

## チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第10回 2013年5月

# 配当に対して租税条約上の恩恵を適用する際の総合的な判定

### 今回の速報の対象規定：

- 湖北等の省及び市レベル国家税務局が、中国と香港間での配当について、租税条約上、受益者と認定する場合の処理事例に関する意見、税総函[2013]165号(165号文)、国家税務総局より2013年4月12日に公布。
- 租税条約上の「受益者」に関する理解と確認についての通知、国税函[2009]601号(601号文)、国家税務総局より2009年10月27日に公布。
- 租税条約上の「受益者」に関する認定についての公告、国家税務総局公告2012年第30号(30号公告)、国家税務総局より2012年6月29日に公布。

非居住者企業が配当に対する源泉税を納付するにあたり、「中国と香港特別行政区が所得の二重課税の回避及び脱税を防止することに関する条約」(以下、「内地－香港租税条約」とする)に基づき、租税条約上の待遇適用を申請する場合において、受益者として認定されることに関する処理意見が、国家税務総局より公布されました(以下、「意見」とする)。この意見では、さらに601号文と30号公告に規定された「総合判定」の方法を明確にし、中国国内から配当所得を取得する非居住者企業に対して、受益者であるか否かを判定する場合において、具体的な事例と実際の状況に基づき、総合的に分析及び判断をしなければならないとしています。

165号文の内容は、国家税務総局と香港税務当局とが研究及び協議した結果ですが、一部の内容は、実務上にも広い範囲で指針となるような効果が現れるものと思われます。国家税務総局は、地方の税務当局に対して、配当に関する受益者の認定において、ある特定の要素のみに固執せず、「総合判定」の方法を採用するように要求しています。つまり、地方の税務当局は、納税者と対話し、納税者の状況を理解することを要求しています。

### 165号文の主な内容

中国とその他の地域が締結する租税条約では、配当金課税に対する租税条約上の軽減措置を申請する者は受益者としての要件を満たさなければならないことを要求しています。601号文では、配当を取得する非居住者が受益者であるか否かを判定する場合に、考慮される不利な要素を列挙しました。また、30号公告では、ガイダンスを提供すると共に、租税条約上、配当金課税に対する軽減措置がある国に所在する上場企業、或は、その上場企業のコントロール下にある会社で租税条約上、配当金課税に対する軽減措置がある国に所在するものに対して、「セーフハーバールール」を導入しました。165号文では、これらの規定が、内地－香港租税条約に基づき実施及び運用される際の解釈が規定されました。主な内容は、次の表の通りです。

| 「不利な要素」に関する問題                                                                                        | 165号文が提供するガイダンス                                                                                                                                                                                  |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>要素1 – 所得の留保</b><br><br>申請者が一定期間内に第三国（又は地域）の居住者（即ち、申請者所在地以外の地域或は中国）に対し、所得の60%以上を支払い、或は、分配する義務があるか？ | 内地－香港租税条約では、申請者が非香港居住者企業に対して利潤配分をしないことは、申請者の受益者としての身分認定について、不利な影響を及ぼさない。                                                                                                                         |
| <b>要素2 – 経営活動</b><br><br>申請者が配当所得を得るための投資の目的以外に、他の経営活動に従事しているか？                                      | 一社のみの持株会社について、単純に一社のみへの投資を理由に受益者の身分を否定されるべきではなく、他の要素も含めて考えるべき。                                                                                                                                   |
| <b>要素3 – 資産</b><br><br>申請者の資産、事業規模及び人員が、申請者の所得と整合しないなど、比較的に小さくないか？                                   | 税務機関は、申請者の「資産」を判定する際に登録資本金を資産と考えてはいけない。税務機関は、申請者の他の資金源やリスク負担についても、考えるべき。<br><br>税務機関は、申請者の人員配置が所得と整合するか否かを分析する際、申請者の人員数と人件費規模だけで考慮してはならない。税務機関は、人員の職責や業務内容も考えるべき。                                |
| <b>要素4 – 支配権及び処分権</b><br><br>申請者は、申請する租税条約上の恩恵の対象となる所得及び関連資産に対して、支配権や処分権を有しているか、または、関連するリスクを負うか？     | 以下の三つの側面から考慮すべき<br>1. 申請者の会社定款等により、申請者に支配権及び処分権を与えられているか？<br>2. 申請者は関連する権利を行使したことがあるか？<br>3. 申請者は、自ら権利を行使し、または、出資者総会或は取締役会の決議より証明されているか？<br><br>申請者が出資者にコントロールされている事実だけで、申請者の支配権及び処分権を否定してはならない。 |
| <b>要素5 – 現地での税收</b><br><br>申請者が、その所在地域において、関連する所得に対して課税されない或は免税の措置を享受しているか？                          | 申請者が香港居住者である場合、香港以外の地域から取得する所得が、香港税務上、香港における所得税の課税対象に含まれないという事実は、所得の受益者の判定において不利な影響を及ぼさない。実際の税務申告の状況を考慮しなければならない。                                                                                |

165号文は同時に、申請者が非上場の香港居住者企業に所有される場合、または申請者と最終的な香港持株会社の間に第三国（又は地域）の会社が存在している場合、30号公告に規定するセーフハーパールールについて、より合理的な解釈を提供しました。

最後に、165号文が、異なる税務当局が、類似する投資活動に対して条約上の恩恵の適用を審査する場合において、処理方法を統一すべきと規定しました。

## KPMGのコメント

165号文では、地方の税務当局が601号文と30号公告の関連規定に基づき、配当所得を取得する非居住者企業の受益者としての身分を判定する場合、この意見に列举された不利な要素を機械的に判断せず、専門的な判断をすることを、繰り返して強調しました。地方の税務当局は、総合的に判断する方法を適用し、形式よりも実質を見極める原則で判定する必要があるとしています。これによって、受益者の判定は、申請ケースの実際の状況によって決定されるため、納税者と税務機関のコミュニケーションが非常に重要となります。

## 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

### Maria Mei

Tel. +86 (592) 2150 807  
maria.mei@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

## Kevin Lee

Tel. +86 (10) 8508 7536  
kevin.lee@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

## Jessica Xie

Tel. +86 (10) 8508 7540  
jessica.xie@kpmg.com

## Irene Yan

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

## Leonard Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7511  
leonard.zhang@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

## Eric Zhou

Tel. +86 (10) 8508 7610  
ec.zhou@kpmg.com

## David Chamberlain

Tel. +86 (10) 8508 7056  
david.chamberlain@kpmg.com

## Tony Feng

Tel. +86 (10) 8508 7531  
tony.feng@kpmg.com

## Tiansheng Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7526  
tiansheng.zhang@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

## Chris Ho

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

## Lily Kang

Tel. +86 (21) 2212 3359  
lily.kang@kpmg.com

## Sunny Leung

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

## Christopher Mak

Tel. +86 (21) 2212 3409  
christopher.mak@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

## John Wang

Tel. +86 (21) 2212 3438  
john.wang@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

## Bruce Xu

Tel. +86 (21) 2212 3396  
bruce.xu@kpmg.com

## Zichong Xu

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

## William Zhang

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

## Michelle Zhou

Tel. +86 (21) 2212 3458  
michelle.b.zhou@kpmg.com

## Cheng Dong

Tel. +86 (21) 2212 3410  
cheng.dong@kpmg.com

## David Huang

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

## Dylan Jeng

Tel. +86 (21) 2212 3080  
dylan.jeng@kpmg.com

## Ho Yin Leung

Tel. +86 (21) 2212 3358  
ho.yin.leung@kpmg.com

## Henry Ngai

Tel. +86 (21) 2212 3411  
henry.ngai@kpmg.com

## Amy Rao

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

## Southern China

### Eileen Sun

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

## Sam Fan

Tel. +86 (755) 2547 1071  
sam.kh.fan@kpmg.com

## Angie Ho

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

## Jean Jin Li

Tel. +86 (755) 2547 1128  
Tel. +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

## Maria Mei

Tel. +86 (592) 2150 807  
maria.mei@kpmg.com

## Michelle Sun

Tel. +86 (20) 3813 8615  
michelle.sun@kpmg.com

## Bin Yang

Tel. +86 (20) 3813 8605  
bin.yang@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

## Barbara Forrest

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

## Daniel Hui

Tel. +852 2685 7815  
daniel.hui@kpmg.com

## Charles Kinsley

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

## John Kondos

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

## Alice Leung

Tel. +852 2143 8711  
alice.leung@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

## Wade Wagatsuma

Tel. +852 2685 7806  
wade.wagatsuma@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

## Rebecca Chin

Tel. +852 2978 8987  
rebecca.chin@kpmg.com

## Kate Lai

Tel. +852 2978 8942  
kate.lai@kpmg.com

## Alex Lau

Tel. +852 2143 8597  
alex.lau@kpmg.com

## Benjamin Pong

Tel. +852 2143 8525  
benjamin.pong@kpmg.com