



海外での持分間譲渡に関する規定は非居住者である個人の譲渡行為にまで拡大適用されるか？

このアラートで検討している法規

- 「国家税務総局の非居住企業の持分譲渡所得に関する企業所得税管理強化についての通知」国税函[2009]698号(698号文)
- 深圳市地方税務局が企業所得税法の一般的な租税回避防止規定を非居住者個人の海外での間接的な中国国内企業の持分譲渡に適用し、課税したことに関する事案の報道

背景

最近の中国メディアは、深圳市地方税務局(以下「深圳地税」)が非居住者である個人の間接的な中国国内企業の持分譲渡に対して1,368万元を追徴課税したと報道した。しかし当該追徴課税が個人所得税に該当するのか、それとも企業所得税に該当するのか、いまだ明確にされていない。

企業所得税法の第47条では一般的な租税回避防止のための税務調整権限を規定しており、698号文を根拠として、海外での中国企業持分間譲渡を非居住者(通常、外国企業を想定)による中国企業持分の直接譲渡として再認定することができる。この再認定は、組織形態の濫用や納税者が有する外国企業の経済的実質を説明できない場合に適用される。

698号文は、既に中国税務機関によって一部の注目される非居住企業の持分譲渡案件に対して適用されているが、一部の業界の関係者は、一般的な租税回避防止規定は企業所得税法の中だけに存在しており、個人に適用すべきではなく、個人の場合、個人所得税法の規定に基づく課税所得のみに対して課税すべきであると考えている。しかし、一見したところでは個人所得税法に一般的な租税回避防止に類似する規定がない。この新規案件からみれば、国家税務局(2号文に規定されている一般的な租税回避防止規定及び税務調整は国家税務総局へ報告し、承認を得なければならない)は、上記の理論的な解釈が一般的な租税回避防止規定を非居住者個人の譲渡者に適用される際に乗り越えることが出来ない障壁として看做してはいないことを示唆している。

深圳の案件の具体的な状況

ある個人(香港居住の納税者と理解される)が香港で会社を設立したが、2000 年に当該会社は中国に子会社を設立した。当該中国子会社は深圳で物流事業に従事するとともに、大規模な倉庫設備を所有していた。10 年後、これらの資産の市場プレミアムが非常に大きくなり、2010 年にこの個人が所有する香港会社の持分を2億元の価額で某シンガポールの会社に譲渡した。

深圳地税は調査及び当該個人への聴取を行い、国家税務総局の承認を得て、当該取引を中国国内における子会社持分の譲渡取引と再認定し、持分譲渡所得に対して 1,368 万元の税額を徴収した。深圳地税は当該取引を「組織形態を濫用し、かつ経済的実質が欠ける」と認定した。この結論に至る主な事実とは、2億元といった高い譲渡価額に対し、当該香港会社の登録資本金(10,000 香港ドル/8,300 元)が極めて小さいこと、さらに当該会社が実質的な経営活動を行っていないことである。従って、本案件では、当該香港会社を一般的な租税回避防止規定で言及されている「ペーパー・カンパニー」或いは「導管法人」と看做した。

KPMG の所見

上記の案件はメディアによる誤報の可能性も排除することができない。それは以前にも誤報されたことがあったからである。しかし、重要なことは、698 号文が非居住者である個人に対しても適用されるリスクが想像よりも遠くないところに存在していることであり、納税者は意識すべきである。

メディアの報道では、深圳地税が当該税金を徴収する際に使用した理論的な根拠を明確にしていない。例えば、メディアの報道では、直接 698 号文が適用されたかどうか言及していない。しかし、深圳地税が当該取引を分析する際に言及した要因(例えば、香港会社では実質的な経営活動が行われていないため、導管法人として見なされること)及び一般的な租税回避防止規定を適用し、香港の会社を「透視(ルック・スルー)」し、当該取引を中国企業の持分譲渡と見なす方式は、深圳地税の当該取引に対する取り扱い方法が 698 号文にある原則と一致していることを示している。

この案件から、698 号文が非居住企業に適用される、海外における間接的な持分譲渡に対する税務処理に関する規定は、国家税務総局の承認を得て非居住者個人による持分譲渡にまで拡大適用される可能性があることを示している。従って、非居住者個人は、海外で限られた商業的実質しか有しない持株会社の持分譲渡を通して間接的な中国企業の持分譲渡により発生した収益に対して中国で課税される可能性があることに注意すべきである。しかも、この案件からは、698 号文にある譲渡者に対する届出要求、同様に一定条件を満たす外国人にまでに拡大される可能性があることを示唆している。

メディアの報道によれば、徴収した税金が個人所得税なのか、それとも、企業所得税なのかまだ明確にされていない。しかし、個人所得税に該当しているならば、現時点では、個人所得税法には一般的な租税回避防止原則の適用に関する規定は含まれていない。深圳地税が個人所得税法を非居住者個人に適用させるために、企業所得税法から上記の概念を導入したと見ることができる。理論的に考えれば、これは個人所得税法の関連規定及び中国の法律に対する広義的な解釈であると考えられる。国家税務総局は、関連規定を導入することによって、個人所得税法における一般的な租税回避防止規定の適用に対して明確なガイドラインを提供していくことを考えているかもしれない。税務機関はいずれに基づいても、適時にそれらに対して詳細的な説明を行い、もって納税者により多くの確実的な情報を提供することが期待されている。これは、698 文号の適用に関して、その他の案件の中の不確実性にも適用できるだろう。例えば、698 文号と中国と外国との租税条約の関係についても同様である。

Contact us

Khoonming Ho

Partner in Charge, Tax
China and Hong Kong SAR
Tel. +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

Beijing/Shenyang

David Ling

Partner in Charge, Tax
Northern China
Tel. +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

Qingdao

Vincent Pang

Tel. +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

Shanghai/Nanjing

Lewis Lu

Partner in Charge, Tax
Central China
Tel. +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

Hangzhou

Martin Ng

Tel. +86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

Chengdu

Anthony Chau

Tel. +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

Guangzhou

Lilly Li

Tel. +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

Fuzhou/Xiamen

Jean Jin Li

Tel. +86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

Shenzhen

Eileen Sun

Partner in Charge, Tax
Southern China
Tel. +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

Hong Kong

Karmen Yeung

Tel. +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

Northern China

David Ling

Partner in Charge, Tax
Northern China
Tel. +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

Vaughn Barber

Tel. +86 (10) 8508 7071
vaughn.barber@kpmg.com

Roger Di

Tel. +86 (10) 8508 7512
roger.di@kpmg.com

John Gu

Tel. +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

Jonathan Jia

Tel. +86 (10) 8508 7517
jonathan.jia@kpmg.com

Paul Ma

Tel. +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

Vincent Pang

Tel. +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

Michael Wong

Tel. +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

Irene Yan

Tel. +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

Tracy Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

Abe Zhao

Tel. +86 (10) 8508 7096
abe.zhao@kpmg.com

Catherine Zhao

Tel. +86 (10) 8508 7515
catherine.zhao@kpmg.com

Central China

Lewis Lu

Partner in Charge, Tax
Central China
Tel. +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

Anthony Chau

Tel. +86 (21) 2212 3206
+86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

Cheng Chi

Tel. +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

Dawn Foo

Tel. +86 (21) 2212 3412
dawn.foo@kpmg.com

Chris Ho

Tel. +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

Sunny Leung

Tel. +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

Martin Ng

Tel. +86 (21) 2212 2881
+86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

Yasuhiko Otani

Tel. +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

Jennifer Weng

Tel. +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

Lachlan Wolfers

Tel. +86 (21) 2212 3515
lachlan.wolfers@kpmg.com

Grace Xie

Tel. +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

Zichong Xu

Tel. +86 (21) 2212 3404
zichong.xu@kpmg.com

William Zhang

Tel. +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

David Huang

Tel. +86 (21) 2212 3605
david.huang@kpmg.com

Amy Rao

Tel. +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

Leonard Zhang

Tel. +86 (21) 2212 3350
leonard.zhang@kpmg.com

Southern China

Eileen Sun

Partner in Charge, Tax
Southern China
Tel. +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

Jean Jin Li

Tel. +86 (755) 2547 1128
+86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

Jean Ngan Li

Tel. +86 (755) 2547 1198
jean.li@kpmg.com

Lilly Li

Tel. +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

Kelly Liao

Tel. +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

Angie Ho

Tel. +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

Hong Kong

Ayesha M. Lau

Partner in Charge, Tax
Hong Kong SAR
Tel. +852 2826 7165
ayasha.lau@kpmg.com

Chris Abbiss

Tel. +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

Darren Bowdern

Tel. +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

Alex Capri

Tel. +852 2826 7223
alex.capri@kpmg.com

Barbara Forrest

Tel. +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

Ken Harvey

Tel. +852 2685 7806
ken.harvey@kpmg.com

Nigel Hobler

Tel. +852 2143 8784
nigel.hobler@kpmg.com

Charles Kinsley

Tel. +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

John Kondos

Tel. +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

Curtis Ng

Tel. +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

Kari Pahlman

Tel. +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com

John Timpany

Tel. +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

Jennifer Wong

Tel. +852 2978 8288

jennifer.wong@kpmg.com

Christopher Xing

Tel. +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com

Karmen Yeung

Tel. +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com