

「非居住者企業の人員派遣による役務提供に係る 企業所得税の問題」

近年、中国課税当局は非居住者に対する課税強化を図っており、2010年には企業から中国子会社に派遣される出向者が恒久的施設（PE）を構成する要件を明確にする通知（国税発[2010]75号）を公布し、親会社の子会社における活動によって親会社が子会社の所在地でPEを構成するか否かの判断に関するガイドラインが示されました。

国家税務総局は、2013年4月19日に非居民企業の人員派遣により中国国内で役務提供に係る企業所得税の問題について、2013年第19号の公告を公布し、2010年の通知よりさらに詳しい判断基準を明確にしました。また、2013年5月6日には、その解釈も公表しております。また、これらの規定は、2013年6月1日より施行されます。

1. 判断基準の基本要素

(1) 概要

本公告では、以下の状況については非居民企業が中国国内に恒久的施設を設立して役務提供を行っているものとみなすと明確にしています。

- ① 非居住者企業（以下「派遣企業」という）の派遣人員が中国国内で役務を提供し、派遣企業が派遣人員の業績結果に対し一部又は全ての責任とリスクを負い、派遣人員の通常の業績評価を行う場合、派遣企業は中国国内に機構・場所を設立して役務を提供しているとみなされる。
- ② 派遣企業が租税条約の相手国に属する企業で、かつ役務提供をする機構、場所が相対的に固定性、恒久性を有している場合には、当該機構、場所は中国国内に設立された恒久的施設に該当する。

上記①については、出向者を派遣している日本企業が派遣人員の業績結果の一部又は全部の責任とリスクを負い、通常の業績評価を行う場合にもPEに該当する旨が規定されています。

上記②については、機構、場所が固定的で恒久的なものから役務提供を行うため、恒久的施設に該当する旨が改めて規定されています。

実務上は、多くの日系企業が、出向者の業績結果について責任とリスクを負い、業績評価を行っていると考えられますので、人事管理体制や、関連書類の作成においては、慎重に行う必要があります。

実務上、どこまで厳密に適用されるのかは、今後も状況を注視していく必要があります。

さらに、上記の判定の際には、以下のいずれかに該当する場合には、上記要素と併せて考慮することが必要とされています。

	規定	理解
(ア)	役務を受け入れる国内企業（以下「受入企業」という）が派遣企業に管理費・サービス費の性質を有する金額を支払っている。	人員の派遣は派遣企業（日本親会社）から受入企業（中国現地法人）への役務サービスの提供であるかどうか。 つまり、中国現地法人から日本親会社への対価の支払いが、単なる給与等の立替え送金ではなく、役務サービスの対価であると考えられるケース。
(イ)	受入企業の派遣企業に対し支払う金額が、派遣企業の立て替え金、派遣人員の賃金給与、社会保険費及びその他費用の立て替え払い額を上回っている。	中国現地法人が日本本社へ支払う金額が、日本親会社が派遣人員について一時的に立替えた給与、社会保険より多いかどうか。 つまり、日本親会社が、人員の派遣により利益を得ているため、単なる立替ではなく、明らかに利益獲得を目的とした役務サービスの提供と考えられるケース
(ウ)	受入企業の支払う関連費用を、派遣企業は派遣人員に対し全額支払わず、一定額を留保している。	日本親会社が中国現地法人から支払いを受けた金額全額を、派遣者に支払っているかいないか。 つまり、中国現地法人から受けた支払いの一部が、日本親会社の利益となる場合であり、上記(イ)と同質と考えられる。

	規定	理解
(工)	派遣企業が負担する派遣人員の賃金・給与全額について中国で個人所得税を納税していない。	出向者は、原則として該当しない。 しかし、技術派遣者、高級管理職の場合には、183日ルールによる個人所得税の免除規定により個人所得税については、納税をしていない場合がある。 契約期間が6か月を超えている場合であっても183日の免税規定を理由に個人所得税を納税していないことも考えられる。 例えば、非常勤の総経理が、年間183日以内の日数で中国法人に出張し、管理していて、かつ、対価を中国法人から日本本社に送金している場合には、注意が必要。
(オ)	派遣企業が派遣人員の数、任職資格、給与基準及び中国国内における作業場所を決定している。	人事、評価、給与基準、作業場所を日本本社が決定している場合、PEとみなされるようになっており、殆どの日系企業がPEとみなされるリスクがある。 上述のとおり、どこまで適用されるのか今後の状況を確認する必要がある。

2. 重点審査内容

また、以下の点について、重点的に管理強化する旨規定されているため、留意が必要です。

- ① 派遣企業、受入企業と派遣人員との間の契約協議または約定
- ② 派遣企業あるいは受入企業の派遣人員に対する管理規定（派遣人員の職責、業務内容、業務考課、リスク負担等の方面の具体的規定を含む）
- ③ 受入企業の派遣企業に対する支払金及び関連帳簿処理状況、派遣人員個人所得税申告納付資料
- ④ 受入企業の相殺取引、債権法規、関連取引あるいはその他の方法を通じた隠蔽性支払と派遣行為関連費用の有無

3. 恒久的施設に該当しない場合

派遣企業が単に受入企業に対して株主権利を行使し、適正な株主利益を確保するためだけに人員を派遣して中国国内で役務を提供する場合には、派遣企業が中国国内に機構・場所または恒久的施設を有しているものとはみなされません。

派遣人員が派遣企業に対して受入企業への投資に関する提案や、派遣企業を代表して受入企業の株主総会・董事会等に出席する等の場合が該当します。

4. まとめ

基本的な考え方は、従来の規定（国税発 [2010年] 75号などが踏襲されていますが、本公告が出されたということは、今まで以上に厳密又は重点的な管理がされる可能性があるため、派遣時や派遣契約締結に当たっては、今まで以上に慎重な対応が必要と考えます。

なお、外貨管理上、非貿易項目の対外送金については1回の送金が3万ドル以下の場合、銀行審査（一般的には契約書及び請求書）で送金が可能となりますが、当該送金時に納税エビデンスが求められなかったとしても、当該送金に係る取引への課税は日中租税条約や上記個別規定等に基づき企業所得課税の有無が判断され、営業税・増値税については当該取引に係る送金者が中国国内にいれば、一定の免税取引を除き営業税・増値税の課税取引として課税されますので注意が必要です。

以上、ご質問、ご不明点等ございましたらお気軽にご連絡ください（完）