

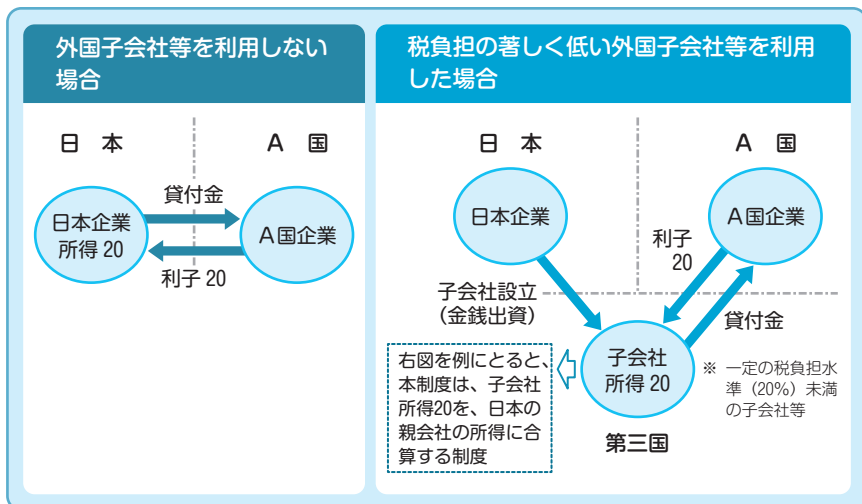
## 1 外国子会社合算税制等の総合的見直し

(措法40の4、40の5、40の7、40の8、66の6～66の8、66の9の2～66の9の4)

「外国子会社の経済実態に即して課税すべき」との「BEPSプロジェクト」の基本的考え方を踏まえ、「外国子会社合算税制（タックスハイブーン対策税制）」が総合的に見直されました。具体的には、経済実体がない、いわゆる受動的所得は合算対象とする一方で、実体ある事業からの所得であれば、子会社の税負担率にかかわらず合算対象外とされるなど、総合的に見直されました。

「外国子会社合算税制」は、税負担の著しく低い外国子会社を利用した租税回避を抑制するための税制です。適用除外基準に当たる場合を除き、一定の税負担の水準（20%）未満の外国子会社等の所得に相当する金額について、内国法人等の所得とみなし、それを合算して課税（会社単位での合算課税）するものです。

## ◆ 外国子会社合算税制の仕組み

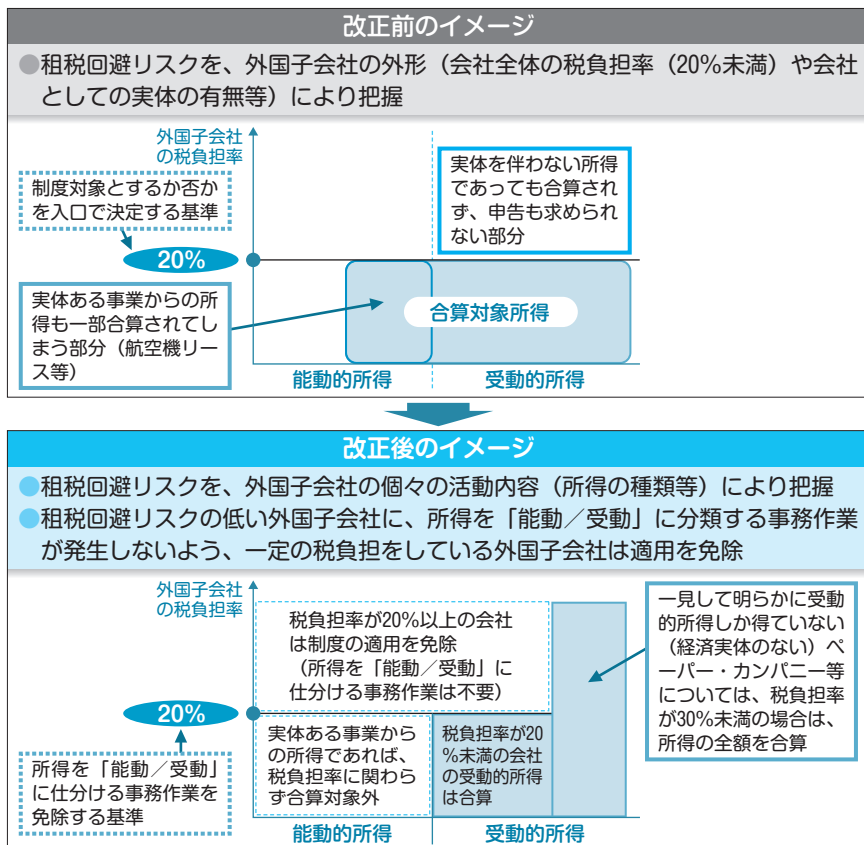


(財務省資料を基に作成)

## (1) 内国法人等の所得とみなされる範囲の見直し

改正前の制度では、外国子会社の税負担水準が20%（トリガー税率）以上であれば、経済体を伴わない所得であっても合算されず、申告も求められない一方で、実体ある事業から得た所得であっても合算されてしまうという問題が指摘されていました。

そこで、本年度の税制改正において、租税回避をよりの確に抑制するとともに、日本企業の海外展開を阻害しないような制度となるような見直しがされました。

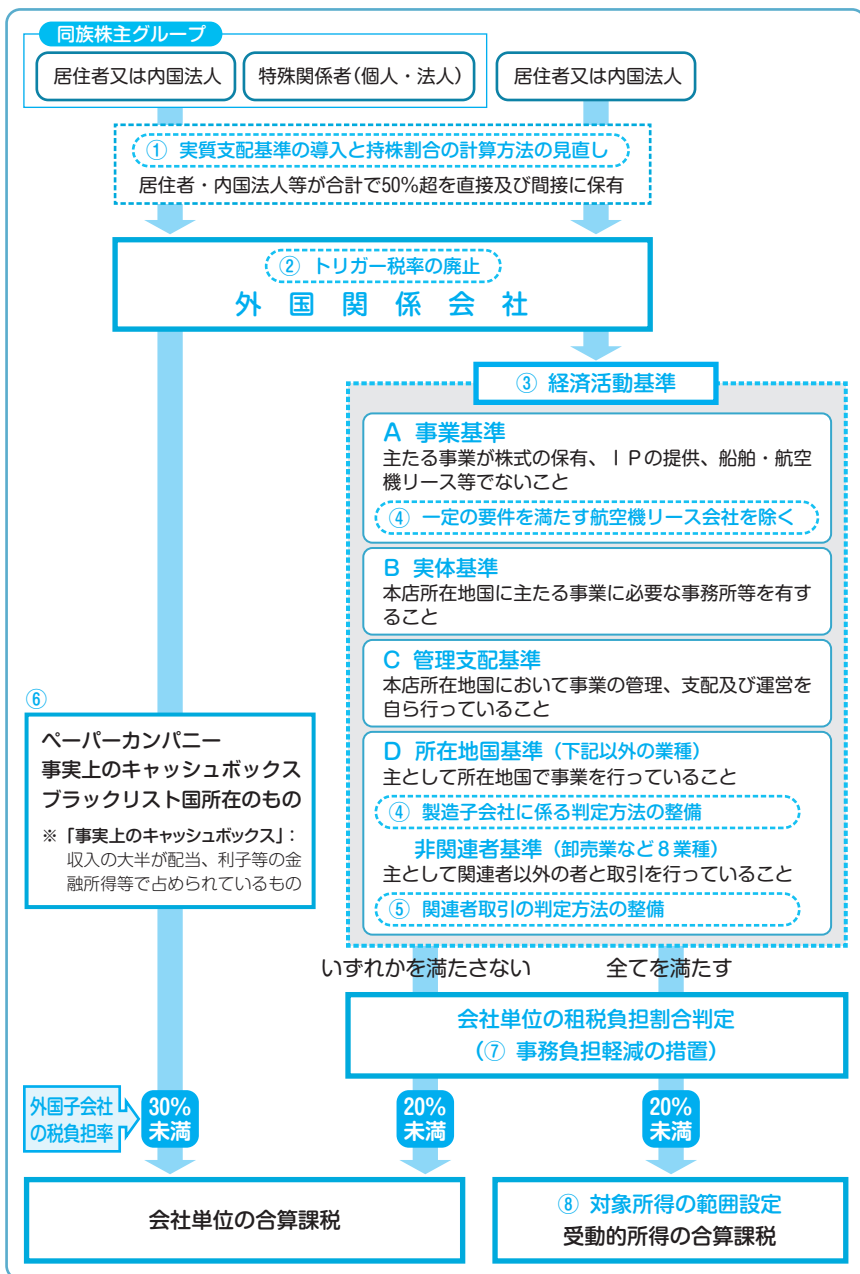


（財務省資料を基に作成）

## (2) 見直しの概要

改正前の制度の骨格を維持しながら、以下のポイントが見直されました。なお、租税回避に関与していない企業に対して過度な事務負担がかからないような配慮もされました。

◆ 改正後の外国子会社合算税制の全体像



## ① 「外国関連会社」の判定方法等見直し

資本関係はないが、契約関係等により外国法人を支配しているケースや間接支配への対応をするために、実質支配基準（残余財産のおおむね全部を請求できる等）の導入と持株割合の計算方法（※）が見直されました。

### （※）持株割合の計算方法

改正前は、「子会社保有割合×子会社の孫会社保有割合」で50%超かどうかを判定していましたが、改正後は、「内国法人等との間に50%超の株式等の保有を通じた連鎖関係がある外国法人の判定対象となる外国法人に対する持株割合等に基づいて算定する」こととされました。

## ② トリガー税率の廃止

改正前の会社単位の税負担率が20%（トリガー税率）以上であることのみを理由に合算対象とされないことへの対応をするために、トリガー税率が廃止され、ペーパーカンパニー等の所得は、原則、会社単位で合算されることとなりました（ただし、一定の保険委託者・資源投資法人については、事業实体に配慮した特例が措置）。

## ③ 経済活動基準

改正前の「適用除外基準」が見直され、この制度が発動される基準としての「経済活動基準」に改められました。「事業基準」、「実体基準」、「管理支配基準」及び「所在地国基準」の4つの基準のいずれかを満たさない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。

## ④ 事業基準・所在地国基準の判定方法の見直し

改正により、実体ある事業を行っている航空機リース会社や製造子会社の所得が合算されないような対応がされました。

## ⑤ 非関連者基準の判定方法の見直し

第三者を介在させることで、「非関連者基準」を形式的に満たすケースがあったことから、その判定方法が見直されました。

## ⑥ 特定の外国関係会社

外国関係会社のうちいわゆるペーパーカンパニー、収入の大半が配当や利子等の金融所得で占められている事実上のキャッシュボックスといわれるもののほか、租税に関する情報の交換に非協力的な国又は地域として財務大臣が指定する国又は地域に本店等を有する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。

### ⑦ 事務負担軽減措置

租税回避リスクに効果的に対応しつつ、改正前の制度と比較して過剰な事務負担が企業にかからないように、外国関係会社のその事業年度の所得に対して課される租税の額のその所得の金額に対する割合（租税負担割合）が20%以上である場合には、会社単位の合算課税の適用が免除されることとされました。

### ⑧ 対象所得の範囲設定

一定の配当、利子、無形資産の使用料等は、いわゆる「受動的所得」（経済実体のない所得）として合算対象とされますが、改正によってその範囲が設定されました。

## (3) 外国関係会社に係る財務諸表等の添付

内国法人は、次に掲げる外国関係会社に係る財務諸表等を確定申告書に添付しなければならないこととされました。

①	租税負担割合が20%未満の外国関係会社
②	租税負担割合が30%未満の外国関係会社（上記②⑥の外国関係会社に限ります。）

## (4) 二重課税調整

①	内国法人が上記②の合算課税の適用を受ける場合には、外国関係会社に対して課されるわが国の所得税の額、復興特別所得税の額及び法人税の額の合計額のうち上記②の合算課税制度により合算対象とされた金額に対応する部分の金額に相当する金額について、その内国法人の法人税の額から控除することとされました。
②	投資法人等が外国関係会社から受ける配当等の額のうち、その投資法人等の配当等を受ける日を含む事業年度及びその事業年度開始の日前10年以内に開始した各事業年度においてその外国関係会社につき合算対象とされた金額の合計額に達するまでの金額は、その投資法人等の所得の金額の計算上、益金の額に算入しないこととされました。

## (5) 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が講じられました。また、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特定外国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が講じられました。

### 適用 期日

上記(1)から(5)までの改正は、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されます。  
(平29改所法等附54、70)

### (参考) 用語の意義

- **BEPS** …… Base Erosion and Profit Sifting (税源浸食と利益移転) の略で、グローバル企業がグループ会社等を通じた国際取引を行うことにより、国家間の税制の違いを利用して、トータルの税負担を最小限にするような行為(租税回避行為)のことをさします。
- **BEPSプロジェクト** …… OECD(経済協力開発機構)において、BEPSへの対応策を議論するプロジェクト



## 2 非永住者の課税所得の範囲の見直し

(所法7①二)

平成26年度税制改正で国際課税原則について採用された「帰属主義」は、個人課税でも準ずる扱いとされたため、非永住者（居住者のうち日本国籍がなく、かつ、過去10年以内に日本国内に住所又は居所を有する期間の合計が5年以下である個人）の課税所得の範囲が拡大することとなりました。そこで、その課税所得の範囲の見直しがされました。

平成26年度税制改正により、平成29年分以後の非永住者の課税所得の範囲が「『国内源泉所得』及び『国内源泉所得以外の所得で日本国内において支払われたもの又は日本国内に送金されたもの』」から、「『国外源泉所得以外の所得』及び『国外源泉所得で国内において支払われたもの及び国外から送金されたもの』」になりました。

国内源泉所得

≠

国外源泉所得以外の所得

そのため「国外源泉所得」として積極的に定義されていないものが、反射的に非永住者の課税所得の範囲に含まれることとなりました。

そこで、今年度の改正では、非永住者の課税所得の範囲から次の有価証券(\*)の譲渡により生ずる所得（国内において支払われ、又は国外から送金されたものは除きます。）が除外されることとなりました。

(\*) ただし、過去10年以内に非永住者であった期間内に取得したもので、かつ、平成29年4月1日以後に取得したものは対象外とされていますので、課税となります。

(1)	外国金融商品取引所において譲渡されるもの
(2)	国外において金融商品取引業等を営む者への売委託により国外において譲渡されるもの
(3)	国外において金融商品取引業等を営む者の国外営業所等に開設された有価証券の保管等に係る口座に受け入れられているもの

**適用  
期日**

この改正は、平成29年4月1日以後に行う有価証券の譲渡により生ずる所得について適用されます。  
(平29改所法等附2)