令和元年度

中小企業・小規模事業者海外展開戦略支援事業（進出先国税制等広報事業）

日本企業のグローバル税務ガバナンス体制の整備に向けた

現状及び検討課題の整理と９つの提言

2020年3月

KPMG税理士法人（経済産業省委託事業受託者）

目次

第１章　はじめに 4

1.1　本書の目的 4

1.2　本書の構成・検討手順 5

1.2.1 本書の構成 5

1.2.2 本書の検討手順 6

1.3　本書の位置づけ 8

第２章　税務ガバナンスとは 9

2.1　税務ガバナンスの定義 9

2.2　税務ガバナンスに関するOECD及び日本における議論 9

第３章　税務ガバナンスの必要性 11

3.1　本章の目的 11

3.2　税務コンプライアンスの観点からの必要性 11

3.3　税務プランニングの観点からの必要性 11

第４章　望ましい税務ガバナンスの在り方 16

4.1　本章の目的 16

4.2　税務ガバナンス体制の整備の前提 16

4.3　税務ガバナンス体制の整備に必要な要素 16

4.3.1 税務ポリシー及び税務戦略 16

4.3.2 税務ポリシー及び税務戦略に従って税務を行うための枠組み 17

4.4　望ましい税務ガバナンス体制の在り方 20

4.4.1 税務ガバナンス体制の整備にあたっての前提 20

4.4.2 税務ポリシー及び税務戦略の望ましい姿 20

4.4.3 ルールの望ましい姿 21

4.4.4 組織の望ましい姿 21

4.4.5 情報の望ましい姿 22
第５章　日本企業における税務ガバナンス体制の現状と課題 24
5.1　本章の目的 24
5.2　経営者の積極的な関与について 25
5.3　税務ポリシー及び税務戦略について 27
5.4　ルールについて 29
5.5　組織について 32
5.6　情報について 37
第６章　まとめ ― 望ましい税務ガバナンスを実現するための９個の提言 41
6.1　本章の目的 41
6.2　望ましい税務ガバナンスを実現するための９個の提言 41
税務ガバナンスの検討事項整理表 60
＜付録１＞　税務コンプライアンス及び税務プランニングの必要性を示す事例 62
＜付録２＞　税務ポリシー及び税務戦略の実例 71

第１章 はじめに

1.1 本書の目的

日本企業にとって海外展開は、少子高齢化による国内市場規模の縮小や、海外市場の規模の大きさ及び人件費などの安さなど様々な理由から、日本企業の企業価値の向上のための取り組みの中でも重要なものとして位置づけられてきている。特に、中堅・中小企業の企業価値の向上は日本経済の成長にとっても極めて重要であることから、日本政府としてもこれまで様々な方法で中堅・中小企業の海外展開を支援しているところである。

企業価値の向上においては、稼得した税引後利益を再投資し、より多くの税引後利益を獲得するサイクルを構築することが重要であると考えられる。そのサイクルを構築するためには、まず企業が再投資の原資となる税引後利益を確保することが求められる。そして、税引後利益を増加させるためには、税引前利益を増加させることと同様に、企業が支払う税金を適切に管理することが重要である。

そのため、海外展開によって企業価値の向上に取り組む際には、税引前利益を増加させる戦略を立てることと同様に、税引後利益を増加させる戦略の下、海外での事業活動に係る課税関係を適切に把握し、グローバルベースで支払う税を適切に管理する体制を整備すること、すなわち、グローバルレベルでの税務ガバナンス体制を整備することが重要である。

特に昨今の複雑化する事業環境及び税制の下においては、税務ガバナンス体制が整備されていないために、進出先国において本来生じるべきでない課税が発生する事例、日本と進出先国との間で国際的二重課税が発生して過大な税を支払い、税引後利益を減少させてしまう事例などが多く見られる。

同じ税引前利益を稼得していたとしても、支払う税が最適化されることで、再投資のための原資において差が生じる。特に、大企業と比べて経営資源が限られる中堅・中小企業においては、このような再投資原資の差は、企業価値向上に大きな影響を与える。

また、海外の多国籍企業の中には、日本企業に比べて、税務ガバナンスの必要性に対する理解が深く、成熟した税務ガバナンス体制を有している企業が多く存在する。その場合には、そのような海外多国籍企業と日本企業が同じ税引前利益を稼得していたとしても再投資原資に差が発生し、日本企業は海外多国籍企業に対して潜在的な成長力で劣後することになる。従って、税務ガバナンス体制の整備は、国際競争力の向上においても重要と考えられる。

本書においては、税務ガバナンスの定義やその必要性、望ましい在り方を示した上で、日本企業へのヒアリングなどに基づき、日本企業（海外子会社及び日本親会社双方）が海外税務に関して直面している現状と課題を整理した。その上で、望ましい姿と現状との間になぜ乖離が生まれるのか、その乖離を埋めて日本企業が税務ガバナンス体制の整備を進めるために具体的にどのような方策が考えられるのかを検討した。

本書は、適切な税務ガバナンス体制の整備を通じた日本企業の企業価値と国際競争力の向上、ひいては日本経済の成長のために、日本企業が税務ガバナンス体制の整備を進めるためのきっかけを提示することを目的としている。

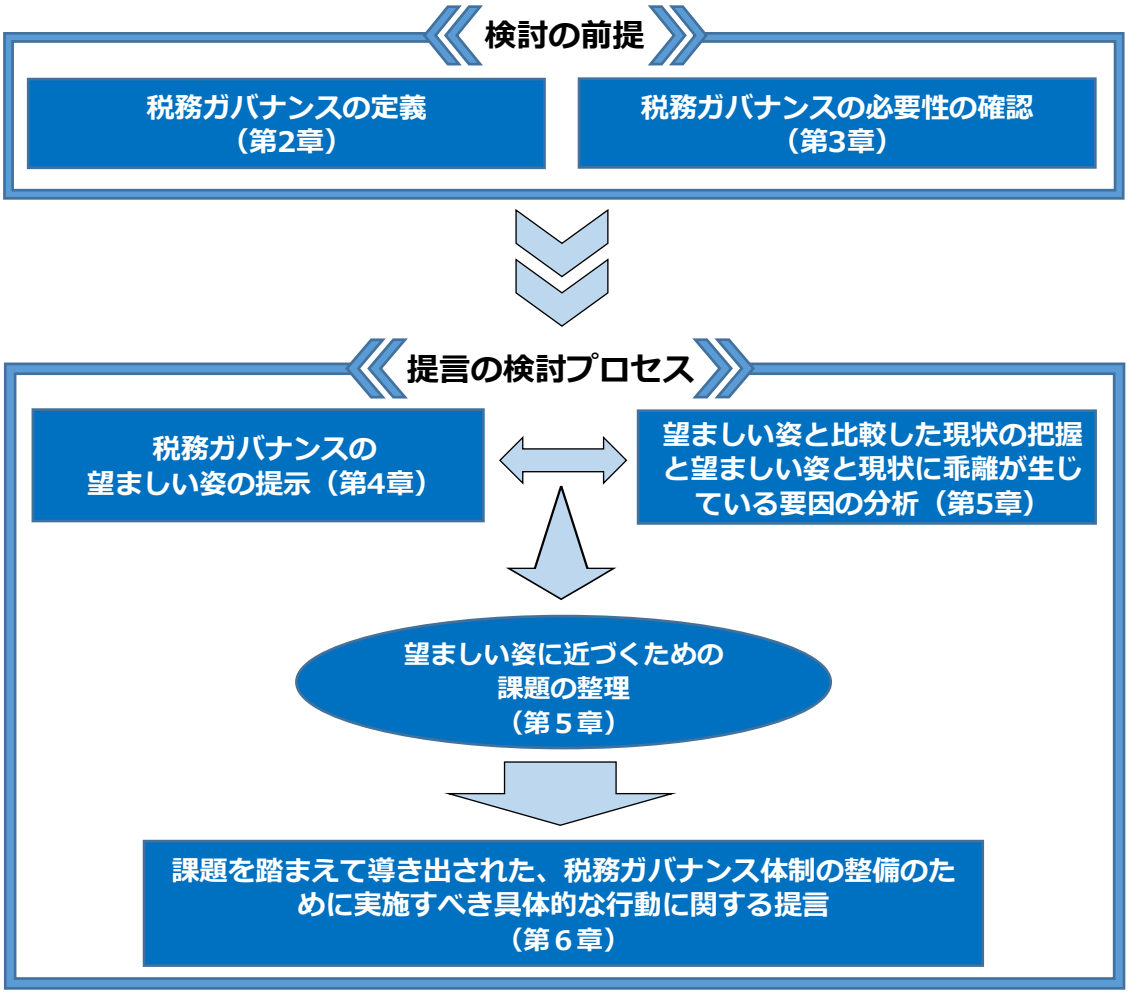
1.2 本書の構成・検討手順

1.2.1 本書の構成

本書では、まず、第2章において税務ガバナンスを定義し、第3章において税務ガバナンスの必要性を確認する。次に、第3章で示した税務ガバナンスの必要性に従い、第4章において税務ガバナンスの望ましい姿を示す。第5章においては、第4章で示した望ましい税務ガバナンスを踏まえ、日本企業の現状を把握し、望ましい姿と現状が乖離している要因について分析したうえで、現状を望ましい姿に近づけるための課題を整理する。最後に、第6章において、第5章で整理した課題を解決するために取り組むべき具体的な行動を提言する。

また、本書においては4つの「ひとことコラム」を設けている。ここでは、税務ガバナンス体制の整備において重要な要素であるものの、日本企業の税務ガバナンスの現状に照らすと現時点で議論を深めることが尚早であるなどの理由で、本書において詳細な分析を行っておらず、今後の課題として提示するに留めている事項を掲載している。第3章においてはステークホルダーとのコミュニケーションの観点からの税務ガバナンスの必要性、第4章では税務ガバナンス体制のモニタリングと改善、及びITツールなどを活用した効率的な税務に関する情報の収集・管理・共有、第5章では税務人材の育成についてのコラムを記載している。

図表１： 検討手順のイメージ図



1.2.2 本書の検討手順

本書は、事務局で素案を作成した上で、企業、学者、ガバナンスの専門家、弁護士、税理士などにコメントをいただき、最終的に取りまとめたものである。コメントをいただく際には意見交換会を開催したが、本書の文責は事務局であるKPMG税理士法人に帰属するものである。事務局のメンバーは以下のとおりである。なお、各メンバーの職位については2020年３月時点のものである。

氏名	職位	所属
吉岡　伸朗	M&A グローバル・ソリューションズ パートナー	KPMG 税理士法人
河﨑　嘉人	インターナショナルコーポレートタックス マネージャー	KPMG 税理士法人
相原　研太郎	M&A グローバル・ソリューションズ スタッフ	KPMG 税理士法人

また、第5章における日本企業が直面している税務ガバナンス体制の整備に係る課題の整理にあたっては、日本企業の海外子会社の税務担当者に対する現地でのヒアリング及び日本企業の日本親会社の税務担当者に対するヒアリングを行い、実際に日本企業の現場が抱えている問題意識を可能な限り確認している。

本書を作成するにあたって行ったヒアリング及び意見交換会の概要は、以下のとおりである。

海外子会社の税務担当者への現地ヒアリング

海外展開を行っている日本企業の海外子会社の税務担当者から、次の要領でヒアリングを実施した。

- 開催時期：2019 年 8 月～9 月
- 対象国：インド、インドネシア、中国、米国（シリコンバレー及びニューヨーク）
- ヒアリング対象会社：各国・各都市別にそれぞれ 3~6 社のそれぞれ異なる業種の企業計 22 社の税務担当者にご参集いただいた。
- 主なヒアリング内容：各社の税務ガバナンスの現状及び問題点、日本親会社とのコミュニケーションの実態、税務ガバナンスについて認識している課題や取り組み事例などをヒアリングした。
- ヒアリング方法：各国において座談会形式でヒアリングを実施した。

日本親会社の税務担当者へのヒアリング

海外展開を行っている日本企業の日本親会社の税務担当者から、次の要領でヒアリングを実施した。

- 開催時期：2019 年 10 月
- ヒアリング対象会社：上記の海外子会社の税務担当者へのヒアリングへの参加企業との関連性を問わず、17 社の日本企業にご参集いただいた。
- 主なヒアリング内容：各社の税務ガバナンスの現状、海外子会社とのコミュニケーションの実態、税務ガバナンスについて認識している課題や改善案、上記海外子会の税務担当者へのヒアリングにおいて確認した課題などについての日本親会社目線での見解などをヒアリングした。
- ヒアリング方法：5 テーブルに分けた上で、座談会の形式でヒアリングを実施した。

日本企業の税務ガバナンスの整備に関する意見交換会

上記のヒアリングなどを踏まえ、事務局が作成した本書の素案について、様々な観点から意見を募るべく、企業、学者、ガバナンス専門家、弁護士、税理士などが参加する意見交換会を行った。

- 開催時期：2019 年 12 月
- 本意見交換会は、以下のメンバーにより組成された（50 音順、敬称略）。なお、各参加者の職位については 2019 年 12 月時点のものである。

【意見交換会参加者】（50 音順、敬称略）

氏名	職位	所属
足立 桂輔	Risk Consulting パートナー	KPMG コンサルティング株式会社
遠藤 努	弁護士	長島・大野・常松法律事務所
國井 良介	財務経理ディビジョン税務部 税務企画課 シニアマネージャー	楽天株式会社
須崎 洋介	国際事業アドバイザリー（移転価格サービス） パートナー	KPMG 税理士法人
長嶋 純一	総合企画部門 財務経理部 財務課 統括課長	デクセリアルズ株式会社
成瀬 文雄	コーポレート本部 財務経理室 副室長 税務グループ リーダー	株式会社ミクニ
濱田 将史	財務マネジメント本部 税務統括部 部長	株式会社日立製作所
藤枝 純	弁護士	長島・大野・常松法律事務所
水谷 謙一	経理部 税務統括室長	三井物産株式会社
水本 智也	グローバル理財本部 企画部 経営基幹職 財務会計専門職	オムロン株式会社
吉村 政穂	法学研究科 教授	一橋大学大学院

1.3 本書の位置づけ

本書は、税務ガバナンスについて取るべき方策を画一的に特定するのではなく、日本企業が税務ガバナンス体制の整備を進める上で、自社にとってのあるべき姿や取るべき方策を考える際に必要な検討事項及び、その検討にあたっての留意点を提示している。

これは、各企業の税務ガバナンスの在り方はその規模、属する産業、海外展開の進捗度、経営者の考え方などにより多種多様であり、また、企業価値の向上のための数ある戦略の中で、グローバル税務ガバナンス体制の整備に割り振ることのできる経営資源は企業によって異なることなどから、税務ガバナンスを整備するために取るべき方策を一様に定義することは難しいためである。

また、本書は税務ガバナンスの必要性についても頁を割いているが、これは税務ガバナンス体制の整備を進めようとする税務担当者が、その取り組みの必要性を企業グループ内で説明する際に本書が一助となることを期待しているためである。

これは、ヒアリングを行う中で、税務部門の担当者が現場で抱える問題意識として、税務ガバナンスについての取り組みが企業価値の向上に資する点を企業グループ内で十分に認識されておらず、当該取り組みについて経営者を含む企業グループ全体の協力を得づらいという現状が多く指摘されたことを背景としている。

これらを通じて、本書が、企業が支払う税を管理することの必要性を認識し、日本企業が税務ガバナンス体制の整備に踏み出すきっかけとなることを期待する。

なお、脱税[1]は言うまでもないが、租税回避行為[2]も企業のステークホルダーからの信頼を毀損し、企業価値を大きく低下させるものであって、本書が目的とする「海外展開による企業価値の向上効果を高めるための望ましい税務ガバナンス体制の整備」とは相反するものである。本書でいう税務ガバナンスは、そのような行為を推奨するものでは全くなく、むしろ、企業グループとして脱税や租税回避行為を（意図的若しくは意図的でないにかかわらず）行わない方針を経営者が明示的に表明し、そのような方針に即した税務を企業グループとして行うためのものであるといえる。

---

[1] 脱税とは、「課税要件の充足の事実を全部または一部秘匿する行為」とされる（金子宏、『租税法第18版』、p.122）。

[2] 租税回避行為とは、「租税法規が予定していない異常な法形式を用いて税負担の減少を図る行為」であり「課税要件の充足そのものを回避する行為」とされる（金子宏、『租税法第18版』、p.122）。一方、似て非なる概念として節税があるが、節税とは、「租税法規が予定しているところに従って税負担の減少を図る行為」とされている（金子宏、『租税法第18版』、p.122）。

第２章 税務ガバナンスとは

2.1 税務ガバナンスの定義

ガバナンスの動詞形のGovernは「舵をとる」の語源を持ち、日本語では「統治する」、「管理する」などと訳される。本書において、「税を統治する」又は「税を管理する」主体は企業を想定し、対象とする「税」は企業が全世界で納付する税を想定する。

そして、本書において、企業によるグローバルレベルでの税の管理は、税務コンプライアンスと税務プランニングという二つの観点から考察できると整理する。

税務コンプライアンスとは、適正な納税という社会的責任を果たして企業価値を損なわないようにすることを目的に、税に関する法令や規則を遵守して支払うべき税額を正しく計算し、税務調査において自らの税務ポジション（企業が自身の税法の解釈に基づいて選択した自社の税務処理。以下同じ。）の妥当性を客観的に疎明して想定外の税額の変動を防ぐための取り組みをいう。

一方、税務プランニングとは、税務コンプライアンスを実現した上で、企業価値を最大化することを目的に、企業の経済活動の状況の変化などを通して企業の税コストを最適化するための取り組みをいう。

以上の整理に従い、本書においては、税務ガバナンスを「企業がグローバルレベルで税務コンプライアンス及び税務プランニングを行うこと」と定義する。よって税務ガバナンス体制の整備とは、「企業がグローバルレベルで税務コンプライアンス及び税務プランニングを行うために、企業がグループ全体で必要な対応を実行するための体制を整備すること」と定義する。

2.2 税務ガバナンスに関する OECD 及び日本における議論

税務ガバナンスに関する参考情報として、OECDにおける「協力的コンプライアンス・プログラム」[3]に関する議論がある。これは納税者による税務コンプライアンスの向上策に係る議論であり、OECDが2013年に公表した報告書[4]においては、税務が企業の取締役レベルで議論されているなどその重要性の高まりを指摘した上で、税務申告や開示における正確性や完全性を担保するための内部統制（Tax Control Framework）が重要であると説いている[5]。

---

[3] 税務当局と納税者間で協力と信頼に基づく関係を構築することにより、税務当局においては、納税者から追徴課税を受けるリスクの自主的な早期開示などを通してリソースの適切な割り当てが可能となる一方、納税者においても追徴課税を受けるリスクの管理が効率化するとともに税務調査対応に係るコストを軽減することが可能となるよう仕組みを促進するプログラムをいう。

[4] OECD (2013), Co-operative Compliance: A Framework, From Enhanced Relationship To Co-operative Compliance, OECD Publishing, Paris <https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/co-operative-compliance-a-framework_9789264200852-en>（2020年3月10日アクセス。以下、別途記載があるものを除き、本書に記載のURLの全てにつき同じ）

[5] 上記OECDにおける議論の詳細及び協力的コンプライアンス・プログラムのフロントランナーとして位置付けられているオランダにおける同プログラムの概要については、Vinod Kalloe＝河崎嘉人「税務ガバナンスに関する

また、日本では、このOECDの議論や国内外におけるコーポレートガバナンスの充実に向けた議論などを受け[6]、納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現するための国税庁の取り組みである「税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組」が2016年より実施している[7]。この取組では、「税務に関するコーポレートガバナンス」を「税務についてトップマネジメントが自ら適正申告の確保に積極的に関与し、必要な内部統制を整備すること」と定義している。

国際的な議論と多国籍企業における税務ガバナンスの在り方～税務戦略とそれを支えるTax Control Framework～」国際税務39巻7号（2019）36-41頁参照
<https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/jp/pdf/2019/jp-netherlands-tax.pdf>

[6] 国税庁資料；税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について（国税庁調査課）令和元年6月、取組の背景より
<http://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/shinkoku/hojin/sanko/pdf/160701_01.pdf>

[7] 国税庁ホームページ；税務に関するコーポレートガバナンスの充実に向けた取組について（調査課所管法人の皆様へ）
<https://www.nta.go.jp/taxes/tetsuzuki/shinsei/shinkoku/hojin/sanko/cg.htm>

第３章 税務ガバナンスの必要性

3.1 本章の目的

本章においては、第2章で示した本書における税務ガバナンスの定義である「企業がグローバルレベルで税務コンプライアンス及び税務プランニングを行うこと」に従い、税務コンプライアンス及び税務プランニングの観点から税務ガバナンスの必要性を示す。

3.2 税務コンプライアンスの観点からの必要性

事業活動のグローバル化に伴い、日本企業グループは、日本のみならず進出先国の法令に従って申告納税義務を果たすことが必要となっている。各国法令に関する解釈の誤りや税額計算のミスなどによるペナルティを含めた追加納税が必要となる場合には、税引後利益が減少するだけでなく、レピュテーションの悪化を通じた企業価値の低下も起こり得るため、今日における税務コンプライアンスとは企業グループ全体に波及し得る論点であり、経営者の責任がより一層問われることとなる。

このため、追徴課税を受けるリスクをグローバルレベルで漏れなく特定、評価し、リスクを軽減、回避するために必要な対応を検討して、その対応を実行し、モニタリングするための仕組みを整備する必要性が高まっている。

特に、近年では企業取引や法制度の複雑化、税制に関する国際的な議論への各国の対応に伴い、正しい税額計算を行うことそのものが非常に難しくなってきており、かつ、移転価格文書化をはじめとした開示義務や税務当局間の情報交換に伴い、税務調査などにおいて各国税務当局からの質問又は指摘や、その結果としての追徴課税を受けるリスクが増加している点にも留意が必要である。

税務コンプライアンスの必要性を具体的に示す事例（事例1～3）については付録１を参照されたい。

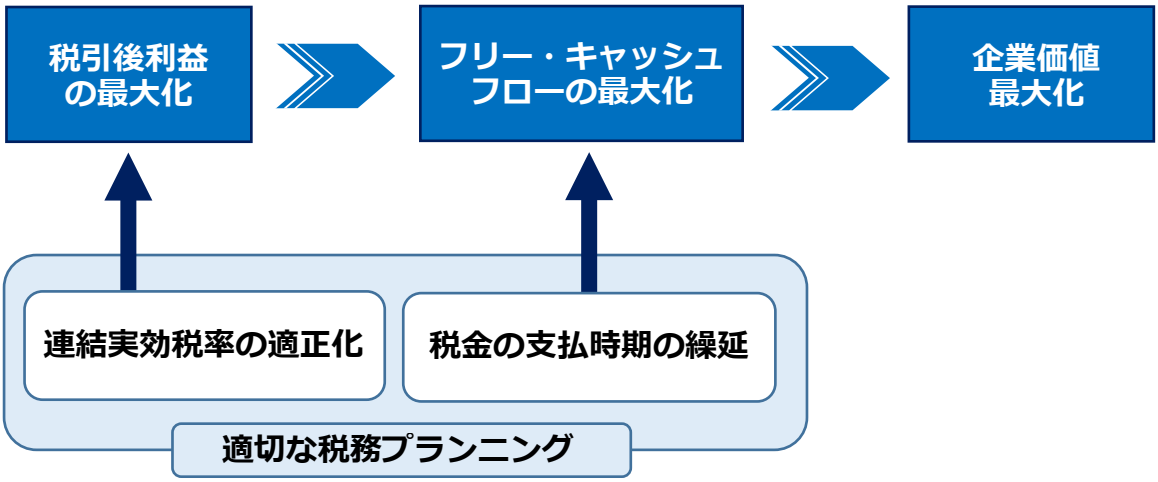
3.3 税務プランニングの観点からの必要性

営利企業は、事業の発展を通じて利益を増加させ、企業価値を最大化することを主たる目的としているところ、日本企業においては税務部門について申告納税義務を果たすためだけの部門であるととらえ、税引後利益やフリー・キャッシュフローを増加させ得る部門ととらえていないケースが依然として多い。

しかしながら、企業価値の最大化を目的として経営をする上においては、以下の図表2で示している通り、優遇税制や租税条約の活用などによる税負担の減少を通じた連結実効税率の最適化や、適格組織再編税制の活用などによる税金の支払時期の繰延を通じたキャッシュマネジメントといった税務プランニングを実施することで、税引後利益及びフリー・キャッシュフローが最大化され、ひい

ては企業価値の向上に繋がる点を理解し、意識した経営を行うべきである[8]。なお、税務プランニングにより税負担を減少させることは、税金支払額の最適化と税引後利益の最大化という形でフリー・キャッシュフローの最大化をもたらす。他方、税金の支払時期の繰延は、税効果会計が適用される前提の下では原則的には税引後利益の最大化への影響はないものの、フリー・キャッシュフローの最大化に資することとなる。

図表２：税引後利益と企業価値の関係



また、「持続的成長への競争力とインセンティブ～企業と投資家の望ましい関係構築～」プロジェクトの最終報告書（伊藤レポート）及び「持続的成長に向けた長期投資（ESG[9]・無形資産投資）研究会報告書（伊藤レポート2.0）」にもあるように、近年グローバルレベルで重要視される経営指標としてのROE（Return on Equity；自己資本利益率[10]）やコーポレートガバナンス改

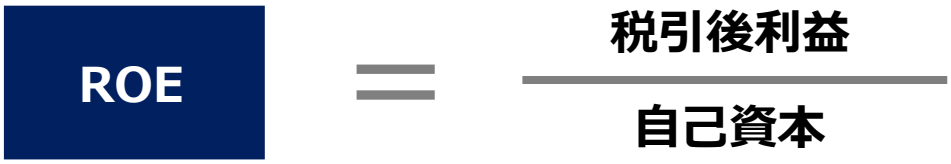
[8] 企業価値の代表的な算出方法であるDCF法（割引キャッシュフロー法）に則ると、企業価値は企業が将来生み出す価値（利益）を現在の価値で表したものであり、フリー・キャッシュフローを加重平均資本コストで割り引いて算出される。また、フリー・キャッシュフローは、営業利益に減価償却費などの非現金支出費用を加算し、税金、運転資本の増減、設備投資を控除して算定される。従って、支払う税金の適正化、及び繰り延べを行うことで、フリー・キャッシュフロー、ひいては企業価値を最大化させることができる。

[9] 伊藤レポート2.0（2017年10月26日）では、ESGについて、「ESG は、環境（Environment）、社会（Social）、ガバナンス（Governance）を組み合わせた用語であり、近年、これらの要素を投資判断や株主としての行動に組み込む動きが活発化している。」と説明している。

[10] 伊藤レポート（2014年8月）では、ROEについて「株主は当然のことながら、資本コストを上回る収益性を期待する。収益性を表す指標は多様であるが、株主は本源的に自らに帰属する資本が、いかに効率的に事業活動で活用され、どれだけの成果を上げているかに強い関心をもつ。そうした関心を表す、グローバルに通用する有力な指標がROE（自己資本利益率）なのである。」と示し、「企業価値を生み出すための大原則は、中期的に資本コストを上回るROEを上げ続けることである」としている。資本コストとは、企業が資本を調達・維持するために必要な資金の調達コストを意味し、負債に係る資本コストは債権者の要求する利回り（金利）を意味し、株式へ投資する株主である投資家に係る資本コストは株主における配当やキャピタルゲインなどの期待収益の比率を意味する。伊藤レポートでは、グローバルな機関投資家が日本企業に期待する資本コストの平均が７％超との調査結果が示されたことから、ROEが８％を超える水準であれば約9割のグローバル投資家が想定する資本コストを上回ることになるとし、個々の企業の資本コストは異なるが、グローバルな投資家と対話をする際の最低ラインとして8%を上回るROEを達成することに企業はコミットすべきであると結論づけている。

革への注目が高まっている。図表3で示している通り、ROEは税引後利益を自己資本で除すことで算出され、経営上の資本効率を表す税引後利益に着目した経営指標であり、ROEの向上につながる税務ガバナンス体制の整備による税引後利益の増加、すなわち連結実効税率の最適化や、関税や取引税など原価や租税公課に含まれる法人所得税以外の税コストの最適化は、経営者が株主から求められる重要な課題の一つといえる。

図表３：ROEと税引後利益の関係



上述の通り、税コストの最適化は企業価値やROEの向上に資するところ、海外の多くの多国籍業は従来から「税はコストであり管理可能なもの」であるという意識のもと事業活動を行ってきており、海外展開を行う日本企業の事業上の競争相手として存在している。一方、日本では「税は積極的に管理できる（又はすべき）ものではない」と考える企業が多く、日本企業の国際競争力の向上という観点からも、税コストを最適化するための税務プランニングの必要性は高いと言える。

前項と同じく、税務プランニングの必要性を具体的に示す事例（事例4～6）を付録1に掲載したので参照されたい。

【ひとことコラム】

～ ステークホルダーとのコミュニケーションの観点からの税務ガバナンスの必要性 ～

今日において、企業の税務（税務コンプライアンス及び税務プランニング）は、企業と税務当局の間という伝統的な限られた世界のものではなく、企業と社会との間のコミュニケーションにも関係するようになってきていると言え、さらにステークホルダーとの税務ガバナンスに関するコミュニケーションが機関投資家をはじめとする投資家の意思決定に影響を与えるようになってきている。これらを示す顕著な例が以下の２点である。

- 英国では2016年に一定規模以上の会社には英国税務に関する税務戦略[11]の開示が義務付けられ、日本企業で英国に子会社を有する会社はその対応を迫られた。また、オーストラリアでは、納税者の義務ではないものの、同じく一定規模以上の大企業においては、税務情報の自発的開示の行動規範[12]が定められ、英国同様の税務戦略や税務ガバナンスの情報の要約[13]、及び支払税額の要約などをインターネット上で公開するように求められている。これらは、OECDが協力的コンプライアンス・プログラムの公表を通じて企業の税務情報の透明化に向けた指針を各国に示してきたことが背景にある。このような流れの中で、今まで税務情報の公表を意識していなかった日本企業も、海外進出に伴って、その子会社の税務情報を開示する動きへとつながっている。

- ESG（環境・社会・企業統治）を企業価値評価の尺度として取り入れようとする動きが急速に進んでおり[14]、役員や従業員の報酬にESG評価を取り入れる動きも世界的に広がりを見せてきているところ、税務ガバナンスは企業統治の一部であると考えられている[15]。また、2015年

---

[11] 企業が英国で追徴課税を受けるリスクをどのように管理しているか、企業の英国税務プランニングについての姿勢、英国税務に関して企業が受容できる追徴課税を受けるリスクの度合い、企業が英国税務当局と接する際の姿勢などの情報の記載が求められている。
英国税務当局ホームページ；Publish your large business tax strategy参照
<https://www.gov.uk/guidance/large-businesses-publish-your-tax-strategy>

[12] 税務情報の自発的開示の行動規範（Voluntary Tax Transparency Code）
オーストラリア税務当局のホームページ；Voluntary Tax Transparency Code参照
<https://www.ato.gov.au/Business/Large-business/In-detail/Tax-transparency/Voluntary-Tax-Transparency-Code/>

[13] 内容として、どのように企業が追徴課税を受けるリスクを管理しているか、企業の税務プランニングについての姿勢、税務に関し企業として受容できる追徴課税を受けるリスクの度合い、企業がオーストラリア税務当局と接する姿勢などの情報の記載が求められている。
オーストラリア税務当局のホームページ；税制審議会（The Board of Taxation）が作成したA Tax Transparency Code / A Report to the Treasurer / February 2016 参照
<http://taxboard.gov.au/files/2016/05/BoT_TransparencyCode_Final-report.pdf>

[14] 世界のESG投資額の統計を集計している国際団体のGSIA（Global Sustainable Investment Alliance）が発行したESG投資の統計報告書「Global Sustainable Investment Review」の2018年度版によると、2018年のESG投資額は世界で約31兆ドルと16年比で34%増加し、日本においては2兆ドルと16年比で360%増加した。
<https://www.ussif.org/files/GSIR_Review2018_3_28(2).pdf>

[15] 例えば、OECD (2008), Study into the Role of Tax Intermediaries, OECD Publishing, Parisでは、「managing tax risk has become an integral part of taxpayers' corporate

の国連サミットで採択された「持続可能な開発のための2030アジェンダ」にて記載された2016年から2030年までの国際目標であるSDGs（Sustainable Development Goals）の分野においても、公平な税負担を通じた各課題解決のための財源の適正な確保などという文脈で、税制や納税者の姿勢・行動が注目を浴びている。これらの社会的な動向も相まって、企業の税務に関する姿勢や行動が世論の関心を集め、適切な税務ガバナンスを有することがコーポレートガバナンスやサステナビリティに関する企業評価に影響するようになってきている。例えば、世界的に有名なESG投資インデックスの一つであり数十社の日本企業も構成銘柄に組み込まれているDow Jones Sustainability Index では、税務戦略、地域や国ごとの法人所得税の納税状況に関する情報、及び、実効税率に関する情報について開示を行っているかどうかが評価の際の質問項目として取り上げられている[16]。

このように、グローバル展開を行う企業の経営者は、自社の税務ガバナンスとその取り組みについて、ステークホルダーに対して説明責任を果たす必要性が高まっており、この観点からも適切な税務ガバナンス体制の整備がより一層求められているのである。

governance」、「many revenue bodies are now assessing corporate governance processes as a part of risk management」などと示している。

[16] Vinod Kalloe＝河﨑嘉人（2019年）・前掲（注4）35-36頁。

第４章 望ましい税務ガバナンスの在り方

4.1 本章の目的

本章では、第3章で確認した税務ガバナンスの必要性を踏まえ、税務ガバナンス体制の整備に必要と考えられる要素を示した上で、第5章における日本企業の税務ガバナンス体制の現状との比較の基礎となる望ましい税務ガバナンス体制の在り方について検討する。

4.2 税務ガバナンス体制の整備の前提

税務ガバナンスは企業価値の向上のための数ある施策のうちの1つであり、それぞれの施策に対してどのように経営資源を割り振るかは経営判断となる。そのため、経営者が税務ガバナンス体制の整備へ積極的に取り組むという経営判断や、経営者による税務ガバナンス体制の整備に必要な各要素に対する積極的な関与は、税務ガバナンス体制の整備の前提となる。

4.3 税務ガバナンス体制の整備に必要な要素

4.3.1 税務ポリシー及び税務戦略

日本親会社の税務部門が、税務ガバナンス体制の整備について経営者による積極的な関与を得ることができた場合、次に取り組むべきは、経営者と日本親会社の税務部門が税務ポリシーと税務戦略を策定することである。なぜなら、税務ガバナンス体制の整備にあたっては、目指す税務ガバナンスを実現するために必要な企業グループの税務をどのように整備していくかを検討していく必要があるところ、その検討のためには、まず、企業グループとして目指す税務ガバナンスの方向性を確立する必要があるためである。そして、企業グループとして目指す税務ガバナンスの方向性は経営者が決断し、責任を負うものであるため、日本親会社の税務部門が単独で策定できるものではなく、経営者による主体的な関与が必要となる。

なお、企業においては税務ポリシーと税務戦略の意義を明確に区分していない場合もあるが、本書における税務ポリシーと税務戦略の定義、それぞれの役割や一般的な策定方法は以下の通りである。

税務ポリシー

- 税務ポリシーとは、企業がグループ全体として掲げている使命、目指す姿、価値観及び行動基準を達成するため、税務の観点からどのような方針で行動するのかを示したものである。

- 税務ポリシーを策定することで、経営者及び日本親会社の税務部門が、企業グループとしての法令遵守に関する方針や、税務の観点から競争力を維持及び向上していく方針などを明らかにすることができる。また、税務ポリシーは、経営者の考え方を示すものであるため、税務部門以外の部門における税務に関する意識の高まりを促す役割も有する。

- 税務ポリシーは、企業の使命、目指す姿、価値観及び行動基準、株主及び経営者の税務に関する考え方などを踏まえて、経営者が主体となって日本親会社の税務部門と策定するものである。

税務戦略

- 税務戦略とは、税務ポリシーで定める税務に関する行動方針を具体的な行動計画に落とし込んだものである。

- 税務戦略を策定することで、企業グループが目指す税務ガバナンスを実現するために企業グループとして取り組むべき具体的な課題及びその対応策を明確化し、実現に向けた行動を起こすことができる。

- 税務戦略は、税務に関する課題や経営資源の制約などといった企業グループがその時々において置かれた状況を踏まえて、経営者及び日本親会社の税務部門が策定するものである。

海外事業展開を進める企業の税務ポリシー及び税務戦略の実例については付録２を参照されたい。

4.3.2 税務ポリシー及び税務戦略に従って税務を行うための枠組み

日本親会社が税務ポリシーと税務戦略を策定するのみでは、企業グループとして目指す税務ガバナンスの方向性を示したに過ぎず、目指す税務ガバナンスを実現することはできない。目指す税務ガバナンスの実現に向けて、税務ポリシーと税務戦略に従った税務を行うためには、日本親会社は、企業グループ全体で行われる税務が税務ポリシー及び税務戦略に整合的であるよう統制する仕組みを整備する必要がある。本書においては、上述の企業グループ全体で行われる税務を統制するために必要な仕組みについて、次の通り考える。

まず、企業グループとして税務を統制するために、グループ全体で統一的な税務の運用ができるよう「ルール」が必要である。

次に、「ルール」に従った税務を行うにあたって、求められる量及び質の税務を行うことのできる部門及び人材を整備する観点から「組織」が必要である。

最後に、「組織」が税務に関する意思決定を行うにあたって、最適な判断を行うための判断材料を収集し、管理及び共有する観点から「情報」が必要である。

上記の３つの要素の定義とその具体例は以下の通りである。

（１） ルール

- 本書における「ルール」とは、目指す税務ガバナンスを実現するための税務を実行するために設定される様々なルールをいう。

- 「ルール」には、日本親会社による海外子会社の税務への関与を定める業務分掌ルール、税務部門が事業部門と連携して事業計画を事前検討することを定める事前連携ルールといった要素などがある。

（２） 組織

- 本書における「組織」とは、目指す税務ガバナンスを実現するために必要な税務を実行するための部門及び人材をいう。

- 「組織」には、税務担当者の量と質を踏まえた人材の配置、企業グループ全体で税務の観点を踏まえた実務を実施するための業績評価制度といった要素などがある。また、人材の育成なども「組織」に含まれる。

（３） 情報

- 本書における「情報」とは、目指す税務ガバナンスを実現するための「組織」が、「ルール」に基づく税務を行うにあたって、各業務に係る意思決定を行うための判断材料となる情報をいう。

- 「情報」には、日本親会社による海外子会社の税務に関する情報の収集、収集した情報の管理及び企業グループ内における共有といった要素などがある。

「ルール」、「組織」及び「情報」の3つの要素につき、本書においては、以後の記述においてこれらの要素を総称して表現する機会が多いため、端的にこれらを表現するという観点から、便宜上、2.2.で紹介したOECDの報告書で用いている内部統制に関する用語を用いることとし、Tax Control Framework（以下、「TCF」という。）と呼ぶ。なお、OECDが示す2.2で示したTCFと今回の報告書におけるTCFの意味が同一ではないことには留意いただきたい。

上記を踏まえると、本書で定義する税務ガバナンス体制に必要な要素は、次頁の図表4のイメージの通り示される。

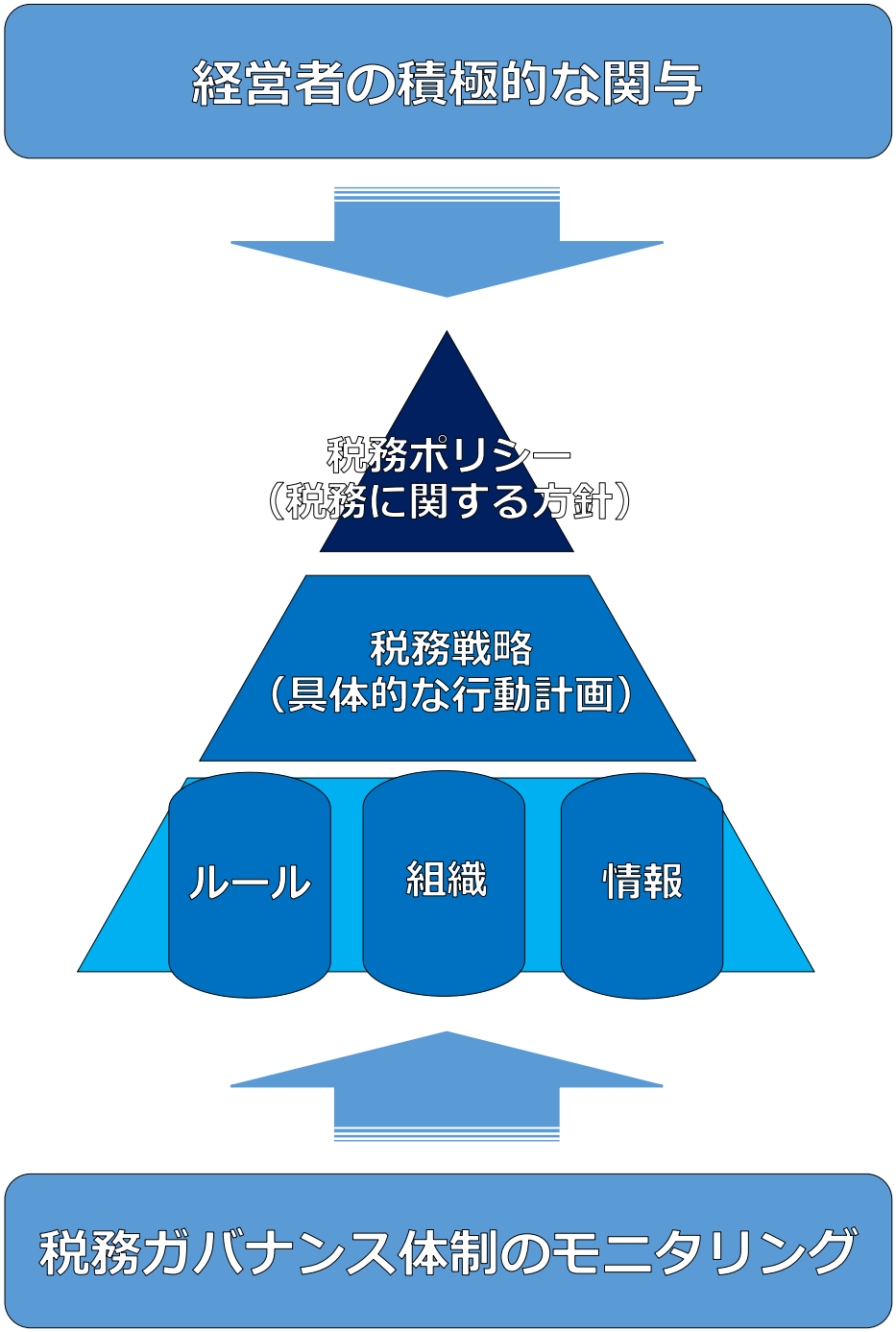
【ひとことコラム】

～ 税務ガバナンス体制のモニタリングと改善 ～

望ましい税務ガバナンス体制は、企業の税務ポリシー、税務戦略、経営資源、規模、属する産業、海外展開の進捗度、経営者や株主の考え方などに応じて多種多様である。また、一度検討・整備した税務ガバナンス体制が必ずしも将来にわたって企業グループにとって継続的に最適なものである保証はない。そのため、定期的に税務ポリシー及び税務戦略並びにルール、組織、情報などの要素をモニタリングし、適宜改善を行うことが望ましい。

一度整備した税務ガバナンス体制について改めてその実効性を検討すべきタイミングとして、他の企業グループの買収（税務ガバナンスの対象となる会社の増加）が挙げられる。被買収企業グループが既に確立した税務ガバナンスを有しているケース、あるいは十分な税務ガバナンスが整備されていないケースなどがあり得るが、そのような場合に、既存の自社グループの税務ガバナンスと被買収企業グループの税務ガバナンスをどのように統合させていくかということにつき、買収前の税務の観点のデューデリジェンスを行う時点から必要な情報の収集を行い、買収後の統合業務の段階で詳細に検討することが望ましい。

図表４： 税務ガバナンスの構成



4.4 望ましい税務ガバナンス体制の在り方

事務局が有する知見や実務経験、及び、本事業のヒアリングなどで確認した日本企業における状況なども踏まえて、望ましい税務ガバナンスの在り方を以下の通り整理する。

4.4.1 税務ガバナンス体制の整備にあたっての前提

望ましい姿①：経営者が税務ガバナンス体制の整備について積極的に関与している

- 税務ガバナンスの実現に取り組むための人材や予算といった経営資源の確保、また、税務部門以外の部門に所属する役職員における税務への意識の向上のために、経営者が税務ガバナンス体制の整備について積極的に関与していることが望ましい。

- 経営者の積極的な関与があることで、企業グループ全体の人材や予算といった経営資源を税務ガバナンス体制の整備のために適切に割り振ることが可能となる。そのような観点から、経営者の積極的な関与を得ることは税務ガバナンス体制の整備にあたって重要な前提条件といえる。

4.4.2 税務ポリシー及び税務戦略の望ましい姿

望ましい姿②：税務ポリシー及び税務戦略を策定している

- 経営者と日本親会社の税務部門が、企業グループの税務ポリシー及び税務戦略を策定していることが望ましい。

- 税務ポリシーを策定することで企業グループ全体としての税務に関する方針を明確にすることができ、また、税務戦略を策定することで、税務ポリシーで示した方針に係る具体的な行動計画を企業グループ全体に対して明らかにすることが可能となる。なお、税務ポリシー及び税務戦略はグループ全体の行動指針及び計画となるため、税務部門以外の部門における税務への意識を高めることにも寄与する。

- 換言すれば、十分に整備されたTCFを有することで企業グループとしての税務を実現することができる可能性はある。一方で、その場合に、税務ポリシーと税務戦略が策定されていなければ、企業グループとして目指すべき税務コンプライアンス及び税務プランニングの方向性が明確でないことから、海外子会社の税務の方向性と経営者の目指す方向性に乖離が生じるなどといった状況に陥り、適切に統制が取れなくなる可能性がある。また、税務ポリシーと税務戦略が策定されていないときには、グループ全体に経営者の姿勢が伝わらず、税務部門以外の部門における税務への意識が十分に高まらない可能性がある。

望ましい姿③：税務ポリシー及び税務戦略が企業グループ全体に浸透している

- 税務ポリシー及び税務戦略について、多言語への翻訳やイントラネットへの掲載、その内容や込められた思いを対面でのミーティングで説明するなどして、事業部門や海外子会社を含む企業グループ全体に浸透していることが望ましい。

- 税務ポリシー及び税務戦略が企業グループ全体に浸透していることで、TCFを通じて日々実行される税務が、企業グループの目指している税務ガバナンスの方向性に沿ったものとなる。

4.4.3 ルールの望ましい姿

望ましい姿④：日本親会社の税務部門が海外子会社の税務に適切に関与するための業務分掌がルール化されている

- 企業グループ全体として最適化された税務コンプライアンス及び税務プランニングを実施するために、日本親会社の税務部門が海外子会社の税務に適切に関与及び支援するための業務分掌がルール化されていることが望ましい。

- 海外子会社の税務には、例えばその対応結果が連結財務諸表に大きな影響を与えるものや、日本親会社や他の関係会社の税務に影響を与えるものがあり得るが、上記ルール化により、企業グループ全体として税務コンプライアンス及び税務プランニングに取り組むことが可能となる。

- 上記ルールにおいては、例えば、日本親会社が関与すべき海外子会社の税務の範囲と日本親会社の関与が不要な海外子会社の税務の範囲が明確化されることとなるが、それぞれの範囲については、定量的な判断基準（取引金額や、解釈の相違により追徴課税を受ける可能性のある金額など。以下同じ。）と定性的な判断基準（企業グループとして重要な新規取引や買収、組織再編など。以下同じ。）を設定し、日本親会社と海外子会社の双方において望ましい業務範囲を定義することが望ましい。

望ましい姿⑤：税務部門が事業部門と連携して事業計画を事前検討することがルール化されている

- 企業と税務当局の間の解釈の相違による追徴課税を受けるリスクや税務プランニングの機会の喪失を事前に防ぐために、税務部門が事業部門と連携して事業計画を事前検討することがルール化されていることが望ましい。

- 事業計画を策定する段階で税務部門が事業部門と連携することがルール化されていることにより、事業計画に関して税務の観点からの検討を行うことができる。そして、検討の結果、課税を受けるリスクや税務プランニングの機会を特定した際には、最適な対応を行うために事業の方向性を変更するなどの必要な対応が可能となる。

- 上記ルール化にあたっては、業務の円滑な実施を担保して事業部門の理解と協力を得られるよう、定量的な判断基準及び定性的な判断基準に基づき、事業部門と税務部門の双方にとって実行可能なルールを検討していることが望ましい。

4.4.4 組織の望ましい姿

望ましい姿⑥：税務部門の人材配置の在り方が検討されており、それに応じて人材が配置されている

- 自社グループが目指す税務ガバナンスの実現のために、各海外子会社における税務の重要性や業務量などを踏まえて税務部門の人材配置の在り方が検討されており、その検討に基づいて人材を実際に配置できていることが望ましい。

- 税務部門の人材配置の在り方の検討及び検討結果に基づく人材の配置がなされていることで、例えば、税務コンプライアンス及び税務プランニングの重要性が高い海外子会社の税務担

当者が異動などすることになったとしても、後任者は税務に関する知見を有する担当者を配置することができるため、企業グループとしての税務ガバナンス体制の質を保つことが可能となる。

望ましい姿⑦：企業グループ全体で税務の観点を意識することを促す業績評価制度を有している

- 事業部門などを含む企業グループ全体が税務の観点を意識することを促す業績評価制度を有していることが望ましい。

- 業績評価制度を設けることで、事業部門などの税務部門以外の部門が税務ガバナンスとそれをリードする税務部門の重要性を正しく理解することを促すことができる。つまり、企業グループにおける税務の捉え方が、法令順守するためだけのものではなく、法令順守を実現した上での適切なプランニングを通じて企業価値の最大化を目指すための手段でもあるというように改革され、企業グループ全体が税務への関心を高めた結果、企業グループ全体として税務コンプライアンス及び税務プランニングに取り組むことが可能となる。

- 業績評価制度の設定にあたっては、事業部門など税務部門以外の部門も関与し、実行可能な制度を設計していることが望ましい。

4.4.5 情報の望ましい姿

望ましい姿⑧：日本親会社の税務部門が海外子会社から税務ガバナンスの実現に必要な税務に関する情報を適時に収集している

- 税務コンプライアンス及び税務プランニングを適時・適切に行うため、日本親会社の税務部門が、海外子会社を含めた企業グループに属する各社の税務に関する必要な情報を適時に収集していることが望ましい。

- 情報収集が適時・適切に行われることで、日本親会社は、当該情報に基づきグループの現状を把握することができ、税務ガバナンスを実現するために何に取り組むべきかの検討が可能となる。

- 税務に関する情報には、海外子会社の移転価格文書、外国子会社合算税制などの申告で必要となる海外子会社の税務申告書や決算書、海外子会社の税務ポジションを把握するために必要な情報（法人実効税率、重要な永久差異及び一時差異、繰越欠損金の金額並びに使用期限、税額控除に関する情報など）や最新の現地税制の他、過去の税務調査において指摘などを受けた事項、各種税務論点についてのノウハウを有している担当者が誰か（ノウフー）といった情報も含まれ得る。

- 海外子会社に対して十分な説明なく、負担のみを課すとモチベーションの低下による不対応や対応遅れに繋がるおそれがある。従って、日本親会社及び海外子会の間で双方向のコミュニケーションを行い、双方にとって望ましい情報収集方法を確立していることが望ましい。

望ましい姿⑨：日本親会社及び海外子会社が税務に関する情報を管理しており、企業グループ内の必要な範囲に共有している

- 有限の人的リソースで目指す税務ガバナンスを効率的に実現するために、日本親会社及び海外子会社が、収集した税務情報を管理し、企業グループ内の必要な範囲に共有していることが望ましい。

・ 企業グループが有する子会社数や税務部門の規模などによっては、税務部門の事務負担が重くなるが、税務に関する情報の管理及び共有が適切になされていることで、同一の情報を繰り返し収集して時間や費用を浪費することを防ぐことができ、効率的な税務ガバナンスを実現することができる。

【ひとことコラム】

～ ITツールなどを活用した効率的な税務に関する情報の収集・管理・共有 ～

昨今、移転価格に関する文書化制度や各国における税制の複雑化、海外企業の買収案件の増加などにより、収集・管理・共有すべき税務に関する情報の種類と量が増えている。一方で、税務部門の規模拡大は簡単ではないのが日本企業の実情である。その中で、本事業における海外子会社及び日本親会社の税務担当者へのヒアリングにおいて、例えば移転価格文書の作成にあたっての情報収集を電子メールでやり取りしているためかなりの手間を要していること、また企業グループ内部の税務担当者だけではなく、任意の外部専門家ともリアルタイムな情報共有が必要と感じていることなどが挙がっていた。

税務に関する情報の収集・管理・共有を行う上で業務効率の改善が必要である場合には、対応策の一つとして、費用対効果を検討した上で、ITツールの利用が有効な場合があると考えられる。例えば、上記の声に対応するためのITツールとしては、以下のようなITツールなどが存在しており、これらを活用することにより、業務の定型化やそれによる業務時間の短縮を実現できる可能性がある。なお、このような情報は、各グローバル税務ファームの他、税務システムを開発している企業に定期的にヒアリングを行うことによって確認することが可能である。本書においては、ITツールの活用を税務ガバナンス体制の整備に不可欠な要素としては取り扱っていないが、税務ガバナンス体制の整備を効率化する要素であると考えられるため紹介している。

- 文書管理機能（企業グループ内の担当者がアクセスできるクラウドなどを介して申告書、納付書、決算書、移転価格文書などを共有する機能）
- 質問票及びレポート機能（企業グループ内の担当者がアクセスできるクラウドなどを介し、標準的なフォーマットを用いて海外子会社の税務ポジションや現地税制の状況確認を行う機能）
- ワークフロー管理機能（企業グループ内の担当者がアクセスできるクラウドなどを介し、申告や納税などの税務コンプライアンスに関する状況を適時に可視化・共有する機能）
- 出張者のPEリスク、個人所得税の申告漏れリスクに関する管理機能（出張者の出張期間や出張先での業務内容を網羅的に把握し、現地税法に基づき、PEリスク、個人所得税の申告漏れリスク、社会保険料の納付もれリスクを適時に可視化・共有する機能）
- ノウハウの蓄積一元管理機能（企業グループ内の担当者がアクセスできるクラウドなどを介し、税務アドバイザーへの問い合わせと回答受領を行い、過去に確認した内容や税務調査における指摘事項、税務訴訟情報などをデータベース化して共有する機能）

第５章 日本企業における税務ガバナンス体制の現状と課題

5.1 本章の目的

本章では、海外子会社の税務担当者へのヒアリングで確認した海外子会社から見た日本企業グループの税務ガバナンス体制の現状、及び、日本親会社の税務担当者へのヒアリングで確認した日本親会社から見た日本企業グループの税務ガバナンス体制の現状を基礎に、第４章で確認した望ましい税務ガバナンスの在り方に照らして日本企業の税務ガバナンスの現状を把握し、望ましい姿と現状に乖離が生じている要因を分析した上で、望ましい姿に近づくための課題を整理する。

（1）経営者の積極的な関与

（2）税務ポリシー及び税務戦略

（3）ルール

（4）組織

（5）情報

本章における検討は、次の凡例に基づく形式で整理している。

＜凡例＞

現状と課題①～⑨（タイトル）

【望ましい姿と比較した現状（以下「現状」）】

【望ましい姿と現状に乖離が生じている要因（以下「要因」）】

【要因を踏まえた上で導き出された、現状を望ましい姿に近づけるための課題（以下「課題」）】

〔海外子会社の声〕

✓ ～～～

〔日本親会社の声〕

✓ ～～～

5.2 経営者の積極的な関与について

現状と課題①（経営者の積極的な関与）

【現状】

・ 経営者が税務に関心を有している場合はあるが、積極的な関与ができていない。

【要因】

・ 税務ガバナンス体制の整備の必要性について経営者の理解が十分でない。

【課題】

・ 経営者が税務ガバナンス体制の整備の必要性を理解できるよう、税務部門が経営者へどのように働きかけを行うべきかを検討する。

〔海外子会社の声〕

事業展開における税務の優先度が低い

✓ 自社の競争相手と比べた時に、税コストが競争力の違いに現れる重要な要素だということについて、経営者の意識が十分でない。

✓ 中小企業が海外で事業を行う場合、すぐに利益が出ないことも多い。利益が出ない会社においては、税務の優先順位は低いと考えられている。

〔日本親会社の声〕

経営者に税務に係る問題意識を共有できていない

✓ 複雑化する事業環境や税制などを背景に、日本親会社の税務担当者レベルでは危機意識は持っているものの、経営者の意識をうまく変えていくことができず、日本親会社の税務部門の中で留まっている状況である。

✓ 税務プランニングの効果を示すことで経営者の意識を変えるというアプローチがあると思われるが、税金を積極的にコントロールするという意識が薄いことや税務部門において十分な人的資源が確保されていないこともあり、税額控除の適用や租税条約の適用などといった基本的な税務プランニングへの対応で息切れしてしまい、それ以上の踏み込んだ税務プランニングについての検討を実施できていない状況である。

✓ 企業グループの規模にかかわらず株主対応のために税金は意識せざるを得ないが、税金への関心を有していても、親会社において税務ガバナンス体制の整備に向けての積極的な取り組みを行うことや、企業グループとして具体的な行動を起こすまでには至っていない。

税務プランニングに関する議論が十分でなく経営者に説明することが難しい

✓ 税引後利益経営やROE経営、税務の重要性は経営者も認識している。一方で、日本親会社において税務プランニングのベストプラクティスの議論が十分にできておらず、税務部門が経営者に十分な説明ができていない点は以下であると考える。また、BEPSに関する議論や課税原則などが流動的なこともあり、どこまでが節税でどこからが租税回避行為かなど、税務ガバナンスのベストプラクティスが何かをボトムアップで経営者に説明することの難しさを感じている。

- 税務プランニングを進めることで、どれほど企業価値が向上するのか
- 税務プランニングを進めるにはどれほどの投資が必要か
- 法令に反しないビジネスの実態を伴う税務プランニングとはどういうものか
- 法令に反しなくとも、税務プランニングが過度であるなどといった世論からの批判（レピュテーション）のリスクはないのか

✓ 経営者の意識が高くない理由として、税務部門から経営者への報告が不十分だということが考えられる。従来は、守りを中心に、リソースをかけず、対処療法的対応であっても大きな問題を起こさなかった。税金をコストというより義務と捉える考えは、損得よりも善悪を重視する日本の経営と合致していたと評価する。しかしながら、以下の点などを背景に、日本企業を取り巻く環境が大きく変わり、従来の「守りの税務ガバナンス」がこれからもベストプラクティスと言えるのかという問題意識が、株主、経営者、社外取締役の間で、年々大きくなってきたというのが現状と考える。

- マーケティング、R＆Dなどの機能・リスクがグローバルに分散し、サプライチェーンマネジメントやサービス・ソリューションが高度化、グローバルな買収や組織再編の活発化
- 一部の多国籍企業における税務プランニングの高度化
- 海外子会社の買収や地域統括会社機能の強化などによる社内の税務専門家の増加、グループ横断でグローバルに対応すべき問題の増加など

5.3 税務ポリシー及び税務戦略について

現状と課題②（税務ポリシー及び税務戦略の検討）

【現状】

- 税務ポリシー及び税務戦略がなく、その結果、グループ全体で統一的な税務コンプライアンス及び税務プランニングが行われていない。

【要因】

- 日本親会社の税務部門が、税務ガバナンス体制の整備における税務ポリシー及び税務戦略の役割を十分に理解していない。

【課題】

- 日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略の役割を理解した上で、税務ポリシー及び税務戦略に明記すべきグループ全体が目指す税務コンプライアンス及び税務プランニングの在り方を検討する。

〔海外子会社の声〕

日本親会社が税務コンプライアンスだけ実施できていればよいとのスタンスである

✓ 本社がトップダウンでポリシーを作っているという感じではない。必要なコンプライアンス対応（移転価格のマスターファイル作成など）は本社でしていて、そのための情報は収集しているはずであるが、そこから発展して税務プランニングに関する税務ポリシーを全社的に作るというところまでには至っていない。

日本親会社での経営事項における税務ポリシー及び税務戦略策定の位置づけが低い

✓ 税務ポリシーを作成しなければならないという意識はあるが、他に本社において取り組むべき案件が多くあり、税務ポリシーの優先順位を上げることができていない。

〔日本親会社の声〕

明文化された税務ポリシーを作成する必要性を感じていない

✓ 詳細な税務ポリシーを作成しても形骸化する可能性があるので、便宜的なものがあれば十分であると考えている。

現状と課題③（税務ポリシー及び税務戦略の浸透）

【現状】

- 税務ポリシー及び税務戦略が浸透していない。その結果、TCFが十分に機能せず、税務ポリシー及び税務戦略に従った税務を実施できていない。

【要因】

- 経営者及び日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略を企業グループに浸透させるための活動を十分に実施できていない。

【課題】

- 日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略を企業グループ全体に浸透させるためにどのような活動を行うべきかを検討する。

〔海外子会社の声〕

税務ポリシーは策定済みだが、日本親会社側の浸透させる努力を感じない

✓ 英文の税務ポリシーがあっても日本親会社から一方的に送られてくるだけ、若しくは社内イントラに掲載されているだけで、分厚い税務ポリシーを全て自ら読み込む時間はない。さらに、何ら対応していなくても、日本親会社から特段のフォローアップがないため、税務ポリシーの送付を通じて日本親会社が意図していることが見えてこない。

✓ BEPS後に外部税務アドバイザリーを活用して作成したが、説明もない上に分量が多すぎて読めていない。

税務ポリシーが浸透しておらず、グループ全体としての税務ガバナンスに非効率が発生している

✓ 現地採用の税務担当者は他の外資系投資銀行などからの転職も多いので、アグレッシブなプランニングを提案してくることがある。企業グループとしての税務ポリシーがないために、提案内容が日本親会社の考えとは異なり、受け入れ難いものも多く、提案内容の修正を依頼する労力が発生している。

〔日本親会社の声〕

進出先国ごとの対応の努力不足

✓ 税務ポリシーと実務遂行のためのガイドラインを策定しており社内イントラに掲載しているが、日本語と英語以外の言語への展開については課題と認識している。

5.4 ルールについて

現状と課題④（業務分掌に関して）

【現状】

- 日本親会社と海外子会社の間で業務範囲が明確に定まっておらず、日本親会社が海外子会社の税務に関与する体制を整備できていない。

【要因】

- 企業グループ全体として最適化された税務コンプライアンス及び税務プランニングを実施するために、なぜ日本親会社が海外子会社の税務に関与する必要があるかを日本親会社の税務部門が整理できていない。

【課題】

- 日本親会社の税務部門が、自身が海外子会社の税務に関与する必要性を整理し、日本親会社及び海外子会社にとって望ましい業務分掌を検討する。

〔海外子会社の声〕

日本親会社において海外子会社の税務に対処・指示する体制が未整備である

✓ 海外子会社から日本親会社に現地税務の相談をしても、日本親会社側では現地税務については海外子会社で対応すべきという姿勢であり、現地税務について企業グループとして対応できていない。

日本親会社と海外子会社間で業務範囲が明確に定まっていない

✓ 日本の税務調査に関連して日本親会社から海外子会社に情報提供（移転価格に関する情報、売掛金や在庫の水準など）を求められることがあるが、そのような業務を記載した明確な業務分掌がなく、海外子会社（特に、ジョブディスクリプションやルールなどを重視する現地採用の担当者）からすると負担に感じることが多い。

〔日本親会社の声〕

現地税務調査は現地で対応するべきという認識がある

✓ 海外子会社で税務調査を受けるときに日本親会社がサポートする体制にない。

業務分掌を曖昧なままにしている

✓ 海外子会社においてはこれ以上手間をかけたくないという本音があり、また、日本親会社も問題が実際に生じなければよいという雰囲気で業務分掌が曖昧なままになっている。

現状と課題⑤（取引などの検討段階からの税務部門の関与）

【現状】

- 事業部門が事業計画を考える際、税務部門と事前に連携するルールが未整備であり、事業計画を変更できない段階になってから税務上の検討を初めて行っている。その結果、税務上の問題があったとしても計画の変更ができず、本来取るべきであった対応を実施できていない。

【要因】

- 経営者や事業部門が、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行う必要性を理解しておらず、税務上の検討を行う優先順位が低くなっている。

【課題】

- 税務部門が、経営者や事業部門から、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行うことの必要性について理解を得る。その上で、税務部門と事業部門が連携し、双方にとって実行可能な事前連携ルールを策定する。

〔海外子会社の声〕

海外子会社における事業部門と税務部門の間の連携不足

✓ 海外子会社において税務部門と事業部門との連携が不足している。例えば、税務担当者が新規契約締結時に契約書のレビューなどをする、否認事例の共有をするなど、事前予防型の対応が必要と感じている。

日本親会社と海外子会社の事業部門間の連携不足

✓ 日本親会社主導により各国で買収を進めているが、海外子会社が直接の買収主体となる場合であっても、日本親会社からの買収に関する連絡を受けるのが買収ストラクチャーの決定後のタイミングであり、買収ストラクチャー検討のタイミングで現地税務の確認をするという実務が確立していない。

〔日本親会社の声〕

日本親会社と海外子会社の税務部門間の連携が不十分

✓ 日本親会社と海外子会社それぞれにおける税務部門の担当者の間で直接連携が取れておらず、現地拠点の税務担当者からの情報は、事業部門を通じて日本親会社の税務担当者に伝わることが多い。

海外子会社における税務部門と事業部門の連携が不十分

✓ 海外子会社の事業部門との連携がないまま、海外子会社の税務部門から日本親会社の税務部門に相談事項があがってくることがある。この場合、海外子会社の事業部門の意見が考慮されていない懸念がある。

日本親会社内での税務部門と事業部門の連携が不十分

✓ 事業部門から税務部門への相談のタイミングが取引スキーム確定直前段階であることが多い。従って、税務上問題がある場合でも相手との交渉に影響が出てしまうことから、仮に追徴課税を受けるリスクを特定しても、事業の都合上、スキーム変更ができず、前に進められてしまう場合も多い。

5.5 組織について

現状と課題⑥（人材の配置について）

【現状】

- 日本親会社の税務部門において、企業グループ全体の税務部門に関する適切な人材配置が検討されていない。その結果、税務ガバナンスを十分に行えていない。

【要因】

- 日本親会社の税務部門が、十分な税務ガバナンスを実施するために必要な企業グループの税務部門の業務内容及び量を把握できていない。そのため、どの程度の知識を持った人材を企業グループ内のどこにどれだけ配置すべきかを整理できていない。

【課題】

- 日本親会社の税務部門が、企業グループが目指す税務ガバナンスを行うために必要な業務と、それを実施するために必要な人材配置を検討する。

〔海外子会社の声〕

日本親会社が海外子会社の税務に対応するための十分なリソースを有していない

✓ 日本親会社の税務部門の体制整備に係る予算が十分でないからか、日本親会社が国際税務に精通した担当者を有しておらず、日本親会社からの支援を十分に得られない。

海外子会社の経営者から税務人材の確保について積極的な支援を得られていない

✓ 日本親会社の経営者の関心の低さから、海外子会社の経営者も税務に高い関心を有しておらず、海外子会社の税務対応への人的リソースについて支援を得られていない。

海外税務に精通する人材を配置する方針及び体制が未整備である

✓ 最近になって税務人材の強化・採用に取り組み始めたが、追いついておらず、海外子会社側の独自の対応では限界がある。

✓ 税務人材を現地採用することが難しいケースもある。例えば、日本企業の給与テーブルをそのまま使用すると海外では理解されずうまくいかない。採用しても、より報酬の良い海外企業に転職で退職していくため、採用のインセンティブが十分に生じないときもある。

✓ 海外子会社における日本人出向者は税務以外の業務の対応も必要とされるケースが通常であり、税務専任ではないため、税務対応に十分な時間を割くことができていない。

〔日本親会社の声〕

海外子会社において税務担当者を配置する必要性やメリットを感じていない

- ✓ 現体制で大きな税務問題が起こっていないため、組織として各海外子会社における人員の増加の必要性を感じていない。業務の必要性を認識できない場合には、人材の確保及び配置はできない。
- ✓ 海外子会社において税務専任の担当者を雇用する必要性を認識しておらず、子会社の規模によっては税務担当者が他の複数の業務を兼任することもある。
- ✓ どの程度の知識を持った人材をどこの国のどの子会社に配置すべきかを認識できていない。
- ✓ 国際税務は英語ができる人がやるというくらいのスタンスであるので、必要な人材が不足している。

海外子会社の税務担当者の配置は、海外子会社に一任している

- ✓ 海外子会社における税務担当者の採用や関連する予算管理については、海外子会社に裁量があり、日本親会社の管轄ではない。

グローバルな税務プランニングを行うための税務担当者を日本親会社で採用できない

- ✓ 日本親会社主導でグローバルレベルでの税務プランニングの検討を実施したい場合であっても、税務という専門性や要求される語学力などの観点から、そのための人材を採用することが難しい。

【ひとことコラム】

～ 税務人材の育成 ～

日本企業の海外での事業展開が活発になる中、グローバルレベルで税務に対応できる人材を社内で育成する必要性が高まっている。税務ガバナンス体制の整備に必要な【組織】の検討においては、税務担当者の育成の観点からキャリアパスという要素についても意識をすることが有効と考えられる。

育成に関し、日本親会社・海外子会社の税務担当者へのヒアリングと日本企業の税務ガバナンスの整備に関する意見交換会において、税務部などの税務専任の部門がなく、税務専任であるとキャリアのゴール地点が高くないことから、税務を志望する者が少ないという声もあった。また、上記意見交換会において、日本企業の取り組み事例として以下を確認した。

高い税務専門性を有する人材の確保の必要性を認め、部課長など管理職と同等以上の評価処遇を行う「税務専門職」を国際分野、国内分野などいくつか領域を決めて認定している。このように管理職以外の複線的キャリアパスを会社が人事制度として用意し、専門人材の育成評価配置処遇していくことで、専門人材活躍の場を用意し個人のモチベーションアップを図っている。専門人材は、公的資格などだけでなく、社外含めた職歴、タックスプラニングやコンプライアンスなど攻めと守りの事業貢献額（税コストへの影響額を売上高税引後利益率に基づいて売上高に換算すると、人事部門など税務に精通していない担当者の理解を得られやすい）、研修講師や学会発表・論文など社内外認知度など、多面的な客観的専門要件を満たすことで登用される。また、領域別に税務専門人材を会社が認定していくことで、企業グループ内において、どのような人材がどこに所在しているかの現状把握をしやすく、内外の事業環境変化に合わせてどのように人材を配置していくかにも役立っている。

現状と課題⑦（KPI[17]や業績評価制度について）

【現状】

・ 税務に関するKPIや業績評価制度が存在せず、全役職員における税務への意識を十分に高められていない。その結果、グループ全体が税務の観点を十分に考慮して業務を行えていない。

【要因】

・ 経営者及び税務部門が、グループ全体で税務の観点を考慮した業務を行うために、自社にとって適切なKPIや業績評価制度を検討できていない。

【課題】

・ 経営者及び税務部門が、自社が目指す税務ガバナンスを実現する上でどのようなKPIや業績評価制度を設定することがグループ全体で税務の観点を意識することにつながるのか検討を行う。

〔海外子会社の声〕

申告納税や法令順守を超えた役割を期待されていない

✓ 追徴課税を受けるリスクへの対応や税コストの軽減が部門や個人の評価基準とされておらず、それらに積極的に取り組む動機に欠ける。

✓ 出向者の責任範囲は法令順守が中心であり、そもそも税務プランニング領域は求められていないなど、期待されている業務範囲がそもそも違う。税務プランニングはそもそも日本親会社がグローバルレベルで検討すべきものという意識が強い。

税務が個人のKPI評価に明確に反映されない

✓ 海外子会社では税務を外部に委託しているということもあり、税務担当者は税務対応について評価対象とならない。

〔日本親会社の声〕

申告納税・法令順守を超えた役割を期待されていない

✓ 税務部門のKPIは税務コンプライアンスの観点による減点方式である。優遇税制の適用有無や各国税制の改正事項に関する報告をいくら行っても、評価につながらず、それらに積極的に取り組む動機に欠ける。

[17] KPI（Key Performance Indicator）とは、組織の目標を達成するための重要な業績評価の指標を意味し、目標の達成度合いを定義する基準である。

- ✓ 税務プランニングに関する業務を適切に管理監督できる人材がいないため、税務プランニングへの取り組みをせずとも特段の指摘を受けない。

最適なKPIの設定が難しい

- ✓ 現状、税務に関して定量的な業績管理は行っていない。税コストの最適化をKPIとするには、どういったものがよいか、株主などのコンセンサスが必要であって、一企業で判断するのは難しいと考えている。

- ✓ 税務担当者のKPIには多少ではあるが税コストの削減や追徴課税を受けるリスクの軽減といった観点が含まれている。しかしながら、一方で、税務調査において追徴課税・更正を受けると大きな低評価を受けることになるため、積極的な税務プランニングは行われず、結局、保守的なポジションをとりがちになる。

- ✓ 税務は専門性が重要であるが、専門性を有している人材を正しく評価するためのKPIが設定されていない。

5.6 情報について

現状と課題⑧（情報の収集）

【現状】

- 日本親会社として海外子会社の税務に関する情報を一定程度収集できているものの、その内容や収集の時期が適切でない場合がある。その結果、税務ガバナンスを実現するために何をするべきか適時に検討できていない。

【要因】

- 日本親会社が、税務ガバナンスの実現に必要な情報の範囲及び情報収集の時期を検討できていない。

【課題】

- 日本親会社が税務ガバナンスの実現に必要な情報の範囲及び情報収集の時期を、海外子会社の事務負担の観点も踏まえて、検討を行う。

〔海外子会社の声〕

海外の税務に関する情報の入手ルートの確保が難しい

✓ 現地税務当局が英語での情報発信を十分に行っていない場合があるため、信頼できる海外子会社の税務担当者の確保や現地の外部税務専門家との関係の構築など、英語以外の外国語を理解できない担当者が必要な情報を収集するためのルートを予め確保しておくことが必要である。

情報共有のテンプレートが現地の文化を考慮していない

✓ 訴訟が頻発する国であることが考慮されておらず、本社への情報共有の頻度、量が多く対応に苦労している（日本の訴訟の頻度を前提とした詳細情報の報告を求められる）。また、英語の資料を日本語に直してから報告するのは事務負担が重いので改善して欲しい。

〔日本親会社の声〕

必要な税務情報の範囲を正確に定義できていない

✓ 海外子会社から海外の税制改正の情報は多く入手出来ているが、自社グループに影響しないものも多く含まれており、有用な報告を得られているとは言い難い。

必要な税務情報の収集の時期を正確に定めていない

✓ 税務に関する情報の報告タイミングや権限を定めていない。現地で税務調査が開始したことの連絡を受けず、税務調査が終わったという報告で、税務調査の事実を初めて知ったこともある。

海外子会社からの税務情報の収集が円滑に進んでいない

✓ 海外子会社に日本の税務調査の厳しさを理解してもらえておらず、海外子会社が必要な情報の提供に応じてくれないことがある。

現状と課題⑨（情報の管理及び共有）

【現状】

・ 日本親会社及び海外子会社がそれぞれ得た情報のうち、税務ガバナンスの実現に必要な情報全てを管理及び共有できているわけではない。その結果、複数の者が同一の情報を別々に収集しており、時間や費用の観点から非効率な税務ガバナンスとなっている。

【要因】

・ 管理すべき情報の種類や管理する方法が企業グループとして定型化されておらず、また、共有すべき情報の種類や共有する範囲及び時期が企業グループとして定型化されていない。

【課題】

・ 日本親会社が、効率的な税務ガバナンスを実現するために企業グループとして必要な情報の管理及び共有の定型化を、海外子会社の事務負担の観点も踏まえて検討する。

〔海外子会社の声〕

情報共有のための引継書の必要性を感じている

✓ 自身の後任として税務未経験者が出向者として送り出される予定だが、税務知識がない人向けの適切な引継ぎができない場合、数年かけて蓄積したノウハウが失われることとなる。知識の書面化、データベース化が必要と感じている。ただし、引継書のフォーマットはなく、担当者任せになっている。引継ぎ書については、本社主導で仕組みづくりが必要なのではないか。

システム導入の必要性を感じている

✓ 人材不足が国内外で生じている一方で税務は年々増加しているため、必要な情報や書類の収集・管理・共有については可能な範囲で標準化し、適宜システムの導入を検討することが必要なのではないかと感じている。

〔日本親会社の声〕

管理及び共有の改善に向けた方策を実施できておらず、税務ガバナンスを実現する上で障害となっている

✓ 組織再編やシステム入れ替えのために、過去のデータが残っていないことが多々ある。

✓ 電子メールでのコミュニケーションでは、非常に非効率になってきており、新しいシステムの導入の必要性を認識して検討中であるが、システムを導入しても立ち上げるまでの事務負担なども想定されるため検討が中々進んでいない。

ノウハウを蓄積できていない

- ✓ 過去に事業部門から外部税務専門家に問い合わせた内容と類似の内容が、別の事業部門から別の外部税務専門家に問い合わせるケースがあり、企業グループとしてノウハウを蓄積できておらず、費用と時間の観点から非効率である。
- ✓ 駐在員が定期的に変わることから、現地拠点の税務に関するノウハウの断絶が起こることがある。

第６章 まとめ ― 望ましい税務ガバナンスを実現するための９個の提言

6.1 本章の目的

本章においては、第5章において整理した日本企業の税務ガバナンス体制の整備に向けた課題を踏まえ、税務ガバナンス体制の整備のために実施すべき具体的な行動を提言として示すとともに、参考となり得る日本企業の取り組み事例を示す。

6.2 望ましい税務ガバナンスを実現するための９個の提言

【提言１】

経営者が税務ガバナンス体制の整備の必要性を理解できるよう、他社と比較した際の自社の税務上の課題や税務ガバナンス体制の整備によって得られる効果を整理し、日本親会社の税務部門が経営者に働きかけるべきである

- 対応する課題：第 5 章 2【課題 1】（P.25）を参照

これまで述べてきた通り、経営者による税務への積極的な関与は、税務ガバナンス体制を整備していくうえで重要な前提である。経営者から積極的な関与を得られていない場合、日本親会社の税務部門が最初に取り組むべきことは、経営者に対してどのような働きかけすれば税務ガバナンス体制の整備についての積極的な関与を得ることができるかを検討することである。

日本親会社の税務部門から経営者への望ましい働きかけは、各企業グループの状況などにより異なると考えられるが、例えば、以下のような働きかけが考えられる。

- 以下の例のような過去において自社グループで生じた税務に関する失敗事例を収集し、経営者に対し、既存の税務ガバナンス体制が不十分であり、それが、企業価値の毀損に繋がっていることを示すこと。
  - 日本親会社の税務部門が、海外子会社の事業において追徴課税を受けるリスクを把握できておらず、本来日本親会社として行うべきであった海外子会社の税務への関与を行うことができなかった。その結果、海外子会社において追徴課税を受け、その課税額が企業グループとして重大であり、企業価値を毀損したこと。
  - 税務部門が事業部門と連携して事業計画を事前検討することがルール化されていなかったため、活用できる可能性のあった税制優遇措置を適用できず、その結果、税引後利益の向上の機会を喪失したこと。

- 連結実効税率最適化のためのプロジェクトを実施し、税務ガバナンス体制を整備することで実現できる企業価値の向上効果を定量的に示すこと。連結実効税率最適化のための方法の例として、以下がある。

  - 同一国において赤字会社と黒字会社が存在する場合、事業上の観点も踏まえ、合併や連結納税制度の適用などを行い損益通算を図るなど、課税額の最適化を実現する方法

  - 利子や使用料に係る海外源泉所得税につき、外国税額控除を通じた二重課税排除を十分にできていない場合、商流の見直しなどを行い、海外源泉所得税の発生額の最適化や外国税額控除に係る限度額の最適化を通じて、二重課税を最小化する方法

- 自社グループの連結実効税率が国内外の競合他社グループの連結実効税率と比較して高い場合、可能な範囲でその差異に係る要因を分析し、その結果、自社グループの税務ガバナンスの整備状況に問題がある可能性を特定できたときには、当該問題点を示すこと。

- 株主や投資家が自社グループの連結実効税率や税務ガバナンス体制の整備状況をどのように評価しているかを調査し、外部ステークホルダーの観点からの税務ガバナンスの重要性を示すこと。具体的な方法の例として、Dow Jones Sustainability Indexに用いられているRobeco SAM社のCorporate Sustainability Assessmentに係る質問書の内容などを踏まえて[18]、自社グループのIR（Investor Relation）部門など、株主や投資家とのコミュニケーションを行っている部門の意見を確認することが挙げられる。

また、経営者の税務への積極的な関与に係る範囲や強弱は多種多様であり得るが、少しでも幅広い役員が税務への関心をより高めるための方法の一つとして、株式報酬や業績連動報酬の導入を検討することも考えられる[19]。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（連結実効税率最適化プロジェクトを実施して経営者の税務に関する意識を高めた事例）

✓ 多数の海外子会社を有している企業グループにおいて、同業他社などと比較して税効率が高止まりしていることなどを背景とし、連結実効税率最適化のためのプロジェクトを実施した。ターゲットである連結実効税率を達成するための税務プランニング案を検討し、経営者に報告したところ、それ以降、経営者の税務に関する意識が高くなり、経営者と税務部門の間のコミュニケーションの増加や企業グループ内における税務部門のプレゼンスが向上した結果、税務部門として税務課題への取り組みが行いやすくなっている。

[18] Robeco SAM社のCorporate Sustainability Assessmentに係る質問書の例が同社ウェブサイトにおいて公表されている。<https://www.robecosam.com/csa/csa-resources/sample-questionnaire.html>

[19] 株式報酬及び業績連動報酬については、経済産業省の「「攻めの経営」を促す役員報酬～企業の持続的成長のためのインセンティブプラン導入の手引～」（2019年）を参照。
<https://www.meti.go.jp/press/2018/03/20190308001/20190308001-1.pdf>

（経営者の業績指標として税引後利益を用いている事例）

✓ 社外取締役を除く取締役に対して業績連動型株式報酬を導入し、中期経営計画に基づき設定した第三者機関の調査に基づくサステナビリティ評価（3.3.におけるコラムで述べたDow Jones Sustainability Indicesに基づく評価など）を、売上高、EPS、ROEなど財務目標に対する達成度に加えている。サステナビリティ評価に係るガバナンススコア向上の一環としての税務ガバナンス整備に向け、経営者が意識改革や具体的アクションを起こす要因にもなっている。

【提言２】

経営者及び日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略の役割を理解した上で、自社の使命、目指す姿、株主の考え方や経営状況などを踏まえ、税務ポリシー及び税務戦略の内容を検討すべきである

- 対応する課題：第５章 3【課題 2】（P.27）を参照

日本親会社の税務部門が、経営者から税務ガバナンス体制の整備について積極的な関与を得た場合、次に取り組むべきは、経営者と日本親会社の税務部門が税務ポリシーと税務戦略を策定し、企業グループとして税務ガバナンスの実現に向けた方向性を示すこととである。

実務上、税務ポリシーと税務戦略が区分されていない場合もあるため、まずは4.3.1.で述べた本書における税務ポリシーと税務戦略の定義、それぞれの役割とその必要性を理解することが必要である。

税務ポリシーは、企業の使命、目指す姿、価値観及び行動基準、株主及び経営者の税務に関する考え方などを踏まえ、経営者が主体となって日本親会社の税務部門と策定するものであり、例えば、税務ポリシーには、次の事項が挙げられることがある。

- 法令に従った申告及び納税を行うこと
- 租税回避を意図する取引を行わないこと
- 租税回避の意図が無い場合においても租税回避国（いわゆるタックスヘイブン）を利用しないこと
- 解釈の相違により追徴課税を受けるリスクを最小化するために、適宜、事前確認制度などを利用すること[20]
- 移転価格税制における独立企業間価格に基づくグループ内取引の実施を徹底すること
- 税務当局からの問い合わせに対して、正確、誠実、適時に対応し、税務当局との信頼関係を構築すること
- 事業の目的、事業の実体、法の精神に即した範囲で、優遇税制や税額控除などの措置を活用して納税額や納税時期を最適化すること

[20] 事前確認（APA: Advance Pricing Arrangement）とは、移転価格課税に関する納税者の予測可能性を確保するため、納税者の申出に基づき、その申出の対象となった国外関連取引に係る独立企業間価格の算定方法及びその具体的内容について、税務署長等が事前に確認を行うことをいう。（国税庁ウェブサイトより<http://www.nta.go.jp/taxes/shiraberu/sodan/kobetsu/itenkakakuzeisei/index.htm>）

・ 事業の目的、事業の実体、法の精神に即した範囲で、租税条約による源泉所得税の減免や外国税額控除などの措置を活用して、国際的二重課税を排除し、納税額や納税時期を最適化すること

・ 税務ポリシーに掲げる目指す姿を実現するために、税務ガバナンス体制の整備に努めること

税務戦略は、税務に関する課題や経営資源の制約などといった企業グループがその時々において置かれた状況を踏まえて、経営者及び日本親会社の税務部門が策定することとなる。税務戦略の例として、次のようなものが挙げられる。

・ 税務ガバナンス体制の整備についての行動計画

  - 現状の税務ガバナンス体制を踏まえ、望ましい姿に近づくためにどのようなスケジュール、体制で検討していくかの行動計画

・ 税務コンプライアンスについての行動計画

  - 例えば、企業グループにおいて試算している追徴課税を受けるリスクの額や発生可能性を一定程度まで引き下げるための行動計画
    （企業グループにとって、ある取引についての追徴課税を受ける移転価格上のリスクの額が重大である場合には、事前確認制度を利用するなどの対応を行うための行動計画など）

・ 税務プランニングについての行動計画

  - 例えば、連結実効税率の目標値を設定した上で、その目標値を目指すための行動計画
    （税務プランニング案の検討の基礎となる現状把握、現状を踏まえた税務プランニング案の検討、税務プランニング案の実行、についての計画など）

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（進出先国での開示義務への対応に合わせて全社的なポリシーを策定した事例）

✓ 税務ポリシー及び税務戦略については英国で英国子会社の税務戦略の作成・開示が義務化された際に、グローバルの税務ポリシー作成にも取り組んで作成した。自社における租税回避行為の定義を明確化し、税務当局との対応方針などを文書化している。

【提言３】

税務ポリシー及び税務戦略を企業グループ全体に浸透させるため、多言語への翻訳や、その内容や趣旨を対面のミーティングで説明するなど、日本親会社の税務部門が、自社グループにとって効果的な活動の検討を行うべきである

- 対応する課題：第 5 章 3【課題 3】（P.28）を参照

税務ポリシー及び税務戦略はTCFに基づく税務の方向性を定めるものであるが、経営者及び日本親会社がそれらを策定しただけで十分なわけではなく、企業グループを構成する全役職員がそれらに込められた思いと内容を理解することが重要である。

従って、税務ポリシー及び税務戦略を企業グループ内に浸透させるためのコミュニケーションが重要となる。望ましいコミュニケーションの方法は各企業グループの状況などにより異なると考えられるが、例えば以下のような方法が考えられる、

- 経営者が税務ガバナンス体制の整備に係る取り組みに積極的に関与していることを企業グループ内に示すため、経営者自らが、社内メールなどにより、税務ポリシー及び税務戦略に込めた思いとそれらの内容を直接発信すること

- 税務ポリシー及び税務戦略の海外子会社への展開にあたっては、可能な範囲で現地の公用語に翻訳した上でイントラに掲載し、グローバルレベルで税務ポリシー及び税務戦略を理解しやすい体制を整えること

- 税務ポリシー及び税務戦略に込められた思いと内容を補足説明するために、税務の重要性が高い会社や部門に対しては、日本親会社の税務部門が海外子会社を訪問する、又は、電話会議を行うなどして直接説明を行う場を設けること

- 税務ポリシー及び税務戦略を理解しているか、それらに沿った税務を行っているかのモニタリング活動を定期的に行うこと

上記で例示した活動においては、提言 1 で述べた税務部門から経営者への働きかけの際に使用した資料などを併せて用いることも考えられる。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（税務ポリシーについて現地税務部門との意識のすり合わせを実施している事例）

- ✓ 外部公表している税務ポリシーの他、従業員向けの税務管理規程を作成している。定量的若しくは定性的に重要な子会社を選別し、日本親会社の担当者が、国内外に所在する当該子会社を訪問して税務ポリシー及び税務管理規程の説明を行っている。

- ✓ 税務ポリシーを策定し、その内容について、日々の電話会議やワークショップなどの機会を通じて、各子会社の状況把握を丁寧に行っている。

- ✓ 明確な税務ポリシーはないが、コンプライアンス目的で、税務ハンドブックを作成している。この税務ハンドブックは、各海外子会社の担当者が読むことができるように、計5か国の言語で作成している。

【提言４】

日本親会社の税務部門が、海外子会社の税務に関与しないことで生じた税務ガバナンス上の問題点を整理し、海外子会社の税務に関与する必要性を理解した上で、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能な業務分掌を検討するべきである

- 対応する課題：第５章４【課題４】（P.29）を参照

税制が国ごとに異なるため日本親会社では進出先国の税制を理解しきれないことなどに起因し、日本親会社において海外子会社の税務に係る関与度が低いケースが散見されている。そのような場合、日本親会社及び海外子会社の双方で望ましい税務コンプライアンス及び税務プランニングを実現できない可能性が高くなる。具体例としては以下のようなものがある。これらは、いずれも日本親会社が海外子会社の税務に事前に関与できていれば、企業グループ全体として最適な対応ができたと考えられる例である。

- 海外子会社が株式を譲渡する際に、海外子会社単体の税務だけを考えて株式譲渡益が現地国において非課税となるように取引をしたが、当該株式譲渡益につき、日本親会社においては本邦外国子会社合算税制による合算課税を受けた[21]。従って、企業グループ全体としては、海外子会社の所在地国における非課税の効果を最適な形で享受することができなかった。

- 海外子会社が移転価格に関する税務調査を受けた時に、現地税務調査官に対し、企業グループ全体の目線を欠いた説明を行った。その結果、海外子会社が企業グループ全体の移転価格の妥当性を説明することが求められた際に、事後的に日本親会社において大きな労力と時間を費やした。

望ましい業務分掌ルールの内容は、企業グループの状況などにより様々である。例えば、海外地域統括若しくは持株会社を介して海外孫会社を管理する場合と、日本親会社が全ての海外子会社を直接的に管理する場合では、日本親会社の業務分掌は異なる。

ただし、いかなる場合においても、日本親会社と海外子会社が互いにコミュニケーションを取り合い、定量的な判断基準と定性的な判断基準を用いて、事務負担などの観点も含め、両社にとって望ましい業務分掌ルールを策定することが重要である。

日本親会社と海外子会社の税務に係る業務分掌の一例として、次頁のような内容が考えられる。

---

[21] 外国子会社合算税制とは、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する税制である。（財務省ホームページより <https://www.mof.go.jp/tax_policy/summary/international/175.htm>）

日本親会社の業務	海外子会社の業務
➢ 子会社の税務申告及び納税に係る状況のモニタリング	➢ 現地での税務申告及び納税、並びに税務申告及び納税に係る状況の親会社への報告
➢ 子会社の追徴課税リスクのモニタリング及び必要に応じて対応方針の提示	➢ 現地での税務調査の通知受領時の親会社への報告 ➢ 現地での税務調査の指摘事項の分析及び分析結果や考えられる対応策の親会社への報告 ➢ 現地の実務上頻出する税務論点で自社又は自社グループに影響がある可能性のある論点の親会社への報告
➢ 子会社の税務プランニングの機会などのモニタリング及び必要に応じて対応方針の提示	➢ 現地での税制改正の内容（優遇措置や課税強化措置）で自社又は自社グループに影響がある可能性のある項目の親会社への報告

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（日本親会社による海外子会社の税務への関与につき、適切な業務分掌ルールを策定している事例）

✓ 海外子会社で完結する優遇税制の適用などについては現地で対応している。一方、グループ内組織再編や移転価格税制の対象となる取引をはじめとする複数の企業グループ内の会社が関与する取引については、企業グループ全体として取引に係る事実関係や前提に矛盾が生じないように予め整理する必要があり、また、海外子会社一社の観点のみでは企業グループとしての最適解を導けない可能性があるため、日本親会社が主導している。加えて、税務当局への事前照会、税務調査、税務訴訟など、企業グループの税負担やレピュテーションに与える影響が大きい可能性があるものについても日本親会社が主導している。

【提言５】

税務部門が、事業計画を変更できない段階で税務上の検討を行うことにより生じるリスクやデメリットを整理し、経営者と事業部門から事前連携ルールの必要性に係る理解を得た上で、税務部門と事業部門双方にとって実行可能なルールを策定するべきである

- 対応する課題：第５章４【課題５】（P.30）を参照

取引が実行された後など、事業計画の変更ができない段階で税務上の検討を始めても、税務コンプライアンスと税務プランニングを十分に実施することはできない。従って、税務部門と事業部門が事前連携を行い、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行うためのルールを策定する必要がある。

そのためには、税務部門が、経営者や事業部門から、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行うことの必要性についての理解を得る必要がある。一般的に、事業部門の担当者は事業を成功に導くための要素の一つであるスピード感への関心が高く、税務上の検討の優先順位を下げることがある。しかし、事後的に税務上の検討を行っては税務コンプライアンスと税務プランニングを十分に実施できず、結果として企業価値を最大化できないことを、税務部門から事業部門に対し、過去の実例や定量的な分析結果を用いて丁寧に説明する必要がある。

以下の表は、税務論点を有することが多い代表的な取引の内容とその税務論点の例を示すものであり、上述の税務部門から事業部門への説明の際に利用できると考える。

取引の種類	具体的な取引内容の例示	想定される税務論点の例示
資本取引	・ 出資、増資、減資	・ 株式譲渡益、みなし配当 ・ 配当源泉税 ・ 外国子会社合算税制
新規の重要な取引	・ M&A	・ 株式譲渡益、事業譲渡益 ・ 繰越欠損金の使用制限 ・ 外国子会社合算税制 ・ 配当源泉税
金融取引	・ グループファイナンス ・ 債務保証	・ 利子に係る源泉税と外国税額控除 ・ 移転価格税制、寄附金

関係会社間取引	・ 関係会社間の商流変更 ・ 特許権など知的財産権の譲渡・譲受	・ 移転価格税制 ・ 使用料に係る源泉税と外国税額控除 ・ R&Dに関する税額控除 ・ 外国子会社合算税制
不動産取引	・ 取得、売却、無償譲渡、貸借	・ 不動産譲渡益 ・ 不動産譲渡税などの間接税 ・ リース料に係る源泉税

上記のうち、例えば、海外M&Aを行った際の外国子会社合算税制上の留意点としては、買収前に買収ターゲット企業傘下の子会社を調査していなかった場合、買収後に予期せぬ外国子会社合算税制による合算課税を受け、想定していた税引後利益を達成できないリスクがある。買収実施前に税務部門がM&Aに関与する体制を整えていれば、買収ターゲット企業傘下の子会社を外国子会社合算税制の観点から調査し、買収後における外国子会社合算税制による合算課税を最低限にするための手当（例えば、軽課税国に所在する実体の乏しい会社は買収対象から除外できるよう、売却先と交渉しておくなど）を行う、あるいは、買収後に予想される合算課税額相当を買収価格に反映させるなどの対応が可能となる。

税務部門が、経営者や事業部門から事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行う必要性についての理解を得られたら、税務部門と事業部門が連携し、双方にとって実行可能な事前連携ルールを策定する必要がある。

税務部門と事業部門が相互にコミュニケーションをとり、どのような事業について、どのタイミングで連携するかなどについて、定量的な判断基準と定性的な判断基準を用い、意思決定のスピードへの影響などの観点も踏まえて、両部門にとって望ましい実行可能な事前連携ルールを策定することが重要である

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

- ✓ 一旦、移転価格の価格設定方針を網羅的に全社分精査した上で、それ以後の業務においては、一定金額以上の取引や新規取引に係る価格設定方針についてのみ日本親会社の税務部門による承認を義務付けている。
- ✓ 税務上の論点にまず気づくことを目的として、株式取得の際、融資の際など、具体的な取引に応じて税務の観点からのチェックシートを用意しており、営業の人が「はい」、「いいえ」を入力するだけで、税務上の問題点や相談すべき部署が示されるシステムを導入している。

【提言６】

日本親会社の税務部門が、各海外子会社における税務上の重要性などを踏まえ、企業グループが目指す税務ガバナンスの実現に必要な業務とその実施に必要な人材配置を検討するべきである

- 対応する課題：第 5 章 5【課題 6】（P.32）を参照

望ましい税務ガバナンスを実現するために必要な組織を整備するためには、まず、各海外子会社における税務上の重要性などを踏まえ、企業グループにおける各会社において対応すべき税務コンプライアンス業務及び税務プランニング業務の量と質を特定する必要がある。

次に、上記で特定した各業務をどのような組織で実施するかを検討し、その上で、各組織に必要な税務担当者の量と質を検討し、現状と比較する必要がある。

例えば、海外子会社の数が少ない場合には、日本親会社が海外子会社を中央集権的に直接管理することに合理的な場合がある。一方、企業グループの会社数が多く、また、地域統括会社が機能している場合には、日本親会社が全ての子会社を管理するのは事務負担が大きいため、地域統括会社を通じた海外子会社の管理に合理的な場合がある。さらに、海外子会社の数が多く、かつ、税務担当者の数が十分でない場合には、税務担当者を限られた拠点に集中的に配置し、いわゆる税務シェアードサービスセンターと呼ばれる組織を構成し、当該税務シェアードサービスセンターが幅広い拠点における申告書作成や税務課題についての外部税務アドバイザーへの相談、日本親会社とのコミュニケーションなどといった税務を行うといった方法もあり得る。

そして、上記検討の結果に応じ、適切な人材を割り当てる必要がある。

一連の検討の過程においては、予算などの観点も踏まえて現実的に確保可能な税務部門の担当者、外部専門家、効率化のためのITツールの導入なども勘案されることになると考えられるため、一定程度検討が進んだタイミングで、経営者も含めて自社に求められる人材配置について議論し、必要な予算を確保した上で、日本親会社の税務経験者の出向や現地での採用活動といった人材配置を行う必要がある。

一般的にグローバルレベルの税務コンプライアンス及び税務プランニングを実施する税務担当者に求められる能力として、国際税務に関する知識及び経験、コミュニケーション能力、語学力、事業部門への理解などが想定される。しかしながら、それら全てを高いレベルで備えた人材を揃えることは簡単ではないため、人材配置を検討する際には、各税務担当者のポジションについて特に要求される能力を整理しておくことが重要である。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（追徴課税を受けるリスクが高い国に税務経験者を配置するなど効果的な対応が行われている事例）

✓ 追徴課税を受けるリスクが高い海外子会社には、日本の税務経験者を出向者として配置している。その結果、現地の税務担当者の育成と並行して、日本親会社の税務部門とのコミュニケーションの円滑化に繋がっている。

（外注によりリソース不足を解消している事例）

✓ 基本的に外部の税務プロフェッショナルに税務の多くを外注しており、海外子会社側に税務専任者はいない、若しくは、いたとしても最低限の自社対応のみである。自社で人材を確保する場合における退職の可能性や業務の属人化をリスクと感じており、なるべく外注して品質を保つようにしている（ただし、海外子会社の担当者が税務経験を豊富に有しており、外注先をうまく活用できる知見を有しているケースであった。）。

【提言７】

経営者及び日本親会社の税務部門が、企業グループの全役職員による税務の観点を踏まえた業務の実施を促すために、企業文化や既存の業績評価制度などを鑑み、自社にとって最適な税務に関する業績評価制度を検討すべきである

- 対応する課題：第 5 章 5【課題 7】（P.35）を参照

企業グループの役職員が税務の観点を踏まえた業務を実施することを促すために、税務に留意するインセンティブを設ける観点から、税務に関する業績評価制度を導入することが重要である。例えば、事業部門の業績評価が売上高や営業利益などといった税務に直接関係のないKPIのみで行われている状態では、税務への高い意識を期待することは難しい。

ただし、税務に関する業績評価制度の設定にあたっては慎重な検討が必要となる。例えば、連結実効税率を一定程度低下させない場合に評価や待遇を下げるといった制度を採用すると、税務ポリシーが禁止している租税回避行為など、過度に積極的な行動を誘発する可能性がある。一方、事前の税務上の検討の結果にかかわらず、税務調査におけるあらゆる指摘が評価や待遇の低下に繋がるような制度を採用すると、過度に保守的な立場に基づく税務を誘発し、最適な税務ガバナンスを実現できない可能性もある。従って、企業グループとしての、解釈の相違に起因して追徴課税を受けるリスクに係る許容度や志向する税務プランニングのレベルなどを踏まえ、最適な業績評価制度を採用する必要がある。

税務部門の業務において設定する税務に関するKPIの例としては以下が挙げられる。

- ✓ 申告書を効率的かつ正確に提出期限内に提出し、税務調査の結果を想定内に納めること
- ✓ 企業グループのリスク許容度と比して過度に積極的又は保守的でないなど、解釈の相違に起因して追徴課税を受けるリスクに関し、適切なバランス感覚を有していること
- ✓ 税務に関する知識・経験、分析力などを活かし、解釈の相違に起因して追徴課税を受けるリスクや税務プランニングの可能性を効率的に検討し、実施すること
- ✓ 税務プランニングのアイデアを積極的に提案して、連結ベース、各事業部ベース、各事業ベースなどでの実効税率を最適化するための取り組みを行うこと

また、事業部門に関しては、グループ全体、海外子会社レベル、事業部レベルなどといった範囲で、実効税率や税引後利益などといった税務に関するKPIを導入することが考えられる。その際、税務に関するKPIの達成と既存の売上や営業利益といったKPIの達成が相反することになるケースがある（税務に関するKPIを達成するために売上・費用の帰属を変更した結果、売上が減少又は費用が増加するケースなど）。このような場合には、KPIの測定上、税務コンプライアンス及び税務プランニングのために影響を受けた財務数値について調整を加え、KPI用の数値を別途算定するといった対応があり得る。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（税務に関する業績評価制度を導入することにより税務ガバナンスの有効性を高めている事例）

- ✓ 適用すべき優遇税制が事業計画策定段階において計画の中に盛り込まれている場合があり、事業計画に沿って税務プランニングを適切に行っていないことは、評価として減点項目に入っている場合がある。

- ✓ 日本親会社の各営業部のKPIの一つに税引後利益や基礎営業キャッシュフローが設定されているため、営業部直下の各海外子会社が各国の税引後利益を常に意識しており、税コストを管理する意識を有しているなど、税務部門の担当者のみならず全社的に税コストへの意識が高い。

- ✓ 税コスト管理の動機付けの仕組みとして、日本親会社に対する配当の一定割合を賞与（Profit sharing）として海外子会社の社員に還元するという形でのインセンティブ付与をしている。

- ✓ 日本親会社においてKPIの一つに事業部単位での税引後利益を設定し、事業部ごとに税引後利益を比較でき、海外における税コストを意識する仕組み作りをしている。

【提言８】

日本親会社の税務部門が、目指す税務ガバナンスの実現のために収集すべき海外子会社の税務に関する情報の範囲や収集時期を、海外子会社の事務負担も踏まえて、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能なものとなるよう検討すべきである

- 対応する課題：第５章 6【課題 8】（P.37）を参照

税務コンプライアンス及び税務プランニングを適切に実施するためには、日本親会社が税務に関する意思決定を行うための材料となる海外子会社の税務に関する情報が必要となる。

海外子会社に関連する税務情報のうち、日本親会社において必要な情報の範囲は、企業の事業構造や資本ストラクチャーなどにより異なり、また、海外子会社の進出先国の税務当局との関係や収集すべき情報の性質から判断して、毎月、毎四半期、毎年などといった適切なタイミングで、例えば、以下のような情報を収集することを決定する必要がある。

・ 定量的な情報

  - 税引前利益、課税所得、重要な申告調整項目（永久差異・一時差異）、一時差異が繰延税金資産の認識対象となっているか否かの情報、法人税額、繰越欠損金の金額と消滅期限、外国税額控除など税額控除の限度超過額・控除余裕枠の繰越額、源泉所得税の額など

・ 定性的な情報

  - 税務調査の履歴（税務調査において指摘などを受けた事項を含む）、税務アドバイザーからのアドバイス内容、税務当局への事前照会内容、認識している重要な追徴課税を受けるリスクの内容と当該リスクへの対応状況、税制改正情報など

一方で、海外子会社に負担のみを課すと、海外子会社のモチベーションの低下による不対応や対応の遅れに繋がるおそれがあるため、海外子会社の対応能力を踏まえた上で、双方向のコミュニケーションに基づいて情報収集を行う必要がある。また、日本親会社からも税務情報の収集に係る趣旨の説明や、収集した税務情報に基づく検討の結果に係る定期的なフィードバックの実施などを通して、海外子会社が納得感を覚えることができるようなコミュニケーションを行うことが望ましい。

また、海外子会社が現地税制に関する情報を収集するルートの確保についても留意する必要がある。特に、現地税務当局が積極的に英語で情報発信していない場合、海外子会社において現地税制の専門家を有していないのであれば、海外子会社が現地の外部税務プロフェッショナルとのコネクションを構築するなどし、海外子会社レベルで情報収集をできる仕組みを整える必要があるため、日本親会社としても必要に応じて支援することが望ましい。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（コミュニケーションのスタイルを確立している事例）

- ✓ 日本親会社及び地域統括会社などの主要な税務担当者が一堂に会するグローバル税務会議を定期的に開催し、グローバルレベルでの税務課題や今後の企業グループの税務部門の在り方などを議論し、その議論の結果をCFOに直接報告している。

- ✓ 追徴課税を受けるリスクの内容及び想定される金額、対策などについて所定のフォーマットで纏めたリスク・マトリクスを定期的に海外子会社から日本親会社に送付している。

- ✓ 税務に限らず財務関係全般的に、日本親会社と海外子会社で、週次または月次など定期的に電話会議などを持って報告する体制を整備している。

- ✓ 詳細な現地の税務の状況について全て日本親会社で把握するのではなく、費用対効果や重要性の観点から、規模が大きく重要性の高い又は追徴課税を受けるリスクが大きな海外子会社を中心に情報収集を行っている。

（フレキシブルに対応できるコミュニケーション体制を整備している事例）

- ✓ グローバルレベルで税務担当者の名簿が作成されており、税務担当者間で適宜コミュニケーションを図れるなど必要な情報の共有ができる体制を整備している。

- ✓ 日本親会社への報告を効果的に実施するための方法として、非常事態が起きたときの報告フォーマットが日本語と現地語で用意されている。

（海外子会社の情報の収集が自社に適切な方法でできており、日本親会社で必要な対策の実施へと活用している事例）

- ✓ 海外子会社の税務担当者から税制改正の報告をしてもらうことが難しいため、外部の税務ファームに依頼して情報収集を行っている。金額規模に関係なく、税務調査や訴訟に関するものは日本親会社で税務システムを通じて報告を受け、リスク管理や会計上の税金債務の引当の要否を判断している。

【提言９】

日本親会社の税務部門が、効率的な税務ガバナンスを実現するために企業グループとして必要な税務に関する情報の管理及び共有の方法を、海外子会社の事務負担も踏まえ、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能なものとなるよう検討すべきである

- 対応する課題：第 5 章 6【課題 9】（P.39）を参照

海外子会社の税務に関する情報の収集は日本親会社の税務部門における意思決定の材料として必要であるが、収集した情報が再び必要となる時や収集した情報が他の担当者や組織において必要となる時に、改めて情報を収集する時間や費用を節約できるよう、収集した情報についての企業グループ内での管理及び共有の方法を検討すべきである。

特に、移転価格文書化制度の導入や国内外の税制の厳格化、海外企業の買収案件の増加などにより、企業グループにおいて管理及び共有すべき海外子会社の税務に関する情報は増加傾向にある。さらに、日本企業においては税務担当者の数が十分でないケースも多いため、企業グループの規模が大きく事業や取引に係る複雑度が高い場合には、限られた人員数で膨大な税務関連情報を管理及び共有することになる。そのため、税務に関する情報の管理及び共有に関する効率的な方法を検討していないと、対処しきれない税務業務が生じるなど、税務ガバナンス体制の持続可能性に悪影響を与える場合がある。

従って、情報の管理及び共有につき、管理及び共有すべき情報の範囲や方法として、どのような選択肢があるのかを把握し、自社グループ全体の税務に特化したシステムを新規導入するといった方法が考えられる。

管理及び共有すべき情報の範囲としては、提言 8 で示した収集すべき税務に関する情報が検討の出発点となる。仮に、何らかの事情により再度の収集が簡単なものや、将来的に企業グループにとっての重要性が低いものについては管理及び共有の範囲から除外することも考えられる。

管理及び共有に係る方法については、企業が既に利用している情報共有システムがあれば当該システムを利用することが一案となり、また、4.4.5.におけるコラムで示した税務に関するシステムの導入や自社開発も一案となる。

〔参考となる日本企業の取り組み事例〕

（海外子会社において情報の管理及び共有ができており、ノウハウとして生かせている事例）

✓ 海外子会社において訴訟があった際には、現地が作成した書類のコピーを日本親会社においても保管・管理している。

（企業グループ全体で情報共有を行い、事前の検討を可能にしている事例）

✓ 税務システムにアップロードされた情報がデータベース化されるため、海外子会社は過去において税務調査で指摘を受けた情報などを検索することができる。また、システムを通じて、これらの情報を他の海外子会社に共有することで、当該他の海外子会社において追徴課税を受けるリスクの検討や対策を効率的に行うことができている。

税務ガバナンスの検討事項整理表

望ましい姿 現状 提言	第４章	第５章
番号	税務ガバナンスの望ましい姿	『望ましい姿と比較した現状』
1	**〇前提** （経営者の積極的な関与） 税務ガバナンスの実現に取り組むための人材や予算といった経営資源の確保、また、税務部門以外の部門に所属する役職員における税務への意識の向上のために、経営者が税務ガバナンス体制の整備について積極的に関与している。	**〇前提** （経営者の積極的な関与） 経営者が税務に関心を有している場合はあるが、積極的な関与ができていない。
2	**〇税務ポリシー ＆ 税務戦略** （税務ポリシー及び税務戦略の検討） 経営者と日本親会社の税務部門が、企業グループの税務ポリシー及び税務戦略を策定している。	**〇税務ポリシー ＆ 税務戦略** （税務ポリシー及び税務戦略の検討） 税務ポリシー及び税務戦略がなく、その結果、グループ全体で統一的な税務コンプライアンス及び税務プランニングが行われていない。
3	（税務ポリシー及び税務戦略の浸透） 税務ポリシー及び税務戦略について、多言語への翻訳やイントラネットへの掲載、その内容や込められた思いを対面でのミーティングで説明するなどして、事業部門や海外子会社を含む企業グループ全体に浸透している。	（税務ポリシー及び税務戦略の浸透） 税務ポリシー及び税務戦略が浸透していない。その結果、TCFが十分に機能せず、税務ポリシー及び税務戦略に従った税務を実施できていない。
4	**〇ルール** （業務分掌に関して） 企業グループ全体として最適化された税務コンプライアンス及び税務プランニングを実施するために、日本親会社の税務部門が海外子会社の税務に適切に関与及び支援するための業務分掌がルール化されている。	**〇ルール** （業務分掌に関して） 日本親会社と海外子会社の間で業務範囲が明確に定まっておらず、日本親会社が海外子会社の税務に関与する体制を整備できていない。
5	（取引などの検討段階からの税務部門の関与） 企業と税務当局の間の解釈の相違による追徴課税を受けるリスクや税務プランニングの機会の喪失を事前に防ぐために、税務部門が事業部門と連携して事業計画を事前検討することがルール化されている。	（取引などの検討段階からの税務部門の関与） 事業部門が事業計画を考える際、税務部門と事前に連携するルールが未整備であり、事業計画を変更できない段階になってから税務上の検討を初めて行っている。その結果、税務上の問題があったとしても計画の変更ができず、本来取るべきであった対応を実施できていない。
6	**〇組織** （人材配置について） 自社グループが目指す税務ガバナンスの実現のために、各海外子会社における税務の重要性や業務量などを踏まえて税務部門の人材配置の在り方が検討されており、その検討に基づいて人材を実際に配置できている。	**〇組織** （人材配置について） 日本親会社の税務部門において、企業グループ全体の税務部門に関する適切な人材配置が検討されていない。その結果、税務ガバナンスを十分に行えていない。
7	（KPIや業績評価制度について） 事業部門などを含む企業グループ全体が税務の観点を意識することを促す業績評価制度を有している。	（KPIや業績評価制度について） 税務に関するKPIや業績評価制度が存在せず、全役職員における税務への意識を十分に高められていない。その結果、グループ全体が税務の観点を十分に考慮して業務を行えていない。
8	**〇情報** （情報の収集） 税務コンプライアンス及び税務プランニングを適時・適切に行うため、日本親会社の税務部門が、海外子会社を含めた企業グループに属する各社の税務に関する必要な情報を適時に収集している。	**〇情報** （情報の収集） 日本親会社が海外子会社の税務に関する情報は一定程度は収集できているものの、その内容や収集の時期が適切でない場合がある。その結果、税務ガバナンスを実現するために何をするべきか適時に検討できていない。
9	（情報の管理及び共有） 有限の人的リソースで目指す税務ガバナンスを効率的に実現するために、日本親会社及び海外子会社が、収集した税務情報を管理し、企業グループ内の必要な範囲に共有している。	（情報の管理及び共有） 日本親会社及び海外子会社がそれぞれ得た情報のうち、税務ガバナンスの実現に必要な情報全てを管理及び共有できているわけではない。その結果、複数の者が同一の情報を別々に収集しており、時間や費用の観点から非効率な税務ガバナンスとなっている。

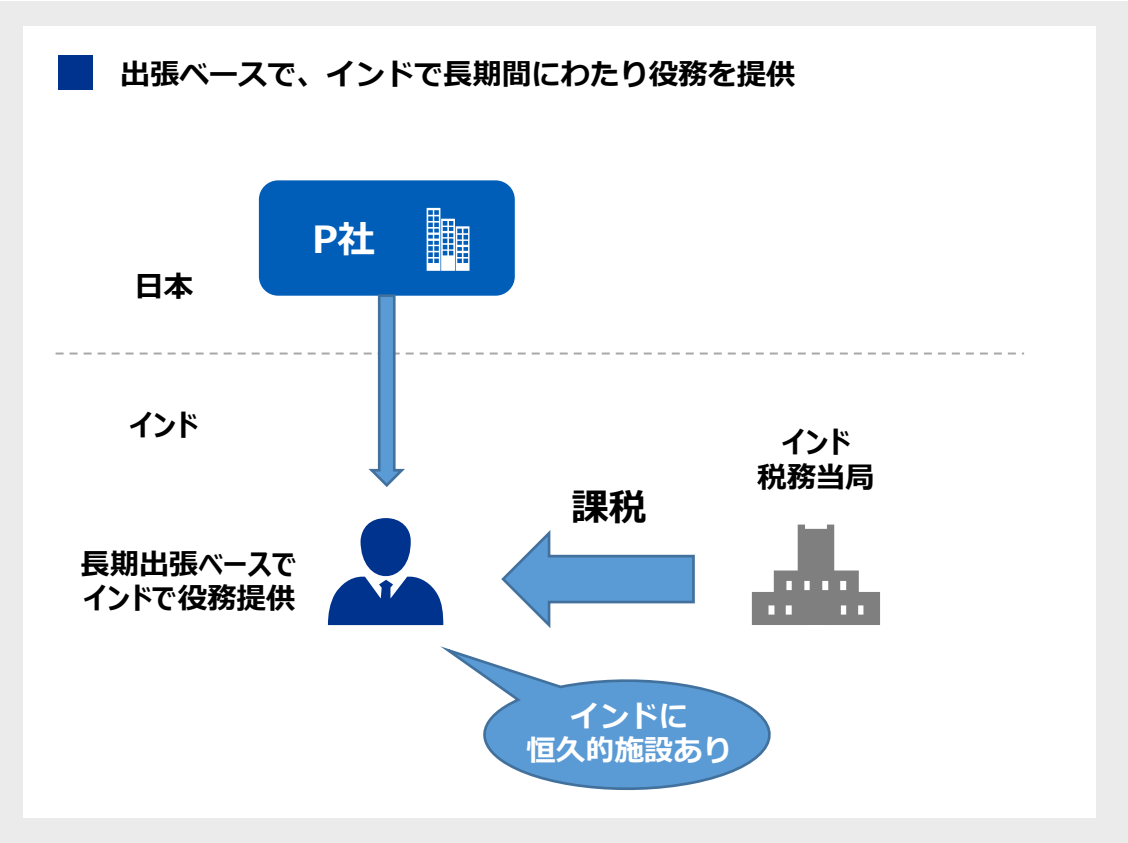
第５章		第6章
『望ましい姿と現状に乖離が生じている要因』	『要因を踏まえた上で導き出された、現状を望ましい姿に近づけるための課題』	提言
〇前提 （経営者の積極的な関与） 税務ガバナンス体制の整備の必要性について経営者の理解が十分でない。	**〇前提** （経営者の積極的な関与） 経営者が税務ガバナンス体制の整備の必要性を理解できるよう、税務部門が経営者へどのように働きかけを行うべきかを検討する。	**〇前提** （経営者の積極的な関与） 経営者が税務ガバナンス体制の整備の必要性を理解できるよう、他社と比較した際の自社の税務上の課題や税務ガバナンス体制の整備によって得られる効果を整理し、日本親会社の税務部門が経営者に働きかけるべきである
〇税務ポリシー ＆ 税務戦略 （税務ポリシー及び税務戦略の検討） 日本親会社の税務部門が、税務ガバナンス体制の整備における税務ポリシー及び税務戦略の役割を十分に理解していない。 （税務ポリシー及び税務戦略の浸透） 経営者及び日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略を企業グループに浸透させるための活動を十分に実施できていない。	**〇税務ポリシー ＆ 税務戦略** （税務ポリシー及び税務戦略の検討） 日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略の役割を理解した上で、税務ポリシー及び税務戦略に明記すべきグループ全体が目指す税務コンプライアンス及び税務プランニングの在り方を検討する。 （税務ポリシー及び税務戦略の浸透） 日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略を企業グループ全体に浸透させるためにどのような活動を行うべきかを検討する。	**〇税務ポリシー ＆ 税務戦略** （税務ポリシー及び税務戦略の検討） 経営者及び日本親会社の税務部門が、税務ポリシー及び税務戦略の役割を理解した上で、自社の使命、目指す姿、株主の考え方や経営状況などを踏まえて、税務ポリシー及び税務戦略の内容を検討すべきである （税務ポリシー及び税務戦略の浸透） 税務ポリシー及び税務戦略を企業グループ全体に浸透させるため、多言語への翻訳や、その内容や趣旨を対面のミーティングで説明するなど、日本親会社の税務部門が、自社グループにとって効果的な活動の検討を行うべきである
〇ルール （業務分掌に関して） 企業グループ全体として最適化された税務コンプライアンス及び税務プランニングを実施するために、なぜ日本親会社が海外子会社の税務に関与する必要があるかを日本親会社の税務部門が整理できていない。 （取引などの検討段階からの税務部門の関与） 経営者や事業部門が、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行う必要性を理解しておらず、税務上の検討を行う優先順位が低くなっている。	**〇ルール** （業務分掌に関して） 日本親会社の税務部門が、自身が海外子会社の税務に関与する必要性を整理し、日本親会社及び海外子会社にとって望ましい業務分掌を検討する。 （取引などの検討段階からの税務部門の関与） 税務部門が、経営者や事業部門から、事業計画の変更が可能な段階で税務上の検討を行うことの必要性について理解を得る。その上で、税務部門と事業部門が連携し、双方にとって実行可能な事前連携ルールを策定する。	**〇ルール** （業務分掌に関して） 日本親会社の税務部門が、海外子会社の税務に関与しないことで生じた税務ガバナンス上の問題点を整理し、海外子会社の税務に関与する必要性を理解した上で、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能な業務分掌を検討するべきである （取引などの検討段階からの税務部門の関与） 税務部門が、事業計画を変更できない段階で税務上の検討を行うことにより生じるリスクやデメリットを整理し、経営者と事業部門から事前連携ルールの必要性に係る理解を得た上で、税務部門と事業部門双方にとって実行可能なルールを策定するべきである
〇組織 （人材配置について） 日本親会社の税務部門が、十分な税務ガバナンスを実施するために必要な企業グループの税務部門の業務内容及び量を把握できていない。そのため、どの程度の知識を持った人材を企業グループ内のどこにどれだけ配置すべきかを整理できていない。 （KPIや業績評価制度について） 経営者及び税務部門が、グループ全体で税務の観点を考慮した業務を行うために、自社にとって適切なKPIや業績評価制度を検討できていない。	**〇組織** （人材配置について） 日本親会社の税務部門が、企業グループが目指す税務ガバナンスを行うために必要な業務と、それを実施するために必要な人材配置を検討する。 （KPIや業績評価制度について） 経営者及び税務部門が、自社が目指す税務ガバナンスを実現する上でどのようなKPIや業績評価制度を設定することがグループ全体で税務の観点を意識することにつながるのか検討を行う。	**〇組織** （人材配置について） 日本親会社の税務部門が、各海外子会社における税務上の重要性などを踏まえ、企業グループが目指す税務ガバナンスの実現に必要な業務とその実施に必要な人材配置を検討するべきである （KPI・業績評価制度） 経営者及び日本親会社の税務部門が、企業グループの全役職員による税務の観点を踏まえた業務の実施を促すために、企業文化や既存の業績評価制度などを鑑み、自社にとって最適な税務に関する業績評価制度を検討すべきである
〇情報 （情報の収集） 日本親会社が、税務ガバナンスの実現に必要な情報の範囲及び情報収集の時期を検討できていない。 （情報の管理及び共有） 管理すべき情報の種類や管理する方法が企業グループとして定型化されておらず、また、共有すべき情報の種類や共有する範囲及び時期が企業グループとして定型化されていない。	**〇情報** （情報の収集） 日本親会社が税務ガバナンスの実現に必要な情報の範囲及び情報収集の時期を、海外子会社の事務負担の観点も踏まえて、検討を行う。 （情報の管理及び共有） 日本親会社が、効率的な税務ガバナンスを実現するために企業グループとして必要な情報の管理及び共有の定型化を、海外子会社の事務負担の観点も踏まえて検討する。	**〇情報** （情報の収集） 日本親会社の税務部門が、目指す税務ガバナンスの実現のために収集すべき海外子会社の税務に関する情報の範囲や収集時期を、海外子会社の事務負担も踏まえて、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能なものとなるよう検討すべきである （情報の管理及び共有） 日本親会社の税務部門が、効率的な税務ガバナンスを実現するために企業グループとして必要な税務に関する情報の管理及び共有の方法を、海外子会社の事務負担も踏まえ、日本親会社と海外子会社双方にとって実行可能なものとなるよう検討すべきである

＜付録１＞　税務コンプライアンス及び税務プランニングの必要性を示す事例

税務コンプライアンスの必要性を示す事例

【事例１】インドの恒久的施設課税事例（進出時、税務コンプライアンスの管理不足）

図表A：インドの恒久的施設課税事例の図



（事実関係）

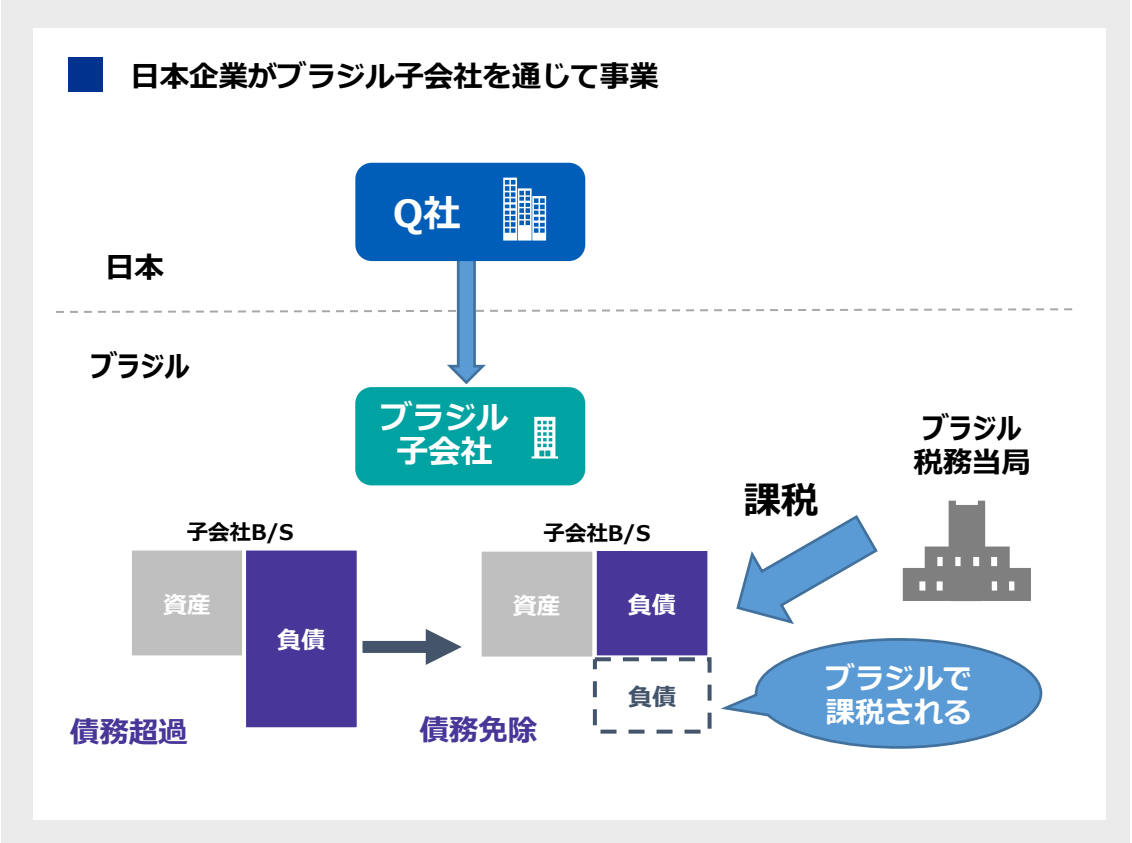
日本本社の従業員がインドへ出張して役務提供を行っていた。出張者のインドでの滞在期間が長期にわたり、インド当局にインドに恒久的施設（Permanent Establishment、PE）があると認定された。その結果、インドでの法人税課税が生じる他、インドでの納税者番号の取得、申告書の作成、納付遅延のペナルティ、インド出張者のインドでの個人所得税の納税義務も生じ、プロジェクトの税効率が悪化した。

（要因と学び）

出張時のインド課税論点を事前調査していなかったため不要な税金を負担する結果となった。事前に調査しておけば、現地滞在日数の管理や出張者の業務内容の確認などの方法で、PEに該当しないような出張期間への調整も可能であった。また、出張期間の調整が不可能であった場合でも、無申告・納付遅延のペナルティなどは避けることができた。

【事例２】ブラジル債務免除益課税事例（撤退時、税務コンプライアンスの管理不足）

図表B: ブラジル債務免除益課税事例の図



（事実関係）

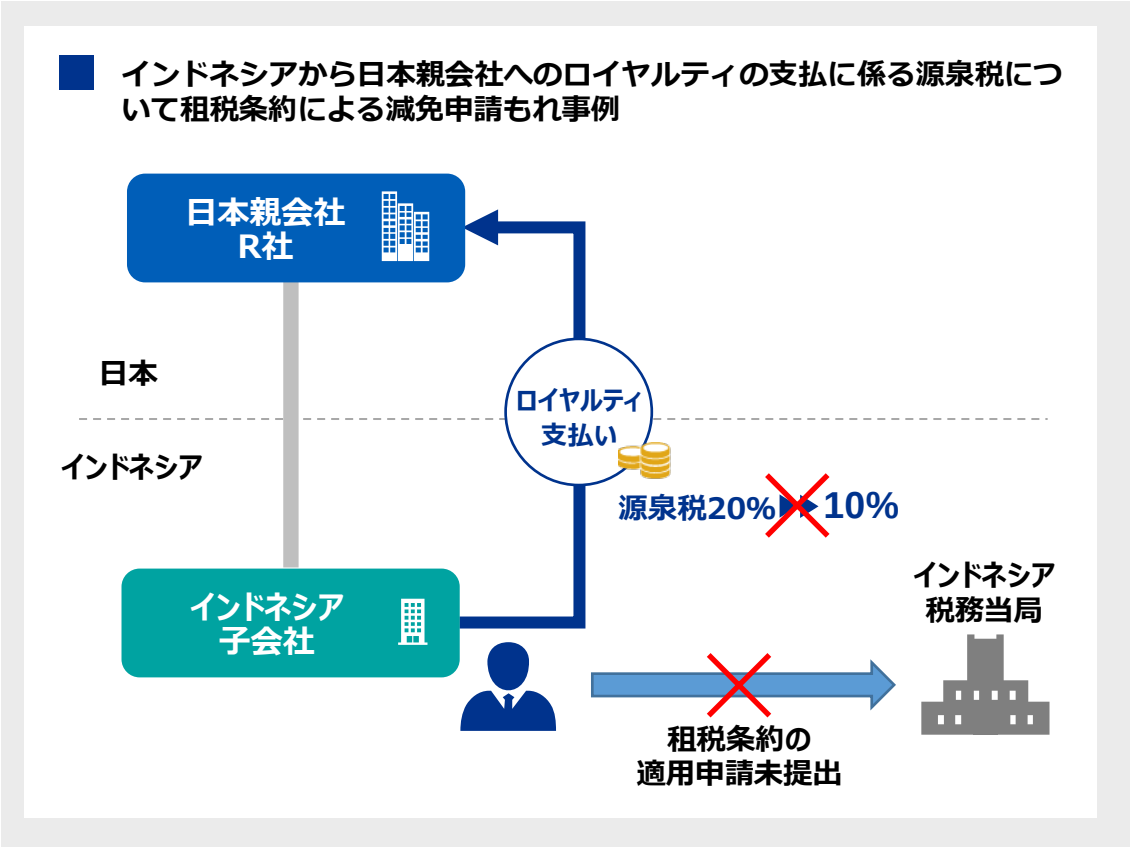
日本親会社の事業部門担当者は、自社が貸付を行っている債務超過状態のブラジル子会社の清算を検討していたところ、自社の債権を放棄すればブラジル子会社を清算できると考え、税務部に相談なく債権放棄を実施した。債権放棄実施後、申告のためブラジル課税関係の確認を行ったところ、ブラジルでは繰越欠損金の使用制限制度があり、繰越欠損金をその年の所得の30%までしか利用できないため、当該債務免除益額の全額について繰越欠損金を利用することができず、当該債務免除益の一部が課税されてしまうことが分かった。課税は法人所得税だけに留まらず、間接税や贈与税という課税も生じた。日本親会社は、債権放棄をすればブラジル子会社を清算できると考えていたが、清算決了での撤退に際し、債権放棄額に対応する各種納税資金を追加で送金する必要が生じた。

（要因と学び）

撤退時のブラジル課税論点を事前調査していなかったため不要な税金を負担する結果となった。事業部門と税務部門が事前に連携しておけば、債務免除益が生じない選択肢が制度上取れる可能性もあった。

【事例３】インドネシアから日本親会社へのロイヤルティの支払に係る源泉税について租税条約による減免申請もれ事例（運営期間中、税務コンプライアンスの管理不足）

図表C: インドネシアから日本親会社へのロイヤルティの支払に係る源泉税について租税条約による減免申請もれ事例の図



（事実関係）

インドネシアではインドネシア法人から日本法人にロイヤルティを支払う場合、国内法で20%の源泉税が課される。現地担当者及び本邦担当者ともに、日本とインドネシアの租税条約の適用申請により、軽減税率である10%の適用を受けられることを認識しておらず、過去何年もにわたり対価の20%を源泉徴収してインドネシア現法から日本親会社に支払いをしていた。インドネシアに出向した日本人担当者（日本では税務未経験）が、他社との意見交換の際に情報を入手して当該事実を知った。

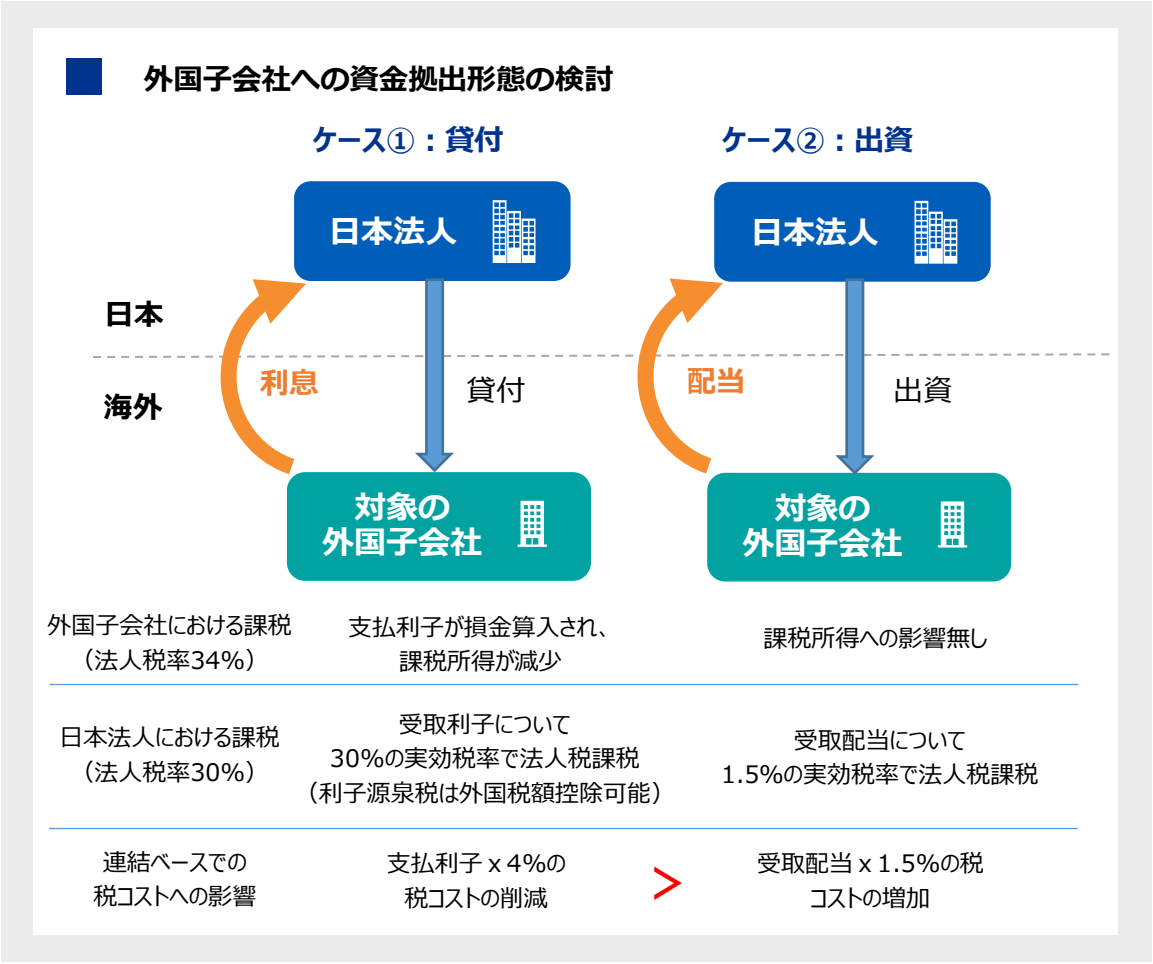
（要因と学び）

現地に出向していた日本人担当者の国際税務知識が不十分であったことから、上記のような措置を把握しておらず、また、現地担当者も適切な調査を行っていなかったため、複数年に渡り、不要な税金を負担する結果となった。

税務プランニングの必要性を示す事例

【事例４】 外国子会社への資金拠出形態の検討（投資時、税務プランニングの重要性）

図表D: 外国子会社への資金拠出形態の検討の図



（事実関係）

日本法人の外国子会社において事業拡大のための資金需要があり、事業部の担当者は子会社側での資金需要を日本法人からの貸付金（子会社にとっては借入金）でまかなうか、増資（子会社にとっては資本金）によりまかなうかを検討する必要があった。事業部の担当者は法務上の論点は法務部と、税務上の論点は税務部と連携し、事前に検討を行い、貸付を実施する場合と増資を実施する場合につき、それぞれ以下の課税関係となることを確認した。

・ 貸付を実施する場合

- 外国子会社に適用される現地の法人税率は34%であり、借入金に係る支払利息は、現時点での資金計画の下では、現地の利子控除制限制度による制限を受けず、その全額が損金算入可能である。支払う利子につき、源泉税10%の対象となる。

- 日本法人においては、受領する利息が30%の税率による本邦法人税課税を受ける。現在の日本法人の税務ポジションを踏まえると、上記源泉税10%は本邦外国税額控除制度の下、全額控除可能である。

・ 増資を実施する場合

- 外国子会社が行う配当は外国子会社において損金算入することはできず、課税所得に与える影響はない。日本との租税条約に基づくと、支払う配当に係る源泉所得税は免税となる。

- 日本法人においては、受け取る配当について外国子会社配当益金不算入制度の下、95%が非課税となり、残額の5%相当に本邦法人税率30%が課税される。従って、実効税率は1.5%となる（5% x 30%）。

以上を勘案すると、連結ベースでの税コストへの影響につき、貸付を実施する場合には支払利子ｘ4%の税コストの削減効果がある一方、増資を実施する場合には受取配当ｘ1.5%の税コストの増加効果があることとなる。また、税務以外の観点では、外国子会社の所在地国の法規制を踏まえると、貸付金は増資と比較して拠出資金をより機動的に回収できる。

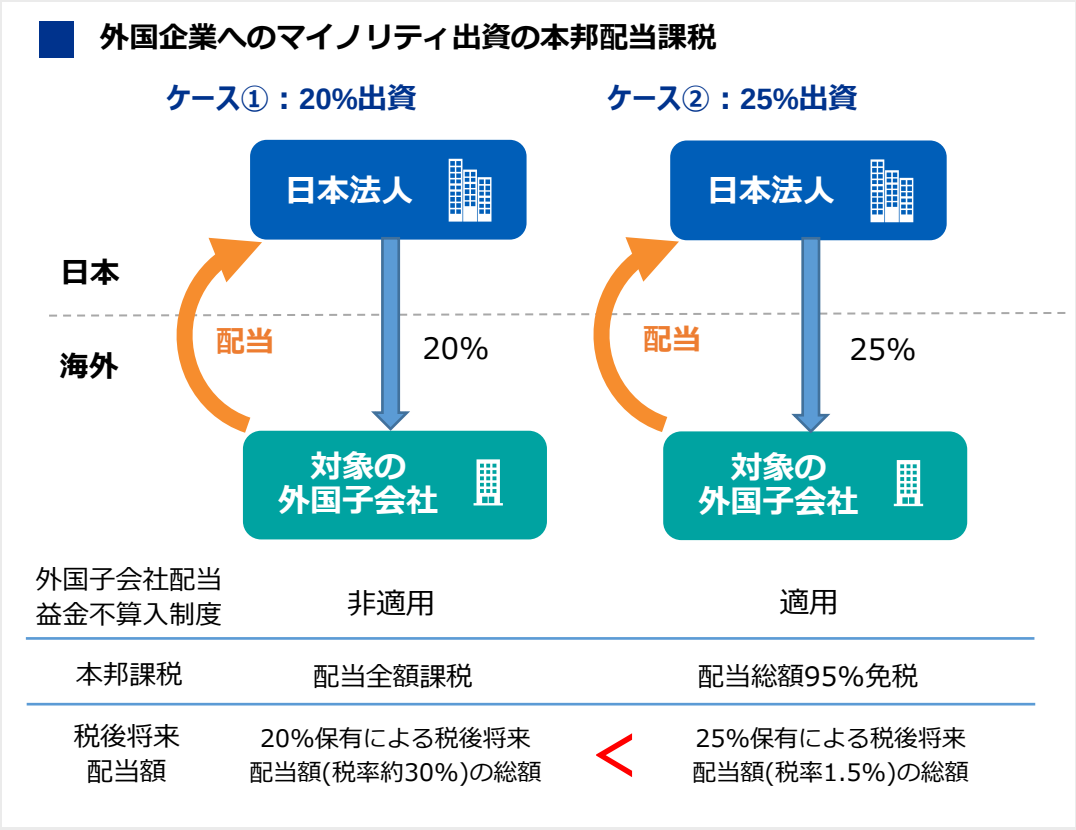
事業部の担当者は、上記に基づく総合評価の結果、資金拠出手段を貸付にて行う決断を行った。

（要因と学び）

チーム間で連携を行い、事前に適切な課税関係の調査・分析を行うことにより、複数の選択肢から自社に最適な投下資金の回収方法を選択し、結果として、将来、グループ全体として稼得する税引後利益を最大化することができた。

【事例５】 外国企業へのマイノリティ出資の本邦配当課税（投資時、税務プランニングの重要性）

図表E: 外国企業へのマイノリティ出資の本邦配当課税の図



（事実関係）

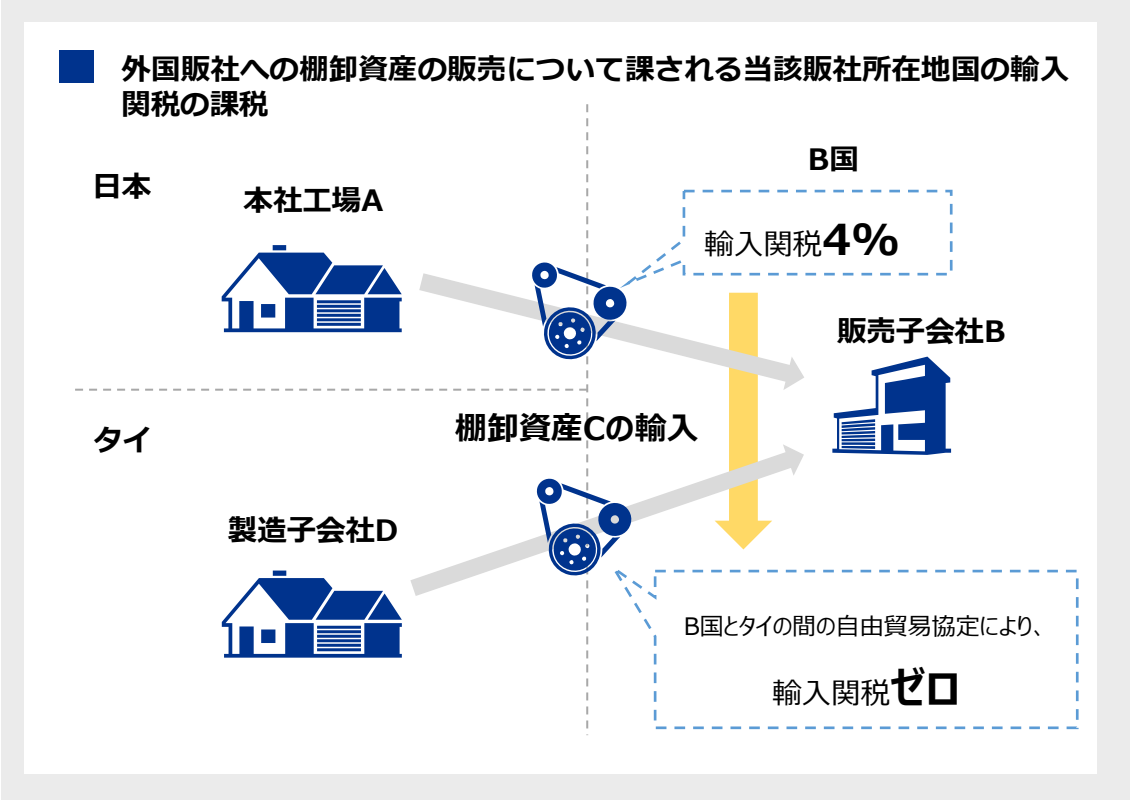
日本法人が、外国企業から当該外国企業が保有する外国子会社に係るマイノリティ持分の譲渡に係るオファーを受けた。売り主の希望する売却持分は、譲渡対象である外国子会社の発行済み株式の20-30%であった。当該日本企業にとって当該譲渡対象会社の収益性と成長力は魅力的であり、長期保有目的で当該投資を行うことを決定したが、持分の取得割合をどの程度とするかを意思決定する必要があった。当該日本企業は、当初、予算の関係から当該対象会社株の20%持分の買収を検討したが、20%取得であれば当該対象会社から将来受領する配当が本邦で日本の実効税率の約30%で課税されるのに対し、5%追加取得の予算を捻出し対象会社株の25%持分を取得する場合には、本邦外国子会社配当益金不算入制度の利用により、将来配当が本邦において約1.5%で課税され、かつ、投資先国と日本の間で締結した租税条約の下では投資先国の配当源泉税が免税となることが事前に行った国際税務の分析で判明した。このことから、「25%保有による税引後の将来配当額(税率1.5%)の総額」と「20%保有による税後将来配当額(税率約30%)の総額」を比較した上で、追加予算を捻出し、買取持分を対象会社の25%とする決断を行った。

（要因と学び）

事前に適切な課税関係の調査・分析を行うことにより、複数の選択肢から自社に最適な行動を選択し、結果として、将来、配当により稼得する税引後利益を最大化することができた。

【事例６】外国販社への棚卸資産の販売について課される当該販社所在地国の輸入関税の課税（運営期間中、税務プランニングの重要性）

図表F: 外国販社への棚卸資産の販売について課される当該販社所在地国の輸入関税の課税の図



（事実関係）

日本法人Aは、あるアジアのB国に所在する外国子会社である販社Bに自社で製造した棚卸資産Cを販売していた。日本法人Aはタイに製造子会社Dを有しており、タイ製造子会社Dでは日本で製造しているものと全く同じ棚卸資産Cを製造・販売している。B国では、新たに、棚卸資産Cを含む一定の物品についてB国の輸入関税（税率４％）を導入することを公表した。B国と日本の間では自由貿易協定が存在しないため輸入関税の課税を避けることができず、販社Bは薄い販売利益のみを稼得する会社であることから、輸入関税が課税されると仕入価格が上昇し、B国の顧客に関税を転嫁しない限り販売利益が生じない結果となる。営業利益が自身のKPIとなっている製造会社Bの営業担当は、あらゆるルートを使って解決策がないかの調査綿密を行い、調査の結果、タイとB国では自由貿易協定が存在し、輸入ルートをタイ製造会社Bから輸入に変更すると、既存の仕入価格を維持できることが分かった（なお、タイ製造子会社Dでは棚卸資産Cの追加製造キャパシティがあり、輸入ルート変更による特段の影響がないことが分かった。

このことから、日本法人Aグループは、販社B国に販売する棚卸資産Cの商流・物流を日本法人からではなく、タイ製造子会社Dからの提供という形で変更を行う決断を行った。

（要因と学び）

事前に適切な課税関係の調査・分析を行うことにより、複数の選択肢から自社グループに最適な行動を選択し、結果として、販社Bでの営業利益を維持することができた。

また、法人税などの税金費用に対する意識が高くない営業担当が、自身のKPIである営業利益の潜在的毀損のために課税関係の調査を綿密に行ったことは、KPIを営業利益から税引後利益へ変更することによって、全社員が税金を管理すべきコストと考えて税務ガバナンス対応を推し進めることができる可能性を示唆していると云えよう。

＜付録２＞　税務ポリシー及び税務戦略の実例

＜税務ポリシー＞

・　三井物産株式会社

Global Tax Management基本方針（グローバル税務ポリシー）

当社は、以下の基本方針の下、高い企業倫理と社会倫理を保ち、良識と責任をもって、税務に関する取り組みを行う。

・　適切な納税義務の履行

当社は、各国税法を遵守の上、法の精神に従い、適切かつ公正に納税義務を履行する。また税務の透明性を高め、各国税務当局と建設的な関係を構築する。

・　税金費用の適正化

当社は、二重課税の排除をはじめとして、事業活動に関連して生じるグローバル・グループの税金費用を適正化すべく、継続的な取り組みを行う。ただし、以下のような取引を行うものではない。

（１）　租税回避のみを企図する取引

（２）　経済実態と明らかに乖離する形で所得を移転することにより課税を回避する取引

・ オムロン株式会社

税務方針

· **基本方針**

オムロングループのすべての社員は、企業理念に基づき、企業活動全般において公正かつ透明性の高い経営を実現するとともに、ステークホルダーが抱える課題の解決に積極的・能動的に取り組みます。
税務においては、租税に関連する法令等の遵守を最優先します。適正な納税を通じて社会に貢献するとともに、株主価値の最大化を図ります。常に各国の法令等の動向を把握し、コンプライアンスの遵守を徹底します。

· **適正な納税**

オムロングループでは、法令遵守を最優先とし、通常の事業活動の範囲内において、各国における優遇税制なども活用することにより、適正な額の納税に努めます。なお、法令等の立法趣旨を逸脱する解釈による優遇税制の適用や、事業目的に沿わない実態のない意図的な租税回避行為及び軽課税国を利用した濫用的な税務プランニングは行いません。

· **移転価格税制への対応**

オムロングループの国際間取引については、OECD 移転価格ガイドラインに従った独立企業間価格に基づき、各関連する会社の負担する事業リスク及び保有している機能・資産に応じた適正な利益配分を行い、各国の法令に従い移転価格文書を作成します。また、税務当局との事前確認制度を活用し適正な納税に努めます。

· **タックスヘイブン対策税制への対応**

オムロングループでは、軽課税国へ投資をする場合や各国の法令改正により税率の引き下げが実施された場合には、法令等の定めるところによりタックスヘイブン対策税制の適用有無を判定します。その結果、タックスヘイブン対策税制の対象となる場合には適切に申告納税をします。

· **税務コンプライアンスの取り組み**

オムロングループでは、社員を対象とした定期的な研修を実施することで、社内における税務コンプライアンスの意識浸透、定着を図ります。税務上の課題点を発見した場合には速やかに改善措置を講じます。

· **税務当局との関係**

オムロングループは、各国の税務当局の求めに応じ、適切な情報提供を行うなど、真摯に対応することで、各国の税務当局との健全な関係を構築します。また、各国税務当局と意見の相違が生じた場合、建設的な対話により、その解消に努めます。

・ 楽天株式会社

税務戦略

基本的な考え方

楽天グループは、イノベーションを通じて、人々と社会をエンパワーメントすることを企業の基本理念としています。公正な納税を通じても、国や地域社会の発展に寄与してまいります。

- 私たちは、事業を展開するすべての国と地域の納税関連法令および国際法令を遵守します。
- 私たちは遅滞なく納税申告と納税を行います。
- 最新の OECD ガイドラインと各国の関係法令に従い、移転価格設定方針におけるアームズ・レングス原則を適用します。
- 関係法令の精神に基づき、経済的実態を適切に反映したタックスプランニングに取り組みます。
- 私たちは、楽天グループ社員または取引先企業等によって税法に反する行為が行われたと知りえた際には、厳正に対処します。
- 私たちは、税務当局とオープンで誠実な対話を維持します。
- 私たちは、事業を展開するすべての国や地域で税法の精神と条文に則り、遵守します。

＜付録出典＞

- 三井物産株式会社　Global Tax Management基本方針
  https://www.mitsui.com/jp/ja/company/outline/governance/system/pdf/global_tax_policy_j.pdf（最終アクセス日時　2020年2月4日）

- オムロン株式会社　税務方針
  https://sustainability.omron.com/jp/governance/tax/　（最終アクセス日時　2020年2月4日）

- 楽天株式会社　コンプライアンスと税務戦略
  https://corp.rakuten.co.jp/sustainability/compliance/　（最終アクセス日時　2020年2月4日）