

平 25.10.24
際 D 1 - 4

税制調査会（国際課税 D G ①） 〔帰属主義への見直し〕

平成 25 年 10 月 24 日（木）

財 務 省

〔平成 25 年 1 月 24 日
自由民主党・公明党〕

第三 検討事項

- 11 非居住者及び外国法人に対する課税原則については、OECD モデル租税条約の改定等を踏まえ、様々な産業における実態や影響等を考慮しつつ、いわゆる「総合主義」に基づく従来の国内法上の規定を、OECD 承認アプローチ (Authorised OECD Approach) に沿った「帰属主義」に基づく規定に見直すとともに、これに応じた適切な課税を確保するために必要な法整備に向け、具体的な検討を行う。

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（AOA：Authorised OECD Approach）に基づき「帰属主義」に則した国内法の規定に改める。

➤ 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比して過剰な部分について、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の創設

外国法人等のPEのための外国税額控除制度を創設する。

内国法人等に対する課税

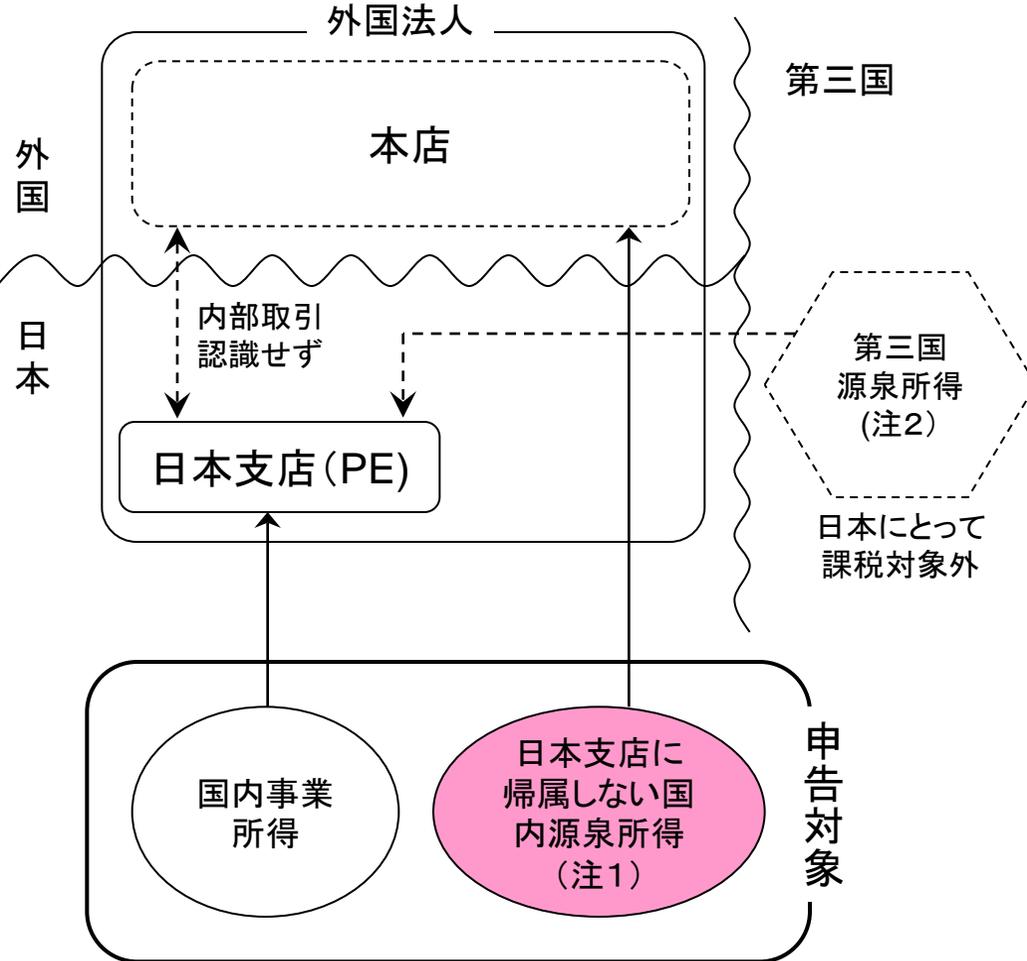
➤ 内国法人及び居住者（内国法人等）の国外PEに関する外国税額控除

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勘案して計算する。

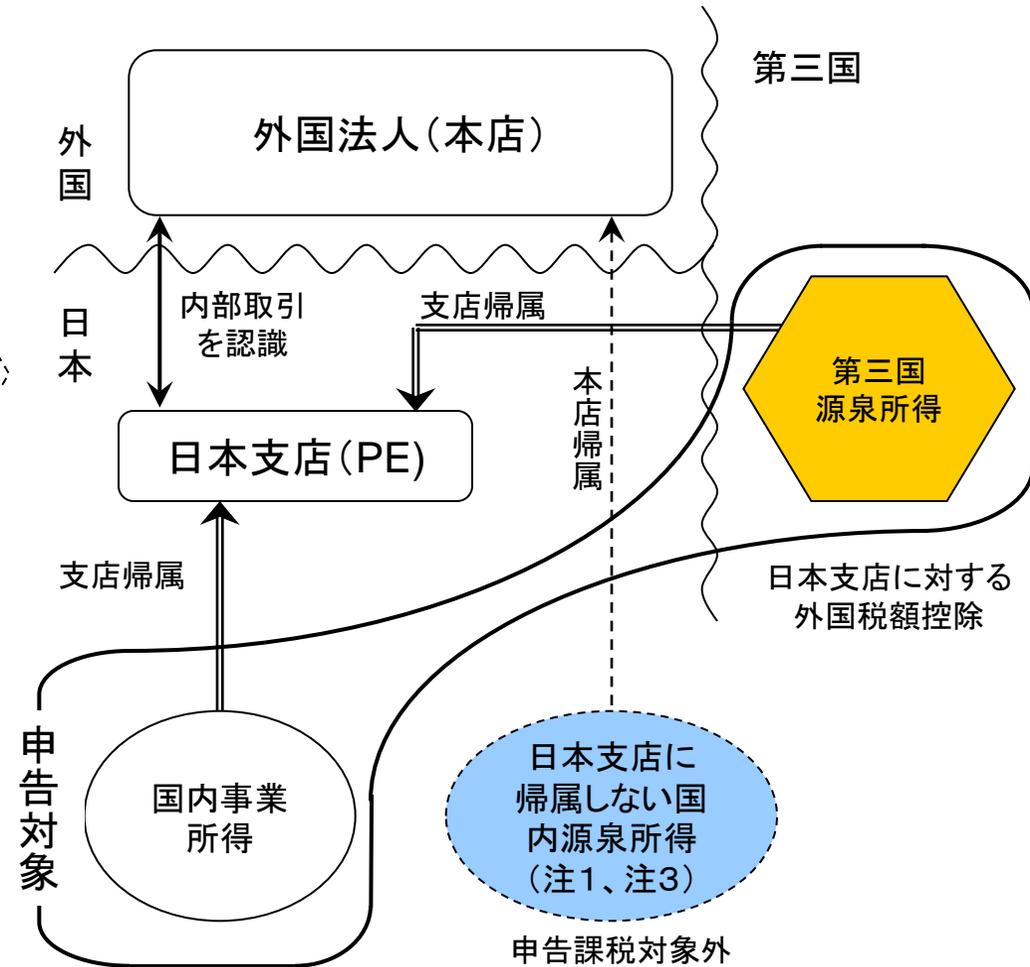
総合主義と帰属主義の違い

～外国法人等が我が国に支店など国内PE (Permanent Establishment: 恒久的施設)を持つ場合の課税原則のあり方について～

総合主義(わが国国内法) (全ての国内源泉所得を申告課税)

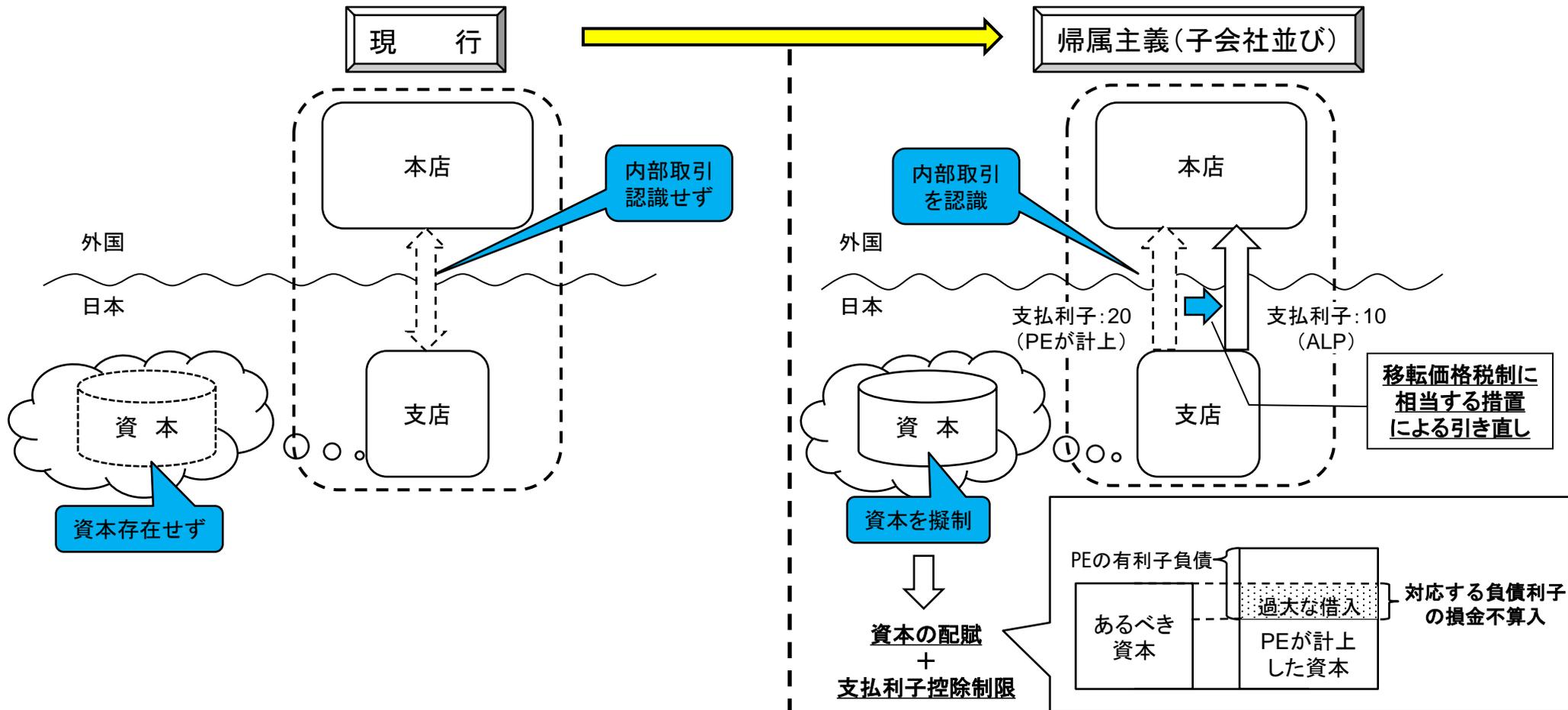


帰属主義(典型例) (PEに帰属する所得のみ申告課税)



(注1)本店が日本支店を介さずに行う直接投資等
(注2)日本支店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

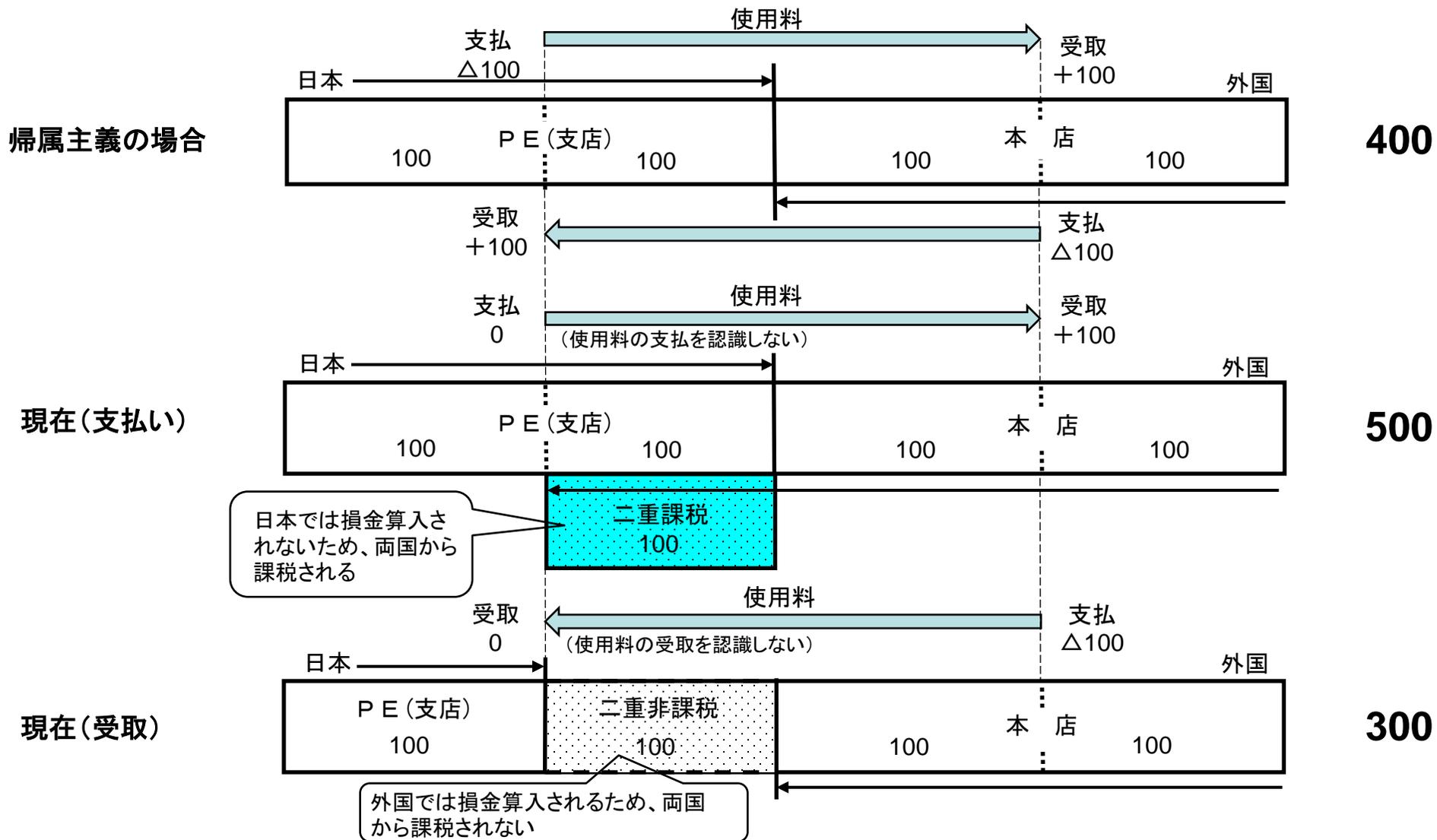
- 企業が支店（PE）形態で国際的な事業活動を行う場合、PE所在地国における課税権は、PEが本店等から分離・独立した企業であると擬制した場合に、そのPEに帰属する所得とするのが、国際的な課税権の配分ルール。
- 各国がこの課税権配分のルールに従うことによって、企業の国際的な事業活動に係る国際的な二重課税や二重非課税のリスクの軽減が期待される。



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

総合主義から帰属主義への移行の意義 (二重課税又は二重非課税のリスクの緩和)

国際的な事業活動を行う企業が得る事業所得に係る本店所在地国とPE所在地国との間の課税権の配分に関し、多くの国が採用している帰属主義の考え方に基づくPE帰属所得の概念を導入することで、二重課税又は二重非課税のリスクの緩和が期待できる。



帰属主義に見直すことの意義

- ① 新しいOECDモデル租税条約に沿った共通のルールによりPE帰属所得を計算することとなるので、本店所在地国とPE所在地国から二重に課税される部分が減るとともに、どちらの国からも課税されない「課税の空白」を減らすことにもつながる。
- ② 租税条約は帰属主義に基づく規定となっているため、条約と国内法の整合性が図られる。