

国際税務における外国税額控除制度とは

国際税務通信 Vol.11 にて、租税条約について解説しました。

二重課税の発生を排除・緩和する手続きである租税条約ですが、実は租税条約の適用後も二重課税が残るケースがあります。これを解消する仕組みが**外国税額控除**です。

この制度は、**外国法人税**を一定の条件のもと**日本の法人税等から差し引く**ことを可能とするものです。

例)日本企業が A 国法人へ、特許をライセンスし、A 国法人からロイヤリティ 200 万円を受ける場合はどうなるでしょうか？

A 国の税法では、ロイヤリティに対する税率が20%と仮定します。
この場合、A 国では200万円のうち、40万円が源泉税として課税されます。

一方、日本では全世界所得に対して法人税等(法人税+住民税+地方法人税)が課されます。日本における法人税等の実効税率は 30%であると仮定すると、受取ロイヤリティに対する日本の税額は、60万円となります。その結果、200 万円に対して、日本と A 国で二重に課税されていることが分かります。

もし、二重課税の緩和の手続きをとらなかった場合、税額は 40 万円+60 万円=100 万円となり、ロイヤリティのうち50%が課税されてしまいます。

こうした二重課税を解消する仕組みが「**外国税額控除制度**」です。
受取ロイヤリティ 200 万円のうち、A 国にて課税された 40 万円を日本の税額 60 万円から外国税額控除として差し引くことで、日本での納税額が 20 万円となります(60 万円-40 万円)。
その結果、外国税額控除適用後の税負担額は 60 万円、負担率30%となり、日本の実効税率と一致することになります。

注意が必要なことは、この外国税額控除には限度額があるということです。

$$\text{控除限度額} = \text{(法人税等)} \times \frac{\text{国外所得}}{\text{課税所得(全世界所得)}}$$

「外国税額>控除限度額」の場合、その差額を「**控除限度超過額**」といい、翌年度以降3年間の繰り越しが可能です。繰り越された超過額は、翌年度以降生じた控除余裕額の枠内で控除することができます。

「外国税額<控除限度額」の場合、その差額を「**控除余裕額**」といい、同様に3年間の繰越が可能です。翌年度以降、控除限度超過額が生じた場合、控除余裕額の枠内で控除することができます。

国際税務通信 Vol.13

つまり、限度超過してしまった場合にもすぐに外国税額控除が使えなくなるというわけではないため、来期以降も、過年度の処理についての注意が必要です。