

中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ： グローバル・ミニマム課税（Pillar 2）における中国子会社の実効税率と日本親会社への影響

近年、国際課税の分野において最も重要なトピックの一つが、グローバル・ミニマム課税（いわゆる Pillar 2）です。

日本においても、2024年度税制改正により制度が導入され、日本親会社は海外子会社の実効税率を踏まえた追加課税（トップアップ課税）への対応が求められています。

本ニュースレターでは、日本親会社の視点から、特に重要となる以下の2点について整理します。

- ▶ 中国子会社の実効税率が15%を下回るかどうか
- ▶ トップアップ課税が発生した場合の日本側への影響

1. 中国子会社の実効税率が15%を下回るか

Pillar 2の制度上、日本親会社がまず確認すべきは、各国子会社の実効税率（ETR）が15%以上かどうかです。中国においては、法定税率は原則25%ですが、以下のような優遇税制の適用により実効税率が低下するケースが多く見られます。

(1) ハイテク企業（高技術企業）

認定を受けた場合、法人税率は15%に軽減されます。一見すると Pillar 2の最低税率と同水準ですが、以下の点に注意が必要です。

- 研究開発費の加算控除等により課税所得が圧縮される可能性
 - 税額控除等により実効税率が15%を下回る可能性
- すなわち、「名目税率15%=安全」ではなく、実効ベースでの判定が必要です。

(2) その他の優遇措置

以下のような制度も実効税率に影響します。

- 西部大開発等の地域優遇（企業所得税率15%）
- 研究開発費の加算控除（追加100%損金算入）
- 固定資産の即時償却・加速償却
- 環境・省エネ設備等に係る税額控除

これらが重複適用されることで、実効税率が15%を下回る可能性もあります。

(3) 実務上の重要ポイント

日本親会社としては、単純な税率確認ではなく、以下を踏まえた Pillar 2 ベースの ETR 計算が必要になります。

- 会計利益ベースの税引前利益
- 調整後税額（Covered Taxes）
- 一時差異の影響

2. トップアップ課税が発生するケース

中国子会社の実効税率が15%未満となった場合、差額分について日本親会社で課税（IIR：所得合算ルール）が行われます。

（イメージ）

- 中国子会社 ETR：10%
- 最低税率：15%
 - 差額5%がトップアップ課税対象

3. 日本親会社へのインパクト

トップアップ課税が発生した場合、日本親会社には以下の影響があります。

(1) 税負担の増加

中国での税負担が軽減されていたとしても、日本側で追加課税が行われるため、グループ全体では節税効果が相殺される可能性があります。

(2) キャッシュフローへの影響

重要なのは、中国では税負担が軽減されているが、日本で追加納税が発生するという構造です。そのため、配当を受けていない段階でも日本で納税が必要となる可能性があり、資金繰りに影響します。

(3) 税務管理の高度化

従来のように「現地に任せる」では対応できず、各国の ETR のモニタリング、グループ全体での税負担管理、連結ベースでのデータ収集といった対応が求められます。

4. 日本本社が取るべき対応

実務上は、以下の3ステップからの着手が有効です。

(1) 中国子会社の税務ポジションの可視化

- 優遇税制の適用状況
- 実効税率の試算（Pillar 2 ベース）

(2) 低税率要因の分析

- R&D 加算控除の影響
- 一時差異の影響
- 税額控除の有無

(3) トップアップ課税の試算

- 日本側での追加税額の概算
- 将来の税負担シナリオ分析

お見逃しなく！

Pillar 2 の導入により、これまでの「海外で税率が低ければグループとして有利」という前提は大きく変化しました。特に中国子会社においては、「ハイテク企業優遇」「研究開発優遇」といった一般的な節税施策が、日本における追加課税につながる可能性があります。

日本親会社としては、「税率」ではなく「実効税率」、「現地最適」ではなく「グループ最適という視点への転換が不可欠です。2026 年以降は、国際税務と経営判断がより密接に連動する時代に入ったと言えるでしょう。