

外国税額控除制度の主な改正の経緯

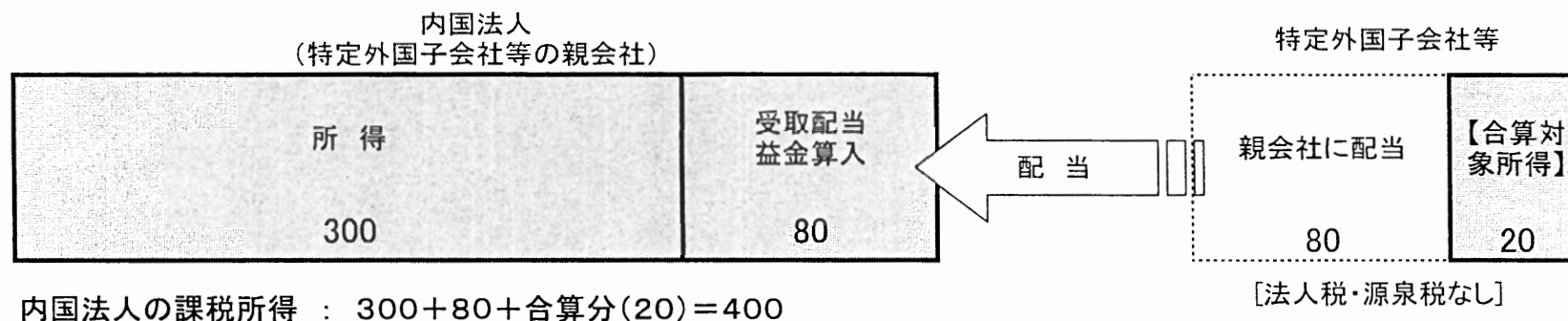
昭和28年	制度の創設（直接外国税額控除のみ、国別限度額方式を採用）
昭和37年	間接外国税額控除制度の導入等
昭和38年	一括限度額方式への変更 控除余裕額、控除限度超過額の5年間の繰越制度の創設
昭和58年	内外所得計算の適正化
昭和63年 （抜本改正）	非課税所得の2分の1を国外所得から除外等 控除対象となる外国税額から、高率外国税額の高率部分を除外 控除余裕額、控除限度超過額の繰越期間の短縮（5年→3年）
平成4年	間接外国税額控除の範囲を外国孫会社まで拡大 非課税所得の国外所得からの除外割合の拡大（1／2→2／3）
平成13年	外国所得税及び外国法人税の定義の明確化 通常行われると認められない取引に係る外国税額を除外

外国子会社合算税制における特定外国子会社等からの配当の取扱い

【外国子会社合算税制の概要】

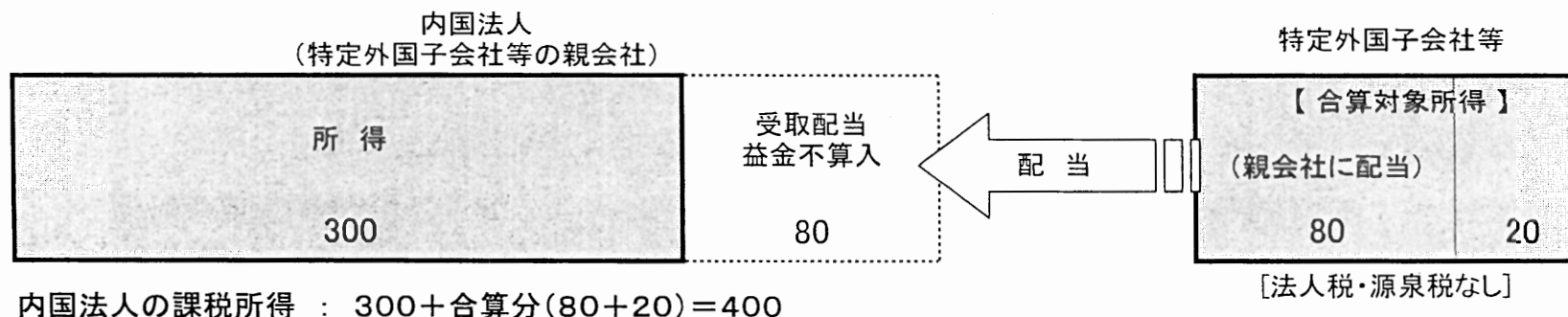
外国子会社合算税制は、税負担の著しく低い国・地域にある子会社を利用した租税回避行為を防止するため、外国子会社に実体がない等一定の条件の下、外国子会社に発生した所得のうち、その持分に相当する額を、我が国親会社の所得に合算して課税する制度。

【現 行】 親会社が外国子会社から受け取る配当は益金算入されることから、重複課税を避けるため、外国子会社の合算対象所得の範囲から親会社に支払った配当を除く



考え方

親会社が外国子会社から受け取る配当を益金不算入とした場合、外国子会社の合算対象所得の範囲は、外国子会社が親会社に支払った配当を含めることとする



今後の外国子会社合算税制等の見直しに当たっての視点

今後とも、租税回避的な行為を抑制する措置を講じていく観点から、企業活動の実態等を注視しつつ、外国子会社合算税制や移転価格税制等の見直しを不断に検討する必要。

(参考)

- 抜本的な税制改革に向けた基本的考え方（抄）（平成 19 年 11 月）
「（中略）国際課税に対する信頼を確固たるものとするため、不断の対応として、各国の税制の違いや、租税条約上と国内法上の取扱いの違いなどを利用した、租税回避的な行為を抑制する措置を講じていく必要がある。」
- 平成 17 年度の税制改正に関する答申（抄）（平成 16 年 11 月）
「（中略）国際課税に関する国内法制度についても、国際的な経済活動の複雑化・多様化への対応が求められている。すなわち、国際的な投資交流や技術移転の促進の観点も踏まえると同時に、わが国の課税権を確保するための措置を講じるべきである。」

主要国における外国子会社合算税制の概要（未定稿）

	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	所得項目ごとに税率格差等により判定	軽課税国にある外国子会社	軽課税国にある外国子会社	軽課税国にある外国子会社
基準税率	合算対象子会社の税負担が25%以下 25%	合算対象所得につき、合算対象子会社の税負担が、米国最高税率(35%)の90%以下 31.5%	合算対象子会社の税負担が英国での税負担(30%)の4分の3未満 22.5%	合算対象所得につき、合算対象子会社の所在する軽課税国の税負担が25%未満 25%	合算対象子会社の所在する国の税率が、仏国での税負担(33.333%)の50%未満 16.7%
適用除外基準	あり	あり	あり	あり	あり
独立企業としての実体	実体があれば適用除外	———	実体があれば適用除外	実体があれば適用除外	実体があれば適用除外
関連者との取引	一定の関連者間取引を有する場合、適用除外とならない。	特定の所得について一定の関連者間取引を有する場合、適用除外とならない。	一定の関連者間取引を有する場合、適用除外とならない。	一定の関連者間取引を有する場合、適用除外とならない。	一定の関連者間取引を有する場合、適用除外とならない。

外国子会社合算税制の主な改正の経緯

昭和53年	制度の創設（「軽課税国」指定制度）
昭和54年 ～平成3年	「軽課税国」の追加等
平成4年	「軽課税国」指定制度を廃止し、租税負担割合により判定（法人税負担25%以下）等
平成5年	自家保険会社（キャプティブ・インシュランス・カンパニー）に係る特定外国子会社等の判定基準の見直し
平成10年	利益配当等の請求権のない株式を発行している場合の特定外国子会社等の判定基準の見直し
平成17年	合算所得の見直し（特定外国子会社等の人件費の10%控除、請求可能金額に応じ計算） 外国関係会社等の判定基準の見直し（内国法人の役員等の有する株式等の追加） 未処分所得の計算に係る欠損金の繰越期間の延長（5年⇒7年） 課税済留保金額の計算の見直し（損金算入できる期間の延長（5年⇒10年）） 特定外国信託の留保所得に係る合算税制の創設
平成19年	議決権又は請求権の異なる株式を発行している場合の外国関係会社及び適用法人の判定基準の見直し
平成20年	適用法人の判定における同族株主グループ及び適用除外の判定における非関連者基準に係る関連者の範囲の拡充

租税条約交渉の現状と今後

《租税条約の主な目的・内容》

- 二重課税の調整・・・両国の課税権の明確化、二重課税の排除方法（外国税額控除制度等）
- 租税回避への対応・・・税務当局間の情報交換、相互協議、条約濫用を防止する措置等
- 投資交流の促進・・・源泉地国での課税を軽減（特に、投資所得）、無差別待遇条項

《日米租税条約以後の経緯・現状》

◇ 署名

- ・ 平成 15 年 11 月 日米租税条約 (平成 16 年発効)
- ・ 平成 18 年 2 月 日英租税条約 (平成 18 年発効)
- ・ 平成 18 年 2 月 日インド租税条約 (平成 18 年発効)
- ・ 平成 18 年 12 月 日フィリピン租税条約 (未発効)
- ・ 平成 19 年 1 月 日仏租税条約 (平成 19 年発効)
- ・ 平成 20 年 1 月 日パキスタン租税条約 (平成 20 年発効)
- ・ 平成 20 年 1 月 日オーストラリア租税条約 (未発効)

◇ 基本合意

- ・ 平成 20 年 6 月 日カザフスタン租税条約【新規】
- ・ 平成 20 年 6 月 日ブルネイ租税条約【新規】

◇ 現在の正式交渉国

- ・ オランダ【改正】
- ・ アラブ首長国連邦【新規】
- ・ クウェート【新規】
- ・ サウジアラビア【新規】
- ・ スイス【改正】

(参考)交渉の流れ

非公式意見交換→ 非公式協議→ 正式交渉(2～3 回程度)→ 基本合意(対外公表)→ 署名→ 国会承認(及び相手国の国内手続き完了)→ 発効

我が国の租税条約ネットワーク

(45 条約、56 カ国適用／平成 20 年 10 月現在)

旧ソ連等との条約が継承されているため、45 条約に対し、56 カ国適用となっている。

欧州地域 (15)

アイルランド	デンマーク
イギリス	ドイツ
イタリア	ノルウェー
オーストリア	フィンランド
オランダ	フランス
スイス	ベルギー
スウェーデン	ルクセンブルク
スペイン	

東欧・旧ソ連 (17)

アゼルバイジャン	キルギス	チェコ	ベラルーシ	ロシア
アルメニア	グルジア	トルクメニスタン	ポーランド	
ウクライナ	スロバキア	ハンガリー	モルドバ	
ウズベキスタン	タジキスタン	ブルガリア	ルーマニア	

中近東地域 (3)

イスラエル
エジプト
トルコ

東・東南アジア (8)

インドネシア	タイ
ベトナム	中国
韓国	フィリピン
シンガポール	マレーシア

北米 (2)

アメリカ
カナダ

アフリカ地域 (2)

ザンビア
南アフリカ

南アジア (4)

インド
パキスタン
バングラデシュ
スリランカ

大洋州地域 (3)

オーストラリア
ニュージーランド
フィジー

中南米 (2)

ブラジル
メキシコ

投資交流の促進

国際的な投資交流や技術移転をより一層促進する観点から、投資所得に対する源泉地国の課税を大幅に軽減した日米租税条約（平成 16 年発効）を、OECDモデルをさらに進化させた我が国モデルとし、租税条約交渉を積極的に推進している。

	配当		利子	使用料
	親子間	一般		
日米条約	免税又は 5%	10%	10% 免税（金融機関等）	免税
新日パキスタン 条約	5%又は 7.5%	10%	10%	10%
OECD モデル条約	5%	15%	10%	免税

※ OECD租税委員会では、各国の租税条約が準拠すべき租税条約のモデルを策定するとともに、タックスヘイブン等を利用した国際的な租税回避への対応等についても先導的な役割を果たしている。

日本の対外直接投資

租税条約締結国への対外直接投資が、直接投資全体の 9 割以上を占めている。

（平成 19 年末）

①アメリカ	32%	⑥タイ	4%	⑪ベルギー	2%	⑯インドネシア	1%
②オランダ	12%	⑦オーストラリア	3%	⑫ブラジル	2%	⑰マレーシア	1%
③中国	7%	⑧シンガポール	3%	⑬カナダ	2%	⑱台湾	1%
④ケイマン諸島	5%	⑨フランス	2%	⑭ドイツ	2%	⑲フィリピン	1%
⑤イギリス	6%	⑩韓国	2%	⑮香港	2%	⑳インド	1%

（注 1）割合は、我が国の直接投資総額（残高）に占める各国の割合

（注 2）網かけ部分が租税条約締結国