

国際課税委員会（第4回）の概要

2月15日、経団連会館にて第4回の『国際課税委員会』が開催されました。今回は、「外国税額控除制度の現状と課題」と題して、関口博久委員（国士舘大学）ならびに森信から、次の内容の報告をいたしました。配賦資料は別添です。

関口委員の報告内容は次の通りです。（詳細は別添）

「わが国の外国税額控除の基本的な問題点として、外国税額控除が適用される対象者
外国法人税の範囲 控除限度額の問題 間接外国税額控除の適用対象の範囲の4つがある。また、外国税額控除の余裕枠の彼此流用について租税回避行為との線引きの問題もある。さらに立法論として、現行の外国税額控除制度方式から国外所得免除方式の導入の可否、外国税額控除制度方式を維持しながら一括限度額方式から国別限度額方式の導入の可否、一括限度額方式からバスケット方式の導入の可否等がある。政策論としては、企業の配当政策、資金の国内還流のためにいかなる政策が望ましいかという観点が存在する。

グローバル化が進む経済の下で、受益者概念やP Eに対する所得の帰属の問題も重要で、検討する必要がある。

経済のグローバル化が進展するとはいえ、課税はローカルなものであり各国は主権に基づき固有の課税権を有し、一国の税制に他国が口出しすることは出来ない。国際取引を行い親会社をわが国に置く日本企業の立場で課税について考えるならば、源泉地国課税のルールが有利な国で所得が発生するように選択すると共に、居住地国課税のルールが有利な国にその所得が帰属するように外国子会社の本店所在地を選択することが合理的である。そのためには、外国税額控除制度を、単に二重課税の排除という見地からだけでなく、企業の海外利益をいかにわが国への還流させるべきかという見地からも検討する必要がある。

国際的二重課税は法的二重課税と経済的二重課税に大別することが出来る。

法的二重課税は、同一の所得につき同一の者に対し二以上の国の課税権が重複することによって発生する。他方、経済的二重課税は、同一の所得につき法的に別個の者に対して二以上の国の課税権が重複することによって発生する。経済的二重課税は、移転価格課税の場合、多様な事業体の課税上の取扱いの違いの場合にも起こる。

間接外国税額控除によって経済的二重課税を排除するのは次のような場合である。わが国の税法は海外に進出した外国法人である外国子会社からの受取配当について内国法人である関係法人株式等、連結法人株式等の配当について益金不算入としているのに対して、被支配外国法人からの受取配当については間接外国税額控除によって経済的二重課税を排除している。つまり、内国法人の法形態としては別人格である外国子会社の所得に対して課されたが外国税額について、その外国子会社から配当の支払を受けた企業が、その配当に対応する部分について自ら直接納付したものとみなして、外国税額控除の適用を受けるこ

とができる制度である。法技術として外国子会社から配当の支払いを受けた内国法人が、その配当の基礎となった外国子会社の所得に対して課税された外国法人税について、みずからが直接納付したものとみなして、外国税額控除の適用を受けることができることとされている理由は、支店による場合と子会社による場合とで税負担のバランスがくずれるのを防ぐということである。

支店と本店との関係は当然に法律的な繋がりがあり、支店等の負担する税額は本店に法的に帰属すると考えられるが、子会社等と親会社の関係は法律的には別個の存在であるが、配当という経済的な繋がりがあり、子会社等の負担する税額は親会社に配当として経済的に帰属すると考えることができ、経済的二重課税を排除する間接税額控除は当然の規定である。OECDにおいて議論されているPEに帰属する利益に対する課税の問題ⁱや租税条約における単なる受領者でなく「受益者」概念についての問題等について、法的帰属だけでなく経済的帰属についても検討している状況を見ると、わが国でも経済的帰属について考慮する必要がある。この点、「ある者の当期の所得に課税するためには、当然のことながら、()ある者が納税義務者か、()実現した所得が認識されるか、()その所得は当期に帰属すべきものか、()その所得は課税すべき所得か、()その所得は「ある者」に帰属するものか、という命題に全て当てはまる必要がある。

わが国のこれまでの租税法における議論は、課税物件である「所得」の計算に関するものや所得の課税繰延など帰属年度の操作に関するものが圧倒的であったが、最近、「多様な事業体」(パススルー型事業体及び導管方事業体を含む)に関する議論が盛んになってきた。...(以下、省略)

報告の内容及び資料等につきましては、会員限定メールマガジン「日本租税総合研究所 ありべき税制に関する委員会・国際課税委員会レポート」で紹介されております。