

海外進出企業にとって、移転価格税制やタックスヘイブン対策税制という言葉はよく耳にされていると思います。これらの制度がどのようなものかという制度の基本について、第9回目の今回はタックスヘイブン税制についてふれてみたいと思います。

タックスヘイブン税制とは、軽課税国(法人所得に対しての課税がない国またはその税率が著しく低い国)に子会社等を設立し、その子会社等を利用して利益を移転し課税を逃れるような法人に対して、当該軽課税国にある外国子会社等の所得を親会社である日本の法人の所得に合算して課税を行うという制度です。通常の事業会社ではタックスヘイブン税制の適用を受けるケースは少ないとは思いますが、この税制の概要を確認し、自社にこのような税制の対象となるような外国子会社等がないかどうかは確認することをお勧めいたします。

まず対象となる外国子会社等の範囲ですが、日本法人の企業グループで考えた場合、当該グループに属する外国法人の内、外国関係会社に該当し、かつ、特定外国子会社等に該当するものが対象となります。外国関係会社というのは、外国法人の発行済株式または出資の50%超を支配している場合の当該外国法人を言います。さらに特定外国子会社等とは、外国関係会社の内、当該外国関係会社の所在する国における法人所得に対する税負担が、日本の法人所得に対する税負担に比して著しく低い場合における、当該国に存する外国関係会社をいいます。この日本の法人税の負担に比して著しく低いかどうかの判断ですが、法人の所得に対して課される税が存在しない国、法人所得に対して課される税が法人所得の25%以下であるかどうかで判断します。この25%以下であるかどうかの判定ですが、単に法人税率を比較するのではなく、若干の税務調整があるので注意が必要となります。さらに25%の判定は、各事業年度ごとに行う必要があります。

この特定外国子会社等に該当する場合であっても、当該外国子会社等が独立した企業としての実態を備えている場合には合算課税の適用対象外となります。この独立した企業として事業活動を行っているかどうかの判断基準として、① 事業基準 ② 実体基準 ③ 管理支配基準 ④ 非関係者基準の4つが規定されています。この4つの基準のすべてを満たす場合には、合算課税は行われなざることとなります。これら4つの基準の具体的な内容は次の通りとなります。まず①の事業基準とは、特定外国子会社等の事業内容が、単なる株式、債券の保有、工業所有権等の権利の提供のみ、船舶、航空機の貸付等といった事業以外であることとなります。②の実体基準とは、当該外国子会社等が当該国において事業を行うための事務所、店舗等の固定的施設を有していることとなります。③の管理支配基準とは、特定外国子会社等が現地において事業の管理、支配、運営を自ら行っていることを言い、最後の④の非関係者基準とは、特定外国子会社等の事業が卸売、その他特定の事業である場合に、その事業を主に非関係者との間で行っていることを言います。なお、この基準の判定に際して、不動産業、物品賃貸業、その他の事業(製造、小売、建設等)の場合には、所在地国基準と言って、主に当該法人の本店所在地国においてこれらの事業を営むことが求められます。それぞれの基準の具体的な判定方法の詳細については割愛させていただきます。なお特定外国子会社等に該当するかどうかの判定は、当該外国法人の各事業年度終了の時の現況により行うこととなります。

次に対象国ですが、特定外国子会社等が存する国の税率が25%以下ということですので、従来はケイマン、バミューダ、パナマ等が代表的な地域でしたが、昨今では香港、シンガポールも法人税率が低いことから、一義的には対象国となります。また、タイにおける法人税率は原則30%ですが、2014年においては減税政策があり、20%に引き下げられております。したがって表面的には25%を下回っているため、タックスヘイブンの対象国ということになります。2015年度についても、現在の減税政策の継続を決定していることから、引き続きタックスヘイブン対象国となります。もともとタックスヘイブン税制というのは、海運会社におけるパナマ、リベリア等の子会社を利用した便宜置籍船というものに端を発しておりますが、現在では企業の国際化に伴い、よくあるケースとして香港やシンガポールに地域統括会社を設立するケースがあります。タイにおいてもBOI(投資奨励員会)の奨励事業の一つに、ROH(Regional Operating Headquarters; 地域統括本部)というカテゴリーがあります。このような企業グループの地域統括会社についても、上述の基準を満たさないと合算課税の対象となる可能性があることから注意が必要となります。

日本の法人税上は、特定外国子会社等を有する法人が法人税確定申告書を提出する際に当該特定外国子会社等の財務諸表を添付する義務があります(租税特別措置法第66条の6 第6項)。企業活動のグローバル化が進むほどに、経営資源の効率的な運営を図る目的から、このような地域統括会社を利用した企業グループが構築されてくるものと思います。特に東南アジア諸国は日本の法人税率と比較すると税率が低い国も多いことから日本においてタックスヘイブン税制による合算課税の適用がないかどうかについては、要チェック事項の一つといってもよいのではないのでしょうか。

今回はタイに駐在されている駐在員個人の所得税確定申告について解説をしてみたいと思います。

本文は現行のタイ、日本における税法について確認はしておりますが、あくまでも筆者の意見を取りまとめたものにすぎません。従いまして個別、具体的な判断を行う場合には、貴社顧問の専門家にご相談してください。

<筆者紹介>

上原重典

XAT Thai Consulting Ltd.代表取締役／税理士法人ザット・パートナー

アーサーアンダーセン東京事務所・税務部門を経て独立し、2001年10月に上原・宇野共同税務事務所を設立。06年1月に税理士法人ザットへ組織変更。タイ法人は12年5月設立。

本稿に関する問い合わせは、電話 +66-(0)2-238-2118-9 または E-mail: s.uehara@xat.asia まで。