

## 太陽 ASG 国際税務ニュースレター

### 今回のテーマ： 個人のタックスヘイブン対策税制について

近年、香港子会社の中国来料加工工場をはじめ、軽税国にある子会社等の利益を日本親会社に合算課税する、いわゆる「タックスヘイブン対策税制」が注目されています。

今回は、「親」が会社ではなく、個人の場合のタックスヘイブン税制について解説します。

#### 個人のタックスヘイブン課税の概要

##### ① 雑所得の総収入金額に算入

居住者は、その特定外国子会社等（下記 3 の定義を参照、以下同じ）の未処分所得から留保した金額を、当該各事業年度終了の日の翌日から 2 ヶ月を経過する日の属する年分の雑所得にかかる総収入金額に算入しなければなりません（措法 40 の 4）。

##### ② 配当等があった場合の二重課税の排除

居住者が、上記①の適用を受けた特定外国子会社等から剰余金の配当等を受けた場合には、その前年以前に課税された留保金額を、配当等の範囲内で、その年分のタックスヘイブン税制にかかる雑所得から控除し、控除しきれないものを配当所得から控除します（措法 40 の 5、措令 25 の 23⑤）。

#### 「雑所得」の計算

雑所得とは、利子所得、配当所得など 10 種類の所得のいずれにも該当しない所得をいいます。所得の金額は、総収入金額から必要経費を控除して計算されます（所法 35）。

タックスヘイブンにかかる雑所得の必要経費としては、外国子会社等の株式等を取得するための負債利子が認められます（措令 25 の 21④）。

#### 個人と法人のタックスヘイブン税制の比較

項目	法人	個人
特定外国子会社等の定義	内国法人及び居住者等により、その発行済株式総数又は出資金額の 50% 超を直接又は間接に保有されている外国関係会社のうち、タックスヘイブン国（無税又は税率 25% 以下）に所在する会社	同左
適用対象者	その特定外国子会社等の株式又は出資を 5% 以上直接又は間接に保有する内国法人	「法人」を「居住者」に読み替える。その他同左
適用除外条件	① 事業基準 ② 実体基準 ③ 管理支配基準 ④ 非関連者基準又は所在地国基準	「法人」を「居住者」に読み替える。その他同左
課税対象留保金額の計算	外国子会社等の決算上の所得金額に、以下のいずれかに準拠した調整を加えた金額 ① 本邦法令 ② 現地法令	同左
二重課税の調整	① 課税留保金額にかかる（間接）外国税額控除（措 66 の 7、法法 69） ② 課税済留保金額からの配当等の損金算入（措法	課税済留保金額からの配当の所得金額の控除（措法 40 の 5）

	66の8)	
課税済留保金額の繰越期間	10年 (措法66の8①)	NA

### 個人タックスヘイブン課税の問題点

現状の個人タックスヘイブン税制に関する規定は、法人税の関連規定をそのまま引用しているケースがほとんどですが、以下の点で、法人と個人の取扱いが異なります。

#### ① 管理支配基準の判定

タックスヘイブン課税の適用除外要件の一つである「管理支配基準」を満たしているかどうかは、役員としての職務執行などにより判定されます。

個人株主が、すべての株式を保有する特定外国子会社等で、その個人が役員に就任している場合には、本人自身が現地に赴き役員として職務執行を行うか、信頼できる現地の人物に経営を委ねない限り、適用除外要件を満たすことは困難です。

法人の場合には、従業員を現地に出向させて現地子会社の経営にあたらせることができるため、個人株主の場合と比較して、管理支配基準を満たすことは比較的容易です。

#### ② 相続人の所得控除規定の未整備

居住者が課税済留保金額の一部を配当しないまま、相続が発生した場合、現行の税法規定では、相続人は特定子会社等から配当を受け取っても、被相続人の課税済留保金額をその配当所得から控除できません。この点は、課税主体が「半永久的に存続する」法人にはない問題といえます。

### お見逃しなく！

個人が外国法人から受ける配当については、間接外国税額控除（外国法人の段階で納付した外国法人税を、日本の個人所得税から控除すること）は認められません。