

国際課税のケース・スタディ

関連法人等に情報提供を行う外国法人の課税関係

〔事例〕

外国法人A社は、日本に連絡事務所（以下「日本連絡事務所」という。）を有し、日本に関する情報の収集、市場調査等を行っている。外国法人B社は、A社の関連会社であるが、日本に拠点がないことから、A社の日本連絡事務所に依頼して、日本に関する情報提供、市場調査等を受けている。

B社から当該連絡事務所への依頼は、コンスタントにあり、日本連絡事務所は、頻繁にデータ等をB社に報告している。なお、日本連絡事務所は、A社とB社に対する情報提供に要した費用について区分した経理を行っていない。

日本連絡事務所の運営資金は、すべてA社から送金されてくるが、A社は、日本連絡事務所に係る費用の一部をB社にチャージしている。

このような場合、日本連絡事務所の日本における課税はどのようなになるのか。

〔ポイント〕

- ① 情報提供等を行う外国法人の課税の原則
- ② 情報提供等を行う外国法人の課税の例外

〔検討〕

1 情報提供等を行う外国法人の課税の原則

外国法人の事業所得の課税については、その所得源泉地国に支店、事務所等の事業を行う一定の

場所である恒久的施設（PE）が存在することが前提となる。

法人税法施行令第185条第1項では、法人税法第141条第1号に該当する外国法人として、支店、出張所その他の事業所もしくは事務所、工場又は倉庫（倉庫業者がその事業の用に供するものに限る。）、鉱山、採石場その他の天然資源を採取する場所、これらの場所以外で事業を行う一定の場所に準ずるものが規定されている。

したがって、本事例にある日本連絡事務所は、この上記の規定のみからでは、外国法人のPEに該当することになるが、法人税法施行令第185条第2項において、第1項の場所に含まれないものが規定されている。

法人税法施行令第185条第2項第3号では、外国法人が広告、宣伝、情報の提供、市場調査、基礎研究その他その事業の遂行にとって補助的な機能を有する事業上の活動を行うためにのみ使用する一定の場所は、PEに該当しない旨規定されている。

また、租税条約においても、例えば、日米租税条約第9条第3項(e)は、当該居住者のために広告、情報の提供、科学的調査その他これらに類する準備的もしくは補助的な性格の活動を行うものはPEに該当しないと規定されている。

本事例に則してみれば、日本連絡事務所が、本店に当たるA社のために情報提供等を行うのであれば、上記の租税条約及び国内法の規定に該当し、

日本連絡事務所について、法人税の課税は行われ
ないことになる。

2 情報提供等を行う外国法人の課税の例外

(1) 日本連絡事務所が課税される場合

本事例では、日本連絡事務所が、A社のみでは
なく、A社の関連会社であるB社に対しても情報
提供を行っている。

すでに述べたように、日本連絡事務所がA社に
対して情報提供を行うかぎり、日本で法人課税は
行われませんが、本事例は、本店の関連法人とはい
え、他の法人に対して行われる役務提供となり、
実際に、日本連絡事務所がB社からその対価を受
領していない場合であっても、税務上当該役務提
供に係る一定のマージンがあるものとされて課税
関係が生じることになる。すなわち、この場合、
日本連絡事務所は、PEに該当しないものではなく、
法人税法第141条第1号に掲げる事務所に該当し、
A社は、日本にPEを有する外国法人として課税
を受けることになる。

理論的には、租税条約等では、本店のみに情報
提供等を行う事務所等は、準備的又は補助的活動
を行う場所であり、企業全体の活動の基本的かつ
重要な活動とはいえないことから、できるだけ源
泉地国課税を制限する意図から、これらの事務所
等をPEから除くこととしている。また、これら
の活動を行う事務所等が、企業の利益獲得に貢献
していないわけではないが、その影響は直接的で
はなく、これらの事務所等に利益を配分すること
の困難性等の理由から、このような事務所の課税
を行わないことをルールとしているのである。

(2) 日本連絡事務所の課税方法

実務上、連絡事務所が他の法人に対して行う情
報提供に関して、多くの場合、その要した費用の
合計額に一定のマージン、たとえば5%を加えた
金額をもって、その役務提供の対価としている。

本事例の場合、日本連絡事務所は、A社とB社
の双方に情報提供を行っていることから、上記の
課税方法が、A社及びB社に行うすべての情報提
供に対して適用されるのか、あるいはB社に対す
るもののみを区分して行うのが問題となる。ま
た、日本連絡事務所は、その情報提供に係る費用
をA社とB社に区分していないことから、仮に分
けるとするのであれば、その基準は何か問題と
なる。

結論としては、A社に対する情報提供によりそ
の対価は発生しないことになるが、B社に対する
情報提供では、その対価は発生することになる。
したがって、当該日本連絡事務所が行うすべての
情報提供に対してその対価が生ずるものとは考え
られないが、B社に対する情報提供については、
課税所得が生じることになる。そこで、日本連絡
事務所とB社との間で当該情報提供についての契
約を締結し、契約に基づく対価を明らかにするこ
とが必要である。その際、マージンをその要した
費用の5%相当額とするのも一つの方法と考える。

また、その課税所得算定の根拠となる費用の額
の算定については、合理的な基準を設けて全体の
費用を按分する必要がある。たとえば、情報提
供に要した時間あるいはそれに従事した社員の人数
等がその基準となろう。

(税理士 小沢 進)