税制・財政関係資料

財務省主税局

目　　次

税・財政の現状と課題

最近の経済情勢

（資料①）最近の経済情勢……4
（資料②）主な経済指標の推移……4
（資料③）景気循環……5
（資料④）実質 GDP 成長率（寄与度）【４－６月期　２次速報】……5
（資料⑤）雇用・賃金の状況……6
（資料⑥）企業収益等の動向について……6
（資料⑦）企業の保有する現金・預金等の状況について……7
（資料⑧）GDP ギャップの推移……7
（資料⑨）人口動態と労働力人口……8
（資料⑩）就業者数増加の内訳……8
（資料⑪）我が国の労働生産性……9
（資料⑫）我が国の労働生産性と総労働時間……9
（資料⑬）働き方改革による成長と分配の好循環の実現……10
（資料⑭）「働き方改革実行計画」の概要
（平成29年３月28日働き方改革実現会議決定）……10
（資料⑮）構造改革（今後の取組）……11

財政健全化をめぐる状況

（資料⑯）財政健全化をめぐる状況……11
（資料⑰）一般会計における歳出・歳入の状況……12
（資料⑱）公債残高の累増……12
（資料⑲）社会保障給付費の増に伴う公費負担の増……13
（資料⑳）社会保障と税の一体改革……13
（資料㉑）消費税の使途と特徴……14
（資料㉒）「中長期の経済財政に関する試算」（中長期試算）の概要……14
（資料㉓）一般会計税収（平成29年７月内閣府・中長期試算を含む）……15
（資料㉔）経済成長と財政健全化に関する研究報告書（H23. 10. 17）抜粋
（座長：岩田一政）……15
（資料㉕）税収弾性値の推移（税制改正の影響等を除いた場合）……16
（資料㉖）中長期的イメージ（税制の構造変化と税収弾性値）……16
（資料㉗）個人消費の推移……17
（資料㉘）将来に備える意識（左）と消費性向（右）の推移……17
（資料㉙）国と日銀の財務諸表（B/S）（平成27年度末）……18

最近の税制改正

（資料㉚）最近の税制改正……18
（資料㉛）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～……19
（資料㉜）成長志向の法人税改革：法人実効税率「20％台」の実現
（与党税制改正大綱（平成27年12月16日））（抄）……19
（資料㉝）法人実効税率の引下げ……20
（資料㉞）法人実効税率の国際比較……20
（資料㉟）配偶者控除・配偶者特別控除の見直しについて（平成29年度改正）……21
（資料㊱）いわゆる「103万円の壁」について……21
（資料㊲）民間における家族手当の支給状況について……22

税制の構造改革

（資料㊳）税制の構造改革……22
（資料㊴）経済財政運営と改革の基本方針2017（平成29年６月９日閣議決定）（抄）…23
（資料㊵）平成29年度税制改正大綱（抄）……23
（資料㊶）働き方の多様化について①　～シェアリングエコノミー～……24
（資料㊷）働き方の多様化について②　～クラウドソーシング～……24
（資料㊸）働き方の多様化について③　～職種別自営業者数及び構成比の推移～……25
（資料㊹）働き方改革実行計画（平成29年３月28日働き方改革実現会議決定）（抄）…25
（資料㊺）国民負担率（対国民所得比）の内訳の国際比較……26
（資料㊻）所得税の課税ベース及び諸控除のイメージ……26
（資料㊼）所得計算の方法……27
（資料㊽）給与所得者を対象とした概算控除の国際比較……27
（資料㊾）勤労者世帯の年間収入５分位階級別１世帯当たり品目別年間支出金額調…28
（資料㊿）公的年金等控除制度の概要……28
（資料51）退職所得の課税方式……29

納税環境整備に関する動き

（資料52）納税環境整備に関する動き……29
（資料53）経済財政運営と改革の基本方針2017（平成29年６月９日閣議決定）（抄）…30
（資料54）近年の納税実務等を巡る環境変化について……30
（資料55）政府税制調査会による海外調査報告（平成29年６月19日）（概要）……31
（資料56）近年の納税実務等を巡る環境変化への対応（今後の検討の視点）……31

国際課税

（資料57）国際課税……32
（資料58）「BEPS プロジェクト」について……32
（資料59）BEPS 防止措置実施条約の概要・経緯……33

（資料⑹）「BEPS プロジェクト」最終報告書の概要 ……33

（補論）

米国の法人税改革

（資料⑹）米国の法人税改革……34
（資料⑹）トランプ大統領による税制改革に関する演説（概要）
（平成29年８月30日　米・ミズーリ州）……35
（資料⑹）税制改革に関する共同声明（仮訳）（平成29年７月27日
米・ホワイトハウス発表）……35
（資料⑹）トランプ政権と下院共和党の法人税改革案の比較……36
（資料⑹）主要国における法人実効税率の国際比較……36
（資料⑹）税制改革案及び今後の審議日程に関する要人発言……37
（資料⑹）（参考）議事妨害と財政調整措置 ……37

（資料①）

最近の経済情勢

1

（資料②）

主な経済指標の推移

		安倍政権発足前	現在	備考
名目GDP		492．8兆円 （2012年10－12月）	542．8兆円 （2017年4－6月）	過去最高水準
個人消費 （2011年＝100）		101．9 （2012年11月）	106．2 （2017年6月）	
雇用情勢	失業率	4．1% （2012年11月）	2．8% （2017年7月）	約23年ぶりの低水準
	有効求人倍率	0．82倍 （2012年11月）	1．52倍 （2017年7月）	史上初めて 全都道府県で1倍超え
企業収益（経常利益） ※季節調整値		12．4兆円 （2012年10－12月）	21．1兆円 （2017年4－6月）	過去最高水準
設備投資 ※季節調整値		8．6兆円 （2012年10－12月）	10．2兆円 （2017年4－6月）	リーマン・ショック前の 水準を回復しつつある
業況判断 （大企業・製造業）		▲12 （2012年12月）	17 （2017年6月）	17期連続のプラス
鉱工業生産指数		93．4 （2012年11月）	101．5 （2017年7月）	
株価		10，230円 （2012年12月26日）	19，396円 （2017年9月7日）	

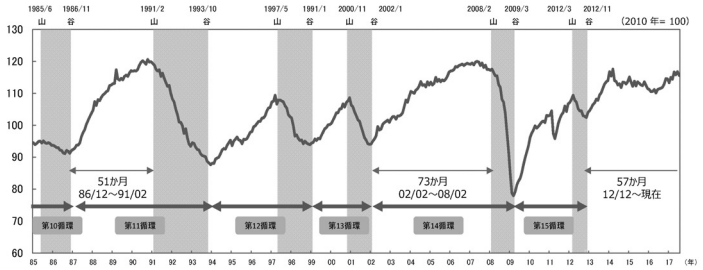
（出所）内閣府「国民経済計算」、「消費総合指数」、総務省「労働力調査」、厚生労働省「一般職業紹介状況」、
財務省「法人企業統計季報（全規模・全産業）」、日本銀行「短観（全国企業短期経済観測調査）」、経済産業省「鉱工業指数」、Bloomberg「日経平均株価」

2

（資料③）

景気循環

＜景気動向指数（一致指数）の推移（シャドー部分は景気後退期）＞



＜これまでの景気拡張期間の順位＞

順位	期間	
1位	73か月間	2002年２月～2008年２月
2位	57か月間	1965年11月～1970年７月、いざなぎ景気
3位	51か月間	1986年12月～1991年２月、バブル

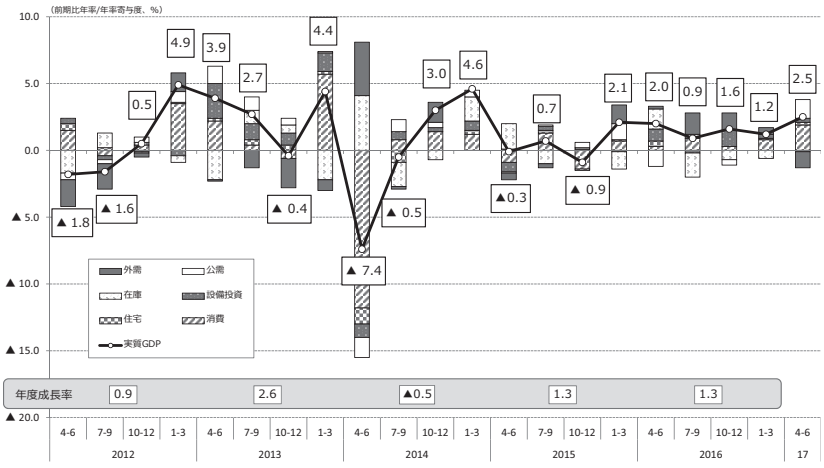
57か月間
2012年12月～現在
（2017年8月時点）

（出所）内閣府「景気動向指数」

3

（資料④）

実質GDP成長率（寄与度）【4-6月期 2次速報】



出典：内閣府「国民経済計算」

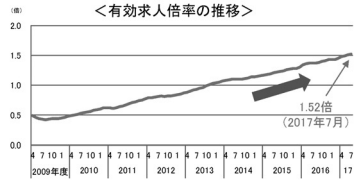
4

（資料⑤）

雇用・賃金の状況

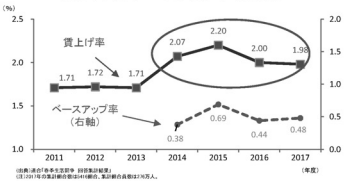
○ 有効求人倍率はバブル期の水準を上回って全都道府県で1倍を超えており、また、4年連続でベースアップが実現するなかで賃金引上げ率は今世紀最高水準となるなど、雇用・所得環境は着実に改善。
○ 国民全体の賃金を表す総雇用者所得は、2016年の前年比が2.1%となるなど、雇用者数の増加や賃金の伸びを受けてこのところ伸びを高めている。

＜有効求人倍率の推移＞



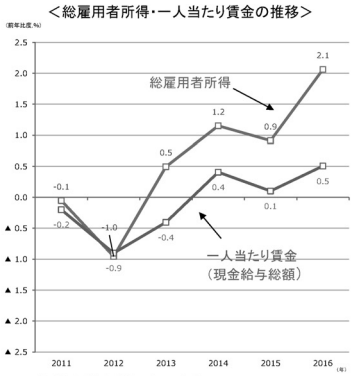
（出所）厚生労働省「一般職業紹介状況」

＜賃上げ率とベースアップ率の推移＞



（出典）連合「春季生活要求・回答集計結果」
（注）2017年の集計組合数は2,411組合、集計組合員数は278万人。

＜総雇用者所得・一人当たり賃金の推移＞



（出所）厚生労働省「毎月勤労統計」、総務省「労働力調査」より内閣府試算
（注）総雇用者所得は、現金給与総額に雇用者数を掛けたもの。
（注）数値は名目値。

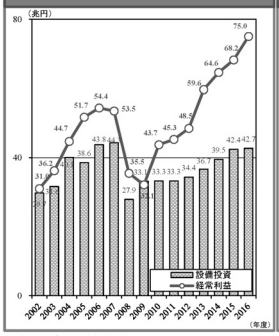
5

（資料⑥）

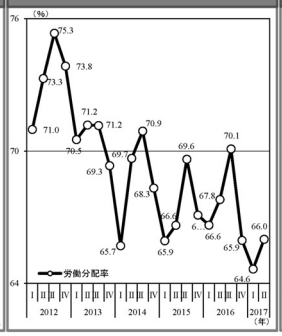
企業収益等の動向について

	フロー			ストック	
（年度）	経常利益	設備投資	従業員給与・賞与	利益剰余金（内部留保）	現金・預金等
2012	48.5兆円	34.4兆円	147.9兆円	304.5兆円	190.1兆円
2016	75.0兆円	42.7兆円	152.7兆円	406.2兆円	228.5兆円
差額	＋26.5兆円	＋8.3兆円	＋4.8兆円	＋101.8兆円	＋38.4兆円

民間設備投資額と経常利益の推移



労働分配率の推移



利益剰余金（内部留保）の推移



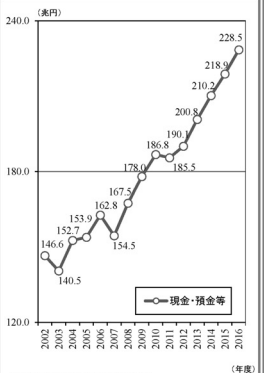
（出典）財務省「法人企業統計調査」
（注1）現金・預金等は、現金・預金と有価証券（流動資産）の和
（注2）設備投資はソフトウェアを含まない

6

（資料⑦）

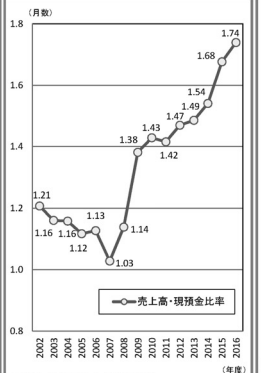
企業の保有する現金・預金等の状況について

現金・預金等の推移



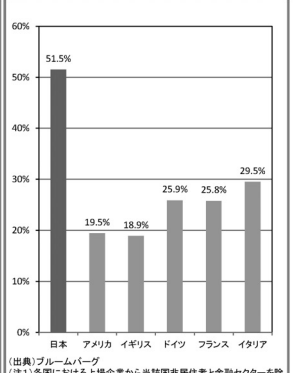
（出典）財務省「法人企業統計調査」
（注）現金・預金等は、現金・預金と有価証券（流動資産）の和

売上高・現預金比率の推移



（出典） 財務省「法人企業統計調査」
（注）売上高・現預金比率＝現預金÷売上高（月間）

先進国の上場企業の株式時価総額に占める現金等保有比率の比較 （過去5年平均）



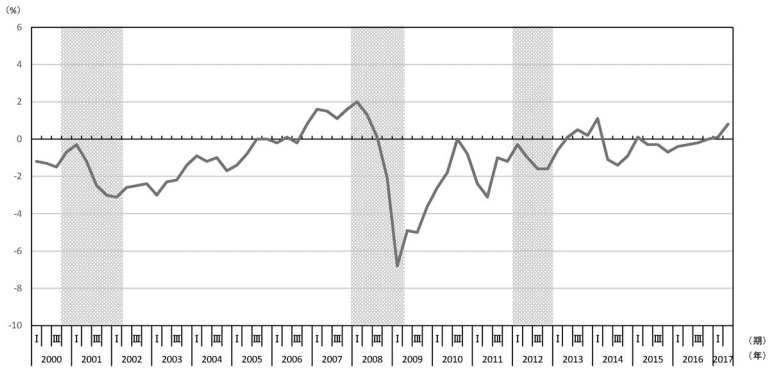
（出典）ブルームバーグ
（注1）各国における上場企業から当該国非居住者と金融セクターを除くすべての企業についての2010年から2014年までの平均値。
（注2）現金等とは、現金、非拘束性預金、短期投資等。

7

（資料⑧）

GDPギャップの推移

○ GDPギャップ（需要と供給の差）は、2017年1-3月期から2期連続でプラスとなり、供給過剰の課題が解消に向かっていることを示す結果となった。



2011				2012				2013				2014				2015				2016				2017	
I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II
▲2.4	▲3.1	▲1.0	▲1.2	▲0.3	▲1.0	▲1.6	▲1.6	▲0.6	0.1	0.5	0.2	1.1	▲1.1	▲1.4	▲0.9	0.1	▲0.3	▲0.3	▲0.7	▲0.4	▲0.3	▲0.2	▲0.0	0.1	0.8

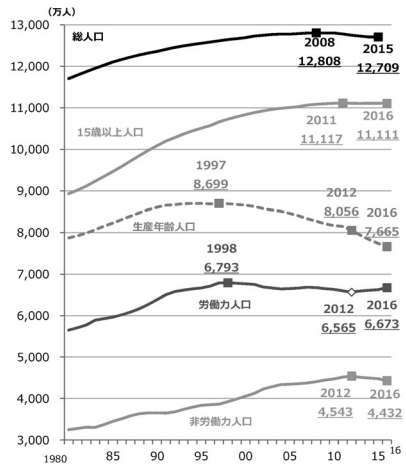
（備考）
1. 内閣府「国民経済計算」、「固定資本ストック速報」、経済産業省「鉱工業指数」等により作成。
2. シャドーは景気後退期。

8

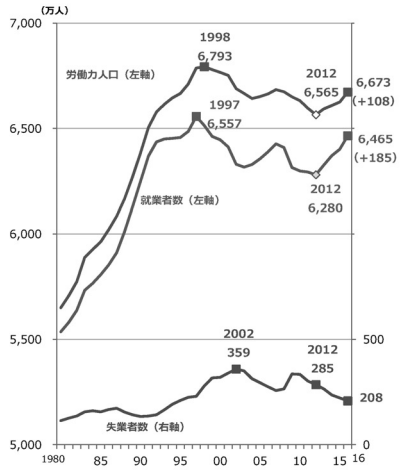
（資料⑨）

人口動態と労働力人口

○ 少子高齢化の進展により、生産年齢人口は大きく減少してきているが、働く意思を有する労働力人口は、2012年以降増加している。



※総人口は「人口推計（補間補正人口）」、総人口以外は「労働力調査」の数値



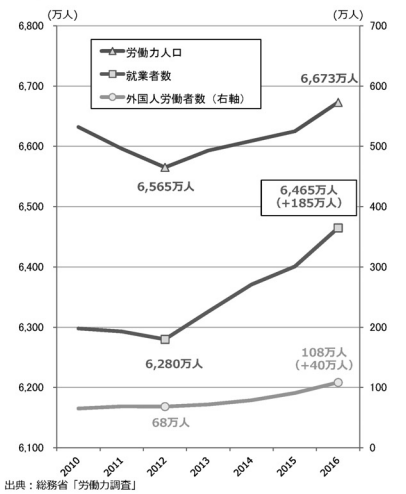
出典：総務省「労働力調査」「人口推計」

9

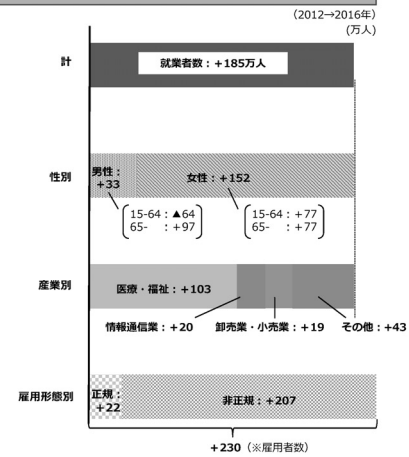
（資料⑩）

就業者数増加の内訳

○ 女性と高齢者の就業者数が増加している。



出典：総務省「労働力調査」



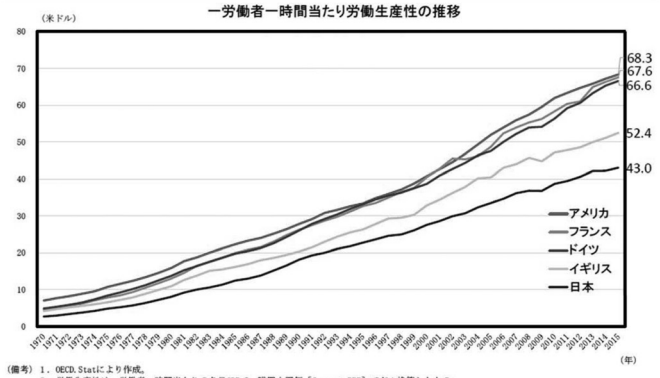
10

（資料⑪）

我が国の労働生産性

○他の先進国と比べ、我が国の時間当たり労働生産性は低く、米仏独との差は拡大傾向。

一労働者一時間当たり労働生産性の推移



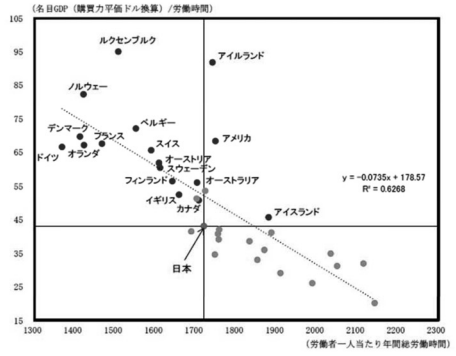
（備考）１．OECD.Statにより作成。
２．労働生産性は一労働者一時間当たりの名目GDPで、購買力平価［Current PPP］でドル換算したもの。

（出典）働き方改革実行計画（参考資料）

（資料⑫）

我が国の労働生産性と総労働時間

○国際比較では、一人当たり総労働時間と時間当たり労働生産性には、負の相関関係がある。
○我が国より一人当たりGDPの大きな国（青い丸で表示）の多くは、一人当たり総労働時間が短い。



（備考）１．OECD.Statにより作成。
２．2015年の値。
３．青丸は一人当たり名目GDP（購買力平価［Current PPP］ドル換算）が日本より大きい国。

（出典）働き方改革実行計画（参考資料）

（資料⑬）

働き方改革による成長と分配の好循環の実現

経済財政運営と改革の基本方針2017について（平成29年６月 閣議決定）

第1章 現下の日本経済の課題と考え方

1．日本経済の現状と課題

（2）働き方改革による成長と分配の好循環の実現

このように、**雇用・所得環境が改善する一方、日本経済は、潜在成長力の伸び悩み、将来不安からの消費の伸び悩み、中間層の活力低下といった課題を抱えている**。こうした課題に対する取組を、構造改革の好機として捉え、人的資本の質を高め、潜在成長力を引き上げていく必要がある。

現在、政府が取り組んでいる働き方改革は、日本経済の潜在成長力の底上げにもつながる、第三の矢・構造改革の柱となる改革である。正規と非正規の理由なき格差を埋めることで、能力が評価される納得感が生じ、労働生産性が向上する。長時間労働の是正は、女性や高齢者の労働参加率の向上につながるとともに、経営側の工夫を通じ、単位時間当たりの労働生産性向上を実現する。転職が不利にならない柔軟な労働市場の確立は、労働者自らによるキャリア設計を可能とし、付加価値の高い産業への転職・再就職を通じ生産性向上につながる。

生産性向上の成果を働く人に分配することで、賃金の上昇、需要の拡大を通じた成長を図る成長と分配の好循環の構築にもつながる。

13

（資料⑭）

「働き方改革実行計画」の概要（平成29年3月28日 働き方改革実現会議決定）

1．働く人の視点に立った働き方改革の意義
- 働く人の視点に立って、労働制度の抜本改革を行う。働き方改革こそが労働生産性を改善する最良の手段。
- 実行計画で決定したロードマップの進捗状況は、働き方改革フォローアップ会合を設置し、フォローアップを行う。

2．同一労働同一賃金など非正規雇用の処遇改善
- 基本給・ボーナス・福利厚生などの不合理な待遇差是正の根拠法を整備
- 先般策定したガイドライン案を見直し、改正法の施行日に施行。
- 事業者に、待遇差の本人への説明義務（雇入れ時／雇入れ後）
- 裁判外紛争解決手段（行政ADR）の整備

3．賃金引上げと労働生産性向上
- 最低賃金引上げ、取引条件改善、税制・予算措置など環境整備（所得拡大促進税制の拡充、生産性向上に取り組む企業の支援等）

4．罰則付き時間外労働の上限規制の導入など長時間労働の是正
- 36協定でも超えられない罰則付き時間外労働上限を定める法改正
  - 原則、月45時間・年360時間。臨時的な特例の事情がある場合として労使協定を結んでも、年720時間（＝月平均60時間）が上限
  - 一時的に事務量が増加する場合でも、以下の上限
    ① 2ないし6か月の平均で、休日労働を含んで80時間以内
    ② 単月では、休日労働を含んで100時間未満
    ③ 月45時間を上回る月は、年6回を上限
- 勤務間インターバル制度につき努力義務、有識者検討会を立上げ
- 施行後5年経過後適当な時期に、実施状況を検討、所要の見直し
- 現行の適用除外等について
  - 運転業務：施行5年後に、年960時間（＝月平均80時間）規制 ＋ 将来的には一般則の適用を目指す規定
  - 建設事業：施行5年後に（復旧・復興時①・②除き）一般則適用 ＋ 将来的には一般則の適用を目指す規定
  - 医師：施行5年後を目途に、一般則適用 ＋ 医療界の参加の下、2年後を目途に規制の在り方検討
  - 研究開発：適用除外（実効性ある健康確保措置が前提）
  - ※ 運転・建設業界に必要な支援措置を実施

5．柔軟な働き方がしやすい環境整備
- 「雇用型テレワーク」のガイドライン改定、労働時間管理の仕方を整理
- 「非雇用型」の法的保護の必要性を、有識者会議を設置して検討
- 副業・兼業のガイドラインを策定、モデル就業規則を改定

6．女性・若者の人材育成など活躍しやすい環境整備
- リカレント教育の支援（職業訓練給付の拡充、専門職大学の創設）
- 配偶者控除等の見直し。個人所得課税改革について、税制全体における位置づけ、負担構造のあるべき姿を検討
- 企業の配偶者手当につき、前向きな取組が行われるよう働きかけ

7．病気の治療と仕事の両立
- トライアングル型支援（主治医、会社・産業医、両立支援ｺｰﾃﾞｨﾈｰﾀｰ）

8．子育て・介護等と仕事の両立、障害者の就労
- 受け皿整備、保育士・介護職員の処遇改善、男性の育休取得促進
- 障害者等の希望や能力を活かした就労支援の推進

9．雇用吸収力、付加価値の高い産業への転職・再就職支援
- 受入れ企業支援、採用拡大の指針策定、職業能力等の見える化

10．誰にでもチャンスのある教育環境の整備
- 財源を確保しつつ、高等教育の経済的負担軽減策を推進
- 財源を確保しつつ、幼児教育無償化を段階的に推進
- 給付型奨学金の創設、無利子奨学金の低所得者成績要件の撤廃

11．高齢者の就業促進
- 65歳以降の継続雇用延長・定年延長を行う企業への支援を充実

12．外国人材の受入れ
- 高度外国人材受入れのための環境整備（評価システム、英語等）
- 単純労働については、雇用への影響や治安など総合的に検討

13．10年先の未来を見据えたロードマップ
- 平成29年度（2017年度）～平成38年度（2026年度）の10年間のロードマップを設定。「一億総活躍プラン」その他の政府計画と連携して取り組む。

14

（資料⑮）



（資料⑯）

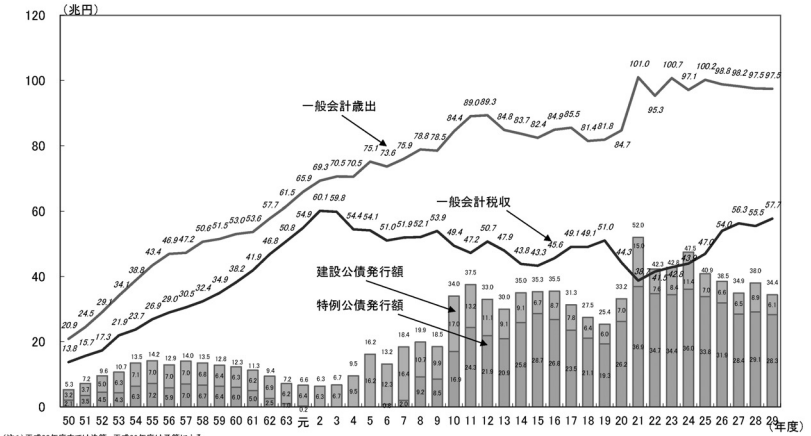
財政健全化をめぐる状況

16

（資料⑰）

一般会計における歳出・歳入の状況

○ 我が国財政は歳出が歳入（税収等）を大幅に上回る状況が継続しており、借金である国債の発行によって賄っている状況。



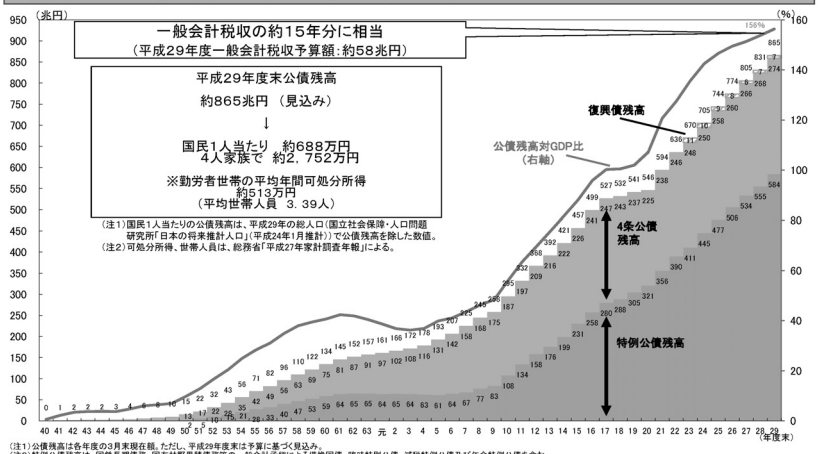
（注1）平成28年度までは決算、平成29年度は予算による。
（注2）公債発行額は、平成2年度は湾岸地域における平和回復活動を支援する財源を調達するための臨時特別公債、平成6～8年度は消費税率3%から5%への引上げに先行して行った減税による租税収入の減少を補うための減税特例公債、平成23年度は東日本大震災からの復興のために実施する施策の財源を調達するための復興債、平成24年度及び25年度は基礎年金国庫負担2分の1を実現する財源を調達するための年金特例公債を除いている。

17

（資料⑱）

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29年度末の公債残高は865兆円に上ると見込まれているが、これは税収約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）国民1人当たりの公債残高は、平成29年の総人口（国立社会保障・人口問題研究所「日本の将来推計人口」（平成24年1月推計））で公債残高を除した数値。
（注2）可処分所得、世帯人員は、総務省「平成27年家計調査年報」による。

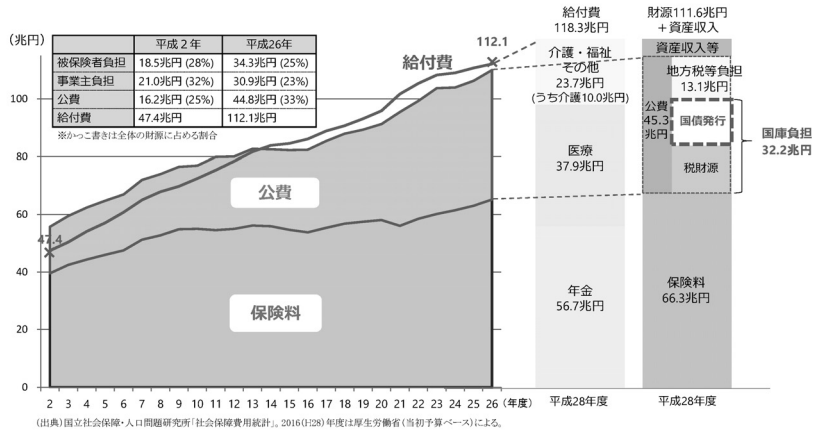
（注1）公債残高は各年度の3月末現在額。ただし、平成29年度末は予算に基づく見込み。
（注2）特例公債残高は、国鉄長期債務、国有林野累積債務等の一般会計承継による借換国債、臨時特別公債、減税特例公債及び年金特例公債を含む。
（注3）東日本大震災からの復興のために実施する施策に必要な財源として発行される復興債（平成23年度は一般会計において、平成24年度以降は東日本大震災復興特別会計において負担）を公債残高に含めている（平成23年度末：10.7兆円、平成24年度末：10.3兆円、平成25年度末：9.0兆円、平成26年度末：8.3兆円、平成27年度末：5.9兆円、平成28年度末：6.7兆円、平成29年度末：6.6兆円）。
（注4）平成29年度末の翌年度借換のための前倒債限度額を除いた見込額は809兆円程度。

18

（資料⑲）

社会保障給付費の増に伴う公費負担の増

○ わが国社会保障制度は、社会保険方式を採りながら、高齢者医療・介護給付費の5割を公費で賄うなど、公費負担（税財源で賄われる負担）に相当程度依存している。
○ その結果、近年、高齢者医療・介護給付費の増に伴い、負担増は公費に集中している。これを賄う財源を確保出来ていないため、給付と負担のバランス（社会保障制度の持続可能性）が損なわれ、将来世代に負担を先送りしている（＝財政悪化の要因）。



	平成２年	平成26年
被保険者負担	18.5兆円 (28%)	34.3兆円 (25%)
事業主負担	21.0兆円 (32%)	30.9兆円 (23%)
公費	16.2兆円 (25%)	44.8兆円 (33%)
給付費	47.4兆円	112.1兆円

※かっこ書きは全体の財源に占める割合

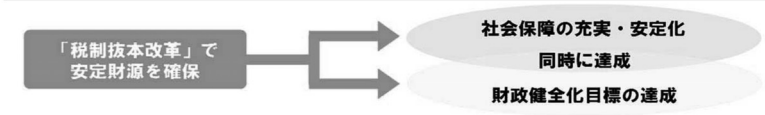
（出典）国立社会保障・人口問題研究所「社会保障費用統計」。2016(H28)年度は厚生労働省（当初予算ベース）による。

19

（資料⑳）

社会保障と税の一体改革

社会保障にかかる費用の相当部分を将来世代につけ回しているという現状を改善するために、「社会保障と税の一体改革」を進めている。



社会保障の充実の対象分野

すべての世代が安心感と納得感を得られる、全世代型の社会保障制度へ

改革前の消費税（国分）の使途
高齢者３経費（基礎年金・老人医療・介護）

改革後の社会保障の充実
社会保障４経費（子ども・子育て、医療・介護、年金）

社会保障の充実　2.8兆円程度の内訳

子ども・子育て	医療・介護	年金
0.7兆円程度	1.5兆円程度	0.6兆円程度

20

（資料㉑）

消費税の使途と特徴

□ **消費税率の引上げ**
- 2014年４月１日より　８％　（消費税6.3%　地方消費税1.7%）
- 2019年10月１日より　10%　（消費税7.8%　地方消費税2.2%）

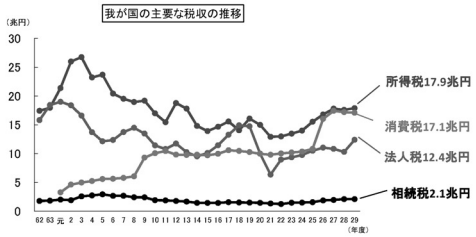
消費税率引上げに伴う低所得者対策として、2019年10月1日に軽減税率制度を実施。
- 軽減税率：8%（消費税6.24%　地方消費税1.76%）　対象品目：①酒類及び外食を除く飲料食品、②定期購読契約が締結された週2回以上発行される新聞

＜消費税の使途＞

（消費税法第１条第２項）
消費税の収入については、地方交付税法（昭和二十五年法律第二百十一号）に定めるところによるほか、毎年度、制度として確立された年金、医療及び介護の社会保障給付並びに少子化に対処するための施策に要する経費に充てるものとする。

＜消費税の特徴＞
- 税収が景気や人口構成の変化に左右されにくく安定
- 働く世代など特定の者に負担が集中することなく、経済活動に中立的
- 高い財源調達力

我が国の主要な税収の推移



（注）28年度までは決算額、29年度は予算額による。

世代間・世代内の公平性を確保する観点、社会保障の安定した財源を確保する観点から、消費税は、社会保障の財源調達手段としてふさわしいと考えられる。

21

（資料㉒）

「中長期の経済財政に関する試算」（中長期試算）の概要

※ 平成29年7月18日 経済財政諮問会議提出（内閣府）

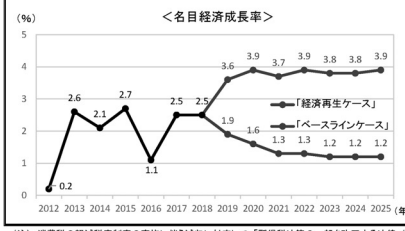
経済・財政面における主要な想定

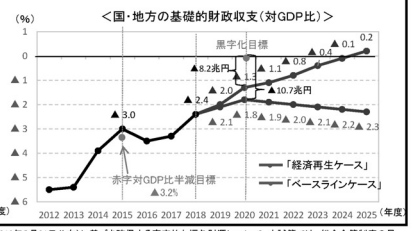
○ 経済シナリオ
- ①「経済再生ケース」　：デフレ脱却・経済再生に向けた経済財政政策の効果が着実に発現（2019-25年度平均：名目3.8%、実質2.2%）
- ②「ベースラインケース」：経済が足元の潜在成長率並みで将来にわたって推移（2019-25年度平均：名目1.4%、実質0.7%）

○ 財政前提
- 2018（平成30）年度：賃金・物価動向や一定の歳出改革等を勘案し、結果として高齢化等を除く歳出の増加率が賃金・物価上昇率の半分程度となると仮定して機械的に計算
- 2019（平成31）年度以降の歳出：社会保障歳出は高齢化要因等で増加、それ以外の一般歳出は物価上昇率並に増加することを想定。
- 消費税率（国・地方）が2019年10月１日に10%へ引き上げられ、社会保障歳出は一定の充実が図られる（注）。

試算結果のポイント

○ 2015（平成27）年度の国・地方PB対GDP比：**▲３．０％（半減目標（▲３．２％）は達成）**
○ 2018（平成30）年度の国・地方PB：**▲１３．４兆円（対GDP比▲２．４％）**
○ 2020（平成32）年度の国・地方PB：①**▲　８．２兆円（対GDP比▲１．３％）**　②**▲１０．７兆円（対GDP比▲１．８％）**



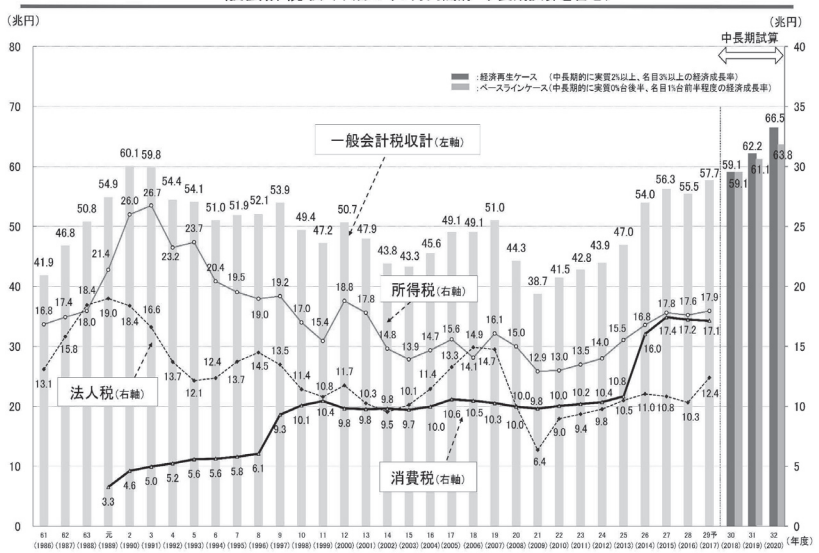


（注）消費税の軽減税率制度の実施に伴う減収に対応して、「所得税法等の一部を改正する法律」（2016年3月31日公布）に基づき確保する安定的な恒久財源について、本試算では、総合合算制度の見送りにより確保する財源を織り込んでいる。織り込まれていない残りの所要額については、同法において、2018年度末までに歳入及び歳出における法制上の措置等を講ずることにより、確保することとしている。

22

（資料㉓）

一般会計税収（平成29年7月内閣府・中長期試算を含む）



（注）平成28年度以前は決算額、平成29年度は予算額、平成30年度以降は中長期試算（平成29年7月18日　経済財政諮問会議提出）である。

23

（資料㉔）

経済成長と財政健全化に関する研究報告書（H23.10.17）抜粋（座長：岩田一政）

2　成長、物価上昇と税収の関係

イ　1990年代以降は、名目成長率と税収は大きく変動し、2001～2009年度の弾性値の単純平均は 4.04。
1980年代は、名目成長率も税収も安定しており、弾性値は1.3～1.4程度（但しバブル期は高い値。）

＜2001～2009年度の税収弾性値の動向＞

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	算術平均
税収伸び率	▲5.5	▲8.6	▲1.3	5.3	7.6	0.0	4.0	▲13.2	▲12.5	▲2.7
名目成長率	▲2.1	▲0.8	0.8	1.0	0.9	1.5	1.0	▲4.6	▲3.7	▲0.7
税収弾性値	2.7	11.3	▲1.6	5.5	8.1	0.0	4.2	2.9	3.4	**4.04**

ロ　分子である税収（の伸び率）は、1990年代以降、様々な税制改正や特殊要因が影響。
これらの影響を除くと、1980年代以降の税収弾性値の平均は 1.61。

ハ　分母である名目成長率は、1990年代後半以降ゼロ近傍であるため、弾性値が振れやすくなる。
回帰分析によって異常値の影響を均すと、1980年代以降の税収弾性値の平均は 1.25。

ニ　弾性値の高い法人税のウェイトが低下し、弾性値の低い消費税のウェイトが上昇していることなどにより、現在の税収弾性値は、1980年代の1.3～1.4程度と比較して低下している可能性が高い。

6　まとめ

「高い税収弾性値を前提に、インフレや名目成長によって大きな自然増収を期待することは適当ではない。」

24

（資料㉕）

税収弾性値の推移（税制改正の影響等を除いた場合）

① 昭51→平28（1976～2016） 1.1（名目成長率 3.0%／年）

昭51～平28までの41年間における1年当たりの税収伸び率 ／ 昭51～平28までの41年間における1年当たりの名目成長率

税収弾性値＝ 税収の伸び率 ／ 名目経済成長率

② 昭51→平2（1976～1990） 1.3（名目成長率 7.4%／年）

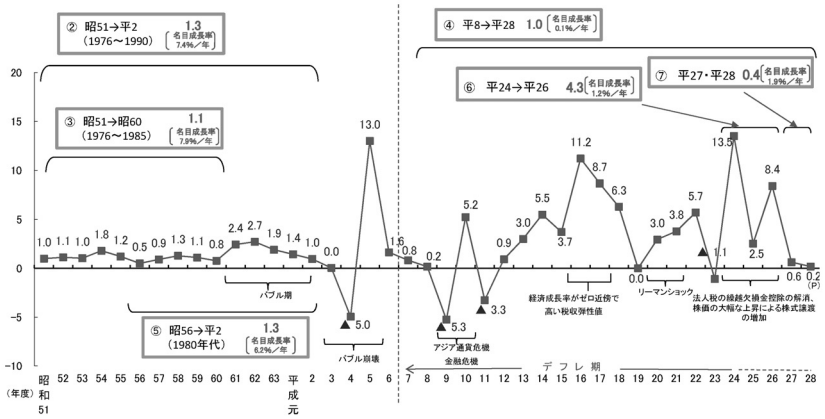
③ 昭51→昭60（1976～1985） 1.1（名目成長率 7.9%／年）

④ 平8→平28 1.0（名目成長率 0.1%／年）

⑤ 昭56→平2（1980年代） 1.3（名目成長率 6.2%／年）

⑥ 平24→平26 4.3（名目成長率 1.2%／年）

⑦ 平27・平28 0.4（名目成長率 1.9%／年）



（注）デフレ期のとり方は平成26年3月19日民間議員提出資料による。

25

（資料㉖）

中長期的イメージ（税制の構造変化と税収弾性値）

消費税

消費支出（課税ベース） × 税率

- 消費支出（課税ベース）：名目GDPに概ね比例して変動
- 税率：単一税率（8%）

→ 税収弾性値は1程度。

平成元年度の導入以降、消費税収のシェアは拡大。

※一般会計税収に占める割合
平成元年度：6.0%
→ 平成28年度：31.1%

法人税

企業利益（課税ベース） × 税率

- 企業利益（課税ベース）：名目GDPに概ね比例して変動
- 税率：単一税率（23.4%）

→ 税収弾性値は1程度。
ただし、景気の急激な変動時においては、繰欠控除・繰戻還付の影響で弾性値は1より大きくなる。
※昭和50年代の弾性値は0.9

（参考）繰越欠損金控除の影響（イメージ）
- 控除が適用され課税ベースがゼロになった場合、弾性値もゼロ。
- 他方、控除の適用が終わった時点では、課税ベースが急増し、弾性値は大きく上昇。
- その後は、企業利益は名目GDPに概ね比例して上昇し、弾性値は1程度。

所得税

給与等（課税ベース） × 税率

- 給与等（課税ベース）：名目GDPに概ね比例して変動
- 税率：累進税率（5～45%）（7段階）

→ 累進税率となっていることなどから税収弾性値は1を上回る。
※昭和50年代の弾性値は1.5

80年代以降の累次の改正で、累進税率はフラット化。

※所得税の税率
昭和61年分：10.5～70%（15段階）
→ 平成28年分：5～45%（7段階）

税収弾性値について、単年度ではブレが生じうるが、中長期的には、消費税収のシェア拡大や所得税の累進税率緩和の影響等を踏まえれば、わが国税制の構造上、1に近い数値と想定しておくことが妥当。

26

（資料㉗）

個人消費の推移

○ 個人消費は、消費増税後も緩やかに回復してきている。

≪個人消費水準（実質）の推移（四半期）≫



≪個人消費水準（名目）の推移（四半期）≫

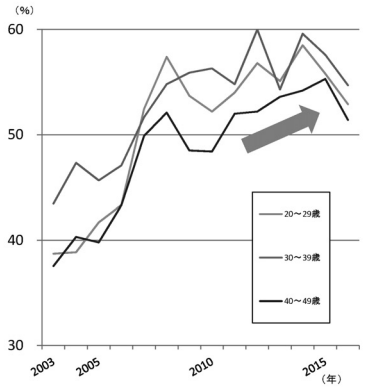


（出所）内閣府「国民経済計算」

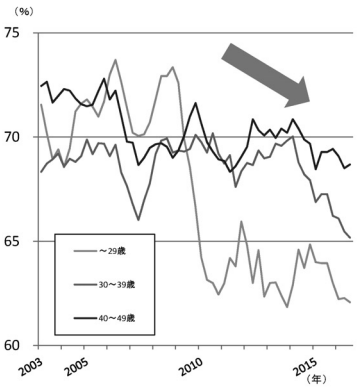
27

（資料㉘）

将来に備える意識（左）と消費性向（右）の推移



（出所）内閣府「国民生活に関する世論調査」
（注）今後の生活の力点として「貯蓄や投資など将来に備える」をあげた者のシェア



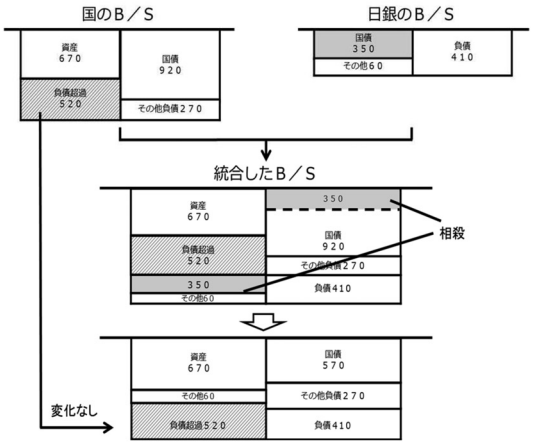
（出所）総務省「家計調査」
（注）勤労者世帯、値は後方4期移動平均

28

（資料㉙）

国と日銀の財務諸表（B／S）（平成27年度末）

○ 日銀の保有する国債（資産）で、その分の政府の国債（債務）を相殺する場合、日銀の保有する国債の額だけ政府の債務は見かけ上減少する。
○ しかし、日本銀行券や当座預金といった日銀の負債も、バランスシートの統合により負債に計上されるため、トータルとして、ネットの負債超過の状態は変化しない。



（出所）財務省「国の財務書類（平成27年度）」（平成29年1月31日公表）、日本銀行「営業毎旬報告（平成28年3月31日現在）」（平成28年4月7日公表）

29

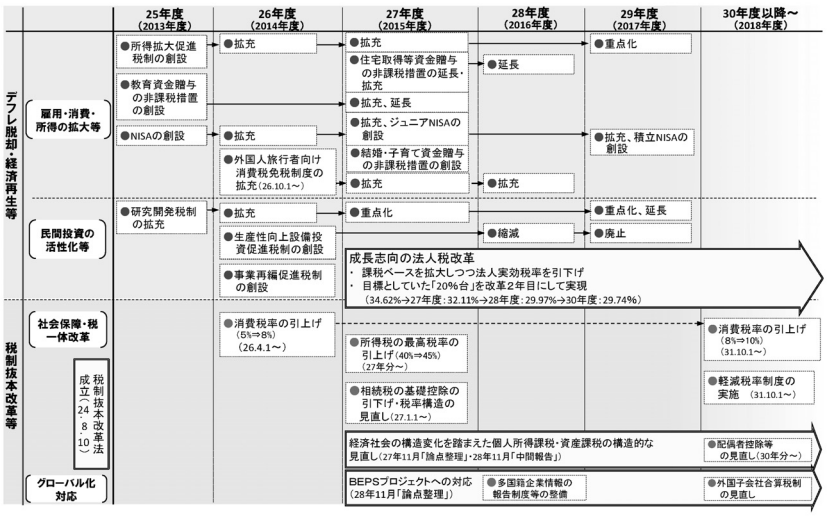
（資料㉚）

最近の税制改正

30

（資料㉛）

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～



31

（資料㉜）

成長志向の法人税改革： 法人実効税率「20%台」の実現
（与党税制改正大綱（27年12月16日））（抄）

「課税ベースを拡大しつつ税率を引き下げる」という考え方の下、平成27年度に着手した成長志向の法人税改革を、更に大胆に推進する。法人課税をより広く負担を分かち合う構造へと改革し、「稼ぐ力」のある企業等の税負担を軽減することにより、企業に対して、収益力拡大に向けた前向きな投資や、継続的・積極的な賃上げが可能な体質への転換を促す。

… 国・地方を通じた法人実効税率は平成28年度に29.97%となり、目標としていた「20%台」を改革2年目にして実現する。さらに平成30年度には、29.74%となる。なお、企業部門に対していわゆる先行減税を含む「財源なき減税」を重ねることは、現下の厳しい財政事情や企業部門の内部留保（手元資金）の状況等に鑑みて、国民の理解を得られない。このため、税率引下げに当たっては、制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保することとした。

経済界には、法人実効税率「20%台」の実現を受けて、改革の趣旨を踏まえ、経済の「好循環」の定着に向けて一層貢献するよう、強く求める。現在、企業の内部留保は350兆円を超え、手元資金も増えている一方で、大企業の設備投資は伸び悩んでいる。足下では賃上げに向けた動きも見えてきているものの、労働分配率は低下している。企業経営者がマインドを変え、内部留保（手元資金）を活用して、投資拡大や賃上げ、さらには取引先企業への支払単価の改善などに積極的に取り組むことが、何よりも重要な局面となっている。今後、こうした経済界の取組状況等を見極めつつ、企業の意識や行動を変革していくための方策等についても検討を行う。

32

（資料㉝）

法人実効税率の引下げ

28改正

○ 制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保して、税率を引き下げる。

⇒ 国・地方の法人実効税率は、28年度において「20%台」となる。

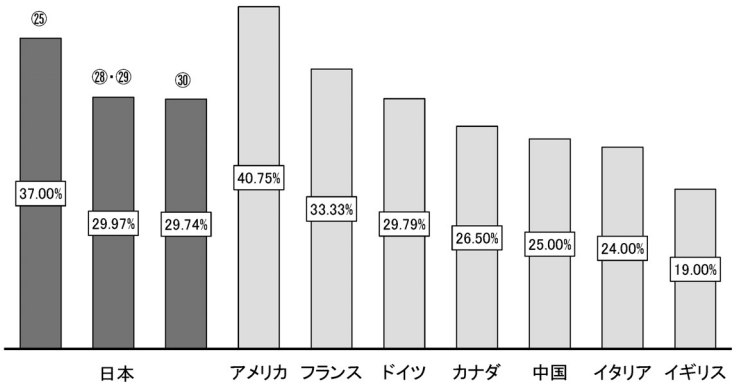
	26年度（改革前）	27年度（27年度改正）	28年度（28年度改正）	30年度（28年度改正）
法人税率	25. 5%	23. 9%	23. 4%	23. 2%
大法人向け法人事業税所得割 ＊ 28年度までは、地方法人特別税を含む ＊ 年800万円超所得分の標準税率	7. 2%	6. 0%	3. 6%	3. 6%
国・地方の法人実効税率	34. 62%	32. 11%	29. 97%	29. 74%

33

（資料㉞）

法人実効税率の国際比較

（2017年４月現在）



（注）法人所得に対する税率（国税・地方税）。地方税は、日本は標準税率、アメリカはカリフォルニア州、ドイツは全国平均、カナダはオンタリオ州。
なお、法人所得に対する税負担の一部が損金算入される場合は、その調整後の税率を表示。
（出典）OECD、各国政府資料等

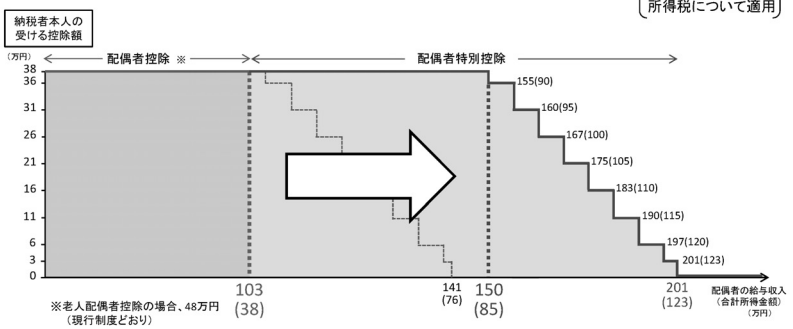
34

（資料㉟）

配偶者控除・配偶者特別控除の見直しについて（平成29年度改正）

○ 納税者本人の給与収入が1,120万円以下の場合（合計所得金額が900万円以下の場合）

平成30年分以後の所得税について適用



納税者本人の所得制限

見直し前：なし
（配偶者特別控除は、給与1,220万円（合計所得金額1,000万円）で消失）

見直し後：
給与**1,120**万円（合計所得金額900万円）から逓減開始し、
給与**1,220**万円（合計所得金額1,000万円）で消失

（注）納税者本人の給与収入（合計所得金額）が1,120万円（900万円）超1,220万円（1,000万円）以下の場合でも控除が受けられることとし、控除額が逓減・消失する仕組みとする。具体的には、納税者本人の給与収入（合計所得金額）が1,120万円（900万円）以下の場合の「控除額」を、納税者本人の給与収入（合計所得金額）が、①1,120～1,170万円（900～950万円）の場合には、その控除額の2/3、②1,170～1,220万円（950～1,000万円）の場合には、その控除額の1/3とし、③1,220万円（1,000万円）を超える場合には消失することとする。（控除額は1万円未満切上げ）

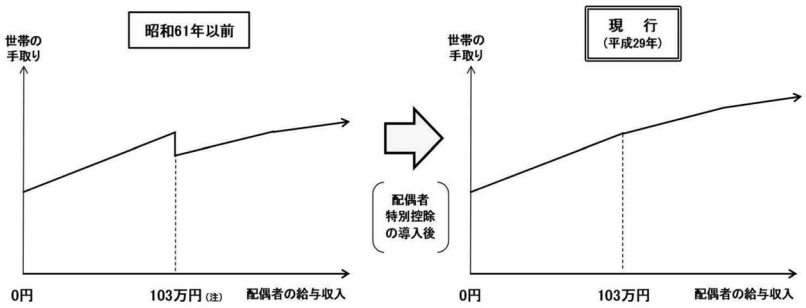
35

（資料㊱）

いわゆる「103万円の壁」について

○ 配偶者の収入が103万円を超えると納税者本人が配偶者控除を受けられなくなることが配偶者の就労を抑制する「壁」になっているとの指摘がある（いわゆる103万円の壁）。これについては、配偶者の所得の大きさに応じて控除額を段階的に減少させる配偶者特別控除の導入により、配偶者の収入が103万円を超えても世帯の手取りが逆転しない仕組みとなっており、税制上の103万円の壁は解消している。

○ 平成29年度税制改正における配偶者控除等の見直しにより、控除額38万円の対象となる配偶者の給与収入が150万円に引き上げられた。引き続き、配偶者の給与収入が150万円を超えると控除額が段階的に減少する仕組みが併せて設けられていることから、150万円が「税制上の壁」となることはない。



（注）納税者本人が配偶者控除を受けることのできる配偶者の給与収入の限度額。ここでは「現行」のグラフとの比較の観点から103万円としているが、昭和61年当時は90万円。

36

（資料㊲）

民間における家族手当の支給状況について

（人事院「平成28年職種別民間給与実態調査」により作成）

① 家族手当の支給状況及び配偶者に対する家族手当の見直し予定の状況

家族手当制度がある	配偶者に家族手当を支給する	配偶者の手当を見直す予定がある	配偶者の手当を状況の変化によっては見直すことを検討	配偶者の手当を見直す予定がない	配偶者に家族手当を支給しない	家族手当制度がない
76.8%	(87.0%)	[9.1%]	[13.3%]	[77.6%]	(13.0%)	23.2%

（注１）（ ）内は、家族手当制度がある事業所の従業員数の合計を100とした割合である。
（注２）[ ]内は、配偶者に家族手当を支給する事業所の従業員数の合計を100とした割合である。

② 配偶者の収入による制限の状況

配偶者の収入による制限がある	収入制限の額			配偶者の収入による制限がない
	130万円	103万円	その他	
[85.4%]	<29.5%>	<65.9%>	<4.6%>	[14.6%]

（注１）[ ]内は、配偶者に家族手当を支給する事業所の従業員数の合計を100とした割合である。
（注２）< >内は、配偶者の収入による制限がある事業所の従業員数の合計を100とした割合である。

③ 扶養家族の構成別支給月額

扶養家族の構成	支給月額
配偶者	14,024円
配偶者と子１人	20,094円
配偶者と子２人	25,593円

（注）支給月額は、配偶者に家族手当を支給し、その支給につき配偶者の収入による制限がある事業所について算出した。

37

（資料㊳）

税制の構造改革

38

（資料㊴）

経済財政運営と改革の基本方針2017（平成29年6月9日閣議決定）（抄）

第３章　経済・財政一体改革の推進

３．主要分野ごとの改革の取組

（５）歳入改革、資産・債務の圧縮

① 歳入改革

（税制の構造改革）

経済社会の構造が大きく変化する中、引き続き、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。

個人所得課税や資産課税については、政府税制調査会におけるこれまでの議論等を踏まえ、経済社会の構造変化を踏まえた税制の構造的な見直しについて検討を行う。所得再分配機能の回復を図るためには、税制、社会保障制度、労働政策等の面で総合的な取組を進める必要がある。個人所得課税については、所得再分配機能の回復や多様な働き方に対応した仕組み等を目指す観点から、引き続き丁寧に検討を進める。

国際協調を通じた「ＢＥＰＳ プロジェクト」の勧告の着実な実施を通じて、グローバルな経済活動の構造変化及び多国籍企業の活動実態に即した国際課税制度の再構築を進めていく。あわせて、税務当局間の情報交換をより一層推進する。

グローバル化やＩＣＴ化が急速に進展する中で、国・地方における納税者の利便性を向上させるとともに、適正・公平な課税を実現し、税に対する信頼を確保するため、制度及び執行体制の両面からの取組を強化する。

39

（資料㊵）

平成 29 年度税制改正大綱（抄）

平成 28 年 12 月8日
自 由 民 主 党
公　　明　　党

第一　平成 29 年度税制改正の基本的考え方

１　経済社会の構造変化を踏まえた個人所得課税改革

（2）今後の個人所得課税改革の方向性

上記の配偶者控除・配偶者特別控除の見直しは、個人所得課税改革の第一弾であり、今後も改革を継続していく。

経済社会の著しい構造変化の中で、近年、結婚や出産をする経済的余裕がない若者が増加しており、こうした若い世代や子育て世帯に光を当てていくことが重要である。そのため、税制、社会保障制度、労働政策等の面で総合的な取組みを進める必要があるが、個人所得課税においては、所得再分配機能の回復を図ることが重要であり、各種控除等の総合的な見直しを丁寧に検討していく必要がある。

基礎控除をはじめとする人的控除等については、現在、「所得控除方式」を採用しているが、高所得者ほど税負担の軽減効果が大きいことから、主要諸外国における負担調整の仕組みも参考にしつつ、来年度の税制改正において控除方式のあり方について検討を進める。具体的には、収入にかかわらず税負担の軽減額が一定となる「ゼロ税率方式」や「税額控除方式」の導入のほか、現行の「所得控除方式」を維持しつつ高所得者について税負担の軽減額が逓減・消失する仕組みの導入が考えられる。

雇用の流動化や、労働者に近い形態で働く自営業主の割合の増加など、働き方が様々な面で多様化している。現在の個人所得課税は、所得の種類に応じた負担調整の仕組みを採用しているが、人的な事情に配慮を行いつつ、ライフスタイルに合わせて多様な働き方を自由に選択できるようにすることが重要である。こうした観点から、給与所得控除などの「所得の種類に応じた控除」と基礎控除などの「人的控除」のあり方を全体として見直すことを検討していく。

老後の生活など各種のリスクに備える自助努力を支援するための企業年金、個人年金、貯蓄・投資、保険等に関連する諸制度のあり方について、社会保障制度を補完する観点や働き方の違い等によって有利・不利が生じないようにするなど公平な制度を構築する観点から幅広い検討を行う。

個人住民税については、地方公共団体が提供する行政サービスの財源確保の面で最も重要な税であるとともに、応益課税の観点から広く住民が負担を分かち合う仕組みとなっていることも踏まえ、制度のあり方を検討していく。その際、個人住民税は、比例税率となっているため、控除方式の選択による税負担調整の効果に制約があることに留意する必要がある。

これらの改革に当たっては、個人所得課税の税制全体における位置づけや負担構造のあるべき姿について検討する必要があり、丁寧に進めていくこととする。

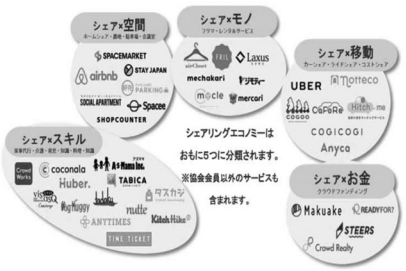
40

（資料㊶）

働き方の多様化について①
～シェアリングエコノミー～

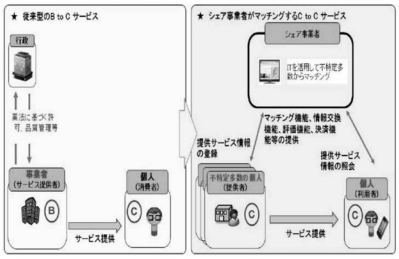
- 近年、インターネットの発展等を背景に登場したシェアリングエコノミーは、様々な分野で新たなサービスが開発されてきているところ。
- 今後、サラリーマンが副業・兼業としてシェアリングエコノミーを活用して収入を得るといったケースも増加するものと考えられる。

主なシェアリングエコノミーの分類と事業者



（出典）平成28年11月 シェアリングエコノミー検討会議 中間報告書

シェアリングエコノミーの特徴
（B to C から C to Cへ）



（出典）平成28年11月 シェアリングエコノミー検討会議 中間報告書

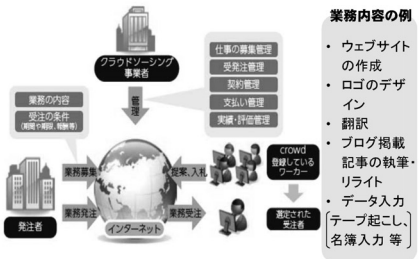
41

（資料㊷）

働き方の多様化について②
～クラウドソーシング～

- 近年、インターネットの発展等を背景に、クラウドソーシング（インターネットを利用して不特定多数の人に業務を発注する仕組み）など新しい働き方が拡大。
- 今後、一つの勤務先から給与を得る働き方だけでなく、働き方や稼ぎ方の多様化が進む可能性。

クラウドソーシングのイメージ



（出典）総務省「平成27年版 情報通信白書」

国内クラウドソーシングサービス市場



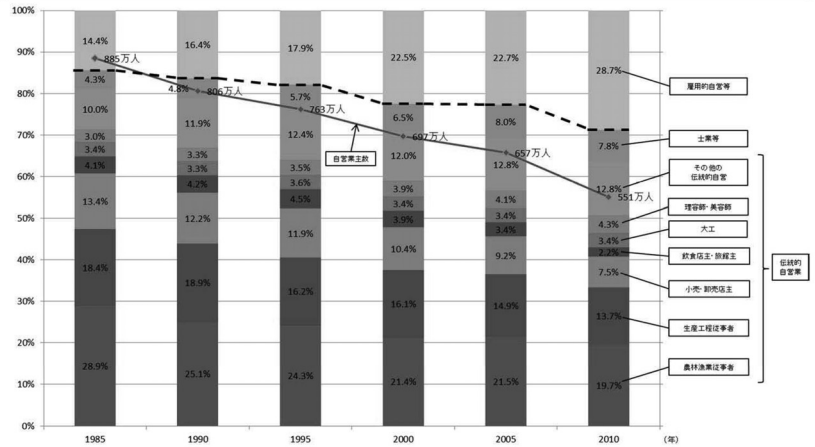
（出典）総務省「平成27年版 情報通信白書」

42

（資料㊸）

働き方の多様化について③
～職種別自営業者数及び構成比の推移～

● 自営業主を職種別でみると、農林漁業従事者、生産工程従事者、小売・卸売店主といった「伝統的自営業」の割合が減少する一方、建築技術者、SE、保険代理人・外交員などの労働者に近い「雇用的自営等」の割合が増加している。



（出典）総務省「国勢調査」
（備考）「伝統的自営業」とは、農林漁業、製造業、小売・卸売店主など取引先との関係で使用従属性の低い従来型の自営業をいい、「士業等」とは、医師、弁護士、会計士・税理士、画家・芸術家など使用従属性の低い専門的職業をいい、「雇用的自営等」とは、建築技術者やSE、保険代理人・外交員など使用従属性の高い自営業主が多く含まれる職種をいう。この区分は、山田久「働き方の変化と税制・社会保障制度への含意」（平成27年９月３日 政府税制調査会資料）による。

43

（資料㊹）

働き方改革実行計画（平成29年３月28日働き方改革実現会議決定）（抄）

５．柔軟な働き方がしやすい環境整備

テレワークは、時間や空間の制約にとらわれることなく働くことができるため、子育て、介護と仕事の両立の手段となり、多様な人材の能力発揮が可能となる。副業や兼業は、新たな技術の開発、オープンイノベーションや起業の手段、そして第２の人生の準備として有効である。我が国の場合、テレワークの利用者、副業・兼業を認めている企業は、いまだ極めて少なく、その普及を図っていくことは重要である。

他方、これらの普及が長時間労働を招いては本末転倒である。労働時間管理をどうしていくかも整理する必要がある。ガイドラインの制定など実効性のある政策手段を講じて、普及を加速させていく。

（２）非雇用型テレワークのガイドライン刷新と働き手への支援

事業者と雇用契約を結ばずに仕事を請け負い、自宅等で働くテレワークを「非雇用型テレワーク」という。インターネットを通じた仕事の仲介事業であるクラウドソーシングが急速に拡大し、雇用契約によらない働き方による仕事の機会が増加している。こうした非雇用型テレワークの働き手は、仕事内容の一方的な変更やそれに伴う過重労働、不当に低い報酬やその支払い遅延、提案形式で仮納品した著作物の無断転用など、発注者や仲介事業者との間で様々なトラブルに直面している。

非雇用型テレワークを始めとする雇用類似の働き方が拡大している現状に鑑み、その実態を把握し、政府は有識者会議を設置し法的保護の必要性を中長期的課題として検討する。

（中略）

（３）副業・兼業の推進に向けたガイドラインや改定版モデル就業規則の策定

副業・兼業を希望する方は、近年増加している一方で、これを認める企業は少ない。労働者の健康確保に留意しつつ、原則副業・兼業を認める方向で、副業・兼業の普及促進を図る。

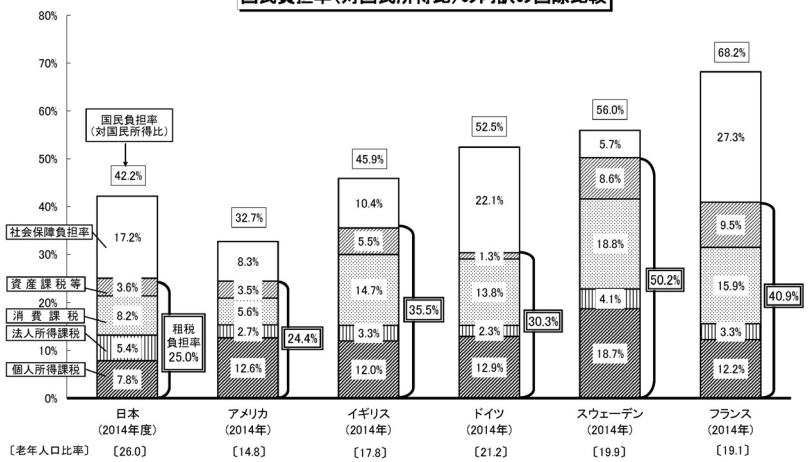
副業・兼業のメリットを示すと同時に、これまでの裁判例や学説の議論を参考に、就業規則等において本業への労務提供や事業運営、会社の信用・評価に支障が生じる場合等以外は合理的な理由なく副業・兼業を制限できないことをルールとして明確化するとともに、長時間労働を招かないよう、労働者が自ら確認するためのツールの雛形や、企業が副業・兼業者の労働時間や健康をどのように管理すべきかを盛り込んだガイドラインを策定し、副業・兼業を認める方向でモデル就業規則を改定する。

（後略）

44

（資料㊺）

国民負担率（対国民所得比）の内訳の国際比較

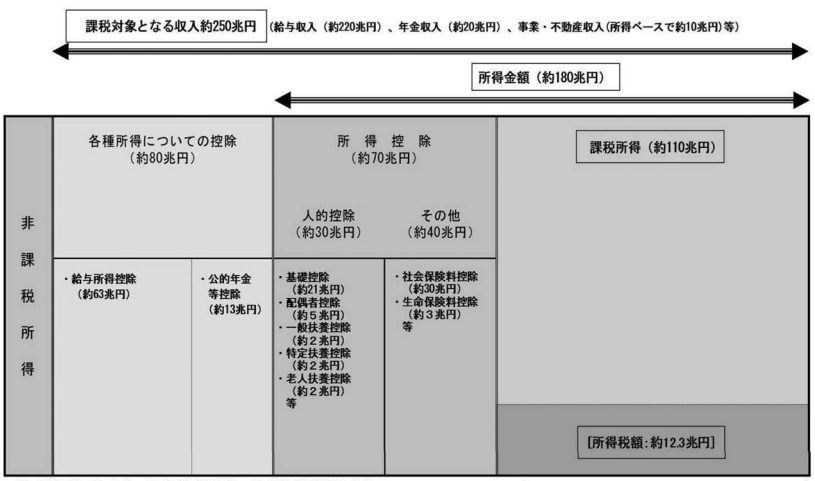


（注）1. 日本は平成26年度（2014年度）実績、諸外国は、OECD "Revenue Statistics 1965-2015"及び同 "National Accounts "による。なお、日本の平成29年度（2017年度）予算ベースでは、国民負担率：42.5%、租税負担率：25.1%、個人所得課税：7.7%、法人所得課税：5.5%、消費課税等：8.3%、資産課税等：3.5%、社会保障負担率：17.4%となっている。
2. 租税負担率は国税及び地方税の合計の数値である。また所得課税には資産性所得に対する課税を含む。
3. 四捨五入の関係上、各項目の計数の和が合計値と一致しないことがある。
4. 老年人口比率については、日本は2014年の推計値（総務省「人口推計」における10月１日現在人口）、諸外国は2015年の数値（国際連合 "World Population Prospects: The 2015 Revision Population Database"による）である。なお、日本の2017年の推計値（国立社会保障・人口問題研究所「日本の将来推計人口」（平成24年（2012年）１月推計）による）は28.0となっている。

45

（資料㊻）

所得税の課税ベース及び諸控除のイメージ



（注1）計数は「平成28年度　市町村税課税状況等の調」（総務省）等を基に作成。
（注2）上記計数は総合課税分（給与所得、雑所得（年金等）、事業所得、不動産所得 等）の納税者に係るものである。

⇒ 上記の所得税額に対し、約0.3兆円の税額控除（主として住宅ローン控除）が適用。

46

（資料㊼）

所得計算の方法

○ 給与や年金には収入類型に応じた特別の「所得計算上の控除」が存在しており、働き方や収入の稼得形態によって所得計算の方法が異なっている。

収入の種類	所得計算上の控除	所得分類
給与収入	給与所得控除（収入の約３割）※2（特定支出控除も適用可）	給与所得
事業収入（例：自営業者の収入、SE、保険代理人・外交員などの「雇用的自営」の収入）※1	必要経費	事業所得
雑収入（年金以外）（例：原稿料や印税、民泊の収入、アフィリエイト収入等）※1	必要経費	雑所得
公的年金等収入	公的年金等控除（収入の約５割）※2（３階部分も含めた企業年金も対象）	雑所得

→ 総所得金額

（※1）上記の例示はあくまで一般的な職種を示したものであり、実際の所得区分は異なりうることに留意。
（※2）各控除の総額を給与収入又は公的年金等収入の総額で除したものであり、個々の納税者に適用される控除割合とは異なる。

47

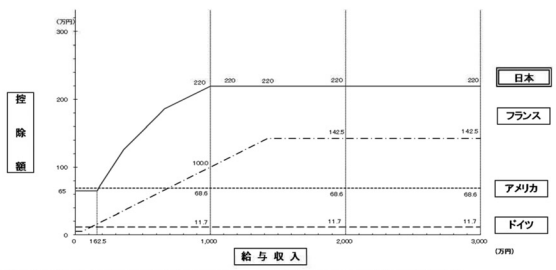
（資料㊽）

給与所得者を対象とした概算控除の国際比較

（2017年1月現在）

○ 主要国の給与所得者を対象とした概算控除の水準は、わが国に比較して低く、また、定額制又は上限が設定されている。

	日本	イギリス	ドイツ	フランス	（参考）アメリカ
概算控除	給与所得控除（定率・上限あり） 給与収入に応じ、4段階の控除率（40%～10%）を適用 最低保障額 65万円 上限 220万円 〔平成29年(2017年)分以後 上限220万円〕	なし（注1）	被用者概算控除（定額）（注2） 1,000ユーロ(11.7万円) ※給与所得者に限る。	必要経費概算控除（定率・上限あり）（注2） 給与収入(社会保険料控除後)の10% 最低 426ユーロ(5.0万円) 上限 12,183ユーロ(142.5万円) ※給与所得者に限る。	概算控除（定額）（注2） 6,350ドル(68.6万円) ※給与所得者に限らない。また、給与所得控除だけではなく、医療費控除や寄附金控除等の各種所得控除を含む性格の概算控除。



（注1）イギリスでは、給与所得者を対象とした概算控除制度は設けられていない。一方で、職務上の旅費等について、実額控除が認められている。
（注2）ドイツ・フランス・アメリカでは、概算控除制度と実額控除制度との選択肢とされている（上記の概算控除を選択した場合、実額控除は適用できない）。
（注3）上記のグラフは、日本は給与所得控除額、ドイツは被用者概算控除額、フランスは必要経費概算控除額、アメリカは概算控除額を記載している。
（注4）グラフ中の数値は、給与収入 1,000万円、2,000万円及び3,000万円の場合の各国の控除額である。
（注5）邦貨換算レートは、1ドル＝108円、1ユーロ＝117円（基準外国為替相場及び裁定外国為替相場：平成29年(2017年)1月中適用）。なお、端数は四捨五入している。

48

（資料㊾）

勤労者世帯の年間収入5分位階級別1世帯当たり品目別年間支出金額調

○ 給与所得者の勤務に関連する経費ではないかと指摘される平均年間支出額は全体で25.2万円。年間収入最上位の平均年間支出額は39.8万円。
○ 収入に占める支出の割合は、過去、4～10%程度。

この表は、従来から、給与所得者の勤務に関連する経費ではないかと指摘される支出品目を幅広く抜き出し、その年間支出額を調べたものである（支出品目は従来から同一のものを使用している。）。
したがって、実際には、給与所得者の勤務とは関係がない支出も含まれていることがあろうし、また、むしろ家事上の支出とみるべきものもあることに留意する必要がある。

平成28年

年間収入5分位階級	年間収入額(A)	年間支出額									(B)／(A)
		衣料品	身の回り品	理容・洗濯	文具	新聞・書籍	こづかい	つきあい費	計(B)	
	万円	千円	円	円	円	円	円	円	円	円	%
Ⅰ（ ～ 449 ）	3,544	8,604	6,433	6,170	976	25,468	80,990	3,618	132,259	3.7
Ⅱ（ ～ 582 ）	4,743	13,392	8,330	7,512	1,518	30,771	120,020	6,636	188,179	4.0
Ⅲ（ ～ 722 ）	5,923	19,744	12,460	10,158	1,737	36,621	148,336	10,205	239,261	4.0
Ⅳ（ ～ 903 ）	7,111	25,010	14,404	13,051	1,597	44,649	186,526	15,602	300,839	4.2
Ⅴ（ 903 ～ ）	10,297	40,183	20,053	20,807	2,218	59,101	233,058	22,646	398,066	3.9
平均	6,324	21,387	12,336	11,539	1,609	39,321	153,786	11,741	251,719	4.0

（出所）総務省統計局「家計調査（二人以上の世帯）」（年間収入五分位階級別1世帯当たり支出金額、購入数量及び平均価格）
（注1）年間収入額は「月平均実収入×12」としている。
（注2）年間支出額には世帯主以外の家族の分も含まれている。

	昭和48年	60年	平成22年	23年	24年	25年	26年	27年	28年
収入に占める勤務関係経費の割合（平均）	11.3 %	9.2 %	5.3 %	5.0 %	4.8 %	4.7 %	4.4 %	4.2%	4.0%
平均年間支出額	22.5 万円	46.8 万円	32.9 万円	30.6 万円	29.6 万円	29.6 万円	27.5 万円	26.4万円	25.2万円
年間収入最上位の平均年間支出額	37.2 万円	68.3 万円	53.8 万円	49.3 万円	47.3 万円	48.5 万円	41.9 万円	40.5万円	39.8万円

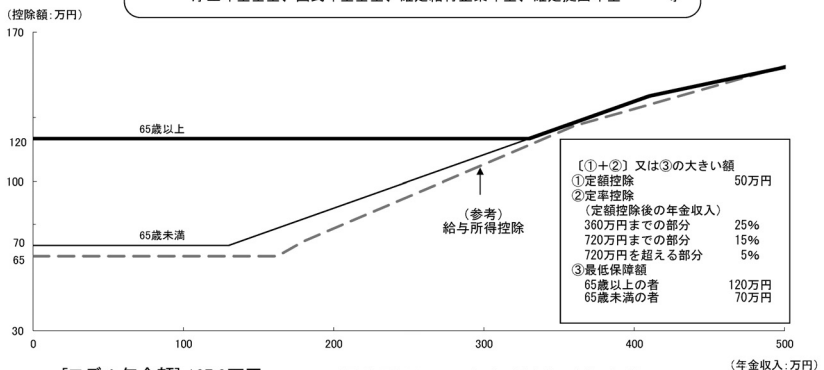
（出所）総務省統計局「家計調査（二人以上の世帯）」（年間収入五分位階級別1世帯当たり支出金額、購入数量及び平均価格）
（注1）年間収入額は「月平均実収入×12」としている。
（注2）年間支出額には世帯主以外の家族の分も含まれている。

49

（資料㊿）

公的年金等控除制度の概要

○ 対象とされる公的年金等の範囲（次の制度に基づく年金）
・ 国民年金
・ 厚生年金
・ 厚生年金基金、国民年金基金、確定給付企業年金、確定拠出年金　　等



［モデル年金額］187.8万円
（平成28年度）

［課税最低限］ ○年金受給者（夫婦世帯）：208.0万円
（現　行）　（参考）給与所得者（夫婦世帯）：168.8万円

（注1）モデル年金額は、平均的な賃金で40年加入の場合のサラリーマンの受け取る年金額（26年度物価スライド実施後）である。
（注2）年金受給者の課税最低限は、本人は65歳以上の者、配偶者は70歳未満の者で構成する夫婦世帯のものである。

50

（資料㊶）

退 職 所 得 の 課 税 方 式

○他の所得と区分して次により分離課税

・（収入金額－退職所得控除額）×1/2（注）＝退職所得の金額

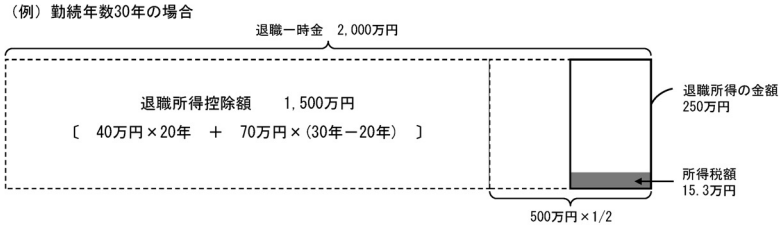
勤続年数20年まで	１年につき40万円
勤続年数20年超	１年につき70万円

（注）勤続年数５年以下の法人役員等の退職金については、２分の１課税を適用しない。

・退職所得の金額×税 率＝所得税額

課税所得金額	税 率
195万円以下	5%
330万円以下	10%
695万円以下	20%
900万円以下	23%
1,800万円以下	33%
4,000万円以下	40%
4,000万円超	45%

（例）勤続年数30年の場合



51

（資料㊷）

納税環境整備に関する動き

52

（資料㊸）

経済財政運営と改革の基本方針2017（平成29年6月9日閣議決定）（抄）

第３章　経済・財政一体改革の推進

３．主要分野ごとの改革の取組

（５）歳入改革、資産・債務の圧縮

① 歳入改革

（税制の構造改革）

経済社会の構造が大きく変化する中、引き続き、税体系全般にわたるオーバーホールを進める。

個人所得課税や資産課税については、政府税制調査会におけるこれまでの議論等を踏まえ、経済社会の構造変化を踏まえた税制の構造的な見直しについて検討を行う。所得再分配機能の回復を図るためには、税制、社会保障制度、労働政策等の面で総合的な取組を進める必要がある。個人所得課税については、所得再分配機能の回復や多様な働き方に対応した仕組み等を目指す観点から、引き続き丁寧に検討を進める。

国際協調を通じた「ＢＥＰＳ プロジェクト」の勧告の着実な実施を通じて、グローバルな経済活動の構造変化及び多国籍企業の活動実態に即した国際課税制度の再構築を進めていく。あわせて、税務当局間の情報交換をより一層推進する。

グローバル化やＩＣＴ化が急速に進展する中で、国・地方における納税者の利便性を向上させるとともに、適正・公平な課税を実現し、税に対する信頼を確保するため、制度及び執行体制の両面からの取組を強化する。

53

（資料㊹）

近年の納税実務等を巡る環境変化について

平成29年6月19日
政府税調資料

1．現状認識

- 近年、経済活動におけるICTの利用が拡大し、それに伴い、経済活動や決済手段の多様化・グローバル化も進展しつつある。
- これを受け、税務行政においても、納税者利便の向上、適正公平な課税の実現に資するため、時々の要請に応じて制度的な対応を行ってきた。例えば、電子申告の導入、税法により保存を求めている書類の電子保存化が進められてきたほか、国外の財産を報告する枠組みの整備等が行われてきた。

2．問題意識

- こうした環境変化は今後も進展していくことが見込まれるため、中長期的な対応として、専門的・技術的見地から検討を行っていく必要がある。その検討に当たっては、納税者・税理士・税務当局をはじめとする実務当事者のニーズを的確に踏まえるとともに、諸外国の先進的な取組みについても参考とする必要があるのではないか。
- 税務手続のICT化は道半ばであり、納税者利便の向上、適正公平な課税の実現の観点からも、政府の情報基盤やICTの活用によって、税務関係情報の流れや処理を合理化し、税務手続の簡素化及び税務行政の高度化・効率化を図ることが考えられるのではないか。
- 経済活動が多様化する中、適正公平な課税を実現していくためには、税務当局が、法定調書やそれ以外の方法により、必要な情報を収集できるような制度的な対応も必要となってくるのではないか。

54

（資料㊺）

政府税制調査会による海外調査報告（平成29年６月19日）（概要）

国 名 （所得税制度）	ICTの活用を含めた 納税者利便の向上等に向けた取組（例）	新しい経済への対応を含めた 制度の信頼性向上に向けた取組（例）
エストニア （総合課税）	● 記入済申告書 ● 原則、スマホ等で申告が可能	● 事業者は、付加価値税申告書（毎月）に、合計1,000ユーロ（12万円）以上の取引相手方に係るインボイス情報を記載（課税当局においてマッチング）。
スウェーデン （分離課税）	● 記入済申告書 ● 原則、スマホ等で申告が可能	● 現金取引を行う事業者は、政府が認証したレジを使用（改ざん不可能、課税当局のみ読取り可能）。
韓国 （分離課税）	● 年末調整手続の簡素化 控除対象データは控除関係機関から国税庁の税務手続支援システムに集約され、従業員・雇用主が控除申告書をダウンロード可能。	● 控除対象データのほか、インボイス、クレジットカード利用情報、ストック情報、支払調書が課税当局に集約（課税当局においてマッチング）。
アメリカ （総合課税（利子）・段階的課税（配当・CG）） （※）	● 確定申告ビジネス（申告代行業）が発達 ● 原則、スマホ等で申告が可能（民間の申告代行業が作成するアプリを利用）	● 多様な法定調書を具備ビットコイン取引、600ドル（6.5万円）以上の役務提供等、約250の取引に情報報告義務（日本は60））。 ● 「新しい経済」への対応として、近年、ビットコイン取引所に顧客情報の提供を求めた例あり。
カナダ （総合課税）	● 記入済申告書（未記入事項が比較的多い） ● 原則、スマホ等で申告が可能	● 「新しい経済」への対応として、近年、インターネットオークションの運営会社に利用者情報の提供を求めた例あり。
フランス （総合課税）	● 記入済申告書（未記入事項が比較的多い） ● 原則、スマホ等で申告が可能	● インターネットを利用した課税逃れ等に対応するため、課税当局への情報提供の対象範囲を見直し。 ● シェアリングエコノミーのプラットフォーム事業者が、利用者間の取引情報を課税当局に報告する仕組みを導入（2020年～）。
イギリス （段階的課税） （※）	● 年末調整制度のリアルタイム化 雇用主が、従業員への毎月の給与支払毎に税額を調整した上で、源泉徴収を実施。 ● 原則、スマホ等で申告が可能	● 納税者と課税当局のコミュニケーション緊密化の一環として、2020年以降、個人事業主や法人が、四半期に一度、財務会計情報を課税当局に報告。 ● 国際的な課税逃れ等に対応するため、課税当局への情報提供の対象範囲を見直し。

（注）記入済申告書：雇用者等から集まった情報を課税当局が予め申告書に記入し、納税者に提供することで、納税者の税務申告を支援するサービス
※アメリカの段階的課税は、給与所得、配当所得及び長期キャピタルゲインの順に各所得を一旦合算した総額に応じて、また、イギリスの段階的課税は、給与所得等、利子所得、配当所得、譲渡所得の順に各所得を一旦合算した総額に応じて、各所得に係る税率ブラケットがそれぞれ決まるため、勤労所得等の額が、金融所得に係る税率に影響するという点では、総合課税に近い構造を有する。

55

（資料㊻）

近年の納税実務等を巡る環境変化への対応
（今後の検討の視点）

１．背景

・ 近年、情報通信技術（ICT）の活用が拡大し、経済活動のICT化・グローバル化も進展。
・ これまで、税務行政においても、電子申告（e-Tax）やマイナンバーの導入、国外の財産を報告する枠組みの整備等が行われてきたが、その後も日本の経済社会は急速に変化。
・ 特に、インターネットの発展等を背景に、サラリーマンが副業・兼業として民泊等の「シェアリングエコノミー」により収入を得る例や、「クラウドソーシング」（インターネットを利用して不特定多数の人に業務を発注する仕組み）等を活用して雇用契約ではなく請負契約に基づき仕事を行う例が増加するなど、働き方や収入の稼ぎ方の多様化も進展しつつある。

２．問題意識と検討の視点

高度情報化社会に対応した納税環境の整備

・ 経済社会へのICTの浸透を踏まえると、税務手続におけるICTの活用は道半ば。更なるICTの活用は納税者利便を向上させると同時に、結果として税務行政を含む社会全体の効率化にも貢献する可能性。
・ 働き方や収入の稼ぎ方の多様化に伴い、例えば、申告手続に不慣れなサラリーマンも副業・兼業等に係る確定申告を行うこととなるなど、税務手続を行う者の増加・多様化に対応が必要となる可能性。

⇒ 税務行政全般について、ICTの更なる活用等を通じて、手続の合理化・簡素化を進め、納税者にとって利便性の高い納税環境を整備する必要。
【主な検討課題】・ 電子申告の利便性向上と普及促進
・ 年末調整事務の電子化の推進

働き方や収入の稼ぎ方の多様化への対応

・ 働き方や収入の稼ぎ方が多様化し、例えば、副業・兼業等の形態で、インターネットを中心とした新しい経済活動を通じて収入を稼得する者が出現。
・ シェアリングエコノミー等、インターネット上の消費者間（CtoC）取引は、誰でも参入しやすいが、匿名性も高いおそれ。

⇒ 働き方や収入の稼ぎ方の多様化を踏まえ、税制全般に対する国民の信頼を確保する観点から、所得税のあり方とともに、その適正運用を確保するための手続のあり方について検討することが重要。

56

（資料㊼）

国際課税

57

（資料㊽）

「BEPSプロジェクト」について

○ 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にずれが生じていた。
- BEPSプロジェクトは、公正な競争条件（Level Playing Field）の確保という考え方の下、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、課税逃れを行うこと（BEPS）がないよう、国際課税ルール全体を見直し、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ことを目指すプロジェクト。

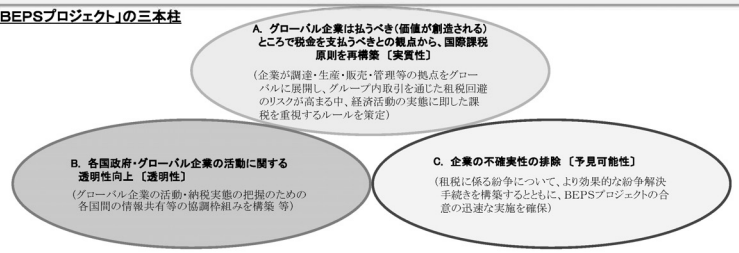
○ 背景・経緯

- 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る中、多国籍企業の課税逃れに対する批判が高まったことを背景に、2012年6月、OECD租税委員会（当時議長：浅川財務官）が本プロジェクトを立ち上げ。
- G20財務大臣からの要請も受け、2013年7月には、「BEPS行動計画」を公表。行動計画の実施に当たり、OECD非加盟のG20メンバー8か国（中国、インド、南アフリカ、ブラジル、ロシア、アルゼンチン、サウジアラビア、インドネシア）も議論に参加。
- 2014年9月に、「第一弾報告書」、2015年10月には「最終報告書」を公表し、G20財務大臣に報告。11月のG20サミットにも報告し、首脳からは、支持とともに、合意事項を着実に実施するよう強い要請があった。
- 2016年6月末に、京都において、BEPS合意事項を実施に移すための「BEPS包摂的枠組み」を立ち上げ、参加国を大幅に拡大。

○ 現在の取組（BEPS実施フェーズ）

- BEPS実施フェーズにおける取組として、現在以下の主要課題に対処。
  ① 各国による合意事項の実施状況のモニタリング ⇒ BEPS包摂的枠組の下、各作業部会におけるモニタリング方法等について議論。
  ② 残された課題についての、継続検討 ⇒ BEPS包摂的枠組みの下、各作業部会で議論を継続。「移転価格ガイドライン」・「モデル租税条約」の改訂作業中。
  ③ 開発途上国を含む幅広い国と関係機関が協調する枠組み（技術支援等を含む）の構築⇒IMF、OECD、世銀、国連等の国際機関並びに先進国及び開発途上国の協調の場としての「税に関する協働のためのプラットフォーム」の設置
- 2016年は、日本がG7議長国（中国がG20議長国）として、上記の取組を重要課題の一つに掲げ、議論を推進するべく各国との協調をリード（仙台G7財務大臣会合、伊勢志摩サミット、OECD租税委員会京都会合、G20杭州サミット）。

「BEPSプロジェクト」の三本柱



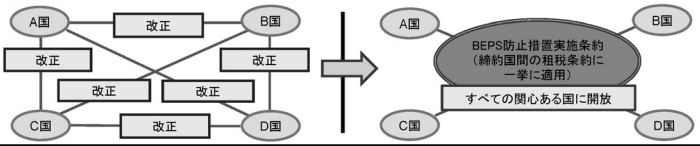
58

（資料⑲）

BEPS防止措置実施条約の概要・経緯

概　要

○ 本条約は、BEPSプロジェクトにおいて策定されたBEPS防止措置のうち租税条約に関連する措置を、本条約の締約国間の既存の租税条約に導入することを目的としている。
○ 本条約の締約国は、租税条約に関連するBEPS防止措置を多数の既存の租税条約について同時かつ効率的に実施することが可能となる。
○ 本条約により導入可能なBEPS防止措置は、行動2、6、7及び14に基づき策定された①租税条約の濫用等を通じた租税回避行為の防止に関する措置、及び、②二重課税の排除等納税者にとっての不確実性排除に関する措置から構成される。
○ 本条約の各締約国は、既存の租税条約のいずれを本条約の適用対象とするかを任意に選択することができ、また、本条約に規定する租税条約に関連するBEPS防止措置の規定のいずれを既存の租税条約について適用するかを所定の制限の下で選択することができる。



経　緯

○ 2014年9月：BEPS報告書において、多数国間条約交渉のためのマンデートの策定を勧告。
○ 2015年5月以後： 2016年末までの策定に向けて、数次にわたり会合を開催。
○ 2016年11月24日：参加国による条文の採択。
○ 2016年12月31日：署名のために全ての関心のある国に開放。
○ 2017年6月7日：署名のための式典をパリにおいて開催（我が国も署名）。

59

（資料⑳）

「BEPSプロジェクト」最終報告書の概要

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〔実質性〕

（1） 電子経済の発展への対応

電子経済に伴う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関するガイドラインを策定した。

※ 電子経済を利用したBEPSについては、他の勧告を実施することで対応可能。更に、消費課税やBEPS対抗措置で対応できない問題について、物理的概念の存在を模索として課税する現行の税制とは異なる課税方法の可能性等について、検討を継続。

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、各国が協調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・ミスマッチの無効化 → 租税条約の拡充（含行動⑮）で対応
（※国内法は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 → 29年度税制改正で対応済み
行動4 利子控除制限 → **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 条約濫用の防止 → 租税条約の拡充（含行動⑮）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⑮）の中で対応
行動8－10 移転価格税制と価値創造の一致 → **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 〔透明性〕

（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、国際的な協調のもと、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調査のデータ収集・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 → **法改正の要否を含め検討**
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済み

C. 企業の不確実性の排除 〔予見可能性〕

（5） 法的安定性の向上

BEPS対抗措置によって予期せぬ二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ことを図った。

行動14 より効果的な紛争解決メカニズムの構築 → 租税条約の拡充（含行動⑮）の中で対応

（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定には膨大な時間を要することから、BEPS対抗措置を効率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（署名済み）

60

（資料㊶）

（ 補 論 ）

61

（資料㊷）

米国の法人税改革

62

（資料⑬）

トランプ大統領による税制改革に関する演説（概要）
（平成29年8月30日 米・ミズーリ州）

・企業及び労働者への減税により、「メインストリート」を取り戻す。
・議会と協力し、成長・雇用・労働者・米国民のための税制改革に取り組む。議会によって落胆したくない。
・以下、税制改革の4つの原則（“four principles”）が示されている。

① 簡素（simple）・公平（fair）・理解しやすい（easy to understand）税制
・31年前（1986年）のレーガン改革以降、税法の文言は3倍となり、2,600頁超にも及んでおり、劇的に簡素化する必要。
・富裕層や利益団体に資する税の抜け穴を取り除く。

② 多くの雇用や高い賃金を生み出す競争力の高い（competitive）税制
・過去30年間で、主要国の法人税率（平均）は、45%から24%以下に低下。
・これにより、大企業は海外に拠点や雇用を移し、海外であげた多額の利益について米国に税金を払っていない。
・米国は、仏・独・加・愛・日・墨・韓やその他の多くの国々より遅れている。
・理想としては、法人税率を15%まで引き下げたい。

③ 中間層のための減税
・苦労して稼いだ給料の多くが手元に残るように、中間所得層のための減税を行う。

④ 海外に留保されている資金の還流
・企業が海外留保金を米国に戻す際の税を軽く（less punitive）することにより、3兆～5兆ドルとも言われている資金を米国に還流させ、国内投資を促進させる。

63

（資料⑭）

税制改革に関する共同声明（仮訳）
（平成29年7月27日 米・ホワイトハウス発表）

本日、ポール・ライアン下院議長（共・ウィスコンシン）、ミッチ・マコーネル上院院内総務（共・ケンタッキー）、スティーブン・ムニューシン財務長官、コーンNEC委員長、オリン・ハッチ上院財政委員長（共・ユタ）、ケビン・ブレイディ下院歳入委員長（共・テキサス）が、以下の税制改革に関する共同声明を発表した。

「長らくぶりに、米国人は、一般の米国人が懸命に稼いだお金をより多く手元に残し、税制が雇用者の投資、雇用、成長を促進させるようにすることを完全に約束する、大統領と議会を選んだ。トランプ大統領のリーダーシップの下で、ホワイトハウス、財務省は、税制改革に関する考えを議論し話を聞くために、下院及び上院の200以上のメンバーと会い、100以上の市民やビジネスグループと会ってきた。

我々は、経済を成長させ、中間所得者層の成功の手助けをするための唯一最も重要な行動は、家庭や小規模企業、地元や世界で戦う米国の雇用創出者のために、壊れた税制を立て直すことだと信じて結束している。米国の壊れた税制を立て直すという我々の共通の約束は一世代に一度の機会であり、これまでの3か月、税制改革の共通の枠組みを進展させるために恒常的に会ってきた。

長年、下院歳入委員会と上院財政委員会は税制改革に関する様々なオプションを精査してきた。会議の中で、これらの委員会の委員長は、委員会のメンバーの考え方や優先事項を議論の俎上に載せてきた。政権の尽力や他の関係者からのインプットと共にこの作業を積み重ねた結果、我々には共有の税制改革のビジョンがあり、2つの委員会が先頭に立って大統領が署名する法案の策定を開始する準備があることに自信を持っている。

何をおいても、委員会のミッションは、米国民の雇用を守り、税が、一層簡素で公正で、勤勉な米国の家庭にとって低いものとなるようにすることである。我々は、米国の家庭のための減税が案の中心であるべきであるということに常に合意がある。また、大企業と競争できるよう小規模企業により低い税率が適用され、また、外国企業と競争できるよう全ての米国企業により低い税率が適用されるべきだと信じている。目標は、可能な限り税率を引下げ、前例のない資本の償却を認め、恒久性に優先順位を置き、米国企業に雇用と海外に捕らわれた利益を引き戻すことを促す案である。今、国内消費に基づく新しい税制に移行することなく、米国の雇用と課税ベースを守りながら、米国と外国の企業と労働者にとって競争条件が均衡となるような実行可能なアプローチがあることに自信を持っている。国境調整の成長志向の便益について議論してきた一方、これには不明な点が多くあることを認識し、税制改革を進めるためにこの政策を取りやめることを決定した。

共通の目的意識のもと、税制を起案する2つの委員会が、この世代で初めて包括的な税制改革となる法律を進め、策定する時期が来た。議会、政権、長い間時代遅れの税制の負担を背負わされてきた国民に広く共有されたゴールを達成することは、これらの委員会のメンバーの責任である。この法案が、通常の順序でこの秋に委員会を通過し、下院及び上院の本会議で検討されることを期待する。委員会がこの目的に向けて進む際、民主党がこの努力に参加することを期待する。大統領はこの原則を完全に支持し、このアプローチにコミットしている。米国の家庭は、我々が歴史的な税制改革を行うことを頼りにしている。そして我々はそうするだろう。」

（※下線は在米大において追記）

（※1）本年4月に公表されたトランプ政府の税制改革骨子においては、連邦法人税率を15%に引下げ（現行35%）が示されていたが、今回は具体的な数値は示されていない。
（※2）トランプ大統領の就任前の公約（2016年9月時点）及び下院共和党の改革案（2016年6月）において、米国内で製造業を営む企業につき、設備投資の即時償却を選択可能とする旨提案されている。

64

（資料㊺）

トランプ政権と下院共和党の法人税改革案の比較

	トランプ政権の改革案 （2017年5月）	下院共和党の改革案 （2016年6月）
税率	・35% → 15%	・35% → 20%
財源	・租税特別措置の廃止 ・税収中立での税制改革を想定	・全ての租税特別措置を原則廃止（研究開発税制を除く） 等 ・税制改革全体での税収中立
国際課税	・本国への資金還流を促すため、米企業が海外に留保している利益を、みなし配当として一度だけ課税 （税率については言及なし） ・領域課税方式を採用	・本国への資金還流を促すため、米企業がこれまで海外に積み上げた内部留保に課税（現金または現金同等物に対し、税率8.75%） ・領域課税方式を採用
その他	・今後、上下両院と共同し、両院で可決可能な税制改革案の詳細を策定 ※「国境税」については言及なし	・米国企業が公平な条件で競争可能となるよう、「国境調整措置」を導入（輸出免税、輸入課税）

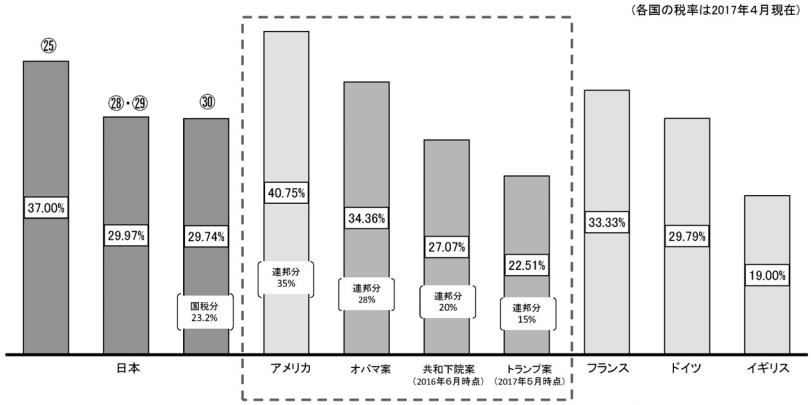
（出典） トランプ政権： 2018年度米国予算教書（May 23, 2017）
下院共和党の改革案：“ A Better Way (TAX) ” (June 24, 2016)

65

（資料㊻）

主要国における法人実効税率の国際比較

（各国の税率は2017年4月現在）



（注1） 法人所得に対する税率(国税・地方税)。地方税は、日本は標準税率、アメリカはカリフォルニア州、ドイツは全国平均。アメリカにおける連邦法人税とカリフォルニア州法人税の課税ベースは完全に一致するわけではないが、本資料においては連邦法人税と州法人税の課税ベースが同一であると仮定し、機械的に税率を試算。
なお、法人所得に対する税負担の一部が損金算入される場合は、その調整後の税率を表示。
（注2） アメリカの改革案は、
「オバマ案」: The White House and the Department of Treasury(2012), “The President ’s Framework of Business Tax Reform”
「共和下院案」: “A Better Way（TAX）(June 24, 2016)”
「トランプ案」: 2018年度米国予算教書（May 23, 2017）、“2017 Tax Reform for Economic Growth and American Jobs（April 26, 2017）”
（出典） OECD、各国政府資料等

66

（資料⑰）

税制改革案及び今後の審議日程に関する要人発言

○ 税制改革案に関する要人発言

- **サンダース広報官発言（7月27日　ホワイトハウスでの記者会見）**

（税制改革により財政赤字が増大するのか、税制中立になるのかについては、）詳細を詰めていく中で確たることを答えていくこととなる。大事な点としては、税の簡素化と中所得者層への負担を減らすことであり、これについては引き続き進めていく予定。また、共同声明にも記載されているように、国境調整税については、議論の俎上から落とすこととなり、これもまた大きな進展である。

- **コーンNEC委員長（ 8月24日　FT紙インタビュー）**

（個人所得税について、）寄付金控除・住宅ローン利子控除・個人退職勘定（IRA）への拠出金に係る控除の3つの控除は維持する一方、概算控除の上限を引き上げ、他の多くの控除を廃止したい。遺産税（相続税）は廃止したい。

（法人税について、）多くの控除を廃止し、課税ベースを広げ、税率を低くしたい。（トランプ大統領が主張している15%まで引き下げるのかと問われ、）できる限り引き下げたい。

また、領域主義課税への移行も提案している。（既存の海外留保金について、トランプ候補（当時）が提案していた10%の軽減税率を考えているのかと問われ、）一回限りの軽減税率を検討しているが、具体的な税率は議論していない。

税収は中期的には減少するかもしれないが、経済が成長すれば、その後税収も大幅に増加する。（税収のスコアリング手法について問われ、）ダイナミック・スコアリングだけに頼るのではなく、課税ベースの拡大や税の抜け穴の廃止との組み合わせとなる。

○ 審議日程に関する要人発言

- **コーンNEC委員長（ 8月24日　FT紙インタビュー）**

ブレイディ下院歳入委員長がその「骨格」を具体化する時期であり、今後3,4週間で法案がドラフトされるだろう。（1ヶ月で可能なのかと問われ、）実際に審議にどれだけ時間がかかるかは分からないが、2017年中に両院を通過できると考えている。

67

（資料⑱）

（参考）議事妨害と財政調整措置

○ 議事妨害（フィリバスター）

上院本会議では議案の審議時間に制限がなく、無数の修正案提出等で法案成立を阻止することが可能（議事妨害/フィリバスター）。議事妨害を終了させる討論終結動議には60名の賛成が必要（現在の上院共和党の議席数は52議席）。

○ 財政調整措置（Budget Reconciliation）

歳入・歳出関連法案の審議迅速化のための手続き。同手続きの下では上院本会議での審議時間が制限されるため議事妨害を行うことができず、単純多数決（51）での可決が可能となる。同手続きに基づく法案は、予算の大枠を定める「予算決議」で定めた期間（通常10年間）を超えて財政収支の悪化をもたらす条項を含んではならないとされている。

（参考1）ライアン下院議長発言　（2016年12月9日　FOX Newsインタビュー）

・（法人税率についてトランプ大統領の公約（15%）と共和党案（20%）との違いを問われて）

・・・下院では（過半数である）218議席があれば通すことができる。しかし上院ではそのようにはいかない。・・・・上院は議事妨害（フィリバスター）があるが、財政調整措置はその例外となっている。財政調整措置は議事妨害ができない。財政調整措置を使って議事妨害を回避するためには、法案は財政赤字を増やさないもの(deficit-neutral)でなくてはならない。財政赤字を増やさない税制改革が必要となる所以だ。そのために我々は15%ではなく20%と言っているのである。20%であればそれが可能だ。15%では財政赤字を増やさない法案にはならない。財政赤字を増やさない法案として議事妨害を回避するために我々として最善を尽くすべく取り組む。

（参考2）ハッチ上院財政委員会委員長発言　（6月15日　Bloomberg）

・（現在、10年を超えて赤字を拡大させる減税措置が禁じられているが、その期間を延長することは）良いことであり、10年間という期間には問題がある。

68

地方税制関係資料

総務省自治税務局

目　　次

地方財政・地方税制の現状と課題

総論：地方財政・地方税政の現状と課題

（資料❶）総論：地方財政・地方税政の現状と課題……41
（資料❷）地方財政の果たす役割……41
（資料❸）国・地方を通じた歳出の構造（イメージ図）……42
（資料❹）平成29年度地方財政収支……42
（資料❺）地方財政の財源不足と借入金残高の状況……43
（資料❻）地方公務員数の状況……43
（資料❼）地方財政計画の歳出の推移……44
（資料❽）国税・地方税の税収内訳（平成29年度予算・地方財政計画額）……44
（資料❾）地方税収（地方財政計画ベース）の推移……45
（資料❿）主要税目（地方税）の税収の推移……45
（資料⓫）人口一人当たりの税収額の指数（平成27年度決算額）……46
（資料⓬）消費税・地方消費税の税率等について……46
（資料⓭）地方消費税率の引上げに関する地方団体の意見……47

各論：個別税目の現状と課題

（資料⓮）個別税目の現状と課題……47

１．地方法人課税

（資料⓯）地方法人課税……48
（資料⓰）地方法人二税（法人事業税・法人住民税）の税収の推移……48
（資料⓱）法人実効税率の引下げ……49
（資料⓲）法人事業税所得割の税率引下げと外形標準課税の拡大（平成28年度改正）49
（資料⓳）平成28年度税制改正大綱……50
（資料⓴）消費税率の引上げと地方法人課税の偏在是正……50
（資料㉑）地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の概要……51
（資料㉒）法人住民税法人税割の交付税原資化の概要……51
（資料㉓）法人事業税交付金の創設……52
（資料㉔）地方法人課税の偏在是正（消費税率10％段階の措置）……52

２．固定資産税

（資料㉕）固定資産税……53
（資料㉖）固定資産税の概要……53
（資料㉗）固定資産税の平成30年度評価替えへの対応……54

（資料㉘）宅地に対する固定資産税の課税の仕組み（平成27年度～平成29年度）……54
（資料㉙）平成27年度税制改正における商業地等に係る
負担調整措置の議論の経緯……55
（資料㉚）平成27年度税制改正大綱（抜粋）……55
（資料㉛）平成30年度改正に向けた負担調整措置に係る意見……56
（資料㉜）償却資産に係る固定資産税について……56

３．森林吸収源対策に係る地方財源の確保

（資料㉝）森林吸収源対策に係る地方財源の確保……57
（資料㉞）森林吸収源対策に関する税制の創設に向けた経緯……57
（資料㉟）平成29年度与党税制改正大綱（抄）……58
（資料㊱）民間林整備に係る課題解決の方向……58
（資料㊲）森林吸収源対策税制に関する検討会について……59
（資料㊳）森林吸収源対策に関する地方団体の要望等……59

４．地方消費税の清算制度

（資料㊴）地方消費税の清算制度……60
（資料㊵）地方消費税の概要……60
（資料㊶）地方消費税の清算制度について……61
（資料㊷）地方消費税の清算基準の見直しについて……61
（資料㊸）地方税財源の確保・充実等に関する提言
（抜粋）平29．７．29全国知事会 ……62

５．ふるさと納税・企業版ふるさと納税

（資料㊹）ふるさと納税・企業版ふるさと納税……62
（資料㊺）ふるさと納税制度について……63
（資料㊻）ふるさと納税の受入額及び受入件数（全国計）……63
（資料㊼）「ふるさと納税に係る返礼品の送付等について」
（平成29年４月１日付総税市第28号総務大臣通知）抜粋 ……64
（資料㊽）地方創生応援税制（「企業版ふるさと納税」）……64

６．地方税の電子化

（資料㊾）地方税の電子化……65
（資料㊿）地方税の電子申告・電子納税を巡る状況……65
（資料51）eLTAX（エルタックス）について ……66
（資料52）行政手続簡素化に関する各方面からの要請……66
（資料53）共通電子納税システム（共同収納）のイメージ……67
（資料54）個人住民税における給与所得に係る特別徴収税額通知……67

（資料❶）

総論：地方財政・地方税制の現状と課題

1

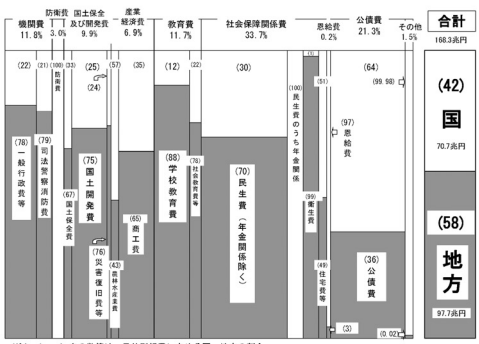
（資料❷）

2

地方財政の果たす役割

○ 我が国の内政を担っているのは地方公共団体であり、国民生活に密接に関連する行政は、そのほとんどが地方団体の手で実施されている。
○ その結果、政府支出に占める地方財政のウェートは国と地方の歳出決算・最終支出ベースで約3／5となっている。

○ 国と地方の役割分担（平成27年度決算）
＜歳出決算・最終支出ベース＞



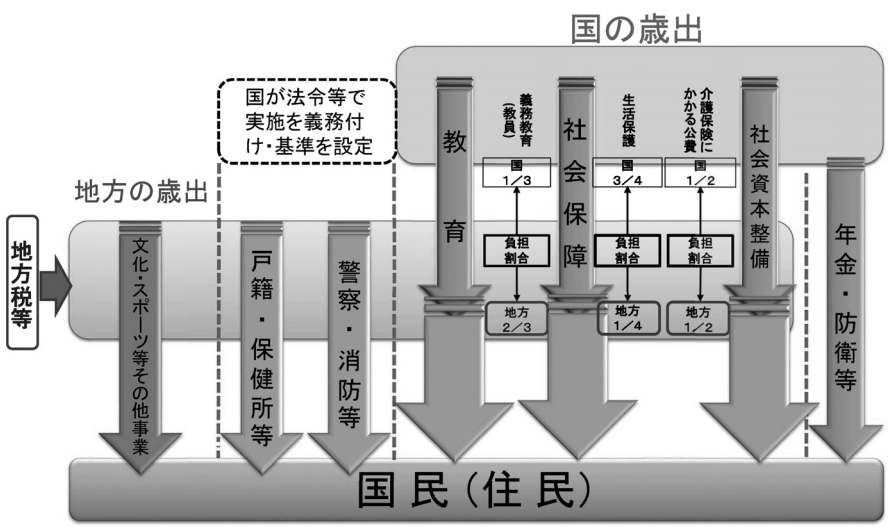
（注）（　）内の数値は、目的別経費に占める国・地方の割合
計数は精査中であり、異動する場合がある。

国と地方との行政事務の分担

分野		公共資本	教育	福祉	その他
国		○高速自動車道 ○国道 ○一級河川	○大学 ○私学助成（大学）	○社会保険 ○医師等免許 ○医薬品許可免許	○防衛 ○外交 ○通貨
地方	都道府県	○国道（国管理以外） ○都道府県道 ○一級河川（国管理以外） ○二級河川 ○港湾 ○公営住宅 ○市街化区域、調整区域設定	○高等学校・特別支援学校 ○小・中学校教員の給与・人事 ○私学助成（幼～高） ○公立大学（特定の県）	○生活保護（市の区域） ○児童福祉 ○国民健康保険 ○介護保険 ○上水道 ○ごみ・し尿処理 ○保健所（特定の市）	○警察 ○職業訓練
	市町村	○都市計画等（用途地域、都市施設） ○市町村道 ○準用河川 ○港湾 ○公営住宅 ○下水道	○小・中学校 ○幼稚園	○生活保護（市の区域） ○児童福祉 ○国民健康保険 ○介護保険 ○上水道 ○ごみ・し尿処理 ○保健所（特定の市）	○戸籍 ○住民基本台帳 ○消防

（資料❸）

国・地方を通じた歳出の構造（イメージ図）



※国・地方の負担割合は法律上の負担割合

3

（資料❹）

4

平成29年度地方財政収支

（単位：兆円）

歳出 86.6兆円（85.8兆円）

給与関係経費	一般行政経費	地域経済基盤強化・雇用等対策費	投資的経費	公債費	その他
20.3（20.3）	36.6（35.8） うち まち・ひと・しごと 創生事業費 1.0（1.0） うち 重点課題対応分 0.3（0.3）	0.2（0.4）	11.4（11.2） うち 公共施設等適正管理推進事業費 0.4（0.2）	12.6（12.8）	5.6（5.2）

国・地方で折半

歳入 86.6兆円（85.8兆円）

国庫支出金	地方債等	地方税・地方譲与税等	臨時財政対策債	地方交付税	臨時財政対策債加算	臨時財政対策債
13.5（13.2）	11.0（10.9）	41.7（41.2）	（元利分等）3.4（3.5）	16.3（16.7）	0.7（0.3）	折半分 0.7（0.3）

※（ ）内は平成28年度当初の数値

地方一般財源総額 ㉙ 62.1兆円（㉘ 61.7兆円）

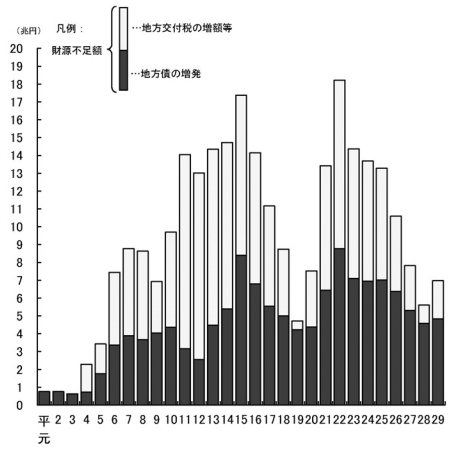
＜参考＞財源不足額 ㉙7.0兆円（㉘5.6兆円）
折半対象財源不足額 ㉙1.3兆円（㉘0.5兆円）
臨時財政対策債発行額 ㉙4.0兆円（㉘3.8兆円）

（資料❺）

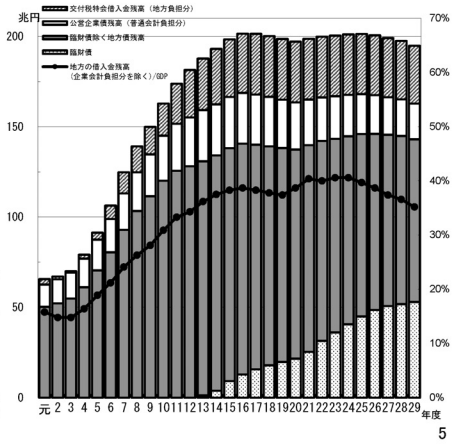
地方財政の財源不足と借入金残高の状況

○ 地方財政は、7.0兆円の財源不足が生じており、200兆円もの巨額の借入金残高を抱えている。

地方財政の財源不足の推移



地方財政の借入金残高の推移



5

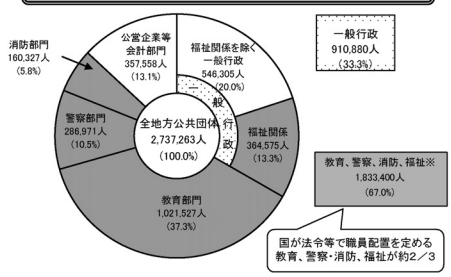
（資料❻）

地方公務員数の状況

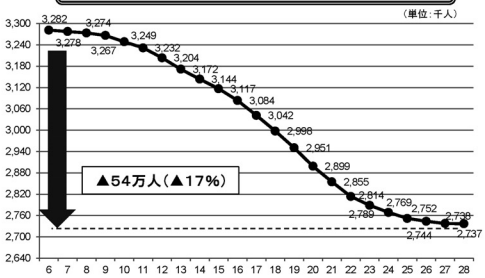
6

○ 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２２年連続で減少。

全地方公共団体の職員数（平成28年4月1日現在）



地方公共団体の総職員数の推移

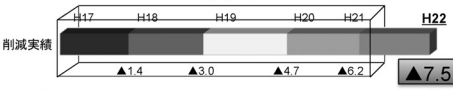


集中改革プラン（平成17年～平成22年の5年間）における定員管理の取組結果

（単位：人、%）

区　分	実　績		目　標
	H17～H22 増減数	H17～H22 増減率	H17～H22 増減率
都道府県	▲84,524	▲5.3	▲4.5
一般行政部門等	▲55,798	▲14.8	▲12.2
指定都市	▲28,896	▲10.6	▲9.4
市区町村	▲114,827	▲9.9	▲8.6
合　計	▲228,247	▲7.5	▲6.4

H17.4.1～H22.4.1の5年間で、▲7．5%の削減



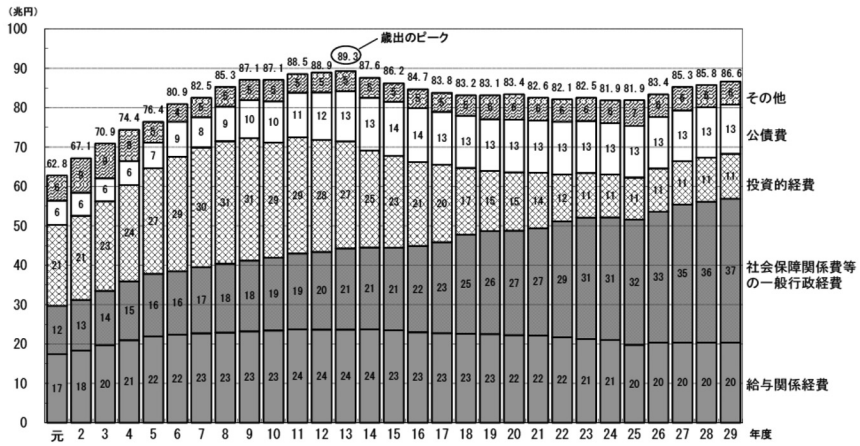
H17.4.1～H22.4.1の5年間の削減目標
各地方公共団体が定めた目標の平均　▲6．4%
国の閣議決定で要請した目標　▲5．7%

※国の同期間における削減実績　▲5.3（実績）

（資料❼）

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。

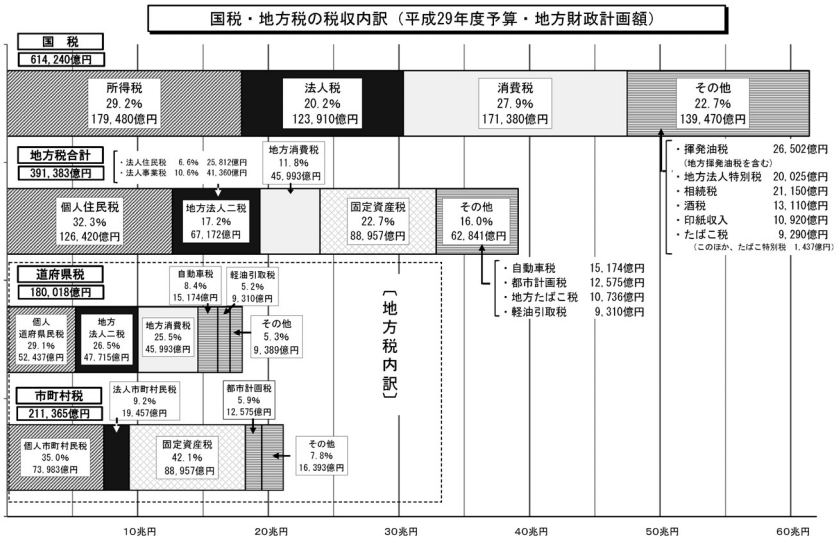


7

（資料❽）

8

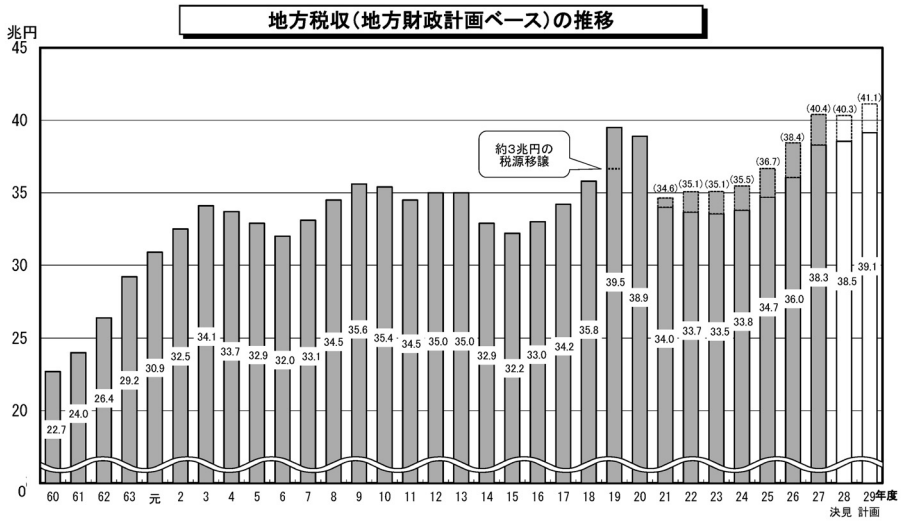
国税・地方税の税収内訳（平成29年度予算・地方財政計画額）



（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等を含まない。
3 国税は地方法人特別税を含み、地方税は地方法人特別譲与税を含まない。

（資料❾）

地方税収（地方財政計画ベース）の推移



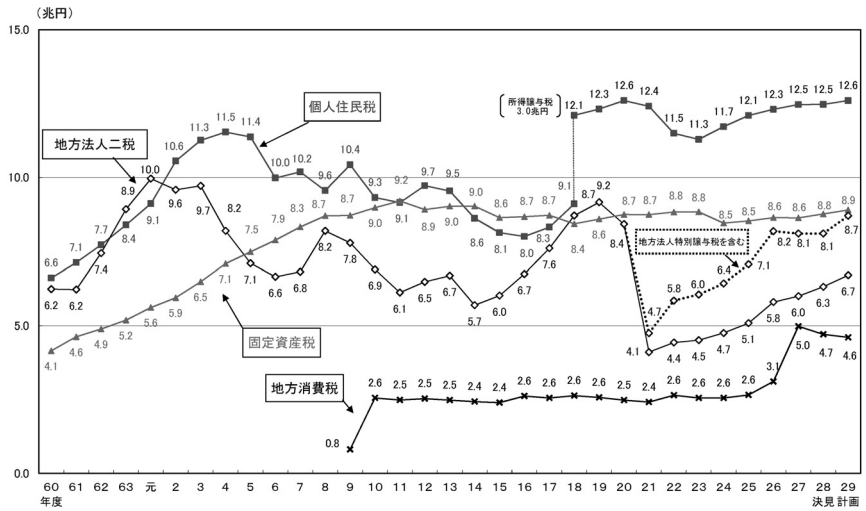
（注）１　表中における計数は、超過課税及び法定外税等を含まない。
　　２　平成27年度までは決算額、28年度は決算見込額（H29.7時点）、29年度は地方財政計画額である。
　　３　括弧書きは、平成21年度以降、国から都道府県に対して譲与されている地方法人特別譲与税を含めたものである。

9

（資料❿）

10

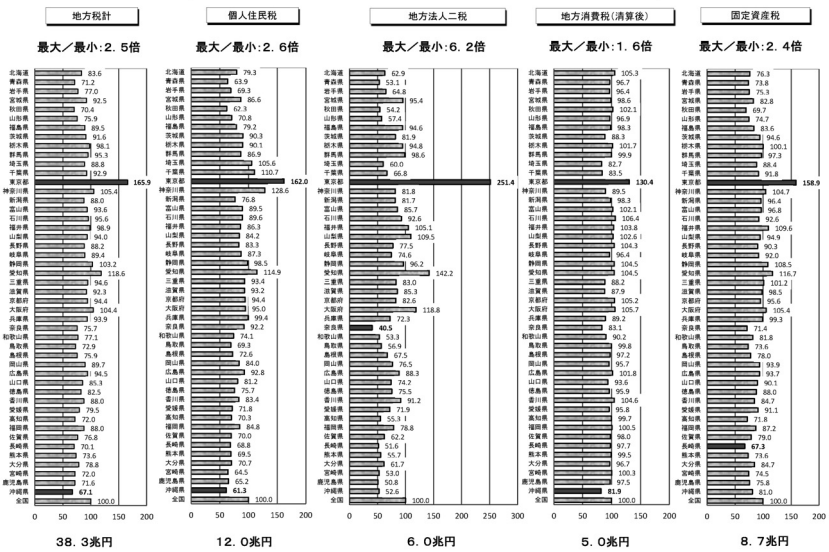
主要税目（地方税）の税収の推移



（注）１　表中における計数は、超過課税を含まない。
　　２　平成27年度までは決算額、28年度は決算見込額（H29.7時点）、29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譲与税を加算した額。
　　（㉑ 0.6兆円、㉒ 1.4兆円、㉓ 1.5兆円、㉔ 1.7兆円、㉕ 2.0兆円、㉖ 2.4兆円、㉗ 2.1兆円、㉘1.8兆円、㉙2.0兆円）

（資料⓫）

人口一人当たりの税収額の指数（平成27年度決算額）



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

（資料⓬）

消費税・地方消費税の税率等について

「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等の一部を改正する法律」（平成28年法律第85号）及び「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等の一部を改正する法律」（平成28年法律第86号）に明記。

	～平成26年3月31日	平成26年4月1日～	平成31年 ～9月	平成31年 10月～	平成32年4月1日～
消費税(A)＋地方消費税(B)	5%	8%		10%（軽減税率時8%）	
消費税(A)	4%	6．3%		7．8%（軽減税率時6.24%）	
うち交付税分（α）	1．18%（法定率29.5%）	1．40%（法定率22.3%）	1．47%（法定率20.8%）		1．52%（法定率19.5%）
地方消費税(B)	1% 〔消費税額の100分の25〕	1．7% 〔消費税額の63分の17〕		2．2%（軽減税率時1.76%） 〔消費税額の78分の22〕	
地方分合計（α）+(B)	2．18%	3．10%		3．72%（※標準税率時）	

（注）消費税率10%への引上げは、当初、平成27年10月～であったが、平成29年4月～に延期された後、さらに平成31年10月～に再延期された

（資料⓭）

地方消費税率の引上げに関する地方団体の意見

平成30年度の地方税財政について（平成29年５月31日　地方六団体）（抜粋）

社会保障の基盤づくり

○　我が国における社会保障の機能強化・機能維持のための安定財源確保と財政健全化の同時達成を目指した「社会保障・税一体改革」の実現に向け、平成31年10月において消費税・地方消費税率 10%への引上げを確実に行うためにも、我が国経済の持続的かつ力強い成長が不可欠であり、今後も地方経済の活性化に十分配慮した総合的かつ積極的な経済対策を講ずること。その際には、地方の中小企業等の生産性向上や国内外の販路開拓等に対する支援の充実を図ること。

○　消費税・地方消費税率の引上げ分は、地方交付税原資分も含めると、約3割が地方の社会保障財源であることから、地方が必要な住民サービスを十分かつ安定的に提供し、地方財政の運営に支障を生じないよう、地方交付税原資分も含め必要な財政措置を確実に講ずること。

13

（資料⓮）

14

MIC

各論：個別税目の現状と課題

（資料⓯）

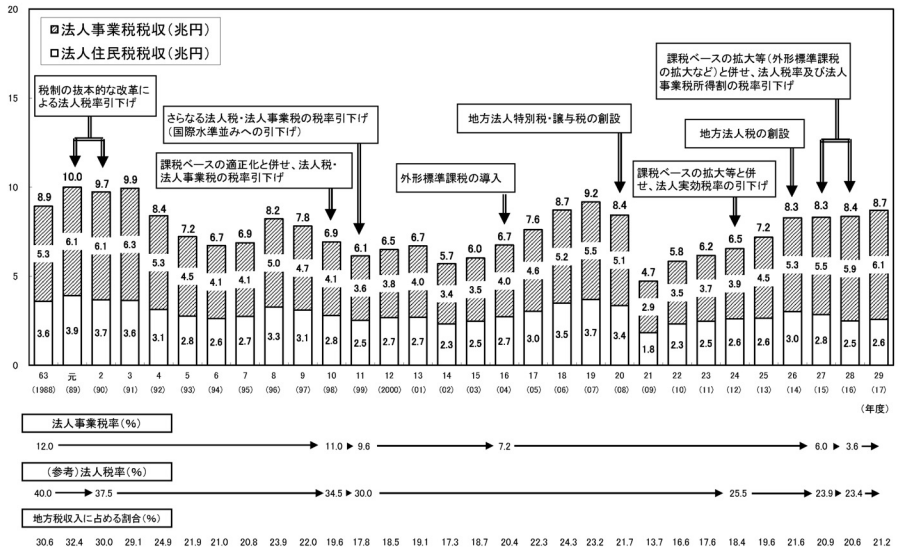
1. 地方法人課税

15

（資料⓰）

16

地方法人二税（法人事業税・法人住民税）の税収の推移



（注）1　27年度までは決算額であり、超過課税等を含まない。また、28年度及び29年度は地方財政計画額である。
2　地方税においては、３月決算法人等の税収が翌年度の歳入となるため、制度改正の影響の大半は、翌年度以降に発生することに留意。
3　21年度以降の法人事業税収は、地方法人特別譲与税を加算した額である。
4　27年度以降の法人住民税収は、地方法人税を含んでいない。

（資料⑰）

法人実効税率の引下げ

○ 制度改正を通じた課税ベースの拡大等により財源をしっかりと確保して、税率を引き下げる。
⇒ 国・地方の法人実効税率は、28年度において「20%台」となる。

	26年度 （改正前）	27年度 （27年度改正）	28年度 （28年度改正）	30年度 （28年度改正）
法人税率	25.5%	23.9%	23.4%	23.2%
大法人向け法人事業税所得割の税率 ※ 28年度までは地方法人特別税を含む ※ 年800万円超所得分の標準税率	7.2%	6.0%	3.6%	3.6%
国・地方の法人実効税率	34.62%	32.11%	29.97%	29.74%

17

（資料⑱）

法人事業税所得割の税率引下げと外形標準課税の拡大（平成28年度改正）

18

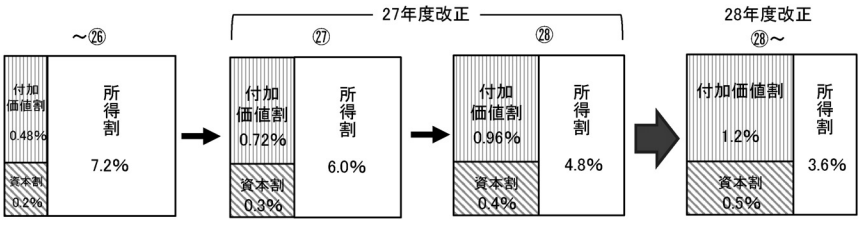
法人事業税所得割の税率を引き下げ、外形標準課税を5／8に拡大する。

〔27年度改正〕　〔28年度改正〕

～㉖　2／8　→　㉗　3／8　→　㉘　4／8　➡　㉘～　5／8

【税率】　〔27年度改正〕　〔28年度改正〕

付加価値割	～㉖　0.48%	→ ㉗　0.72%	→ ㉘　0.96%	➡ ㉘～　1.2%
資本割	～㉖　0.2 %	→ ㉗　0.3 %	→ ㉘　0.4 %	➡ ㉘～　0.5%
所得割	～㉖　7.2 %	→ ㉗　6.0 %	→ ㉘　4.8 %	➡ ㉘～　3.6%



※ 資本割における特例（圧縮特例、持株会社特例、個別特例）については、従前の特例の趣旨を踏まえ、維持。
※ 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。
※ 所得割の税率には地方法人特別税を含む。

（資料⑲）

平成28年度税制改正大綱

平成27年12月16日
自由民主党
公明党

第一　平成28年度税制改正の基本的考え方

1　デフレ脱却・日本経済再生に向けた税制措置

(1) 成長志向の法人税改革

②　法人税制をめぐる諸課題

ロ　地方法人課税については、大法人向けの法人事業税の外形標準課税の拡大も踏まえ、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。

ハ　中小法人課税については、実態を丁寧に検証しつつ、資本金１億円以下の法人に対して一律に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。資本金以外の指標を組み合わせること等により、法人の規模や活動実態等を的確に表す基準に見直すことについて検討する。

その上で、中小法人のうち７割が赤字法人であって一部の黒字法人に税負担が偏っていることや、大法人と中小法人の制度格差が拡大しており、中小法人が大法人へと成長していく意欲を損ないかねないことを踏まえ、中小法人向けの制度の全般にわたり、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。

19

（資料⑳）

20

消費税率の引上げと地方法人課税の偏在是正

○ 平成20年度税制改正において、急速な税収回復等を背景とした地域間の財政力格差拡大に対応するため、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暫定的な偏在是正措置として、地方法人特別税・譲与税を創設

○ 消費税率の引上げに伴い、地方税財源が充実→一方で財政力格差拡大への懸念

○ 暫定措置である地方法人特別税・譲与税制度を段階的に縮小・廃止するとともに、地方法人課税について本格的な偏在是正を講ずることとした。

（消費税率8%への引上げ時）　※平成26年度税制改正で実施済み

① 法人住民税（法人税割）の一部→地方法人税（国税）へ
＝交付税原資化

② 暫定措置であった地方法人特別税・譲与税を1/3縮小
→法人事業税へ復元

（消費税率10%への引上げ時）　※平成31年10月1日～（注）

① 法人住民税（法人税割）の一部→地方法人税（国税）へ
＝さらなる交付税原資化

② 暫定措置であった地方法人特別税・譲与税を廃止
→法人事業税へ復元

③ 法人事業税交付金制度の創設（都道府県→市町村へ交付）

（注）平成28年度税制改正で措置後、消費税率10%への引上げ時期の再延期にあわせ、施行日はH29.4.1→H31.10.1に延期

（資料㉑）

地方法人特別税及び地方法人特別譲与税の概要

地方法人特別税・譲与税は、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暫定的な偏在是正措置（地方法人特別税等に関する暫定措置法第１条）

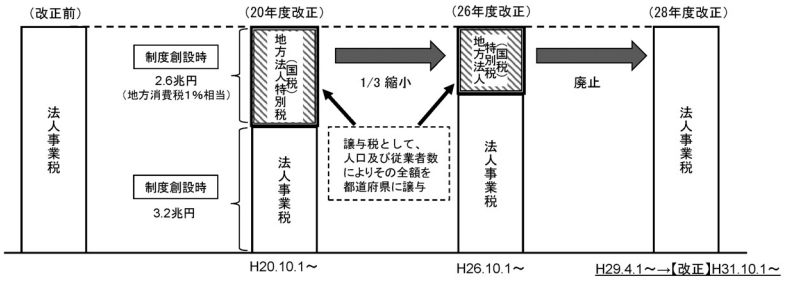
※平成20年10月1日以後に開始する事業年度から適用

平成26年度改正　地方法人特別税の規模を1／3縮小し、法人事業税に復元

※平成26年10月1日以後に開始する事業年度から適用

平成28年度改正　地方法人特別税を廃止し、法人事業税に復元

※平成31年10月1日以後に開始する事業年度から適用



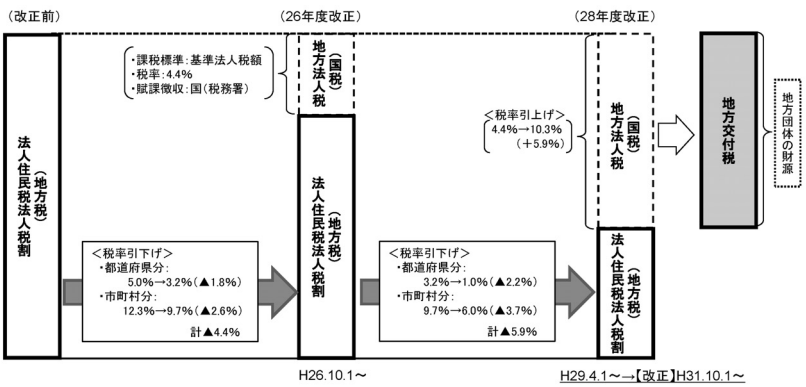
21

（資料㉒）

22

法人住民税法人税割の交付税原資化の概要

消費税率8%及び10%段階において、地域間の税源の偏在性を是正し、財政力格差の縮小を図るため、法人住民税法人税割の税率引下げに併せて、地方法人税（国税）の創設及び税率引上げを行い、その税収全額を地方交付税原資化



（資料㉓）

法人事業税交付金の創設

○ 地方法人特別税・譲与税制度の廃止に伴う市町村分の法人住民税法人税割の減収分の補てん措置として、法人事業税の一部を都道府県から市町村に交付する制度を創設。

（平成29年4月1日～→【改正】平成31年10月１日～）

※ 年度間の税収変動や偏在性の大きい市町村分の法人住民税法人税割の一部を、外形標準課税が導入され、税収の安定化が図られてきた法人事業税の交付金に置き換えることにより、市町村の税源の偏在是正と財政運営の安定化にも寄与。

1. 交付額

都道府県の法人事業税額の100分の5.4（市町村分の法人住民税法人税割の引下げ（2%）相当分）

※ 平成31年度中に各都道府県に納付される法人事業税に基づく各市町村への交付金は、平成32年度に交付すべき交付金と併せて、平成32年度中にまとめて交付。
※ 32年度の交付率は100分の2.4。
※ 超過課税による税収も含めた法人事業税額。

2. 交付基準

従業者数

※ 経過措置として、3年間は以下のとおりとする。
平成32年度 ： 法人税割額
平成33年度 ： 2/3…法人税割額　1/3…従業者数
平成34年度 ： 1/3…法人税割額　2/3…従業者数

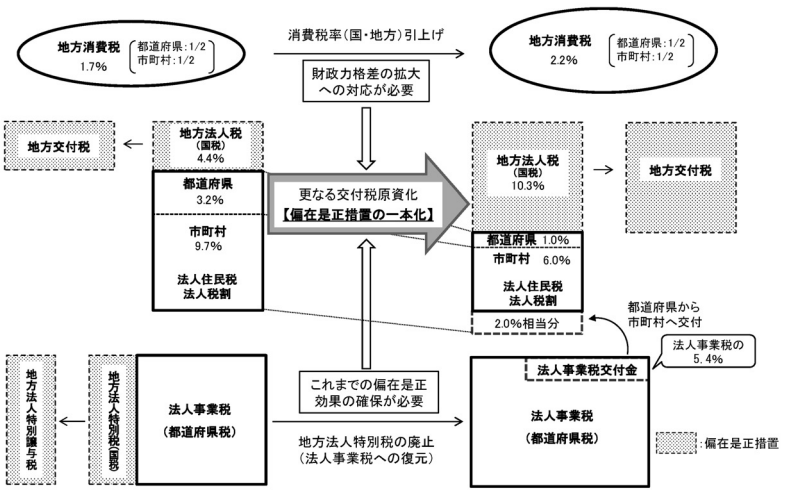
23

（資料㉔）

24

地方法人課税の偏在是正（消費税率10%段階の措置）

平成29年4月1日施行 ⇨ 平成31年10月1日施行



（資料㉕）

2. 固定資産税

25

（資料㉖）

26

固定資産税の概要

○ 固定資産税は、個人住民税と並ぶ市町村の基幹税目。

○ 固定資産（土地、家屋及び償却資産）の保有と市町村が提供する行政サービスとの間に存在する受益関係に着目し、応益原則に基づき、資産価値に応じて、所有者に対し課税する財産税。

区　分	固　定　資　産　税
１．課税客体	土地、家屋及び償却資産 （土地：1億7,966万筆、家屋：5,864万棟）
２．課税主体	全市町村（東京都23区内は東京都が課税）
３．納税義務者	土地、家屋又は償却資産の所有者 （土地、家屋は登記簿上の所有者等を、償却資産は申告のあった所有者等を固定資産課税台帳に登録し課税） （土地：4,091万人、家屋：4,101万人、償却資産：432万人）
４．課税標準	価格（適正な時価） ※ 土地及び家屋は３年ごとに評価替え（次回は平成30年度が評価替え年度） ※ 償却資産は、取得価額を基礎として、経過年数に応じ、定率法（旧定率法）により償却
５．税　率	標準税率　1.4%
６．免税点	土地：30万円、家屋：20万円、償却資産：150万円
７．賦課期日	当該年度の初日の属する年の１月１日
８．税　収（H27決算額）	8兆6,639億円（土地：3兆3,952億円、家屋：3兆6,911億円、償却資産：1兆5,776億円）

※１　税収以外のデータは、平成28年度案積。
※２　固定資産税の制限税率（2.1%）は、平成16年度の改正により廃止。
※３　税収は平成27年度決算額。

（資料㉗）

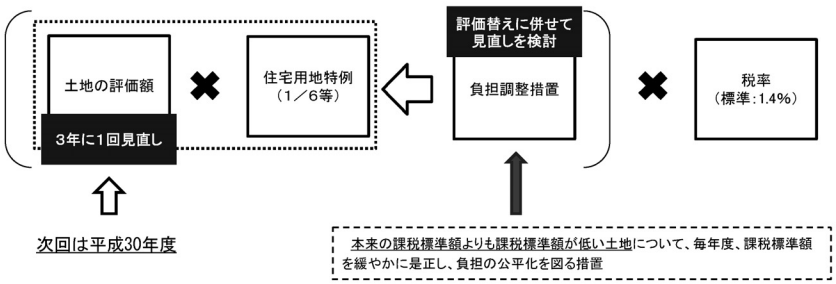
固定資産税の平成30年度評価替えへの対応

○　固定資産税においては、土地・家屋について、３年に１回、「評価替え」を行い、価格の変化を反映（次回は、平成30年度が評価替え年度）。

○　平成６年度以降、宅地については地価公示価格等の７割を目途として評価。

○　評価替えに際しては、価格の変動に伴う税負担の激変を緩和するための負担調整措置等も併せて検討を行い、必要な措置を講じてきており、今年の税制改正で平成30年度以降の負担調整措置等のあり方を検討。

【土地に係る固定資産税の基本的な計算方法イメージ（住宅用地の場合）】

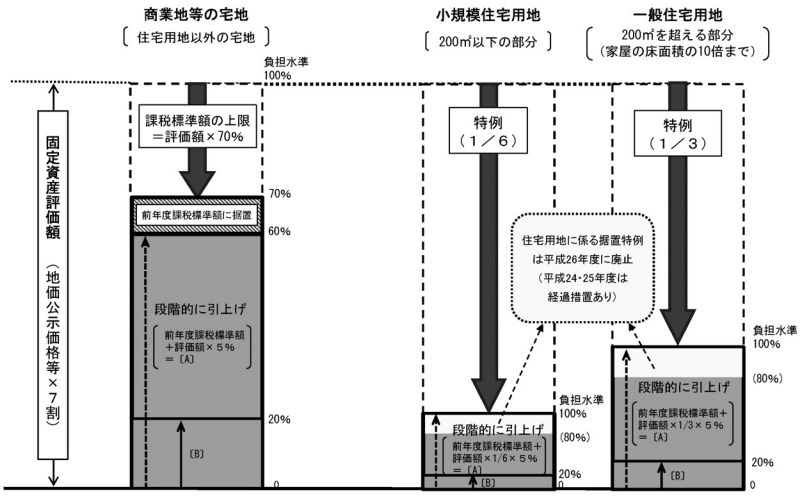


27

（資料㉘）

28

宅地に対する固定資産税の課税の仕組み（平成27年度～平成29年度）



※１　負担水準 ＝ 前年度課税標準額／当該年度評価額（×住宅用地特例率（1/3又は1/6））

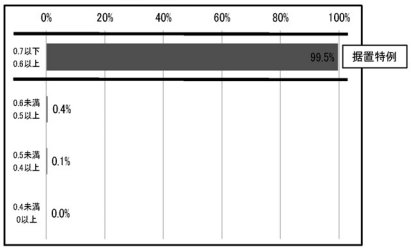
※２　〔A〕が評価額（又は評価額×住宅用地特例率）×20%を下回る場合は、評価額（又は評価額×住宅用地特例率）×20%に引上げ（＝〔B〕）

（資料㉙）

平成27年度税制改正における商業地等に係る負担調整措置の議論の経緯

当時の状況

○ 平成26年度における商業地等の負担水準は、ほぼ据置ゾーン（60～70%）内に収れん



○ 据置特例により評価額の多寡と税額の多寡との逆転が発生

課税標準額の上限額（評価額×70%）で課税されている土地	据置特例が適用されている土地
＜具体例Ⅰ＞ A市の商業地B（148㎡） **H26評価額：約 6,935万円** H26課税標準額 ＝ 約4,855万円 （※約6,935万円×**70%**） **H26税額 ＝ 約 68 万円**	＜具体例Ⅱ＞ A市の商業地C（148㎡） **H26評価額：約 7,601万円** H26課税標準額 ＝ 約4,561万円 （※約7,601万円×**60%**） **H26税額 ＝ 約 64 万円** （課税標準額が評価額×70%の場合… 約 74 万円）

○ 地方団体からは、据置措置を廃止し、負担水準を70%に統一すべきとの要望あり。

↓

不動産業界を中心に、現在の不動産市場の状況では、負担増となるような措置（据置特例の廃止）はとるべきではない、という強い反対の声

↓

平成27年度から平成29年度までの間、現行制度を継続することとし、負担調整措置等については、次期評価替えまでの間において検討を進めることとされた。

29

（資料㉚）

30

平成27年度税制改正大綱（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。

（略）

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。

（資料㉛）

平成30年度改正に向けた負担調整措置に係る意見

団体名	意見
指定都市市長会 「総務大臣への要請」 （29年７月）	固定資産税は、税源の偏在性が小さく、基礎的行政サービスの提供を安定的に支える上で重要な基幹税目であるため、今後も公平かつ簡素な税制を目指すとともに、その安定的な確保を図ること。特に、土地の負担調整措置について、平成30年度評価替えに合わせて、現行の商業地等の据置措置を廃止し、負担水準を70%に収斂させる制度とすること。
全国市長会 「平成30年度都市税制改正に関する意見」（29年８月）	土地評価額の上昇に対応するために拡充された固定資産税における土地の負担調整措置や税負担割合の均衡化を図るための商業地等に係る負担調整の据置措置等については、平成30年度の評価替え時において、近年の地価の動向等社会経済情勢の変化を踏まえ、負担の公平化等を図る観点から見直すこと。
全国町村会 「平成30年度政府予算編成及び施策に関する要望」（29年７月）	デフレ脱却の動向を見極めつつ、土地の負担軽減措置等について、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、引き続き検討し、所要の見直しを行うこと。特に、住宅用地特例については、特例割合を縮小するとともに、新築住宅に係る減額措置については、税制上支援すべき住宅への重点化等を検討すること。

国土交通省・経済産業省 「平成30年度地方税制改正要望」 （29年８月）	土地に係る固定資産税の負担調整措置及び条例減額制度の延長 ・ 商業地等及び住宅用地に係る負担調整措置 ・ 商業地等に係る減額措置 ・ 税負担急増土地に係る減額措置

31

（資料㉜）

償却資産に係る固定資産税について

32

○　償却資産に係る固定資産税収は約1.6兆円（平成27年度決算額）。市町村にとって重要な基幹税。

償却資産課税を巡るこれまでの経緯

平成26・27年度税制改正
- ・経産省から、「償却資産課税のあり方の抜本的見直し」について要望

平成28年度税制改正
- ・経産省から、「新規取得する機械装置等に対する減免」について要望
- ・市町村からは、「償却資産課税の堅持」について強い要望

⇒　中小企業者等が新規取得する一定の機械装置に限定して特例措置を創設
（与党税制改正大綱においては、「償却資産に対する固定資産税の制度は堅持」する旨明記）

平成29年度税制改正
- ・経産省から、「平成28年度に創設した特例措置の対象に器具備品等を追加すること」について要望
- ・市町村からは、「償却資産課税の堅持」及び「平成28年度に創設された特例措置について、期間の延長や対象の拡大等を行わないこと」について強い要望

⇒　平成28年度に創設された特例措置について、地域・業種を限定した上で、その対象に一定の工具、器具・備品を追加
（与党税制改正大綱においては、「その期限の到来をもって終了する」旨及び「償却資産に対する固定資産税の制度は堅持」する旨明記）

平成30年度税制改正に向けた意見

団体名	意見
全国市長会 「平成30年度都市税制改正に関する意見」（29年８月）	固定資産税は市町村財政を支える安定した基幹税であり、市町村の行政サービスを支えるうえで不可欠なものとなっていることから、引き続きその安定的確保を図ること。 また、償却資産に対する固定資産税については、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とともに、平成28年度税制改正において創設された償却資産に対する固定資産税の時限的な特例措置については、今回限りのものとし、その期限の到来をもって確実に終了するとともに、その期限までの間であっても対象範囲の拡大は断じて行わないこと。
全国町村会 「平成30年度政府予算編成及び施策に関する要望」（29年７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、28 年度において設けられた時限的な軽減措置が一部拡大されたが、この税は町村財政を支える安定した基幹税であることから、国の経済対策等の手段として見直すことのないようにするとともに、なし崩し的な対象拡大や期間延長は行わないこと。

（資料㉝）

3．森林吸収源対策に係る地方財源の確保

33

（資料㉞）

森林吸収源対策に関する税制の創設に向けた経緯

34

森林所在市町村
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

与党税制調査会

平成17年2月京都議定書発効

平成18年度
「全国森林環境税創設促進連盟」創設。
○山村地域の市町村の恒久的・安定的な財源

○平成17年度～平成21年度の与党大綱に検討事項として環境税について記載

平成24年10月
国税として地球温暖化対策のための税の創設(石油石炭税の上乗せ)
⇒ CO2排出抑制対策のための財源確保

○平成29年5月10日現在、
促進連盟に**622市町村**、
促進議員連盟に**348市町村議会**　が加盟

平成28年度以降、地方六団体からも、森林吸収源対策税制について強い要望がある。

平成25年度大綱(抄)
森林吸収源対策に関する財源の確保について早急に検討を行う。

平成26年度大綱(抄)
新たな仕組みについて**専門の検討チームを設置**し早急に総合的な検討を行う。

→ **(自)森林吸収源対策PT設置**

平成28年度大綱(抄)
市町村による継続的かつ安定的な森林整備等の財源に充てる**税制(森林環境税(仮称))等の新たな仕組みを検討**する。

平成29年度大綱(抄)
森林環境税(仮称)の創設に向けて、地方公共団体の意見も踏まえながら、**具体的な仕組み等について総合的に検討し、平成30年度税制改正において結論を得る。**

（資料㉟）

平成29年度与党税制改正大綱（抄）

平成２８年１２月８日
自由民主党・公明党

第一　平成29年度税制改正の基本的考え方

６　森林吸収源対策

2020年度及び2020年以降の温室効果ガス削減目標の達成に向けて、森林吸収源対策及び地方の地球温暖化対策に関する安定的な財源の確保について、以下の措置を講ずる。

（1）（略）

（2）森林整備や木材利用を推進することは、地球温暖化防止のみならず、国土の保全や地方創生、快適な生活環境の創出などにつながり、その効果は広く国民一人一人が恩恵を受けるものである。しかしながら、森林現場には、森林所有者の特定困難や境界の不明、担い手の不足といった、林業・山村の疲弊により長年にわたり積み重ねられてきた根本的な課題がある。その対策に当たっては、森林現場に近く所有者に最も身近な存在である市町村の果たす役割が重要となる。

このため、市町村による林地台帳の整備を着実に進めるとともに、公益的機能の発揮が求められながらも、自然的・社会的条件が不利であることにより所有者等による自発的な間伐等が見込めない森林の整備等に関する市町村の役割を明確にしつつ、地方公共団体の意見も踏まえながら、必要な森林関連法令の見直しを行うこととし、以下のような施策の具体化を進める。

① 市町村から所有者に対する間伐への取組要請などの働きかけの強化
② 所有者の権利行使の制限等の一定の要件の下で、所有者負担を軽減した形で市町村自らが間伐等を実施
③ 要間伐森林制度を拡充し、所有者が不明の場合等においても市町村が間伐を代行
④ 寄附の受入れによる公的な管理の強化
⑤ 地域における民間の林業技術者の活用等による市町村の体制支援

このような施策を講じることにより市町村が主体となって実施する森林整備等に必要な財源に充てるため、個人住民税均等割の枠組みの活用を含め都市・地方を通じて国民に等しく負担を求めることを基本とする森林環境税（仮称）の創設に向けて、地方公共団体の意見も踏まえながら、具体的な仕組み等について総合的に検討し、平成30年度税制改正において結論を得る。

35

（資料㊱）

民有林整備に係る課題解決の方向

林野庁資料に基づき作成

36

民有林整備の妨げとなっている要因

- 木材価格の低迷により所有者の経営意欲が低下
- 所有者不明の森林が増加 境界不明の森林の存在
- 林業の担い手の不足

世代交代や不在村化等により今後更に状況が深刻化

自発的な施業を促す現行の対策に限界がある中、当該森林の自然・社会的条件も踏まえながら、公的主体による森林整備を推進する必要

課題解決の方向

- **森林現場や所有者に最も近い市町村段階で行政の役割を強化**
  （例：所有者・境界の明確化、林地台帳整備、市町村からの働きかけ、間伐等の市町村実施、公有林化）
- **市町村への支援体制を整備**

要間伐森林制度の拡充など、関係法令（森林法等）の改正を含め検討

間伐等適切な森林整備の推進

地球温暖化防止　災害防止・国土保全　地方創生

（資料㊲）

森林吸収源対策税制に関する検討会について

○ 開催趣旨

市町村が主体となって実施する森林整備等に必要な財源に充てるための森林環境税（仮称）の創設に向けて、具体的な仕組み等について総合的な検討を行うため、有識者及び地方団体の代表者を構成員として、地方財政審議会の下に設置。

○ 構成員

（地方財政審議会委員）

堀場　勇夫　会長
植木　利幸
鎌田　　司
中村　玲子
宗田　友子

（地方財政審議会特別委員）

神山　弘行　一橋大学大学院法学研究科准教授
◎小西　砂千夫　関西学院大学大学院経済学研究科・人間福祉学部教授
佐藤　英明　慶應義塾大学大学院法務研究科教授
勢一　智子　西南学院大学法学部教授
土屋　俊幸　東京農工大学大学院農学研究院教授
林　　宏昭　関西大学経済学部教授
諸富　　徹　京都大学大学院経済学研究科教授

（地方公共団体関係者）

村井　嘉浩　宮城県知事
（全国知事会地方税財政常任　委員会委員）
本間　源基　茨城県ひたちなか市長
（全国市長会都市税制調査委員会副委員長）
清水　雅文　愛媛県愛南町長
（全国町村会財政委員会副委員長）

◎は座長

○ 開催経緯

・第1回検討会（4月21日開催）

⇒ 検討経緯、今後の論点・検討スジュール

・第2回検討会（5月9日開催）:

⇒ 林野庁からのヒアリング

・第3回検討会（6月22日開催）
・第4回検討会（7月6日開催）
　└ 基本的な制度設計に関する検討

・第5回検討会（8月8日開催）

⇒ 論点の整理

○ 今後の予定

・9月下旬～10月上旬ごろ ⇒ 中間整理
・11月中旬頃　⇒ とりまとめ

37

（資料㊳）

38

森林吸収源対策に関する地方団体の要望等

○ 全国知事会：地方税財源の確保・充実等に関する提言（平成29年７月27日 全国知事会議提出時点）

森林環境税（仮称）については、理念的には地方共同税的な性格を有するものと位置づけ、その税収について全額を地方団体に配分するとともに、都道府県及び市町村の新たな役割分担に応じて配分するなど、都道府県に対する税財源の確保について適切な措置を講ずるべきである。その際、住民の理解が得られるよう丁寧な説明等に努めるとともに、森林環境税（仮称）の使途については、地方の意見を踏まえて、現在、都道府県を中心として独自に課税している森林環境税等への影響が生じないようにしっかりと調整すべきである。

○ 全国市長会：都市税財源の充実確保に関する重点提言（平成29年６月）

森林環境税（仮称）については、その税収を全額地方の税財源にするとともに、森林整備等に係る国・都道府県・市町村の役割分担を整理したうえで、市町村の役割に応じた継続的かつ安定的な財源確保の仕組みとするなど、地方の意見を十分に踏まえ、創設に向けて具体的な制度設計を進めること。

○ 全国町村会：平成30年度政府予算編成及び施策に関する要望（平成29年７月）

森林・林業・山村対策の抜本的強化をはかるための「全国森林環境税」を早期に導入すること。

○ 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　全国森林環境税の創設に関する決議（平成29年５月）

森林・林業・山村対策の抜本的強化をはかるための「全国森林環境税」の早期導入を期する。

○ 指定都市市長会：平成29年度税制改正要望事項（平成28年９月）

地球温暖化対策の一環として、森林吸収源対策に必要な財源について、市町村による継続的かつ安定的な森林整備等の財源に充てる税制等の新たな仕組みを早急に創設すること。また、その検討に当たっては、指定都市を含めた地方団体の意見を十分に反映させること。

（資料㊴）

4. 地方消費税の清算制度

39

（資料㊵）

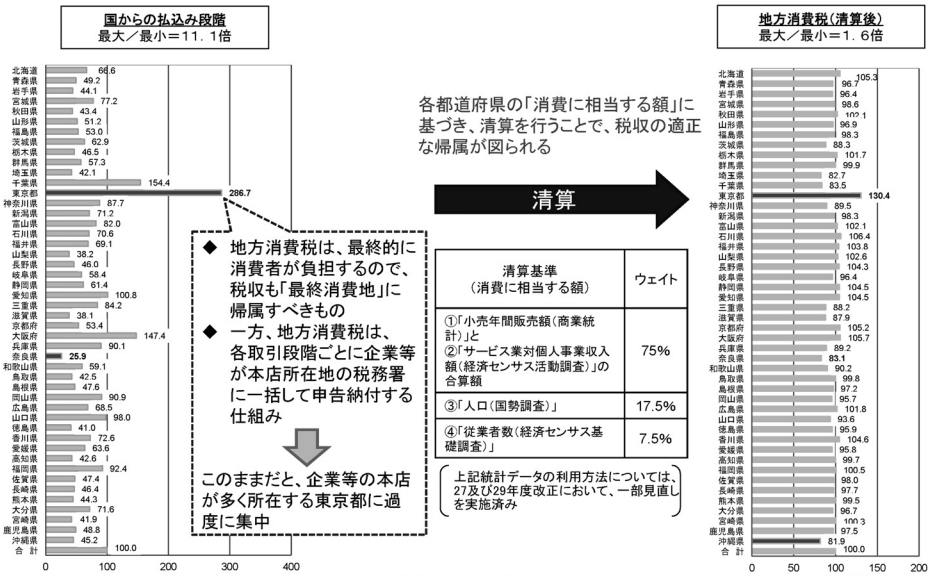
40

地方消費税の概要

項　　目	内　　容
1　課税主体	都道府県　（消費税とあわせて、国に申告納付）
2　税　　率	現　行：1.7％　※うち0.7%分は、社会保障財源 （国の6.3%とあわせて8%）
	H31.10～：2.2％　※うち1.2%分は、社会保障財源 （国の7.8%とあわせて10%）
3　税　　収	4兆9,742億円（平成27年度決算額） ※平成29年度地方財政計画額：4兆5,993億円
4　沿　　革	平成9年4月　創設　税率1%（国の4%と合わせて5%） 平成26年4月　税率1.7%へ引き上げ ※なお、税率2.2%（国の7.8%と合わせて10%）への引上げ時期については、平成27年10月から平成29年4月、さらに平成31年10月に延期されている。

（資料㊶）

地方消費税の清算制度について



※各都道府県における棒グラフ上の数値は、人口一人当たりの金額（全国平均を100とした場合）の指数を示す。（平成27年度決算額）

41

（資料㊷）

42

地方消費税の清算基準の見直しについて

「平成29年度税制改正大綱」（平成28年12月8日　自由民主党　公明党）（抄）

第三　検討事項

14　地方消費税の清算基準については、平成30年度税制改正に向けて、地方消費税の税収を最終消費地の都道府県により適切に帰属させるため、地方公共団体の意見を踏まえつつ、統計データの利用方法等の見直しを進めるとともに、必要に応じ人口の比率を高めるなど、抜本的な方策を検討し、結論を得る。

地方消費税に関する検討会の設置

○ 検討会の趣旨

地方消費税の税収を最終消費地の都道府県により適切に帰属させる観点から、地方消費税の清算基準について検討を行うもの（地方財政審議会の下に設置）

○ 検討会スケジュール

・第1回　4月25日（火）　・第2回　6月2日（金）
・第3回　6月23日（金）　・第4回　7月25日（火）
以降順次開催（11月めど　検討会としての取りまとめ）

○ 構成員

（地方財政審議会委員）
堀場　勇夫　会長
植木　利幸
鎌田　司
中村　玲子
宗田　友子

（地方財政審議会特別委員）
上村　敏之　関西学院大学学長補佐・経済学部教授
関口　智　立教大学経済学部教授
辻　琢也　一橋大学理事・副学長
中里　透　上智大学経済学部准教授
林　正義　東京大学大学院経済学研究科教授
◎ 持田　信樹　東京大学大学院経済学研究科・研究科長/経済学部長
望月　正光　関東学院大学経済学部教授
吉村　政穂　一橋大学大学院国際企業戦略研究科教授

（地方公共団体関係者）
石井　隆一　富山県知事（全国知事会地方税財政常任委員会委員長）
髙橋　正樹　富山県高岡市長（全国市長会都市税制調査委員会委員長）
山崎　親男　岡山県鏡野町長（全国町村会財政委員会委員長）

◎は座長

（資料㊸）

地方税財源の確保・充実等に関する提言（抜粋） 平29.7.29 全国知事会

Ⅲ　税制抜本改革の推進等

２　「人口」を重視した地方消費税の清算基準の見直し

平成30年度税制改正に向けて、清算基準の見直しにあたっては、料理飲食等消費税等を整理統合して地方消費税が創設されたことや社会保障財源を確保するため地方消費税率を引き上げる経緯、近年の社会経済情勢の変化等に留意しつつ、統計改革の動きも踏まえ地方消費税に係る税収の最終的な帰属地と最終消費地を一致させることを目的として統計データの利用方法等の見直しを進め、可能な限り経済活動の実態を踏まえたものとするとともに、商業統計や経済センサス活動調査において正確に都道府県別の最終消費を把握できない場合に、消費代替指標として「人口」を用いること等により、算定における「人口」の比率を高める方向で見直すことを検討すべきである。

43

（資料㊹）

44

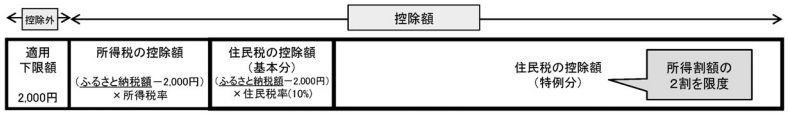
５．ふるさと納税・企業版ふるさと納税

（資料㊺）

ふるさと納税制度について

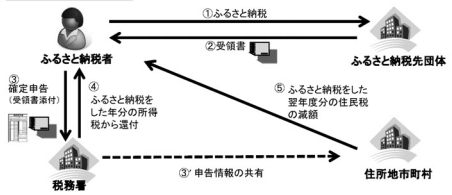
制度の概要

- 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・個人住民税から全額が控除される。
  （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。）

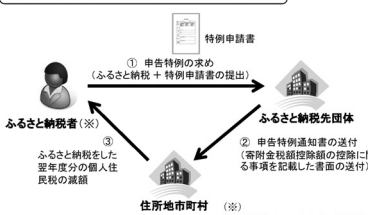


- 控除を受けるためには、ふるさと納税をした翌年に、確定申告を行うことが必要（原則）。確定申告が不要な給与所得者等について、ふるさと納税先が5団体以内の場合に限り、ふるさと納税先団体に申請することにより確定申告不要で控除を受けられる手続の特例（ふるさと納税ワンストップ特例制度）を創設。
  （平成27年4月1日以後に行われるふるさと納税について適用）
- 自分の生まれ故郷や応援したい地方団体など、どの地方団体に対する寄附でも対象となる。

手続（原則）



ワンストップ特例が適用される場合



※ 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日以後に行われる寄附について適用）

（※）
・確定申告が不要な給与所得者等が対象
・5団体以内のふるさと納税の場合

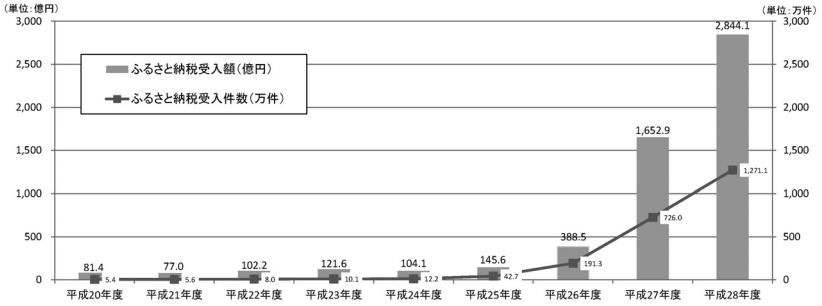
45

（資料㊻）

46

ふるさと納税の受入額及び受入件数（全国計）

- ふるさと納税の受入額及び受入件数（全国計）の推移は、下記のとおり。
- 平成28年度の実績は、約2,844億円（対前年度比：約1.7倍）、約1,271万件（同：約1.8倍）。



（単位：千円、件）

	平成20年度	平成21年度	平成22年度	平成23年度	平成24年度	平成25年度	平成26年度	平成27年度	平成28年度
受入額	8,139,573	7,697,723	10,217,708	12,162,570	10,410,020	14,563,583	38,852,167	165,291,021 (28,674,022)	284,408,875 (50,123,497)
受入件数	53,671	56,332	79,926	100,861	122,347	427,069	1,912,922	7,260,093 (1,476,697)	12,710,780 (2,566,587)

※ 全地方団体（都道府県及び市区町村）を対象に調査を実施。
※ 受入額及び受入件数については、各地方団体で「ふるさと納税」と整理しているもの（法人からの寄附を含む地方団体もあり）。
※ 平成23年東北地方太平洋沖地震に係る義援金等については、含まれないものもある。
※ 「平成27年度」及び「平成28年度」の欄のうち、（）内の数値はふるさと納税ワンストップ特例制度の利用実績（把握している限りのデータを回答している地方団体もあり）。

（資料㊼）

「ふるさと納税に係る返礼品の送付等について」（平成29年4月1日付総税市第28号総務大臣通知）抜粋

○ 平成29年2月～3月、個別に有識者や地方団体の実務担当者にヒアリング等を実施し、4月1日付けで発出。

（前略）今後、ふるさと納税制度を健全に発展させていくためにも、ふるさと納税に関する事務の遂行に当たって、下記の事項に留意の上、改めて、制度の趣旨に沿った責任と良識のある対応を厳に徹底するようお願いします。（後略）

第1 ふるさと納税の募集に関する基本的事項
寄附を受ける地方団体は、返礼品の送付を強調してふるさと納税を募集することを慎む一方、ふるさと納税の使途（寄附金の使用目的）について、地域の実情に応じて創意工夫を図り、あらかじめ十分な周知を行って募集するとともに、寄附金を充当する事業の成果等について、公表や寄附者に対する報告を行うなど、ふるさと納税の目的等が明確に伝わるよう努めること。

第2 返礼品のあり方
ふるさと納税について、寄附金が経済的利益の無償の供与であること、通常の寄附金控除に加えて特例控除が適用される制度であることを踏まえ、各地方団体がふるさと納税に係る周知、募集等の事務を行う際には、次のように取り扱うこと。

1 返礼品の価格等の表示について
「返礼品の価格」や「返礼品の価格の割合」（寄附額の何%相当など）の表示（各地方団体のウェブサイトや広報媒体等における表示のみでなく、ふるさと納税事業を紹介する事業者等が運営する媒体における表示のための情報提供を含む。）など、返礼品の送付が対価の提供との誤解を招きかねないような表示により寄附を募集する行為を行わないようにすること。

2 ふるさと納税の趣旨に反するような返礼品について
(1) 次に掲げるようなふるさと納税の趣旨に反するような返礼品は、換金の困難性、転売防止策の程度、地域への経済効果等の如何にかかわらず、送付しないようにすること。
ア 金銭類似性の高いもの（プリペイドカード、商品券、電子マネー・ポイント・マイル、通信料金等）
※1 使用対象となる地域や期間が限定されているものを含む。
※2 ふるさと納税事業を紹介する事業者等が付与するポイント等を含む。
イ 資産性の高いもの（電気・電子機器、家具、貴金属、宝飾品、時計、カメラ、ゴルフ用品、楽器、自転車等）
ウ 価格が高額のもの
エ 寄附額に対する返礼品の調達価格の割合（以下、「返礼割合」という。）の高いもの
(2) (1)エの返礼割合に関しては、社会通念に照らし良識の範囲内のものとし、少なくとも、返礼品として3割を超える返礼割合のものを送付している地方団体においては、速やかに3割以下とすること。
(3) ふるさと納税の趣旨を踏まえ、各地方団体は、当該地方団体の住民に対し返礼品を送付しないようにすること。

（略）

47

（資料㊽）

地方創生応援税制（「企業版ふるさと納税」）

48

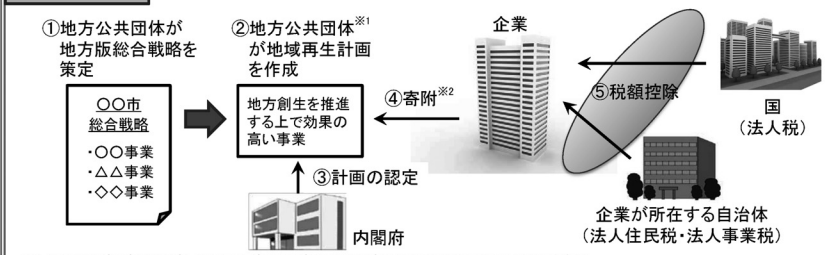
制度のポイント

○志のある企業が地方創生を応援する税制
⇒地方公共団体が行う**地方創生の取組に対する企業の寄附について、税額控除の優遇措置**
○企業が寄附しやすいように
・税負担軽減のインセンティブを2倍に
・寄附額の下限は10万円と低めに設定
○寄附企業への経済的な見返りは禁止

例）100万円寄附すると、法人関係税において**約60万円**の税が軽減



制度活用の流れ



※1 不交付団体である東京都、不交付団体で三大都市圏の既成市街地等に所在する市町村は対象外。
※2 本社が所在する地方公共団体への寄附は対象外。

平成28年度認定事業 299事業（平成29年度事業費 270億円）
平成28年度 寄附件数 517件（寄附企業数459社）、寄附額 7.5億円
平成29年度第１回は６月に認定済み、第２回は９月、第３回は１月に申請受付予定

（資料㊾）

6. 地方税の電子化

49

（資料㊿）

地方税の電子申告・電子納税を巡る状況

50

電　子　申　告

- 全ての地方団体に対して、法人関係税等の電子申告が可能
- 電子申告利用率　60.9%
  （H28年度・法人道府県民税）

→ 利用率は着実に向上。更なる普及を目指す（※）。

※規制改革推進会議「行政手続部会取りまとめ」における目標として、大法人：義務化を前提に100%、中小法人：70%

企業が行う電子申告による申告件数（下段は利用率）

	平成23年度	平成28年度
法人道府県民税・法人事業税	148万件 （39.6%）	245万件 （60.9%）
法人市町村民税	123万件 （31.7%）	261万件 （62.0%）
個人住民税（給与支払報告書）	682万件 （9.0%）	3,125万件 （38.0%）
固定資産税（償却資産）	30万件 （9.3%）	93万件 （26.7%）
事業所税	1万件 （4.2%）	2万件 （13.1%）

電　子　納　税

- 個人向けの収納手段は、電子納税含め多様化。
- 法人向けの電子納税に対応しているのは、22団体（12都県・10市町）
- 電子納税利用率　1%程度
  （H27年度・法人道府県民税）

→ 民間電子決済サービス（MPN）開始後15年経過も、普及は進まず。

地方税における各収納手段の導入・利用状況
（都道府県、市区町村計）
（上段は対応団体数、下段は利用件数）

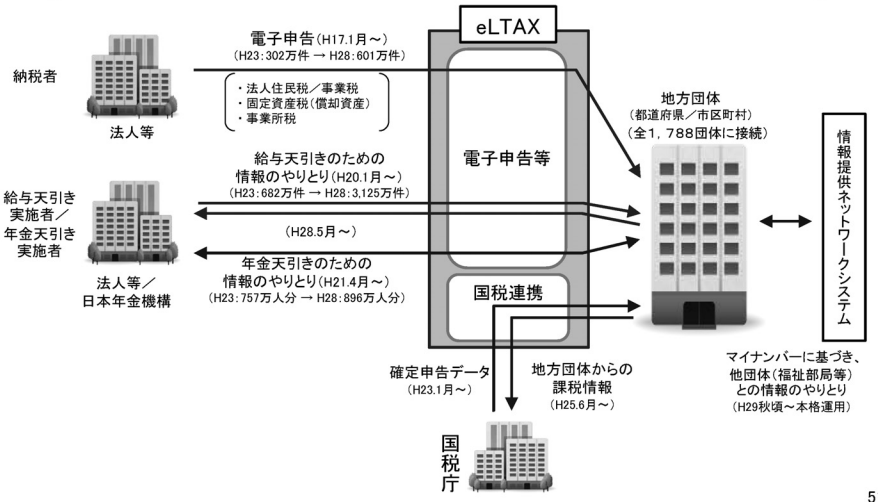
		平成24年度	平成27年度	
口座振替		1,779団体 1億2,627万件	1,781団体 1億3,925万件	個人向け中心
コンビニ収納		876団体 6,477万件	1,119団体 9,188万件	個人向け中心
クレジットカード納付		67団体 30万件	154団体 131万件	個人向け中心
電子納税（ペイジー）	eLTAX非連動型	56団体 703万件	79団体 1,097万件	個人向け中心
電子納税（ペイジー）	eLTAX連動型	13団体 1万件	22団体 2万件	

※国税においては、電子納税（インターネットバンキング）は平成15年から導入。

（資料61）

eLTAX（エルタックス）について

○ eLTAXは、一般社団法人地方税電子化協議会（全地方団体が会員）により運営される地方税の電子申告及び国税連携のためのシステム。eLTAXが担う役割は順次拡大し、「地方税の電子化」の基盤となっている。
※e-Tax（国税の電子申告のためのシステム）は国税庁が管理・運営



51

（資料62）

行政手続簡素化に関する各方面からの要請

52

○ 「経済財政運営と改革の基本方針2017」（抄）［平成29年6月9日閣議決定］

第2章　成長と分配の好循環の拡大と中長期の発展に向けた重点課題
2.（4）② 行政手続コスト削減に向けた取組
　我が国のビジネス環境を改善し、事業者の生産性の向上を図るため、事業者目線で規制改革・ 行政手続の簡素化・IT化を一体的に進める。規制改革推進会議「行政手続部会取りまとめ」に沿って、行政手続コストを2020年（平成32年）までに20%以上削減することを目指す。

○ 「行政手続部会取りまとめ」（抄）［平成29年3月29日第14回規制改革推進会議］

2. 手続の電子化、簡素化等により、事業者の負担感減少に向けた取組を進める。
① 電子納税の推進
② eLTAXの使い勝手の大幅改善（利用満足度に係るアンケートを実施し、取り組む）
③ 国税との情報連携の徹底（法人設立届出書等の電子的提出の一元化、電子申告における共通入力事務の重複排除等）

○ 日本経済団体連合会　「平成29年度税制改正に関する提言」（抄）［平成28年9月］

1.（3）③ 地方法人課税の簡素化
　地方法人課税は、（略）特に全国に展開している法人にとっては、納税に係る事務負担が大きい。このため、地方法人課税については（略）法人番号制度を活用し、本店が所在する都道府県等への地方税の一括納付を可能とするシステムについても、導入を検討すべきである。（略）

○ 経済同友会　規制改革推進会議　第4回行政手続部会　提出資料（抄）［平成28年11月］

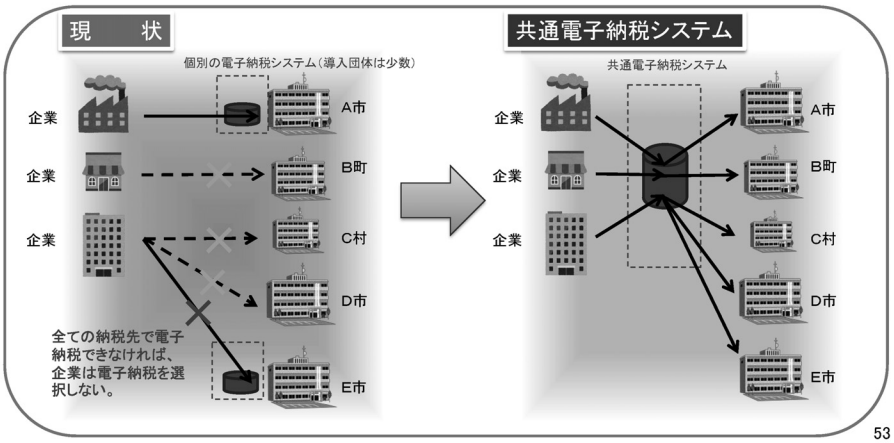
規制・行政手続上負担と感じていることについて
（2）⑤住民税の納付手続
　住民税の納付手続に関し、Pay-easyに対応していない自治体が多いため、金融機関窓口に出向く必要があり、非効率である。

金融業界（全国銀行協会）からも、地方税の全国共通の電子納税システムの構築の要望が提出されている。

（資料㊸）

共通電子納税システム（共同収納）のイメージ

全地方団体が加入・運営しているeLTAXを活用して、共通電子納税システムを導入
（平成31年10月の運用開始を目標）
⇒ ・企業は、全地方団体に対して電子納税可能に。
・複数の地方団体への納税についても、一度の手続きで可能に。



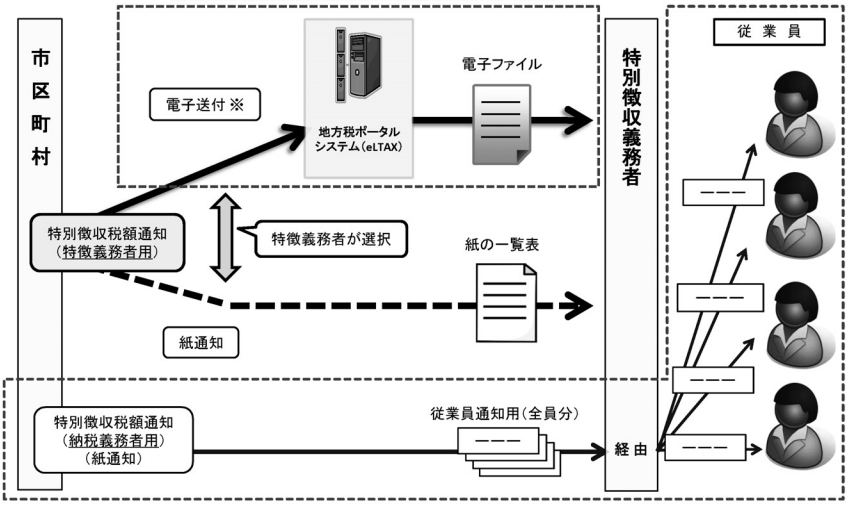
53

（資料㊹）

54

個人住民税における給与所得に係る特別徴収税額通知

平成28年度課税分の個人住民税から電子化が可能



電子交付を行うことができるよう検討し、できるだけ早期に結論を得る

※ ・・・ eLTAXを通じて特別徴収税額通知の電子送付を希望する特徴義務者に対し、H28年度以降システム改修した市区町村から順次対応

パネリスト資料

大阪産業大学経済学部国際経済学科教授

横山直子

目　　次

財政・税制の現状と課題

（資料１）……1
（資料２）……2

（資料１）

【ご参考】資料

ご参考資料

租税研究大会（大阪大会）討論会（平成 29 年 9 月 20 日）
『税制改革を巡る現状と課題』に関して（ご参考資料）

平成 29 年 9 月 20 日
大阪産業大学経済学部　教授　横山直子

徴税制度・納税制度をめぐる視点の中で、さらに注目すべきと考えるいくつかの**視点、キーワード**について、以下をご参考いただけましたら幸いです。

（1）納税協力費に関する視点

①納税協力費の意義

納税協力費に関する研究について、サンフォード教授（Sandford.C.）を中心とした研究が有名で多くの研究があり、納税協力費について、**金銭的コスト（money costs）**、**時間的コスト（time costs）**、**心理的コスト（psychic or psychological costs）**の 3 つのように分類されている[1]。

金銭的コストは、個人納税者の税理士への報酬、企業の税理士への報酬、税の計算に関する事務を担当する人員にかかる費用など、**時間的コスト**は、納税者の申告書作成に必要となる時間など、また、**心理的コスト**は、納税をおこなうに際して納税者が不安や心配な気持ちをもつことに関するコストである[2]。

②納税協力費における心理的コストの重要性

サンフォード教授（Sandford.C.）らの研究において、納税協力費における**心理的コスト**は測定が難しいけれども、**心理的コスト**について考える、考慮に入れることはとても重要であるとされている[3]。

（次ページに続く）

[1] 納税協力費に関する研究について、サンフォード教授（Sandford.C.）を中心とした研究が有名で多くの研究がある。納税協力費に関して、Sandford, C., M. Godwin and P. Hardwick (1989),*Administrative and Compliance Costs of Taxation*, Fiscal Publications, Bath., Sandford, C. (2000), *Why Tax Systems Differ: A Comparative Study of the Political Economy of Taxation*, Fiscal Publications, Bath.を参考。サンフォード（Sandford.C.）教授らは、納税協力費について、金銭的コスト（money costs）、時間的コスト（time costs）、心理的コスト（psychic or psychological costs）の 3 つのように分類されており、これら納税協力費に関する 3 つの分類や内容については、Sandford,C. M.Godwin and P.Hardwick(1989), *Administrative and Compliance Costs of Taxation*, Fiscal Publications, Bath.,chap.1, pp.3-23 を参考。納税協力費について、横山直子（2005）「納税システムにおける納税協力費－納税協力費の根拠と位置づけに関連して－」『経済情報学論集』第 20 号、横山直子（2008）「納税協力費と納税意識」『経済学論究』第 62 巻第 1 号（関西学院大学経済学部研究会）、横山直子（2016）『徴税と納税制度の経済分析』中央経済社、についても参考。

[2] 前掲注 1 、Sandford, C., M. Godwin and P. Hardwick (1989), *Ibid.*, chap.1, pp.3-23,を参考。また、前掲注 1 、横山直子（2005）、（2008）、（2016）、前掲書についても参考。

[3] 前掲注 1 、Sandford, C., M. Godwin and P. Hardwick (1989), *Ibid.*, chap.1, pp.3-23, Sandford, C. (2000), *Ibid.*, p.132 を参考。横山直子（2005）、（2008）、（2016）、前掲書についても参考。

（資料２）

（２）納税意識に関する視点

租税意識[4]について、シュメルダース（G.Schmölders）[5]において、詳しく研究がおこなわれている。

税負担に関して、シュメルダース（Schmölders,G.）（1970）において、「たいてい簡単に大きさを測定できる『客観的な(objektiven)』税負担は、『主観的な(subjektive)』税負担あるいは『負担感(Belastungsgefühl)』とは相違があるものである[6]」とされており、また、「所得税の負担感は、客観的な税負担に関する知識がやや少ないことと、その他の主観的な、少し歪みのある印象もあるけれども、財や商品の価格に含められている税負担に関する漠然とした推測と比較すると明らかな、はっきりとしたものである[7]」、と述べられている。

さらに、シュメルダース（Schmölders,G.）（1970）では「負担感や現実の、そこにある負担に対する知識は、1 人ひとりの納税義務に関する租税道徳（Steuermoral）に直接影響を及ぼす[8]」とされている。

---

[4] 租税意識、納税意識について、Schmölders, G. (1970), *Finanzpolitik,Dritte,neu überarbeitete Auflage*,Springer-Verlag, Berlin・Heidelberg・New York, Torgler, B. (2007), *Tax Compliance and Tax Morale: A Theoretical and Empirical Analysis,* Edward Elgar Publishing Limited.を参考。また、納税意識に関して、前掲注１、前掲書、横山直子（2008）、(2016)、また、横山直子（2015）「徴税・納税制度と納税意識に関する研究－所得税・消費税を中心に－」『大阪産業大学経済論集』第 16 巻第 1・2 合併号、横山直子（2017）「わが国における納税意識の特徴と徴税・納税制度の方向性－所得税・消費税・住民税を中心に－」『大阪産業大学経済論集』第 18 巻第 3 号、についても参考。

[5] 前掲注４、前掲書、Schmölders, G. (1970),chap.5 第 34 節参考。

[6] 前掲注４、前掲書、Schmölders, G. (1970),S.326.

[7] 前掲注４、前掲書、Schmölders, G. (1970),S.327.

[8] 前掲注４、前掲書、Schmölders, G. (1970),S.328.

国際課税関係資料

財務省主税局参事官室

目　　次

（国際課税資料１）BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクト等の国際的な取組み及び我が国の対応……75
（国際課税資料２）Ⅰ．BEPS プロジェクト・税の透明性に関するこれまでの取組み……75
（国際課税資料３）「BEPS プロジェクト」について ……76
（国際課税資料４）BEPS プロジェクトの今後……76
（国際課税資料５）BEPS 実施フェーズ（Inclusive framework on BEPS）参加国・地域（2016. 7 ～） ……77
（国際課税資料６）「BEPS プロジェクト」最終報告書の概要 ……77
（国際課税資料７）BEPS プロジェクトの概要と進捗状況……78
（国際課税資料８）【行動３】外国子会社合算税制の強化：平成29年度税制改正 ……78
（国際課税資料９）外国子会社合算税制：見直しの方向性……79
（国際課税資料10）外国子会社合算税制：見直しの主なポイント①……79
（国際課税資料11）外国子会社合算税制：見直しの主なポイント②……80
（国際課税資料12）外国子会社合算税制：見直しの主なポイント③……80
（国際課税資料13）外国子会社合算税制：見直しの主なポイント④……81
（国際課税資料14）外国子会社合算税制：見直しの主なポイント⑤……81
（国際課税資料15）【行動13】移転価格税制に係る文書化制度の整備：平成28年度税制改正……82
（国際課税資料16）（参考）行動13　多国籍企業の企業情報の文書化 ……82
（国際課税資料17）（参考）行動13　多国籍企業の企業情報の文書化 ……83
（国際課税資料18）（参考）行動13　多国籍企業の企業情報の文書化 ……83
（国際課税資料19）（参考）行動13　多国籍企業の企業情報の文書化 ……84
（国際課税資料20）【行動１】電子経済の課税上の課題への対処：平成27年度税制改正……84
（国際課税資料21）【行動１】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（平成27年度税制改正）……85
（国際課税資料22）国際的課税逃れ対策（BEPS・税の情報交換）及び実質的所有者情報の透明性向上に関する流れ……85
（国際課税資料23）税務当局間の情報交換……86
（国際課税資料24）グローバル・フォーラムについて……86
（国際課税資料25）自動的情報交換を巡る国際的取組みの経緯……87
（国際課税資料26）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……87
（国際課税資料27）自動的情報交換の実施時期に関する国際的な状況……88
（国際課税資料28）税務行政執行共助条約の概要……88
（国際課税資料29）G20の「税の透明性に関する非協力的地域のリスト」について …89

(国際課税資料30) G20サミット首脳宣言（仮訳抜粋）
（2016年９月４−５日　於：杭州）……89
(国際課税資料31) G20財務大臣・中央銀行総裁会議共同声明（仮訳抜粋）
（2017年３月17−18日　於：バーデン＝バーデン）……90
(国際課税資料32) G７財務大臣・中央銀行総裁会議共同声明（仮訳抜粋）
（2017年５月12−13日　於：バーリ）……90
(国際課税資料33) G20サミット首脳宣言（仮訳抜粋）
（2017年７月７−８日　於：ハンブルク）……91
(国際課税資料34) Ⅱ．BEPS 合意に関する今後の対応……91
(国際課税資料35)「今後の国際課税のあり方についての基本的考え方」（骨子）……92
(国際課税資料36)「今後の国際課税のあり方についての基本的考え方」（骨子）……92
(国際課税資料37)「今後の国際課税のあり方についての基本的考え方」（骨子）……93
(国際課税資料38)【行動８−10】移転価格税制：「BEPS プロジェクト」の結論……93
(国際課税資料39)【行動８】無形資産取引に係る移転価格ルール ……94
(国際課税資料40) 評価困難な無形資産に係る移転価格ルールの策定……94
(国際課税資料41) 評価困難な無形資産（HTVI）に関する実施ガイダンスの概要⑴ …95
(国際課税資料42) 評価困難な無形資産（HTVI）に関する実施ガイダンスの概要⑵ …95
(国際課税資料43)【行動９】リスクと資本に係る移転価格ルール ……96
(国際課税資料44)【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……96
(国際課税資料45) 利益分割法ガイダンスの概要……97
(国際課税資料46)【行動４】利子控除制限ルール ……97
(国際課税資料47)【行動４】利子控除制限：制度の基本及び日本の現行制度
（「過大支払利子税制」） ……98
(国際課税資料48)【行動４】利子控除制限：「BEPS プロジェクト」の結論 ……98
(国際課税資料49)【行動12】タックス・プランニングの義務的開示制度：
制度の基本及び「BEPS プロジェクト」の結論……99
(国際課税資料50)（参考）報告義務に係る項目ごとのオプション・勧告⑴……99
(国際課税資料51)（参考）報告義務に係る項目ごとのオプション・勧告⑵ ……100
(国際課税資料52) 各国の義務的開示制度の比較 ……100
(国際課税資料53)【行動15】BEPS 防止措置実施条約の概要・経緯……101
(国際課税資料54) BEPS 防止措置実施条約と各行動の関係 ……101
(国際課税資料55)【行動７】恒久的施設（PE）認定の人為的回避の防止 ……102
(国際課税資料56) BEPS 防止措置実施条約の署名国（70カ国） ……102
(国際課税資料57) BEPS 防止措置実施条約の適用に関する我が国の選択の概要
（暫定版）……103

（国際課税資料１）

BEPS（税源浸食と利益移転）プロジェクト等の国際的な取組み及び我が国の対応

目　次

Ⅰ．ＢＥＰＳプロジェクト・税の透明性に関する
これまでの取組み　・・・・・・・・・・・・・・・ P2

Ⅱ．ＢＥＰＳ合意に関する今後の対応　・・・・・・・・・・・・・・・P34

1

（国際課税資料２）

Ⅰ．BEPSプロジェクト・税の透明性に関するこれまでの取組み

2

（国際課税資料３）

「BEPSプロジェクト」について

○ 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にずれが生じていた。
- BEPSプロジェクトは、公正な競争条件（Level Playing Field）の確保という考え方の下、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、課税逃れを行うこと（BEPS）がないよう、国際課税ルール全体を見直し、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ことを目指すプロジェクト。

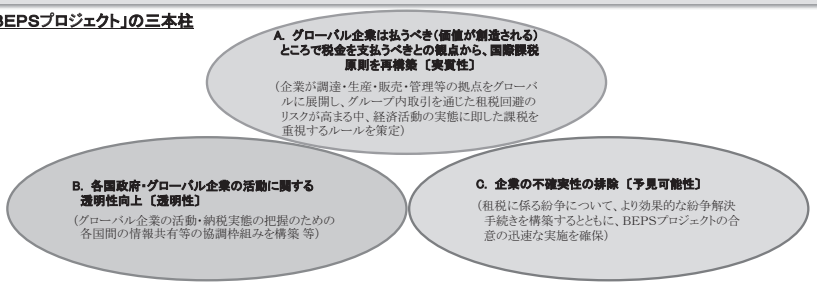
○ 背景・経緯

- 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る中、多国籍企業の課税逃れに対する批判が高まったことを背景に、2012年6月、OECD租税委員会（当時議長：浅川財務官）が本プロジェクトを立ち上げ。
- G20財務大臣からの要請も受け、2013年7月には、「BEPS行動計画」を公表。行動計画の実施に当たり、OECD非加盟のG20メンバー8か国（中国、インド、南アフリカ、ブラジル、ロシア、アルゼンチン、サウジアラビア、インドネシア）も議論に参加。
- 2014年9月に、「第一弾報告書」、2015年10月には「最終報告書」を公表し、G20財務大臣に報告。11月のG20サミットにも報告し、首脳からは、支持とともに、合意事項を着実に実施するよう強い要請があった。
- 2016年6月末に、京都において、BEPS合意事項を実施に移すための「BEPS包摂的枠組み」を立ち上げ、参加国を大幅に拡大。

○ 現在の取組（BEPS実施フェーズ）

- BEPS実施フェーズにおける取組として、現在以下の主要課題に対処。
  ① 各国による合意事項の実施状況のモニタリング ⇒ BEPS包摂的枠組の下、各作業部会におけるモニタリング方法等について議論。
  ② 残された課題についての、継続検討 ⇒ BEPS包摂的枠組みの下、各作業部会で議論を継続。「移転価格ガイドライン」・「モデル租税条約」の改訂作業中。
  ③ 開発途上国を含む幅広い国と関係機関が協調する枠組み（技術支援等を含む）の構築⇒IMF、OECD、世銀、国連等の国際機関並びに先進国及び開発途上国の協調の場としての「税に関する協働のためのプラットフォーム」の設置
- 2016年は、日本がG7議長国（中国がG20議長国）として、上記の取組を重要議題の一つに掲げ、議論を推進するべく各国との協調をリード（仙台G7財務大臣会合、伊勢志摩サミット、OECD租税委員会京都会合、G20杭州サミット）。

「BEPSプロジェクト」の三本柱



3

（国際課税資料４）

BEPSプロジェクトの今後

BEPS実施フェーズの３本柱

CFA Inclusive Framework on BEPS
（BEPS包摂的枠組）

① BEPS合意の一貫した実施とモニタリング

- 各報告書の勧告内容を実現するための各国における所要の国内法改正
- BEPS合意のOECDモデル租税条約・移転価格ガイドラインへの反映
- 各国の実施状況のモニタリング
- BEPS対抗措置の効果の測定

② 技術的作業の継続

- 利子控除制限に関する具体的な計算方法の検討
- 価格付けが困難な無形資産に関する移転価格ガイドラインの改定の検討　等

③ 更に広範な新興国・途上国への拡大

- 46ヶ国から関心・関連のある100ヶ国以上に拡大
- 新規参加国も対等な立場で参加

（参考）その他の途上国への税制支援

- 途上国の国内資金動員強化のための税制・税務執行支援
- 途上国が直面するBEPS関連問題に対処するためのツールキットの開発
- 国際機関間の協調・情報共有を通じた支援の効果の向上（IMF・OECD・世銀・国連による「税に関する協働のためのプラットフォーム」の活用）

4

（国際課税資料５）

BEPS実施フェーズ（Inclusive framework on BEPS）参加国・地域（2016.7～）

（2017年7月6日現在）

正式メンバー国・地域　102カ国

OECD加盟国

オーストラリア　カナダ
フランス　◎ドイツ
イタリア　日本
●英国　米国
韓国　メキシコ
トルコ

ニュージーランド　チリ
ノルウェー　アイスランド
イスラエル　オランダ
ベルギー　ルクセンブルク
フィンランド　スウェーデン
オーストリア　デンマーク
スペイン　ポルトガル
ギリシャ　アイルランド
チェコ　ハンガリー
ポーランド　スロヴァキア
エストニア　スロベニア
スイス　ラトビア

計　35カ国

OECD非加盟国 ＝ BEPS Associate

従来から参加していた国

アルゼンチン　ブラジル
インド　●中国
インドネシア　ロシア
サウジアラビア　南アフリカ

G20メンバー

コロンビア　コスタリカ
リトアニア

OECD加盟申請中

計　11カ国

京都会合および会合後に参加した国・地域

【京都会合で参加】

ベナン　ブルネイ　ブルガリア
ブルキナファソ　カメルーン　コンゴ
クロアチア　キュラソー　D.R.コンゴ
エジプト　ガボン　ジョージア
ガーンジー　ハイチ　香港
マン島　ジャージー　ケニア
リベリア　リヒテンシュタイン　マルタ
モナコ　ナイジェリア　パキスタン
パプアニューギニア　パラグアイ　ルーマニア
サンマリノ　●セネガル　シエラレオネ
シンガポール　スリランカ　ウルグアイ

【京都会合後に参加】

アンドラ　アンゴラ　ベリーズ
バミューダ諸島　ボツワナ　BVI
ケイマン諸島　コンゴ　コートジボワール
ジブチ　マカオ　ジャマイカ
タークス・カイコス　カザフスタン　マレーシア
モーリシャス　モンセラト　パナマ
ペルー　セーシェル　タイ
ウクライナ　ベトナム

計　56カ国

Invitee
（京都会合にオブザーバーとして参加）

カンボジア
ギニアビサウ
ガイアナ
マダガスカル
モーリタニア
ミャンマー
サントメ・プリンシペ
トーゴ
アラブ首長国連邦
ザンビア

計　10カ国

注1：BEPS正式メンバー国・地域は、対等な立場（equal footing）で議論・議決に参加し、合意事項全体にコミットする。ただし、新たに加わった途上国が合意事項を実施するタイミングについては、従来から参加している国とは異なることが許容されている。
注2：下線はBEPS包摂的枠組運営会合メンバーの出身国を、◎は議長出身国を、●は議長代理出身国をそれぞれ指す。

5

（国際課税資料６）

「BEPSプロジェクト」最終報告書の概要

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〔実質性〕

（1）電子経済の発展への対応

電子経済に伴う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関するガイドラインを策定した。

※ 電子経済を利用したBEPSについては、他の動きを実施することで対応可能。更に、消費課税やBEPS対抗措置で対応できない問題について、物理的概念の存在を模擬として課税する現行の税制とは異なる課税方法の可能性等について、検討を継続。

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、各国が協調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・ミスマッチの無効化 → 租税条約の拡充（含行動⑮）で対応
（※国内法は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 → 29年度税制改正で対応済み

行動4 利子控除制限 → **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 条約濫用の防止 → 租税条約の拡充（含行動⑮）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⑮）の中で対応

行動8－10 移転価格税制と価値創造の一致 → **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〔透明性〕

（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、国際的な協調のもと、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 → **法改正の要否を含め検討**

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済み

C. 企業の不確実性の排除〔予見可能性〕

（5）法的安定性の向上

BEPS対抗措置によって予期せぬ二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ことを図った。

行動14 より効果的な紛争解決メカニズムの構築 → 租税条約の拡充（含行動⑮）の中で対応

（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定には膨大な時間を要することから、BEPS対抗措置を効率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（署名済み）

6

（国際課税資料７）

ＢＥＰＳプロジェクトの概要と進捗状況

行動	各行動の概要	主な作業の進捗状況（●OECDの作業、○我が国の対応）
行動1	電子経済に伴う問題への対応策を検討。	●電子経済の進展が国際課税に与える影響をモニタリングし、2020年にモニタリング結果を踏まえた報告書を作成（2018年に中間報告）。 ○国境を越える役務提供への消費課税の見直しを実施（27年度改正）。
行動2	国家間の税務上の取扱いの差異を利用した租税回避（ハイブリッド・ミスマッチ）への対抗策を勧告。	○子会社所在地国で損金算入が認められる配当について、外国子会社配当益金不算入制度の対象外に改正（27年度改正）。
行動3	・BEPSに対処しうる有効な外国子会社合算税制の設計について勧告。 ・会社単位ではなく、所得の性質ごとに合算対象となるかを判定することを勧告。	○租税回避リスクを外国子会社の負担割合により把握する制度から所得や事業の内容によって把握する制度に改正（29年度改正）。
行動4	過大支払利子税制について、純支払利子／EBITDA比率が10～30%を超過する場合には、超過部分の利子の控除を制限することを勧告。	○勧告の内容を踏まえ、過大支払利子税制につき改正の要否について検討。
行動5	知財優遇税制等の有害性を審査する新基準を開発。他国の税源に影響しうるルーリングを提供した当局に、当該他国の税務当局への自発的情報交換の義務付けを勧告。	●非G20・非OECD加盟国に対する有害税制審査対象の拡大。有害税制の審査基準の強化・拡張の検討。 ○既存の情報交換の枠組みを用いてルーリングの自発的情報交換を実施。
行動6	第三国居住者の不当な条約特典享受を阻止する措置を勧告。	●今後措置の実施状況に関するモニタリングを開始予定。 ○租税条約（行動15を含む）の拡充を図る。
行動7	人為的な恒久的施設（PE）認定回避に対処するための措置を勧告。	●OECDモデル条約の改正、PE帰属利得の計算に関するガイダンスの策定中。 ○租税条約（行動15を含む）の拡充を図る。
行動8～10	・無形資産取引等への適切な対応の観点から移転価格ガイドラインの改訂を勧告。 ・独立企業間価格算定におけるリスク分析方法を明確化。 ・一定の要件の下、所得相応性基準（予測利益と実現利益が一定以上乖離する場合に、実績値に基づいて独立企業間価格を算定すること）を容認。	●移転価格ガイドラインの改訂、利益分割法の適用に関するガイダンス及び評価困難な無形資産に関する実施ガイダンスの策定中。 ○所得相応性基準の導入を含め、移転価格税制につき改正の要否について検討。
行動11	BEPSの規模に関する分析を実施。	●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・開発等。
行動12	租税回避スキームの義務的開示制度の設計について勧告。	○勧告の内容等を踏まえ、義務的開示制度の導入の要否について検討。
行動13	多国籍企業グループの取引の全体像を把握するため、多国籍企業情報の文書化を勧告。	○勧告に基づき、文書化制度を整備（28年度改正）。
行動14	相互協議を通じた適時・効果的な紛争解決のための措置を勧告。	●措置の実施状況に関するモニタリングの作業中。 ○基本的に措置を実施済み。租税条約（行動15を含む）の拡充を図る。
行動15	各勧告を既存条約に一挙に反映させる多数国間協定を検討。	●多数国間協定を策定。参加国の拡大を呼びかけ。 ○2017年６月に署名。

7

（国際課税資料８）

【行動3】 外国子会社合算税制の強化：平成29年度税制改正

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。

日本の対応

日本においては、「外国子会社の経済実態に即して課税すべき」とのBEPSプロジェクトの基本的な考え方に基づき、平成29年度改正において、租税回避リスクを、改正前の外国子会社の租税負担割合により把握する制度から、所得や事業の内容によって把握する制度に改めることとした。

8

（国際課税資料９）

外国子会社合算税制：見直しの方向性

○　「外国子会社合算税制」とは、外国子会社を利用した租税回避を抑制するために、一定の条件に該当する外国子会社の所得を、日本の親会社の所得とみなして合算し、日本で課税する制度。

○　改正前の制度では、外国子会社の税負担水準が２０％（トリガー税率）以上であれば経済実体を伴わない所得であっても合算されず、申告も求められない一方で、実体ある事業から得た所得であっても合算されてしまう場合がある、という問題あり。

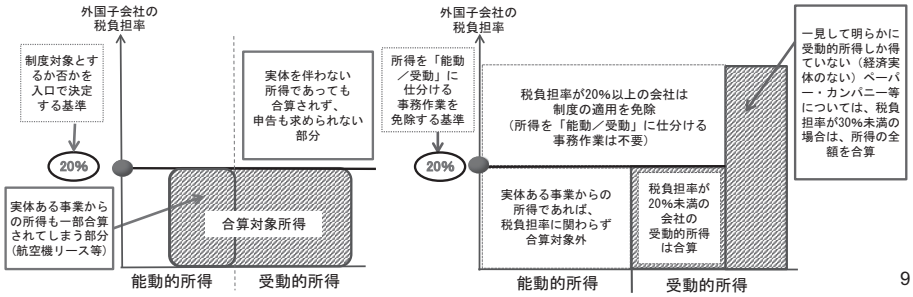
○　平成２９年度税制改正においては、「ＢＥＰＳプロジェクト（行動３）」の合意や「平成２８年度与党税制改正大綱」で示された方向性を踏まえ、租税回避をより的確に抑制するとともに、日本企業の海外展開を阻害しないような制度とすべく、以下の方向性で制度を見直し。

改正前の制度のイメージ

－　租税回避リスクを、外国子会社の外形（会社全体の税負担率（２０％未満）や会社としての実体の有無等）により把握

見直し後のイメージ

－　租税回避リスクを、外国子会社の個々の活動内容（所得の種類等）により把握
－　租税回避リスクの低い外国子会社に、所得を「能動／受動」に分類する事務作業が発生しないよう、一定の税負担をしている外国子会社は適用を免除



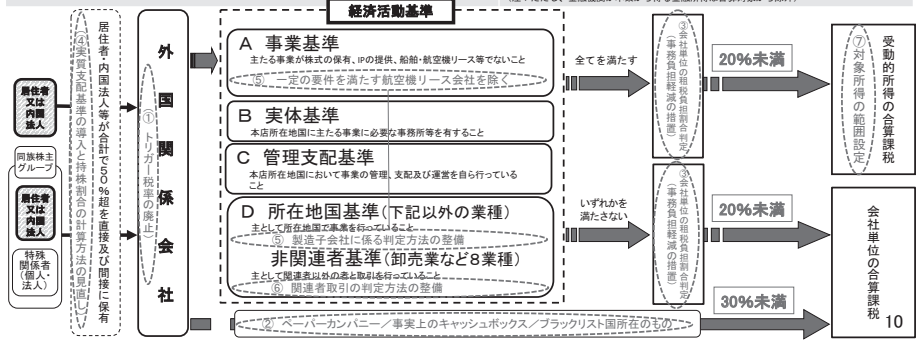
9

（国際課税資料10）

外国子会社合算税制：見直しの主なポイント①

○　日本企業の海外での事業展開を阻害することなく、効果的に租税回避リスクに対応できるよう、改正前の制度の骨格は維持しつつ、以下を見直し。
見直しに当たっては、租税回避に関与していない企業に過剰な事務負担がかからないよう配慮。

見直しの目的	内容
■ 会社単位の税負担率が一定率（トリガー税率）以上である事のみを理由に、合算対象とされないことへの対応	■ トリガー税率を廃止し（①）、ペーパーカンパニー等の所得は、原則、会社単位で合算（②） （注：ただし、一定の保険委託者・資源投資法人については、事業実態に配慮した特例を措置）
■ 租税回避リスクに効果的に対応しつつ、改正前の制度と比較して過剰な事務負担が企業にかからないようにする	■ 事務負担軽減の措置として、会社単位の租税負担割合「20%」による制度適用免除基準を設定（③）
■ 資本関係は無いが、契約関係等により子会社を支配しているケースや間接支配への対応	■ 実質支配基準の導入と持株割合の計算方法の見直し（④）
■ 実体ある事業を行っている航空機リース会社や製造子会社の所得が合算されないよう対応	■ 事業基準・所在地国基準の判定方法の見直し（⑤）
■ 第三者を介在させることで、「非関連者基準」を形式的に満たすケースへの対応	■ 非関連者基準の判定方法の見直し（⑥）
■ 経済実体のない、いわゆる受動的所得は合算対象とする	■ 受動的所得の対象範囲の設定（配当、利子、無形資産の使用料等）（⑦） （注：ただし、金融機関が本業から得る金融所得は合算対象から除外）



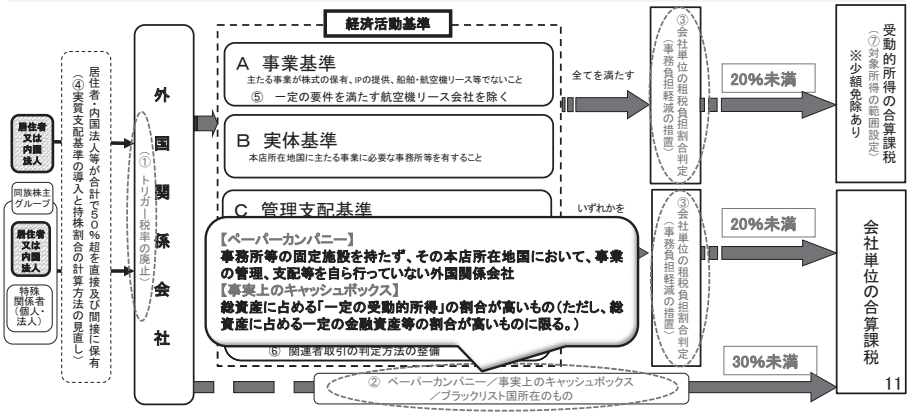
10

（国際課税資料11）

外国子会社合算税制：見直しの主なポイント②

○　日本企業の健全な海外進出を促進しつつ、より効果的に租税回避リスクに対応できるよう、現行制度の骨格は維持しつつ、以下を見直し。見直しに当たっては、租税回避に関与していない企業に過剰な事務負担がかからないよう配慮。

見直しの目的	内容
■　会社単位の税負担率が一定率（トリガー税率）以上である事のみを理由に、合算対象とされないことへの対応	■　トリガー税率を廃止し（①）、ペーパーカンパニー等の所得は、原則、会社単位で合算（②）
■　租税回避リスクに効果的に対応しつつ、現行制度と比較して過剰な事務負担が企業にかからないようにする	■　事務負担軽減の措置として、会社単位の租税負担割合「20%」による制度適用免除基準を設定（③）

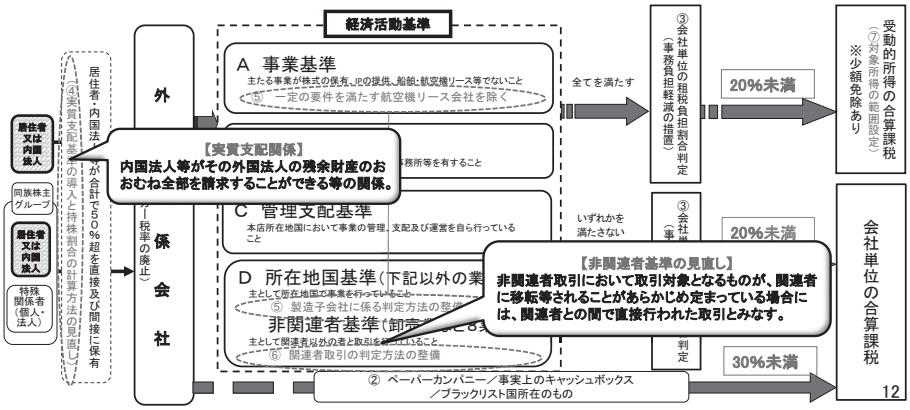


（国際課税資料12）

外国子会社合算税制：見直しの主なポイント③

○　日本企業の健全な海外進出を促進しつつ、より効果的に租税回避リスクに対応できるよう、現行制度の骨格は維持しつつ、以下を見直し。見直しに当たっては、租税回避に関与していない企業に過剰な事務負担がかからないよう配慮。

見直しの目的	内容
■　資本関係は無いが、契約関係等により子会社を支配しているケースや間接支配への対応	■　実質支配基準の導入と持株割合の計算方法の見直し（④）
■　実体ある事業を行っている航空機リース会社や製造子会社の所得が合算されないよう対応	■　事業基準・所在地国基準の判定方法の見直し（⑤）
■　第三者を介在させることで、「非関連者基準」を形式的に満たすケースへの対応	■　非関連者基準の判定方法の見直し（⑥）



（国際課税資料13）

外国子会社合算税制：見直しの主なポイント④

内容

「一定の受動的所得」の範囲の設定
※　少額免除基準額の拡充　　（1,000万円以下→2,000万円以下）

	対象所得の範囲	対象所得から除かれるもの
1	配当　◎	保有割合25%以上（注）の株式等に係る配当を除く。 （注）一定の資源投資法人から受ける配当にあっては、10%以上。
2	利子　◎	業務の通常の過程で得る預金利子、一定のグループファイナンスに係る貸付金利子を除く。
3	有価証券の譲渡損益　◎	保有割合25%以上の株式等に係る譲渡を除く。
4	有価証券の貸付けの対価　◎	―
5	デリバティブ取引に係る損益　◎	ヘッジ目的のもの、一定の商品先物取引業者等が行う一定のデリバティブ取引に係る損益を除く。
6	外国為替差損益　◎	事業（外国為替差損益を得ることを目的とする事業を除く。）に係る業務の通常の過程で生ずるものを除く。
7	金融資産から生じる上記各種所得以外の所得 ◎	ヘッジ目的のものを除く。
8	無形資産の使用料	自己開発等一定のものに係る使用料を除く。 （注）無形資産の範囲は、現行の事業基準における無形資産の範囲と同様。
9	無形資産の譲渡損益	自己開発等一定のものに係る譲渡損益を除く。（注）同上
10	有形資産の貸付けの対価	一定のリース事業に係る対価、本店所在地国使用資産等に係る対価を除く。
11	外国子会社に発生する根拠のない異常な利益 （注）資産、人件費、減価償却費の裏付けの無い所得	―

（・上記◎の所得については、現地法令に準拠して事業活動を行う一定の金融機関は、合算対象から除外。）

13

（国際課税資料14）

外国子会社合算税制：見直しの主なポイント⑤

目的	内容
実体ある金融子会社への配慮	◆ 金融子会社特例の創設 ・ 外国（本店所在地国）の法令に準拠して、銀行業、金融商品取引業、保険業を営む外国関係会社で、事務所等を有するなど、一定の要件を満たす金融機関が得る一定の金融所得（前頁）を合算対象外とする。
合理性のあるペーパーカンパニー（SPC）への配慮	◆ 保険委託者特例の創設 ・ 免許を受けて保険業を営む一定の外国関係会社（保険委託者）が、実体基準及び管理支配基準を満たす一定の保険受託者に保険業務を委託をしている場合、当該外国関係会社（保険委託者）もこれらの基準を満たすこととする。 ◆ 資源投資法人特例の創設 ・ 外国関係会社が、租税条約締結国において一定の化石燃料の採取をしている持株割合10%以上の外国法人（資源投資法人）から受け取る配当は、合算対象外とする。 ◆ 無税国の外国関係会社への対応 ・ 無税国にＳＰＣ（本店）を置き、第三国にある支店で実体ある事業活動を行っている場合の租税負担割合の計算方法を整備する。
企業の事務負担の軽減	◆ 適用免除基準の導入　（前掲）　20%以上 ◆ ペーパーカンパニー等に係る高税率免除基準の導入　（前掲）　30%以上 ◆ 少額免除基準額の拡充　（前掲）　1,000万円以下　→　2,000万円以下 ◆ 書類の簡素化 ・ 受動的所得の合算課税に係る少額免除基準の適用要件の整備（申告書への添付不要等）。
実体ある企業の経済活動を踏まえた措置	◆ 実体のある航空機リース会社への対応　（前掲） ・ 主体的に航空機リース業を行っているものは事業基準を満たしているものとする。 ◆ 製造業に係る所在地国基準の緩和　（前掲） ・ 本店所在地国以外で製品の製造（委託を含む。）を行っている場合であっても、本店所在地国で「製造における重要な業務を通じて製造に主体的に関与している」場合（いわゆる「来料加工」）は、製造業に係る所在地国基準を満たすこととする。 ◆ ジョイントベンチャーで少数株主が存在する場合の対応　（前掲） ・ 外国関係会社を判定する場合の間接保有割合の計算方法を見直す。

14

（国際課税資料15）

【行動13】移転価格税制に係る文書化制度の整備：平成28年度税制改正

【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(注)）を実現するためには自国企業の国外関連者との取引（関連者間取引）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。

（注）移転価格課税とは、国外関連者との取引価格（移転価格）を操作することによる所得の海外移転に対し、その取引が本来の取引価格（独立企業間価格）で行われたものとみなして所得を計算し直し、課税する制度。

【BEPSプロジェクトにおける対応】

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多国籍企業情報の報告等（移転価格に係る文書化）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国別報告書（CbCレポート）、③マスターファイル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るよう勧告（CbCレポートについては、原則、2016年度から適用開始）。

【日本の対応】 28年度税制改正において、BEPSプロジェクトの勧告を踏まえた多国籍企業情報の報告等に係る制度を整備。

○ **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。

○ **国別報告書**：多国籍企業グループの各国別の所得、納税額の配分等、多国籍企業グループの各国別の活動状況に関する情報。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（連結総収入金額1,000億円未満のグループは対象外）。

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

○ **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（連結総収入金額1,000億円未満のグループは対象外）。

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

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

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

15

（国際課税資料16）

（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

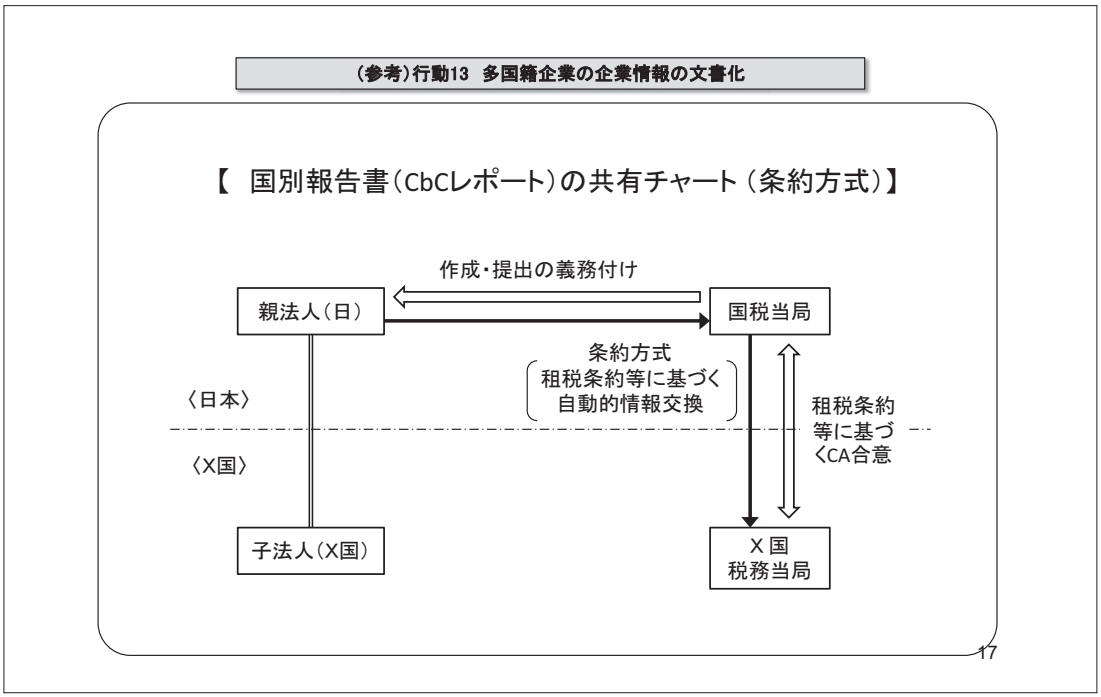
- ➢ 仮に3．の条件を満たした国に適切に国別報告書が提供されない場合、当該国が自国の子会社に国別報告書を求める「子会社方式」等の補完的メカニズムを容認

※ 補完的メカニズムが容認される具体的ケース
(a) 親会社所在地国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

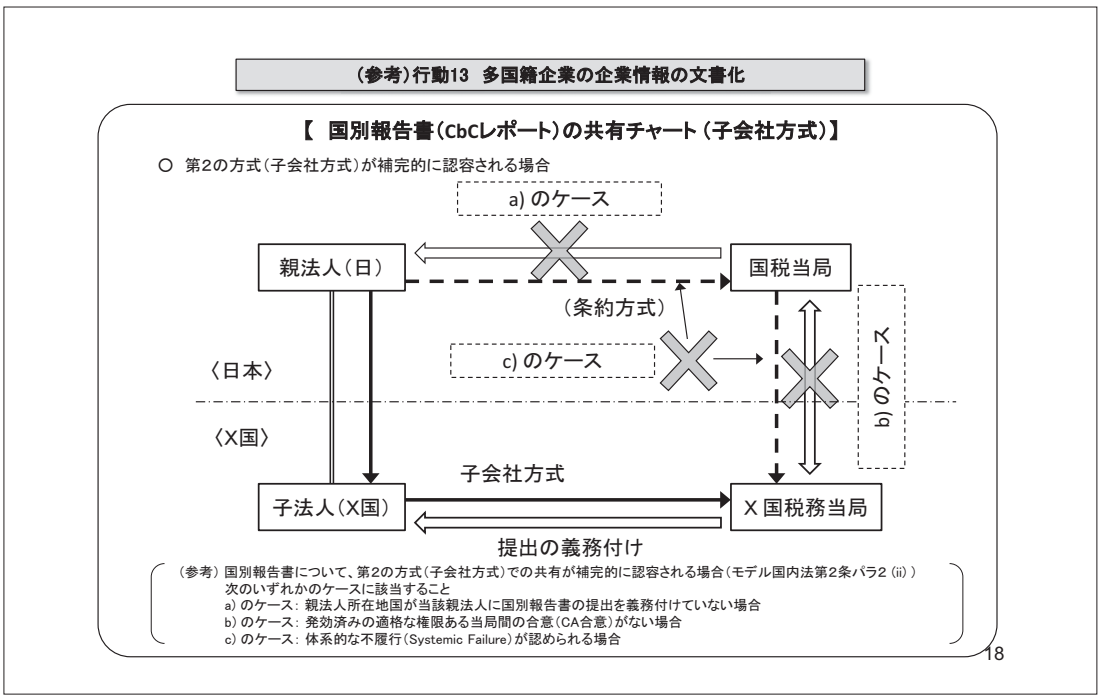
③ 実施パッケージの策定
④ 各国の実施状況についてのモニタリング・メカニズムの策定
⑤ 紛争解決手続きの必要性の認識

16

（国際課税資料17）



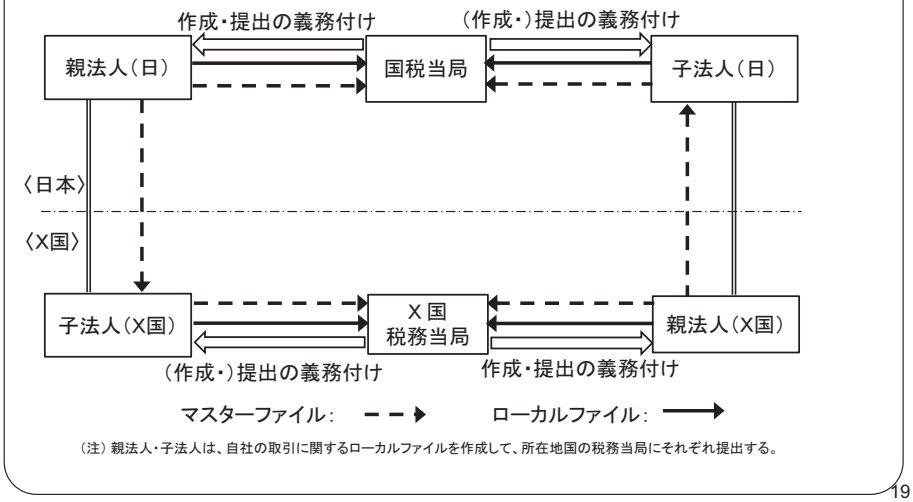
（国際課税資料18）



（国際課税資料19）

（参考）行動13　多国籍企業の企業情報の文書化

【 マスターファイル及びローカルファイルの共有チャート 】



（注）親法人・子法人は、自社の取引に関するローカルファイルを作成して、所在地国の税務当局にそれぞれ提出する。

19

（国際課税資料20）

【行動1】 電子経済の課税上の課題への対処：平成27年度税制改正

背景及び行動計画の概要

○ 電子商取引等の電子経済に対し、現行の国際課税ルールでは直接税・間接税の課税が十分に行えていないおそれがあるため、BEPSを含む課税上の課題について対応を検討。

報告書の概要

○ 電子経済の発達に伴いBEPSが助長される一方、電子経済に特有のBEPSは存在せず、行動3（外国子会社合算税制の強化）、行動7（恒久的施設認定の人為的回避の防止）、行動8-10（移転価格税制）等の他の行動計画の勧告内容を実施することで、BEPSに対しては実質的に対応可能との結論に至った。

○ 付加価値税（VAT）について、国境を越えて提供されるサービスへの課税について以下を提示。
- ✓ B2B取引：原則として、課税地は顧客が所在する国とし、徴税の仕組みはリバースチャージ方式を用いる。
- ✓ B2C取引：課税地は顧客が居住する国とし、徴税の仕組みは国外の事業者が事業者登録を行った上で徴収する。

（注）日本は平成27年度税制改正において、国境を越えた役務の提供に対する消費税課税の見直しを実施済み。

○ BEPS対抗措置や付加価値税で対応できない問題については、従来のPE概念に代わる概念の導入等の複数のオプションが検討された。ただし、各国が、条約上の義務と整合的なかたちで、当該オプションを国内法上の措置として導入することは認められたものの、現在の電子経済の状況を前提にすれば、現時点で勧告としての採択は見送られた。オプションの導入可能性について、引き続き検討が行われる。

今後の対応

○ 電子経済の今後の発展が国際課税に与える影響や、他の行動計画の勧告内容が電子経済に与える影響等についてモニタリングを実施。
○ 2016年中に今後の作業の詳細なマンデートを策定し、2020年までにモニタリングの結果を踏まえた報告書を作成。

20

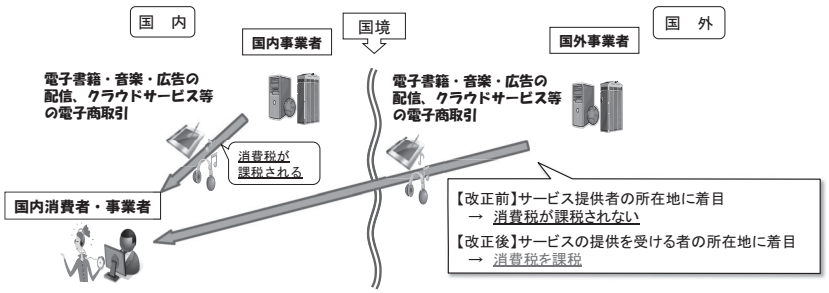
（国際課税資料21）

【行動1】 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（平成27年度税制改正）

○ 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。

○ 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。



21

（国際課税資料22）

国際的課税逃れ対策（BEPS・税の情報交換）及び実質的所有者情報の透明性向上に関する流れ

2016年5月26～27日 G7伊勢志摩サミット
G7仙台会合の結果を踏まえ、G7としてBEPS・税の情報交換及び実質的所有者情報の透明性向上を着実に講じていくことを確認

BEPS	税の透明性・情報交換	実質的所有者情報の透明性向上
2016年6月30日、7月1日 OECD租税委員会（会合時の議長：浅川雅嗣財務官）（於：京都） BEPS合意実施のための「包摂的枠組」会合がスタート （参加国が当初の46カ国（G20・OECD）から102カ国・地域（7月6日現在）に拡大）	2016年5月23日 日・パナマ租税情報交換協定の実質合意を公表 2016年6月30日、7月1日 OECD租税委員会（会合時の議長：浅川雅嗣財務官）（於：京都） 「非協力的地域を特定する客観的基準」案の取りまとめ	英独仏伊西：実質的所有者情報の自動的交換を提案 ↓ 約50カ国・地域：実質的所有者情報のシステマティックな交換に関する基準策定を働きかけ
	2016年7月23-24日 G20財務大臣・中央銀行総裁会議（於：四川省成都） 2016年9月4-5日 G20サミット（於：浙江省杭州） 「非協力的地域を特定する客観的基準」を承認	2016年10月6日 G20財務大臣・中央銀行総裁会議（於：ワシントンDC） FATF（金融作業部会）・GF（税の透明性・情報交換に関するグローバル・フォーラム）から、法人・法的取極めの「実質的所有者情報」の入手及びその国際的な交換に関する「初期提案」を報告
G7は、BEPS合意の実施を、模範を示しつつリード 「包摂的枠組」会合で、各国のBEPS合意の実施状況を相互監視	2017年7月7-8日G20サミット（於：ハンブルグ） 非協力的地域を特定 進捗が見られない国・地域に対する「防御的措置」の検討 2017年～2018年 税務当局間で「非居住者の金融口座情報の自動的交換」開始	
多国籍企業による過度な節税への対処	海外への資産隠しを通じた脱税の防止	マネロン・汚職・脱税等の不正な資金の流れへの対処

22

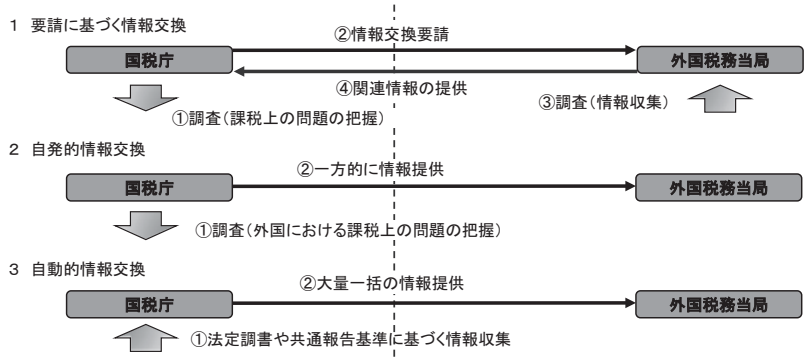
（国際課税資料23）

税務当局間の情報交換

○　税務当局間の情報交換とは、納税者の取引などの税に関する情報を二国間の税務当局間で互いに提供する仕組み。

○　租税条約に基づく税務当局間の情報交換には、①要請に基づく情報交換、②自発的情報交換、③自動的情報交換の３形態がある。

【税務当局間の情報交換のイメージ】



23

（国際課税資料24）

グローバル・フォーラムについて

（2017年９月６日）

「税の透明性と情報交換に関するグローバル・フォーラム」は、税の情報交換に関する法制・執行についてのピア・レビュー等を行うため、OECD加盟国に加え非加盟国を含む146の国・地域が参加するフォーラム。

- 2008年秋以降、金融システム安定化等の観点から、いわゆるタックスヘイブンへの不透明な資金の流れが国際社会において問題視され、2009年４月のG20サミットを契機に、国際基準に則り税務当局間で納税者情報（銀行機密情報も含む）の交換を行うことを各国が約する動きが加速。
- 2009年９月にOECDの「グローバル・フォーラム」を拡充し、いわゆるタックスヘイブンを含む各国の「要請に基づく情報交換」につき法制・執行の両面のピア・レビュー（相互審査）実施に合意し、2010年３月から審査を開始。2016年後半からは新基準による審査を実施中。現在グローバル・フォーラムには146の国・地域が参加。
- ピア・レビューの審査項目は以下の3本柱。
  ① 情報の記録（所有者情報、銀行取引及び会計記録等が適正に記録・保存されているか等。なお、新基準では所有者情報に実質的支配者情報を含む）
  ② 税務当局が情報を取得する権限（銀行機密に妨げられないか等）
  ③ 税務当局間の情報交換（関係する国・地域と、自国の課税上の利益がなくても、情報を交換しているか等）
- 2016年後半から実施予定の新基準による審査（第２次ピア・レビュー）は、法制面審査（Phase1）と執行面審査（Phase2）を同時に行う。**我が国の審査は、2017年後半に開始予定**。
- グローバル・フォーラムの下部組織には、同フォーラムの運営方針を決める「ステアリング・グループ(SG)」、ピア・レビューの具体的作業を行う「ピア・レビュー・グループ(PRG)」及び金融口座情報の共通報告基準(CRS)に基づく「自動的情報交換」の実施を監視・審査する「自動的情報交換グループ(AEOIG)」があり、我が国はいずれもメンバー国として参画・貢献してきている。

（注）AEOIGは、2013年11月に国際基準（2014年２月にOECDがCRSとして公表）による「自動的情報交換」を実施する組織として設立された。

24

（国際課税資料25）

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、米国市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。

25

（国際課税資料26）

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

≪G20・OECDにおける合意≫

○　2013年、G20首脳は、海外の金融機関を利用した国際的な脱税・租税回避に対処するため、税務当局間で非居住者に係る金融口座情報の自動的交換を実施することに合意。

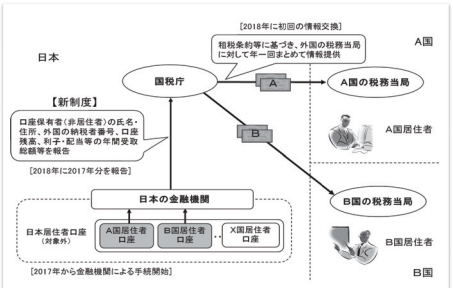
○　これを受け、OECDは、各国税務当局が自国の金融機関から報告される非居住者の口座情報（氏名・住所、外国の納税者番号、口座残高、利子・配当等の年間受取総額等）を租税条約等に基づいて税務当局間で自動的に交換するための国際基準（共通報告基準）を策定し、2014年７月に公表。G20は、共通報告基準を承認し、所要の法制手続の完了を条件として、2017年又は2018年末までに、自動的情報交換を開始することに合意。

≪上記合意を受けた日本の対応≫

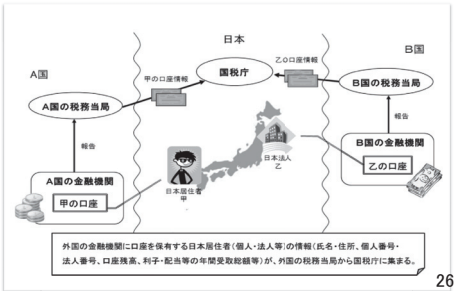
○　平成27年度税制改正において、金融機関による非居住者の口座情報の報告制度を整備。

○　金融機関の準備期間等を考慮し、2017年から金融機関による手続を開始する。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。

［日本から外国への情報提供のイメージ］



［外国から日本への情報提供のイメージ］



26

（国際課税資料27）

自動的情報交換の実施時期に関する国際的な状況

（2017年8月1日現在）

2017年までに初回交換		2018年までに初回交換	
アイスランド	スロベニア	アラブ首長国連邦	（中）マカオ
アイルランド	セーシェル	アンティグア・バーブーダ	チリ
アルゼンチン	チェコ	アンドラ	ドミニカ
イギリス	デンマーク	イスラエル	トリニダード・トバゴ
（英）アンギラ	（丁）グリーンランド	インドネシア	トルコ
（英）英領バージン諸島	（丁）フェロー諸島	ウルグアイ	ナウル
（英）ガーンジー	ドイツ	オーストラリア	ニウエ
（英）ケイマン諸島	ノルウェー	オーストリア	日本
（英）ジブラルタル	ハンガリー	（蘭）アルバ	ニュージーランド
（英）ジャージー	フィンランド	（蘭）キュラソー	パキスタン
（英）ターコス・カイコス諸島	フランス	（蘭）セント・マーティン	パナマ
（英）バミューダ	ブルガリア	ガーナ	バヌアツ
（英）マン島	ベルギー	カタール	バハマ
（英）モントセラト	ポーランド	カナダ	バルバドス
イタリア	ポルトガル	クウェート	バーレーン
インド	マルタ	クック諸島	ブラジル
エストニア	南アフリカ	グレナダ	ブルネイ
オランダ	メキシコ	コスタリカ	ベリーズ
韓国	ラトビア	サウジアラビア	マーシャル諸島
キプロス	リトアニア	サモア	マレーシア
ギリシャ	リヒテンシュタイン	シンガポール	モナコ
クロアチア	ルーマニア	スイス	モーリシャス
コロンビア	ルクセンブルク	セントクリストファー・ネーヴィス	レバノン
サンマリノ		セントビンセント及びグレナディーン諸島	ロシア
スウェーデン		セントルシア	
スペイン		中国	
スロバキア	［50 か国・地域］	（中）香港	
			［51か国・地域］

（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）下線はマルチCA合意に署名している国・地域を表す（2018年初回交換を取り下げたアルバニアを含めると93か国・地域）。

27

（国際課税資料28）

税務行政執行共助条約の概要

- 条約締結国の税務当局間で税務行政に関する国際的な協力を行うための多国間条約（1988年に署名開放）
  - ① 情報交換：参加国の税務当局間で租税に関する情報を交換する仕組み
  - ② 徴収共助：租税債権の徴収を外国の税務当局に依頼する仕組み
  - ③ 文書送達共助：税務文書の送達を外国の税務当局に依頼する仕組み
- 2010年5月の改正議定書により、情報交換規定が国際標準（①銀行機密の否定、②自国に課税の利益がない場合でも情報を収集し提供する）に沿った形に改正された。
- 2011年2月のG20財務大臣・中央銀行総裁会議において、本条約に署名することを奨励する共同声明を採択。
- 2011年11月3日のG20カンヌサミットで、日本、アルゼンチン、インドネシア、オーストラリア、トルコ、ブラジル、南アフリカ、ロシアが新規に署名。我が国については、2013年10月1日に発効。
- 2017年8月1日現在の本条約の参加国・地域は、日、米、英、独、仏、伊、加、中、韓等112か国・地域（署名ベース）。

欧州・NIS諸国地域：アイスランド、アイルランド、アゼルバイジャン、アルバニア、アンドラ、イギリス、（英）ガーンジー、（英）ジャージー、（英）ジブラルタル、（英）マン島、イタリア、ウクライナ、エストニア、オーストリア、オランダ、カザフスタン、キプロス、ギリシャ、クロアチア、サンマリノ、ジョージア、スイス、スウェーデン、スペイン、スロバキア、スロベニア、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、ノルウェー、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、モナコ、モルドバ、ラトビア、リトアニア、リヒテンシュタイン、ルクセンブルク、ルーマニア、ロシア

中東、アフリカ地域：アラブ首長国連邦、イスラエル、ウガンダ、ガーナ、ガボン、カメルーン、クウェート、ケニア、サウジアラビア、セーシェル、セネガル、チュニジア、トルコ、ナイジェリア、バーレーン、ブルキナファソ、南アフリカ、モーリシャス、モロッコ、レバノン

アジア、大洋州地域：インド、インドネシア、オーストラリア、韓国、クック諸島、サモア、シンガポール、中国、ナウル、ニウエ、日本、ニュージーランド、パキスタン、フィリピン、マーシャル諸島、マレーシア

北米、中南米地域：アメリカ、アルゼンチン、ウルグアイ、（英）アンギラ、（英）英領バージン諸島、（英）ケイマン諸島、（英）タークス・カイコス諸島、（英）バミューダ、（英）モントセラト、エルサルバドル、（蘭）アルバ、（蘭）キュラソー、（蘭）セント・マーティン、カナダ、グアテマラ、コスタリカ、コロンビア、ジャマイカ、セントクリストファー・ネーヴィス、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、チリ、ドミニカ共和国、パナマ、バルバドス、ブラジル、ベリーズ、メキシコ

（注1） 下線は、発効済の国・地域（97か国・地域）を表す。
（注2） ガーンジー、ジャージー、ジブラルタル、マン島、アンギラ、英領バージン諸島、ケイマン諸島、タークス・カイコス諸島、バミューダ、モントセラトは、イギリスにより適用拡張。
（注3） グリーンランド、フェロー諸島は、デンマークにより適用拡張。
（注4） アルバ、キュラソー、セント・マーティンは、オランダにより適用拡張。

28

（国際課税資料29）

G20の「税の透明性に関する非協力的地域のリスト」について

【経緯】

●2016年4月：パナマ文書の流出の後、課税逃れ等のための税務・金融情報の秘匿に対する批判が高まったこともあり、G20財務大臣会合（於：ワシントン）において、OECDに対し、G20と協力しつつ「税の透明性に 関する非協力的地域を特定するためのリスト」を2017年7月のG20 ハンブルクサミットに提出すること、及びそのための「客観的基準」を作成することが要請される。

●2016年6月：OECD租税委員会本会合（於：京都）において「客観的基準」について議論。

●2016年7月、9月：G20財務大臣会合（於：成都）、G20杭州サミットにおいて、以下を内容とする「客観的基準」を承認。

■□税の透明性に関する非協力的地域を特定するための客観的基準□ ■

✓ 下記の3つの基準のうち、2つ以上を満たさない国・地域、あるいは

✓ 「要請に基づく情報交換」に関する「税の透明性と情報交換に関するグローバル・フォーラム」（以下「グローバル・フォーラム」）によるピア・レビューにおいて不遵守（Not-Compliant）相当の国・地域をリストに掲載する

基準1	「グローバル・フォーラム」が実施する「要請に基づく情報交換」に関するピア・レビューにおける総合評価が「概ね遵守（Largely Compliant）」あるいは「遵守（Compliant）」
基準2	「共通報告基準（Common Reporting Standard）」に基づく税務当局間の金融口座情報の自動的交換を、遅くとも2018年までに実施することを約束
基準3	「税務行政執行共助条約（多国間条約）」への署名

【各国における税の透明性を巡る状況】

基準1 ： 「グローバル・フォーラム」において、基準の遵守状況が満足な水準でなかった国において、リスト策定までに追加的な努力が行われたかどうかの審査が行われ、トリニダード・トバゴを除く17カ国が「概ね遵守」又は「一部遵守」の評価まで向上。

基準2 ： 2017年6月時点で、101カ国・地域がコミット。（※ 金融センターを持たない途上国については、コミット義務が無い。）

基準3 ： 基準策定時点から新たに17カ国・地域が参加。

「客観的基準」を満たしていなかった国において税の透明性の向上が見られた結果、ハンブルクサミットに提出されたリストには、トリニダード・トバゴ1カ国のみ掲載。

※ リストに掲載された国に対しては、G20諸国による防御的措置が検討される。

【今後の見通し】

● リストに掲載された国が一カ国であったことを踏まえ、今後、更なる国際的な税の透明性向上のために、基準の見直しが必要との議論になる可能性。

● 見直しに当たっては、「共通報告基準」に基づく税務当局間の金融口座情報の自動的交換が、2017・2018年9月の初回交換に向け、各国で法制面・執行面の準備が進められていることを踏まえ、特に基準2や3を中心として、見直しの議論が行われる見込み。

29

（国際課税資料30）

G20サミット首脳宣言（仮訳抜粋）
（2016年9月4-5日 於 ： 杭州）

19. 我々は，税源浸食と利益移転（BEPS），税に関する情報交換，開発途上国における税に関する能力構築及び成長と税の安定性を促すための租税政策について現在行われている協力の推進を含む，世界規模で公正な，かつ，現代的な国際課税システムを達成し，成長を促すための，国際的な税に関する協力を，引き続き支持する。我々は，G20/OECD BEPS包摂的枠組みの設立及び京都における同枠組みの第1回会合を歓迎する。我々は，BEPSパッケージの適時の，一貫した，広範な実施を支持し，未だBEPSパッケージにコミットしていない関係し，関心のある全ての国・地域に対し，BEPSパッケージへのコミットメントと，対等な立場での枠組みへの参加を求める。我々は，また，税の透明性に関する国際的に合意された基準の効果的で広範な実施についての進捗を歓迎し，遅くとも2018年までの自動的情報交換の基準の実施に未だコミットしていない，あるいは，多国間税務執行共助条約に未だ署名及び批准を行っていない，全金融センターを含む全ての関係する国・地域に，遅滞ないコミット並びに署名及び批准を求めることを再確認する。我々は，OECDがG20構成国と協働して作成した，税の透明性に関する非協力的地域を特定するための客観的基準についての提案を支持する。税の透明性に関して合意された国際的基準を，満足のいく水準で実施することに向けて十分な進捗が見られない地域のリストを，2017年7月のG20サミットまでにOECDが作成することを視野に入れ，我々は，OECDが2017年6月までに，財務大臣・中央銀行総裁会議に対し，各地域の税の透明性についての進捗と，グローバル・フォーラムが各国からの追加的審査の要請に応じて国別審査プロセスをどのように扱うかについて，報告することを要請する。リストに載った地域に対しては，防御的措置が検討される。我々は，開発途上国の税に関する能力構築を各国と国際機関が支援することを奨励し，IMF，OECD，国連及び世界銀行グループによる新たな「税に関する協働のためのプラットフォーム」の設立を認識する。我々は，アディス税イニシアティブの原則を支持する。我々は，不正な資金の流れの我々の経済への重大な悪影響を認識し，このテーマについてのG20における作業を前進させる。我々は，イノベーションによる包摂的成長を促進するためのサプライサイドの構造改革に租税政策の手段が有効であること，そして投資と貿易を促進する上で税の安定性が利益となることを強調し，OECD及びIMFに対し，成長志向の租税政策及び税の安定性の問題についての取組を継続することを要請する。これに関連し，中国は，国際税制の企画・研究のための国際租税研究センターを設立することで貢献する。

20. 特に法人及び法的取極めの実質的所有者情報に関し，金融の透明性及び全ての国・地域による透明性に関する基準の効果的な実施は，国際金融システムの清廉性を守り，これら法人及び法的取極めが，腐敗，租税回避，テロ資金供与，マネーロンダリングの目的で悪用されることを防止するために，極めて重要である。我々は，FATF及びグローバル・フォーラムに対し，法人及び法的取極めの実質的所有者情報の入手可能性及びその国際的な交換を含む，透明性に関する国際基準の履行改善のための方法についての初期提案を，10月のG20財務大臣・中央銀行総裁会議までに，提示することを求める。

30

（国際課税資料31）

G20財務大臣・中央銀行総裁会議 共同声明 （仮訳抜粋）
（2017年3月17-18日 於 ： バーデン＝バーデン）

9. 我々は、世界規模で公正かつ現代的な国際課税システムのための取組を続ける。我々は、「税源浸食と利益移転(BEPS)」パッケージの適時の、一貫した、広範な実施に引き続きコミットし、「BEPS 包摂的枠組み」への参加の拡大を歓迎し、関係・関心のある全ての国・法域に参加を奨励する。我々は、OECD が2017 年7月のG20 サミットまでに、4つのミニマム・スタンダード全てを含むBEPS 実施の進捗について報告することを求める。我々は、2017 年6月7日の「BEPS 防止に向けた租税条約に関する措置実施のための多数国間条約」の第1回署名式と、2017 年9月から開始するOECD の共通報告基準(CRS)に基づいた金融口座情報の初回の自動的交換に期待する。我々は、全ての法域に対し税務行政執行共助条約に署名し、これを批准するよう求め、共通報告基準の実施に未だコミットしていない金融センターを含む全ての関係法域が遅滞なく実施しコミットすること、及び、遅くとも2018 年9月から共通報告基準に基づく交換を開始するための国内法制の導入を含む必要な全ての行動をとることを求める。さらに、OECD が、2017 年7月のG20 サミットまでに、税の透明性に関して合意された国際的基準の、満足のいく水準での実施に向けて十分な進捗が見られない法域のリストを準備することを期待する。リストに載った地域に対しては、防御的措置が検討される。我々は、特に「アディス税イニシアティブ」の原則に従った、開発途上国の税の能力構築に係る的を絞った支援、及び、2017 年半ばまでにその進捗状況が示される「税に関する協働のためのプラットフォーム」による作業を引き続き支持する。

10. 我々は、成長志向の租税政策についての国際協調を歓迎し、OECD 及びIMF による税と包摂的な成長、及び税の安定性に関する作業を歓迎する。我々は、我々は税の安定性についての報告書が提出されたことを認識し、各法域に対して、報告書の中で提案されている、税の安定性強化のための実用的な手法を自発的に検討することを奨励する。それらの手法は、国内法制の枠組と国際租税条約において実施される紛争防止や紛争解決についての手法を含む。我々は、OECD とIMF に対して、税の安定性向上に関する進捗を2018 年中に評価することを求める。我々は、BEPS プロジェクトの一環として、OECD 電子経済タスクフォースにおいて、電子化が課税にもたらす影響についての議論を実施してきた。我々は，電子経済タスクフォースを通じて、この課題について更なる作業を行い、2018 年のIMF/世界銀行春季会合までに中間報告することを求める。

11. 我々の腐敗、租税回避、テロ資金供与及びマネーロンダリングへの戦いの重要な手段として、我々は、国際基準の効果的な実施を通じた法人及び法的取極めの透明性、及び国内及び国際的場面における実質的所有者情報の入手可能性を一層向上させる。この点、我々は、金融活動作業部会(FATF)と「税の透明性と情報交換に関するグローバル・フォーラム」の作業を歓迎する。我々は、実質的所有者に関する補完的な租税分野における取組について、2017 年7月の首脳サミットまでにOECD からの進捗報告を期待する。

31

（国際課税資料32）

G7財務大臣・中央銀行総裁会議 共同声明 （仮訳抜粋）
（2017年5月12-13日 於 ： バーリ）

16. 我々は、より公正かつ現代的な税システムのために取り組むこと、及び、経済活動に参加する全ての者にとってグローバルに公平な競争条件を実現することに引き続きコミットする。この目的のため、G20／OECD BEPS（税源浸食と利益移転）パッケージの適時の、一貫した、広範な実施は極めて重要である。我々は、全ての関係・関心のある国・地域がBEPSパッケージの実施及びG20／OECD BEPSに関する包摂的枠組みへの参加にコミットすることを奨励する。我々は、2017年6月7日に行われる「BEPS防止に向けた租税条約に関する措置実施のための多数国間条約」の第1回署名式を期待する。我々は、経済の電子化に関連した進展を監視・評価すること、及び「OECDの電子経済に関するタスクフォース（TFDE）」の作業の結論に応じて、一貫したアプローチで関連する税の課題に対処するために、必要に応じて政策の選択肢を策定することの重要性を認識する。我々は、OECDのTFDEによる2018年の中間報告に期待する。我々は、税の安定性に関するOECD及びIMFの作業を支持する。

17. 税の透明性を世界規模で高めるという我々の目標を再確認した上で、我々は、G20とともに、全ての地域が税務行政執行共助条約に署名し、これを批准するよう求める。また、2017年9月に始まる金融口座情報の自動的交換についての共通報告基準（CRS）を実施することにコミットしていない全ての金融センターを含む全ての関係国・地域が遅滞なくコミットすること、及び、CRSの下で遅くとも2018年9月までに自動的情報交換を開始するために、国内法制の導入を含む必要な行動をすべて取ることを強く求める。我々は、税の透明性に関して合意された国際的基準を未だ満足のいく水準で実施出来ていない地域において十分な進捗があることを期待し、OECDによる、税の透明性に関する非協力的地域のリストの作成に期待する。これは、リストに載った地域に対する防御的措置に関する我々の作業に指針を与える。我々は、FATF及び「税に関する透明性と情報交換に関するグローバルフォーラム」による実質的所有者情報の入手可能性に関する国際基準の履行改善のための作業を歓迎する。我々は、併せて実質的所有者に関する税分野におけるOECDの補完的な作業を歓迎する。

18. 「租税犯罪及びその他の不正資金の流れに対する闘いについてのバーリ宣言」は、当局間及び国家間の効果的な協力に基づき、租税・金融犯罪に対して包括的なアプローチで闘うという我々の決意を反映している。我々は、CRSの下での報告を回避するために設計された取極めや、実質的所有者に不透明な構造のシェルターを提供することを目的とした取極めに対処するために、義務的開示ルールのモデルの検討を含む可能な方法を議論する取組を支持する。

19. 我々は、途上国の国内資金動員の能力を強化することが、持続可能な成長のためのグローバル2030年アジェンダの達成に極めて重要であることを再確認する。税制及び税務執行能力の改善も、世界的に公平な競争条件にとって極めて重要である。この目的のため、我々は、「アディス税イニシアティブ」の原則に引き続きコミットし、「税に関する協働のためのプラットフォーム」の作業を支持する。我々は、同プラットフォームが、国際機関間の協働を深化させ、また、税務能力構築のための外部からの支援の効果を向上させるに当たり、主要な役割を果たしていることを認識している。我々は、税の能力を構築する上での途上国に対する的を絞った支援を引き続き支持する。我々はまた、OECDによる「アフリカ租税・金融犯罪捜査アカデミー」のケニアでの設立のような、租税・金融犯罪への対処という分野における新たなイニシアティブを歓迎する。

32

（国際課税資料33）

G20サミット首脳宣言（仮訳抜粋）
（2017年7月7-8日　於：ハンブルク）

国際的な税の協力と金融の透明性

我々は，世界規模で公正，現代的な国際課税システムのための取組を続け，成長志向の租税政策についての国際的協力を歓迎する。我々は，「税源浸食と利益移転(BEPS)」パッケージの実施に引き続きコミットし，全ての関連する法域に「包摂的枠組み」への参加を奨励する。我々は，「共通報告基準(CRS)」に基づく金融口座情報の初回の自動的交換が2017年９月に行われることを期待する。我々は，全ての関係法域が遅くとも2018年９月までに交換を開始することを求める。我々は，税の透明性に関して合意された国際基準の満足のいく水準での実施を達成するための各法域による最近の進捗を称賛し，次回のサミットまでに，実施に向けた更なる取組を反映したリストがOECDから提出されることを期待する。リストに載った法域に対しては，防御的措置が検討される。我々は，開発途上国の税に関する能力構築への支援を引き続き支持する。我々はまた，税の安定性向上に，そしてOECDと共同で経済の電子化によって惹起される課税上の課題に，取り組んでいる。腐敗，脱税，テロ資金供与，マネーローンダリングに対する我々の闘いにおける重要な手段として，我々は，国内及び国際的場面における情報の入手可能性を含む，法人及び法的取極めの実質的所有者情報と透明性に関する国際基準の効果的な実施を進める。

33

（国際課税資料34）

Ⅱ．BEPS合意に関する今後の対応

34

（国際課税資料35）

「今後の国際課税のあり方についての基本的考え方」（骨子）　（出典：平成29年度与党税制改正大綱）

1. 問題意識

○ 企業の健全な海外進出の促進と、租税回避・税源浸食の防止
⇒ 今後、国際課税に関連する制度改正に取り組むに当たっては、グローバル経済の構造変化や日本経済の位置づけ等を踏まえた「基本的考え方」を明確にし、整合的・戦略的に検討する必要

2. グローバル経済・日本経済の構造的変化

○ グローバル経済における過去20年の構造変化
・新興国・途上国の経済規模や存在感の拡大
・様々な税制上の優遇措置を持つことで知られる経済規模の小さな国・地域を経由地とするクロスボーダーの直接投資の増加
・オフショア・センターへの資本蓄積
・自国での知的財産開発の取組みと比べ多額の知的財産由来の使用料を受け取っている国の登場

○ グローバル経済と日本経済との関係における過去20年の主要な変化
・日本の対外直接投資残高は約5倍増、証券投資は約4倍増
⇒ 日本は主要な資本輸出国であり、世界最大の対外純資産保有国
・クロスボーダーの知的財産使用料収支は世界3位の水準である2．4兆円の受取超へと大幅に改善
⇒ 日本は世界で主要な知識・技術の開発・輸出国
・上記は、日本の経常収支の黒字に寄与、ただし、国際課税のあり方を考える上で、以下の動きには要留意
✓ 日本からオランダへの直接投資残高が約10倍に増加
✓ 日本からケイマン諸島への証券投資残高がアメリカに次ぐ第2位の水準（約60兆円）に増加
✓ 日本からの知的財産使用料の純支払額が最も多いのはシンガポール

35

（国際課税資料36）

3. 今後の国際課税のあり方に関する基本的考え方

① 各国による**「BEPSプロジェクト」の合意事項の着実な実施を日本がリード**し、健全な企業活動を支える**グローバルに公平な競争条件を確立**。
（※ 新興国・途上国による国際課税のルールメイキングへの関与を深めるとともに、自ら参加して決めたルールを確実に遵守させることが重要）

②「グローバル企業の経済活動が行われる場所と、税が支払われるべき場所とを一致させる」ことにより、**企業の健全な海外展開を支援しつつ、租税回避を効果的に抑制**する。
（※ 日本で生み出された知的財産が、海外のペーパーカンパニーへと移されるという**「知の国外流出」のリスクに対応**することが重要。なお、知的財産は、研究開発等を通じた価値創造の場所と、開発された知的財産を活用した収益事業が行われる場所という2つが想定される点に要留意。）

③ 各国の税務当局間における情報交換ネットワークの拡大と強化等を通じて**税の透明性を向上**させるグローバルな取組みの実効性を高めていく。

4. 個別の制度改革に当たっての視点

（1）これまでの取組み
○ **「日本企業の積極的な海外展開支援を通じた国際競争力の強化」と「租税回避への対応」という2つの政策的要請のバランス**を取りながら、国際課税に関する制度改正を実施。
－「外国子会社配当益金不算入制度」の導入（平成21年度税制改正）
⇒ 日本企業による積極的な海外展開と、その果実の日本経済への還流を支援
－「過大支払利子税制」の導入（平成24年度税制改正）
⇒ クロスボーダーの関連者間で所得金額に比して過大な利子の支払を通じた租税回避に対応
－「多国籍企業のグローバルな活動状況に関する報告書」の提出制度の導入（平成28年度税制改正）
⇒ 「BEPSプロジェクト」の合意事項への対応
－「非居住者が保有する金融機関の口座情報の国際的な自動的交換の枠組み」の整備（平成27年度改正）

36

（国際課税資料37）

4. 個別の制度改革に当たっての視点

（2）今後の取組み

① 平成29年度税制改正に当たり対応する事項（「外国子会社合算税制」の見直し）

○ 企業の健全な海外展開を促進しつつ、公平な競争条件を損なう租税回避には従来よりも効果的に対応
- 租税回避リスク（合算対象所得）を、子会社の租税負担割合や会社全体の事業実体の有無といった「会社の外形」から判断するアプローチを、外国子会社の「個々の所得等の内容」に応じて把握するアプローチへと変更
- 企業に過剰な事務負担が発生しないよう、所要の措置を設定
- 税に関する透明性向上に向けた進捗が見られない国・地域に対して、他のG20諸国と足並みを揃えた「防御的措置」を発動できるよう整備

② 中期的に取り組むべき事項

○ 移転価格税制

知的財産等の無形資産を、税負担を軽減する目的で海外へと移転する行為等に対応すべく、「BEPSプロジェクト」で勧告された「所得相応性基準」の導入を含め、必要な見直しを検討

○ 過大支払利子税制

関連者への過大な利払いによる租税回避を効果的に抑制すべく、「BEPSプロジェクト」の勧告を踏まえた見直しを検討

○ タックスプランニングの義務的開示制度

「BEPSプロジェクト」の最終報告書や諸外国の制度や運用実態等も踏まえ、日本での制度導入の可否を検討

37

（国際課税資料38）

【行動8-10】 移転価格税制：「BEPSプロジェクト」の結論

○ 「BEPSプロジェクト」では、**「価値が創造されたところで税金を払うべき」**との原則を踏まえ、無形資産を中心に、「価値創造の場」と「所得が生じる場」とが一致するよう「移転価格ガイドライン」を整備することとなった。

行動8：無形資産取引に係る移転価格ルールの見直し

「無形資産」は、その固有性により、「独立企業原則」の適用が困難であり、開発国（「価値創造の場」）から軽課税国への利益移転が行われている。これに対抗するため、

- 将来のキャッシュフローの割引現在価値を現時点の無形資産の価値とみなす**「DCF（Discounted Cash Flow）法」**、
- 実際に生じたキャッシュフローが当初の予測から大きくかい離した場合に、事後的に価格を調整できる**「所得相応性基準」**

を勧告。

行動9：「リスク」・「資本」に係る移転価格ルールの見直し

（開発）事業の**「リスク」**を引き受けており、「リスク」が顕在化した際にこれに対応できる**「資本」**を有している者が当該事業から生じる所得を得るべきという考え方に基づいた「移転価格ガイドライン」の改訂等

行動10：他の租税回避リスクの高い取引に係る移転価格ルールの見直し

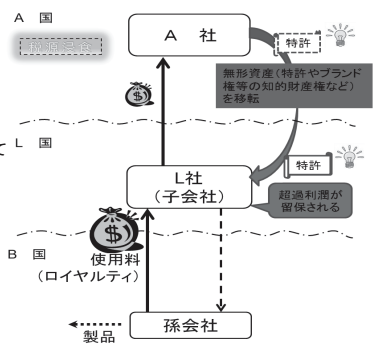
グループ内役務提供サービス（IGS：Intra Group Services）については、軽課税国の子会社に提供されたサービスに係る費用を管理費用や本社費用として高課税国の親会社の費用とするBEPSが問題。

「BEPSプロジェクト」では、グループ内で「独立企業原則」に従って適切に費用を配分する（親会社及び子会社の各々において、費用と収益を対応させる）ことを勧告。

○ 日本としては、特に、
- 無形資産を用いたBEPSに対抗する**「所得相応性基準」**や
- **IGSの費用・収益を対応**させる措置

等の導入可能性についての検討が必要。

無形資産を用いたBEPSの例



38

（国際課税資料39）

【行動8】 無形資産取引に係る移転価格ルール

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、改善維持、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
- 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

39

（国際課税資料40）

評価困難な無形資産に係る移転価格ルールの策定

背景及び行動計画の概要

- 特許等の無形資産のうち、比較可能な独立企業間取引が存在せず、将来生み出される収益について信頼できる予測がないような評価困難な無形資産（Hard-to-value intangibles）については、納税者と税務当局との間の情報の非対称性が課題
- 取引時点で評価が困難な一定の無形資産に関するBEPSについて、特別の措置を検討する

報告書の概要

○ 評価困難な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、税務当局が実現値に基づいて独立企業間価格を評価することを可能とすること（いわゆる所得相応性基準の導入）で対応

○ 納税者と税務当局との間に当該無形資産に関する情報の非対称性が深刻であり、実際の利益が明らかにならないと税務当局が移転価格評価を実行できないような場合、税務当局は、実際の利益に基づいて、納税者の予測に基づいた価格取極めを評価し、価格調整を行うことができる

○ 適用が免除される場合

(i) 納税者から、以下の(ア)及び(イ) が提供される場合

(ア) 価格取極め・合理的に予測可能な出来事・その他のリスクの考慮を判断するために、無形資産の移転時に用いられた事前の予測、及び、その実現可能性についての詳細

(イ) 財務上の予測と実際の結果の重大なかい離（significant difference）が、a). 取引時点では関連者が予測することは不可能であった、価格決定後に生じた予見できない進展や出来事によるものであること、または、b). 原因となった出来事が起きる確率についての、取引の時点での見込みが適切であったことについて、信頼に足る証拠

(ii) 無形資産の移転が、事前確認（APA）の対象である場合

(iii) (i)(イ)における財務上の予測と実際の結果について、いかなるかい離も取引時点の価格の20%以下である場合

(iv) 当該無形資産が非関連者収益を初めて生み出してから、(iii)の要件を満たしたまま、5年間が経過した場合（それ以降の年度について適用免除）

【参考】 米・独における所得相応性基準の導入例

所得相応性基準は、米国（1986年）、ドイツ（2007年）にそれぞれ導入されている。なお、今回の報告書の内容は米国の制度がベースとなっている部分が多い

今後の対応

- 評価困難な無形資産のガイダンスの策定（2017年末以降となる見込み）。

40

（国際課税資料41）

評価困難な無形資産（HTVI）に関する実施ガイダンスの概要（１）
― 2017年５月23日付パブリック・コメント版ディスカッションドラフト ―

≪ガイダンスの目的≫
○ HTVIへのアプローチ（所得相応性基準）の適用について、税務当局間の共通の理解と実施を得ることを目的とし、一貫性を改善させ、経済的二重課税のリスクを軽減させる。

≪タイミングの問題≫
○ 所得相応性基準の性質上、タイミングの問題に関する考察が不可避的に求められる。税務当局は、可能な限り早期にHTVI取引が特定され対処されるよう、税務調査を行うべきである。しかしながら、税務当局にとって、その取引時点またはその直後にリスク・アセスメントを行うこと、価格設定のもととなった情報の信頼性を評価すること、あるいはその取引が独立企業間価格であるかどうかを検討することは、困難であろうことに留意する必要がある。
○ HTVIの移転と事後の結果の発生の間の経過期間は、必ずしも調査サイクルや法令上・行政上の期間制限と一致しないかもしれない。この問題は、移転から商業的に使用され所得が生み出されるまでに長い期間を要する無形資産の場合に、より深刻な問題となる。
○ 短い調査サイクルや法令上の期間制限等により所得相応性基準の適用に困難を伴う国もあるだろう。本ガイダンスは、このような困難を克服するための立法措置を要求するものではないが、HTVIの移転・使用許諾の迅速な報告義務の導入や通常の法令上の期間制限の改正等の制度改正の検討を妨げるものではない。

41

（国際課税資料42）

評価困難な無形資産（HTVI）に関する実施ガイダンスの概要（２）
― 2017年５月23日付パブリック・コメント版ディスカッションドラフト ―

≪価格調整方法≫
○ 所得相応性基準の適用において、税務当局は、納税者が採用した方法とは異なる代替的な価格設定方法を反映させるという調整手法を含め、適切な調整を行うことができる。例えば、次のような方法：
- 条件達成毎（段階的）支払〔milestone payments〕
- 継続的使用料支払〔running royalties with or without adjustable elements〕
- 価格調整条項〔price adjustment clauses〕
- 上記の組合せ

≪所得相応性基準と相互協議手続き≫
○ 所得相応性基準の適用により二重課税が生じた場合には、適用される租税条約に基づく相互協議手続きを通じた解決が認められることが重要。
○ 本ガイダンスは、行動14（紛争解決メカニズムの更なる実効性）に係るBEPS最終報告書でコミットされた枠組みに沿って解釈されるべき。

≪事例≫
○ 具体的な価格調整方法等について３つの事例を用いて説明。

42

（国際課税資料43）

【行動9】 リスクと資本に係る移転価格ルール

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、滅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、以下の事項等について、移転価格ガイドラインを改訂

- 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する
- 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

○ 上記事項を、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）に適用する場合、キャッシュボックスにはプレミアム・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こととなる。
※「行動8 無形資産取引に係る移転価格ルール」においても無形資産の文脈で上記改訂事項を適用

○ 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

43

（国際課税資料44）

【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年末以降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配意しつつ、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

44

（国際課税資料45）

利益分割法ガイダンスの概要
— 2017年６月22日付パブリック・コメント版ディスカッションドラフト —

○　本ガイダンスは、ＢＥＰＳ行動計画８－10を受け、取引単位利益分割法（ＰＳ法）に関するガイダンスの明確化・充実を目指して策定中。作業完了後、本ガイダンスの内容はそのまま現行移転価格ガイドライン第２章Ｃ（ＰＳ法）に反映される予定。

○　本ガイダンスは、①ＰＳ法が最適法となる場合、②ＰＳ法の適用における一般原則、③分割対象利益の決定、④分割方法（分割ファクター）についてガイダンスを提供。

○　比較対象取引の不存在のみではＰＳ法の適用は正当化されないことや、本ガイダンスにおいて示されているＰＳ法を最適法としうる指標の存在／不存在は必ずしもそれだけでＰＳ法を最適法とするものではないことを明確化。

○　ＰＳ法が最適法か否かに関して、ＰＳ法の強み・弱み、取引の性質（各当事者による独自の価値ある貢献、高度の事業統合、各当事者による経済的に重要なリスクの共同引受（または密接に関係する経済的に重要なリスクの別個引受））等に係るガイダンスを追加・拡充。

○　分割対象利益の決定は、移転価格ガイドライン第１章で述べられている正確に描写された取引と整合的であるべきとした上で、分割対象利益として予測利益と実現利益のどちらが適切かについて説明。経済的に重要なリスクの共同引受がある場合には、実現利益の分割が適切である旨を言及。

○　ＰＳ法が最適法となる場合・最適法とならない場合等について、合計10の事例を用いて説明。

45

（国際課税資料46）

【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、下記の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、10～30%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。

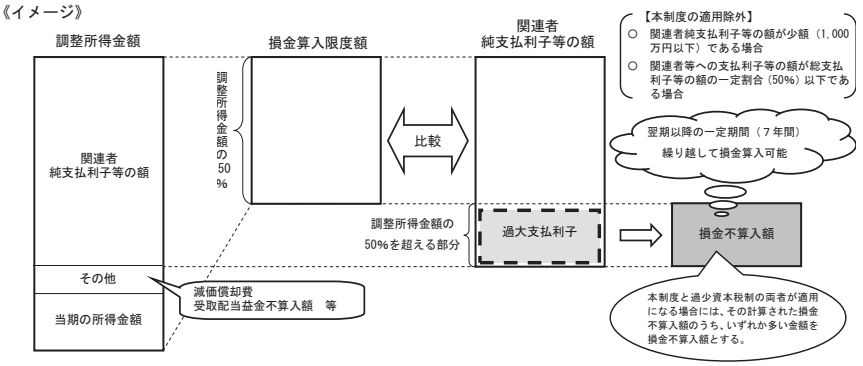
46

（国際課税資料47）

【行動4】利子控除制限： 制度の基本及び日本の現行制度（「過大支払利子税制」）

○ 所得金額に比して過大な利子を関連者間で支払うことを通じた租税回避を防止するため、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（利子等の受領者側で我が国の法人税の課税所得に算入されるもの等を除く。）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。

47

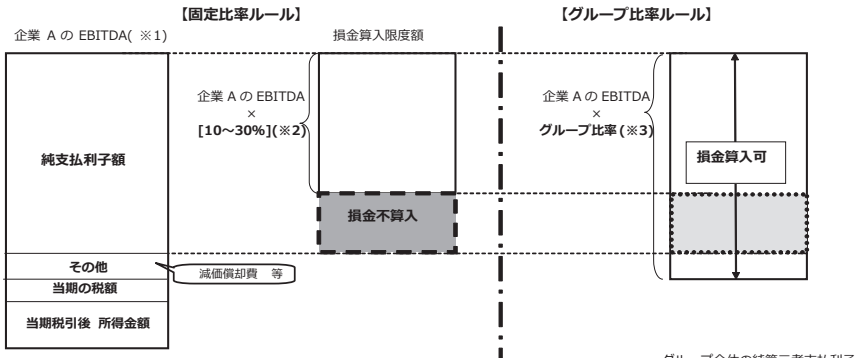
（国際課税資料48）

【行動4】 利子控除制限:「BEPSプロジェクト」の結論

○ 「BEPSプロジェクト」では、**「価値が創造されたところで税金を払うべき」**との原則を踏まえ、一定の所得を生み出すために通常必要な資金調達コストを超える規模で利払いを行っている企業については、超過分の利子の損金算入を否認するという結論になった。

○ こうした観点から、「BEPSプロジェクト」では、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（10～30%の範囲で各国が設定）を超えた部分を控除制限することを勧告。

○ 日本の「過大支払利子税制」の閾値は現在50%であり、厳格化が必要。また、適用対象や特別ルール等についても本勧告を踏まえた検討が必要。



※1　EBITDA＝税引後当期所得＋純支払利子＋減価償却費＋特別償却＋当期税額

※2　日本の過大支払利子税制においては 50%

※3　グループ比率＝ グループ全体の純第三者支払利子 / グループ全体の EBITDA

48

（国際課税資料49）

【行動12】 タックス・プランニングの義務的開示制度：制度の基本及び「BEPSプロジェクト」の結論

○ 「BEPSプロジェクト」では、**「企業の活動に関する透明性向上」**の観点から、（会計士や税理士等の）プロモーター及び利用者が租税回避スキーム(注)を税務当局に報告する制度（**「義務的開示制度（MDR：Mandatory Disclosure Rules）」**）を勧告。制度の目的には、リスク評価のために潜在的に行き過ぎた又は濫用的な租税回避スキームの早期の情報取得、租税回避スキームやその利用者・プロモーターの適時の特定、租税回避スキームのけん制・抑止が挙げられている。

（注） 一般的に義務的開示制度は、「租税回避」を定義していないが、ここでは便宜上、一定の報告基準に該当するスキームを「租税回避スキーム」という。

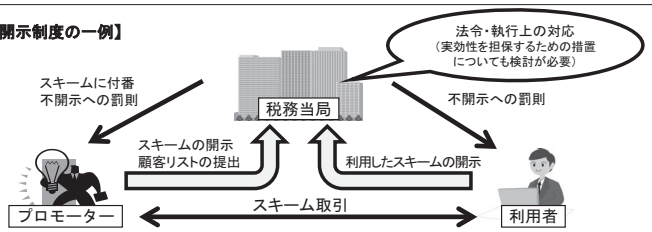
※ 現在、米国、英国、カナダ、アイルランド、イスラエル、韓国、ポルトガル、南アにおいて、義務的開示制度が導入されていることから、「BEPSプロジェクト」では、これらの国々の知見を踏まえて勧告を作成。

○ 「BEPSプロジェクト」の勧告は、
- 開示義務者（プロモーター、利用者（納税者））
- 開示内容（守秘義務の伴うスキーム、成功報酬のあるスキーム、損出しスキーム等）、
- 開示手続（開示のタイミング等）

等の項目について複数の選択肢を用意し、各国が自国に最適な様式を選択することを認める形（モジュラー方式）で行われた。

○ 日本としては、勧告の内容を踏まえ、「義務的開示制度」の導入の可否を検討する必要。

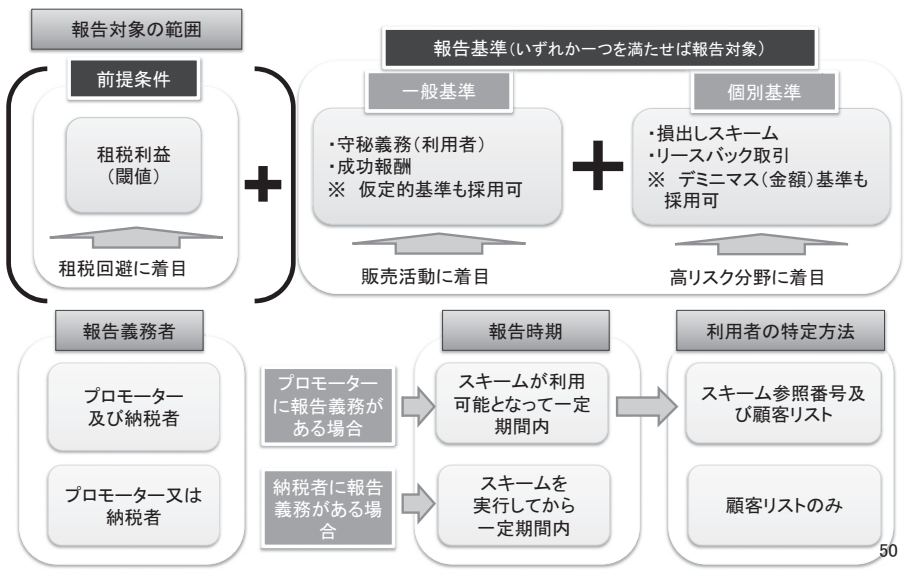
【義務的開示制度の一例】



49

（国際課税資料50）

（参考）報告義務に係る項目ごとのオプション・勧告（1）



50

（国際課税資料51）

（参考）報告義務に係る項目ごとのオプション・勧告（2）

コンプライアンス

遵守の効果

○ 報告対象取引⇒必ずしも租税回避を意味しない
○ 当局から反応なし⇒取引の有効性・容認を意味しない※法律で明記

不遵守の効果（金銭的罰則）

○ スキーム報告、顧客リスト提出等違反の場合、
・ 早期報告を促す観点から、日々定額の罰則を賦課
・ 租税利益・受取報酬額に応じた罰則
を賦課

報告すべき情報

○ プロモーター・利用者の詳細、スキームの詳細、該当する報告基準・関係租税法令、予想される租税利益、顧客リスト（プロモーターの場合のみ）等

クロスボーダースキーム

国際的な租税スキームに対応するためには、上記の制度は以下の通り修正が必要
○ クロスボーダースキームに焦点を当てた報告基準を設定
○ 閾値は設けない
○ 報告対象は、同一支配グループ内にスキームの結果が生じる場合、又は自身がスキームの一因である場合
○ 報告義務者が不十分な情報しか有していない場合、その納税者は、不足している情報を有していると考えられる者を特定すべき

51

（国際課税資料52）

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 ・税務当局が関心を有する取決め	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、税務上の利益を発生する取決めであり、税務上の利益以外に合理的な組成理由のない取決めをいう
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人以上いる場合、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
開示の効果	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。
罰則	・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 （・不開示は、取決めの効力に影響しない）	・不開示に対し、各種の罰金／更正期間延長あり ・不開示の間、取決めの効力は否認

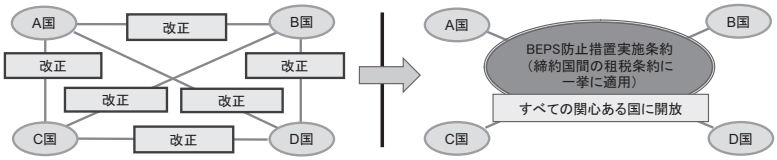
52

（国際課税資料53）

【行動15】 BEPS防止措置実施条約の概要・経緯

概　要

○ 本条約は、BEPSプロジェクトにおいて策定されたBEPS防止措置のうち租税条約に関連する措置を、本条約の締約国間の既存の租税条約に導入することを目的としている。
○ 本条約の締約国は、租税条約に関連するBEPS防止措置を多数の既存の租税条約について同時かつ効率的に実施することが可能となる。
○ 本条約により導入可能なBEPS防止措置は、行動2、6、7及び14に基づき策定された①租税条約の濫用等を通じた租税回避行為の防止に関する措置、及び、②二重課税の排除等納税者にとっての不確実性排除に関する措置から構成される。
○ 本条約の各締約国は、既存の租税条約のいずれを本条約の適用対象とするかを任意に選択することができ、また、本条約に規定する租税条約に関連するBEPS防止措置の規定のいずれを既存の租税条約について適用するかを所定の制限の下で選択することができる。



経　緯

○ 2014年9月：BEPS報告書において、多数国間条約交渉のためのマンデートの策定を勧告。
○ 2015年5月以後： 2016年末までの策定に向けて、数次にわたり会合を開催。
○ 2016年11月24日：参加国による条文の採択。
○ 2016年12月31日：署名のために全ての関心のある国に開放。
○ 2017年6月7日：署名のための式典をパリにおいて開催（我が国も署名）。

53

（国際課税資料54）

（BEPS防止措置実施条約と各行動の関係）

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〔実質性〕

（1） 電子経済の発展への対応

電子経済に伴う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関するガイドラインを策定した。

※ 電子経済を利用したBEPSについては、他の動きを実施することで対応可能。更に、消費課税やBEPS対抗措置で対応できない問題について、物理的概念の存在を模擬として課税する現行の税制とは異なる課税方法の可能性等について、検討を継続。

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、各国が協調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・ミスマッチの無効化 → 租税条約の拡充（含行動⑮）で対応
（※国内法は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 → 29年度税制改正で対応済み

行動4 利子控除制限 → 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 条約濫用の防止 → 租税条約の拡充（含行動⑮）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⑮）の中で対応

行動8－10 移転価格税制と価値創造の一致 → 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 〔透明性〕

（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、国際的な協調のもと、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 → 法改正の要否を含め検討

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済み

C. 企業の不確実性の排除 〔予見可能性〕

（5） 法的安定性の向上

BEPS対抗措置によって予期せぬ二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ことを図った。

行動14 より効果的な紛争解決メカニズムの構築 → 租税条約の拡充（含行動⑮）の中で対応

（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定には膨大な時間を要することから、BEPS対抗措置を効率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（署名済み）

54

（国際課税資料55）

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所在地国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（例えば物品等の引渡し）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することも可。

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。

55

（国際課税資料56）

（BEPS防止措置実施条約の署名国（70カ国））

○2017年6月7日にパリで開催された署名式において本条約に署名した国・地域は次の67か国・地域。

アイスランド	アイルランド	アルゼンチン	アルメニア	アンドラ
イスラエル	イタリア	インド	インドネシア	ウルグアイ
英国	エジプト	オーストラリア	オーストリア	オランダ
ガーンジー	カナダ	ガボン	韓国	キプロス
ギリシャ	クウェート	クロアチア	コスタリカ	コロンビア
サンマリノ	ジャージー	ジョージア	シンガポール	スイス
スウェーデン	スペイン	スロバキア	スロベニア	セーシェル
セネガル	セルビア	チェコ	中国	チリ
デンマーク	ドイツ	トルコ	日本	ニュージーランド
ノールウェー	パキスタン	ハンガリー	フィジー	フィンランド
フランス	ブルガリア	ブルキナファソ	ベルギー	ポーランド
ポルトガル	マルタ	マン島	南アフリカ	メキシコ
モナコ	ラトビア	リトアニア	リヒテンシュタイン	ルクセンブルク
ルーマニア	ロシア			

○2017年6月8日以降に本条約に署名した国は次の3か国。

モーリシャス　カメルーン　ナイジェリア

56

（国際課税資料57）

BEPS防止措置実施条約の適用に関する我が国の選択の概要（暫定版）

我が国が本条約の署名時に提出した本条約の適用に関する選択についての「暫定の一覧」の概要は、以下のとおり。

なお、署名時に「暫定の一覧」を提出した本条約の各締約国の選択は、本条約の批准等の時に通告する一覧において確定されるが、「確定した一覧」において暫定の一覧の内容が変更される可能性あり。

また、各租税条約に対する本条約の規定の具体的な適用関係は、本条約が各規定について定める要件に従って、我が国及び相手国が各規定の適用に関して行う選択によって異なる。

我が国を含む本条約の各締約国の選択については、OECDホームページにて確認可能。

1. 我が国が本条約の適用対象として選択している我が国の租税条約の相手国・地域（35か国・地域）

アイルランド　イスラエル　イタリア　インド　インドネシア　英国　オーストラリア　オランダ　カナダ　韓国　クウェート　サウジアラビア
シンガポール　スウェーデン　スロバキア　チェコ　中国　ドイツ　トルコ　ニュージーランド　ノールウェー　パキスタン　ハンガリー　フィジー
フィンランド　フランス　ブルガリア　ポーランド　ポルトガル　香港　マレーシア　南アフリカ　メキシコ　ルクセンブルク　ルーマニア

2. 我が国が適用することを選択している本条約の規定

① 課税上存在しない団体を通じて取得される所得に対する条約適用に関する規定（第3条）
② 双方居住者に該当する団体の居住地国の決定に関する規定（第4条）
③ 租税条約の目的に関する前文の文言に関する規定（第6条）
④ 取引の主たる目的に基づく条約の特典の否認に関する規定（第7条）
⑤ 主に不動産から価値が構成される株式等の譲渡収益に対する課税に関する規定（第9条）
⑥ 第三国内にある恒久的施設に帰属する利得に対する特典の制限に関する規定（第10条）
⑦ コミッショネア契約を通じた恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定（第12条）
⑧ 特定活動の除外を利用した恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定（第13条）
⑨ 相互協議手続の改善に関する規定（第16条）
⑩ 移転価格課税への対応的調整に関する規定（第17条）
⑪ 義務的かつ拘束力を有する仲裁に関する規定（第6部）

3. 我が国が適用しないことを選択している本条約の規定

① 二重課税除去のための所得免除方式の適用の制限に関する規定（第5条）
② 特典を受けることができる者を適格者等に制限する規定（第7条）
③ 配当を移転する取引に対する軽減税率の適用の制限に関する規定（第8条）
④ 自国の居住者に対する課税権の制限に関する規定（第11条）
⑤ 契約の分割による恒久的施設の地位の人為的な回避に関する規定（第14条）

57