

そこが知りたい！

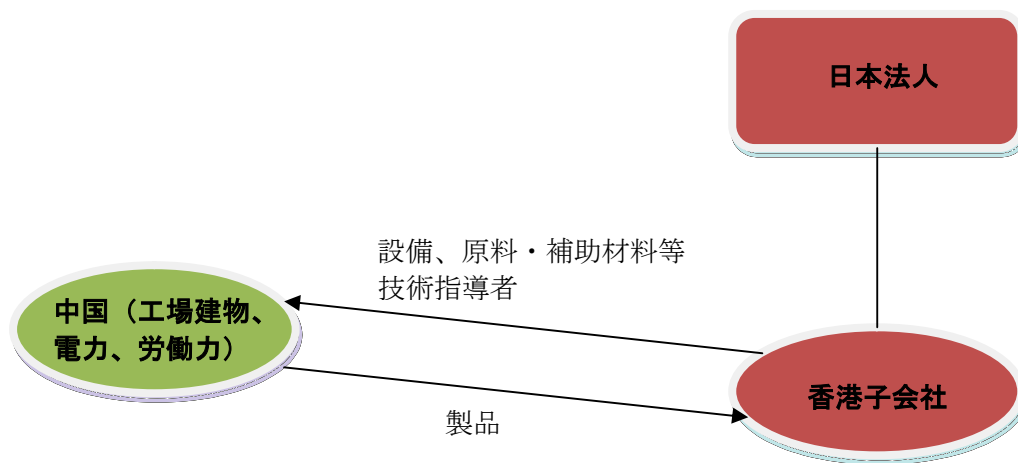
## 太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 来料加工に対するタックスヘイブン対策税制の適用—東京地裁判決

平成 21 年 5 月 28 日、来料加工に対するタックスヘイブン税制の適用について、初めての司法判断が示されました。東京地裁は国税当局の課税処分を支持し、来料加工に対する本税制の適用を適法と判示しました。

### 取引の概要

来料加工取引では、日本企業の香港子会社が、中国企業に設備・原材料等が無償で提供し、さらに技術者を派遣して技術指導を行います。一方中国企業は、製造した製品をすべて香港の企業に出荷したうえで、製造に要した加工費・工場賃貸料・土地使用料・管理費用等を香港子会社に請求します。



### 争点—香港子会社は製造業か卸売業か？

この訴訟では、香港子会社の事業が製造業と卸売業のいずれに該当するかが、争点となりました。タックスヘイブン対策税制は、租税負担率が 25% 以下の国や地域に所在する子会社の所得を、直ちに親会社の所得に合算課税する制度ですが、子会社が営む主たる事業毎に、合算課税が行われないケース（適用除外基準）が定められています。もしも香港子会社の主たる事業が「卸売業」だとすれば、中国企業に製造委託した製品の 50% 超を関連企業グループ以外の非関連者に販売することにより、合算課税を免れることができます（非関連者基準）。一方主たる事業が「製造業」ならば、香港地域内で製造活動を行うことにより、合算課税を免れることができます（所在地国基準）。

国税当局は、以下の状況から、香港子会社の主たる事業を「製造業」と認定しました。香港子会社が香港地域内で製造活動を行っておらず、中国国内で製造活動を行っているとする国税当局の事実認定の下では、「所在地国基準」は満たされず、香港子会社の所得は日本親会社の所得に合算課税されました。

- ① 香港子会社が、中国工場における製品製造のための設備投資計画や生産設備の整備、人員の配置等の人事・労務管理、原材料等の調達、財務管理などにおいて主体的に関与している。
- ② 香港子会社は、香港の商業登記簿上製造業として登記されているうえ、香港税務当局に対して、香港で卸売業を、中国本土で製造業を行っていると自らが申告している。
- ③ 経営契約書上、香港子会社は中国工場の経営を請け負い、中国工場の生産経営管理につき権利を有しており、企業の全ての経営コストを負担することになっている。

これに対し納税者側は、①香港子会社と中国企業との一連の契約を勘案すれば、香港子会社は自ら製造を行わず、他に製品を作らせている製造問屋に相当し、その製造問屋は日本標準産業分類上、「卸売業」とされていること、②香港子会社の主たる事業が「卸売業」とであるとすれば、香港子会社の売上のおおむね9割が非関連者向けであるので「非関連者基準」を満たしていること、③仮にその主たる事業が「製造業」としても香港は中国の一部であり「所在地国基準」を満たしていること等を理由に、合算課税の適用除外が認められるべきであると主張しました。

### **東京地裁 第一審判決**

「主たる事業」の判定は、事業実態の具体的な事実関係に即した客観的な観察によって、総合的・個別具体的に行われるべきであり、関係当事者間で作成されている契約書の記載内容のみから一般的・抽象的に行われるべきではないとしたうえで、香港子会社の主たる事業を「製造業」と認定し、納税者側の主張を退けました。

### **お見逃しなく！**

今回初めて、来料加工取引へのタックスヘイブン対策税制の適用について司法判断が下されましたが、これは第一審であり、原告である内国法人は、この判決を不服として控訴しています。今後、高裁の判断が注目されます。