

Topics

中国税務最新動向

中国税務最新動向

中税諮詢集団 シニアパートナー 宋寧 著
ノベル国際コンサルティング パートナー 高木慎一 監修

☆非居住者企業の持分譲渡に係る特殊税務処理適用に関する問題についての公告(国家税務総局公告 2013年第72号, 2013年12月12日発布, 2013年12月12日施行)

《財政部及び国家税務総局による企業再編業務の企業所得税処理に関する若干問題の通知》(財税[2009] 59号, 以下「59号通知」), 《国家税務総局による非居住者企業の持分譲渡所得に係る企業所得税管理強化に関する通知》(国税函(2009) 698号, 以下「698号通知」), 及び《企業再編業務に関する企業所得税管理弁法》(2010年4号, 以下「4号公告」)の発布後, 非居住者企業の持分譲渡に係る特殊税務処理適用に関する問題について具体的な規範化が実施されていなかったことから, 非居住者企業によっては特殊税務処理を選択できず, また, 税務執行に係る準法リスクを増加させていた。このような状況に鑑み, 税法関連規定に基づき, 本《公告》が制定された。《公告》は十条から成り, 主に, 非居住者企業の持分譲渡取引に係る特殊税務処理の手続者, 届出資料, 届出手順, 及び未分配利益の税務処理等の内容について明確化している。関連問題の解説は以下のとおり。

一、手続者の明確化

非居住者企業の持分譲渡に特殊税務処理を適用する前提条件は, 59号通知第七条第1項及び2項の状況である。第1項は, 非居住者企業から他の非居住者企業に対する持分譲渡であり, 後者が国外にあることから, 通常は源泉徴収義務の履行が出来ない。したがって, 《公告》は, 譲渡人が, 譲渡対象企業の所在地の主管税務機関に届け出を行わなければならない事と規定した。第2項は, 非居住者企業から居住者企業に対する持分譲渡である。この場合, 譲渡人である居住者企業は源泉徴収義務であり, その主管税務機関も存在することから, 《公告》は, 譲渡人が, その主管税務機関に届け出を行わなければならないと規定した。

二、届出資料の明確化

698号通知及び4号公告等の関連規定のもと, 《公告》第3条では非居住者企業の特殊税務処理適用の

際に必要な提出資料を規定し, また, 《非居住者企業の特殊税務処理適用届出表》(以下「届出表」)を規定した。届出表には主に, 譲受人, 譲渡人, 及び譲渡対象企業の名称, 所在地(地域), 所属主管税務機関, 譲渡人の所有する譲渡対象企業に対する持分割合, 取引総額並びに持分支払金額の割合等の内容が含まれる。届出表は一式2部で, 届出人と主管税務機関が各1部を保有し, 省級税務機関はコピーを保管する。

《公告》第3条は同時に, 届出人が既に関連資料を税務機関に提出している場合, 再度提出することは不要であることを明確にし, 納税人の負担軽減, 及び納税サービスの向上を図っている。

三、届出手順, 及び関連規定の明確化

各級税務機関の責任と権限を規範化し, 作業効率を高めるために, 《公告》は, 税務機関内部の作業手順を明確にし, 完了期限を明記した。《公告》第4条では, 提出資料全てが揃っている場合は, その場で届出表に署名捺印し, 届出表1部は届出人保管の為に返却するとした。また, 届出資料が不十分なものは受理してはならず, 補充・訂正すべき事項を届出人に通知するとした。同時に, 第5条及び第6条では, 主管税務機関は届出を受理して30日以内に届出事項を調査し, 処理意見を発表し, 全ての資料及び処理意見を各省級税務機関に報告すると規定している。

さらに, 《公告》第5条及び第6条では, 59号通知第七条第1項と第2項の非居住者企業による持分譲渡に係る特殊税務処理適用の手続を明確化している。

1. 《公告》第5条は, 非居住者企業の持分譲渡が59号通知第七条第1項の状況に該当する場合(非居住者企業から非居住者企業への譲渡の場合), 直接主管税務機関に届出が可能としている。
2. 非居住者企業の持分譲渡が59号通知第七条第2項

Topics

の状況に該当する場合(非居住者企業から居住者企業への譲渡の場合), 譲渡対象企業と譲渡人が同一省内に存在する状況, もしくは同一省内に存在しない状況の取扱いをそれぞれ明確化している。

(1)譲渡人と譲渡対象企業が同一省市にあり, かつ同じ国税機関もしくは地方税機関の管轄の場合は, 《公告》第五条の規定に沿って執行する。

(2)譲渡人と譲渡対象企業が同一省市にない, または同じ国税機関もしくは地方税機関の管轄にない場合は, 税務処理の統一性を確保するために, 譲受人所在地の省級税務機関は, その受理状況を, 《非居住者企業の持分譲渡に係る特殊税務処理適用の通知書》(以下「通知書」)を使用して, 書面により譲渡対象企業の所在地税務機関に通知しなければならないとした。

この他, 59号通知第七条第1項における「当該持分譲渡により, 以後の当該持分譲渡所得に係る源泉税負担を変更させることがないこと」という内容について, 規定を明確化した。すなわち, 税務機関が調査を実施する際に, 当該持分譲渡が以降の当該持分移転所得に係る源泉税負担を変更させることを発見した場合(租税条約の適用により免税又は軽減税率適用取引となる国家又は地域への譲渡取引を含む)は, 特殊税務処理を適用してはならない事を明確にした。

四、未分配利益に係る取り扱いの明確化

税務執行実務において, 未分配利益に係る取り扱いについて以下の問題がある。

- 1.一部の税務機関は, 非居住者企業の持分譲渡について特殊税務処理の届出を受理する際に, 譲渡前の未分配利益に係る配当に対する課税権の喪失を懸念し, 譲渡対象企業に未分配利益がある事のみをもって, 当該再編取引に合理的な商業目的はないと判断して届出を受理しない。
- 2.譲渡対象企業の持分譲渡の前の未分配利益について, 配当の実行及び源泉税の納税を要求する。同時に, 未分配利益に対する課税権について, 各地区による争いがある。

上記の問題はすべて, 国家税務総局が明確にする必要があり, さもなければ, 非居住者企業の持分譲渡に係る特殊税務処理適用の届出処理の正常化に影響し, さらに, 税務機関による税務執行に係る準法リスクを増加させる。

したがって, 非居住者企業が適時に特殊税務処理を享受できる税務上の手続を確定化するとともに, 非居住者企業が再編行為を利用して租税回避や納税遅延を図る事を防止するため, 《公告》第八条は, 以下のとおり規定している。

1.譲渡対象企業の未分配利益を, 持分譲渡持分前後に区分する。

2.譲渡人と譲渡人が同一国家(地域)にない場合で, 譲渡対象企業の持分譲渡前に係る未分配利益が, 持分譲渡後に分配された場合, 租税条約の優遇措置を享受できない。例えば, 米国の某企業A社が, A社の100%子会社である中国居住者企業の持分を, 同じくA社の100%子会社である香港子会社に譲渡し, 中国居住者企業が, 当該譲渡後に譲渡前の未分配利益を香港企業に配当した場合, 当該配当について, 中国・香港の租税条約における軽減税率5%を享受することはできない。

第八条ではさらに, 持分譲渡前の未分配利益に係る配当について, 譲渡対象企業が源泉徴収義務を履行し, 所在地の主管税務機関に納税しなければならないとしている。

五、その他

(一)立法法及び国家税務総局の関連規定に基づき, 本《公告》は, 発布の日から施行する。施行前に行われた非居住者企業の持分譲渡取引について, 特殊税務処理適用の手続が未処理である事項は, 本《公告》規定に基づき手続が行われる。

(二)698号通知の規定に関して, 非居住者企業の持分譲渡に係る特殊税務処理適用に関する届出制度の執行に鑑み, 698号通知第九項は廃止され, 同項に規定されていた省級税務機関の審査手続は廃止された。

※本記事は, 中国政府, 国家税務総局及び地方税務局が発布した法律, 政令及び通達に関して, 中税諮詢集団(以下, 「CTAC」といいます。)が作成・和訳したものを, ノベル国際コンサルティング(以下, 「ノベル」といいます。)が監修したものです。概略的な内容を紹介する目的で作成したもので, 記事中の見解や意見は著者個人のものであり, 内容の正確性及び本記事内容に対する権限ある当局の認容を保証しません。また, CTAC及びノベルは本記事の情報をを用いて行う一切の行為及びそれにより生じたいかなる損害にも何ら責任を負うものではありません。