

中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ： 中国子会社の役員が適格ストックオプションを行使した場合の課税関係

最近、中国子会社の取締役に対して日本親会社のストックオプションを付与する事例が増えています。中国子会社の重要性が増すなか、有力な中国人管理職のモチベーションを向上させることが目的として考えられます。

1. 前提

日本において勤務経験のない中国の居住者（甲）が日本法人（A社）のストックオプションを行使し、その後取得したA社株式を市場において譲渡しました。甲の行使価額、権利行使時のA社株式の時価および譲渡時のA社株式の時価はそれぞれ100、150、180であったと仮定します。A社のストックオプションは我が国の税制上の適格要件を満たしています。

2. 権利行使時の課税関係

① 日本において

適格ストックオプションの場合、甲が得た付与から権利行使までの経済的利益については日本に課税権が認められていないため（日中租税条約第15条第1項）、個人の所得税は課税されません（措法29の2）。

② 中国において

行使時のA社株式の時価と行使価額の差額は、甲の給与所得として3%～45%の所得税が課税されます（財税[2005]35号）。ただし、当該ストックオプションの行使が一定の要件¹を満たしていれば、甲の給与所得に対して優遇税率の20%が適用されます（国税函[2009]461号）。

$$\text{中国の所得税額} = \text{給与所得} (150 - 100) \times \text{税率} 20\% = 10$$

3. 譲渡時の課税関係

① 日本において

甲²が適格ストックオプションの行使により取得した株式を譲渡した場合、権利行使後に生じた株式譲渡益部分については、株式等の譲渡に係る国内源泉所得として、他の所得と分離して申告しなければなりません（措法37の12、所令291①三、措令19の3④、日中租税条約第13条）。よって、譲渡価額と行使価額の差額に15%³に相当する所得税を申告・納付しなければなりません。

$$\text{日本の所得税額} = \text{譲渡所得} (180 - 150) \times \text{税率} 15\% = 4.5^4$$

② 中国において

甲はA社株式を譲渡した場合、その譲渡価額と取得価額の差額を資産譲渡所得として、他の所得と分離して、20%に相当する所得税を申告・納付しなければなりません（財税[2005]35号）。その際、日本で納付した所得税について、外国税額控除⁵を適用するとします。

¹ 中国子会社の株式の30%以上が上場会社によって保有され、かつ、中国子会社による中国の税務当局への登録が要件です。日本では、自社の取締役等でなくても、50%以上保有子会社の取締役等に付与したストックオプションも適格とされます

² 甲は日本に恒久的施設を有しないと仮定します。

³ 平成25年1月1日より復興特別税2.1%が課されるため、 $15\% \times 2.1\% = 15.315\%$ となりますが、ここでは説明を省略しています。

⁴ 基礎控除などの控除額を考慮しないものとします。



Grant Thornton

An instinct for growth™

中国の所得税額=譲渡所得 (180-150) × 税率 20% = 6	
外国税額控除	▲4.5

納付税額	1.5

中国の所得税は、所得の種類によってそれぞれ分離課税となっているため、納税者は毎月各種所得にかかる税金を申告し、それに対応する外国税金の控除を受けます。日本の確定申告制度のように所得の総合計算を行わないため、譲渡所得にかかる外国税金を給与所得から控除することができません。

お見逃しなく！

中国の居住者は外国法人のストックオプションを行使する際には、所轄の外貨管理局にて事前登記をし、専用口座を開設する必要があります。また、行使および譲渡による金銭の收受も当該専用口座を介さなければなりません。

⁵日本の所得税確定時期によっては外国税額控除が適用できない場合があります。