

デロイトトーマツ チャイナ ニュース 中国の投資・会計・税務情報

Vol.184 March 2018

Contents

税務情報

海外投資家に配当された利益による対中再投資に対する源泉所得税の課税繰延べに関する新規定

—デロイト中国 Tax Newsflash— 2

税務 Q&A

Q: 中国での恒久的施設課税(PE 課税)の認定について教えてください。 5

中国業務に関する主なお問合せ先 7

本ニュースに基づいて、財務上の問題やビジネスの問題に影響があるような意思決定や行動をとられる場合は、以下の点を考慮した上で必ず当法人の専門家にご相談ください。

1. 本ニュースは、一般的な情報を提供するものであって、各利用者の具体的な事情に即した会計情報を提供するもの、或いは会計、税務、法律、投資、コンサルティングその他の助言やサービスを提供するものではありません。
2. 本ニュースに含まれている情報は、利用者の参考のためのみに供されるものです。
3. 本ニュースは、その作成後の状況変化等により時機に即していない可能性があります。

翻訳部分の表現については十分吟味をしていますが、日本語では本来の意味を表現できていない箇所のある可能性がありますので、ご利用に際しては原文をご確認くださいませようをお願い致します。

税務情報

海外投資家に配当された利益による対中再投資に対する源泉所得税の課税繰延べに関する新規定 -デロイト中国 Tax Newsflash-

※本ニュースレターは、デロイト中国が発行したニュースレターの再掲です。
日本語訳と原文(中文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

中国財政部、国家税務総局、国家発展改革委員会、商務部は 2017 年 12 月 28 日に共同で「海外投資家が配当された利益をもって行う直接投資に対して暫定的に源泉所得税を徴収しない政策に関する問題についての通知」(財税[2017]88 号:以下「88 号通達」)を公布し、国家税務総局は 2018 年 1 月 8 日に 88 号通達の実施ガイダンスに当たる「海外投資家が配当された利益をもって行う直接投資に対して暫定的に源泉所得税を徴収しない政策の実施上の関連問題についての公告」(国家税務総局公告 2018 年第 3 号:以下「3 号公告」)を公布した。88 号通達と 3 号公告は、國務院が 2017 年 8 月 16 日に公布した「國務院による外資誘致を促進するための若干の措置に関する通知」(国発[2017]39 号:以下「39 号通達」)の実施に関する詳細について明確に規定したものである。事業展開のためのより良い租税環境を構築し、海外投資家による対中投資の継続的な拡大を奨励するために、39 号通達において、「海外投資家による対中投資の継続的な拡大を奨励する。海外投資家が中国居住者企業から配当された利益をもって行う奨励類投資プロジェクトへの直接投資に対して、規定の条件に合致する場合、課税繰延政策を実施し、源泉所得税を暫定的に徴収しない」政策が打ち出された。39 号通達の公布以来、上述の奨励政策の実施が期待されてきたが、88 号通達と 3 号公告は、39 号通達の実施ガイダンスであり、課税繰延政策の適用に関する条件と手続、後続の管理及び実施時期などについて規定したものである。39 号通達のキーポイントを下記のとおりまとめた。

優遇政策の具体的な内容

海外投資家が中国居住者企業から配当された利益をもって行う奨励類投資プロジェクトへの直接投資に対して、規定の条件に合致する場合、課税繰延政策を実施し、源泉所得税を暫定的に徴収しない。

優遇政策の適用要件

上述の優遇政策の適用を受けるためには、下記 4 つの条件を全て満たさなければならない。

(1) 投資方式

39 号通達でいう「海外投資家が配当された利益をもって行う直接投資」とは、海外投資家が配当された利益をもって行う下記の権益性投資を指す。

- 中国居住者企業の払込資本金又は資本剰余金の新規増加若しくは無償増資
- 中国国内における居住者企業の新規設立
- 非関連者からの中国居住者企業持分の買収
- 財政部、国家税務総局が規定するその他の方式

ただし、上場会社株式の新規増加、無償増資、買収は含まれない(「海外投資家の上場会社に対する戦略的投資に関する管理弁法」(商務部 2005 年第 28 号令)に規定された「戦略的投資」に該当するものを除く)。

(2) 資金源

海外投資家が配当された利益は、中国居住者企業における実現済みの留保利益を源泉として分配された配当金などの権益性投資収益(過年度に留保された未処分利益を含む)であること。

(3) 送金ルート

直接投資に用いる利益(現金又は非現金形式)は、利益の配当元企業から投資先企業(又は持分譲渡人)に直接送金しなければならない。

留意点として、88 号通達は投資に用いる資金の送金ルートについて厳しく要求している。直接投資に用いる利益が現金形式で支払われる場合、第三者の口座を経由してはならず、資産など非現金形式で支払われる場合、直接投資を行う前に第三者が代わりに保有してはならないため、第三者カストディ口座を経由した持分譲渡取引は課税繰延優遇政策の適用を受けられない可能性がある。したがって、課税繰延優遇政策の適用を受けられるように、この種類の取引に際して、規定に合致する送金ルートの使用を検討されることを推奨する。

(4) 投資範囲

39号通達という「奨励類投資プロジェクトへの直接投資」とは、投資先企業が海外投資家による投資期間内において、「外商投資産業指導目録(2017年改正版)」「中華人民共和国国家発展改革委員会、中華人民共和国商務部令第4号」に記載された「外商投資を奨励する産業の目録」、又は「中西部地区外商投資優勢産業目録(2017年改正版)」「中華人民共和国国家発展改革委員会、中華人民共和国商務部令第46号」に記載された単一又は複数の経営活動(製品の生産又はサービスの提供、研究開発活動、建設工事への投資、機械設備の購入及びその他の経営活動を含む。既に優遇政策を享受している場合、将来における目録の改正から影響を受けることはない)に従事することを指す。

優遇政策の施行日及び遡及適用可能性

上述の優遇政策は2017年1月1日から施行され、海外投資家が2017年1月1日以降(当日を含む)に取得する配当金などの権益性投資収益が政策の適用対象となる。

海外投資家が源泉所得税を暫定的に徴収しない優遇政策の適用を受けられるが、実際に受けていない場合、実際の税額納付日から3年間遡って当該優遇政策の適用を申請し、税金の還付を受けることができる。

優遇政策の適用を受けるための手続

課税繰延政策の適用を受けるためには、海外投資家、利益の配当元企業及びその所轄税務当局は、それぞれ下記の手続を行う必要がある。

(1) 海外投資家

- 「非居住者企業源泉所得税納税繰延情報報告表」(以下「納税繰延報告表」)に海外投資家が記入すべき情報を記入した上で、利益の配当元企業に提出すること
- 前述の2.4における投資範囲の要求に合致することの証拠資料として、海外投資家は、課税繰延政策適用済みの投資を回収する前に、又は投資回収に関する納税申告を行う際に、「投資先企業が海外投資家の投資期間内において奨励類プロジェクトに従事することに関する取引証拠資料及び財務データなどの資料」を、利益の配当元企業の所轄税務当局に提出すること
- 優遇政策の遡及適用を申請する際に、利益の配当元企業の所轄税務当局に「納税繰延報告表」、関連の契約書、支払証憑、投資した奨励類プロジェクトに関する活動の関連資料及び省レベルの税務当局が要求するその他の提出資料を提出すること

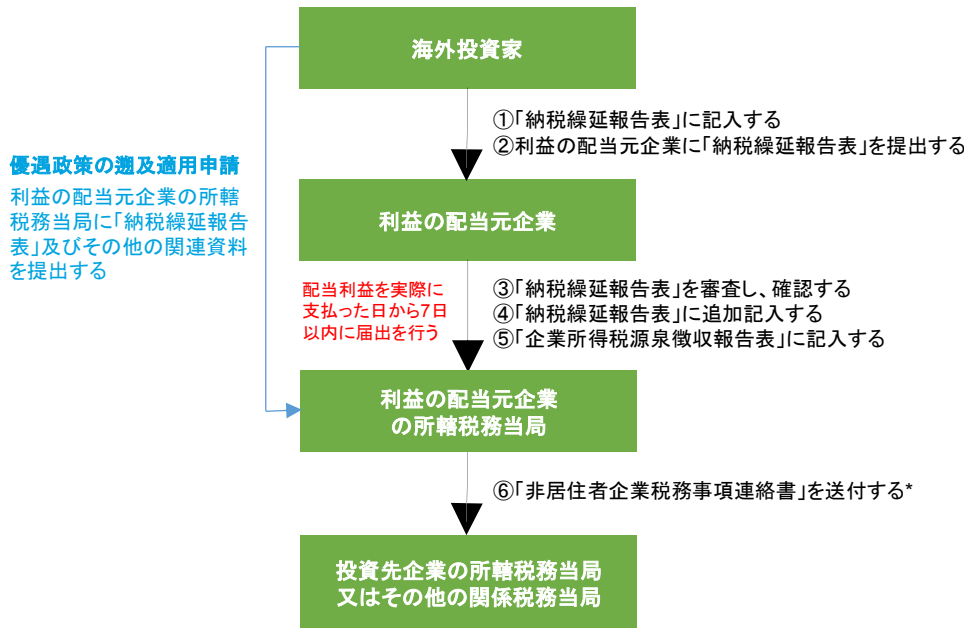
(2) 利益の配当元企業

- 海外投資家から提出された資料・情報を審査し、下記の事項を確認すること
 - 海外投資家の記入が完全であり、記入不足がない
 - 配当利益の支払プロセスに関する記入情報は事実どおりである
 - 利益の配当元企業について海外投資家が記入した内容が真実であり、かつ正確に記入されている
- 「納税繰延報告表」に利益の配当元企業が記入すべき情報(例えば配当金の支払方式など)を記入すること
- 配当利益を実際に支払った日から7日以内に、所轄税務当局に下記の資料を提出し、届出を行うこと
 - 利益の配当元企業が記入した「中華人民共和国企業所得税源泉徴収報告表」(以下「企業所得税源泉徴収報告表」)
 - 海外投資家から利益の配当元企業に提出され、利益の配当元企業によって情報を追加記入された「納税繰延報告表」

(3) 利益の配当元企業の所轄税務当局

「納税繰延報告表」を受領してから10営業日以内に、投資先企業の所轄税務当局又はその他の関係税務当局に「非居住者企業税務事項連絡書」を送付し、関連の情報を転送すること。

【課税繰延優遇政策の適用申請手続フローチャート図】



繰り延べられた源泉所得税の納税時期

(1) 実際に投資を回収する場合

- 海外投資家が持分譲渡、買戻し、清算などを通じて源泉所得税の課税繰延政策の適用を受けた直接投資を実際に回収する場合、関連の金額を実際に受け取ってから7日以内に、源泉所得税の申告と追納を行うべきである
- 投資先企業に企業再編が発生した場合、特殊税務処理を適用する場合に限り、海外投資家は引き続き、課税繰延優遇政策の適用を受けられる
- 課税繰延政策の適用を受けた部分と受けていない部分の両方を含む投資の一部を処分する場合、課税繰延政策の適用を受けた部分から処分するものとみなす

(2) 優遇政策を享受したが、税務当局の事後調査により、適用要件に合致しないことが判明した場合

- 利益の配当元企業に責任がある場合（例えば、海外投資家から提出された資料・情報に対する確認を怠った場合）：利益の配当元企業に対して源泉徴収義務の未履行に関する責任を追求し、海外投資家に対して税金の追徴を行う
- 海外投資家に責任がある場合（例えば、提出資料に記入ミスがあった場合）：海外投資家による企業所得税の申告納付義務の未履行とみなし、配当利益の支払日を納税義務の発生日として、税額と滞納金の追徴を行う

海外投資家は繰り延べられた源泉所得税を追納する際に、租税条約による優遇政策の適用を申請することができる。この場合、関連の配当利益の支払時点で有効な租税条約を参照すべきであるが、その後の租税条約改正により別途規定が存在する場合、その限りではない。

デロイト中国のコメント

88号通達と3号公告は、海外投資家が課税繰延政策の適用を受けるための要件を緩めに設定しており、外資を誘致し、資本流出を抑制する中国政府の意図を強く反映するものである。中国源泉の利益による対中再投資を検討している海外投資家には、上述2つの文書の内容を積極的に把握し、投資範囲の選択や、取引・支払の方法を合理的にアレンジすることで、関連の優遇政策を十分に享受されることを推奨する。

税務 Q&A

Q: 中国での恒久的施設課税(PE 課税)の認定について教えてください。

A:

恒久的施設課税とは、外国法人が中国において恒久的施設を設置していると当局に認定されることにより、その活動から生じる所得などに課税されることを指します。

今回は、中国における恒久的施設の認定基準について説明します。

1. 恒久的施設課税(PE 課税)とは

恒久的施設は PE(Permanent Establishment)と呼ばれ、日中租税条約では「事業を行う一定の場所であって企業がその事業の全部又は一部を行っている場所をいう」と定義されています。さらには、一方の締約国の企業が他方の締約国内において使用人その他の職員(独立した地位を有する代理人を除く)を通じてコンサルティングの役務を提供する場合には、このような活動が単一の工事(プロジェクト)または複数の関連工事(プロジェクト)について任意の 12 か月の間に合計 6 か月を超える期間に渡って行われる場合、当該企業は、当該他方の締約国内に PE を有するものとされています。¹

この日中租税条約における「任意の 12 か月の間における 6 か月を超える期間」という文言は中国を含む新興国が使用しているとされる国連モデル租税条約の文言に基づくといわれています。一方で、日米租税条約の場合は OECD モデル租税条約(「12 か月を超えるか否か」で PE の有無を判断)に基づくとされ、租税条約により恒久的施設の認定期間は異なるとされています。

2. 出張者 PE の認定

一般的に出張者 PE とは“出向者以外に認定される PE” のことであり、コンサルティング PE、工事プロジェクト PE などを含み、これらの定義は日中租税条約に規定されています。

日中租税条約によれば、「コンサルティング PE」、「工事プロジェクト PE」認定のポイントは、同一企業が従事する事業関連性または連続性を有する複数のプロジェクトである点となっており、複数のプロジェクトの関連性や連続性を判断するには、以下の要素を考慮しなければならないとされています。

- ① 単一のマスター契約に含まれているか。
- ② 異なる契約に基づくものである場合、それらは同一の者または関連者と締結されたものであるか。前のプロジェクトの実施は後続するプロジェクトの実施の必要条件となるか。
- ③ 同じ性質を有するか。
- ④ 同一の者により実施されるか。

あるプロジェクトが上記の関連性や連続性の条件を満たし、任意の 12 か月の間に合計 6 か月を超える期間にわたって行われる場合、企業は中国国内に PE を有すると認定されるものとされています。

3. 出向者 PE の認定

出向者 PE とは駐在員として日本から派遣されている出向者に対する PE 認定であり、その判断基準となっているのは 2010 年 中国国家税务总局公布の『「所得に対する租税に関する二重課税の回避および脱税の防止のための中国政府とシンガポール共和国との間の協定」および議定書の条文解釈に関する通知』(以下、「75 号通知」)および、2013 年公布の「19 号公告」だと言われています。19 号公告は 75 号通知に準拠する内容でより詳細な基準が規定されており、出向者 PE の認定について以下のように規定しています。

¹ 2018 年 2 月 11 日に国家税务总局が公布した「11 号公告」により、任意の 12 か月の間における 6 か月の定義の明確化がなされており、4 月 1 日からの適用となります。



下記の「①基本要素」を満たし、「②参考要素」のいずれか一つを満たす場合、恒久的施設と判定されます。

① 基本要素

出向元である非居住者企業が出向者の業務成果に対して一部或いは全ての責任及びリスクを負い、通常出向者の業績評価を行う。

② 参考要素

- 1) 受入側である中国国内企業が出向元である非居住者企業に対して、管理費或いはサービス費の性質を有する費用を支払う。
- 2) 中国国内企業が非居住者企業に支払う金額が、非居住者企業が出向者に支払う給与、社会保険料及びその他の費用の金額を超える。
- 3) 中国国内企業により支払われる金額の一部を非居住者企業が留保する。
- 4) 非居住者企業が負担する出向者の給与の全額について、中国で個人所得税を納付していない。
- 5) 非居住者企業が出向者の人数、職務資格、報酬基準及び中国国内での勤務地を決定する。

4. 税務当局による新システム(金税三期)導入の影響

中国では税目によって管轄が分かれており、各地(省、市、県)の国家税務局は企業所得税、増値税等、各地(省、市、県)の地方税務局は個人所得税、印紙税等の徴税管理を行います。出張者及び出向者 PE の認定は各地の国家税務局が実施することとされていますが、過去には国家税務局と地方税務局の情報交換不足から、PE 認定をされても、企業所得税(国家税務局管轄)のみの徴収で終わり、関連する個人所得税(地方税務局管轄)の徴収までは実施されないケースもありました。

しかしながら、2016年に税務当局の新システム(金税三期)が導入されたことにより、国家税務局が認定した PE 企業の情報がシステム上で地方税務局にも共有されることから、今後はこれまでのような PE 認定における個人所得税の徴収漏れは減少することが予想されます。従って、出張者及び出向者 PE として認定されることによるリスクを最小限にするためにも、事前に自社の PE リスクのセルフアセスメントの実施をお勧めいたします。

執筆: 有限責任監査法人トーマツ 中村 剛 デロイト中国 板谷 圭一、竹田 剛ほか
監修: デロイトトーマツ合同会社 三浦 智志 DT弁護士法人 鄭 林根

中国業務に関する主なお問合せ先

デロイトトーマツ合同会社

本部中国室

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel: 03-6720-8341
三浦 智志 / 中村 剛 / 西村 美香

有限責任監査法人トーマツ

名古屋事務所

〒450-8530 名古屋市中村区名駅 1-1-1 JPタワー名古屋
Tel: 052-565-5511
滝川 裕介

福岡事務所

〒810-0001 福岡市中央区天神 1-4-2 エルガーラ
Tel: 092-751-0931 / Fax: 092-751-1035
只隈 洋一

デロイトトーマツファイナンシャルアドバイザー合同会社

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
TEL: 03-6213-1180
北村 史郎

デロイト中国各拠点案内

上海事務所

30/F, Bund Center, 222 Yan An Road East, Shanghai, 2,00002 PRC.
Tel: +86-21-6141-8888
原井 武志 / 田嶋 大士 / 横山 真也 / 牧 直文 / 石黒 泰時
河原崎 研郎 / 大厩 隆啓 / 原 国太郎 / 板谷 圭一 / 梨子本 暢貴

大連事務所

Room 1503 Senmao Building
147 Zhongshan Road, Xigang Deistrict, Dalian, 116011 PRC.
Tel: +86-411-8371-2888
依藤 啓司

広州事務所

26/F, Yuexiu Financial Tower, 28 Pearl River East Road,
Guangzhou, 510623 PRC
Tel: +86-20-8396-9228
山野辺 純一 / 前川 邦夫

蘇州事務所

Suite908, Century Financial Tower, 1 Suhua Road,
Industrial Park, Suzhou, 215021 PRC
Tel: +86-512-6762-1238
小松 大祐

ハルビン事務所

Room 1618, Development Zone Mansion 368 Changjiang Road
Nangang District Harbin 150090, PRC
Tel: +86-451-8586-0060

成都事務所

Unit 3406, 34/F Yanlord Landmark Office Tower No. 1 Section 2,
Renmin South Road Chengdu 610016, PRC
Tel: +86 28 6210 2383

杭州事務所

Room 605, Partition A, EAC Corporate Office, 18 Jiaogong Road
Hangzhou, 310013, PRC
Tel: +86-571- 2811-1900

廈門事務所

Unit E, 26/F International Plaza, 8 Lujiang Road, Siming District
Xiamen, 361001, PRC
Tel: +86-592-2107-298

マカオ事務所

19/F The Macau Square ,Apartment H-N
43-53A Av. do. Infante D. Henrique
Macau, PRC
Tel: +853-2871-2998

大阪事務所

〒541-0042 大阪市中央区今橋 4-1-1 淀屋橋三井ビルディング
Tel: 06-4560-6031
藤川 伸貴 / 上田 博規 / 粟野 清仁

デロイトトーマツ税理士法人

東京事務所

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel: 03-6213-3800
安田 和子 / 酒井 晶子

DT 弁護士法人

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-4-1 新国際ビル
Tel: 03-6870-3300
鄭 林根

北京事務所

8/F Office Tower W2, The Tower, Oriental Plaza, 1 East Chang An
Avenue, Beijing, 100738 PRC.
Tel: +86-10-8520-7788
三浦 智志 / 小池 裕二 / 五十嵐 大典 / 浦野 卓矢 / 三好 高志 / 降矢 直人

天津事務所

45/F Metropolitan Tower, 183 Nanjing Road, Heping District
Tianjin 300051 PRC.
Tel: +86-22-2320-6688
網永 敦 / 竹田 剛

深セン事務所

13/F China Resources Building, 5001 Shennan Road East,
Shenzhen, 518010 PRC.
Tel: +86-755-8246-3255
矢川 浩章

香港事務所

35/F One Pacific Place, 88 Queensway, Hong Kong
Tel: +852-2852-1600
松山 明広 / 齋藤 啓太郎 / 福田 素裕

瀋陽事務所

Unit 3605-3606, Forum 66 Office Tower 1 No. 1-1 Qingnian Avenue
Shenhe District Shenyang, PRC
Tel: + 86 (024) 6785 4068

済南事務所

Unit 1018, 10/F, Tower A, Citic Plaza, 150 Luo Yuan Street,
Jinan 250011, PRC
Tel: +86-531-8518-1058

重慶事務所

Room 10-12, 13/F International Trade Center Chongqing
38 Qing Nian Road ,Yu Zhong District ,Chongqing 400010 PRC
Tel: +86-23-6310- 6206

南京事務所

Room B, 11th Floor Golden Eagle Plaza
89 Hanzhong Road Nanjing 210029, PRC
Tel: + 86-25-5790 -8880

武漢事務所

Unit 2, 38/F New World International Trade Tower
568 Jianshe Avenue, Wuhan, 430022, PRC
Tel: + 86-27-8526-6618

発行人

デロイトトーマツ 中国サービス グループ
〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
E-mail chugoku@tohatsu.co.jp

デロイトトーマツ グループは日本におけるデロイトトウシュートーマツ 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であるデロイトトーマツ合同会社およびそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング合同会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイトトーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイトトーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツ 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、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、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。詳細はデロイト 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・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連するサービスを、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て、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。Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、Facebook、LinkedIn、Twitter もご覧ください。

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 トウシュートーマツ 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。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は 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。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2018. For information, contact Deloitte Tohmatsu LLC