

第 1 法人税基本通達関係

1 組織再編成

【改正の概要】

平成 28 年度の税制改正において、適格現物出資の対象となる現物出資の範囲について、次の見直しが行われた。

- (1) 外国法人に国内資産等の移転を行う現物出資のうち、その国内資産等の全部がその移転によりその外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係るものとなる現物出資が追加された。ただし、その移転する国内資産等に法人税法第 138 条第 1 項第 3 号又は第 5 号《国内源泉所得》に掲げる国内源泉所得を生ずべき資産（国内不動産等）が含まれている場合には、その資産についてその移転後に同項第 1 号に規定する内部取引を行わないことが見込まれているものに限られる（法 2 十二の十四、令 4 の 3 ⑨）。

※ 法人税法第 138 条第 1 項第 1 号に規定する内部取引とは、外国法人の恒久的施設と本店等との間で行われた資産の移転、役務の提供その他の事実で、独立の事業者の間で同様の事実があったとしたならば、これらの事業者の間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引が行われたと認められるものをいう（法 138②）。

- (2) 次の現物出資が除外された（法 2 十二の十四、令 4 の 3 ⑩⑪）。

イ 外国法人が他の外国法人に国外資産等の移転を行う現物出資のうち、その国外資産等の全部又は一部がその移転により当該他の外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係るものとなる現物出資

ロ 内国法人が外国法人に特定国外資産等（その現物出資の日以前 1 年以内に法人税法第 69 条第 4 項第 1 号《外国税額の控除》に規定する内部取引その他これに準ずるものにより国外資産等となった資産（現金、預金、貯金、棚卸資産（国内にある不動産等を除く。）及び有価証券を除く。）をいう。）の移転を行う現物出資のうち、その特定国外資産等の全部又は一部がその外国法人の恒久的施設を通じて行う事業に係るものとならない現物出資

※ 法人税法第 69 条第 4 項第 1 号に規定する内部取引とは、内国法人の国外事業所等（国外にある恒久的施設に相当する一定のものをいう。）と本店等との間で行われた資産の移転、役務の提供その他の事実で、独立の事業者の間で同様の事実があったとしたならば、これらの事業者の間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供その他の取引が行われたと認められるものをいう（法 69⑤）。

【新設】（内部取引に準ずるものの例示）

1-4-13 令第4条の3第11項《適格現物出資の要件》に規定する「その他これに準ずるもの」には、例えば、内国法人の国外にある事業所のうち法第69条第4項第1号《外国税額の控除》に規定する国外事業所等に該当しない事業所と同号に規定する本店等との間で行われた同号に規定する内部取引に相当する事実が含まれる。

【解説】

1 上記【改正の概要】の(2)ロについては、平成28年度の税制改正において、国内資産等の含み益が我が国から持ち出されることによる課税上の弊害を防止するため、適格現物出資の対象となる現物出資の範囲について見直しが行われ、内国法人が外国法人に特定国外資産等の移転を行う現物出資のうち、その特定国外資産等の全部又は一部がその外国法人の日本における恒久的施設を通じて行う事業に係るものとならない現物出資は、内国法人から直接外国法人の本店等に国内資産等の移転が行われる現物出資と同様に、適格現物出資の対象となる現物出資から除外された。

つまり、この改正は、内国法人から直接外国法人の本店等に国内資産等の移転が行われる現物出資については非適格現物出資の対象とされるところ、国内資産等を国外に移してから短期間に国外資産等の現物出資とすることで、適格現物出資の対象とされる外国法人に対する国外資産等の現物出資とすることが可能となることを排除するための措置であるが、この国内資産等の国外への移転には、内国法人の国外にある恒久的施設に相当するものへ移転する場合だけでなく、国外にある恒久的施設に相当するものに該当しない事業所へ移転する場合も含まれる。

2 一方、この措置の対象となる特定国外資産等とは、国外資産等のうち、現金、預金、貯金、棚卸資産（不動産及び不動産の上に存する権利を除く。）及び有価証券以外の資産でその現物出資の日以前1年以内に法人税法第69条第4項第1号《外国税額の控除》に規定する内部取引その他これに準ずるものにより国外資産等となったものと規定されている（令4の3⑩）。

同号に規定する内部取引とは、内国法人の同号に規定する国外事業所等と同号に規定する本店等との間で行われたもののみとされているところ、本通達では、「その他これに準ずるもの」に、国外事業所等（国外にある恒久的施設に相当するもの）に該当しない事業所（例えば、駐在員事務所のような海外の拠点）と本店等との間で行われた内部取引に相当する事実が含まれることを明らかにしている。

3 連結納税制度においても、同様の通達（連基通1-6-13）を定めている。