

国際課税委員会（第9回）の概要

7月9日、経団連会館にて第8回の『国際課税委員会』が開催されました。今回は、「国際課税をめぐる課題」と題して、財務省主税局参事官室の緒方補佐から話を聞き、その後討論に入りました。なお、見解は個人の見解です。

緒方補佐の話の概要は以下の通りです。

1、外税控除の課題

国際的二重課税の調整方法としては、税額控除方式と国外所得免税の2つの方式がある。外国税額控除方式の課題としては、限度額管理の方法の在り方（一括限度額管理（我が国の現行制度）と所得種別管理、国別管理等）、間接外国税額控除（対象範囲等）、限度超過額・余裕枠の繰越等の問題がある。

国外所得免除方式については、投資所得等、税額控除方式を採る範囲をどうするか、国際的租税回避防止策をどうするかという問題がある。

わが国で採用している外税控除制度の検討の視点としては、必要以上になされている控除への対応（具体的には、彼我流用、外国法人税の範囲、内外所得の区分等）、我が国への配当還流という側面、事務負担への影響等を考慮する必要がある。

配当をどのようにとらえるかは難しい問題で、外国子会社からの配当については、法人税に加えて配当への源泉徴収が加わるので、しばしば控除しきれない控除額が生じ、それを使用料等で枠を広げて相殺するということが実務で行われている。

子会社配当の受け取りについては、部分的な免除、間接外国税額控除、国内配当と同様課税所得に入れたい、という3つの選択肢がありうる。

限度額管理については、個別の管理がいいか大くりの管理がいいか、内外の区分については、精緻な調整かマクロ的な調整か、という選択肢がある。

限度額ありの場合でも、国別限度額か、所得別か、パッシブ・アクティブ別か、一括かという選択肢があり、制度の簡素性、彼我流用リスクの大小を基準として検討することになる。いずれにしても、パッケージとしての制度設計の必要性がある。

2、外国税額控除と資本輸出の中立について

資本輸出中立（Capital Export Neutrality）とは、【内国法人の拠点立地の判断に、法人税が中立】ということ、つまり、内国法人が拠点をどこに置いても、全世界所得に対する総税負担（本国・外国）の割合が、国内にのみ拠点がある内国法人の実効税率と同じ、ということである。しかし、資本輸出中立（CEN）が成立しない局面もある。それは、現地留保・再投資の場合、みなし外国税額控除がある場合、赤字法人の場合、高負担国拠点の場

合である。

第1の、現地留保・再投資の場合とは、海外拠点が生支店ではなく現地法人である場合、間接外国税額控除の対象となるが、親会社である内国法人に配当して始めて外国税額控除が機能する。現地に留保され若しくは現地で再投資された所得に関しては、資本輸出中立が保持されない。例えば、軽課税国で活動する子会社は、所得を現地に留保・再投資する限りにおいて、軽課税の恩恵を受ける。これは、国外所得免除方式と同等の効果を持つといってもよい。

第2の、みなし外国税額控除 (TS) の場合には、TS は資本輸出中立効果を減殺することが目的であるので、資本輸出中立が保持される外国税額控除制度の下では、進出先国における税負担の軽重は内国法人の総税負担に影響を与えないため、企業誘致のための進出先国の優遇税制 (税負担軽減) は無効化される。TS は、進出先国の優遇税制により減免された租税を (外国税額控除の適用上) 納付したものとみなすため、この限りで資本輸出中立が崩れる。

第3の、赤字法人の場合には、全世界所得が赤字で居住地国の納付税額が無くとも、特定の拠点が黒字であれば、黒字拠点の所在地国で法人税を納付する。その場合、納付外国税額は居住地国において損金算入できるが、後年度の税効果を考慮しても外国税額を相殺するには至らない。税額控除が損金算入額より大きいためである。したがって、全世界所得に対する総税負担は、黒字拠点の税負担が重いほど重くなる。

第4に、高負担国拠点の場合、“**Ordinary credit**”のもとでは、居住地国における実効税率よりも実効税率の高い国に進出した場合、両国の実効税率の差に相当する部分は外国税額控除で調整されない。他方、“**Full credit**”のもとでは、控除できない場合に還付することとすれば、資本輸出中立が保持される。これは、企業全体の (全世界における) 税負担割合が居住地国の実効税率となるまで、高負担国に拠点を置く企業に補助金を付与することと同じということになる。

国外所得免除方式は、資本輸入中立 (**Capital Import Neutrality**) 【進出先国で、同一の競争条件】、つまり、進出先国において、進出法人の居住地国がどこであっても、国内源泉所得に対する総税負担 (自国・外国) の割合が同じという効果を持つ。もっともこれは、全ての国が国外所得免除方式を採用する場合のことでもある。

国外所得免除が貫徹されない局面とは、投資所得、CFC (外国子会社合算税制)、その他の租税回避防止措置という局面である。・・・

以下の議事録本文は会員用メールマガジンで配信いたします。