

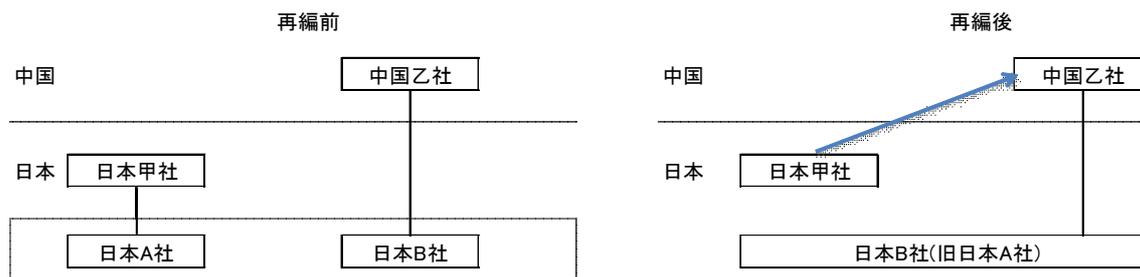
中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ： 日本・中国間の三角吸収合併

1. 前提

日本 A 社を買収するために、中国乙社は日本に子会社である日本 B 社を設立し、その後日本 B 社は日本 A 社を吸収合併（日本 A 社は消滅法人になる）します。吸収合併の対価として、日本 B 社は中国乙社の株式を日本甲社に交付する、いわゆる三角吸収合併を検討しています。この場合の日本と中国の税務上の取り扱いについて説明します。

<イメージ>



2. 分析

(1) 日本において

原則として、被合併法人（日本 A 社）は合併の時ににおける時価により資産・負債を合併法人に譲渡したものととして、譲渡損益を認識しなければならない（法法 62 条①）。また、被合併法人の株主（日本甲社）は、交付される合併対価（中国乙社株式の時価）が被合併法人の資本金等の額を超える部分につき、みなし配当を認識し（法法 241）、さらに、その取得する中国乙社の株式の時価額が日本 A 社の株式の取得価格と差額がある場合、その差額を譲渡損益として認識し、法人税を申告・納付しなければなりません（法法 61 の 22）。

ただし、本件合併は共同事業を行うための合併であり、次に掲げる要件を満たす場合には、日本 A 社の資産譲渡損益および日本甲社の配当および株式譲渡損益課税は繰り延べられることになります。

① 事業関連要件

被合併法人の主要な事業のいずれかと合併法人のいずれかの事業が相互に関連するものであること。

② 事業規模要件または役員の間接参画要件

被合併法人の事業と合併法人の事業（被合併事業に関連する事業に限る）の規模の割合が概ね 5 倍を超えない。

被合併法人の特定役員（取締役）のいずれかと合併法人の特定役員（取締役）のいずれかが、合併後に合併法人の特定役員となることが見込まれている。

③ 従業者引継要件

被合併法人の従業者の概ね 80% 以上が合併後に合併法人の業務に従事することが見込まれる。

④ 移転事業継続要件

被合併法人の主要な事業が、合併後に合併法人において引き続き営まれることが見込まれる。

⑤ 株式継続保有要件

被合併法人の株主で、合併により交付を受ける合併親法人の株式の全部を継続して保有することが見込まれる者の保有株式数の合計が合併親法人の発行済株式等の 80% 以上である。



(2) 中国において

中国においては、日本 B 社がその保有する中国乙社の持分を譲渡することによる所得は、中国国内源泉所得に該当し、中国で 10%に相当する企業所得税を申告・納付しなければならない。

ただし、本件譲渡は中国の特殊性税務処理（適格組織再編）に係る以下の要件を満たす場合、当該譲渡益課税は繰り延べられることになる（財税[2009]59号）。

- 合理的な再編目的があること
- 買収企業が取得する持分は、被買収企業の全体株式の 75%以上であること
- 買収により、被買収法人の株主が受ける金銭対価が全体取引価額の 15%以下であること
- 再編後の 12 カ月間、再編資産の実質的経営活動が変更されないこと
- 再編により、株式譲渡益に対する課税率が変更しないこと
- 被買収企業の株主は 3 年以内を買収企業の株式を譲渡しない旨の書面承諾書を税務機関に提出すること

本件三角合併においては、日本 B 社と日本甲社との持株関係がなくなるため、上記特殊税務処理の要件を満たさないことになる。よって、日本 B 社は中国乙社の持分譲渡所得に対して 10%の企業所得税を申告・納付しなければなりません（日中租税条約第 13 条④）。

お見逃しなく

三角吸収合併を実現するために、日本 B 社はその親会社の中国乙社の株式取得したうえで、合併対価として日本甲社に交付する必要があります。中国の会社法上、子会社による親会社の株式の取得を禁止する明文規定がありませんが、実務上所轄商務機関および工商機関の許可が必要であるため、実務上成功する確率は低いと考えられます。