

II 過大支払利子、移転価格税制の見直しなど 国際課税改正の 実務ポイント

【この章のエッセンス】

●国際課税関連の見直しでは、BEPS行動4、行動8の勧告、OECD移転価格ガイドラインの改訂内容等を踏まえて、過大支払利子税制および移転価格税制の見直しが行われ、2020年4月1日開始事業年度より適用される。

●外国子会社合算税制は、米国の法人税法改正(2018年1月1日より適用)および実務等を踏まえて、ペーパー・カンパニー(特定外国関係会社)の範囲が見直され、現地法令に基づいて連結納税、パススルー課税を適用している場合の取扱いの明確化が行われた。改正法は内国法人の2019年4月1日以後終了事業年度の合算課税より適用(ただし、外国関係会社は2018年4月1日以後開始事業年度)される。

過大支払利子税制の見直し

わが国の過大支払利子税制(改正前の関連者等に係る純支払利子等の課税の特例)は、租税条約のネットワークの拡大に伴って利子の源泉地国免税化が進められ、関連者間の恣意的な借入の設定によって、過大な支払利子を利用した所得移転が行われることを防止する趣旨で、平成24年度税制改正により創設された制度である。

BEPS行動4では、支払利子を通じた所得移転への対応措置を設けるという点で、改正前の過大支払利子税制と基本的な考え方は一致するが、金融機関からの借入等の利子の支払のように、第三者への支払利子も制度の対象とし、損金算入制限の基準値も調整所得(EBITDA)

の10%~30%とするなど、改正前の過大支払利子税制より厳格な制度設計の勧告を行っている。

このような勧告を踏まえ、改正前の制度を「対象純支払利子等に係る課税の特例」に改め、次の見直しが行われた(詳細は図表2参照)。

- ① 対象となる支払利子の範囲について、第三者への支払利子も含めるとともに、受領者において日本の課税所得に含まれる利子は除外
- ② 調整所得金額の計算上、配当の益金不算入額は除外
- ③ 対象純支払利子の損金不算入額の基準値を調整所得金額の50%から20%に引下げ
- ④ 適用免除基準の緩和
- ⑤ 超過利子額の損金算入限度額を調整所得金額の50%から20%に引下げ
- ⑥ 超過利子額の損金算入について

て、当初申告要件を廃止(修正申告書または更正請求書に書類を添付した場合も適用可能)

以上の改正は、2020年4月1日以後開始事業年度より適用され、⑥については2020年4月1日以後に確定申告書等(改正法附則57)(確定申告書、中間申告書)の提出期限が到来するものについて適用される。

移転価格税制の見直し

BEPS行動8は、評価困難な無形資産(HTVI)の移転による租税回避への対応として、ディスカウント・キャッシュ・フロー法(DCF法)による無形資産取引の独立企業間価格の算定、一定の評価困難な無形資産取引への対応としての所得相応性基準の導入等当該勧告を反映した改訂OECD移転価格ガイドライン(OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations)を公表した。これらを踏まえて、平成31年度税