



【第 53 回】 2013 年 7 月 12 日 森信茂樹 [中央大学法科大学院教授 東京財団上席研究員]

富裕層がシンガポール、香港に脱出

彼らの狙う租税回避をどう防ぐ

米系企業を中心とした国際的な租税回避が G8 で取り上げられるなど世界的な問題となっている。一方、個人の世界でも、株式などの含み益を持つ富裕層が自国を出国した後で譲渡益(キャピタルゲイン)を実現させる租税回避が見られる。多くの国は「出国税」を導入し租税回避をけん制しており、わが国でも検討が始まろうとしている。

非居住者になれば 株式譲渡益課税は回避できる

株式などの巨額の含み益を抱えているわが国の富裕層(日本の「居住者」)が、シンガポールなどキャピタルゲイン課税のない国に出国し、その国の居住者(日本の「非居住者」)となって後に、保有する株式などを売却して巨額のキャピタルゲインを得る事例が増えているという。

わが国の税法では、ひとたびわが国を出国して「非居住者」となれば、不動産化体株式といった特殊な場合を除いて、その実現した株式譲渡益については、その者がわが国に恒久的な施設(PE)を持たない限り課税されない。

居住地国ではその国の税率で課税されることになるのだが、シンガポールや香港には株式譲渡益課税はないので、非課税で株式譲渡益を得ることができることになる。

ITの発達で、非居住者となってもわが国の株式などを売買できる環境が整ってきているので、資産逃避を考える富裕層やそれを手助けするアドバイス業務も増えている。

ではどうすれば、わが国の居住者がシンガポールなどの非居住者になれるのか。

わが国税法の定める居住者の要件は、「日本国内に住所を有し、又は現在まで引き続いて1年以上住所を有する個人」であり、この定義から外れれば非居住者となる。

ユニマット事件と武富士事件では どちらも税当局が敗訴

非居住者となることにより租税を回避して裁判になった代表事例として、ユニマット事件(東京高裁平成20年2月28日)と武富士事件(最高裁平成23年2月18日)があるが、どちらも国(税当局)が敗訴している。

前者は、日本を出国しシンガポールの居住者となった者が、香港で株式の譲渡を行った際の住所が争われた事案で、後者は、武富士の元会長が、自ら保有する武富士株をオランダの会社に移し、その外国会社の株式を、贈与時に香港に在住していた息子に贈与した事案である。どちらも「生活の本拠」となる住居が日本にあったかが争われ、どちらも納税者側が勝訴した。

富裕層が意図的にわが国の非居住者になって租税を回避する事例を放置しておけば、税収の脱漏が生じるだけでなく、納税モラルの低下にもつながりかねないので、税制当局はなんとか有効な措置を講じたいと考えている。

とりわけ武富士事件の最高裁判決では「日本国籍を有し、かつ国内に住所を有していたが暫定的に国外に滞在」するようなタックスプランニングは、「一般的な法感情の観点からは少なからざる違和感も生じないではないけれども、(それを禁じる法律がない限り、租税法律主義^注のもとでは)やむを得ないところである。」とされている。

そこで、法律改正をしてそのような「穴」をふさぐ必要が出てくる。実際、武富士事件を受けて相続税法は厳しく改正された。しかしそれだけでは十分ではないので、何らかの抜本的な対策が必要だ、というわけだ。

居住者の定義を、米国のように「市民」や「永住権保持者」にも広げていくことが考えられるが、わが国ではそのような根本的な制度の改革は無理だ。そこで、居住者が非居住者になる際の課税を厳しくすることが考えられる。

(注) 法律の根拠がなければ税は課することができないという憲法上の決まり。

■ 非居住者になる際の課税 = 「出国税」

米国をはじめとする多くの先進国は、「出国の際」に、さまざまな工夫をして、出国する者の株式等の金融資産の譲渡益に課税を課しており、「出国税」と称されている。

非居住性になる際を課税のタイミングととらえて、出国直前の居住者に対して、出国直前に資産を譲渡したものとみなして、時価で株式等を評価してその譲渡益(キャピタルゲイン)に対して課税を行う方法である。

株だけでなく資産一般を対象とする国から、株式等に限定する国などその対象範囲はさまざまである。国によっては、出国した後も引き続き(その国 今回の場合は日本の)居住者として課税する方式や、国内源泉所得の範囲を拡大して非居住者として課税する方式をとっている場合もある。

例えば英国は、出国者が5年以内に再入国して居住者となった時点で、国外で実現した所得に対して課税する方式をとっている。

このあたり、原武彦税務大学教授の税大論叢の論文『非居住者課税における居住性判定の在り方 - 出国税(Exit Tax)等の導入も視野に入れて』に詳しく述べられている。

出国税に導入に当たって 詰めるべき課題

もちろんこのような税制には詰めるべき論点も多く残っている。例えば、譲渡益が実現していない段階で、譲渡したと「みなして」課税することに税法上の問題はないのだろうか。問題ないとしても、具体的にはどのように資産を評価するのだろうか、といった点である。

難しいのは、例えば日本と香港で二重課税(同じ課税所得に複数回課税すること)になる場合に、その調整をどうするのかという点である。何らかの方法で二重課税だけは避ける必要があるので、実際に導入されている先進諸国の例を参考にしながら、十分時間をかけた検討を行う必要がある。

わが国富裕層の海外取引などを利用した租税回避については、国外財産調書制度の創設(平成 24 年度改正)、受贈者の国籍を外国籍化する形での相続・贈与税回避スキームへの対応(平成 25 年度改正)など、それなりの対応が行われてきた。

しかし依然富裕層の海外移住事例は増え続けており、わが国も先進諸国なみの「出国税」を導入することの必要性について、議論する時期が来ているといえよう。