



## 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、 中国国家税務総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」)、中国国家税務総局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」中国国家税務総局、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」)、中国国家税務総局令第32号(以下「32号文」)、中国国家税務総局2014年12月2日公布、2015年2月1日より発効

## 背景

中国国家税務総局(「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、国家税務総局が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できると理解できる。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。

- 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
- 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
- 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評価を実施する
- 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
- 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、中国国家税務総局 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」、中国国家税務総局、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接譲渡の取引当事者、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接譲渡のまとめての税務申告

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マネジメント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、单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るることができる。

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ついて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、確認を得る必要性がある。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てのち、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)を発送する。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により正当化できる。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、繁雑な監督管理の規制を回避することになる。

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性がある。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性がある。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、隨時、明確化させていくものと予想される。

 **Japanese Available**

<b>Khoonming Ho</b> Partner in Charge, Tax China and Hong Kong SAR Tel. +86 (10) 8508 7082 khoonming.ho@kpmg.com	<b>Northern China</b> <b>David Ling</b> Partner in Charge, Tax Northern China Tel. +86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	<b>Jessica Xie</b> Tel. +86 (10) 8508 7540 jessica.xie@kpmg.com	<b>Brett Norwood</b> Tel. +86 (21) 2212 3505 brett.norwood@kpmg.com	<b>Jean Jin Li</b> Tel. +86 (755) 2547 1128 jean.j.li@kpmg.com	<b>Charles Kinsley</b> Tel. +852 2826 8070 charles.kinsley@kpmg.com
<b>Beijing/Shenyang</b> <b>David Ling</b> Tel. +86 (10) 8508 7083 david.ling@kpmg.com	<b>Vaughn Barber</b> Tel. +86 (10) 8508 7071 vaughn.barber@kpmg.com	<b>Irene Yan</b> Tel. +86 (10) 8508 7508 irene.yan@kpmg.com	<b>Yasuhiko Otani</b>  Tel. +86 (21) 2212 3360 yasuhiko.otani@kpmg.com	<b>Kelly Liao</b> Tel. +86 (20) 3813 8668 kelly.liao@kpmg.com	<b>John Kondos</b> Tel. +852 2685 7457 john.kondos@kpmg.com
<b>Tianjin</b> <b>Eric Zhou</b> Tel. +86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	<b>David Chamberlain</b> Tel. +86 (10) 8508 7056 david.chamberlain@kpmg.com	<b>Tiansheng Zhang</b> Tel. +86 (10) 8508 7526 tiansheng.zhang@kpmg.com	<b>John Wang</b> Tel. +86 (21) 2212 3438 john.wang@kpmg.com	<b>Donald Lin</b> Tel. +86 (20) 3813 8680 donald.lin@kpmg.com	<b>Kate Lai</b> Tel. +852 2978 8942 kate.lai@kpmg.com
<b>Qingdao</b> <b>Vincent Pang</b> Tel. +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	<b>Tony Feng</b> Tel. +86 (10) 8508 7531 tony.feng@kpmg.com	<b>Tracy Zhang</b> Tel. +86 (10) 8508 7509 tracy.h.zhang@kpmg.com	<b>Jennifer Weng</b> Tel. +86 (21) 2212 3431 jennifer.weng@kpmg.com	<b>Maria Mei</b> Tel. +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	<b>Steve Man</b> Tel. +852 2978 8976 steve.man@kpmg.com
<b>Shanghai/Nanjing</b> <b>Lewis Lu</b> Tel. +86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	<b>John Gu</b> Tel. +86 (10) 8508 7095 john.gu@kpmg.com	<b>Eric Zhou</b> Tel. +86 (10) 8508 7610 ec.zhou@kpmg.com	<b>Henry Wong</b> Tel. +86 (21) 2212 3380 henry.wong@kpmg.com	<b>Eileen Sun</b> Tel. +86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	<b>Ivor Morris</b> Tel. +852 2847 5092 ivor.morris@kpmg.com
<b>Chengdu</b> <b>Anthony Chau</b> Tel. +86 (28) 8673 3916 anthony.chau@kpmg.com	<b>Naoko Hirasawa</b>  Tel. +86 (10) 8508 7054 naoko.hirasawa@kpmg.com	<b>Central China</b> <b>Lewis Lu</b> Partner in Charge, Tax Central China Tel. +86 (21) 2212 3421 lewis.lu@kpmg.com	<b>Grace Xie</b> Tel. +86 (21) 2212 3422 grace.xie@kpmg.com	<b>Michelle Sun</b> Tel. +86 (20) 3813 8615 michelle.sun@kpmg.com	<b>Curtis Ng</b> Tel. +852 2143 8709 curtis.ng@kpmg.com
<b>Hangzhou</b> <b>John Wang</b> Tel. +86 (571) 2803 8088 john.wang@kpmg.com	<b>Josephine Jiang</b> Tel. +86 (10) 8508 7511 josephine.jiang@kpmg.com	<b>Anthony Chau</b> Tel. +86 (21) 2212 3206 anthony.chau@kpmg.com	<b>Jie Xu</b>  Tel. +86 (21) 2212 3678 jie.xu@kpmg.com	<b>Bin Yang</b> Tel. +86 (20) 3813 8605 bin.yang@kpmg.com	<b>Kari Pahlman</b> Tel. +852 2143 8777 kari.pahlman@kpmg.com
<b>Guangzhou</b> <b>Lilly Li</b> Tel. +86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	<b>Kevin Lee</b> Tel. +86 (10) 8508 7536 kevin.lee@kpmg.com	<b>Cheng Chi</b> Tel. +86 (21) 2212 3433 cheng.chi@kpmg.com	<b>William Zhang</b> Tel. +86 (21) 2212 3415 william.zhang@kpmg.com	<b>Lixin Zeng</b> Tel. +86 (20) 3813 8812 lixin.zeng@kpmg.com	<b>Benjamin Pong</b> Tel. +852 2143 8525 benjamin.pong@kpmg.com
<b>Fuzhou/Xiamen</b> <b>Maria Mei</b> Tel. +86 (592) 2150 807 maria.mei@kpmg.com	<b>Li Li</b> Tel. +86 (10) 8508 7537 li.li@kpmg.com	<b>Cheng Dong</b> Tel. +86 (21) 2212 3410 cheng.dong@kpmg.com	<b>Hanson Zhou</b> Tel. +86 (21) 2212 3318 hanson.zhou@kpmg.com	<b>Hong Kong</b> <b>Ayesha M. Lau</b> Partner in Charge, Tax Hong Kong SAR Tel. +852 2826 7165 ayesha.lau@kpmg.com	<b>Malcolm Prebble</b> Tel. +852 2684 7472 malcolm.j.prebble@kpmg.com
<b>Shenzhen</b> <b>Eileen Sun</b> Tel. +86 (755) 2547 1188 eileen.gh.sun@kpmg.com	<b>Thomas Li</b> Tel. +86 (10) 8508 7574 thomas.li@kpmg.com	<b>Alan Garcia</b> Tel. +86 (21) 2212 3509 alan.garcia@kpmg.com	<b>Michelle Zhou</b> Tel. +86 (21) 2212 3458 michelle.b.zhou@kpmg.com	<b>Chris Abbiss</b> Tel. +852 2826 7226 chris.abbiss@kpmg.com	<b>David Siew</b> Tel. +852 2143 8785 david.siew@kpmg.com
<b>Hong Kong</b> <b>Karmen Yeung</b> Tel. +852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com	<b>Simon Liu</b> Tel. +86 (10) 8508 7565 simon.liu@kpmg.com	<b>Chris Ho</b> Tel. +86 (21) 2212 3406 chris.ho@kpmg.com	<b>Southern China</b> <b>Lilly Li</b> Partner in Charge, Tax Southern China Tel. +86 (20) 3813 8999 lilly.li@kpmg.com	<b>Darren Bowdern</b> Tel. +852 2826 7166 darren.bowdern@kpmg.com	<b>John Timpany</b> Tel. +852 2143 8790 john.timpany@kpmg.com
	<b>Paul Ma</b> Tel. +86 (10) 8508 7076 paul.ma@kpmg.com	<b>Dylan Jeng</b> Tel. +86 (21) 2212 3080 dylan.jeng@kpmg.com		<b>Yvette Chan</b> Tel. +852 2847 5108 yvette.chan@kpmg.com	<b>Wade Wagatsuma</b> Tel. +852 2685 7806 wade.wagatsuma@kpmg.com
	<b>Alan O'Connor</b> Tel. +86 (10) 8508 7521 alan.oconnor@kpmg.com	<b>Sunny Leung</b> Tel. +86 (21) 2212 3488 sunny.leung@kpmg.com	<b>Penny Chen</b> Tel. +86 (755) 2547 1072 penny.chen@kpmg.com	<b>Rebecca Chin</b> Tel. +852 2978 8987 rebecca.chin@kpmg.com	<b>Lachlan Wolfers</b> Tel. +852 2685 7791 lachlan.wolfers@kpmg.com
	<b>Vincent Pang</b> Tel. +86 (10) 8508 7516 +86 (532) 8907 1728 vincent.pang@kpmg.com	<b>Michael Li</b> Tel. +86 (21) 2212 3463 michael.y.li@kpmg.com	<b>Vivian Chen</b>  Tel. +86 (755) 2547 1198 vivian.w.chen@kpmg.com	<b>Matthew Fenwick</b> Tel. +852 2143 8761 matthew.fenwick@kpmg.com	<b>Christopher Xing</b> Tel. +852 2978 8965 christopher.xing@kpmg.com
	<b>Shirley Shen</b> Tel. +86 (10) 8508 7586 yinghua.shen@kpmg.com	<b>Christopher Mak</b> Tel. +86 (21) 2212 3409 christopher.mak@kpmg.com	<b>Sam Fan</b> Tel. +86 (755) 2547 1071 sam.kh.fan@kpmg.com	<b>Barbara Forrest</b> Tel. +852 2978 8941 barbara.forrest@kpmg.com	<b>Karmen Yeung</b> Tel. +852 2143 8753 karmen.yeung@kpmg.com
	<b>Joseph Tam</b> Tel. +86 (10) 8508 7605 laiyu.tam@kpmg.com	<b>Henry Ngai</b> Tel. +86 (21) 2212 3411 henry.ngai@kpmg.com	<b>Ricky Gu</b> Tel. +86 (20) 3813 8620 ricky.gu@kpmg.com	<b>Stanley Ho</b> Tel. +852 2826 7296 stanley.ho@kpmg.com	<b>Adam Zhong</b> Tel. +852 2685 7559 adam.zhong@kpmg.com
	<b>Michael Wong</b> Tel. +86 (10) 8508 7085 michael.wong@kpmg.com		<b>Angie Ho</b> Tel. +86 (755) 2547 1276 angie.ho@kpmg.com	<b>Daniel Hui</b> Tel. +852 2685 7815 daniel.hui@kpmg.com	