

外国子会社合算税制の見直し

1. 改正のポイント

外国子会社合算税制(CFC税制)について、以下の見直しが行われる。

(1) 解散した外国関係会社に係る特例の創設

解散前2年間継続して経済活動基準(所在地国で事業を行う経済合理性を判定する基準)を満たしていた外国関係会社(居住者等に50%超保有される外国法人等)は、解散により経済活動基準を満たさなくなった場合でも、その後3年間は受動的所得(資産運用等の所在地国での事業活動を伴わない所得)のみが合算課税の対象となる特例が創設される。

(2)ペーパー・カンパニー特例の資産割合要件判定の見直し

ペーパー・カンパニー特例(租税回避リスクが低い外国関係会社をペーパー・カンパニー等から除外する特例)の判定要件の一つである資産割合要件について、外国関係会社の事業年度終了時のBSに計上されている総資産の額が零の場合には、その事業年度の資産割合要件の判定が不要となる。

(3)租税負担割合算定における最高税率の使用制限

所得に応じて税率が高くなる場合、最高税率を用いた租税負担割合(一定割合以上の場合、CFC税制の適用免除)の計算が可能だが、以下のような著しく不適当な場合には最高税率を用いることができなくなる。

- 最高税率が適用されることが通常見込まれないこと
- 「最高税率が適用される所得区分」の適用が極めて限定されること

2. 適用時期

外国関係会社の2026(令和8)年4月1日以後に開始する事業年度から適用

3. 影響・対応策

- (1)については、所在地国で事業を行っていた外国関係会社清算時の選択肢が増えると考えられる。
- (3)については、「著しく不適当な場合」の詳細について確認する必要がある。

大企業
向け

中小企業
向け



外国子会社合算税制の見直し

大企業
向け

参考。「解散した外国関係会社に係る特例」の概要

解散した外国関係会社(居住者等に50%超保有される外国法人等)が清算部分対象外国関係会社等(下図参照)に該当する場合、解散により最初に部分対象外国関係会社等(下図参照)に該当しなくなった事業年度終了日から3年を経過した日までの期間内の日を含む事業年度は、部分対象外国関係会社等とみなされる。

特例のイメージ



○ 清算部分対象外国関係会社等の判定

解散した外国関係会社が、解散の日を含む事業年度開始の日前2年以内(外国金融子会社等は1年以内)に開始した事業年度のいざれにおいても部分対象外国関係会社等(部分対象外国関係会社又は外国金融子会社等)に該当していたか?

該当

上記に該当する場合、その外国関係会社は清算部分対象外国関係会社(又は清算外国金融子会社等)に該当し、特例が適用される。

○ 特例の適用

解散により最初に部分対象外国関係会社等に該当しなくなった事業年度終了の日から3年を経過した日までの期間内の日を含む事業年度(特例清算事業年度)は、部分対象外国関係会社等とみなされ、結果として受動的所得のみが合算課税の対象となる。

○ 特例適用時の受動的所得の計算

- 清算手続き中は総資産額の減少等が想定されることから、特例清算事業年度の「異常所得(合算対象となる受動的所得の一種)」は、解散により最初に部分対象外国関係会社等に該当しなくなった事業年度の前事業年度(上記の場合「X-1期」)の総資産の額、人件費の額、減価償却累計額を使用して計算する措置が講じられる。
- 特例清算事業年度中は、清算外国金融子会社等の「異常な水準にある資本に係る所得(合算対象となる受動的所得の一種)」はないものとする。

※ 用語の意義 部分対象外国関係会社:経済活動基準を満たす外国関係会社、外国金融子会社等:部分対象外国関係会社のうち、一定の要件を満たすもの、経済活動基準:所在地国で事業を行う経済合理性を判定する基準、受動的所得:資産運用等の所在地国での事業活動を伴わない所得