

国際課税のケース・スタディ

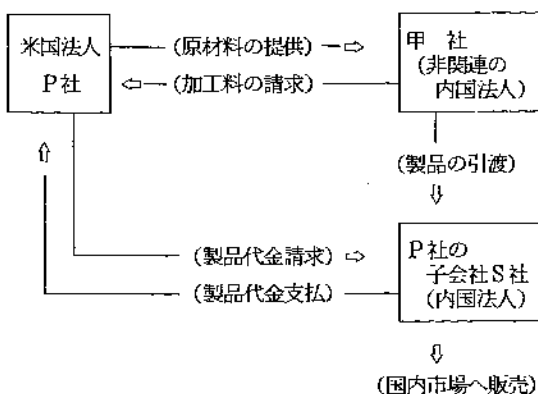
日本で製品を販売する外国親会社の課税

〔事例〕

米国法人 P 社は、日本に100%子会社 S 社を所有している。P 社は、日本における事業展開として、次のような計画を立てた。

P 社は、第三国から購入した素材を日本に輸出し、内国法人甲社（P 社の非関連法人）に製品の加工を依頼する。甲社は、P 社から加工料を受領する。P 社は、出来上がった製品を S 社に売り渡し、S 社は、日本国内において製品の販売を行う。なお、P 社は、日本国内に支店、営業所等を有していない。

以上の関連を図示すると次のとおりである。本事例において P 社の課税関係はどのようなになるのか。



〔解説〕

1 わが国における外国法人の課税

国内に支店又は主たる事務所を有する法人（内国法人）以外の法人を外国法人という（法2四）。したがって、外国法人の子会社として日本国内に本店又は主たる事務所を有する法人である、いわゆる外資系法人は、内国法人に該当する。

外国法人は、法人税法第138条に規定する国内源泉所得を有するときは、この法律により、法人税の納税義務者となる（法4②）。また、外国法人は、各事業年度の所得のうち、外国法人に係る法人税の課税標準（法141）に掲げる外国法人の区分に応じ、法人税法第141条各号に掲げる国内源泉所得に係る所得について、課税が行われることになる（法9）。

したがって、外資系法人の課税の基本は、次の順序により判定することになる。

- ① 検討の対象となる法人が、内国法人か外国法人かを判定する。
- ② 外国法人であることが判明すれば、次に、国内源泉所得の有無を検討する。
- ③ 外国法人の区分に応じて、それぞれの区分ごとに掲げられた国内源泉所得を法人税の課税標準とする。

2 外国法人の区分

上記に述べたように、外国法人が国内源泉所得

を有する場合、一律に同様の課税をわが国で受けるわけではない。国際課税においては、外国法人が国内に有する施設等を恒久的施設（permanent establishment: 以下「PE」という。）と称しているが、このPEの形態によりその課税方法が異なることになる。

国内法では、PEを次のように区分して、それぞれの区分ごとに課税所得の範囲を定めている（法141）。

- ① 国内に支店、工場その他事業を行う一定の場所で政令で定めるものを有する外国法人（1号PE）。
- ② 国内において建設、据付け、組立その他の作業又はその作業の指揮監督の役務の提供を1年を超えて行う外国法人（2号PE）。
- ③ 国内に自己のために契約を締結する権限のある者その他これに準ずる者で政令で定めるもの

を置く外国法人（3号PE）。

- ④ 上記以外の外国法人（4号PE）。


〔検討〕

1 国内源泉所得の有無

本事例では、検討対象となる法人が、米国法人P社であることから、P社が外国法人であることは明らかであり、課税の判定では、P社の国内源泉所得の有無の検討から始めることになる。

国内源泉所得については、法人税法第138条各号に掲げる所得の適用関係になるが、本事例では、P社の所得は、国内で内国法人に製造を依頼した製品を子会社S社に譲渡した所得であることから、同条1号にある国内において行う事業から生ずる所得、いわゆる事業所得の適否が問題となる。

この国内において行う事業から生ずる所得につ



第一法規

〒107 東京都港区南青山2-11-17
☎(03)3404-2251/FAX(03)3404-2269

地価税の実務

TAX & LAW

大蔵省主税局税制第三課長 監修
地価税法研究会（代表 澤内弘道） 編集

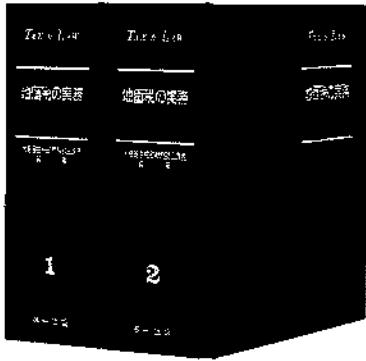
★B5判・加除式・全2巻・定価25,000円（税込）（全実費）

地価税に関する明解な逐条解説から、土地の評価方法、課税・非課税の土地が混在する場合の処理など様々な実務処理について、本法の創設に携わった立法担当者が直接執筆した、最も信頼ある内容の実務書です。

主な内容

- 第1編 地価税の概要
 - I 土地税制改革と地価税の創設
 - II 地価税の概説
 - III 地価税の効果
- 第2編 地価税法の仕組み
 - 第1章 総則
 - 第2章 課税価格、基礎控除及び税率
 - 第3章 土地等の評価
- 第4章 申告及び納付
- 第5章 更正及び決定
- 第6章 雑則
- 附則
- 第4章の2 地価税法の特例
- 第3編 土地等の評価

資料編



地価税の各規定の解釈から実務対応まで
立法担当者の執筆による信頼の解説書！

いては、法人税法施行令第176条に定めが置かれているが、本事例では、P社は、国外から素材を持ち込み、棚卸資産を国内において製造し、その製造した棚卸資産を日本国内で譲渡していることから、同条第1項第1号に規定するとおり、その国内における譲渡により生ずるすべての所得は、国内において行う事業から生ずる所得として、国内源泉所得に該当する。

しかしながら、外国法人が国内源泉所得に該当する所得を有する場合であっても、必ずしもすべて日本で課税が行われるわけではなく、事業から生ずる所得については、PEがなければ、法人税の課税はない。次に、PEの存在の検討が必要となる。

2 PEの検討

本事例では、上記のPEの区分のうち、2号PEは建設等を行う外国法人であることから、検討から除外される。また、国内にPEがない場合に該当する4号PEの場合も、事業所得は課税対象になっていないことから、同様に検討対象にはならない。したがって、残る1号PEと3号PEが問題となる。

1号PEについては、外国法人が、国内に支店、工場、営業所等を有することが条件であることから、本事例のP社はこれに該当しない。P社は、100%所有の子会社S社をわが国に有しているが、この子会社S社は、ここにいう支店等には該当しない。

また、P社は、甲社に原材料を供給し、甲社が製品の加工を行うこととしている。日米租税条約第9条(3)(C)において「当該居住者に属する物品又は商品の在庫を他の者による加工のために保有することのためにのみ用いられる事業を行う一定の場所は、恒久的施設に含まれない」旨の規定がなされている。したがって、本事例においてP社が加工のために甲社に保管する素材があっても、こ

のことでP社がわが国に恒久的施設を有することにはならない。

3号PEの該当の有無に関しては、子会社S社が、P社のために、契約を締結する権限を有し、かつ、これを常習的に行使する等の場合、P社が国内に3号PEを有することになるが、本事例では、S社が自己の計算及び危険に基づいてP社と取引をしているのであれば3号PEの存在はないことになる。

以上のことから、外国法人P社は、国内源泉所得は有するが、国内に支店等のPEを有しないことから、わが国において課税関係は生じないと判断することが妥当であろう。

なお、PE有無の問題は、原則として事実認定に係るものであり、実務上、事実の確認、立証が極めて重要となる。

3 日米租税条約の適用

本事例は、P社が米国法人であることから、日米租税条約の適用がある。国内法においては、上述の日米租税条約第9条(3)(C)に規定する加工に係る物品又は商品の保管について明定はないものの、法人税法施行令第185条第2項第2号の規定、すなわち、外国法人がその資産を保管するためにのみ使用する一定の場所は恒久的施設に該当しないと規定は、上記条約第9条(3)(C)の規定と同義と解し得る。

【結 論】

P社はわが国において法人税の課税の対象とはならないものと考える。

(税理士 小沢 進)