

平成 26 年度改正関係参考資料

(国際課税関係)

国際課税原則の帰属主義への見直しのポイント

外国法人等に対する課税

➤ 総合主義から帰属主義への移行

外国法人及び非居住者（外国法人等）に対する課税原則について、従来のいわゆる「総合主義」を改め、OECDモデル租税条約新7条の考え方（Authorised OECD Approach；AOA）に基づき「帰属主義」に則した国内法の規定に改めた。

➤ 恒久的施設（PE）帰属所得の位置づけ

外国法人等についてはその国内源泉所得に対して課税するという現行の基本的な考え方を維持しつつ、外国法人等が我が国に有するPEに帰属する所得（PE帰属所得）を、国内源泉所得の一つとして位置づける。

➤ PE帰属所得の算定

① PE帰属所得

PE帰属所得については、AOAに基づき、そのPEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に得られる所得とする。

② 内部取引

PE帰属所得の算定においては、AOAに基づき、PEと本店等との間の内部取引について、（移転価格税制と同様に）独立企業間価格による取引が行われたものと擬制して、内部取引損益を認識する。

③ PEへの資本の配賦・PEの支払利子控除制限

PEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に必要なとされる程度の資本をPEに配賦する。また、PEが支払った負債利子総額（内部利子を含む。）のうち、そのPEに配賦された資本に対応する部分について、損金に算入することを制限する。

➤ 外国法人等のPEのための外国税額控除制度を創設した。

内国法人等に対する課税

➤ 内国法人及び居住者（内国法人等）の国外PEに関する外国税額控除

内国法人等の外国税額控除について、国外PEに帰属する所得（国外PE帰属所得）を国外源泉所得として定義するとともに、国外PE帰属所得の算定に当たっては、外国法人等のPE帰属所得と同様に内部取引等を認識して計算する。

その他

➤ 文書化

同一法人格の本店とPEとの間の内部取引については、契約書等が当然には存在しないため、内部取引の存否及び内容を明確にするための文書を作成、提示することを必要とする。

➤ その他所要の整備

(1) 個人課税

非居住者（個人）課税については、原則として、帰属主義に変更する外国法人に準じた取扱いとする。また居住者（個人）の外国税額控除についても、原則として、内国法人に準じた取扱いとする。

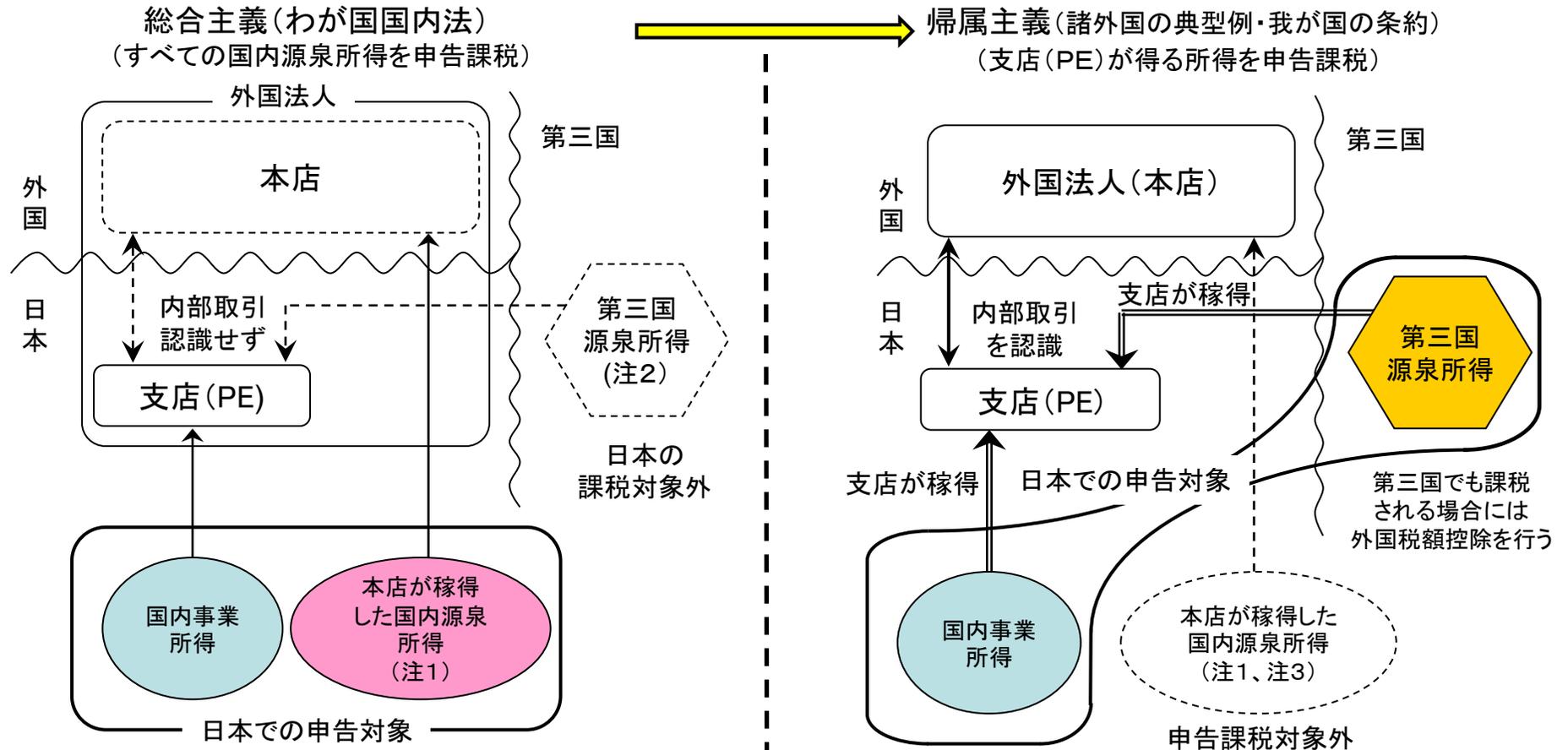
(2) その他所要の整備を行った。

（注）上記の改正は、平成28年4月1日以後開始する事業年度分の法人税及び平成29年分以後の所得税について適用する。

総合主義と帰属主義の違い

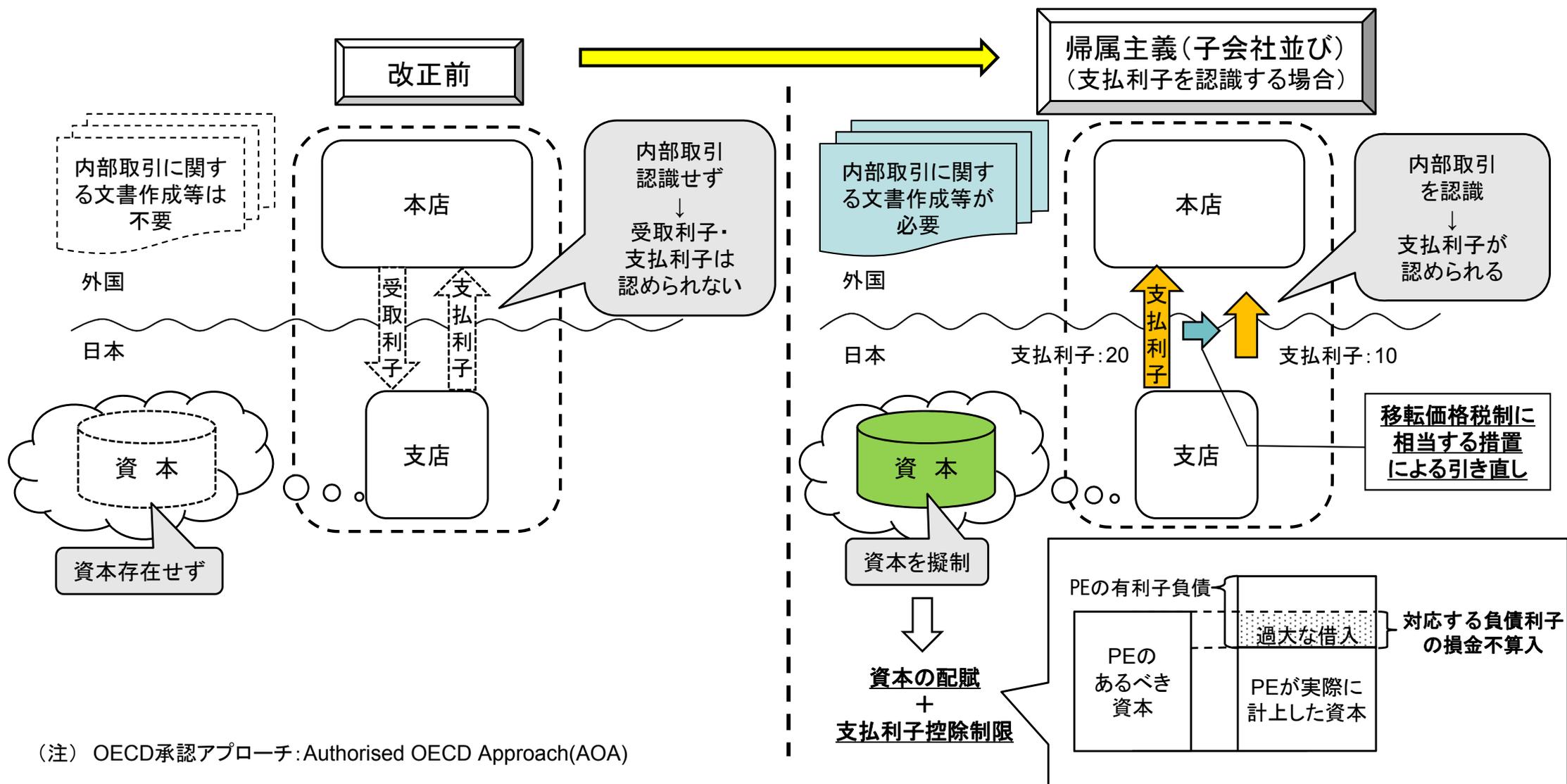
【平成26年度改正】

- 外国法人等の支店（PE）が得る所得については、支店（PE）が本店から分離・独立した企業であったとした場合に得られる所得とするともに、本店と支店（PE）との間の内部取引を認識する。
- 支店（PE）が第三国で得る所得について、日本と第三国の両方から課税されて二重課税が生じる場合、その二重課税を排除するために新たに支店（PE）のための外国税額控除制度を創設する。



(注1)本店が支店(PE)を介さずに行う直接投資等
(注2)支店(PE)が行う国外投融資で第三国において課税されているもの
(注3)原則として源泉徴収で課税関係終了

- 法人格が同一の本店と支店（PE）を、別々の法人である親会社と子会社に見立てて、両国間の課税権を配分する。
- 更に、支店（PE）の課税価額の算定に当たっては、子会社並びであたかも分離・独立した企業であるとした場合に取引される価額で計算することとし、本店と支店（PE）との間の内部取引に関する損益を認識する。
- その際、分離・独立した企業として支店（PE）が果たしている役割・機能を記した書類、及び子会社であれば必要となっていたであろう契約書・領収書等について、文書を作成、提示することを必要とする。

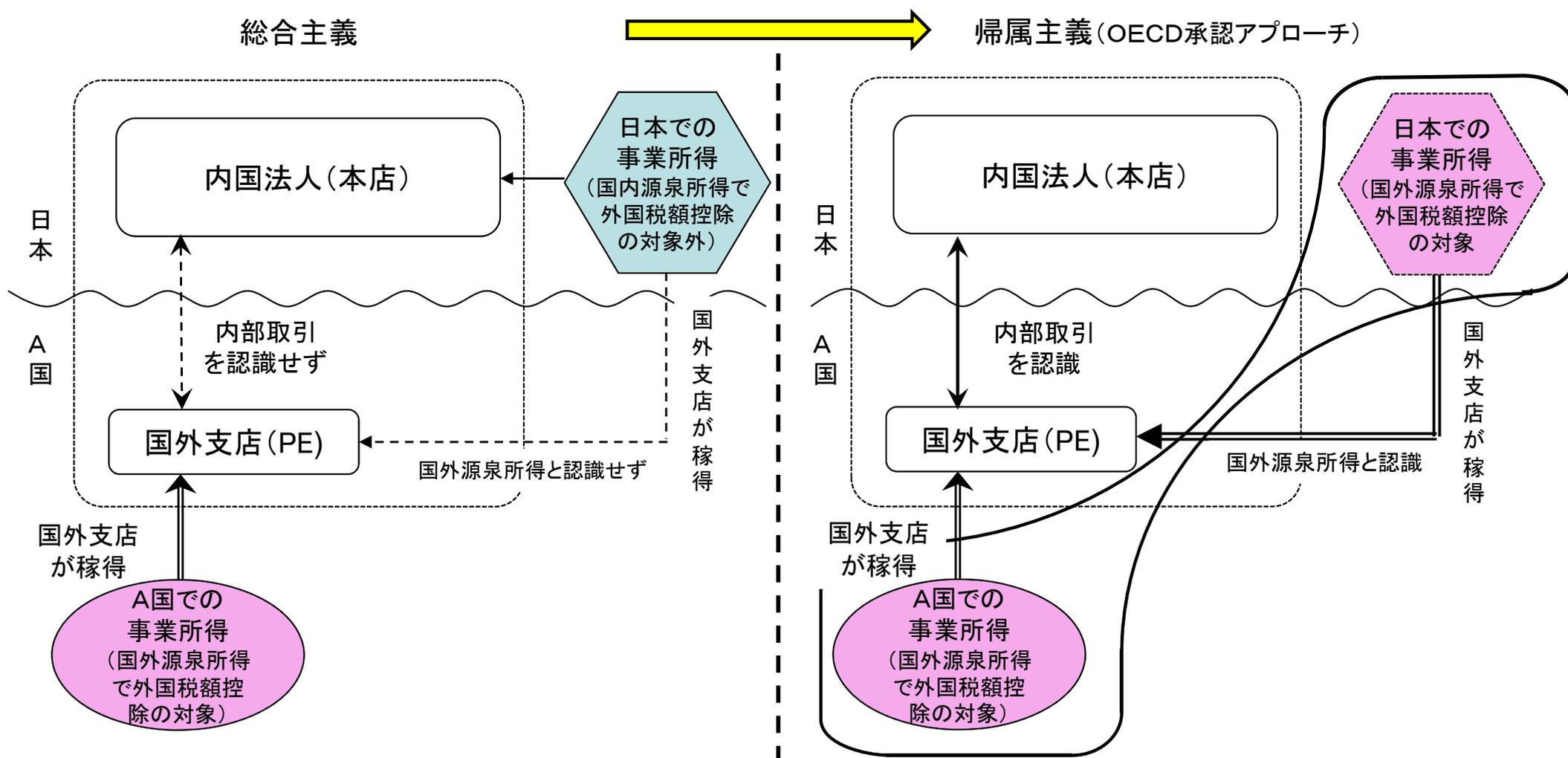


（注） OECD承認アプローチ：Authorised OECD Approach(AOA)

内国法人に対する外国税額控除

【平成26年度改正】

- 内国法人の外国税額控除制度では、本店と支店（PE）が合わせて外国で得た所得（国外源泉所得）に課された外国法人税を日本の法人税から控除している。
- 帰属主義（OECD承認アプローチ、Authorised OECD Approach；AOA）への移行に伴い、外国法人について支店（PE）が得る所得を算定するのと同様に、内国法人の国外支店（PE）が得る所得（国外PE帰属所得）を国外源泉所得として認識する。



移転価格税制における第三者介在取引の対象範囲の見直し

【平成26年度改正】

改正前の問題の所在

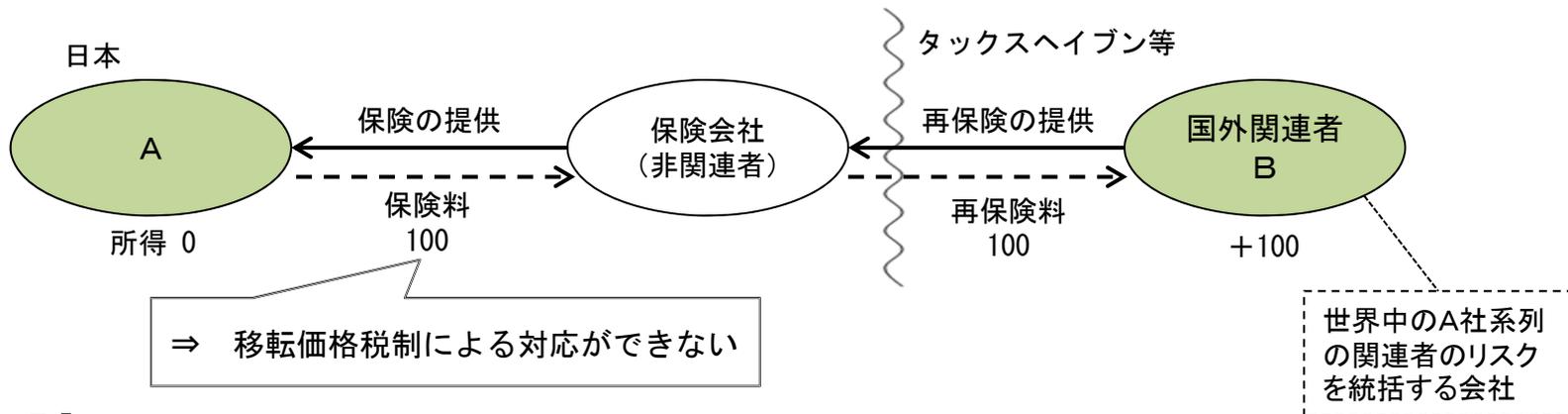
- 国外関連者との役務取引（サービス）において、第三者を間に介在させることにより、移転価格税制の適用を回避することが可能。（現行法上、資産の販売、譲渡等の取引については適用が可能）

平成26年度税制改正の内容

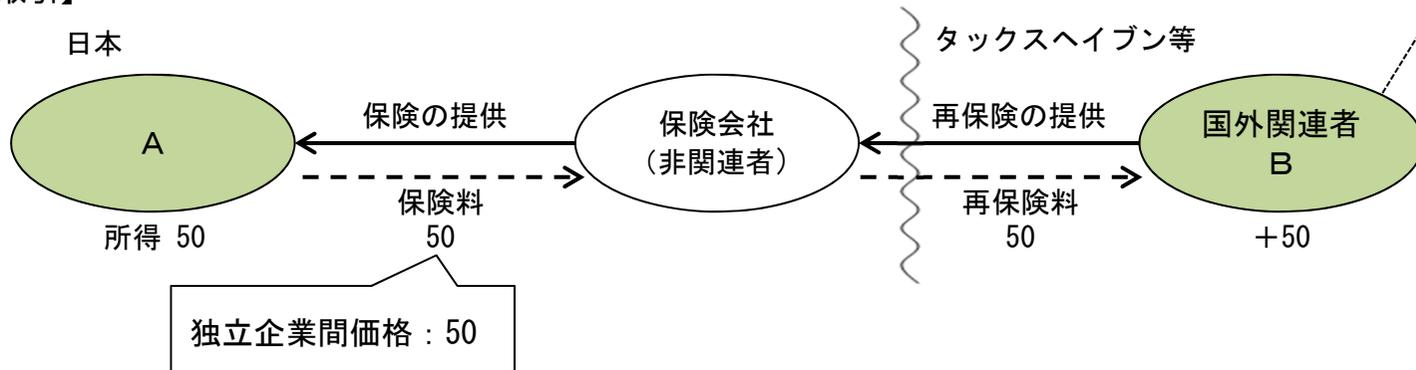
- 第三者を間に介在させた金銭の貸付け、保険、信用の保証といった役務取引（サービス）等についても、移転価格税制の対象に追加し、移転価格税制の適用が可能とされた。

(例)

【現状】



【真正な取引】



平成 25 年度に署名された租税条約の概要

【新 規】

日アラブ首長国連邦租税条約（平成 25 年 5 月署名）

日オマーン租税条約（平成 26 年 1 月署名）

これらの条約は、両国間の投資・経済交流を一層促進するため、進出企業の投資・経済活動に係る課税関係を明確にするものであり、また、これらの条約により、租税に関する国際標準に基づく税務当局間の実効的な情報交換の実施が可能となる。

【投資所得に対する源泉地国課税の限度税率】

所得区分		日アラブ首長国連邦 租税条約	日オマーン租税条約
配 当	一般	10%	10%
	親子会社間 (持株要件)	5% (10%以上)	5% (10%以上)
利子		免税 (政府等) 10% (その他)	免税 (政府等) 10% (その他)
使用料		10%	10%

日サモア租税情報交換協定（平成 25 年 6 月署名）

日マカオ租税情報交換協定（平成 26 年 3 月署名）

これらの協定は、租税に関する国際標準に基づく税務当局間の実効的な情報交換の実施を可能とするものであり、一連の国際会議等で重要性が確認されている国際的な脱税及び租税回避行為の防止に資することとなる。

【改 正】

改正日スウェーデン租税条約(平成 25 年 12 月署名)

本条約は、投資所得（配当、利子及び使用料）に対する源泉地国免税の対象を拡大するとともに、これに伴う租税回避行為を防止するための規定を導入している。また、租税条約上の税務紛争の解決促進のため、相互協議手続に仲裁制度を導入している。さらに、徴収共助の対象を拡大するなど、両国の税務当局間の協力関係が強化されている。

改正日英租税条約（平成 25 年 12 月署名）

本条約は、投資所得（配当及び利子）に対する源泉地国免税の対象を拡大し、事業利得に関する新たな条項を導入するとともに、租税条約上の税務紛争の解決促進のため、相互協議手続に仲裁制度を導入している。また、徴収共助の規定を導入するなど、両国の税務当局間の協力関係が強化されている。

【投資所得に対する源泉地国課税の限度税率】

所得区分		日スウェーデン 租税条約	日英租税条約
配 当	一般	10%	10%
	親子会社間 (持株要件)	免税 (10%以上)	免税 (10%以上)
利子		原則免税	原則免税
使用料		免税	免税