

国際課税

Q & A

▶▶ 補助的機能を有する行為と独立企業原則の適用について (税理士 小沢 進)

Q 当社は証券業を営む米国法人の日本支店ですが、このたび、本店より日本の証券市場に関する情報収集等の特命を受けその準備を行っております。この特命業務の遂行には、概ね1,000万円の費用が必要とされますが、この費用には、支店の従業員の給与等も勘案されております。

この特命業務に関する税務処理として次の二つの考え方があり、いずれによるのが妥当かを検討しております。ご意見をお聞かせ下さい。

1. 特命業務の対価につき、この業務を第三者に委託した場合の報酬の額を推定し、その額を収益に計上する。
2. その要した費用1,000万円は税務計算上損金算入の対象から除外する。

A ご質問のケースは、米国法人の日本支店に対するわが国での課税上の扱いに関するものであることから日米租税条約の規定が国内法の規定に優先して適用されます。

日本支店の事業から生ずる所得については日米租税条約第8条の規定の適用がありますが、特にその第2項で次のように規定されております。

「一方の締約国の居住者が他方の締約国内に存在する恒久的施設を通じて当該他方の締約国内で産業上又は商業上の活動に従事する場合には、当該恒久的施設が同一又は類似の条件で同一又は類似の活動を行い、かつ、当該恒久的施設を有する居住者と、全く独立の立場で、取引を行う独立の者であったとしたならば、当該恒久的施設に帰せられたとみられる産業上又は商業上の利得が、各締約国において当該恒久的施設に帰せられるものとする。」

この規定をベースにする限り、ご質問の回答1.により所要の収益の計上が必要と考えます。

ところで、この特命事項の業務内容が定かではありませんが、その業務が法人税法施行令第

176条第3項に規定する所得の生じない行為に該当するか否かのチェックが必要とされます。すなわち、「その法人が国内又は国外において行う事業のためにそれぞれ国外又は国内において行う広告、宣伝、情報の提供、市場調査、基礎的研究その他当該事業の遂行にとって補助的な機能を有する行為」に該当する場合には、日本支店での所得の認識は必要とされません。一方、課税の対象とならない行為に係る費用についてはその損金性は認められません。

ご質問のケースについては、その特命の業務は情報の収集、提供と思われるので、上記施行令に定める補助的な機能を有するものに該当すると思われるので、この業務に関しての収益の計上は必要ないと思われます。そのプロジェクトの費用は損金算入の対象外となります。

なお、仮に当該支店の業務自体が顧客のための情報の提供であるような場合には、その業務自体補助的な機能としての性格から本来の事業目的遂行のための機能に変更されるものと考えます。