

# 1. Pillar2と我が国の外国税額控除の関連について

我が国の外国税額控除制度は、高率負担部分を控除対象外とし、一括限度額方式を採用している。今後、Pillar2のトップアップ課税の判定にあたっては、**高税率国や赤字支店の取扱いについて整理**が必要。

(注)Pillar2のコメンタリー(Article 4.3.2-51)において、外国税額控除について、**PE毎に控除限度額を定めていない場合は**、PEに係るトップアップ課税の算定にあたり、必要に応じて**合理的な仮定を置くことが必要**であるとしている。

日本

本店(税率25%)

国内所得: 100  
国外所得:  $1,000 + 300 + \blacktriangle 500 = 800$   
合計所得:  $100 + 800 = 900$   
法人税額:  $900 \times 25\% = 225$   
控除対象外税:  $100 + 90 + 0 = 190$   
外税控除限度額:  $225 \times 800 / 900 = 200$   
納付税額:  $225 - 190 = 35$

国外所得に対応する納付税額:  
 $800 \times 25\% - 190 = 10$   
⇒当該10を海外支店にどのように配分するか？

海外

A支店(税率10%)

所得: 1,000  
税金: 100

B支店(税率30%)

所得: 300  
税金: 90

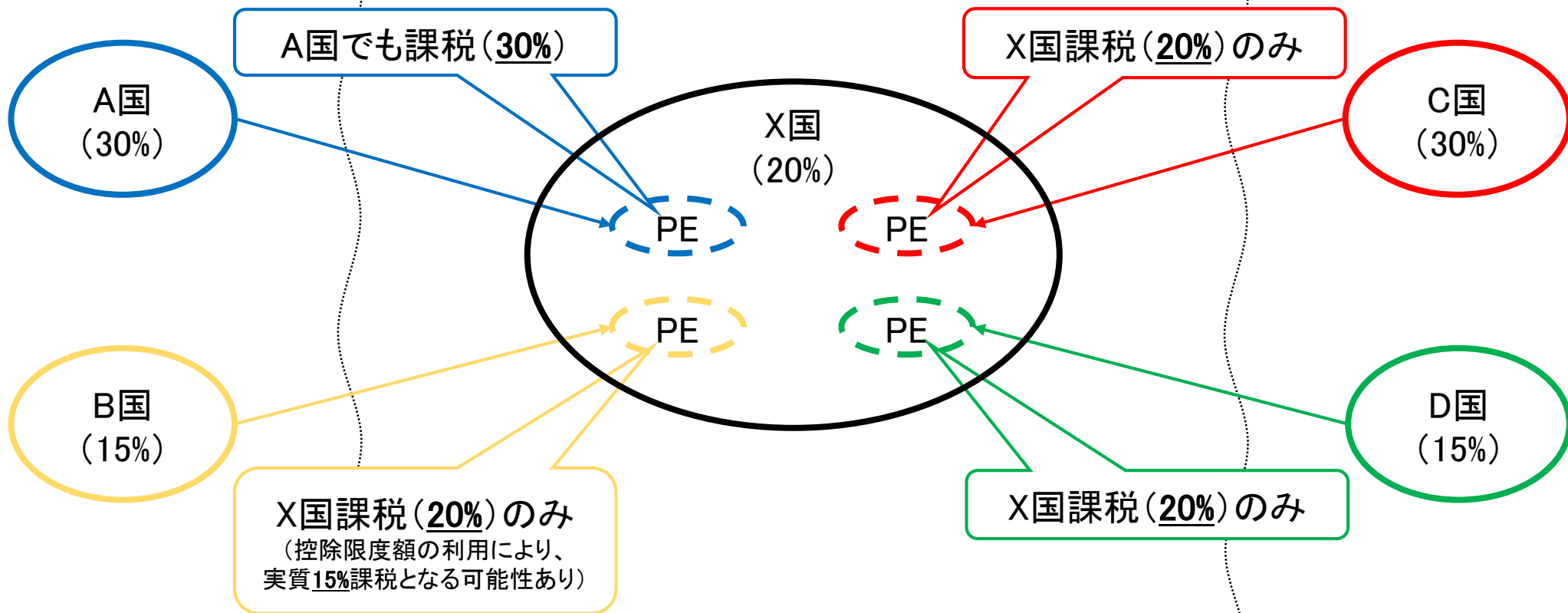
C支店

所得:  $\blacktriangle 500$   
税金: 0

## 2. 支店形態による海外進出における国際競争力について

全世界所得課税

テリトリアル課税



A国のように、他国と比較して税率が高く、全世界所得課税を採用している国の企業が、支店形態で海外進出する場合、税負担の観点から、他国の企業が海外進出する場合と比較して、**国際競争力について問題となりえないか。**

### 3. 支店形態によるアジア進出における国際競争力について

#### 全世界所得課税

日本  
(28%)

米国  
(25%)

中国  
(25%)

ミャンマー  
(22%)

カンボジア  
(20%)

ベトナム  
(20%)

タイ  
(20%)

マレーシア  
(24%)

インドネシア  
(22%)

フィリピン  
(25%)

#### テリトリアル課税

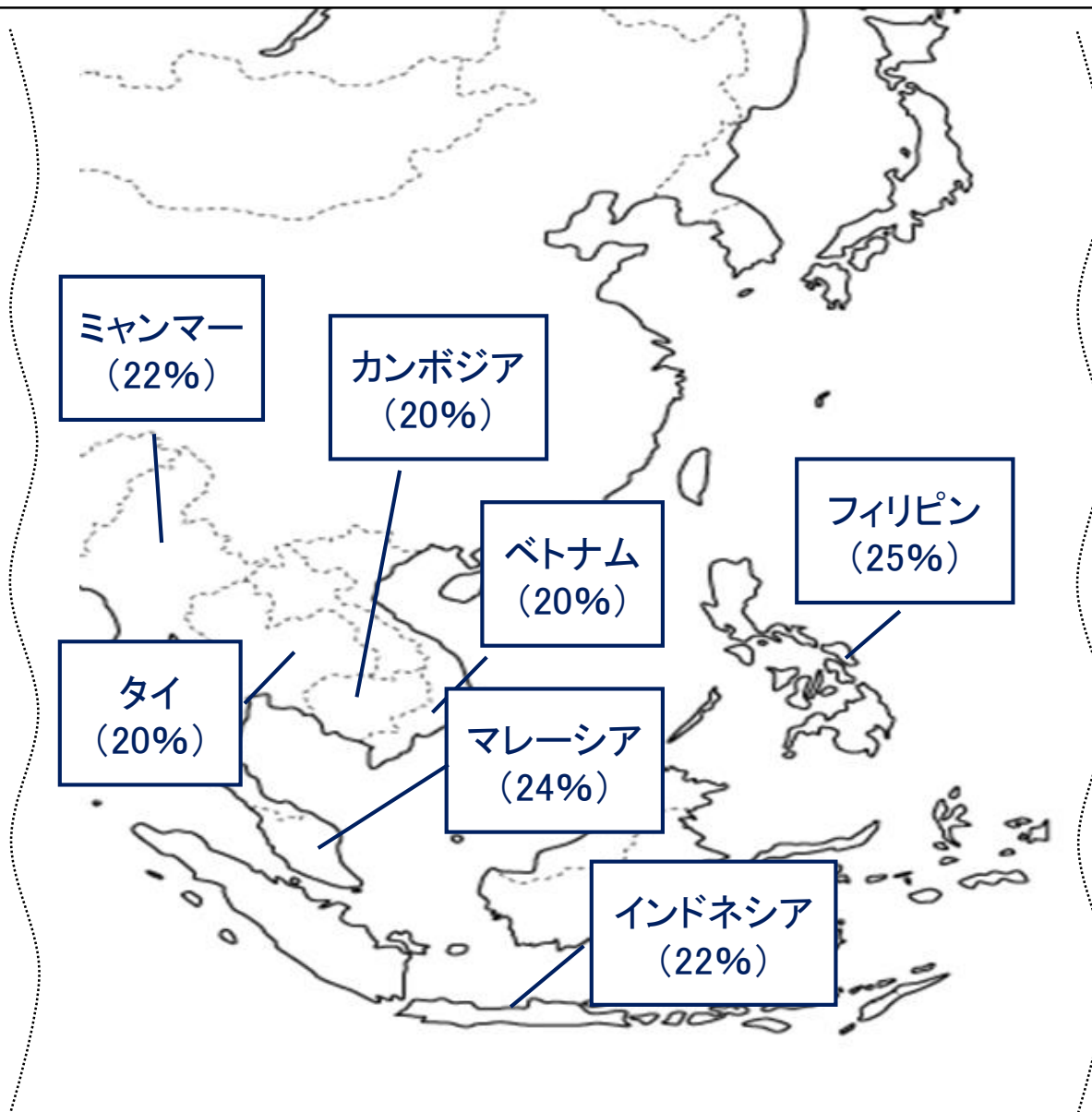
英国  
(27%)

ドイツ  
(29.9%)

フランス  
(27.5%)

シンガポール  
(13.5%)

香港  
(16.5%)



(注) 各国の税率は地方税を含む。英国は全世界所得課税との選択制。ドイツは条約の適用がある場合に国外所得免除。

## 4. 海外支店と海外子会社のイコールフットイングについて

---

- 平成26年改正において、**AOAの帰属主義**の考え方に基づき、外国法人の日本支店における利子の損金算入については、子会社と擬制してみなし資本の調整が求められることとなった。
- また、**過大支払利子税制**(平成24年改正)においても、本支店間の利子は、親子会社間の利子と同等に取り扱われている。このように、支店と法人とのイコールフットイングを図る考え方は、既に我が国の税制に取り入れられている。
- さらに、今般の**Pillar2の所得合算ルール**についても、支店を一の構成事業体として、トップアップ課税の対象とすることが示されている。このように、国際課税ルールにおいては、支店を独立した事業体とみなす場合があり、国際的二重課税の排除の方法に関しても、**海外支店と海外子会社のイコールフットイング**を図っていくことが考えられないか。

(注1)

海外支店にもテリトリアル課税を導入することで、高税率国の負担部分を低税率国の控除余裕枠に充てるといった現行制度(外国税額控除)の課題が解消されるのではないか。

(注2)

海外子会社については、以前、配当に対して外国税額控除が採用されていたが、注1と同様の課題が生じており、外国子会社配当益金不算入制度(平成21年改正)の導入が、当該課題の解消に効果があったのではないか。

# (参考) 大手銀行の海外進出の状況

## 【海外支店の主な所在地国】

- 米国(25%)、カナダ(26.5%)、英国(27%)、ドイツ(29.9%)、フランス(27.5%)、イタリア(33%)、UAE(0%)、オーストラリア(30%)、シンガポール(13.5%)、香港(16.5%)、台湾(20%)、韓国(24.2%)、インド(43.7%)、タイ(20%)、マレーシア(24%)、フィリピン(25%)、ベトナム(20%)、ミャンマー(22%) ※括弧内は主要都市等の税率、日本より税率が高いものは赤、低いものは青
- 米国、英国、シンガポール、香港、オーストラリアの支店の規模(総資産ベース)が大きい。

## 【海外支店の主な業務】

- 一般銀行業務(貸付、預金、為替)
- 大口貸付(シンジケーション、プロジェクトファイナンス)
- トレジャリー業務

## 【海外支店の主な取引先】

大手銀行の例

取引先\支店	米国	英国	シンガポール	香港	オーストラリア
非日系の割合 (与信枠ベース)	88%	93%	90%	94%	92%

## 【現地法人について】

海外支店の他、現地の規制等に応じて、現地に子会社を設立し、海外事業を行っている。