

主要国における外国子会社合算税制の概要（未定稿）

(2016年1月現在)

	日 本	アメリカ	イギリス	ドイツ	フランス
制度適用の基準	軽課税国にある外国子会社	〔外国子会社の所得項目ごとに判定〕	〔外国子会社の所得項目ごとに判定〕	〔外国子会社の所得項目ごとに判定〕	軽課税国にある外国子会社
基準税率 (トリガー税率)	20%	31.5%	15%	25%	16.7%
納税義務者	合算対象子会社の株式を単独又は同族関係者との合計で10%以上保有する日本人(個人・法人)	合算対象子会社の議決権の直接・間接10%以上を保有する米国人(個人・法人)	外国関係子会社株式等の保有割合要件は原則としてなし(個人は対象外)	外国関係子会社株式等の保有割合要件は原則としてなし(個人・法人)	外国関係子会社株式等の保有割合要件は原則としてなし(個人は対象外)
適用除外基準	あり	あり	あり	あり	あり
デミニマスルール	あり 〔資産性所得について1,000万円以下又は合算対象子会社の税引前所得の5%相当額以下の場合〕	あり 〔合算対象子会社の総所得の5%又は100万ドルのいずれか小さい方よりも少額である場合〕	あり 〔合算対象子会社の会計上の利益又はみなし課税利益が、5万ポンド又は50万ポンド(うち、非事業所得が5万ポンド以下)を下回る場合〕	あり 〔合算対象子会社の総所得の10%を超えず、かつ、80,000ユーロを超えない場合〕	なし
適用除外国基準	なし	なし	あり 〔オーストラリア、カナダ、フランス、ドイツ、日本及び米国を居住地国とする外国子会社〕	なし	なし

(注1) アメリカ及びイギリスの基準税率は、トリガー税率ではなく、適用除外基準としての税率。

主要国における利子損金不算入制度の概要【未定稿】

(2016年1月現在)

項目	日本		アメリカ	フランス	ドイツ	イギリス
通称 (導入年)	過少資本税制 (1992年)	過大支払利子税制 (2012年)	アーニング・ストリップング・ルール (1989年)	過少資本税制 (1991年)	利子控除制限制度 (2008年)	ワールドワイド・デット・キャップ (2010年)
基本的な 仕組み	外国親会社等からの資本の一定倍率を超える過大借入に係る支払利子は、損金不算入	法人の関連者等への支払利子のうち、一定の額を超える部分は、損金不算入	調整所得(注)の一定割合を超える関連者等からの過大借入に係る支払利子は、損金不算入	調整所得(注)の一定割合等を超える関連者等からの過大借入に係る支払利子は、損金不算入	調整所得(注)の一定割合を超える過大借入に係る支払利子は、損金不算入	グループ内の英国法人のネット支払利子が全世界グループ全体の外部借入に係るグロス支払利子を超える場合、当該超過額の損金算入を制限
対象となる利子の 支払先	・外国親会社等(外/親・兄弟、個人株主) ・非関連者(外国親会社による債務保証がある場合)	・関連者(内・外/親・子・兄弟、個人株主) ・非関連者(関連者による債務保証がある場合等)	・関連者(内・外/親・子・兄弟、個人株主) ・非関連者(関連者による債務保証がある場合)	・関連者(内・外/親・子・兄弟) ・非関連者(関連者による債務保証がある場合)	限定なし	限定なし
損金 不算入額	下記のすべてに該当する場合に、下記①～③の負債利子に係る利子のうち最も少ない金額 ① 外国親会社等に対する負債が外国親会社等からの出資の3倍超 ② 総負債が自己資本の3倍超 ③ 類似法人の資本・負債比率を超えている	関連者純支払利子等の額(※)のうち調整所得金額の50%を超える部分の金額 ※日本で課税対象とならない関連者等に対する支払利子等の額から一定の受取利子等を控除したもの ☆以下のいずれかの場合には、本制度の適用なし ① 関連者純支払利子等の額が1,000万円以下 ② 支払利子等の額に占める関連者純支払利子等の額が50%以下	非適格利子(※)と、調整所得(注)の50%を超えるネット支払利子のいずれか少ない金額 ※ 関連者等への支払利子で、米国で課税対象とならないもの ☆負債資本比率が1.5:1以下の場合には、本制度の適用なし	下記①～③のすべてに該当する場合に、関連者等への支払利子で①～③のうち最高額を超える額 ① 関連者に対する負債が関連者からの出資の1.5倍超:当該出資の1.5倍に対応する部分 ② 関連者等への支払利子が調整所得(注)の25%超:調整所得の25% ③ 関連者等への支払利子が関連者からの受取利子を超(ネット支払超過):当該受取利子額	調整所得(注)の30%を超えるネット支払利子	グループ内の英国法人のネット支払利子が全世界グループ全体の外部借入に係るグロス支払利子を超える場合のその超過額

(注)調整所得とは、課税所得又は税引前利益に一定の調整を加えたものをいう。

いわゆる「所得相応性基準」の比較(未定稿)

	米国 内国歳入法典第482条、財務省規則1.482-4(f)	ドイツ 外国租税法 (AStG) 第1条等
○ 導入年	1986年導入 Commensurate with income rules	2007年導入 Price adjustment clause
○ 独立企業原則との関係	○ 独立企業原則に合致する必要	○ 移転価格を独立企業アプローチによって決定
○ 適用の対象	○ 有効期間が一年を超える契約に基づく無形資産の譲渡	○ 無形資産の譲渡を含む関連者間取引、または、機能の移転 (例：機能の再配置、事業再編)
(一括支払いの場合)	○ 一括払いの対価の額は、無形資産に帰属する所得に相応するものでなければならない	-
(更正期間制限等との関係)	○ 更正期間を過ぎた一括譲渡取引についても、ロイヤリティへの引き直しを可能としたうえで、更正期間内の各年分に配分されたロイヤリティ相当額について更正可能	-
○ 適用除外要件	○ 同一の無形資産が、実質的に同様の条件で、非関連者に譲渡された場合 ○ 移転価格が合理的に信頼できる独立取引比準法 (CUT) に基づく場合 ○ 当該納税者の管理の及ばない、かつ、契約締結時点では合理的に予想できなかった特異な発生事項が認められる場合	○ 信頼できる比較対象取引が存在している ○ 取引時点の予測値と実績値について「重大なかい離 (substantial difference)」が発生していない
(かい離幅)	○ 無形資産の利用による利益又は費用削減額の合計が、予測した期待額の80%未満または120%超でないこと	○ 「重大なかい離」は、実績値 (当初の売り手の最低価格と買い手の再計算した最高価格の中央値) が取引当事者の当初の合意レンジの外であること
(適用期間)	○ 実質的定期的対価の支払いが要求された最初の課税年度から5年の各年に適用がない場合、適用免除	○ 取引後10年以内に重大なかい離が生じた場合、その翌年に移転価格調整が一度だけ行われる
○ その他	○ 立証責任のレベルの引き上げ かい離の原因となった事象が予見可能でなかったことに関する納税者の立証責任を “clear and convincing evidence” に一段階引き上げ (通常は “preponderance of evidence”)	○ 立証責任の転換 納税者は、取引時点において、不確かな評価ではないことを示す必要

各国の義務的開示制度の比較

	アメリカ	イギリス	カナダ
開示対象税目	所得税(個人、法人)、遺産・相続税、その他の連邦税	所得税、法人税、譲渡収益税、土地印紙税、相続税等	所得税(個人、法人)
開示義務者	プロモーター及び納税者 ※一定以上の収入を得るプロモーターに限る	プロモーター又は納税者 ※プロモーターが国外にいる等の場合に、納税者に開示義務が課される	プロモーター及び納税者
開示対象取決め	以下の基準のいずれかに該当する取決め ・税務当局が指定した取決め ・守秘義務を伴う取決め ・契約上の保護を伴う取決め ・損失を生み出す取決め ・税務当局が関心を有する取決め	以下の3つの一般基準又は4つの特別基準に該当する取決め ○一般基準 ・守秘義務を伴う取決め ・成功報酬を伴う取決め ・標準化された取決め ○特別基準 ・損失を生み出す取決め ・リースに関連する取決め ・給与所得に関する取決め ・居住用不動産税に関する取決め	以下の3つの基準のうち、2つ以上に該当する租税回避取決め ・成功報酬を伴う取決め ・守秘義務を伴う取決め ・契約上の保護を伴う取決め ※租税回避取決めとは、税務上の利益を発生する取決めであり、税務上の利益以外に合理的な組成理由のない取決めをいう
開示手続	・プロモーターは、開示義務者になった暦年四半期末の翌月末までに税務当局にプロモーター登録書を提出する ・プロモーターは、税務当局が付番する9桁の取決め番号を納税者に通知する ・納税者は、税務申告書に利用した取決めの取決め番号を記載する ・プロモーターは、顧客リストを作成し、税務当局から要請があった日から20営業日以内に提出する	・プロモーターは、取決めが納税者に利用可能となった日から5日以内に、税務当局に開示する ・プロモーターは、税務当局が付番する9桁の取決め番号を納税者に通知する ・プロモーターは、四半期に一度、取決めを利用した納税者リストを税務当局に開示する ・納税者は、利用した取決めの取決め番号を開示する	・開示対象取決めが利用可能となった日の翌年6月末までに税務当局に開示する ※開示義務者が2人以上いる場合、1人が完全かつ正確に開示を行った場合、他の者は開示義務を免れる ※取決め番号は付番されない
開示の効果	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。	・開示によって取決めが適法であると認められるわけではない。
罰則	・不開示に対し、各種の罰金あり (・不開示は、取決めの効力に影響しない)	・不開示に対し、各種の罰金あり (・不開示は、取決めの効力に影響しない)	・不開示に対し、各種の罰金／更正期間延長あり ・不開示の間、取決めの効力は否認