

## タックスショッピングと逃税について

### 1 タックスショッピングについて

タックスショッピングと逃税という用語は見聞きしたことがないという向きもあるが、いずれも似たような内容を持つものである。

タックスショッピングは、租税条約の利用において、租税条約の濫用を意味するトリティーショッピングという用語のもじりで、筆者の造語である。元となるトリティーショッピングという用語は、米国において、自己に有利な判例を利用できる裁判所を探す、フォーラムショッピングが原語であるが、租税条約の適用を受けることができない第三国の居住者等が、他国間で締結された租税条約を利用して所得源泉地国の租税の軽減という租税条約の恩典を受けることを意味するものである。

タックスショッピングは、世界各国の所得税・法人税の税率引下げを背景にして、企業が、世界各国の所得税・法人税の税率等を比較して、自己に有利な税率等のある国にその拠点を移すことを意味している。法人企業は、その本店所在地国以外に、世界各国に子会社等を設立することにより、そのグループ全体の税負担の割合を引き下げることができ、これまでもタックスショッピングが行われてきたといえる。

最近では、タックスショッピングを行うのが法人のみではなく、個人においてもこのような現象が生じている。その一つが、最近、国税庁も注目している「永遠の旅人」という現象である。これは、個人が、世界数か国に居住する拠点を

有して短期間にこれらの拠点を転々と生活することで、関係各国の税務上、非居住者としての居住形態を得ることにより、関係各国における個人所得税、相続税等における軽減を図ろうとするものである。

### 2 逃税について

逃税は、筆者以外に使用した人がいるかどうか定かではないが、筆者が共著で出版している『インターネット・電子商取引の法務と税務』（ぎょうせい、平成11年）において、先進国から税が逃げる減少としてタックスヘイブンの利用を説明し、サイバースペースに税が消える現象として消費税の問題を取り上げている。

この逃税という用語は、税法において使用される、節税、租税回避、脱税とは異なる意義を持つというのが筆者の定義である。

具体的な例で説明すると、内国法人が、日本よりも法人税率の低い国（仮にA国とする。）に子会社を設立して、その事業の一部をA国に分割して、A国法人所得についてA国で法人税を納付する。結果として、この内国法人のグループ全体の税負担は日本国内のみで事業を行っていたときと比較して減少する結果となる。一般にこのような行為は、国際的租税回避とはいわず、国際的節税という用語も使用していない。

さらに、この種の海外投資が発展すると、本社自体を海外に移転するという事態になる。平成19年度税制改正において、会社法改正に伴う三角合併を想定した組織再編に関連した改正事

# Topics of International Taxation

項に、タックスヘイブン法人を親会社とする組織再編に対する租税回避を防止する事項が盛り込まれている。これは、米国において話題となったコーポレート・インバージョン取引(CIT)といわれるものである。米国は、2004年改正法において、CITにより設立された外国親法人は、内国歳入法典第7874条(b)により内国歳入法典適用上、内国法人として扱われなければならないというCIT対策を講じている。

では、この逃税とは何かということになるが、例えば、本社を税金の安い海外に移す場合、すべて有税取引で行い、日本の税を負担しても、結果的に、日本と移転先の国の税負担の差により、日本において納付した税を取り返すことができるとする。この特徴は、海外移転に絡むすべての取引が合法的であり、かつ、適正な税負担をすることで、税法の抜け道を探して取引を行う租税回避とは異なることになる。

租税回避については、否認規定等があれば税務上否認することはできるが、逃税は、すべての取引が合法で、かつ、適正な税負担をするのであれば、法律を改正でもしない限り、税務上の問題は生じることがない。

### 3 タックスショッピングと逃税への対策

例えていうと、企業は買い物をする消費者であるとする。商店として、税金のないタックスヘイブンから低税率国、高税率国という店が並んでいるとする。この場合、税金を商品の値段と考えればよいわけで、同じような商品が異なる値段で陳列されていることになる。そこで、この消費者は、どの店で買い物をすることになるのか。多くの消費者は、商品が安かろう、悪かろうでない限り、値段の最も安い店(タックスヘイブン)で買い物をすることになるのが自

然といえる。

しかし、値段の安い店は、店の装飾がきれいではなく、店員の対応も悪いとしたならば、値段の高い店に消費者は移動することになろう。また、値段の高い店は立地条件がよく買い物に便利であるのに対して、値段の安い店は不便な場所に立地しているとしたら、前者の方が有利であろう。

OECDは、「有害な税競争」として、タックスヘイブンとの情報交換の促進あるいは各国の租税優遇措置の廃止等働きかけているが、税金のない国又は税率の著しく低い国であるタックスヘイブンは、これらの国又は地域に主権がある以上、国際機関を含む他国がその税制に干渉することはできない。

上記のOECDが提唱している事項の他に、納税義務者である法人又は個人が、海外移転する場合、税務の点からこれを防止する等の措置を講じることに無理があり、税制を改正することのみでは対応できないことである。上述の例に戻れば、商品の値段を下げれば、消費者が来るといふ事態にはならないということである。

日本は、個人も法人も他の国と比較して資産を有しており、例えれば、優良な消費者ということになる。他方、商店である日本政府は、値段の引下げ競争(税率引下げのこと)では、事業コストの安い他の商店と競争することは難しい。そこで考えられることは、商品の値引き競争で勝てない場合(税率の引下げ競争の意味)、その他の点で、優良な消費者の関心を買う手立てを講ずるべきであろう。

中央大学商学部教授

矢内 一好