

国際課税のケース・スタディ

本店直取引による株式の譲渡益と支店で生じた赤字との相殺について

税理士 小沢 進

〔事例〕

当社は英国法人で日本国内に支店を有し、日本において食料品の輸入販売を行っているが、支店の業績は不振で多額の繰越欠損金を有している。

一方、当社は日本国内で食料品の製造、販売を行う日本法人である100%出資の子会社を有している。

このたび、当社は内国法人甲社にその子会社株式の50%相当を譲渡し、A社と共同して事業を行うこととなった。

この子会社に関しては、その有する工場敷地に多額を含み益があったことから、当社は子会社株式の譲渡により多額の譲渡益が生じた。この株式譲渡益については、日英租税条約第14条(3)の規定に基づき日本において課税されることとなるが、この譲渡益は本店固有のもので日本支店とは全く関係がないことから譲渡益と日本支店の有する繰越欠損金との相殺が可能かどうか懸念している。この相殺は可能か。

〔ポイント〕

- 1 日英租税条約におけるキャピタル・ゲイン条項について
- 2 租税条約の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（条約実施特例法）第4条（配当等又は譲渡取益に対する申告納税に係る所得税等の軽減）の規定について

〔検討〕

1 日英租税条約におけるキャピタル・ゲイン条項について

日英租税条約においては第14条でキャピタル・ゲインに関する課税関係を定めているが、同条第2項において支店等恒久的施設の事業用資産の一部をなす財産に係るキャピタル・ゲインに関しては、当該恒久的施設の所在地国において課税することができるとし、また同条第3項において譲渡者が保有する株式がその課税年度又は賦課年度のいかなる時点においてもその株式の発行法人の株式の総数の25%以上であり、かつ、その譲渡した株式の総数が株式発行法人の株式の総数の5%以上である場合には源泉地国での課税ができることとされている。

したがって、当該株式の譲渡益に対しわが国での課税が生ずる。

2 条約実施特例法第4条の規定について

条約実施特例法第4条の規定は、条約相手国の居住者（個人及び法人）が条約に定める軽減税率の適用を受ける場合において所得税額又は法人税額の算定の仕方を定めるものであるが、まず、当該軽減税率の対象となった所得金額を含む課税標準を算定し、次いで当該軽減税率の適用の対象となった所得金額に対する税負担分が条約に定める軽減税率による税負担分を超えることのないようその調整の方式（当該超える部分の税額控除）を定めている。

このように基本的に軽減税率適用部分も総合課税の対象とする方式は、わが国の国内法がいわゆる総合主義（支店等の恒久的施設を有する非居住者又は外国法人については国内源泉所得をすべて課税の対象とする方式）に拠ることと

していることとの整合性に由来するものと思われる。

したがって、支店固有の国内源泉所得の金額と本店固有の国内源泉所得の金額とがそれぞれ別個に計算されるものではなく、両者を一体化しての課税を行うこととしているので、本事例のように支店が有する当期の所得金額から控除できる繰越欠損金と本店で生じた譲渡益の相殺は、法人税額の算定上当然に認められることとなり、また、これを否認するような規定は見当たらない。

〔結論〕

本店が支店と別個に行った日本法人の株式の譲渡益とその支店において生じた損失は、法人税額の算定上その相殺が認められる。すなわち、法人税額の算定上それぞれ益金又は損金に算入される。

金融&テリハティブの税務

管野 浅雄 著

- 複雑・多様な金融・証券取引のそれぞれの仕組みや税務上の取扱いと対応を、豊富な図解と具体的な事例・計算例を用いて実務的にわかりやすく解説!!

◇財経詳報社

A5判・定価3,675円(税込)