

実務研究

日本税務会計学会

平成29年12月 月次研究会



本田 光宏〔中野〕

最近の主要な国際課税事案の
フォローアップ

はじめに

最近の国際課税事案では重要な判断が新たに示され、実務にも影響を与えるものが多いが、判決が契機となつて更なる論点が惹起されるケースや、税制改正に影響を与える判例事項、その後の関連する裁判例で影響を受けると考えられる。

1. 米国デラウェア州LPS事件
(最判平成27年7月17日)

米国デラウェア州のリミテッド・パートナーシップ(LPS)から、我が国居住者に配賦された損失の取扱いが問題となったデラウェア州LPS事件では、最高裁は、法人該当性の新たな判断基準を示し、デラウェア州LPSは我が国租税法上「外国法人」に該当すると判示した。

米国LPSを「外国法人」として取り扱う場合には、米国LPSに対して米国で支払われた配当等について二重課税は生ぜず、日米条約の特典は適用されないこととなるため、本判決後その適用関係が関心を呼んでいたが、国税庁より、平成

スマッチに基因する諸問題が生じる可能性を考慮した上で、適用規定の趣旨や目的を踏まえて解釈する姿勢が必要であることを示唆するものではないかと思われる。

2. レンタルオフィス事件
(東京高判平成25年5月29日)

個人に対する外国子会社合算税制の適用事案であるレンタルオフィス事件では、シンガポールに所在する特定外国子会社等が、適用除外要件のうちの実体基準及び管理支配基準を満たすか否か、また、適用除外要件についての主張立証責任が争点となった事案である。

東京高裁は、「実務では、国に外国子会社合算税制の適用除外要件を充足していないことの主張立証責任を課していることが明らかである。」と判示し、これを前提として実体基準及び管理支配基準を検討し、いずれの基準をも満たすとして課税処分を取り消している。

本情報の下では、取得した所得に係る米国所得税等については外国税額控除制度が適用されることとなるが、対象とされる外国事業体の範囲等については更なる明確化が必要であろう。

3. ホンダ移転価格事件
(東京高判平成27年5月13日)

本事件の最も大きな争点は、ホンダの子会社等がブラジルのマナウスフリーゾーンで事業活動を行うことで、税制上の利益(マナウス税優待利益)を享受し

る。東京高裁は、残余利益分割法の適用上、比較対象法人の利益指標に基づいて基本的利益の算定をする場合において、比較対象法人が事業活動を行う市場と検証対象法人が事業活動を行う市場が類似するものであること(市場の類似性)を必要とするとして、課税庁が採用する基本的利益の算定方法を排斥して、課税処分を取り消している。すなわち、本判決では、マナウス税優待利益について、事業活動を行う市場の条件に基づくもので、基本的利益として国外関連者である子会社等に帰属するものとして位置付けている。

格ガイドライン(2017年)は、ロケーション・セービングの配分の際に考慮すべき要素を示すとともに、ロケーション・セービングの配分については、ローカル市場に比較対象取引・企業がなければ、その比較対象が最も信頼性の高い配分方法を示すものの、ローカル市場に比較対象がない場合には、関連者の機能・リスク・資産を含むすべての事実と状況に基づくという指針を追加している。

この最高裁の判断枠組みを国際課税に照らした場合、例外的ではあるものの、非居住の匿名組合員が、我が国の営業者と共同して事業を営む者としての地位を有すると認められる場合には、営業者の事業の

拠点(匿名組合員の恒久的施設を構成するものと解され、この点において、匿名組合員の法的性格に基づく匿名組合員の恒久的施設の存在は認められないとする日本ガイドライン事件の判断は修正されざるを得ないのではないかと思われる。

4. 日本ガイドライン事件
(東京高判平成19年6月28日)

匿名組合契約に対する租税条約の適用についての先例的な事件である日本ガイドライン事件は、企業グループ内で締結された匿名組合契約に基づいて支払われた匿名組合分配金の課税上の取扱いが争点となった事案である。課税庁は、匿名組合分配金は、匿名組合員たるオランダ法人が我が国に有する恒久的施設を通じて行う事業所得に該当するとして法人税の決定処分等を行ったが、東京高裁は、匿名組合契約の法的性格に基づくと匿名組合では、匿名組合員が恒久的施設を通じて

て事業を行っているわけではないとして、課税処分を取消している。一方、個人の匿名組合員が受け取る利益分配金の所得区分が争点となった、最近の航空機リース事業匿名組合契約事件(最判平成27年6月12日)では、最高裁は、個人の匿名組合員が、匿名組合契約に基づき営業者から受ける分配金は、原則として雑所得に該当するものの、契約内容から匿名組合員が実質的に営業者と共同して事業を営む者としての地位を有すると認められる場合には、事業所得等

とするとの判断を明らかにしている。この最高裁の判断枠組みを国際課税に照らした場合には、営業者の事業の

おわりに

近年のグローバル化を背景として、国際課税に係る裁判例、税制改正、OECDの報告書やガイドライン、当局の情報等が急速に展開してきている。本稿で

考察した5つの国際課税事案が示すように、裁判例、税制改正等、行政解釈等の相互の関係について俯瞰することが、今後実務においても重要と考えられる。