

平成29年12月21日付課法2-22ほか2課共同「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）による主な改正点は、次のとおりです。

租税特別措置法関係通達関係

平成29年度税制改正により、外国子会社合算税制について以下の改正がされました。

1 合算対象となる外国関係会社の範囲等の見直し

外国関係会社の判定における間接保有割合について保有株式50%超の連鎖方式（改正前：掛け算方式）に基づき算定することとされるとともに、外国法人の残余財産の概ね全部について分配を請求する権利を有している等の関係がある場合（実質支配基準）におけるその外国法人が外国関係会社の範囲に追加されました。

2 ペーパーカンパニー等の合算課税制度の創設

次の外国関係会社について、会社単位の合算課税の対象とされました。ただし、租税負担割合が30%以上である場合には、適用が免除されます。

(1) 次のいずれにも該当しない外国関係会社（ペーパーカンパニー）

イ その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

ロ 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外国関係会社

(2) 総資産に比して受動的所得の占める割合が高い外国関係会社（事実上のキャッシュボックス）

(3) 情報交換に関する国際的な取組への協力が著しく不十分な国等（ブラックリスト国）に所在する外国関係会社

3 会社単位の合算課税制度の見直し

いわゆるトリガー税率が廃止されるとともに、改正前の適用除外基準について、事業基準の範囲から実体ある活動を営む航空機リース業を除く等の見直しが行われた上で、会社単位の合算課税制度の発動基準（経済活動基準）に改組されました。ただし、租税負担割合が20%以上である場合には、適用が免除されます。

4 一定所得の部分合算課税制度の見直し

部分合算課税の対象となる所得の範囲等について次の見直し等が行われました。ただし、租税負担割合が20%以上である場合又は対象となる所得が少額である場合には、適用が免除されます。

(1) 部分合算課税の対象となる所得の範囲について、有価証券の貸付けの対価を追加する等の見直しが行われるとともに、租税回避リスクを所得類型ごとに判断し、その外国関係会社の役員等が通常必要と認められる業務の全てに従事している等のその所得を得るだけの実質を備えている場合には、部分合算課税の対象から除外することとされました。

(2) 実体のある金融子会社が得る利子等の一定の金融所得については部分合算

課税の対象から除外することとされました。

- (3) 部分適用対象損失額の繰越控除制度の創設等、部分適用対象金額の計算について整備されました。

5 その他

上記のほか、外国関係会社に係る財務書類等の提出等についての見直し、二重課税調整措置の整備等が行われました。

6 施行時期

原則として、外国関係会社の平成30年4月1日以後開始する事業年度から適用されます。

○ 主たる事業を行うに必要と認められる事務所等の意義（措通66の6-6 新設）

実体基準の判定におけるその主たる事業を行うに必要と認められる事務所等を有していることとは、外国関係会社はその主たる事業に係る活動を行うために必要となる固定施設を有していることをいい、実体基準の適用にあたって次のことを明らかにしています。

- イ 外国関係会社の有する固定施設が、主たる事業を行うに必要と認められる事務所等に該当するか否かは、その外国関係会社の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すること。ただし、外国関係会社の有する固定施設が、主たる事業のために使用されるものでない場合には、主たる事業を行うに必要と認められる事務所等には該当しない。
- ロ 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等を賃借により使用している場合であっても、事務所等を有していることに含まれること。

○ 自ら事業の管理、支配等を行っていることの意義（措通66の6-7 新設）

管理支配基準の判定におけるその事業の管理、支配及び運営を自ら行っていることとは、外国関係会社が事業計画の策定等を行い、その事業計画等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その外国関係会社に帰属していることをいうのであるが、次の事実があるとしてもそのことだけでこの要件を満たさないことにはならないことを明らかにしています。

- イ 外国関係会社の役員が他社の役員等を兼務していること。
- ロ 外国関係会社の事業計画の策定等に当たり、親会社等と協議し、その意見を求めていること。
- ハ その事業計画等に基づき、その外国関係会社の業務の一部を委託していること。

○ 事業の管理、支配等を本店所在地国において行っていることの判定（措通66の6-8 改正）

上記措通66の6-6の新設に伴い、旧措通66の6-16で規定されていた事

項のうち事業の管理、支配等を本店所在地国において行っていることに係る部分について、外国関係会社の事業計画の策定等を行う場所を追加した上で、新たに定めています。

○ **全てに従事していることの範囲（措通66の6-16 新設）**

事業基準の判定における航空機リース業における通常必要と認められる業務の全てに従事していることの判定にあたっては、業務委託（補助業務以外の業務の委託にあつては、外国関係会社が仕様書等を作成し、又は指揮命令している場合に限る。）が含まれることを明らかにしています。なお、部分合算課税制度におけるグループファイナンスに係る通常必要と認められる業務等についても同様としています。

○ **その他**

上記のほか、条文構成の変更に伴い既存の取扱いを廃止し、所要の見直しを行った上で改正後の条文構成に合わせた取扱いを新たに定めています。