

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 外国子会社合算税制の適用免除を受けるための留意点

平成29年度改正後の外国子会社合算税制の適用を受ける内国法人が、法人税確定申告書に添付すべき別表17(3)の様式が改められています(法規34②)。改正後の別表17(3)の枝番号は、17(3)の7)「添付対象外国関係会社の名称等に関する明細書」から始まります。この別表には、確定申告書に添付しなければならない外国関係会社の名称、本店所在地国、資本金、適用対象金額、課税対象金額等の記載が求められています。改正前後で、別表の様式に加え、合算課税の適用を免除するための書類添付・保存義務の位置づけも変更されています。

改正前の取扱い

改正前においても、内国法人が本税制の適用対象となる特定外国子会社等(10%以上保有で租税負担割合20%未満の外国関係会社)を有する場合には、別表17(3)と同付表1に加え、当該特定外国子会社等の財務諸表等の確定申告書への添付義務が定められていました(旧措法66の6⑥、旧措規22の11③)。財務諸表等の添付義務は合算課税の適用除外を受けるかどうかとは無関係に生じていましたが、これらの別表には財務諸表等の添付義務を示す欄は設けられていませんでした。

なお、適用除外の規定については、確定申告書に適用除外に該当することを記載した書類(別表17(3))を添付し、かつ、その適用があることを明らかにする書類その他の資料を保存している場合に限り適用されることとされてきました(旧措法66の6⑦)。言い換えると、特定外国子会社等について、別表添付を怠った場合には、実体として適用除外基準を満たして、それを納税者が立証できたとしても、書面添付の不備を理由とした合算課税が行われる法の建付けとなっていました。

改正後の取扱い

改正後は、内国法人が本税制の適用対象となる外国関係会社(①租税負担割合が20%未満の外国関係会社、②租税負担割合が30%未満の外国関係会社(特定外国関係会社に限りです))を有する場合には、別表17(3)の7)において、当該外国関係会社が、特定外国関係会社・対象外国関係会社・部分対象外国関係会社等のいずれに該当するかを検討したうえで(同別表6欄)、同別表14欄に具体的な添付書類(財務諸表等)が示されました。ただし、特定外国関係会社を除く外国関係会社の租税負担割合が20%以上の場合、特定外国関係会社の租税負担割合が30%以上の場合には、財務諸表等の添付義務は生じないこととされましたので(措法66の6⑩)、添付義務が生ずる外国関係会社は、新たに添付対象外国関係会社と定義されました(措規22の11⑳)。しかし、改正法においては、書面添付義務が合算課税の適用免除要件として規定されてはいません。

改正前における合算課税の適用除外の要件として定められていた確定申告書への書面添付は廃止されました。その一方で、経済活動基準の充足については、税務職員が当該要件に該当するかどうか判定するために必要があるときは、期間を定めて資料等の提示又は提出を求めることができ、資料等の提示又は提出が無い場合には、経済活動基準を満たさないものと推定することとなりました(措法66の6④)。したがって、合算課税の適用免除を受けるための確定申告書への書面添付要件および資料保存要件は、いずれも廃止されましたが、資料保存要件に代えて税務調査における推定規定が設けられたことにより、経済活動基準の充足性を明らかにする書類をあらかじめ資料化して備えておくことの重要性は増したものと考えられます。

お見逃しなく！

改正法は、外国関係会社の平成30年4月1日以後に開始する事業年度について適用されます。本税制は、外国関係会社の事業年度終了の日(平成31年3月31日)の翌日から2月を経過する日を含む内国法人の事業年度において行われますので、事業年度が1年である外国関係会社を有する内国法人については、令和元年5月31日以降に終了する事業年度より適用されます。