

利益配当に係る税金

日本及び中国における配当金に係る課税の取扱い

2008年度の会計監査、企業所得税の確定申告及び連合年次検査の一連の年度末業務が一通り終了し、これから数か月の間に定期董事会の開催を予定されている会社が多いことと思います。

定期董事会において、未処分利益の配当決議を行い、海外投資者に対外送金をすることを予定されている場合には、中国及び日本双方における配当金に係る課税の取り扱いに注意する必要があります。

1. 中国における課税の取扱い

(1) 2008年より前の未処分利益の配当

企業所得税法が改正される前（2008年1月1日）、つまり、2007年までの未処分利益を源泉とする配当金については中国では免税扱いとなります。

(2) 2008年以後の未処分利益の配当

企業所得税改正後（2008年1月1日）以後に得た利益を源泉とする配当金については、10%の税率で企業所得税が課税されます。

(3) 源泉徴収納税に関する手続き

海外出資者に配当金を送金する中国現地法人は、管轄税務機関に源泉徴収登記や企業所得税源泉徴収契約届出登記表の提出が求められています。また、これらの配当金を支払う日から7日以内に所轄税務機関に納付し、中華人民共和国企業所得税源泉徴収報告表及び関連資料を提出するとされています。

なお、当該手続きは本年に公布された国税発〔2009〕3号に基づく取扱いであり、地域によってはまだ当該通知通り取り扱われていないところもありますので、所轄税務局での取り扱いをよく確認されたうえで手続きを行ってください。

2. 日本における課税の取扱い

(1) 配当金に対する課税

① 利益配当決議が2009年4月1日前に開始する事業年度の期間であった場合

当該配当金は、受取配当金として会計上は営業外収入となります。また、法人税の課税所得金額計算上は、益金に算入されます。

② 利益配当決議が2009年4月1日以後開始事業年度の期間であった場合

2009年度の法人税改正により、海外子会社からの配当の益金不算入制度が新設されており、下記の要件を満たす配当金のうち、2009年4月1日以降開始する事業年度において海外子会社から受ける配当金について適用されます。

i) 要件

- ・ 出資比率が25%以上である海外子社からの配当であること
- ・ 出資比率の判定については、配当金の支払い義務が確定する日（配当決議日）以前6月以上その状態が継続していること。（新設法人で設立後6月未満である場合、設立後支払義

務確定日までの期間)

ii) 益金不算入額

配当金額（現地国の源泉税控除前の金額）の95%が益金不算入額とされています。

(2) 外国税額控除

① 配当金が益金算入となる場合（二重課税の排除）

中国現地法人から受け取る配当金について、中国において企業所得税が課税され、日本でも同一の利益に対して法人税を課税する場合には、国際的な二重課税が生じていることとなるため、日本の法人税から中国で課税された企業所得税のうち一定の金額を控除する外国税額控除又は外国税額を損金算入とすることができます。（何れか選択）

なお、中国現地法人から受け取る配当金に対して課される税金は直接税額控除の対象となり、当該配当金の源泉となった中国現地法人の利益に対して課された税金について間接税額控除の対象となります。

また、日中租税条約では本来の税率で課税されたものとして税額控除を行うことができるため、軽減税率が適用されているような場合には、実際には納付していない外国税額も税額控除の対象とすることができます。（みなし外国税額控除）

このため、この直接税額控除や間接税額控除、さらにみなし税額控除をフルに適用した場合、実質日本での配当金に対する税負担は0となる場合も少なくありません。

ただし、配当金を受けた年度は赤字であり、今後3年以内の利益計画では課税所得が発生しないような場合には、外国税額控除を適用せず、中国で課税された税金は損金処理をされた方が結果として得となる場合があります。

外国税額控除の適用は納税者側の選択であり、これらの計算は複雑となりますので、日本親会社の顧問税理士とよくご相談の上ご対応ください。

② 配当金が益金不算入となった場合

海外子会社から受け取る配当については、益金不算入扱いとなったため、国際的な2重課税が生じないことから、益金不算入となった配当金に係る外国税額は外国税額控除の対象から除かれるとされています。また、当該外国税額は法人税の課税所得計算上損金不算入となります。さらに間接税額控除制度も廃止とされました。

(3) タックスヘイブン対策税制との関係による経過措置（特定外国子会社から受ける配当金の課税について）

① 配当金課税について

外国子会社から受ける配当金について税制改正により上記(1)の取り扱いとなっておりますが、タックスヘイブン対策税制との関係により、**特定外国子会社等から受ける配当金については、当該配当金の基準となった事業年度が2009年4月1日より前に開始**されている場合には、**益金不算入制度の適用はされず従来通り益金算入**となります。

つまり、中国現地法人の場合には暦年決算がほとんどであるため**2010年12月期**から生じた配当金から益金不算入制度が適用されることとなります。

タックスヘイブン対策税制とは、日本の法人税率に比べ税率の低い国・地域に所在し独立経営法人としての実態を有していない一定の外国法人の所得を、当該外国法人の出資者である内国法人の所得とみなして、当該内国法人の所得に合算して法人税を課税する制度です。

特定外国子会社等とは、居住者、内国法人及び特殊関係非居住者がその発行済み株式等の50%超を直接および間接に有する外国法人で当該外国法人の所得に対して課される税負担が

日本の税負担に比して著しく低い（税率 25%以下）ものとされており、中国の企業所得税率は 25%とされているため、多くの中国現地法人は特定外国子会社等に該当するものと思われます。

なお、タックスヘイブン税制では制度の適用に当たり適用除外要件が設けられておりますが、当該配当金に係る取り扱いについては、タックスヘイブン税制における適用除外要件は関係しないこととなっているため、中国現地法人が特定外国子会社等であれば、上記取り扱いとなるため十分注意する必要があります。

② 税額控除について

上記①による配当金課税が行われる場合には、従来の外国税額控除が適用されることとなります。

3. まとめ

中国現地法人の未処分利益について董事会において利益配当決議する場合には、どの年度の未処分利益に対する配当かを明確にし、さらに、日本の投資者がまだ 2009 年 4 月 1 日以後に開始する事業年度をむかえていない場合や中国現地法人がタックスヘイブン税制における特定外国子会社等に該当する場合には、どの時点で董事会決議を行うか、配当金に係る日本のタックスプランニングを行い、所轄税務署や顧問会計士・税理士にタックスヘイブン税制との関係に関する取り扱いを十分確認したうえで判断されるようにした方がよいでしょう。

(完)