

そこが知りたい！

国際税務ニュースレター

今回のテーマ： 海外子会社株式を譲渡する場合における税務上の留意点

日系企業の海外進出が増加する一方で、海外情勢の変化に応じて、海外子会社の事業の再編・売却・撤退等のを検討する必要性が生じています。今回は、海外子会社株式の譲渡時に生じる国内外の税務上の留意点を解説します。

1. 子会社所在地国における課税関係

海外子会社株式の譲渡益は、子会社所在地国においても課税される場合があります。

OECD モデル租税条約第 13 条の譲渡収益条項では、株式の譲渡について、その価値の 50% 超が源泉地国の不動産から構成される株式を除き、源泉地国の課税権を認めていませんが、わが国が締結した租税条約には、法人が 25% 以上所有している株式（以下、事業譲渡類似株式¹）については、源泉地国での課税を認める条約が多く見受けられます。これは、25% 以上を所有する株式の譲渡は、子会社事業の譲渡の実態があると考えられているためです。

アジア主要国と、わが国との租税条約における株式の譲渡収益に関する取扱いは、つぎのとおりです。

中国、タイ	源泉地国課税容認
シンガポール、ベトナム、	不動産保有法人株式・事業譲渡類似株式に限って源泉地国課税容認
オーストラリア	事業譲渡類似株式に限って源泉地国課税容認
インドネシア、フィリピン	居住地国課税

これらは租税条約上の取扱いですので、最終的な課税関係は現地国内法の定めに対して租税条約による修正が加えられて確定します。

下記の表は、具体的に 4 カ国に限定して租税条約と国内法の取扱いを比較したものです。

国	租税条約	国内法
タイ	源泉地国の課税を容認しているため、タイにおいて課税ができる（13 条④）	支払者がタイの居住者・内国法人または恒久的施設を有する外国法人の場合に限り 15% の源泉税が課される
中国	源泉地国の課税を容認しているのため中国において課税ができる（13 条④）	中国源泉所得とされ、法人税の申告が必要となる。税率は、譲渡益に対して 10%
ベトナム	株式譲渡者が、発行済み株式数の 25% 以上を所有し、かつ 5% 以上を譲渡する場合には源泉地国課税容認（13 条②）	ベトナム源泉所得とされ、法人税の申告が必要となる

¹ わが国とシンガポールとの租税条約では、以下の要件を満たすものを事業譲渡類似株式としています（§ 13.4.(b)）。

① 譲渡者が保有し又は所有する株式（当該譲渡者の特殊関係者が保有し又は所有する株式で当該譲渡者が保有し又は所有するものと合算されるものを含む。）の数が、当該課税年度中又は当該賦課年度に係る基準期間中のいかなる時点においても当該法人の株式の総数の少なくとも 25% であること

② 譲渡者およびその特殊関係者が当該課税年度中又は賦課年度に係る基準期間中に譲渡した株式の総数が、当該法人の株式の総数の少なくとも 5% であること。



フィリピン	居住地国課税のみ（13条⑤）	支払者がフィリピンの居住者・内国法人または恒久的施設を有する外国法人の場合に限り金額に応じて5%～10%の源泉税が課される。しかし、事前に租税条約の適用申請（TTTRA）を行うことで、フィリピンでは課税されない
-------	----------------	---

2. 日本における課税関係

① 課税所得の範囲

内国法人は国内源泉所得に限らず国外源泉所得も課税所得の範囲に含まれるため、当該株式の譲渡所得について、現地での課税に関係なく、日本で法人税が課税されます（法法 5）。

② 外国税額控除の適用

現地にて外国法人税が課税された場合には、現地と国内における二重課税を排除するために一定の控除限度額の範囲で外国税額控除の適用が認められます。この控除限度額は、内国法人に課される法人税額に、全世界所得に占める国外源泉所得の割合を乗じて計算します（法法 69①）。

事業譲渡類似株式の譲渡収益について、現地で外国法人税が課されるものは、外国税額控除限度額の計算上、国外源泉所得として取り扱われますので（法法 69①、④三、法令 145 の 4①四）、二重課税は排除されるものと考えられます。

お見逃しなく！

租税条約では課税権が認められていない所得であっても、現地における国内法に基づいて課税がなされるケースが実務上は見受けられます。このような場合に課される外国法人税であっても、外国税額控除の対象とされる外国法人税に該当しますが（法法 69①、法令 141①②）、租税条約で相手国に課税権が認められていない所得は、実際に相手国で課税を受けている場合であっても、国外源泉所得に含めることはできません（法法 69④十五）。本文の比較表のとおり、フィリピンとの租税条約では、源泉地国に課税は認められていませんが、これに反してフィリピン政府が国内法に基づく譲渡益課税を行ってきた場合には、二重課税が排除できない場合があります。