

Topics

中国税務最新動向

中国税務最新動向

中税諮詢集團 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

★非居住者企業の派遣人員が中国国内で提供する役務に対する企業所得税徵収に関する問題の公告（国家稅務總局公告 2013年第19号、2013年4月19日発布）

一、本公告発布の背景

『非居住者企業の派遣人員が中国国内で提供する役務に対する企業所得税徵収に関する問題の公告』（国家稅務總局公告2013年第19号、以下『本公告』）は、企業所得税法関連規定に基づき、非居住者企業の派遣人員の役務提供につき、中国に機構・場所を設立したとみなされ企業所得税納税義務を負うかといった問題を明確にすることを目的としている。本公告の理解の一助とするため、本公告を発布した背景及び主要内容について、以下のとおり解説する。

2008年1月1日に新企業所得税法が実施されて以来、各地の稅務機關の國際稅務部門は、非居住者企業の所得税に対する管理を強化しており、政策の把握及び執行についても徐々に規範化されてきた。近年、一部の稅務機關からは、非居住者企業が中国国内企業、特に中国国内に有する関連会社に対して人員を派遣し、中国国内企業の高級管理職やその他の技術職務を担当させ、中国国内企業より当該非居住者企業に対して派遣人員の給与、賞与及び管理費等の費用を支払っているという状況下において、非居住者企業が中国国内に機構、場所を設置したとみなすか否か判断が難しいことが指摘されていた。中国に投資している外国企業において、このような派遣方法が比較的一般的であるにもかかわらず、企業所得税法、実施条例及び関連文書が原則的な取り扱いを規定しているに過ぎないため、多くの稅務機關、納稅者及び納稅代理機構が、稅務總局による公文書発布により、当該問題について明確にするよう希望しており、稅務總局のウェブサイト上の納稅相談Q&Aにおいても、多くの納稅者がこの問題を取り上げていた。

指摘が比較的集中したこの問題を技術的に解決し、稅法執行の公正性と確定性を実現し、管理規則に実効性を具備させるため、役務提供の派遣方式、費用支払方法などの関連問題について広範囲に亘る

調査研究を行い、草案に対する稅務機關、納稅者及び稅務代理機構の意見を募り、合理的な意見及び見解を反映させ、1年あまりの時間をかけ多数の改訂を重ねて本公告を完成させた。

非居住者企業の派遣人員の役務提供に関する稅徵収問題の複雑性は、派遣人員と国内企業、国外派遣企業の間の管理、責任及び支払う費用の性質等の関係を明らかにすることが困難であり、特に、派遣人員が中国国内で高級管理職等の職務を担当する状況において、その認定はさらに困難になることにあら。全体的にみて、このような行為は、企業所得税、營業税及び個人所得税の問題に関わる。企業所得税の観点から言えば、租税條約締結国の相手国居住者（中国の非居住者）が納稅義務を負担するか否かは、機構、場所を設置したか否かの判定のみならず、恒久的施設を設けたか否かの判断も必要である。本公告の目的適合性及び実効可能性を向上させるため、本公告では主に企業所得税法及び租税條約の観点から、機構、場所及び恒久的施設の設置であるか否かの判定基準、参考要素、関連管理手続を明確にし、その他税目や租税條約に関わる問題は、関連法規の規定に準拠するか、もしくは別途公告を發布し明確にすべきものとする。

二、本公告が主に解決する問題

非居住者企業の派遣人員が中国国内で提供する役務に対する納稅義務を判定することの難点は、派遣人員の業務の性質を確定することにある。通常、派遣人員は、非居住者企業より派遣された際に非居住者企業との雇用関係が解消されず、派遣期間中に中国国内企業において管理、技術等の方面的業務に従事する。したがって、派遣期間中、派遣人員が非居住者企業の従業員として非居住者企業のため役務を提供しているのか、それとも中国国内企業の従業員として中国国内企業のため役務を提供しているのかが、稅務當局と企業との間で大きな議論となる。仮

に前者であれば、非居住者企業は中国国内に機構と場所を設置していることとなる。したがって、派遣人員が非居住者企業の従業員であるか否かの確定と、非居住者企業のための役務についての具体的な基準は、当該問題を解決するためのキーポイントであり、本公告は、業務成果に対する責任とリスク、業績評価等の方面から、判断要素を規定している。

その他、派遣行為を如何に稅務登記及び稅務申告手続に組み込むか、並びに、非居住者による請負工事及び役務提供に関する規定（国家稅務總局令第19号参照）、非居住者企業の企業所得税額の認定、国外への支払に関する稅務證明発行の規定との関連性も、本公告が解決する主な問題となっている。

三、本公告の主な内容

まず、非居住者企業の派遣人員が中国国内で提供する役務に対し、二つの角度から機構、場所の判断要素を明確にした。一つは、非居住者企業の派遣人員の業務結果の責任とリスクを誰が負担しているかに基づき、派遣人員の従事する業務の性質が派遣企業又は中国国内企業のどちらと実質的に関係しているかを判定する。これは基本的な判断要素であり、恒久的施設の設置がなされたか否かに係る判断と原則及び理論上一致する。二つめは、上記の基本的判定要素と併せて判定すべきとして規定された参考要素であり、以下の五つが挙げられた。これは、主に費用支払状況から派遣企業が中国国内源泉所得を得ていないかを考察するものである。

（一）役務提供を受ける中国国内企業（以下、『受入企業』）が派遣企業に対して管理費、サービス費の性質を有する費用を支払う。

（二）受入企業が派遣企業に支払う金額が、派遣企業が立て替えた派遣人員の給与、賞与、社会保険料その他費用を超過している。

（三）派遣企業が、受入企業から受領する関連費用を全て派遣人員に支払うわけではなく、一定の金額を留保している。

（四）派遣企業が負担する派遣人員の給与、賞与の全額に対して中国で個人所得税を納稅しているわけではない。

（五）派遣企業が派遣人員の人数、任職資格、報酬基準、中国での業務場所を決定している。

この五つの要素は、大部分が並列的な状況にあるが、一般的には、そのうちの一つにでも符合しており、さらに上記基本的判定基準に符合していれば、機構、場所及び恒久的施設が設置されたとの判定が可能となる。注意を要するのは、派遣人員の給与及

び賞与の全額につき既に中国で個人所得税が納稅されていれば、たとえ派遣企業がその全部又は一部を負担していても、派遣企業が給与賞与を負担し、又は派遣行為を通して所得を取得した状況が存しないため、この状況は機構、場所の設置とはみなされない。

次に、本公告は、派遣行為につき正常な稅收管理規範に組み入れられなければならず、企業所得税法及び國家稅務總局令第19号関連規定に基づき、稅務登記、稅務申告及び資料の提出を行い、事実に基づく申告を要求し、事実に基づく申告ができない状況下においては課税所得を推定し徵税すると規定している。

その他、本公告は稅務機關が派遣行為の性質の内容、方法を審査するための具体的な目安を提供している。派遣人員の役務提供行為は、稅務関連情報の収集、並びに國税と地方稅間の調整に影響するものであり、企業所得税の納稅義務の判断に関連する個人所得税、營業税等の問題の確定のため、本公告は、納稅者からの資料提出及び國稅地方稅の協調等についての要求を規定している。

四、本公告を理解し執行するために注意すべき問題

（一）恒久的施設に関する問題：派遣企業が中国と租税條約を締結している国又は地域の居住者であり、中国国内に機構、場所を設置していると判定される場合に租税條約の恩典を受ける際には、租税條約の関連規定に基づき本関連規定について考察し、恒久的施設の設置があるか否かの具体的判断を行い、関連資料を提出しなければならない。機構又は場所を設置しているが当該機構又は場所が恒久的施設でない場合は、機構又は場所にて取得した所得は中国で納稅義務を負わない。本公告が主に対象としている派遣人員は、中国国内で固定的な職務を担当した期間が6ヵ月を超える者であり、したがって、この特別な状況に当たると判断されれば、厳格に機構、場所と恒久的施設の概念を区別した上で、理由説明及び資料提出を行ない、機構、場所ではあるが恒久的施設ではないことを証明しなければならない。本公告の定めた派遣人員役務方式においては、機構、場所ではあるが恒久的施設の設立とみなされないケースは例外的である。

（二）本公告は、派遣行為に関連する国外への支払について、非居住者企業、支払人、稅務機關は、厳格に稅務總局発布の対外支付發行稅務證明の関連規定を遵守すべきであるとしている。主管稅務機關は、国内機構及び個人が国外支払申請表を完全に記

Topics

入し、すべての付属資料を揃えている場合、その場で税務証明を発行すべきであり、関連する納税義務の判断等が困難であることを理由として正常な国外支払行為を遅滞させ、又は妨害してはならない。

(三) 本公告の施行前に発生した事項に関する税務

※本記事は、中国政府、国家税务总局及び地方税务局が発布した法律、政令及び通達に関するもので、中税諮詢集團（以下、「CTA」）が作成・和訳したものと、ノベル国際コンサルティング（以下、「ノベル」）が監修したものと、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述内容に対する権限ある当局の認容を保証しません。また、CTA及びノベルは本記事の情報を用いて行う一切の行為及びそのに伴う生じるいかなる損害にも何ら責任を負うものではありません。

【第2版】 一事案処理に当たる前に読んでおきたい 基本から理解する国際税務の実務入門

前田 謙二 著 A5判 280頁 定価1,890円(税込)



- ◆本書は、国際税務の「居住地国課税・源泉地国課税・二重課税・外国税額控除・租税条約」等の基礎概念の分野を、「解説編」「ケーススタディ編」で理解することにより「質疑応答集等の解説が理解できる」「国際税務の専門家に意見を聞く時や国税当局に照会する時に要領を得た質問ができる」ことに主眼を置いています。
- ◆第2版では、海外子会社から配当を受けた場合や使用料を受領した場合における法人税由告書作成を確認する「実務編」も追加収録しております。

○ 稅務研究會出版局刊 ○

特集 I

1 OECD非加盟国との協議の状況

- ・加齢層の知識はOHD群がTFL群に比して過満が卓越しない
アラウンド特徴を呈する傾向もあり、過満と均衡する点でOHD群の過満度が劣る。
 - ・OHD群は知識保有の年齢差は健常の半数。
健常者群は20歳～30歳程度
健常者群は10歳～20歳程度
過満群内蔵は毎年10程度の増加

相手は相手の誠意として、さうおぼえどこのブルーが最も美しいかを決める。

最近の相互協議の状況について (特にアジアを中心に)

国際税務研究会・特別無料セミナーより

講師：国税庁長官官房国際企画官 三塚一彦 氏

(東京会場)

1 OECD非加盟国との協議の状況

- (1) O E C D 非加盟国の制度・体制面について

 - ① 国内法制度の不備・相違点について
 - ② マンパワーの不足について
 - ③ 協議のプロセスの違いについて

(2) O E C D 非加盟国との間の協議事案の傾向

 - ① 機能・リスクに対する見解の相違
 - ② 機能・リスクと実績値（利益率）の乖離
 - ③ 適切なロイヤリティーの不徴収

(3) その他の留意点

 - ① 上場企業の少なさ
 - ② 言語の障壁
 - ③ 納税システムの相違
 - ④ 柔軟性の欠如
 - ⑤ 徹稅目標額の存在

⑦ 対応的調整

- ⑧ 現地任せの対応

2 各国の状況

 - (1) 中国（香港・マカオを除く。）
 - (2) インドネシア
 - (3) タイ
 - (4) マレーシア
 - (5) シンガポール
 - (6) 香港
 - (7) 韓国
 - (8) カナダ

(8) カナダ

●事前にいたむいた質問と回答

国際税務研究会は2013年5月7日東京・5月10日大阪で、国税庁長官官房国際企画官・三塚一彦氏を講師にお迎えし、「最近の相互協議の状況について（特にアジアを中心に）」と題した特別無料セミナーを開催しました。当日は、企業の実務家を中心に東京会場は約170名、大阪会場は約150名の方々にご参加いただきました。本特集では、当日の講演内容を再構成したものをお届けいたします。

(本文中，敬称略)

(所属・肩書・発言内容等はセミナー時点のものです)