

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 外国子会社合算税制（CFC 税制）における株式保有から生ずる合算対象所得について

CFC 税制の対象となる外国関係会社は、内国法人が株式を直接保有する外国子会社だけでなく、その外国子会社を通じて過半数の出資関係が連鎖する外国孫会社も含まれます。この場合、外国子会社が孫会社から受ける配当、孫会社株式を M&A 等により売却した場合に生ずるキャピタルゲインの取扱いについては、合算対象金額の算定上、留意すべき差異が認められます。

会社単位の合算課税における取扱いの差異

ペーパーカンパニーや事実上のキャッシュボックス等の特定外国関係会社、または、経済活動基準のいずれかに該当しない対象外国関係会社が受ける配当・株式譲渡益は、すべてが合算課税の対象となるわけではありません。

・配当の額

外国関係会社がその子会社から配当を受ける場合、その配当の額は基準所得金額から控除されますので、合算対象とはされません。この場合の子会社とは、外国関係会社がその会社の発行済株式等を 25%以上かつ配当の支払義務確定日以前 6 月以上継続保有している場合の子会社をいいます（措令 39 の 15①四、②十七）。

・株式譲渡益

株式譲渡益は原則として、適用対象金額に含まれます（措令 39 の 15①②）。したがって、外国子会社が M&A により、外国孫会社株式を譲渡する場合には、譲渡前に孫会社からできるだけ多くの配当の支払いを受けることによって、株式譲渡益を低く抑えるタックスプランニングが有効です。

ただし、平成 30 年度税制改正において、海外 M&A により傘下に入ったペーパーカンパニー等の整理に伴う一定の株式譲渡益を合算対象から除外する特例（キャピタルゲイン特例）が設けられました（措令 39 の 15①五、②十八）。

受動的所得の合算課税における取扱い上の共通点

部分対象外国関係会社に該当する外国関係会社は、受動的所得の合算課税の対象となります。

合算課税の対象となる部分課税対象金額は、受動的所得として列挙されている特定所得（措法 66 の 6⑥）をベースに計算された部分適用対象金額に株式の保有割合（請求権等勘案合算割合）を乗じて計算されます。

持株割合が 25%未満の配当と株式譲渡損益については、それぞれ特定所得に含まれますが（措法 66 の 6⑥一・四）、この割合が 25%以上の株式に係る配当・譲渡損益は含まれません。

お見逃しなく！

一般社団法人日本経済団体連合会は、2021 年 9 月 14 日に、令和 4 年度税制改正に関する提言を公表しました。その中で、2021 年 7 月の BEPS 包摂的枠組みによる「第 2 の柱」における所得合算ルールに関連し、わが国の CFC 税制を、真に租税回避と言えるものに一層特化することを提言しています。

その中には、特定外国関係会社に区分される事実上のキャッシュボックスの廃止、キャピタルゲイン特例の要件緩和、部分合算における受動的所得の範囲の見直し・適正化等、本文で述べた取扱いの改正に関する提言も含まれています。