

そこが知りたい！

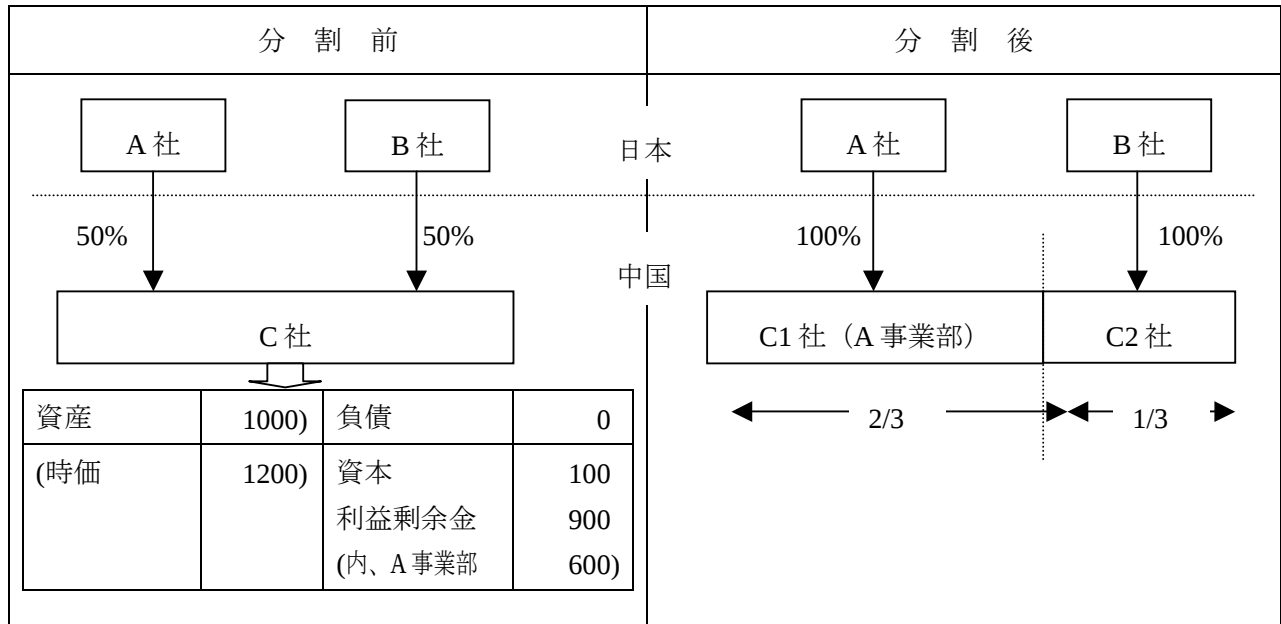
太陽 ASG 国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 日中間組織再編の税務問題について

今回は、中国子会社の組織再編が日本親会社に与える影響について解説します。

事例

日本法人 A 社と B 社は、共同出資で中国子会社（C 社）を有していましたが、C 社中の A 事業部を独立させるため、以下のように「分割型分割」をすることになりました。



中国及び日本における税務処理

1 中国における税務処理

中国の国内法により、被分割法人の株主が分割により交付を受ける金銭等が、交付される分割法人の株式額面金額の 20%以下であれば、「適格分割」に該当し、分割法人（C1 社及び C2 社）は、被分割法人（C 社）の資産および負債を帳簿価額で引き継ぎます。つまり、C 社の未実現利益の 200 に対する中国の法人税が課税されません。

一方、A 社及び B 社の中国国内源泉所得（みなし配当 900+株式譲渡益 200）に対して、本来であれば、日中租税条約により、中国は 10%課税することができますが、「適格分割」に該当するため、国内法を優先適用した結果、株主課税も繰り延べられます。

2 日本における税務処理

日本の税法における「適格分割型分割」は、分割法人の株主に対して交付される分割承継法人の新株式等が、当該株主が有する分割法人の株式数の割合に応じて交付される場合、いわゆる「按分型分割」に限るとされています(法法 2 十二の十一)。しかし、冒頭の事例のように、分割前の A 社及び B 社の持株割合が 1/2 ずつであったにもかかわらず、分割後 A 社 2/3、B 社 1/3、いわゆる「非按分型分割」となってしまった場合には、「非適格分割」に該当します。よって、A 社及び B 社は分割の時点に、みなし配当及び株式譲渡所得に対して日本で課税されることになります。

両国の「適格」定義が異なる場合の弊害

A 社及び B 社にとって、分割にかかる配当所得及び譲渡所得が、中国と日本において同時に課税される場合には、中国で課税された外国税額を日本の法人税額から控除し、二重課税を排除するのが一般的です。しかし、上記のように、中国では「適格」、日本では「非適格」に該当する場合には、所得の認識時期にズレが生じてしまいます。

分割から相当期間経過後に、B 社が C2 社の株式を譲渡した場合、その株式譲渡益は中国で課税されます。しかし、B 社の外国税額控除余裕額は、分割から 3 年経過時点ですでに切り捨てられているため(法令 144)、譲渡時点では外国税額控除を受けることが出来なくなり、せつかくの「課税の繰り延べ」が「日中二重課税」になってしまいます。

以上のような状況を勘案した場合、両国政府が日中間のクロスボーダー組織再編の「適格」条件を、両国間で整合性のあるものとする方向で租税条約を改正しない限り、企業のグローバルの再編は、常に税務リスクに直面すると考えられます。現在、日仏租税条約はすでに、両国の国内法を尊重し、「適格」と証明されたものについては、二重に課税しない規定を取り込んでいます(注*)。この条約例を参考にすれば、日中間の二重課税の排除を目的とする限り、国内法をオーバーライドする形での条約改正も、不可能ではないと考えられます。

注* 日仏租税条約第 13.2(b): 一方の締約国の居住者である法人が企業の組織再編に関連して（事業類似）株式の譲渡から生ずる収益を取得する場合であって、当該締約国の権限のある当局が、当該組織再編にかかる譲渡に関し、当該締約国の税法上課税の繰延べが当該居住者に認められることを証明する証明書を発行するときは、当該収益は当該一方の締約国においてのみ課税される。

お見逃しなく！

2008 年 1 月 1 日から、中国内資系会社と外資系会社の企業所得税法が統一され、外資系企業の優遇税制も改正・廃止されました。企業組織再編税制にかかる詳細規定が未公布ですが、内資系企業と外資系企業を平等に取り扱うように改正される予定です。