

[平 14. 3 . 19]
[基礎小 8 - 7]

参 考 資 料

目 次

○ 国際化の進展	1
○ 地域別対内直接投資額の推移	2
○ 地域別対外直接投資額の推移	3
○ 投資収益の推移	4
○ 特許等使用料の推移	5
○ 国際課税に係る制度の概要	6
○ 国際課税に係る基本的考え方の推移	7
○ 外国法人課税	8
○ 法人納税者の区分と課税所得の範囲	9
○ 個人納税者の区分と課税所得の範囲	10
○ 移転価格税制	11
○ 移転価格税制の仕組み	12
○ 過少資本税制	13
○ 過少資本税制の仕組み	14
○ 特定外国子会社合算課税制度（CFC税制）	15
○ 特定外国子会社合算課税制度（CFC税制）の仕組み	16
○ 外国税額控除	17
○ 外国税額控除の仕組み（直接外国税額控除）	18
○ 外国税額控除の仕組み（間接外国税額控除）	19
○ みなし外国税額控除	20
○ 租税条約	21
○ わが国の租税条約ネットワーク	22
○ OECD加盟国の有害税制リストおよびタックス・ヘイブン・リスト（2000年6月）	23

国際化の進展

1. 対内投資（外国→日本）

	1990 年末	1995 年末	2000 年末
○対内直接投資残高（10 億円）	1,448	3,448	5,782
○対内証券投資残高（10 億円）	50,178	56,379	100,532

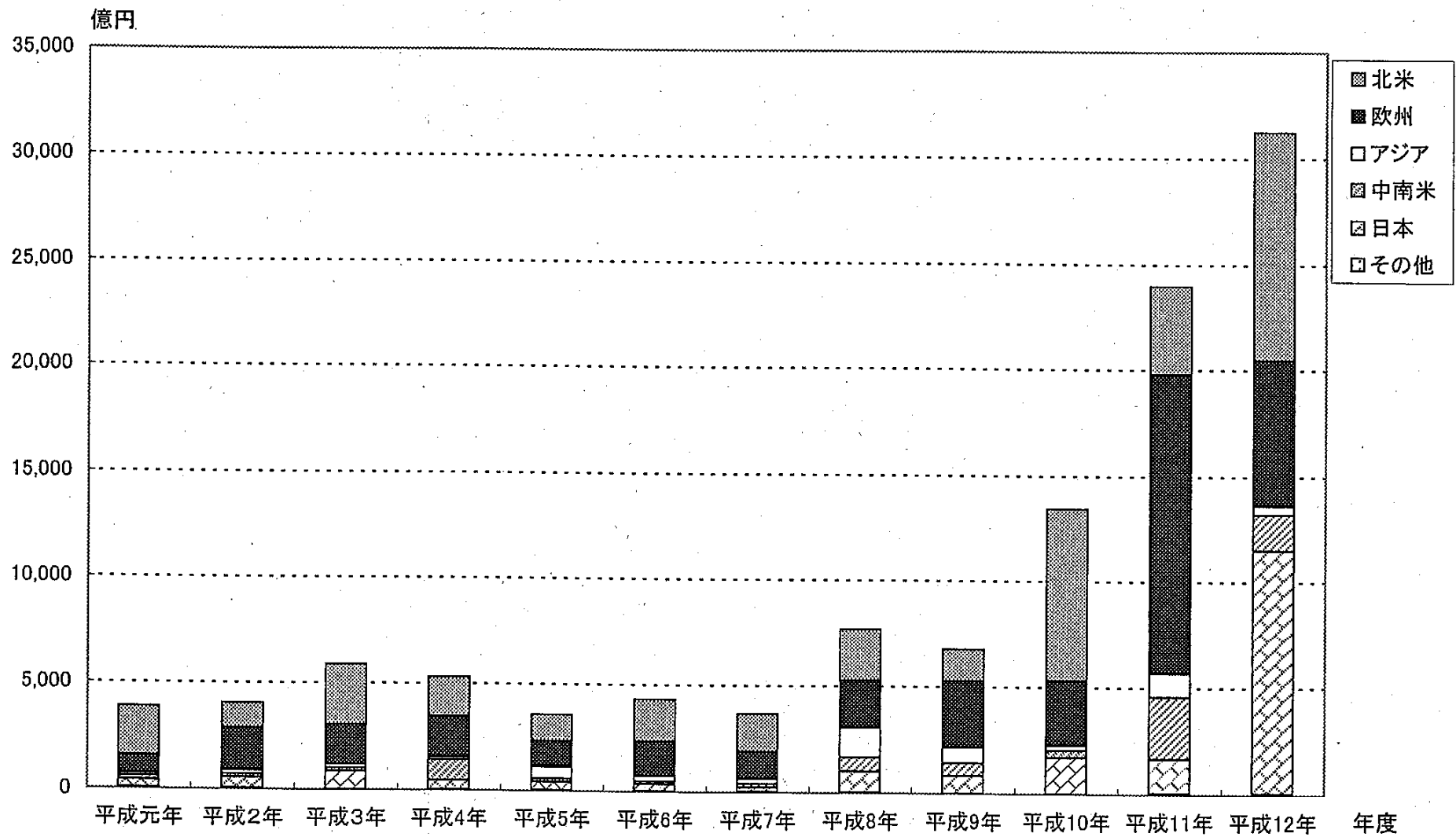
2. 対外投資（日本→外国）

	1990 年末	1995 年末	2000 年末
○対外直接投資残高（10 億円）	30,216	24,520	31,993
○対外証券投資残高（10 億円）	84,572	88,257	143,420

（注 1）計数は「国際収支統計月報（日本銀行）」による。

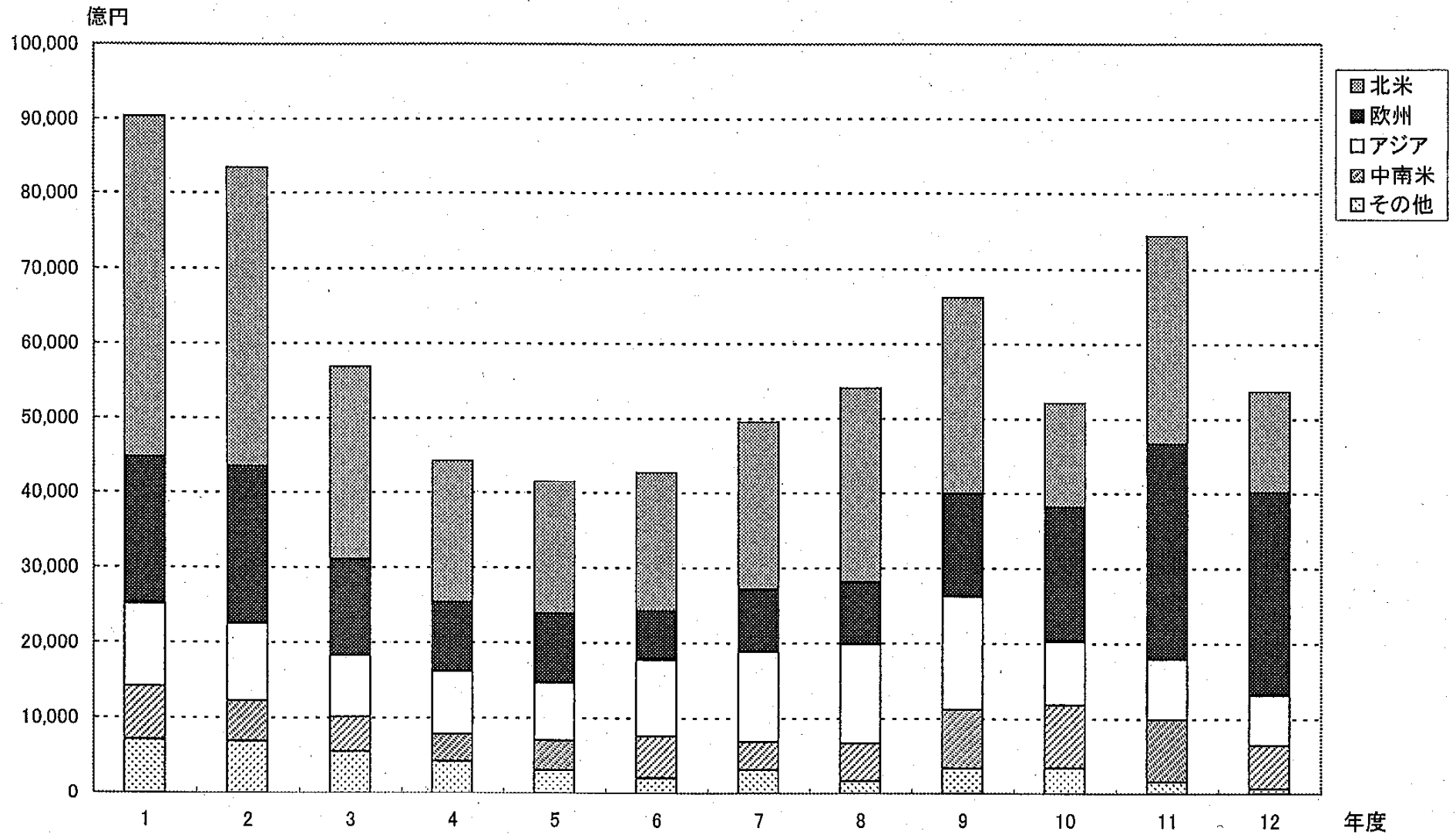
（注 2）1990 年末の計数については、ドル表示の残高を 1 ドル＝150 円で円換算した。

地域別対内直接投資額の推移



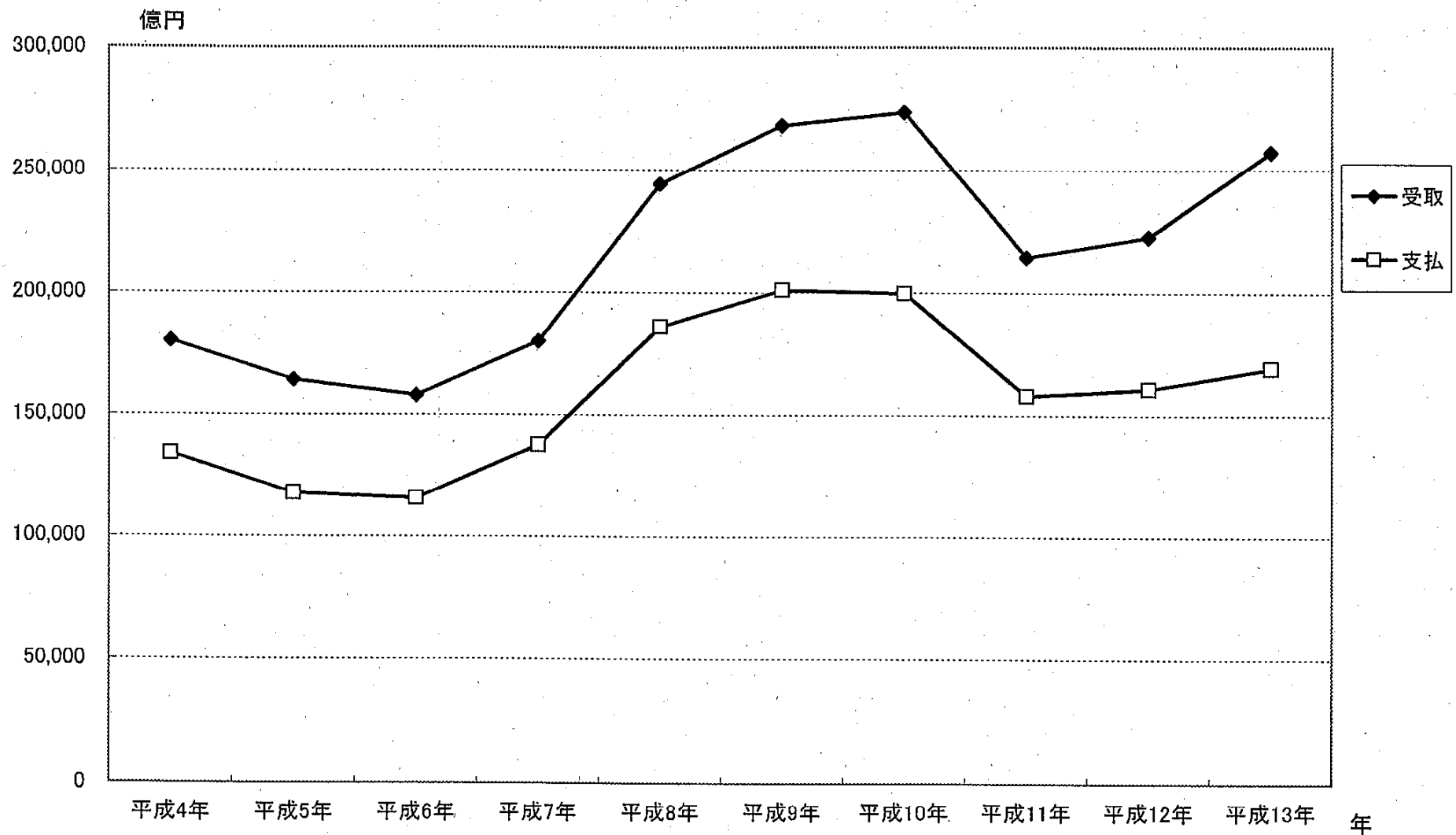
(注) 計数は、「対外及び対内直接投資状況(財務省)」による。

地域別対外直接投資額の推移



(注) 計数は、「対外及び対内直接投資状況（財務省）」による。

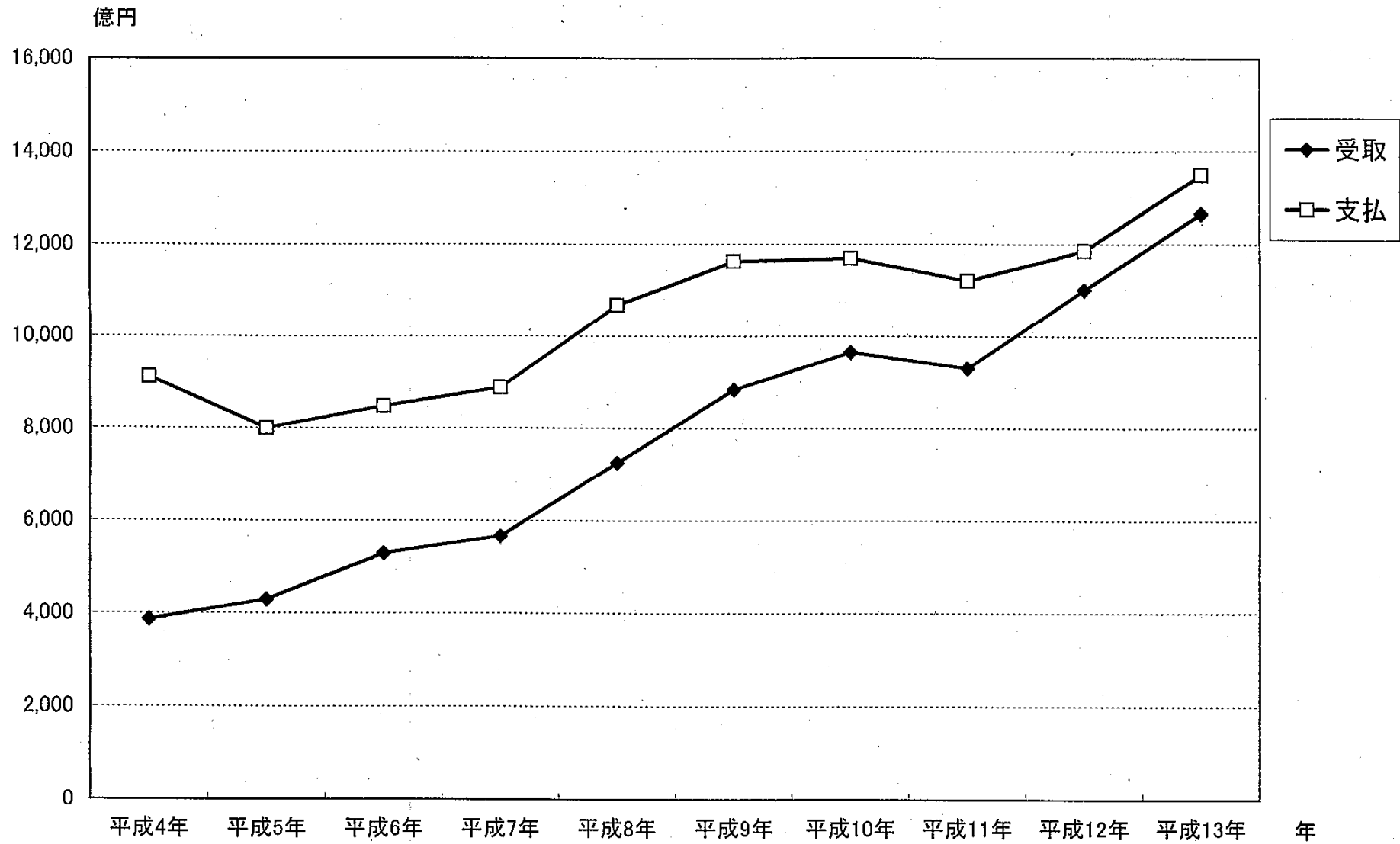
投資収益の推移



(注1) 計数は、金融経済統計月報(日本銀行)による。

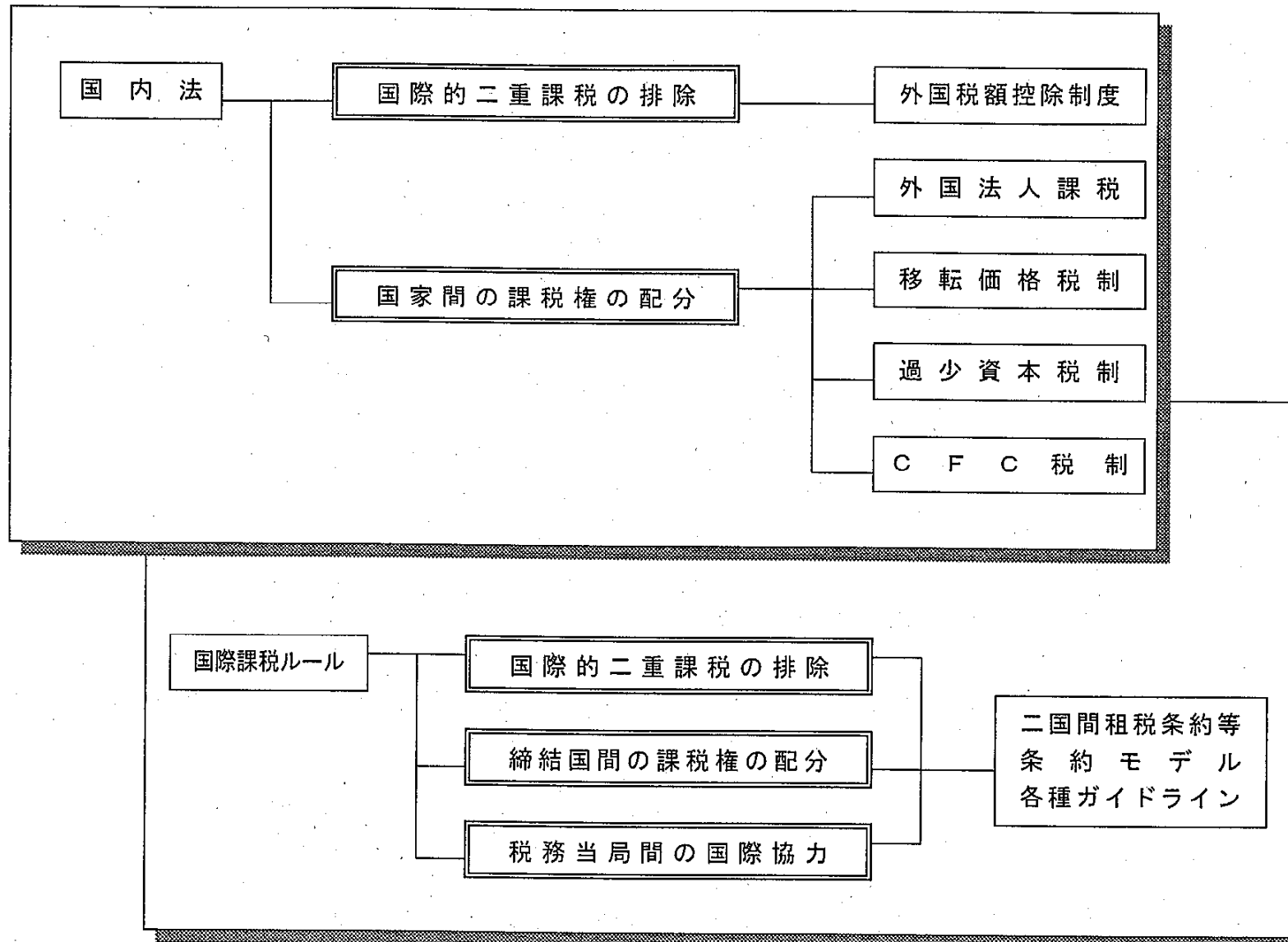
(注2) 「投資収益」は、直接投資収益、証券投資収益及びその他投資収益の合計。

特許等使用料の推移



(注) 計数は、金融経済統計月報(日本銀行)による。

国際課税に係る制度の概要



国際課税に係る基本的考え方の推移

米 国	日 本	OECD
1939 ◎米英租税条約 (以後、主要国との条約ネットワークを構築)	1953 ◎外国税額控除制度の導入 1955 ◎日米租税条約 (以後、主要国との条約ネットワークを構築)	
1962 ◎CFC税制の導入 1968 ◎移転価格税制に関する規則の整備 1969 ◎過少資本税制の導入	1962 ◎外国税額控除制度の拡充 (間接外国税額控除制度の導入)	1963 ◎OECD条約モデル (以後、1977、92、94、95、97、 2000年に改定)
1980 年 ◎加州等でユニタリー課税金化)	1978 ◎CFC税制の導入 1983 ◎外国税額控除制度の見直し (以後、1988、92年等)	1979 ◎『移転価格課税』報告書 (1984、87年に続編)
1986 ◎移転価格税制の強化： 利益相応性基準の導入等 1988 ◎外資系企業に対する課税強化 (過少資本税制の改組、 資料提供義務の強化等)	1986 ◎移転価格税制の導入 1992 ◎過少資本税制の導入	1992 ◎米国移転価格課税強化への提言⇒1993年
1993 ◎移転価格税制「利益比率法」の導入		1995 ◎『移転価格ガイド』(全編)第一部確定
1996 ◎移転価格税制に関する規則の整備		1995 ◎『金融国際化と課税』報告書 1996 ◎『税制の墮落』報告書 1998 ◎『有害な税の競争』報告書

外国法人課税

○ 外国法人とは、内国法人（国内に本店又は主たる事務所を有する法人）（注1）以外の法人をいう。

（注1）内国法人には、外資系内国法人を含む。

○ 外国法人は、国内源泉所得について我が国の納税義務を負う。⇒（属地主義による課税）

□我が国に支店等(PE)（注2）を有する外国法人は、以下のとおり課税される。

- ・ 事業所得については、法人税課税

- ・ 利子、配当、使用料等の所得については、源泉徴収の上、法人税課税

□我が国に支店等(PE)を有しない外国法人は、以下のとおり課税される。

- ・ 事業所得については、課税されない。

- ・ 利子、配当、使用料等の所得については、所得税の源泉分離課税(注3)⇒（実効的課税確保の方法）

（注2）PE：恒久的施設（Permanent Establishment）とは、支店等事業を行う一定の場所をいう。

（注3）国内税法で15%～20%の源泉徴収、大部分の租税条約で5～15%に軽減。

法人納税者の区分と課税所得の範囲

納 税 者 の 区 分		課 税 所 得 の 範 囲
内国法人	国内に本店又は主たる事務所を有する法人 (外資系内国法人を含む。)	すべての所得(全世界所得)
外国法人	内国法人以外の法人 (内資系外国法人を含む。)	国内源泉所得のみ

個人納税者の区分と課税所得の範囲

納 税 者 の 区 分				課 税 所 得 の 範 囲
広 義 の 居 住 者	○ 国内に住所 を有する個人	居 住 者	広義の居住者のうち、非永住者以外の者	すべての所得（全世界所得）
	○ 現在まで引 き続き1年以 上居所を有す る個人	非 永 住 者	国内に永住する意思がなく（注）、かつ、 現在まで引き続いて5年以下の期間国内に 滞在する者 （注）外国籍を有する者は、これに該当 するものと推定。	○ 国内源泉所得 ○ 国外源泉所得（国内払い・国内送金 分に限る。）
非 居 住 者			居住者、非永住者以外の者	国内源泉所得のみ

移 転 価 格 税 制

- 企業が海外の関連企業との取引を通常の価格と異なる価格で行えば、一方の利益を他方に移転することが可能となる。
- 移転価格税制とは、このような海外の関連企業との間の取引を通じる所得の海外移転を防止するため、その取引を通常の取引価格（これを「独立企業間価格」と呼んでいる。）に引き直して課税する制度。

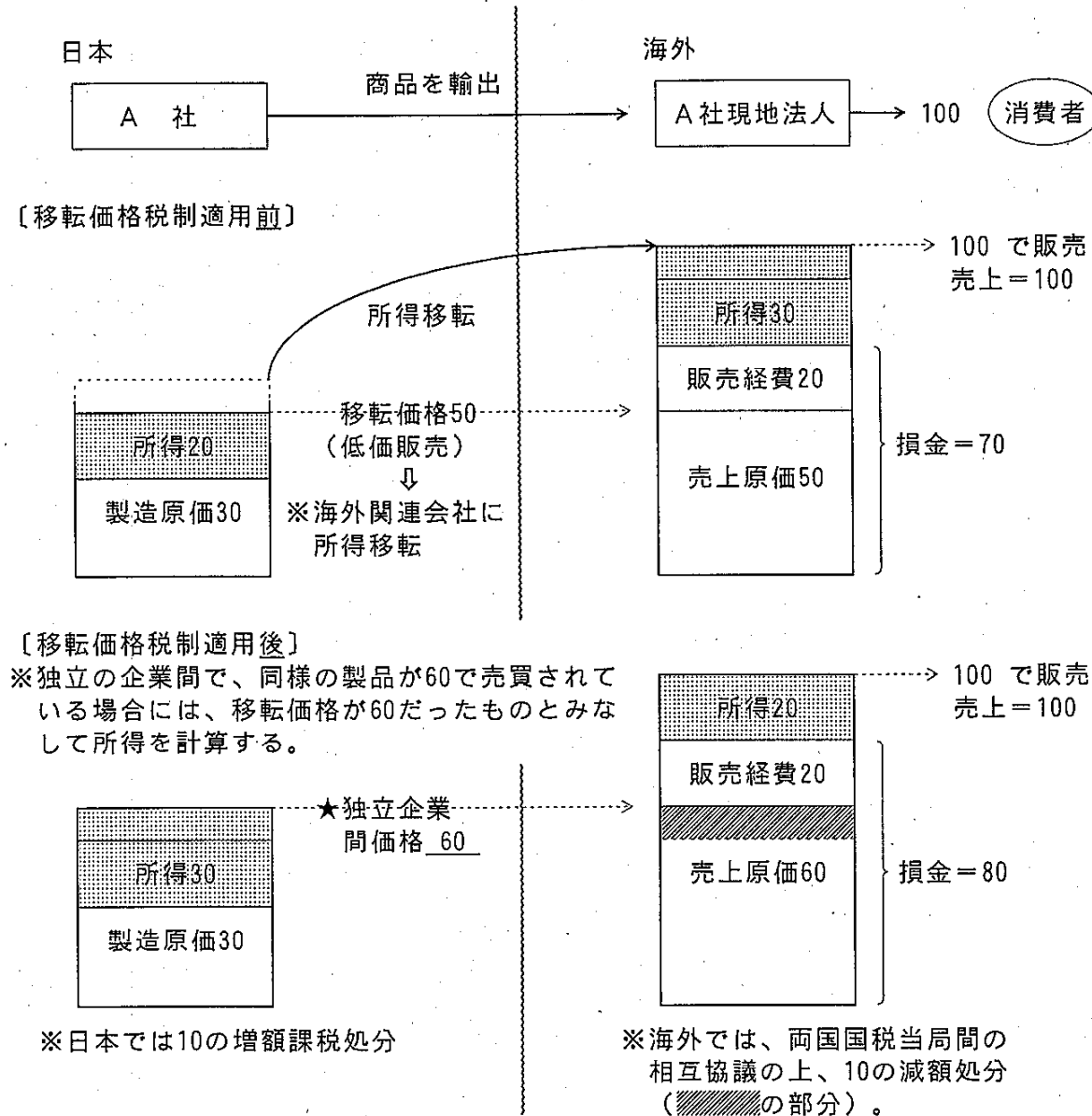
（改正の経緯）

昭和61年 制度の創設

昭和62年 権限のある当局間の合意による延滞税の免除及び還付加算金の不加算制度の創設
独立企業間価格の算定方法の事前確認の導入（通達）

平成3年 更正・決定の期間制限の延長（3年（5年） ⇒ 6年）
比較対象企業に対する調査権限規定の創設 等

移転価格税制の仕組み

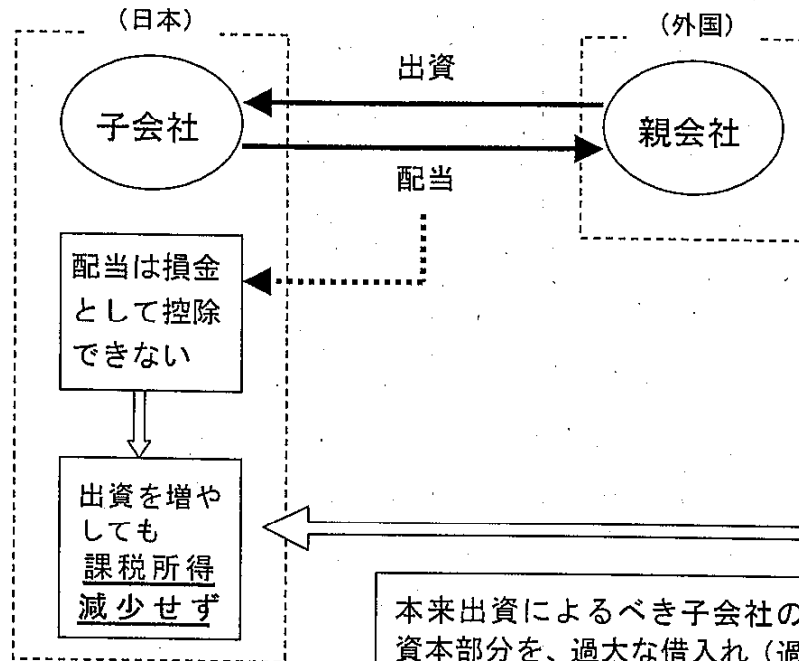


過 少 資 本 税 制

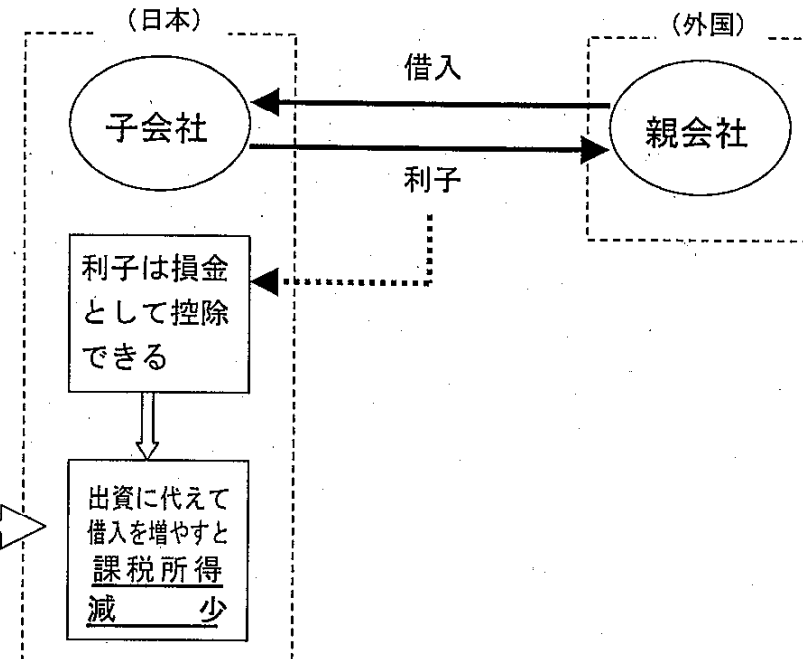
- 外国企業が我が国に子会社（現地法人）を設ける場合、在日子会社に対する出資を少なめにし、その分貸付けを多くすれば、在日子会社の所得に対する課税上、(7) 出資に対する配当は損金として控除されないが、(4) 貸付けに対する支払利子は損金として控除されるので、我が国法人税が減少する。
- 過少資本税制とは、海外の関連企業との間において、出資に代えて貸付けを多くすることによる税負担の軽減を防止するために、一定割合を超える支払利子の損金算入を認めないこととする制度。
(平成4年度改正で導入)

過少資本税制の仕組み

【出資により資金調達する場合】

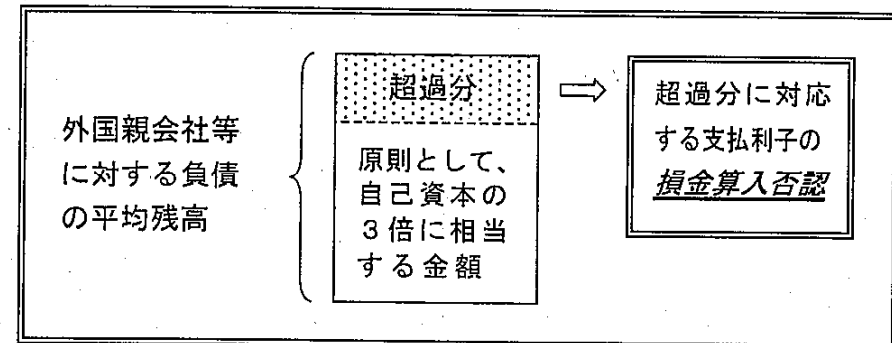


【出資に代えて借入れにより資金調達する場合】



本来出資によるべき子会社の資本部分を、過大な借入れ（過少資本）という形態に代えることにより、我が国での税負担を軽減することができる。

《過少資本税制による租税回避の防止》



特定外国子会社合算課税制度

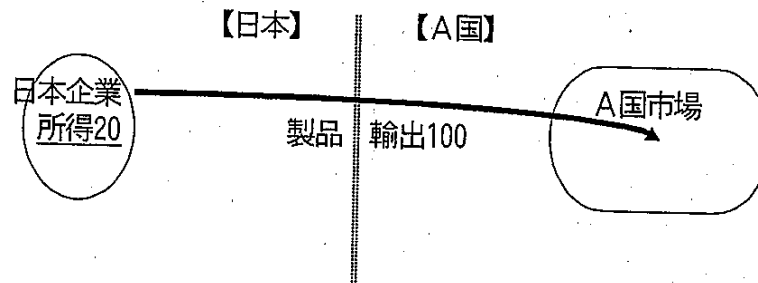
(Controlled Foreign Company Regime: C F C 税制)

- 我が国の企業が税負担の著しく低い国・地域に子会社を設立し、その子会社との取引を通じて利益を移転したり、その子会社に資産運用をさせてその会社に利益を留保すれば、我が国での法人税課税を免れることができる。
- 特定外国子会社合算課税制度（C F C 税制）は、このような海外子会社を利用した租税回避行為に対処するため、海外子会社の留保所得を、その持分に応じて、親会社の所得に合算して課税する制度。

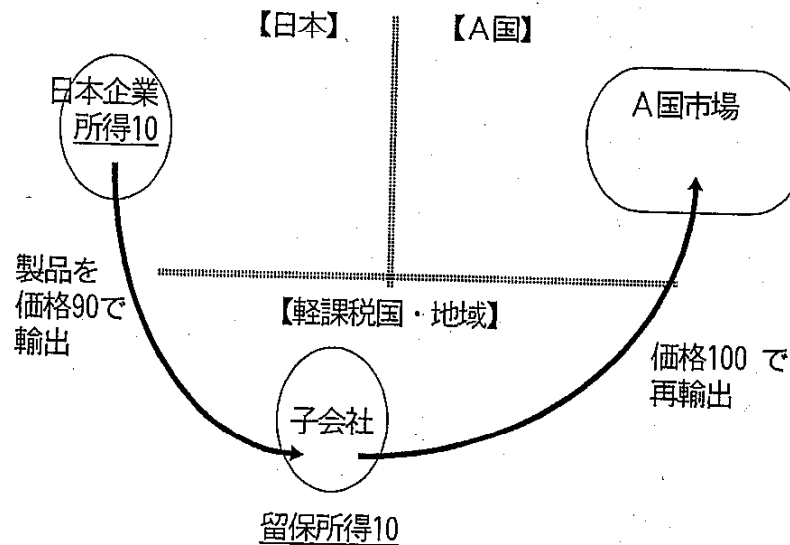
特定外国子会社合算課税制度（C F C税制）の仕組み

《軽課税国・地域の子会社を利用しない取引》

—— 日本企業が原価80の製品を 100でA国に販売し、20の所得を計上 ——



《軽課税国・地域の子会社を利用した取引》



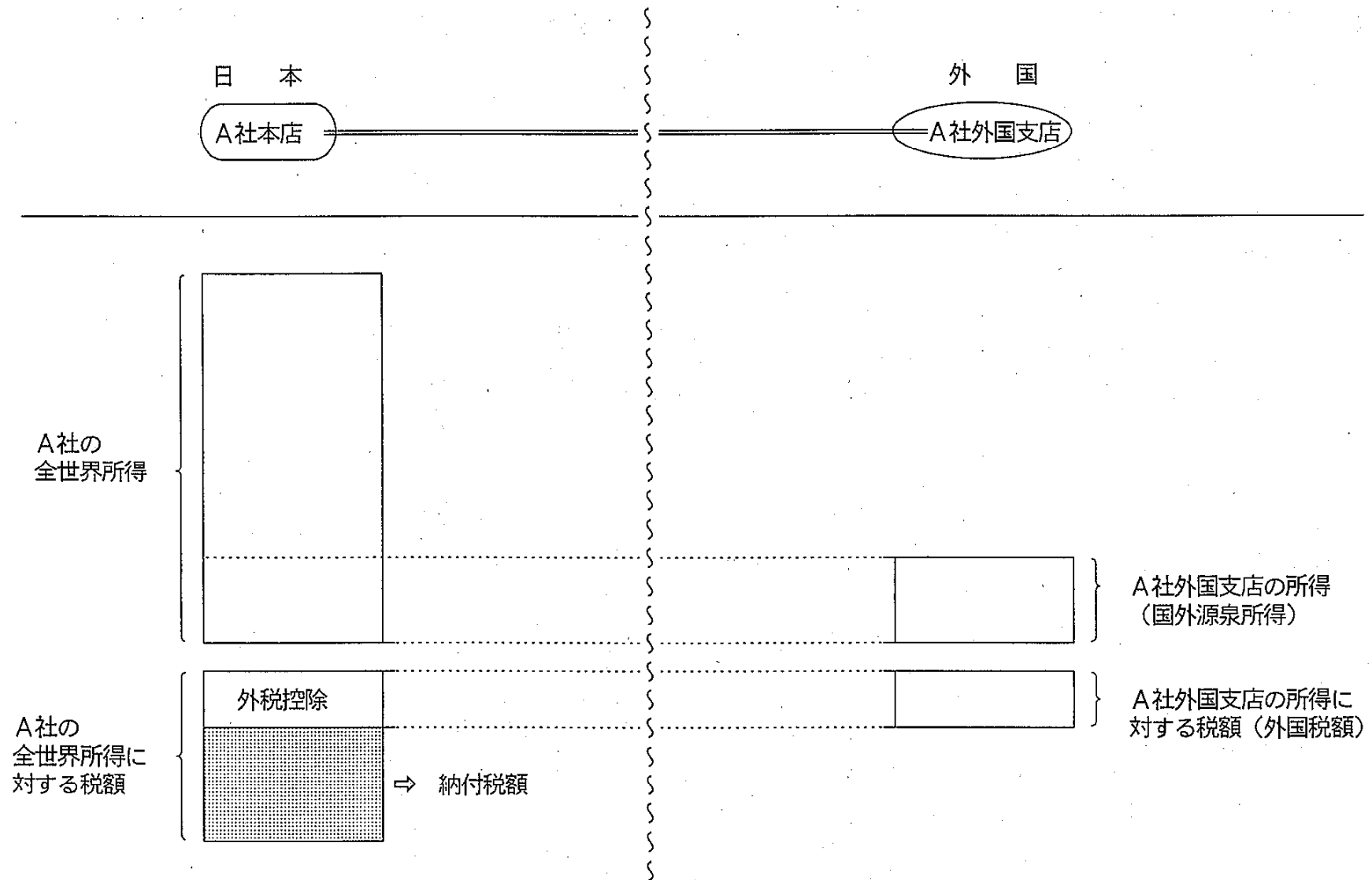
特定外国子会社合算課税制度（C F C税制）

本邦企業が軽課税国・地域に設立した子会社に留保された所得（左図では10）を本邦親会社の所得に合算して課税する。

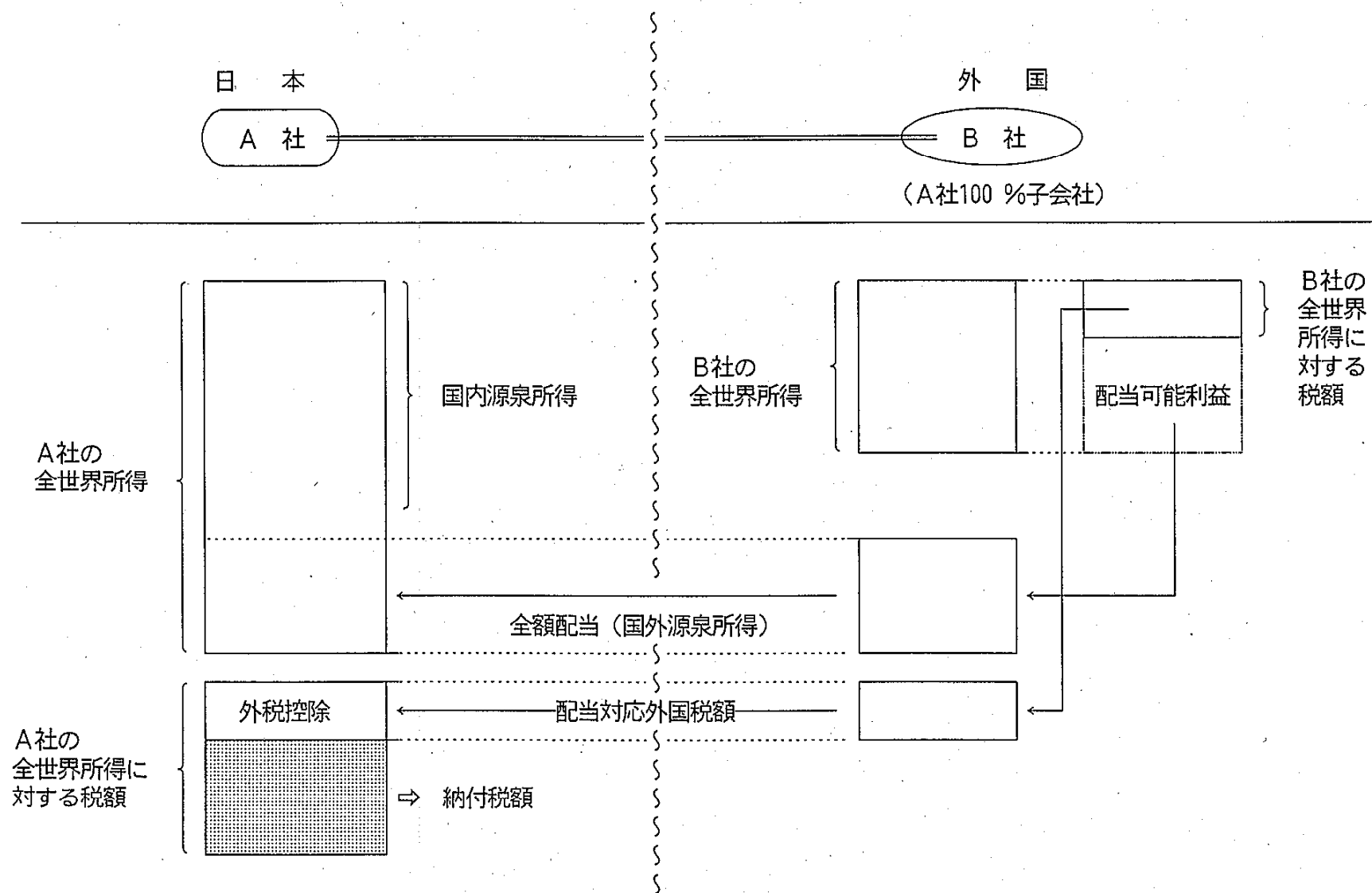
外国税額控除

- 外国税額控除制度は、国際的な二重課税の排除措置として国際的に確立した制度。
- 外国で納付した外国税額を、国外所得に対しわが国で納付すべき法人税額の範囲内で、控除することを認める。
 - 内国法人が直接納付した外国税額を控除する直接外国税額控除と、外国の子会社等が納付した外国税額のうち内国法人が受ける配当に対応する部分を控除する間接外国税額控除がある。
 - 開発途上国に対する経済協力という政策的配慮から、租税条約においてみなし外国税額控除が認められる場合がある。

外国税額控除の仕組み(1)（直接税額控除）－ 支店形態



外国税額控除の仕組み(2) (間接税額控除) — 子会社形態



みなし外国税額控除

- 開発途上国は、自国の経済開発を促進するために、海外からの投資に対して租税上の優遇措置を講ずることが多い。他方、進出企業の本国では、二重課税を避ける観点から、進出企業に対し通常の外国税額控除が適用される。その結果、開発途上国で減免した分は進出企業の本国の税収に反映されることになる（外国税額控除が少なくなる。）。
- みなし外国税額控除（タックス・スピング・クレジット）とは、開発途上国が減免した租税を、進出企業があたかも納付したものとみなして、進出企業（の親会社）がその本国で納付すべき租税の額から控除するものである。
- 我が国としては、開発途上国から強い要望がある場合に、開発途上国への経済協力という政策的配慮から、租税条約上みなし外国税額控除を規定することに応じてきている。
- ただし、みなし外国税額控除を供与するに当たっては、課税の公平や中立性の観点から、合理的な範囲に限り認めることとしている。

租 税 条 約

○ 租税条約の意義

- ・ 国際的な二重課税の排除
- ・ 締約国間の課税権の配分
- ・ 税務当局間の国際協力

○ わが国の租税条約ネットワーク

これまで45の租税条約を締結し、現在55カ国との間で適用がある。これは、我が国の対外直接投資の80%以上（金額ベース、累計額）をカバーしている。

我が国の租税条約ネットワーク（45 条約、55 カ国適用／平成 14 年 3 月現在）

西 欧（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	ルクセンブルグ
スペイン	

東 欧（16）	
アルメニア* ¹	モルドヴァ* ¹
ウクライナ* ¹	ロシア* ¹
ウズベキスタン* ¹	スロヴァキア* ²
キルギス* ¹	チェッコ* ²
グルジア* ¹	ハンガリー
タジキスタン* ¹	ブルガリア
トルクメニスタン* ¹	ポーランド
ベラルーシ* ¹	ルーマニア

アジア（12）	
インド	中 国* ³
インドネシア	パキスタン
韓 国	バングラデシュ
シンガポール	フィリピン
スリ・ランカ	ヴィエトナム
タイ	マレーシア

アフリカ・中東（5）				
イスラエル	エジプト	ザンビア	トルコ	南アフリカ

大洋州（3）
オーストラリア
ニュー・ジーランド
フィジー* ⁴

北米・中南米（4）
アメリカ
カナダ
ブラジル
メキシコ

- * 1 旧ソ連との条約が承継されている。
- * 2 旧チェッコ・スロヴァキアとの条約が承継されている。
- * 3 香港、マカオには適用されない。
- * 4 フィジーには旧日英租税条約が承継されている。

OECD加盟国有害税制リストに掲載された措置一覧（2000年6月）

1998年報告書における有害な租税優遇措置の判定基準に基づいて潜在的に有害な税制として認定された税制（47）

（注）OECD加盟国は新規の有害税制を導入しないこと、及び2003年4月までに以下の既存の有害税制を撤廃することを約束している。

保険関係

オーストラリア	オフショア金融税制
ベルギー	地域統括本部税制
フィンランド	アランド キャプティブ保険税制
イタリア	トリエステ金融サービス・保険センター
アイルランド	国際金融サービスセンター（ダブリン）
ポルトガル	マデイラ 国際ビジネスセンター
ルクセンブルグ	再保険会社税制
スウェーデン	外国損害保険会社税制

イタリア	トリエステ金融サービス・保険センター（*）
ルクセンブルグ	金融支店税制
オランダ	国際グループ金融税制
オランダ	企業内金融税制
オランダ	金融支店税制
スペイン	バスク・ナバラ コーディネーション・センター
スイス	管理会社税制

金融子会社・リース関係

ベルギー	地域統括本部税制（*）
ハンガリー	ベンチャーキャピタル会社税制
ハンガリー	国外活動会社優遇税制
アイスランド	国際貿易会社税制
アイルランド	国際金融サービスセンター（ダブリン）（*）
アイルランド	シャノン空港区域

ファンド・マネージャー関係

ギリシア	投資信託ポートフォリオ投資会社税制
アイルランド	国際金融サービスセンター（ダブリン）（*）
ルクセンブルグ	マネジメント会社税制
ポルトガル	マデイラ 国際ビジネスセンター（*）

銀行関係

オーストラリア	オフショア金融税制 (*)
カナダ	国際金融センター
アイルランド	国際金融サービスセンター (ダブリン) (*)
イタリア	トリエステ金融サービス・保険センター (*)
韓国	オフショア業務税制
ポルトガル	マデイラ 国際ビジネスセンター (*)
トルコ	イスタンブール オフショア金融税制

地域統括本部関係

ベルギー	地域統括本部税制 (*)
フランス	地域統括本部税制
ドイツ	地域統括本部税制
ギリシア	外国会社税制
オランダ	コスト・プラス・ルーリング
ポルトガル	マデイラ 国際ビジネスセンター (*)
スペイン	バスク・ナバラ 地域統括本部 (*)
スイス	管理会社税制 (*)
スイス	サービス会社税制

販売子会社関係

ベルギー	販売子会社税制
フランス	ロジスティックス・センター

オランダ	コスト・プラス／リセールマイナス・ルーリング
トルコ	トルコ自由貿易地域

サービス・センター関係

ベルギー	サービス・センター
オランダ	コスト・プラス・ルーリング (*)

国際海運関係

カナダ	国際海運税制
ドイツ	国際海運税制
ギリシア	国際海運事務所税制
ギリシア	国際海運税制
イタリア	国際海運税制
オランダ	国際海運税制
ノルウェー	国際海運税制
ポルトガル	国際海運税制 (マデイラ)

その他

ベルギー	インフォーマル・キャピタルルーリング
ベルギー	外国販売会社税制
カナダ	非居住者所有投資法人税制
オランダ	インフォーマル・キャピタルルーリング
オランダ	外国販売会社税制
米国	外国販売会社税制

(注) 上記のリストには 47 の措置が分類して掲げられているが、措置によっては、複数のカテゴリーに分類されることがあり、*はそれを示している。

OECDにおいてタックス・ヘイブンと認定された国・地域一覧（2000年6月）

1. 2005年までに有害税制を除去することを約束しそれを公表した国・地域（6）

バーミューダ諸島	ケイマン諸島（英）
サンマリノ共和国	マルタ共和国
キプロス共和国	モーリシャス共和国

（注）上記6つの国・地域については、タックス・ヘイブン判定基準は満たすものの、有害税制を除去することを約束したことから、下記のリストには掲載されないこととされた。

2. タックス・ヘイブン・リストに載せられた国・地域（35）

アンドラ公国	バルバドス	グレナダ
モルディヴ共和国	ニウエ（ニュージーランド）	セント・ビンセント及びグレナディーン諸島
アンギラ（英）	ベリーズ	ガンジー/サーク/オルダニー（英）
マーシャル諸島共和国	パナマ共和国	トンガ王国
アンティグア・バーブーダ	英領ヴァージン諸島（英）	マン島（英）
モナコ公国	サモア独立国	タークス諸島・カイコス諸島（英）
アルバ（蘭）	ドミニカ国	ジャージー（英）
モンセラット（英）	セイシェル共和国	米領バーズン諸島（米）
バハマ国	クック諸島（ニュージーランド）	リベリア共和国
ナウル共和国	セント・ルシア	ヴァヌアツ共和国
バハレーン国	ジブラルタル（英）	リヒテンシュタイン公国
オランダ領アンティル（蘭）	セント・クリストファー・ネイビス	