

国際課税のケース・スタディ

シンガポール子会社からの受取配当の課税関係

〔事例〕

日本法人甲社はシンガポールに100%子会社A社を所有している。A社はシンガポールにおいて新規の設備投資を行い、投資控除(Investment Allowance)が認められた。A社から甲社が受け取る配当について、シンガポールと日本における課税関係はどうなるか。

〔ポイント〕

- 1 シンガポールにおける投資控除とは何か
- 2 シンガポールにおける配当課税
- 3 租税条約におけるタックスベアリング・クレジット
- 4 日本における外国税額控除

〔検討〕

1 シンガポールにおける投資控除とは何か

(1) 投資控除の意義

シンガポールでは各種の租税優遇措置があるが、この投資控除は既存の企業が生産活動を拡大するために、工場建設、新生産設備の導入、ノウハウ及び特許権等について、資金的支出を行う場合、所管する官庁(Ministry of Trade)により発行される証明書を受給を受けて認められるものである。

(2) 投資控除の計算

投資控除とは通常の税務上の減価償却(normal capital allowance)とは別に課税所得の算定上損金算入が認められるものである。この控除は一定の設備資産等に対する投資として支出した金額(以下「固定資本支出」という)の50%を限度として認められるもので、その有効期間は発行され

た証明書に記載される投資開始の日から5年以内とされている。この固定資本支出のうちその損金算入が認められた金額は、投資控除勘定に貸記され、課税所得の範囲内で損金に算入され、課税所得が減少することになる。投資控除の未使用額は将来の所得と相殺するために繰り越される。

2 シンガポールにおける配当課税

シンガポールにおいては賦課課税制度が採られているが、課税庁からの賦課決定通知書の送付が遅れるため、会社の決算後に行う配当決議の段階では法人税額は未だ最終的に確定しないことになる。そこで法人が支払う配当は税引前所得を原資とすることになり法人税相当額について別途これを確保することが必要とされる。このような事情があるため、株主に対する配当の支払については支払配当の額から法人税相当額(現行は法人税率33%)を控除して支払法人においてこれを留保することとしている。このような控除が源泉控除と称されるものである。従って、この源泉控除はいわば法人税の前取りであると考えられ、その控除額は、配当の受領者に対して課された税とは異なるものである。

(1) 法人税と源泉控除との関連

配当支払法人の法人税(A)と源泉控除(B)との関連は、配当金が支払われた賦課年度と当該賦課年度に確定した税額をベースにして、次の二つの場合が想定されることになる。

イ A > B

シンガポール内国歳入庁に納付する税額は法人

税額としてであり、 $A - B$ の差額は次年度以降に繰り越され、次年度以降の源泉控除額と相殺することが認められている。

□ $A < B$

シンガポール内国歳入庁に納付する税額は法人税額(A)と $B - A$ の差額を納付することになる。即ち、源泉控除の金額をすべて納付することとなる。従来超過額($B - A$)については次年度への繰越しが認められなかったが、1988年1月の税制改正(以下「改正法」という)により、1987年1月1日に遡及して当該超過額を次年度に繰り越して将来課税される法人税と相殺できることになった。

(2) 投資控除と配当

投資控除は損金算入することでシンガポールにおける課税所得を減額することの効果を持つが、配当は投資控除を控除する前の金額を原資として決定される。この場合、当該配当のうち投資控除の金額に相当する部分がある場合には、その部分について配当が行われても、源泉控除の対象としないこととされている。

3 租税条約におけるタックスベアリング・クレジット

日本・シンガポール租税条約第21条第1項の規定により、タックスベアリング・クレジットが認められている。タックスベアリング・クレジットとは、開発途上国が自国の経済開発促進のための租税の減免措置について、その減免による利益の享受が当該国に投資する外国企業に与えられるように租税条約上規定するものである。タックスベアリング・クレジットにおいては、仮に当該国での租税の減免措置がなかったとしたら納付したであろう租税の額を、当該国で課された租税の額とみなして当該外国企業の居住地国で外国税額控除を認める方式をいう。

対シンガポール租税条約では、日本居住者がシンガポール法人の株式の25%以上を所有すること

を要件としてタックスベアリング・クレジットが認められている。具体的には、この租税条約の交換公文(昭和56年6月23日、外務省告示第234号)において定められ、本事例にある投資控除については当該交換公文I(V)にその規定がある。

4 日本における外国税額控除

シンガポール居住者がシンガポール法人からの配当を受け取る場合、源泉控除の金額は株主が支払う所得税の前払として株主の段階で税額控除されるが、日本居住者がシンガポール法人から受け取る配当については、日英、日仏租税条約のように配当条項において配当に係る税額控除の規定がない。従って、日本法人が受け取る配当については、間接税額控除における配当支払法人の法人税額の算定とこれに関連してのタックスベアリング・クレジットが主要な問題となる。

例を設けてこれらを示すと次のようになる。

(計算例)

1 シンガポール法人の計算

投資控除前所得	300
投資控除	180
課税所得	120

2 源泉控除の計算(シンガポールの税率は33%であるが計算の便宜上1/3とする)

$$120 \times 1/3 = 40$$

3 シンガポール法人からの支払配当の金額(上記の例の金額の全額300を配当する)

$$300 - 40 = 260$$

4 タックスベアリング・クレジットの対象となる税額

$$180 \times 1/3 = 60$$

5 日本における控除対象外国法人税額の計算

$$(40 + 60) \times \frac{260}{300 - 40} = 100$$

$$\text{外国法人税額} \times \frac{\text{配当等の額}}{\text{所得金額} - \text{外国法人税額}}$$

(税理士 小沢進)