

# 天津大野木マイツニューズレター

2009年12月号

2009年12月21日 担当:安達友信

## 2009年を振り返って～主な税政策について～

本年も残すところあとわずかとなってまいりました。

2009年の中国経済は、先進国各国が2008年の金融危機に端を発した世界的不況に喘いでいるのを横目に、年後半からは急速な回復を示しています。

しかしながら、昨年後半からの急激な景気後退により2009年上半期の税収は前年比で減少に転じ、また大規模な財政出動により2009年度の国家財政は大幅な赤字となり、財政収入拡大のため徴収強化の動きが活発化し、税務対応に追われた1年でもありました。

そこで今回は、外資企業に影響を与えた2009年の主な税政策を振り返り、来年の展望について述べていきたいと思えます。

### 1. 移転価格税制

これまでにも、このレターで移転価格税制に関する情報を何度かお知らせしておりますが、2009年の動きを簡単にまとめると次のようになります。

「年度関連企業間取引報告表」(国税発[2008]114号)	・確定申告書に「年度関連企業間取引報告表」を添付し提出。 ・関連会社、関連取引、移転価格算定方法、同期資料の作成有無等の情報を記載。
「特別納税調整実施弁法」(国税発[2009]2号)	・移転価格同期資料の記載内容を明確化。 ・関連会社との売買取引総額2億元以下、その他の関連取引金額4千萬元以下等一定の場合以外は、翌年5月末までに同期資料を作成し備え付けることを義務化。
「クロスボーダーの関連取引の監視および調査の強化に関する通知」(国税函[2009]363号)	・機能・リスクが限定された企業は、金融危機による市場リスクや戦略リスク等を負担せず、機能リスクに相応する利益配分をし、合理的な利益水準の維持を要求。 ・機能・リスクが限定された企業で、その年度に損失が生じている場合、翌年6月20日までに移転価格同期資料を税務局に提出することを義務化。

### 2. 非居住者課税

非居住者企業と居住者企業間の取引情報を前もって税務局側で補足し、徴収管理を強化するため、また、各地の税務局において統一した執行が行えるよう、関連通知を公布しています。

2009年の非居住者課税に関する主な通知は次の通りです。

「非居住者企業所得税源泉徴収管理暫定弁法」(国税発[2009]3号)	非居住者企業が中国源泉の配当金・利子収入、賃借料収入、特許権使用料収入、財産譲渡所得及びその他所得がある場合には、原則として支払者が源泉徴収方式により納税し、一定期間内に源泉徴収登記や契約書等の届出を行う。
「非居住者企業所得税確定申告管理弁法」(国税発[2009]6号)	中国国内にPEを有する非居住者企業は、原則として企業所得税の確定申告に参加することとされ、これらの確定申告手続きに関して規定されている。
「非居住者工事請負及び役員サービス提供の税収管理弁法」(国家税務総局令第19号)	・非居住者の中国国内での工事請負及び役員サービスに係る企業所得税、営業税、増値税の徴収管理について規定。 ・非居住者企業は契約締結後30日以内に税務登記を行い、発注者側の国内機構は、契約書類や一定の報告表を所轄税務局に提出する等。
「非居住者の税収管理を一層強化することに関する通	非居住者課税について専門的な管理体制を敷き、非居住者企業の企業所得税確定申告を徹底し、非居住者の工事請負及び役員適用に係る税収管理を強化

達」(国税発[2009]32号)	し、企業所得税の源泉徴収強化し、非居住者の税収につき専門検査を行う等。
「非居住者が享受する租税協定の優遇管理弁法」(国税発[2009]124号)	非居住者が租税協定の待遇を享受するために、配当・利息・使用料・財産譲渡については税務局に審査申請をし、PE認定及び事業所得・給与所得その他については届出登記を行う等。 ( )利息・使用料の適用税率：国内法20%、日中租税条約10%
「租税協定の特許権使用料条項の執行における関連問題に関する通知」(国税函[2009]507号)	・サービス契約において技術を譲渡又は許可しない場合の対価は、使用料に含まれない。 ・ノウハウの使用権を譲渡又は許可し、許諾側が人を派遣してその技術の使用に関連するサポート、指導等のサービスを行う場合には使用料に含める等。
「租税協定における「受益者所有者」を如何に理解し・認定するかについての通知」(国税函[2009]601号)	租税協定に定められる配当、利息及び特許権使用費等の所得の受益者について、所得又は所得の発生の依拠する権利或いは財産に対して所有権と支配権を有する者とし、実質的な経営活動に従事し、個人、会社或いはその他いかなる団体も受益所有者になり得るとし、ペーパーカンパニー等は受益所有者に属さないとした。

実際の税務の現場ではこれらの通知が公布されたことにより逆に税務局側で事務手続きの混乱が生じているケースもあります。執行日を過ぎていてもかかわらず通知通りの取り扱いがなされず、従来通りの取り扱いで処理する地区もありますので、実際の手続きを行う場合には、税務局側における新通知の対応状況を確認しながら進めていく必要があります。

### 3. PE課税問題

出向社員の日本親会社が立替払いした日本払い給与の送金について、税務局側より立替費用の中に役務提供が含まれていないことの証明書類等の提出を求められ、提出できない場合には、当該送金に役務提供の対価が含まれるものとして、PE認定を行い、企業所得税と営業税の納税を要求するようなケースが中国各地で頻発しました。

これは、本年より1件3万ドルを超えるサービス貿易項目の対外支払いについては、送金前に国税局において「納税証明」申請が義務付けられたことが影響しており、当該「納税証明」申請手続きを通して、これら立替費用の送金の中に日本親会社による中国現地法人に対する役務提供の対価が含まれているケースが発見されたため、当局側の見方が厳しくなってきたようです。

なお、立替給与の送金における外貨管理上の取り扱いでは、基本的に禁止されております。

純粋な立替経費の送金ができないため、外貨送金上の手続きでは、送金名目を役務費用等の報酬名目で送金しているケースがあり、このような場合には税務局よりPE認定を受けたとしても反論は難しいでしょう。

この問題については、現在国家税務総局ではガイドラインを取りまとめているようで、近日中に公表されると言われています。

### 4. 組織再編税制

2009年4月30日に「組織再編業務における企業所得税取り扱いに関する通知」(財税[2009]59号)が公布され、新企業所得税法の施行日(2008年1月1日)に遡って執行されました。

当通知では、法人の法的形式の変更、債務免除・DES、持分譲渡、資産譲渡(営業譲渡)、合併、分割があった場合、原則処理と一定の要件を満たす場合の特殊性処理について規定されています。

#### 【特殊性税務処理の適用要件】

合理的な商業目的を有し、税負担の減少、免除や繰り延べを主な目的としない。
被買収、合併又は分割部分の資産または持分比率が、本通知の規定する比率に合致すること。
企業再編後連続12ヶ月間は、再編資産の元の実質性経営活動が変化しないこと。
債務再編取引における持分支払金額部分が本通知の規定する比率に合致すること。
企業再編において持分による支払を取得した元の主要出資者が、再編後連続12ヶ月間は、取得した持分を譲渡しないこと。

【一般税務処理と特殊税務処理】

	一般性税務処理	特殊性税務処理
債務再編	<p>非貨幣性資産による債務弁済は、非貨幣性資産の譲渡と非貨幣性資産の公正価値による債務返済に分けて損益を認識。</p> <p>DESの場合、債務弁済取引と株式投資取引があったものとして債務弁済に関する損益を認識。</p> <p>債務者の所得税関連事項は変化なし。</p>	<p>債務再編による課税所得額が年間課税所得額の50%以上を占める場合、5年間均等で各年度の課税所得に加算。</p> <p>DESの場合、債務弁済取引と株式取引は区分せず、債務弁済関連損益は認識せず、債権額面金額をもって出資額とする。</p>
持分譲渡・資産譲渡	<p>譲渡方は資産譲渡損益を認識。</p> <p>譲受方が取得する持分又は資産の取得価額は、公正価値を基礎に確定。</p> <p>譲渡方の所得税関連事項は変化なし。</p>	<p>特殊処理条件を満たし、譲受方が取得する持分又は資産が譲渡企業の全持分又は全資産の75%以上であり、対価である持分交付額が取引総額の85%以上である場合、原則処理以外に以下の方法を採用できる。</p> <p>譲受方が取得する譲渡企業の持分や資産の取得価額は、譲渡企業の税務上の簿価とする。</p> <p>譲渡企業の出資者が取得する譲受企業の持分の取得価額は、譲渡企業の持分や譲渡資産の税務上の簿価とする。</p> <p>譲受方、譲渡方の元の各資産と負債の税務上の簿価その他の所得税関連事項は変化なし。</p>
合併	<p>合併法人は、公正価値を以って受け入れる各種資産と負債の取得価額を確定。</p> <p>被合併法人及びその出資者は、清算に従った税務処理を行う。</p> <p>被合併法人の欠損金の引き継ぎは不可。</p>	<p>特殊処理条件を満たし、出資者が合併時に取得した持分支払金額がその取引支払総額の85%以上であるか、同一支配下でかつ対価支払いを必要としない企業合併の場合、原則処理以外に以下の方法を採用することができる。</p> <p>合併法人が引き継ぐ被合併法人の資産及び負債は被合併法人の税務上の簿価を引き継ぐ</p> <p>被合併法人の合併前の所得税関連事項は合併企業が承継。</p> <p>被合併法人の出資者が取得する合併法人の持分は、被合併法人の持分の税務上の簿価で確定する。</p> <p>被合併法人の欠損金は被合併企業純資産公正価値×最長期国債利率を限度に引き継ぎ可。</p>
分割	<p>被分割法人の分割資産は、公正価値を以って譲渡損益を認識する。</p> <p>分割法人は、公正価値を以って受入れる各種資産と負債の取得価額を確定。</p> <p>被分割法人が存続する場合、その出資者が取得する対価は被分割法人の配当とみなし、被分割法人が存続しない場合には、清算に従った税務処理を行う。</p> <p>被分割法人の欠損金の引き継ぎは不可</p>	<p>特殊処理条件を満たし、被分割法人出資者が従来の持分比率で分割企業の持分を取得し、分割法人と被分割法人はいずれも元の実質経営活動を変更せず、かつ被分割企業出資者が取得した持分支払金額が取引支払総額の85%以上の場合、原則処理以外に以下の方法を採用することができる。</p> <p>分割法人が受入れた被分割法人の資産及び負債は、被分割法人の税務上の簿価で引き継ぐ</p> <p>被分割法人が分割した資産に相応する所得税関連事項は分割企業が承継。</p> <p>被分割法人の税務上の繰越欠損金は、分割資産の全資産のしめる比率で分割企業に引き継ぐ。</p> <p>被分割法人の出資者が被分割法人の持分を放棄し分割法人の持分を取得する場合の取得価額は、元の被分割法人持分の税務上の簿価とする。</p>

なお、上記組織再編に関する通知は、基本的な取り扱いを示したものであり、詳細な取り扱いについてはまだ不明な点もあり、今後補充通知等が公布されていくものと思われます。

また、日本親会社がM & Aや組織再編により、中国現地法人の持分の移転などが生じた場合には、中国での課税が発生する可能性もありますので、注意が必要です。

## 5. 流通税（増値税・営業税）改正

### （1）増値税

2008年末ごろ、新増値税斬行条例が公布され2009年1月1日より施行されています。

主な改正点は、固定資産設備を購入した場合の仕入に係る増値税について、2009年1月1日以降発行された控除専用発票により税額控除が可能とされました。（従来は税額控除不可とし、取得者が増値税負担）

### （2）営業税

増値税と同じく、2009年1月1日より新営業税斬行条例が施行されています。

主な改正点は、役務提供の課税対象取引判定が従来の役務提供地主義から、役務收受地主義に変更されています。つまり、従来は、中国国外で中国国内企業のために行われる役務取引については、営業税の課税対象外とされていましたが、2009年1月からは役務收受者が中国国内にいる場合には、営業税の課税対象とすることとされました。

なお、2008年12月31日までに締結されている契約で、2009年中に支払われる役務提供については旧法の取扱い（課税対象外）をするとされています。

## 6. 2010年の展望

2009年は世界的景気後退の影響を受け中国経済の成長も鈍化しましたが、世界的に見れば突出した経済成長率を示しており、2010年以降も堅調に成長していくことは間違いないでしょう。

本年秋頃より、大手企業のみならず中小企業からも中国へ新たな投資を行いたいという相談をいただく機会が少しずつではありますが増えてきています。

一方、経済危機の影響を受け経済環境が大きく変化したことにより、既に中国に進出されている企業の中には、中国内にある現地法人の統廃合を検討されているところも少なくありません。

このような状況の中、組織再編税制がある程度明確化され、その他組織再編に係る制度整備が予定されているため、2010年はM&Aやグループ内の組織再編の動きが活発になってくるものと思われます。

なお、日本で中国子会社持分を譲渡した場合や、日本と中国を跨るM&Aや組織再編を行った場合には、日本のみならず中国の課税が発生する可能性もあるため注意が必要です。

また、移転価格税制については機能リスクが限定的な赤字企業の移転価格文書の提出について、実務上どこまで規定通りに要求されるのか気にかかるところです。（小規模な企業にまで一律に提出を要求するのか？）

その他、2010年も引き続き非居住者の国内源泉所得に関する管理は厳しく行われるものと思われるので、移転価格と合わせてグループ間取引に係る税務問題には注意された方が良いでしょう。

最後に、本年も1年間ありがとうございました。

このレターで配信させていただいた情報がどれだけ皆様のお役に立てたか、いささか不安に感じるところはございますが、2010年も引き続き情報配信を続けてまいりますのでよろしくお願いいたします。

来る2010年が、皆さまにとってよい年となることを心より祈念いたします。（完）