

フランス法人からの受取配当の課税関係

〔事例〕

フランス法人から配当を受け取った日本居住者の課税について

〔ポイント〕

フランスの場合も英国の場合と同様に、インビュテーション制度を導入しているため、配当に関する課税関係を理解するには、先ず、フランスのインビュテーション制度を検討することが必要である。

インビュテーション制度そのものについては既に英国の事例において検討をしているため(前月号参照)、本事例においては同制度についての説明は省略する。フランスの制度について、その特徴を列挙すると次のとおりである。

1 フランス居住者である法人の課税所得からの配当を受領したフランス居住者は支払われた配当金額の1/2をタックスクレジット(avoir fiscal)として所得に加算するとともに同額の国庫への請求権を与えられる。

2 タックスクレジットは原則として課税所得の分配である配当にのみ適用される。

3 タックスクレジットは実現された利益で、かつ通常の法人税率(50%)による課税を受けた金額からの配当にのみ適用になる。したがって、フランスで法人税の免税又は税の軽減を受けた所得については株主に供与されるタックスクレジットの金額を担保するために、配当

支払法人は配当金額の50%相当額あるいは配当金額とタックスクレジットの金額の合計額の33.33%の税を前払税(precompte)として納付しなければならない。前払税は英国における予納法人税と同様の性格を有するものである。

4 1965年にフランスはインビュテーション制度を導入したが、その背景としては次のことが挙げられる。

- (1) 個人と法人の二重課税を排除して国内投資家の育成を計る。
- (2) 企業財務上の資本調達のために株主を優遇し、企業の自己資本比率の向上を計る。
- (3) 他国との均衡を保つため、すなわち、ベルギー等では既に経済的二重課税を排除する施策を導入していた。

〔検討〕

1. フランス居住者の受取配当の取扱い

(1) 個人居住者

受取配当の金額にタックスクレジットの金額を加算した金額に所得税が課され、タックスクレジットの金額は所得税額より控除される。なお、タックスクレジットの金額が所得税額を超える場合はその超過額は還付される。

(2) 法人居住者

イ 子会社(親会社が子会社の株式の10%以上所有)からの親子間配当については、受取配当の金額の5%が益金算入となり課税される。この場合の受取配当の金額とは、

実際の配当金額とタックスクレジットの金額の合計額である。当該タックスクレジットの金額は配当受取法人の法人税から控除はできないが、当該法人の支払前払税と相殺できる。

ロ 上記以外の一般配当については、受取配当を益金に算入し受取配当の金額の1/2をグロスアップして課税標準に加算するとともに、当該金額を法人税に対して税額控除することができる。但し、個人居住者とは異なり、タックスクレジットの金額が法人税額を超過しても還付はされない。

2. インピュテーション制度導入前と導入後の計算例

この設例では導入後の株主手取金額をほぼ100にするために所得税率を33%とした。

(法人)	(導入前)	(導入後)
法人所得	200	200
法人税 (50%)	100	100
支払配当	100	100
源泉所得税 (24%)	-24	0
支払配当純額	76	100
(株主)		
受取配当	76	100
源泉税のグロスアップ	24	—
タックスクレジット		
(受取配当の50%)	—	50
課税標準	100	150
所得税 (33%)	33	49.5
源泉所得税控除	-24	—
タックスクレジット	—	-50
納付税額	9	-0.5
株主手取額	67	100.5

(注) 配当についての源泉徴収はインピュテーション導入後廃止された。

3. フランス非居住者の受取配当の取扱い

(1) フランスと租税条約がない場合

フランスで配当金額に25%の税率で源泉所得

税が課されて課税関係は終了する。なお、株主にはタックスクレジットは供与されない。

(2) フランスと租税条約はあるがタックスクレジット供与の規定がない場合

配当に係るフランスの源泉所得税の税率について、租税条約の定めにより軽減税率の適用を受けることができる。株主にタックスクレジットは認められないが、配当にあたって納付された前払税については還付を受ける権利が株主に与えられる。これは前払税がタックスクレジットを担保するために納付する税であるものの、配当がフランス居住者に支払われれば当該居住者により国庫に対して請求権(タックスクレジット)が生じるが、フランス非居住者が配当を受領したためにタックスクレジットが供与されないことからフランス非居住者については前払税は過納なものとして還付されることになる。

(3) フランスとの租税条約にタックスクレジットの供与の定めがある場合

フランスにおける課税は配当金額とタックスクレジットの合計額に対し租税条約による軽減税率により源泉所得税が課される。株主の居住国では当該合計額が課税標準となり、フランスで徴収された源泉所得税は居住国で外国税額控除の対象となる。したがって、フランスと当該居住国の税率が同じであれば両国の株主の負担は同じになる(4の計算例参照)。

以上(1)~(3)については個人、法人は同じ処理となる。

(4) 親子間配当

フランスと租税条約があっても親子間配当についてはタックスクレジットの供与はない。

4. フランス非居住者の受取配当の計算例

(租税条約適用)

(法人)

法人所得	200
法人税 (50%)	100
支払配当	100

源泉所得税 (15%) 22.5(注)

(注) 支払配当とタックスクレジットの合計額に
15%の税率適用となる。

$$(100+50) \times 15\% = 22.5$$

(株主)

受取配当 100

タックスクレジット 50

課税標準 150

税率 (33%) 49.5

外国税額控除 22.5

納付税額 27.0

株主還付額 27.5(注)

株主手取額 100.5

(注) タックスクレジットの金額から源泉所得税
の金額を控除した金額が株主への還付金とし
てフランス国庫から支払われる。

$$50 - 22.5 = 27.5$$

5. 日本、フランス租税条約

(1) 配当の受益者が6か月以上、直接に子会
社の株式の15%以上を所有する親会社の受取配
当(親子間配当)については10%、その他の一般
配当については15%と限度税率を定めている。
この税率については日本、フランス共通である
(条約11条-2)。

(2) 日本居住者である配当の受領者は、フラ
ンス居住者と同様にタックスクレジットを供与

される権利を有する(条約11条-3a)。この権利
を有する者は日本居住者である個人、一般配当
を受領する法人であり、親子間配当の受領者
にはその権利はない(条約11条-3b)。したがっ
て、一般配当を受領する日本の個人居住者、法
人居住者は与えられた権利を行使するかどう
か選択をしなければならない。当該権利を行使
する場合には、フランスから供与されるタックス
クレジットの金額を日本の課税所得に算入しな
ければならない(条約11条-3c)。なおタックス
クレジットの金額について、フランスで15%の
税率で源泉徴収される(条約11条-3d)。

(3) 親子間配当についてはタックスクレジット
が供与されないが、当該配当についてフラン
スで前払税が課税されるときは、配当の受益者
である日本親会社は当該配当に係る前払税の還
付を受ける権利を有する(条約11条-4a)。また、
前払税の還付を受けるときは、その金額は配当
としてフランス及び日本で課税される(条約11
条-4b)。したがって、フランス居住者である
法人からの配当を日本居住者が受領した場合、
一般配当に係るタックスクレジットの権利の行
使と親子間配当による前払税の還付の経済的効
果は同じものとなる。

(税理士 小沢 進)

☆ 国際化時代を迎えて実務家必携!!

Q&A 国際課税の実務

五味雄治 編著

A5判
定価 2,100円
〒 300円

企業・個人の国際間の取引等に関連して発生する
課税問題を具体的に解説

財 経 詳 報 社