

Japan Tax Newsletter

平成23年度税制改正大綱の重要項目

－国際課税（外国税額控除、タックスヘイブン税制）－

平成22年12月18日に、平成23年度税制改正大綱が発表されました。本ニュースレターでは、その中から、移転価格以外の国際課税（外国税額控除、タックスヘイブン税制）に関する改正予定事項を記載します。なお、本ニュースレターに記載の事項は上記大綱に基づいて記載しているため、実際の改正とは異なる場合があることにご留意下さい。

【執筆担当：藤田耕司】

1. 外国税額控除制度の見直し

法人税減税の財源の一部として、おおむね控除額を縮減する方向で外国税額控除制度が改正されることになっています。

（１）控除の対象にならない「高率な外国法人税」の基準税率の引き下げ

内国法人が外国で課税された場合に、その税率が一定の基準税率を超える部分については、外国税額控除を認めないことになっています。今回わが国の法人税率が引き下げられることを反映して、外国税額控除の対象から除外される「高率な外国法人税」の基準税率が50%超から35%超に引き下げられます。50%基準に抵触する国はほとんど無かったのですが、35%基準に抵触する国は散見されるので、注意が必要です。

（２）国外源泉所得から除外される「非課税国外所得」の範囲の拡大

外国税額控除制度では、法人税のうち国外に源泉のある所得に対応する部分を上限（外国税額控除限度額）として、外国税額を控除することができますが、この「法人税のうち国外に源泉のある所得に対応する部分」は、所得金額全体に占める国外源泉所得の割合を法人税の額に乗じて計算します。現行制度では、外国税額控除限度額の計算の基礎となる国外源泉所得から非課税国外所得の3分の2を除外することとなっていますが、これを非課税国外所得の全額を除外することに改めます（経過措置として2年間は非課税国外所得の6分の5を除外するものとされています）。

（３）国外源泉所得の「所得金額の90%」基準の廃止

控除限度額の計算の基礎となる国外源泉所得金額については、当該事業年度の所得金額に100分の90または国外使用人割合のいずれか高い割合を乗じた金額が上限とされていますが、この100分の90という基準を廃止します。

(4) 租税条約により相手国で課税できる所得の国外源泉所得への算入

わが国の法人税制によると国外源泉所得と認められない所得であっても、わが国が締結している租税条約の規定により条約相手国において課税ができるとされている所得であって、現実に条約相手国において課税されている所得については、外国税額控除制度の控除限度額の計算に関して国外源泉所得に該当するものと取り扱うこととなります。但し、当該租税条約の規定により当該所得を外国税額控除限度額の計算上考慮しないと定められている場合を除きます。

2. 合意により税率が決定される外国税の取扱い

低課税国などにおいて、外国投資家の母国のCFC（タックスヘイブン）税制などを回避するために、税率が基準税率を下回らないように納税者と現地の税務当局との合意により税率を定めることができるという税制があります。このような税制に基づいて現地子会社に適用される税率が定められた場合について、我が国の現行タックスヘイブン税制を適用することは許されない旨の最高裁の判決（平成21年12月3日第一小法廷判決）が出されました。

それを受けて、今回、納税者と現地の税務当局との合意によって税率が定められる場合には、合意可能なもっとも低い税率を上回る部分については、外国税額控除制度及びタックスヘイブン税制の適用上は外国税に該当しないものと取り扱うこととなりました。新制度のもとでは、合意可能なもっとも低い税率を上回る部分の外国税負担については、通常を経費として取り扱われますので、タックスヘイブン税制が適用されて親会社に課税されるおそれがある上に、外国税額控除も受けられないこととなります。

この改正は平成23年4月1日以降に納付することとなる外国法人税等について適用するとされていますので、現在そのような低課税国に子会社をおいている場合には、早急な対策を取ることを検討するべきです。

本ニュースレターの内容は、一般的な情報提供であり、具体的な法的アドバイスではありません。お問い合わせ等ございましたら、当事務所の藤田耕司 (koji.fujita@amt-law.com) までご遠慮なくご連絡下さいますよう、お願いいたします。

アンダーソン・毛利・友常法律事務所

Tax Newsletter 担当

仲谷栄一郎、藤田耕司、岡本高太郎

〒106-6036 東京都港区六本木1丁目6番1号 泉ガーデンタワー

<http://www.amt-law.com/>

本ニュースレターの配信の停止、送付先変更などをご希望の場合には、大変お手数ですが、tax-newsletter@amt-law.com まで、ご連絡頂けると幸いです。

© Anderson Mori & Tomotsune 2011