

## 国際課税のケース・スタディ

### 内国法人が英国法人の在米支店から受領する利子に対する課税について

税理士 小沢 進

#### 〔事例〕

日本法人甲社は英国法人A社ニューヨーク支店に対し貸付金債権を有しており、同支店からその債権に係る利子を受領している。

同支店では、当該借入金を同支店の米国における業務に使用し、当該借入金に係る利子は同支店により負担されている。

このような場合、甲社が受領する利子につき、日本、米国、英国においてそれぞれどのような課税の扱いとなるのか。なお、甲社は米国及び英国に恒久的施設を有していない。

#### 〔ポイント〕

米国における日本法人甲社に対する課税は日米租税条約の規定によることとされ、また英国における甲社に対する課税は、日英租税条約の規定に基づいて行われる。日本における課税関係は、外国税額控除の具体的な適用関係がポイントとされる。

#### 〔検討〕

##### 1 日米租税条約の規定の適用について

日米租税条約においては、条約第6条で所得の源泉を定めているが、同条第2項で利子に関

し、次のように定めている。

「利子は、一方の締約国又はその地方政府、地方公共団体若しくは居住者によって支払われる場合に限り、当該一方の締約国内の源泉から生ずる所得として取り扱う。ただし、次の場合において、恒久的施設の利子（船舶又は航空機の購入に関連して生じた債務について支払われるものを除く。）を負担するときは、その利子は、当該恒久的施設が存在する国から生ずるものとする。

(a) その利子の支払者（一方の締約国の居住者であるかどうかを問わない。）が一方の締約国内に当該恒久的施設を有する場合において、その利子の支払の基因となった債務が当該恒久的施設について生ずるとき。

(b) 省略」

この規定に基づき、当該利子の所得の源泉は米国に所在することとなり、同条約第13条の規定により米国において税率10%で課税されることとなる。

##### 2 日英租税条約の規定の適用について

日英租税条約第12条において利子に関する扱いを規定しているが、同条第5項において利子の所得源泉について次のように規定している。

「利子は、その支払者が一方の締約国又はそ

の地方政府、地方公共団体若しくは居住者である場合には、その締約国内で生じたものとされる。ただし、利子の支払者（一方の締約国の居住者であるかどうかを問わない。）が一方の締約国内に恒久的施設を有する場合において、その利子を支払う基盤となった債務が当該恒久的施設について生じ、かつ、その利子を当該恒久的施設が負担するときは、その利子は、当該恒久的施設が存在する締約国内で生じたものとされる。」

この規定により利子の支払者は英国法人Aであることから、ただし書の規定の適用がない限り英国源泉の利子となる。

ただし書は、利子の支払者が一方の締約国内に恒久的施設を有する場合、すなわち本事例においては、英国又は日本に恒久的施設が存在する場合についての適用を規定するものであり、恒久的施設が米国を含む第三国に存在する場合については何ら規定していないことになる。したがって、このように恒久的施設が第三国に所在するケースについての特別の規定がないことから、本則、すなわち債務者の所在地国に所得の源泉があることになる。

本事例においては英国法人が債務者であることからその利子は英国源泉の所得に該当し、英国において10%の税率による課税を受けることとなる。

### 3 三重課税の排除について

上述のとおり、日本法人甲社の受領する利子は日米租税条約及び日英租税条約においては、それぞれ米国源泉所得及び英国源泉所得と解され、一次的に日本、米国及び英国での三重課税が予想される。

この点に関し、OECD コメンタールでは条約当事国間での調整による解決、あるいはこのように、第三国に所在する恒久的施設が負担する場合の所得の源泉地を当該恒久的施設の所在地国とする旨の条項を加えることによる解決をコメントしている。

したがって、実際に三重課税が生じた場合には、その調整を求めるべく当局との折衝が必要と考える。

### 〔結論〕

日本法人甲社の受領する利子については、日米租税条約及び日英租税条約の規定に基づき米国及び英国の双方による課税が起り得る。この場合には、三重課税となるので、何らかの調整が必要とされよう（条約締結国以外に所在する、すなわち第三国に所在する恒久的施設についてもその利子の支払及び負担があれば、当該恒久的施設の所在地国に当該利子の所得の源泉があるものとする解決が妥当かと考える。なお、日米租税条約においては第三国に所在する恒久的施設の負担する利子については、その恒久的施設の所在地国にその所得の源泉があるものとされている。）。