



税務情報

国税庁 — 2019年度税制改正に対応したタックスヘイブン対策税制に係る Q&Aの公表

国税庁は6月26日、[「外国子会社合算税制に関するQ&A\(平成29年度改正関係等\)\(情報\)」](#)を公表しました。

このQ&Aは、2018年1月に公表された初版をベースとして同年8月に改訂された「平成29年度及び平成30年度改正 外国子会社合算税制に関するQ&A」に、以下の内容が加えられるなどの変更が行われたものです。

■ ペーパー・カンパニーに該当しないこととされる一定の持株会社等

2019年度税制改正では、ペーパー・カンパニー(その租税負担割合が30%未満である場合には、会社単位の合算課税の対象となる外国関係会社)の範囲が見直され、以下の外国関係会社はペーパー・カンパニーに該当しないこととされました。

- A. 持株会社である一定の外国関係会社(外国子会社又は特定子会社の株式等を保有する外国関係会社)
- B. 不動産保有に係る一定の外国関係会社(不動産会社である管理支配会社の事業に必要な不動産又は管理支配会社が自ら使用する不動産を保有する外国関係会社)
- C. 資源開発等プロジェクトに係る一定の外国関係会社

今回の改訂により、Q&Aの「I ペーパー・カンパニー等について」に「(5) ペーパー・カンパニーに該当しないこととされる一定の持株会社等について」が追加されました。この(5)には、ペーパー・カンパニーの範囲の見直しが行われた背景及び上記A.の「特定子会社の株式等を保有する外国関係会社」の要件が例として記載されているほか、新たに以下の2つのQ&Aが設けられています。

この2つのQ&Aは、6月6日に公表された2019年度税制改正に対応する改正通達([「租税特別措置法関係通達\(法人税編\)等の一部改正について\(法令解釈通達\)」](#)(KPMG Japan e-Tax News No. 172 [「国税庁 - タックスヘイブン対策税制に係る改正通達の発遣」](#)(2019年6月6日発行)にてお知らせしています。))に関連する内容となっています。

Q8 の 4 外国関係会社が「管理支配会社の行う事業(…)の遂行上欠くことのできない機能を果たしている」場合

改正通達では、「外国関係会社(ペーパー・カンパニーか否かの判定対象となる法人)が、管理支配会社の行う一定の事業の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること」とする要件は、その外国関係会社が存在しないとすれば、管理支配会社の行う事業の継続に支障をきたすこととなり、かつ、その事業の継続のために代替する機能が必要となることをいうことが明らかにされています(措通 66 の 6—9 の 3)。

Q8 の 4 では、米国における事業形態において考えられる「機能」の具体例を挙げ、それぞれの考え方が示されています。

《具体例》

- a) 事業に係る資金調達のために他の事業のリスク等から隔離する機能
- b) 現地企業等との共同事業を円滑にする機能
- c) 事業に係る資産の管理・売却等を容易にする機能
- d) 事業に係る訴訟リスク等を遮断する機能

なお、上記の機能は単独ではなく複合的にその機能を果たすことも考えられること及びこれらの機能はあくまで主な類型であり、これらに該当しない場合であっても要件を満たすことがありうるものが補足されています。

Q8 の 5 事業全体の事業計画を策定している場合の被管理支配要件

改正通達では、「管理支配会社によって外国関係会社(ペーパー・カンパニーか否かの判定対象となる法人)の主たる事業の管理、支配及び運営が行われていること」とする要件は、管理支配会社がその外国関係会社の事業計画の策定等を行い、その事業計画に従い裁量をもって事業を執行することをいうこと等が明らかにされています(措通 66 の 6—9 の 2)。

Q8 の 5 では、資源開発等プロジェクトに該当する発電事業を行っている管理支配会社が、発電事業全体に係る事業計画を策定しており、判定対象となる外国関係会社単独の事業計画を策定していない場合に、上記要件を充足することとなるのか否かが具体的なケースを用いて解説されています。

■ 地域統括業務を行っている場合の主たる事業の判定

近ごろ、地域統括業務を行う外国関係会社の適用除外基準(事業基準)の判定における「主たる事業」について争われた事案がありましたが、この事案を踏まえ、以下の Q&A が「II 対象外国関係会社の判定に係る経済活動基準における事業基準(航空機リース等)について」のセクションに新設されています。

Q10 の 2 地域統括業務を行っている場合の主たる事業の判定

北米地域におけるグループ会社の統括業務及びサポート業務を行う目的で設立された外国関係会社の事業基準の判定を例に挙げ、以下のように解説しています。

- 外国関係会社が 2 以上の事業を営んでいるときは、そのいずれが主たる事業であるかは、それぞれの事業に属する収入金額又は所得金額の状況、使用人の数、固定施設の状況等を総合的に勘案して判定することとされている(措通 66 の 6—5)。

- 通常は、事業活動の実態的な側面と収益的な側面が大きく乖離することは少ないことから、収益的な側面は主たる事業を判定するに当たっての重要な要素の一つであると考えられる。
- しかし、収益的な側面のみからみれば主たる事業が株式保有業と判定されるような場合でも、それぞれの事業活動の実態が、それぞれの事業の収益の多寡に必ずしも一致しない場合もある。
- そのような場合には、事業活動の実態的な側面からみて、サービス業としての事業活動に十分な実体があり、その活動が全体の事業活動の大半を占めるのであれば、収益的な側面だけをみて主たる事業を株式保有業とするのではなく、サービス業とする可能性も十分にあり得るものと考えられる。

■ ペーパー・カンパニーの判定における実体基準

「「ペーパー・カンパニー等について」の「(1) ペーパー・カンパニーの判定における実体基準について」では、実体基準(主たる事業を行うに必要と認められる事務所等の固定施設を有している外国関係会社であること)の判定における「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とされていますが、改訂により、この場合における「人の活動」は必ずしも外国関係会社に雇用された者の活動に限られないということが示されました。

この改訂に伴い、「Q8 の 2 実体基準又は管理支配基準を満たすことを明らかにする書類等の具体例」にも、一部記載が追加されています。

KPMG 税理士法人

info-tax@jp.kpmg.com

home.kpmg/jp/tax

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2019 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.