

国際課税

Q & A

▶▶株式の譲渡益と外国税額控除適用上の所得の源泉

(税理士 小沢 進)

Q 当社は製造業を営む内国法人ですが、英国に100%出資の子会社を有しております。このたび、この子会社の発行済株式のうち、10%相当分を現地の英国法人に譲渡することになりました。この場合、子会社株式の譲渡益については日英租税条約第14条第3項の規定に基づいて英国でも課税されるものと思いますが、英国で課税された場合には、わが国で外国税額控除により二重課税の排除が行われるものと思います。

ところで、株式の譲渡益に関する所得の源泉については法人税法施行令第177条第2項第2号ハの規定により譲渡の対象となった株券の引渡しの義務が生じた時の直前においてその株券が日本国内に所在する場合には、日本の国内源泉所得とされます。外国税額控除の適用における控除限度額の算定上仮にその株券が引渡時に国内にある場合には、その株式の譲渡益は国内源泉所得に該当し、控除限度額がゼロと計算されますので、実質的に二重課税の排除ができないのではないかと危惧しております。この株式の譲渡益についての外国税額控除適用上の所得の源泉についてご教示下さい。

A ご指摘のとおり、株式の譲渡益に関する法人税法上の所得の源泉に関する規定は、法人税法施行令第177条第2項第2号ハにおいて、「契約その他に基づく引渡しの義務が生じた時の直前において証券又は証書（有価証券取引税法第2条第3項の規定により株券とみなされるものについては、その権利を証する書面）が国内にあるもの」の譲渡により生ずる所得は国内源泉所得に該当することとされております。この所得の源泉に関する規定に基づいて外国税額控除限度額が算定されることとなりますので、ご指摘のとおり、国内法の規定によれば、株式の譲渡益が国内源泉所得とされ、控除限度額がゼロと計算されるケースが生じます。

日英租税条約第24条は、外国税額控除について規定していますが、同条(3)において、外国税額控除の適用上「一方の締約国の居住者が取得する所得、利得及び譲渡収益で、この条約に従って他方の締約国において租税を課することができるものは、当該他方の締約国内の源泉から生じたものとされる」旨規定されています。

したがって、ご質問の子会社株式に係る譲渡益が、仮に国内法では国内源泉所得に該当する場合であっても、租税条約の規定により国外源泉所得に該当することとなりますので、租税条約の規定が国内法の規定に優先して適用されることから、控除限度額がゼロと計算されることはありません。