

【新設】(管理支配会社によって事業の管理、支配等が行われていることの判定)

66の6-9の2 措置法令第39条の14の3第8項第1号に規定する「その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社によつて行われていること」とは、管理支配会社(措置法第66条の6第2項第2号イ(4)に規定する管理支配会社をいう。以下66の6-9の3までにおいて同じ。)が、同号イ(4)に規定する特定子会社(以下66の6-9の3において「特定子会社」という。)の株式等の保有を主たる事業とする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のであるが、管理支配会社とは同条第1項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社のうち一定の要件を満たすものをいうのであるから、当該管理支配会社と当該外国関係会社との間に直接に株式等を保有する関係がない場合であっても、これに該当する場合があることに留意する。

措置法令第39条の14の3第9項第3号ロ、措置法規則第22条の11第5項第1号及び第15項第1号のその事業の管理、支配及び運営が管理支配会社等によって行われていることについても、同様とする。

【解説】

- 1 外国子会社合算税制上、事務所等の実体がなく、かつ、事業の管理支配等を自ら行っていない外国関係会社(以下「ペーパー・カンパニー」という。)は、租税負担割合が30%以上である場合を除き、特定外国関係会社として会社単位の合算課税の対象とされている(措法66の6①②⑤)。

令和元年度の税制改正において、特定外国関係会社の範囲について見直しが行われ、次に掲げる要件の全てを満たす外国関係会社は、ペーパー・カンパニーに該当しないこととされた(措法66の6②二イ(4)、措令39の14の3⑧、措規22の11⑤~⑧)。

(1) 事業要件

特定子会社(注)1の株式等の保有を主たる事業とすること

(2) 不可欠機能要件

管理支配会社(注)2の行う事業(その管理支配会社の本店所在地国において行うものに限る。)の遂行上欠くことのできない機能を果たしていること

(3) 被管理支配要件

イ その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社によって行われていること

ロ そ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が、その本店所在地国において、管理支配会社の役員又は使用人によって行われていること

(4) 所在地国要件

その本店所在地国を管理支配会社の本店所在地国と同じくすること

(5) 課税要件

その所得がその本店所在地国で課税対象とされていること

(6) 収入割合要件

その事業年度の収入金額の合計額のうち占める特定子会社から受ける剰余金の配当等その他一定の収入の額の合計額の割合が95%を超えていること

(7) 資産割合要件

その事業年度終了の時における貸借対照表に計上されている総資産の帳簿価額のうちに占める特定子会社の株式等その他一定の資産の帳簿価額の合計額の割合が 95%を超えていること

(注) 1 「特定子会社」とは、措置法第 66 条の 6 第 1 項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社（管理支配会社とその本店所在地国を同じくするものに限る。）で、部分対象外国関係会社に該当するものをいう（措法 66 の 6 ②二イ(4)、措令 39 の 14 の 3 ⑦）。

2 「管理支配会社」とは、同号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社のうち、部分対象外国関係会社に該当するもので、その本店所在地国において、その役員又は使用人がその主たる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ものをいう（措法 66 の 6 ②二イ(4)括弧書）。

2 本通達では、上記 1 (3)イの被管理支配要件における「その事業の管理、支配及び運営が管理支配会社によって行われていること」とは、管理支配会社が特定子会社の株式等の保有を主たる事業とする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を明らかにしている。

3 ところで、外国関係会社が、会社単位の合算課税の対象となる特定外国関係会社又は対象外国関係会社に該当するかどうかを判定する場合の要件の一つとして、その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の要件（以下「管理支配基準」という。）が定められているが（措法 66 の 6 ②二イ(2)、三口）、この場合の「その事業の管理、支配及び運営を自ら行っていること」とは、外国関係会社が、当該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であり、これらの行為に係る結果及び責任が当該外国関係会社に帰属していることをいう（措通 66 の 6 - 7）。

一方、本通達における外国関係会社の被管理支配要件の判定は、「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」しているかどうかにより判定する点については管理支配基準の判定と同様であるが、管理支配会社が外国関係会社の事業の管理、支配及び運営を行ったとしても、当該管理支配会社と当該外国関係会社は別人格であり、これらの行為に係る結果及び責任は当該外国関係会社が負うこととなることから、これらの行為に係る結果及び責任が管理支配会社に帰属しない点で、管理支配基準の判定と異なる。

4 また、上記 1 (注) 2 のとおり、管理支配会社とは、措置法第 66 条の 6 第 1 項各号に掲げる内国法人に係る他の外国関係会社のうち、部分対象外国関係会社に該当するもので、その本店所在地国において、その役員又は使用人がその主たる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という要件を満たすものをいうこととされており、外国関係会社との間に直接に株式等を保有する関係に限定されていないことから、特定子会社の株式等の保有を主たる事業とする外国関係会社と兄弟会社である他の外国関係会社であっても、管理支配会社に該当する場合がある。

本通達では、このことを留意的に明らかにしている。

5 連結納税制度においても、同様の通達（連措通 68 の 90 - 9 の 2）を定めている。