

チャイナタックスアラート (中国税務速報)

第 13 回 2015 年 6 月

7 号公告の財産の間接譲渡取引に関するガイドライン、 中国国家税务总局による公布と解釈について

本アラートの分析対象法規:

- 「非居住者企業による財産の間接譲渡に係る企業所得税に関する規定（試行）」、税総発[2015]68 号（以下「68 号文」）、中国国家税务总局 2015 年 5 月 13 日付公布
- 「非居住者企業による財産の間接譲渡に関する企業所得税の若干の問題に関する公告」中国国家税务总局、2015 年 2 月 3 日公布、2015 年第 7 号（以下「7 号公告」）
- 「一般租税回避防止管理弁法（試行）」（「一般租税回避防止管理弁法」）、中国国家税务总局令第 32 号（以下「32 号文」）、中国国家税务总局 2014 年 12 月 2 日公布、2015 年 2 月 1 日より発効

背景

中国国家税务总局（「SAT」）は 2015 年 5 月 13 日付で「68 号文」を公布した。これは 2015 年 2 月公布の非居住者企業による財産の間接譲渡に関する所得税処理の規定（「7 号公告」）に関する税務機関の実務管理と実施のためのガイドラインとなる。

68 号文への期待は大きい。その理由は、68 号文では、国家税务总局が 7 号公告に定められている税務事例が一般租税回避防止管理弁法（「32 号文」）に規定したプロセスや仕組みに関する条項に準拠する強い意思を示したことから、納税者は、7 号公告に準拠して、疑義事案に対し一貫した管理手続きを継続して適用させることが可能となると理解できる。ただし、7 号公告には実施のプロセスに関する若干の問題をさらに明確化する必要性がある。例えば、一般租税回避防止調査で納税者にとって有利な決定を下す場合、それに関わる源泉所得税をどのようにして納税者に還付するかである。今後も、SAT が 68 号文について更にプロセス上の要件の明確化することが望まれる。

68 号文の実施ガイドライン

SAT は、68 号文の規定に従い、重要内容に関し、地方税務機関に下記の指示を行った。

- (i) 7 号公告に準拠して報告した譲渡取引を行う納税者に正式に受理書を発行する
- (ii) 異なる地域で行われる間接譲渡について、これをまとめて納税申告を行う
- (iii) 審査段階において一般租税回避防止の対象事例については評価を実施する
- (iv) 一般租税回避防止調査及び税務調整の作業プロセスを起動させる
- (v) 各事例をフォローする

7 号公告の詳細内容について、KPMG「チャイナタックスアラート」第 3 回（2015 年 2 月号）をご参照ください。

本アラートの分析対象法規:

- 「非居住者企業の持分譲渡所得に対する企業所得税の管理強化通達」、国税函 2009 年 698 号、中国国家税务总局 2009 年 12 月 10 日発表
- 「非居住者企業の所得税管理に関する若干問題の公告」、中国国家税务总局、2011 年 3 月 28 日公布、2011 年第 24 号公告

譲渡事項報告に対する受理書の発行

各級税務機関は、中国における課税財産の間譲渡の取引当事者、及び持分が直接または間接的に譲渡される中国居住者企業が、7 号公告に準拠して財産譲渡事項を報告できるように指導、奨励している。そのため、主管税務機関は報告書を受理したのち、合理的な期間内に報告資料受付済みの受理書を発行しなければならない。これは、以前の 698 号文ではその必要性が欠如していたことから規定を補足するものである。言い換えれば、従来は税務機関により正式な受理書の発行義務が明記されていなかった。

異なる地域で行われる間譲渡のまとめた税務申告

次いで、納税者に広く支持されている規制緩和の措置として、同一の国外企業持分を譲渡する場合、異なる税務管轄地域に存する中国の課税財産について間接的に譲渡を行う場合、報告当事者のいずれか一方(各方)は、異なるいずれかの主管税務機関に報告するだけで足りることになる。なお、選定された主管税務機関は、関連する税務事例に対して初期審査を行う責務を有することになる。これは、7 号公告の厳格な税務申告要件と区別されるものであり、24 号公告で定められているコンプライアンスモデルに回帰したといえる。

関連する取引が異なる税務管理地域に及んでいるが、単一地点で申告する場合、主管税務機関が採用する納税事例に関する立件、調査、結論のプロセスは、今後は 68 号文に準拠しなければならない。

審査段階の事例に対する評価

主管税務機関は、審査を実施する時、納税者の税務申告と納税評価、納税者対外送金の税務管理、持分譲渡取引の管理、租税条約の適用申請、広告媒体、上場企業の公告等から取引状況を把握しなければならない。また、取引当事者にも、参考のための他の関連資料の提出を求められることができる。

主管税務機関は、関連情報に対して審査、分析を行った後、当該取引が合理的な事業目的を有しないと判定される場合、指定の内部共通書式をもって分析、意見及び関連する分析資料を省レベルの税務機関に提出し、内容の同意を得た上で、SAT に正式調査の立件を申請できる。

主管税務機関は、関連情報の資料に対する審査を行った後、当該取引が中国居住者企業の持分等財産の直接譲渡に関っていないと判定できる場合、状況分析報告書を作成し、当該資料を分類し保管する。

また、譲渡される財産が複数の主管税務機関にまたがり、納税者は、いずれかひとつの主管税務機関を選択して関連資料を提出した後、当該主管税務機関は、一般租税回避防止の立件調査を開始する必要性がないと認定できる場合、関連状況を上級税務機関に報告し、確認を得る必要がある。ただし、当該財産の譲渡取引が、省内の地区、地級市(行政単位)を跨ぐ場合には関連情報を上級の省級税務機関に報告し、審査を行わなければならない。さらには、当該取引が省を跨ぐ場合、主管税務機関は、SAT に関連情報を報告し、審査を受けなければならない。当該審査が実施された後、上級税務機関が立件調査の必要性がないと判定した場合、関連資料は分類され保管扱いとなる。68 号文の「審査」に関するプロセスとは、主に、「一般租税回避防止管理弁法」第 2 章「立件」の規定に準拠するものである。当該関連の情報は、KPMG「チャイナタックスアラート」第 1 回(2015 年 1 月)をご参照ください。

一般租税回避防止調査と税務調整のプロセスの起動

主管税務機関は、SAT が立件の承認日から 9 か月以内に、当該案件の審理作業を完了しなければならない。主管税務機関は、「案件調整不要」または「初期的な調整案」の意見を SAT に提出し、審理終了の届出申請を行う。次に、SAT が審理終了の報告に同意の場合、納税者には初期的な通知書が発送される。SAT が同意しない

場合、SAT の意見に従い修正を行わなければならない。また、納税者が通知書を受取ったのち、7 日以内に異議を申し出る場合のほか、主管税務機関は、納税者に決定通知書（納税調整又は調整不要）を送付する。主管税務機関は、7 日以内に納税者からの異議申立を受付ける場合、当該審議を実施した後、初期的な調整案に対して、確認又は修正を行う必要があると判定すれば、SAT に報告し、審理終了について、再申請を行うことになる。

このように、一般租税回避防止管理弁法第 3 章および第 4 章から直接抜粋される規定のほか、68 号文は、関連する財産の譲渡が複数の主管税務機関に及ぶ場合、SAT は、統括と協調の役割を果たす税務機関を指定し、調査を命ずることができる旨を記載している。この場合、指定された税務機関は、納税者が最初に取り引情報を報告する主管税務機関と合致しない可能性が生じる。また、SAT は、重要案件の調査に対しては直接に関与する。それにより、主管税務機関および SAT の調査官ならびに編成された審理グループは審理作業を行う。

案件のフォローアップ

主管税務機関は、税金、利息及び滞納金の納付状況を適時にモニタリングし、税金が納付された後、順次、SAT まで報告することになる。また、調査、調整のプロセスで作成した文書、監査調書、証明書類等の資料を分類し、保管の上、守秘義務を負う。更に、分析を通してまとめられた案件のリスク問題点も順次に SAT まで報告することになる。

68 号文の実施ガイドラインは、すべての未完了案件に適用され、SAT に報告されているが処理回答が下されていない案件にも適用される（すなわち 698 号文に従って報告した案件）。

KPMG 所見

総じていえば、68 号文実施ガイドラインは、納税者が、7 号公告をより透明化、かつ一貫した方法で実施されることをさらに明確化した。特に、主管税務機関は、納税者から譲渡取引の報告書を受理する場合、受取書を発行しなければならない点である。これにより、納税者は、7 号公告の義務を果たしたことをより正当化できる。また、中国の譲渡される課税財産が、複数の主管税務地域にまたがる場合、納税者は、いずれかひとつの主管税務機関に一括報告が可能となる。このことは、ポジティブな進展であり、複雑な監督管理の規制を回避できることになる。

また、68 号文は、7 号公告に基づき指摘された取引が、一般租税回避防止管理方法に従い、厳格に処理されると定め、納税者には歓迎されると予想できる。一般租税回避防止管理方法の具体的な立件および裁決のプロセスや納税案件の処理に対し、SAT の承認を要する手続方法は、納税者にとって、プロセス上の保障を与え、さらには、主管税務機関の恣意的な納税評価を回避する効果がある。

68 号文の公布は税務実務の進展である。しかし、7 号公告による行政上の事務管理は、依然として若干の不透明性が残っており、関係機関はそのことにさらに明確化させる必要がある。一例を挙げると、予納税が必要な状況では、一般租税回避防止の調査が終了した後、いかにして過誤納付の予納税額を還付するか、そのプロセスを明確にする必要がある。また、政府は、セーブ・ハーバー・ルールの実施と管理に対しても、正式な確認プロセスを制定して、申告案件に対する税務機関の評価、及び一般租税回避防止調査のプロセスについて、明確なスケジュールを策定しなければならない。

いずれにしても、68 号文は、一般租税回避防止の実施プロセスについて、どのようにして 7 号公告に準拠して、また、処理すべき案件に対しても、行政措置と統合させていくのか、そのことを明確化させる点で大きく前進した。SAT はこれら諸点を踏まえ、他の不明確な事項に対しても、随時、明確化させていくものと予想される。

Khoonming Ho

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

Beijing/Shenyang David Ling

Tel. +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

Tianjin

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

Qingdao

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

Shanghai/Nanjing Lewis Lu

Tel. +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

Chengdu

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

Hangzhou

John Wang
Tel. +86 (571) 2803 8088
john.wang@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
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

David Chamberlain

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

Tony Feng

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

John Gu

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

Helen Han

Tel. +86 (10) 8508 7627
h.han@kpmg.com

Naoko Hirasawa

Tel. +86 (10) 8508 7054
naoko.hirasawa@kpmg.com

Josephine Jiang

Tel. +86 (10) 8508 7511
josephine.jiang@kpmg.com

Kevin Lee

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

Li Li

Tel. +86 (10) 8508 7537
li.li@kpmg.com

Thomas Li

Tel. +86 (10) 8508 7574
thomas.li@kpmg.com

Simon Liu

Tel. +86 (10) 8508 7565
simon.liu@kpmg.com

Paul Ma

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

Alan O'Connor

Tel. +86 (10) 8508 7521
alan.oconnor@kpmg.com

Vincent Pang

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

Shirley Shen

Tel. +86 (10) 8508 7586
yinghua.shen@kpmg.com

Joseph Tam

Tel. +86 (10) 8508 7605
laiyiu.tam@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

Sheila Zhang

Tel. +86 (10) 8508 7507
sheila.zhang@kpmg.com

Tiansheng Zhang

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

Tracy Zhang

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

Eric Zhou

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

Cheng Chi

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

Cheng Dong

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

Alan Garcia

Tel. +86 (21) 2212 3509
alan.garcia@kpmg.com

Chris Ho

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

Dylan Jeng

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

Sunny Leung

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

Michael Li

Tel. +86 (21) 2212 3463
michael.y.li@kpmg.com

Christopher Mak

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

Henry Ngai

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

Brett Norwood

Tel. +86 (21) 2212 3505
brett.norwood@kpmg.com

Yasuhiko Otani

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

Amy Rao

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

John Wang

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

Jennifer Weng

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

Henry Wong

Tel. +86 (21) 2212 3380
henry.wong@kpmg.com

Grace Xie

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

Bruce Xu

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

Jie Xu

Tel. +86 (21) 2212 3678
jie.xu@kpmg.com

William Zhang

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

Hanson Zhou

Tel. +86 (21) 2212 3318
hanson.zhou@kpmg.com

Michelle Zhou

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

Southern China

Lilly Li
Partner in Charge, Tax
Southern China
Tel. +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

Penny Chen

Tel. +86 (755) 2547 1072
penny.chen@kpmg.com

Vivian Chen

Tel. +86 (755) 2547 1198
vivian.w.chen@kpmg.com

Sam Fan

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

Ricky Gu

Tel. +86 (20) 3813 8620
ricky.gu@kpmg.com

Angie Ho

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

Jean Jin Li

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

Kelly Liao

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

Donald Lin

Tel. +86 (20) 3813 8680
donald.lin@kpmg.com

Grace Luo

Tel. +86 (20) 3813 8609
grace.luo@kpmg.com

Maria Mei

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

Eileen Sun

Tel. +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

Michelle Sun

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

Bin Yang

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

Lixin Zeng

Tel. +86 (20) 3813 8812
lixin.zeng@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

Yvette Chan

Tel. +852 2847 5108
yvette.chan@kpmg.com

Rebecca Chin

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

Matthew Fenwick

Tel. +852 2143 8761
matthew.fenwick@kpmg.com

Barbara Forrest

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

Stanley Ho

Tel. +852 2826 7296
stanley.ho@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

Kate Lai

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

Alice Leung

Tel. +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

Steve Man

Tel. +852 2978 8976
steve.man@kpmg.com

Ivor Morris

Tel. +852 2847 5092
ivor.morris@kpmg.com

Curtis Ng

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

Kari Pahlman

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

Benjamin Pong

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

Malcolm Prebble

Tel. +852 2684 7472
malcolm.j.prebble@kpmg.com

Murray Sarelius

Tel. +852 3927 5671
murray.sarelius@kpmg.com

David Siew

Tel. +852 2143 8785
david.siew@kpmg.com

John Timpany

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

Wade Wagatsuma

Tel. +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

Lachlan Wolfers

Tel. +852 2685 7791
lachlan.wolfers@kpmg.com

Christopher Xing

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

Karmen Yeung

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

Adam Zhong

Tel. +852 2685 7559
adam.zhong@kpmg.com