

# Tax Analysis

中国税務

Authors:

## Shanghai

Leonard Khaw, Partner  
Tel: +86 21 6141 1498  
Email: lkhaw@deloitte.com.cn

## Hong Ye, Partner

Tel: +86 21 6141 1171  
Email: hoye@deloitte.com.cn

## Helen Cheng, Manager

Tel: +86 21 6141 1129  
Email: hcheng@deloitte.com.cn

For more information, please contact:

International Tax Services  
National and Eastern Region  
Shanghai

Vicky Wang, Partner  
Tel: +86 21 6141 1035  
Email: vicwang@deloitte.com.cn

Northern Region  
Beijing

Kevin Ng, Partner  
Tel: +86 10 8520 7501  
Email: kevnng@deloitte.com.cn

Southern Region  
Hong Kong

Sharon Lam, Partner  
Tel: +852 2852 6536  
Email: shalam@deloitte.com.hk

## 国家税務総局が中国本土と香港の租税協定上の配当条項適用における受益者の取扱意見を公布

国家税務総局は2013年4月12日、税総函[2013]165号文(以下“165号文”と略称)を公布した。これは一部の省市国家税務局が上申した、『所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための中国本土と香港特別行政区との間の協定』における配当条項を適用する場合において、ある香港会社が受益者の身分を有するか否かを判断する際の問題について、ガイダンスを提供するものである。165号文は特定の省市の国家税務局宛てに公布されたものであるが、各地の税務機関が中国とその他の国家(地域)との間で締結された租税条約の類似条項を適用する際にも、このガイダンスを参照するものと考えられる。

配当、利子及び使用料に対して租税条約の締約国の居住者が租税条約による優遇の適用を申請する場合において、どのように“受益者”の身分を認定するかの問題については、2009年と2012年に二つの通達(国税函[2009]601号、国家税務総局公告2012年第30号、以下“601号文”と“30号文”と略称)が公布された。国家税務総局は関連の研究及び香港内国歳入庁との協議に基づき、165号文において、これらの通達の条項を適用するための更なる解釈を示した。

### 601号文に関する解釈

非居住者は受益者の身分を有する場合に限り、中国との租税条約における配当、利子及び使用料に関する優遇源泉所得税率を適用することができる。601号文では“受益者”の概念を定義し、かつ申請者の“受益者”身分の認定に不利な影響を与え得る要素を列挙している。165号文では、配当条項を適用する際にこれらの不利な要素をどのように理解すべきかについて、以下のように説明している。

- 1) 第二条第一項第一(一): 申請者が所定の期間内(例えば、所得の受領後12ヶ月以内)に、所得の全て又は大部分(例えば、60%以上)を第三国(地域)の居住者に支払う、又は分配する義務を有する。

165号文では特に、“第三国(地域)の居住者に支払う、又は分配する義務を有する”という文言及び申請者とその直接の親会社との関係について考察している。165号文によれば、申請者が香港以外の居住者企業に利益を分配する状況がなければ、“受益者”身分を認定する上での不利な要素とはならない。しかし、申請者が香港以外の居住者企業である直接の親会社に対して利益を分配する場合、申請者は申請者とその親会社との間の権利義務関係(契約に基づく権利義務関係を含む)について説明した資料を提出しなければならない。税務機関はそれに基づき、601号文の第二条第一項第一(一)に列挙された不利な状況が申請者に存在するか否かを分析することになる。

165号文に基づき、配当を受領する香港企業が他の香港企業のみ配当を行う場合(例えば、前者の香港企業の親会社も香港企業である場合)には、当該香港企業が受益者の身分を有するか否かを判定する際の不利な要素にはならないと結論付けることができるかもしれない。

- 2) 第二条第一項第(二)：所得を生じさせる財産又は権利を保有する他に、申請者がその他の経営活動を全く又はほとんど行っていない。

165号文では、この一つの要素のみをもって、申請者の受益者の身分を否認することはできないとしている。165号文では、“所得を生じさせる財産又は権利を保有する”という投資活動も経営活動に属するということが明確にしている。ここでいう“その他の経営活動を全く又はほとんど行っていない”とは、申請者が優遇申請の対象となる配当を生じさせる持分投資のみを行い、その他の投資項目又は経営活動がない状況を指している。

- 3) 第二条第一項第(三)：申請者が会社などの実体である場合、申請者の資産、規模及び人員配置が小さく(又は少なく)、所得金額と見合わない。

165号文では税務機関に対し、通達で列挙している一つの要素(例えば、人員数及び人件費支払の有無)のみをもって判断しないこと、“資産”を登録資本金と同等と見なさないことを求めている。具体的な判断は関連の要素を総合的に分析した上で行わなければならない。関連の要素には、主に以下が含まれる。

- 申請者の資金の源泉、投資リスクの負担等の状況
- 申請者の人員の職責及び業務の実質

- 4) 第二条第一項第(四)：所得或いは所得を生じさせる財産又は権利に対して、申請者が全く又はほとんど支配権あるいは処分権を有さず、リスクも全く負わないか、若しくはわずかしか負わない。

165号文では特に、“全く又はほとんど支配権あるいは処分権を有さず、リスクも全く負わないか、若しくはわずかしか負わない”という文言についての解釈を示している。165号文に基づき、税務局が、申請者の持分が直接の親会社に支配されていることのみをもって、申請者の所得に対する支配権あるいは処分権を否認することはできない。

申請者が所得あるいは所得を生じさせる財産又は権利に対する支配権あるいは処分権を有するか否かを判断する際、税務局は以下の観点から分析を行わなければならない。

- 申請者に支配権あるいは処分権を与える規定が関連の法律文書にあるか否か。
- 申請者が支配あるいは処分行為を行ったことがあるか否か。
- 発生した処分行為が申請者の自主的な決定によるものか否か。

- 5) 第二条第一項第(五)：締約相手国(地域)が関連の所得に対して課税しない若しくは免税とし、あるいは課税するが、実効税率が極めて低い。

域外源泉所得に対しては課税しないという香港の課税原則を、受益者身分の認定において不利となる重要な要素と解してはならない。

## 30号公告の解釈

30号公告では、中国の租税条約における受益者の認定基準をより明確にし、かつ上場会社に対してセーフ・ハーバールールを導入することにより、配当の受領者が適格の上場会社あるいは上場会社のグループ企業である場合の受益者の認定を容易にしている。165号文は30号公告における“上場会社セーフ・ハーバールール”の適用及び解釈について補足するものである。30号公告の第三条の規定は以下の通りである。

“租税条約による優遇適用を申請する締約相手国の居住者(申請者)の、中国から取得する所得が配当金である場合、当該申請者が締約相手国の上場会社であるか、又は締約相手国の居住者かつ締約相手国の上場会社に100%直接あるいは間接的に保有される者である場合(中国居住者又は締約相手国の居住者ではない第三国あるいは地域の居住者企業を通じて間接的に持分が保有される場合を除く)には、...直ちに申請者の受益者の身分を認定できる。”

165号文は下記の申請者について、上述のセーフ・ハーバールールの適用条件は満たさないものの、これはこれらの申請者の受益者の身分を直ちに否定するものではないということを明確にしている。

- 申請者が非上場の香港居住者企業により100%直接あるいは間接に保有されている。
- 申請者と最終的な香港の持株会社との間に、国外登録会社が存在する。

## その他

165号文は、同一の納税者が複数の地方から配当収入を得る場合、各地の主管税務機関による取扱は一致したものでなければならないということも規定している。

また、申請者の経営状況に実質的な変化が生じた場合、申請者は変化が生じた後の状況に基づき、改めて受益者の身分を判定するよう申請することができる。

## コメント

165号文は、納税者が租税条約による優遇適用を申請する際に問題となる一部の事項に対してガイダンスを提供するものであり、歓迎すべきものであると言える。特に、税務機関は全ての関連の要素を総合的に勘案した上で受益者の身分の有無を判断すべきであり、いずれか一つの不利な要素のみをもって受益者の身分を否認することはできないとしている点や、各地の税務機関は同一の納税者に対する取扱を一致させなければならないとする規定は意義あるものと考えられる。

この通達は、国家税務総局が税務処理の確実性と実務の一貫性を高めるためにとった措置とみなすことができ、この面における国家税務総局の更なる努力が期待される。

本Tax Analysisの内容は、デロイトのグローバル企業税務サービスに関わるものです。

本 Tax Analysis はデロイト中国が中国大陸及び香港のクライアント及びスタッフ向けに作成している、一般的な参考目的のものであります。読者の皆様には、このニュースレターに含まれる情報に関して何らかの行動をとる前に、税務アドバイザーのアドバイスを受けることを提案いたします。本 Tax Analysis の内容に関する更なる情報、アドバイス或いはその他の税務問題に関する分析をご希望される場合、以下の担当者までご連絡ください。

#### 北京

吳嘉源

パートナー

TEL : +86 10 8520 7501

FAX : +86 10 8518 7501

E-mail : [kevng@delloitte.com.cn](mailto:kevng@delloitte.com.cn)

#### 香港特別行政区

展佩佩

パートナー

TEL : +852 2852 6440

FAX : +852 2520 6205

E-mail : [sachin@delloitte.com.hk](mailto:sachin@delloitte.com.hk)

#### 深圳

謝玉蓮

パートナー

TEL : +86 755 3353 8777

FAX : +86 755 8246 3222

E-mail : [contse@delloitte.com.cn](mailto:contse@delloitte.com.cn)

#### 重慶

龔兵

パートナー

TEL : +86 23 6310 6206

FAX : +86 23 6310 6170

E-mail : [clgong@delloitte.com.cn](mailto:clgong@delloitte.com.cn)

#### 濟南

郭心潔

パートナー

TEL : +86 531 8518 1058

FAX : +86 531 8518 1068

E-mail : [eunicekuo@delloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@delloitte.com.cn)

#### 蘇州

許柯/梁晴

パートナー

TEL : +86 512 6289 1318/1328

FAX : +86 512 6762 3338

E-mail : [frakxu@delloitte.com.cn](mailto:frakxu@delloitte.com.cn)

E-mail : [mliang@delloitte.com.cn](mailto:mliang@delloitte.com.cn)

#### 大連

湯衛東

パートナー

TEL : +86 411 8371 2888

FAX : +86 411 8360 3297

E-mail : [ftang@delloitte.com.cn](mailto:ftang@delloitte.com.cn)

#### マカオ特別行政区

馬健華

パートナー

TEL : +853 8898 8833

FAX : +853 2871 3033

E-mail : [quiva@delloitte.com.hk](mailto:quiva@delloitte.com.hk)

#### 天津

蘇国元

パートナー

TEL : +86 22 2320 6680

FAX : +86 22 2320 6699

E-mail : [jassu@delloitte.com.cn](mailto:jassu@delloitte.com.cn)

#### 広州

謝玉蓮

パートナー

TEL : +86 20 8396 9228

FAX : +86 20 3888 0121

E-mail : [contse@delloitte.com.cn](mailto:contse@delloitte.com.cn)

#### 南京

許柯

パートナー

TEL : +86 25 5791 5208

FAX : +86 25 8691 8776

E-mail : [frakxu@delloitte.com.cn](mailto:frakxu@delloitte.com.cn)

#### 武漢

祝維純

パートナー

TEL : +86 27 8526 6618

FAX : +86 27 8526 7032

E-mail : [juszhu@delloitte.com.cn](mailto:juszhu@delloitte.com.cn)

#### 杭州

盧強

パートナー

TEL : +86 571 2811 1901

FAX : +86 571 2811 1904

E-mail : [qilu@delloitte.com.cn](mailto:qilu@delloitte.com.cn)

#### 上海

郭心潔

パートナー

TEL : +86 21 6141 1308

FAX : +86 21 6335 0003

E-mail : [eunicekuo@delloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@delloitte.com.cn)

#### 厦門

蔣琳琦

パートナー

TEL : +86 592 2107 298

FAX : +86 592 2107 259

E-mail : [lijiang@delloitte.com.cn](mailto:lijiang@delloitte.com.cn)

#### デロイト中国税務技術センターについて

デロイト中国の税務技術センター (National Technical Center : “NTC”) は、デロイト中国の税務サービスの品質を高め、クライアントにより良いサービスを提供し、デロイト中国の税務チームをサポートすることを目的として、2006年に設置されました。デロイト中国のNTCは、“Tax Analysis”、“Tax News”などの刊行物を発行し、最新の税務に関する法規の紹介、技術的な観点からのコメントを提供しています。NTCでは、不明確または複雑な税務問題に対する調査研究と分析を行い、専門的なアドバイスの提供も行っています。

#### 中国税務技術センター

E-mail : [ntc@delloitte.com.cn](mailto:ntc@delloitte.com.cn)

#### 華東区

許徳仁

全国リーダー及びパートナー

TEL : +86 21 6141 1498

FAX : +86 21 6335 0003

E-mail : [lkhaw@delloitte.com.cn](mailto:lkhaw@delloitte.com.cn)

#### 華北区

張捷

パートナー

TEL : +86 10 8520 7526

FAX : +86 10 8518 1326

E-mail : [angelazhang@delloitte.com.cn](mailto:angelazhang@delloitte.com.cn)

#### 華南区

殷国煒

パートナー

TEL : +852 2852 6538

FAX : +852 2520 6205

E-mail : [dyun@delloitte.com.hk](mailto:dyun@delloitte.com.hk)

日系企業担当者

上海

吉田 英司  
パートナー  
TEL : +86 21 6141 2128  
FAX : +86 21 6335 0003  
E-mail : eyoshida@deloitte.com.cn

上海

鈴木 健夫  
シニアマネジャー  
TEL : +86 21 6141 1701  
FAX : +86 21 6335 0003  
E-mail: takesuzuki@deloitte.com.cn

北京

中村 剛  
パートナー  
TEL : +86 10 8520 7272  
FAX : +86 10 8518 1218  
E-mail : tsnakamura@deloitte.com.cn

天津

三箇 成幸  
シニアマネジャー  
TEL : +86 22 2320 6820  
FAX : +86 22 2320 6699  
E-mail : ssanga@deloitte.com.cn

広州

瀧野 恭司  
シニアマネジャー  
TEL : +86 20 8396 9228  
FAX : +86 20 3888 0575  
E-mail : ktakino@deloitte.com.cn

香港

杉原 伸太朗  
シニアマネジャー  
TEL : +852 2852 6545  
FAX : +852 2542 4597  
Email: ssugihara@deloitte.com.hk

上海

板谷 圭一  
パートナー  
TEL : +86 21 6141 1368  
FAX : +86 21 6335 0199  
E-mail : kitaya@deloitte.com.cn

蘇州

滝川 祐介  
マネジャー  
TEL : +86 512 6289 1298  
FAX : +86 512 6762 3338  
E-mail : ytakikawa@deloitte.com.cn

北京

浦野 卓矢  
シニアマネジャー  
TEL : +86 10 8512 5524  
FAX : +86 10 8518 1218  
E-mail : turano@deloitte.com.cn

天津

梨子本 暢貴  
マネジャー  
TEL : +86 22 2320 6612  
FAX : +86 22 2320 6699  
E-mail : nnashimoto@deloitte.com.cn

深圳

上田 博規  
シニアマネジャー  
TEL : +86 755 3331 0976  
FAX : +86 755 8246 3186  
E-mail : hueda@deloitte.com.cn

上海

酒井 晶子  
ディレクター  
TEL : +86 21 6141 1493  
FAX : +86 21 6335 0199  
E-mail : aksakai@deloitte.com.cn

北京

原井 武志  
パートナー  
TEL : +86 10 8520 7310  
FAX : +86 10 8518 1218  
E-mail : takeharai@deloitte.com.cn

大連

田中 昭仁  
シニアマネジャー  
TEL : +86 411 8371 2850  
FAX : +86 411 8360 3297  
E-mail : atanaka@deloitte.com.cn

広州

土田 保成  
ディレクター  
TEL : +86 20 2831 1650  
FAX : +86 20 3888 0121  
E-mail : ytsuchida@deloitte.com.cn

香港

内村 治  
パートナー  
TEL : +852 2852 1093  
FAX : +852 2542 4597  
E-mail : ouchimura@deloitte.com.hk

## デロイトについて

Deloitte（“デロイト”）は英国法令に基づいて設立された保証有限責任会社である Deloitte Touche Tohmatsu Limited 及びその 1 社または複数のメンバーファームを指します。各メンバーファームはいずれも独立の法的地位を持つ法的実体です。Deloitte Touche Tohmatsu Limited 及びそのメンバーファームの法的組織の詳細については、[www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) をご参照ください。

デロイトは各業種の上場及び未上場クライアントに対して監査、税務、コンサルティング及びファイナンシャルアドバイザーサービスを提供しています。デロイトのメンバーファームのネットワークは世界 150 カ国に及び、世界一流のプロフェッショナルサービスの能力とローカルマーケットでの深い専門知識により、世界各地におけるクライアントのビジネスの成功をサポートしています。デロイトの 182,000 名のプロフェッショナルは優れた模範となるために努力しています。

## デロイト大中華圏について

デロイトはリーディングプロフェッショナルサービスプロバイダーの一つであり、大中華圏において北京、香港特別行政区、上海、台北、重慶、大連、広州、杭州、ハルビン、新竹、済単、高雄、マカオ特別行政区、単京、深圳、蘇州、台中、台単、天津、武漢及び厦門を含めて 21 都市に 13,500 名のスタッフを有し、現地の法規によりクライアントにサービスを提供しています。

## デロイト中国について

中国では、Deloitte Touche Tohmatsu, Deloitte Touche Tohmatsu CPA Limited 及びその付属機構及び関連機構がサービスを提供しています。Deloitte Touche Tohmatsu も Deloitte Touche Tohmatsu CPA Limited も Deloitte Touche Tohmatsu Limited のメンバーファームです。

デロイトは最初 1917 年に上海に事務所を設立しました。グローバルなネットワークの下、デロイト中国は国内企業、多国籍企業及び高成長企業に対して監査、税務、コンサルティング及びファイナンシャルアドバイザーサービスを提供しています。

デロイト中国は豊富な経験を有し、一貫して中国の会計基準、税制の制定及び職業会計士の発展に多大な貢献をしてきました。また、香港においては、上場企業の約 3 分の 1 に対してサービスを提供しています。

本ニュースレターに含まれる情報は、一般的な情報です。したがって、Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Deloitte Global Services Limited, Deloitte Global Services Holdings Limited, the Deloitte Touche Tohmatsu Verein, 及びいずれかのメンバーファーム或いは上述したその関連機構（総称して“デロイトネットワーク”）の提供する会計、税務、法律、投資、コンサルティング或いはその他の専門的な提案若しくはサービスを構成しません。本ニュースレターは、専門的な提案若しくはサービスの代替にはなりません。読者はこのニュースレターに含まれる情報を、自社の財務または自社の業務に影響を与える可能性のある意思決定の基礎とすることはできません。自社の財務または業務に影響を与える可能性のある意思決定をし、或いは何らかの行動をとる前に、専門家のアドバイスを受けることを提案いたします。デロイトネットワークに属する機構は、読者の本ニュースレターの使用によって生じる何らかの損失については責任を負いません。

©2013 德勤華永會計師事務所(スペシャルジェネラルパートナーシップ)