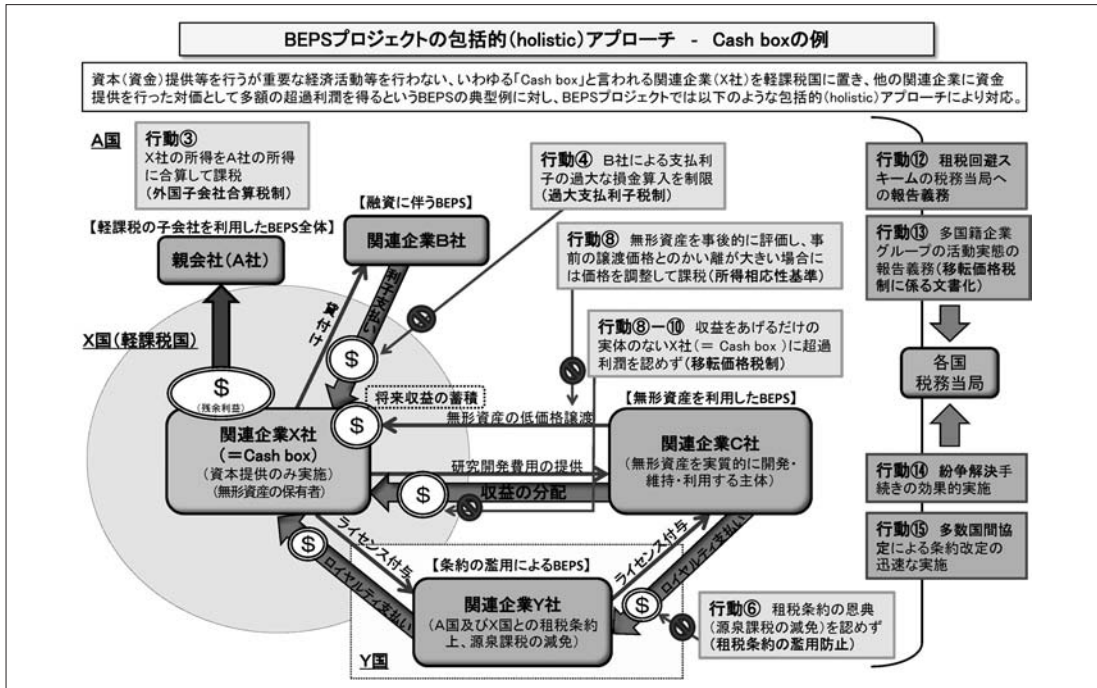
BEPS対抗措置によって予期せぬ重課税が生じる等の不確実性を排除し、予見可能性を確保するため、租税条約に関連する紛争を解決するための相互協議手続きをより実効的なものとするを図った。

行動14 より効果的な紛争解決メカニズムの構築 → 対応済み

(6) BEPSへの迅速な対応

BEPS行動計画を通じて策定される各種勧告の実施のためには、各国の二国間租税条約の改正が必要なものがあるが、世界で無数にある二国間租税条約の改正には膨大な時間を要することから、BEPS対抗措置を効果的に実現するための多数国間協定を2016年末までに策定する。

行動15 多国間協定の開発 → 参加予定



(参考) 検討されたオプションとその問題点

1. Significant Economic Presenceに基づく課税

<概要>

- 従来のPE概念が源泉地国に物理的なネクサスを求めているのに対し、源泉地国に十分な電子的なネクサス(例:ローカルのドメイン名、収集されたデータ量等)があり、一定の売上額をあげていれば、Significant Economic Presenceを有すると認定し、従来のPEと同様に、Significant Economic Presenceに帰属する所得に対して課税する。

<問題点>

- Significant Economic Presenceの認定要件の設定が困難。
- Significant Economic Presenceに帰属する所得の算定が困難。

2. 電子商取引に対する源泉徴収

<概要>

- 国外からオンラインで提供される物品又は役務について、国外提供者への課税として、対価の支払に源泉徴収を行う。

<問題点>

- 源泉徴収の対象範囲の設定が困難。
- B2C取引において、消費者に源泉徴収義務を課すことが困難。
- GATTの内国民待遇義務に抵触するおそれ。

3. 平衡税(equalisation levy)の導入

<概要>

- 国内事業者には課税されているにもかかわらず、国外事業者には課税されない(さらに、居住地国でも課税されないこともある)といった課税上の不公平を是正するために、平衡税を課す。

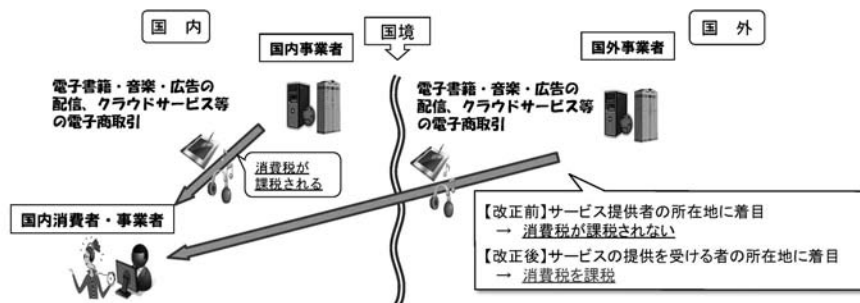
<問題点>

- 平衡税の対象範囲の設定が困難。
- GATTの内国民待遇義務に抵触するおそれ。
- 源泉地国の平衡税と居住地国の法人税の二重課税が生じるおそれ。

国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し(27改正)

- 国内外の事業者間で競争条件を揃える観点から、国外事業者が国境を越えて行う電子書籍・音楽・広告の配信等の電子商取引に、消費税を課税することとし、平成27年10月1日から施行する。
- 電子商取引以外の国境を越えた役務の提供に対する課税の在り方についても、OECDにおける議論も踏まえつつ、今後検討を進める。

(注) 電子商取引: 電気通信回線を介して提供されるサービスで、他の取引に付随して行われるもの以外のもの。



国境を越えた役務の提供に対する消費税の課税の見直し(課税方式)

○ サービス提供者が国外事業者である場合の課税方式について、

① 事業者向け取引⁽¹⁾については、「リバースチャージ方式」⁽²⁾を導入し、

② 消費者向け取引⁽³⁾については、国外事業者が申告納税を行う方式とする。

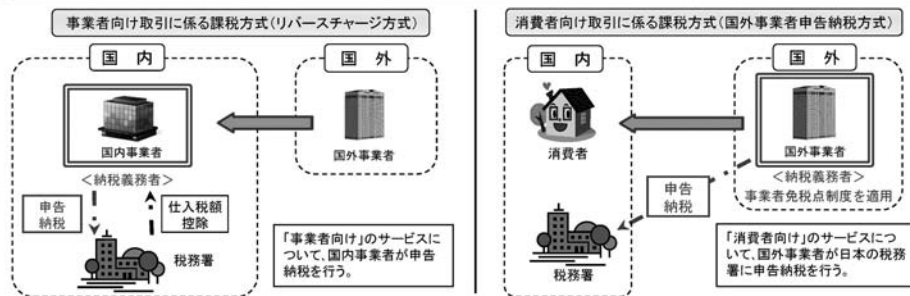
(1)「事業者向け取引」はサービスの性質や取引条件等から、事業者向けであることが明らかな取引(広告配信等)。「消費者向け取引」は、それ以外の取引(電子書籍・音楽の配信等)。

(2)通常であればサービスの提供者が納税義務者となること、サービスの受け手に納税義務を課す方式。

(3)課税売上割合が95%以上の事業者においては、事業者の事務負担に配慮する観点から、リバースチャージ対象取引を申告対象から除外する。

(4)日本に事務所等を有しない国外の納税義務者は、国内に書類送達等の宛先となる居住者(納税管理人)を置くこととなる。

○ 「納税なき仕入税額控除」を防止する観点から、国外事業者の登録制度(国内に税務代理人を置くこと等が条件)を設け、国外事業者から提供を受けた消費者向けサービスについては、当該国外事業者が登録を行っている場合のみ、仕入税額控除を認める。



行動2 ハイブリッド・ミスマッチの効果の無効化(国内法関係)

背景及び行動計画の概要

- 金融商品や事業体に対する複数国間における税務上の取扱いの差異(ハイブリッド・ミスマッチ)を放置しておく、BEPSに悪用されるおそれがある。
- ハイブリッド・ミスマッチの効果が無効化するための国内法上・租税条約上の措置を検討。

報告書第1部(国内法関係)の概要

- ハイブリッド・ミスマッチを類型化(単一の支出に対する二重損金算入、受領者国での益金算入を伴わない支払者国での損金算入、単一の外国税額に対する二重外国税額控除等)した上で、その効果は無効化するための国内法上の措置を勧告。
- その中の一つとして、国際的二重課税の排除のために措置されている外国子会社からの配当にかかる益金不算入制度について、子会社において損金算入される(=課税されない)配当については不算入制度の適用外とすべき、と勧告。
- また、実施ガイダンスとしてのコメントリーを作成し、公表。

日本の対応

- 日本においては、報告書における勧告を踏まえ、平成27年度税制改正において、子会社の所在地で損金算入が認められる配当については、配当を受け取った日本の親会社において外国子会社配当益金不算入制度を適用しないこととした。

行動2 ハイブリッド・ミスマッチの無効化（総括表）

行動2に関する報告書の概要

ミスマッチ	取決め	勧告されたハイブリッド・ミスマッチ・ルール		
		一次対応	防御ルール	スコープ
支払国において損金控除/ 受領国において 益金不算入 [Deduction/ No inclusion (D/NI)]	主にハイブリッド金融商品	控除可能な支払に対する配当免税の否認		
		支払者における控除否認 ※ REIT等については一次 対応の適用なし	通常の所得として算入	「関連者（資本関係25% 以上等）」等に限定
二重損金算入 [Double deduction (DD)]	主にハイブリッド事業体	親会社における控除否認 ※ 二重算入所得（ハイブリッド事業体の所得）を 超えた額（超過控除）に適用 ※ 超過控除は繰越可（超過控除が相手国におい て二重算入所得以外の所得と相殺されないこと を証明した場合には、控除可）	支払者における控除否認	○ 一次対応は制限なし ○ 防御ルールは「支配 グループ（資本関係 50%以上等）」等に 限定

外国子会社配当益金不算入制度の見直し（平成27年度改正）

【概要】

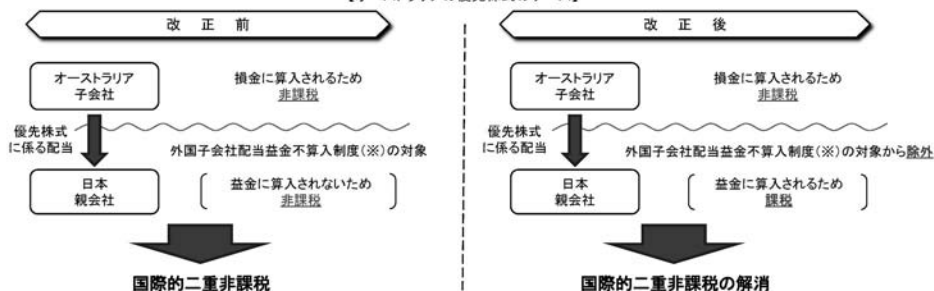
BEPS(※)プロジェクトの勧告を踏まえ、子会社の所在地で損金算入が認められる配当（例：オーストラリアの優先株式等）については、支払いを受けた日本の親会社の益金に算入して課税する（二重非課税を防止）。

(※) Base Erosion and Profit Shifting: 税源浸食と利益移転

【適用関係】

- 平成28年4月1日以後開始事業年度から適用。
- なお、平成28年4月1日から平成30年3月31日までに開始する事業年度に受ける配当（平成28年4月1日において保有する外国子会社に該当する外国法人の株式等に係るものに限り。）については、従前どおり。

【オーストラリアの優先株式のケース】



(※) 国際的な二重課税を排除するため、外国子会社から日本の親会社に支払われる配当（外国において法人税が課された後の利益から支払われる）については、親会社の益金に算入せず、課税しない制度

(注：配当を得るために要した費用を考慮し、配当額の95%を益金不算入とする)

行動2 ハイブリッド・ミスマッチの無効化（租税条約関係）

報告書第2部(租税条約関係)の概要

① 両国で居住者とされる者(双方居住者)の取扱い

双方居住者が、租税条約の振分けルールにより、租税条約の適用上相手国の居住者として取り扱われる場合に、国内法の適用上は依然として居住者として取り扱われると、国内法上の居住者としての有利な取扱いと租税条約の非居住者としての特典のいずれも享受しうることとなる。

このような不当な特典の享受については、国内法に「租税条約の適用上相手国の居住者とされる者は、国内法の適用上非居住者とみなす」という規定を置くことで対応できる。

② 両国で課税上の取扱いが異なる団体(課税上透明体)の取扱い

課税上透明体を通じて取得される所得について生ずる二重課税及び不当な特典の享受を防止するため、源泉地国側が相手国での取扱いに合わせて、相手国で居住者とされる者の所得として取り扱われる部分に対して租税条約の特典を与えることとする規定を、モデル条約に追加する。

③ 報告書第1部が勧告する国内法上のハイブリッドミスマッチ・ルールと租税条約との関係

- ・ 損金算入否認ルールは、(1)モデル条約第7条(事業利得)の下では、PE帰属利得に対する具体的な課税方法(損金算入の範囲等)は各国の国内法に委ねられているため、同条に反しない、(2)所得の取扱いの差異に基づくルールであるから、居住者・非居住者の区分等に基づく差別的取扱いを禁止するモデル条約第24条(無差別待遇)に反しない。
- ・ 国内法上の受取配当益金不算入制度の適用停止措置は、租税条約で国外所得免除方式が採用されている場合には、国内法に対する租税条約優先により無効化されるため、租税条約では外国税額控除方式を採用すべき。

今後の対応等

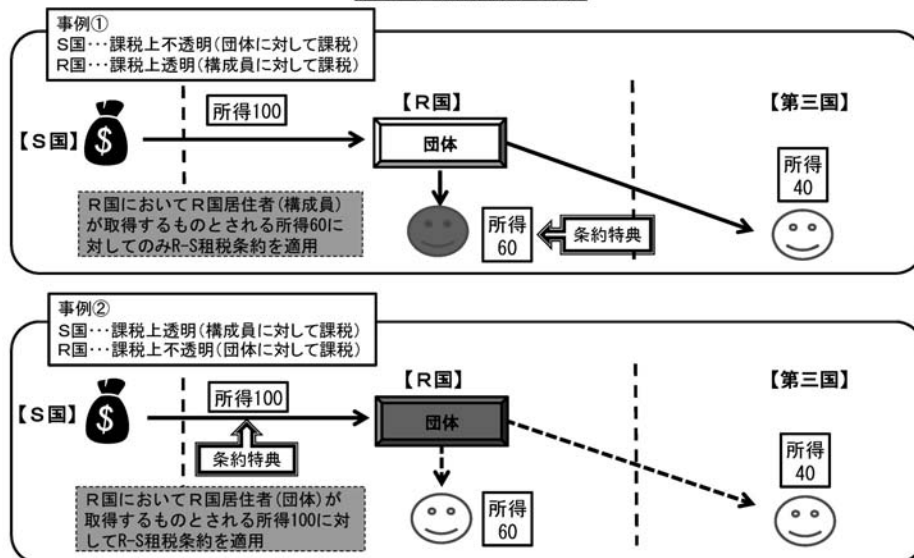
OECD: 租税条約に関連するBEPS対抗措置を二国間租税条約に取り込むための多数国間協定の締結(行動15)。

日 本: いずれの措置も国内法又は租税条約において対応済み。

多数国間協定交渉への参加を含め、BEPS対抗措置を含む租税条約を拡充。

(参考) 行動2 ハイブリッドミスマッチ(租税条約関係)

課税上透明体に関する規定



行動3 外国子会社合算税制の強化

背景と行動計画

軽課税国等に設立された相対的に税負担の軽い外国子会社を使ったBEPSを有効に防止するため、適切な外国子会社合算税制の設計について検討。

報告書の概要

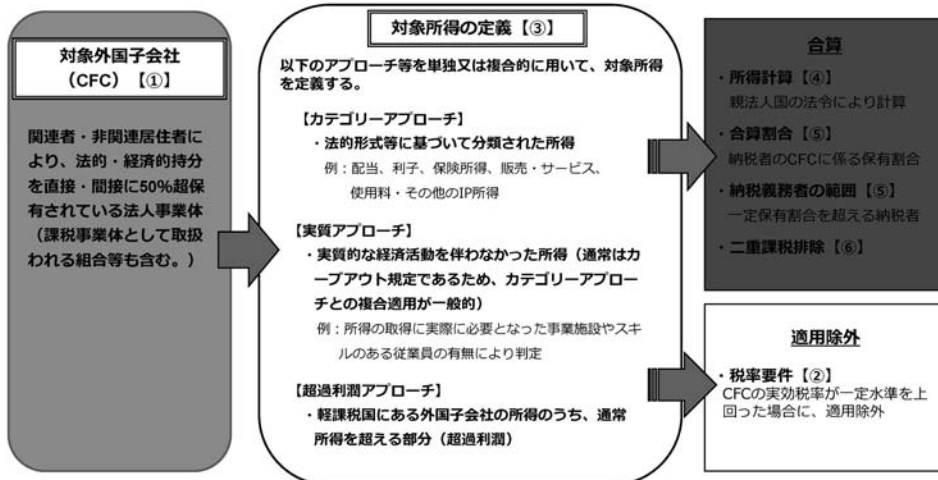
- 外国子会社合算税制を、6つの構成要素(①対象外国子会社、②適用除外、③対象所得の定義、④所得計算ルール、⑤親会社所得への合算方法、⑥二重課税の排除方法)に分けて勧告。
- 各勧告において、各国が自らの有する租税制度全般に関するポリシーや国際的義務等に沿って柔軟に制度設計することを容認。
- 外国子会社への所得移転は、外国子会社設立国以外で行われた価値創造活動とそれにより生み出された所得を分離することにより行われるため、外国子会社合算税制は、外国子会社の所得のうち、実質的な経済活動を伴わないものを、親会社の利益とみなして合算する。
- 特に、所得移転に利用される恐れがある所得(例えば、持株会社、金融業、invoicing company(商品等を他国の関連者から購入し、付加価値なしに他国に転売する会社)、知的財産(IP)やデジタル商品・サービス、キャプティブ保険・再保険から生じる所得)が対象に含まれる。
- 外国子会社合算税制の有する移転価格税制の補完(back stop)機能も重要。Cash box化した子会社が取得するfunding returnは必ず合算対象とされるべき。

今後の対応

各国が勧告を踏まえて、他のBEPS対策と合わせた統合的な効果も勘案し、所要の措置を講ずる。日本についても、勧告の内容に基づき、外国子会社合算税制のあり方について改めて検討する。

外国子会社合算税制の強化に関する報告書(概要)

- 外国子会社合算税制を主要な構成要素に分解して、それぞれに勧告を設ける。
- 構成要素:①対象外国子会社、②適用除外、③対象所得の定義、④所得計算ルール、⑤親会社所得への合算方法、⑥二重課税の排除方法



行動 4 利子控除制限ルール

背景及び行動計画の概要

支払利子が損金算入されることを利用して、相対的に税負担の軽い国外関連会社に過大に利子を支払うことによるBEPSに対処するため、過大に支払われた利子の損金算入の制限を検討。

報告書の概要

企業が支払う利子について、以下のルールに従い損金算入を制限することを勧告。

○固定比率ルール(基本ルール。これに、下記に各オプションを組み合わせることが可能。)

- ・企業毎に、純支払利子/所得(EBITDA)比率が基準固定比率を超える場合、超過部分の利子の控除を制限。
- ※日本の過大支払利子税制が該当。
- ・基準固定比率は、各国が各々の事情(経済状況等)を踏まえ、一定の範囲内で決定。

○グループ比率ルール (オプション)

- ・企業の属する多国籍グループ全体のグループ外への純支払利子の対所得(グループ全体のEBITDA)比率が基準固定比率より高い場合は、グループ全体の比率まで当該企業の利子損金算入を容認。

○特別ルール(targeted rule) (オプション)

- ・支払利子比率に基づく上記ルールを補完するため、過少資本税制等を導入。

○デミニマスルール (オプション)

- ・純支払利子額が一定の基準を下回った場合には、BEPSリスクが低いいため、比率と無関係に控除容認。

○超過利子の繰越等 (オプション)

- ・所得の異常変動や期ずれによる利子控除制限を平準化するため、繰越控除等を容認。

今後の対応

勧告の内容に基づき、過大支払利子税制等につき制度改正の必要性について検討する。

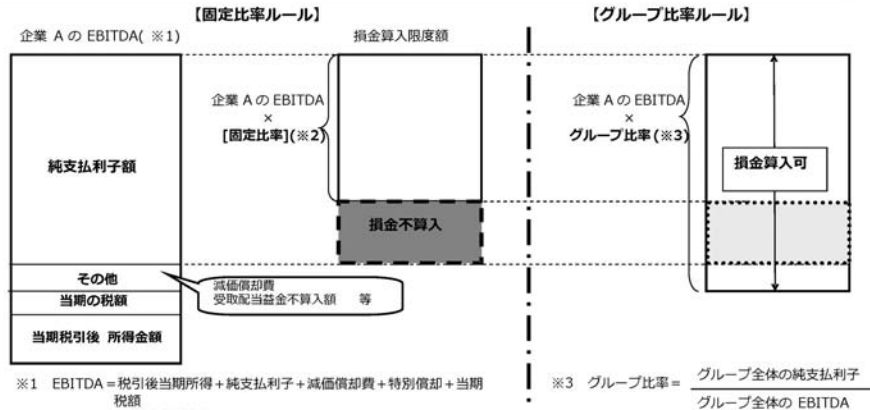
利子控除制限ルール (固定比率ルール・グループ比率ルール)

○固定比率ルール

- ・単体企業の利子損金算入について、一定の純支払利子 / EBITDA 比率(一定の範囲内で各国が設定)を超えた部分を控除制限。

○グループ比率ルール (オプション)

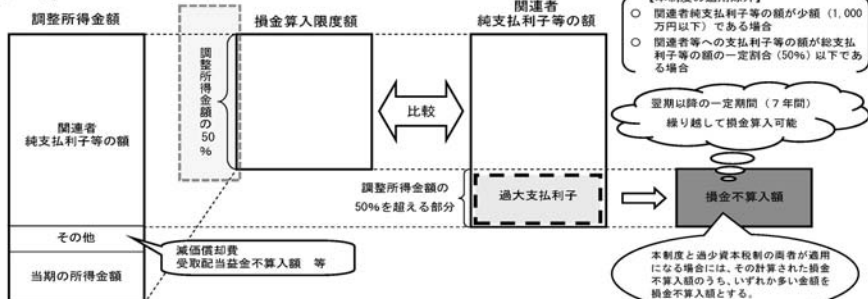
- ・グループ比率(グループ全体の純支払利子 / グループ全体のEBITDA 比率)まで利子損金算入を容認



(参考) 日本の過大支払利子税制の仕組み

- 所得金額に比べ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、関連者純支払利子等の額(注)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(平成24年(2012年)導入)。

《イメージ》



(注) 関連者等(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等)への支払利子等の額(利子等の受債者側で我が国法人税の課税所得に算入されるものを除く。)の合計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。

行動5 有害税制への対抗

背景及び行動計画の概要

- OECDは、1998年の「有害な税の競争報告書」の公表以来、各国の優遇税制のうち、一定の要件(注)1)にあてはまるものを有害な税制として改廃を勧告してきた。
- (注) 足の速い所得(金融・サービス業等の経済活動から生じる所得)について、以下の①～④の条件に当てはまる各国の優遇税制等を有害と判断。
① 無税又は低税率、② 外国企業のみを対象(リングフェンス)、③ 透明性の欠如、④ 有効な情報交換の欠如
- ④ 情報交換に関する審査については、リーマンショック後のタックスヘイブン地域の情報提供の欠如に対する批判を受け、2009年に強化されたグローバルフォーラムへ移管。
- BEPSプロジェクトにおいては、
 - (1) ②リングフェンスの基準に関連し、金融所得・無形資産関連所得等に対する優遇税制(パテントボックス税制等)の場合、その適用が内外無差別なことから、従来の審査基準では有害性の判定が困難であるところ、審査基準を強化・拡張すべく検討(実質性)。
 - (2) ③透明性の基準に関連し、不透明なルーリングにより、個別に企業に対し、税を優遇している問題に対応する必要性から、新たな基準を検討。
 - (3) 加盟国のみならず、BEPSアソシエイトさらには非加盟国に審査対象を拡大することを企図。

報告書の概要

I 経済活動の実質性に関する新基準

- パテントボックス税制^(※)の優遇措置は国内で開発活動を行っている割合に応じて比例的に適用。その他の優遇税制に関する実質性基準については、今後検討。
- (※) 特許権等の知的財産から生まれる利益に対して、通常の法人税率より低い税率を適用する税制

II 制度の透明性に関する新基準

- 他国の税源に影響するルーリング^(※)を提供した当局に、影響を受ける国の当局への通知を義務付け。
- (※) 個別の納税者の課税関係に関して税務当局が提供する、申告の際に依拠し得る助言・情報・取極め等

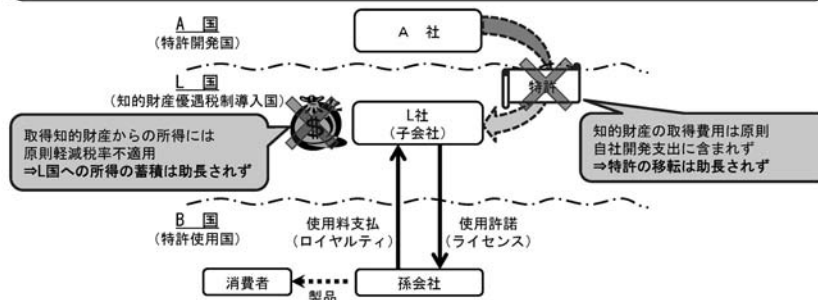
III 加盟国及びBEPSアソシエイト諸国の税制の審査結果の公表

今後の対応

- パテントボックス税制保有国は、新基準に沿った改正を2015年中に開始、2016年6月末までに完了。(既に恩典を受けている納税者に対しては2021年6月末まで適用可。)
- ユニのAPAを含むルーリングに係る自発的情報交換義務化への対応。^(※) 日本は既存の情報交換の枠組みで対応。
- 非G20・非OECD加盟国に対する有害税制審査対象の拡大。
- 実体性・透明性以外の観点からの有害税制の審査基準の強化・拡張の検討。

知的財産優遇税制の有害性除去のための新基準の概要

- ✓ 知的財産開発費用の総額に占める国内での自社開発支出（※関連者への外注費、他社の知的財産の取得費は含まず）の割合に応じて、優遇税率を適用する所得の額を算定。
- ✓ 企業負担増加への配慮の観点から、関連者への外注費等について、自社開発支出の3割を上限として、自社開発支出に含めることを許容。
- ✓ また、現行制度を利用している納税者への配慮の観点から、有害性のある現行制度の修正を行うに当たり、下記の通り猶予期間を設定。
 - ・ 2015年中：新基準適用に伴う所要の法改正を開始。
 - ・ 新制度の発効時、又は、2016年6月30日まで：既存の優遇税制の新規適用を停止。
 - ・ 2021年6月30日まで：既存の優遇税制を完全廃止。



加盟国及びBEPSアソシエイト諸国の優遇税制の審査

- ✓ 最終報告書においては、加盟国及びBEPSアソシエイト諸国の43の優遇税制の審査結果を公表（そのうち16については知的財産優遇税制）。
- ✓ 審査に当たっては、1998年レポート（『有害な税の競争：起りつつある国際問題』）において定められた4つのkey factorsと8つのother factorsを適用（知的財産優遇税制に係る審査については、実質性基準及び透明性基準も適用。）。
- ✓ FHTPIによる有害税制の審査は、以下の3段階からなる。
 - (1) FHTPIの審査対象に含まれるかどうかの判定
 - (2) 1998年レポートにおいて定められた4つのkey factors及び8つのother factorsに該当するかの判定
 - (3) 実体経済に及ぼす影響に関する判定
- ✓ 知的財産優遇税制については、有害性除去のための新基準に適合しておらず、審査対象国による見直しが必要。

- (1) FHTPIの審査対象に含まれるかの判定
FHTPIの審査対象となる税制は、①金融及び無形資産の提供その他のサービス活動から生じる所得（「足の速い所得」）を適用対象に含むもの、かつ、②対象所得に対して通常の実行税率よりも低い実効税率を適用するものに限られている。
- (2) 4つのkey factors及び8つのother factorsに該当するかの判定
FHTPIの審査対象に含まれると判定された税制は、次に、1998年レポートにおいて有害性の判定基準として定められた、4つのkey factorsと8つのother factorsに該当するか否かを判定される。
—まずは実効税率が低いもしくはゼロであることが必要（ゲートウェイ基準）。
—ゲートウェイ基準を充足した上で、更にその他の3つkey factors、また必要だと判断される場合には8つのother factorsに照らして、いずれか1つの基準に該当する場合には当該税制を、「潜在的に有害（potentially harmful）」と判定。
- (3) 実体経済に及ぼす影響に関する判定
潜在的に有害と判断された税制に関しては、当該税制の適用状況等に基づき実際の経済上の影響を分析し、「実際に有害（actually harmful）」に該当するか否かを判断。実際に有害と判断された税制は、廃止・又は有害と判断された要素の除去が奨励される。

行動6 租税条約の濫用防止

背景及び行動計画の概要

条約漁り(第三国の居住者が不当に条約の特典を得ようとする行為)をはじめとした租税条約の濫用は、BEPSの最も重要な原因の一つとの認識に基づき、これを防止するための「OECDモデル条約」の改定及び国内法の設計について検討。

報告書の概要

- 租税条約の濫用防止のために最低限必要な措置(ミニマムスタンダード:MS)として、以下の1.及び2.の措置を採用することを勧告。
 - 租税条約のタイトル・前文に、租税条約は、租税回避・脱税(条約漁りを含む。)を通じた二重非課税又は税負担軽減の機会を創出することを意図したものでないことを明記。
 - 租税条約に、一般的濫用防止規定として次のいずれかを規定。
 - ①主要目的テスト(Principal Purpose Test: PPT)のみ
 - ②PPT及び簡素版LOB(特典制限規定(Limitation on Benefit))との両方
 - ③厳格版LOB及び導管取引防止規定(限定的PPT)
 ※ LOBとは、租税条約の適用を受けることができる者を一定の適格者に制限する規定。
 PPTとは、租税条約の濫用を主たる目的とする取引から生ずる所得に対する租税条約の特典を否認する規定
- 租税条約に、租税条約上の特定の要件の適用回避を防止するための個別的濫用防止規定(双方居住者の振分けルールを実質管理地基準から個別判定方式に変更、配当に対する軽減税率適用のための持株保有期間要件の追加等)を設けることを勧告。
- 自国の居住者に対する国内法上の租税回避防止措置(外国子会社合算税制、出国時課税特例等)は租税条約の規定と整合的であることを確認。

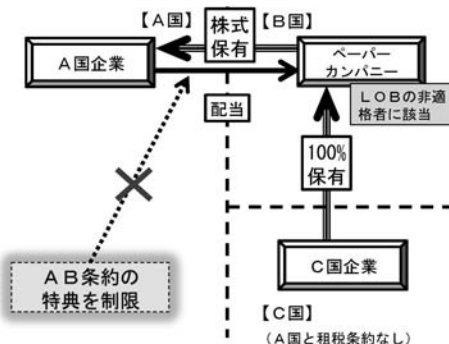
今後の対応等

OECD: 租税条約に関連するBEPS対抗措置を二国間租税条約に取り込むための多数国間協定の締結(行動15)。各国のミニマムスタンダードの実施状況に関するモニタリングの実施。

日 本: いずれの措置も国内法又は租税条約において対応済み。
多数国間協定交渉への参加を含め、BEPS対抗措置を含む租税条約を拡充。

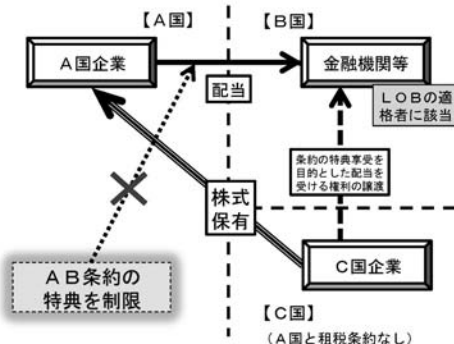
0

(参考) 行動6 租税条約の濫用防止

特典制限規定 (Limitation on Benefit: LOB)
※所得の受領者の属性に着目

<特典制限規定>

- 租税条約の特典付与を「適格者」に限定する。
- 「適格者」とは、第三国居住者に支配されていないと考えられる者(例えば上場企業、年金基金等)を類型化し、客観的要件によって定義したもの。
- 「適格者」に該当しない者については、個別的に租税条約の特典付与が妥当かどうかを当局が認定。

主要目的テスト規定 (Principal Purpose Test: PPT)
※取引の目的に着目

<主要目的テスト規定>

- 租税条約の特典を享受することを主たる目的の一つとする取引から生ずる所得には、租税条約の特典を与えない。

行動7 恒久的施設(PE)認定の人為的回避の防止

背景及び行動計画の概要

- 恒久的施設(PE)とは、事業を行う一定の場所(支店等)をいう。租税条約上、自国の企業が相手国内で事業を行う場合、相手国内にその企業のPEがなければ、相手国はその企業の事業利得に課税できない(「PEなければ課税なし」)。
- 代理人PEの要件に該当しない販売委託契約の利用やPEと認定されない活動のみを行うことによるPE認定の人為的な回避に対処するため、モデル条約のPEの定義の修正を検討。

報告書の概要

A. 代理人PEの定義の拡張

【課題】現行モデル条約では、「①企業(本人)の名で②契約を締結する」者は、代理人PEとなる(③代理人業を通常業務とする者(独立代理人)を除く)。そこで、各要件について、①代理人の名で契約を締結する、②契約締結に至る実質的な活動を代理人が行い、契約の締結は本人が行う、③関連企業を独立代理人とすることで、PE認定が回避される。

【対策】①契約者名基準に加え、契約類型基準(企業(本人)の物品の販売契約等)によって代理人PEを認定する。

②PEと認定される代理人の活動に、「契約の締結に繋がる主要な役割を果たすこと」を追加する。

③専ら関連企業のためにのみ業務を行う者を、独立代理人の定義から除外する。

B. PEの例外とされる準備的・補助的活動

【課題】現行のモデル条約では、①商品の引渡しや購入のみを行う場所等は、その活動が企業の本質的活動である場合でもPEと認定されないため、事業利得に対するPE所在地の課税権が不当に損なわれる。また、②各場所の活動をPEと認定されない活動に分割することによって、PEの認定が回避される。

【対策】①いかなる活動も準備的・補助的活動でない場合はPE認定の例外としないこととし、かつ、②各場所が相互に補完的な活動を行う場合は、各場所を一体の場所とみなしてPE認定を行うこととする。ただし、①に代えて、特定の活動(商品の引渡し等)についてのみ、準備的・補助的活動でない場合にPE認定の例外としないとしても可。

今後の対応

OECD: 租税条約に関連するBEPS対抗措置を二国間租税条約に取り込むための多数国間協定の締結(行動15)。新たに認定されるPEの帰属利得の計算に関するガイダンスの策定。

日 本: 多数国間協定交渉への参加を含め、BEPS対抗措置を含む租税条約を拡充。

行動8 無形資産取引に関連する移転価格ルール

背景及び行動計画の概要

- 特許等の無形資産の譲渡は、比較可能な独立企業間取引が存在しないことが多く、適正な移転価格の算定が困難であることから、無形資産を用いたBEPSの機会に適切に対応する

報告書の概要

○ 次の3点に関するBEPSの防止について規定

① 広範かつ明確な無形資産の定義の採用

無形資産について、「有形資産または金融資産でないもので、商業活動における使用目的で所有または管理することができ、比較可能な独立当事者間の取引ではその使用または移転に際して対価が支払われるような資産」と定義

② 無形資産の移転及び使用に関する利益の価値創造に沿った配分

- 法的所有権のみでは必ずしも無形資産の使用からの収益の配分を受ける資格を有しない。無形資産の開発等(開発、維持、改善、保護、使用)に関する重要な機能を果たしている関連企業は、適切な対価の受領を期待することができる
- 無形資産の開発等に関するリスクを引き受ける関連企業は、リスク・コントロール機能及びリスクを引き受ける財務能力を有することが必要
- 資金を提供する関連企業が無形資産の利用に何の機能も果たしていない場合、資金提供者はリスク・フリー・リターンしか受領することができない(提供する資金に関する財務リスクのコントロールを行っていれば、その分は調整)
- 評価手法(特にディスカウント・キャッシュ・フロー法(DCF法))が適切に利用できる場合のガイダンスの拡充

③ 評価困難な無形資産(Hard-To-Value Intangibles)に関する移転価格ルール(いわゆる所得相応性基準)の策定

取引時点で評価が困難な一定の無形資産については、予測便益(ex-ante)と実際の利益(ex-post)とが一定以上かい離した場合に、実現値に基づいて独立企業間価格を評価することが可能

○ 費用分担取極め(Cost Contribution Arrangements)

同取極めに関するガイダンスのアップデート、同取極めを利用した無形資産の移転によるBEPSを防止

今後の対応

- BEPS報告書における改訂案にしたがって、OECD移転価格ガイドラインを改訂
- 税制改正の要否、執行面での対応等について検討

行動9 リスクと資本にかかる移転価格ルール

背景及び行動計画の概要

- 次の2つの問題に対応するルールを策定
 - ① グループ内企業に対するリスクの移転、過度な資本の配分によって生じるBEPSの防止
 - ② 第三者間では行われない、または、減多に行われることのないような取引によって生じるBEPSの防止

報告書の概要

- リスクに係るガイダンスの拡充を進めつつ、ある事業体が契約上リスクを引受けている、または、資本を提供しているという理由だけで、不適切な利益がその事業体に帰属することがないようにするために移転価格ガイドラインを改訂
- 具体的には、単に資金だけ提供している実体のない関連会社(Cash Box)への対応を急頭に検討
- ・ リスクの契約上の配分は、現実の意思決定を伴うような場合にのみ尊重
- ・ 独立企業間価格算定におけるリスク分析についてのフレームワークを策定
- ・ リスク引受には、①リスク・コントロールと②リスクを引き受ける財務能力が必要とされ、機能を伴わない資本提供に対してはリスク・フリー・リターン(国債利率程度)までしか認められない
 - ⇒ キャッシュ・ボックス(単に資金だけを提供している実体のない関連会社)にはプレミアム・リターン(リスクに対するリターン)は配分されず、単なる契約上のリスク配分では利益が移転しない
- 関連者間の取引において商業合理性のないような例外的な場面における、税務当局による関連者間の取引そのものの否認(non-recognition)について、適用を明確化(行動10に関連)

今後の対応

- ・ BEPS報告書における改訂案にしたがって、OECD移転価格ガイドラインを改訂
- ・ 税制改正の要否、執行面での対応等について検討

行動10 他の租税回避の可能性の高い取引に係る移転価格ルール

背景及び行動計画の概要

- 次の取引や移転価格算定手法について、明確化やBEPSへの対応を目的にガイダンスを策定
 - ① 取引単位利益分割法(PS法)の適用の明確化
 - ② グループ内役務提供取引に関するBEPSへの対応
 - ③ クロスボーダーのコモディティ取引に関するBEPSへの対応

報告書の概要

- ① 取引単位利益分割法(transactional PS法)の適用の明確化
グローバルなバリュー・チェーンにおけるPS法の適用を明確化することを目的とし、作業が行われた。他のBEPS作業の内容の把握等を理由に、移転価格ガイドラインの改訂作業を継続
⇒ 2016年中にWP6で議論を行い、2017年上半年にPS法に関するガイダンス改訂作業を終了する見通し
- ② グループ内役務提供取引に関するBEPSへの対応
管理費用(management fees)及び本社費用(head office expenses)等の支払いによって生じるBEPSの防止を目的。低付加価値グループ内役務提供(Low Value-added Intra-Group Services)について、支払国(新興国・途上国)の課税ベースの保護に留意しつつ、選択適用が認められる簡素化アプローチ(費用に関して一定の利益マークアップ率を適用)等に係るガイダンスを策定
- ③ クロスボーダーのコモディティ取引に関するBEPSへの対応
関連者間のクロスボーダーのコモディティ取引に関して、以下のガイダンスを追加
 - ・ コモディティ取引には一般的に独立価格比準法(CUP法)が適切な方法であることを明確化
 - ・ コモディティ取引の価格基準日の決定に関する新しい指針を規定

今後の対応

- ・ BEPS報告書における改訂案にしたがって、OECD移転価格ガイドラインを改訂
- ・ 税制改正の要否、執行面での対応等について検討

国際課税原則の帰属主義への見直しのポイント

外国法人等に対する課税

- 総合主義から帰属主義への移行
外国法人及び非居住者（外国法人等）に対する課税原則について、従来のいわゆる「総合主義」を改め、OECDモデル租税条約新7条の考え方（Authorised OECD Approach：AOA）に基づき「帰属主義」に則した国内法の規定に改正された。
- 恒久的施設（PE）帰属所得の位置づけ
外国法人等についてはその国内源泉所得に対して課税するという現行の基本的な考え方を維持しつつ、外国法人等が我が国に有するPEに帰属する所得（PE帰属所得）を、国内源泉所得の一つとして位置づける。
- PE帰属所得の算定
 - ① PE帰属所得
PE帰属所得については、AOAに基づき、そのPEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に得られる所得とする。
 - ② 内部取引
PE帰属所得の算定においては、AOAに基づき、PEと本店等との間の内部取引について、（移転価格税制と同様に）独立企業間価格による取引が行われたものと擬制して、内部取引損益を認識する。
 - ③ PEへの資本の配賦・PEの支払利子控除制限
PEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に必要とされる程度の資本をPEに配賦する。また、PEが支払った負債利子総額（内部利子を含む。）のうち、そのPEに配賦された資本に対応する部分について、損金に算入することを制限する。
- 外国法人等のPEのための外国税額控除制度が創設された。

内国法人等に対する課税

- 内国法人及び居住者（内国法人等）の国外PEに関する外国税額控除
内国法人等の外国税額控除について、国外PEに帰属する所得（国外PE帰属所得）を国外源泉所得として定義するとともに、国外PE帰属所得の算定に当たっては、外国法人等のPE帰属所得と同様に内部取引等を認識して計算する。

その他

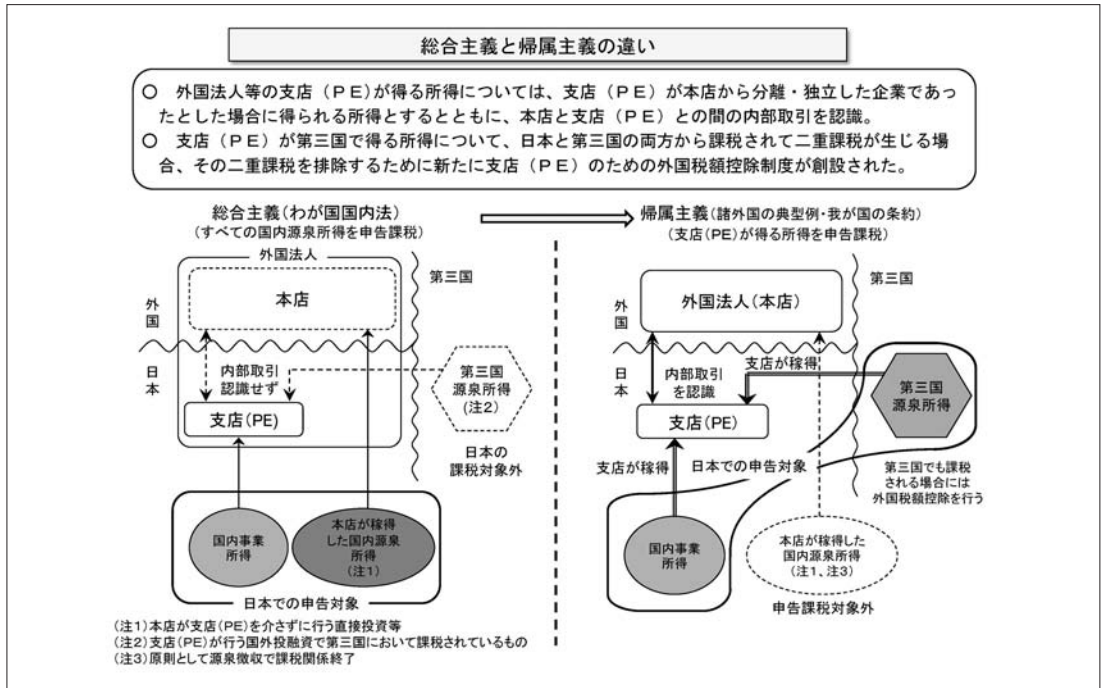
- 文書化
同一法人格の本店とPEとの間の内部取引については、契約書等が当然には存在しないため、内部取引の存否及び内容を明確にするための文書を作成、提示することを必要とする。
- その他所要の整備
 - (1) 個人課税
非居住者（個人）課税については、原則として、帰属主義に変更する外国法人に準じた取扱いとする。また居住者（個人）の外国税額控除についても、原則として、内国法人に準じた取扱いとする。
 - (2) その他所要の整備を行った。

（注）上記の改正は、平成28年4月1日以後開始する事業年度分の法人税及び平成29年分以後の所得税について適用する。

対比表（総合主義・帰属主義）

		総合主義（全所得主義） （改正前の国内法）	帰属主義	
			旧モデル7条	新モデル7条：AOA（※）
対 外 国 法 人 ・ 非 居 住 者	外国法人の支店に係る課税所得の範囲	すべての国内源泉所得 （支店帰属の有無は問わない） ・国内において行う事業から生ずる所得 ・国内にある資産の運用・保有・譲渡により生ずる所得 ・その他その源泉が国内にある所得	支店帰属所得 （支店帰属所得について、「企業全体の所得が上限」or「支店独自に計算」の2通りの解釈あり）	支店帰属所得 （支店帰属所得は企業全体の所得とは関係なく、支店独自に計算）
	資産の支店への帰属	特段の基準なし	特段の基準なし （なお、支店の機能分析に基づき、新7条流の資産の帰属判定を容認）	支店の機能分析に基づき、資産の帰属を判定
	資本の支店への配賦・利子控除制限	特段の基準なし	特段の基準なし （なお、新7条流の資本配賦・利子控除制限を容認）	支店への資本配賦・利子控除制限 （独立企業なら必要とされる資本を支店に配賦し、資本に対応する部分の負債利子の控除を制限する必要）
	本支店間等の内部取引	認識しない	内部取引損益の認識を容認（使用料・利子の例外あり） （無形資産の内部使用料及び一般事業会社の内部利子は認識しない）	内部取引損益を認識する必要 （無形資産の内部使用料及び一般事業会社の内部利子を含め、内部取引損益全般を認識する必要あり）
	単純購入	単純購入非課税 （支店が本店等のために行う単なる商品の購入活動から生ずる所得を認識しない）	単純購入非課税	単純購入活動に係る所得を認識する必要 （例えば、購入・代理活動に対する受取手数料相当額）
	外国法人の支店課税における外国税額控除	外税控除制度は不要 （国内源泉所得に対してのみ課税）	外税控除制度が必要	外税控除制度が必要
対 居 住 者 ・ 内 国 法 人	外国税額控除の基礎となる国外所得	国内源泉所得以外の所得が国外所得とされる （外国法人の国内源泉所得に関する計算ルールに準じて計算）	特段の基準なし （外国法人の国内源泉所得に関する計算ルールに準じて計算）	・国外支店帰属所得は、AOAに従って計算する必要 （外国法人の日本支店帰属所得の計算ルール（内部取引の認識あり、資本配賦あり等）に準じて計算）

（※）AOA：Authorised OECD Approach



総合主義（全所得主義）と帰属主義の課税方式の違い（所得の種類別）

【総合主義】（注1）

内外区分		PEあり	PEなし
	所得区分		
国内源泉所得	国内事業所得	すべての国内源泉所得を対象にネット所得課税 (注5)	課税対象外
	国内資産の運用・保有		課税
	国内資産の譲渡		課税対象外
			課税 (注2)
	利子		源泉徴収のみ
	配当		源泉徴収のみ
	使用料		源泉徴収のみ
国外源泉所得		課税対象外	

【帰属主義】（注1）

内外区分		PEあり		PEなし
	所得区分	PE帰属	PE非帰属	
国内源泉所得	（国内事業所得）	PE帰属所得を対象にネット所得課税 (注3、注4)		課税対象外
	国内資産の運用・保有			課税
	国内資産の譲渡		(注5)	課税対象外
				課税 (注2)
	利子			源泉徴収のみ
	配当			源泉徴収のみ
	使用料			源泉徴収のみ
国外源泉所得		(注3、注4)		課税対象外

（注1）総合主義はわが国の改正前の国内法、帰属主義は改正後の国内法のイメージ

（注2）事業譲渡類似株式（外国法人の有する日本子会社株式）の譲渡益等

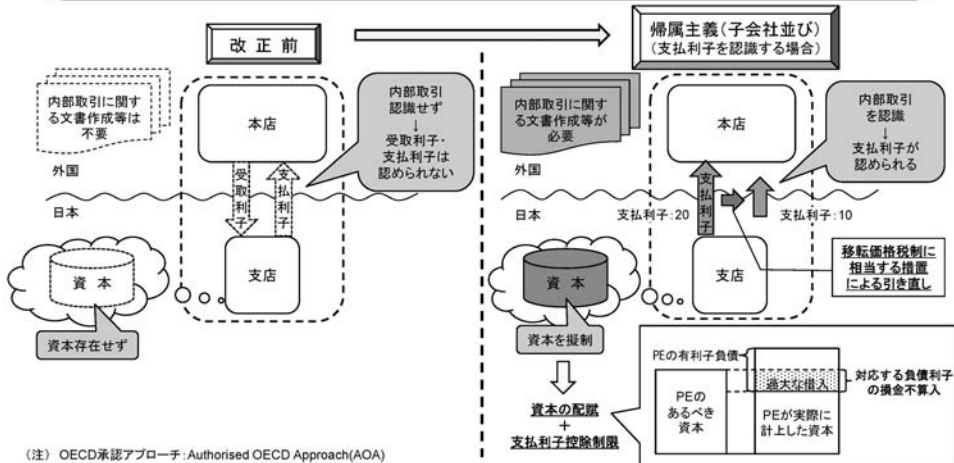
（注3）PE帰属所得は国内源泉所得とされる。

（注4）例えば、PEが有する外国債券につき支払を受ける利子

（注5）外国法人の本店が日本の証券市場において譲渡した有価証券の譲渡益等

外国法人の国内支店に対する課税の新しい考え方 (OECD承認アプローチ)

- 法人格が同一の本店と支店 (PE) を、別々の法人である親会社と子会社に見立てて、両国間の課税権を配分する。
- 更に、支店 (PE) の課税価額の算定に当たっては、子会社並びであたかも分離・独立した企業であるとした場合に取引される価額で計算することとし、本店と支店 (PE) との間の内部取引に関する損益を認識する。
- その際、分離・独立した企業として支店 (PE) が果たしている役割・機能を記した書類、及び子会社であれば必要となっていたであろう契約書・領収書等について、文書を作成、提示することを必要とする。



行動5 有害税制への対抗

再掲

背景及び行動計画の概要

- OECDは、1998年の「有害な税の競争報告書」の公表以来、各国の優遇税制のうち、一定の要件(注)にあてはまるものを有害な税制として改廃を勧告してきた。
- (注) 足の速い所得 (金融・サービス業等の経済活動から生じる所得) について、以下の①～④の条件に当てはまる各国の優遇税制等を有害と判断。
 - ① 無税又は低税率、② 外国企業のみを対象 (リングフェンス)、③ 透明性の欠如、④ 有効な情報交換の欠如
- ④ 情報交換に関する審査については、リーマンショック後のタックスヘイブン地域の情報提供の欠如に対する批判を受け、2009年に強化されたグローバルフォーラムへ移管。
- BEPSプロジェクトにおいては、
 - (1) ② リングフェンスの基準に関連し、金融所得・無形資産関連所得等に対する優遇税制 (パテントボックス税制等) の場合、その適用が内外無差別なことから、従来の審査基準では有害性の判定が困難であるところ、審査基準を強化・拡張すべく検討 (実質性)。
 - (2) ③ 透明性の基準に関連し、不透明なルーリングにより、個別に企業に対し、税を優遇している問題に対応する必要性から、新たな基準を検討。
 - (3) 加盟国のみならず、BEPSアソシエイトさらには非加盟国に審査対象を拡大することを企図。

報告書の概要

I 経済活動の実質性に関する新基準

- パテントボックス税制⁽⁸⁾の優遇措置は国内で開発活動を行っている割合に応じて比例的に適用。その他の優遇税制に関する実質性基準については、今後検討。
- (※) 特許権等の知的財産から生まれる利益に対して、通常の法人税率より低い税率を適用する税制

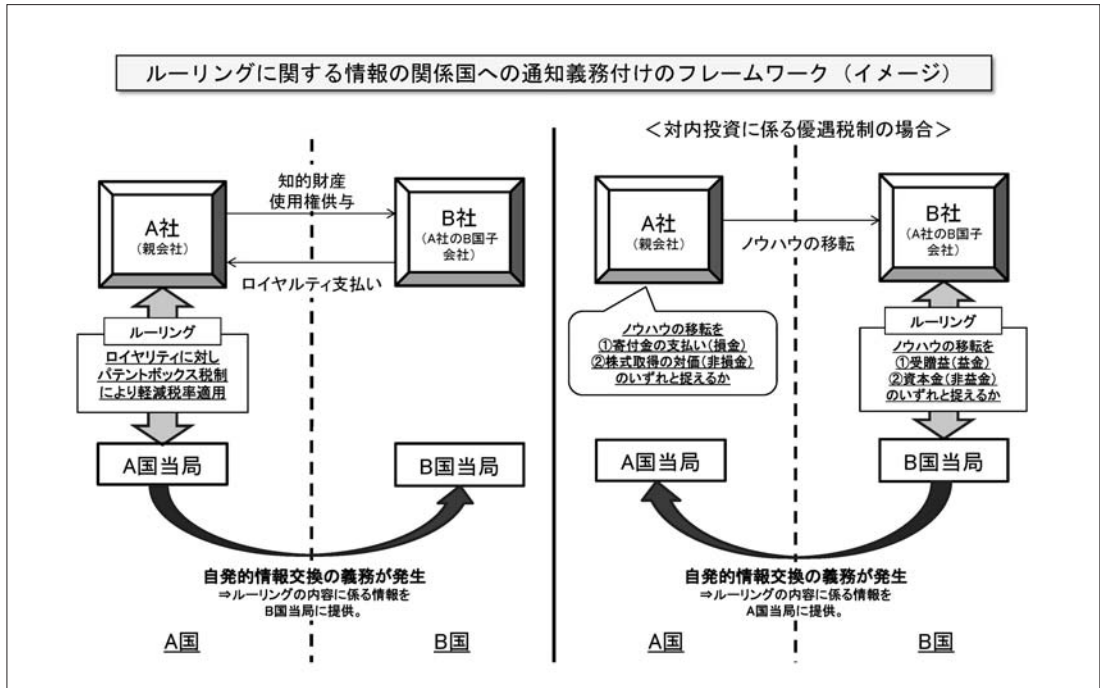
II 制度の透明性に関する新基準

- 他国の税源に影響しうるルーリング⁽⁹⁾を提供した当局に、影響を受ける国の当局への通知を義務付け。
- (※) 個別の納税者の課税関係に関して税務当局が提供する、申告の際に依頼し得る助言・情報・取極め等

III 加盟国及びBEPSアソシエイト諸国の税制の審査結果の公表

今後の対応

- パテントボックス税制保有国は、新基準に沿った改正を2015年中に開始、2016年6月末までに完了。(既に恩恵を受けている納税者に対しては2021年6月末まで適用可。)
- ユニのAPAを含むルーリングに係る自発的情報交換義務化への対応。(※ 日本は既存の情報交換の枠組みで対応。)
- 非G20・非OECD加盟国に対する有害税制審査対象の拡大。
- 実体性・透明性以外の観点からの有害税制の審査基準の強化・拡張の検討。



対象となるルーリング	対象国
○ 以下の税制に関するもの ・ 船舶会社優遇税制、銀行業優遇税制、保険業優遇税制、ファイナンス及びリース業優遇税制、ファンドマネジメント優遇税制、統括会社優遇税制、配送センター優遇税制、サービスセンター優遇税制、知的財産優遇税制、持株会社優遇税制 ・ そのほか、FHTPによって優遇税制として認められる税制	以下の①～③に該当する全ての国： ① 優遇税制適用対象取引に関わっている関連者（出資比率25%以上）の居住国 ② 究極の親会社の居住国 ③ 直近の親会社の居住国
○ ユニのAPAを含む移転価格に関する国境をまたぐユニのもの、及びルーリング発出国における課税所得の一方的な下方修正をもたらす国境をまたぐもの	以下の①～③に該当する全ての国： ① ルーリングの対象取引に関わっている関連者（出資比率25%以上）の居住国 ② 究極の親会社の居住国 ③ 直近の親会社の居住国
○ PE認定に関するもの	以下の①～③に該当する全ての国： ① 本店所在地又はPE所在地 ② 究極の親会社の居住国 ③ 直近の親会社の居住国
○ 関連者間導管取引に関するもの	以下の①及び③に該当する全ての国： ① 導管法人に対して直接又は間接に支払いを行っている関連者（出資比率25%以上）の居住国 ② 導管法人に対する支払の究極の実質的所有者の居住国 ③ （上記②に含まれていない場合、）究極の親会社及び直近の親会社の居住国

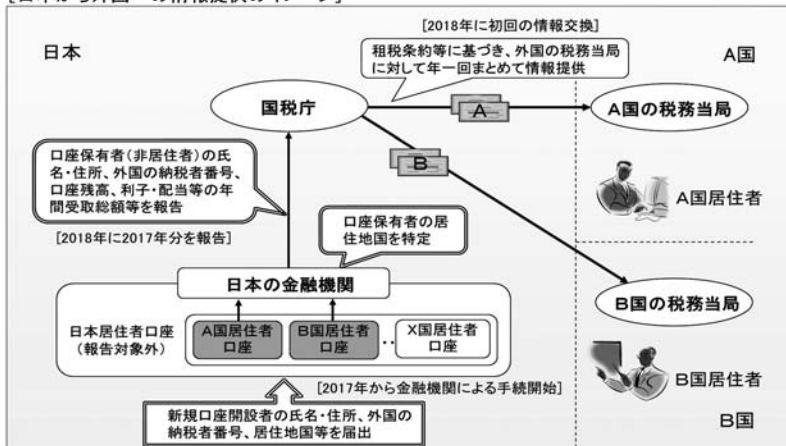
自動的情報交換を巡る国際的取組みの経緯

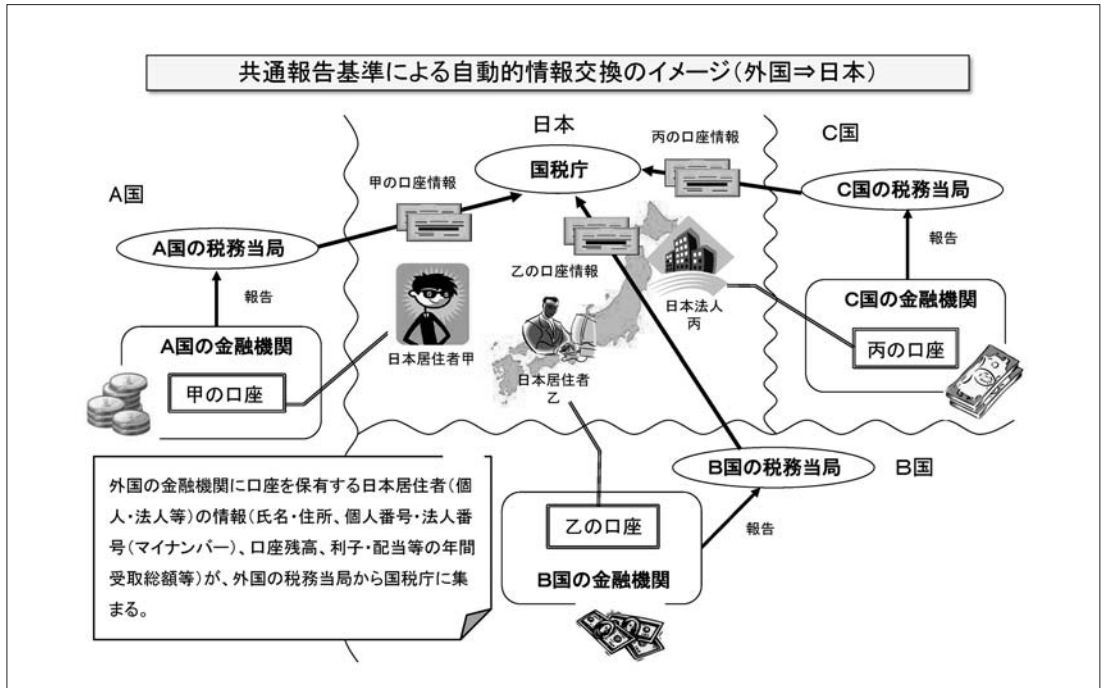
- 2008年のスイスUBS事件等を受けて、米国内で批判が高まり、2010年3月、米国民による外国金融機関の口座を利用した脱税を防止する「外国口座税務コンプライアンス法（FATCA）」が米国で成立（2013年1月施行）。
 - 2012年、各国がFATCAへの対応について米国と合意したことを契機に、OECDは、多国間及び二国間の自動的情報交換に関する国際基準の策定に着手。
 - 2013年9月、G20首脳会議は、OECDによる国際基準の策定を支持するとともに、2014年央までに自動的情報交換の技術的様式を完成させることにコミット。
 - 2014年1月、OECD租税委員会が「共通報告基準（CRS: Common Reporting Standard）」を策定。同年7月には、共通報告基準の統一的適用を確保するための実施細目（コメンタリー）等を含めて完成、公表。
 - 2014年9月のG20財務大臣・中央銀行総裁会議及び同年11月のG20首脳会議は、最終決定された共通報告基準を承認。また、所要の法制手続の完了を条件として、2017年又は2018年末までに、自動的情報交換を開始することにコミット。
 - 我が国は、平成27年度税制改正において、金融機関による非居住者に係る口座情報の報告制度を整備。2017年から金融機関による手続を開始し、2018年に、2017年分の口座情報の報告を受け、税務当局間で初回の情報交換を実施する。
- ※ 今後、各国の法制・執行が国際基準に準拠しているか、相互審査が実施される予定。

非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度の整備(27改正)

各国税務当局間で非居住者の口座情報を自動的に交換することについてG20サミット等で合意したことを受け、日本の金融機関に対し非居住者の口座情報の報告を求める制度を整備。

〔日本から外国への情報提供のイメージ〕





自動的情報交換の実施時期に関する国際的な状況				
(2015年7月23日現在)				
2017年までに初回交換		2018年までに初回交換		未定
アイスランド アイルランド アルゼンチン イギリス (英) アンギラ (英) 英領バージン諸島 (英) ガーンジー (英) ケイマン諸島 (英) ジブラルタル (英) ジャージー (英) ターコス・カイコス諸島 (英) ハミューダ (英) マン島 (英) モントセラト イタリア インド エストニア オランダ (蘭) キュラソー 韓国 キプロス ギリシャ クロアチア コロンビア サンマリノ スウェーデン スベイン スロバキア スロベニア セーシェル チェコ	デンマーク (丁) グリーンランド (丁) フェロー諸島 ドイツ ドミニカ トリニダード・トバゴ ニウエ ノルウェー パルバドス ハンガリー フィンランド フランス ブルガリア ベルギー ポーランド ポルトガル マルタ 南アフリカ メキシコ モーリタニア ラトビア リトアニア リヒテンシュタイン ルーマニア ルクセンブルク	アラブ首長国連邦 アルバニア アンティグア・バーブーダ アンドラ イスラエル インドネシア ウルグアイ オーストラリア オーストリア (蘭) アルバ (蘭) セント・マーティン ガーナ カタール カナダ グレナダ コスタリカ サウジアラビア サモア シンガポール スイス セントクリストファー・ネイビス セントビンセント及びグレナディーン諸島 セントルシア 中国 (中) 香港 (中) マカオ チリ トルコ 日本 ニューゼーランド パナマ	ブラジル ブルネイ ペリネ マーシャル諸島 マレーシア モナコ ロシア	クック諸島 ナウル パーレーン パナマ パヌアツ
[56か国・地域]		[38か国・地域]		[5か国]

(注1) アメリカは、2015年からFATCAによる自動的情報交換を実施するとしている。
 (注2) 下線はマルタチカ合意に署名している61か国・地域を表す。

行動11 BEPSの規模・経済的効果の分析方法の策定【P】

- BEPSによる法人税収の逸失規模について、データの評価、指標の抽出、分析方法の策定を実施。
- ただし、依然、基礎となるデータや試算方法について課題も多く残されているため、機械的な分析にとどまっているなど、実態を反映した結果を示すためには更なる検討が必要。

◎ポイント1: データの評価

- 様々なデータについて、BEPS分析に用いることの適否を、データの範囲、詳細さ、利用可能性等の観点から評価
⇒ 現時点で取得可能なデータは、いずれも制約があり不十分

◎ポイント2: 指標の抽出

- BEPSの規模や経済的効果を測定するための複数の指標を抽出
※ 指標の例: FDIの集中度 (FDIの対GDP比が他国に比して非常に高いことが示されれば、BEPSの存在を推認)
⇒ 基礎となるデータに大きな制約があり、いずれの指標もBEPSの規模や経済的効果を概括的に示すにとどまる

◎ポイント3: 分析方法の策定

- 推計においては不確実性が伴うため、単一の分析方法ではなく複数の分析手法を基に、今後、分析方法が更に精査される必要。
- OECD税率差アプローチ (自国の法定法人税率と、子会社立地国の法定法人税率の平均との差分により逸失利益を算出) による推計では、全世界で1,000億～2,400億ドル (法人税収比で4～10%) の税収減。
※ 機械的な試算であり、実態が正確に反映されているわけではない。
※ 租税回避対策を実施している場合、法定法人税率が高い国が必ずしも大きな税収減を被っているわけではない。

今後の取組み

- 租税データの充実、行動5、12、13との連携
- BEPS指標の継続的な精査・開発
- (民間の研究者とも共同した) BEPSに関する更なる研究 等

1

行動12 義務的開示制度

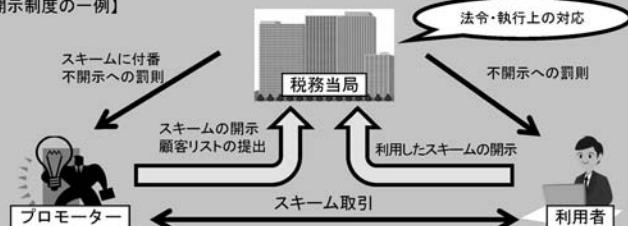
背景及び行動計画の概要

- 租税回避を抑制するとともに出現した租税回避スキームに速やかに対処するため、プロモーター及び利用者が租税回避スキームを税務当局に報告する制度 (義務的開示制度) の策定について検討。

報告書の概要

- 現在、米国、英国、カナダ、アイルランド、イスラエル、韓国、ポルトガル、南アにおいて、義務的開示制度が導入されていることから、これらの国の知見を踏まえた勧告を作成。
- 勧告では、開示義務者、開示内容、開示手続等の主な項目について複数の選択肢を用意し、各国が自国の法体系のもとで最適な様式を選択することを認める形 (モジュラー方式) を採用。
- 義務的開示制度は、事前照会制度や自発的情報開示制度等の情報開示制度及び一般的租税回避否認規定と相互補充関係にあるところ、義務的開示制度の導入を検討する際には、それらの制度・規定との関係性についても精査する必要。

【義務的開示制度の一例】



今後の対応

- 各国が勧告を踏まえて、所要の措置を講ずる。我が国においても、勧告の内容を踏まえ、義務的開示制度の導入の必要性を検討する。

各国の義務的開示制度の比較

	アメリカ	イギリス	カナダ
開示対象税目	所得税(個人、法人)、遺産・相続税、その他の連邦税	所得税、法人税、譲渡収益税、土地印紙税、相続税等	所得税(個人、法人)
開示義務者	プロモーター及び納税者 ※一定以上の収入を得るプロモーターに限る	プロモーター又は納税者 ※プロモーターが国外にいる等の場合に、納税者に開示義務が課される	プロモーター及び納税者
開示対象取決め	以下の基準のいずれかに該当する取決め ・税務当局が指定した取決め ・守秘義務を伴う取決め ・契約上の保護を伴う取決め ・損失を生み出す取決め ・利子に関する取決め	以下の3つの一般基準又は4つの特別基準に該当する取決め ○一般基準 ・守秘義務を伴う取決め ・成功報酬を伴う取決め ・標準化された取決め ○特別基準 ・損失を生み出す取決め ・リースに関連する取決め ・給与所得に関する取決め ・居住用不動産税に関する取決め	以下の3つの基準のうち、2つ以上に該当する租税回避取決め ・成功報酬を伴う取決め ・守秘義務を伴う取決め ・契約上の保護を伴う取決め ※租税回避取決めとは、税務上の利益を生ずる取決めであり、税務上の利益以外に合理的な組成理由のない取決めのいう
開示手続	・プロモーターは、開示義務者になった暦年四半期末の翌月末までに税務当局にプロモーター登録書を提出する ・プロモーターは、税務当局が付番する9桁の取決め番号を納税者に通知する ・納税者は、税務申告書に利用した取決めの取決め番号を記載する ・プロモーターは、顧客リストを作成し、税務当局から要請があった日から20営業日以内に提出する	・プロモーターは、取決めが納税者に利用可能となった日から5日以内に、税務当局に開示する ・プロモーターは、税務当局が付番する9桁の取決め番号を納税者に通知する ・プロモーターは、四半期に一度、取決めを利用した納税者リストを税務当局に開示する ・納税者は、利用した取決めの取決め番号を開示する	・開示対象取決めが利用可能となった日の翌年6月末までに税務当局に開示する ※開示義務者が2人以上の場合、1人が完全かつ正確に開示を行った場合、他の者は開示義務を免れる ※取決め番号は付番されない
罰則	・不開示は、取決めの効力に影響しない ・不開示に対し、各種の罰金あり	・不開示は、取決めの効力に影響しない ・不開示に対し、各種の罰金あり	・不開示の間、取決めの効力は否認 ・不開示に対し、各種の罰金／更正期間延長あり

行動13 多国籍企業の企業情報の文書化

【課題】 多国籍企業グループによるグループ内取引を通じた所得の海外移転に対して、適正な課税(移転価格課税)を実現するためには自国企業の国外関連者との取引に関する情報を求めるのはもちろんのこと、多国籍企業グループがグローバルに行う取引の全体像を把握する必要。

【対応】 経済界のコンプライアンス・コストに配慮しつつ、税務当局のために透明性を高めることを目的として共通様式に基づいた移転価格文書化に関するルールを整備。具体的には、多国籍企業グループに対して、①ローカルファイル、②マスターファイル、③国別報告書(CbCレポート)の三種類の文書を共通様式に従って税務当局に提供(または作成・保存)することを義務付け(CbCレポートについては、原則、2016年1月1日以後開始事業年度から対象)。

○ **ローカルファイル**: 関連者間取引における独立企業間価格を算定するための詳細な情報。独立企業原則の遵守状況を確認し、移転価格課税を行うために使用(現行、措規22の10①②に相当)。

○ **マスターファイル**: 多国籍企業グループの組織・財務・事業の概要等、多国籍企業グループの活動の全体像に関する「定性的」情報。多国籍企業グループ内の重大な移転価格リスクの存在の有無を評価するために使用。

○ **国別報告書**: 多国籍企業グループの各国ごとの所得、納税額の配分等、多国籍企業グループの活動の全体像に関する「定量的」情報。多国籍企業グループ内の移転価格リスクの存在の有無を評価するために使用。

※原則、親会社が親会社所在地の税務当局に提出し、当該税務当局が子会社所在地の税務当局に自動的情報交換で共有する。

ローカルファイル
＜親・子会社が各々作成＞

- ✓ 組織図
- ✓ 経営戦略
- ✓ 主要な競合他社
- ✓ 主要な関連者間取引と取引背景
- ✓ 移転価格算定根拠
- ✓ 財務諸表 等

マスターファイル
＜親会社が作成＞

- ✓ グループの組織図
- ✓ 事業概要
- ✓ 保有する無形資産の情報
- ✓ グループ内金融活動に関する情報
- ✓ グループ全体の財務状況と納税状況

国別報告書
＜親会社が作成＞

- ✓ 親会社・子会社所在国ごとの多国籍企業グループの下記情報
 - 総収入・所得・税額・資本金等の財務情報
 - 従業員数
 - 有形資産額
 - 主要事業 等

(参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化

～「国別報告書ガイドライン」(2015年2月公表)の概要～

1. 実施時期

- 2016年1月1日以後開始事業年度分の報告書から実施（実際の提出は2018年中）
- 但し、国内法制化に一定の期間を要する可能性があることを認識

2. 対象企業グループ

- 連結ベースで年間総収入金額が750百万ユーロ以上の企業グループ

3. 文書提供の条件

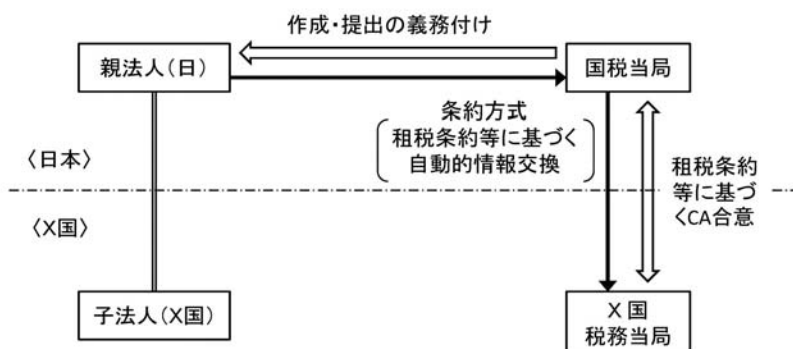
- ① 提供文書に係る守秘：租税条約等で担保される程度の高いレベルの守秘を確保
- ② 制度の整合性：国際的合意に対する国内法や執行の整合性の確保
- ③ 提供文書の適切な使用：入手文書はあくまでリスク評価の参考として利用

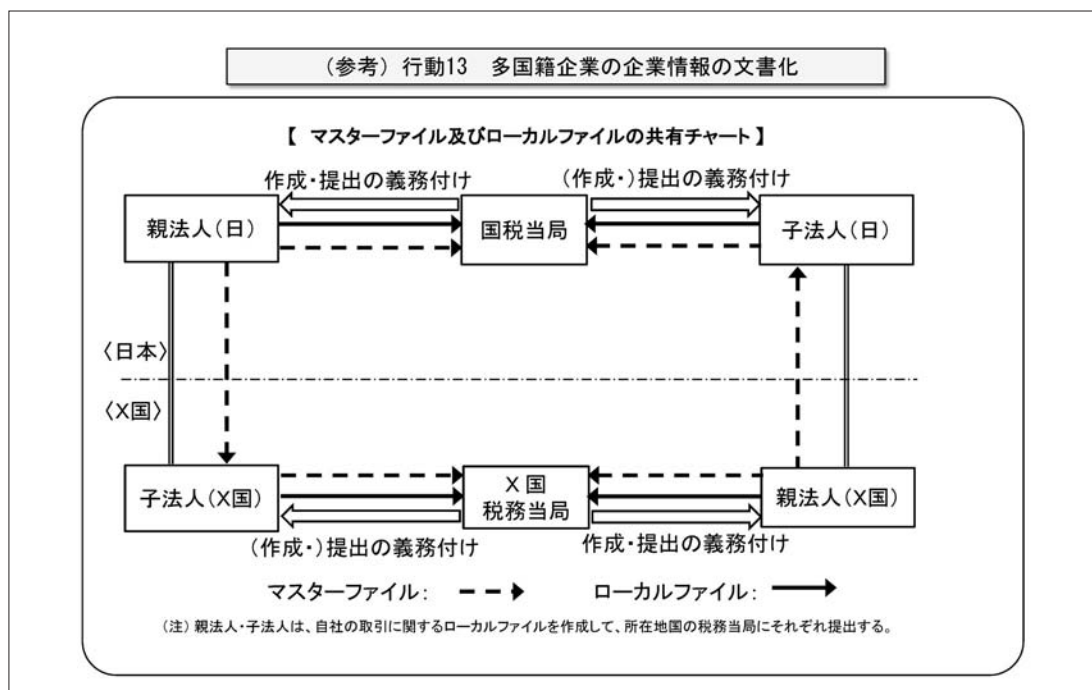
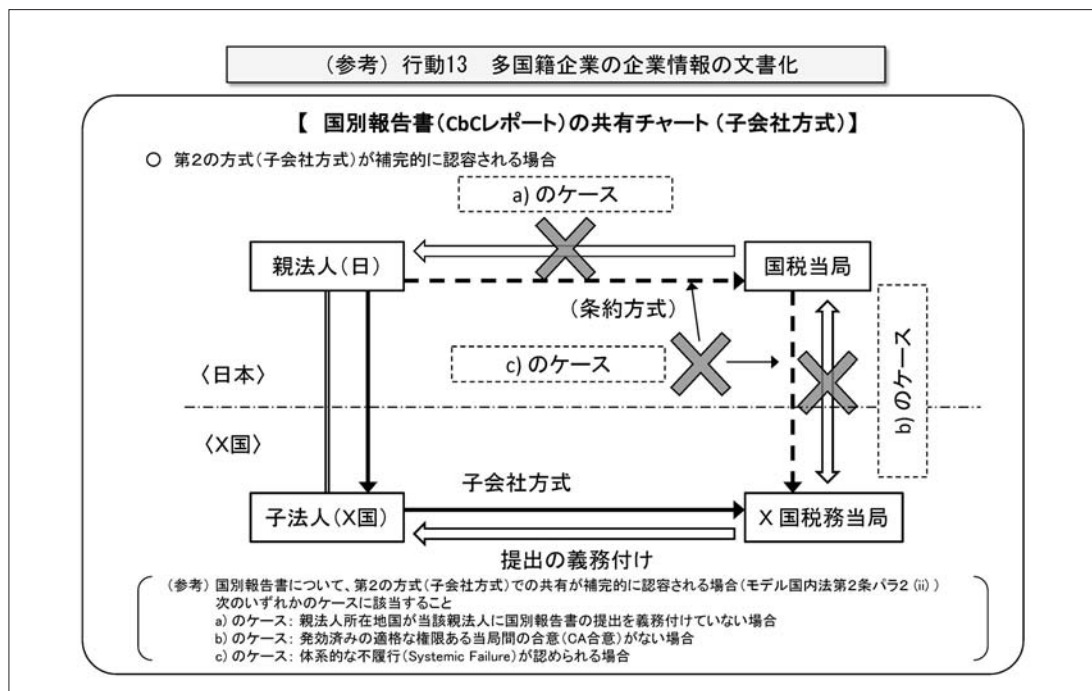
4. 報告書の提供方法の枠組み

- ① 「条約方式」が基本
 - 対象企業グループの親会社が所在する国の当局が当該親会社に国別報告書の提出を義務付け
 - 当局は当該企業グループが事業を行っており、かつ、3. に掲げる条件を満たした国の当局に対し、自動的情報交換により国別報告書を提供（「条約方式」）
- ② 補完的メカニズムとして「子会社方式」等を容認
 - 仮に3. の条件を満たした国に適切に国別報告書が提供されない場合、当該国が自国の子会社に国別報告書を求める「子会社方式」等の補完的メカニズムを容認
 - ※ 補完的メカニズムが容認される具体的ケース
 - (a) 親会社所在地が当該親会社に国別報告書の提出を義務付けていない場合
 - (b) 国別報告書の共有に関する権限ある当局間の合意が結ばれていない場合
 - (c) 当局間の合意にも関わらず実際には国別報告書が提供されないことが確立した場合
- ③ 実施パッケージの策定
- ④ 各国の実施状況についてのモニタリング・メカニズムの策定
- ⑤ 紛争解決手続きの必要性の認識

(参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化

【国別報告書(CbCレポート)の共有チャート(条約方式)】





(参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化

～「国別報告書実施パッケージ」(2015年6月公表)の概要～

1. モデル当局間合意案

各国当局が国別報告書 (CbCレポート) を自動的に交換するための国際合意について、金融口座情報の自動的交換の枠組みに係る CRS (共通報告基準) の権限ある当局間合意案を参考に作成され、5月末の租税委員会 (CFA) で承認されたもの。税務行政執行共助条約に基づくマルチ合意案、二国間租税条約に基づく合意案、二国間の情報交換協定に基づく合意案の三種類からなり、マルチ合意案は以下の9条からなる。

- 第1条 定義
- 第2条 多国籍企業グループに関する情報交換
- 第3条 情報交換の実施時期と方法
- 第4条 コンプライアンスと執行についての協調
- 第5条 守秘、情報のセーフガード及び適切な使用
- 第6条 協議
- 第7条 修正
- 第8条 合意条件
- 第9条 税務行政執行共助条約におけるCo-ordinating Body事務局の役割

2. モデル国内法制

各国当局がCbCレポートの自動的交換を行うためには、まず、自国にあるCbCレポート提出対象となる多国籍企業グループ親会社等にCbCレポートの提出を義務付ける必要があるところ、OECDが関連する国内法制モデルを作成して示したもので、法的拘束力はないが、各国の国内法制において参照し得るもの。内容は以下の通り、8条からなる。

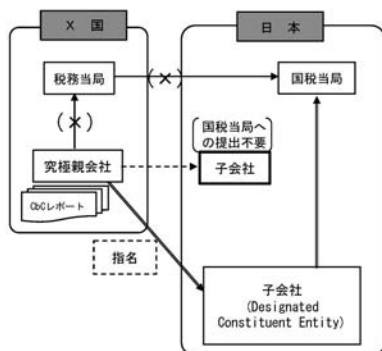
- 第1条 定義
- 第2条 提出義務
- 第3条 通知
- 第4条 国別報告書 (CbCレポート)
- 第5条 提出時期
- 第6条 国別報告書情報の使用と守秘
- 第7条 罰則
- 第8条 実施時期

(参考) 行動13 多国籍企業の企業情報の文書化

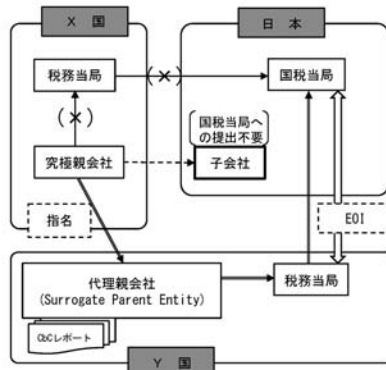
～「国別報告書実施パッケージ」(2015年6月公表)の概要～

○ 実施パッケージで追加された国別報告書 (CbCレポート) の提供方法は以下の通り。

第2条第2項 同一国に所在する子会社が複数ある場合の子会社方式



第2条第3項 代理親会社の指名があった場合の子会社方式の不適用



(注) 可能な限り、示されたフレームワークの範囲内でCbCレポートが広範に共有できるように配慮されている。

行動14 相互協議の効果的实施

背景及び行動計画の概要

- BEPS対抗措置による新たなルールの導入に伴う予期せぬ二重課税の発生等の不確実性を排除し、ビジネスにとっての確実性と予測可能性を確保するためには、租税条約に関連する紛争を解決するための相互協議手続をより実効的なものとする必要がある。
- 相互協議手続の実効性は、強制的・拘束的仲裁制度の導入によって一層強化される。

報告書の概要

- 実効的な相互協議の実施を妨げる障害を除去するため、相互協議を通じた適時・効果的な紛争解決に対し強く政治的にコミットし、以下の3項目を実現するために各国が最低限実施すべき措置(ミニマムスタンダード:MS)及び実施することが望ましいとされる措置(ベストプラクティス)を勧告。
 - (1) 相互協議に係る条約上の義務の誠実な履行と、相互協議事案の迅速な解決
(MSの例)相互協議事案を平均24か月以内に解決することを目標化。
 - (2) 租税条約に関連する紛争の予防及び迅速な解決を促進するための行政手続の実施
(MSの例)相互協議の利用のためのガイダンス公表、相互協議担当職員の人員及び独立性の確保
 - (3) 納税者に対する相互協議の機会の保証
(MSの例)いずれの締約国の権限のある当局に対しても相互協議の申立てをできるように租税条約の規定を改正
- ミニマムスタンダードの実施を確保するため、各国におけるミニマムスタンダードの実施状況をモニタリングする。
- 上記のほか、仲裁制度を導入する意思のある国で、強制的・拘束的仲裁に関する具体的な規定の策定作業を継続。

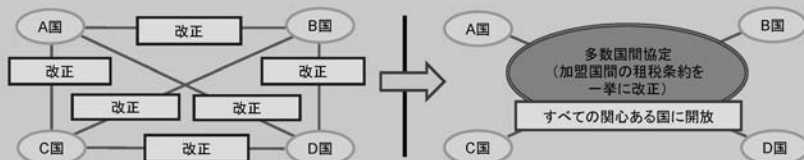
今後の対応等

- OECD: 租税条約に関連する措置(仲裁を含む)を二国間租税条約に取り込むための多数国間協定の締結(行動15)。
ミニマムスタンダードの実施状況のモニタリング方法を策定し、モニタリングを実施する。
- 日 本: 現状においてミニマムスタンダード及びベストプラクティスを概ね実施している。
多数国間協定交渉への参加を含め、租税条約に関連する措置(仲裁を含む)を規定する租税条約を拡充。

行動15 多数国間協定の策定

背景及び行動計画の概要

- BEPS行動計画を通じて策定される各種措置の実施のためには、各国の二国間租税条約の改正が必要なものがあるが、世界でおよそ3,000本ある二国間租税条約の改正には膨大な時間を要する。
- そこで、二国間租税条約においてBEPS対抗措置を効率的に実現するための多数国間協定を策定する。
- 多数国間協定の規定は、全加盟国が採用する中核の規定と、加盟国が選択できる規定とで構成され、多数国間協定の規定に従って、加盟国間の二国間租税条約の規定が部分的に改正又は追加される。
- 多数国間協定は、2016年末までに策定され、署名のためにすべての関心ある国に開放される。



行動計画の経緯及び今後の予定

- 2014年9月: BEPS報告書において、多数国間協定交渉のためのマンデートの策定を勧告。
- 2015年1月: 多数国間協定交渉のマンデート承認。
- 2015年5月: すべての参加表明国が参加する多数国間協定交渉の第1回会合を開催。
- 2015年7月現在: 日本を含む87ヶ国が多数国間協定交渉への参加を表明。
- 2015年9月: 日本を含む21か国で構成されるビューロー会合(運営会合)を開催。
- 2015年11月以後: 2016年末までの多数国間協定の策定に向けて、数次にわたり会合を開催。