

# Newsletter

## 税務リスク管理に対する意識向上に向けて

### Contents

1. 税務コンプライアンス向上のための税務リスク管理の必要性
2. オランダにおける税務コンプライアンス向上のための税務当局の取組みの事例(水平的モニタリング制度)
3. 税務リスク管理のために我が国の企業に求められる対応

1990年代後半から始まった、連結会計、税効果会計、企業結合会計、研究開発費会計、退職給付会計、減損会計、金融商品会計、リース会計等の一連の会計基準の変更や、2001年の組織再編税制、2002年の連結納税制度、2009年の外国子会社配当益金不算入制度といった税制改正、さらには、2008年の金融危機など、企業の会計や税務を取り巻く環境は近年大きく変化しています。

こうした状況下においては、不測の事態によって追加で課税されることのないように、企業の財務/税務部門における税務リスク管理についての意識を今以上に向上させることが重要であると考えられます。

本号では、税務リスク管理の必要性、オランダで既に導入されている水平的モニタリング制度、我が国の企業に求められる対応について、解説いたします。

# 1. 税務コンプライアンス向上のための税務リスク管理の必要性

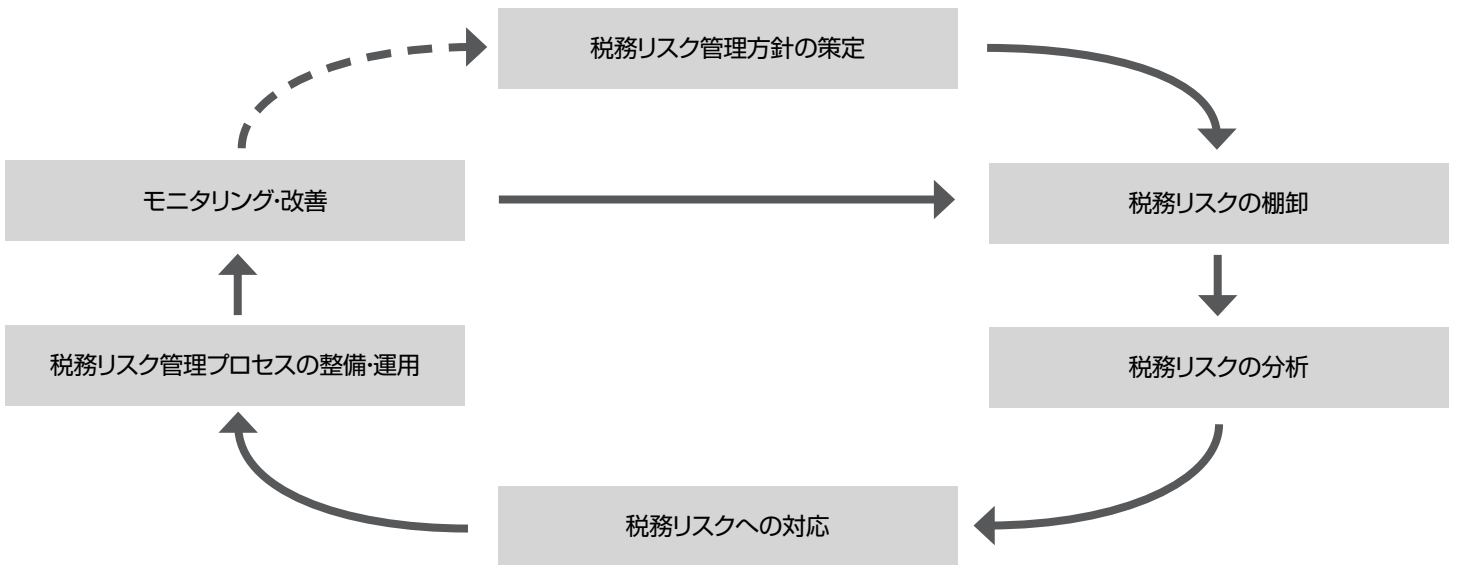
近年、国際会計基準へのコンバージェンスの動きも含めた会計基準と税法との乖離の進展、年々複雑化する税制、移転価格など大規模な修正申告や更正事例にみられるように、税金勘定が財務諸表に与える影響はますます大きくなってきています。また、税金をコストとして捉えた場合、税金費用は損益計算書の中で最も重要性のある勘定科目となるケースが多いことから、昨今の経済環境もあり、税務リスク<sup>1</sup>管理の必要性について認識されている企業も多いものと思います。

このような状況下で各国の税務当局は、納税者が持つ税務リスク回避の動機に着目し、納税者には税務リスク低下のメリットを、税務当局には税務当局自らの目標である税務コンプライアンスの向上をもたらす新たな税務コンプライアンスの仕組みを導入し始めています。

本号では、この新たな税務コンプライアンスの仕組みを紹介しつつ、税務コンプライアンスの向上という観点から、税務リスク管理の必要性についてご説明いたします。

税務リスク管理のプロセスのイメージ図は以下の通りです。

(図表1) 税務リスク管理プロセスのイメージ図



現在、OECDの税務長官会議(FTA: Forum on Tax Administration)<sup>2</sup>では各国の税務当局の代表者により、税務コンプライアンスの向上に向け、税務当局及び納税者(特に大企業)の協力関係に着目して両者の相互信頼関係の向上を図る施策が議論されています。日本の国税庁も、こうした活動に積極的に参加しています<sup>3</sup>。

税務コンプライアンスの向上策として税務当局と納税者の協力的・友好的なアプローチが議論されている理由は、大企業は税務コストの最小化だけでなく税務リスクの最小化にも目を向けつつあり、税務リスクの最小化のために税務当局との相互信頼関係の向上を図ろうとする可能性が高くなると考えられているからです。

<sup>1</sup> アーンスト・アンド・ヤングでは、税務リスクとは「企業の税務上又は事業上の目的に悪影響を与えたり、想定外の水準の罰金・賦課・追徴課税・評判へのダメージ・逸失機会・財務諸表のリスク開示という結果に至る税務戦略・事業・財務報告・コンプライアンスプロセスにおけるあらゆる事象」と定義しています。

<sup>2</sup> FTAは、税務行政の幅広い分野にわたって各国の知見・経験の共有やベストプラクティスの比較・検討を行う目的で、2002年にOECD租税委員会の下に設置されたフォーラムであり、OECD加盟国及び主要な非加盟国・地域の長官クラス等が参加しています。

<sup>3</sup> 「国税庁レポート2009」42頁 <http://www.nta.go.jp/kohyo/katsudou/report/2009.pdf>

このように、大企業が税務コストの最小化だけでなく、税務リスクの最小化に価値を見出すようになった背景には、アメリカにおける企業改革法(いわゆるSOX法)及び不確実な税務上のポジションについての会計処理を定めるFASB解釈指針第48号「法人所得税の不確実性に関する会計基準」(FIN48)並びに各国におけるこれらに類似する制度の導入があります。これらの制度の下で大企業の経営者は、財務諸表の税金関連勘定により開示される税務リスクの最小化及び税務リスクの最小化を担保する内部統制について責任を負います。そのため経営者は、税務リスクを低減するために税務申告の透明性を高め、税務コンプライアンスの向上を図るようになると考えられます。そこで税務当局は、自社の税務リスクを低減するために税務コンプライアンスの向上を図る必要のある大企業と相互信頼関係を築き、協力的・友好的なアプローチによる施策を実行することにより、税務コンプライアンスの向上を達成しようと考えているのです。

この相互信頼関係の向上を目指すアプローチを導入した場合、企業の側は、自社に存在する税務上の問題を税務当局に開示するとともに、税務当局からの指導に従うことにより、申告が税務当局に否認される税務リスクを低下させることが可能となると考えられています。

このように、企業にとっては税務リスクの低減というメリット、税務当局にとっては税務コンプライアンスの達成というメリットに繋がる相互信頼関係の向上のために各国は様々な制度を用意しつつありますが、企業はこのような制度を利用し税務コンプライアンスの向上を図ることにより税務リスクの低減を実現することができると言えます。

したがって、今後各国の税務当局による税務行政への協力的・友好的なアプローチの導入が進んだ場合には、企業は各国税務当局が用意する制度に対応すべく、税務コンプライアンスの達成を可能とする税務リスク管理が必要となると考えられます。

## 2. オランダにおける税務コンプライアンス向上のための税務当局の取組みの事例(水平的モニタリング制度)

協力的・友好的なアプローチの考え方にに基づき、企業にとっては税務リスクの低減、税務当局にとっては税務コンプライアンスの達成を実現する制度の導入は各国で始まっています。ここではその一例として、オランダにおいて2005年より運用が開始されている水平的モニタリング制度をご紹介します。

水平的モニタリング制度の目的は、信頼と透明性に基づいて税務当局と納税者との関係を改善し、税務当局には効率的な税務執行を、納税者には税務申告コンプライアンスの効率性及び税務ポジションの確実性を向上することにあります。そのために、基本的には納税者は税務当局と「コンプライアンス契約」を締結し、相互に情報提供などの義務を負うこととなります。

納税者は、潜在的に重要な税務リスクとなり得るあらゆる事実やその背景について税務当局に対して開示しなければなりません。

税務当局は、納税者からこのような開示を受けた場合には、開示された重要な税務上のポジションについて、納税者が行う実際の取引の期限も考慮して時宜を得たアドバイスを行わなければなりません。

これらは、特別に必要な場合を除き、定期的に実施される税務当局の担当者とのミーティングにより情報及び意見の交換がなされます。

その結果、納税者が事前に税務当局に相談した事実関係に基づいて税務申告を行うことになるため、水平的モニタリング制度への参加によって税務調査の回数が減少し、また、税務調査の負担が軽減されることもあります。

税務当局との「コンプライアンス契約」の締結には、原則として、納税者がタックス・コントロール・フレームワーク(税務リスク管理のための内部統制の枠組み)を有することを前提としており、税に関する一定の管理がなされている必要があります。この「コンプライアンス契約」の内容は、対象となる税の取引(法人税、賃金税、VATなど)の設定を始め、企業毎にさまざまであり、企業の税務リスク管理の状況に応じて税務当局と交渉を行います。なお、特筆すべきことは、オランダ税務当局は、日系企業の意思決定のプロセスを十分理解し、日系企業の場合には段階的な水平的モニタリングの導入に理解を示しています。すなわち、最初に「コンプライアンス契約」ありき、ではなく、まずは、税務当局との定期的なミーティングによる情報交換により相互の信頼関係を築くこと

が重要と考えています。そのような過程を通じて、日系企業には順次タックス・コントロール・フレームワークの導入を促進し、オランダ税務当局は日系企業の事業の理解及び効率的な税務執行を目指しています。このようなオランダの税務当局のアプローチは、税務リスクも含む各種リスクを継続的にモニタリングすることを企業に要求する財務報告の仕組みを、税務コンプライアンスの向上にも利用するものであると考えられます。

オランダの税務当局は、この水平的モニタリング制度がオランダ国内の大企業において一定の成功を収めていることを確認し、対象をさらに外資系企業にも広げております。オランダの大手日系企業にも既に当局より打診がされており、いくつかの日系企業においては具体的なコンプライアンス契約の協議又は定期的なミーティングが実施されています。

また、オランダの水平的モニタリング制度に類似した制度を採用する国は増加しており<sup>4</sup>、今後、日本企業の現地法人も対象となるケースが出てくると考えられます。

こうした制度の下でそのメリットを享受するためには、自社の取引の中から潜在的で重要な税務リスクとなり得るあらゆる事象を漏れなく把握し、税務当局に適切に開示して税務当局と協議するとともに、適切な申告を行うことができるようなプロセスを整備しそれを運用すること、すなわち税務リスク管理が必要となるものと考えられます。

### 3. 税務リスク管理のために我が国の企業に求められる対応

上記2.では、オランダの水平的モニタリング制度を例に、税務リスク低減のための税務リスク管理のプロセスの整備とその運用の必要性について述べました。ただし、我が国の会計基準にはFIN48に相当する基準が存在せず、税務調査により否認されることが確実になるまでは不確実な税務上のポジションを財務諸表に影響させない会計実務が一般的であったことから、従来は不確実な税務上のポジションを把握・分析するプロセスが必ずしも十分に整備されているとは言えないケースも多かったと思われる。

この点に関して、2009年3月に公表された国際会計基準(IAS)第12号「法人所得税」に代わる新基準の公開草案では、企業に不確実な税務上のポジションが存在する場合、その影響額を認識・測定して財務諸表に負債として計上する規定が提案されました。2009年11月、国際会計基準審議会ではこの公開草案に対する否定的なコメントを受け、今後取り扱う論点について再検討することが決定されたため、不確実な税務上のポジションについての会計基準の成立は今後の議論<sup>5</sup>を待つ必要があります。しかし、これまでの議論の流れから国際会計基準でも米国会計基準におけるFIN48と同様に、不確実な税務上のポジションについてその影響額を財務諸表に反映させる会計処理の必要性が改めて検討されるものと予測されます。

したがって、従来は不確実な税務上のポジションを把握・分析する十分なプロセスが整備されていなかった我が国の企業においても、近い将来に予定されるIFRSの適用に備え、このような税務リスク管理プロセスの整備が急務となると考えられ、その対応についての準備が必要になるものと考えられます。

<sup>4</sup> 例えばイギリスでは、税務当局が納税者の税務コンプライアンス・リスクを税務当局が評価し、税務コンプライアンス・リスクに応じた対応を行うTax Compliance Risk Management の仕組みが導入されています。

<sup>5</sup> 国際会計基準審議会は、IAS12について、不確実な税務上のポジションについての会計処理をその一部として規定するかどうかも含め、今後、短期プロジェクトの中で優先して議論すべき論点の再検討を行う予定です。

## 【参考資料】

- ▶ 新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人編「税務リスクの管理と会計実務」中央経済社、2009年11月  
<http://www.ey.com/JP/ja/Services/Tax/Publications-22>
- ▶ 第3回アーンスト・アンド・ヤング グローバル税務リスク調査結果「海図なき航海での安定した舵取り」  
[http://shinnihon.vo.llnwd.net/o25/pdf/jp/2008TaxRiskSurvey\\_J.pdf](http://shinnihon.vo.llnwd.net/o25/pdf/jp/2008TaxRiskSurvey_J.pdf)
- ▶ アーンスト・アンド・ヤング アムステルダム事務所 池内清伸「世界の税制事情 オランダ」税経通信2009年7月号、192頁  
[http://shinnihon.vo.llnwd.net/o25/pdf/jp/article2009/senmon2009\\_07.pdf](http://shinnihon.vo.llnwd.net/o25/pdf/jp/article2009/senmon2009_07.pdf)
- ▶ OECDレポート “FORUM ON TAX ADMINISTRATION: COMPLIANCE MANAGEMENT OF LARGE BUSINESS TASK GROUP Guidance note “Experiences and Practices of Eight OECD Countries”, July 2009”  
<http://www.oecd.org/dataoecd/36/32/43241144.pdf>
- ▶ OECDレポート “FORUM ON TAX ADMINISTRATION Information Note General Administrative Principles: “Corporate governance and tax risk management”, July 2009”  
<http://www.oecd.org/dataoecd/37/19/43239887.pdf>
- ▶ 国税庁ホームページ「第4回OECD税務長官会議(FTA)総括声明」(2008年1月11日)  
<http://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/oecd/press/16.htm>
- ▶ 国税庁ホームページ「第5回OECD税務長官会議(FTA)総括声明」(2009年5月29日)  
<http://www.nta.go.jp/sonota/kokusai/oecd/press/28.htm>

## 12月号 予告

### ▶ 平成22年度税制改正案

「平成22年度税制改正大綱」が2009年12月11日に取りまとめられる予定です。

次号では、平成22年度税制改正についての特集を予定しています。

# Contact

## TARAS部

阿部 晋也	パートナー	+81 3 3506 2580	shinya.abe@jp.ey.com
石田 仁司	パートナー	+81 3 3506 2495	hitoshi.ishida@jp.ey.com
古川 武宏	パートナー	+81 3 3506 2787	takehiro.furukawa@jp.ey.com

世界的な会計基準の収斂、税法の複雑化、税金計算に対する監視の強化、内部統制の整備運用、決算早期化、事業形態の多様性、組織再編等、企業を取り巻く税務環境が大きく変化しているためです。

タックス・アカウンティング・リスク・アドバイザリー・サービス(TARAS)部では、このような税務環境に対応すべく以下のサービスを提供しています。

- ▶ 日本の企業会計基準、米国財務会計基準書第109号、国際財務報告基準第12号に規定する法人所得税にかかる法人所得税引当の計算サポート
- ▶ FASB解釈指針第48号「法人税における不確実性に関する会計基準」(FIN48)の適用による一連の文書化作業のサポート
- ▶ 税務申告書作成マニュアル、外国税額控除計算マニュアル、連結納税マニュアル等の各種税務マニュアルの作成サポート
- ▶ 税務にかかる業務・管理プロセスの評価・改善のサポート
- ▶ 税務方針の診断、税務申告書のレビュー、模擬税務調査等による税務リスク診断サービス
- ▶ 税務リスク管理体制の構築・モニタリング・改善にかかるサポート
- ▶ 日本ならびに米国SOX法に準拠した内部統制の文書化・モニタリング・改善にかかるサポート

オランダの水平的モニタリング制度へのお問い合わせは、以下の者が対応します。

## アーンスト・アンド・ヤング アムステルダム事務所

池内 清伸 シニアマネージャー +31 88 407 1530 kiyonobu.ikeuchi@nl.ey.com

イギリスのTax Compliance Risk Managementへのお問い合わせは、以下の者が対応します(日本語対応可)。

## 国際税務部 UK タックスデスク

ジョー ストブズ シニアマネージャー +81 3 3506 2670 joachim.stobbs@jp.ey.com

## 税制関連情報

本日まで関係省庁より公表された税制に関する情報のハイライトとなります。以下ご参照下さい。

- ▶ 財務省 「税制をめぐる最近の動き(平成21年9月～)」  
<http://www.mof.go.jp/jouhou/syuzei/sy012.htm>
- ▶ 国税庁 「平成20事務年度 法人税等の調査実績の概要」  
[http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/2009/hojin\\_chosa/index.htm](http://www.nta.go.jp/kohyo/press/press/2009/hojin_chosa/index.htm)
- ▶ 国税庁 「質疑応答事例」最新版へと更新されています。  
<http://www.nta.go.jp/shiraberu/zeiho-kaishaku/shitsugi/01.htm>

ニュースレター全般に関するご質問・ご意見等がございましたら、下記までお問い合わせ下さい。

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人  
コーポレート・コミュニケーション部 Tax.Marketing@jp.ey.com

Ernst & Young

## アーンスト・アンド・ヤングについて

アーンスト・アンド・ヤングは、アシュアランス、税務、トランザクション・アドバイザリーサービスなどの分野における世界的なリーダーです。全世界の14万4千人の構成員は、共通のバリュー(価値観)に基づいて、品質において徹底した責任を果たします。私どもは、クライアント、構成員、そして社会の可能性の実現に向けて、プラスの変化をもたらすよう支援します。

詳しくは、[www.ey.com](http://www.ey.com)にて紹介しています。

「アーンスト・アンド・ヤング」とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのメンバーファームで構成されるグローバル・ネットワークを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。

## 新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人について

新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人は、長年にわたり培ってきた経験と国際ネットワークを駆使し、常にクライアントと協力して質の高いグローバルなサービスを提供しております。企業のニーズに即応すべく、国際税務、M&A、組織再編や移転価格などをはじめ、税務アドバイザリー・税務コンプライアンスの専門家集団として質の高いサービスを提供しております。

詳しくは、[www.eytax.jp](http://www.eytax.jp)にて紹介しています。

©2009 Ernst & Young Shinnihon Tax  
All Rights Reserved.

本書又は本書に含まれる資料は、一定の編集を経た要約形式の情報を掲載するものです。したがって、本書又は本書に含まれる資料のご利用は一般的な参考目的の利用に限られるものとし、特定の目的を前提とした利用、詳細な調査への代用、専門的な判断の材料としてのご利用等はいしなさい。本書又は本書に含まれる資料について、新日本アーンスト アンド ヤング税理士法人を含むアーンスト・アンド・ヤングの他のいかなるグローバル・ネットワークのメンバーも、その内容の正確性、完全性、目的適合性その他いかなる点についてもこれを保証するものではなく、本書又は本書に含まれる資料に基づいた行動又は行動をしないことにより発生したいかなる損害についても一切の責任を負いません。