

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： タイの BOI 投資優遇制度における損益通算上の留意点

1. はじめに

タイには外国資本を誘致するための国策として、タイ投資委員会（Board of Investment、以下「BOI」）によるタックスインセンティブが用意されています。これは、法人単位ではなくプロジェクト単位で付与されるため、一つの法人で複数の BOI 事業と非 BOI 投資奨励事業を営んでいるケースがみられます。

タイでは歳入法に、課税所得や税額の計算方法が規定されていますが、BOI 投資優遇制度は、歳入法ではなく、BOI による管理、実施のもと、投資奨励法により取扱いが規定されています。

このため、複数の BOI 事業の中に、赤字の事業が生じていた場合、この赤字を①黒字の BOI 事業との損益通算だけを認めるか、②黒字の非 BOI 事業との損益通算も認めるかについて、BOI の見解と歳入局見解が異なり、グレーゾーンが生じています。今回はそれぞれの見解を整理してみたいと思います。

2. BOI の見解

BOI は、BOI 事業から生じた損失を最初に非 BOI 事業の利益と相殺できるものとし、相殺後において損失の残額がある場合には、免税期間終了後に生じた利益と相殺できるとしています。この見解の趣旨は、BOI 事業は免税期間終了後も通常の法人税率の 50% が軽減されるため、免税期間終了前においては通常の法人税が課税される非 BOI 事業の利益から先に相殺したほうが法人にとっては有利となり、投資インセンティブが高まるものと考えられるからです。

3. 歳入局の見解

歳入局も、かつては BOI と同様の見解を示していましたが、2009 年 2 月 13 日にルーリング No.38/2552 を公式発表し、BOI とは異なる以下の 2 つの見解を示しました¹。

- ① 複数の BOI 事業を営み、法人税免税の恩恵を受けている法人において、同一事業年度に BOI 事業から利益と損失が生じている場合には、両者を合算して純損益を計算しなければならず、それでも損失が残っている場合には、非 BOI 事業の利益と相殺するか、免税期間終了後の事業年度に繰り越すことができる。
- ② BOI 免税期間終了後に使用可能な繰越欠損金を有していて、法人税の 50% 軽減の恩恵を受けている法人の当該欠損金の使用順序は、まず、軽減税率が適用されている BOI 事業から生じた利益から相殺するものとし、それでもなお損失が残った場合に、通常の法人税率で法人税が課される非 BOI 事業から生じた利益から相殺することができる。

4. 複数の BOI 事業と非 BOI 事業を営んでいる法人のケース

両者の見解の相違について、仮の数値において、課税所得および法人税額を計算すれば以下のとおりとなります。BOI による見解が、誘致する外国資本にとって有利であることは明らかです。

¹ 歳入局はタイ国税委員会に意見を求めタイ国税委員会は歳入局の見解を支持した。一方で BOI はタイ国政府協議会に意見を求め、タイ国政府協議会からは BOI 側の見解を支持するとの回答を得ている。

① BOI の見解

事業年度	課税所得			課税所得合計		法人税額		繰越欠損金
	BOI (a 事業)	BOI (b 事業)	非 BOI (c 事業)	BOI 事業	非 BOI 事業	BOI 事業 (税率 15%)	非 BOI 事業 (税率 30%)	
1	3,000	(2,000)	1,000	BOI による 免税期間	- ²	BOI による 免税期間	-	-1,000 ²
2	2,500	(1,500)	2,000	BOI による 免税期間	- ³	BOI による 免税期間	-	-500 ⁴
3	800	(1,800)	600	BOI による 免税期間	- ⁵	BOI による 免税期間	-	-1,700 ⁶
4	1,000	100	2,300	1,100 ⁷	600 ⁸	165 (1,100× 軽減税率 15%)	180 (600× 法人税率 30%)	0

② 歳入局のルーリングに基づいた見解

事業年度	課税所得			課税所得合計		法人税額		繰越欠損金
	BOI (a 事業)	BOI (b 事業)	非 BOI (c 事業)	BOI 事業	非 BOI 事業	BOI 事業 (税率 15%)	非 BOI 事業 (税率 30%)	
1	3,000	(2,000)	1,000	BOI による 免税期間	1,000	BOI による免 税期間	300(1,000× 30%)	0
2	2,500	(1,500)	2,000	BOI による 免税期間	2,000	BOI による免 税期間	600	0
3	800	(1,800)	600	BOI による 免税期間	- ⁹	BOI による免 税期間	-	-400 ⁹
4	1,000	100	2,300	700 ¹⁰	2,300	105 (700×軽 減税率 15%)	690 (2,300× 法人税率 30%)	0

お見逃しなく！

歳入局は、上記の歳入局のルーリングに基づき、日系企業の過年度の繰越欠損金の額について更正を行っています。中央租税裁判所では納税者が勝訴しましたが、歳入局は最高裁に上告しています。裁判がまだ終結していないことから、納税者の予測可能性は損なわれていますが両者の違いによる影響額を試算したうえで、どちらの方法に従った処理をするか、事前に入念な検討が必要です。

2. $1,000(c \text{ 事業}) - 2,000(b \text{ 事業}) = -1,000$ (課税所得は 0、差引 1,000 は欠損金として繰り越し)
3. $2,000(c \text{ 事業}) - 1,500(b \text{ 事業}) - 500$ (繰越欠損金) = 0
4. $2,000(c \text{ 事業}) - 1,500(b \text{ 事業}) - 1,000$ (繰越欠損金) = -500
5. $600(c \text{ 事業}) - 1,800(b \text{ 事業}) = 0$ (差引 1,200 は欠損金として繰り越し)
6. $600(c \text{ 事業}) - 1,800(b \text{ 事業}) - 500$ (繰越欠損金) = -1,700
7. $1,000(a \text{ 事業}) + 100(b \text{ 事業}) = 1,100$
8. $2,300(c \text{ 事業}) - 1,700$ (繰越欠損金) = 600
9. $800(a \text{ 事業}) - 1,800(b \text{ 事業}) + 600(c \text{ 事業}) = -400$ (課税所得は 0、差引 400 は欠損金として繰り越し)
10. $1,000(a \text{ 事業}) + 100(b \text{ 事業}) - 400$ (繰越欠損金) = 700