

国際課税関係の改正

目	次
一 国外関連者との取引に係る課税の特例等の改正……………	565
(一) 改正の背景・概要……………	565
(二) 国外関連者との取引に係る課税の特例（移転価格税制）の改正……………	567
(三) 特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供制度の創設……………	577
(四) 特定多国籍企業グループに係る事業概況報告事項の提供制度の創設……………	591
二 特定外国子会社等に係る所得の課税の特例（外国子会社合算税制）の改正……………	596
三 国際課税原則の帰属主義への変更の円滑な実施のための改正……………	600
I 法人税法関係……………	600
(一) 内国法人の外国税額控除……………	600
1 国外源泉所得（貸付金利息等）の範囲……………	600
2 各種国外源泉所得への該当性の優先関係……………	601
3 国外所得金額の計算……………	602
(二) 外国法人の法人税……………	603
1 課税所得の範囲の変更等……………	603
2 恒久的施設帰属資本相当額の計算……………	605
3 確定申告書等の書式等の整備……………	607
II 所得税法関係……………	609
(一) 居住者の外国税額控除……………	609
1 国外源泉所得（貸付金利息等）の範囲……………	609
2 各種国外源泉所得への該当性の優先関係……………	609
3 国外所得金額の計算……………	610
4 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例に係る外国税額控除の控除限度額……………	611
(二) 非永住者の外国税額控除……………	612
1 非永住者の外国税額控除に係る控除限度額……………	612
四 法人税改革関係……………	613
(一) 外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の税率……………	613
(二) その他……………	614
五 租税特別措置法等の改正……………	615
1 振替社債等の利息等の課税の特例等……………	615
2 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利息の課税の特例……………	616
六 租税条約等実施特例法の改正……………	622
1 日・チリ租税条約に対応するための国内法の整備……………	622
2 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度の改正……………	623
七 日台民間租税取決めに規定された内容の実施に係る国内法の整備……………	629

はじめに

近年、多国籍企業グループが調達、生産、販売、管理等の拠点をグローバルに展開し、また、電子商取引も急増する等、グローバルなビジネスモデ

ルの構造変化が進んでいます。こうした状況において、一部の多国籍企業グループが、構造変化に十分対応できていない各国の税制や国際課税ルールの隙間や抜け穴を利用して課税所得の人為的な操作や課税逃れを行っているとの批判が高まって

おり、こうした課税逃れに対する対応が求められています。一方で、企業の活動がますますグローバルになる中で、我が国と諸外国・地域との間の二重課税リスクを排除し、法的安定性を高める等により、グローバルな投資・経済交流の一層の促進を図ることも重要です。

平成24年（2012年）以降、G20/OECDによって進められてきた「税源浸食と利益移転（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）プロジェクト」では、①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に基づく、国際課税原則の再構築（実質性）、②各国政府・グローバル企業の活動に対する透明性の向上（透明性）、③企業の不確実性の排除（予測可能性）の三本柱に基づき議論が行われ、平成27年10月、15の行動計画について最終報告書が公表されました。BEPSプロジェクトの最終報告書においては、多国籍企業による課税所得の人為的な操作や課税逃れに対して国際的な協調の下で取り組むために、各行動計画についてそれぞれ勧告が示されており、今後、我が国としてもこうした勧告について段階的に取り組んで行くこととなります。

平成28年度税制改正においては、BEPSプロジェクトの最終報告書（行動13「移転価格文書化制度及び国別報告書（Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting）」）に関して、経済界のコンプライアンス・コストに配慮しつつ、多国籍企業の事業活動に関する透明性を高め、移転価格税制を適切に執行することを目的とし、共通様式に基づいた多国籍企業情報の報告制度等を整備するとの勧告に基づき、以下のような措置を講じています。

（注）「移転価格文書化制度」とは、独立企業間価格の算定根拠となる文書の作成・保存を納税者である企業に義務付ける制度のことをいいます。

第一に、国外関連者との取引に係る課税の特例（いわゆる移転価格税制）が改正され、国外関連者との取引における独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）について同時文書化（取引時又は申告時において

合理的に入手可能な情報に基づいて独立企業間価格算定文書を確定申告書の提出期限までに作成・取得し、保存すること）が義務付けられました。

第二に、多国籍企業グループの事業活動が行われる国又は地域ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額等に関する情報の提供を求める制度が創設されました。提供された情報は、原則として、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて、多国籍企業グループの事業活動が行われる国又は地域の税務当局と共有されます。

第三に、多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況等のグローバルな事業活動の全体像に関する情報（マスターファイル）の提供を求める制度が創設されました。

また、平成28年度税制改正ではBEPS関連以外についても、国際課税関係では主に次のような改正を行っています。

第一に、特定外国子会社等に係る所得の課税の特例（いわゆる外国子会社合算税制）における適用除外基準の適用方法の整備が行われました。英国ロイズ市場で事業を行うためには、英国ロイズ法に従い、2つの法人（保険引受会社と管理運営会社）を設立する必要がありますが、それぞれの法人で外国子会社合算税制の適用の有無を判定する場合に適用除外基準を満たさない可能性があることから、2つの法人が一体となって保険業を営むという活動実態に着目して、両法人を一体として適用除外基準の判定を行うこととされました。

第二に、国際課税原則の帰属主義への変更の円滑な実施のための改正として、国外源泉所得（貸付金利子等）の範囲の明確化等が行われました。

第三に、租税特別措置法等に関しては、振替社債等の利子等の課税の特例等として、社債的受益権の剰余金の配当及び東日本大震災復興特別区域法に規定する特定地方公共団体との間に完全支配関係がある内国法人が発行する利益連動債の利子等の非課税制度の適用期限が3年間延長されました。また、外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利子の課税の特例の対象となる店頭デリバティブ取引に、当該取引に付随する一

定の取引を含めることとされました。

第四に、租税条約等実施特例法に関しては、本年1月に署名された日・チリ租税条約に関する改正が行われたほか、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について、居住地国確認書類や実質的支配者の意義等に関する改正が行われました。

第五に、我が国にとって租税条約のない国・地域の中で最大の直接投資相手である台湾については日台双方の経済界から租税条約の締結に強い期待が寄せられてきたところ、台湾との関係に関する我が国の基本的立場を踏まえつつ、日台間の健全な投資・経済交流を促進するため、日台の民間窓口機関である公益財団法人交流協会（日本側）と亜東関係協会（台湾側）との間で租税条約に相当する内容を規定する「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間の取決め（「日台民間租税取決め）」（我が国では国際約束として効力はありません。）が平成27年11月に取り結ばれました。これを受けて、その内容を日本国内で実施するための国内法を整備することとされました。

これら国際課税の改正は、次の法令により行われています。

（法律）

- ・ 所得税法等の一部を改正する法律（平成28.3.31法律第15号）

（政令）

- ・ 所得税法施行令等の一部を改正する政令（平成28.3.31政令第145号）
- ・ 法人税法施行令等の一部を改正する政令（平成28.3.31政令第146号）
- ・ 地方法人税法施行令の一部を改正する政令（平成28.3.31政令第147号）
- ・ 租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律施行令の一部を改正する政令（平成28.3.31政令第158号）
- ・ 租税特別措置法施行令等の一部を改正する政令（平成28.3.31政令第159号）

- ・ 外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律施行令等の一部を改正する政令（平成28.5.25政令第226号）
- ・ 所得税法等の一部を改正する法律の一部の施行期日を定める政令（平成28.7.1政令第254号）（省令）
- ・ 租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律の施行に関する省令の一部を改正する省令（平成28.3.31総務省・財務省令第3号）
- ・ 所得税法施行規則等の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第15号）
- ・ 法人税法施行規則等の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第16号）
- ・ 地方法人税法施行規則の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第17号）
- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第22号）
- ・ 内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第24号）
- ・ 減価償却資産の耐用年数等に関する省令の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第27号）
- ・ 国税質問検査章規則の一部を改正する省令（平成28.3.31財務省令第28号）
- ・ 法人税法施行規則の一部を改正する省令（平成28.4.15財務省令第41号）（申告書別表関係）
- ・ 地方法人税法施行規則の一部を改正する省令（平成28.4.15財務省令第42号）（申告書別表関係）
- ・ 租税特別措置の適用状況の透明化等に関する法律施行規則の一部を改正する省令（平成28.4.15財務省令第43号）
- ・ 租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（平成28.5.31財務省令第50号）
- ・ 外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律施行規則（平

成28.6.10総務省・財務省令第5号)
・ 租税特別措置法施行規則及び復興特別所得税

に関する省令の一部を改正する省令（平成28.
6.10財務省令第53号）

一 国外関連者との取引に係る課税の特例等の改正

(一) 改正の背景・概要

1 改正の背景

近年、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ると言われていています。平成27年10月に、G20／OECDがとりまとめた「税源浸食と利益移転（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）プロジェクト」は、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、多国籍企業の透明性を高めるとともに、各国の税制や国際課税ルールを現代のグローバルなビジネスモデルに適合するよう再構築する取組みです。

我が国においても、BEPSプロジェクトの15の行動計画に対応して示された各勧告を踏まえ、国境を越えた取引に係る課税の適正化及び円滑化を段階的に図っていくこととなります。今回の改正においては、多国籍企業グループの活動状況等に関する情報について、国際的に共通の様式に基づき報告することを求める等の制度を国際的に合意されたスケジュールに沿うように整備されました。

2 改正の概要

多国籍企業グループの活動はグローバルである一方、税務当局はあくまで国単位で情報収集・調査を行い、課税することが基本であることから、企業と税務当局の間には大きな情報の非対称性が生じます。BEPSプロジェクトにおいては、こうした情報の非対称性を解消するため、各国が協調して情報を共有することが合意されました。また、現在は、各国で独自に移転価格文書化制度が導入されており、国によって制度が異なるために、多国籍企業グループにおいてコンプライアンス・コストが上昇するという問題もありましたが、BEPSプロジェクトにおいては、こうした経済界のコンプライアンス・コストに配慮しつつ、移転価格文書化制度に関するルールが整備されました。

具体的には、BEPSプロジェクトの最終報告書（行動13）では、多国籍企業グループは、①関連者との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（ローカルファイル）、②多国籍企業グループの国ごとの活動状況に関する情報（国別報告書）及び③多国籍企業グループのグローバルな事業活動の全体像に関する情報（マスターファイル）を税務当局に提供すべきであると勧告されており、この勧告を受けて、我が国においても関連する制度の整備が行われました。

移転価格税制等に係る文書化制度の整備の概要

	独立企業間価格を算定するために必要な書類（ローカルファイル）【改正】	国別報告事項【新規】	事業概況報告事項（マスターファイル）【新規】
目的・文書化すべき内容	<ul style="list-style-type: none"> 個々の関連者間取引に関する詳細な情報を提供 特定の取引に関する財務情報、比較可能性分析、最適な移転価格算定手法の選定及び適用に関する情報を記載 	<ul style="list-style-type: none"> ハイレベルな移転価格リスク評価に有用な情報を提供 多国籍企業グループの事業が行われる国ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額等に関する情報を記載 	<ul style="list-style-type: none"> 税務当局が重要な移転価格リスクを特定できるよう、グループ全体の「青写真」を提供 多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況等に関する情報を記載
作成義務・作成期限	【改正前】 なし 【改正後】 確定申告書の提出期限までの作成義務	— (提供義務・提供期限でカバー)	— (提供義務・提供期限でカバー)
当局への提出の態様・提出期限	当局の要請に基づき提出 (45日以内の当局が指定する日。 ※ローカルファイル以外の関連事項等については、60日以内の当局が指定する日)	【最終親会社等が内国法人の場合】 ・最終親会社等の会計年度終了後1年以内に提供 【最終親会社等が外国法人の場合】 ・原則として提供義務なし（情報交換により入手） ・（限定的な場面で）子会社等に提供義務を課す	最終親会社等の会計年度終了後1年以内に提供
提出義務者	調査対象法人	<ul style="list-style-type: none"> 内国法人である最終親会社等 （限定的な場面で）外国法人である最終親会社等の在日子会社（又は在日PEを有する外国法人） 	グループの内国法人（又は在日PEを有する外国法人）
適用除外	【改正前】 除外基準なし 【改正後】 一定の少額取引 （前期の取引合計額50億円未満、かつ、無形資産取引合計額3億円未満。※個々の国外関連者毎に判定）	連結グループ収入1,000億円未満	連結グループ収入1,000億円未満
文書の保存義務・保存年限・保存場所	【改正前】 規定なし 【改正後】 原則として7年間/国内保存	—	—
文書化の実効性の担保策	【改正前】 当局の要請後遅滞なく文書提出がない場合の推定課税等 【改正後】 当局の要請後一定の範囲内の当該職員の指定する日までに文書提出がない場合の推定課税等	30万円以下の罰金	30万円以下の罰金
使用言語	特段指定なし	英語	日本語又は英語
提出方法	紙（電磁的記録を含む）	電子データ（e-Tax）	電子データ（e-Tax）
適用時期	H29.4.1以後開始する事業年度分	H28.4.1以後開始する最終親会社等の会計年度分	H28.4.1以後開始する最終親会社等の会計年度分

(二) 国外関連者との取引に係る課税の特例（移転価格税制）の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 制度の概要

法人と国外関連者（注1）との間の取引（以下「国外関連取引」といいます。）を独立企業間価格に比して低価又は高価で行ったことにより、その法人の所得が減少する場合には、その取引が独立企業間価格で行われたものとみなして法人税の課税所得を計算することとされています（措法66の4①）。

（注1）「国外関連者」とは、その法人との間に50%以上の株式の保有関係等の特殊の関係のある外国法人をいいます（措法66の4①、措令39の12①）。

（注2） 国外関連者との取引に係る課税の特例については、連結法人の各連結事業年度の連結所得に対する法人税についても、同様の措置が講じられています（措法68の88）が、基本的な制度の仕組みは、上記と同様とされていますので、説明は省略します。

(2) 独立企業間価格の算定方法

独立企業間価格は、次に掲げる場合の区分に応じ、それぞれ次に定める方法のうち、個々の国外関連取引の内容及び国外関連取引の当事者が果たす機能その他の事情を勘案して、国外関連取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に国外関連取引につき支払われるべき対価の額を算定するための最も適切な方法により算定することとされています（措法66の4②、措令39の12⑥～⑧）

① 国外関連取引が棚卸資産の販売又は購入である場合

- イ 独立価格比準法
- ロ 再販売価格基準法
- ハ 原価基準法
- ニ イからハまでの算定方法に準ずる方法

ホ その他の方法

(イ) 利益分割法

(ロ) 取引単位営業利益法

(ハ) 上記(イ)及び(ロ)の算定方法に準ずる方法

② 国外関連取引が棚卸資産の販売又は購入以外の取引である場合

上記①イからホまでの算定方法と同等の方法

(3) 推定による課税

国外関連者との取引に係る独立企業間価格は、上記(2)の方法のいずれかによって算定することとされていますが、法人が独立企業間価格を算定するために必要と認められる次に掲げる書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録（電子的方式、磁気的方式その他の人の知覚によっては認識することができない方式で作られる記録であって、電子計算機による情報処理の用に供されるものをいいます。以下同じです。）の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。）又はその写しを国税庁、国税局又は税務署の当該職員の要求後遅滞なく提示又は提出しなかった場合には、税務署長は、①国外関連取引に係る事業と同種の事業を営む法人で事業規模その他の事業の内容が類似するものの当該事業に係る売上総利益率若しくはこれに準ずる割合を基礎とした再販売価格基準法若しくは原価基準法又はこれらと同等の方法、②法人及び国外関連者の属する企業集団の財産及び損益の状況を連結して記載した計算書類による国外関連取引に係る事業に係る所得を基礎とした利益分割法又は国外関連取引に係る事業と同種若しくは類似の事業を営む法人で事業規模その他の事業の内容が類似するものの当該事業に係る棚卸資産の販売による営業利益の額を基礎とした取引単位営業利益法（準ずる方法を含みます。）若しくはこれと同等の方法を用いて算定した金額を独立企業間価格と推定して、更正又は決定をすることができることとされています（旧措法66の4⑥、旧措令39の12⑪⑫）。

（注） 上記②の方法は、上記①の方法を用いるこ

とができない場合に限り、用いることができることとされています。

① 国外関連取引の内容を記載した書類（旧措規22の10①一）

イ 国外関連取引に係る資産の明細及び役務の内容を記載した書類

ロ 国外関連取引において法人及び国外関連者が果たす機能並びに当該国外関連取引において当該法人及び当該国外関連者が負担するリスク（為替相場の変動、市場金利の変動、経済事情の変化その他の要因による当該国外関連取引に係る利益又は損失の増加又は減少の生ずるおそれをいいます。）に係る事項を記載した書類

ハ 法人又は国外関連者が国外関連取引において使用した無形固定資産その他の無形資産の内容を記載した書類

ニ 国外関連取引に係る契約書又は契約の内容を記載した書類

ホ 法人が、国外関連取引において国外関連者から支払を受ける対価の額又は当該国外関連者に支払う対価の額の設定の方法及び当該設定に係る交渉の内容を記載した書類

ヘ 法人及び国外関連者の国外関連取引に係る損益の明細を記載した書類

ト 国外関連取引に係る資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引について行われた市場に関する分析その他当該市場に関する事項を記載した書類

チ 法人及び国外関連者の事業の方針を記載した書類

リ 国外関連取引と密接に関連する他の取引の有無及びその内容を記載した書類

② 独立企業間価格を算定するための書類（旧措規22の10①二）

イ 法人が選定した独立企業間価格の算定の方法及びその選定の理由を記載した書類その他当該法人が独立企業間価格を算定するに当たり作成した書類（ロからホまでに掲げる書類を除きます。）

ロ 法人が採用した国外関連取引に係る比較対象取引等の選定に係る事項及び当該比較対象取引等の明細を記載した書類

ハ 法人が利益分割法又はこれに準ずる方法を選定した場合におけるこれらの方法により当該法人及び国外関連者に帰属するものとして計算した金額を算出するための書類（ロ及びホに掲げる書類を除きます。）

ニ 法人が複数の国外関連取引を一の取引として独立企業間価格の算定を行った場合のその理由及び各取引の内容を記載した書類

ホ 比較対象取引等について差異調整等を行った場合のその理由及び当該差異調整等の方法を記載した書類

(4) 資料提供義務

国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、法人と国外関連者との間の取引に関する調査について必要があるときは、当該法人に対し、当該国外関連者が保存する帳簿書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。(4)及び(5)において同じです。)又はその写しの提示又は提出を求めることができることとされており、当該法人は、提示又は提出を求められたときは、当該帳簿書類又はその写しの入手に努めなければならないこととされています（旧措法66の4⑦）。

(5) 比較対象企業に対する質問検査権限

国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、法人が独立企業間価格を算定するために必要と認められる上記(3)①及び②に掲げる書類又はその写しを遅滞なく提示又は提出しなかった場合において、国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、当該法人の国外関連取引に係る事業と同種の事業を営む者に質問し、当該事業に関する帳簿書類を検査し、又は当該帳簿書類（その写しを含みます。）の提示

若しくは提出を求めることができることとされています(旧措法66の4⑧)。また、この質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、又は検査を拒み、妨げ、若しくは忌避した者や帳簿書類の提示又は提出の要求に対し正当な理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類(その写しを含みます。)を提示若しくは提出した者は、30万円以下の罰金が科されることとされています(旧措法66の4⑨)。

2 改正の内容

(1) 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類に関する同時文書化義務

我が国の移転価格税制では、独立企業間価格算定文書の作成及び保存義務を定める規定は措置されておらず、国税庁、国税局又は税務署の当該職員が、法人に独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類又はその写しの提示又は提出を求めた場合に、法人がこれらを遅滞なく提示し、又は提出しなかったときは、所定の方法により算定した金額を独立企業間価格と推定した課税(以下「推定課税」といいます。)及び同種の事業を営む者に対する質問検査(以下「同業者調査」といいます。)を行うことができることとされており、結果的に、これらの提示又は提出がない場合には推定課税及び同業者調査が行われるという点で、間接的に独立企業間価格算定文書の作成及び保存を義務化しているというのが現状でした。

移転価格税制を適切に執行するためには、「国外関連取引」及び国外関連取引の比較対象となる「独立企業間取引(比較対象取引)」に関する詳細な情報が不可欠であるところ、主要先進国では、独立企業間価格の算定根拠となるこれらの情報の作成・保存を企業に義務付ける移転価格文書化制度が1994年に米国において導入され、翌年OECD移転価格ガイドラインに盛り込まれたことを皮切りに、移転価格文書化制度の導入が進んでいます。

また、BEPSプロジェクトの最終報告書では、納税者は、①通常、取引価格の設定前に、税務上、移転価格が適切かどうか検討するとともに、②確定申告時には、財務成績が独立企業原則に則したものとなっているかどうか確認することが求められるとされており、関連者との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(以下「ローカルファイル」といいます。)については同時文書化(注)の実施が望ましいとされたところです。

(注)「同時文書化」とは、取引時又は申告時において合理的に入手可能な情報に基づいて独立企業間価格算定文書を確定申告書の提出期限までに作成し、又は取得し、これを保存することをいいます。

これらを踏まえ、申告納税制度の下で、納税者が自らの申告内容の適切さについて検証するとともに、移転価格税制の適切な執行を担保する観点から、独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類について、確定申告書の提出期限までに作成・取得するとともに、これを保存することが義務化されました。

具体的には、法人が、当該事業年度において、国外関連者との間で国外関連取引を行った場合には、当該国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要と認められる一定の書類(その作成に代えて電磁的記録の作成がされている場合における当該電磁的記録を含みます。(1)において同じです。)を、当該事業年度の確定申告書の提出期限までに作成し、又は取得し、当該確定申告書の提出期限の翌日から、7年間(欠損金額が生じた事業年度に係る書類にあっては、10年間(注))、納税地又は当該法人の国内の事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地((1)において「納税地等」といいます。)に保存しなければならないこととされました(措法66の4⑥、措規22の10②③)。

なお、当該書類のうち納税地等に保存することを困難とする相当の理由があると認められるものについては、当該書類の写しを納税地等に

保存していることをもって当該書類を納税地等に保存しているものとみなされます（措規22の10②）。

（注）平成29年4月1日から平成30年3月31日までの間に開始する事業年度に係る書類については、9年間とされています（改正措規附則22①）。

（2）独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類（ローカルファイル）

今回の改正においては、改正前の租税特別措置法施行規則第22条の10第1項に規定する独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類に関する記載項目の明確化のための整備が行われるとともに、BEPSプロジェクトの最終報告書で示されたOECD移転価格ガイドライン第5章改訂案の別添2の記載項目が同項各号に掲げる書類に追加されました。改正後の「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類」は、次のとおりとされています。

① 国外関連取引の内容を記載した書類（措規22の10①一）

イ 国外関連取引に係る資産の明細及び役務の内容を記載した書類

これは、国外関連取引の対象となる資産の明細及び役務の内容を説明する書類であり、これらの内容を説明するために、取引の当事者や取引の流れ等についても記載する必要があります。また、法人と国外関連者との間で使用許諾が行われている無形資産など、国外関連取引の対象となる無形資産についても記載する必要があります。

ロ 国外関連取引において法人及び国外関連者が果たす機能並びに当該国外関連取引において当該法人及び当該国外関連者が負担するリスク（為替相場の変動、市場金利の変動、経済事情の変化その他の要因による当該国外関連取引に係る利益又は損失の増加又は減少の生ずるおそれをいいます。ロにおいて同じです。）に係る事項（当該法

人又は当該国外関連者の事業再編（合併、分割、事業の譲渡、事業上の重要な資産の譲渡その他の事由による事業の構造の変更をいいます。ロにおいて同じです。）により当該国外関連取引において当該法人若しくは当該国外関連者が果たす機能又は当該国外関連取引において当該法人若しくは当該国外関連者が負担するリスクに変更があった場合には、その事業再編の内容並びにその機能及びリスクの変更の内容を含みます。）を記載した書類

これは、国外関連取引において、法人及び国外関連者がどのような機能（例えば、「研究開発」、「設計」、「調達」、「製造」、「組立」、「技術指導」、「市場開拓」、「広告宣伝」、「販売」、「アフターサービス」等）を果たし、どのようなリスクを負担しているのかを説明するための書類です。また、事業再編による事業の構造の変更によって法人又は国外関連者の果たす機能又は負担するリスクに変更があった場合には、その事業再編の内容とともに当該法人又は当該国外関連者の果たす機能及び負担するリスクの変更の内容を記載する必要があります。

ハ 法人又は国外関連者が国外関連取引において使用した無形固定資産その他の無形資産の内容を記載した書類

これは、国外関連取引において使用した無形資産の種類、内容、契約条件等について説明するための書類です。

ニ 国外関連取引に係る契約書又は契約の内容を記載した書類

これは、国外関連取引に係る契約書（覚書、取決め等の契約書に類する書類を含みます。）が該当します。

ホ 法人が、国外関連取引において国外関連者から支払を受ける対価の額又は当該国外関連者に支払う対価の額の明細、当該支払を受ける対価の額又は当該支払う対価の額の設定の方法及び当該設定に係る交渉の内

容を記載した書類並びに当該支払を受ける対価の額又は当該支払う対価の額に係る独立企業間価格の算定の方法及び当該国外関連取引（当該国外関連取引と密接に関連する他の取引を含みます。）に関する事項についての我が国以外の国又は地域の権限ある当局による確認がある場合（当該法人の納税地を所轄する国税局長又は税務署長による確認がある場合を除きます。）における当該確認の内容を記載した書類

これは、国外関連取引において法人が国外関連者から支払を受ける対価の額又は国外関連者に支払う対価の額の明細、これらの対価の額の設定方法及び当該対価の額を設定するに当たり国外関連者で行った交渉の内容について説明するための書類です。また、国外関連取引及び当該国外関連取引と密接に関連する他の取引に関し、国税局長又は税務署長が当事者となっていない、ユニラテラル、バイラテラル又はマルチラテラルの事前確認（いわゆる「APA」）及びその他の税務ルーリングがある場合には、これらの内容についても記載する必要があります。

へ 法人及び国外関連者の国外関連取引に係る損益の明細並びに当該損益の額の計算の過程を記載した書類

これは、法人及び国外関連者双方の国外関連取引に係る損益の額及びその計算過程について説明するための書類です。

なお、独立企業間価格は、原則として取引単位ごとに算定することとなるため、取引単位ごとの損益の額及びその計算過程を記載する必要があります。

ト 国外関連取引に係る資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引に係る市場に関する分析（当該市場の特性が当該国外関連取引に係る対価の額又は損益の額に与える影響に関する分析を含みます。）その他当該市場に関する事項を記載した書類

これは、国外関連取引の対象となっている商品若しくは製品が販売され又は役務が提供されている地理的市場を特定した上で、その市場の概要及びその市場の特有の状況（市場規模、法人グループのシェア、地理的に特有な事情、許認可、政府の政策、為替の変動等）が国外関連取引に係る対価の額又は損益の額に与える影響について説明するための書類です。

なお、市場の特有の状況が国外関連取引に係る対価の額又は損益の額に与える影響額を算出することができる場合には、その影響額についても記載する必要があります。

チ 法人及び国外関連者の事業の内容、事業の方針及び組織の系統を記載した書類

これは、法人及び国外関連者が行っている事業の詳細、事業の方針及び事業戦略並びに当該法人及び当該国外関連者の組織について説明するための書類です。

リ 国外関連取引と密接に関連する他の取引の有無及びその取引の内容並びにその取引が当該国外関連取引と密接に関連する事情を記載した書類

これは、国外関連取引と密接に関連する他の取引が存在するか否か、密接に関連する他の取引が存在する場合にはその取引の内容及びその取引が国外関連取引にどのように関連するのかを説明するための書類です。

② 独立企業間価格を算定するための書類（措規22の10①二）

イ 法人が選定した独立企業間価格の算定の方法、その選定に係る重要な前提条件及びその選定の理由を記載した書類その他当該法人が独立企業間価格を算定するに当たり作成した書類（口からホまでに掲げる書類を除きます。）

これは、法人が選定した独立企業間価格の算定方法の内容及びその算定方法が最も適切であると判断した理由を説明するため

の書類です。また、その選定に当たって重要な前提となる事業上又は経済上の諸条件がある場合には、その説明が必要となります。

ロ 法人が採用した国外関連取引に係る比較対象取引等の選定に係る事項及び当該比較対象取引等の明細（当該比較対象取引等の財務情報を含みます。）を記載した書類

これは、法人が比較対象取引等を用いて独立企業間価格を算定するに当たり、比較対象取引等をどのような基準に基づいて選定したのかを説明するための書類及び当該比較対象取引等に係る企業の概況等を説明するための書類です。

ハ 法人が利益分割法又はこれに準ずる方法を選定した場合におけるこれらの方法により当該法人及び国外関連者に帰属するものとして計算した金額を算出するための書類（ロ及びホに掲げる書類を除きます。）

これは、法人が独立企業間価格の算定方法として利益分割法（比較利益分割法、寄与度利益分割法、残余利益分割法）又は利益分割法に準ずる方法を選定した場合に、当該法人及び国外関連者に帰属するものとして計算した金額の計算過程を説明するための書類です。

ニ 法人が複数の国外関連取引を一の取引として独立企業間価格の算定を行った場合のその理由及び各取引の内容を記載した書類

独立企業間価格は、原則として国外関連取引ごとに算定することになりますが、これは、複数の国外関連取引を一の取引として独立企業間価格を算定するのが合理的であると認められる場合に、その合理的であると認められる理由及びその複数の取引のそれぞれの内容を説明するための書類です。

ホ 比較対象取引等について差異調整等を行った場合のその理由及び当該差異調整等の方法を記載した書類

国外関連取引と比較対象取引等との間に当事者の果たす機能その他において差異が

ある場合には、その差異により生ずる利益率等の差について必要な調整を行った上で独立企業間価格を算定することになります。これは、差異の調整を行った場合のその理由及びその調整の方法を説明するための書類です。

(注) 国外関連者が作成した書類であっても、上記の「独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類」に該当する場合には、法人が、当該国外関連者が作成した書類（電磁的記録を含みます。）を取得し、保存していることをもって、当該法人は同時文書化義務を果たしているものと考えられます。

(3) 同時文書化義務が免除される国外関連取引

BEPSプロジェクトの最終報告書では、ローカルファイルについては同時文書化の実施が望ましいとするとともに、同時文書化に際しては、納税者は不釣り合いなコンプライアンス・コストを負わされるべきではなく、税務当局は同時文書化の要請と納税者の事務負担とのバランスを考慮すべきとされています。

こうした点を踏まえ、今回の改正においては、国外関連者との間の国外関連取引が一定金額以下である場合には、その国外関連者との間の国外関連取引については同時文書化の義務を免除することにしています。

具体的には、法人が当該事業年度の前事業年度（当該事業年度開始の日の前日を含む事業年度が連結事業年度に該当する場合には、当該法人のその前日を含む連結事業年度。(3)において「前事業年度等」といいます。）において一の国外関連者との間で行った国外関連取引（注1）が次の①及び②のいずれにも該当する場合又は当該法人が前事業年度等において当該一の国外関連者との間で行った国外関連取引がない場合（注2）には、当該法人が当該事業年度において当該一の国外関連者との間で行った国外関連取引に係る上記(2)①及び②に掲げる書類については、独立企業間価格を算定するために必要と

認められる書類に係る上記(1)による作成、取得、保存の義務（以下「同時文書化義務」といいます。）を免除することとしています（措法66の4⑦、措規22の10④）。

- ① 一の国外関連者との間で行った国外関連取引につき、当該一の国外関連者から支払を受ける対価の額及び当該一の国外関連者に支払う対価の額の合計額が50億円未満であること。
- ② 一の国外関連者との間で行った国外関連取引（特許権、実用新案権等の無形固定資産その他の無形資産の譲渡若しくは貸付け（資産に係る権利の設定その他他の者に資産を使用させる一切の行為を含みます。）又はこれらに類する取引に限ります。）につき、当該一の国外関連者から支払を受ける対価の額及び当該一の国外関連者に支払う対価の額の合計額が3億円未満であること。

（注1） 次に掲げる場合には、当該事業年度において法人とその国外関連者との間で行った国外関連取引とされます（措法66の4⑦、措令39の12⑩）。

イ 国外関連取引を行った法人の前事業年度等がない場合

ロ 国外関連取引を行った一の国外関連者が国外関連取引を行った法人の当該事業年度において当該法人に係る国外関連者に該当することとなった場合（イに掲げる場合を除きます。）

上記イは、国外関連取引を行った法人が新設法人であること等により前事業年度等の国外関連取引がない場合をいい、上記ロは、法人の当該事業年度の期間中に、国外関連取引の相手方である国外関連者が設立され、又は株式の買収等により国外関連者に該当することとなったことにより前事業年度等においてその国外関連者との間で行われた国外関連取引がない場合をいいます。

（注2） 上記（注1）イ又はロに掲げる場合に該当することにより前事業年度等において一の国外関連者との間で行った国外関連取引

がない場合を除きます（措令39の12⑫）。

なお、同時文書化義務が免除された国外関連取引であっても、移転価格税制の対象となるため、調査において税務当局から独立企業間価格算定のために必要と認められる書類の提出を求められた場合には、当該書類を提出する必要がある点に留意する必要があります。

（4） 国外関連者が保存する帳簿書類の入手努力義務

国税庁、国税局又は税務署の当該職員から国外関連者が保存する帳簿書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。（4）及び（6）において同じです。）又はその写しの提示又は提出を求められたときは、法人は、当該帳簿書類の入手に努めなければならないこととする努力義務規定が設けられていましたが、ローカルファイルの作成、取得、保存が義務化されることとの整合性並びに推定課税及び同業者調査は納税者が所定の入手努力を尽くさないことを要件としていない旨の明確化といった観点から、当該努力義務規定は削除されました（旧措法66の4⑦後段）。

（5） 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類の提出等がない場合の推定課税の要件の明確化

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が独立企業間価格を算定するために必要と認められる資料の提示又は提出を求めた場合において、納税者から資料提供の協力が得られないときに、税務当局が何らの手だてもなくこれを放置せざるを得ないことになれば、課税の公平を損なうこととなります。そこで、税務当局は、所定の方法により算定した金額を独立企業間価格と推定した課税（推定課税）を行うことができることとされており、これにより、納税者の資料提供への協力を担保し、適正公平な執行を確保することとしています。

従来の推定課税の発動要件である「遅滞なく」については、要求後可及的速やかにということを意味し、要求された資料の内容とボリュームの関係から妥当な期間が判定されるものと解されていましたが、具体的な日数が必ずしも明らかではありませんでした。そこで、今回の改正において、これまでの執行の経験や諸外国の状況等を踏まえ、同時文書化義務が課されている書類又はその写しについてはその提示又は提出を求めた日から45日を超えない範囲内の当該職員が指定する日までにその提示又は提出がない場合に、同時文書化義務が課されていない書類又はその写しについてはその提示又は提出を求めた日から60日を超えない範囲内の当該職員が指定する日までにその提示又は提出がない場合に推定課税を行うことができることとする等、推定課税の発動要件を明確化するための改正が行われました。具体的には、次のとおりとされています。

① 同時文書化対象国外関連取引に係る推定課税

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が、法人に各事業年度における同時文書化対象国外関連取引（上記(3)により同時文書化義務が免除される国外関連取引以外の国外関連取引をいいます。①及び(6)①において同じです。）に係る上記(1)による同時文書化義務が課されている書類（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。①及び(6)①において同じです。）若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から45日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかったとき、又は法人に各事業年度における同時文書化対象国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類（注）（そ

の作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。①及び(6)①において同じです。）若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から60日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかったときは、税務署長は、所定の方法により算定した金額を当該独立企業間価格と推定して、更正又は決定をすることができることとされました（措法66の4⑧）。

（注）独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類は、上記(2)①及び②に掲げる書類に記載された内容の基礎となる事項を記載した書類、上記(2)①及び②に掲げる書類に記載された内容に関連する事項を記載した書類その他同時文書化対象国外関連取引に係る独立企業間価格を算定する場合に重要と認められる書類とされています（措規22の10⑤）。

② 同時文書化免除国外関連取引に係る推定課税

国税庁、国税局又は税務署の当該職員が、法人に各事業年度における同時文書化免除国外関連取引（上記(3)により同時文書化義務が免除される国外関連取引をいいます。②及び(6)②において同じです。）に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類（注）（その作成又は保存に代えて電磁的記録の作成又は保存がされている場合における当該電磁的記録を含みます。②及び(6)②において同じです。）又はその写しの提示又は提出を求めた場合において、その提示又は提出を求めた日から60日を超えない範囲内においてその求めた書類又はその写しの提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示又は提出がなかったときは、税務署長は、所定の方法に

より算定した金額を当該独立企業間価格と推定して、更正又は決定をすることができることとされました（措法66の4⑨）。

（注）独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類は、上記(2)①及び②に掲げる書類に相当する書類、当該相当する書類に記載された内容の基礎となる事項を記載した書類、当該相当する書類に記載された内容に関連する事項を記載した書類その他同時文書化免除国外関連取引に係る独立企業間価格を算定する場合に重要と認められる書類とされています（措規22の10⑥）。

(6) 独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類の提出等がない場合の同業者調査の要件の明確化

独立企業間価格を算定するために必要と認められる書類の提出等がない場合の同業者調査の要件についても、上記(5)と同様に、その発動要件を明確化するための改正が行われました。具体的には、次のとおりとされています。

① 同時文書化対象国外関連取引に係る同業者調査

国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、法人に各事業年度における同時文書化対象国外関連取引に係る上記(1)による同時文書化義務が課されている書類若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から45日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかったとき、又は法人に各事業年度における同時文書化対象国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類（注）若しくはその写しの提示若しくは提出を求めた場合においてその提示若しくは提出を求めた日から60日を超えない範囲内においてその求めた書類若しくはその写しの提示若しくは提出

の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示若しくは提出がなかったときに、当該法人の各事業年度における同時文書化対象国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、当該法人の当該同時文書化対象国外関連取引に係る事業と同種の事業を営む者に質問し、当該事業に関する帳簿書類を検査し、又は当該帳簿書類（その写しを含みます。）の提示若しくは提出を求めることができることとされました（措法66の4⑩）。

（注）独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類は、上記(5)①（注）と同じです。

② 同時文書化免除国外関連取引に係る同業者調査

国税庁、国税局又は税務署の当該職員は、法人に各事業年度における同時文書化免除国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類（注）又はその写しの提示又は提出を求めた場合において、その提示又は提出を求めた日から60日を超えない範囲内においてその求めた書類又はその写しの提示又は提出の準備に通常要する日数を勘案して当該職員が指定する日までにこれらの提示又は提出がなかったときに、当該法人の各事業年度における同時文書化免除国外関連取引に係る独立企業間価格を算定するために必要があるときは、その必要と認められる範囲内において、当該法人の当該同時文書化免除国外関連取引に係る事業と同種の事業を営む者に質問し、当該事業に関する帳簿書類を検査し、又は当該帳簿書類（その写しを含みます。）の提示若しくは提出を求めることができることとされました（措法66の4⑪）。

（注）独立企業間価格を算定するために重要と認められる書類は、上記(5)②（注）と同じです。

移転価格税制に係る文書化制度の改正の概要

独立企業間価格算定文書の作成、取得、保存義務

【改正前】

- 書類の作成、取得、保存義務なし

【改正後】

- 独立企業間価格（ALP）を算定するために必要な書類を確定申告書の提出期限までに作成・取得し、国内に保存しなければならない。
- ただし、前期において、一の国外関連者との間で行った国外関連取引が、①取引金額50億円未満、かつ、②無形資産取引金額3億円未満である場合には、当該一の国外関連者との間で行った国外関連取引については、確定申告書の提出期限までの作成・取得、保存義務を免除する。
⇒ 免除されない取引：「同時文書化対象国外関連取引」、免除される取引：「同時文書化免除国外関連取引」

推定課税・同業者調査の発動要件

【改正前】

- ALP を算定するために必要な書類が、遅滞なく提出されなかった場合には、税務当局は、
A：所定の方法により算定した金額を独立企業間価格と推定した課税（推定課税）
B：ALP を算定するために必要な範囲内で、同種の事業を営む者に対して、質問検査・帳簿書類の提出要求（同業者調査）を行うことができる。

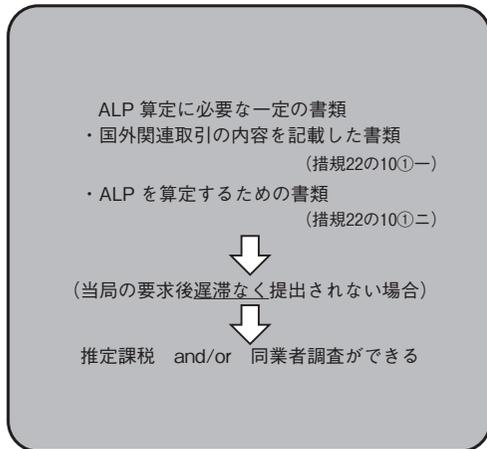
【改正後】

- 右記表①～③の独立企業間価格算定文書が、それぞれの提出期限までに提出されなかった場合には、税務当局は、
A：推定課税、B：同業者調査、を行うことができる。

国外関連取引	書類の種類	申告期限までの作成・取得義務	提出期限
同時文書化対象国外関連取引	① ローカルファイル（ALP 算定に必要なと認められる書類）	あり	45日以内の指定する日
	② ALP 算定に重要と認められる書類 イ ローカルファイルの基礎事項 ロ ローカルファイルの関連事項	なし	60日以内の指定する日
同時文書化免除国外関連取引	③ ALP 算定に重要と認められる書類 イ ローカルファイル相当事項 ロ イの基礎事項 ハ イの関連事項	なし	60日以内の指定する日

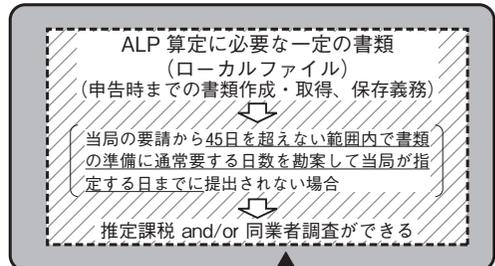
【改正前】

《独立企業間価格（ALP）算定に必要な書類》



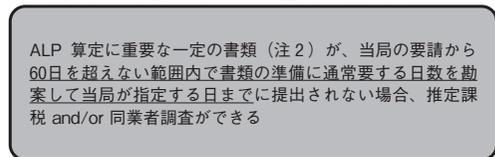
【改正後】

■同時文書化対象国外関連取引の場合



ALP 算定に重要な一定の書類（注1）が、当局の要請から60日を超えない範囲内で書類の準備に通常要する日数を勘案して当局が指定する日までに提出されない場合、推定課税 and/or 同業者調査ができる

■同時文書化免除国外関連取引の場合



（注1） ローカルファイルの記載事項の基礎となるべき事項、当該記載事項に関連する事項などを記載した書類

（注2） ローカルファイルの記載事項に相当する事項、当該事項の基礎となるべき事項、関連する事項などを記載した書類

3 外国法人の内部取引に係る課税の特例等の改正

外国法人の内部取引に係る課税の特例、内国法人の国外所得金額の計算の特例、連結法人の国外関連者との取引に係る課税の特例、連結法人の連結国外所得金額の計算の特例、非居住者の内部取引に係る課税の特例及び居住者の国外所得金額の計算の特例に係る文書化制度について、上記2と同様の改正が行われました（措法40の3の3、41の19の5、66の4の3、67の18、68の88、68の107の2）。

4 適用関係

- (1) 上記2(1)から(3)までの改正は、法人の平成29年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則98①）。
- (2) 上記2(4)の改正は、平成29年4月1日から施行されます（改正法附則1六ハ）。
- (3) 上記2(5)及び(6)の改正は、法人の平成29年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税について適用し、同日前に開始した事業年度分の法人税については従前どおりとされます（改正法附則98②）。
- (4) 上記3の改正は、平成29年4月1日以後に開始する事業年度分の法人税若しくは連結事業年度分の法人税又は平成30年分以後の所得税について適用されます（改正法附則1六ハ・七ロ、75、83、98③④、103、121、126）。

(三) 特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供制度の創設

1 制度の概要

(1) 最終親会社等又は代理親会社等による国別報告事項の提供

移転価格税制を適切に執行するためには、税務当局が、多国籍企業グループの国ごとの活動状況に関する情報を把握することが有益です。BEPSプロジェクトにおいては、多国籍企業グループの親会社所在地国の税務当局は、多国籍

企業グループの親会社に対し、当該多国籍企業グループの事業活動が行われる国又は地域ごとの所得金額や納付税額の配分状況等に関する情報の提供を求めることができる旨が合意されました（条約方式）。

これを受け、我が国においては、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限ります。）は、当該特定多国籍企業グループの国別報告事項を、各最終親会社年度終了の日の翌日から1年以内に、所轄税務署長に提供しなければならないこととされました。

このように我が国の税務当局に提供された国別報告事項は、原則として、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて多国籍企業グループの事業活動が行われる国又は地域の税務当局と共有されることとなっており、高度な移転価格リスクの存在の有無の評価等に用いられることが期待されているところです。

(2) 最終親会社等及び代理親会社等以外の構成会社等による国別報告事項の提供

BEPSプロジェクトにおいては、親会社所在地国（X国）の税務当局が子会社所在地国（日本）の税務当局に多国籍企業グループの情報を提供することができないといった限定的な場面に限り、子会社所在地国（日本）の税務当局は、子会社に対して直接に、多国籍企業グループの国ごとの活動状況に関する情報の提供を求めることができる旨が合意されました（子会社方式）。

これを受け、我が国においては、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除きます。）又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、最終親会社等（代理親会社等を指定した場合には、代理親会社等）の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる所定の場合に該当するときは、当該特定多国籍企業グループの国別報告事項を、

各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、所轄税務署長に提供しなければならないこととされました。

(3) 最終親会社等届出事項の提供

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、当該特定多国籍企業グループの最終親会社等届出事項を、各最終親会計年度終了の日までに、所轄税務署長に提供しなければならないこととされました。

(4) 国別報告事項の不提供に係る罰則

正当な理由がなくて国別報告事項をその提供の期限までに税務署長に提供しなかった者は、30万円以下の罰金が科されることとされました。

2 制度の内容

(1) 最終親会社等又は代理親会社等による国別報告事項の提供

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限り）は、当該特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る国別報告事項を、当該各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされました（措法66の4の4①）。また、国別報告事項の提供は、英語により行うこととされています（措規22の10の4④）。

なお、この(1)による提供方式により提供された特定多国籍企業グループの国別報告事項は、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて、当該特定多国籍企業グループの事業が行われる国又は地域の税務当局へ提供されることとなります（この方式を「条約方式」による国別報告事項の提供といいます）。

ここで、本制度における「国別報告事項」な

どの用語の意義については、次のとおりとされています。

① 国別報告事項

国別報告事項とは、特定多国籍企業グループの構成会社等の事業が行われる国又は地域ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額その他の事項をいい、具体的には次に掲げる事項とされています（措法66の4の4①、措規22の10の4①）。

イ 特定多国籍企業グループの構成会社等の居住地国（居住地国以外の国又は地域に所在する当該構成会社等に係る恒久的施設又はこれに相当するものを通じて事業が行われる場合には、当該国又は地域を含みます。ロにおいて「居住地国等」といいます。）ごとの収入金額（当該特定多国籍企業グループの構成会社等と当該特定多国籍企業グループの他の構成会社等との間の取引に係る収入金額又は当該特定多国籍企業グループの構成会社等以外の方との間の取引に係る収入金額の別を含みます。）、税引前当期利益の額、納付税額、発生税額、資本金の額又は出資金の額、利益剰余金の額、従業員の数及び有形資産（現金及び現金同等物を除きます。）の額

ロ 特定多国籍企業グループの構成会社等の居住地国等ごとの当該構成会社等の名称、当該構成会社等の居住地国と本店又は主たる事務所の所在する国又は地域が異なる場合における当該構成会社等の本店又は主たる事務所の所在する国又は地域（当該構成会社等の本店又は主たる事務所の所在する国又は地域と当該構成会社等の設立された国又は地域が異なる場合には、当該設立された国又は地域）の名称及び当該構成会社等の主たる事業の内容

ハ イ及びロに掲げる事項について参考となるべき事項

(参考) 国別報告事項については、BEPSプロジェ

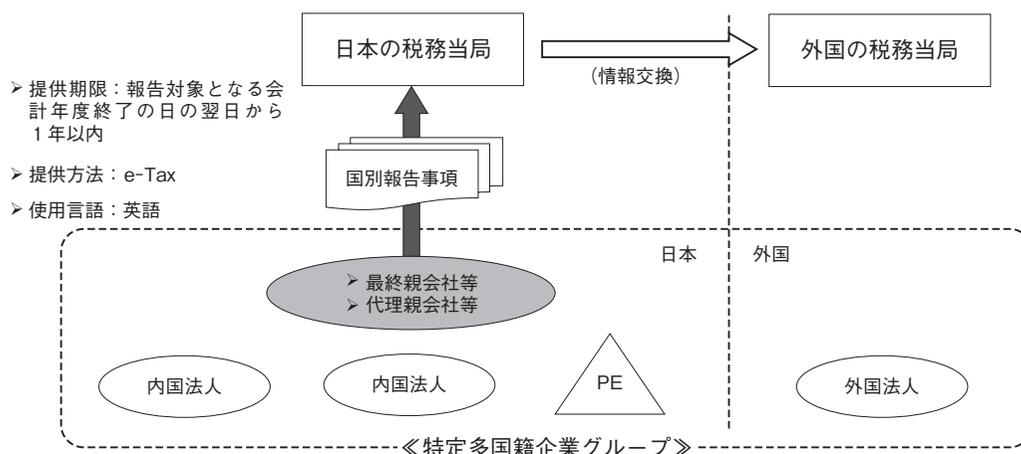
国別報告事項の提供義務（条約方式）

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等（注1）又は代理親会社等（注2）に該当するものに限る。）は、国別報告事項（注3）を、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年以内に、e-Taxにより、所轄税務署長に提供しなければならない。【条約方式】

（注1）「最終親会社等」とは、他の構成会社等の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関を支配しているもの（親会社等）であって、その親会社等がないものをいう。

（注2）「代理親会社等」とは、最終親会社等以外のいずれかの構成会社等で、国別報告事項又は国別報告事項に相当する事項をその構成会社等の居住地域の税務当局に提供するものとして最終親会社等が指定したものをいう。

（注3）「国別報告事項」とは、特定多国籍企業グループの構成会社等の事業が行われる国・地域ごとの収入金額、税引前当期利益の額、納付税額等をいう。



クトの最終報告書で示されたOECD移転価格ガイドライン第5章改訂案の別添3の記載項目と同様とされており、その提供様式については国税庁ホームページにおいて公表されています。

② 企業グループ

企業グループとは、次に掲げる企業集団をいいます（措法66の4の4④一、措令39の12の4②、措規22の10の4⑥）。

イ 企業集団のうち、その企業集団の連結財務諸表（一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従ってその企業集団の財産及び損益の状況を連結して記載した計算書類をいいます。以下同じです。）が作成されるもの（次に掲げる企業集団を除きます。）

(イ) 企業集団における支配会社等（注1）の財産及び損益の状況が他の企業集団の連結財務諸表に連結して記載される場合におけるその企業集団

(ロ) 企業集団における支配会社等（注1）

の財産及び損益の状況が他の企業集団における支配会社等（注1）の株式又は出資を金融商品取引所等（注2）に上場するとしたならば作成されることとなる連結財務諸表に連結して記載される場合におけるその企業集団

ロ 企業集団のうち、その企業集団における支配会社等（注1）の株式又は出資を金融商品取引所等（注2）に上場するとしたならばその企業集団の連結財務諸表が作成されることとなるもの（上記イ(イ)及びロ)に掲げる企業集団を除きます。）

（注1）「支配会社等」とは、企業集団の会社等（会社、組合その他これらに準ずる事業体（外国におけるこれらに相当するものを含みます。）をいいます。以下同じです。）のうち、その企業集団の他の会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により、当該他の会社等の財務及び営業又は事業

の方針を決定する機関（株主総会その他これに準ずる機関をいいます。⑤及び⑥において「意思決定機関」といいます。）を支配しているもの（（注1）において「親会社等」といいます。）であって、その企業集団にその親会社等がないものをいいます。

（注2）「金融商品取引所等」とは、金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所（これに類するもので外国の法令に基づき設立されたものを含みます。）をいいます。⑤において同じです。

（注3）上記イロ及びロの連結財務諸表が作成されることとなるかどうかの判定については、企業集団における支配会社等の株式又は出資を金融商品取引所（金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所をいいます。（注3）において同じです。）又は当該支配会社等の本店若しくは主たる事務所の所在する国若しくは地

域の金融商品取引所に類するもので当該国若しくは地域の法令に基づき設立されたものに上場するとした場合に適用されることとなる会計原則に基づき判定するものと考えられます。

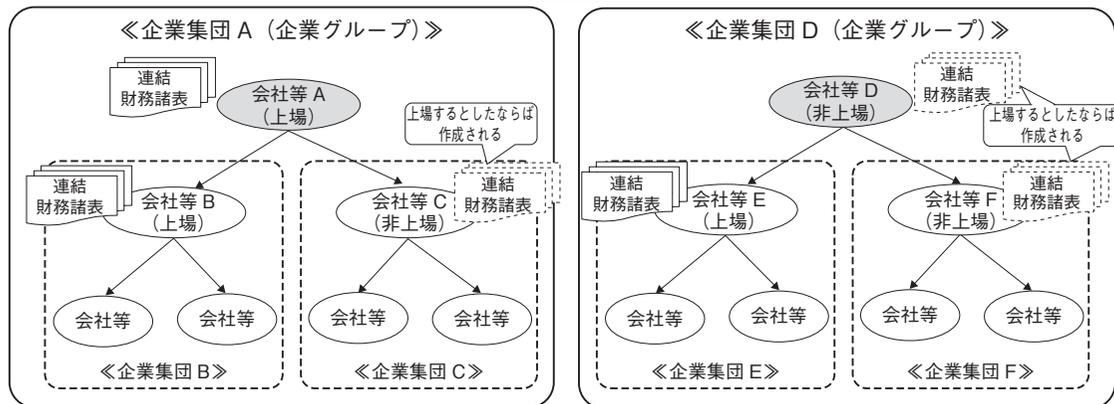
すなわち、企業集団が企業グループに該当するかどうかは、企業集団の連結財務諸表の作成の有無により判定することになりますが、企業集団の連結財務諸表が作成される場合であっても、他の企業集団の連結財務諸表にその企業集団の頂点の会社等（支配会社等）の財産及び損益の状況が連結して記載されるときは、その企業集団は企業グループに該当しないこととなります。したがって、連結財務諸表を作成している、いわゆる上場子会社を頂点とした企業集団は、その上場子会社の財産及び損益の状況が他の企業集団の連結財務諸表に連結して記載される場合には、本制度の対象となる企業グループには該当しません。

企業グループの範囲

▶ 企業集団のうち、その企業集団の連結財務諸表が作成されるものをいう。

- ✓ 企業集団のうち、その企業集団の連結財務諸表が作成されるもの（その企業集団における支配会社等（※）の財産及び損益の状況が、他の企業集団の連結財務諸表に連結して記載される場合におけるその企業集団その他の企業集団を除く。）
- ✓ 企業集団のうち、その企業集団における支配会社等（※）の株式等を金融商品取引所等に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなるもの（その企業集団における支配会社等（※）の財産及び損益の状況が、他の企業集団の連結財務諸表に連結して記載される場合におけるその企業集団その他の企業集団を除く。）

（※）「支配会社等」とは、企業集団の他の会社等の意思決定機関を支配している会社等（親会社等）で、その企業集団にその親会社等がないものをいう。



※支配会社等である会社等 B・C・E・F の財産及び損益の状況は企業集団 A 又は企業集団 D の連結財務諸表に連結して記載されるため、企業集団 B・C・E・F は企業グループに該当せず。

国別報告事項の提供様式

表1 居住他国等における収入金額、納付税額等の配分及び事業活動の概要
Table 1. Overview of allocation of income, taxes and business activities by tax jurisdiction

居住他国等 Tax Jurisdiction	収入金額 - Revenues		合計 Total	税引前 当期利益 (損失)の額 Profit (Loss) before Income Tax	納付税額 Income Tax Paid (on Cash Basis)	発生税額 Income Tax Accrued - Current Year	資本金の額 Stated Capital	利益剰余金の額 Accumulated Earnings	従業員の数 Number of Employees	有形資産 (現金及び現金同等物を 除く)の額 Tangible Assets other than Cash and Cash Equivalents
	非関連者 Unrelated Party	関連者 Related Party								

表2 居住他国等における多国籍企業グループの構成会社等一覧
Table 2. List of all the Constituent Entities of the MNE group included in each aggregation per tax jurisdiction

居住他国等 Tax Jurisdiction	居住他国等に所在する構 成会社等 Constituent Entities Resident in the Tax Jurisdiction	居住他国と異なる場 合の居住他国等 Tax Jurisdiction of Organisation or Incorporation if Different from Tax Jurisdiction of Residence	主要な事業活動 - Main business activity (ies)														
			研究開発 Research and Development	知的 財産の保有又は管理 Holding or Managing Intellectual Property	購買又は生産 Purchasing or Procurement	製造又は生産 Manufacturing or Production	販売、マーケティング or Distribution	管理 選又はほかの サービス Administrative, Management or Support Services	非関連者への役務提供 Provision of Services to Unrelated Parties	グループ内金融 Internal Group Finance	規制金融サービス Regulated Financial Services	保険 Insurance	株式、その他の持分の所有 Holding Shares or Other Equity Instruments	休眠 会社 Dormant Companies	その他 Other		
		1.															
		2.															
		3.															
		1.															
		2.															
		3.															

1 構成会社等の事業活動の性質について、「追加情報」の欄に明記してください。
Please specify the nature of the activity of the Constituent Entity in the "Additional Information" section.

表3 追加情報
Table 3. Additional Information

多国籍企業グループ名 Name of the MNE group	対象事業年度 Fiscal year concerned
(必要と考えられる追加の情報や国別報告事項に記載された情報への理解を円滑にする説明等を基調として記載してください。) Please include any further brief information or explanation you consider necessary or that would facilitate the understanding of the compulsory information provided in the Country-by-Country Report.	

③ 多国籍企業グループ

多国籍企業グループとは、次に掲げる企業グループをいいます（措法66の4の4④二、措令39の12の4③）。

- イ 企業グループのうち、その企業グループの構成会社等の居住地国が二以上あるもの
- ロ 企業グループのうち、その企業グループの全ての構成会社等の居住地国が同一である場合において、その居住地国以外の国又は地域に所在するその企業グループのいずれかの構成会社等に係る恒久的施設又はこ

れに相当するものを通じて行われる事業から生ずる所得に対し、当該国又は地域において課される法人税又は法人税に相当する税があるもの

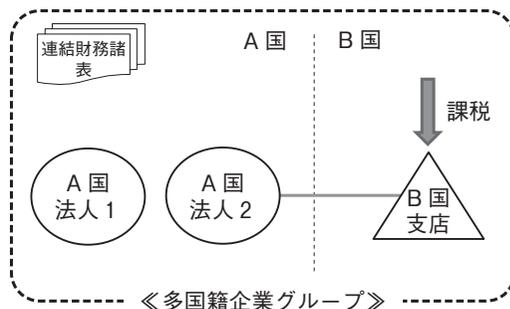
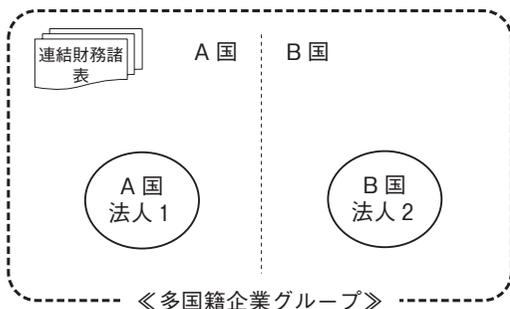
すなわち、本制度は企業集団の国又は地域ごとの所得金額や納付税額の配分状況等に関する情報の提供を求めるものであるため、二以上の国又は地域において構成会社等又は恒久的施設若しくはこれに相当するものを通じた事業活動が行われる企業グループのみが本制度の対象とされています。

多国籍企業グループの範囲

- 企業グループの構成会社等の居住地国が二以上あるもの
- 企業グループの全ての構成会社等の居住地国が同一である場合に、その居住地国以外の国・地域に所在するその企業グループのいずれかの構成会社等に係る恒久的施設等を通じて行われる事業から生じる所得に対し、その居住地国以外の国・地域において課される法人税又は法人税に相当する税があるもの

■ 構成会社等の居住地国が二以上ある企業グループ

■ 全ての構成会社等の居住地国が同一である場合に、その居住地国以外の国・地域に所在するその企業グループのいずれかの構成会社等に係る恒久的施設等を通じて行われる事業から生じる所得に対し課税される企業グループ



④ 特定多国籍企業グループ

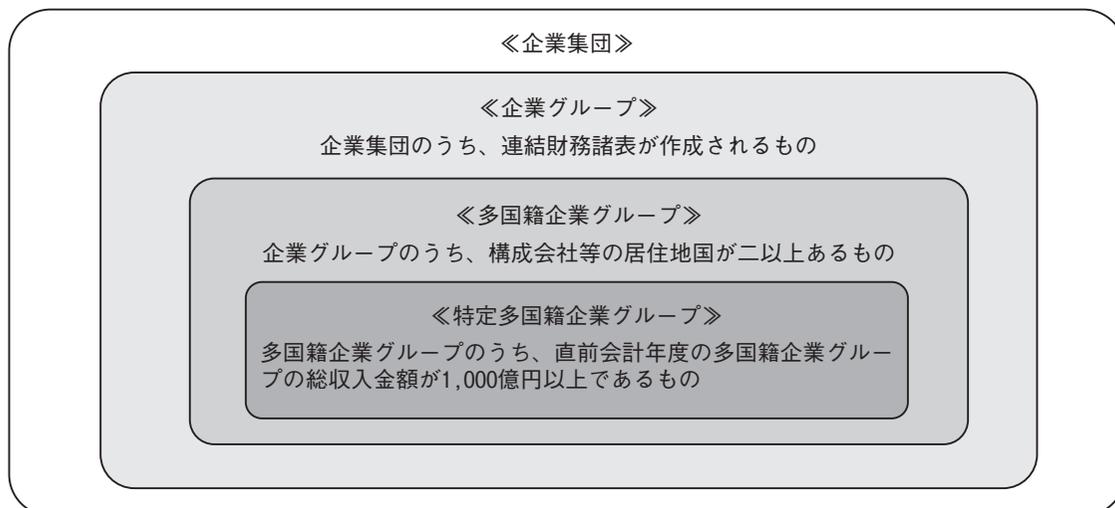
特定多国籍企業グループとは、多国籍企業グループのうち、直前の最終親会計年度における多国籍企業グループの連結財務諸表における売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額（注）が1,000億円以上であるものをいいます（措法66の4の4④三、措規22の10の4⑦）。

なお、連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類に基づいて計算した上記の合計

額に相当する金額で1,000億円以上かどうかの判定を行うこととされています。

（注）「連結財務諸表における売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額」の計算については、例えば、連結財務諸表において、有価証券や固定資産などの売却益が、ネット金額で計上されている場合にはそのネット金額を用いて、グロス金額で計上されている場合にはそのグロス金額を用いて、特定多国籍企業グループに該当するかどうかの判定を行うことになるものと考えられます。

企業グループ、多国籍企業グループ及び特定多国籍企業グループの範囲



⑤ 構成会社等

構成会社等とは、次に掲げる会社等をいいます（措法66の4の4④四、措令39の12の4④）。

イ 企業グループの連結財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等

ロ 企業グループの連結財務諸表において重要性の乏しいこと（注1）を理由として連結の範囲から除かれる会社等（その企業グループの他の会社等がその会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により当該会社等の意思決定機関を支配している場合における当該会社等に限りす。）

ハ 企業グループにおける支配会社等（注2）の株式又は出資を金融商品取引所等に上場するとしたならば作成されることとなるその企業グループの連結財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等

ニ 企業グループにおける支配会社等（注2）の株式又は出資を金融商品取引所等に上場するとしたならば作成されることとなるその企業グループの連結財務諸表におい

て重要性の乏しいこと（注1）を理由として連結の範囲から除かれる会社等（その企業グループの他の会社等がその会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により当該会社等の意思決定機関を支配している場合における当該会社等に限りす。）

（注1）「重要性の乏しいこと」とは、会社等の資産、売上高（役員収益を含みます。）、損益、利益剰余金、キャッシュ・フローその他の項目からみて、連結の範囲から除いても企業グループの財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関する合理的な判断を妨げない程度に重要性の乏しいことをいいます（措規22の10の4⑧）。

（注2）「支配会社等」とは、企業グループの会社等のうち、その企業グループの他の会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により、当該他の会社等の意思決定機関を支配しているもの（（注2）において「親会社等」といいます。）であって、その親会社等がないものをいいます。

（注3） 上記ハ及びニの連結財務諸表が作成さ

れることとなるかどうかの判定については、企業グループにおける支配会社等の株式又は出資を金融商品取引所（金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所をいいます。（注3）において同じです。）又は当該支配会社等の本店若しくは主たる事務所の所在する国若しくは地域の金融商品取引所に類するもので当該国若しくは地域の法令に基づき設立されたものに上場するとした場合に適用されることとなる会計原則に基づき判定す

るものと考えられます。

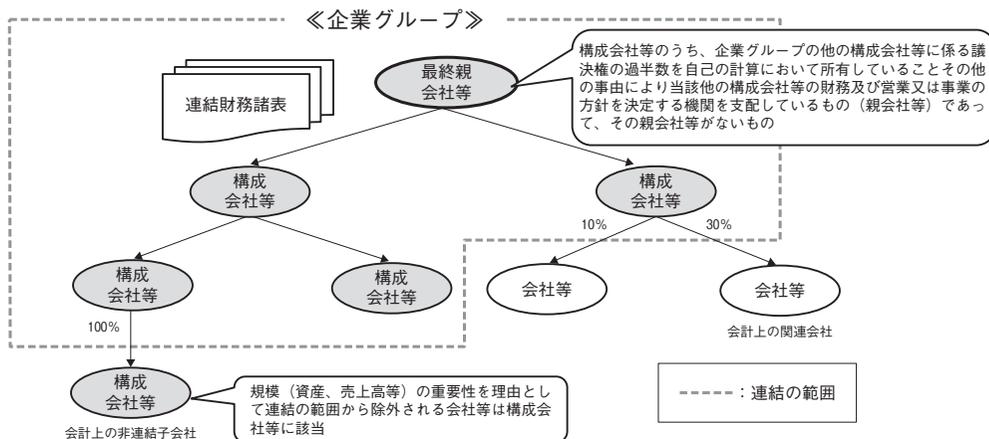
すなわち、構成会社等に該当するかどうかの判定は、基本的には、企業グループの連結財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載されるかどうかで判定することになるため、会計上の連結子会社に該当する会社等は構成会社等に該当することになります。また、会計上の非連結子会社に該当する会社等であっても、重要性の観点から連結の範囲から除かれた会社等は構成会社等に該当することになります。

構成会社等及び最終親会社等の範囲

《構成会社等》

- ▶ 企業グループの連結財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等
- ▶ 企業グループの連結財務諸表において、規模の重要性の観点から、連結の範囲から除かれる会社等
- ▶ 企業グループにおける支配会社等（※）の株式等を金融商品取引所等に上場するとしたならば作成されることとなる連結財務諸表にその財産及び損益の状況が連結して記載される会社等
- ▶ 企業グループにおける支配会社等（※）の株式等を金融商品取引所等に上場するとしたならば作成されることとなる連結財務諸表において、規模の重要性の観点から、連結の範囲から除かれる会社等

（※）「支配会社等」とは、企業グループの他の会社等の意思決定機関を支配している会社等（親会社等）で、その親会社等がないものをいう。



⑥ 最終親会社等

最終親会社等とは、企業グループの構成会社等のうち、その企業グループの他の構成会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により、当該他の構成会社等の意思決定機関を支配しているもの（⑥において「親会社等」といいます。）であって、その親会社等がないもの

をいいます（措法66の4の4④五、措令39の12の4⑤）。

⑦ 代理親会社等

代理親会社等とは、特定多国籍企業グループの最終親会社等以外のいずれかの構成会社等で、当該特定多国籍企業グループの国別報告事項又はこれに相当する事項を当該構成会社等の居住地国（当該最終親会社等の居住

地国以外の国又は地域に限ります。)の租税に関する法令を執行する当局に提供するものとして当該最終親会社等が指定したものをいいます(措法66の4の4④六)。

(注) 内国法人である最終親会社等が我が国以外の国又は地域を居住地国とする他の構成会社等を代理親会社等に指定した場合であっても、当該最終親会社等の国別報告事項の提供義務は免除されません。

⑧ 最終親会計年度

最終親会計年度とは、最終親会社等の財産及び損益の計算の単位となる期間をいいます(措法66の4の4④七)。

すなわち、特定多国籍企業グループの連結財務諸表における連結会計年度が最終親会計年度とされています。

⑨ 居住地国

居住地国とは、次に掲げる会社等の区分に応じそれぞれ次に定める国又は地域をいいます(措法66の4の4④八)。

イ 外国の法令において、当該外国に本店若

しくは主たる事務所又はその事業が管理され、かつ、支配されている場所を有することその他当該外国にこれらに類する場所を有することにより、法人税に相当する税を課されるものとされている会社等(ハに掲げる会社等を除きます。) 当該外国

ロ 外国に本店又は主たる事務所を有する会社等(イに掲げる会社等を除きます。) 当該外国

ハ 国内に本店又は主たる事務所を有する会社等 我が国

すなわち、国内に本店等を有する会社等については我が国が居住地国とされ、外国に本店等を有する会社等については当該外国が居住地国とされています。ただし、外国に本店等を有する会社等については、その本店等の所在地とその事業の管理支配地が異なる場合において、管理支配地基準により法人税に相当する税を課されるときは、管理支配地基準により法人税に相当する税を課す国又は地域が居住地国とされています。

居住地国の判定

会社等の居住地国は、次に掲げる会社等の区分に応じ、それぞれ次の国又は地域とされる。

区 分	居住地国
① 国内に本店等を有する会社等	日本
② 外国に本店等を有する会社等(③に掲げる会社等を除く。)	当該外国
③ 外国の法令において、当該外国に、本店等、管理支配の場所又はこれらに類する場所を有することにより、法人税に相当する税を課されるものとされている会社等(①に掲げる会社等を除く。)	当該外国

(2) 最終親会社等及び代理親会社等以外の構成会社等による国別報告事項の提供

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人(最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除きます。(2)において同じです。)又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、当該特定多国籍企業グループの最終親会社等(代理親会社等を指定した場合には、代理親会社等。(2)において「最終親会社等」と

いいます。)の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合に該当するときは、当該特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る国別報告事項を、当該各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、当該内国法人にあってはその本店又は主たる事務所の所在地、当該外国法人にあって

はその恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地）の所轄税務署長に提供しなければならないこととされました（措法66の4の4②）。また、国別報告事項の提供は、英語により行うこととされています（措規22の10の4④）。

ここで、「最終親会社等の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合」とは、次の①から③までに掲げる場合のいずれかに該当する場合とされています（措令39の12の4①）。

① 特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国（租税条約その他の我が国が締結した国際約束（租税の賦課及び徴収に関する情報を相互に提供することを定める規定を有するものに限ります。）の我が国以外の締約国又は締約者に限ります。①から③までにおいて同じです。）において、対象となる各最終親会計年度に係る国別報告事項に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が講じられていない場合（注）

（注） 必要な措置が講じられているかどうかの判定については、最終親会社等の居住地国において国別報告事項に相当する事項の提供を義務付ける法令等が設けられているかどうかで判定することになるものと考えられます。したがって、例えば、その居住地国において国別報告事項に相当する事項を求めるための法令等が設けられているものの適用除外要件を満たすために国別報告事項に相当する事項の提供を求められないような場合には、上記①の要件には該当しないこととなります。

② 財務大臣と特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国の権限ある当局との間の適格当局間合意（注）がない場合

（注） 「適格当局間合意」とは、国別報告事項又はこれに相当する情報（（注）において「国

別報告事項等」といいます。）を相互に提供するための財務大臣と我が国以外の国又は地域の権限ある当局との間の国別報告事項等の提供時期、提供方法その他の細目に関する合意（③において「当局間合意」といいます。）で、対象となる各最終親会計年度終了の日の翌日から1年を経過する日において現に効力を有するものをいいます。

③ 対象となる各最終親会計年度終了の日において、特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国が、我が国が行う国別報告事項の提供に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合（財務大臣と当該居住地国の権限ある当局との間の当局間合意がない場合を除きます。）におけるその国又は地域として国税庁長官が指定する国又は地域に該当する場合

（注） 国税庁長官は、上記③の国又は地域を指定したときは当該国又は地域を告示することとされています（措令39の12の4⑥）。

BEPSプロジェクトの最終報告書においては、国別報告書の共有については、それぞれの国又は地域の税務当局に提供された情報の秘密保持、当該情報の適正利用等の観点から、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて相互に交換することが原則とされており、この(2)による提供方式は、情報交換の仕組みが適切に機能しない場合に限り適用することができるとされているところです。したがって、この提供方式により内国法人又は恒久的施設を有する外国法人が国別報告事項を提供しなければならないこととされるのは、特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国が我が国との間で租税条約等を締結している国又は地域である場合に限定されています。

すなわち、特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国が我が国との間で租税条約等を締結している国又は地域である場合には、当該最終親会社等がその居住地国の税務当局に対し国別報告事項に相当する情報を提供すること

で、我が国は、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて、その税務当局から当該国別報告事項に相当する情報の提供を受けることができるため、基本的には、当該特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人及び当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人には国別報告事項の提供義務は課せられませんが、当該最終親会社等の居住地国が我が国との間で租税条約等を締結している国又は地域であるにもかかわらず当該居住地国の税務当局が我が国に対し国別報告事項に相当する情報の提供を行うことができないと認められる限定的な場合に限って、これらの法人に対し国別報告事項の提供を求めることとされています（この方式を「子会社方式」による国別報告事項の提供といいます。）。

なお、BEPSプロジェクトの最終報告書において、国別報告書の提出を義務付ける法制化に当たっては、他国の国内法制手続きに要する時間を考慮すべき旨が勧告されていることを踏まえ、我が国においては、子会社方式の発動要件である「最終親会社等の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合」の判定に当たっては、平成28年4月1日から平成29年3月31日までの間に開始する最終親会計年度については、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、上記③の要件に該当する場合のみ国別報告事項を提供しなければならないこととされています（改正指令附則23）。

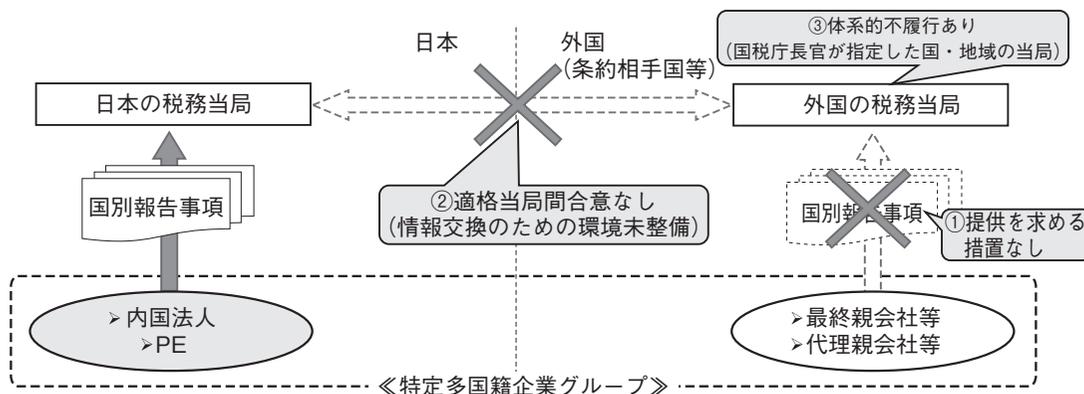
国別報告事項の提供義務（子会社方式）

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除く。）又は恒久的施設を有する外国法人は、最終親会社等（代理親会社等を指定した場合には代理親会社等）の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合（注）には、国別報告事項を、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年以内に、e-Taxにより、所轄税務署長に提供しなければならない。【子会社方式】

（注）国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合とは、次のいずれかに該当する場合をいう。

- ① 最終親会社等（代理親会社等を指定した場合には代理親会社等。以下同じ。）の居住地国（租税条約等の相手国等に限る。以下同じ。）において、報告対象となる会計年度に係る国別報告事項に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が講じられていない場合
- ② 財務大臣と最終親会社等の居住地国の権限ある当局との間の適格当局間合意（※）がない場合
- ③ 報告対象となる会計年度終了の日において、最終親会社等の居住地国が、国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができない（体系的な不履行がある）と認められる場合（当局間合意（※）がない場合を除く。）におけるその国・地域として国税庁長官が指定する国・地域に該当する場合

（※）適格当局間合意：国別報告事項等を相互に提供するための財務大臣と我が国以外の国・地域の権限ある当局との間の国別報告事項等の提供方法等に関する合意（当局間合意）で、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年を経過する日において現に効力を有するもの



(3) 子会社方式により国別報告事項を提供すべき法人が複数ある場合の特例

上記(2)のとおり、特定多国籍企業グループの最終親会社等の居住地国の税務当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる所定の場合に該当するときは、当該特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除きます。）又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は国別報告事項を提供しなければならないこととされていますが、子会社方式により国別報告事項を提供しなければならないこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、当該国別報告事項の提供対象となる各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人がこれらの法人を代表して国別報告事項を提供する法人の名称その他の事項（注）を当該一の法人に係る所轄税務署長に提供したときは、当該国別報告事項を代表して提供するものとされた法人以外の法人は、当該国別報告事項を提供することを要しないこととされました（措法66の4の4③）。

すなわち、この特例の適用を受けることで、一の特定多国籍企業グループに係る国別報告事項については、その提供義務のある内国法人及

び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人のみが提供すれば足りることになります。

（注）「代表して国別報告事項を提供する法人の名称その他の事項」とは、国別報告事項を代表して提供する法人及びこの特例の適用があるとしたならば当該国別報告事項の提供を要しないこととされる法人に関する次に掲げる事項とされています（措規22の10の4⑤）。

イ これらの法人のうち内国法人については、当該内国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地及び法人番号並びに代表者の氏名（法人番号を有しない内国法人にあっては、名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに代表者の氏名）

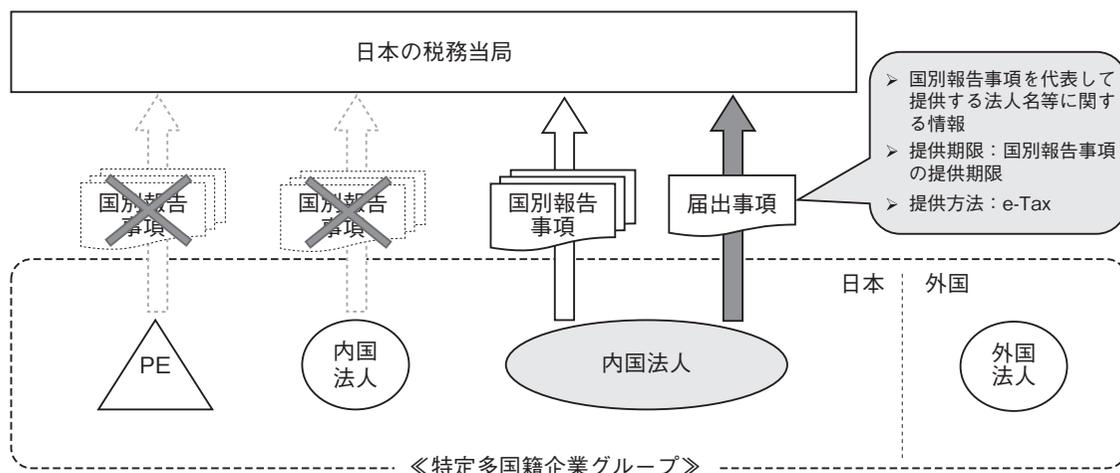
ロ これらの法人のうち外国法人については、当該外国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地、恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地。ロにおいて同じです。）及び法人番号並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名（法人番号を有しない外国法人にあっては、名称、本店又は主たる事務所の所在地及び恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名）

子会社方式により国別報告事項を提供すべき法人が複数ある場合の特例

子会社方式により国別報告事項を提供すべきこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年以内に、e-Taxにより、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれかの法人がこれらの法人を代表して国別報告事項を提供する法人の名称等に関する情報（注）を当該一の法人に係る所轄税務署長に提供した場合には、当該国別報告事項を代表して提供するものとされた法人以外の法人は、当該国別報告事項を提供する必要はない。

（注）情報の内容

- ・ 国別報告事項を代表して提供する法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等
- ・ 国別報告事項を代表して提供する法人以外の法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等



(4) 最終親会社等届出事項の提供

上記(1)及び(2)のとおり国別報告事項の提供期限は特定多国籍企業グループの各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内とされており、また、租税条約等の情報交換の仕組みを通じて我が国以外の国又は地域の税務当局から国別報告事項に相当する情報の提供を受けるのも当該各最終親会計年度終了の日から相当期間経過した日になることが想定されるため、我が国における国別報告事項の提供義務者及び我が国以外の国又は地域における国別報告事項に相当する事項の提供義務者を適切に把握する観点から、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、当該特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る最終親会社等届出事項（注）を、当該各最終親会計年度終了の日までに、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人にあってはその本店又は主たる事務所の所在地、当該外国法

人にある恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地）の所轄税務署長に提供しなければならないこととされました（措法66の4の4⑤）。

（注）「最終親会社等届出事項」とは、特定多国籍企業グループの最終親会社等及び代理親会社等に関する事項をいい、具体的には、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める事項とされています（措規22の10の4⑨）。

- イ 最終親会社等（代理親会社等がある場合には代理親会社等を含みます。イ及びロにおいて同じです。）の居住地国が我が国である場合 当該最終親会社等の名称、本店又は主たる事務所の所在地及び法人番号並びに代表者の氏名（法人番号を有しない最終親会社等にあつては、名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに代表者の氏名）
- ロ 最終親会社等の居住地国が外国である場

合 当該最終親会社等の名称、本店若しくは主たる事務所の所在地又はその事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地及び法人番号並びに代表者の氏名（法人番号を有しない最終親会社等にあつては、名称及び本店若しくは主たる事務所の所在地又はその事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地並びに代表者の氏名）

したがって、上記(1)及び(2)による国別報告事項の提供義務が課せられていない法人（例えば、最終親会社等の居住地国が我が国以外の国又は地域であることにより我が国において国別報告事項の提供義務が課されていない法人）や上記(3)により国別報告事項の提供義務が免除される法人であっても、我が国法令に規定する特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人に該当する場合には、特定多国籍企業グループの各最終親会計年度終了の日までに最終親会社等届出事項を提供しなければならない点に留意する必要があります。

(5) 最終親会社等届出事項を提供すべき法人が複数ある場合の特例

上記(4)のとおり、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は最終親会社等届出事項を提供しなければならないこととされていますが、最終親会社等届出事項を提供しなければならないこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、当該最終親会社等届出事項の提供対象となる各最終親会計年度終了の日までに、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人がこれらの法人を代表して最終親会社等届出事項を提供する法人の名称その他の事項（注）を当該一の法人に

係る所轄税務署長に提供したときは、当該最終親会社等届出事項を代表して提供するものとされた法人以外の法人は、当該最終親会社等届出事項を提供することを要しないこととされました（措法66の4の4⑥）。

すなわち、この特例の適用を受けることで、一の特特定多国籍企業グループに係る最終親会社等届出事項については、その提供義務のある内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人のみが提供すれば足りることになります。

（注）「代表して最終親会社等届出事項を提供する法人の名称その他の事項」とは、最終親会社等届出事項を代表して提供する法人及びこの特例の適用があるとしたならば当該最終親会社等届出事項の提供を要しないこととされる法人に関する次に掲げる事項とされています（措規22の10の4⑩）。

イ これらの法人のうち内国法人については、当該内国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地及び法人番号並びに代表者の氏名（法人番号を有しない内国法人にあつては、名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに代表者の氏名）

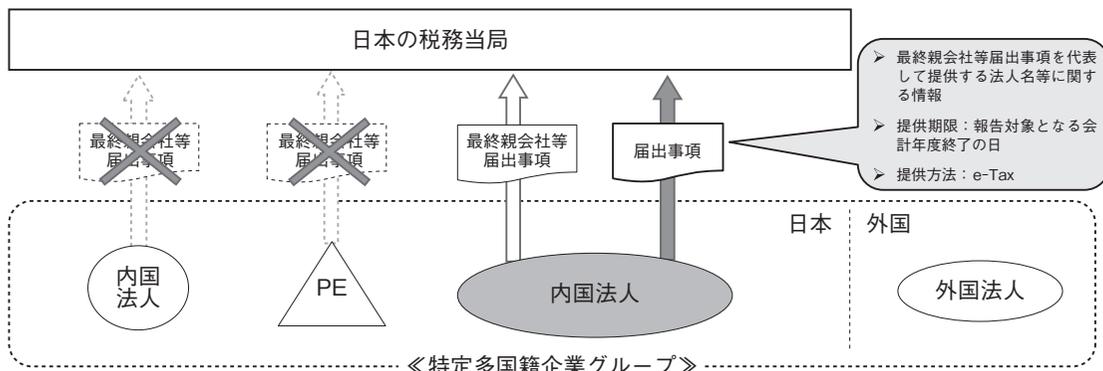
ロ これらの法人のうち外国法人については、当該外国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地、恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地。ロにおいて同じです。）及び法人番号並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名（法人番号を有しない外国法人にあつては、名称、本店又は主たる事務所の所在地及び恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名）

最終親会社等及び代理親会社等に関する情報等の提供義務

- ① 特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は恒久的施設を有する外国法人は、最終親会社等及び代理親会社等に関する情報を記載した「最終親会社等届出事項」を、報告対象となる会計年度終了の日までに、e-Taxにより、所轄税務署長に提供しなければならない。
- ② 最終親会社等届出事項を提供すべきこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、報告対象となる会計年度終了の日までに、e-Taxにより、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人がこれらの法人を代表して最終親会社等届出事項を提供する法人の名称等に関する情報（注）を当該一の法人に係る所轄税務署長に提供した場合には、当該最終親会社等届出事項を代表して提供するものされた法人以外の法人は、当該最終親会社等届出事項を提供する必要はない。

（注）情報の内容

- ・最終親会社等届出事項を代表して提供する法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等
- ・最終親会社等届出事項を代表して提供する法人以外の法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等



(6) 国別報告事項の不提供に係る罰則

上記(1)及び(2)の国別報告事項の提供に関しては、本制度の実効性を担保するため、正当な理由がなくて国別報告事項をその提供の期限までに税務署長に提供しなかった場合には、法人の代表者（人格のない社団等の管理人を含みます。）、代理人、使用人その他の従業者でその違反行為をした者は、30万円以下の罰金を科することとされました。ただし、情状によりその刑を免除することができることとされています（措法66の4の4⑦）。

（注）上記のほか、両罰規定及び人格のない社団等に対する罰則の適用に関する規定が措置されています（措法66の4の4⑧⑨）。

3 適用関係

上記2の改正は、平成28年4月1日以後に開始する最終親会計年度に係る国別報告事項について適用されます（改正法附則98⑤）。

(四) 特定多国籍企業グループに係る事業概況報告事項の提供制度の創設

1 制度の概要

(1) 事業概況報告事項の提供

移転価格税制を適切に執行するためには、税務当局が、多国籍企業グループのグローバルな事業活動の全体像を把握することが有益です。BEPSプロジェクトにおいては、税務当局は、多国籍企業グループに対し、当該多国籍企業グループの組織構造や事業の概要等に関する情報の提供を求めることができる旨が合意されました。

これを受け、我が国においては、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、当該特定多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況等の事業概況報告事項を、各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、所轄税務署長に提供しなければなら

ないこととされました。

(2) 事業概況報告事項の不提供に係る罰則

正当な理由がなくて事業概況報告事項をその提供の期限までに税務署長に提供しなかった者は、30万円以下の罰金が科されることとされました。

2 制度の内容

(1) 事業概況報告事項の提供

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、当該特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る事業概況報告事項を、当該各最終親会計年度終了の日の翌日か

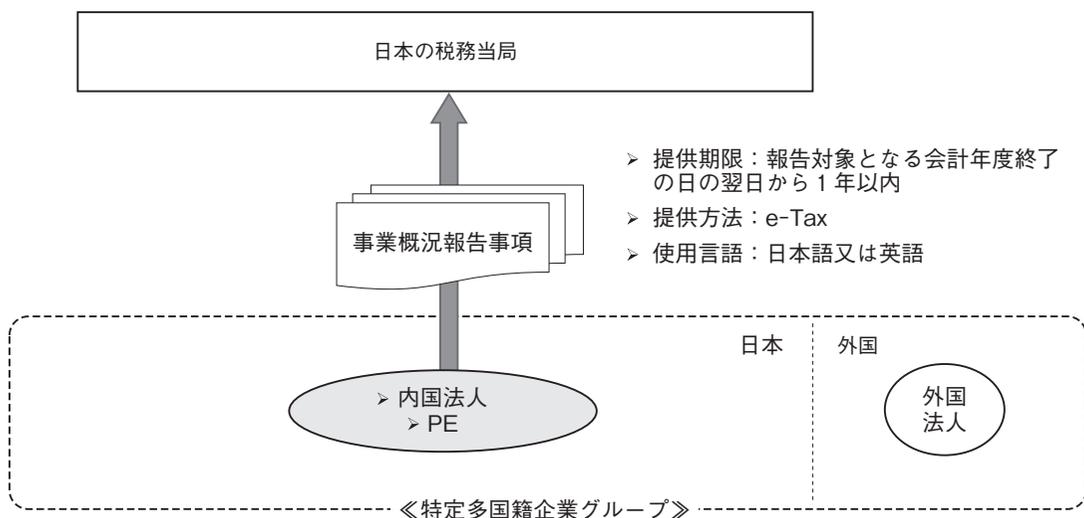
ら1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人にあってはその本店又は主たる事務所の所在地、当該外国法人にあってはその恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地（これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地）の所轄税務署長に提供しなければならないこととされました（措法66の4の5①）。また、事業概況報告事項の提供は、日本語又は英語により行うこととされています（措規22の10の5②）。

（注）本制度における「特定多国籍企業グループ」などの用語の意義については、上記㉓の「特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供制度の創設」と同じです。

事業概況報告事項の提供義務

特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は恒久的施設を有する外国法人は、事業概況報告事項（注）を、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年以内に、e-Taxにより、所轄税務署長に提供しなければならない。

（注）「事業概況報告事項」とは、特定多国籍企業グループの組織構造、事業の概要及び財務状況等をいう。



ここで、「事業概況報告事項」とは、特定多国籍企業グループの組織構造、事業の概要、財務状況その他の事項をいい、具体的には次に掲げる事項とされています（措規22の10の5①）。

① 特定多国籍企業グループの構成会社等の名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに当該構成会社等の間の関係を系統的に示した図

- ② 特定多国籍企業グループの構成会社等の事業等の概況として次に掲げる事項
- イ 当該特定多国籍企業グループの構成会社等の売上、収入その他の収益の重要な源泉
 - ロ 当該特定多国籍企業グループの主要な5種類の商品若しくは製品又は役務の販売又は提供に係るサプライ・チェーン（消費者に至るまでの一連の流通プロセスをいいます。ハにおいて同じです。）の概要及び当該商品若しくは製品又は役務の販売又は提供に関する地理的な市場の概要
 - ハ 当該特定多国籍企業グループの商品若しくは製品又は役務の販売又は提供に係る売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額のうち当該合計額を商品若しくは製品又は役務の種類ごとに区分した金額の占める割合が5%を超える場合における当該超えることとなる商品若しくは製品又は役務の販売又は提供に係るサプライ・チェーンの概要及び当該商品若しくは製品又は役務の販売又は提供に関する地理的な市場の概要（ロに掲げる事項を除きます。）
 - ニ 当該特定多国籍企業グループの構成会社等の間で行われる役務の提供（研究開発に係るものを除きます。ニにおいて同じです。）に関する重要な取決めの一覧表及び当該取決めの概要（当該役務の提供に係る対価の額の設定の方針の概要、当該役務の提供に係る費用の額の負担の方針の概要及び当該役務の提供が行われる主要な拠点の機能の概要を含みます。）
 - ホ 当該特定多国籍企業グループの構成会社等が付加価値の創出において果たす主たる機能、負担する重要なリスク（為替相場の変動、市場金利の変動、経済事情の変化その他の要因による利益又は損失の増加又は減少の生ずるおそれをいいます。）、使用する重要な資産その他当該構成会社等が付加価値の創出において果たす主要な役割の概要
- ヘ 当該特定多国籍企業グループの構成会社等に係る事業上の重要な合併、分割、事業の譲渡その他の行為の概要
- ③ 特定多国籍企業グループの無形固定資産その他の無形資産（⑦までにおいて「無形資産」といいます。）の研究開発、所有及び使用に関する包括的な戦略の概要並びに当該無形資産の研究開発の用に供する主要な施設の所在地及び当該研究開発を管理する場所の所在地
 - ④ 特定多国籍企業グループの構成会社等の間で行われる取引において使用される重要な無形資産の一覧表及び当該無形資産を所有する当該構成会社等の一覧表
 - ⑤ 特定多国籍企業グループの構成会社等の中の無形資産の研究開発に要する費用の額の負担に関する重要な取決めの一覧表、当該無形資産の主要な研究開発に係る役務の提供に関する重要な取決めの一覧表、当該無形資産の使用の許諾に関する重要な取決めの一覧表その他当該構成会社等の中の無形資産に関する重要な取決めの一覧表
 - ⑥ 特定多国籍企業グループの構成会社等の中の研究開発及び無形資産に関連する取引に係る対価の額の設定の方針の概要
 - ⑦ 特定多国籍企業グループの構成会社等の間で行われた重要な無形資産（当該無形資産の持分を含みます。⑦において同じです。）の移転に係る当該構成会社等の名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに当該移転に係る無形資産の内容及び対価の額その他当該構成会社等の間で行われた当該移転の概要
 - ⑧ 特定多国籍企業グループの構成会社等の資金の調達方法の概要（当該特定多国籍企業グループの構成会社等以外の者からの資金の調達に関する重要な取決めの概要を含みます。）
 - ⑨ 特定多国籍企業グループの構成会社等のうち当該特定多国籍企業グループに係る中心的な金融機能を果たすものの名称及び本店又は主たる事務所の所在地（当該構成会社等が設

立に当たって準拠した法令を制定した国又は地域の名称及び当該構成会社等の事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在する国又は地域の名称を含みます。)

- ⑩ 特定多国籍企業グループの構成会社等の間で行われる資金の貸借に係る対価の額の設定の方針の概要
- ⑪ 特定多国籍企業グループの連結財務諸表（連結財務諸表がない場合には、特定多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類）に記載された損益及び財産の状況
- ⑫ 特定多国籍企業グループの居住地国を異にする構成会社等の間で行われる取引に係る対価の額とすべき額の算定の方法その他当該構成会社等間の所得の配分に関する事項につき当該特定多国籍企業グループの一の構成会社等の居住地国の権限ある当局のみによる確認がある場合における当該確認の概要
- ⑬ ①から⑫までに掲げる事項について参考となるべき事項

(参考1) 事業概況報告事項については、経済界のコンプライアンス・コストに配慮し、可能な限り各国で共通の項目となるよう、BEPSプロジェクトの最終報告書で示されたOECD移転価格ガイドライン第5章改訂案の別添1の記載項目と同様とされています。

(参考2) 事業概況報告事項は、多国籍企業グループのグローバルな事業活動の全体像に関する情報を税務当局に提供することを目的としているため、詳細で網羅的な情報の提供が意図されているものではありません。事業概況報告事項に盛り込むべき情報の重要性について、例えば、BEPSプロジェクトの最終報告書では、その情報を提供しないことによって移転価格算定の信頼性に影響を及ぼす場合には、その情報は重要なものと考えられる旨が示されています。したがって、事業概況報

告事項に盛り込むべき情報のレベル感については、特定多国籍企業グループの範囲を画する上記①の構成会社等の情報を除き、その目的を踏まえ、多国籍企業グループの実情に応じて判断されるべきものと考えられます。

(2) 事業概況報告事項を提供すべき法人が複数ある場合の特例

上記(1)のとおり、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又は当該構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は事業概況報告事項を提供しなければならないこととされていますが、事業概況報告事項を提供しなければならないこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、当該事業概況報告事項の提供対象となる各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人がこれらの法人を代表して事業概況報告事項を提供する法人の名称その他の事項（注）を当該一の法人に係る所轄税務署長に提供したときは、当該事業概況報告事項を代表して提供するものとされた法人以外の法人は、当該事業概況報告事項を提供することを要しないこととされました（措法66の4の5②）。

すなわち、この特例の適用を受けることで、一の特定多国籍企業グループに係る事業概況報告事項については、その提供義務のある内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれか一の法人のみが提供すれば足りることになります。

(注) 「代表して事業概況報告事項を提供する法人の名称その他の事項」とは、事業概況報告事項を代表して提供する法人及びこの特例の適用があるとしたならば当該事業概況報告事項の提供を要しないこととされる法人に関する次に掲げる事項とされています（措規22の10

の5③)。

イ これらの法人のうち内国法人については、当該内国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地及び法人番号並びに代表者の氏名(法人番号を有しない内国法人にあっては、名称及び本店又は主たる事務所の所在地並びに代表者の氏名)

ロ これらの法人のうち外国法人については、当該外国法人の名称、本店又は主たる事務所の所在地、恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ず

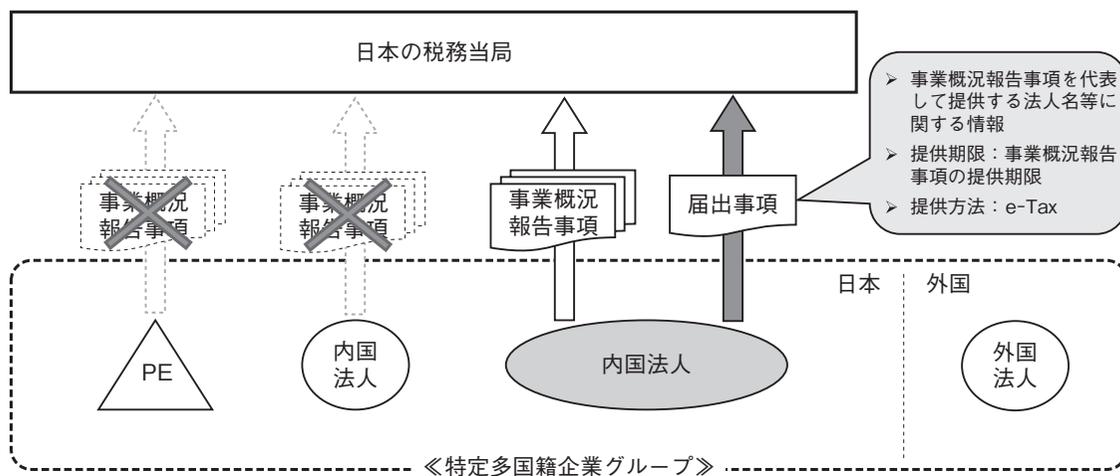
るものの所在地(これらが二以上ある場合には、主たるものの所在地。ロにおいて同じです。)及び法人番号並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名(法人番号を有しない外国法人にあっては、名称、本店又は主たる事務所の所在地及び恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地並びに恒久的施設を通じて行う事業の経営の責任者の氏名)

事業概況報告事項を提供すべき法人が複数ある場合の特例

事業概況報告事項を提供すべきこととされる内国法人及び恒久的施設を有する外国法人が複数ある場合において、報告対象となる会計年度終了の日の翌日から1年以内に、e-Taxにより、当該内国法人及び恒久的施設を有する外国法人のうちいずれかの法人がこれらの法人を代表して事業概況報告事項を提供する法人の名称等に関する情報(注)を当該一の法人に係る所轄税務署長に提供した場合には、当該事業概況報告事項を代表して提供するものとされた法人以外の法人は、当該事業概況報告事項を提供する必要はない。

(注) 情報の内容

- ・事業概況報告事項を代表して提供する法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等
- ・事業概況報告事項を代表して提供する法人以外の法人の名称、本店所在地、代表者の氏名、法人番号等



(3) 事業概況報告事項の不提供に係る罰則

上記(1)の事業概況報告事項の提供に関しては、本制度の実効性を担保するため、正当な理由がなく事業概況報告事項をその提供の期限までに税務署長に提供しなかった場合には、法人の代表者(人格のない社団等の管理人を含みます。)、代理人、使用人その他の従業者でその違

反行為をした者は、30万円以下の罰金を科することとされました。ただし、情状によりその刑を免除することができることとされています(措法66の4の5③)。

(注) 上記のほか、両罰規定及び人格のない社団等に対する罰則の適用に関する規定が措置されています(措法66の4の5④⑤)。

3 適用関係

上記2の改正は、平成28年4月1日以後に開始

する最終親会計年度に係る事業概況報告事項について適用されます（改正法附則98⑥）。

二 特定外国子会社等に係る所得の課税の特例（外国子会社合算税制）の改正

1 改正前の制度の概要

(1) 特定外国子会社等の課税対象金額の益金算入制度（会社単位の合算課税制度）

居住者、内国法人及び特殊関係非居住者がその発行済株式等の50%超を直接及び間接に有する外国法人でその本店又は主たる事務所の所在する国又は地域（以下「本店所在地国」といいます。）におけるその所得に対して課される税負担が我が国において課される税負担に比して著しく低いもの（以下「特定外国子会社等」といいます。）の所得に相当する金額（以下「適用対象金額」といいます。）のうち、その特定外国子会社等の発行済株式等の10%以上を直接及び間接に有する内国法人のその有する株式等に対応する部分として計算した金額（以下「課税対象金額」といいます。）をその内国法人の収益の額とみなして、その所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法66の6①）。

ただし、特定外国子会社等が次の全ての要件（以下「適用除外基準」といいます。）を満たしている場合には、特定外国子会社等のその満たす事業年度については、本税制の適用はない（会社単位での合算課税は行われぬ）こととされています（旧措法66の6③）。

① 事業基準 株式等・債券の保有、工業所有権・著作権等の提供又は船舶・航空機の貸付けを主たる事業とするものでないこと。

ただし、特定外国子会社等が事業持株会社に該当する場合には、適用除外の対象とならない株式等の保有を主たる事業とする特定外国子会社等から除外することとされています。

② 実体基準 本店所在地国において、その主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有していること。

③ 管理支配基準 本店所在地国において、事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること。

④ 非関連者基準又は所在地国基準

イ 非関連者基準 卸売業、銀行業、信託業、金融商品取引業、保険業、水運業又は航空運送業を主として特定外国子会社等の関連者以外の者との間で行っていること。

この場合の「主として特定外国子会社等の関連者以外の者との間で行っている」かについては、特定外国子会社等の主たる事業の区分に応じて、各事業年度の収入金額等の50%超が非関連者との取引から成る場合等の判定基準が設けられています（旧措令39の17⑧）。ただし、卸売業を主たる事業とする特定外国子会社等が統括会社に該当する場合には、その特定外国子会社等に係る外国法人である被統括会社を関連者の範囲から除外して判定することとされています（旧措令39の17⑩）。

ロ 所在地国基準 上記イの非関連者基準が適用される7業種以外の事業を主として本店所在地国において行っていること。

(2) 特定外国子会社等の部分課税対象金額の益金算入制度（資産性所得の合算課税制度）

特定外国子会社等が、上記(1)の適用除外基準の全てを満たすことにより上記(1)の会社単位の合算課税制度が適用されない適用対象金額を有

する場合において、租税特別措置法第66条の6第4項各号に規定する特定所得の金額を有するときは、その特定所得の金額の合計額（以下「部分適用対象金額」といいます。）のうち、その特定外国子会社等の発行済株式等の10%以上を直接及び間接に有する内国法人のその有する株式等に対応する部分として計算した金額（その金額が課税対象金額に相当する金額を超えるときは、その相当する金額。以下「部分課税対象金額」といいます。）をその内国法人の収益の額とみなして、その所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法66の6④）。

ただし、特定外国子会社等の部分適用対象金額に係る収入金額が1,000万円以下である場合又は決算に基づく所得の金額に相当する金額のうち部分適用対象金額の占める割合が5%以下である場合には、資産性所得の合算課税は行われません（措法66の6⑤）。

(3) 外国子会社合算税制の適用に係る外国税額控除

内国法人が本税制の適用を受ける場合に、その内国法人に係る特定外国子会社等の所得に対して課される外国法人税があるときは、その外国法人税の額のうち課税対象金額又は部分課税対象金額（以下「課税対象金額等」といいます。）に対応する部分の金額をその内国法人が納付する控除対象外国法人税の額（注）とみなして、法人税法第69条（外国税額の控除）及び地方法人税法第12条（外国税額の控除）の規定を適用することとされています（措法66の7①）。

（注）「控除対象外国法人税の額」とは、内国法人が納付した外国法人税の額のうち外国税額控除の対象とされるものをいいます。

① 控除対象外国法人税の額とみなされる金額
上記の課税対象金額等に対応する部分の金額として内国法人が納付する控除対象外国法人税の額とみなされる金額は、次に掲げる場合の区分に応じた算式により計算した金額

（その金額が課税対象金額等を超える場合には、その課税対象金額等に相当する金額）とされています。

イ 会社単位の合算課税の適用を受ける場合
（旧措令39の18①）

《算式》

$$\text{特定外国子会社等の適用対象金額を有する事業年度（「課税対象年度」）の所得に対して課される外国法人税の額} \times \frac{\text{課税対象金額}}{\text{課税対象年度に係る調整適用対象金額}}$$

上記算式の「調整適用対象金額」とは、特定外国子会社等の適用対象金額を有する事業年度（以下「課税対象年度」といいます。）に係る適用対象金額に、その適用対象金額の計算上控除される当該特定外国子会社等が持株割合25%以上等の要件を満たす子会社から受ける配当等の額及び当該特定外国子会社等が他の特定外国子会社等から受ける配当等の額のうち当該他の特定外国子会社等の合算対象とされた金額から充てられた部分の金額を加算する調整を加えた金額をいいます（ロにおいて同じです）。

ロ 資産性所得の合算課税の適用を受ける場合
（措令39の18②）

《算式》

$$\text{特定外国子会社等の部分適用対象金額を有する事業年度（「部分課税対象年度」）の所得に対して課される外国法人税の額} \times \frac{\text{部分課税対象金額}}{\text{部分課税対象年度に係る調整適用対象金額}}$$

なお、控除対象外国法人税の額とみなされた金額は、内国法人の所得の金額の計算上、益金の額に算入することとされています（措法66の7③）。

（注）連結法人の各連結事業年度の連結所得に対する法人税についても上記(1)から(3)までと同様の制度が設けられています（旧措法68の90、68の

91) が、これらの制度の基本的な仕組みは内国法人に係る特定外国子会社等に係る所得の課税の特例と同様ですので、説明は省略します。

2 改正の内容

(1) 適用除外基準の適用方法の整備

我が国の損害保険会社が英国ロイズ市場で事業を行うためには、英国ロイズ法に従った組織形態を採る必要があり、2つの法人（保険引受会社と管理運営会社）を設立しなければならないこととされているところです。このため、英国ロイズ市場で活動する我が国の損害保険会社の英国子会社である保険引受会社（メンバー）と管理運営会社（マネージング・エージェント）は、法人を区分しない場合には適用除外基準を満たす場合であっても、それぞれの法人で判定する結果、適用除外基準を満たさない可能性が指摘されていました。そこで、今回の改正において、英国ロイズ市場において、我が国の損害保険会社に係る保険引受子会社と管理運営子会社が一体となって保険業を営むという活動実態に着目し、その保険引受子会社と管理運営子会社を一体として適用除外基準の判定を行うこととされ、現行の適用除外基準はそのままに適用除外基準の当てはめ方を調整する改正が行われました。

① 実体基準の適用方法の整備

今回の改正において、適用除外基準における実体基準の判定上、特定外国子会社等が事務所、店舗、工場、その他の固定施設を有している場合に、特定外国子会社等（一の内国法人によってその発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されている特定外国子会社等で保険業法第219条第1項（免許）に規定する引受社員に該当するものに限り、(1)において「特定保険外国子会社等」といいます。）に係る特定保険協議者（特定保険外国子会社等が行う保険の引受けについて保険契約の内容を確定するための協議を行う一定の者（注）で次のイ及びロの要件を満たす者を

いいます。(1)において同じです。)がその本店所在地国においてその主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場、その他の固定施設を有している場合を含めることとされました（措法66の6③、措令39の17⑤）。

イ 当該一の内国法人によってその発行済株式等の全部を直接又は間接に保有されている特定外国子会社等に該当すること。

ロ 当該特定保険外国子会社等の本店所在地国と同一の国又は地域に本店又は主たる事務所が所在すること。

(注) 「保険契約の内容を確定するための協議を行う一定の者」とは、保険業法第219条第1項（免許）に規定する特定法人の規約により保険契約者と保険契約の内容を確定するための協議を行うことが認められている者のうち、特定保険外国子会社等が行う保険の引受けについて保険契約の内容を確定するための協議を行う者をいいます（措規22の11②）。すなわち、特定保険外国子会社等とはロイズ市場における保険引受会社（メンバー）をいい、特定保険協議者とはロイズ市場における管理運営会社（マネージング・エージェント）をいいます。

したがって、特定保険外国子会社等である特定外国子会社等が自らは実体基準を満たしていない場合であっても、当該特定外国子会社等に係る特定保険協議者が実体基準を満たす場合には、当該特定外国子会社等も実体基準を満たすこととなります。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の90③、措令39の117⑤、措規22の76②）。

(参考) 保険業法（平成7年法律第105号）（抄）

(免許)

第219条 次の各号のいずれにも該当する法人（以下この節において「特定法人」という。）は、保険の引受けを行う当該特定法人の社員（以下「引受社員」という。）の日本における保険業に係る引受けの代理並びに当該

日本における保険業に係る当該特定法人及びその引受社員の業務の代理をする者（以下この節において「総代理店」という。）を定め、引受社員が日本において保険業を行うことについて、内閣総理大臣の免許を受けることができる。

- 一 外国の特別の法令により設立された法人であること。
- 二 その社員である者が、外国の法令の特別の規定により、当該外国において保険業の免許（当該免許に類する許可、登録その他の行政処分を含む。）を受けないで、保険業を行うことが認められていること。

2～6 省 略

② 管理支配基準の適用方法の整備

今回の改正において、適用除外基準における管理支配基準の判定上、特定外国子会社等が事業の管理、支配及び運営を自ら行っている場合に、特定外国子会社等（特定保険外国子会社等に該当するものに限り。）に係る特定保険協議者がその本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っている場合を含めることとされました（措法66の6③、措令39の17⑥）。

したがって、特定保険外国子会社等である特定外国子会社等が自らは管理支配基準を満たしていない場合であっても、当該特定外国子会社等に係る特定保険協議者が管理支配基準を満たす場合には、当該特定外国子会社等も管理支配基準を満たすこととなります。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措法68の90③、措令39の117⑥）。

③ 非関連者基準の適用方法の整備

特定保険協議者が特定保険外国子会社等のために営む保険の引受業務、保険金の支払業務等の管理業務は保険業を営むに当たって必要不可欠な業務であり、特定保険協議者が特定保険外国子会社等から得る収入は保険業を営むことによって得られる「収入保険料」に

該当することから、今回の改正において、保険業を主たる事業とする特定外国子会社等が特定保険協議者に該当する場合には、当該特定外国子会社の非関連者基準の判定上、当該特定外国子会社等に係る特定保険外国子会社等を関連者の範囲から除外して各事業年度の収入保険料の50%超が非関連者の取引から成るかどうかを判定することとされました（措令39の17⑬）。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措令39の117⑬）。

(2) 外国子会社合算税制の適用に係る外国税額控除の整備

内国法人が本税制の適用を受ける場合に、その内国法人が納付する控除対象外国法人税の額とみなされる金額は、その内国法人に係る特定外国子会社等が納付した外国法人税の額に、調整適用対象金額のうち課税対象金額等の占める割合（(2)において「合算割合」といいます。）を乗じて計算することとされていますが、調整適用対象金額は、特定外国子会社等の適用対象金額に当該適用対象金額の計算上控除される配当等の額を加算した金額とされていることから、この配当等の額に外国法人税が課されていない場合には、法人税法第69条（外国税額の控除）の対象となる内国法人が納付する控除対象外国法人税の額とみなされる金額が過少に計算され、二重課税が十分に調整されない場合が有り得ました。

そこで、今回の改正において、合算割合の計算の基礎となる調整適用対象金額の計算上加算することとされる特定外国子会社等が持株割合25%以上等の要件を満たす子会社から受ける配当等の額及び特定外国子会社等が他の特定外国子会社等から受ける配当等の額のうち当該他の特定外国子会社等の合算対象とされた金額から充てられた部分の金額は、当該特定外国子会社等の課税対象年度の所得に対して課される外国法人税（法人税及び源泉税の双方）の課税標準

に含まれるものに限ることとされました（措令39の18①）。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（措令39の118①）。

3 適用関係

- (1) 上記2(1)の改正は、特定外国子会社等の平成28年4月1日以後に開始する事業年度に係る適用対象金額について適用し、同日前に開始した

事業年度に係る適用対象金額については従前どおりとされています（改正法附則99、122）。

- (2) 上記2(2)の改正は、特定外国子会社等の平成28年4月1日以後に開始する事業年度に係る調整適用対象金額について適用し、同日前に開始した事業年度に係る調整適用対象金額については従前どおりとされています（改正措令附則24、35）。

三 国際課税原則の帰属主義への変更の円滑な実施のための改正

I 法人税法関係

(一) 内国法人の外国税額控除

1 国外源泉所得（貸付金利息等）の範囲

(1) 改正前の制度の概要

内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外源泉所得は16種類に区分して定められており（法法69④）、貸付金利息等（法法69④八）がその一つとされていますが、次に掲げる債権のうち、その発生の日からその債務を履行すべき日までの期間（期間の更新等により当該期間が実質的に延長されることが予定されているものについては、その延長された当該期間とします。（1）において「履行期間」といいます。）が6月を超えないもの（その成立の際の履行期間が6月を超えなかった債権について期間の更新等によりその履行期間が6月を超えることとなる場合のその期間の更新等が行われる前の履行期間におけるその債権を含みます。（2）において「短期売掛債権等」といいます。）に係る利子については、国外源泉所得である貸付金利息等の範囲から除かれています（法法69④八、法令145の6①）。

- ① 国外において業務を行う者に対してする資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権
② 上記①の対価の決済に関し、金融機関が国外において業務を行う者に対して有する債権

(2) 改正の内容

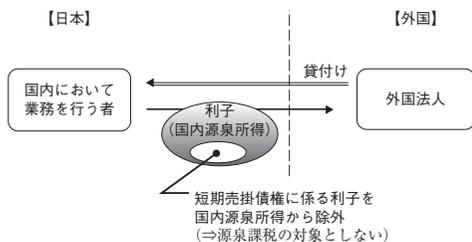
外国法人に係る国内源泉所得についても、貸付金利息等（所法161①十）が国内源泉所得の一つとされていますが、短期売掛債権等に係る利子については、国内源泉所得である貸付金利息等の範囲から除かれています（所法161①十、所令283①）。

しかしながら、国内源泉所得である貸付金利息等の範囲から短期売掛債権等に係る利子を除外しているのは、通常の商取引に伴って生ずる売掛金等の短期の支払猶予に関して支払われる利子について源泉徴収を行わないための手法であり、これを国外源泉所得の判定に用いることは適当でないと考えられることから、今回の改正において、国外源泉所得である貸付金利息等の範囲から短期売掛債権等に係る利子を除外する規定（法法69④八、法令145の6①）を削除することとされました。

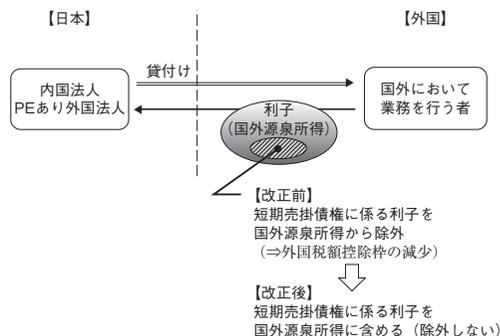
外国税額控除の控除限度額に係る国外源泉所得の範囲

- 【改正前】** 国内源泉所得のうち、「国内において業務を行う者に対する貸付金に係る利子」から「短期売掛債権に係る利子」が除外されている。
 (※) 売掛債権については通常利子を認識しないというわが国の商慣行に鑑み、源泉課税の対象外とするための手段として、国内源泉所得の範囲から除外。
- 国外源泉所得は、国内源泉所得と表裏の関係になるようその範囲が定義されているため、国外源泉所得についても、「国外において業務を行う者に対する貸付金に係る利子」から「短期売掛債権に係る利子」が除外されている。
- 【改正後】** 国内源泉所得から「短期売掛債権に係る利子」が除外されている趣旨を考慮し、国外源泉所得である「国外で業務を行う者に対する貸付金に係る利子」の範囲に「短期売掛債権に係る利子」を含める（除外しない）こととする。

外国法人に係る国内源泉所得（所法161①十、178）



外国税額控除に係る国外源泉所得（法法69④八、144の2④七）



(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法附則1、改正法令附則1）。

（法法69④一）に該当するものは含まれないこととされています（法法69⑤）。

2 各種国外源泉所得への該当性の優先関係

(1) 改正前の制度の概要

内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外源泉所得は16種類に区分して定められています（法法69④）が、国外源泉所得である国外資産の運用・保有所得（法法69④二）、国外資産の譲渡所得（法法69④三）、人的役務の提供事業の対価（法法69④四）、国外不動産等の貸付対価（法法69④五）、利子等（法法69④六）、配当等（法法69④七）、貸付金利子等（法法69④八）、使用料等（法法69④九）、広告宣伝のための賞金等（法法69④十）、保険年金等（法法69④十一）、給付補填金等（法法69④十二）、匿名組合契約等に基づく利益分配（法法69④十三）及びその他の国外源泉所得（法法69④十六）には、国外事業所等帰属所得

(2) 改正の内容

各種の国外源泉所得について、ある所得が国外事業所等帰属所得に該当する場合には、その他の種類の国外源泉所得に該当しないこととする優先関係が設けられていたところですが（法法69⑤）、今回の改正において、この優先関係を定める規定が削除され、各種の国外源泉所得該当性の判定の段階では、国外事業所等帰属所得とその他の種類の国外源泉所得の重複を排除しないこととされました。

なお、内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算の基礎となる国外所得金額を定める法人税法施行令第141条の2（国外所得金額）では、国外源泉所得を「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」の2区分にグルーピングし、その他の国外源泉所得から国外事業所等帰属所得に該当するものを除外することにより、国外事業所等帰属所得への該当性を

優先させる（注）こととされていることから、国外所得金額の計算の場面において、国外事業所等帰属所得とその他の種類の国外源泉所得の重複が排除されることとなります。

（注） なお、国外事業所等帰属所得（法法69④一）と国際運輸業所得（法法69④十四）との関係では、国際運輸業所得への該当性が優先されます（法令141の2二）。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法附則1）。

3 国外所得金額の計算

(1) 改正前の制度の概要

① 国外所得金額

国外所得金額は、「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」に区分して計算することとされており、具体的には、次のイ及びロに掲げる国外源泉所得に係る所得の金額の合計額とされています（法令141の2）。

イ 法人税法第69条第4項第1号に掲げる国外源泉所得（国外事業所等帰属所得）

ロ 法人税法第69条第4項第2号から第16号までに掲げる国外源泉所得（その他の国外源泉所得）

ただし、法人税法第69条第4項第2号から第13号まで、第15号及び第16号に掲げる国外源泉所得にあっては国外事業所等帰属所得に該当するものは除くこととされています。

② 国外事業所等帰属所得に係る所得の金額

上記①イの国外事業所等帰属所得に係る所得の金額は、内国法人の当該事業年度の国外事業所等を通じて行う事業に係る益金の額から当該事業年度の当該事業に係る損金の額を控除した金額とされています（法令141の3①）。

（注） 連結法人の各連結事業年度の連結所得に対する法人税についても同様の制度が設けられ

ています（法法81の15、法令155の27の2、155の27の3①）が、基本的な制度の仕組みは内国法人に係る外国税額控除の仕組みと同様ですので、説明は省略します。

(2) 改正の内容

① 国外所得金額

国外所得金額は、国外事業所等帰属所得に係る所得の金額とその他の国外源泉所得に係る所得の金額の合計額とされていますが、この合計額が零を下回る場合には、マイナスの控除限度額が算出されないよう、零とする旨が、明確化されました（法令141の2）。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（法令155の27の2）。

② 国外事業所等帰属所得に係る所得の金額

国外事業所等帰属所得に係る所得の金額は、内国法人の当該事業年度の国外事業所等を通じて行う事業に係る益金の額から当該事業年度の当該事業に係る損金の額を減算した金額とされ、マイナスの金額が算出される場合には、そのマイナスの金額とその国外事業所等以外の他の国外事業所等に関する国外事業所等帰属所得に係る所得の金額やその他の国外源泉所得に係る所得の金額を通算することで国外所得金額を計算する旨が明確化されました（法令141の3①）。

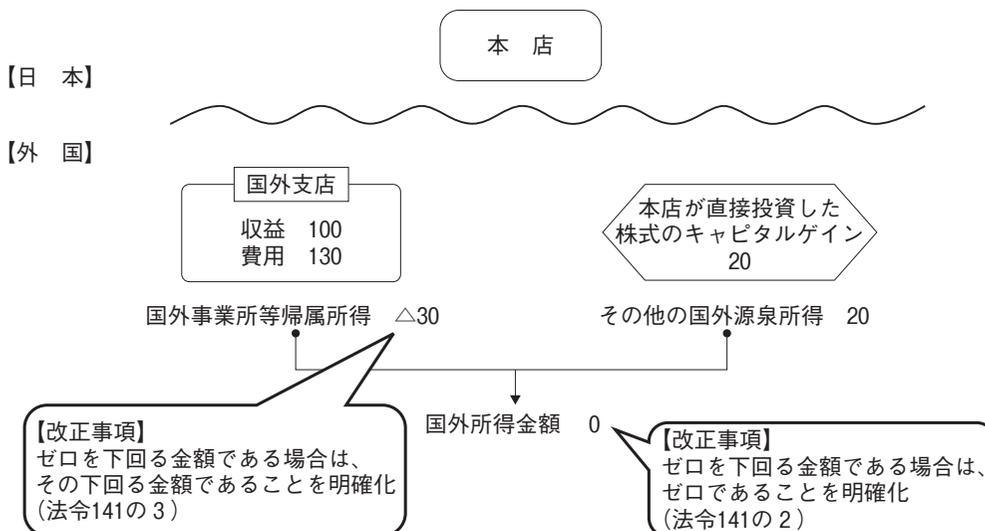
（注） その他の国外源泉所得に係る所得の金額がマイナスの金額となる場合についても、そのマイナスの金額と国外事業所等帰属所得に係る所得の金額を通算することで国外所得金額を計算することとなります。

なお、結果として、このように計算された国外所得金額が零を下回る場合には、上記①のとおり、国外所得金額は零とされます。

また、連結納税制度の場合についても、同様の改正が行われています（法令155の27の3①）。

外国税額控除の控除限度額に係る国外所得金額における規定の明確化

- ▶ 「国外事業所等帰属所得（＝国外事業所等帰属収益－国外事業等帰属費用）」がマイナスの金額となる場合には、国外事業所等帰属所得はそのマイナスの金額である旨を明確化。
- ▶ 国外所得金額は「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」の合計額であるが、その合計額がマイナスの金額となる場合には、国外所得金額はゼロである旨を明確化。



(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法令附則1）。

(二) 外国法人の法人税

1 課税所得の範囲の変更等

(1) 改正前の制度の概要

恒久的施設を有しない外国法人が恒久的施設を有することとなった場合（その有することとなった日の属する事業年度前のいずれかの事業年度において恒久的施設を有していた場合に限り、恒久的施設を有しない外国法人を合併法人、分割承継法人又は被現物出資法人（(1)及び(2)において「合併法人等」といいます。）とする適格合併、適格分割又は適格現物出資（(1)及び(2)において「適格合併等」といいます。）によりその適格合併等に係る被合併法人、分割法人又は現物出資法人（(2)において

「被合併法人等」といいます。）である他の外国法人の恒久的施設に係る事業の全部又は一部の移転を受けたことによってその合併法人等である外国法人が恒久的施設を有することとなった場合を除きます。）には、その有することとなった日（再進出日）にその外国法人が設立されたものとみなして、次の規定を適用することとされています（法法10の3④、法令14の11⑥⑦）。

- ① 法人税法第142条第2項（恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算）の規定により同法第57条（青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越し）の規定に準じて計算する場合における同条第1項の規定（法法10の3④一）
- ② 法人税法第142条第2項の規定により同法第58条（青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し）の規定に準じて計算する場合における同条第1項の規定（法法10の3④二）

- ③ 法人税法第142条第2項の規定により同法第59条（会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入）の規定に準じて計算する場合における同条の規定（法法10の3④三）
- ④ 法人税法第142条の2第2項（外国法人税の額が減額された場合の還付金等の益金不算入）の規定（法法10の3④四）
- ⑤ 法人税法第144条の2第2項、第3項及び第8項（外国税額控除に係る繰越控除限度額及び繰越控除対象外国法人税額）の規定（法法10の3④五）
- ⑥ 法人税法第144条の13第1項（第1号に係る部分に限り、同条第9項において準用する場合を含みます。）、第3項（同条第9項において準用する場合を含みます。）、第6項及び第11項（欠損金の繰戻しによる還付）の規定（法法10の3④六）
- ⑦ 法人税法第142条第2項の規定により同法第23条（受取配当等の益金不算入）の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第22条（株式等に係る負債の利子の額）の規定（法令14の11⑥一）
- ⑧ 法人税法第142条第2項の規定により同法第52条（貸倒引当金）の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第96条第6項及び第8項（一括評価金銭債権に係る貸倒引当金における貸倒引当金勘定への繰入限度額）の規定（法令14の11⑥二）
- ⑨ 法人税法第142条第2項の規定により同法第53条（返品調整引当金）の規定に準じて計

算する場合における法人税法施行令第101条第2項（返品調整引当金における返品調整引当金勘定への繰入限度額）の規定（法令14の11⑥三）

(2) 改正の内容

外国法人（過去に恒久的施設を有していた外国法人に限り。）が適格合併等により恒久的施設を有することとなった場合には、その外国法人が過去に有していた恒久的施設に係る欠損金の繰越控除の適用等が認められない旨が明確化されました。

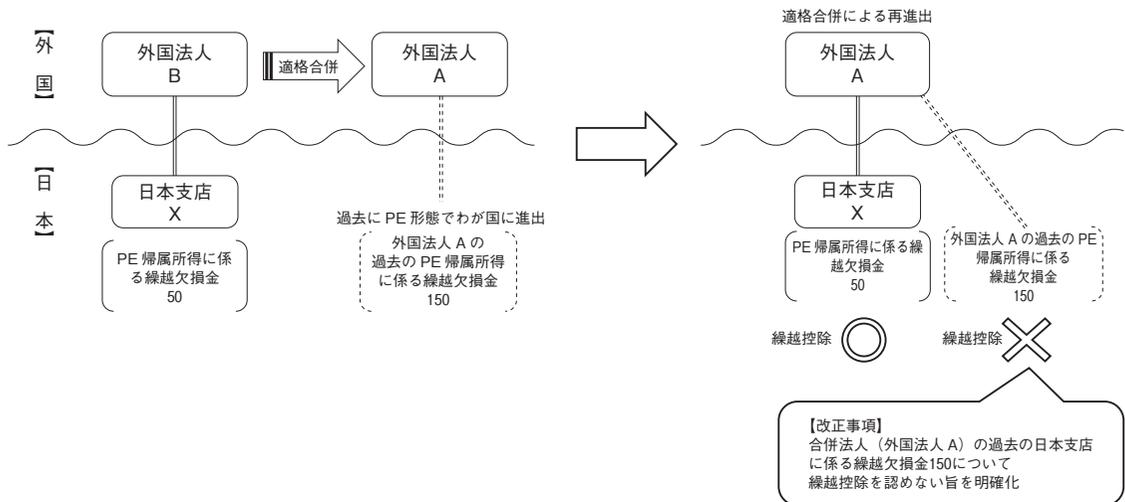
具体的には、恒久的施設を有しない外国法人が恒久的施設を有することとなった場合（その有することとなった日の属する事業年度前のいずれかの事業年度において恒久的施設を有していた場合に限り。）には、その有することとなった日にその外国法人が設立されたものとみなして、上記(1)①から⑨までの規定（(2)において「対象規定」といいます。）を適用することとされました。ただし、恒久的施設を有しない外国法人を合併法人等とする適格合併等による当該適格合併等に係る被合併法人等である他の外国法人の恒久的施設に係る事業の全部又は一部の移転を受けたことにより恒久的施設を有することとなった場合において、当該恒久的施設を通じて行う事業（その移転を受けた事業に限り。）に係る恒久的施設帰属所得（法法141一イ）に係る所得の金額を計算するときの対象規定の適用については、この限りでないこととされました（法法10の3④、法令14の11⑦）。

課税所得の範囲の変更等の特例

～ 適格合併等により外国法人がPE形態で再進出する場合の繰越欠損金の取扱い ～

改正事項

外国法人（過去に PE 形態でわが国に進出していた外国法人に限る。）が、適格合併等に伴い PE 形態で再進出することとなった場合には、その外国法人が過去に有していた恒久的施設に係る欠損金の繰越控除ができない旨を明確化。



(3) 適用関係

上記(2)の改正は、恒久的施設を有しない外国法人が平成28年4月1日以後に恒久的施設を有することとなる場合について適用されます（改正法附則23）。

2 恒久的施設帰属資本相当額の計算

(1) 改正前の制度の概要

外国法人の恒久的施設に係る自己資本の額が、当該外国法人の恒久的施設帰属資本相当額に満たない場合には、当該外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係る負債の利子の額のうちその満たない金額に対応する部分の金額は、当該外国法人の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上、損金の額に算入しないこととされています（法法142の4①）。

ここで、「恒久的施設帰属資本相当額」とは、外国法人の資本に相当する額のうち恒久的施設に帰せられるべき金額をいい、独立企業原則との整合性及び執行可能性といった観点から、次

に掲げる資本配賦法又は同業法人比準法のいずれかの方法により計算された金額とされています（法令188②～⑤）。

① 資本配賦法

資本配賦法とは、外国法人の自己資本の額に恒久的施設に帰せられる資産の額に対する外国法人の総資産の額の割合を乗じて計算した金額を恒久的施設帰属資本相当額とする方法であり、具体的には、外国銀行等以外の外国法人については資本配賦原則法（法令188②一イ）、資本配賦簡便法（注）（法令188③一）、連結資本配賦法（法令188④一）又は連結資本配賦簡便法（注）（法令188⑤）により計算した金額、外国銀行等である外国法人については規制資本配賦法（法令188②一ロ）又は連結規制資本配賦法（法令188④二）により計算した金額をもって恒久的施設帰属資本相当額とする方法をいいます。

ただし、連結ベースの自己資本の額がマイナスであるときは、連結資本配賦法及び連結

資本配賦簡便法を用いることができないこととされています（法令188⑥）。

（注） 外国保険会社等（保険業法第2条第7項（定義）に規定する外国保険会社等をいいます。②において同じです。）は、資本配賦簡便法及び連結資本配賦簡便法を用いることはできません。

② 同業法人比準法

同業法人比準法とは、外国法人の恒久的施設に帰せられる資産の額に国内で同種の事業を行う法人の自己資本比率を乗じて恒久的施設帰属資本相当額を計算する方法であり、具体的には、外国銀行等以外の外国法人についてはリスク資産資本比率比準法（法令188②二イ）又は簿価資産資本比率比準法（注）（法令188③二）により計算した金額、外国銀行等である外国法人についてはリスク資産規制資本比率比準法（法令188②二ロ）により計算した金額をもって恒久的施設帰属資本相当額とする方法をいいます。

（注） 外国保険会社等は、簿価資産資本比率比準法を用いることはできません。

(2) 改正の内容

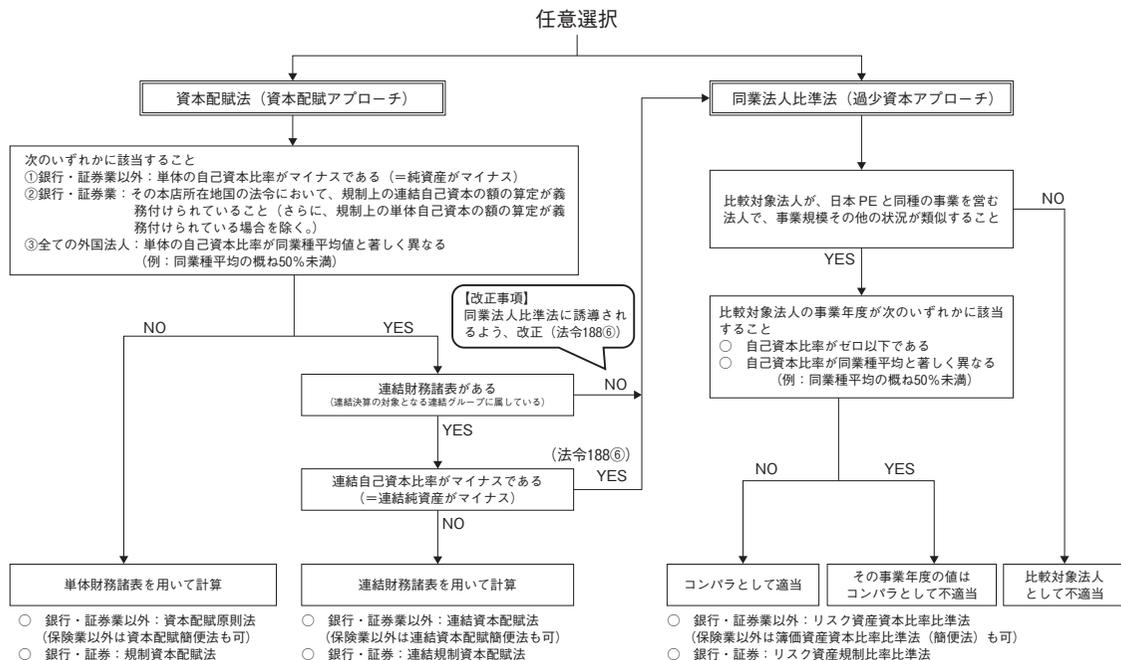
恒久的施設帰属資本相当額は、恒久的施設が本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に必要なとされる程度の資本として恒久的施設に配賦されるものであるため、外国銀行等以外の外国法人に係る恒久的施設帰属資本相当額を計算する場合には単体ベースの自己資本の額を基礎とする資本配賦原則法又は資本配賦簡便法により計算するのが原則ですが、その外国法人に係る自己資本の額がマイナスであるとき（すなわち、外国法人の総資産の帳簿価額の平均残高からその外国法人の総負債の帳簿価額の平均残高を控除する場合に控除しきれない金額があるとき）又はその外国法人の純資産の額の総資産の額に対する割合がその外国法人の恒久的施設を通じて行う主たる事業と同種の事業を

行う法人のその割合に比して著しく低いときは、適切な恒久的施設帰属資本相当額を計算するのが困難であることから、連結ベースの自己資本の額を基礎とする連結資本配賦法又は連結資本配賦簡便法により恒久的施設帰属資本相当額を計算することとされています（法令188④一、⑤）。ただし、連結ベースの自己資本の額がマイナスであるとき（すなわち、外国法人の属する企業集団の財産の状況を連結して記載した貸借対照表（(2)において「連結貸借対照表」といいます。）における総資産の帳簿価額の平均残高からその外国法人の属する企業集団の連結貸借対照表における総負債の帳簿価額の平均残高を控除した場合に控除しきれない金額があるとき）は、連結資本配賦法及び連結資本配賦簡便法を用いることができないこととされています（法令188⑥）。

今回の改正においては、外国銀行等以外の外国法人の恒久的施設帰属資本相当額の計算方法を明確にするため、連結資本配賦法及び連結資本配賦簡便法を用いることができないこととされる場合に、外国銀行等以外の外国法人の属する企業集団の連結貸借対照表がない場合が追加されました（法令188⑥）。したがって、外国銀行等以外の外国法人の自己資本の額がマイナスである場合（注）又はその外国法人の純資産の額の総資産の額に対する割合がその外国法人の恒久的施設を通じて行う主たる事業と同種の事業を行う法人のその割合に比して著しく低い場合で、かつ、その外国法人の属する企業集団の連結貸借対照表がないときは、同業法人比準法によりその外国法人の恒久的施設帰属資本相当額を計算することになります。

（注） 外国銀行等である外国法人については、規制上の連結自己資本の額がマイナスとなることは通常想定されないと考えられますが、仮にマイナスとなる場合には、適切な資本配賦の方法について検討が行われるべきと考えられます。

外国法人の日本P/Eに帰せられるべき資本の計算フローチャート（外国法人課税）



(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法令附則1）。

3 確定申告書等の書式等の整備

(1) 改正の内容

従前は、外国法人の各事業年度の所得に対する法人税についての申告、納付、還付等については、内国法人の各事業年度の所得に対する法人税の申告、納付及び還付等の規定を準用することとされており、中間申告書及び確定申告書についても内国法人と同一のものを使用することとされていました。しかし、国際課税原則の帰属主義への変更により恒久的施設を有する外国法人が2つの課税標準（恒久的施設帰属所得及びその他の国内源泉所得）を有することとなったこと等に伴い、外国法人の中間申告及び確定申告に関する規定の整備が行われています。そこで、今回の改正においては、外国法人特有の取扱いの明確化を図る等の観点から、外国法人に係る中間申告書及び確定申告書の書式や記

載事項について所要の整備が行われました。

① 中間申告書の記載事項

法人税法第144条の3第1項各号又は第2項各号（中間申告）に掲げる事項を記載する中間申告書（当該申告書に係る修正申告書を含みます。）の記載事項のうち別表18の3に定めるものの記載については、同表の書式によらなければならないこととされました（法規61⑤）。

② 仮決算をした場合の中間申告書の記載事項

法人税法第144条の4第1項各号又は第2項各号（仮決算をした場合の中間申告書の記載事項等）に掲げる事項を記載する中間申告書（当該申告書に係る修正申告書及び更正請求書を含みます。）の記載事項及びこれに添付すべき書類の記載事項のうち別表1の3、別表2、別表3(2)から別表3(7)まで、別表4、別表5(1)から別表5(2)まで、別表6(1)、別表6(2の2)から別表6(5)まで、別表6(6)から別表6(25)まで、別表6の3から別表7(3)まで、別表8(1)、別表9(1)、別表9(2)、別表10

(3)から別表10(6)まで、別表10(10)、別表11(1)から別表11(2)まで、別表12(2)から別表13(9)まで、別表13(11)から別表14(2)まで、別表14(3)、別表14(4)、別表14(6)から別表14(7)まで、別表15、別表16(1)から別表16(11)まで、別表17(2)から別表17(2の3)付表まで及び別表17の3(1)から別表17の3(2)付表まで(更正請求書にあっては、別表1の3を除きます。②において「外国法人関連別表」といいます。)に定めるものの記載については、これらの表の書式によらなければならないこととされました(法規61の2③本文)。

ただし、外国法人が法人税法第142条第2項(恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算)の規定により同法第31条(減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法)の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第63条第2項(減価償却に関する明細書の添付)の規定又は法人税法第142条第2項の規定により同法第32条(繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法)の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第67条第2項(繰延資産の償却に関する明細書の添付)の規定の適用を受けるときは、これらの規定に規定する明細書については、別表16(1)から別表16(6)までに定める書式に代え、その書式と異なる書式(これらの表の書式に定める項目を記載しているものに限ります。)によることができるものとされました(法規61の2③ただし書)。

また、恒久的施設を有する外国法人が法人税法第144条の4第1項の規定による申告書の提出をする場合における外国法人関連別表の記載については、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額及びその所得に係る法人税の額並びにその他の国内源泉所得に係る所得の金額及びその所得に係る法人税の額の計算の別を明らかにするものとされました(法規61の2④)。例えば、別表4(所得の金額の計算に関する明細書)については、恒久的施設帰

属所得及びその他の国内源泉所得に関して、それぞれ作成していただくこととなります。

③ 確定申告書の記載事項

確定申告書(当該申告書に係る修正申告書及び更正請求書を含みます。)の記載事項及びこれに添付すべき書類の記載事項のうち別表1の3、別表2、別表3(2)から別表3(7)まで、別表4、別表5(1)から別表5(2)まで、別表6(1)、別表6(2の2)から別表6(5)まで、別表6(6)から別表6(25)まで、別表6の3から別表7(3)まで、別表8(1)、別表9(1)、別表9(2)、別表10(3)から別表10(6)まで、別表10(10)、別表11(1)から別表11(2)まで、別表12(2)から別表13(9)まで、別表13(11)から別表14(2)まで、別表14(3)、別表14(4)、別表14(6)から別表14(7)まで、別表15、別表16(1)から別表16(11)まで、別表17(2)から別表17(2の3)付表まで、別表17(4)及び別表17の3(1)から別表17の3(3)まで(更正請求書にあっては、別表1の3を除きます。③において「外国法人関連別表」といいます。)に定めるものの記載については、これらの表の書式によらなければならないこととされました(法規61の4③本文)。

ただし、外国法人が法人税法第142条第2項(恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算)の規定により同法第31条(減価償却資産の償却費の計算及びその償却の方法)の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第63条第2項(減価償却に関する明細書の添付)の規定又は法人税法第142条第2項の規定により同法第32条(繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法)の規定に準じて計算する場合における法人税法施行令第67条第2項(繰延資産の償却に関する明細書の添付)の規定の適用を受けるときは、これらの規定に規定する明細書については、別表16(1)から別表16(6)までに定める書式に代え、その書式と異なる書式(これらの表の書式に定める項目を記載しているものに限ります。)によることができるものとされました(法規61

の4③ただし書)。

また、恒久的施設を有する外国法人が法人税法第144条の6第1項の規定による申告書の提出をする場合における外国法人関連別表の記載については、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額及びその所得に係る法人税の額並びにその他の国内源泉所得に係る所得の金額及びその所得に係る法人税の額の計算の別を明らかにするものとされました(法規61の

4④)。例えば、別表4(所得の金額の計算に関する明細書)については、恒久的施設帰属所得及びその他の国内源泉所得に関して、それぞれ作成していただくこととなります。

(2) 適用関係

上記(1)の改正は、外国法人の平成28年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用されます(改正法規附則②)。

II 所得税法関係

(一) 居住者の外国税額控除

1 国外源泉所得(貸付金利息等)の範囲

(1) 改正前の制度の概要

居住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外源泉所得は17種類に区分して定められており(所法95④)、貸付金利息等(所法95④八)がその一つとされていますが、次に掲げる債権のうち、その発生の日からその債務を履行すべき日までの期間(期間の更新等により当該期間が実質的に延長されることが予定されているものについては、その延長された当該期間とします。(1)において「履行期間」といいます。)が6月を超えないもの(その成立の際の履行期間が6月を超えなかった債権について期間の更新等によりその履行期間が6月を超えることとなる場合のその期間の更新等が行われる前の履行期間におけるその債権を含みます。(2)において「短期売掛債権等」といいます。)に係る利子については、国外源泉所得である貸付金利息等の範囲から除かれています(所法95④八、所令225の6①)。

- ① 国外において業務を行う者に対してする資産の譲渡又は役務の提供の対価に係る債権
- ② 上記①の対価の決済に関し、金融機関が国外において業務を行う者に対して有する債権

(2) 改正の内容

非居住者に係る国内源泉所得についても、貸付金利息等(所法161①十)が国内源泉所得の一つとされていますが、短期売掛債権等に係る利子については、国内源泉所得である貸付金利息等の範囲から除かれています(所法161①十、所令283①)。

しかしながら、国内源泉所得である貸付金利息等の範囲から短期売掛債権等に係る利子を除外しているのは、通常の商取引に伴って生ずる売掛金等の短期の支払猶予に関して支払われる利子について源泉徴収を行わないための手法であり、これを国外源泉所得の判定に用いることは適当でないと考えられることから、今回の改正において、国外源泉所得である貸付金利息等の範囲から短期売掛債権等に係る利子を除外する規定(所法95④八、所令225の6①)を削除することとされました。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成29年分以後の所得税について適用されます(改正法附則9)。

2 各種国外源泉所得への該当性の優先関係

(1) 改正前の制度の概要

居住者の外国税額控除に係る控除限度額の計

算における国外源泉所得は17種類に区分して定められています(所法95④)、国外源泉所得である国外資産の運用・保有所得(所法95④二)、国外資産の譲渡所得(所法95④三)、人的役務の提供事業の対価(所法95④四)、国外不動産等の貸付対価(所法95④五)、利子等(所法95④六)、配当等(所法95④七)、貸付金利子等(所法95④八)、使用料等(所法95④九)、国外において行う勤務に係る給与等(所法95④十)、広告宣伝のための賞金等(所法95④十一)、保険年金等(所法95④十二)、給付補填金等(所法95④十三)、匿名組合契約等に基づく利益分配(所法95④十四)及びその他の国外源泉所得(所法95④十七)には、国外事業所等帰属所得(所法95④一)に該当するものは含まれないこととされています(所法95⑤)。

(2) 改正の内容

各種の国外源泉所得について、ある所得が国外事業所等帰属所得に該当する場合には、その他の種類の国外源泉所得に該当しないこととする優先関係が設けられていたところですが(所法95⑤)、今回の改正において、この優先関係を定める規定が削除され、各種の国外源泉所得該当性の判定の段階では、国外事業所等帰属所得とその他の種類の国外源泉所得の重複を排除しないこととされました。

なお、居住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算の基礎となる国外所得金額を定める所得税法施行令第221条の2(国外所得金額)では、国外源泉所得を「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」の2区分にグルーピングし、その他の国外源泉所得から国外事業所等帰属所得に該当するものを除外することにより、国外事業所等帰属所得への該当性を優先させる(注)こととされていることから、国外所得金額の計算の場面において、国外事業所等帰属所得とその他の種類の国外源泉所得の重複が排除されることとなります。

(注) なお、国外事業所等帰属所得(所法95④一)と国際運輸業所得(所法95④十五)との関係では、国際運輸業所得への該当性が優先されます(所令221の2二)。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成29年分以後の所得税について適用されます(改正法附則9)。

3 国外所得金額の計算

(1) 改正前の制度の概要

国外所得金額は、「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」に区分して計算することとされており、具体的には、次のイ及びロに掲げる国外源泉所得に係る所得の金額の合計額とされています(所令221の2)。

イ 所得税法第95条第4項第1号に掲げる国外源泉所得(国外事業所等帰属所得)

ロ 所得税法第95条第4項第2号から第17号までに掲げる国外源泉所得(その他の国外源泉所得)

ただし、所得税法第95条第4項第2号から第14号まで、第16号及び第17号に掲げる国外源泉所得にあつては、国外事業所等帰属所得に該当するものを除くこととされています(所令221の2二)。

(2) 改正の内容

国外所得金額は、国外事業所等帰属所得に係る所得の金額とその他の国外源泉所得に係る所得の金額の合計額とされていますが、この合計額が零を下回る場合には、マイナスの控除限度額が算出されないよう、零とする旨が明確化されました(所令221の2)。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成29年分以後の所得税について適用されます(改正法附則9)。

4 国外転出をする場合の譲渡所得等の特例に係る外国税額控除の控除限度額

(1) 改正前の制度の概要

① 二重課税調整の方法

国外転出の日の属する年分の所得税につき国外転出をする場合の譲渡所得等の特例（所法95の2①②③）の適用を受けた個人で納税の猶予（所法137の2①②）を受けているもの（その相続人を含みます。）が、その納税の猶予に係る期限までに、国外転出の時から引き続き有している有価証券等又は決済していない未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引に係る契約の譲渡若しくは決済又は限定相続等による移転をした場合において、当該譲渡若しくは決済又は限定相続等による移転により生ずる所得に係る外国所得税を納付することとなるときは、当該外国所得税の額のうち当該有価証券等又は未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引に係る契約の譲渡若しくは決済又は限定相続等による移転により生ずる所得に対応する部分の金額として計算した金額は、その者が当該国外転出の日の属する年において納付することとなるものとみなして、外国税額控除（所法95）を適用することとされています。なお、本特例は、外国所得税に関する法令において、当該外国所得税の額の計算に当たって国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の規定の適用を受けたことを考慮しないものとされている場合にのみ適用することとされています（所法95の2①）。

② 国外転出時課税に係る外国税額控除の控除限度額の計算の特例

外国税額控除における控除限度額は、居住者のその年分の所得税の額に、その年分の所得総額のうちその年分の国外所得総額の占める割合を乗じて計算した金額とされています（所令222①）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{その年分の所得税の額}}{\text{その年分の所得総額}} \times \frac{\text{その年分の国外所得総額}}{\text{その年分の所得総額}}$$

（注1）「その年分の国外所得総額」とは、その年において生じた国内源泉所得に係る所得以外の所得のみについて所得税を課するものとした場合に課税標準となるべきその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額に相当する金額をいいます（所令222③）。

（注2）「その年分の所得総額」とは、純損失の繰越控除（所法70①②）又は雑損失の繰越控除（所法71）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいいます（所令222②）。

国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の適用がある場合における国外転出の日の属する年の外国税額控除における控除限度額の計算については、国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の規定により行われたものとみなされた対象資産の譲渡又は決済により生ずる所得は、国外所得総額の計算の基礎となる「国内源泉所得に係る所得以外の所得」に該当するものとして、国外所得総額を算出することとされています（所令226の2②）。

(2) 改正の内容

平成27年度税制改正において、外国税額控除における控除限度額は、居住者のその年分の所得税の額に、その年分の所得総額のうちその年分の調整国外所得金額の占める割合を乗じて計算した金額とされました（所令222①）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{その年分の所得税の額}}{\text{その年分の所得総額}} \times \frac{\text{その年分の調整国外所得金額}}{\text{その年分の所得総額}}$$

(注1) 「その年分の調整国外所得金額」とは、純損失の繰越控除（所法70①②）又は雑損失の繰越控除（所法71）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の国外所得金額（非永住者については、当該国外所得金額のうち、国内において支払われ、又は国外から送金された国外源泉所得に係る部分に限ります。）をいいます。ただし、その国外所得金額がその年分の所得総額に相当する金額を超える場合には、その年分の所得総額に相当する金額が限度とされています（所令222③）。

(注2) 「その年分の所得総額」とは、純損失の繰越控除（所法70①②）又は雑損失の繰越控除（所法71）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額をいいます（所令222②）。

今回の改正においては、平成27年度税制改正に伴い、国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の適用がある場合における国外転出の日の属する年の外国税額控除における控除限度額の計算については、国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の規定により行われたものとみなされた対象資産の譲渡又は決済により生ずる所得は、所得税法施行令第221条の2各号に掲げる国外源泉所得に該当するものとして、国外所得金額を算出することとされました（所令226の2②）。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成29年分以後の所得税について適用し、平成28年分以前の所得税については従前どおりとされています（改正所令附則10）。

(二) 非永住者の外国税額控除

1 非永住者の外国税額控除に係る控除限度額

(1) 改正前の制度の概要

平成26年度税制改正において、外国税額控除における国外源泉所得の範囲が明確化されたことに伴い、非永住者の課税所得の範囲について、原則として国外源泉所得については外国に課税を譲歩しつつ、そのうち国内で支払われたもの及び国外から送金されたものについては我が国の課税の範囲とする改正が行われました（所法7①二）。

(2) 改正の内容

非永住者の課税所得の範囲については、国外源泉所得以外の所得及び国外源泉所得で国内において支払われ、又は国外から送金されたものとされていますが、非永住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算における調整国外所得金額については、特段の制限が設けられていませんでした（所令222③）。このため、非永住者の外国税額控除に係る控除限度額が過大に算出される可能性があります。

そこで、今回の改正において、非永住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算における調整国外所得金額は、純損失の繰越控除（所法70①②）又は雑損失の繰越控除（所法71）の規定を適用しないで計算した場合のその年分の国外所得金額のうち、国内において支払われ、又は国外から送金された国外源泉所得に係る部分に限ることとされました（所令222③）。

非永住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算

○ 非永住者の課税所得の範囲（所法7①二）

※非永住者とは、居住者のうち日本の国籍を有しておらず、かつ、過去10年以内において国内に住所又は居所を有していた期間の合計が5年以下である個人をいう。

⇒ 「国外源泉所得以外の所得」+「国外源泉所得のうち、国内で支払われたもの又は国外から送金されたもの」

（イメージ）



○ 非永住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算（所令222の2）

$$\text{控除限度額} = \text{所得税の額} \times \frac{\text{調整国外所得金額}^{(*)} \quad [80]}{\text{所得総額} \quad [170(=120+50)]}$$

（※）調整国外所得金額： 国外所得金額（「国外事業所等帰属所得」と「その他の国外源泉所得」の合計額）に一定の調整を加えて算出する金額

【改正前】

非永住者の課税所得の範囲は限定されているにもかかわらず、調整国外所得金額については何ら制限がない。このため、外国税額控除の控除限度額が過大に算出。



【改正後】

非永住者の調整国外所得金額は、国外所得金額のうち国内で支払われ、又は国外から送金された国外源泉所得に係る部分【50】に限定。

(3) 適用関係

ついて適用されます（改正法附則9）。

上記(2)の改正は、平成29年分以後の所得税に

四 法人税改革関係

(一) 外国法人に係る各事業年度の所得に対する法人税の税率

1 改正の内容

外国法人の各事業年度の所得に対する法人税の額は、次に掲げる国内源泉所得の区分ごとに、これらの国内源泉所得に係る所得の金額に法人税の税率を乗じて計算することとされていますが、この法人税の税率が、内国法人と同様に、23.2%（改正前23.9%）に引き下げられました（法法143①）。ただし、外国法人の平成28年4月1日から平成30年3月31日までの間に開始する事業年度の所得に対する法人税の税率については、23.4%と

されています（改正法附則29）。

- (1) 法人税法第141条第1号イ（課税標準）に掲げる国内源泉所得（恒久的施設帰属所得）
 - (2) 法人税法第141条第1号ロに掲げる国内源泉所得（恒久的施設帰属所得以外の国内源泉所得）
 - (3) 法人税法第141条第2号に定める国内源泉所得（恒久的施設帰属所得以外の国内源泉所得）
- なお、上記(1)及び(2)に掲げる国内源泉所得は恒久的施設を有する外国法人の課税標準とされ、上記(3)に掲げる国内源泉所得は恒久的施設を有しない外国法人の課税標準とされており（法法141）、その場合の法人税の税率は以下のとおりです。

外国法人の区分	課税標準	改正前		改正後 (平成28年4月1日開始事業年度以後)		改正後 (平成30年4月1日開始事業年度以後)
		本則	特例(注)	本則	特例(注)	本則
恒久的施設を有する外国普通法人(法法143①)	恒久的施設帰属所得	23.9 %	%	23.4 %	%	23.2 %
	上記以外の国内源泉所得	23.9		23.4		23.2
外国中小法人(法法143①)	恒久的施設帰属所得	23.9		23.4		23.2
	上記以外の国内源泉所得	23.9		23.4		23.2
所得金額のうち年800万円以下(法法143②、措法42の3の2①)	恒久的施設帰属所得	19	15	19	15	19
	上記以外の国内源泉所得	19	15	19	15	19
恒久的施設を有しない外国普通法人(法法143①)	恒久的施設帰属所得以外の国内源泉所得	23.9		23.4		23.2
外国中小法人(法法143①)	恒久的施設帰属所得以外の国内源泉所得	23.9		23.4		23.2
	所得金額のうち年800万円以下(法法143②、措法42の3の2①)	19	15	19	15	19

(注) 平成24年4月1日から平成29年3月31日までの間に開始する各事業年度の外国中小法人の所得金額が年800万円以下の部分については、軽減税率が適用されます(措法42の3の2①)。

なお、軽減税率の適用については、恒久的施設帰属所得とそれ以外の国内源泉所得の区分ごとに、それぞれ行います(法法143②)。

2 適用関係

上記1の改正は、外国法人の平成28年4月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用し、同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおりとされます(改正法附則21)。

(二) その他

1 改正の内容

外国法人に係る法人税の課税標準の計算規定に

ついては、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算とその他の国内源泉所得に係る所得の金額の計算とに区分して規定されています。

恒久的施設帰属所得に係る所得の金額は、内国法人の各事業年度の所得に対する法人税の課税標準及びその計算に関する規定に準じて計算することとされており、具体的には、法人税法第2編第1章第1節第2款から第9款まで(内国法人の各事業年度の所得の金額の計算)及び第11款(各事業年度の所得の金額の計算の細目)の規定(一定の規定を除きます。)に準じて計算することとされています(注)(法法142②)。

(注) 内国法人の各事業年度の所得に対する法人税の課税標準及びその計算に関する規定に準じて計算する場合の各規定について、外国法人の法人税の課税標準を計算する上で、そのままでは意味が不明確であったり、適切な計算を行うことができないものがあることから、政令においてその意味内容を明確にするための修正規定が定められています(法令184①⑤)。

また、その他の国内源泉所得に係る所得の金額は、法人税法第142条(恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算)及び第142条の2(還付金等の益金不算入)の規定に準じて計算することとされています(注)(法法142の10)。

(注) 法人税法第142条及び第142条の2の規定に準じて計算する場合には、恒久的施設帰属所得の

金額の計算の規定の例によることとされています(法令191)。

したがって、平成28年度の法人税の改正における内国法人の欠損金の繰越控除に関する改正及び内国法人の譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例(創設)等については、内国法人と同様に、外国法人にも適用されることとなります。

(注) 内国法人の欠損金の繰越控除に関する改正及び内国法人の譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例(創設)の詳細については前掲の「法人税法等の改正」の「二 欠損金の繰越控除」及び「四 その他」の「8 譲渡制限付株式を対価とする費用の帰属事業年度の特例(創設)」をそれぞれ参照してください。

五 租税特別措置法等の改正

1 振替社債等の利子等の課税の特例等

(1) 改正前の制度の概要

① 振替社債等の利子等の課税の特例

非居住者又は外国法人が、特定振替社債等(注)で特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座において特定振替機関等の営業所等又は適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けているものにつき支払を受ける利子又は剰余金の配当(以下「利子等」といいます。)については、一定の要件の下、所得税を課さないこととされています(措法5の3①)。

また、恒久的施設を有する非居住者が支払を受ける特定振替社債等の利子等で恒久的施設帰属所得に該当するものについては、一定の要件の下、源泉徴収の規定を適用しないこととされています(措法5の3③)。

ただし、特定振替社債等の発行者の特殊関係者である非居住者又は外国法人が支払を受ける特定振替社債等の利子等については、非課税の対象外とされています(措法5の3②)。

(注) 「特定振替社債等」とは、振替社債等のうちその利子等の額がその発行者又はその発行者の特殊関係者の事業に係る利益の額等の指標を基礎として算定されるもの以外のものをいい、平成28年3月31日までに発行された振替特定目的信託受益権のうち社債的受益権に該当するもの等を含みます(旧措法5の3④七、措令3の2⑩)。

② 特定振替社債等の償還差益の非課税

非居住者又は外国法人が特定振替社債等(割引債に該当するものを除きます。)につき支払を受ける償還差益で、その特定振替社債等の発行者の特殊関係者でないものが支払を受けるものについては所得税及び法人税を課さないこととされ、非居住者又は外国法人が有する特定振替社債等の償還により生ずる損失の額はないものとみなすこととされています(措法41の13②④、67の17②⑨)。

ただし、上記の規定は、恒久的施設を有する非居住者若しくは外国法人が支払を受けるもの又は恒久的施設を有する非居住者若しくは外国法人につき生ずるもので恒久的施設帰

属所得に該当するものについては、適用しないこととされています（措法41の13⑤、67の17⑩）。

- ③ 特定地方公共団体との間に完全支配関係がある法人の発行する振替社債等に関する特例
東日本大震災復興特別区域法第4条第1項に規定する特定地方公共団体との間にその特定地方公共団体による完全支配関係がある内国法人が平成28年3月31日までに発行する振替社債等のうち利益連動債（その振替社債等に係る債務について地方公共団体が保証契約を締結していないものに限ります。）については、特定振替社債等に該当するものとして、その利子等及び償還差益並びにその償還により生ずる損失の額につき、上記①及び②の制度を適用することとされています（旧震災税特法10）。

（注1）「特定地方公共団体」とは、その全部又は一部の区域が東日本大震災に際し災害救助法（昭和22年法律第118号）が適用された同法第2条に規定する市町村の区域（一定の区域を除きます。）又は特定被災区域である地方公共団体をいいます（東日本大震災復興特別区域法4①）。

（注2）「完全支配関係」とは、法人税法第2条第12号の7の6に規定する完全支配関係をいいます。

(2) 改正の内容

振替特定目的信託受益権のうち社債的受益権の剰余金の配当及び東日本大震災復興特別区域法に規定する特定地方公共団体との間に完全支配関係がある内国法人が発行する振替社債等のうち利益連動債（地方公共団体が債務保証をしないものに限ります。）の利子等の非課税制度については、引き続き市場のニーズや政策効果を見極める必要があることから、その適用期限を3年間延長し、平成31年3月31日までに発行されたものに限ることとされました（措法5の3④七ホ、震災税特法10）。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法附則1）。

2 外国金融機関等の店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利子の課税の特例

(1) 改正前の制度の概要

① 制度の概要

イ 中央清算されない店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利子の非課税

外国金融機関等が、国内金融機関等との間で平成30年3月31日までに行う店頭デリバティブ取引に係る証拠金で一定の要件を満たすものにつき、当該国内金融機関等から支払を受ける利子については、一定の要件の下、所得税を課さないこととされています（旧措法42①）。

ロ 中央清算店頭デリバティブ取引の証拠金に係る利子の非課税

外国金融機関等が平成30年3月31日までに行う店頭デリバティブ取引に基づく相手方の債務を金融商品取引清算機関が負担した場合に当該金融商品取引清算機関に対して預託する一定の証拠金につき当該外国金融機関等が支払を受ける利子又は国内金融機関等が同日までに行う店頭デリバティブ取引に基づく相手方の債務を外国金融商品取引清算機関が負担した場合に当該国内金融機関等に対して預託する一定の証拠金につき当該外国金融商品取引清算機関が支払を受ける利子については、一定の要件の下、所得税を課さないこととされています（措法42②）。

② 制度の対象となる店頭デリバティブ取引

本制度の対象となる「店頭デリバティブ取引」とは、金融商品取引法第2条第22項に規定する店頭デリバティブ取引をいうこととされています（措法42④二）。

金融商品取引法上の店頭デリバティブ取引の類型

取引類型	取引対象	根拠条文	内容	具体例
先渡取引	金融商品	金商法2②一	①原資産である金融商品の売買であり、 ②決済が将来の一定の時期に行われ、③ 決済方法として現物決済だけでなく差金 決済が可能な取引	・有価証券先渡取引 ・為替先渡取引
指標先渡取引	金融指標	金商法2②二	①金融指標を参照指標とする取引であり、 ②決済が将来の一定の時期に行われ、③ 決済が差金決済のみにより行われる取引	・金利先渡取引 ・天候デリバティブ取引
オプション取引	金融商品	金商法2②三	当事者の一方の意思表示により当事者間 において金融商品の売買等の取引を成立 させることができる権利（オプション） を、相手方が当事者の一方に付与し、当 事者の一方がこれに対して対価としてオ プション料（プレミアム）を支払うこと を約する取引	・有価証券オプション取引 ・通貨オプション取引
指標オプション 取引	金融指標	金商法2②四	当事者の一方の意思表示により当事者間 において金融指標の差金の授受に関する 取引を成立させることができる権利（オ プション）を、相手方が当事者の一方に 付与し、当事者の一方がこれに対して対 価としてオプション料（プレミアム）を 支払うことを約する取引	・金利オプション取引
スワップ取引	金融商品/ 金融指標	金商法2②五	複数の当事者同士で、複数の金融商品の 利率等又は金融指標に関する、将来のキ ャッシュ・フローを交換することを約す る取引	・通貨スワップ取引 ・金利スワップ取引
クレジット・デリバティブ取引		金商法2②六	当事者の一方が相手方に保証料（プレミ アム）を支払い、これに対して当事者間 であらかじめ定めた事由（信用リスク） が発生した場合において、相手方が金銭 を支払うことを約する取引	・クレジット・デフォルト スワップ（CDS）

(2) 改正の内容

中央清算されない店頭デリバティブ取引につ
いて、金融機関に証拠金の授受を義務付けるこ
とが国際的に合意されており、かかる合意を受
けて、我が国においても、金融商品取引業等
に関する内閣府令が改正され、平成28年9月以後
証拠金規制が導入されることが予定されていま
す。また、国際的な実務では、店頭デリバティブ
取引と当該店頭デリバティブ取引に付随する
取引を一体として証拠金の計算が行われる場合
があります。そこで、店頭デリバティブ取引に
関する規制や取引環境に係る制度について国際
的なイコールフットイングを確保し、我が国の

店頭デリバティブ市場を拡大していく観点から、
本制度の対象となる中央清算されない店頭デリ
バティブ取引に、当該店頭デリバティブ取引に
含めて証拠金の計算を行うことができる一定の
取引を含めることとされました（措法42⑩⑩）。

具体的には、次に掲げる取引を本制度の対象
となる中央清算されない店頭デリバティブ取引
に含めることとされました（措規19の14の2①）。

① 国内金融機関等が、金融商品取引業等に関
する内閣府令第123条第7項の規定に基づき、
同項各号に掲げる措置を講ずる場合において
当該各号に定める取引を当該措置に係る非清
算店頭デリバティブ取引（同条第1項第21号

の5に規定する非清算店頭デリバティブ取引をいいます。②において同じです。)に含めている場合における当該各号に定める取引

- ② 国内金融機関等が、金融商品取引業等に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令（平成28年内閣府令第25号）附則第2条第1項ただし書の規定に基づき、同項各号に掲げる措置を講ずる場合において当該各号に定める取引を当該措置に係る非清算店頭デリバティブ取引に含めている場合における当該各号に定める取引

(注) 上記の租税特別措置法施行規則第19条の14の2の改正は、租税特別措置法施行規則等の一部を改正する省令（平成28年5月31日財務省令第50号）によって行われています。

(参考1) 金融商品取引業等に関する内閣府令（平成19年内閣府令第52号）（抄）

（業務の運営の状況が公益に反し又は投資者の保護に支障を生ずるおそれがあるもの）

第123条 法第40条第2号に規定する内閣府令で定める状況は、次に掲げる状況とする。

一～二十一の四 省 略

二十一の五 非清算店頭デリバティブ取引（店頭デリバティブ取引のうち、金融商品取引清算機関（当該金融商品取引清算機関が連携金融商品債務引受業務を行う場合には、連携清算機関等を含む。第11項第1号ハ(1)において同じ。）若しくは外国金融商品取引清算機関が当該店頭デリバティブ取引に基づく債務を負担するもの又は令第1条の18の2に規定する金融庁長官が指定するもの以外のものをいう。以下この号及び次号、第7項、第9項並びに第11項において同じ。）に係る変動証拠金（非清算店頭デリバティブ取引の時価の変動に応じて、当該非清算店頭デリバティブ取引の相手方に貸付又は預託（以下この号及び次号において「預託等」

という。）をする証拠金をいう。以下この号及び次号、第8項並びに第9項において同じ。）に関して次に掲げる行為を行うための措置を講じていないと認められる状況

イ 非清算店頭デリバティブ取引の相手方ごとに、非清算店頭デリバティブ取引の時価の合計額及び相手方から預託等がされている変動証拠金の時価（変動証拠金が第8項に規定する資産をもって充てられる場合には、第9項に規定する方法により算出される当該資産に係る代用価格をいう。以下イにおいて同じ。）の合計額又は当該相手方に預託等をしている変動証拠金の時価の合計額を毎日算出すること。

ロ イの規定により算出される額に基づき金融庁長官が定める方法により算出した額が、変動証拠金の預託等又は返還を求めることを要しない額として当事者があらかじめ定めた額（次号ロに規定する当初証拠金の預託等を求めることを要しない額として当事者があらかじめ定めた額と合計して7千万円以下の額に限る。）を上回るときは、直ちに、当該相手方に対して当該算出した額に相当する変動証拠金の預託等を求め、又は当該相手方に預託等をしている変動証拠金の返還を求めること。

ハ ロの規定により変動証拠金の預託等又は返還を求めた後、遅滞なく、当該変動証拠金（当該変動証拠金の額と当該変動証拠金に相当する額として当該相手方が算出した額に差異がある場合にあっては、当事者があらかじめ約した方法により算出した額に相当する変動証拠金）の預託等又は返還を受けること。

ニ 非清算店頭デリバティブ取引の相手方がイからハまでに掲げる行為又はこれらに類する行為（ホの規定に基づき当該行為が行われる場合を含む。）に基づき行う変動証拠金の預託等又は返還に係る求めに応じること。

ホ 信託勘定に属するものとして経理される非清算店頭デリバティブ取引について、信託財産ごとに、イからニまでに掲げる行為を行うこと。

二十一の六 非清算店頭デリバティブ取引（法第2条第22項第5号に掲げる取引（通貨に係るものに限る。）のうち元本として定めた金額に相当する金銭又は金融商品（同条第24項第3号に掲げるものに限る。）を授受することを約する部分を除く。以下この号において同じ。）に係る当初証拠金（非清算店頭デリバティブ取引について将来発生し得る費用又は損失の合理的な見積額（以下この号において「潜在的損失等見積額」という。）に対応して預託等をする証拠金をいう。以下この号、第8項及び第9項において同じ。）に関して次に掲げる行為を行うための措置を講じていないと認められる状況

イ 非清算店頭デリバティブ取引の相手方との間で次に掲げる事由が生じた場合に、当該相手方との間における非清算店頭デリバティブ取引に係る潜在的損失等見積額（あらかじめ金融庁長官に届け出た定量的計算モデルを用いる方法その他の金融庁長官が定める方法により算出されるものに限る。）並びに当該相手方から預託等がされている当初証拠金の時価（当初証拠金が第8項に規定する資産をもって充てられる場合には、第9項に規定する方法により算出される当該資産に係る代用価格をいう。以

下イにおいて同じ。）の合計額及び当該相手方に預託等をしている当初証拠金の時価の合計額を算出すること。

(1) 非清算店頭デリバティブ取引を行ったとき、非清算店頭デリバティブ取引が終了したときその他非清算店頭デリバティブ取引に係る権利関係に変更があった場合

(2) 最後に潜在的損失等見積額を算出した日から1月が経過した場合

(3) 相場の変動その他の理由により当該相手方に対して当初証拠金の預託等を求めることが必要と認められる場合（(1)及び(2)に掲げる場合を除く。）

ロ イの規定により算出される額に基づき金融庁長官が定める方法により算出した額が、当初証拠金の預託等を求めることを要しない額として当事者があらかじめ定めた額（前号ロに規定する変動証拠金の預託等又は返還を求めることを要しない額として当事者があらかじめ定めた額と合計して7千万円以下の額に限る。）を上回るときは、直ちに、当該相手方に対して当該算出した額に相当する当初証拠金の預託等を求めること。

ハ ロの規定により当初証拠金の預託等を求めた後、遅滞なく、当該当初証拠金の預託等を受けること（当該当初証拠金の額と当該当初証拠金に相当する額として当該相手方が算出した額に差異がある場合にあっては、当事者があらかじめ約した方法により算出した額について遅滞なく預託等を受けるとともに、当該預託等を受けた後に、当該預託等を受けた額を当該当初証拠金の額から控除した残額について速やかに預託等を受けるとその他の当該差異を解消する

- ための措置に係る行為を行うこと。)
- ニ ハの規定により預託等を受けた当初証拠金を、相手方が非清算店頭デリバティブ取引に係る債務を履行しないときに遅滞なく利用することができ、かつ、当該当初証拠金の預託等を受けた金融商品取引業者等に一括清算事由（金融機関等が行う特定金融取引の一括清算に関する法律（平成10年法律第108号）第2条第4項に規定する一括清算事由をいう。第140条の3第2項及び第143条の2第3項において同じ。）又はこれに類する事由が生じた場合に当該相手方に当該当初証拠金が返還されるよう、信託の設定又はこれに類する方法により管理すること。
- ホ ハの規定により預託等を受けた当初証拠金を担保に供し、又は貸し付けないこと（ニに定める当初証拠金（当該当初証拠金が金銭をもって充てられているものに限る。）の管理に付随して安全な方法により行われる場合を除く。)
- ヘ 非清算店頭デリバティブ取引の相手方（ニ及びホに掲げる行為を行うための措置が講じられている者に限る。）がイからハまでに掲げる行為又はこれらに類する行為（トの規定に基づき当該行為が行われる場合を含む。）に基づき行う当初証拠金の預託等に係る求めに応じること。
- ト 信託勘定に属するものとして経理される非清算店頭デリバティブ取引について、信託財産ごとに、イからハまでに掲げる行為を行うこと。

二十二～三十 省 略

2～6 省 略

- 7 金融商品取引業者等は、次の各号に掲げる措置を講じる場合は、当該各号に掲

げる措置の区分に応じ、当該各号に定める一又は複数の取引を、当該措置に係る非清算店頭デリバティブ取引に含めること（当該一又は複数の取引を当該非清算店頭デリバティブ取引の相手方との間で継続して含める場合に限る。）ができる。

- 一 第1項第21号の5に掲げる措置 次に掲げる取引

イ 店頭商品デリバティブ取引（商品取引清算機関（商品先物取引法第2条第18項に規定する商品取引清算機関をいう。）又は外国の法令に準拠して設立された法人で外国において商品取引債務引受業（同条第17項に規定する商品取引債務引受業をいう。）と同種類の業務若しくは同法第170条第1項に規定する業務と同種類の業務を行う者が債務を負担するものを除く。次号及び第11項において同じ。）

ロ 先物外国為替取引

ハ 非清算店頭デリバティブ取引を行った時（以下この項、第10項及び第11項において「基準時」という。）において第10項各号に掲げる取引に該当する取引

ニ 一括清算（金融機関等が行う特定金融取引の一括清算に関する法律第2条第6項に規定する一括清算をいう。以下この項、第10項及び第11項、第140条の3第2項並びに第143条の2第3項において同じ。）の約定をした基本契約書（同法第2条第5項に規定する基本契約書をいう。以下この項、第140条の3第2項及び第143条の2第3項において同じ。）に基づき行われている取引（金融商品取引業者等が当該基本契約書に基づき第1項第21号の5の措置に係る非清算店頭デリバティブ取引を行っている場合に限り、イからハまでに掲げる

取引を除く。)

二 第1項第21号の6に掲げる措置 次に掲げる取引

イ 法第2条第22項第5号に掲げる取引(通貨に係るものに限る。)のうち元本として定めた金額に相当する金銭又は金融商品(同条第24項第3号に掲げるものに限る。)を授受することを約する部分

ロ 店頭商品デリバティブ取引

ハ 先物外国為替取引

ニ 基準時において第11項各号に掲げる取引に該当する取引

ホ 一括清算の約定をした基本契約書に基づき行われている取引(金融商品取引業者等が当該基本契約書に基づき第1項第21号の6の措置に係る非清算店頭デリバティブ取引を行っている場合に限り、イからニまでに掲げる取引を除く。)

8~12 省 略

(参考2) 金融商品取引業等に関する内閣府令の一部を改正する内閣府令(平成28年内閣府令第25号)(抄)

附 則

(経過措置)

第2条 この府令による改正後の金融商品取引業等に関する内閣府令(以下「新金融商品取引業等に関する内閣府令」という。)第123条第1項第21号の5及び第21号の6の規定は、平成28年9月1日(以下「施行日」という。)以後に行われる非清算店頭デリバティブ取引(新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の5に規定する非清算店頭デリバティブ取引をいう。以下この項及び次項において同じ。)について適用する。ただし、金融商品取引業者等(金融商品取引法(昭和23年法律第25号。以下「法」という。)第34条に規定する金融商品取引業

者等をいう。以下この項及び次項において同じ。)は、次の各号に掲げる措置を講じる場合は、当該各号に掲げる措置の区分に応じ、当該各号に定める一又は複数の取引(第1号ロからニまで及び第2号ロからホまでについては、施行日前行われたものに限る。)を、当該措置に係る非清算店頭デリバティブ取引に含めること(当該一又は複数の取引を当該非清算店頭デリバティブ取引の相手方との間で継続して含める場合に限る。)ができる。

一 新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の5に掲げる措置 次に掲げる取引

イ 非清算店頭デリバティブ取引(施行日前行われた取引及び次項の規定により新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の5の規定が適用されない取引に限る。)

ロ 店頭商品デリバティブ取引(商品先物取引法(昭和25年法律第239号)第2条第14項に規定する店頭商品デリバティブ取引をいい、同条第18項に規定する商品取引清算機関又は外国の法令に準拠して設立された法人で外国において同条第17項に規定する商品取引債務引受業と同種類の業務若しくは同法第170条第1項に規定する業務と同種類の業務を行う者が債務を負担するものを除く。以下この項及び次項において同じ。)

ハ 先物外国為替取引

ニ 一括清算(金融機関等が行う特定金融取引の一括清算に関する法律(平成10年法律第108号)第2条第6項に規定する一括清算をいう。以下この号及び次号において同じ。)の約定をした基本契約書(同法第2条第5項に規定する基本契約書をいう。以下この号及び次号において同じ。)に基

- づき行われている取引（金融商品取引業者等が当該基本契約書に基づき新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の5の措置に係る非清算店頭デリバティブ取引を行っている場合に限り、イからハまでに掲げる取引を除く。）
- ニ 新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の6に掲げる措置 次に掲げる取引
- イ 非清算店頭デリバティブ取引（施行日前に行われた取引及び第3項の規定により読み替えて適用する新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第11項の規定により新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の6の規定が適用されない取引に限る。）
- ロ 法第2条第22項第5号に掲げる取引（通貨に係るものに限る。）のうち元本として定めた金額に相当する金銭又は金融商品（同条第24項第3号に掲げるものに限る。）を授受することを約する部分
- ハ 店頭商品デリバティブ取引
- ニ 先物外国為替取引
- ホ 一括清算の約定をした基本契約書に基づき行われている取引（金融商品取引業者等が当該基本契約書に基づき新金融商品取引業等に関する内閣府令第123条第1項第21号の6の措置に係る非清算店頭デリバティブ取引を行っている場合に限り、イからニまでに掲げる取引を除く。）

2・3 省略

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます（改正法附則1）。なお、改正後の租税特別措置法施行規則第19条の14の2第1項の規定は、平成28年9月1日以後に支払を受ける証拠金に係る利子について適用されます（平成28年5月改正措規附則②）。

六 租税条約等実施特例法の改正

1 日・チリ租税条約に対応するための国内法の整備

(1) 改正前の制度の概要

租税条約の中には、所得税や法人税のみならず、住民税もその対象とするものがあります。租税条約の限度税率が住民税も含めて規定されている場合には、住民税も含めた税負担を限度税率以下とする必要があります。そこで、外国法人が配当等又は譲渡収益に係る所得（申告納税の対象となるものに限ります。）につき課される法人税について限度税率を定める租税条約の規定に基づき軽減を受けようとする場合において、当該租税条約の限度税率が住民税（道府県民税、市町村民税及び都民税をいいます。）

をも含めて規定されているときは、法人税の軽減額の計算に係る限度税率は、当該租税条約に規定する限度税率を住民税の法人税割の標準税率に1を加えた数で除したものと政令で定める税率とすることとされています（旧実特法4⑧）。

なお、この政令で定める税率は、限度税率が5%である場合には4.2%、限度税率が10%である場合には8.5%、限度税率が12%である場合には10.2%、限度税率が15%である場合には12.7%とされています（旧実特令4）。

(2) 改正の内容

平成28年1月に署名された「所得に対する租税に関する二重課税の除去並びに脱税及び租税

回避の防止のための日本国とチリ共和国との間の条約」(以下「日・チリ租税条約」といいます。)では、住民税がその対象とされており、かつ、これまでに我が国が締結した租税条約にはない2%、4%及び16%の限度税率が規定されています(日・チリ租税条約第2条1(a)(v)、第11条2(a)、第12条2(a)、第13条4(b))。

そこで、これらの限度税率に対応するため、租税条約の限度税率が住民税をも含めて規定されている場合における法人税の軽減額の計算に係る限度税率に、限度税率が2%である場合には1.7%、限度税率が4%である場合には3.4%、限度税率が16%である場合には13.6%の税率が追加されました(実特令4)。

また、租税条約の限度税率が住民税をも含めて規定されている場合における法人税の軽減額の計算に係る限度税率は、当該租税条約に規定する限度税率を地方法人税の税率と住民税の法人税割の標準税率との合計に1を加えた数で除したものとして政令で定める税率とすることとされ、地方法人税の税率を考慮して算定することが明確化されました(実特法4⑧)。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成28年4月1日から施行されます(改正法附則1、改正実特令附則)。

2 非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度の改正

(1) 改正前の制度の概要

① 居住地国等の特定手続

イ 新規特定取引(平成29年1月1日以後に行う特定取引)を行う者による新規届出書の提出

平成29年1月1日以後に報告金融機関等との間でその営業所等を通じて特定取引を行う者は、特定対象者の氏名又は名称、住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地、居住地国、外国の納税者番号等を記載した届出書(以下「新規届出書」といいます。)

を、その特定取引を行う際、当該報告金融機関等の営業所等の長に提出しなければならないこととされています(実特法10の5①前段)。

(イ) 特定対象者の意義

「特定対象者」とは、特定取引を行う者をいいます。ただし、①特定取引を行う者が特定法人である場合において、当該特定法人に係る実質的支配者があるときは、当該特定法人及びその実質的支配者とされ、②特定取引を行う者が特定組合員である場合には、当該特定取引をその業務として行う当該特定組合員が締結している組合契約によって成立する組合とされています(実特法10の5①)。

(ロ) 実質的支配者の意義

「実質的支配者」とは、法人の事業経営を実質的に支配することが可能となる関係にあるものをいい、具体的には、犯罪による収益の移転防止に関する法律第4条第1項又は第2項の規定により、犯罪による収益の移転防止に関する法律施行規則第10条第2項各号に定める者(個人に限ります。)として確認された者とされています(実特法10の5⑦五、旧実特規16の10)。

ロ 報告金融機関等による既存特定取引(平成28年12月31日以前に行われた特定取引)に係る特定対象者の住所等所在地国と認められる国又は地域の特定手続

報告金融機関等は、平成28年12月31日以前に当該報告金融機関との間でその営業所等を通じて特定取引を行った者で同日において当該特定取引に係る契約を締結しているものにつき、平成30年12月31日(一定の特定取引に係る契約については平成29年12月31日)までに、その者のステータスに応じた所定の特定手続を実施し、当該報告金融機関等の保有する特定対象者の住所その他の情報に基づき当該特定対象者の住所等

所在地国と認められる国又は地域を特定しなければならないこととされています（実特法10の5②本文）。

ただし、上記の特定取引を行った者から下記(イ)の任意届出書の提出を受けた場合は、報告金融機関等は、上記の特定手続を実施する必要はありません（実特法10の5②ただし書）。

(イ) 既存特定取引を行った者による任意届出書の提出

既存特定取引に係る契約を締結している者は、新規届出書に記載すべき事項及び当該特定取引に関する一定の事項を記載した届出書（以下「任意届出書」といいます。）を、当該特定取引に係る報告金融機関等の営業所等の長に提出することができることとされています。ただし、既に任意届出書を提出している場合には、再度提出することはできません（実特法10の5③前段）。

(ロ) 任意届出書の提出をする者による居住地国確認書類の提示

任意届出書の提出をする者は、当該任意届出書の提出をする報告金融機関等の営業所等の長に特定対象者の居住地国確認書類を提示しなければならないものとされています（実特法10の5③後段）。

上記の「居住地国確認書類」とは、次に掲げるもの（特定法人に係る実質的支配者を除きます。）の区分に応じそれぞれ次に定める書類（そのものの氏名又は名称及び住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地の記載のあるものに限ります。）とされています（旧実特規16の4②）。

i 個人 当該個人の次に掲げるいずれかの書類

(i) 住民票の写し、住民票の記載事項証明書（地方公共団体の長の住民基本台帳の氏名、住所その他の事項を

証する書類をいいます。）、戸籍の附票の写し又は印鑑証明書（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に作成されたものに限ります。）

(ii) 住民基本台帳法第30条の44第1項に規定する住民基本台帳カード（住民基本台帳法施行規則別記様式第2の様式によるものに限ります。）で報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの

(iii) 国民健康保険、健康保険、船員保険、後期高齢者医療若しくは介護保険の被保険者証、健康保険日雇特例被保険者手帳、国家公務員共済組合若しくは地方公務員共済組合の組合員証又は私立学校教職員共済制度の加入者証

(iv) 国民年金手帳（国民年金法第13条第1項に規定する国民年金手帳をいいます。）、児童扶養手当証書、特別児童扶養手当証書、母子健康手帳、身体障害者手帳、療育手帳（知的障害者の福祉の充実を図るため、児童相談所又は知的障害者更生相談所において知的障害と判定された者に対して都道府県知事又は地方自治法第252条の19第1項の指定都市の長から支給される手帳で、その者の障害の程度その他の事項の記載があるものをいいます。）、精神障害者保健福祉手帳又は戦傷病者手帳

(v) 道路交通法第92条第1項に規定する運転免許証（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なものに限ります。）又は同法第104条の4第5項に規定する運転経歴証明書（道路交通法施行規則別記様式第19の3の10の様式によるものに限ります。）

- (vi) 国税若しくは地方税の領収証書、納税証明書又は社会保険料（所得税法第74条第2項に規定する社会保険料をいいます。）の領収証書（領収日付の押印又は発行年月日の記載のあるもので、その日が報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内のものに限ります。）
- (vii) 旅券（出入国管理及び難民認定法第2条第5号に規定する旅券をいいます。）で報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの
- (viii) 出入国管理及び難民認定法第19条の3に規定する在留カード又は日本国との平和条約に基づき日本の国籍を離脱した者等の出入国管理に関する特例法第7条第1項に規定する特別永住者証明書で、報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの
- (ix) 上記(i)から(viii)までに掲げる書類のほか、官公署（日本国政府の承認した外国政府又は権限ある国際機関を含みます。iiからivまでにおいて同じです。）から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に作成されたもの（有効期間又は有効期限のあるもの）にあつては、報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの）に限ります。）
- ii 法人 当該法人の次に掲げるいずれかの書類
 - (i) 当該法人の設立の登記に係る登記事項証明書（当該法人が設立の登記をしていないときは、当該法人を所轄する行政機関の長の当該法人の名称及び本店又は主たる事務所の所在地を証する書類）若しくはこれらの書類の写し、印鑑証明書又は法令の規定に基づき官公署から送付を受けた許可、認可若しくは承認に係る書類（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に交付又は送付を受けたもの）に限ります。）
 - (ii) 国税若しくは地方税の領収証書、納税証明書又は社会保険料（所得税法第74条第2項各号に掲げる保険料、納付金又は掛金をいいます。）の領収証書（領収日付の押印又は発行年月日の記載のあるもので、その日が報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内のものに限ります。）
 - (iii) 上記(i)及び(ii)に掲げる書類のほか、官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に作成されたもの（有効期間又は有効期限のあるもの）にあつては、報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの）に限ります。）
- iii 人格のない社団等 当該人格のない社団等の次に掲げるいずれかの書類
 - (i) 当該人格のない社団等の定款、寄附行為、規則又は規約（名称及び主たる事務所の所在地に関する事項の定めがあるもの）に限ります。）の写しで、その代表者又は管理人の当該人格のない社団等のものである旨を証する事項の記載のあるもの
 - (ii) 上記ii(ii)に掲げる書類
 - (iii) 上記(i)及び(ii)に掲げる書類のほか、官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に作成された

もの（有効期間又は有効期限のあるもの）にあつては、報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの）に限ります。）

iv 組合契約によって成立する組合 当該組合の次に掲げるいずれかの書類

(i) 当該組合の組合契約書の写しで、その代表者その他これに準ずるものの当該組合のものである旨を証する事項の記載のあるもの

(ii) 上記(i)に掲げる書類のほか、官公署から発行され、又は発給された書類その他これらに類するもの（報告金融機関等の営業所等の長に提示する日前6月以内に作成されたもの（有効期間又は有効期限のあるもの）にあつては、報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なもの）に限ります。）

ハ 報告金融機関等による任意届出書の記載事項の確認

報告金融機関等の営業所等の長は、特定取引を行う者から任意届出書の提出を受けたときは、当該任意届出書に記載されている事項が提示を受けた居住地国の確認のための書類の内容と合致していることを確認しなければならないものとされています（実特法10の5③後段、実特規16の4③）。

ハ 報告金融機関等による所轄税務署長に対する報告事項の提供

報告金融機関等は、その年の12月31日において、当該報告金融機関等との間でその営業所等を通じて特定取引を行った者が報告対象契約を締結している場合には、特定対象者の氏名又は名称、住所又は本店若しくは主たる事務所の所在地、特定居住地国及び当該報告対象契約に係る資産の価額、当該資産の運用、保有又は譲渡による収入金額等を、その年の翌年4月30日までに、

当該報告金融機関等の本店等の所在地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされています（実特法10の6①）。

(2) 改正の内容

① 居住地国確認書類

任意届出書の提出をする者が当該任意届出書の提出をする報告金融機関等の営業所等の長に提示をしなければならないこととされている特定対象者の居住地国確認書類について、住民基本台帳法第30条の44第1項に規定する住民基本台帳カード（住民基本台帳法施行規則別記様式第2の様式によるもの）に限ります。）で報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なものに代えて、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律第2条第7項に規定する個人番号カードで報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なものが規定されました（実特規16の4②一口）。

なお、行政手続における特定の個人を識別するための番号の利用等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（平成25年法律第28号。以下「番号利用法整備法」といいます。）第19条の規定による改正前の住民基本台帳法により交付された住民基本台帳カードで番号利用法整備法第20条第1項の規定によりなお従前の例によることとされたものがその有効期間が満了したこと等により失効する時又は当該住民基本台帳カードの交付を受けた者が個人番号カードの交付を受ける時のいずれか早い時までの間においては、当該住民基本台帳カードで報告金融機関等の営業所等の長に提示する日において有効なものは、居住地国確認書類として引き続き使用することができることとされました（改正実特規附則②）。

② 実質的支配者の意義

犯罪による収益の移転防止に関する法律施行規則の改正に伴い、実質的支配者の定義が、

犯罪による収益の移転防止に関する法律第4条第1項若しくは第2項（取引時確認等）又は犯罪による収益の移転防止に関する法律施行規則第20条第3項（同条第1項第18号に係る部分に限ります。）（確認記録の記録事項）の規定により、同令第11条第2項各号（実質的支配者の確認方法等）に定める者として確認された者とされました（実特規16の10）。

（参考1） 犯罪による収益の移転防止に関する法律（平成19年法律第22号）（抄）

（取引時確認等）

第4条 特定事業者（第2条第2項第42号に掲げる特定事業者（第12条において「弁護士等」という。）を除く。以下同じ。）は、顧客等との間で、別表の上欄に掲げる特定事業者の区分に応じそれぞれ同表の中欄に定める業務（以下「特定業務」という。）のうち同表の下欄に定める取引（次項第2号において「特定取引」といい、同項前段に規定する取引に該当するものを除く。）を行うに際しては、主務省令で定める方法により、当該顧客等について、次の各号（第2条第2項第43号から第46号までに掲げる特定事業者にあつては、第1号）に掲げる事項の確認を行わなければならない。

一 本人特定事項（自然人にあつては氏名、住居（本邦内に住居を有しない外国人で政令で定めるものにあつては、主務省令で定める事項）及び生年月日をいい、法人にあつては名称及び本店又は主たる事務所の所在地をいう。以下同じ。）

二 取引を行う目的

三 当該顧客等が自然人である場合にあつては職業、当該顧客等が法人である場合にあつては事業の内容

四 当該顧客等が法人である場合において、その事業経営を実質的に支配することが可能となる関係にあるものとして主務省令で定める者があるときにあ

つては、その者の本人特定事項

2 特定事業者は、顧客等との間で、特定業務のうち次の各号のいずれかに該当する取引を行うに際しては、主務省令で定めるところにより、当該顧客等について、前項各号に掲げる事項並びに当該取引がその価額が政令で定める額を超える財産の移転を伴う場合にあつては、資産及び収入の状況（第2条第2項第43号から第46号までに掲げる特定事業者にあつては、前項第1号に掲げる事項）の確認を行わなければならない。この場合において、第1号イ又はロに掲げる取引に際して行う同項第1号に掲げる事項の確認は、第1号イ又はロに規定する関連取引時確認を行った際に採った当該事項の確認の方法とは異なる方法により行うものとし、資産及び収入の状況の確認は、第8条第1項の規定による届出を行うべき場合に該当するかどうかの判断に必要な限度において行うものとする。

一 次のいずれかに該当する取引として政令で定めるもの

イ 取引の相手方が、その取引に関連する他の取引の際に行われた前項若しくはこの項（これらの規定を第5項の規定により読み替えて適用する場合を含む。）又は第4項の規定による確認（ロにおいて「関連取引時確認」という。）に係る顧客等又は代表者等（第6項に規定する代表者等をいう。ロにおいて同じ。）になりすましている疑いがある場合における当該取引

ロ 関連取引時確認が行われた際に当該関連取引時確認に係る事項を偽っていた疑いがある顧客等（その代表者等が当該事項を偽っていた疑いがある顧客等を含む。）との取引

二 特定取引のうち、犯罪による収益の

移転防止に関する制度の整備が十分に行われていないと認められる国又は地域として政令で定めるもの（以下この号において「特定国等」という。）に居住し又は所在する顧客等との間におけるものその他特定国等に居住し又は所在する者に対する財産の移転を伴うもの

三 前2号に掲げるもののほか、犯罪による収益の移転防止のために厳格な顧客管理を行う必要性が特に高いと認められる取引として政令で定めるもの

3～6 省 略

(参考2) 犯罪による収益の移転防止に関する法律施行規則（平成20年内閣府・総務省・法務省・財務省・厚生労働省・農林水産省・経済産業省・国土交通省令第1号）
(抄)

(実質的支配者の確認方法等)

第11条 省 略

2 法第4条第1項第4号及び令第12条第3項第3号に規定する主務省令で定める者（以下「実質的支配者」という。）は、次の各号に掲げる法人の区分に応じ、それぞれ当該各号に定める者とする。

一 株式会社、投資信託及び投資法人に関する法律（昭和26年法律第198号）第2条第12項に規定する投資法人、資産の流動化に関する法律（平成10年法律第105号）第2条第3項に規定する特定目的会社その他のその法人の議決権（会社法第308条第1項その他これに準ずる同法以外の法令（外国の法令を含む。）の規定により行使することができないとされる議決権を含み、同法第423条第1項に規定する役員等（会計監査人を除く。）の選任及び定款の変更に関する議案（これらの議案に相当するものを含む。）の全部につき株主総会（これに相当するものを含む。）において議決権

を行使することができない株式（これに相当するものを含む。以下この号において同じ。）に係る議決権を除く。以下この条において同じ。）が当該議決権に係る株式の保有数又は当該株式の総数に対する当該株式の保有数の割合に応じて与えられる法人（定款の定めにより当該法人に該当することとなる法人を除く。以下この条及び第14条第3項において「資本多数決法人」という。）のうち、その議決権の総数の4分の1を超える議決権を直接又は間接に有していると認められる自然人（当該資本多数決法人の事業経営を実質的に支配する意思又は能力を有していないことが明らかな場合又は他の自然人が当該資本多数決法人の議決権の総数の2分の1を超える議決権を直接若しくは間接に有している場合を除く。）があるもの 当該自然人

二 資本多数決法人（前号に掲げるものを除く。）のうち、出資、融資、取引その他の関係を通じて当該法人の事業活動に支配的な影響力を有すると認められる自然人があるもの 当該自然人

三 資本多数決法人以外の法人のうち、次のイ又はロに該当する自然人があるもの 当該自然人

イ 当該法人の事業から生ずる収益又は当該事業に係る財産の総額の4分の1を超える収益の配当又は財産の分配を受ける権利を有していると認められる自然人（当該法人の事業経営を実質的に支配する意思又は能力を有していないことが明らかな場合又は当該法人の事業から生ずる収益若しくは当該事業に係る財産の総額の2分の1を超える収益の配当若しくは財産の分配を受ける権利を有している他の自然人がある場合を除く。）

ロ 出資、融資、取引その他の関係を通じて当該法人の事業活動に支配的な影響力を有すると認められる自然人

四 前3号に定める者がいない法人 当該法人を代表し、その業務を執行する自然人

3・4 省略

(確認記録の記録事項)

第20条 法第6条第1項に規定する主務省令で定める事項は、次の各号に掲げるものとする。

一～十七 省略

十八 顧客等(国等を除く。)が法人であるときは、実質的支配者の本人特定事項及び当該実質的支配者と当該顧客等との関係並びにその確認を行った方法(当該確認に書類を用いた場合には、当該書類の名称その他の当該書類を特定するに足りる事項を含む。)

十九～二十四 省略

2 省略

3 特定事業者は、第1項第14号から第18号まで及び第20号から第23号までに掲げる事項に変更又は追加があることを知った場合は、当該変更又は追加に係る内容を確認記録に付記するものとし、既に確認記録又は同項第3号の規定により添付した本人確認書類若しくは補完書類の写し若しくは添付資料に記録され、又は記載されている内容(過去に行われた当該変更又は追加に係る内容を除く。)を消去してはならない。この場合において、特定事業者は、確認記録に付記することに代えて、変更又は追加に係る内容の記録を別途作成し、当該記録を確認記録と共に保存することとすることができる。

(3) 適用関係

上記(2)の改正は、平成29年1月1日から施行されます(改正実特規附則①)。

七 日台民間租税取決めに規定された内容の実施に係る国内法の整備

I 国内法の整備の背景等

1 日台民間租税取決めの取結び

我が国にとって台湾は、租税条約のない国・地域の中で最大の直接投資相手であり、日台双方の経済界から租税条約の締結に強い期待が寄せられてきました。

他方、台湾との関係に関する我が国の基本的立場は、日台関係を非政府間の実務関係として維持するというものであり、台湾との間で国家間の国際約束(条約・協定等)である租税条約を締結することができません。

そこで、日台双方の民間窓口機関である公益財

団法人交流協会(日本側)と亜東関係協会(台湾側)との間で具体的な協力の在り方について検討が行われ、その後、日台間の二重課税の回避等を目的とした民間取決めの協議が重ねられ、平成27年11月26日に、公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間で租税条約に相当する内容を規定する「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間の取決め」(以下「日台民間租税取決め」といいます。)が取り結ばれました。

(注) 日台民間租税取決めは、公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間で作成された民間取決

めであり、我が国では国際約束としての効力は
ありません。

2 日台民間租税取決めの概要

日台民間租税取決めは、①所得が生じる地域
(源泉地)の課税の制限、②課税上の問題の解決、
③税務上の協力関係について、日台それぞれの関
係当局から実施のために必要な同意が得られるよ
う公益財団法人交流協会と亜東関係協会が相互に
協力することを定めるものであり、日台間の健全
な投資・経済交流の促進に資する内容とされてい
ます。

日台民間租税取決めでは、主に以下のような内
容が規定されています。

- (1) 日台間で支払われる配当等について、源泉地
における課税の税率の引下げ(日台民間租税取
決め10条2、11条2・3、12条2)。

		配 当	利 子	使用料
日台民間租税 取決め		10%	免税 (政府、中央銀 行等受取り) 10% (その他)	10%
参考	台湾	20%	15% (金融商品) 20% (その他)	20%
	日本 (注)	15% (上場) 20% (非上場)	15% (金融商品) 20% (その他)	20%

(注) 日本の税率は、所得税の税率によります。

- (2) 企業が進出先の税務当局から受けた課税につ
いて問題が生じた場合に、これを解決する枠組
み(日台民間租税取決め24条)。
(3) 日台それぞれにおけるより効果的な税務行政
の執行のため、租税に関する情報を日台間で交
換する枠組み(日台民間租税取決め25条)。
(4) 適用関係

日台民間租税取決めは、次のものについて適
用することとされています(日台民間租税取決

め28条2)。

- ① 日本国については、
イ 課税年度に基づいて課される租税に関し
ては、日台民間租税取決めが効力を生ずる
年の翌年1月1日(=平成29年1月1日)
以後に開始する各課税年度の租税
ロ 課税年度に基づかないで課される租税に
関しては、日台民間租税取決めが効力を生
ずる年の翌年1月1日(=平成29年1月1
日)以後に課される租税
② 台湾については、
イ 源泉徴収される租税に関しては、日台民
間租税取決めが効力を生ずる年の翌年1月
1日(=平成29年1月1日)以後に支払わ
れる所得
ロ 源泉徴収されない所得に対する租税に関
しては、日台民間租税取決めが効力を生ず
る年の翌年1月1日(=平成29年1月1
日)以後に開始する各課税年度の所得
③ 情報交換(日台民間租税取決め25条)に関
しては、日台民間租税取決めが効力を生ずる
年の翌年1月1日(=平成29年1月1日)以
後に開始する課税年度の租税又は同日以後に
課される租税に関する情報

なお、日台民間租税取決めは、台湾では日台民
間租税取決めの発効(平成28年6月13日)以後、
その内容が台湾の所得税法等に優先して実施され
ることになります。

(注) 公益財団法人交流協会及び亜東関係協会は、
日台民間租税取決めの効力発生のためにそれぞ
れの地域において必要とされる手続きが完了した
ことを書面により相互に通知することとされて
おり、日台民間租税取決めは、双方の書面によ
る通知のうちいずれか遅い方が受領された日に
効力を生ずることとされています(日台民間租
税取決め28条1)。

なお、日台民間租税取決めは、上記の発効手
続を経て、平成28年6月13日に発効しています。

(参考) 日台民間租税取決めの全体像

「日台民間租税取決め」の全体像について

○ 取決めの対象範囲・定義

- 第1条：対象となる者
- 第2条：対象となる租税
- 第3条：一般的定義
- 第4条：居住者
- 第5条：恒久的施設

○ 所得に対する課税

- 第6条：不動産所得
- 第7条：事業利得
- 第8条：海上運送及び航空運送
- 第9条：関連企業
- 第10条：配当
- 第11条：利子
- 第12条：使用料
- 第13条：譲渡収益
- 第14条：独立の人的役務
- 第15条：給与所得

- 第16条：役員報酬
- 第17条：芸能人及び運動家
- 第18条：退職年金
- 第19条：公的役務
- 第20条：学生
- 第21条：その他の所得

○ 二重課税の排除

- 第22条：二重課税の排除

○ 特別規定

- 第23条：無差別待遇
- 第24条：相互協議手続
- 第25条：情報の交換
- 第26条：減免の制限
- 第27条：相互主義

○ 取決めの効力に関する規定

- 第28条：効力発生
- 第29条：終了

3 国内法の整備の背景・趣旨

租税条約を締結した場合には、締約国はその内容について遵守する義務を負うこととなり、また、我が国においては特に国内立法を要することなく、一般的に受容され、国内的効力を有するとともに、国内法に優越することとなります。この租税条約を実施する上で必要となる規定については、租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（以下「租税条約等実施特例法」といいます。）で定められており、租税条約と租税条約等実施特例法があいまって、国内法で定められた課税権を制限するなど、具体的に作用しています。

他方、日台民間租税取決めに規定された内容は我が国が締結した租税条約に規定されている内容に相当するものではあるものの、前述のとおり、日台民間租税取決めは公益財団法人交流協会と亜東関係協会との間で作成された民間取決めであり、我が国では国際約束としての効力はありません。

(注) 租税条約には、国際標準となる「OECDモデ

ル租税条約」があり、OECD加盟国を中心に、租税条約を締結する際のひな型となっています。加盟国である我が国も、これに沿った規定を採用しています。

したがって、日台民間租税取決めに規定された内容を実施するためには、相互主義を条件として、日台民間租税取決めに規定された内容を所得税法や法人税法といった既存の国税関係法律の特例として国内法において措置することが必要となり、この国内法の整備により、租税条約に相当する枠組みを構築することが可能となります。

そこで、日台民間租税取決めが取り結ばれたことを受けて、平成28年度税制改正において、その内容を日本国内で実施するための国内法を整備することとされました。

この国内法の整備に当たっては、日台民間租税取決めに規定された内容の実施が、「相互主義」に基づき、我が国による「一方的行為」として「特定の国・地域」に対して税制上の恩典を与えるものであることから、「外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非

課税に関する法律」(以下「国際運輸業所得相互免除法」といいます。)の趣旨が共通していることに鑑み、国際運輸業所得相互免除法の改正により行うことが適当であるとの考え方の下、これを全面的に改正し、従来の規定に加え、日台民間租税取決めに規定された内容を実施するための規定を盛り込むこととされ、併せて、法律の題名を「外国居住者等の所得に対する相互主義による所得税等の非課税等に関する法律」(以下「外国居住者等所得相互免除法」といいます。)に改正することとされました。

(注1) 国際運輸業所得相互免除法は、「相互主義」に基づき、我が国による「一方的行為」として「特定の国・地域」に対して国際運輸業に係る所得に対する所得税等を非課税とすることが規定されていました(旧国際運輸業所得相互免除法1、2、所得相互免除法44、45)。

(注2) 今般の国内法の整備は、日台民間租税取決めに規定された内容を実施するために行われるものであることから、日台民間租税取決めに規定された内容のうち既存の国税関係法律を修正する必要がある部分についてのみ国内法が整備されています。また、今般の国内法の整備が国際運輸業所得相互免除法の全面的な改正により行われるものであることを踏ま

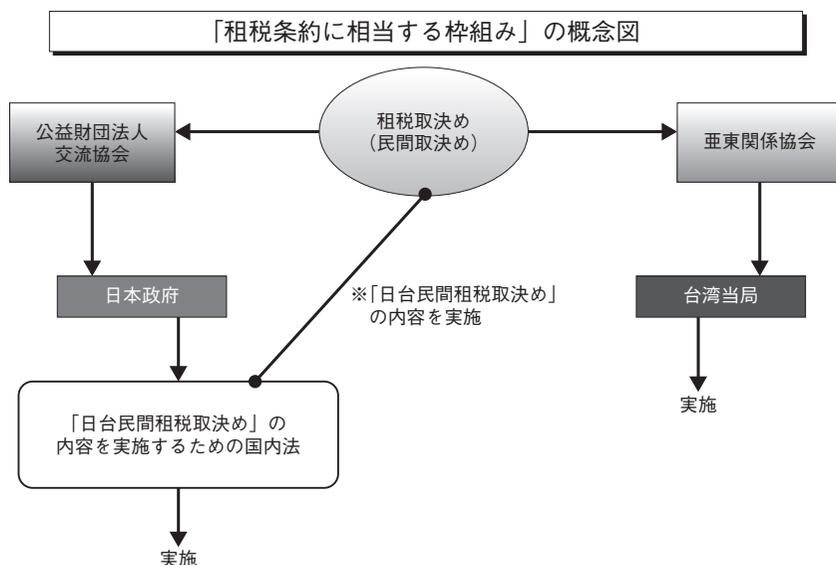
え、新たに趣旨規定が追加されました。具体的には、「この法律は、外国との相互主義に基づき、当該外国との間の二重課税を排除する等のため、所得税法、法人税法その他の国税関係法律及び地方税法の特例等を定めるものとする。」と定められています(所得相互免除法1)。

また、日台民間租税取決めに規定された内容を実施するための国内法の整備が行われることにより、租税条約に相当する枠組みが構築されることを踏まえ、今般の国内法の整備の一環として、租税条約を前提とした既存の国税関係法律の各制度が作用することとなるよう所要の措置を講ずることとされました。

日台民間租税取決めが発効され、その内容が日本国内において実施されることにより、日台間の健全な投資・経済交流が促進されることが期待されます。

(注) 外国居住者等所得相互免除法には、日台民間租税取決めの対象となる租税として住民税が規定されている(日台民間租税取決め2条1(a)(v)) こと等から地方税に関する制度も措置されていますが、以下では、国税に関する制度について解説します。

(参考1) 租税条約に相当する枠組みの概念図



(参考 2) 外国居住者等所得相互免除法の条文構成一覧

外国居住者等所得相互免除法の条文構成一覧

外国居住者等所得相互免除法	外国居住者等所得相互免除法施行令	外国居住者等所得相互免除法施行規則
第一章 総則		
第一条 趣旨		
第二章 国内源泉所得等に対する所得税等の非課税等	第一章 国内源泉所得等に対する所得税等の非課税等	
第二条 定義	第一条 定義	第一条 定義
	第二条 外国の指定	
	第三条 外国居住者等の範囲	
	第四条 国内事業所等の範囲	第二条 関連するプロジェクトの範囲
第三条 双方居住者の取扱い	第五条 双方居住者の範囲	
第四条 法人課税信託の受託者等に関するこの章の適用	第六条 法人課税信託の受託者等に関する通則	
第五条 相互主義		
第六条 所得税又は法人税の非課税等の制限		
第七条 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等	第七条 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等	第三条 事業から生ずる所得に対する所得税の非課税の規定の適用を受ける者の届出等
第八条 事業から生ずる所得に対する特別徴収に係る住民税の特例等	第八条 事業から生ずる所得に対する特別徴収に係る住民税の特例	
第九条 事業から生ずる所得に係る国民健康保険税の課税の特例	第九条 事業から生ずる所得に係る国民健康保険税の課税の特例	
第十条 外国居住者等の内部取引に係る課税の特例		第四条 外国居住者等の内部取引に係る国税庁長官の確認を受ける場合の手続
第十一条 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税	第十条 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税	
第十二条 国際運輸業に係る所得に対する事業税の非課税等	第十一条 国際運輸業に係る所得に対する事業税の非課税等	
第十三条 国際運輸業に係る所得に係る国民健康保険税の課税の特例	第十二条 国際運輸業に係る所得に係る国民健康保険税の課税の特例	
第十四条 外国関連者との取引に係る課税の特例	第十三条 外国関連者との取引に係る課税の特例	第五条 外国関連者との取引に係る国税庁長官の確認を受ける場合の手続
第十五条 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等	第十四条 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等	第六条 配当等に対する所得税の軽減又は非課税の規定の適用を受ける者の届出等
第十六条 配当等に対する特別徴収に係る住民税の特例等	第十五条 配当等に対する特別徴収に係る住民税の特例	
第十七条 配当等に係る国民健康保険税の課税の特例	第十六条 配当等に係る国民健康保険税の課税の特例	

第十八条 割引債の償還差益に係る所得税の還付	第十七条 割引債の償還差益に係る所得税の還付	第七条 割引債の償還差益に係る所得税の軽減又は非課税の規定の適用を受ける者の還付請求等
第十九条 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税	第十八条 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税	第八条 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税の非課税の規定の適用を受ける者の届出
第二十条 報酬に対する所得税の非課税	第十九条 船舶等に係る外国居住者等対象報酬の範囲	第九条 報酬に対する所得税の非課税の規定の適用を受ける者の届出
第二十一条 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合等の更正の請求の特例		
第二十二条 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等	第二十条 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等	第十条 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告書の記載事項等
第二十三条 給与に対する所得税の非課税	第二十一条 居住者等が運航する船舶等において行う勤務に基因するものの範囲	第十一条 給与に対する所得税の非課税の規定の適用を受ける者の届出
第二十四条 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の更正の請求の特例		
第二十五条 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等	第二十二条 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等	第十二条 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告書の記載事項等
第二十六条 外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等に対する所得税の非課税		
第二十七条 外国の権限のある機関等から支払を受ける退職手当等に対する個人の住民税の非課税		
第二十八条 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税		第十三条 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税の規定の適用を受ける者の届出
		第十四条 住民税の非課税の規定の適用を受ける者の届出
第二十九条 法人の住民税の均等割の非課税	第二十三条 法人の住民税の均等割が非課税となる法人	
第三十条 特定国外事業等に係る国外所得金額の計算の特例	第二十四条 資産の取得費に相当するものの範囲	第十五条 居住者等の内部取引に係る国税庁長官の確認を受ける場合の手續
第三十一条 外国税額控除等の特例	第二十五条 外国において租税を課することができることとされる所得	
第三十二条 国税庁長官の確認があつた場合の更正の請求の特例等	第二十六条 還付加算金を付さないこととする要件等	
第三十三条 源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金の支給	第二十七条 源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金の支給	

第三十四条 個人の住民税に係る特別過誤納金の支給	第二十八条 個人の住民税に係る特別過誤納金の支給	
第三十五条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除	第二十九条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除	
第三十六条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の納税の猶予の特例	第三十条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の納税の猶予の特例に係る納税の猶予の申請手続等	第十六条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の納税の猶予の特例に係る納税の猶予の申請書類
第三十七条 外国居住者等の内部取引につき外国法人の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除等	第三十一条 外国居住者等の内部取引につき外国法人の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除等	第十七条 外国居住者等の内部取引につき外国法人の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合等の納税の猶予の特例に係る納税の猶予の申請書類
第三十八条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合等の徴収猶予の特例	第三十二条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合等の徴収猶予の申請手続等	第十八条 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合等の徴収猶予の申請書類
第三十九条 法人の道府県民税又は法人の事業税の徴収猶予に係る国税庁長官の通知		第十九条 法第三十九条に規定する国税庁長官の通知
第四十条 国外事業所等との間の内部取引につき国外所得金額の計算の特例の適用がある場合等の徴収猶予の特例等	第三十三条 国外事業所等との間の内部取引につき国外所得金額の計算の特例の適用がある場合等の徴収猶予の申請手続等	第二十条 法第四十条第四項において準用する法第三十九条第一項から第三項までに規定する国税庁長官の通知等
第四十一条 外国の租税に関する権限のある機関への情報提供		
第四十二条 道府県及び市町村に関する規定の都及び特別区への準用	第三十四条 道府県及び市町村に関する規定の都及び特別区への準用	
第四十三条 実施規定		
第三章 国際運輸業に係る所得に対する所得税等の非課税	第二章 国際運輸業に係る所得に対する所得税等の非課税	
第四十四条 所得税又は法人税の非課税	第三十五条 国際運輸業に係る所得の範囲	
第四十五条 道府県民税、事業税又は市町村民税の非課税	第三十六条 外国の指定等	
第四十六条 政令への委任	第三十七条 外国の居住者たる個人又は法人	
附則	附則	附則
	別表（第三十六条関係）	

：地方税に関する規定

II 外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律の改正

1 用語の意義

(1) 外国の意義

外国居住者等所得相互免除法第2章においては、外国との相互主義を前提として、当該外国の居住者等の所得に対する所得税又は法人税の軽減又は非課税その他の特例が規定されています。

この「外国」とは、租税条約の相手国等以外の外国であって、その法令により課される所得税又は法人税に相当する税に関して外国居住者等所得相互免除法第2章の所得税又は法人税に関する軽減又は非課税に関する規定による所得税又は法人税に関する課税上の取扱いと同等の取扱いが行われ、かつ、その法令により課される租税に関する情報に関して外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する規定(所得相互免除法41①)による情報の提供に関する取扱いと同等の取扱いが行われる外国として政令で指定するものをいい(所得相互免除法2三)、具体的には、現在、「台湾」が指定されています(所得相互免除令2)。

(注) 台湾は、「租税条約の相手国等以外の外国」

であり、かつ、前述のとおり、台湾では日台民間租税取決めの発効以後、その内容が台湾の所得税法等に優先して実施されることとなることから、「外国」の指定要件を満たすこととなります。

この「外国居住者等所得相互免除法第2章の所得税又は法人税に関する軽減又は非課税に関する規定」とは、外国居住者等所得相互免除法第2章のうち、次に掲げる規定をいいます。

- ① 双方居住者の取扱い(所得相互免除法3)
- ② 所得税又は法人税の非課税等の制限(所得相互免除法6)
- ③ 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等(所得相互免除法7①～⑥

⑬)

- ④ 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税(所得相互免除法11①～⑤)
- ⑤ 外国関連者との取引に係る課税の特例(所得相互免除法14①)
- ⑥ 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等(所得相互免除法15①～⑩⑬⑰～⑳㉔㉖㉗㉚㉛)
- ⑦ 割引債の償還差益に係る所得税の還付(所得相互免除法18①～④)
- ⑧ 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税(所得相互免除法19①～⑤)
- ⑨ 報酬に対する所得税の非課税(所得相互免除法20①～④)
- ⑩ 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等(所得相互免除法22①②)
- ⑪ 給与に対する所得税の非課税(所得相互免除法23①～③)
- ⑫ 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等(所得相互免除法25)
- ⑬ 外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等に対する所得税の非課税(所得相互免除法26①～④)
- ⑭ 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税(所得相互免除法28①)
- ⑮ 国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等(所得相互免除法32①)
- ⑯ 源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金の支給(所得相互免除法33①)

(2) 外国居住者等の意義

日台民間租税取決め第4条(居住者)の「一方の地域の居住者」の定義規定(日台民間租税取決め4条1、2)に規定されている内容を踏

まえ、次のとおり外国居住者等所得相互免除法第2章の適用対象となる「外国居住者等」を定義することとされました。

具体的には、「外国居住者等」とは、非居住者又は外国法人で、外国の法令において、当該外国に住所若しくは居所を有し、又は本店若しくは主たる事務所若しくはその事業が管理されている場所を有することその他当該外国にこれらに類する場所を有することにより所得税又は法人税に相当する税を課されるものとされているもの（当該外国の権限のある機関を含みます。）をいいます（所得相互免除法2三、所得相互免除令3）。

(3) 国内事業所等の意義

日台民間租税取決め第5条（恒久的施設）の「恒久的施設の定義」、「恒久的施設の例示」、「建設工事現場等及び人的役務の提供に関する恒久的施設」、「恒久的施設を有するものとはされない活動」、「従属代理人等」及び「独立の地位を有する代理人」に関する規定（日台民間租税取決め5条1～6）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「国内事業所等」を定義することとされました。

① 国内事業所等の範囲

「国内事業所等」とは、次に掲げるものをいいます（所得相互免除法2六）。

イ 外国居住者等の国内にある支店、工場その他事業を行う一定の場所（以下「支店等」といいます。）。具体的には、次に掲げる場所とされています（所得相互免除令4①）。

(イ) 事業の管理を行う場所、支店、事務所、工場又は作業場

(ロ) 鉱山、石油又は天然ガスの坑井、採石場その他の天然資源を採取する場所

(ハ) その他事業を行う一定の場所（下記ロの建設作業等を行う場所及び下記ハの特定役務提供を行う場所を除きます。）

ロ 外国居住者等の国内にある建設作業等を

行う場所（当該建設作業等を含みます。）。

具体的には、外国居住者等の国内にある建設作業場（外国居住者等が国内において建設作業等（建設、組立て若しくは据付けの工事又はこれらの指揮監督の役務の提供で6月を超えて行われるものをいいます。ロにおいて同じです。）を行う場所をいい、当該外国居住者等の国内における当該建設作業等を含みます。）とされています（所得相互免除令4②）。

ハ 外国居住者等の国内にある特定役務提供

を行う場所（当該特定役務提供を含みます。）。

具体的には、事業を行う外国居住者等（役務の提供を内容とする事業（ハ及び②イにおいて「役務提供事業」といいます。）。

を行う者に限ります。ハにおいて同じです。）。

ハにおいて同じです。）。国内にある役務提供場所（外国居住者等の使用人その他の従業者（当該外国居住者等が行う役務提供事業のために役務の提供を内容とする事業を行う他の者の使用人その他の従業者を含みます。ハ及び②イにおいて「使用人等」といいます。）。

が国内において特定役務提供（当該外国居住者等の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める日において開始し、又は終了する12月の期間のうち一の12月の期間において、当該外国居住者等の一のプロジェクト及びこれに関連するプロジェクトについての当該外国居住者等に係る使用人等の国内における当該役務提供事業のためにする役務の提供で183日を超えて行われるものをいいます。ハにおいて同じです。）を行う場所をいい、当該外国居住者等に係る使用人等の国内における当該特定役務提供を含みます。）。とされています（所得相互免除令4③）。

(イ) 外国居住者等が非居住者である場合

……その年の1月1日から12月31日まで

のいずれかの日

(ロ) 外国居住者等が外国法人である場合

……その事業年度開始の日からその終了の日までのいずれの日

(注) 「関連するプロジェクト」とは、外国居住者等の一のプロジェクトと商業的一体性を有する当該外国居住者等の他のプロジェクトをいいます(所得相互免除規2)。

ニ 外国居住者等が国内に置く自己のために契約を締結する権限のある者。具体的には、外国居住者等のために、その事業に関し契約を締結する権限を有し、かつ、これを反復して行使する者(②ロにおいて「契約締結代理人」といいます。)とされています(所得相互免除令4⑤)。

② 国内事業所等に含まれないものの範囲

イ 支店等、建設作業場等及び特定役務提供場所等に含まれないもの

次に掲げる場所(外国居住者等(当該外国居住者等が役務提供事業を行う場合には、当該外国居住者等に係る使用人等。イにおいて同じです。))が(i) i からivまでに掲げるいずれかの活動、(ロ)に規定する活動又は(ハ)に規定する複数の活動のみを行う場合におけるこれらの活動を含みます。)は、上記①イからハまでに掲げる国内事業所等に含まれないものとされています(所得相互免除令4④)。

(i) 外国居住者等が次に掲げる活動のいずれかを行うことのみを目的として使用する一定の場所

- i 外国居住者等に属する物品又は商品を保管し、展示し、又は引き渡すこと。
- ii 外国居住者等に属する物品又は商品の在庫を保管し、展示し、又は引き渡すこと。
- iii 外国居住者等に属する物品又は商品の在庫を事業を行う他の者による加工のために保有すること。
- iv その事業(外国居住者等が役務提供事業を行う場合には、当該役務提供事業のために当該外国居住者等に係る使

用人等が行う役務の提供に係る事業。(ロ及びハ)において同じです。)のために物品若しくは商品を購入し、又は情報を収集すること。

(ロ) 外国居住者等がその事業の遂行にとって準備的又は補助的な機能を有する事業上の活動を行うことのみを目的として使用する一定の場所

(ハ) 外国居住者等が(i) i からivまでに掲げるいずれかの活動及び(ロ)に規定する活動のうち複数の活動(当該複数の活動がその事業の遂行にとって準備的又は補助的な機能を有する事業上の活動である場合に限ります。)を行うことのみを目的として使用する一定の場所

ロ 契約締結代理人に含まれないもの

次に掲げる者に該当する者は、契約締結代理人に含まれないものとされています(所得相互免除令4⑤)。

(イ) 契約締結代理人が、その事業に係る業務を、外国居住者等に対して独立して行い、かつ、通常の方法により行う場合における当該契約締結代理人

(ロ) 契約締結代理人の活動が、上記イ(i) i からivまでに掲げるいずれかの活動、上記イ(ロ)に規定する活動又は上記イ(ハ)に規定する複数の活動のみである場合における当該契約締結代理人

2 双方居住者の取扱い

日台民間租税取決め第4条(居住者)の「双方居住者の振分けルール」に関する規定(日台民間租税取決め4条3)に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「双方居住者の取扱い」を措置することとされました。

(1) 双方居住者の意義

「双方居住者」とは、居住者で、外国の法令において、当該外国に住所又は居所を有することその他当該外国にこれらに類する場所を有す

ることにより所得税に相当する税を課されるものとされているものをいいます（所得相互免除法3①、所得相互免除令5）。

(2) 双方居住者の振分け

双方居住者で次に掲げる場合のいずれかに該当するものは、所得税法の施行地に住所及び居所を有しないものとみなして、所得税法（納税地に関する規定を除きます。）及び外国居住者等所得相互免除法第2章の規定を適用することとされました（所得相互免除法3①）。これにより、当該双方居住者は、非居住者として国内源泉所得についてのみ我が国の課税を受け、また、外国居住者等として外国居住者等所得相互免除法第2章の所得税の軽減又は非課税に関する規定その他の特例の適用の対象となります。

① 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内又は外国のうち当該外国のみに所在する場合

② 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在し、かつ、国内又は当該外国のうち当該外国と当該双方居住者により密接な人的及び経済的関係がある場合

③ 次に掲げる場合のいずれかに該当する場合において、双方居住者の有する常用の住居が国内又は外国のうち当該外国のみに所在するとき。

イ 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在する場合において、国内及び当該外国と当該双方居住者に人的及び経済的関係があるとき（国内又は当該外国のいずれかと当該双方居住者により密接な人的及び経済的関係がある場合を除きます。）、又は国内及び当該外国と当該双方居住者に人的及び経済的関係がないとき。

ロ 双方居住者の使用する恒久的な住居が国内及び外国に所在しない場合

④ 次に掲げる場合に該当する場合において、双方居住者（戸籍にある者を除きます。）が外国の権限のある機関から旅券の発給を受けることができるものであるとき。

イ 上記③イ又はロに掲げる場合のいずれかに該当する場合

ロ 双方居住者の有する常用の住居が国内及び外国に所在し、又は国内及び当該外国に所在しない場合

(3) 双方居住者の振分けルールに該当しない場合の取扱い

双方居住者が上記(2)①から④までに掲げる場合に該当しない場合には、外国居住者等所得相互免除法第2章の居住者の所得に対する非課税に関する規定（所得相互免除法26、28）は、適用しないこととされました。

具体的には、双方居住者が上記(2)①から④までに掲げる場合に該当しない場合における当該双方居住者の支払を受ける下記5(2)⑧イ(i)及びiiに定める所得、下記5(2)⑧ロ(i) i及びiiに定める所得並びに下記5(2)⑧ハ(i)に定める年金については下記5(2)⑧の措置は、下記5(2)⑨ハ(i)及びロに定める給付については下記5(2)⑨の措置は、それぞれ適用しないこととされています（所得相互免除法3②）。

3 法人課税信託の受託者等に関する外国居住者等所得相互免除法第2章の規定の適用

法人課税信託の受託者は、各法人課税信託の信託資産等及び固有資産等ごとに、それぞれ別の者とみなして、外国居住者等所得相互免除法第2章（外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する規定（所得相互免除法41）を除きます。）の規定を適用することとされました（所得相互免除法4①）。

また、法人課税信託の受託者、委託者及び受益者に関する所得税法又は法人税法の適用に関する規定（所法6の2②、6の3、法4の6②、4の7、4の8）及び法人課税信託の併合又は分割に関する規定（所令16①～③、法令14の10①～⑤⑦～⑪）を、外国居住者等所得相互免除法第2章の規定の適用に当たって準用することとされました。

た（所得相互免除法4②③、所得相互免除令6①②）。

4 相互主義

日台民間租税取決め第27条（相互主義）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「相互主義」に関する規定を措置することとされました。この「相互主義」に関する規定により、仮に、台湾側が日台民間租税取決めの一定の内容を実施しない場合には、日台民間租税取決めに規定された内容を日本国内で実施するための国内法である外国居住者等所得相互免除法第2章の規定は適用されないこととなります。

（注） なお、上記の例としては、外国における通達や指針といった制度運用上の取扱い等が変更されたことにより、外国居住者等所得相互免除法第2章の規定による取扱いに相当する取扱いの主要な部分について、相互主義が満たされなくなるといったケースが考えられます。

具体的には、外国居住者等所得相互免除法第2章（相互主義に関する規定（所得相互免除法5）及び外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する規定（所得相互免除法41）を除きます。）の規定は、次のいずれかに該当しない場合には、適用しないこととされています（所得相互免除法5）。

(1) 居住者又は内国法人の所得（所得税等の非課税等に関する規定により外国居住者等に対して所得税又は法人税を軽減し、又は課さないこととされる所得税等の非課税等に関する規定に規定する国内源泉所得（(1)において「対象国内源泉所得」といいます。）に相当するものに限ります。）で外国の法令により当該外国において生じたものとされるものについて、当該外国において、所得税等の非課税等に関する規定により当該外国居住者等の対象国内源泉所得に対して所得税又は法人税を軽減し、又は課さないこととされる条件と同等又は有利な条件により所得税又は法人税に相当する税が軽減され、又は免除されること。

（注） 「所得税等の非課税等に関する規定」とは、外国居住者等所得相互免除法第2章のうち、次に掲げる規定をいいます（所得相互免除法5一）。以下同じです。

- ① 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等（所得相互免除法7①～⑥②③）
- ② 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税（所得相互免除法11①～⑤）
- ③ 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等（所得相互免除法15①～⑩⑱～⑳㉑㉒）
- ④ 割引債の償還差益に係る所得税の還付（所得相互免除法18①②）
- ⑤ 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税（所得相互免除法19①～⑤）
- ⑥ 報酬に対する所得税の非課税（所得相互免除法20①～④）
- ⑦ 報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等（所得相互免除法22①）
- ⑧ 給与に対する所得税の非課税（所得相互免除法23①～③）
- ⑨ 給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の所得税の還付を受けるための申告等（所得相互免除法25）
- ⑩ 外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等に対する所得税の非課税（所得相互免除法26①～③）
- ⑪ 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税（所得相互免除法28①）

(2) 内国法人と当該内国法人に係る国外関連者（外国居住者等に該当するものに限ります。）(2)において「特定国外関連者」といいます。）との間の取引につき我が国の移転価格税制の適用がある場合において、外国の租税に関する権限のある機関が下記6(1)①ホの国税庁長官の確認に係る事実と相当する事実を確認したとしたな

らば、当該外国において当該取引に係る独立企業間価格に相当する金額を当該取引の対価の額として当該特定国外関連者に係る当該外国の租税の課税標準又は欠損の金額が計算されること。

(3) 外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の法令に基づき更正に相当する処分を行うことができる期間を経過した後下記6(2)①の国税庁長官の確認に係る事実と相当する事実を確認したとしたならば、当該期間の経過にかかわらず、当該外国において更正（納付すべき税額を減少させる更正又は純損失等の金額に相当する金額で課税期間に相当する期間において生じたもの若しくは還付金の額を増加させる更正若しくはこれらの金額があるものとする更正に限ります。）に相当する処分が行われること。

(4) 外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の法令に基づき当該外国の租税（源泉徴収の方法に類する方法により課されるものに限ります。(4)において同じです。)に関する還付金等に相当するものに係る当該外国の租税に関する権限のある機関に対する請求権が時効により消滅した後下記6(3)①の国税庁長官の確認に係る事実と相当する事実を確認したとしたならば、当該請求権の時効の完成にかかわらず、当該外国において当該外国の租税として納付すべき税額に相当する額と当該外国の租税として納付された金額に相当する額との差額に相当する金額が還付され、又は支給されること。

5 国内源泉所得等に対する所得税等の非課税等

(1) 所得税又は法人税の非課税等の制限

日台民間租税取決め第26条（減免の制限）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「所得税又は法人税の非課税等の制限」を措置することとされました。

具体的には、外国居住者等が有する所得税等の非課税等に関する規定に規定する国内源泉所得（当該所得税等の非課税等に関する規定により当該外国居住者等に対して所得税又は法人税

を軽減し、又は課さないこととされるものに限ります。(1)において同じです。)に関し、当該外国居住者等又はその関係者による当該国内源泉所得の基因となる権利又は財産の設定又は移転その他の行為の主たる目的の一つが、当該所得税等の非課税等に関する規定の適用を受けることである場合には、当該所得税等の非課税等に関する規定は、適用しないこととされています（所得相互免除法6）。

(注) 我が国が締結している租税条約においても、日台民間租税取決め第26条に規定されている「減免の制限」に相当する規定として、「条約の特典の濫用のための取引と認められる取引に関する規定」が設けられているものがあります（日英条約、日仏条約、日豪条約、日香港協定、日サウジアラビア条約等）。

(2) 国内源泉所得等に対する所得税又は法人税の非課税等

① 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税等

イ 事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税

日台民間租税取決め第7条（事業利得）の「『恒久的施設なければ課税なし』の原則」及び「他の条との関係」に関する規定（日台民間租税取決め7条1、7）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税」を措置することとされました。

(イ) 外国居住者等が有する事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税

i 制度の概要

外国居住者等が有する事業から生ずる所得で一定のものうち、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われるものについては、所得税又は法人税を課さないこととされました（所得相互免除法7①②）。

(注) 本特例は、我が国と外国において事業から生ずる所得を有する者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が有する事業から生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税を定めるものです。

ii 非課税の対象となる事業から生ずる所得の範囲

非課税の対象となる「事業から生ずる所得」とは、事業から生ずる所得で次に掲げるものに該当するものをいいます（所得相互免除法7①②）。

- (i) 恒久的施設帰属所得（所法161①一、法法138①一）。ただし、国内事業所等に該当する恒久的施設以外の恒久的施設に帰せられるべきものに限られ、外国居住者等である非居住者については人的役務の提供に対する報酬は除かれます。
- (ii) 国内にある資産の運用・保有による所得（所法161①二、法法138①二）。ただし、次に掲げる国内源泉所得に該当するもの及び国内事業所等に帰せられるものは除かれます（所得税の非課税の対象となる国内にある資産の運用・保有による所得にあっては、民法組合契約等に基づいて恒久的施設を通じて行う事業から生ずる利益配分（所法161①四）及び国内にある土地等の譲渡対価（所法161①五）に該当するものも除かれます。）。
 - a 恒久的施設帰属所得
 - b 国内にある資産の譲渡による所得（所法161①三、法法138①三）
 - c 人的役務提供事業の対価（所法161①六、法法138①四）
 - d 国内にある不動産等の貸付け対価（所法161①七、法法138①五）

e その他の国内源泉所得（所法161①十七、法法138①六）

(iii) 人的役務提供事業の対価のうち、国内において人的役務の提供を主たる内容とする事業で所得税法施行令第282条第2号若しくは第3号又は法人税法施行令第179条第2号若しくは第3号に掲げるものを行う者が受ける当該人的役務の提供に係る対価。ただし、恒久的施設帰属所得に該当するもの及び国内事業所等に帰せられるものは除かれます（所得相互免除令7②③）。

(iv) 船舶等の貸付け対価。ただし、恒久的施設帰属所得に該当するもの及び国内事業所等に帰せられるものは除かれます。

(注) 「船舶等の貸付け対価」とは、国内にある不動産等の貸付け対価のうち、船舶又は航空機の貸付けによる対価をいいます（所法161①七、法法138①五）。

(v) 次に掲げる国内源泉所得（法人税の非課税の対象となるものにあつては、iに掲げる国内源泉所得に限りません。）。ただし、恒久的施設帰属所得に該当するもの及び国内事業所等に帰せられるものは除かれます。

- a 債券利子等（所法161①八）
- b 配当等（所法161①九）
- c 貸付金利子等（所法161①十）
- d 使用料（所法161①十一）
- e 事業の広告宣伝のための賞金（所法161①十三）
- f 生命保険契約に基づく年金等（所法161①十四）
- g 給付補填金等（所法161①十五）
- h 匿名組合契約等に基づく利益の分配金等（所法161①十六）
- i その他の国内源泉所得（所法

161①十七、法法138①六)

iii 非課税の対象から除外される事業から生ずる所得の範囲

次に掲げる所得は、非課税の対象となる「事業から生ずる所得」から除外することとされています（所得相互免除法7①柱書、所得相互免除令7①）。

(i) 他の所得税等の非課税等に関する規定の適用があるもの

(注) 他の所得税等の非課税等に関する規定との関係

日台民間租税取決め第7条7（事業利得）には、配当や利子など、他の条で別個に取り扱われる種類の所得が企業の利得に含まれる場合には、他の条の規定を優先的に適用することが規定されています。ただし、日台民間租税取決め第10条4（配当）、第11条6（利子）、第12条4（使用料）及び第21条2（その他の所得）には、これらの所得の支払の基因となった資産が、これらの所得の受益者等が源泉地において有する恒久的施設と実質的な関連を有する場合には、日台民間租税取決め第7条を適用することが規定されています。

このような日台民間租税取決めの取扱いを踏まえ、非課税の対象となる「事業から生ずる所得」から、他の所得税等の非課税等に関する規定の適用があるものを除外することとされています（所得相互免除法7①柱書）。

(ii) 国内にある不動産（aに掲げる資産で国内にある不動産に係るもの、b及びdに掲げる資産で国内にあるもの並びにcに掲げる資産で国内にある鉱石、水その他の天然資源に係るものを含みます。(v)において「国

内不動産」といいます。) から生ずる所得（国内において行う農業又は林業から生ずる所得を含みます。）

a 不動産の上に存する権利

b aに掲げるもののほか、不動産とみなされ、又は不動産に関する規定の準用がある資産

c a及びbに掲げるもののほか、鉱石、水その他の天然資源の採取又は採取する権利の対価を受ける権利

d 農業又は林業の用に供される家畜類又は設備

(iii) 対象利子等（下記③イ(ハ)iiにより軽減又は非課税の対象外とされる独立企業間価格を超える部分の金額に相当する部分に限ります。）

(注) 「対象利子等」の意義については下記③イ(ハ)ii(i)を、「独立企業間価格」の意義については下記③イ(ハ)ii(ii)を、それぞれ参照してください。

(iv) 租税特別措置法第41条の12第7項に規定する割引債の同項に規定する償還差益（下記④イ(ハ)iiにより還付の対象外とされる独立企業間価格を超える部分の金額に相当する部分に限ります。）

(注) 「独立企業間価格」の意義については、下記④イ(ハ)ii(ii)を参照してください。

(v) 次に掲げる資産の譲渡により生ずる所得

a 国内不動産

b 外国居住者等（人的役務の提供を行う非居住者を除きます。bにおいて同じです。）の国内事業所等に帰せられる資産（不動産（上記(ii)aからdまでに掲げる資産を含みます。b及びcにおいて同じ

です。)並びに国際運輸業を営む外国居住者等の当該国際運輸業に係る船舶又は航空機及び当該船舶又は航空機の運航に係る資産(不動産を除きます。)を除き、当該国内事業所等を含みます。)

(注)「国際運輸業」の意義については、下記②イ(イ)(注1)を参照してください。cにおいて同じです。

c 支店等を有する外国居住者等(非居住者に限ります。cにおいて同じです。)で当該支店等に係る人的役務の提供を行うものの当該支店等に帰せられる資産(不動産並びに国際運輸業を営む外国居住者等の当該国際運輸業に係る船舶又は航空機及び当該船舶又は航空機の運航に係る資産(不動産を除きます。))を除き、当該支店等を含みます。)

d その有する資産の価額の総額のうち次に掲げる資産の価額の合計額の占める割合が50%以上である法人(人格のない社団等を含みます。dにおいて同じです。)の株式(出資及び投資信託及び投資法人に関する法律第2条第14項に規定する投資口を含みます。dにおいて同じです。)

(a) 国内不動産

(b) その有する資産の価額の総額のうち国内不動産の価額の合計額の占める割合が50%以上である法人の株式

(c) (b)又は(d)に掲げる株式を有する法人(その有する資産の価額の総額のうち国内不動産及び(b)から(d)までに掲げる株式の価額の合計額の占める割合が50%

以上であるものに限ります。)

の株式((b)に掲げる株式に該当するものを除きます。)

(d) (c)に掲げる株式を有する法人(その有する資産の価額の総額のうち国内不動産及び(b)から(d)までに掲げる株式の価額の合計額の占める割合が50%以上であるものに限ります。)の株式((b)及び(c)に掲げる株式に該当するものを除きます。)

(vi) 外国居住者等(非居住者に限りません。(vi)において同じです。)の次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める人的役務の提供に対する報酬

a 外国居住者等が支店等を有する場合……当該外国居住者等が支払を受ける人的役務の提供に対する報酬のうち当該支店等に帰せられるもの

b 判定期間のうち一の12月の期間において外国居住者等の国内における滞在期間が183日以上である場合……当該外国居住者等が支払を受ける人的役務の提供に対する報酬のうち国内において行う人的役務の提供に基因するもの

(注)「判定期間」の意義については、下記⑥イ(イ)(注)を参照してください。

(vii) 人的役務の提供に対する報酬のうち、国内において行う映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家の役務の提供((viii)において「芸能人等の役務提供」といいます。)に基因するもの

(viii) 国内において芸能人等の役務提供を内容とする事業を行う外国居住者等が受ける当該芸能人等の役務提供

に係る対価

iv 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

事業から生ずる所得に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする観点から、関連する租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律の施行に関する省令（以下「租税条約等実施特例省令」といいます。）の規定（実特規1の2①②⑤、4①⑧⑮、6①②⑤、9①②⑤）を準用し、必要な読替えを行うこととされました（所得相互免除規3①）。

具体的には、外国居住者等は、事業から生ずる所得につき源泉徴収をされるべき所得税について上記iの非課税の適用を受けようとする場合には、当該事業から生ずる所得に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書を、平成29年1月1日以後最初に当該事業から生ずる所得の支払を受ける日等の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者等の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規3①において準用する実特規1の2①、4①、6①、9①）。なお、届出書の記載事項、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています（所得相互免除規3①において準用する実特規1の2①②⑤、4①⑧⑮、6①②⑤、9①②⑤）。

(ロ) 我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する措置

日台民間租税取決めにおいては、我が

国と台湾において課税上の取扱いが異なる事業体が源泉地において取得する所得については、その居住地における課税上の取扱いを基にして、その源泉地における課税にも日台民間租税取決めで規定する租税の軽減又は免除の特典が及ぶよう、その適用関係が規定されています（日台民間租税取決め1条2）。

この日台民間租税取決めで規定された内容を実施するために、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する事業から生ずる所得についても上記(i)と同様の措置が講じられました（所得相互免除法7③～⑥）。また、本措置の創設に伴い、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する所要の措置が講じられています（所得相互免除法7⑦～⑳、所得相互免除令7④～⑪、所得相互免除規3）。なお、これらの措置は、両国で課税上の取扱いが異なる事業体に対する租税条約の適用に関する措置（実特法3の2④⑥⑧⑪⑬～⑳、実特令2の2、2の3、実特規4⑪⑫⑮、9の10）と基本的な仕組みは同様とされています。

ロ 国内事業所等に該当する恒久的施設を有する外国居住者等に係る内部取引の範囲の特例

日台民間租税取決め第7条（事業利得）に規定されている内容は、2010年改訂前のOECDモデル租税条約第7条（ロ及び8(1)①ロ（注）において「旧7条」といいます。）において規定されている帰属主義の内容に相当するものとされており、また、所得税法及び法人税法上、旧7条の定めのある租税条約の適用がある場合には、恒久的施設と事業場等又は本店等との間の一定の内部取引を認識しないこととされている（所法162②、所令291の2、法法139②、法令183）ことを踏まえ、外国居住者等の恒

久的施設と事業場等又は本店等との間の一定の内部取引を認識しないこととされました。

具体的には、国内事業所等に該当する恒久的施設を有する外国居住者等の恒久的施設帰属所得（当該恒久的施設に帰せられるべきものに限り、）を算定する場合には、内部取引には、当該外国居住者等の恒久的施設と事業場等又は本店等との間の利子の支払に相当する事実（外国法人である外国居住者等にあつては、一定の金融機関に該当する外国法人の恒久的施設と本店等との間の利子の支払に相当する事実を除きます。）及び一定の事実は、含まれないものとされています（所得相互免除法7②②）。なお、認識しないこととされる内部取引の範囲は、旧7条の定めのある租税条約の適用がある場合と同様とされています。

ハ 単純購入非課税

日台民間租税取決め第7条（事業利得）の「単純購入非課税」に関する規定（日台民間租税取決め7条5）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「単純購入非課税」を措置することとされました。

具体的には、外国居住者等の国内事業所等に該当する恒久的施設が事業場等又は本店等のために棚卸資産を購入する業務及びそれ以外の業務を行う場合には、当該恒久的施設のその棚卸資産を購入する業務から生ずる恒久的施設帰属所得は、ないものとされています（所得相互免除法7②③）。

② 国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税

日台民間租税取決め第8条（海上運送及び航空運送）の「国際運輸業利得の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め8条1）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税」を措置することとされました。

イ 国際運輸業を営む外国居住者等が有する国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税

(イ) 制度の概要

国際運輸業を営む外国居住者等が有する当該国際運輸業に係る所得で国内源泉所得に該当するもののうち、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われるものについては、所得税又は法人税を課さないこととされました（所得相互免除法11①）。

(注1) 「国際運輸業」とは、国際航路又は国際航空路における船舶又は航空機の運航の事業をいいます（所得相互免除法2九）。②及び⑦において同じです。

(注2) 本特例は、我が国と外国において国際運輸業に係る所得を有する者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が有する国際運輸業に係る所得に対する所得税又は法人税の非課税を定めるものです。

(ロ) 非課税の対象となる国際運輸業に係る所得の範囲

非課税の対象となる「国際運輸業に係る所得」には、外国居住者等がその営む国際運輸業に付随して次に掲げる業務を行う場合における当該業務に係る所得を含むものとされています（所得相互免除令10①）。

- i 船舶又は航空機の貸付け
- ii iに掲げる貸付け又は船舶若しくは航空機による旅客若しくは物品の運送の取次ぎ、媒介、代理その他これらに類する行為
- iii 旅客若しくは貨物を空港へ運送し、又はこれらを空港から運送する行為

(注) 所得税法等の一部を改正する法律（平成28年法律第15号）第8条の規定に

よる改正前の国際運輸業所得相互免除法第1条（所得税又は法人税の非課税）の規定により所得税又は法人税が非課税とされていた台湾の居住者で国際運輸業を営むものの当該事業に係る所得は、本特例により非課税の対象となることを踏まえ、同条の規定による非課税の対象から除外することとされました（旧国際運輸業所得相互免除令別表）。

ロ 我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する措置

日台民間租税取決めにおいては、我が国と台湾において課税上の取扱いが異なる事業体が源泉地において取得する所得については、その居住地における課税上の取扱いを基にして、その源泉地における課税にも日台民間租税取決めに規定する租税の軽減又は免除の特典が及ぶよう、その適用関係が規定されています（日台民間租税取決め1条2）。

この日台民間租税取決めに規定された内容を実施するために、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する国際運輸業に係る所得についても上記イと同様の措置が講じられました（所得相互免除法11②～⑤）。また、本措置の創設に伴い、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する所要の措置が講じられています（所得相互免除法11⑥～⑫、所得相互免除令10②～④）。なお、これらの措置は、両国で課税上の取扱いが異なる事業体に対する租税条約の適用に関する措置（実特法3の2④⑥⑧⑪⑬～⑳、実特令2の2、2の3）と基本的な仕組みは同様とされています。

③ 配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等

イ 外国居住者等が支払を受ける配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例等
(イ) 制度の概要

日台民間租税取決め第10条（配当）の「源泉地における課税」に関する規定（日台民間租税取決め10条2）、第11条（利子）の「源泉地における課税」及び「源泉地免税」に関する規定（日台民間租税取決め11条2～4）並びに第12条（使用料）の「源泉地における課税」に関する規定（日台民間租税取決め12条2）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「配当等に対する所得税又は法人税の軽減又は非課税」を措置することとされました。

i 対象配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例

外国居住者等が支払を受ける対象配当等（非課税の適用があるものを除きます。）のうち、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われるものに対する所得税の税率及び源泉徴収税率を10%に軽減することとされました（所得相互免除法15①）。

本特例の対象となる納税義務及び源泉徴収義務に関する規定は、外国居住者等が支払を受ける対象配当等に対する納税義務及び源泉徴収義務に関する規定とされ、具体的には、非居住者に係る分離課税に係る所得税の税率（所法170）、外国法人に係る所得税の税率（所法179）、非居住者又は外国法人に係る源泉徴収税率（所法213①）、恒久的施設を有する非居住者に係る利子所得の分離課税等（措法3①）、私募公社債等運用投資信託等の収益の分配に係る配当所得の非居住者又は外国法人の納税義務及び源泉徴収義務の特例（措法8の2①③④）、上場株式等の配

当等に係る源泉徴収税率等の特例（措法9の3）、上場株式等の配当等に係る非居住者又は外国法人に係る源泉徴収義務の特例（措法9の3の2①）、懸賞金付預貯金等の懸賞金等に係る非居住者又は外国法人の納税義務及び源泉徴収義務の特例（措法41の9①～③）、恒久的施設を有する非居住者に係る定期積金の給付補填金等の分離課税等（措法41条の10①）、非居住者又は外国法人に係る償還差益等に係る分離課税等（措法41の12①②）及び非居住者又は外国法人に係る割引債の差益金額に係る源泉徴収等の特例（措法41の12の2①～③）が対象になります。

本特例は、対象配当等に対し所得税を課さず、又は対象配当等に対する所得税額をその支払を受けるべき金額に10%の税率を乗じて計算した金額以下とする他の法律の規定の適用を妨げないこととされています（所得相互免除法15⑩）。

（注）本特例は、我が国と外国において対象配当等の支払を受ける者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が支払を受ける対象配当等に対する源泉徴収に係る所得税の税率の特例を定めるものです。

ii 対象配当等に対する所得税又は法人税の軽減

外国居住者等が、対象配当等のうち、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われるもの（所得税又は法人税の申告の対象となるものに限り、非課税の適用があるものを除きます。iiにおいて「外国居住者等対象配当等」といいます。）を有する場合において、当該外国居住者等の所得税額又は法人税額のうち当

該外国居住者等対象配当等に対応する部分の金額が、当該外国居住者等対象配当等の金額に、次に掲げる場合の区分に応じそれぞれ次に定める税率を乗じて計算した金額を超えるときは、当該外国居住者等の所得税又は法人税につき、その超える金額に相当する税額を軽減することとされました（所得相互免除法15⑨、所得相互免除令14⑥）。

- (i) 所得税の軽減額を計算する場合
……10%
- (ii) 法人税の軽減額を計算する場合
……8.5%

この「所得税額又は法人税額のうち外国居住者等対象配当等に対応する部分の金額」は、外国居住者等対象配当等の生じた年分又は事業年度分につき、当該外国居住者等対象配当等に対する所得税又は法人税の軽減の適用がないものとして計算した場合における所得税額又は法人税額に相当する金額から、当該外国居住者等対象配当等が生じなかったものとして計算した場合における所得税額又は法人税額に相当する金額を控除して得た金額とされています（所得相互免除法15⑮）。

（注）本特例は、我が国と外国において対象配当等を有する者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が有する対象配当等に対する所得税又は法人税の軽減を定めるものです。

iii 対象利子に対する所得税又は法人税の非課税

- (i) 対象利子に対する所得税の非課税
外国の権限のある機関等が支払を受ける対象利子又は外国居住者等（外国の権限のある機関等を除きます。）が支払を受ける非課税対象利子で、国内源泉所得に該当するもの

のうち、外国においてその法令に基づき当該外国の権限のある機関等又は当該外国居住者等の所得として取り扱われるものについては、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法15②）。

(注1) 「外国の権限のある機関等」とは、外国の権限のある機関、外国の中央銀行又は輸出入銀行（外国の権限のある機関によりその発行済株式又は出資（その有する自己の株式又は出資を除きます。）の全部を保有されているものに限ります。（注2）において同じです。）をいいます（所得相互免除法15②、所得相互免除令14①、所得相互免除規6⑩）。

(注2) 「非課税対象利子」とは、対象利子で、外国の中央銀行又は輸出入銀行によって保証された債務に係る債権、保険の引受けが行われた債権又は間接に融資された債権に係るものをいいます（所得相互免除法15②、所得相互免除令14②）。

(注3) 本特例は、我が国と外国において対象利子の支払を受ける者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が支払を受ける対象利子に対する所得税の非課税を定めるものです。

(ii) 対象利子に対する法人税の非課税
外国の権限のある機関等が有する対象利子又は外国法人である外国居住者等（外国の権限のある機関等を除きます。）が有する非課税対象利子で、国内源泉所得に該当するものうち、外国においてその法令に基

づき当該外国の権限のある機関等又は当該外国居住者等の所得として取り扱われるもの（法人税の申告の対象となるものに限ります。）については、法人税を課さないこととされました（所得相互免除法15②）。

(注1) 「外国の権限のある機関等」の意義については上記(i)（注1）を、「非課税対象利子」の意義については上記(i)（注2）を、それぞれ参照してください。

(注2) 本特例は、我が国と外国において対象利子を有する者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が有する対象利子に対する法人税の非課税を定めるものです。

(ロ) 軽減又は非課税の対象となる対象配当等の範囲

軽減又は非課税の対象となる「対象配当等」とは、対象配当、対象利子又は対象使用料で国内源泉所得に該当するものをいいます（所得相互免除法15①⑱）。

i 対象配当の意義

日台民間租税取決め第10条（配当）の『『配当』の定義』に関する規定（日台民間租税取決め10条3）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「対象配当」を定義することとされました。

具体的には、「対象配当」とは、内国法人から支払を受ける次に掲げる所得（下記ii(i)に掲げる信用に係る債権から生ずる所得を除きます。）をいいます（所得相互免除法15⑲一、所得相互免除令14⑨）。

(i) 所得税法第24条第1項に規定する剰余金の配当（次に掲げる受益権に係るものを除きます。）、利益の配当、

剰余金の分配、金銭の分配又は基金利息その他経済的な性質がこれらに準ずるもの

- a 公募公社債等運用投資信託以外の公社債等運用投資信託の受益権
- b 資産の流動化に関する法律第230条第1項第2号に規定する社債的受益権

(ii) 投資信託（公社債投資信託及び公社債等運用投資信託を除きます。）又は特定受益証券発行信託の収益の分配

ii 対象利子の意義

日台民間租税取決め第11条（利子）の「『利子』の定義」に関する規定（日台民間租税取決め11条5）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「対象利子」を定義することとされました。

具体的には、「対象利子」とは、次に掲げる所得（設備若しくは物品の販売又は役務の提供の対価に係る債権から生ずる所得を除きます。）をいいます（所得相互免除法15²⁹二、所得相互免除令14¹⁰）。

- (i) 信用に係る債権から生ずる所得（公社債、預貯金、貸付金その他これらに準ずる債権から生ずる所得（公社債その他の債券の割増金及び賞金を含みます。）をいいます。）
- (ii) 合同運用信託、公社債投資信託又は公募公社債等運用投資信託の収益の分配
- (iii) 所得税法第24条第1項に規定する剰余金の配当（上記 i (i) a 又は b に掲げる受益権に係るものに限りません。）
- (iv) 所得税法第161条第1項第10号に規定する政令で定める債券の買戻又は売戻条件付売買取引から生ずる同

号に規定する政令で定める差益

(v) 所得税法第174条第3号から第8号までに掲げる給付補填金、利息、利益又は差益

(vi) 租税特別措置法第41条の9第1項に規定する懸賞金付預貯金等の懸賞金等

iii 対象使用料の意義

日台民間租税取決め第12条（使用料）の「『使用料』の定義」に関する規定（日台民間租税取決め12条3）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「対象使用料」を定義することとされました。

具体的には、「対象使用料」とは、著作権、工業所有権、模型、図面若しくは秘密として管理されている生産方式若しくは製造工程その他これらに準ずるものの使用若しくは使用の権利の対価又は産業、商業若しくは学術に関する知識経験に基づく情報の対価をいいます（所得相互免除法15²⁹三）。

(v) 軽減又は非課税の対象から除外される対象配当等

i 国内事業所等に帰せられる対象配当等

日台民間租税取決め第10条（配当）の「恒久的施設に実質的に関連する配当の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め10条4）、第11条（利子）の「恒久的施設に実質的に関連する利子の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め11条6）及び第12条（使用料）の「恒久的施設に実質的に関連する使用料の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め12条4）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「国内事業所等に帰せられる対象配当等」の取扱いを措置することとされました。

具体的には、対象配当等のうち、次

象配当等の支払を受ける日の前日まで等に、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規6①において準用する実特規2①）。なお、届出書の記載事項、対象利子につき源泉徴収をされるべき所得税について上記イiii(i)の非課税の適用を受けようとする場合の届出書に添付すべき書類、異動届出書の提出、上場株式等の配当等に係る源泉徴収義務等の特例の適用がある場合における対象配当等に対する源泉徴収による所得税の軽減又は非課税の適用手続に関する特例、居住者証明書の提出の特例、外国預託証券が発行されている場合の対象配当等に係る所得税の軽減の適用を受けるための届出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています（所得相互免除規6①において準用する実特規2①～⑥⑩～⑱、所得相互免除規6⑥において準用する実特規9の10、所得相互免除規6⑦において準用する実特規3）。

ロ 我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する軽減又は非課税規定の適用に関する措置

日台民間租税取決めにおいては、我が国と台湾において課税上の取扱いが異なる事業体が源泉地において取得する所得については、その居住地における課税上の取扱いを基にして、その源泉地における課税にも日台民間租税取決めで規定する租税の軽減又は免除の特典が及ぶよう、その適用関係が規定されています（日台民間租税取決め1条2）。

この日台民間租税取決めで規定された内容を実施するために、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する対象配当等についても上記イと同様の措

置が講じられました（所得相互免除法15③～⑪⑳～㉘、所得相互免除規6②～⑦）。

また、本措置の創設に伴い、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する軽減又は非課税規定の適用に関する所要の措置が講じられています（所得相互免除法15⑫～⑱、所得相互免除令14③～⑤、所得相互免除規6⑧⑨）。なお、これらの措置は、両国で課税上の取扱いが異なる事業体に対する租税条約の適用に関する措置（実特法3の2③～㉖、実特令2の2、2の3、実特規2の2～3の3、9の10）と基本的な仕組みは同様とされています。

ハ 対象利子等の源泉地の置換え

日台民間租税取決め第11条（利子）の「利子の源泉地の定め」に関する規定（日台民間租税取決め11条7）及び第12条（使用料）の「使用料の源泉地の定め」に関する規定（日台民間租税取決め12条5）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「対象利子等の源泉地の置換え」を措置することとされました。

イ 国内源泉所得とみなされる対象利子等

外国居住者等が、居住者若しくは内国法人から支払を受ける次に掲げる所得（当該居住者又は内国法人の外国にある国内事業所等に相当するもの（人的役務の提供を行う居住者にあつては、当該居住者の当該人的役務の提供に係る当該外国にある支店等に相当するもの。ロ）及び8(1)において「外国事業所等」といいます。）を通じて行う事業に係るものを除きます。）又は非居住者若しくは外国法人から支払を受ける次に掲げる所得（当該非居住者又は外国法人の国内事業所等（人的役務の提供を行う非居住者にあつては、当該非居住者の当該人的役務の提供に係る支店等）を通じて行う事業に係るものに限り、）については、これらの所得に対応する所得税法第161条第

1 項各号又は法人税法第138条第1項各号に掲げる国内源泉所得とみなして、所得税又は法人税に関する法令の規定及び外国居住者等所得相互免除法第2章の規定を適用することとされています（所得相互免除法15^{③①}）。

- i 対象利子（国内源泉所得に該当するものを除きます。）
 - ii 対象使用料（国内源泉所得に該当するものを除きます。）
- (ロ) 国内源泉所得に該当しないものとみなされる対象利子等

外国居住者等が、居住者若しくは内国法人から支払を受ける次に掲げる所得（当該居住者又は内国法人の外国事業所等を通じて行う事業に係るものに限りま

す。）、外国居住者等から支払を受ける次に掲げる所得（当該外国居住者等の国内事業所等（人的役務の提供を行う外国居住者等にあつては、当該外国居住者等の当該人的役務の提供に係る支店等）を通じて行う事業に係るものを除きます。）又は非居住者若しくは外国法人（外国居住者等に該当するものを除きます。（ロ）において「第三国居住者等」といいます。）から支払を受ける次に掲げる所得（当該第三国居住者等の外国にある国内事業所等に相当するもの（人的役務の提供を行う第三国居住者等にあつては、当該第三国居住者等の当該人的役務の提供に係る当該外国にある支店等に相当するもの）を通じて行う事業に係るものに限りま

す。）については、国内源泉所得に該当しないものとみなして、所得税又は法人税に関する法令の規定及び外国居住者等所得相互免除法第2章の規定を適用することとされています（所得相互免除法15^{③①}）。

- i 対象利子（国内源泉所得に該当するものに限りま

- ii 対象使用料（国内源泉所得に該当するものに限りま

④ 割引債の償還差益に係る所得税の還付

イ 外国居住者等に対する割引債の償還差益に係る所得税の還付

(イ) 制度の概要

日台民間租税取決め第11条（利子）の「源泉地における課税」、「源泉地免税」及び『「利子」の定義』に関する規定（日台民間租税取決め11条2～5）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「割引債の償還差益に係る所得税の還付」を措置することとされました。

具体的には、租税特別措置法第41条の12第7項に規定する割引債（④において「割引債」といいます。）の発行者は、外国居住者等に対し当該割引債の同項に規定する償還差益（④において「償還差益」といい、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われる部分に限りま

す。）の支払をする場合には、その支払を受ける者に対し、当該割引債の発行の際に源泉徴収をされた所得税で当該償還差益に対する所得税としてその償還を受ける時に徴収される所得税とみなされたものの額（その発行者が償還期限を繰り上げて償還をする場合又はその期限前に買入消却をする場合に還付した額を除きます。）に相当する金額の全部又は一部を還付することとされています（所得相互免除法18^①）。

(注) 本特例は、我が国と外国において割引債の償還差益の支払を受ける者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者（外国居住者等）が支払を受ける割引債の償還差益に係る所得税の還付を定めるものです。

(ロ) 還付する所得税の額

本特例により割引債の償還差益について還付する所得税の額は、次に掲げる場

合の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされています（所得相互免除令17①、所得相互免除令17④において準用する実特令3④～⑥）。

- i 上記③イ(i)により割引債の償還差益について所得税が軽減される外国居住者等に対して還付する場合……当該償還差益に対する源泉徴収による所得税の額に当該外国居住者等の当該割引債に係る所有期間割合を乗じて計算した金額から期間対応差益（当該割引債の償還差益に当該外国居住者等の当該割引債に係る所有期間割合を乗じて計算した金額をいいます。）に10%の税率を乗じて計算した金額を控除した残額に相当する金額

《算式》

$$\text{還付額} = \frac{\text{割引債の償還差益に対する源泉徴収による所得税の額}}{\text{外国居住者等の割引債に係る所有期間割合}} \times \text{期間対応差益} \times 10\%$$

$$\text{期間対応差益} = \frac{\text{割引債の償還差益}}{\text{外国居住者等の割引債に係る所有期間割合}}$$

$$\text{所有期間割合} = \frac{\text{外国居住者等が割引債を所有していた期間の月数}}{\text{割引債の発行日から償還日までの期間の月数}}$$

- ii 上記③イ(i)iii(i)により割引債の償還差益について所得税が課されない外国居住者等に対して還付する場合……当該償還差益に対する源泉徴収による所得税の額に当該外国居住者等の当該割引債に係る所有期間割合を乗じて計算した金額に相当する金額

《算式》

$$\text{還付額} = \frac{\text{割引債の償還差益に対する源泉徴収による所得税の額}}{\text{外国居住者等の割引債に係る所有期間割合}} \times \text{期間対応差益}$$

- (ハ) 還付の対象から除外される割引債の償

還差益

- i 国内事業所等に帰せられる割引債の償還差益

日台民間租税取決め第11条（利子）の「恒久的施設に実質的に関連する利子の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め11条6）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「国内事業所等に帰せられる割引債の償還差益」の取扱いを措置することとされました。

具体的には、償還差益のうち、次に掲げる者が支払を受けるものでそれぞれ次に定めるものについては、還付の対象外とされています（所得相互免除法18③）。

- (i) 国内事業所等を有する外国居住者等（(ii)に掲げる者を除きます。(i)において同じです。）……当該外国居住者等の当該国内事業所等に帰せられるもの
- (ii) 支店等を有する外国居住者等で当該支店等に係る人的役務の提供を行う非居住者……当該非居住者の当該支店等に帰せられるもの

- ii 独立企業間価格を超える割引債の償還差益

- (i) 制度の概要

日台民間租税取決め第11条（利子）の「独立企業間価格を超過する利子の取扱い」に関する規定（日台民間租税取決め11条8）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「独立企業間価格を超える割引債の償還差益」の取扱いを措置することとされました。

具体的には、割引債の償還差益の支払を受ける者が外国関連者である場合において、当該外国関連者がある支払を受ける当該償還差益の額が独立企業間価格を超えるときは、そ

の超える部分の金額に相当する部分については、還付の対象外とされています（所得相互免除法18④）。

（注1）「外国関連者」とは、外国居住者等で、その支払をする者との間に特殊の関係のあるものをいいます（所得相互免除法18④）。

（注2）「特殊の関係」とは、租税特別措置法第40条の3の3第2項第1号イに規定する特殊の関係をいいます（所得相互免除令17⑧）。なお、「特殊の関係」が存在するかどうかの判定は、それぞれの取引が行われた時の現況によるものとされています（所得相互免除令17⑨）。

(ii) 独立企業間価格の算定

割引債の償還差益に係る独立企業間価格は、移転価格税制における独立企業間価格の算定方法に準じて算定することとされました。具体的には、外国関連者との間の割引債の償還差益に係る取引につき支払われるべき対価の額について、国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法（措法66の4②）に準じて算定することとされています（所得相互免除法18⑤）。

(二) 所得税の軽減又は非課税の適用を受ける者の還付請求

割引債の償還差益に係る所得税の還付は、外国居住者等が還付請求書を提出した場合に限り、割引債の償還（買入消却を含みます。）の際、還付することとされています（所得相互免除令17⑤）。

割引債の償還差益に係る所得税の還付請求手続については、租税条約に基づく割引債の償還差益に係る所得税の還付請求手続と同様とする観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定（実特規

3の4①～③⑦、9の10）を準用し、必要な読替えを行うこととされました（所得相互免除規7）。

具体的には、外国居住者等は、割引債の償還差益につき上記イの所得税の還付を受けようとする場合には、その償還を受ける日の前日までに、当該割引債に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した還付請求書に一定の書類を添付して、これを、当該割引債に係る源泉徴収義務者を經由して当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規7①において準用する実特規3の4①）。なお、還付請求書の記載事項、還付請求書に添付すべき書類、居住者証明書の特例その他の手続についても、租税条約に基づく割引債の償還差益に係る所得税の還付請求手続と同様とされています（所得相互免除規7①において準用する実特規3の4①～③⑦、所得相互免除規7②において準用する実特規9の10）。

ロ 我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する還付規定の適用に関する措置

日台民間租税取決めにおいては、我が国と台湾において課税上の取扱いが異なる事業体が源泉地において取得する所得については、その居住地における課税上の取扱いを基にして、その源泉地における課税にも日台民間租税取決め規定する租税の軽減又は免除の特典が及ぶよう、その適用関係が規定されています（日台民間租税取決め1条2）。

この日台民間租税取決め規定された内容を実施するために、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する割引債の償還差益についても上記イと同様の措置が講じられました（所得相互免除

法18②～⑤、所得相互免除令17②④～⑧、所得相互免除規7)。また、本措置の創設に伴い、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する還付規定の適用に関する所要の措置が講じられています(所得相互免除令17③)。なお、これらの措置は、両国で課税上の取扱いが異なる事業体に対する租税条約の適用に関する措置(実特法3の3②、実特令3②～⑨、実特規3の4④～⑦、9の10)と基本的な仕組みは同様とされています。

⑤ 資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税

日台民間租税取決め第13条(譲渡収益)に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税」を措置することとされました。

イ 外国居住者等が有する資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税

(イ) 制度の概要

外国居住者等が有する資産の譲渡により生ずる所得で一定のものうち、外国においてその法令に基づき当該外国居住者等の所得として取り扱われるものについては、所得税又は法人税を課さないこととされました(所得相互免除法19①②)。

(注) 本特例は、我が国と外国において資産の譲渡により生ずる所得を有する者に対する課税上の取扱いが同じである場合に、その者(外国居住者等)が有する資産の譲渡により生ずる所得に対する所得税又は法人税の非課税を定めるものです。

(ロ) 非課税の対象となる資産の譲渡により生ずる所得の範囲

i 所得税の非課税の対象となる資産の譲渡により生ずる所得の範囲
所得税の非課税の対象となる「資産

の譲渡により生ずる所得」とは、資産の譲渡により生ずる所得で次に掲げるものに該当するものをいいます(所得相互免除法19①)。

(i) 恒久的施設帰属所得のうち、上記①イ(イ)iii(v)aからdまでに掲げる資産以外の資産の譲渡により生ずる所得(所得相互免除法19①一、所得相互免除令18①)
(ii) 国内にある資産の譲渡所得のうち、次に掲げる国内源泉所得(所得相互免除法19①二、所得相互免除令18②)

a 所得税法施行令第281条第1項第3号(山林の伐採による所得に係る部分に限ります。)に掲げる所得(林業から生ずる所得に該当するものを除きます。)

b 所得税法施行令第281条第1項第4号又は第6号に掲げる所得(上記①イ(イ)iii(v)bからdまでに掲げる資産の譲渡により生ずる所得を除きます。)

c 所得税法施行令第281条第1項第7号に掲げる所得(上記①イ(イ)iii(v)aからdまでに掲げる資産の譲渡により生ずる所得を除きます。)

d 所得税法施行令第281条第1項第8号に掲げる所得(上記①イ(イ)iii(v)aからdまでに掲げる資産の譲渡により生ずる所得を除きます。)

(iii) 所得税法第161条第1項第11号イ又はロ(譲渡による対価に係る部分に限ります。)に掲げる国内源泉所得(所得相互免除法19①三)

(注) 上記(iii)に掲げる国内源泉所得が恒久的施設帰属所得に該当する場合には、上記(iii)に掲げる国内源泉所得は、

上記イ)の非課税の適用上、恒久的施設帰属所得のみに該当するものとして取り扱われることとされています(所得相互免除令18③)。

ii 法人税の非課税の対象となる資産の譲渡により生ずる所得の範囲

法人税の非課税の対象となる「資産の譲渡により生ずる所得」とは、資産の譲渡により生ずる所得で次に掲げるものに該当するものをいいます(所得相互免除法19②)。

(i) 恒久的施設帰属所得のうち、上記①イ)iii(v)a、b及びdに掲げる資産以外の資産の譲渡により生ずる所得(所得相互免除法19②一、所得相互免除令18④)

(ii) 国内にある資産の譲渡所得のうち、次に掲げる国内源泉所得(所得相互免除法19②二、所得相互免除令18⑤)

a 法人税法施行令第178条第1項第3号(山林の伐採による所得に係る部分に限ります。)に掲げる所得(林業から生ずる所得に該当するものを除きます。)

b 法人税法施行令第178条第1項第4号又は第6号に掲げる所得(上記①イ)iii(v)b及びdに掲げる資産の譲渡により生ずる所得を除きます。)

c 法人税法施行令第178条第1項第7号に掲げる所得(上記①イ)iii(v)b及びdに掲げる資産の譲渡により生ずる所得を除きます。)

㏽ 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

資産の譲渡により生ずる所得に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする

観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定(実特規9①②⑤)を準用し、必要な読替えを行うこととされました(所得相互免除規8)。

具体的には、外国居住者等は、資産の譲渡により生ずる所得につき源泉徴収をされるべき所得税について上記イ)の非課税の適用を受けようとする場合には、当該資産の譲渡により生ずる所得に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書を、平成29年1月1日以後最初に当該資産の譲渡により生ずる所得の支払を受ける日等の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています(所得相互免除規8において準用する実特規9①)。なお、届出書の記載事項、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています(所得相互免除規8において準用する実特規9①②⑤)。

ロ 我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する措置

日台民間租税取決めにおいては、我が国と台湾において課税上の取扱いが異なる事業体が源泉地において取得する所得については、その居住地における課税上の取扱いを基にして、その源泉地における課税にも日台民間租税取決めで規定する租税の軽減又は免除の特典が及ぶよう、その適用関係が規定されています(日台民間租税取決め1条2)。

この日台民間租税取決めで規定された内容を実施するために、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する資産の譲渡により生ずる所得についても上記イと同様の措置が講じられました(所得相互免除法19③～⑤)。また、本措置の

創設に伴い、我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体に対する非課税規定の適用に関する所要の措置が講じられています（所得相互免除法19⑥、所得相互免除令18⑥）。なお、これらの措置は、両国で課税上の取扱いが異なる事業体に対する租税条約の適用に関する措置（実特法3の2④⑥⑧⑬、実特令2の2①）と基本的な仕組みは同様とされています。

⑥ 報酬に対する所得税の非課税等

日台民間租税取決め第14条（独立の人的役務）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「報酬に対する所得税の非課税等」を措置することとされました。

イ 恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬に対する所得税の非課税

(イ) 制度の概要

外国居住者等（非居住者に限ります。⑥において同じです。）が支払を受ける恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬については、次に掲げる場合に該当する場合には、それぞれ次に定める所得については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法20①）。

i 判定期間の全てにおいて外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たない場合……恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬

ii 判定期間のうちの12月の期間において外国居住者等の国内における滞在期間が183日以上である場合……恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬のうち国外において行う人的役務の提供に基因するもの

(注) 「判定期間」とは、その年の1月1日から12月31日までのいずれかの日において開始し、又は終了する12月の期間をいいます。⑥及び⑦イ(i) i(i)において同じです。

(ロ) 非課税の対象となる恒久的施設帰属所

得に該当する人的役務提供報酬の範囲

非課税の対象となる「恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬」とは、人的役務の提供に対する報酬（恒久的施設帰属所得（支店等に該当する恒久的施設以外の恒久的施設に帰せられるべきものに限り、国内において行う芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。）をいいます（所得相互免除法20①）。

(注) 「芸能人等」とは、映画若しくは演劇の俳優、音楽家その他の芸能人又は職業運動家をいいます。⑥及び⑦イ(i) iiにおいて同じです。

(ハ) 適用手続

i 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定（実特規4③～⑤⑧⑬）を準用し、必要な読替えを行うこととされました（所得相互免除規9）。

具体的には、外国居住者等は、上記(i) iiに掲げる恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬につき源泉徴収をされるべき所得税について上記(i)の非課税の適用を受けようとする場合には、下記(注)の届出書を提出すべき場合を除くほか、当該人的役務提供報酬に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書を、平成29年1月1日以後最初に当該人的役務提供報酬の支払を受ける日等の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこと

とされています（所得相互免除規9において準用する実特規4③）。なお、届出書の記載事項、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています（所得相互免除規9において準用する実特規4③⑧⑮）。

(注) 外国居住者等は、非居住者又は外国法人で国内において人的役務提供事業を行うものから支払を受ける上記(イ)iiに掲げる恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬につき源泉徴収をされるべき所得税について上記(イ)の非課税の適用を受けようとする場合には、上記の届出書の記載事項に準ずる事項を記載した届出書を、当該非居住者又は外国法人が平成29年1月1日以後最初に当該人的役務提供事業の対価の支払を受ける日の前日までに、当該非居住者又は外国法人及び当該人的役務提供事業の対価の支払者を経由して、当該支払者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規9において準用する実特規4④）。この届出書が提出された場合には、当該届出書の提出の際に経由した非居住者又は外国法人が支払を受ける人的役務提供事業の対価のうち、当該届出書に記載された上記(イ)iiに掲げる恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬で、上記(イ)の非課税の適用があるものに相当する部分の金額については、所得税の源泉徴収を行わないこととされています（所得相互免除規9において準用する実特規4⑤）。

ii 恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬の支払を受ける外国居住

者等が短期滞在となった場合等の更正の請求の特例

上記(イ)iの非課税の適用要件は所得税の確定申告書の提出期限までに満たすことができず、また、上記(イ)iiの非課税の適用要件についても同様に満たすことができないケースが存在します。このように、上記(イ)の非課税の適用要件を満たすことが事後的に確定することとなることを踏まえ、上記(イ)の非課税措置に併せて、次のとおり非課税の適用要件を事後的に満たすこととなった場合の更正の請求の特例を措置することとされました。

具体的には、所得税の確定申告書を提出し、又は決定を受けた者は、当該確定申告書又は決定に係る年分の所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬の額のうち上記(イ)の非課税の適用がある恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬の額が含まれていることにより、当該年分の所得税につき税額等が過大となる場合又は還付金の額等が過少となる場合には、上記(イ)i又はiiに掲げる場合に該当することとなった日から4月以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができるとされています（所得相互免除法21①）。

ロ 外国居住者等対象報酬に対する所得税の非課税等

(イ) 外国居住者等対象報酬に対する所得税の非課税

i 制度の概要

外国居住者等が支払を受ける外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受けない場合において、判定期間の全てにおいて当該外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たないときは、当該外国居住者等

対象報酬については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法20②）。

ii 非課税の対象となる外国居住者等対象報酬の範囲

非課税の対象となる「外国居住者等対象報酬」とは、所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬（恒久的施設帰属所得に該当するもの、支店等に帰せられるもの、国内において行う芸能人等の役務の提供に基因するもの及び下記ハ(i) i 又はロ i の非課税の適用があるものを除きます。）をいいます（所得相互免除法20②）。

iii 外国居住者等対象報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の更正の請求の特例

所得税法第172条第1項（給与等につき源泉徴収を受けない場合の申告納税等）の規定による申告書（iii、ハロ ii 及び⑦イ(i)iiiにおいて「非居住者給与等申告書」といいます。）を提出し、又は決定を受けた者は、当該非居住者給与等申告書又は決定に係る年分の同法第161条第1項第12号イに掲げる報酬の額のうちに上記 i の非課税の適用がある外国居住者等対象報酬の額が含まれていることにより、当該年分の所得税につき税額が過大となる場合には、判定期間の全てにおいて外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たないこととなった日から4月以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています（所得相互免除法21②）。

（注）本特例の趣旨は、上記イ(i) ii の更正の請求の特例と同様です。

ロ 外国居住者等対象報酬に対する所得税の還付

i 外国居住者等による所得税の還付の

ための申告書の提出

(i) 制度の概要

外国居住者等が支払を受ける源泉分離課税の対象となる対象人的役務提供報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合において、判定期間の全てにおいて当該外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たないときは、当該外国居住者等は、当該対象人的役務提供報酬に係る所得税の還付を受けるため、税務署長に対し、一定の事項を記載した申告書を提出することができることとされました（所得相互免除法22①）。

（注）本特例は、上記の要件が外国居住者等が支払を受ける源泉分離課税の対象となる対象人的役務提供報酬に対する所得税の源泉徴収の際には満たされず、事後的に上記の要件を満たすことが確定することを踏まえて措置されたものです。

(ii) 所得税の還付のための申告書の記載事項

所得税の還付のための申告書の記載事項は、次のとおりとされています（所得相互免除法22①各号、所得相互免除規10①において準用する所規70）。

- a その年中に支払を受ける対象人的役務提供報酬の総額
- b その年中に支払を受ける対象人的役務提供報酬の総額につき源泉徴収をされた又はされるべき所得税の額
- c a に掲げる対象人的役務提供報酬の総額の支払者別の内訳並びにその支払者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地

- d bに掲げる所得税の額の計算の基礎
- e 所得税の還付のための申告書を提出する者の氏名及び住所並びに国内に居所があるときは当該居所（個人番号を有する者にあつては、氏名、住所及び国内に居所があるときは当該居所並びに個人番号）
- f 還付金の支払を受けようとする銀行又は郵便局（簡易郵便局法第2条に規定する郵便窓口業務を行う日本郵便株式会社の営業所であつて郵政民営化法第94条に規定する郵便貯金銀行を銀行法第2条第16項に規定する所属銀行とする同条第14項に規定する銀行代理業の業務を行うものをいいます。）の名称及び所在地
- g その他参考となるべき事項
- (iii) 所得税の還付のための申告書に添付すべき書類
- 所得税の還付のための申告書を提出する場合において、上記(ii)bに掲げる所得税の額のうち源泉徴収をされたものがあるときは、当該申告書を提出する者は、当該申告書に、その源泉徴収をされた事実の説明となるべき次に掲げる事項を記載した明細書を添付しなければならないこととされています（所得相互免除令20において準用する所令297①、所得相互免除規10②において準用する所規71①）。
- a その年中に支払を受ける対象人的役務提供報酬で所得税の源泉徴収をされたものの支払者ごとの内訳、その支払の日及び場所
- b その源泉徴収をされた所得税の額
- c その支払者の氏名又は名称及び住所若しくは居所又は本店若しくは主たる事務所の所在地
- ただし、所得税の還付のための申告書に対象人的役務提供報酬についての支払調書の写しが添付されている場合には、上記の事項のうち当該支払調書の写しに記載されている事項は、明細書に記載することを要しないこととされています（所得相互免除規10②において準用する所規71②）。
- ii 所得税の還付の対象となる対象人的役務提供報酬の範囲
- 所得税の還付の対象となる「対象人的役務提供報酬」とは、外国居住者等対象報酬（芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。）のうち国内において行う人的役務の提供に基因するものをいいます（所得相互免除法22①）。
- (注) 「外国居住者等対象報酬」の意義については、上記(i)iiを参照してください。
- iii 所得税の還付のための申告書の提出があった場合の所得税の還付手続
- (i) 税務署長による還付又は充当等
- 所得税の還付のための申告書の提出があった場合には、税務署長は、当該申告書の記載に係る上記 i (ii) b に掲げる金額が過大であると認められる事由がある場合を除き、遅滞なく、上記 i (ii) b に掲げる金額に相当する所得税を還付し、又は充当しなければならないこととされています（所得相互免除法22②③、所得相互免除令20において準用する所令297③）。
- ただし、所得税の還付のための申告書に記載された上記 i (ii) b に掲げる所得税の額（源泉徴収をされるべ

きものに限ります。)のうち未納付のものがあるときは、還付金の額のうち未納付の部分の金額に相当する金額については、その納付があるまでは、還付しないこととされています(所得相互免除法22③)。

(注) 所得税の還付のための申告書を提出した者は、当該申告書の記載に係る上記 i (ii) b に掲げる所得税の額でその提出の時に未納付であったものの納付があった場合には、遅滞なく、その納付の日、その納付された所得税の額その他必要な事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならぬこととされています(所得相互免除令20において準用する所令297②)。

(ii) 還付加算金の計算の基礎となる期間

還付金について還付加算金を計算する場合には、その計算の基礎となる期間は、所得税の還付のための申告書の提出があった日(同日後に納付された上記 i (ii) b に掲げる所得税の額に係る還付金については、その納付の日)の翌日からその還付のための支払決定をする日又はその還付金につき充当をする日(同日前に充当するのに適することとなった日がある場合には、その適することとなった日)までの期間とされています(所得相互免除法22④)。

ハ 船舶等に係る外国居住者等対象報酬に対する所得税の非課税等

(イ) 船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合の所得税の非課税等

i 船舶等に係る外国居住者等対象報酬に対する所得税の非課税

(i) 制度の概要

外国居住者等が支払を受ける船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合には、当該船舶等に係る外国居住者等対象報酬のうち国外において行う人的役務の提供に基因するものについては、所得税を課さないこととされました(所得相互免除法20③)。

(ii) 非課税の対象となる船舶等に係る外国居住者等対象報酬の範囲

非課税の対象となる「船舶等に係る外国居住者等対象報酬」とは、所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬(所得税法施行令第285条第1項第2号(勤務に係る部分を除きます。))に掲げる勤務その他の人的役務の提供に基因するものに限る、恒久的施設帰属所得に該当するもの及び支店等に帰せられるものを除きます。)をいいます(所得相互免除法20③、所得相互免除令19)。

(iii) 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

船舶等に係る外国居住者等対象報酬に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定(実特規4①④⑤⑧⑩)を準用し、必要な読替えを行うこととされました(所得相互免除規9)。

具体的には、外国居住者等は、船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収をされるべき所得税について上記(i)の非課税の適用を受けようとする場合には、下記(注)の届出書を提出すべき場合を除くほか、

当該船舶等に係る外国居住者等対象報酬に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書を、平成29年1月1日以後最初に当該船舶等に係る外国居住者等対象報酬の支払を受ける日の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規9において準用する実特規4①）。なお、届出書の記載事項、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています（所得相互免除規9において準用する実特規4①⑧⑮）。

(注) 外国居住者等は、非居住者又は外国法人で国内において人的役務提供事業を行うものから支払を受ける船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収をされるべき所得税について上記(i)の非課税の適用を受けようとする場合には、上記イ(ハ) i (注)と同様に、上記の届出書の記載事項に準ずる事項を記載した届出書の提出をしなければならないこととされており（所得相互免除規9において準用する実特規4④）、また、この届出書が提出された場合の当該非居住者又は外国法人が支払を受ける人的役務提供事業の対価に対する所得税の源泉徴収についても、上記イ(ハ) i (注)と同様に行わないこととされています（所得相互免除規9において準用する実特規4⑤）。

ii 船舶等に係る外国居住者等対象報酬に対する所得税の還付

(i) 外国居住者等による所得税の還付のための申告書の提出

外国居住者等が支払を受ける源泉分離課税の対象となる対象人的役務提供報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合において、判定期間の全てにおいて当該外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たないときは、当該外国居住者等は、当該対象人的役務提供報酬に係る所得税の還付を受けるため、税務署長に対し、一定の事項を記載した申告書を提出することができることとされました（所得相互免除法22①）。

(注1) 本特例の趣旨は、上記ロ(ロ) i (i)の所得税の還付のための申告書の提出と同様です。

(注2) 所得税の還付のための申告書の記載事項及び当該申告書に添付すべき書類は、上記ロ(ロ) i (ii)及び(iii)と同様とされています（所得相互免除法22①各号、所得相互免除令20において準用する所令297①、所得相互免除規10①において準用する所規70、所得相互免除規10②において準用する所規71）。

(ii) 所得税の還付の対象となる対象人的役務提供報酬の範囲

所得税の還付の対象となる「対象人的役務提供報酬」とは、船舶等に係る外国居住者等対象報酬（芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。）のうち国内において行う人的役務の提供に基因するものをいいます（所得相互免除法22①）。

(注) 「船舶等に係る外国居住者等対象報酬」の意義については、上記 i (ii)を参照してください。

(iii) 所得税の還付のための申告書の提出があった場合の所得税の還付手続

還付のための申告書の提出があった場合の所得税の還付手続は、上記ロ(ロ)iiiと同様とされています(所得相互免除法22②～⑤、所得相互免除令20において準用する所令297②③)。

(ロ) 船舶等に係る外国居住者等対象報酬につき源泉徴収に関する規定の適用を受けない場合の所得税の非課税

i 制度の概要

外国居住者等が支払を受ける船舶等に係る外国居住者等対象報酬(国内において行う芸能人等の役務の提供に基因するものを除きます。(ロ)において同じです。)につき源泉徴収に関する規定の適用を受けない場合において、次に掲げる場合に該当するときは、それぞれ次に定める所得については、所得税を課さないこととされました(所得相互免除法20④)。

(i) 判定期間の全てにおいて外国居住者等の国内における滞在期間が183日に満たない場合……船舶等に係る外国居住者等対象報酬

(ii) 判定期間のうち一の12月の期間において外国居住者等の国内における滞在期間が183日以上である場合……船舶等に係る外国居住者等対象報酬のうち国外において行う人的役務の提供に基因するもの

ii 船舶等に係る外国居住者等対象報酬の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合等の更正の請求の特例
非居住者給与等申告書を提出し、又は決定を受けた者は、当該非居住者給与等申告書又は決定に係る年分の所得税法第161条第1項第12号イに掲げる報酬の額のうち上記iの非課税の適用がある船舶等に係る外国居住者等対象報酬の額が含まれていることにより、当該年分の所得税につき税額が過大と

なる場合には、上記i(i)又は(ii)に掲げる場合に該当することとなった日から4月以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています(所得相互免除法21③)。

(注) 本特例の趣旨は、上記イ(ハ)iiの更正の請求の特例と同様です。

⑦ 給与に対する所得税の非課税等

日台民間租税取決め第15条(給与所得)に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「給与に対する所得税の非課税等」を措置することとされました。

イ 対象給与に対する所得税の非課税等

(イ) 対象給与に対する所得税の非課税

i 制度の概要

外国居住者等(非居住者に限ります。⑦において同じです。)が支払を受ける対象給与につき源泉徴収に関する規定の適用を受けない場合において、次に掲げる要件を満たすときは、当該対象給与については、所得税を課さないこととされました(所得相互免除法23①)。

(i) 判定期間の全てにおいて外国居住者等の国内における滞在期間が183日を超えないこと。

(ii) 対象給与が非居住者又は外国法人から支払われるものであること。

(iii) 対象給与が非居住者又は外国法人の国内事業所等(当該対象給与の支払をする者が人的役務の提供を行う個人である場合にあっては、支店等)を通じて行う事業に係るものでないこと。

ii 非課税の対象となる対象給与の範囲

非課税の対象となる「対象給与」とは、所得税法第161条第1項第12号イ又はハに掲げる給与(同号ハに掲げる給与にあっては国内において行う勤務に基因するものに限り、国際運輸業を

営む居住者又は内国法人の当該国際運輸業の用に供される船舶又は航空機（当該居住者又は内国法人が国内の各地間においてのみ運航する船舶又は航空機を含みます。）において行う勤務に基因するもの、内国法人の役員として行う勤務に基因するもの、芸能人等として国内において行う勤務に基因するもの、下記ハ(イ)の非課税の適用があるもの及び下記⑧イ又はロの非課税の適用があるものを除きます。）をいいます（所得相互免除法23①）。

iii 対象給与の支払を受ける外国居住者等が短期滞在となった場合の更正の請求の特例

非居住者給与等申告書を提出し、又は決定を受けた者は、当該非居住者給与等申告書又は決定に係る年分の所得税法第161条第1項第12号イ又はハに掲げる給与の額のうちに上記 i の非課税の適用がある対象給与の額が含まれていることにより、当該年分の所得税につき税額が過大となる場合には、上記 i (i) から(iii)までに掲げる要件を満たすこととなった日から4月以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています（所得相互免除法24において準用する所得相互免除法21②）。

（注）本特例の趣旨は、上記⑥イ(ハ)iiの更正の請求の特例と同様です。

(ロ) 対象給与に対する所得税の還付

外国居住者等が支払を受ける源泉分離課税の対象となる対象給与につき源泉徴収に関する規定の適用を受ける場合において、上記(イ) i (i) から(iii)までに掲げる要件を満たすときは、当該外国居住者等は、当該対象給与に係る所得税の還付を受けるため、税務署長に対し、一定の事項を記載した申告書を提出することができる

こととされました（所得相互免除法25において準用する所得相互免除法22①）。

（注）本特例は、上記⑥ロ(ロ)の外国居住者等対象報酬に対する所得税の還付と基本的な仕組みは同様とされています（所得相互免除法25において準用する所得相互免除法22②～④、所得相互免除令22において準用する所得相互免除令20、所得相互免除規12①②において準用する所得相互免除規10①②）。なお、所得税の還付のための申告書の記載事項、当該申告書に添付すべき書類及び当該申告書の提出があった場合の所得税の還付手続については、上記⑥ロ(ロ) i (ii)及び(iii)並びにiiiを参照してください。

ロ 船舶等に係る給与・退職手当等に対する所得税の非課税

外国居住者等が支払を受ける所得税法第161条第1項第12号イ又はハに掲げる給与（次に掲げる人的役務の提供（居住者又は内国法人が外国の各地間においてのみ運航する船舶又は航空機において行う勤務に限ります。）に基因するものに限り、下記⑧イ又はロの非課税の適用があるものを除きます。）については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法23②、所得相互免除令21）。

(イ) 所得税法施行令第285条第1項第2号に掲げる勤務その他の人的役務の提供

(ロ) 所得税法第161条第1項第12号ハに規定する政令で定める人的役務の提供

ハ 国外勤務に基因する退職手当等に対する所得税の非課税

(イ) 制度の概要

外国居住者等が支払を受ける一定の退職手当等については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法23③）。

(ロ) 非課税の対象となる退職手当等の範囲
非課税の対象となる「退職手当等」と

は、所得税法第161条第1項第12号ハに掲げる給与（国外において行う勤務に基因するものに限り、国際運輸業を営む居住者又は内国法人の当該国際運輸業の用に供される船舶又は航空機において行う勤務に基因するもの、内国法人の役員として行う勤務に基因するもの及び上記ロ又は下記⑧ロの非課税の適用があるものを除きます。）をいいます（所得相互免除法23③）。

ハ 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

退職手当等に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定（実特規5①②⑤）を準用し、必要な読替えを行うこととされました（所得相互免除規11）。

具体的には、外国居住者等は、退職手当等につき源泉徴収をされるべき所得税について上記イ)の非課税の適用を受けようとする場合には、当該退職手当等に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書を、平成29年1月1日以後最初に当該退職手当等の支払を受ける日の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（所得相互免除規11において準用する実特規5①）。なお、届出書の記載事項、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています（所得相互免除規11において準用する実特規5①②⑤）。

⑧ 外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等に対する所得税の非課税

日台民間租税取決め第19条（公的役務）に

規定されている内容を踏まえ、次のとおり「外国の権限のある機関等から支払を受ける給与等に対する所得税の非課税」を措置することとされました。

イ 給与等に対する所得税の非課税

次に掲げる個人が支払を受けるそれぞれ次に定める所得については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法26①）。

イ 外国の権限のある機関に勤務する居住者……その勤務により当該外国の権限のある機関から支払を受ける次に掲げる居住者の区分に応じそれぞれ次に定める所得

i 居住者で、専ら外国の権限のある機関に勤務するために居住者となったもの（戸籍にある者を除きます。）……給与等（所得税法第28条第1項に規定する給与等をいいます。iiにおいて同じです。）

ii iに掲げる居住者以外の居住者……給与等のうち国外において行う勤務に基因するもの

ロ 外国居住者等（非居住者に限ります。⑧において同じです。）……次に掲げる給与

i 日本国又はその地方公共団体に勤務する次に掲げる外国居住者等がその勤務により日本国又は当該地方公共団体から支払を受ける所得税法第161条第1項第12号イに掲げる給与のうち外国において行う勤務に基因するもの

(i) 外国の権限のある機関から旅券の発給を受けることができる外国居住者等

(ii) (i)に掲げる外国居住者等以外の外国居住者等（専ら日本国又は地方公共団体に勤務するために外国居住者等となった者を除きます。）

ii 外国の権限のある機関に勤務する外

国居住者等がその勤務により当該外国の権限のある機関から支払を受ける所得税法第161条第1項第12号イに掲げる給与

ただし、上記(イ)に定める所得及び上記(ロ) ii に掲げる給与のうち、外国の権限のある機関の行う収益事業に係る勤務に基因するもの並びに上記(ロ) i に掲げる給与のうち、日本国又はその地方公共団体の行う収益事業に係る勤務に基因するものについては、非課税の対象外とされています（所得相互免除法26④）。

ロ 退職手当等に対する所得税の非課税

次に掲げる個人が支払を受けるそれぞれ次に定める所得については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法26②）。

(イ) 外国の権限のある機関の下において勤務した居住者……その過去の勤務に基づき当該外国の権限のある機関から支払を受ける次に掲げる居住者の区分に応じそれぞれ次に定める所得

i 居住者で、専ら外国の権限のある機関に勤務するために居住者となったもの（戸籍にある者を除きます。）……退職手当等（所得税法第30条第1項に規定する退職手当等をいいます。iiにおいて同じです。）のうち国内において行った勤務に基因するもの

ii i に掲げる居住者以外の居住者……退職手当等のうち国外において行った勤務に基因するもの

(ロ) 外国居住者等……次に掲げる給与

i 日本国又はその地方公共団体の下において勤務した次に掲げる外国居住者等がその過去の勤務に基づき日本国又は当該地方公共団体から支払を受ける所得税法第161条第1項第12号ハに掲げる給与のうち外国において行った勤務に基因するもの

(i) 外国の権限のある機関から旅券の発給を受けることができる外国居住者等

(ii) (i)に掲げる外国居住者等以外の外国居住者等（専ら日本国又は地方公共団体に勤務するために外国居住者等となった者を除きます。）

ii 外国の権限のある機関の下において勤務した外国居住者等がその過去の勤務に基づき当該外国の権限のある機関から支払を受ける所得税法第161条第1項第12号ハに掲げる給与

ただし、上記(イ)に定める所得及び上記(ロ) ii に掲げる給与のうち、外国の権限のある機関の行う収益事業に係る勤務に基因するもの並びに上記(ロ) i に掲げる給与のうち、日本国又はその地方公共団体の行う収益事業に係る勤務に基因するものについては、非課税の対象外とされています（所得相互免除法26④）。

ハ 年金に対する所得税の非課税

次に掲げる個人が支払を受けるそれぞれ次に定める年金については、所得税を課さないこととされました（所得相互免除法26③）。

(イ) 外国の権限のある機関の下において勤務した居住者（戸籍にある者を除きます。）……その過去の勤務に基づき当該外国の権限のある機関又は当該外国の権限のある機関が設立し、若しくは拠出した基金から支払を受ける所得税法第95条第4項第10号ロに掲げる年金

(ロ) 日本国又はその地方公共団体の下において勤務した外国居住者等（外国の権限のある機関から旅券の発給を受けることができる者に限ります。）……その過去の勤務に基づき日本国若しくは当該地方公共団体又は日本国若しくは当該地方公共団体が設立し、若しくは拠出した基金から支払を受ける所得税法第161条第1

項第12号ロに掲げる年金

ただし、上記(イ)に定める年金のうち、外国の権限のある機関の行う収益事業に係る勤務に基因するもの及び上記(ロ)に定める年金のうち、日本国又はその地方公共団体の行う収益事業に係る勤務に基因するものについては、非課税の対象外とされています(所得相互免除法26④)。

⑨ 学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税

日台民間租税取決め第20条(学生)に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「学生等又は事業修習者の給付に対する所得税の非課税」を措置することとされました。

イ 制度の概要

学生等又は事業修習者が支払を受ける一定の給付については、所得税を課さないこととされました(所得相互免除法28①)。

ロ 非課税の対象となる学生等又は事業修習者

非課税の対象となる「学生等又は事業修習者」とは、専ら教育又は訓練のために国内に滞在する非居住者である外国居住者等又は居住者(その滞在の直前に外国居住者等であったものに限り)で、次に掲げる学生等又は事業修習者をいいます(所得相互免除法28①)。

(イ) 学生等……学生、生徒又は児童

(ロ) 事業修習者……事業、職業又は技術に関する基礎的な知識又は技能の習得のための教育又は訓練を受ける者

ハ 非課税の対象となる給付の範囲

非課税の対象となる「給付」とは、次に掲げる者が支払を受けるそれぞれ次に定める給付(非居住者である外国居住者等にあつては、国内源泉所得に該当するものに限ります。)をいいます(所得相互免除法28①)。

(イ) 学生等……生計、教育又は訓練のための国外からの給付

(ロ) 事業修習者……(イ)に定める給付のうち、国内において最初に教育又は訓練を受ける日から起算して2年を経過する日までの間に支払を受けるもの

ニ 源泉徴収による所得税の非課税の適用を受ける者の届出

学生等又は事業修習者が支払を受ける給付に対する源泉徴収による所得税の非課税の適用を受けるための手続については、租税条約の適用を受けるための手続と同様とする観点から、関連する租税条約等実施特例省令の規定(実特規8①⑤⑩(実特規8①十を除きます。))を準用し、必要な替替えを行うこととされました(所得相互免除規13)。

具体的には、学生等又は事業修習者は、それぞれ上記ハ(イ)又は(ロ)に定める給付につき源泉徴収をされるべき所得税について上記イの非課税の適用を受けようとする場合には、当該給付に係る源泉徴収義務者ごとに、一定の事項を記載した届出書に、一定の書類を添付して、これを、入国の日(その日が平成29年1月1日前であるときは、同日)以後最初に当該給付の支払を受ける日の前日までに、当該源泉徴収義務者を經由して、当該源泉徴収義務者の納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています(所得相互免除規13において準用する実特規8①)。なお、届出書の記載事項、届出書に添付すべき書類、異動届出書の提出その他の手続についても、租税条約の適用を受けるための手続と同様とされています(所得相互免除規13において準用する実特規8①⑤⑩)。

6 外国との間の課税問題を解決するための枠組みの実施に係る国内法の整備

(1) 外国関連者との取引に係る課税の特例等

① 外国関連者との取引に係る課税の特例
日台民間租税取決め第9条(関連企業)の

「対応的調整」に関する規定（日台民間租税取決め9条2）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「外国関連者との取引に係る課税の特例」を措置することとされました。

イ 制度の概要

居住者又は内国法人が当該居住者又は内国法人に係る外国関連者との間で行う取引（その対価の額が独立企業間価格と異なることにより当該居住者又は内国法人の所得が過大となる場合に限り、イにおいて「外国関連取引」といいます。）について、一定の事実につき国税庁長官の確認を受けたときは、当該居住者又は内国法人の所得に対する所得税又は法人税に関する法令の規定の適用については、当該外国関連取引は独立企業間価格で行われたものとみなすこととされました（所得相互免除法14①）。

ロ 外国関連者の範囲

「外国関連者」とは、外国居住者等で、居住者又は内国法人との間に特殊の関係のあるものをいいます（所得相互免除法14①）。

この「特殊の関係」とは、外国居住者等と居住者又は内国法人との間に事業の経営に参加し、事業を実質的に支配し、又は株式若しくは出資を保有する関係その他これに準ずる関係がある場合に、当該外国居住者等と当該居住者又は内国法人との間の取引につき、我が国の移転価格税制に相当する外国の法令の規定により当該居住者又は内国法人との間の取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に当該居住者又は内国法人との間の取引につき支払われるべき対価の額で行われたものとみなして当該外国の所得税又は法人税に相当する税を課することとされているときにおけるこれらの関係をいいます（所得相互免除令13①）。

したがって、「外国関連者」は、外国におけるいわゆる移転価格税制上の関連者を意味しています。

ハ 外国関連取引の範囲

「外国関連取引」とは、居住者又は内国法人に係る外国関連者との間で行う次に該当する取引をいいます（所得相互免除法14①）。

(イ) 資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引であること。

(ロ) 居住者若しくは内国法人が外国関連者から支払を受ける対価の額が独立企業間価格を超える取引又は居住者若しくは内国法人が外国関連者に支払う対価の額が独立企業間価格に満たない取引であること。

ニ 独立企業間価格の算定

外国関連取引に係る独立企業間価格は、我が国の移転価格税制における独立企業間価格の算定方法に準じて算定することとされました。具体的には、次に掲げる者の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされています（所得相互免除法14②）。

(イ) 居住者……当該居住者に係る外国関連者との間の取引につき支払われるべき対価の額について、国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法（措法66の4②）に準じて算定した金額

(ロ) 内国法人……当該内国法人に係る外国関連者との間の取引につき支払われるべき対価の額について、国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法（措法66の4②）に準じて算定した金額

ホ 国税庁長官の確認

本特例を適用しようとする居住者又は内国法人は、外国関連取引につき、外国の租税に関する権限のある機関が、外国関連者に係る当該外国の租税の課税標準又は欠損の金額の計算に関して、当該外国関連取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に当該外国関連取引につき支払われるべき対価の額は独立企業間価格であると認めたことにつき国税

庁長官の確認を受ける必要があります（所得相互免除法14①）。

この「国税庁長官の確認」は、居住者又は内国法人から次に掲げる事項を記載した書面による申出を受けて行われることとなります（所得相互免除規5において準用する所得相互免除規4）。

(イ) 申出をする者の氏名及び住所若しくは居所（個人番号を有する者にあつては、氏名、住所又は居所及び個人番号）又は名称、本店若しくは主たる事務所の所在地及びその事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地（法人番号を有する者にあつては、名称、本店若しくは主たる事務所の所在地、その事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地及び法人番号）

(ロ) 国税庁長官の確認を受けようとする事情の詳細

(ハ) その他参考となるべき事項

ヘ 実際の対価の額と独立企業間価格との差額の取扱い

本特例の適用がある場合における外国関連取引の対価の額（実際の取引価格）と独立企業間価格との差額は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、益金の額には算入されません（所得相互免除法14③）。

ト 第三者介在取引への適用

居住者又は内国法人が当該居住者又は内国法人に係る外国関連者との取引を他の者（当該居住者又は内国法人に係る他の外国関連者及び当該外国関連者と特殊の関係のある居住者又は内国法人を除きます。トにおいて「非関連者」といいます。）を通じて行う場合には、当該居住者又は内国法人と当該非関連者との取引は、当該居住者又は内国法人の外国関連取引とみなして、本特例を適用することとされました（所得相互免除法14④）。

この「居住者又は内国法人が当該居住者

又は内国法人に係る外国関連者との取引を非関連者を通じて行う場合」とは、我が国の移転価格税制における「非関連者を通じて行う場合」に相当する場合その他これに準ずる場合に居住者又は内国法人に係る外国関連者とは非関連者との間の取引につき我が国の移転価格税制に相当する外国の法令の規定の適用上当該取引が当該居住者又は内国法人に係る外国関連者の外国関連取引に相当する取引とみなすこととされるときにおけるこれらの場合をいいます（所得相互免除令13②）。

なお、この場合の独立企業間価格は、我が国の移転価格税制と同様に、居住者又は内国法人と非関連者との取引が当該居住者又は内国法人と当該居住者又は内国法人に係る外国関連者との間で行われたものとみなして算定される独立企業間価格に、当該居住者又は内国法人と当該外国関連者との取引が非関連者を通じて行われることにより生ずる対価の額の差につき必要な調整を加えた金額とされています（所得相互免除令13③において準用する措令39の12⑩）。

チ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記と同様の措置が講じられています（所得相互免除法14、所得相互免除令13、所得相互免除規5）。

② 外国居住者等の内部取引に係る課税の特例
日台民間租税取決め第7条（事業利得）の「独立企業の原則」に関する規定（日台民間租税取決め7条2）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「外国居住者等の内部取引に係る課税の特例」を措置することとされました。

イ 制度の概要

外国居住者等の事業場等又は本店等と恒久的施設との間の内部取引（その対価の額とする額が独立企業間価格と異なることにより恒久的施設帰属所得が過大となる場合

に限ります。イにおいて「特定内部取引」といいます。) について、一定の事実につき国税庁長官の確認を受けたときは、恒久的施設帰属所得に対する所得税又は法人税に関する法令の規定の適用については、当該特定内部取引は独立企業間価格によるものとするものとされました(所得相互免除法10①)。

ロ 特定内部取引の範囲

「特定内部取引」とは、国内事業所等に該当する恒久的施設を有する外国居住者等の事業場等又は本店等と恒久的施設との間の内部取引の対価の額とする額が独立企業間価格と異なることにより、当該外国居住者等のその年分の恒久的施設帰属所得につき居住者に係る規定に準じて計算した各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額若しくは総収入金額に算入すべき金額が過大となる場合若しくは必要経費に算入すべき金額若しくは支出した金額に算入すべき金額が過少となる場合又は当該事業年度の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額の計算上益金の額に算入すべき金額が過大となる場合若しくは損金の額に算入すべき金額が過少となる場合の内部取引をいいます(所得相互免除法10①)。

ハ 独立企業間価格の算定

特定内部取引に係る独立企業間価格は、我が国の内部取引に係る課税の特例における独立企業間価格の算定方法に準じて算定することとされました。具体的には、次に掲げる者の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされています(所得相互免除法10②)。

(イ) 非居住者である外国居住者等……当該外国居住者等に係る特定内部取引の対価の額とされるべき額について、非居住者の内部取引に係る独立企業間価格の算定方法(措法40の3の3②)に準じて算定した金額

(ロ) 外国法人である外国居住者等……当該外国居住者等に係る特定内部取引の対価

の額とされるべき額について、外国法人の内部取引に係る独立企業間価格の算定方法(措法66の4の3②)に準じて算定した金額

ニ 国税庁長官の確認

本特例を適用しようとする外国居住者等は、特定内部取引につき、外国の租税に関する権限のある機関が、当該外国居住者等に係る当該外国の租税の額の計算上控除する金額(国外所得金額(国外事業所等帰属所得に係るものに限ります。))に相当する金額に係るものに限ります。)の計算に関して、当該特定内部取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に当該特定内部取引の対価の額とされるべき額は独立企業間価格であると認められたことにつき国税庁長官の確認を受ける必要があります(所得相互免除法10①)。

この「国税庁長官の確認」は、外国居住者等から次に掲げる事項を記載した書面による申出を受けて行われることとなります(所得相互免除規4)。

(イ) 申出をする者の氏名及び住所若しくは居所(個人番号を有する者にあつては、氏名、住所又は居所及び個人番号)又は名称、本店若しくは主たる事務所の所在地及びその事業が管理されている場所の所在地(法人番号を有する者にあつては、名称、本店若しくは主たる事務所の所在地、その事業が管理されている場所の所在地及び法人番号)

(ロ) 国税庁長官の確認を受けようとする事情の詳細

(ハ) その他参考となるべき事項

ホ 内部取引の対価の額とした額と独立企業間価格との差額の取扱い

本特例の適用がある場合における特定内部取引の対価の額(実際に内部取引の対価の額とした額)と独立企業間価格との差額は、外国法人である外国居住者等の各事業年度の恒久的施設帰属所得に係る所得の金

額の計算上、益金の額には算入されません（所得相互免除法10③）。

③ 特定国外事業所等に係る国外所得金額の計算の特例

日台民間租税取決め第22条（二重課税の排除）の「我が国における二重課税排除」に関する規定（日台民間租税取決め22条1）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「特定国外事業所等に係る国外所得金額の計算の特例」を措置することとされました。

イ 制度の概要

居住者の事業場等又は内国法人の本店等と国外事業所等（外国に所在するものに限ります。ロにおいて「特定国外事業所等」といいます。）との間の内部取引（その対価の額とする額が独立企業間価格と異なることにより外国税額控除の控除限度額の計算における国外所得金額が過少となる場合に限り、イにおいて「特定内部取引」といいます。）について、一定の事実につき国税庁長官の確認を受けたときは、国外所得金額の計算については、当該特定内部取引は独立企業間価格によるものとするものとされました（所得相互免除法30①）。

ロ 特定内部取引の範囲

「特定内部取引」とは、居住者の事業場等又は内国法人の本店等と特定国外事業所等との間の内部取引の対価の額とする額が独立企業間価格と異なることにより、当該居住者のその年分又は当該内国法人の当該事業年度の国外所得金額（国外事業所等帰属所得に係るものに限ります。）の計算上、当該内部取引に係る収入すべき金額若しくは収益の額が過少となる場合又は損失等の額が過大となる場合の内部取引をいいます（所得相互免除法30①、所得相互免除令24）。

ハ 独立企業間価格の算定

特定内部取引に係る独立企業間価格は、我が国の内部取引に係る課税の特例における独立企業間価格の算定方法に準じて算定することとされました。具体的には、次に

掲げる者の区分に応じそれぞれ次に定める金額とされています（所得相互免除法30②）。

(イ) 居住者……当該居住者に係る特定内部取引の対価の額とされるべき額について、非居住者の内部取引に係る独立企業間価格の算定方法（措法40の3の3②）に準じて算定した金額

(ロ) 内国法人……当該内国法人に係る特定内部取引の対価の額とされるべき額について、外国法人の内部取引に係る独立企業間価格の算定方法（措法66の4の3②）に準じて算定した金額

ニ 国税庁長官の確認

本特例を適用しようとする居住者又は内国法人は、特定内部取引につき、外国の租税に関する権限のある機関が、当該居住者又は当該内国法人に係る当該外国の租税の課税標準又は欠損の金額（恒久的施設帰属所得に相当する所得に係るものに限ります。）の計算に関して、当該特定内部取引が独立の事業者の間で通常の取引の条件に従って行われるとした場合に当該特定内部取引の対価の額とされるべき額は独立企業間価格であると認めたことにつき国税庁長官の確認を受ける必要があります（所得相互免除法30①）。

この「国税庁長官の確認」は、居住者又は内国法人から次に掲げる事項を記載した書面による申出を受けて行われることとなります（所得相互免除規15において準用する所得相互免除規4）。

(イ) 申出をする者の氏名及び住所若しくは居所（個人番号を有する者にあつては、氏名、住所又は居所及び個人番号）又は名称、本店若しくは主たる事務所の所在地及びその事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地（法人番号を有する者にあつては、名称、本店若しくは主たる事務所の所在地、その事業が管理され、かつ、支配されている場所の所在地及び法人番号）

(ロ) 国税庁長官の確認を受けようとする事情の詳細

(ハ) その他参考となるべき事項

ホ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記と同様の措置が講じられています（所得相互免除法30、所得相互免除規15）。

(2) 国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等

日台民間租税取決め第24条（相互協議手続）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等」を措置することとされました。

① 国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例

所得税の確定申告書、法人税の確定申告書若しくは地方法人税確定申告書を提出した者又は決定を受けた者は、所得税等の非課税等に関する規定（双方居住者の取扱い（所得相互免除法3①）、国内事業所等に該当する恒久的施設を有する外国居住者等に係る内部取引の範囲の特例（所得相互免除法7②②）、外国居住者等の内部取引に係る課税の特例（所得相互免除法10①）、外国関連者との取引に係る課税の特例（所得相互免除法14①）及び特定国外事業所等に係る国外所得金額の計算の特例（所得相互免除法30①）を含みます。）若しくは非居住者の内部取引に係る課税の特例（措法40の3の3①）、居住者の国外所得金額の計算の特例（措法41の19の5①）、国外関連者との取引に係る課税の特例（措法66の4①）、外国法人の内部取引に係る課税の特例（措法66の4の3①）若しくは内国法人の国外所得金額の計算の特例（措法67の18①）の適用により、又は国内源泉所得に該当する対象利子等の源泉地の置換え（所得相互免除法15③）が適用されないことにより、これらの申告書又は決定に係る年分の所得税、事業年度の法人税又は課税事業年度の地方法人税の課税標準等又は税額等に関し、その内

容が異なることとなった場合において、外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の所得税又は法人税に相当する税の課税上その異なることとなった内容を基礎とすることとなると認めたことにつき国税庁長官の確認があったときは、当該確認の日の翌日から起算して2月以内に、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされました（所得相互免除法32①）。

② 国税庁長官の確認があった場合の更正の特例

イ 国税庁長官の確認に対応する調整

(イ) 外国から移転価格課税等を受けた場合の調整

移転価格課税等により外国から課税を受けた場合における対応的調整の方法については、相手国等から受けた課税につき租税条約に基づく合意があった場合における対応的調整の方法（実特法7①）と同様の方法により調整することとされました（所得相互免除法32②）。

具体的には、外国の法令に基づき、居住者若しくは内国法人又は外国居住者等に係る租税の課税標準等又は税額等につき更正又は決定に相当する処分があった場合において、当該課税標準等又は税額等に関し、上記①の国税庁長官の確認があったことにより、居住者の各年分の各種所得の金額若しくは内国法人の各事業年度の所得の金額若しくは各課税事業年度の基準法人税額又は外国居住者等の各年分の各種所得の金額、各事業年度の所得の金額若しくは各課税事業年度の基準法人税額のうち減額されるものがあるときは、当該居住者若しくは内国法人又は外国居住者等の上記①の更正の請求に基づき、税務署長は、更正をすることができることとされています（所得相互免除法32②）において準用する実特法7①）。

(ロ) 内部取引につき国外事業所等が所在する外国から移転価格課税を受けた場合の

調整

内部取引につき国外事業所等が所在する外国から課税を受けた場合における対応的調整の方法については、内部取引につき国外事業所等が所在する相手国等から受けた移転価格課税につき租税条約に基づく合意があった場合における対応的調整の方法（実特法7②）と同様の方法により調整することとされました（所得相互免除法32③）。

具体的には、外国の法令に基づき、居住者又は内国法人に係る租税の課税標準等につき更正又は決定に相当する処分があった場合において、当該課税標準等に関し、上記①の国税庁長官の確認があったことにより、居住者の各年分の国外所得金額又は内国法人の各事業年度の国外所得金額のうちに増額されるものがあり、かつ、これらの金額が増額されることによって当該居住者の各年分の所得税の額又は当該内国法人の各事業年度の所得に対する法人税の額若しくは各課税事業年度の地方法人税の額のうちに減額されるものがあるときは、当該居住者又は内国法人の上記①の更正の請求に基づき、税務署長は、更正をすることができることとされています（所得相互免除法32③において準用する実特法7②）。

イ) 金銭の返還

上記イ)の更正をする場合において、内国法人の減額される所得の金額のうちに外国居住者等に支払われない金額があるときは、当該金額は、相手国等から受けた課税につき租税条約に基づく合意があった場合における対応的調整に係る金銭の返還の取扱い（実特法7③）と同様に、利益積立金額の計算における所得の金額並びに特定同族会社の留保金課税制度の留保金額及び留保控除額の計算における所得等の金額に、それぞれ含まれることとされました（所得相互免除法32④にお

いて準用する実特法7③、所得相互免除令26①において準用する実特令6①）。

ロ) 国税庁長官の確認の影響がある事業年度の更正の特例

上記①の国税庁長官の確認があったことによりその確認が行われた年又は事業年度以後の年又は事業年度における所得税額等、法人税額等又は地方法人税額等が減少する場合の調整については、相互協議の合意の影響がある事業年度の更正の特例（実特法7④）と同様の更正の特例を措置することとされました（所得相互免除法32⑤）。

具体的には、所得税の確定申告書、法人税の確定申告書又は地方法人税確定申告書に記載すべき所得税額等、法人税額等又は地方法人税額等につき、上記①の国税庁長官の確認に基づく更正を受けた居住者若しくは内国法人又は外国居住者等は、その更正に伴いその更正に係る年の翌年分以後の各年分の所得税額等又は事業年度後の各事業年度の法人税額等若しくは各課税事業年度の地方法人税額等が減少するときは、居住者若しくは内国法人又は外国居住者等は、その更正の通知を受けた日の翌日から2月以内に限り、税務署長に対し、更正の請求をすることができることとされています（所得相互免除法32⑤において準用する実特法7④）。

③ 外国の移転価格課税等に係る対応的調整に係る還付加算金

移転価格課税等により外国から課税を受けた場合における対応的調整に係る還付加算金については、相手国等から受けた課税につき租税条約に基づく合意があった場合における対応的調整に係る還付加算金（実特法7⑤）と同様に、一定の要件の下、還付加算金を付さないこととされました（所得相互免除法32⑥）。

具体的には、外国の法令に基づき、居住者若しくは内国法人又は外国居住者等に係る租税の課税標準等又は税額等につき更正又は決

定に相当する処分があった場合において、次の要件を満たすときは、国税局長又は税務署長は、上記②イ(イ)又は(ロ)の更正に係る還付金又は過納金については、還付加算金のうちその計算の基礎となる期間で当該外国の租税に関する権限のある機関が当該課税標準等又は税額等につき上記①の異なることとなった内容に基づき当該外国の租税の課税標準等又は税額等が計算されたことにより外国居住者等が納付すべき当該外国の租税に係る延滞税に相当する税のうち免除することとした金額の計算の基礎となる期間につき国税庁長官の確認があった場合における当該期間に相当する期間に対応する部分の金額を付さないことができることとされています（所得相互免除法32⑥において準用する実特法7⑤、所得相互免除令26②）。

イ 租税の課税標準等又は税額等につき上記

①の国税庁長官の確認があったこと。

ロ 外国の租税に関する権限のある機関が、上記①の異なることとなった内容を基礎として外国居住者等に係る租税の課税標準等若しくは税額等又は居住者若しくは内国法人に係る租税の課税標準等が計算されたことにより当該外国居住者等又は当該居住者若しくは内国法人が納付すべき租税に係る延滞税に相当する税の全部又は一部を免除すること（その免除する金額の計算の基礎となる期間につき国税庁長官が確認した場合に限ります。）。

④ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記と同様の措置が講じられています（所得相互免除法32、所得相互免除令26）。

(3) 源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金の支給

日台民間租税取決め第24条（相互協議手続）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「源泉徴収による所得税に係る特別過誤納金の支給」を措置することとされました。

① 特別過誤納金の支給

所得税等の非課税等に関する規定の適用により、外国居住者等又は居住者が支払を受ける当該所得税等の非課税等に関する規定に規定する所得（①及び②において「対象所得」といいます。）に係る源泉徴収による所得税として納付された金額が納付すべき税額を超えた場合において、外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の所得税又は法人税に相当する税の課税上その納付すべき税額を基礎とすることとなると認めたことにつき国税庁長官の確認があったときは、国税局長又は税務署長は、当該対象所得に係る源泉徴収義務者に対し、当該納付すべき税額と当該納付された金額との差額に相当する給付金（③において「特別過誤納金」といいます。）を支給することとされました（所得相互免除法33①本文）。

（注）特別過誤納金は、現行の国税通則法に基づいて源泉徴収による所得税に係る過誤納金の還付を行うことができない場合において対象所得に関して納め過ぎとなっている源泉徴収による所得税を還付するために設けられた特別の還付措置であることから、対象所得に係る源泉徴収による所得税について国税通則法に基づいて還付を受けることができる場合は、特別過誤納金の支給の対象とはなりません。具体的には、特別過誤納金の支給は、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る過誤納金に係る国に対する請求権が時効によって消滅している場合に限られます（所得相互免除法33①但書）。

② 附帯税過誤納相当額の支給

国税局長又は税務署長は、特別過誤納金の支給をする場合において、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額があるときは、当該特別過誤納金の支給を受ける者に対し、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額を支給することとされました

(所得相互免除法33②)。

(注1) 「延滞税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る延滞税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る延滞税の額とされるべき金額を控除した金額に相当する給付金をいいます(所得相互免除法33②)。(3)において同じです。

(注2) 「不納付加算税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る不納付加算税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る不納付加算税の額とされるべき金額を控除した金額に相当する給付金をいいます(所得相互免除法33②)。(3)において同じです。

(注3) 「重加算税過誤納相当額」とは、対象所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額に係る重加算税の額として納付された金額から納付すべき税額に係る重加算税の額とされるべき金額を控除した金額に相当する給付金をいいます(所得相互免除法33②)。(3)において同じです。

③ 特別過誤納金等に係る加算金

国税局長又は税務署長は、特別過誤納金、不納付加算税過誤納相当額若しくは重加算税過誤納相当額の支払をし、又は充当をする場合には、次に掲げる特別過誤納金、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額の区分に従いそれぞれ次に定める日の翌日から特別過誤納金、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額の支払決定の日又は充当の日までの期間の日数に応じ、その金額に一定の割合を乗じて計算した金額(③において「加算金」といいます。)をその支払をし、又は充当をすべき金額に加算しなければならないこととされました(所得相互免除法33③、所得相互免除令27①)。この加算金は、源泉徴収による所得税の還付金に付する還付加算金と同様の考え方に基づくものであり、その計算方法も還付加算金に準じていま

す。

イ 納税の告知を受けることなく納付された金額に係る特別過誤納金(当該納付された金額に係る延滞税の額として納付された金額に係る延滞税過誤納相当額を含みます。)……上記①の国税庁長官の確認があった日の翌日から起算して1月を経過する日

ロ 納税の告知を受けて納付された金額に係る特別過誤納金(当該納付された金額に係る延滞税の額として納付された金額に係る延滞税過誤納相当額を含みます。)……当該納税の告知を受けた金額の納付があった日(その日が当該納税の告知を受けた金額の法定納期限前である場合には、当該法定納期限)

ハ 不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額……当該不納付加算税過誤納相当額に係る不納付加算税又は当該重加算税過誤納相当額に係る重加算税の納付があった日(その日が当該不納付加算税又は当該重加算税の法定納期限前である場合には、当該法定納期限)

なお、加算金を計算する場合の割合は、計算の対象となる日の属する年ごとに「年7.3%」と「特例基準割合(各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における「国内銀行の貸出約定平均金利(新規・短期)」の合計を12で除して計算した割合として各年の前年の12月15日までに財務大臣が告示する割合+1%)」のいずれか低い割合が適用されます。

④ 附帯税過誤納相当額の非課税等

附帯税過誤納相当額(延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額及び重加算税過誤納相当額をいいます。④において同じです。)については所得税を課さないものとされ、また、附帯税過誤納相当額の額は法人の各事業年度の所得の金額又は各連結事業年度の連結所得の金額の計算上益金の額に算入しないものとされました(所得相互免除法33④)。

なお、この益金不算入とされた附帯税過誤

納相当額の額は、利益積立金額又は連結利益積立金額の計算における所得の金額又は個別所得金額並びに特定同族会社の留保金課税制度の留保金額及び留保控除額の計算における所得等の金額又は連結所得等の金額に、それぞれ含まれることとされています（所得相互免除令27②）。

⑤ 特別過誤納金の支給を受ける権利の消滅時効

特別過誤納金、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額、重加算税過誤納相当額又は加算金の支給を受ける権利は、2年間行使しないことによって、時効により消滅することとされました（所得相互免除法33⑤）。

（注）特別過誤納金等の支給を受ける権利の時効については、還付金等の国に対する請求権と同様に、その援用を要せず、また、その権利を放棄することができないこととされました（所得相互免除法33⑥において準用する通法72②）。

⑥ 国税通則法及び地方税法の準用

特別過誤納金の支給、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額の支給、加算金、特別過誤納金等の支給を受ける権利に係る時効その他加算金の端数計算については、国税通則法及び地方税法の必要な規定を準用することとされました（所得相互免除法33⑥⑦、所得相互免除令27③④）。

7 外国との間での租税に関する情報交換のための枠組みの実施に係る国内法の整備

日台民間租税取決め第25条（情報の交換）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり「外国の租税に関する権限のある機関への情報提供」を措置することとされました。

(1) 制度の概要

財務大臣は、一定の要件を満たすことを条件として、外国の租税に関する権限のある機関に

対し、その職務（租税に関する法令に規定する国税庁、国税局若しくは税務署若しくは国税不服審判所又は都道府県若しくは市区町村の職務に相当するものに限り、(2)において同じです。）の遂行に資すると認められる租税に関する情報（当該外国の租税に関する法令の運用又は執行に関連するものに限り、(2)において同じです。）の提供を行うことができることとされました（所得相互免除法41①、42①）。

(2) 外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する要件

外国の租税に関する権限のある機関への情報提供に関する具体的な要件は、次のいずれにも該当しないこととされています（所得相互免除法41①但書）。

- ① 外国の租税に関する権限のある機関が、我が国が行う情報の提供に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められるとき。
- ② 我が国が提供する情報について外国において秘密の保持が担保されていないと認められるとき。
- ③ 我が国が提供する情報が、外国の租税に関する権限のある機関の職務の遂行に資する目的以外の目的で使用されるおそれがあると認められるとき、又は外国の租税に関する権限のある機関が行う犯罪事件の調査に使用されるおそれがあると認められるとき。
- ④ 情報の提供を行うことが、租税に関する法令の適正な執行に支障を及ぼし、その他我が国の利益を害することとなるおそれがあると認められるとき。
- ⑤ 外国の租税に関する権限のある機関から情報の提供の要請があった場合に、当該外国の租税に関する権限のある機関が当該要請に係る情報を入手するために通常用いるべき手段を用いなかったと認められるとき（当該手段を用いることが著しく困難であると認められるときを除きます。）。

(3) 外国の刑事事件の捜査等における使用制限の措置

上記(1)により提供される情報については、当該情報が外国の刑事事件の捜査又は審判に使用されないよう適切な措置がとられなければならないこととされました(所得相互免除法41②)。

8 その他の特例

日台民間租税取決めに規定された内容を実施するため、上記のとおり国内法の整備が行われることにより、租税条約に相当する枠組みが構築されることを踏まえ、今般の国内法の整備の一環として、租税条約を前提とした既存の国税関係法律の各制度が作用することとなるよう次のとおり所要の措置を講ずることとされました。

(1) 外国税額控除等の特例

① 居住者・内国法人に係る外国税額控除等の特例

イ 国外源泉所得の範囲の特例

(イ) 外国で課税が認められた所得

外国の法令により当該外国において租税を課することができることとされる所得のうち、当該外国において外国所得税又は外国法人税が課されるものは、居住者又は内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外源泉所得とされる「租税条約で課税が認められた所得(所法95④十六、法法69④十五)」に該当することとされました(所得相互免除法31①一、③、所得相互免除令25)。

(ロ) 源泉地の置換えの対象となる対象利子等

居住者又は内国法人が、居住者若しくは内国法人から支払を受ける次に掲げる所得(当該居住者又は内国法人の外国事業所等を通じて行う事業に係るものに限り、)外国居住者等から支払を受ける次に掲げる所得(当該外国居住者等の国内事業所等(人的役務の提供を行う外国居住者等にあっては、当該外国居住者

等の当該人的役務の提供に係る支店等。(ロ及び②において同じです。))を通じて行う事業に係るものを除きます。)又は非居住者若しくは外国法人(外国居住者等に該当するものを除きます。(ロにおいて「第三国居住者等」といいます。))から支払を受ける次に掲げる所得(当該第三国居住者等の外国にある国内事業所等に相当するものを通じて行う事業に係るものに限り、)は、これらの所得に対応する所得税法第95条第4項各号又は法人税法第69条第4項各号に掲げる国外源泉所得に該当することとされました(所得相互免除法31①二、③)。

i 対象利子(国外源泉所得に該当するものを除きます。)

ii 対象使用料(国外源泉所得に該当するものを除きます。)

(注)「対象利子」の意義については上記5(2)③イ(ロ)iiを、「対象使用料」の意義については上記5(2)③イ(ロ)iiiを、それぞれ参照してください。②において同じです。

ロ 外国に所在する国外事業所等を有する居住者・内国法人に係る内部取引の範囲の特例

居住者又は内国法人の国外事業所等帰属所得を算定する場合において、当該居住者又は内国法人の国外事業所等が外国に所在するときは、内部取引には、当該居住者又は内国法人の国外事業所等と事業場等又は本店等との間の利子(手形の割引料(内国法人にあっては、手形の割引料、法人税法施行令第136条の2第1項に規定する満たない部分の金額)その他経済的な性質が利子に準ずるものを含みます。)の支払に相当する事実(内国法人にあっては、一定の金融機関に該当する内国法人の国外事業所等と本店等との間の利子の支払に相当する事実を除きます。)その他一定の事実、含まれないこととされました(所得相互免

除法31①三、③)。

(注) 認識しないこととされる内部取引の範囲は、国外事業所等が旧7条の定めのある租税条約の相手国等に所在する場合に認識しないこととされる国外事業所等と事業場等又は本店等との間の内部取引の範囲(所法95⑦、所令225の16、法法69⑦、法令145の15)と同様とされています。

ハ 単純購入非課税に関する取扱い

居住者又は内国法人の国外事業所等が、外国に所在し、かつ、当該居住者又は内国法人の国外事業所等が事業場等又は本店等のために棚卸資産を購入する業務及びそれ以外の業務を行う場合には、当該国外事業所等のその棚卸資産を購入する業務から生ずる国外事業所等帰属所得は、ないものとすることとされました(所得相互免除法31①四、③)。

② 非居住者・外国法人に係る外国税額の控除の特例

国内事業所等に該当する恒久的施設を有する外国居住者等が、居住者若しくは内国法人から支払を受ける次に掲げる所得(当該居住者又は内国法人の外国事業所等を通じて行う事業に係るものに限り)、外国居住者等から支払を受ける次に掲げる所得(当該外国居住者等の国内事業所等を通じて行う事業に係るものを除きます。)又は非居住者若しくは外国法人(外国居住者等に該当するものを除きます。②において「第三国居住者等」といいます。)から支払を受ける次に掲げる所得(当該第三国居住者等の外国にある国内事業所等に相当するものを通じて行う事業に係るものに限り)は、これらの所得に対応する所得税法第165条の6第4項各号又は法人税法144条の2第4項各号に掲げる国外源泉所得に該当することとされました(所得相互免除法31②④)。

イ 対象利子(国外源泉所得に該当するものを除きます。)

ロ 対象使用料(国外源泉所得に該当するも

のを除きます。)

(2) 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除

① 制度の概要

法人と当該法人に係る国外関連者(外国居住者等に該当するものに限り)と(2)及び(3)において「特定国外関連者」といいます。)との間の国外関連取引につき移転価格税制の適用がある場合において、一定の要件を満たすときは、国税局長又は税務署長は、国税庁長官の確認があった一定の期間に相当する期間について延滞税を免除することができることとされました(所得相互免除法35)。

(注) 制度の基本的な仕組みは、国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除(措法66の4②)と同様とされています。

② 延滞税の免除の要件

本特例の適用を受ける際の要件は、次のとおりとされています(所得相互免除法35、所得相互免除令29①)。

イ 国外関連取引に係る独立企業間価格につき上記6(2)①の国税庁長官の確認があったこと。

ロ 外国の租税に関する権限のある機関が、国外関連取引に係る独立企業間価格に相当する金額に基づき特定国外関連者に係る当該外国の租税を減額し、かつ、その減額により還付をする金額に、還付加算金に相当する金額の全部又は一部を付さないこと(その付さない金額の計算の基礎となる期間につき国税庁長官が確認した場合に限り)。

③ 免除の対象となる延滞税

免除の対象となる延滞税は、法人が移転価格税制の適用により納付すべき法人税に係る延滞税及び地方法人税に係る延滞税のうちその計算の基礎となる期間で、外国の租税に関する権限のある機関が独立企業間価格に相当

する金額に基づき特定国外関連者に係る当該外国の租税を減額し、かつ、その減額により還付をする金額に付さないこととした還付加算金に相当する金額の計算の基礎となる期間につき国税庁長官の確認があった場合における当該期間に相当する期間に対応する部分に相当する金額とされています（所得相互免除法35）。

この「移転価格税制の適用により納付すべき法人税に係る延滞税及び地方法人税に係る延滞税」とは、具体的には、次に掲げる延滞税をいいます（所得相互免除令29②）。

イ 移転価格税制を適用した場合に納付すべき法人税の額から移転価格税制の適用がなかったとした場合に納付すべき法人税の額に相当する金額を控除した金額に係る延滞税

ロ 移転価格税制を適用した場合に納付すべき地方法人税の額から移転価格税制の適用がなかったとした場合に納付すべき地方法人税の額に相当する金額を控除した金額に係る延滞税

④ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記と同様の措置が講じられています（所得相互免除法35、所得相互免除令29）。

(3) 外国居住者等との間の取引につき国外関連者との取引に係る課税の特例の適用がある場合の納税の猶予の特例

① 制度の概要

法人と当該法人に係る特定国外関連者との間の国外関連取引につき移転価格税制による更正又は決定を受けた場合において、当該特定国外関連者が外国の租税に関する権限のある機関に対し当該外国における課税上の取扱いに関する申立てを行ったと認めるときは、税務署長等は、一定の期間につき、移転価格税制による更正又は決定に係る法人税の額及びその加算税の額等の納税を猶予することができることとされました（所得相互免除法36

①本文）。

（注）制度の基本的な仕組みは、国外関連者との取引に係る課税の特例に係る納税の猶予（措法66の4の2）と同様とされています。

② 適用対象者

納税の猶予を受けることができる者は、移転価格税制の更正又は決定を受けた法人とされています（所得相互免除法36①本文）。

ただし、納税の猶予の申請を行う者に、当該申請の時に納税の猶予の対象となる法人税の額及び地方法人税の額以外の国税の滞納がある場合は、納税の猶予を受けることができないこととされています（所得相互免除法36①但書）。

③ 納税の猶予の対象となる法人税の額及び地方法人税の額並びに加算税の額

納税の猶予の対象となる法人税の額及び地方法人税の額並びに加算税の額は、移転価格税制の更正又は決定により納付すべき法人税の額及び地方法人税の額並びに当該法人税の額及び地方法人税の額に係る加算税の額とされています（所得相互免除法36①本文）。

この場合において、更正又は決定に移転価格税制以外のものが含まれているときは、納税の猶予の対象となる法人税の額及び地方法人税の額並びに加算税の額は、次に掲げる金額の合計額とすることとされています（所得相互免除令30①）。

イ 移転価格税制の更正又は決定により納付すべき法人税の額（ロにおいて「更正決定に係る法人税の額」といいます。）から、当該更正又は決定のうち納税の猶予の対象となる法人税の額に係る部分がなかったものとして計算した場合に納付すべきものとされる法人税の額（ロにおいて「猶予対象以外の法人税の額」といいます。）を控除した金額

ロ 更正決定に係る法人税の額を基礎として課することとされる加算税の額から、猶予対象以外の法人税の額を基礎として課することとされる加算税の額を控除した金額

- ハ 移転価格税制の更正又は決定により納付すべき地方法人税の額（二において「更正決定に係る地方法人税の額」といいます。）から、当該更正又は決定のうち納税の猶予の対象となる地方法人税の額に係る部分がなかったものとして計算した場合に納付すべきものとされる地方法人税の額（二において「猶予対象以外の地方法人税の額」といいます。）を控除した金額
- ニ 更正決定に係る地方法人税の額を基礎として課することとされる加算税の額から、猶予対象以外の地方法人税の額を基礎として課することとされる加算税の額を控除した金額
- ④ 納税の猶予期間
- 納税の猶予期間は、その納期限（申請が当該納期限後であるときは当該申請の日。④において同じです。）から上記 6(2)①の国税庁長官の確認に基づく更正があった日の翌日から1月を経過する日までの期間とされています（所得相互免除法36①本文）。
- ただし、次に掲げる場合には、納税の猶予期間は、その納期限からそれぞれの場合に該当する旨を国税庁長官が通知した日の翌日から1月を経過する日までの期間とされています（所得相互免除令30②）。
- イ 外国の租税に関する権限のある機関が当該外国の法人税に相当する税の課税上上記 6(2)①のその異なることとなった内容を基礎とすることとなると認めるに至らないと国税庁長官が認めた場合
- ロ 納税の猶予の対象となる法人税の額及び地方法人税の額に関し上記 6(2)①の国税庁長官の確認があった場合において、当該確認に係る上記 6(2)①のその異なることとなった内容が当該法人税の額及び地方法人税の額を変更するものでないとき。

⑤ 担保の徴取等

担保の徴取（所得相互免除法36②において準用する措法66の4の2②③）、納税の猶予の通知・納税の猶予の効果（所得相互免除法

36②において準用する措法66の4の2④）、納税の猶予の取消し（所得相互免除法36②において準用する措法66の4の2⑤）、延滞税の免除（所得相互免除法36②において準用する措法66の4の2⑦）、納税の猶予の申請手続（所得相互免除令30③において準用する措令39の12の2③）等は、国外関連者との取引に係る課税の特例に係る納税の猶予と同様とされています。

⑥ 連結納税制度

連結納税制度の場合についても、上記と同様の措置が講じられています（所得相互免除法36、所得相互免除令30）。

(4) 外国居住者等の内部取引につき外国法人の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除等

恒久的施設（国内事業所等に該当するものに限ります。（4）において「特定恒久的施設」といいます。）を有する外国居住者等の事業場等若しくは本店等と特定恒久的施設との間の内部取引の対価の額とした額につき内部取引に係る課税の特例の適用がある場合又は居住者の事業場等若しくは内国法人の本店等と国外事業所等（外国に所在するものに限ります。）との間の内部取引の対価の額とした額につき国外所得金額の計算の特例の適用がある場合について、上記(2)と同様の延滞税の免除及び上記(3)と同様の納税の猶予の特例が措置されました（所得相互免除法37、所得相互免除令31）。

9 適用関係

日台民間租税取決め第28条（効力発生）に規定されている内容を踏まえ、次のとおり日台民間租税取決めで規定された内容の実施に係る国内法の整備に関する適用関係を措置することとされました。

具体的には、上記 1 から 8 までの改正は、平成 29 年 1 月 1 日から施行されます（改正法附則 1 五口、改正国際運輸業所得相互免除令附則 1、所得相互免除規附則 1、改正法の一部の施行期日を定

める政令)。

また、上記 1 から 8 までの改正に伴う経過措置は、次のとおりとされています。

- (1) 上記 1 から 8 までの改正（上記 5(1)の改正、上記 5(2)⑥イ(イ)ii、ロ(イ)iii及びハ(ロ)iiの改正、上記 5(2)⑦イ(イ)iiiの改正、上記 6(2)の改正並びに上記 6(3)の改正を除きます。）は、原則として、個人の平成29年分以後の所得税又は法人の同年 1 月 1 日以後に開始する事業年度分の法人税若しくは同日以後に開始する連結事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則56①）。
- (2) 上記 5(2)①イ(イ)i から iii までの改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象事業所得（上記 5(2)①イ(イ)i の事業から生ずる所得をいいます。(2)において同じです。）又は同日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象事業所得に係る同年分以後の所得税若しくは同日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則56④）。なお、上記 5(2)①イ(ロ)の改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (3) 上記 5(2)②イの改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象国際運輸業所得（上記 5(2)②イ(ロ)の国際運輸業に係る所得をいいます。(3)において同じです。）又は同日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象国際運輸業所得に係る同年分以後の所得税若しくは同日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則56⑩）。なお、上記 5(2)②ロの改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (4) 上記 5(2)③イ(イ)i、上記 5(2)③イ(イ)iii(i)及び上記 5(2)③イ(イ)（上記 5(2)③イ(イ)i 及び iii(i)に係る部分に限ります。）の改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記 5(2)③イ(イ)i の対象配当等又は上記 5(2)③イ(イ)iii(i)の対象利子若しくは非課税対象利子について適用されます（改正法附則56⑬）。なお、上記 5(2)③ロの改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (5) 上記 5(2)③イ(イ)ii、上記 5(2)③イ(イ)iii(ii)及び上記 5(2)③イ(イ)（上記 5(2)③イ(イ)ii 及び iii(ii)に係る部分に限ります。）の改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記 5(2)③イ(イ)ii の対象配当等又は上記 5(2)③イ(イ)iii(ii)の対象利子若しくは非課税対象利子に係る同年分以後の所得税又は同日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則56⑭）。なお、上記 5(2)③ロの改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (6) 上記 5(2)④イ(イ)から(イ)までの改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記 5(2)④イ(イ)の割引債の償還差益について適用されます（改正法附則56⑱）。なお、上記 5(2)④ロの改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (7) 上記 5(2)⑤イ(イ)及び(ロ)の改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象資産譲渡所得（上記 5(2)⑤イ(ロ)の資産の譲渡により生ずる所得をいいます。(7)において同じです。）又は同日以後に外国居住者等が支払を受けるべき対象資産譲渡所得に係る同年分以後の所得税若しくは同日以後に開始する事業年度分の法人税について適用されます（改正法附則56⑲）。なお、上記 5(2)⑤ロの改正に伴う経過措置も同様とされています。
- (8) 上記 5(2)⑥イ(イ)及び(ロ)、上記 5(2)⑥ロ(イ)i 及び ii、上記 5(2)⑥ハ(イ)i (i)及び(ii)並びに上記 5(2)⑥ハ(ロ)i の改正は、平成29年 1 月 1 日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記 5(2)⑥イ(ロ)の恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬若しくは上記 5(2)⑥ハ(イ)i (ii)の船舶等に係る外国居住者等対象報酬又は同日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記 5(2)⑥イ(ロ)の恒久的施設帰属所得に該当する人的役務提供報酬、上記 5(2)⑥ロ(イ)ii の外国居住者等対象報酬若しくは上記 5(2)⑥ハ(ロ)i の船舶等に係る外国居住者等対象報酬に係る同年分以後の所得税について適用されます（改正法附則56㉑）。
- (9) 上記 5(2)⑦イ(イ)i 及び ii、上記 5(2)⑦ロ並びに上記 5(2)⑦ハ(イ)及び(ロ)の改正は、平成29年 1

月1日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記5(2)⑦ロの給与若しくは上記5(2)⑦ハロの退職手当等又は同日以後に外国居住者等が支払を受けるべき上記5(2)⑦イ(i)iiの対象給与、上記5(2)⑦ロの給与若しくは上記5(2)⑦ハロの退職手当等に係る同年分以後の所得税について適用されます(改正法附則56②)。

- (10) 上記5(2)⑧の改正は、平成29年1月1日以後に個人が支払を受けるべき対象給与等(上記5(2)⑧イ(i)若しくはロに定める所得、上記5(2)⑧ロ(i)若しくはロに定める所得又は上記5(2)⑧ハ(i)若しくはロに定める年金をいいます。(10)において同じです。)又は同日以後に個人が支払を受けるべき対象給与等に係る同年分以後の所得税について適用されます(改正法附則56③)。

(11) 上記5(2)⑨の改正は、平成29年1月1日以後に学生等若しくは事業修習者が支払を受けるべき対象給付(上記5(2)⑨ハの給付をいいます。(11)において同じです。)又は同日以後に学生等若しくは事業修習者が支払を受けるべき対象給付に係る同年分以後の所得税について適用されます(改正法附則56⑤)。

(12) 上記7の改正は、平成29年1月1日以後に開始する課税期間(租税に関する法令の規定により租税の課税標準の計算の基礎となる期間をいいます。(12)において同じです。)分の租税(課税期間のない租税については、その納税義務が同日以後に成立する租税)に関する情報について適用されます(改正法附則56⑧)。

Ⅲ 外国人等の国際運輸業に係る所得に対する相互主義による所得税等の非課税に関する法律以外の国税関係法律の改正

日台民間租税取決めに規定された内容を実施するため、前述Ⅱのとおり国内法の整備が行われることにより、租税条約に相当する枠組みが構築されることを踏まえ、今般の国内法の整備の一環として、租税条約を前提とした既存の国税関係法律の各制度が作用することとなるよう次のとおり所要の措置を講ずることとされました。

1 所得税法関係

(1) 外国転出時課税の規定の適用を受けた場合の譲渡所得等の特例の改正

① 改正前の制度の概要

イ 制度の概要

居住者が外国転出時課税の規定の適用を受けた有価証券等又は未決済デリバティブ取引等の譲渡又は決済をした場合における事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その外国転出時課税の規定により課される外国所得税の額の計算において収入金額に算入することとされた金額を当該有価証券等の取得に要した金額とし、又は未決済デリバティブ取

引等の決済損益額から当該外国所得税の額の計算において算出された利益の額の減算等を行うこととされています(所法60の4①②)。

ロ 外国転出時課税の規定の意義

上記イの「外国転出時課税の規定」とは、我が国以外の国又は地域における次に掲げる事由が生じた場合に国外転出をする場合の譲渡所得等の特例の規定(所法60の2①～③)に相当する当該国又は地域の法令の規定によりその有している有価証券等又は契約を締結している未決済信用取引等若しくは未決済デリバティブ取引の譲渡又は決済があったものとみなして外国所得税を課することとされている場合における当該国又は地域の法令の規定をいいます(所法60の4③、旧所令170の3②)。

(イ) 国外転出に相当する事由

(ロ) 国籍その他これに類するものを有しないこととなること。

(ハ) 租税条約上の双方居住者の振分けルールによりいずれか一方の締約国の居住者

とみなされることとなること。具体的には、我が国以外の国又は地域が締結した所得に対する租税に関する二重課税防止のための条約（いわゆる租税条約）の規定により当該条約の締約国又は締約者のうち一方の締約国又は締約者において国外転出をする場合の譲渡所得等の特例に係る外国税額控除の特例（所法95の2①）の対象となる外国所得税（下記②において同じです。）を課される者でないものとみなされることとなることとされています。

② 改正の内容

「外国転出時課税の規定」に該当することとなる事由に、前述Ⅱ2(2)①から④までに掲げる場合に相当する場合その他これに類する場合に該当することにより外国（前述Ⅱ4(1)から(4)までのいずれかに該当しない場合における当該外国を除きます。下記(2)①ロ及び②ロにおいて同じです。）において外国所得税を課される者でないものとみなされることとなることが追加されました（所令170の3②二）。

（注）「外国」の意義については、前述Ⅱ1(1)を参照してください。以下同じです。なお、「外国」をいわゆる相互主義を満たすものに限定しているのは、上記の改正が外国居住者等所得相互免除法第2章の規定の適用により租税条約に相当する枠組みが構築されることを前提としていることによるものです。

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日以後に生ずる事由について適用され、同日前に生じた事由については従前どおりとされています（改正国際運輸業所得相互免除令附則3①）。

(2) 外国税額控除制度の改正

① 居住者の外国税額控除

イ 改正前の制度の概要

(イ) 制度の概要

居住者が各年において外国所得税を納付することとなる場合には、次の算式により計算した金額（イにおいて「控除限度額」といいます。）を限度として、その外国所得税の額（通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額その他一定の外国所得税の額を除きます。）をその年分の所得に対する所得税の額から控除することとされています（所法95①、所令222）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{その年分の所得税の額}}{\text{その年分の所得総額}} \times \frac{\text{その年分の調整国外所得金額}}{\text{その年分の所得総額}}$$

(ロ) 国外事業所等の範囲

国外事業所等帰属所得は、居住者の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外所得金額に該当し、具体的には、居住者が国外事業所等を通じて事業を行う場合において、当該国外事業所等が当該居住者から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、当該国外事業所等が果たす機能、当該国外事業所等において使用する資産、当該国外事業所等と当該居住者の事業場等との間の内部取引その他の状況を勘案して、当該国外事業所等に帰せられるべき所得とされています（所法95④一）。

この「国外事業所等」とは、我が国が租税条約を締結している相手国等については当該租税条約の相手国等内にある当該租税条約に定める恒久的施設に相当するものをいい、その他の国又は地域については当該国又は地域にある恒久的施設に相当するものをいいます（旧所令225の2①）。

(ハ) 外国税額控除の対象とならない外国所得税の額

外国所得税に該当するものであっても、租税条約の相手国等において当該租税条

約上の上限を超えて課される外国所得税の額等については、外国税額控除の対象とならないこととされています（所法95①、旧所令222の2④四）。

ロ 改正の内容

(イ) 国外事業所等の範囲

国外事業所等について、外国については当該外国にある国内事業所等に相当するものとされました（所令225の2①）。

（注）「国内事業所等」の意義については、前述Ⅱ1(3)を参照してください。以下同じです。

(ロ) 外国税額控除の対象とならない外国所得税の額

外国において課される外国所得税のうち、当該外国において、所得税等の非課税等に関する規定により当該外国に係る外国居住者等の対象国内源泉所得に対して所得税を軽減し、又は課さないこととされる条件と同等の条件により軽減することとされる部分に相当する金額又は免除することとされる額に相当する金額が、外国税額控除の対象とならない外国所得税の額に追加されました（所令222の2④四）。

（注）「所得税等の非課税等に関する規定」の意義については前述Ⅱ4を、「外国居住者等」の意義については前述Ⅱ1(2)を、「対象国内源泉所得」の意義については前述Ⅱ4を、それぞれ参照してください。以下同じです。

ハ 適用関係

上記ロの改正は、平成29年分以後の所得税について適用され、同年分前の所得税については従前どおりとされています（改正国際運輸業所得相互免除令附則3②）。

② 非居住者に係る外国税額の控除

イ 改正前の制度の概要

恒久的施設を有する非居住者が各年において外国所得税を納付することとなる場合には、恒久的施設帰属所得に係る所得の金

額につき計算した所得税の額のうち、その年において生じた国外所得金額に対応するものとして計算した金額を限度として、その外国所得税の額（恒久的施設帰属所得につき課される外国所得税の額に限り、通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国所得税の額その他一定の外国所得税の額を除きます。）をその年分の所得税の額から控除することとされています（所法165の6①）。

この外国税額控除の対象とならない「一定の外国所得税の額」とは、租税条約の相手国等において当該租税条約上の上限を超えて課される外国所得税の額等をいいます（所令292の9①②）。

ロ 改正の内容

非居住者の居住地国以外の国又は地域において課される外国所得税の額のうち、当該外国所得税の課税標準となる所得を居住者の所得とした場合にその所得に対して当該外国所得税が課されるとしたならば、外国において、所得税等の非課税等に関する規定により当該外国に係る外国居住者等の対象国内源泉所得に対して所得税を軽減し、又は課さないこととされる条件と同等の条件により軽減することとされる部分に相当する金額又は免除することとされる額に相当する金額が、外国税額控除の対象とならない外国所得税の額に追加されました（所令292の9②二）。

ハ 適用関係

上記ロの改正は、平成29年分以後の所得税について適用され、同年分前の所得税については従前どおりとされています（改正国際運輸業所得相互免除令附則3②）。

2 法人税法関係

(1) 外国税額控除制度の改正

① 内国法人に係る外国税額の控除

イ 改正前の制度の概要

(イ) 制度の概要

内国法人が各事業年度において外国法人税を納付することとなる場合には、原則として、次の算式により計算した金額（イにおいて「控除限度額」といいます。）を限度として、その外国法人税の額（外国法人税のうちその所得に対する負担が高率な部分の額、通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国法人税の額その他一定の外国法人税の額を除きます。）を当該事業年度の所得に対する法人税の額から控除することとされています（法69①、法令142①）。

《算式》

$$\text{控除限度額} = \frac{\text{各事業年度の所得に対する法人税の額}}{\text{当該事業年度の調整国外所得金額}} \times \text{当該事業年度の所得金額}$$

(注) 連結法人の各連結事業年度の連結所得に対する法人税についても同様の制度が設けられています（法81の15）。制度の基本的な仕組みは内国法人に係る外国税額控除と同様ですので、以下では内国法人に係る外国税額控除について記載することとします。

(ロ) 国外事業所等帰属所得

国外事業所等帰属所得は、内国法人の外国税額控除に係る控除限度額の計算における国外所得金額に該当し、具体的には、内国法人が国外事業所等を通じて事業を行う場合において、当該国外事業所等が当該内国法人から独立して事業を行う事業者であるとしたならば、当該国外事業所等が果たす機能、当該国外事業所等において使用する資産、当該国外事業所等と当該内国法人の本店等との間の内部取引その他の状況を勘案して、当該国外事業所等に帰せられるべき所得とされています（法69④一）。

この「国外事業所等」とは、我が国が租税条約を締結している相手国等につい

ては当該租税条約の相手国等内にある当該租税条約に定める恒久的施設に相当するものをいい、その他の国又は地域については、当該国又は地域にある恒久的施設に相当するものをいいます（旧法令145の2①）。

(ハ) 外国税額控除の対象とならない外国法人税の額

外国法人税に該当するものであっても、移転価格課税の二次調整として課されるみなし配当課税や租税条約の相手国等において当該租税条約上の上限を超えて課される外国法人税の額等については、外国税額控除の対象とならないこととされています（旧法令142の2⑦⑧）。

ロ 改正の内容

(イ) 国外事業所等の範囲

国外事業所等について、外国（前述Ⅱ4(1)から(4)までのいずれかに該当しない場合における当該外国を除きます。(イ)、(ロ)ii及び②ロにおいて同じです。）については当該外国にある国内事業所等に相当するものとされました（法令145の2①）。

(ロ) 外国税額控除の対象とならない外国法人税の額

外国税額控除の対象とならない外国法人税の額として、次のものが追加されました。

i 前述Ⅱ6(2)の国税庁長官の確認があったことにより法人の所得の金額が減額される場合において、外国居住者等に支払われない金額に対し、これを配当等の額とみなして課される外国法人税の額（法令142の2⑦二）

ii 外国において課される外国法人税の額のうち、当該外国において、所得税等の非課税等に関する規定により当該外国に係る外国居住者等の対象国内源泉所得に対して法人税を軽減し、又は課さないこととされる条件と同等の条

件により軽減することとされる部分に相当する金額又は免除することとされる額に相当する金額（法令142の2⑧五）

ハ 適用関係

上記口の改正は、法人の平成29年1月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、法人の同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおりとされています（改正国際運輸業所得相互免除令附則4①）。

② 外国法人に係る外国税額の控除

イ 改正前の制度の概要

恒久的施設を有する外国法人が各事業年度において外国法人税を納付することとなる場合には、当該事業年度の恒久的施設帰属所得に係る所得の金額に係る法人税額のうち当該事業年度の国外所得金額に対応するものとして計算した金額を限度として、その外国法人税の額（恒久的施設帰属所得につき課される外国法人税の額に限り、外国法人税のうち、その所得に対する負担が高率な部分の額及び通常行われる取引と認められない取引に基因して生じた所得に対して課される外国法人税の額その他一定の外国法人税の額を除きます。）を当該事業年度の恒久的施設帰属所得に係る所得に対する法人税の額から控除することとされています（法法144の2①）。

この外国税額控除の対象とならない「一定の外国法人税の額」とは、租税条約の相手国等において当該租税条約上の上限を超えて課される外国法人税の額等をいいます（法令195）。

ロ 改正の内容

外国法人の本店所在地国以外の国又は地域において課される外国法人税の額のうち、当該外国法人税の課税標準となる所得を内国法人の所得とした場合にその所得に対して当該外国法人税が課されるとしたならば、外国において、所得税等の非課税等に関す

る規定により当該外国に係る外国居住者等の対象国内源泉所得に対して所得税若しくは法人税を軽減し、又は課さないこととされる条件と同等の条件により軽減することとされる部分に相当する金額又は免除することとされる額に相当する金額が、外国税額控除の対象とならない外国法人税の額に追加されました（法令195⑤二）。

ハ 適用関係

上記口の改正は、外国法人の平成29年1月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、外国法人の同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおりとされています（改正国際運輸業所得相互免除令附則4①）。

(2) 外国法人の確定申告の改正

① 改正前の制度の概要

イ 恒久的施設を有する外国法人に係る確定申告書

恒久的施設を有する外国法人は、原則として、各事業年度終了の日の翌日から2月以内に、税務署長に対し、確定した決算に基づき、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額等及びその他の国内源泉所得に係る所得の金額等を記載した確定申告書を提出しなければならないこととされています（法法144の6①本文）。

ただし、恒久的施設帰属所得に係る所得の金額及びその他の国内源泉所得に係る所得の金額の全部につき租税条約の規定及び国際運輸業所得相互免除法第1条（所得税又は法人税の非課税）の規定により法人税を課さないこととされる場合は、確定申告書を提出することを要しないこととされています（法法144の6①但書、法令203）。

ロ 恒久的施設を有しない外国法人に係る確定申告書

恒久的施設を有しない外国法人は、原則として、各事業年度終了の日の翌日から2

月以内に、税務署長に対し、確定した決算に基づき、恒久的施設を有しない外国法人に係る国内源泉所得に係る所得の金額等を記載した確定申告書を提出しなければならないこととされています（法法144の6②本文）。

ただし、恒久的施設を有しない外国法人に係る国内源泉所得を有しない場合又は恒久的施設を有しない外国法人に係る国内源泉所得に係る所得の金額の全部につき租税条約の規定により法人税を課さないこととされる場合は、確定申告書を提出することを要しないこととされています（旧法法144の6②但書）。

② 改正の内容

イ 恒久的施設を有する外国法人に係る確定申告書の提出を要しない場合

恒久的施設を有する外国法人が外国居住者等所得相互免除法第7条第2項から第4項まで及び第22項、第11条第1項から第3項まで、第15条第20項、第22項、第24項及び第31項並びに第19条第2項から第4項までの規定により恒久的施設帰属所得に係る所得の金額及びその他の国内源泉所得に係る所得の金額の全部につき法人税を課されないこととなる場合には、確定申告書の提出が不要とされました（法法144の6①、法令203①）。

ロ 恒久的施設を有しない外国法人に係る確定申告書の提出を要しない場合

恒久的施設を有しない外国法人が外国居住者等所得相互免除法第7条第2項（第1号を除きます。）から第4項まで、第11条第1項から第3項まで、第15条第20項、第22項、第24項及び第31項並びに第19条第2項（第1号を除きます。）から第4項までの規定により恒久的施設を有しない外国法人に係る国内源泉所得に係る所得の金額の全部につき法人税を課されないこととなる場合には、確定申告書の提出が不要とされました（法法144の6②但書、法令203②）。

③ 適用関係

上記②の改正は、外国法人の平成29年1月1日以後に開始する事業年度の所得に対する法人税について適用され、外国法人の同日前に開始した事業年度の所得に対する法人税については従前どおりとされています（改正法附則1五イ、改正国際運輸業所得相互免除令附則4①、改正法の一部の施行期日を定める政令）。

(3) 外国普通法人となった旨の届出の改正

① 改正前の制度の概要

イ 届出書の提出及び届出書の提出が不要とされる場合

恒久的施設を有しない外国法人である普通法人が恒久的施設を有することとなった場合又は恒久的施設を有しない外国法人である普通法人が人的役務提供事業を国内において開始し、若しくは法人税法第141条第2号に定める国内源泉所得で人的役務の提供に係る対価以外のものを有することとなった場合には、その外国法人である普通法人は、その恒久的施設を有することとなった日又はその開始した日若しくはその対価以外のものを有することとなった日以後2月以内に、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（法法149①）。

ただし、次の(イ)又は(ロ)に掲げる場合に該当するときは、この届出書の提出が不要とされています（旧法法149①但書、旧法令211）。

(イ) 恒久的施設を有することとなった外国法人である普通法人の課税対象となる国内源泉所得（法人税法第141条第1号イ及びロに掲げる国内源泉所得に限ります。）に係る所得の金額の全部につき租税条約等の規定（租税条約の規定及び国際運輸業所得相互免除法第1条の規定をいいます。ロ(イ)において同じです。）により法人税を課さないこととされる場合

(ロ) 恒久的施設を有しない外国法人である普通法人の国内源泉所得（法人税法第141条第2号に定める国内源泉所得に限ります。②イにおいて同じです。）に係る所得の金額の全部につき租税条約の規定により法人税を課さないこととされる場合

ロ 届出書の提出が不要とされた後に届出書の提出を要する場合

外国法人が上記イにより上記イの届出書の提出が不要とされた後に、次の(イ)又は(ロ)に掲げる場合に該当するときは、次の(イ)又は(ロ)のそれぞれに規定する国内源泉所得を有することとなった日以後2月以内に、一定の事項を記載した届出書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならないこととされています（旧法第149②）。

(イ) 上記イ(イ)の外国法人である普通法人が租税条約等の規定により法人税を課さないこととされる国内源泉所得以外の国内源泉所得（法人税法第141条第1号イ又はロに掲げる国内源泉所得に該当するものに限り。）を有することとなった場合

(ロ) 上記イ(ロ)の外国法人である普通法人が租税条約の規定により法人税を課さないこととされる国内源泉所得以外の国内源泉所得（法人税法第141条第2号に定める国内源泉所得に該当するものに限り。）を有することとなった場合

② 改正の内容

イ 届出書の提出を不要とする場合

上記①イ(イ)の「租税条約等の規定」に、外国居住者等所得相互免除法第7条第2項から第4項まで及び第22項、第11条第1項から第3項まで、第15条第20項、第22項、第24項及び第31項並びに第19条第2項から第4項までの規定が追加されました（法令211①）。

また、恒久的施設を有しない外国法人である普通法人の国内源泉所得に係る所得の

金額の全部につき外国居住者等所得相互免除法第7条第2項（第1号を除きます。）から第4項まで、第11条第1項から第3項まで、第15条第20項、第22項、第24項及び第31項並びに第19条第2項（第1号を除きます。）から第4項までの規定により法人税を課さないこととされる場合には、上記①イの届出書の提出が不要とされました（法第149①但書、法令211②）。

ロ 届出書の提出が不要とされた後に届出書の提出を要する場合

上記イにより上記①イの届出書の提出が不要とされた恒久的施設を有しない外国法人である普通法人が、その後上記①ロの届出書の提出を要する場合として、外国居住者等所得相互免除法第7条第2項（第1号を除きます。）から第4項まで、第11条第1項から第3項まで、第15条第20項、第22項、第24項及び第31項並びに第19条第2項（第1号を除きます。）から第4項までの規定により法人税を課さないこととされる国内源泉所得以外の国内源泉所得（法人税法第141条第2号に定める国内源泉所得に該当するものに限り。）を有することとなった場合が追加されました（法令211②）。

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日以後に一定の事項を記載した届出書を提出することとなる場合について適用され、同日前に当該届出書を提出することとなった場合については従前どおりとされています（改正法附則1五イ、改正国際運輸業所得相互免除令附則4②、改正法の一部の施行期日を定める政令）。

3 租税特別措置法関係

(1) 振替国債等の利子の課税の特例等の改正

① 改正前の制度の概要

イ 振替国債等の利子等の課税の特例

非居住者又は外国法人が、振替国債等又は特定振替社債等で特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座

において当該特定振替機関等の営業所等又は当該適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けているものにつき支払を受ける利子等については、一定の要件の下、所得税を課さないこととされています（措法5の2①、5の3①）。

ロ 振替割引債の差益金額等の課税の特例

非居住者又は外国法人が、特定振替割引債で特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座において当該特定振替機関等の営業所等又は当該適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けているものにつき支払を受ける償還金に係る差益金額については、一定の要件の下、源泉徴収の規定を適用しないこととされています（措法41の13の3①）。

また、外国法人が、特定振替割引債で特定振替機関等又は適格外国仲介業者から開設を受けている口座において当該特定振替機関等の営業所等又は当該適格外国仲介業者の特定国外営業所等を通じて振替記載等を受けているものの保有により生ずる所得については、法人税を課さないこととされています（措法67の17⑥）。

ハ 適格外国仲介業者の範囲

上記イ又はロの「適格外国仲介業者」とは、外国間接口座管理機関又は外国再間接口座管理機関のうち、租税条約その他の我が国が締結した国際約束（行政取極）で租税の賦課及び徴収に関する情報を相互に提供することを定める規定を有するもの我が国以外の締約国又は締約者に本店又は主たる事務所を有する者として国税庁長官の承認を受けた者をいいます（旧措法5の2⑦四、5の3④四、41の13の3⑦四）。

② 改正の内容

適格外国仲介業者の範囲に、外国居住者等所得相互免除法第41条第1項の規定により外国の機関に対して租税に関する情報の提供を行うことができることとされている場合における当該外国に本店又は主たる事務所を有す

る者として国税庁長官の承認を受けた者が追加されました（措法5の2⑦四、5の3④四、41の13の3⑦四、措令3⑥、3の2⑥、26の20⑥）。

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日から施行されます（改正法附則1五八、改正国際運輸業所得相互免除令附則1本文、改正法の一部の施行期日を定める政令）。

(2) 外国金融機関等の債券現先取引等に係る利子の課税の特例の改正

① 改正前の制度の概要

外国金融機関等が、対象債券に係る債券現先取引又は対象証券に係る証券貸借取引につき、特定金融機関等から支払を受ける特定利子については、所得税を課さないこととされています（措法42の2①）。

また、外国金融機関等が、対象債券に係る債券現先取引又は対象証券に係る証券貸借取引につき、特定金融機関等から支払を受ける貸借料等については、法人税を課さないこととされています（措法67の17⑦）。

なお、本特例の適用除外とされる次のいずれかの外国法人に該当する外国金融機関等が支払を受ける特定利子又は貸借料等については、本特例の適用はないこととされています（旧措法42の2②、67の17⑧）。

イ 過少資本税制上、特定利子又は貸借料等を支払う特定金融機関等の国外支配株主等に該当する外国法人。ただし、租税条約その他の我が国が締結した国際約束（行政取極）で租税の賦課及び徴収に関する情報を相互に提供することを定める規定を有するもの我が国以外の締約国又は締約者の法人はこれに該当しないこととされています。

ロ 外国子会社合算税制上の特定外国子会社等に該当する外国法人（イの外国法人を除きます。）

ハ 外国法人のその本店所在地国において特定利子又は貸借料等について外国法人税が

課されないこととされている場合における当該外国法人（イ又はロの外国法人を除きます。）。なお、当該特定利子又は貸借料等が本店所在地国以外の国又は地域に所在する営業所等において行う事業に帰せられる場合であって、当該営業所等の所在する国又は地域において当該特定利子又は貸借料等について外国法人税が課される場合は、これに該当しないこととされています。

② 改正の内容

上記①イによって本特例の適用除外とされる外国法人から、外国居住者等所得相互免除法第41条第1項の規定により外国の機関に対して租税に関する情報の提供を行うことができることとされている場合における当該外国の法人が除外されました（措法42の2②、措令27の2⑥）。

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日から施行されます（改正法附則1五八、改正国際運輸業所得相互免除令附則1本文、改正法の一部の施行期日を定める政令）。

(3) 国外関連者との取引に係る課税の特例（移転価格税制）の改正

① 改正前の制度の概要

法人と国外関連者との間の取引（国外関連者が恒久的施設を有する外国法人である場合には、当該国外関連者の恒久的施設帰属所得（租税条約の規定により法人税が軽減され、又は免除される所得を除きます。）に係る取引を除きます。）を独立企業間価格に比して低価又は高価で行ったことにより、その法人の所得が減少する場合には、その取引が独立企業間価格で行われたものとみなして法人税の課税所得を計算することとされています（措法66の4①、旧措令39の12⑤）。

② 改正の内容

本制度の対象外とされる恒久的施設帰属所得に係る取引から、外国居住者等所得相互免除法第7条第2項から第4項まで、第11条第

1項から第3項まで、第15条第19項（第1号を除きます。）から第24項まで及び第19条第2項から第4項までの規定により法人税が軽減され、又は非課税とされる所得に係る取引が除外されました（措令39の12⑤、措規22の10①）。

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日から施行されます（改正国際運輸業所得相互免除令附則1本文、改正法の一部の施行期日を定める政令、改正措規及び復興特別所得税省令附則1）。

(4) 国外支配株主等に係る負債の利子等の課税の特例（過少資本税制）の改正

① 改正前の制度の概要

内国法人の各事業年度の国外支配株主等及び資金供与者等に対する負債の平均残高が内国法人に係る国外支配株主等の資本持分の3倍に相当する金額を超える場合には、その事業年度において当該国外支配株主等及び当該資金供与者等に支払う負債の利子等（その支払を受ける者の課税対象所得（租税条約の規定により所得税又は法人税が軽減され、又は免除される所得を除きます。）に含まれるものを除きます。）の額のうちその超過額に対応する部分の金額は、損金の額に算入しないこととされています（措法66の5①⑤五、旧措令39の13②）。

② 改正の内容

本制度の対象外とされる課税対象所得の範囲から、次の所得が除外されました（措令39の13②、措規22の10の6②③）。

イ 非居住者の恒久的施設帰属所得のうち、外国居住者等所得相互免除法第7条第1項及び第4項、第11条第1項及び第3項、第15条第1項、第2項、第5項、第6項、第19項（第2号を除きます。）及び第23項、第19条第1項及び第4項並びに第20条第1項の規定により所得税が軽減され、又は非課税とされる所得

ロ 外国法人の恒久的施設帰属所得のうち、外国居住者等所得相互免除法第7条第2項から第4項まで、第11条第1項から第3項まで、第15条第19項（第1号を除きます。）から第24項まで及び第19条第2項から第4項までの規定により法人税が軽減され、又は非課税とされる所得

③ 適用関係

上記②の改正は、平成29年1月1日から施行されます（改正国際運輸業所得相互免除令附則1本文、改正法の一部の施行期日を定める政令、改正措規及び復興特別所得税省令附則1）。

4 復興財確法関係（復興特別所得税関係）

(1) 改正の内容

① 外国居住者等所得相互免除法の読替え

復興特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用について、次のとおり必要な読替規定が定められました。

イ 双方居住者の取扱い

所得税法等と同様に、双方居住者で前述Ⅱ2(2)①から④までに掲げる場合のいずれかに該当するものは、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法の施行地に住所及び居所を有しないものとみなして、復興特別所得税に関する規定（納税地に関する規定を除きます。）を適用することとされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法3①）。

（注）「双方居住者」の意義については、前述Ⅱ2(1)を参照してください。

ロ 割引債の償還差益に係る復興特別所得税の還付

外国居住者等が支払を受ける平成25年1月1日から平成49年12月31日までの間に発行された割引債の償還差益につき外国居住者等所得相互免除法第15条第1項又は第2項の規定の適用がある場合には、その割引債の発行者は、その割引債の発行の際に源

泉徴収をされた所得税の額に相当する金額の全部又は一部とその所得税の額につき併せて源泉徴収をされた復興特別所得税の額に相当する金額の全部又は一部とを併せて還付することとされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法18①、復興特別所得税政令13①による読替後の所得相互免除令17①）。

なお、この復興特別所得税の還付は、外国居住者等が所得税の還付請求書とその所得税に係る復興特別所得税の還付請求書とを併せて提出した場合に限り、割引債の償還の際、還付することとされています（復興特別所得税政令13①による読替後の所得相互免除令17⑤、復興特別所得税省令8③一）。

（注）我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する割引債の償還差益についても上記と同様の措置が講じられました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法18②、復興特別所得税政令13①による読替後の所得相互免除令17②③）。

ハ 外国居住者等所得相互免除法第18条第1項又は第2項の規定の適用がある場合の償還差益に対する復興特別所得税の額の法人税の額からの控除

法人税の額から控除される償還差益に対する復興特別所得税の額について、所得税の場合と同様に外国居住者等所得相互免除法第18条第1項の規定の適用により還付する復興特別所得税の額を控除することとされました（復興特別所得税政令13②による読替後の所得相互免除令17⑦）。

（注）我が国と外国において課税上の取扱いが異なる事業体が取得する割引債の償還差益についても上記と同様の措置が講じられました（復興特別所得税政令13②による読替後の所得相互免除令17⑦）。

ニ 人的役務提供報酬に対する復興特別所得税の還付

前述Ⅱ5(2)⑥ロ(i)又はハイii(i)の所得税の還付のための申告書を提出する者は、当該申告書と当該申告書に係る次に掲げる事項を記載した復興特別所得税の還付のための申告書とを併せて税務署長に提出し、復興特別所得税の還付を受けることができることとされました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法22①、復興特別所得税省令8③一)。

- (イ) 外国居住者等所得相互免除法第22条第1項第2号に掲げる所得税の額及びその所得税の額につき併せて源泉徴収をされた又はされるべき復興特別所得税の額
- (ロ) (イ)の金額の計算の基礎その他一定の事項

これらの申告書の提出があった場合には、税務署長は、上記(イ)の金額に相当する所得税及び復興特別所得税を併せて還付することとされました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法22②)。

なお、所得税においては、還付の対象となる源泉徴収税額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付相当額についてはその納付があるまでは還付しないこととされており(所得相互免除法22③)、復興特別所得税においても、復興特別所得税の還付のための申告書に記載された復興特別所得税の額のうちはまだ納付されていないものがあるときは、その未納付相当額についてはその納付があるまでは還付しないこととされました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法22③)。

還付する復興特別所得税については、所得税の還付のための申告書に添付すべき明細書等(所得相互免除令20において準用する所令297、所得相互免除規10②において準用する所規71)の規定を準用することとされました(復興特別所得税政令13①、復興特別所得税省令8③二)。

ホ 給与に対する復興特別所得税の還付

前述Ⅱ5(2)⑦イ(ロ)の所得税の還付のため

の申告書を提出する者についても上記ニと同様の制度が設けられました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法25、復興特別所得税政令13①による読替後の所得相互免除令22、復興特別所得税省令8③一)。

ヘ 源泉徴収による復興特別所得税に係る復興特別所得税過誤納相当額等の支給

(イ) 復興特別所得税過誤納相当額の支給

前述Ⅱ6(3)①の特別過誤納金を支給する際に、当該特別過誤納金と外国居住者等又は居住者が支払を受ける所得税等の非課税等に関する規定に規定する所得に係る源泉徴収による所得税として納付された金額につき併せて源泉徴収をされた復興特別所得税の額に相当する給付金(へにおいて「復興特別所得税過誤納相当額」といいます。)とを併せて支給することとされました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法33①本文)。

(注) 「特別過誤納金」の意義については、

前述Ⅱ6(3)①を参照してください。へにおいて同じです。

(ロ) 復興特別所得税に係る附帯税過誤納相当額の支給

特別過誤納金と復興特別所得税過誤納相当額とを併せて支給することとされたことに伴い、税務署長等は、特別過誤納金及び復興特別所得税過誤納相当額の支給をする場合において、附帯税過誤納相当額があるときは、当該特別過誤納金及び復興特別所得税過誤納相当額の支給を受ける者に対し、附帯税過誤納相当額及び当該附帯税過誤納相当額の2.1%に相当する給付金を支給することとされました(復興財確法33①による読替後の所得相互免除法33②)。

(注) 「附帯税過誤納相当額」とは、延滞税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額又は重加算税過誤納相当額をいい、これらの意義については、それぞれ前述Ⅱ6(3)②(注1)から(注3)まで

を参照してください。へにおいて同じです。

(イ) 復興特別所得税過誤納相当額等に係る加算金

税務署長等は、復興特別所得税過誤納相当額、不納付加算税過誤納相当額若しくは重加算税過誤納相当額の支払をし、又は充当をする場合には、一定の加算金をその支払をし、又は充当をすべき金額に加算しなければならないこととされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法33③）。

(ニ) 復興特別所得税過誤納相当額等の支給を受ける権利の消滅時効

復興特別所得税過誤納相当額、附帯税過誤納相当額又は加算金の支給を受ける権利は、2年間行使しないことによって、時効により消滅することとされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法33⑤）。

ト 外国居住者等の内部取引につき非居住者の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合の延滞税の免除

前述Ⅱ8(4)のとおり、内部取引に係る課税が行われた場合に、一定の要件を満たすときは、国税庁長官が確認した期間について、内部取引に係る課税の特例によって納付する所得税に係る延滞税を免除することができることとされました（所得相互免除法37①）が、この内部取引に係る課税の特例に係る所得税の異動に伴って復興特別所得税に異動が生じる場合におけるその復興特別所得税に係る延滞税についても、所得税に係る延滞税と同様の取扱いができるようにするため、外国居住者等所得相互免除法37①を読み替えて適用することとされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法37①）。

チ 外国居住者等の内部取引につき非居住者の内部取引に係る課税の特例の適用がある場合の納税の猶予

前述Ⅱ8(4)のとおり、内部取引に係る課税の特例においては、国税庁長官の確認の対象となる所得税及び加算税についての納税を猶予することができることとされました（所得相互免除法37①）が、納税が猶予されている所得税に係る復興特別所得税についても同様に納税を猶予することができるよう、外国居住者等所得相互免除法37①を読み替えて適用することとされました（復興財確法33①による読替後の所得相互免除法37①）。

② 外国居住者等所得相互免除法の規定の適用の特例等

外国居住者等所得相互免除法の規定の適用がある場合における復興特別所得税に関する規定の適用の特例が次のとおり定められました。

イ 対象配当等に対する復興特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用

(イ) 復興特別所得税の源泉徴収等の特例

下記iからvまでの所得については、課税の対象（復興財確法9）、法人に係る復興特別所得税の課税標準（復興財確法26）及び法人に係る復興特別所得税の税率（復興財確法27）並びに源泉徴収義務等（復興財確法28）の規定（下記ivの所得及び居住者が支払を受ける下記vの所得については、源泉徴収義務等の規定）は、適用しないこととされました（復興財確法33④一）。

したがって、これらの所得については、復興特別所得税の源泉徴収は行われず、基本的に課税は行われないこととなります。

- i 外国居住者等所得相互免除法第15条第1項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等
- ii 外国居住者等所得相互免除法第15条第3項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等
- iii 外国居住者等所得相互免除法第15条

第5項の規定の適用がある同項に規定する対象配当等

- iv 外国居住者等所得相互免除法第7条第5項に規定する第三国団体対象事業所得、同法第11条第4項に規定する第三国団体対象国際運輸業所得、同法第15条第7項の規定の適用がある同項に規定する第三国団体対象配当等、同条第8項の規定の適用がある同項に規定する非課税対象利子、同法第19条第5項に規定する第三国団体対象譲渡所得
- v 外国居住者等所得相互免除法第7条第6項に規定する特定対象事業所得、同法第11条第5項に規定する特定対象国際運輸業所得、同法第15条第9項の規定の適用がある同項に規定する特定対象配当等、同条第10項の規定の適用がある同項に規定する特定非課税対象利子

(注) なお、上記iv又はvの所得については、これらの所得に係る所得税の制度(所得相互免除法7⑦⑧後段⑩後段⑫後段⑭後段⑯後段⑰後段、11⑥～⑫、15⑫～⑱、19⑥)と同趣旨の制度が設けられています(復興財確法33④二・三)。

- (ロ) 復興特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の適用手続

上記イの所得に係る復興特別所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続については、上記イの所得に係る所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続に関する規定(所得相互免除規6①～⑧)の適用があるものとされました(復興特別所得税省令8③一)。したがって、上記イの所得に係る復興特別所得税についても、所得税と同様の外国居住者等所得相互免

除法の適用手続を行わなければならないこととなります。

なお、上記イの所得に対する復興特別所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続については、所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続に併せて行わなければならないものとされました(復興特別所得税省令8③一)。ただし、この復興特別所得税についての外国居住者等所得相互免除法第2章の軽減に関する規定の適用手続において提出すべき届出書に係る添付書類については、所得税についての届出書に係る添付書類が併せて提出されることから、その添付は要しないものとされました(復興特別所得税省令8③二)。

(注) 上記イの所得以外の所得に対する復興特別所得税についても、上記イの所得の場合と同様の外国居住者等所得相互免除法第2章の還付に関する規定の適用手続が定められています(復興特別所得税省令8③)。

- ロ その他の復興特別所得税に係る外国居住者等所得相互免除法の特例等

上記イのほか、所得税と同様の取扱いとする観点から、国税庁長官の確認があった場合の更正の請求の特例等(所得相互免除法32①～③⑤⑥)の規定を準用することとされています(復興財確法33⑤～⑧)。

(2) 適用関係

上記(1)の改正は、平成29年1月1日から施行されます(改正法附則1五二、改正国際運輸業所得相互免除令附則1本文、改正法の一部の施行期日を定める政令、改正措規及び復興特別所得税省令附則1)。