



## 企業が個人顧客に対して物品等を贈与する場合、企業は個人所得税を源泉徴収しなければならない。

### このアラートで検討している法規

- 「財政部、国家税務総局より、企業が販売促進のために物品等を贈与する際の個人所得税問題に関する通知」財税[2011]50号(以下、「50号通知」)、2011年6月9日公布

### 背景

2011年6月9日に財政部及び国家税務総局は共同で50号通知を公布し、企業が販売促進のために個人顧客に対して物品等を贈与する際の個人所得税の源泉徴収問題について明確にした。50号通知は公布日より施行される。

50号通知の主な内容及び我々の検討結果は以下の通りである。

#### 1. 50号通知はどのような種類の企業に適用されるか？

50号通知は、割引・値引き、贈呈品、抽選等の方式で個人に対して現金、商品券、物品、役務等の贈与を行う企業及び単位に適用される。企業及び単位には、企業、事業単位、社会团体、個人独資企業、パートナーシップ企業及び個人工商業者等が含まれる。

#### 2. どのような状況ならば物品等を贈与する際に個人所得税が免除されるか？

企業が商品(製品)の販売及び役務提供の過程において個人に対し物品等を贈与する場合、下記の状況のいずれか一つにでも該当すれば、個人所得税は免除される。

- 企業が割引、値引きの方式で個人に商品(製品)を販売もしくは役務を提供する場合。
- 企業が個人に商品(製品)を販売もしくは役務を提供すると同時に物品等を贈与する場合。例えば、通信企業が携帯電話を購入した個人に対して一定金額の通信料、入会金を免除すること、或いは一定金額の通信料を前払する個人に携帯電話を贈与すること等。

- iii. 企業が累計消費額が一定の金額に達した個人に対して消費ポイントに応じて物品等を贈与する場合。

### 3. どの状況ならば、個人は個人所得税を納付し、且つ贈与した企業が源泉徴収しなければならないのか？

企業が個人に物品等を贈与する場合、下記の状況をいずれか一つに該当する場合、当該所得を稼得した個人は税法に従って個人所得税を納付しなければならないが、当該個人所得税の税金相当額は物品等を贈与した企業によって源泉徴収される。

- i. 企業が宣伝、広告等の活動において、当該企業以外の個人に財物品等を贈与する場合、個人が稼得した当該所得については、「雑所得」項目の規定に準じて贈与物品相当金額に対し20%の個人所得税を課税する。
- ii. 企業が年会、座談会、祝典及びその他の活動において当該企業以外の個人に物品等を贈与する場合、個人が稼得した当該所得については、「雑所得」項目の規定に準じて贈与物品相当金額に対し20%の個人所得税を課税する。
- iii. 企業が、累計消費額が一定の金額に達した顧客に特別の抽選機会を与える場合、個人が抽選によって稼得した所得については、「一時所得」項目の規定に準じて贈与物品相当金額に対し20%の個人所得税を課税する。

### 4. 課税対象の物品等の価値はどのように決定されるか？

企業が贈与した物品等が自家製品(役務)であれば、当該製品(役務)の市場価格によって個人の課税所得は決定され、外部購入商品(役務)であれば、当該商品(役務)の実際購入価格によって個人の課税所得が決定される。

## KPMG の考察

企業が個人に物品等を贈与して販売促進を行うことは納税コンプライアンス、マネー・ロンダリングの防止、外貨規制及び消費者保護等の多くの問題と関わるため、最近、税務機関を含む中国政府機関は注目している。税務においては、50号通知の公布が関連する個人所得税の問題に明確なガイドラインを提供することになった。50号通知には1つの基本原則が含まれている。即ち、贈与した物品等が現在或いは過去のある具体的な取引と関連していれば、個人所得税は免除されるが(例えば、割引或いは値引きを通じた商品の販売及び役務の提供、商品の販売及び役務の提供と同時に贈与した財物品等、もしくは消費ポイントに応じて財物品等を贈与する場合)、そうではない場合、個人所得税は課税される(例えば、企業が宣伝活動及び座談会において物品等を贈与する場合)。興味深いことは、50号通知において抽選で取得した物品等に対して個人所得税を課税することを規定した点である。しかしながら、実際の当該贈呈品の取得は累計消費額が一定の金額に達したためであり、過去の取引と関連しているものである。抽選に対して例外的に規定したのは、抽選の手続が不透明のためかもしれない。ここで注意すべきなのは、個人所得税の納付が個人の納税義務であるものの、関連の税金コストが最終的に企業の負担となっていることである。

実際、個人所得税の問題は、企業が顧客に物品等を贈与し、販売促進活動を行う際の考慮すべき多くの税務問題の一つにすぎない。まず、増値税の関連規定によると、企業が顧客に贈与することがみなし物品販売とされる可能性がある。「増値税暫行条例実施細則」第4条第8項の規定によると、企業が自家製品或いは購入製品を他の企業或いは個人に無償贈与する場合、みなし物品販売とされる。この状況では、贈与を行った側は当該みなし物品販売行為のために法定の税率で増値税を納付しなければならない。逆に、みなし物品販売として処理しない場合、「増値税暫行条例」第10条第1項の規定によると、増値税非課税項目の購入物品に関わる仕入増値税は売上増値税から控除できない。いずれにしても、企業は余分の増値税コストを負担しなければならない。一方、国税函[2010]56号文では、以前に公布した国税発[1993]154号文の規定を再度取り上げている。即ち、納税者が割引で物品販売を行う場合、売上金額及び割引金額が同じインボイスに別々に明確に記入された場合、割引後の売上金額によって増値税を計算して納付することができる。こうして、

運用上、実施可能であり、且つ経済的実質を有すれば、企業は取引活動を再構築してみなし物品販売の影響を低減させることができる。

企業所得税に関しては、「企業所得税法实施条例」(以下、「实施条例」)の第 25 条の規定によると、企業が物品・財産・役務を贈与・賛助・広告・見本品等に使用する場合、物品の販売、財産の譲渡又は役務の提供があったものとみなす。逆に、それをみなし物品販売として処理しなければ、贈与関連のコストが「实施条例」第 27 条で規定した「稼得した収入に直接的に関係のある支出」ではないため、当該コストは企業所得税前金額より控除できない(損金否認)。いずれにしても、企業は最終的に贈与関連の税金コストを負担しなければならない。但し、国税函[2008]875 号文の規定によると、企業が「商品一つを購入すると、もう一つの商品を贈与する」等の方式で当該企業の商品を組み合わせて販売する場合には贈与とならないため、総売上金額を各項目の商品の公正価値の比率で配分して個々の商品の販売収入を確定されなければならない。この規定は企業所得税のみなし物品販売の影響を低減させるためのタックス・プランニングの構築に一定の機会を提供するものといえる。

但し、個人所得税、増値税及び企業所得税におけるみなし物品販売に関わる所得(収入)関連規定を総合的に考慮すると、税務の影響はさらに複雑になる。複雑になるのは、企業の実際の営業活動において販売促進活動が多様(ポイント・システム、プリペイドカード・商品券等)であり、多くの取引活動は国内の異なる地区、更に国境を跨って行われるかもしれないためである。この領域においては、ビジネス活動の発展速度は税務法規の発展速度よりかなり早い。従って、異なる地区で販売促進活動に対する個人所得税、企業所得税及び増値税の処理方法がしばしば異なっている。これに関連する地方通達は、例えば、内モンゴル自治区国家税务局公告 2010 年第 1 号、冀国税函[2009]247 号、川国税函[2008]155 号及び穗国税発[2003]287 号等であり、各地方での関連取引についての税務処理方法を明確にしている。企業の販売促進活動に対して税務査察部門は益々注目している。

企業が物品等を贈与して販売促進を行うことに対して適切なタックス・プランニングを行わなければ、最も厳しい結果になるケースとして、企業が贈与と関連する主な税金コストをすべて負担するケースが挙げられる。仮に企業が 100 人民元の物品等を贈与する場合、関連する税金コストの合計額は 53 人民元(即ち、贈与した財物品価値の 53%)となる。その詳細は下記の通りである。

	人民元	人民元
みなし物品販売での納付すべき企業所得税 $100 \times 25\%$		25
みなし物品販売での納付すべき増値税 $100 \times 17\%$	17	
みなし所得: 納付すべき個人所得税 $100 \times 20\%$	<u>20</u>	
増値税及び個人所得税の累計	37	
企業所得税税: 税前控除 $37 \times 25\%$ (注 1)	<u>(9)</u>	<u>28</u>
<b>税金コスト総額</b>		<b><u>53</u></b>

(注 1) 企業所得税を計算する際に増値税及び個人所得税は控除できる(損金認定)。

従って、企業に関して販売促進モデルを研究して潜在的なリスクを低減させるために関連措置を工夫することは益々重要になってきている。近いうちに、中国 KPMG は全国複数の都市で一連のセミナーを開催し、当該問題について検討を行う予定である。セミナーの詳細に関しては、適時に連絡する予定である。当該問題或いは中国 KPMG のセミナー等について更に詳細な情報が必要な場合は、中国 KPMG の現地事務所に直接連絡されたし。

# 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

[kpmg.com/cn](http://kpmg.com/cn)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2011 KPMG, a Hong Kong partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. © 2011 KPMG Advisory (China) Limited, a wholly foreign owned enterprise in China and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.