

そこが知りたい！

太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： タックス・ハイブン対策税制の二重課税の調整（法人 vs 個人）

タックス・ハイブン対策税制は、一定の租税負担の水準（20%）以下の外国関係会社（特定外国子会社等）の所得のうち一定の金額を、その親会社である内国法人の所得とみなして合算課税を行う制度です。法人に限らず、個人（居住者）にも適用されますが、両者において二重課税の調整がどのように行われるかを比較してみます。

法人の場合

特定外国子会社等の所得は、出資割合に応じて親会社にて合算課税されますが、合算済所得（特定課税対象金額）を原資とする剰余金の配当等は、全額益金不算入となり二重課税が排除されます。

- ・特定外国子会社等：外国関係会社のうちその本店所在地での租税負担割合が日本より著しく低いもの（措法 66 の 6①）
- ・特定課税対象金額：内国法人の剰余金の配当等を受ける日を含む事業年度及びその事業年度開始の日前 10 年以内に開始した各事業年度において益金の額に算入された課税対象金額の合計額
∴過去 10 年で合算対象となった金額（措法 66 の 8④）

一方、特定課税対象金額を超える配当等は、特定外国子会社等が外国子会社（持株比率等 25% 以上、6 カ月以上保有）に該当する場合と該当しない場合で取り扱いが異なります。外国子会社に該当する場合は、剰余金の配当等の 95% が益金不算入（外国源泉税の損金不算入、外国税額控除の適用なし）となります。外国子会社に該当しない場合は、剰余金の配当等は全額益金算入となりますが、外国税額控除の適用により二重課税は排除されます。

個人の場合

特定外国子会社等の所得は、その個人の出資割合に応じて、雑所得にかかる総収入金額に算入されます（措法 40 の 4①）。雑所得の金額は、総収入金額から必要経費を控除した金額ですが、（所法 35②二）特定外国子会社等の株式等を取得するための負債利子が必要経費とされるにすぎません（措令 25 の 21③一）。

特定外国子会社等から受ける剰余金の配当等は、原則として配当所得として課税されますが、過去 3 年以内に雑所得の総収入金額に算入された金額（課税済金額）に達するまでの金額は、配当所得の金額から控除することにより、二重課税が排除されます（措法 40 の 5①、措令 25 の 23）。

法人・個人での二重課税の調整

タックス・ハイブン対策税制は、特定外国子会社等の定義・適用対象者・適用除外条件・課税対象金額の計算について、法人税の関連規定の「法人」を「居住者」に読み替えることで個人に準用されていますが、課税済金額の繰越期間は、法人が過去 10 年である一方（措法 66 の 8④二）、個人では過去 3 年にすぎません（措法 40 の 5①）。

法人	個人
課税対象金額にかかる外国税額控除 (措法 66 の 7、法法 69)	NA
特定課税対象金額からの配当等の益金不算入 (措法 66 の 8)	課税済金額からの配当の配当所得からの控除 (措法 40 の 5、措令 25 の 23)

お見逃しなく！

特定外国子会社が納付した外国税額で、合算課税の対象になった金額に対応する金額の外国税額控除が法人の場合は認められますが、個人には認められていません（措法 66 の 7、法法 69）