

外国税額控除について

米国法人の外国税額控除は、米国外の外国で支払われた税金のうち、該当する税金を、法人税申告書上、税額の減額となる控除を行うものである。

外国税額控除が可能で、支払済または未払処理をして費用計上した外国税に関しては、まず、外国税額控除かあるいは費用計上かの選択 (Election) を行う。選択は実際には申告書を提出する前に判断をするが、税法上の期限は、時効成立までの期間即ち、申告書が提出されてから3年以内または、当該年度の税金が納税されてから2年以内のいずれかはやい方となっている。(内国歳入法 6511 条(a)項) しかし、内国歳入法 6511 条(d)(3)項に規定されている期間内では、申告書の提出された日から10年以内に選択あるいは変更をすることができるとしている。選択の判断を行うためには、税額控除か費用計上のいずれの方法が、法人にとって有利となるかを検討しなければならない。税額から直接控除が可能な税額控除の方が有利に見えるが、全額控除可能とならず、制限が適用されて減額される場合もあるため、法人税の最終税額に対する影響額で比較する必要がある。また、減額された超過外国税額控除額 (Excess Foreign Tax) は2年の繰戻しと5年を限度とする繰越しが可能のため、過年度及び次年度以降の控除可能額も考慮する必要がある。

最終的に税額控除を選択する場合は、費用計上されている外国税額を税務上損金不算入扱いにし、様式 1118 に必要事項を記入して正しい外国税額控除額を計算し、法人税申告書様式 1120 に添付する形で報告する。もちろん当該控除額は様式 1120 上で計算された米国法人税額から直接控除され、最終税額が算出される。

外国税額控除額の限度額 (Limitation) は基本的に次の2つのいずれか少ない額となる。

1. 外国税額支払額
2. 米国法人税額 × (外国源泉所得 ÷ 全世界所得)

上記項目2では、外国税を支払う原因となった外国における所得が全体の所得に占める割合を米国の法人税額に乗じている。即ち、外国源泉所得分の米国法人税額を算出しその金額を限度額としている。限度額は外国源泉所得の個々の内容別に計算されなければならないが、様式 1118 は次の9種類の所得分類別に準備される。

1. 通常制限所得 (General Limitation Income)
この項目は項目2以降のどの項目の所得にも該当しない所得で高課税所得 (High-taxed income) が含まれる。
2. 受動的所得 (Passive Income)
支配外国法人 (CFC) である場合の外国個人所有会社所得 (Foreign personal holding company income) で、証券の売買における益金などが含まれる。
3. 高源泉徴収利子 (High withholding Tax Interest Income)
外国において、5%以上の税率で源泉徴収の対象となる利子所得
4. 銀行業務所得 (Financial Service Income)
銀行業務を提供する法人であった期間に受け取った所得
5. 輸送所得 (Shipping Income)
外国貿易に伴い、航空機、船舶を使用に供し、当該使用から生み出された あるいは関連からの所得
6. 国内の国際販売法人からの配当 (Dividends from DISC or former DISC)
国外から受け取ったとみなされる国際販売法人からの配当所得
7. 外国貿易所得に帰属する課税所得 (Taxable Income attributable to Foreign Trade Income)
8. 外国販売法人からの配賦 (Certain Distribution from FSC or Former FSC)
9. その他所得 (Other Income)