

# 国際課税トピックス

平成10年度の税制改革の一つとして、沖縄振興開発特別措置法の改正等による税制改正（以下「沖縄振興税制」という。）が予定されている。この沖縄振興税制は、今の段階では税制改正案であり、いずれその全貌が明らかになるものと思われるが、沖縄の経済振興を図る観点から大胆な税制上の措置が講じられている。なお、現行税制では、同特別措置法に規定する工業等開発地区、自由貿易地域等における所定の事業の建物、機械等について、特別償却の制度等が規定されている。

## 1 沖縄振興税制の概要

沖縄振興税制の概要は、当該法令により特別自由貿易地域が新たに設定され、その地域内に新たに設立され、その地域内で専ら製造業等を営む法人で、一定の雇用の確保に寄与する認定法人については、その設立後10年間、その地域内の製造業等から得られた所得について、35%の所得控除が認められる。また、この自由貿易地域内で新增設された機械装置及び建物等について、取得価額の15%（建物等については8%）の特別税額控除を認めるものである。これ以外に、工業等開発地区、情報通信産業振興地域、観光振興地域として定められた地域内における新增設された機械装置及び建物等について、取得価額の15%（建物等については8%）の特別税額控除が認められるものである。さらに、同様の特別税額控除が、中小企業の創造的事業活動の促進に関する臨時措置法の認定を受けた

特定の中小企業（いわゆるベンチャー企業）の沖縄において取得する認定計画に定める機械装置及び建物等に認められている。

当該税制は、沖縄の特別自由貿易地域に新設された製造業等の法人について、その設立後10年間にわたり、その所得の約3分の1を免税とするとともに、観光産業、情報通信産業、ベンチャー企業等の設備等に対して投資税額控除を認めるというものである。わが国にとってこのような制度は、これまでにない相当に大胆な税制上の施策といえる。

このような税制による投資促進は、発展途上国が国外から資本を受け入れる場合、その投資を促進するために採用する租税特別措置と内容

## 沖縄振興対策に

が類似している。発展途上国における免税措置の場合、通常であれば、免税となる期間は、当該国に設立された外資系子会社の黒字が生じた期間から免税を行うものが多い。したがって、沖縄振興税制では、法人の設立後10年ということであれば、当該新設法人を早急に黒字にしないとこの税制の恩典が受けられないことになる。

## 2 外国における経済振興税制と

### その影響

このような税制は、香港のような例外的な場合を除くと、米国がこれと類似する同様の制度

# Topics of International Taxation

を相当古くから税法に規定している。この米国の制度は、プエルトリコ等において事業活動を行い一定要件を充足する米国法人に対して、その地域を源泉とする所得を米国において実質的に免税とするものである。この米国における制度の趣旨は、経済的な地域振興策に対して税制面からこれを促進することをねらいとしている。

この米国の制度は、移転価格税制の事例として、有名な米国の製薬会社（イーライ・リリー社及びサール社）により利用されたことがある。この米国の事案は、親会社である製薬会社が、自ら開発した新薬の特許等をプエルトリコで生産等を行う子会社に移転したものであるが、米国は、国内取引に対しても、移転価格税制が適

## 係る税制改正

用されることから、当該親会社と子会社の間における所得の配分が争われ、訴訟となったのである。この米国製薬会社2社の事案は、米国が1986年に移転価格条項である内国歳入法典第482条を一部改正して、いわゆるスーパー・ロイヤルティ条項を創設した原因になった事案といわれている。

上記の事案における裁判において、イーライ・リリー社は、プエルトリコにおいて生産を行った事業上の理由として、米国本土に生産設備を集中することによる天災等の被害から同社の設備を保護するというリスク分散等の理由を

挙げているが、特許等を子会社に移転後、当該子会社の利益が急増していることから、租税負担の軽減という税制の恩典を十分意識していたことも事実であり、子会社新設に備えて、イーライ・リリー社は、事前に相当のタックス・プランニングを行っている。

### 3 今後の課題

この沖縄振興税制は、法律的には国内税法の問題ではあるが、その内容はある種の国際課税と同様の事例が生じる可能性があることになる。例えば、移転価格税制において、親会社の子会社に行う保証について、国内であれば、双方の法人に対して同一の税率が適用となることから、当該保証料を子会社の損金、親会社の益金とする必要がない。その理由は、日本の税収に変化がないことからであるが、これが国外関係者との取引では、それぞれの法人の所在地国が異なることから、保証料を認識する必要が生じることになる。これはほんの一例であり、また、米国においては上記のプエルトリコを利用した事案、赤字関連法人への移転価格の問題のほかに、現在は廃止されている税負担の軽い西半球貿易法人への所得の移転の事例がある。このように、租税負担の異なる法人が同一国家内に2以上存在する場合、所得の帰属の決定、移転価格等の課税に係る問題は不可避なこととなる。

日本大学助教授

矢内 一好