

山西省の698号文適用案件 — 過去最高の追徴税額



背景

メディアの最近の報道によると、山西省晋城市国家税務局(以下、「晋城国税局」と略称)が中国非居住企業BVI公司による山西省一家煤炭公司(以下、「山西煤炭公司」と略称)の間接持分譲渡に対して4.06億元を課税した旨が報道された。この持分譲渡取引では、BVI公司是山西煤炭会社の持分を所有している香港子会社を譲渡した。これは2011年の康口傳飲料有限公司の持分間接譲渡での3.06億人民元の企業所得税課税及び2012年1月の恒大税務案件での2.99億人民元の企業所得税の課税以降、非居住企業の間接持分譲渡所得に対する企業所得税では最高課税額となった。現在、税務機関は698号文の執行を強化しており、晋城税務案件は将にこのような背景下に生じたものである。最近の698号文に関係するいくつかの案件についても業界内では関心を集めている。

698号文と晋城税務案件の背景

698号文の中での間接持分譲渡に対する課税の規定は、「企業所得税法」の一般的租税回避条項に基づいている。非居住企業が組織形態を濫用して、中国居住企業の持分を間接譲渡し、かつその海外の持分会社の経済的実態を証明できない場合、税務機関は、この取引を改めて中国居企業持分の直接譲渡として判定することができる。

晋城税務案件の山西煤炭会社は、2000年に設立された中国における初の中外合作大型石炭企業である。BVI会社(以下、「譲渡者」)は、数回の持分譲渡を経て、その香港にある100%子会社(以下、「香港持株会社」)を通して上述の石炭会社の56%持分を獲得した。

2011年3月に、晋城国税局は、山西煤炭会社の持分を有する香港会社がその親会社BVI会社に香港で登記されている石炭業持株会社(以下、「譲受者」)に6.69億米ドルで譲渡されたことを発見した。現段階の情報によると、この取引において、譲渡者は主管税務機関に698号文の規定に基づく関連する書面資料を提出していないようである。晋城国税局は、当該取引を知った後、持分譲渡取引の双方の当事者に税務事項通知書を送付し、法律に基づく関係資

このアラートで検討している法規

- 国家税務総局の中国非居住企業の持分譲渡所得に対する企業所得税管理の強化についての通知、国税函[2009]698号(以下698号文とする)
- 報道による山西省晋城市国家税務局が698号文に依拠した非居住企業の間接持分譲渡所得課税に関する案件

料の提出を求め、同時に山西煤炭公司に出向き持株譲渡に関する状況を確認した。晋城国税局は、当該持分譲渡取引において、組織形態の濫用が存在し、香港持株会社は経済的実態が乏しいと判断し、譲渡者に698号文の規定に基づく税金の納付を要求した。

晋城国税局は、譲渡者の税務代理会社と数回のディスカッションを経て、交渉未了の状況の下で、譲受者と積極的に協議し、未払譲渡代金から税金の源泉控除を予定していた。様々な努力を行った結果、譲渡者は、最終的に晋城国税局に4.03億元の納税を支払うことに同意した。

晋城税務案件と698号文の展開

以前メディアで報道された税務機関が698号文を執行した大型課税案件に引き続き、晋城国税局が徴収した4.03億人民元の税金は、今までメディアで報道された1件当たりの非居住者間の間接持分譲渡に係る企業所得税の最高額になっている。昨年的一年間だけでも、全国で非居住者間の間接持分譲渡に係る企業所得税の合計金額は10.4億元であった。前年度より4倍も増加している。世界の持続的な経済状況の低迷の影響を受け、非居住企業の株主が間接または直接に居住企業の持分を譲渡する活動は頻繁になってきている。

晋城税務案件において、晋城国税局は直接、譲渡者から税金を追徴するのではなく、譲受人に源泉徴収の義務の履行を要求している。698号文では直接、持分譲渡者の納税義務について規定しているにもかかわらず、過去の事例からみて、多くの税務機関は、晋城国税局と同様の手法を採用していたことが分かる。晋城国税局のこの手法も税金徴収管理法の規定に準拠した手法である。

ここでは、注意すべきは、メディアの報道によると、晋城国税局は滞納金及び罰金を徴収するか検討している点である。税務機関が698号文を実際に執行して税金を徴収する際に、持分譲渡者に税金以外の罰金を加算すべきかどうかについて、以前から議論があった。今後、晋城税務案件の罰金金額について、その計算の詳細が出れば、それは投資者の関心を強く集めることになるだろう。

晋城国税局が、どこから持分譲渡取引情報を知り、しかもそれについて課税することになったかについては、まだ確実に把握できていないが、地方税務局が698号文に規定されている課税すべき取引に関する情報収集と認識の面について一層経験を積んできたと言える。今年、国家税務総局と工商管理総局は、持分に関する情報交換の場を構築した。また、地方レベルでは、安徽省国税局と安徽省商務庁は、最近、持分譲渡管理の協同の仕組みを構築した。この仕組みの下では、商務部門は、企業の外国投資者の持分変更を認可した後、タイムリーに関係する資料を関連する税務部門へ送付することになる。その他の地域も類似の手法を採用する可能性がある。この他、税務機関は公共ルート(例えば、上場会社の年度報告と証券取引所の公告)から、課税情報を入手する能力も益々高くなってきている。

インドのボーダーフォン(Vodafone)税務案件及びインド税收政策の展開との比較

もっとも影響力の強いインド税務当局が関与した海外間接持分譲渡の課税案件としてのボーダーフォン税務案件が、698号文の執行に対して触発する効果があったされている。698号文とインド税務当局の海外間接持分譲渡に対する課税の行為は、業界内で大きな注目を集めている。

インド最高法院は、ボーダーフォンに有利な最終判決を下し、ボンベイ高裁が下した判決を覆した。インドの最高法院は、海外での間接的なインドの電気通信に係る資産の譲渡に課税しないと判断した。これは、インド税務当局の海外間接譲渡に対する課税行為に大きな打撃を与えた。ボーダーフォン税務案件は、多くの者に次の問題を考えさせるきっかけになった。すなわち唯一の海外間接持分譲渡に対する厳格課税を打ち出している中国の税務機関は、698号文の執行を緩和することを検討するであろうと。

しかし、中国国家税務総局がボーダーフォン税務案件の結果によってその698号文の執行の進展を変更することは考えられないだろう。これは、主に以下の理由が考えられる。まず、ある情報によれば、インド最高法院が、上記のような判決を下したのは国家政策レベルの考慮に基づくものである。すなわち、以前、ボンベイ高裁が下した判決はインドの外国投資の誘致環境に対してマイナス効果を与えたと判断されたのである。また、国際的に行われている源泉地課税の原則に対して、この課税の技術的な決定の基礎が少し弱いと判断されていた。この他、中国の海外の間接持分譲渡に対する課税の理論的基礎とインド税務当局のそれは若干異なっており、従って、中国税務機関にとってボーダーフォン税務案件の結果の参考価値としては一定の限度がある。さらに、698号文は、中国の一般的租税回避の条項に基づいて持分譲渡取引に対して新たにその性質を判定し、関連する税金を徴収するものである。最後に、ボーダーフォン税務案件に徴収された税金においては、ボーダーフォンはただ源泉徴収の義務者の役目を果たしたすぎない。これに対して、698号文は、実際の投資者(即ち納税者)に対する課税である。

KPMG中国の所見

晋城税務案件は、中国税務機関が698号文を頻繁に運用しているという背景の下で知られるようになったが、同時に注目されているのは、近頃の多数の重大な税收金額に係る関連する案件の報道である。最近のこれらの事態の進展は、中国税務機関がその情報収集のルートを広げたことによるものかもしれないが、同時にインド(もう一つの海外間接持分譲渡に課税する主要な国家)がその海外間接譲渡の税收上の立場を強化しようとしていることも背景にある。

インドにおいて関係する事件の新たな進展は、国税務当局が698号文の執行度を緩和すべきとの要請に対し抵抗することに役に立つかもしれない。なぜならば、インド政府は、現在、遡及効力のある新法規を導入しようとしているからである。新法規は、海外に登録している企業の持分の売却は、当該企業の価値が主にインドの資産が所得源泉の由来である場合、その企業が取得した持分譲渡収益の源泉はインド所得(事実、これはインド最高法院のボーダーフォン税務案件に対する判決を覆した)であると判断される。その潜在的な適用範囲からいうと、この規定は698号文より厳格に見える。なぜならば、中国税務機関が698号文に基づいて課税しても、それは一般的租税回避規定に準拠して組織形態を濫用した租税回避行為が発見されたことを前提にしているからである。

最近の晋城税務案とボーダーフォン税務案件のインドでの判決、インドの関連する法律の立法状況の推移について投資者は継続的に注意を払い、深慮すべきである。