



平成30年度税制改正: 外国子会社合算税制等の見直し

UHY Tax ニュースレター / 2018年8月

外国子会社合算税制は、外国子会社等を利用した租税回避を抑制するために、一定の条件に該当する外国子会社等の所得を、持分割合に応じて日本の親会社の所得に合算し、日本で課税する制度である。

平成29年度の税制改正で大幅に改正されており、平成30年の税制改正では、国際的スタンダード（BEPS報告書、新OECDモデル租税条約、BEPS防止措置実施条約（MLI））に合わせる見直しがなされた。

◇ 国税

(1) 経済活動基準

株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社のうち外国金融子会社等に相当する金融持株会社について、事業基準を満たすこととする。

(2) 会社単位の合算課税制度における適用対象金額

① 一定の株式譲渡益の適用対象金額からの控除

特定外国関係会社又は対象外国関係会社（以下①において「特定外国関係会社等」という。）が、外国関係会社に該当することとなった外国法人の統合に関する基本方針及び統合に伴う組織再編の実施方法等を記載した計画書に基づいて、一定の期間内に、その有する対象株式等を当該特定外国関係会社等に係る内国法人又は他の外国関係会社（特定外国関係会社等に該当するものを除く。）に譲渡をした場合において、その譲渡の日から2年以内に当該譲渡をした特定外国関係会社等の解散が見込まれること等の要件を満たすときは、その対象株式等の譲渡による利益の額を、当該譲渡をした特定外国関係会社等の適用対象金額の計算上控除することとする。

(3) 部分合算課税制度における部分適用対象金額

① 関連者等に対する金銭の貸付けに係る利子

部分合算課税の対象としないこととされる関連者等に対する金銭の貸付けに係る利子について、その関連者等の範囲から個人を除外する。

② 解散した外国金融子会社等に係る部分適用対象金額

外国金融子会社等である部分対象外国関係会社が解散により外国金融子会社等に該当しない部分対象外国関係会社に該当することとなった場合には、その該当することとなった日から原則として同日以後3年を経過する日までの期間内の日を含む事業年度の一定の金融所得について、部分合算課税の対象としないこととする。

(4) 外国金融子会社等に係る部分合算課税制度

① 外国金融子会社等に該当する保険子会社の要件

英国ロイズ市場において、現地の法令に従って設立された保険引受子会社と管理運営子会社が一体となって保険業を営む場合には、これらを一体として外国金融子会社等の該当要件の判定を行うこととする。英国ロイズ市場以外で、保険委託者と保険受託者を別会社とした上で、現地の法令に従って、これらが一体となって保険業を営む場合も同様とする。

② 外国金融子会社等に該当する外国金融持株会社の要件

イ 一の内国法人による100%保有要件

対象となる部分対象外国関係会社に関する「一の内国法人によってその発行済株式等の全部を直接又は外国法人を通じて間接に保有されている部分対象外国関係会社である」旨の要件について、「一の内国法人及び当該一の内国法人との間に発行済株式等の全部を保有する等の関係のある内国法人によってその発行済株式等の全部を直接又は外国法人を通じて間接に保有されている部分対象外国関係会社である」旨の要件に見直す。

ロ 外国金融機関等に対する経営管理要件及び経営管理業務従事要件

その本店所在地国の法令に準拠して専ら外国金融機関（発行済株式等の50%超を有するものに限る。）及び他の外国金融持株会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。）の経営管理等を行う旨の要件（経営管理要件）並びにこれらの経営管理を的確に遂行するために必要と認められる業務の全てに従事している旨の要件（経営管理業務従事要件）について、その対象に一定の中間持株会社が発行済株式等の50%超を有する外国金融機関及び一定の中間持株会社が発行済株式等の50%超を有する他の外国金融持株会社を加える。

ハ 75%要件

総資産の帳簿価額のうちに外国金融機関等の株式等の帳簿価額の占める割合が75%を超える旨の要件について、（イ）に掲げる金額の（ロ）に掲げる金額に対する割合が75%を超え、かつ、（ハ）に掲げる金額の（ニ）に掲げる金額に対する割合が50%を超える旨の要件に見直す。

- （イ） その有する外国金融機関（発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ハにおいて同じ。）、他の外国金融持株会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ハにおいて同じ。）、一定の中間持株会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ハにおいて同じ。）及び一定の従属関連業務子会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ハにおいて同じ。）の株式等の帳簿価額の合計額
- （ロ） その総資産の額から外国金融機関、他の外国金融持株会社、一定の中間持株会社及び一定の従属関連業務子会社に対する貸付金の額を控除した残額
- （ハ） その有する外国金融機関、他の外国金融持株会社及び一定の中間持株会社の株式等の帳簿価額の合計額
- （ニ） 総資産の額から外国金融機関、他の外国金融持株会社及び一定の中間持株会社に対する貸付金の額を控除した残額

ニ 一定の中間持株会社の範囲

上記ロ及びハの「一定の中間持株会社」は、次に掲げる要件の全てに該当する特定外国関係会社又は対象外国関係会社とする。

- （イ） その発行済株式等の50%超が外国金融持株会社の判定対象となる部分対象外国関係会社

（以下ニにおいて「判定対象金融持株会社」という。）によって保有されていること。

- （ロ） その本店所在地国が判定対象金融持株会社又はいずれかの外国金融機関（一定の中間持株会社に該当するかどうかの判定対象となる中間持株会社（以下ニにおいて「判定対象中間持株会社」という。）が発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ニにおいて同じ。）の本店所在地国と同一であること。

- （ハ） 判定対象中間持株会社における a に掲げる金額の b に掲げる金額に対する割合が75%を超えること。

a その有する外国金融機関、他の外国金融持株会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。以下ニにおいて同じ。）及び一定の従属関連業務子会社（発行済株式等の50%超を有するものに限る。bにおいて同じ。）の株式等の帳簿価額の合計額

b その総資産の額から外国金融機関、他の外国金融持株会社及び一定の従属関連業務子会社に対する貸付金の額を控除した残額

- （ニ） 判定対象中間持株会社における a に掲げる金額の b に掲げる金額に対する割合が50%を超えること。

a その有する外国金融機関及び他の外国金融持株会社の株式等の帳簿価額の合計額

b その総資産の額から外国金融機関及び他の外国金融持株会社に対する貸付金の額を控除した残額

- （ホ） 一又は二以上の外国金融機関の株式等を有すること。

ホ 一定の従属関連業務子会社の範囲

上記ハ及びニの「一定の従属関連業務子会社」は、関連者の営む事業に従属する業務又は銀行業、第一種金融商品取引業若しくは保険業に付随し、若しくは関連する業務を行う外国関係会社のうち一定の要件を満たすものとする。

- ヘ 外国金融機関に対する出資規制がある場合の外国金融持株会社の判定

外国金融持株会社の判定における上記ロ及びハの要件並びに一定の中間持株会社の判定における上記ニ（ロ）から（ホ）までの要件の対象とされる発行済株式等の50%超を有する外国金融機関には、次に掲げる要件の全てに該当する外国法人が含まれることとする。

- (イ) その本店所在地国の法令に準拠して銀行業、第一種金融商品取引業又は保険業を行う外国法人で、その本店所在地国においてその役員又は使用人がこれらの事業を的確に遂行するために通常必要と認められる業務の全てに従事している部分対象外国関係会社に相当すること。
- (ロ) 法令又は慣行その他やむを得ない理由により、その発行済株式等の50%超の保有が認められないこと。
- (ハ) その議決権の40%以上を有し、かつ、次のいずれかの要件に該当すること。
 - a その財務及び事業の方針の決定を支配していることが推測される一定の事実が存在すること。
 - b その財務及び事業の方針の決定に対して重要な影響を与えることができることが推測される一定の事実が存在すること。

ト 外国関係会社への該当

上記へにより外国金融持株会社及び一定の中間持株会社の判定において発行済株式等の50%超を有する外国金融機関に含まれることとされる外国法人については、本税制の適用上、外国関係会社に該当することとする。

③ 異常な水準の資本に係る所得の課税

対象となる部分対象外国関係会社に関する「一の内国法人によってその発行済株式等の全部を直接又は外国法人を通じて間接に保有されている部分対象外国関係会社である」旨の要件について、上記②イと同様の見直しを行う。

(5) 二重課税調整

内国法人が合算課税の適用を受ける場合に、外国関係会社に対して課された我が国の所得税等、地方法人税及び法人住民税（現行：所得税等）の額のうち合算対象とされた所得に対応する部分に相当する金額をその内国法人の法人税及び地方法人税（現行：法人税）の額から控除することとする。

(6) その他

上記の見直しのほか、内国法人に係る外国子会社合算税制について所要の措置を講ずる。

(7) 関連制度の整備

居住者に係る外国子会社合算税制、特殊関係株主等である内国法人等に係る外国関係法人に係る所得の課税の特例等の関連制度につき、上記の見直しを踏まえた所要の措置を講ずる。

◇ 地方税

(1) 二重課税調整

内国法人が合算課税の適用を受ける場合に、外国関係会社に対して課された我が国の所得税等、地方法人税及び法人住民税の額のうち合算対象とされた所得に対応する部分に相当する金額のうち、その内国法人の法人税及び地方法人税の額から控除しきれなかった金額を、法人住民税の額から控除することとする。

(2) その他

上記の見直しのほか、個人住民税、法人住民税及び事業税について、外国子会社合算税制等の見直しに関する国税の取扱いに準じて所要の措置を講ずる。

◇ 適用時期

上記の改正は、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から適用する。

ご質問やご要望がございましたら、お気軽にお問い合わせください。



CONTACT

UHY税理士法人

富田 直也 - パートナー

Email: tomita.tax@uhy-tokyo.or.jp

〒107-0052 東京都港区赤坂 7-3-37 プラース・カナダ 3F

Tel: +81 3 5410 1393 / Fax: +81 50 3156 3592

Website: <http://www.uhy-tokyo.or.jp/uhy-tax>