

目次

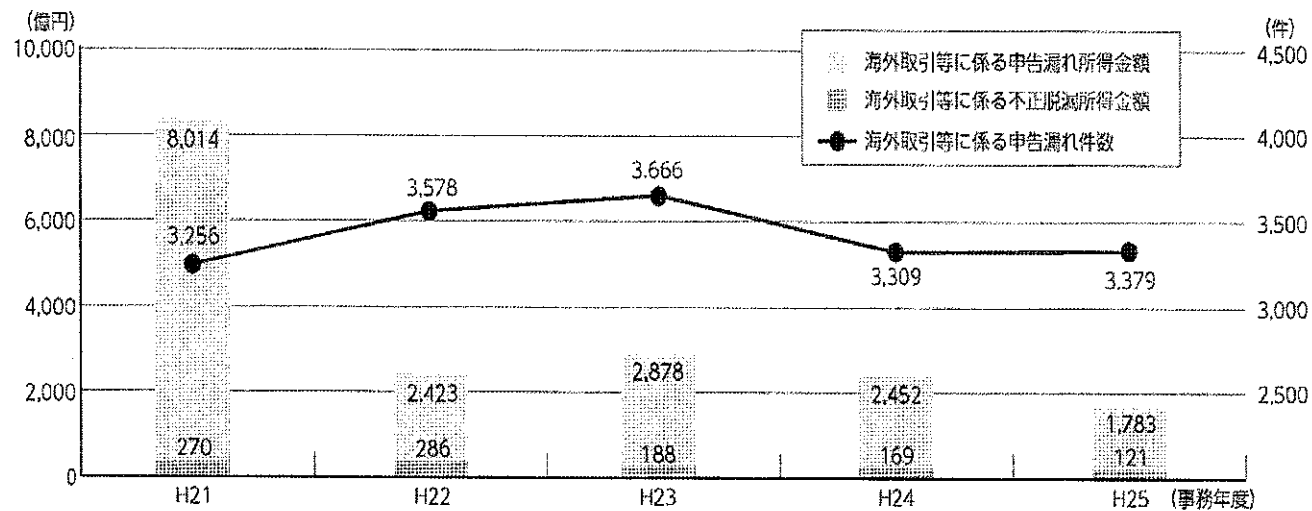
- 1 近年の海外取引に関する税制改正とその調査の実情について……………P2
- 2 国外転出時課税の適用場面～譲渡のみならず、贈与、相続でも適用あり～ ……P8
- 3 海外に居住する日本人への相続・贈与 ～誰が納税義務者で、どの財産が課税対象か～ ……P14
- 4 国外財産調書罰則規定の導入とその影響 ～どのように活用されているか～ ……P16
- 5 非居住者金融口座情報報告制度の整備 ～どの程度機能するのか～ ……P21
- 6 財産債務調書の見直し ～国外財産調書との関係は？～……………P24
- 7 海外居住親族に係る証明書類の添付の義務化 ～どんな書類が必要なのか～……………P29
- 8 今後の対応策 ～海外居住しかないのか～ ……P31

1 近年の海外取引に関する税制改正とその実情について

＜海外取引のある者や海外資産を保有する者への重点的な調査＞

国境を越えた事業・投資活動の活発化に伴い、海外取引を行っている納税者や海外資産を保有している納税者に対し、国外送金調書や租税条約に基づく情報交換制度を活用して、深度のある調査が行われています。

■ 国際課税に係る調査事績 (法人税)



出典：国税庁

海外取引等に係る調査等の状況(法人税)

(1)海外取引等に係る調査の状況

| 項目 | | | 事務年度等 | | 23 | | 24 | | 25 | |
|--------------------|---|----|--------|-------|--------|------|--------|-------|----|--|
| | | | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | | |
| 調査件数 | 1 | 件 | 15,247 | 110.5 | 12,506 | 82.0 | 12,277 | 98.2 | | |
| 申告漏れ件数 | 2 | 件 | 3,666 | 102.5 | 3,309 | 90.3 | 3,379 | 102.1 | | |
| 同上のうち 不正計算のあった件 | 3 | 件 | 606 | 97.4 | 470 | 77.6 | 416 | 88.5 | | |
| 申告漏れ所得金額 | 4 | 億円 | 2,878 | 118.8 | 2,452 | 85.2 | 1,783 | 72.7 | | |
| 同上のうち 不正脱漏所得金額 | 5 | 億円 | 188 | 65.7 | 169 | 89.7 | 121 | 71.6 | | |

(2)外国子会社合算税制(タックス・ヘイブン対策税制)に係る調査の状況

| 項目 | | | 事務年度等 | | 23 | | 24 | | 25 | |
|----------|---|----|-------|-------|-----|------|-----|------|----|--|
| | | | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | | |
| 申告漏れ件数 | 1 | 件 | 102 | 83.6 | 81 | 79.4 | 66 | 81.5 | | |
| 申告漏れ所得金額 | 2 | 億円 | 315 | 246.1 | 64 | 20.3 | 49 | 76.6 | | |

(3)移転価格税制に係る調査の状況

| 項目 | | | 事務年度等 | | 23 | | 24 | | 25 | |
|----------|---|----|-------|-------|-----|-------|-----|------|----|--|
| | | | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | 件数等 | 前年対比 | | |
| 申告漏れ件数 | 1 | 件 | 182 | 124.7 | 222 | 122.0 | 170 | 76.6 | | |
| 申告漏れ所得金額 | 2 | 億円 | 837 | 119.9 | 974 | 116.4 | 537 | 55.1 | | |

出典:国税庁

近年の税制改正

- 2013年4月～ 日本居住者による贈与・相続がすべて課税対象に
- 2014年3月～ 国外財産調書制度スタート(国外財産5,000万円超)
- 2015年7月～ 国外転出時課税制度スタート(有価証券等の時価総額が1億円以上)
- 2016年3月～ 財産債務調書制度スタート(所得2,000万円超かつ財産総額3億円以上
又は国外転出時課税の対象財産が1億円以上)
- 2017年1月 OECDの共通報告義務(CRS)による海外口座情報の情報交換開始

＜国税庁、「国際化」対応へ増員要望＞

国税庁は8月31日、平成28年度に向けた定員要求の内容を明らかにしました。この中で、特に近年増加している国際取引に関連したさまざまなポストの増員を求めています。

国税庁では、国際税務専門官、主任国際情報審理官、国際情報審理官、全国の税務署では、国際税務専門官の増員をそれぞれ要求しています。

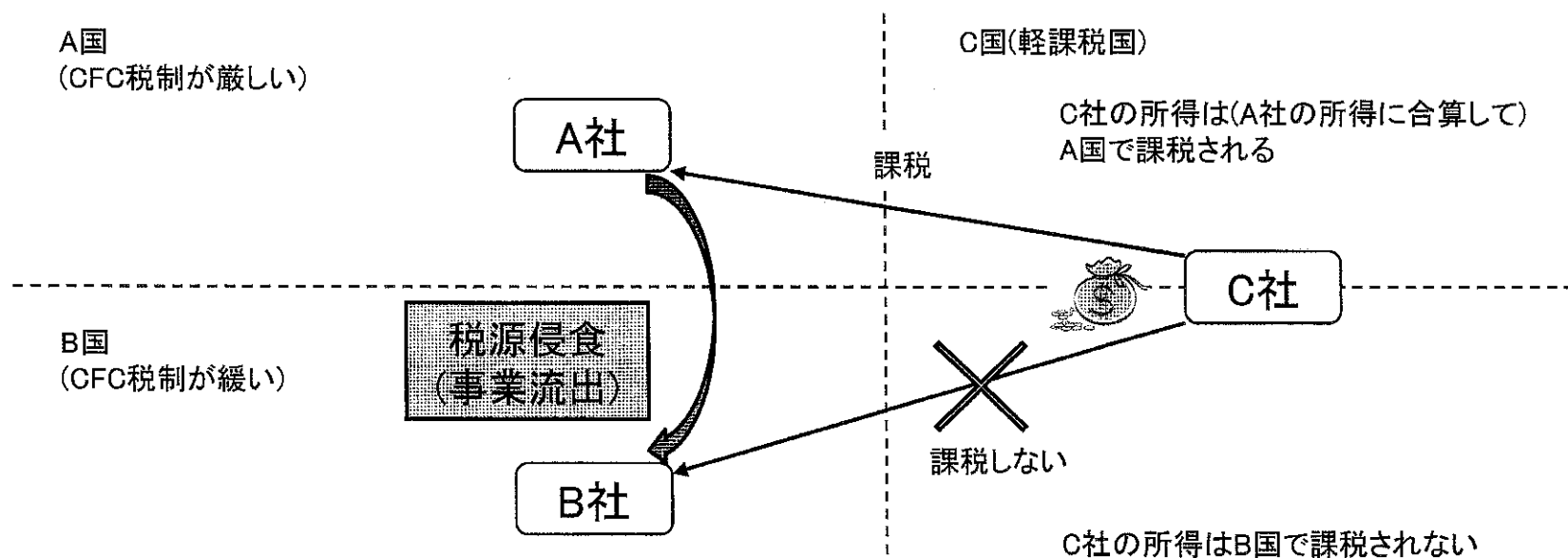
さらに、国税庁の国際業務課に「国際企画調整官(仮称)」を新たに設立することを要望しています。調査体制の整備を進め、国際課税事案への取り組みを充実させる方針です。

出典:第1496号 2015年9月15日号 税理士新聞

外国子会社合算税制の普及

個人にも適用あり

各国のCFC税制(※)が異なると、租税負担を避けるため、CFC税制が厳しい国(A国)からCFC税制が緩い国(B国)に事業が流出するおそれ。
 → B国がA国並みのCFC税制を導入することが求められる。



実効性のある外国子会社合算税制について勧告を策定し、各国がこれを導入する。

※CFC税制(Controlled Foreign Company)・・・タックス・ヘイブン対策税制

2 国外転出時課税制度の適用場面～譲渡のみならず、贈与、相続でも適用あり～

国外転出時課税制度(EXIT TAX)

■ 出国時の譲渡所得課税の特例の対象

- ① 1億円以上の有価証券を保有する者が平成27年7月1日以後に出国した場合
- ② 平成27年7月1日以後、1億円以上の有価証券等の保有者が相続や贈与により非居住者に有価証券等を移転した場合

注意点

相続贈与があった場合の規定は、有価証券等を1億円以上保有している者であれば、その相続や贈与で非居住者に実際に移転した有価証券等の額が1億円未満でも適用されます。

さらに、有価証券等の移転を受けた相続人や受贈者が相続税や贈与税の課税対象となる場合には、それぞれ相続税や贈与税が課税される一方、有価証券等を移転させた被相続人や贈与者にも、本制度により所得税が課税されることになりました。

※出国したことで本制度の対象になる場合、出国から5年以内に帰国すれば課税を取り消す規定が、また、出国から5年ないし10年間は納税を猶予できる規定が設けられています。(①)

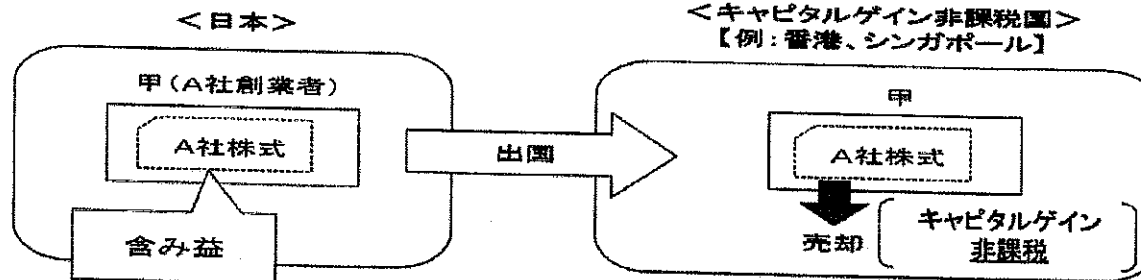
②の相続や贈与により本制度の対象となる場合も同様に、納税猶予や課税の取消し規定が設けられ、相続や贈与を受けた非居住者が5年以内に居住者となった場合には課税は取り消されるものと考えられます。

出国時の譲渡所得課税の特例について

【現状】

- 租税条約上、株式等のキャピタルゲインについては株式等を売却した者が居住している国に課税権があるとされている。
- これを利用し、巨額の含み益を有する株式を保有したまま、キャピタルゲイン非課税国（例：シンガポール、香港）に出国し、その後売却することにより、課税逃れを行うことが可能。

「居住地国移転」によるキャピタルゲイン課税の回避例



⇒ 日本でも出国先の国でもキャピタルゲインに対して課税されない。

【見直し】

- 上記のような課税逃れに対応するため、一定の高額資産家（※）を対象に、出国時に未実現のキャピタルゲイン（含み益）に対して特例的に課税する。

※ 出国時の有価証券等の評価額が1億円以上の者であり、かつ、出国直近10年内において5年を超えて居住者であった者。ただし、在住期間要件の判定にあたっては、入管法別表第一の在留資格で居住していた期間は、居住者でなかったものとみなす。

（注） 出国時の譲渡所得課税の特例を導入している国の例：アメリカ、イギリス、ドイツ、フランス、カナダ

- また、納税資金が不十分であることを勧告し、納税猶予を選択できることとする。

・ 納税猶予
（最長10年）

（ ・ 適切な担保の提供
・ 納税猶予継続届出書の提出（毎年） ）が必要

※対象資産の譲渡等の事由が生じた場合は猶予期間が終了

納税猶予期間内に対象資産を売却せずに帰国した場合には、利子税を含め免除

Q: 国外転出時課税とは、どのような制度ですか

A: 国外転出時課税は、国外転出をする時点で1億円以上有価証券や未決済の信用取引などの対象資産を所有している一定の居住者に対して、国外転出の時に、国外転出の時の価額又は国外転出の予定日の3か月前の日の価額で対象資産の譲渡等があったものとみなして、その対象資産の含み益に対して所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後に国外転出をする場合に適用されます。(所法60の2①～③)

国外転出時課税の対象となる方は、所有等している対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

Q: 国外転出(贈与)時課税とは、どのような制度ですか

A: 国外転出(贈与)時課税は、贈与をする時点で1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産を所有している一定の居住者が国外に居住する親族等(非居住者)へ対象資産の全部又は一部(以下「贈与対象資産」といいます。)を贈与したときに、贈与対象資産の譲渡等があったものとみなして、その贈与対象資産の含み益に対して贈与者に所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後に行われる贈与について適用されます。(所法60の3①～③)

国外転出(贈与)時課税の対象となる贈与者は、贈与対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

Q: 国外転出(相続)時課税とは、どのような制度ですか

A: 国外転出(相続)時課税は、相続開始の時点で1億円以上の有価証券や未決済の信用取引などの対象資産を所有している一定の居住者が亡くなり、国外に居住する相続人又は受遺者(以下「非居住者である相続人等」といいます。)がその相続又は遺贈により対象資産の全部又は一部(以下「相続対象資産」といいます。)を取得した場合は、その相続又は遺贈の時に取得した相続対象資産について譲渡等があったものとみなして、相続対象資産の含み益に対して被相続人に所得税が課税される制度で、平成27年7月1日以後の相続又は遺贈について適用されます。(所法60の3①～③)

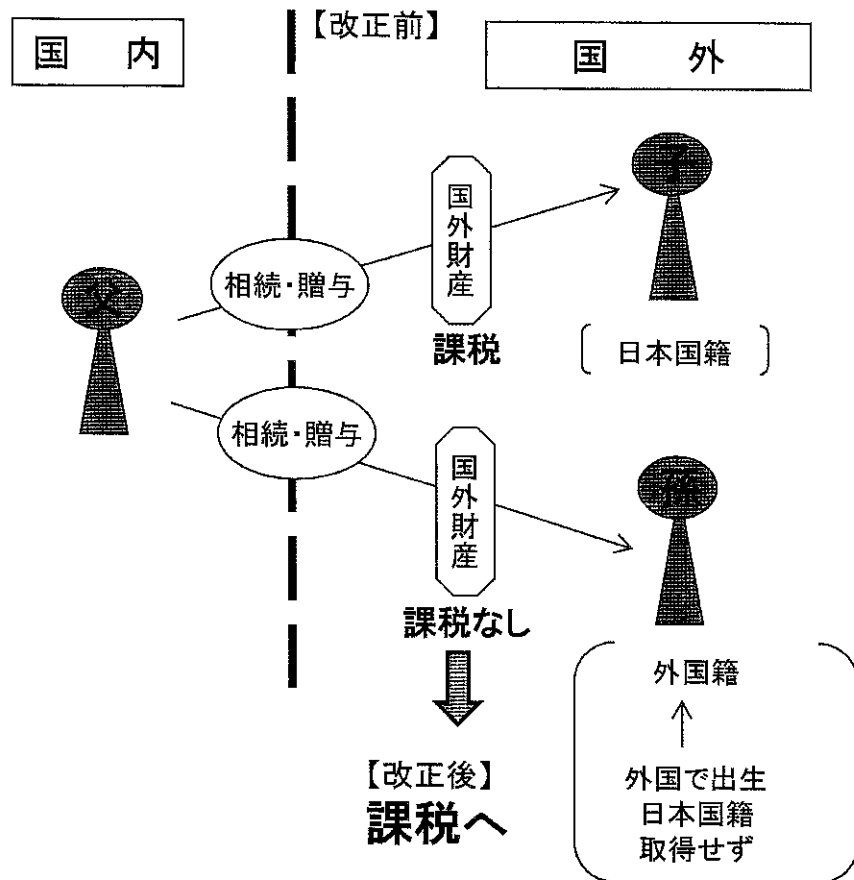
国外転出(相続)時課税の対象となる方(以下「適用被相続人等」といいます。)の相続人は、相続対象資産の譲渡等があったものとみなして、事業所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額を計算し、適用被相続人等の準確定申告書を提出するほか、所得税を納付する必要があります。

出典
国税庁: 国外転出課税制度(FAQ)

3 海外に居住する日本人への相続・贈与～誰が納税義務者で、どの財産が課税対象か？～

相続税・贈与税の納税義務の範囲

- 相続人等が国外で居住している場合において、その相続人等が日本国籍を有するときは、国外財産についても課税される一方で、日本国籍を有しないときは課税されてこなかった。
- 上記を利用して、子や孫等に外国籍を取得させることにより、国外財産への課税を免れるような租税回避事例が生じていることから、相続税・贈与税の納税義務の範囲について見直しが行われた。



【相続税・贈与税の納税義務の範囲(改正 25年4月1日以後適用)】

| 被相続人 贈与者 | 相続人 受贈者 | 国外に居住 | | |
|-------------|--------------|-----------------------|-----------|---------------------|
| | | 日本国籍あり | | 日本国籍 なし |
| | | 5年以内に国内に住所あり | 左記以外 | |
| 国内に居住 | | 国内財産 国外財産 ともに課税 | | 国内財産及び 国外財産ともに課税 |
| 国外に居住 | 5年以内に国内に住所あり | 国内財産 国外財産 ともに課税 | | |
| | 上記以外 | | 国内財産のみに課税 | |

国内財産及び
国外財産ともに課税

4 国外財産調書罰則規定の導入とその影響 ~どのように活用されているか~

国外財産調書の提出制度について

<概要>

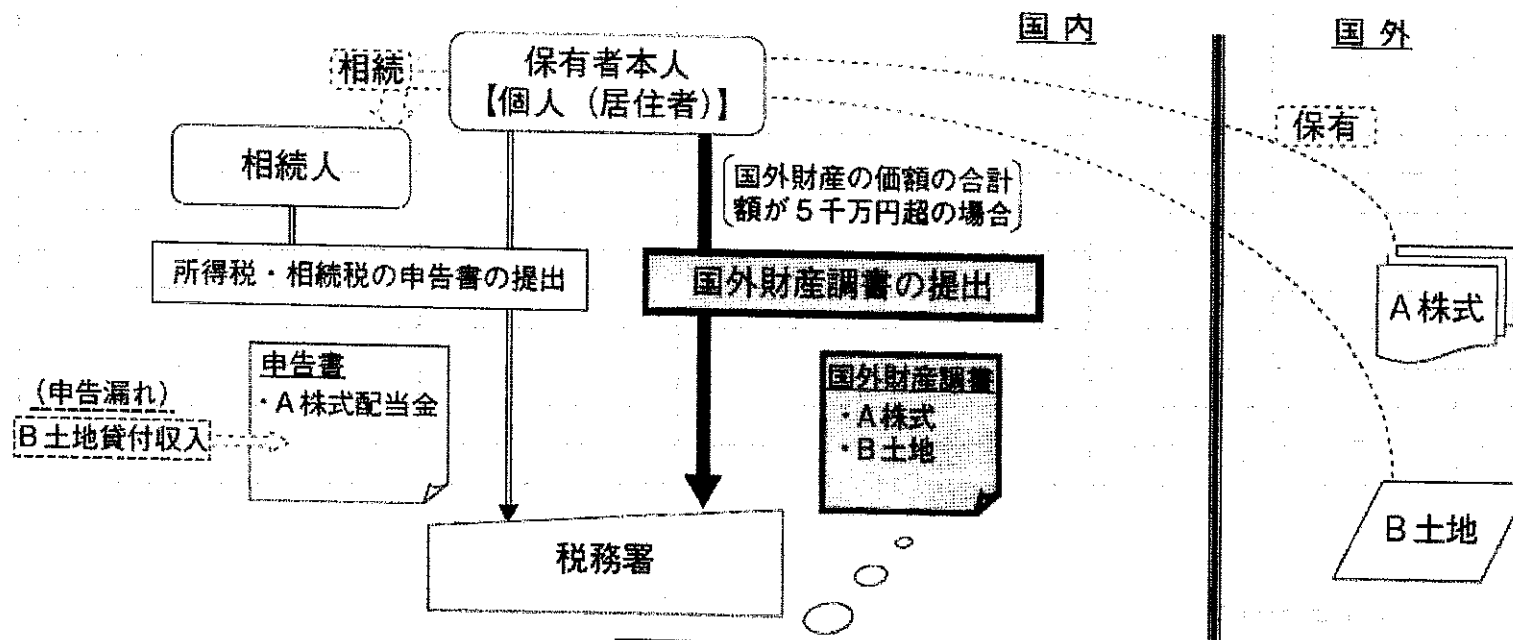
| | |
|------------|--|
| 提出義務者 | その年の12月31日において有する国外財産の価額の合計額が5,000万円超である居住者(ただし、非永住者は除く) |
| いつまでに提出 | 翌年の3月15日まで |
| 提出先(所轄税務署) | <ul style="list-style-type: none"> ①その年分の所得税の納税義務がある者…納税地 ②それ以外の者…その者の住所地 |
| 記載情報 | <ul style="list-style-type: none"> ①提出者の氏名、住所、または居所 ②国外財産の種類、用途(一般用か事業用か)、所在、数量、価額 |

<実績>

初年度の平成25年度は5,539件、2兆5千億円であったのに対し、平成26年度は8,184件、3兆1千億円に増加しました。

< 国外財産調書制度の創設の趣旨 >

- 国外財産に係る所得や相続財産の申告漏れについては、近年増加傾向にあり、国外財産に関する課税の適正化は喫緊の課題。
- 国外財産の把握体制が十分でない中、内国税の適正な課税及び徴収に資するため、一定額を超える国外財産を保有する個人(居住者)に対し、その保有する国外財産に係る調書の提出を求める制度を創設する。



加算税の特例

- 国外財産に関する所得等の申告漏れが発覚した場合において、
 - ① 国外財産調書に国外財産の記載がある部分については、過少(無)申告加算税を5%軽減する。(所得税・相続税)【優遇措置】
 - ② 国外財産調書の不提出・記載不備に係る部分については、過少(無)申告加算税を5%加重する。(所得税)【加重措置】
- (注) 故意の調書不提出・虚偽記載についての罰則(1年以下の懲役又は50万円以下の罰金)を整備する(併せて情状免除規定を設ける)。

資料出所: 財務省

国外財産調書の提出について

国外財産調書の提出義務の確認結果(回答書)

次の理由で提出は不要である(いずれかに○をつけてください。)

1 国外財産調書の提出義務がない。

2 すでに提出済みである。

以上のとおり回答します。

住所:

氏名:

提出先: 税務署

平成 年 月 日

電話

国外財産調書の未提出のペナルティー初適用 ～ 元会社社長に過少申告税5%加算 ～

約一億円の申告漏れを指摘された東京都の元会社社長が、「国外財産調書」未提出のペナルティーとして、申告漏れにかかる過少申告加算税に5%を上乗せされていたことが分かった。調書未提出によるペナルティー適用が明らかとなったのは初めて。

ペナルティーを受けたのは、半導体商社トーメンエレクトロニクスの株をめぐるインサイダー取引事件で金融商品取引法違反の罪で逮捕・起訴されていた元会社経営者の男性。調べのなかで男性は、シンガポールの関連会社に対して持っていた債権の利息や、海外法人からの役員報酬などを申告していなかったことが分かった。

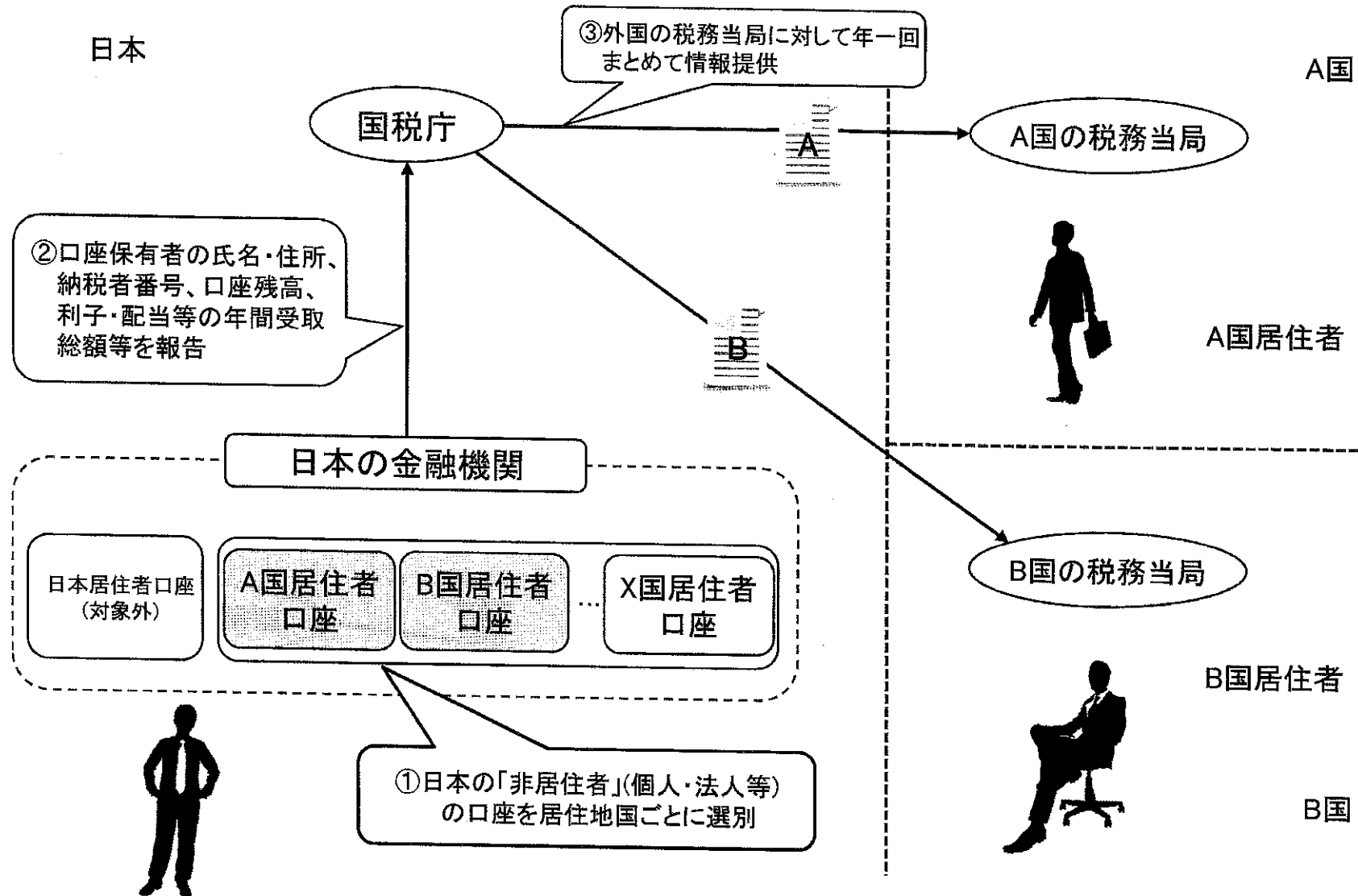
また債権などを含めると、国外財産調書の提出基準である5千万円を超える国外財産を保有していたにもかかわらず、調書を提出していなかった。

男性は申告漏れを指摘された約1億円に対して、通常の過少申告課税10%と、調書未提出によるペナルティー5%の、合計15%の過少申告加算税を適用されたという。

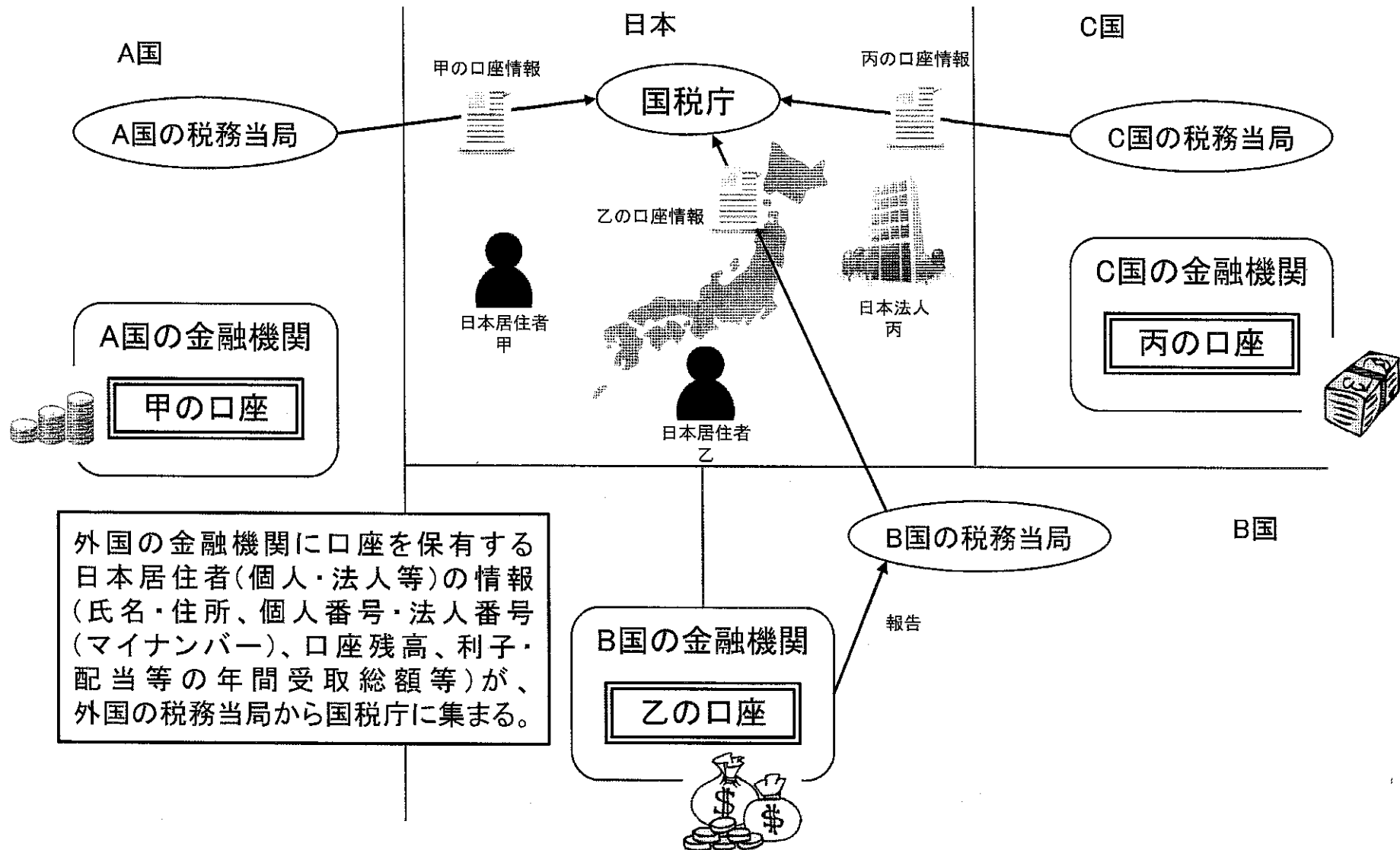
出典
税理士新聞 第1481号

5 非居住者金融口座情報報告制度の整備 ～どの程度機能するのか？～

共通報告基準による自動的情報交換のイメージ(日本⇒外国)



共通報告基準による自動的情報交換のイメージ(外国⇒日本)



6 財産債務調書の見直し ～国外財産調書との関係は？～

「財産及び債務の明細書」から
「財産債務調書」への変更点の概要

| | 財産及び債務の明細書 | 財産債務調書 |
|-------------|---|--|
| 対象者 | 確定申告書を提出すべき人で、その年分の各種の所得金額の合計額が2,000万円を超える人 | 左記に該当し、かつ、その年の12月31日において、 ①その価額の合計額が3億円以上の財産 ②又はその価額の合計額が1億円以上である 国外転出特例対象財産を有すること |
| 記載事項 | 財産の種類、数量及び価額並びに債務の金額等を記載 | 財産の種類、数量、価額、所在並びに債務の金額等を記載 |
| | 価額は、土地建物等は見積価額か取得価額、有価証券等は時価か取得価額 | 価額は、時価又は見積価額 |
| 過少申告加算税等の特例 | なし | ①財産債務調書を期限内に提出した場合、調書記載の財産等の申告漏れについては、5%軽減 ②財産債務調書の提出が期限内にない場合又は調書に記載すべき財産の記載がない場合（重要なもので記載が不十分な場合を含む）、その財産等の申告漏れについては、5%加重 |

[出展]

国税庁HP: https://www.nta.go.jp/shiraberu/ippanjoho/pamph/hotei/zaisan_saimu/index.htm

財産債務調書の提出制度(FAQ)

<Q.1>

「国外財産調書」には国外財産を記載して提出することとされていますが、「国外財産調書」を提出する場合でも、所得金額が2千万円を超え、かつ、保有する財産の価額の合計額が3億円又は国外転出特例対象財産の価額の合計額が1億円を超える場合は、財産債務調書を提出する必要があるのですか。

<A.1>

- ・ 「国外財産調書」の提出が必要な方であっても、所得金額が2千万円を超え、かつ、その年の12月31日において価額の合計額が3億円以上である財産又は価額の合計額が1億円以上である国外転出特例対象財産を有する方は、財産債務調書の提出も必要になります(国外送金等調書法6の2①本文)。
- ・ この場合、「財産債務調書」には国外財産に係る事項(国外財産の価額を除く。)の記載を要しないこととされていますので(国外送金等調書法6の2②)、「財産債務調書」及び「財産債務調書合計表」には、「国外財産調書に記載した国外財産の価額の合計額」及び「国外財産調書に記載した国外財産のうち国外転出特例対象財産の価額の合計額」を記載してください。
なお、国外に存する債務については、「財産債務調書」に記載する必要があります。

<Q.2>

外国に別荘を保有していますが、その別荘は配偶者との共有財産として取得しており、持分が明らかではありません。このような財産の価額はどのような方法で算定すればよいのですか。

<A.2>

- ・ 財産債務調書に記載する財産が共有財産である場合は、その財産の価額は次により算定します(通達6の2-12)。
 - ①持分が定まっている場合
その財産の価額をその共有者の持分に応じて按分した価額
 - ②持分が定まっていない場合(持分が明らかでない場合を含む。)
その財産の価額を各共有者の持分は等しいものと推定し、その推定した持分に応じて按分した価額
- ・ したがって、持分が明らかでない共有財産である別荘の価額については、各共有者の持分は相等しいものと推定し、その時価又は見積価額の2分の1の価額を財産債務調書に記載します。

(注) 国外財産調書を提出しなければならない方は、国外財産調書に記載する国外財産については、財産債務調書に記載する必要はありません。

<Q.3>

財産債務調書に記載する財産・債務の価額は邦貨(円)によることとされていますが、外貨で表示されている財産・債務の価額はどのような方法で邦貨に換算すればよいのですか。

<A.3>

- ・ 財産の価額及び債務の金額が外国通貨で表示される場合における当該財産の価額及び債務の金額の本邦通貨への換算は、その年の12月31日における外国為替の売買相場により行うものとされています(国外送金等調書令10⑤、12の2③)。
- ・ 具体的には、財産については、財産債務調書を提出する方の取引金融機関が公表するその年の12月31日における最終の対顧客直物電信買相場(TTB)又はこれに準ずる相場(同日に当該相場がない場合には、同日前の当該相場のうち、同日に最も近い日の当該相場)により邦貨に換算し、財産債務調書に記載することとされています(通達6の2-15)。
- ・ 債務については、財産債務調書を提出する方の取引金融機関が公表するその年の12月31日における最終の対顧客直物電信売相場(TTS)又はこれに準ずる相場(同日に当該相場がない場合には、同日前の当該相場のうち、同日に最も近い日の当該相場)により邦貨に換算し、財産債務調書に記載することとされています(通達6の2-15)。
- ・ なお、財産が預貯金・借入金等で、取引金融機関が特定されている場合には、その預貯金等を預入れている金融機関及び借入金等を借入れている金融機関が公表する上記の相場により邦貨に換算します。

7 海外居住親族に係る証明書類の添付の義務化

日本国外に居住する親族に係る扶養控除等の書類の添付等義務化

【会計検査院の平成25年度決算検査報告における指摘】

日本国外に居住する親族に係る扶養控除については、「適用要件を満たしているか十分な確認ができていないまま扶養控除が適用されている」状況となっており、「今後、財務省において、国外扶養親族に係る扶養控除制度の在り方について…（略）…検討を行っていくことが肝要である」との指摘がなされている。

（注） 国外扶養親族21人に係る扶養控除の額を、他の所得控除額と合わせて所得金額1,062万余円から控除して、源泉徴収税額111万余円の全額還付を受けている事例がある。

（参考） 現行制度上、納税者は扶養控除の適用を受けるに当たり、「納税者の親族であることを確認できる書類」や「納税者が親族の生活費等に充てるための支払を行ったことを確認できる書類」等の提出が義務付けられていない。



【見直し】

日本国外に居住する親族に係る扶養控除等の適用を受ける納税者に対して、確定申告書等に次の書類を添付し、又は当該確定申告書等を提出する際に提示することを義務付ける。

- ① 納税者の親族であることを確認できる書類
【例 戸籍の附票の写し、出生証明書】
- ② 納税者が親族の生活費等に充てるための支払を行ったことを確認できる書類
【例 送金依頼書、クレジットカード利用明細書】

（注） 上記の見直しは、平成28年分以後の所得税について適用する。