令８．１０．２０
デ　５　－　３

説 明 資 料

〔租税回避等への対応〕

令和８年10月20日（火）

財　務　省・国　税　庁

わが国税制の現状と課題－令和時代の構造変化と税制のあり方－（抜粋）

（令和５年６月３０日
政府税制調査会）

第２部　個別税目の現状と課題

Ⅳ　納税環境の整備

５．税に対する公平感を大きく損なうような行為への対応

（２）国内外における課税逃れへの対応

（近年の歩み）

（略）

また、多様な事業体や新たな金融手法の活用等に伴い、富裕層や多国籍企業等による海外への資産隠しや、各国の税制の違い等を利用して税負担を軽減する等の国際的な租税回避をはじめとして、国内外において租税回避スキームの多様化・複雑化が進展しています。こうした中、ＢＥＰＳプロジェクトを踏まえた対応をはじめ各種施策が講じられてきました。

（今後の課題）

（略）

さらに、租税回避スキームについては、従来の簿外取引や仮装・隠蔽と異なり、通常では用いられない取引や事業体を実際に作出・経由するなどして、積極的に法令上の規定に適用させることで税負担の減免を図ることが多く、現行の法制度においては適法であったとしても、これが放置され、適正な課税が行われない場合、課税の公平を損ない、納税者の信頼を揺るがすこととなります。このため、租税回避スキームの開発・販売や利用等に関する実態を把握するための執行面での対応を強化していくことが重要です。また、ＢＥＰＳプロジェクトでは、行き過ぎた濫用的なタックス・プランニング・スキームの開発・利用を抑止するとともに、税務当局による適時の政策的対応を可能とするといった目的・効果を持つベスト・プラクティスとして、義務的開示制度（ＭＤＲ）の導入の検討が勧告されています。諸外国におけるＭＤＲの円滑かつ効果的な導入を担保するための取組み等も参考にしつつ、税務当局が租税回避スキームについて的確に把握できるような仕組みについて検討を進めていく必要があります。

令和８年度税制改正における租税回避スキームに係る改正の例①

○　利子所得の分離課税等の改正

特定公社債以外の公社債の利子で、対象者の同族会社以外の法人（以下「特定法人」という。）から支払を受けるもののうち、実質的にその同族会社から支払を受けるものと認められる場合におけるその対象者及び対象者の親族等がその特定法人から支払を受けるものを、総合課税の対象となる「特定公社債以外の公社債の利子」に追加。

（参考）「利子所得の分離課税等の改正」の背景（令和８年度税制改正の解説より抜粋）

・・・特定公社債以外の公社債の利子で同族会社の役員等である株主等がその同族会社から支払を受けるものについては、上記1⑴の15％源泉分離課税の適用対象から除外され、総合課税により課税されます。これは、本来総合課税（累進税率）により課税されるべき「役員報酬等」を同族会社を利用して社債利子の形で受領することで分離課税（比例税率）により課税される利子所得に転換して税負担を軽減する事例が見られたため、課税の適正化の観点から平成25年度税制改正で措置されたものです。

その後、同族会社の「株主等」に該当しない個人と同族会社との間にその個人が支配する法人を介在させて間接的にその同族会社を支配するときは、その支払を受ける社債の利子は、上記と同様の課税方式の転換が容易に可能であったため、課税の適正化の観点から令和3年度税制改正において、同族会社との間に個人が支配する法人を介在させて間接的にその同族会社を支配する場合におけるその個人がその同族会社から支払を受ける社債の利子についても、総合課税により課税することとされました。

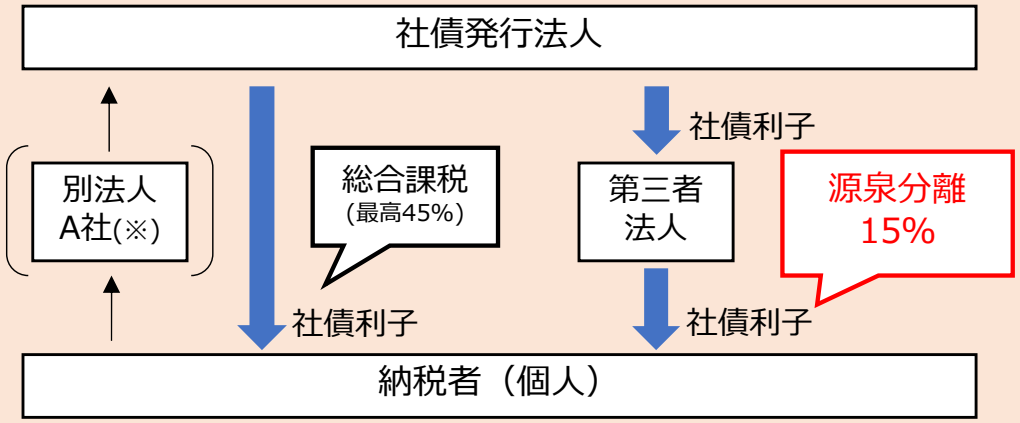
しかしながら、上記1⑵④の規定による総合課税を回避するため、同族会社の株主等が同族会社との間に第三者である法人を介在させるスキームや複数の同族会社がそれぞれ社債を発行し合い各同族会社の株主等がその社債の利子を互いに受け取るスキームも見られました。このようなスキームは、実態としては同族会社から支払を受ける利子と変わらないにもかかわらず、同族会社を利用して、第三者の社債を引き受ける際には通常行われない仕組みを用いた債務保証契約等を締結すること等により、「総合課税により課税される所得の分離課税により課税される所得への転換」を目的として構築されていると考えられます。このようなスキームは、課税の公平性を損ない適切ではないことから、令和8年度税制改正においては、課税の適正化の観点から、同族会社の役員等が、その同族会社以外の法人が発行した社債の利子で、実質的にその同族会社から支払を受けるものと認められる場合における当該利子については、総合課税により課税することとされました。

令和８年度税制改正における租税回避スキームに係る改正の例①

- 所得税（総合課税）の最高税率は45%。社債利子は一般に15%（分離課税）。ただし、当該利子を受け取る個人が、社債発行法人の株式の50%超を保有している場合などは総合課税。
- しかし、以下のように、総合課税の要件を免れる事例を把握。

＜類型１＞

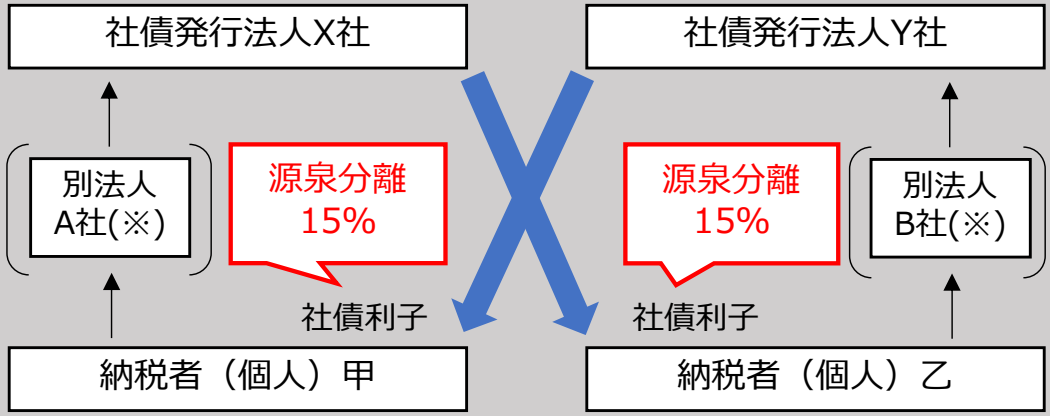
- 社債発行法人を直接又は間接に支配しているような個人についても、社債利子に係る所得は総合課税の対象となる（令和３年度税制改正以降）。
- 一方、社債利子の支払自体に第三者を介在させることで総合課税の要件を免れる事例。



※　納税者が社債発行法人を直接又は間接に支配

＜類型２＞

- X社を支配している個人甲がY社から社債利子を受け取り、Y社を支配している個人乙がX社から社債利子を受け取るという形式をとることで総合課税の要件を免れる事例。



※　甲がX社を、乙がY社をそれぞれ直接又は間接に支配

- いずれも、社債発行法人（個人の被支配法人）の社債が担保の用に供される等の手法により、第三者法人が発行する社債のリスクが保証され、経済実態としては自身の被支配法人の社債を保有しているのと同様の状況を創出しつつ、分離課税のメリットを享受している。

令和８年度税制改正における租税回避スキームに係る改正の例②

○　租税負担割合の計算の特例の見直し

外国関係会社の本店所在地国の外国法人税の税率が所得の額に応じて高くなる場合に最高税率を用いて租税負担割合を計算することができる特例について、その最高税率が適用されることが通常見込まれないこと等の事情により本特例を適用することが著しく不適当であると認められる場合には、本特例を適用することができないこととされた。

（参考）「租税負担割合の計算の特例の見直し」の背景（令和８年度税制改正の解説より抜粋）

・・・見直しの対象となる租税負担割合の計算における累進税率特例は、外国関係会社の各事業年度の租税負担割合の計算において、ある事業年度の所得の金額が少なかったために低率の累進税率が適用され、その事業年度の所得に対する租税の額が少なくなり租税負担割合が低く計算されるケースに対応するために措置されているものです。しかしながら、ある国において、同国の経済規模を踏まえれば、同国の法人に対して適用されることが想定し難いような高額の所得区分に対して最高税率27％以上の累進税率が設定された累進課税制度を採用することにより、この累進税率特例の適用を受け、我が国の外国子会社合算税制の適用を回避する事例が把握されています。

今般の改正においては、このような特殊な累進課税制度を念頭に、外国関係会社の本店所在地国において、累進税率の最も高い税率が適用されることが通常見込まれないこと、その最も高い税率が適用される所得の額の区分が適用される所得の金額が極めて限定されていることその他の事情（注）により、累進税率特例を適用することが著しく不適当であると認められる場合は、累進税率特例を適用することができないこととされました。したがって、累進税率特例を適用することが著しく不適当と認められる累進課税制度を有する国・地域を本店所在地国とする外国関係会社の租税負担割合は、原則どおり実際に課される外国法人税の額に基づき計算することになります。

【外国子会社合算税制の概要】

○　わが国の内国法人等が、実質的活動を伴わない外国子会社等を利用する等により、わが国の税負担を軽減・回避する行為に対処するため、外国子会社等がペーパー・カンパニー等である場合又は経済活動基準のいずれかを満たさない場合には、その外国子会社等の所得に相当する金額について、内国法人等の所得とみなし、それを合算して課税（会社単位での合算課税）。

○　また、外国子会社等が経済活動基準を全て満たす場合であっても、実質的活動のない事業から得られる所得（いわゆる受動的所得）については、内国法人等の所得とみなし、それを合算して課税（受動的所得の合算課税）。

※　ただし、事務負担に配慮し、外国子会社等の租税負担割合が一定（ペーパー・カンパニー等は27％、それ以外の外国子会社等は20％）以上の場合には本税制の適用を免除。

租税回避スキームのプロモーターの例

➢ 租税回避スキームには、**特定のプロモーターによって標準化**され、**多数の納税者に販売・提供**されているものがある。**汎用的に利用可能**であり、かつ、**理論上は制限なく税負担を減らしうる・還付金を作出しうる**ものも存在するなど、リスクの高いスキームが多数確認されている。

＜把握されたプロモーターの例＞

A税理士法人	（法人税） ・**グループ法人税制等を用いて経済実態を伴わない多額の税務上の損失を作出するスキーム**を**数十法人に販売**。
B株式会社 （代表者:税理士）	（所得税） ・**総合課税と分離課税との税率差を利用したスキーム**を**数十人**に販売。 ・**過年度の税制改正により対策が講じられた**が、これを**さらに回避するスキームを考案** ※**令和８年度税制改正において、更なる個別否認規定が措置**された
C税理士法人 ※金融機関も関与	（消費税） ・**ペーパーカンパニーを用いて納税なき消費税還付を生じさせるスキーム**に関与（数十社）
D株式会社 （非税理士）	（法人税） ・**国内で課税されることなく国外へ所得を移転するスキーム**を**数十社に販売**していた。 ・過年度において、**税務調査により計算誤りを把握し、十数件を是正**。しかしながら、**その後も、スキームを修正し積極的な販売を継続**。
E金融機関	（相続税） ・**某金融機関**において、顧客の経営する法人について、組織再編成、資産の取得等により**相続税評価額を圧縮するスキームについて、具体的な金額を示しながら提案**し、アドバイザリー報酬等を得ている事例を把握。

租税回避スキーム対応における課題

- 国税庁としては、**個別事案の調査・是正による対応**に取り組むのみならず、**租税回避に用いられた税制上の問題を適時・的確に制度当局に共有**すべく、**租税回避スキームの分析・調査に係る専担部署の設置**、**全国の国税局・税務署からのスキーム情報の集約**等により、**実態解明の取組を強化**してきたところ。
- しかしながら、取組を進める中で、**探知**、**税務調査・課税処分**、**スキームに対するけん制**の**各局面において課題に直面**している。

＜スキーム対応の流れ＞

スキームの探知
情報収集

調査等による
実態解明

制度改正

現行法による課税処分

スキームに対するけん制

＜探知の課題＞

- 各種情報の精査・分析による事案把握・選定、把握されたスキームの情報集約に取り組んでいるものの、**新規のスキームの早期かつ網羅的な把握に課題**

＜調査の課題＞

- **調査非協力**や、**ペーパーカンパニーの利用等**により、**税務調査による実態解明・証拠収集を妨げる事例**
- **国際事案には執行管轄権の壁**

＜否認の課題＞

- **制度改正をしてもすぐにそれをかいくぐる新たな手法が開発される事例**
- **あらかじめ行為計算否認規定等への対応が講じられている事例**や、**射程が及ばない事例**

＜けん制・ペナルティの課題＞

- **スキームの拡大スピード**と、**税務調査による是正・税制改正等に要するコスト・時間**の**非対称性**
- **課税処分を行っても、プロモーターがスキームの組成・販売を繰り返す事例**

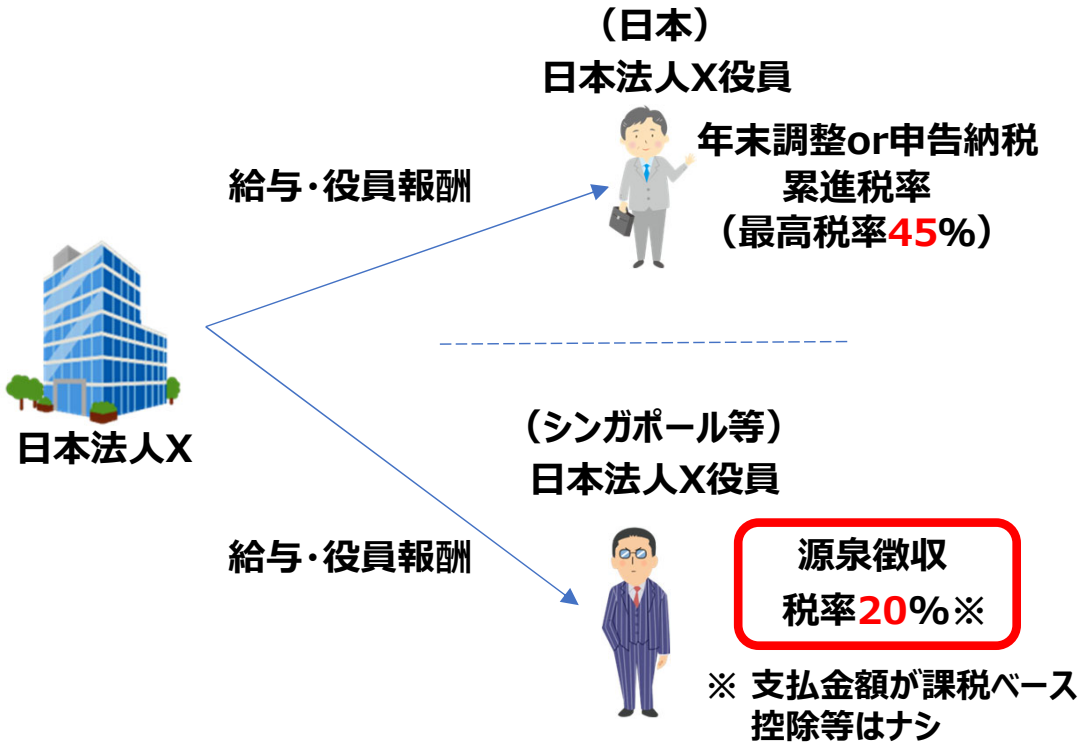
各局面の課題に応じた対応が必要

非居住者の給与・役員報酬の課題について

- 非居住者の日本での勤務等から生じる給与・役員報酬については、日本において一律20%の源泉徴収とされている。近年、リモートワークの進展等により国外や複数拠点での勤務が容易となった結果、例えば高額の役員報酬に関して、国内で勤務している者は最高45%の累進課税、国外でリモート勤務している者は20%の源泉徴収のみ（特に居住地国が国外所得免除方式の場合）となり、税負担の不均衡が生じている。

- 源泉徴収によって、国内で課税関係を完結させる制度の骨格は維持しつつ、対応を検討。

【現行制度の課題】



【留意点】

- ✓ 非居住者は年間を通して国内で勤務するとは限らず、居住者並びの源泉徴収制度は馴染まないか。
- ✓ 全世界所得課税の国に居住している場合、居住地国において外国税額控除での調整が行われることにも留意が必要。
- ✓ 源泉徴収義務者の事務負担をふまえ、簡素な制度設計とする必要。