

## Topics

## 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

### ☆租税条約上の「受益者」についての通知 (国税発 [2012] 30号, 2012年6月29日発布)

国家税務総局は《租税条約上の「受益者」についての通知》国税発 [2012] 30号 (以下, 30号公告) を発布し, 税務機関の審査手順及び「受益者」の認定について基準を明確にしている。

●租税条約の優遇措置を享受するには「受益者」である必要がある

中国と香港との間で締結されている租税条約では, 中国企業から香港企業に支払う配当に係る源泉税率を, 本来の10%ではなく5%とする優遇措置が設けられている。中国に進出する外資企業の中には, この優遇措置に目をつけ, 香港にペーパーカンパニーを設立して中国に進出することにより, 中国と香港の租税条約の優遇措置を不当に享受している企業が多数あると考えられている。

こうした状況を踏まえ国家税務総局は, 2009年に《租税条約上の「受益者」を如何に理解し, 認定するかについての通知》国税函 [2009] 601号 (以下, 601号文) を発布し, 真の「受益者」のみが配当, 利子及び使用料等に対する租税条約の優遇措置を享受できることとした。そして, 製造, 販売, 管理等の実質的な経営活動に従事しないペーパーカンパニー及び支払を請け負う等の単純な業務の企業は, 「受益者」とはなり得ないと規定している。

#### ●税務機関の審査手順

30号公告では, 税務機関が「受益者」を認定する際, 不利な要素の存在, 又は「租税回避又は納税額の軽減, 移転あるいは利益の蓄積等の目的」が無いという理由だけで判断せず, 601号文の各要件を総合的に分析し判断することを求めている。601号文の各要件の分析及び判断において, 会社の規定, 財務諸表, キャッシュ

フロー計算書, 董事会議事録, 職員と物品の配置状況, 関連費用支出, 機能・リスクの負担状況, ローン契約, 特許権使用契約, 譲渡契約, 特許登録証書, 著作権所属証書等の資料に基づく審査の重要性を強調している。

#### ●「受益者」認定の明確化

租税条約の優遇措置の申請者 (以下, 申請者) が, 租税条約締結相手国の上場企業である場合, 中国から取得する配当に関して, 申請者は「受益者」と認定される。

申請者が上場企業でない場合, 租税条約締結相手国の居住者である上場企業が, 直接又は間接的に株式を100%保有していれば, 中国から取得する配当に関して, 申請者は「受益者」と認定される。ただし, 中国居住者, もしくは租税条約締結相手国ではない第三国, 又は地区の居住者が間接的に株式を所有している場合は除かれる。

申請者が代理人もしくは指定受取人等 (以下, 代理人) を通じて所得を受け取る場合, 代理人が租税条約締結相手国の居住者であるか否かは「受益者」の認定に影響せず, 代理人は「受益者」とならないが, 代理人は税務機関に対して「受益者」でない旨表明する必要がある。税務機関が租税条約で規定される情報交換等により, 代理人が「受益者」であると判断した場合, 税務機関はこれまでの審査結果を覆すことができ, 元の「受益者」に対して課税を行い, 関連規定にそって滞納金を徴収する。

#### ●税務機関における審査手続

税務機関が審査に際して, 「受益者」の認定が困難なため審査期限内に判断できない場合, 《非居住者の税収協定待遇享受の管理弁法 (試行)》国税発 [2009] 124号の規定により, 暫定

## Topics

的に租税条約の優遇措置を享受させない処理を行うことができる。審査終了後, 「受益者」として認定されれば租税条約の優遇措置の享受が可能となり, 税務機関は関連税額を申請者に還付する。また, 申請者の「受益者」の認定要件に問題がある場合, 省レベルの税務機関は, 審査後, 当該審査結果を国家税務総局 (国際税務司) に提出する。

同一の納税者が同様の状況で異なる税務機関に「受益者」の認定の申請を行い租税条約の優遇措置を享受しようとする場合, 納税者は税務機関に状況説明を行わなければならない。各税務機関は相互に協議し, 内容に合意したうえで

### ☆広告宣伝費の企業所得税損金算入政策の通知 (財税 [2012] 48号, 2012年5月30日発布)

広告宣伝費の損金算入に関する規定について, 財政部及び国家税務総局は《広告宣伝費の企業所得税損金算入政策の通達》財税 [2009] 72号 (以下, 72号通知) で明確にしていたが, 72号通知は2010年12月31日で終了した。新たに財政部及び国家税務総局が発布した《広告宣伝費の企業所得税損金算入政策の通達》財税 [2012] 48号 (以下, 48号通知) では, 2011年1月1日から2015年12月31日までの期間における, 広告宣伝費の損金算入に関する規定について明確にしている。

#### ●広告宣伝費の損金算入制限

企業所得税法では, 広告宣伝費に対して損金算入限度額を設けている。損金算入限度額を超過した部分は, 発生年度後の各年度に繰越して損金算入できるとされている。

#### ●化粧品, 医薬品及び飲料製造企業の損金算入限度額

化粧品, 医薬品及び飲料製造企業では, 広告宣伝費の支出が他の業種に比べて多いことから, 72号通知の規定を継続し, 化粧品, 医薬品及び飲料 (酒類を除く) 製造企業については, 広告宣伝費の支出が年間売上高の30%を超えない

処理を決定する。各税務機関が協議の結果合意できない場合, 共通の上級税務機関に処理を申請し, 協議の状況説明を行う。

#### ●求められる対応

30号公告では, 税務機関が「受益者」を認定する際, 多数の書類に基づく審査の重要性が強調されている。納税者がこうした書類を提出できなければ, 「受益者」認定の審査が遅れるだけでなく, 最悪の場合租税条約の優遇措置が享受できない可能性もある。納税者としては, こうした書類の作成及び保管を適正に行うことが求められる。

い範囲で, 損金算入を可能とする。さらに, 化粧品販売企業も規定の対象に含めることとする。

#### ●タバコ企業のタバコに関する広告宣伝費は損金算入不可

72号通知の規定を継続し, タバコ企業のタバコに関する広告宣伝費は損金算入不可とする。

#### ●その他の企業の広告宣伝費の損金算入限度額

化粧品製造又は販売企業, 医療品製造企業, 飲料製造企業及びタバコ企業以外の企業は, 広告宣伝費の支出が年間売上高の15%を超えない範囲で, 損金算入を可能とする。

#### ●広告宣伝費分担協議と損金算入

広告宣伝費分担協議 (以下, 分担協議) を締結した関連企業において, A社で発生した損金算入限度額内の広告宣伝費は, A社で損金算入することができる。また, A社で発生した広告宣伝費のうちの一部, あるいは全部を, 分担協議に基づきB社において損金算入することもできる。なお, B社の広告宣伝費の損金算入限度額を計算する際, 上記の方法に従って損金算入したA社の広告宣伝費は計算に含まれない。

※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。