

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： コーポレート・インバージョン対策税制

コーポレート・インバージョンとは、タックスヘイブンにあるペーパーカンパニーを親会社として日本法人がその子会社となる組織再編形態です。三角合併の解禁により、日本でもこのスキームによる国際的租税回避行為を簡単に行うことが出来るようになり、これを防止するための規制が新設されました。

1 平成 19 年度改正点（どのような租税回避行為に対抗するのか）

仮に、三角合併等により日本法人甲が軽課税国にあるペーパーカンパニー乙社（タックスヘイブン対策税制の適用対象外）の子会社となり、これまで甲の株主であった日本法人等が乙の株主となり甲を間接的に保有するとします。株主は乙を通じて甲を支配しているので実質的な支配効果は変わらず、甲が乙へロイヤリティやマネジメントフィー、借入金利子、保険料などを支払うことにより甲の所得は海外へ流出します。移転価格課税の問題に発展する可能性があります。それでもなお対処しきれない課税回避行為があります。

タックスヘイブン対策税制は、日本法人がタックスヘイブンにある子会社に留保した利益について親会社である日本法人の所得に合算課税する制度で、逆のケースであるタックスヘイブンの会社が親会社となる場合には対応できません。そのため、特殊関係法人等である内国法人に係る特定外国法人に係る所得の課税の特例、いわゆるコーポレート・インバージョン対策合算税制が創設されました。

2 具体的内容

(1) 新税制

租税特別措置法第 66 条の 9 の 6 第 1 項では、「特殊関係株主等が特殊関係内国法人の発行済株式等の総数の 80%以上を軽課税国にある外国関係法人のうち特定外国法人に該当するものを通じて間接に保有する場合には、その特定外国法人が各事業年度において留保した所得のうち、課税対象留保金額に相当する金額はその特殊関係株主等である内国法人の収益の額とみなして益金の額に算入する。」と規定しています。

* 用語の意義（租税特別措置法第 66 条の 9 の 6 第 2 項）

特殊関係株主等・・・特定株主等（特定関係が生ずることとなる直前に特定内国法人の株式等を有する個人及び法人）に該当する者並びにこれらの者と特殊関係のある親族や役員などの個人及び法人

特定内国法人・・・その直前に株主等の 5 人以下並びにこれらと特殊の関係のある個人及び法人によって発行済株式等の 80%以上を保有される内国法人

特殊関係内国法人・・・特定内国法人又は特定内国法人からその資産及び負債の大部分の移転を受けた内国法人

(2) 新税制とタックスヘイブン対策税制との比較

タックスヘイブン対策税制と比較しますと、次の通りです。

	タックスヘイブン対策税制	新税制
適用対象株主	<ul style="list-style-type: none"> ・特定外国子会社等の株主である居住者又は内国法人（措置法 40 条の 4、66 条の 6） ・持株割合 5%以上 	<ul style="list-style-type: none"> ・特殊関係株主等である居住者又は内国法人（措置法 40 条の 10、66 条の 9 の 6） ・持株割合の要件なし
外国法人の株主	居住者及び内国法人並びに特殊関係	特殊関係株主等

	非居住者 (措置法 66 条の 6②)	(措置法 66 条の 9 の 6②)
合算対象外国法人	外国関係会社 居住者及び内国法人株主等が 50% 超の株式を直接及び間接に保有する外国法人 (措置法 66 条の 6②)	外国関係法人 1. 特殊関係株主等が 80%以上の株式を直接又は間接に保有する外国法人 2. 1.の外国法人が 50%超の株式を直接又は間接に保有する外国法人 (措置法施行令 39 条 20 の 8⑤)

又、両税制で適用対象となった場合には、タックスヘイブン対策税制が優先適用となります(措置法 66 条の 9 の 6⑦)。

お見逃しなく!

1. 以上の新税制は、平成 19 年 10 月 1 日以後に内国法人の株主が当該内国法人の持分の 80%以上を間接保有することとなる場合に適用されることとなります。
2. この他に、コーポレート・インバージョンに関連して、タックスヘイブン親会社株式を対価とする場合の企業グループ内法人間合併等の適格性否認(租税特別措置法 68 条の 2 の 3 第 4 項)、非適格合併等でタックスヘイブン親会社株式を交付する場合の株主課税(租税特別措置法 68 条の 3)、内国法人がタックスヘイブン子会社株式を軽課税国の外国親会社に現物出資する場合の適格性否認(租税特別措置法 68 条の 2 の 3 第 4 項)規定も創設されています。