

資 料

(国際課税関係)

目 次

| | |
|---------------------------------|----|
| <u>1. 国際課税の役割</u> | 1 |
| <u>2. 国内法に定める国際課税</u> | 5 |
| (1) 我が国の課税権の範囲 | 7 |
| (2) 移転価格税制 | 8 |
| (3) 外国子会社合算税制 | 10 |
| (4) 過少資本税制 | 11 |
| (5) 外国税額控除制度 | 12 |
| <u>3. 租税条約</u> | 18 |
| <u>4. その他</u> | 27 |

国際課税の役割

• 国際的二重課税の調整 ➡ 中立(neutrality)

- 外国税額控除 国内法 + 租税条約
- 移転価格税制 国内法 + 租税条約

• 国際的租税回避への対応 ➡ 公平(equity)・公正(fairness)

- 移転価格税制 国内法 + 租税条約
- 外国子会社合算税制(タックス・ヘイブン税制) 国内法
- 過少資本税制 国内法
- 租税条約を利用した租税回避行為の否認 租税条約
- 情報交換 租税条約(+国内法)

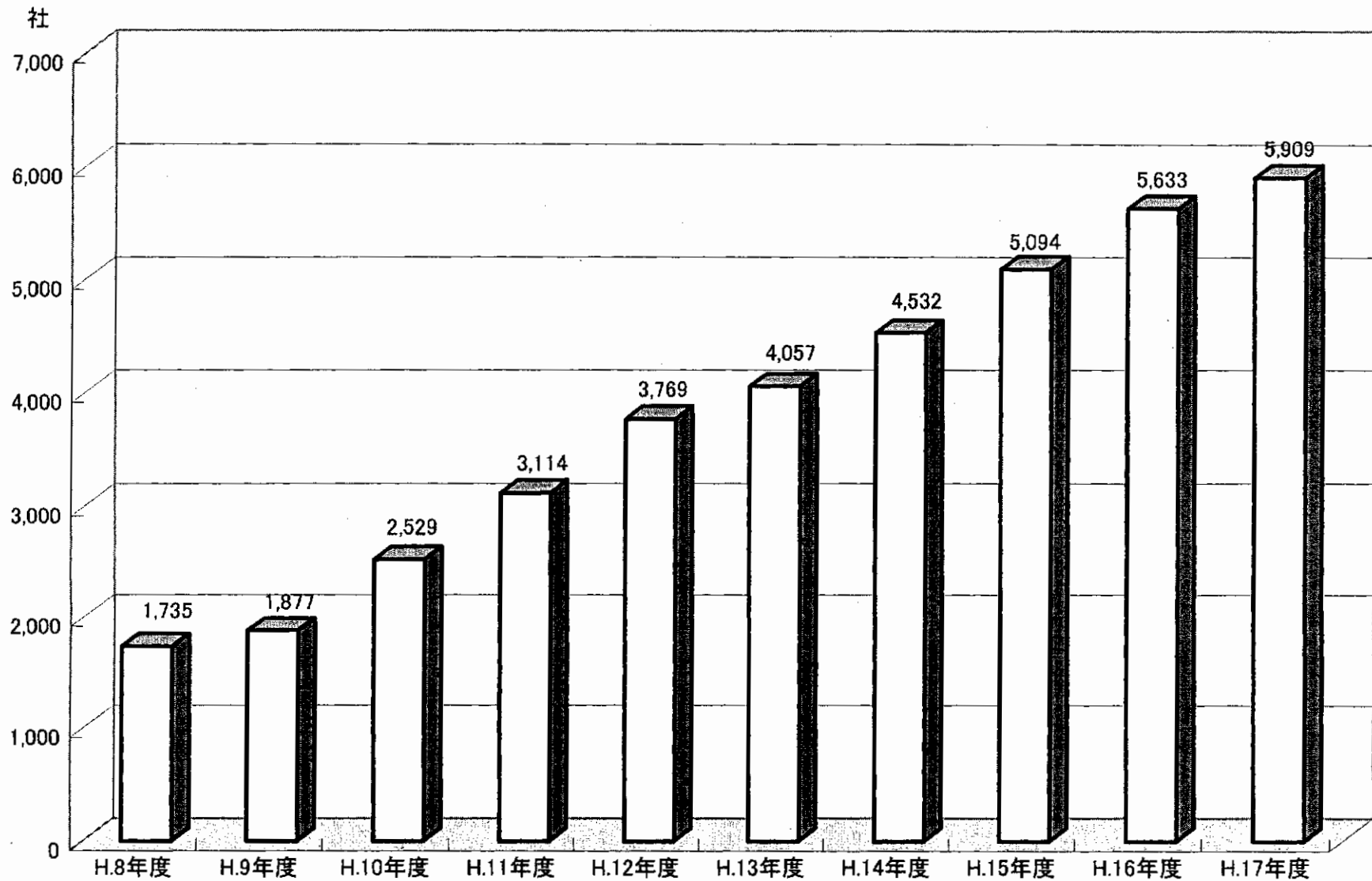
• 投資交流の促進 ➡ 活力(economic vitality)

- 源泉地国課税の減免(配当・利子・使用料等) 租税条約
- 差別的取り扱いの禁止 租税条約

国際課税に係る基本的考え方の推移

| 米 国 | 日 本 | OECD |
|--|--|---|
| 昭14 ◎米スイデン租税条約 (以後、主要国との条約ネットワークを構築) | 昭28 ◎外国税額控除制度の導入 昭30 ◎日米租税条約 (以後、主要国との条約ネットワークを構築) | |
| 昭37 ◎外国子会社合算税制の導入 | 昭37 ◎外国税額控除制度の拡充 (間接外国税額控除制度の導入) | 昭38 ◎OECD条約モデル (以後、昭52、平4、6、7、9、12、15、17年に改定) |
| 昭43 ◎移転価格税制に関する規則の整備 昭44 ◎過少資本税制の導入 | | |
| 昭55 (◎加州等でユニタリー課税強化) ～ | 昭53 ◎外国子会社合算税制の導入 昭58 ◎外国税額控除制度の見直し (以後、昭63、平4、13年等) | 昭54 ◎『移転価格課税』報告書 (昭59、62年に続編) |
| 昭61 ◎移転価格税制の強化： [利益相応性基準]の導入等 | 昭61 ◎移転価格税制の導入 | |
| 昭63 ◎外資系企業に対する課税強化 (過少資本税制の改組、 資料提供義務の強化等) | 平3 ◎移転価格税制の見直し (以後、平16～19年等) | |
| 平5 ◎移転価格税制：[利益比準法]の導入 | 平4 ◎過少資本税制の導入 ◎外国子会社合算税制の見直し (以後、平17、19年等) | 平4 ◎米国移転価格課税強化への提言⇒平5再 |
| 平8 ◎移転価格税制に関する規則の整備 | | 平7 ◎『移転価格ガイドライン』(金蔵)第一部確定 平7 ◎『金融国際化と課税』報告書 平8 ◎『税制の墮落』報告書 平10 ◎『有害な税の競争』報告書 (以後、平12、13、16年に進捗状況報告書等) |
| | 平16 ◎日米新租税条約 平18 ◎過少資本税制の見直し | |

外国法人数の推移



(出所) 国税庁「国税庁統計年報書」

外国法人・非居住者の課税状況の推移

(単位:億円)

| 年分 | 法人税(事業年度分) | | | | | | 源泉所得税 | | |
|------|-----------------|----------------|-----------|---------------|----------------|-----------|-------------|-----------------|-----------|
| | 法人所得金額 (全体)① | 外国法人の 所得金額② | 割合 ②/① | 法人税額 (全体)③ | 外国法人の 法人税額④ | 割合 ④/③ | 源泉徴収税額 ⑤ | 外国法人・非 居住者等⑥ | 割合 ⑥/⑤ |
| H.8 | 414,679 | 2,417 | 0.58% | 138,849 | 880 | 0.63% | 163,061 | 2,667 | 1.64% |
| H.9 | 393,486 | 2,481 | 0.63% | 134,565 | 908 | 0.67% | 171,626 | 2,942 | 1.71% |
| H.10 | 353,988 | 2,747 | 0.78% | 119,792 | 995 | 0.83% | 144,339 | 3,012 | 2.09% |
| H.11 | 340,250 | 3,412 | 1.00% | 106,213 | 1,123 | 1.06% | 142,928 | 3,026 | 2.12% |
| H.12 | 396,830 | 4,978 | 1.25% | 109,405 | 1,457 | 1.33% | 164,733 | 3,358 | 2.04% |
| H.13 | 419,528 | 5,983 | 1.43% | 114,972 | 1,746 | 1.52% | 170,840 | 4,013 | 2.35% |
| H.14 | 348,247 | 4,191 | 1.20% | 96,118 | 1,219 | 1.27% | 140,844 | 3,910 | 2.78% |
| H.15 | 354,689 | 5,073 | 1.43% | 97,625 | 1,452 | 1.49% | 130,609 | 3,670 | 2.81% |
| H.16 | 405,534 | 5,242 | 1.29% | 106,486 | 1,475 | 1.39% | 135,398 | 3,209 | 2.37% |
| H.17 | 440,445 | 6,361 | 1.44% | 115,482 | 1,726 | 1.49% | 153,109 | 2,913 | 1.90% |

(出所) 国税庁「国税庁統計年報書」

国内法に定める国際課税

- (1) 我が国の課税権の範囲（外国法人・非居住者課税（明治32年～）等）
- (2) 移転価格税制（昭和61年～）
- (3) 外国子会社合算税制（昭和53年～）
- (4) 過少資本税制（平成4年～）
- (5) 外国税額控除制度（昭和28年～）

《国内法改正にあたっての3つの視点》

- ① 経済活動の実態の変化への対応
- ② 税の公平性・中立性の確保／租税回避行為への対応
- ③ 確実な執行の確保・手続の整備

平成15年以降の国際課税関係の主な改正

(1) 我が国の課税権の範囲

- ・ 非永住者制度（居住者に係る全世界所得課税の例外となる制度）の見直し（平成18年度改正）
- ・ 租税条約上の情報交換の活用による国外源泉所得の把握（平成15・18年度改正）

(2) 移転価格税制

- ・ 独立企業間価格の算定方法に取引単位営業利益法（TNMM）を追加（平成16年度改正）
- ・ 推定課税の際の算定方法に利益分割法（PS法）と取引単位営業利益法（TNMM）に対応する方法を追加（平成18年度改正）
- ・ 租税条約の相手国との相互協議に係る納税猶予制度の創設（平成19年度改正）

(3) 外国子会社合算税制

- ・ 地域統括会社に対応するため、合算課税の対象となる留保所得の範囲を緩和（平成17年度改正）
- ・ 合算課税所得の損金算入期間の延長（平成17年度改正）
- ・ 外国信託を適用対象に追加（平成17年度改正）
- ・ 合算課税適用法人及び合算対象子会社の判定基準の見直し（平成19年度改正）

(4) 過少資本税制

- ・ 海外から調達した資金がそのまま他のレポ取引に用いられるような場合等につき対象となる負債利子の範囲を緩和（平成18年度改正）
- ・ 過少資本税制の対象となる負債利子の範囲に一定の保証料等を追加（平成18年度改正）

(5) 外国税額控除制度

- ・ 改正なし

我が国の課税権の範囲（明治32年～）

⇒ 我が国において課税の対象としているのは、居住者・内国法人の場合には全世界所得、非居住者・外国法人の場合には国内源泉所得。

我が国課税権の範囲



居住者・内国法人：全世界所得課税（①+②）

非居住者・外国法人：国内源泉所得のみ課税（③）

| 所得源泉地 | |
|---------|---------|
| 日本 | 外国 |
| ①国内源泉所得 | ②国外源泉所得 |
| ③国内源泉所得 | ④国外源泉所得 |

○ 各国の課税権が競合すると、国際的な二重課税が発生することとなるが（上記②、③の領域）、その調整は原則として居住地国が行うこととされている。

- ・ ②に係る課税について、我が国は、外国税額控除制度により調整している。
- ・ ③に係る課税について、相手国は、概ね、外国税額控除制度若しくは国外所得免除制度で調整している。
- ・ 通常、租税条約において、これらの二重課税の調整義務及びその具体的な方法が規定される。

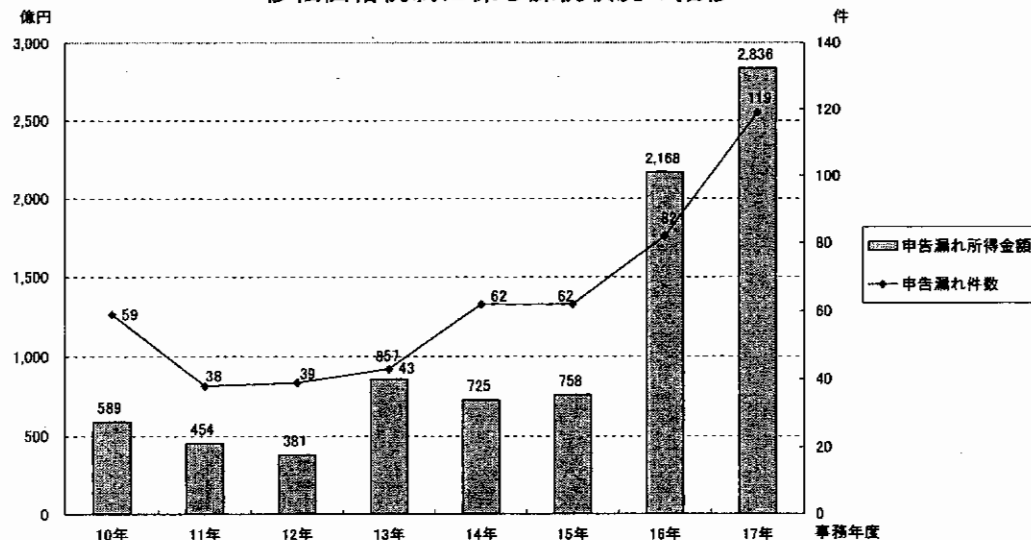
移転価格税制（昭和61年～）

我が国企業と海外の関連企業との間の取引において、その取引価格を通常の価格とは異なる額（移転価格）に設定すれば、一方の利益を他方に移転することが可能となる。

⇒ 移転価格税制は、このような海外の関連企業との間の取引を通じた所得の海外移転を防止するため、移転価格に代えて通常の取引価格（いわゆる「独立企業間価格」）を用いて所得を計算し課税する制度。

- 現行法における独立企業間価格の算定方法としては、OECD租税委員会が策定している移転価格ガイドラインに規定され国際的に認められた方法と平仄を合わせ、5つの方法（①独立価格比準法（CUP法）、②再販売価格基準法（RP法）、③原価基準法（CP法）、④利益分割法（PS法）、⑤取引単位営業利益法（TNMM））が規定されている。

移転価格税制に係る課税状況の推移



（出所）国税庁「法人税の課税事績について（調査課所管法人）」

移転価格税制の相互協議に係る納税猶予制度

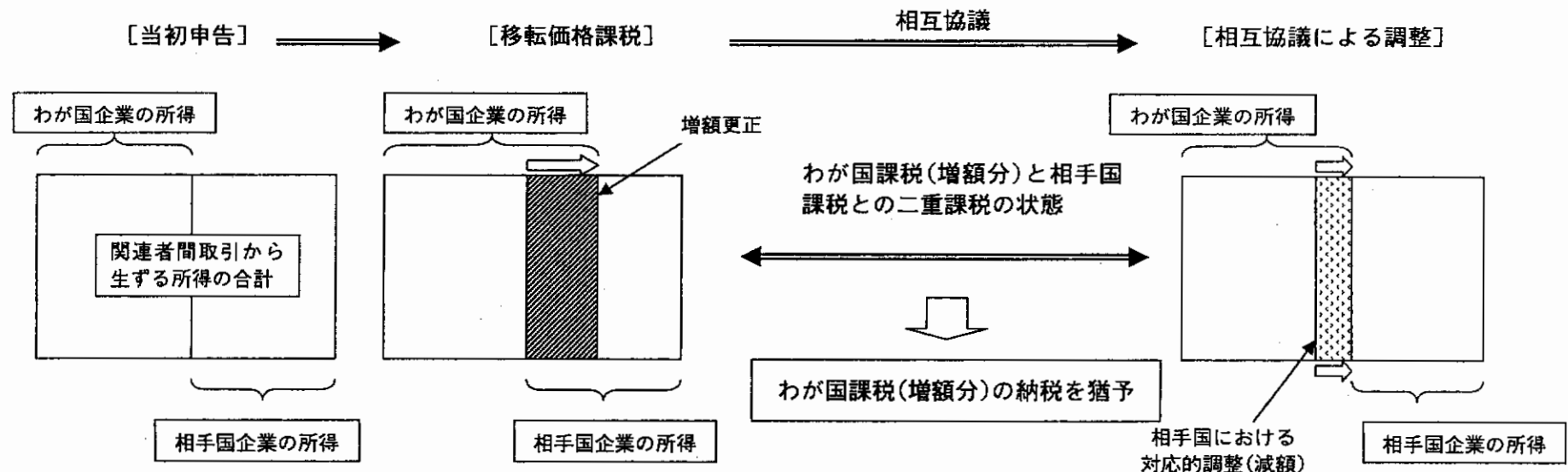
[19年度改正の内容]

移転価格税制については、相互協議が終了するまでは最終的な税額が確定しないという特質にかんがみ、租税条約の相手国との相互協議で合意が得られるまでの間、二重課税に伴う企業の負担を軽減するため、納税を猶予する制度を創設する。

(移転価格税制の概要)

内国法人が海外の関連企業との間で取引を行う場合には、その取引に係る所得の海外移転を防止するため、その取引価格を通常取引価格（独立企業間価格）に引き直して課税所得を計算することとされている。

(二重課税に伴う企業負担の軽減)



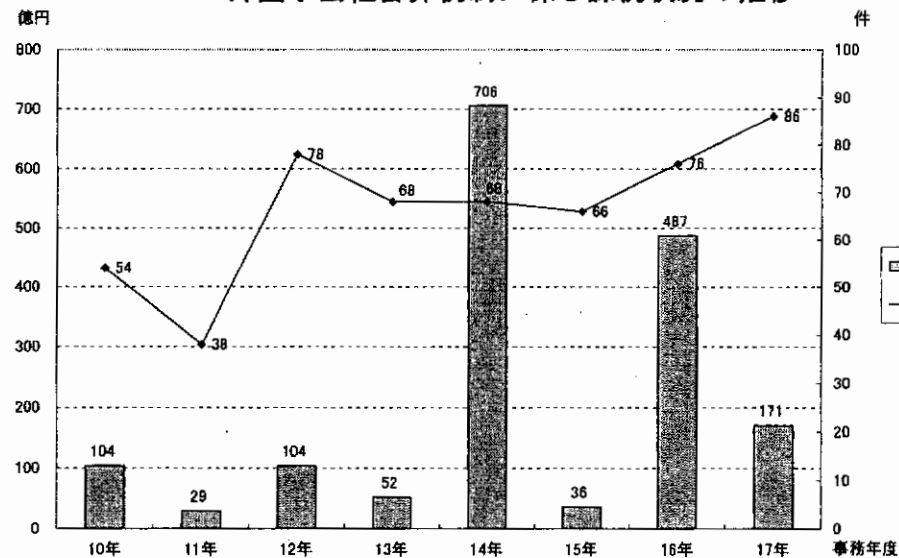
外国子会社合算税制（昭和53年～）

我が国企業の国外源泉所得について、海外に子会社を設立し、そこに利益を留保することとすれば、我が国での課税を免れる（我が国企業が配当として受け取るまで課税を繰り延べる）ことが可能となる。

⇒ 外国子会社合算税制は、このような海外子会社を利用した租税回避行為に対処するため、税負担の著しく低い海外子会社に留保された所得を、その持分に依じて、我が国親会社の所得に合算して課税することにより課税の繰延を防止する制度。

○ ただし、海外子会社が実体のある事業を行っている等、一定の条件（適用除外基準）を満たす場合は、合算課税は行わない。

外国子会社合算税制に係る課税状況の推移



(出所) 国税庁「法人税の課税率について(調査課所管法人)」