

国際課税

Q & A

▶▶ 外国のタックス・ヘイブン対策税制による課税とわが国のタックス・ヘイブン対策税制による課税が競合する場合について

Q 内国法人甲はカナダに100%出資の子会社Aを有しています。またAはケイマンに資金運用の100%出資の子会社Bを有しています。

Bはカナダのタックス・ヘイブン対策税制の適用の対象とされ、結果として、Bの所得もカナダにおいてAの所得に合算して課税されます。

わが国のタックス・ヘイブン対策税制の適用上ケイマンに所在するBは特定外国子会社等に該当し、Bの稼得する所得のうち留保された分は、甲の課税所得に合算されてわが国の法人税の対象とされます。

このような場合、Bの所得はAに対するカナダでの課税、そして甲に対するわが国での課税により二重に課税されることとなりますが、わが国のタックス・ヘイブン対策税制においてこの種の二重課税を是正する措置は講じられているのでしょうか。

A 結論としては、この種の二重課税を排除する措置はありません。

タックス・ヘイブン対策税制は、居住者又は内国法人の海外子会社がタックス・ヘイブンのように所得に対する税負担が全くない国に所在するか、あるいは課税されるとしてもその税負担が実効税率の25%以下のような場合には、その海外子会社（法令上特定外国子会社等と呼ばれています）の所得のうち留保された分をその株主等である居住者又は内国法人の所得に合算して所得税又は法人税が課されます。

このタックス・ヘイブン対策税制は、タックス・ヘイブンを利用しての租税回避に対処する税制であることから、一般の課税関係を定めるものと異なり、いわば懲罰的な性格も加味されている税制ともいえます。

タックス・ヘイブン対策税制は、このように租税回避に対処するものですが、二重課税の排除等、本来税制の基本的ルールといえるものは、その税制の仕組みのなかで採用されています。

例えば、合算の対象とされる特定外国子会社等に対して課された税は、合算を行う内国法人

の段階で外国税額控除の方式によって同一所得についての特定外国子会社に対する課税及び合算を行う居住者又は内国法人に対する課税による二重課税の調整が行われる仕組みとなっています。

たしかに、ご質問のとおり複数の国で同一のタックス・ヘイブンに所在する会社等に対しそれぞれ合算課税が行われる場合には二重課税が生ずることになりますが、このような場合における二重課税についてまでその調整を行う仕組みとはなっておりません。

要は、タックス・ヘイブン対策税制が懲罰的な性格をも有することを認識され、危険な道は避けることとし、このような二重課税が生じないように配慮することが必要かと思います。

なお、付言しますと各国ともタックス・ヘイブン対策税制の採用、あるいはその税制の強化により有害な租税競争を排除する方策を採るようOECD等でそのコンセンサスがみられます。

(税理士 小沢 進)