

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対象会社判定における懸念点

2018 年度税制改正において、外国子会社合算税制に大幅な改正が行われ、外国関係会社の 2018 年 4 月 1 日以後開始事業年度から適用が開始されています。

改正により、合算課税の対象となる外国関係会社の範囲が拡大されましたので、租税回避に関与しない日本企業の有する外国関係会社が、本制度の対象となってしまう可能性が懸念されています。

対象となる外国関係会社の判定方法の変更

旧制度では、租税負担割合が 20%未満である外国関係会社を本制度の対象としていたため、実態がペーパー・カンパニー等であっても法人税率が 20%以上の国に進出している日本企業にとっては、優遇税制等により租税負担割合が減少しない限り、適用の有無について考慮する必要がありませんでした。

改正により、対象となる外国関係会社にペーパー・カンパニー等（特定外国関係会社）が含まれ、租税負担割合が 30%以上の場合を除き会社単位の合算課税が適用されることになりました。（措法 66 の 6②二、措法 66 の 6⑤一）

- * ペーパー・カンパニー等とは、ペーパー・カンパニー、事実上のキャッシュボックス、ブラック・リスト国所在外国関係会社を指します。

特定外国関係会社の形式的な判定に伴う懸念点

米国では、ビジネス上の利便性から LLC（Limited Liability Company）や LPS（Limited Partnership）といった事業体が用いられることが多く、これらの事業体で生じた所得については、構成員課税が行われるため（パススルー課税）、米国法人税の課税対象とはなりません。さらに、これらの事業体の債務を遮断する中間事業体として、多くの場合、日本の親会社とパススルー事業体の間に、従業員が配置されないペーパー・カンパニーが用いられています。

2018 年 1 月より米国の法人税率が 35%から 21%に引き下げられたことで、改正後の合算税制の下では、米国事業が全体として経済的実態がある場合であっても、これらのパススルー事業体やペーパー・カンパニー等が、個別に特定外国関係会社等に区分され、会社単位合算課税の適用を受けるリスクが高まっています。また、米国では連結納税が一般的であり、ペーパー・カンパニー等に該当する連結子法人が利益を計上していても米国連結納税制度上、当該連結子法人には納付する税額がないため、合算課税後に、連結子法人について、日本の親法人が外国税額控除制度の適用（措法 66 の 7）を受けられないおそれもあるとされています。

パススルー事業体である LLC や LPS が外国関係会社に該当するのか、該当するならばその租税負担割合や合算所得の計算方法、外国税額控除の適用の有無など、日本の外国子会社合算税制の適用関係について、既に他の外国企業から懸念を示され、パススルー事業体を用いた日本企業との共同事業が敬遠されるなど、米国でのビジネス活動に影響が出てきているようです。改正後の合算税制の適用を受ける日本企業からも、課税リスクの軽減を求める声が上がっています。

お見逃しなく！

経済産業省は、2018 年 8 月に 2019 年度税制改正に対する要望を公表し、改正後の合算税制が、外国関係会社を有する租税回避に関与しない日本企業に対して過度な税負担や過大な事務処理等を生じさせ、現地国での通常のビジネスを阻害するおそれがあることを指摘し、税制の見直しを求めています。