

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 新外国子会社合算税制におけるペーパー・カンパニーの判定基準

外国関係会社の平成30年4月1日以後に開始事業年度から適用される新外国子会社合算税制の解釈に関連して、国税庁は平成30年1月に、新通達と「平成29年度改正外国子会社合算税制に関するQ&A」（以下、「Q&A」）を相次いで公表しました。

本レターでは、新制度のもとで新たに導入された特定外国関係会社（ペーパー・カンパニーや事実上のキャッシュボックス等）のうち、ペーパー・カンパニーの判定基準について、「Q&A」を踏まえた留意点について解説します。

ペーパー・カンパニーへの該当性

旧制度のもとでは、外国関係会社の租税負担割合が20%以上であれば、本税制の対象ではありませんでした。しかし、新制度のもとでは、租税負担割合が20%以上であっても①ペーパー・カンパニー、②事実上のキャッシュボックス、③ブラック・リスト国所在外国関係会社は、特定外国関係会社として会社単位の合算課税の対象となります（措法66の6②二）。

ペーパー・カンパニーについては、活動の実体がない外国関係会社であり、具体的には下記のいずれにも該当しない外国関係会社との判定基準が示されましたが（「Q&A」6頁）、条文の規定ぶりと大差はありません（措法66の6②二イ(1)(2)）。

(1) 実体基準

その主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設を有している外国関係会社

(2) 管理支配基準

本店所在地国において事業の管理、支配及び運営を自ら行っている外国関係会社

実体基準の留意点

実体基準の内容は、外国関係会社が主たる事業を行うに必要と認められる事務所、店舗、工場その他の固定施設の存在という物的な側面から独立した企業としての活動の実体を有するのかを判定するものです。固定施設とは、単なる物的設備ではなく、そこで人が活動することを前提とした概念であり、外国関係会社の事業活動を伴った物的設備である必要があります。

外国関係会社が有する固定施設が主たる事業を行うに必要と認められるかは、主たる事業の業種や業態、主たる事業に係る活動の内容等を踏まえて判定します（新通達66の6-6(1)）。

例えば、外国関係会社の所在地国でビルの一室を賃借している場合に、子会社の事業を管理する目的で当該外国関係会社の役員及び使用人が、子会社の行う設備投資や事業の進捗への関与等の業務を行うためにその一室を使用しているのであれば、その事務所は主たる事業を行うに必要と認められる固定施設に該当します（「Q&A」Q1、Q2）。

これに対して、外国関係会社の主たる事業がその保有する工業所有権の使用料を得ることのみで、当該会社の銀行口座に使用料が振り込まれるだけの場合、この会社が事務所を賃借している場合でも、その事業活動にその事務所を使用する必要がないと認められれば、実体基準を満たさないとされています（「Q&A」Q3）。



Grant Thornton

An instinct for growth™

管理支配基準の留意点

管理支配基準は、外国関係会社が本店所在地国においてその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていることが要件となっており、会社の機能面から独立した企業としての実体があるかを判定します。

「自ら」行うことについて、例えば、外国関係会社の役員が、その親会社又は地域統括会社（以下、「親会社等」）の使用人を兼務している場合であっても、その役員が本店所在地国において外国関係会社の役員の立場で外国関係会社の事業計画の策定等を行い、かつその事業計画に従い職務を執行している限り、管理支配基準を満たしていると考えられ、さらに当該役員が常勤か非常勤かにより結論に差はないものと考えられています。ただし、兼務の場合には役員の職務が、外国関係会社の役員としての職務であるか、親会社等の使用人としての職務であるかは明確に区別しておく必要があります（「Q&A」 Q4）。

また、一部の業務につき親会社等に確認を求める場合があっても、外国関係会社の役員が事業計画案を策定するなど職務執行の重要な事項を自ら判断しているのであれば、外国関係会社において「自ら」その事業の権利、支配及び運営を行っていると言えるものと考えられます（「Q&A」 Q5）。

お見逃しなく！

Q&A では、外国関係会社役員の事業執行について、外国関係会社から報酬が支払われない場合には、役員の事業執行の証明に乏しく、外国関係会社自らが事業の管理、支配及び運営を行っていないと判断される重要な要素となりえることが明記されました（「Q&A」 10 頁）。