

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

外国 PE で生じた欠損金の損金算入を認める判決(ルクセンブルク)

最近まで、ルクセンブルク税務当局は、租税条約を締結している相手国にある恒久的施設(PE)において生じた税務上の損金を、本社のあるルクセンブルクにおいて損金算入することを認めていなかった。外国の PE で生じた所得についてルクセンブルクでは課税していないため、そこから生じる欠損金についても損金算入は認められないというのがその理由であった。しかし、ルクセンブルク裁判所(Luxembourg Administrative Court)は、2005 年 8 月 10 日に、2005 年 1 月 19 日付で不服審判所が下した租税条約締結国に所在する外国の PE の税務上の欠損金は、ルクセンブルクにおいて損金算入可能であるとの立場を支持した。

このケースでは、あるルクセンブルク企業が、ドイツの税務上「透明」なパートナーシップに参加していた。このパートナーシップは、ドイツで PE と判断される要素のすべてを満たしており、ドイツの PE は 1998 年と 1999 年に税務上の欠損金を計上した。これに対してルクセンブルク税務当局は、ルクセンブルクにおける欠損金の損金算入を否認したが、裁判所は、ルクセンブルクの課税標準を決定するためには、欠損金も考慮にいれるべきであるとの判断を下したものである。この判断は、2001 年の税法改正前の規則に基づいた決定を行っているが、現行税制においても一般に適用可能な判決と判断されている。つまりこの判決により条約締結国の相手国にある PE で生じた欠損金は、PE 居住国で繰り越すか、あるいはルクセンブルク本社で所得に対する損金算入を認める。ただし、通常は各国の国内法によって PE レベルで欠損金の繰越が可能であり、裁判所は両国において二重に欠損金の損金算入が行われないよう適切な措置を当局がとる事を提言している。

Source: PwC Luxembourg Newsalert

新モデル条約の発表(OECD)

9 月 7 日、OECD はモデル条約の改訂版を発表した。今回の改正は、2004 年 3 月 15 日付に OECD が発表したモデル条約の改正提案を反映したものとなっており、同提案が、今年 7 月 15 日に承認されたものである。今回の条約の改正には以下の分野の改正が含まれている；

- 国際海運、航空運輸の活動を巡る税務上の取扱い
- 従業員ストックオプションをめぐるクロスボーダーの所得税の取扱い
- クロスボーダーの年金を巡る税務上の取扱い
- 複数の恒久的施設にかかわる税務上の取扱い
- 情報交換を巡り条約第 26 条(情報交換)およびコメントリーの改正
- その他、租税条約の解釈を巡るさまざまな技術的な問題

OECD はビジネス環境の変化などに合わせて適宜条約を改正しており、前回の改正は、2003 年 1 月付けで改正された。

Source: OECD

離独後に支払われる給与等に対する課税方法(ドイツ)

ドイツでの駐在を終えた従業員が、離独後に支払われる給与等に対する課税方法について、従来とは異なる税務調査の動きが見られる。特に、離独後に支給された給与で、その支給対象期間の一部がドイツでの勤務期間を含んでいる場合を巡る課税について大きな影響が出る可能性がある。

通常、従業員が離独することにより、ドイツでの「無制限納税義務(全世界所得がドイツで課税される義務)」がなくなる。ただし、従業員が離独後にドイツでの勤務に対する支払い(給与や、ドイツでの住居の原状復帰費

用をドイツの会社が負担した場合など)を受けた場合、その支払いは原則としてドイツで課税されなければならないことになっている。この場合、支払いを受けた時点で当該従業員はドイツに居住地を有さないため、ドイツ国内源泉所得だけを「制限納税義務」として課税を受ける。

しかしながら、1996年以降は改定規定により、制限納税義務から無制限納税義務へもしくは無制限納税義務から制限納税義務へと変更のあった査定年度では、制限納税義務しか負わない期間に支払われたドイツ国内源泉所得についても無制限納税義務者としての税額査定に算入しなければならないとなっている(離独後に支払われたドイツ国内源泉所得も離独前の所得に合算して申告する)。

ただし、改定規定の解釈として、制限納税義務の期間に支払われたドイツ国内所得を無制限納税義務の期間の所得に合算しなければならないのは年次の所得税申告の段階に限られ、月次の賃金税計算にあたっては制限納税義務と無制限納税義務の期間をそれぞれ別々に取扱うことができると解釈でき、実務上はそのように処理されてきた。

ところが、最近のデュッセルドルフ地区の賃金税の税務調査において、こうした処理の仕方に対して年次の所得税申告の段階だけではなく、月次の賃金税計算の段階で制限納税義務と無制限納税義務の期間の所得を合算しなければならないという見解を税務署が採る事例が出てきた。この税務署の見解に対し、デュッセルドルフの税務裁判所で代表訴訟(モデル訴訟)が係争中である。

Source: PwC ドイツ 日本企業部ニュース Progress より抜粋

LLPの導入検討も含めた会社法の見直し(韓国)

会社法を管轄している韓国法務省は、この7月に会社法改正を検討するタスクフォースを立ち上げた。タスクフォースは、裁判官、ビジネスマン、学者等15名から構成され、2006年前半までに改正案の概要を提案することとなっている。市場から容易に資本調達ができるように、有価証券の種類の多様化を検討し、企業が一定の制限額を越えた無担保社債(debenture)の発行を規制する規則を廃止することも検討する。同様の理由から、会社(joint stock company)の最低資本金は現行制度のもとでは500億ウォンであるが、この最低資本金の要件を撤廃することを検討する。また、企業経営に関連するオンラインの手続きを簡素化するために公開や財務諸表の報告に関する新たな電子システムの導入も検討する。

加えて、LLPやLLCの導入についても可能性も検討することとなる。

Source: PwC 韓国 Samil Commentary

裁判所が税務上のインフレ調整の実施を否認(アルゼンチン)

アルゼンチンの納税者は、納税額の算出にあたりかつて適用していたインフレ調整を導入しよう2002年に降口ビー活動を展開してきた。この関連の訴訟も行われ、いくつかは納税者の言い分を支持する決定もでていたが、6月30日付けで最高裁判所は、Santiago Dugan Trocetto社のケースにおいて、所得税法上インフレ効果を認めないとする判決を下した。

アルゼンチンは、1992年以降実施していた1アルゼンチンドル=1ドルの為替換算レートを2002年に廃止しているが、この為替換算レート導入前は、納税額を算出する際に、インフレの影響をうけ増額した収益についてインフレインデックスを利用した所定の計算式によって調整することが認められていた。2002年に為替換算レートが廃止され、またインフレが再燃して以降インフレ調整の復活が求められてきていたが、当局は何のガイダンスもだしていなかった。今回の決定は、納税者の権利を保護しようとする目的で一定の手続が違憲であるとの訴えが認められなかったものであり、今後他のアプローチによるインフレ調整の復活を求める訴訟も考えられるが、今回の裁判は今後の方針を示す重要なケースとなった。

Source: PwC Argentin Newsalert

財務省 2005 年度の優先検討課題を発表(米国)

財務省、および IRS は、2005 年 7 月からの向こう年間の税法改正やガイダンス計画に関する 254 項目にわたる優先事項(2005-2006 Priority Guidance Plan)を発表した。このなかで、米国に進出している多国籍企業に重要と思われるものは以下が含まれるが、多くは昨年度の優先検討プランにも含まれた継続項目となっている。

- ・ パートナーシップに関連する所得における外国のパートナーの持分に関する源泉徴収(effectively connected income)
- ・ 米国の不動産の持分を売却した場合の米国以外の者(non-US persons)に対する課税
- ・ クロスボーダー取引を巡る報告要件の拡大
- ・ 一定の配当を巡り最高税率を 15%とする軽減税率を適用される適格外国法人の定義の明確化。
- ・ 無形資産を巡る移転価格におけるコストシェアリング契約(最近発表した規則案の採択)
- ・ 役務に関する移転価格規則(同 2003 年規則に対する批判を受けた改正)
- ・ 租税回避の乱用防止目的でパートナーシップにおける利息費用の配賦
- ・ 従業員持ち株会における米国子会社の米国源泉の配当の損金算入(新規)

Source: PwC US Newsalert

輸出優遇税制等の導入(ブラジル)

ブラジル政府は、6月15日、以下の概要を含む輸出企業および IT 関連企業に対する社会保障関連の優遇税制を導入した。

1) ソフトウェア開発および IT 関連サービスの輸出

ソフトウェアの開発あるいは IT サービスに 100%従事している企業で、ソフトウェア開発および IT 関連サービスの輸出による売り上げが全体の 80%以上占めている場合は、優遇措置を適用する。一般に輸入品には、社会保障拠出金(COFINS: 税率 7.6%)および社会統合プログラム(PSI 税率: 1.65%)が課税されるが、上記要件を満たし、法律で規定された製品がソフトウェアの開発および IT 関連の役務提供の目的で輸入された場合はこれを免税とする。さらに、ソフトウェアの開発および IT 関連の役務の提供により稼得した収益も COFINS および PINS の課税対象となるが、この課税適用を停止する。

2) 輸出企業の資本財の購入に関する優遇措置

総収入の 80%が輸出取引によるブラジル企業が一定の要件を満たしている場合、法律で規定された機械や設備等の輸入資材に課税される COFINS および PIS を免除する。また、総売上に対して課税される COFIN 及び PINS の課税の適用も停止する。

3) 使用料などの税額控除

2006 年 1 月 1 日以降、一定の要件を満たす場合、外国企業に支払われた使用料、あるいはブラジル企業への技術移転やノウハウの移転も含む技術供与や科学関連サービスに係わる支払いに関する源泉徴収税(税率 15%)の 20%を税額控除可能とする。対象となるブラジル企業は、控除可能額の少なくとも 2 倍を研究開発費に投資している必要がある。これに関する具体的手続きについては近く公表されるみこみとなっている。尚、通常ブラジルでは、使用料などの支払いについては 15%の源泉税を課している。

Source: PwC Brazil Newsalert