

監修 プライスウォーターハウスクーパース マネジメント株式会社
会長 五味 雄治

アーニング・ストリッピング・ルールの強化案(米国)

現行のアーニング・ストリッピング・ルールは、米国外の関連会社に対する過度な支払い利息の損金算入を制限することにより、米国の課税対象所得の侵食を防止することを主たる目的として 1989 年に導入されている。ここ数年強化案が提出されているが、今年 1 月にブッシュ大統領が議会に提出した 2006 年予算案にも、以下のような強化案が含まれている。

- 1) 負債と資本比率基準: 現行制度では、負債と資本の比率が 1.5 対 1 以下であれば同規制は適用されないため、負債と資本の比率を抑えることで適用を回避できるが、この基準を撤廃する。
- 2) 調整後課税所得基準の引下げ: 負債対資本が、1.5 対 1 を超えている場合でも、外国の関連会社に支払う純支払利息(利息費用から利息収入を差引いた額)が、調整後課税所得の 50% 以下である場合には、同規制適用対象外となり、支払利息の損金算入が認められているが、同 50% 基準を 25% に引下げる。ただし、関連会社によって保証された第三者からの借り入れに対する利息については 50% 基準は変更しない。
- 3) 「不適格利息」(支払利息のうち源泉課税の対象外、あるいは租税条約により一部免除されている部分)の内、損金不算入となった部分は現行では無期限に繰越できるが、これを 10 年とする。
- 4) 「限度余裕枠」繰越の撤廃: 利子の限度額(調整後課税所得の現行基準 50% 相当)より純支払い利息が低い場合、その差額を限度として上記 3) の繰越された損金不算入額は、損金に算入されるが、その損金算入後も差額に余裕があれば、その金額は現行では 3 年間繰越することができる。改正案ではこの余裕枠の繰越が撤廃される。

同改正により今後 10 年間で 16 億ドルの連邦税収入の増収となるとみられている。

Source: PwC US Newsalert, 他

法人居住地基準の変更案(米国)

米国議会の税制委員会の諮問委員である税務に関する共同委員会(Joint Committee on Taxation)は、1 月 27 日付で“Options to Improve Tax Compliance and Reform Tax Expenditures”と題する報告書を発表した。同報告書では、国際税務分野に関する税制改定案を含む米国連邦税法を改定するための様々な提言がなされているが、ブッシュ大統領が税制改正に積極的であることから、同報告書の重要度は高いと思われる。

この中で、米国に投資している多国籍企業に関して最も影響を与えると思われる提案は、「管理地テスト」を追加することで法人居住地の定義づけに変更を加えるというものである。提案によると、米国で組織された会社は、継続して米国法人として扱われることに変更はないが、一方で、外国で設立された公開会社の法人の居住地の判定は、「法人の主たる管理地および支配地」基準に基づいて決定されることになる。具体的には「事実・状況テスト」に基づいて判断されるが、当該法人の執行役員や上級管理職が、何処で当該会社の戦略上・財務上・営業上の方針に関わる決定を行っているかがポイントとなる。同報告書は、高度に分権化されたストラクチャーにおいて、子会社の役員等個人が多くの戦略的政策の決定を行っていることに注目しており、法人の主たる管理地・支配地の判断を行う上で、こうした個人の活動が考慮されるとしている。

同提案に用いられている表現(wording)は、最近締結された米蘭租税条約のプロトコルにおける租税条約の恩典の制限(Limitation of Benefit)条項に用いられている要件、すなわち条約の恩典を受けるためには当該国に実質的なプレゼンスがなければならないとする要件に類似した表現となっている。

この報告書の提案によると、非米系の多国籍企業において、米国の事業活動が世界全体の過半数をしめたり、

また、米国に居住する役員等の管理職が、当該多国籍企業のグローバルビジネスの過半数をコントロールしているような場合は、米国法人税法上は米国法人として扱われる可能性があるため、既存の事業活動や将来的なクロスボーダーの合併などにおいて、大きな影響をもたらしてくる可能性がある。

なお、発効日については、同提案が法律として公布された日の少なくとも 2 年後と提案されており、同提案が法律化された場合、重役などのリロケーション等を含む必要なストラクチャリングを行うための対応策がとれる時間を与えている。

Source: PwC US Newsalert

海外投資家に対する税務上のメリットを強化(フランス)

以下を含むフランスの税制改正案が国会で採択された。

1) 法人実効税率の引下げ

フランスの 2004 年の実効税率は、法人税率 33.33%に付加税(法人税率の 3%)および社会保障税(同 3.3%)が課税され 35.43%である。改正により、付加税 3%を 2005 年には 1.5%に引下げ、2006 年に撤廃する。その結果、2005 年の実行税率は 34.93%、2006 年は 34.43%となる。

2) 株式売却によるキャピタルゲイン

長期保有の資本参加している株式を売却する際は、19%の軽減税率が適用されているが、下記のとおり段階的に引き下げる。これは、欧州連合の動きにあわせた改正となっている。

	2004	2005	2006	2007
名目税率	19 %	15 %	8 %	キャピタルゲイン の 5%につき 33%
上記に対する付加税	3 %	1.5%	-	-
上記に対する社会保障 税	3.3%	3.3%	3.3%	3.3%
実効税率	20.197%	15.72%	8.264%	1.72%

軽減税率の適用を受けるために、旧制度では、税引後利益(軽減税率 19%のため譲渡益の 81%相当額)を特別準備金に計上することが義務付けられており、配当を行ったり特別準備金から通常の準備金に移行する場合には、14.33%(33.33% - 19%)が課税された。この要件が、2004 年 1 月 1 日に遡って廃止されたため、自由に譲渡益を配当できるようになった。

3) タックスヘイブン対策税制(被支配外国会社 - CFC 規則)の緩和

現行 CFC 規則が租税条約に矛盾しているとの判決がでたり、また EU 規則にも準じていないことから改正された。新規則では以下の条件を両方満たす場合には、CFC 規則が適用されることとなる。

- ・ 外国会社において議決権あるいは経済的権利の 50%以上(旧制度 10%)を直接、あるいは間接的に支配されている場合。
- ・ 当該 CFC の利益に対する課税が、フランスの税務上の基準で計算する場合の税額に比較して、50%未満(旧制度 33%)の場合。

ただし、CFC 規則は、特に租税回避を意図して設置されたものでない限り、EU 域内に所在している組織には適用されない。また、EU 域外に設置された場合、当該 CFC が工業、商業活動が主たる活動の場合には、原則として CFC 規則は適用されない。

4) 過少資本税制は、現時点では採択されていないが、2006 年 1 月 1 日以後の適用を目処に採択されるものと見込まれている。その概要は、借入金と資本の比率が、1.5 対 1 以上でかつ、利息支払いが営業利益の

25%を超える場合には、過少資本が適用されるというものである。

Source: PwC Tax News Network

商業企業を巡る関税(中国)

商務省(MOFCOM)が2004年6月に制定した物流の自由化に関する省令(Article 14, Order #8,)は、関税上中国のWTO加盟以来の大きな影響を与える規則といえる。

省令第14条によると、外国の投資商業会社(Foreign Investment Commercial Enterprise - FICE)の設立を申請する企業は、申請時に提出を義務付けられている全ての書類とともに、商標および技術、ならびにマネージメント・サービスに関する契約書を商務省に登録する必要がある。こうした書類が整備されることにより、関税当局者が、(正式な資料閲覧の手続き等が規定されるかどうかは不明であるが)、商務省に保管されている書類にアクセスできる可能性がでてくる。現在、ロイヤルティーやこれに類似した支払は、多くの場合関税の対象となっている。また、関税当局は徴収を最大限にあげるための努力を模索中であり、特に商標への支払、技術移転への支払に関心を寄せているといわれている。さらに、FICEの要件として、小売、卸売りの両方において輸入する商品のリストの提出ならびにそれらの製品に適用する実効関税率(harmonized tariff code)のリストを提出しなければならない。

このことから FICE の設立を行う場合には、以下の点に留意することが重要となる。

- 提出する製品の関税の区分を正確に行いリスクを最小限にとどめる。
- 商標や特許、技術移転の目的で締結した契約書については、関税や輸入 VAT の対象になるかどうか事前に確認する。

Source: PwC China Tax/Business News Flash

B to C においてサービスの消費地での課税を提案(欧州連合)

2月3日付けで、欧州委員会は、域内の VAT 規則で個人消費者にサービスを提供する場合の VAT 規則について意見を公募するためのディスカッションペーパーを発表した。最終消費者に対する取引、いわゆる B to C の取引において、例えばテレコミュニケーションの場合、現行規則では、サービス提供者の設立地の VAT 税率が適用されている。しかし、クロスボーダーの取引が増大するにつれ、この規則では消費が行われた加盟国の VAT 税収に結びついていない。また、この規則のためにサービスの提供者は VAT 税率の低い加盟国あるいは EU 域外に営業拠点を移転させる場合もあり、EU 域外国と比較すると競争力を弱める結果となっている。今回の提案では、加盟国内の取引には原則として現行の規則を継続適用するが、輸送機関の乗務員によるサービス、レストラン、展示場等の特定のサービスについては、対象が個人消費者の場合でも、サービスの消費国、すなわちサービスが行われた国で課税することを提案している。

Source: European Union

社会保障協定の発効(日本・韓国)

「社会保障に関する日本国と大韓民国との間の協定」(略称 日・韓社会保障協定)が両国での正式な批准手続が完了し、2月2日付官報で公布された。これにより同協定は、平成17年4月1日付けで発効することとなった。同条約は、社会保障料の2重払いを回避する目的で導入されたもので、日韓両国の企業等からそれぞれ相手国に派遣される駐在員等、例えば日本から韓国の支店や現地法人等へ派遣された日本人駐在員の年金は、この協定により、派遣期間が5年以内であれば、原則として、日本の年金制度にのみ加入することとなる。

尚、ドイツ、英国との社会保障協定が発効している。日米社会保障協定も、日韓社会保障協定と同様昨年2月にワシントンで署名されているが、米国議会での批准手続がまだ済んでいないため、具体的な発効の見込み

「月刊 国際税務」2005年3月号収録
Worldwide Tax Summary

は不明である。

Source: 官報、外務省ホームページ他