

Tax Analysis

Authors:

Shanghai

Eunice Kuo

Partner

Tel : +86 21 6141 1308

Email : eunicekuo@deloitte.com.cn

Seven Liu

Senior Manager

Tel : +86 21 6141 1289

Email : sevenliu@deloitte.com.cn

For more information, please contact:

International Tax Services

National Leader

Shanghai

Vicky Wang

Partner

Tel : +86 21 6141 1035

Email : vicwang@deloitte.com.cn

Northern China

Beijing

Andrew Zhu

Partner

Tel : +86 10 8520 7508

Email : andzhu@deloitte.com.cn

Jennifer Zhang

Partner

Tel : +86 10 8520 7638

Email : jenzhang@deloitte.com.cn

Eastern China

Shanghai

Hong Ye

Partner

Tel : +86 21 6141 1171

Email : hoye@deloitte.com.cn

Southern China

Hong Kong

Sharon Lam

Partner

Tel : +852 2852 6536

Email : shalam@deloitte.com.hk

中国大陸と台湾が二重課税の回避および税務協力の強化に関する協定を締結

数年の交渉を経て、大陸海峡兩岸關係協會と台湾海峡交流基金会は2015年8月25日に、「海峡兩岸の二重課税の回避および税務協力の強化に関する協定」（以下「租税協定」）を締結した。兩岸の特殊な關係と歴史的な背景を理由として、租税協定は經濟開發協力機構および連合国のモデル租税条約に基づきつつも、中国大陸と台湾がそれぞれその他の国家または地域と締結している租税条約とは異なる条項を含んでいる。

中国大陸は台湾の最大の投資先であり、かつ貿易相手国でもある。また、多くの台湾籍個人が中国大陸で勤務するか、勉強し、生活をしているため、租税協定の締結は、台湾企業および台湾籍個人の現行の投資に関する取決めと取引の計画に大きな影響をもたらすだろう。一方で、中国大陸の企業が台湾に投資する際に生じる可能性のある二重課税のリスクを低減することにもなると考えられる。したがって、租税協定の締結は兩岸の相互投資を促進するものと予想される。租税協定は、双方がそれぞれ批准の手續を完了した後に発効する。

本 Tax Analysis では、租税協定の主な内容について紹介するとともに、実情に基づき、租税協定のもたらす効果について検討する。

租税協定の主な内容

適用範囲

租税協定の適用税目は、所得に対して課されるすべての税目であり、海運および空運の収入については營業税、増値税または類似の税目も含まれる。

租税協定の適用対象は原則として、双方それぞれの税制の下での居住者である。ただし、第三国/地域に設立された企業であっても、その實際管理機構が締約者の一方にある場合、当該一方の居住者とみなされ、租税協定が適用される。台湾の税制上は、實際管理機構が台湾にあっても、居住者企業とはみなされないこと、現在もなお、多くの台湾企業が間接投資の形で中国大陸への投資を行っていることから、上記のただし書きの規定があることによって、兩岸間の投資および運営上の實際の必要が満たされることになる。

個人が双方の税制の下で居住者となる場合、その個人の恒久的住居、利益關係の中心的場所、常用の住居の順に考えて、当該個人をいずれの居住者とみなすかが決められる。

なお、個人の居住者身分に対して疑問がある場合、または個人以外の者が同時に双方の居住者である場合、双方の税務主管当局の協議により、いずれの居住者であるかを確定する。

主な減免税措置

項目	減免税措置
事業所得	一方の居住者企業が他方での事業により取得した所得は、恒久的施設とならない限り、当該他方においては免税とされ、または課税されない。一方の居住者企業が他方にある恒久的施設を通じて事業を行う場合、当該他方は当該企業の所得に対して課税することができる。ただし、課税されるのは、当該恒久的施設に帰属する所得に限られる。
海運および空運収入	一方の海運、空運企業が他方での経営により取得した収入および利益は、当該他方においては免税とされ、または課税されない（営業税、増値税または類似する税目を含む）。
配当	税率は5%または10%である。配当の受益者が法人であり、かつ配当を支払う法人の25%以上の資本を直接保有する場合、その税率は5%である。その他の場合は10%である。
利子	税率は7%である。
使用料	税率は7%である。
譲渡収益	一方の居住者が他方の居住者である法人（株式価値の50%以上が他方にある不動産から生ずる場合を除く）の株式を譲渡する場合、譲渡者が居住者である一方においてのみ課税する。ただし、次の条件を同時に満たす場合、他方において課税することができる。 <ul style="list-style-type: none">譲渡者が居住者である一方において、他方から生ずる当該収益が免税とされること。当該譲渡者が譲渡前の12ヵ月間において、当該他方の法人の25%以上の資本を直接または間接に保有していたこと。
独立の人的役務所得	一方の居住者が他方において、独立の人的役務またはその他の独立の性格を有する活動に従事して取得する所得に対しては、以下のいずれかに該当する場合、他方において課税することができる。 <ul style="list-style-type: none">当該居住者が活動を行うために、他方に固定的施設を有する場合。当該居住者が当該課税年度において開始し、または終了するいずれかの12ヵ月の期間において、合計183日以上期間当該他方に滞在する場合。
給与所得	一方の居住者が他方での勤務により取得した報酬に対しては、次の条件をすべて満たす場合、当該一方においてのみ課税する。 <ul style="list-style-type: none">当該居住者が当該課税年度において開始し、または終了するいずれの12ヵ月の期間においても、合計183日を超えない期間当該他方に滞在すること。当該報酬が他方の居住者である雇用者またはこれに代わる者から支払われるものでないこと。当該報酬が当該雇用者の他方に有する恒久的施設または固定的施設によって負担されるものでないこと。

関連者間取引の対応的調整

一方が関連者間取引に対して調整を行い、他方がその調整は独立取引の原則に従ったものであると認めた場合、当該部分の利益に対して課された税額を適切に調整しなければならない。この調整を行う際、必要に応じて、双方の税務主管当局は相互協議を行う。

紛争解決

いずれかの者が、いずれか一方の、または双方の行為により、租税協定の規定に適合しない課税を受けたと、または受けることになると認める場合、各自の救済手段にかかわらず、その者が居住者である一方の税務主管当局に異議申立てをすることができる。一方の税務主管当局が、その申立てを正当と認めるものの、自ら適切に解決できない場合には、租税協定の規定に適合しない課税を回避するために、他方の税務主管当局との合意によって解決を図るよう努める。成立したすべての合意は、各自の規定上のいかなる期間制限にもかかわらず、実施されなければならない。

情報交換

租税協定に対する台湾企業および民衆の懸念を減じるために、租税協定では情報交換に関する規定に特別な制限を設け、情報交換は適及的に行わないこと、情報交換は税務目的でのみ用いられ、刑事案件にも用いてはならないことが定められている。また、台湾の財政部によれば、情報交換は具体的な脱税案件についてのみ行い、一般的な案件について、または自動的に税務情報を提供することはない。

デロイトの所見

租税協定は台湾側にとって多くのメリットがある

現状における兩岸の経済貿易関係に基づき、全体的に言えば、租税協定の締結は台湾側に多くのメリットをもたらすと考えられる。主に以下の点が挙げられる。

- **配当に対する5%税率の適用**：租税協定の発効後、中国大陸の企業が台湾企業に支払う配当に対し、一定の条件を満たす場合には、5%の源泉徴収税率が適用される。当該税率は中国大陸の企業所得税法における通常の税率である10%より遥かに低い。台湾企業の実効税率は17%であるが、台湾税制上のインピュテーションシステムにより、台湾企業が台湾で納めた所得税の半分は、株主がその個人所得税から控除できるため、台湾企業の個人株主は最終的に、中国大陸における5%の減税の利益を享受することができる。

また、台湾企業が中国大陸の企業に配当を支払う場合、現在の適用税率は20%であるが、租税協定の発効後は、一定の条件を満たせば、5%の税率を適用することができる。

- **関連者間取引の対応的調整および相互協議**：台湾企業の中国大陸における投資プロジェクトは生産型企業を主とし、かつ“台湾から受注し、大陸で製造する”という経営モデルによっているため、関連者間の売買取引が多い。また、これらの企業が使用する技術、ノウハウおよび商標は台湾の親会社から供与されるものであるため、これらに係る使用料も支払う必要がある。中国大陸の税務機関による移転価格管理は厳しくなりつつあり、特に国家税務総局が2015年16号公告を公布してからは、企業の国外関連者に対する費用支払も重点的な管理の対象となっていることから、台湾企業の移転価格調整による二重課税リスクも高まっていると言える。租税協定において関連者間取引の対応的調整および相互協議に関する条項が導入されたことは、移転価格調整から生じる二重課税を回避する上で有用であると考えられる。
- **台湾企業の中国大陸でのビジネスおよび台湾籍個人の中国大陸への短期出張に係る税務リスクの低減**：兩岸のビジネス関係は緊密であり、多くの台湾籍個人が頻繁に中国大陸に出張している。租税協定による保護がなければ、台湾企業の従業員が兩岸を往来する場合、容易に中国大陸の企業所得税法上の機構、場所を有することとなり、中国大陸で企業所得税を課される可能性がある。また、租税協定の発効後、恒久的施設がないことを前提に、条件を満たす台湾籍個人が中国大陸に出張する際の、中国大陸で個人所得税を免除される滞在期間が、中国大陸の個人所得税法上の90日から183日に延ばされる。
- **双方居住者の二重課税問題の解決**：中国大陸と台湾の現行の税法によれば、台湾籍個人が大陸で勤務する場合、または大陸籍個人が台湾で勤務する場合には、双方において税務上の居住者とみなされる可能性がある。その場合は双方とも、居住者が他方から得た所得に対し、個人所得税を徴収することになる。外国税額控除の規定はあるが、その手続が複雑であることから、実務において、二重課税を解消する効果はあまりない。租税協定の発効後は、租税協定の定めるルールに従って双方居住者の問題を解決することができる。争議が生じて、双方の税務主管当局は相互協議により解決を図ることができる。このことは、中国大陸に連続5年を超えて居住する台湾籍個人にとって、二重課税問題を解決するための一助になると期待される。

第三国/地域の企業の実際管理機構を台湾に置くことが税務上のメリットをもたらすか？

現在、多くの台湾企業が香港またはその他の第三国/地域にある持株会社を通じて、中国大陸に投資している。そのことにより、中国大陸と香港またはその他の国家（地域）の間で締結されている租税協定（条約）に基づき、配当に対して5%の軽減税率の適用を受けることができる。あるいは、利益を海外に留保することにより、台湾での納税義務を繰り延べることもできる。中国大陸と台湾の間で租税協定が締結されたことから、配当に対する5%の軽減税率の適用を受けるために、台湾企業は第三国/地域にある企業の実際管理機構を台湾に移すことを検討するかもしれない。しかし、実際管理機構が台湾にある第三国/地域の企業は、各種の所得（配当、利子、譲渡収益、貿易利益等を含む）に対し、台湾の居住者企業としての納税義務を負うことになる可能性がある。これには、17%の所得税および10%の未処分利益税が含まれる。したがって、配当、利子、使用料または譲渡所得に適用される税率だけに着目して、第三国/地域にある企業の実際管理機構を台湾に移したとしても、必ずしも税務上のメリットが得られるとは限らない。企業がメリットを得るためには、実際管理機構を台湾に移すことによって生じる追加的な税負担を上回るベネフィット（例えば、海運および空運収入の免税または移転価格の対応的調整等）がなければならない。

なお、台湾の税務主管当局は現在、“被支配外国企業（controlled foreign company）”ルールおよび“実際管理地”によって居住者企業か否かを判定する規定の導入を進めている。これらが導入されれば、中国大陸への間接投資による税負担は増加することになるだろう。特に2層以上の海外持株会社を含む投資ストラクチャーとなっている場合、そのような投資ストラクチャーを調整し、間接投資を直接投資に転換することを検討する必要がある。

台湾企業の再編に与える影響

59号通達におけるクロスボーダーの持分譲渡に対する特殊税務処理（すなわち、課税の繰延べ）の適用要件、および7号公告における中国大陸の居住者企業持分の間譲渡に係るセーフハーバー規則の適用要件が厳しいことから、台湾

企業が中国大陸の企業の持分を直接譲渡または間接譲渡する場合、高い中国大陸の企業所得税を負担することになる。租税協定では原則として、持分譲渡所得に対する課税権を、譲渡者が居住者である一方に与えていることから（譲渡される持分の価値の50%以上が他方にある不動産から生ずる場合を除く）、将来、台湾企業が中国大陸の企業の持分譲渡によって得た所得に対しては、中国大陸で企業所得税が免除されることが期待される。中国大陸の企業の持分を譲渡する再編計画において、譲渡者となる企業が两岸以外の第三国/地域に設立されている場合、台湾の投資者は譲渡者となる企業の実際管理機構を台湾に移すことの実行可能性を検討するかもしれない。

租税協定の発効日の不確定性

租税協定が発効するためには、双方がそれぞれの法律に従って関連の手続きを行い、書面をもって相手方に通知する必要がある。中国大陸側の手続は比較的簡単であるが、台湾側においては、租税協定が立法部門の審査を通るまでに時間がかかるものと予想される。例えば、两岸サービス貿易協定は、締結されてから既に2年が経過しているが、未だに承認を得られていない。したがって、租税協定がいつ発効するかはまだ定かではない。

コメント

台湾企業にとっては、特に複数の海外持株会社を通じて中国大陸に間接投資をしている場合、その投資ストラクチャーを調整する必要があるか否かが、重要な検討事項になるだろう。また、“被支配外国企業”および“居住者企業”の規定の草案も合わせて考慮する必要がある。そのほか、関連者間取引にも留意しなければならない。特に第三国/地域にある企業を通じて取引を行っている場合、投資者は租税協定をいかに適用し、二重課税リスクを回避するかを考える必要がある。

台湾籍個人は、自らが中国大陸と台湾の双方居住者とならないかを確認し、恒久的住居が台湾にあることを立証するために台湾の戸籍を保持するか否かといったことを検討する必要がある。また、两岸を往来する台湾籍従業員は、出張記録をつけ、中国大陸での滞在日数が183日を超えないか否か、中国大陸で納税義務が生じないか否かに留意する必要がある。

Note: この Tax Analysis の内容は、デロイトの国際税務サービスにかかわるものです。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice on the above subject or analysis of other tax issues, please contact:

Beijing

Andrew Zhu

Partner
Tel: +86 10 8520 7508
Fax: +86 10 8518 1326
Email: andzhu@deloitte.com.cn

Chongqing

Frank Tang

Partner
Tel: +86 23 6310 6206
Fax: +86 23 6310 6170
Email: ftang@deloitte.com.cn

Dalian

Bill Bai

Partner
Tel: +86 411 8371 2888
Fax: +86 411 8360 3297
Email: bilbai@deloitte.com.cn

Guangzhou

Victor Li

Partner
Tel: +86 20 8396 9228
Fax: +86 20 3888 0121
Email: vicli@deloitte.com.cn

Hangzhou

Qiang Lu

Partner
Tel: +86 571 2811 1901
Fax: +86 571 2811 1904
Email: qilu@deloitte.com.cn

Hong Kong

Sarah Chin

Partner
Tel: +852 2852 6440
Fax: +852 2520 6205
Email: sachin@deloitte.com.hk

Jinan

Beth Jiang

Director
Tel: +86 531 8518 1058
Fax: +86 531 8518 1068
Email: betjiang@deloitte.com.cn

Macau

Raymond Tang

Partner
Tel: +853 2871 2998
Fax: +853 2871 3033
Email: raytang@deloitte.com.hk

Nanjing

Frank Xu

Partner
Tel: +86 25 5791 5208
Fax: +86 25 8691 8776
Email: frakxu@deloitte.com.cn

Shanghai

Eunice Kuo

Partner
Tel: +86 21 6141 1308
Fax: +86 21 6335 0003
Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

Shenzhen

Victor Li

Partner
Tel: +86 755 3353 8113
Fax: +86 755 8246 3222
Email: vicli@deloitte.com.cn

Suzhou

Frank Xu / Maria Liang

Partner
Tel: +86 512 6289 1318 / 1328
Fax: +86 512 6762 3338
Email: frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

Tianjin

Jason Su

Partner
Tel: +86 22 2320 6680
Fax: +86 22 2320 6699
Email: jassu@deloitte.com.cn

Wuhan

Justin Zhu

Partner
Tel: +86 27 8526 6618
Fax: +86 27 8526 7032
Email: juszhu@deloitte.com.cn

Xiamen

Jim Chung

Partner
Tel: +86 592 2107 298
Fax: +86 592 2107 259
Email: jichung@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email: ntc@deloitte.com.cn

National Leader

Leonard Khaw

Partner
Tel: +86 21 6141 1498
Fax: +86 21 6335 0003
Email: lkhaw@deloitte.com.cn

Southern China (Mainland/Macau)

German Cheung

Director
Tel: +86 20 2831 1369
Fax: +86 20 3888 0121
Email: gercheung@deloitte.com.cn

Northern China

Julie Zhang

Partner
Tel: +86 10 8520 7511
Fax: +86 10 8518 1326
Email: juliezhang@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Director
Tel: +86 21 6141 1262
Fax: +86 21 6335 0003
Email: kzhu@deloitte.com.cn

Southern China (Hong Kong)

Davy Yun

Partner
Tel: +852 2852 6538
Fax: +852 2520 6205
Email: dyun@deloitte.com.hk

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

日系企業担当者

上海

大久保 孝一
パートナー
TEL : +86 21 6141 2128
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : kokubo@deloitte.com.cn

上海

沙 蒙
ディレクター
TEL : +86 21 6141 1703
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : msha@deloitte.com.cn

上海

上田 博規
シニアマネジャー
TEL : +86 21 6141 1701
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : hueda@deloitte.com.cn

天津

濱中 愛
マネジャー
TEL : +86 22 2320 6820
FAX : +86 22 2320 6699
E-mail : ahamanaka@deloitte.com.cn

深圳

大塚 武司
マネジャー
TEL : +86 755 3331 8116
FAX : +86 755 8246 3186
E-mail : taotsuka@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

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

上海

大穂 幸太
マネジャー
TEL : +86 21 6141 1711
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : koho@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

天津

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

香港

中川 正行
パートナー
TEL : +852 2852 6592
FAX : +852 2542 4597
E-mail : manakagawa@deloitte.com.hk

上海

片岡 伴維
マネジャー
TEL : +86 21 2316 6687
FAX : +86 21 6335 0199
E-mail : tkataoka@deloitte.com.cn

上海

渡邊 崇
シニアマネジャー
TEL : +86 21 6141 1702
FAX : +86 21 6335 0177
E-mail : takwatanabe@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

広州

前川 邦夫
マネジャー
TEL : +86 20 2831 1050
FAX : +86 20 3888 0575
E-mail : kmaekawa@deloitte.com.cn

香港

小川 康弘
シニアマネジャー
TEL : +852 2852 6446
FAX : +852 2542 4597
Email: yaogawa@deloitte.com.hk

About Deloitte

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.com/cn/en/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 200,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence.

About Deloitte in Greater China

We are one of the leading professional services providers with 22 offices in Beijing, Hong Kong, Shanghai, Taipei, Chengdu, Chongqing, Dalian, Guangzhou, Hangzhou, Harbin, Hsinchu, Jinan, Kaohsiung, Macau, Nanjing, Shenzhen, Suzhou, Taichung, Tainan, Tianjin, Wuhan and Xiamen in Greater China. We have nearly 13,500 people working on a collaborative basis to serve clients, subject to local applicable laws.

About Deloitte China

The Deloitte brand first came to China in 1917 when a Deloitte office was opened in Shanghai. Now the Deloitte China network of firms, backed by the global Deloitte network, deliver a full range of audit, tax, consulting and financial advisory services to local, multinational and growth enterprise clients in China. We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants.

This publication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the "Deloitte Network") is by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this publication.