

## 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

### ★国家税務総局の租税協定中の財産収益向上の関係問題に関する公告（国家税務総局 公告 2012年第59号, 2012年12月31日発布）

租税条約における譲渡所得条項の執行の規範化、統一化を図るために、国家税務総局は、「中華人民共和国政府とシンガポール政府との間の所得の二重課税防止と脱税防止に関する協定（以下、「中新租税条約」という。）」と「中華人民共和国政府とシンガポール政府との間の所得の二重課税防止と脱税防止に関する協定及び議定書の条文の解釈に関する通知（国税発 [2010] 75号）」の執行に関連する公告を2012年第59号（以下、「本公告」という。）として発表した。本公告は中新租税条約の条文解釈の内容調整及び完全性を確保するためのものであり、国税発 [2010] 75号第一条により、その他の租税条約の条項と本公告の関連する中新租税条約の条項に同様の規定がある場合には、本公告はその他の租税条約に対しても準用されるものである。

一、中新租税条約第十三条第四項及び国税発 [2010] 75号附属の条文解釈（以下、「国税発 [2010] 75号附属条文解釈」という。）における「不動産」とは、営業用もしくは非営業用の家屋等の建築物と土地使用権、及びそれらに附属する財産を指す。

中新租税条約第六条、第十三条及び国税発 [2010] 75号附属条文解釈において、不動産の定義に違いはない。

二、国税発 [2010] 75号附属条文解釈における「企業の株式価値の50%以上が直接もしくは間接的に中国国内に存在する不動産により構成される場合」とは、企業の株式が譲渡される前3年のいずれかの時点において、直接もしくは間接的に中国国内に存在する不動産の価値が、譲渡された株式価値の50%以上を占めることをいう。同条文解釈でいう企業の株式が譲渡される前3年とは当該株式が譲渡される前（当月を除く）の連続する36ヶ月を指す。

三、中新租税条約第十三条第四項及び国税発 [2010] 75号附属条文解釈規定における企業財産と不動産は、譲渡時に有効な中国会計制度の資産処理

関連規定（負債は考慮しない）に基づき確認及び評価を行うが、土地及び土地使用権を含む不動産の価値は、評価時点の比較可能な近隣もしくは類似の土地及び土地使用権の市場価格を下回ってはならない。すなわち、租税条約譲渡所得条項の不動産企業の株式譲渡所得規定を執行する際、財産及び不動産は会計基準によって確認及び評価を行うが、土地或いは土地使用権の会計基準による評価額が比較可能な市場価格より低い場合には、土地或いは土地使用権は比較可能な市場価格で評価する。

【例】製造業に従事する甲社の2011年末の資産は、家屋2,000万元、土地使用権1,800万元、家屋と土地使用権以外の非不動産5,000万元である（合計8,800万元）。その内、土地使用権は、2006年年末に地方政府から入札により1万m<sup>2</sup>の家屋用地を2,000万元で取得したものである（1m<sup>2</sup>あたり2,000元）。土地使用権の期限は50年のため、減価償却後の2011年末の簿価は1,800万元である。

2011年末に、当該地方政府はさらに同社近隣の土地使用権を売りに出した。土地使用権の期限は50年、譲渡価格は1m<sup>2</sup>あたり4,000元である。土地使用権の減価償却調整後の比較可能市場価格は1m<sup>2</sup>あたり3,600元であり、甲社の簿価より高いことから、比較可能な市場価格による調整後の甲社の土地使用権の評価額は3,600万元となる。

簿価による計算では、甲社の2011年末の不動産価値3,800万元（2,000万元+1,800万元）は、企業全資産8,800万元（2,000万元+1,800万元+5,000万元）の約43%であるが、土地使用権を比較可能な市場価格で調整した結果、甲社の2011年末の不動産価値は5,600万元（2,000万元+3,600万元）となり、それは同社全資産10,600万元（2,000万元+3,600万元+5,000万元）の約53%となる。

したがって、2011年末の甲社の株式価値の50%以上は直接もしくは間接的に中国国内に存在する不動産で構成されることとなる。

## Topics

四、国税発 [2010] 75号附属条文解釈規定第十三条第五項第四段は、以下の規定で代替する（国税発 [2010] 75号付属条文解釈規定第十三条第五項第四段は廃止）。

「シンガポール居住者が直接若しくは間接に中国居住企業の資本を保有する」には以下の状況を含む。

（一）シンガポール居住者が直接に中国居住企業の資本を保有している場合

シンガポール居住者がその他の名義（個人、企業或いはその他の実体）で中国居住企業の資本を保有する場合で、シンガポール居住者が、名義者の持分利益を享受し、実質的に持分リスクを負担する場合には、名義者の持分はシンガポール居住者が直接的に保有しているものとみなされる。

（二）シンガポール居住者が持分の10%以上を直接保有する企業、中間企業或いはその他の実体が、中国居住企業の持分を保有している場合

この場合には、間接保有の持分は各中間企業の保有割合を乗じて計算する。

【例】シンガポール居住者企業甲が第三国居住企業乙の株式50%を所有している。また、乙は中国居住企業丙の株式50%を所有している。すなわち、甲は乙の持分の10%以上を保有する資本関係のため、甲の中国居住企業丙の間接保有割合は25%（50%×50%）と計算される。このような状況において、仮に甲が直接丙の株式5%を所有していた場合、その5%の株式を譲渡する際には、その間接的保有割合が25%以上であるため、本規定により課税対象となる。しかし、甲が直接的に中国居住企業丙の株式を保有していない場合は、甲は乙を通して丙を間接的に所有しているにすぎないため、当該間接保有規定は、甲の乙持分の譲渡所得に適用することはない（濫用した場合を除く）。

（三）シンガポール居住企業と顕著な利益関係を有する関連集団内のその他の構成員が直接的に中国居住企業の持分を保有している、もしくは10%以上の持分を保有している企業、中間企業或いはその他の実体を通して、間接的に中国居住企業の株式を保有している場合

間接保有割合は、各社或いはその他の実体の持分

比率を乗じて計算する。ただし、当該関連集団が直接もしくは間接的に保有している中国居住企業の保有割合を計算する場合、前述規定の各社の持分は重複せずに計算する。

上述の「シンガポール居住者と顕著な利益関係をもつ関連集団内のその他の構成員」には以下を含む。

1. シンガポール居住者が個人の場合

当該個人と同等の持分利益を有する個人（その配偶者、父母及び父母以上の直系尊属、子女及び子女以下の直系卑属を含む）

2. シンガポール居住者が企業或いはその他の実体の場合

直接もしくは間接的に企業或いはその他の実体の持分を100%保有する個人（その配偶者、父母及び父母以上の直系尊属、子女及び子女以下の直系卑属で共同保有する場合を含む）、企業、その他の実体

【例】1.シンガポール居住企業乙は、直接的に中国居住企業丙の20%の持分を所有している。

2.シンガポール居住企業乙の親会社甲（甲は乙の持分の100%を保有している）は、直接的に中国居住企業丙の持分の3%を所有している。

3.親会社甲は、丁の持分の50%を所有している。また丁は、直接的に中国居住企業丙の持分の6%を所有している。

上述の場合、甲と乙は顕著な利益関係をもつ関連集団内のその他の構成員のため、乙の中国居住企業丙に対する持分比率計算においては、甲が直接的に保有する中国居住企業丙の持分比率3%を考慮する必要がある。また、丁は甲に直接的に10%以上の持分を保有されているため、甲が丁を通して間接的に保有する中国居住企業丙の持分比率3%（50%×6%）を考慮しなければならない。これら3つの持分比率を合計すると26%（20%+3%+3%）となる。したがって、シンガポール企業乙の丙の持分比率は25%以上であるため、乙の丙持分の譲渡所得は本規定により課税対象となる。

五、本公告は公布日から執行され、国税発 [2010] 75号付属条文解釈の第十三条第五項第四段は同時に廃止となる。

※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う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。