

国際課税のケース・スタディ

外国の公益法人に対する課税関係

〔事例〕

米国の私立大学Xは、米国において免税団体とされており、その資金運用により生じた所得について米国での課税はない。Xはわが国の法人が発行する社債を有し、その利子に対して日米租税条約の規定の適用により10%の税率でわが国の源泉徴収課税が行われている。日本の公益法人の場合には、このような社債利子について日本の法人税又は所得税の課税はないものと思われるが、外国の公益法人に対しても、日本の公益法人の場合と同様に、免税とされることはないのか。

〔ポイント〕

- 1 国内法上外国公益法人に対する課税関係はどのようになっているのか。
- 2 外国の公益法人について租税条約において特別の規定が設けられる場合があるのか。

〔検討〕

1 公益法人についての所得税法上の課税関係

(1) 内国法人である公益法人について

所得税法第11条の規定により所得税法別表第1第1号に掲げる内国法人が支払を受ける所得税法第174条各号（内国法人に係る所得税の課税標準）に掲げる利子等、配当等、給付補てん金、利息、利益、利益の分配並びに報酬及び料金について所得税が課されないこととされている。法人に対し所得税が課される場合は、その課税方式はす

べて源泉徴収によることとされているので、ここで所得税を課さないとする規定は、源泉徴収課税がないことを意味する。

上述の所得税法別表第1第1号に掲げる法人には、内国法人である公益法人で、学校法人、宗教法人、民法第34条の規定により設立された社団法人及び財団法人等が含まれている。

わが国の公益法人が社債利子を受領した場合には、上述の所得税法第11条の規定により所得税の課税は行われぬ。

なお、公社債の利子については、その非課税とされるものは、当該公益法人が所有する期間に対応する利子に限定される。

(2) 外国法人である公益法人について

原則として、外国法人である公益法人に対しても、所得税法第11条第2項の規定により上述の内国法人である公益法人に対する扱いと同様、その受領する所得のうち源泉徴収の対象となるもの、すなわち所得税法第161条第1号の2から第7号まで又は第9号から第12号までに掲げる国内源泉所得に対する所得税の課税はないこととされている。

ただし、外国の公益法人については、このような非課税措置を受けるためには、一定の条件の充足が必要とされ、具体的には、そのような条件の充足があったものとして個別に、大蔵大臣の指定が必要とされる。

所得税法別表第1第2号の規定に該当するものが所得税の非課税の扱いを受けることとなるが、同号の規定は、次のとおりである。

「前号の表に掲げる内国法人のうちいずれかのものの国外に源泉がある所得（収益事業から生ずる所得を除く）について所得税及び法人税に相当する税を課さないこととしている外国に本店又は主たる事務所を有する外国法人で、当該内国法人に準ずるものとして政令で定めるところにより大蔵大臣が指定したもの」

上記の政令については、所得税法施行令第51条の5に規定されているが、その規定は次のとおりである。

「外国法人は、法別表第1第2号の指定を受けようとするときは、国内において行う事業の概要その他大蔵省令で定める事項を記載した申請書に、定款、寄付行為その他これらに準ずるもの及びその本店又は主たる事務所の所在地国において同表第1号の表に掲げる内国法人のうち当該外国法人

に類似するものの国外に源泉がある所得（法人税法第2条第13号（定義）に規定する収益事業から生ずる所得を除く）に対し所得税及び法人税に相当する税を課さないことを証明する書類を添付し、これを大蔵大臣に提出しなければならない。」

実務上、この指定を受けようとする外国の公益法人、本件の場合には米国の私立大学Xであるが、Xは、わが国の私立大学のうち、Xに最も類似するものを選定し、その選定された私立大学Yが、仮に米国において、米国法人の社債の利子を受領したと擬制した場合に、米国の課税当局が、Yに対するこの受領する社債利子に対する課税を行わないとする見解を示した書類を入手することが必要とされよう。

国際間の課税において税の減免が行われる場合には、その基本的な条件として、しばしば相互主

寄附金課税の知識

渡辺淑夫 著

A5判上製 千360円 定価4,200円（税込み）

■寄附金をめぐる税金関係は複雑であり、関連する税法規定も、法人税法、所得税法、相続税法、措置法等多岐にわたっています。

■本書はこのような現状を背景に、筆者のもとに納税者から寄せられた疑問や質問に答えるため、寄附金をめぐる税務の問題を具体的かつ平易に解説したものです。

主要内容

1. 寄附金をめぐる課税関係の概要と沿革
 2. 諸外国における寄附金税制の概要
 3. 寄附金と商法・企業会計
 4. 寄附金の意義と範囲
 5. 寄附金と隣接費用との区分
 6. 寄附金の意義等に関する裁決例・判例
 7. 寄附金の経理
 8. 法人の寄附金支出
 9. 個人の寄附金支出
 10. 寄附金の受入側の課税関係
 11. 消費税と寄附金
 12. 寄附金の特例と募金者側の手続
- 〈附録〉関係法令通達

発行所

財経詳報社

〒105 東京都港区東新橋1-2-14
電話(3572)0624(代)・振替 東京7-26500

義に基づくことが条件とされる。大蔵大臣指定のための一つの条件としてYに対する米国での課税の免除が明らかであることが必要とされるのも、この相互主義の考え方に立つものといえる。

本件の場合には、Xが私立大学であることから、わが国の私立大学のなかから、類似のものを選定することは、必ずしも困難とは思えないが、その他の公益法人の場合には、事業の内容、規模、組織、運営形態等種々の角度から類似している内国法人である公益法人を見出すことが困難である場合が多いものと思われる。

次いで、そのようにして選定した内国法人に対して申請を行う外国の公益法人の所在地国において同様な所得に対する非課税措置の保証をエビデンスとしてその課税当局から書面で入手することにも、おそらく時間及び労力が必要とされ困難な面があらうかと思われる。

いずれにしても、上記のようなステップを経て大蔵大臣の指定を受けてはじめて外国の公益法人に対する所得税の非課税措置が講じられることになる。

2 公益法人についての法人税法上の課税関係

(1) 内国法人である公益法人について

法人税法上公共又は公益のために設立され法人についてこれを区分し、法人税が全く課されない公共法人（法人税法別表第1第1項に掲げるもの）と、その収益事業以外の所得について法人税が課されないこととされている公益法人等（法人税法別表第2第1項に掲げるもの）に区分されている。公共法人は、公庫、公団等政府機関に準ずるものといえる。

(2) 外国法人である公益法人について

所得税法の規定の場合と同様に法人税法においても、その外国法人が外国の公共法人又は外国の公益法人等として大蔵大臣の指定を受けることにより、内国法人の公共法人又は公益法人等と同様

の扱いを受けることになる。すなわち、外国の準政府機関であれば、これと最も類似する内国法人である公共法人を選定し、その公共法人が、その指定を行う外国法人の所在地国において相互主義により免税のステータスを享受できる証明が必要とされる。この指定を受けた場合には、その指定を受けた外国法人に対するわが国の法人税の課税は全くないことになる。

指定の申請を行う外国法人がわが国の民法第34条に規定する社団法人又は財団法人、その他学校法人、宗教法人等の場合にも、上述の公共法人の場合と同様の手続によりその指定を受けることになる。この場合、その指定によりその外国法人は、収益事業以外の事業から生ずる所得についてわが国の法人税が課税されることになる。

3 租税条約との関連

わが国が締結した租税条約において、公益法人に関して特別にその課税の免除を規定したものはないようである。

租税条約においては、一般的に無差別条項、すなわち、わが国に事業の拠点（恒久的施設）を有する外国法人に対し、課税上内国法人と同様の課税を行うとする趣旨の規定が設けられているが、上述のとおり国内法において外国の公益法人に対しても一定の手続を経て課税の免除を行いうる仕組みとなっているので、外国の公益法人の課税についてこの無差別条項の抵触といった問題は生じないものと考えられる。

（税理士 小沢 進）