

税務情報

国家税務総局が「一般租税回避防止管理弁法」を發布

～デロイト中国発行「Tax Analysis」より～

中国国家税務総局(以下「国税総局」)は2014年12月2日に「一般租税回避防止管理弁法(試行)」(以下「弁法」)を發布した。当該弁法は2015年2月1日より施行される。

特別納税調整の一つとして、一般租税回避防止規則は2008年から施行された企業所得税法の第47条に初めて規定された。また、国税総局が2009年に發布した「特別納税調整実施弁法(試行)」(国税発[2009]2号、以下「2号文」)には、一般租税回避防止管理に関する原則的な規定が置かれている。今回發布された弁法は、企業所得税法および2号文と合わせて、一般租税回避防止管理に対して、より包括的で透明性のある法的枠組みを与えるものである。

新しい弁法の主なポイントは以下の通りである。

適用範囲

弁法第2条によると、当該弁法は税務機関が企業所得税法第47条に基づき租税回避行為に対して特別納税調整を実施する場合に適用される。弁法によれば、租税回避行為は以下の2つの特徴を有する。

- 税務上のベネフィットを得ることが唯一、もしくは主な目的である
- 形式は税法規定に合致するものの、その経済実態とは合わない方法で税務上のベネフィットを得る

弁法によると、「税務上のベネフィット」とは企業所得税納税額の減少、免除および繰延をいう。

また弁法第2条では、以下の2つの状況に対して弁法は適用されないと規定している。

- クロスボーダー取引あるいは支払と関係のない取引スキーム
- 納税回避、過少納税額の追納回避、税金の騙し取り、脱税、納税拒否および發票虚偽発行等の違法行為

弁法第6条では、企業の取引スキームが移転価格、コストシェアリング、被支配外国企業および過少資本等のその他の特別納税調整の対象となる場合、まずその他の特別納税調整の関連規定を適用すべきであることを明確にしている。同じように、企業の取引スキームに受益者、特典制限条項等の租税条約の条項および租税条約の適用に関わる国内法の規定が適用される場合、まず租税条約の適用に関わる規定を適用すべきとされている。

最後に、最近の国税総局担当者の弁法関連政策に関する記者との質疑応答によると、当該弁法は698号通達で触れている中国国外での間接持分譲渡に対する調整にも同じように適用される。

調整方法

税務機関は以下のうちのいずれかの方法により租税回避行為に対し調整を行い、税務上のベネフィットを否認することができる。

- 取引スキームの全部または一部の取引の性質を改めて定める
- 税務上、取引当事者の存在を否定する、あるいは当該取引当事者と他の取引当事者を同一実体とみなす
- 関連する所得、控除、税務優遇、外国税額控除等の性質を改めて定め、あるいは取引当事者間で再分配を行う
- その他の合理的な方法

一般租税回避防止の作業プロセス

弁法は一般租税回避防止調査、調整の作業プロセスについて説明するとともに、プロセスの各段階における税務機関および納税者の権利と義務についても明確にしている。

1) 立案

一般租税回避防止調査の対象となり得る企業を識別する主な責任は末端の主管税務機関が負っているが、一般租税回避防止案件の複雑性を考慮し、立案申請は省レベルの税務機関が同意した後、国税総局が審査する。

2) 調査

一般租税回避防止調査は主に主管税務機関が実施する。どのように調査を実施するかについて、弁法は一章を設けて規定している。

税務機関は調査において、納税者に広範囲にわたる関連資料の提出を要求する権限を有する。これには、取引スキームの背景に関する資料、ビジネス目的の説明資料、取引スキームに関わる内部、外部の資料等が含まれる。納税者は「税務調査通知書」の受領日から 60 日以内に関連資料を提出しなければならない。特殊な状況がある場合、最長 30 日までの期限の延長を申請することができる。企業が資料を提出できない場合、主管税務機関は規定に基づき査定を行うことができる。

税務機関は情報交換手続きあるいはその他の手段を通じて国外の関連資料を入手する権限を有し、また企業のために取引スキームのプランニングを行った企業や個人に対して資料を提出するよう要求することもできる。

3) 「特別納税調査調整通知書」の発行

主管税務機関は国税総局が立案に同意した日から9ヶ月以内に審査を行わなければならない。一般租税回避防止案件の調整案等は全て省レベルの税務機関に報告し、その同意を得た後、国税総局の審査を受ける。

国税総局が調整の実施に同意した場合、主管税務機関は納税者にまず「特別納税調査初歩調整通知書」を発行する。納税者は当該通知書の受領日から7日以内に異議を申し立てることができ、主管税務機関が省レベルの税務機関に報告して同意を得た後、国税総局の審査を受ける。納税者が異議を申し立てなかった場合、あるいは異議が受け入れられなかった場合、主管税務機関は「特別納税調査調整通知書」を発行する。

4) 争議処理

一般的な税務調査案件と同様、納税者が税務機関の一般租税回避防止に係る調整の決定に対して不服がある場合、関連の法律法規の規定に従って法律救済を申請することができる。調整により国内において二重課税が生じる場合、国税総局が調整を行い解決する。また調整により国際的な二重課税が生じる場合、納税者は相互協議の申立てをすることができる。

コメント

弁法は、中国税務機関がいつ、どのように一般租税回避防止調査、調整を実施するかについて具体的に規定しているという点で、全体的にはポジティブな意義を有している。特に現在、国際的に「税源浸食と利益移転」(BEPS)のプロジェクトが進められている中で、一般租税回避防止規則の重要性も日増しに高まっており、弁法の発布は時宜を得たものと言える。

立案申請も最終的な特別納税調整案の決定も、全て国税総局の審査を受ける必要があるが、これは国税総局が一般租税回避防止に係る調整の実施に対して慎重な態度をとっていることを示している。国税総局は末端の税務機関がアグレッシブに一般租税回避防止規則を適用することにより、ビジネスにネガティブな影響を与えることを防ごうとしているのかもしれない。

弁法はまた、主管税務機関による案件の審査に9ヶ月の期限を設けている。このことは、調査の効率を上げ、納税者にとっての確実性も高めることになるだろう。しかしながら、納税者は「税務調査通知書」の受領日から60日以内に関連資料を提出しなければならない(最長30日までの期限の延長は申請できる)ため、必要となった場合に速やかに取引スキームのビジネス目的と経済実態の説明を行うことができるように、納税者は関連の取引スキームに係る同期資料を準備しておく必要がある。

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,800 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 200,000 人を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2015. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC, Deloitte Tohmatsu Tax Co.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited