

非居住者企業による財産の間接譲渡に係る
企業所得税についての若干の問題
に関する公告（国家税務総局）

全文和訳
（曾我法律事務所（現シティユーワ法律事務所）、2015年2月27日版）

本文書は、日本企業の対中投資の参考に供するために、曾我法律事務所（現シティユーワ法律事務所、以下「当事務所」）が作成し、PDF ファイル形式で公開したものです。本文書に関し発生する著作権は当事務所に帰属しますが、ヘッダーを含め本文書の内容及び PDF ファイルのデータを改変せずに配布又は印刷される場合には、当事務所の承諾は不要です。それ以外の場合には事前に当事務所にご相談下さい。

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ついての若干の問題に関する公告
（国家税務総局公告 2015 年第 7 号として 2015 年 2 月 3 日発布）

非居住者企業が中国居住者企業の出資持分等の財産を間接譲渡した場合の企業所得税管理を更に規範化及び強化するため、「中華人民共和国企業所得税法」（以下「企業所得税法」という。）及びその实施条例（以下「企業所得税法实施条例」という。）並びに「中華人民共和国税収徴収管理法」（以下「税収徴収管理法」という。）及びその実施細則の関係規定により、ここに、関係する問題について次のとおり公告する。

一、非居住者企業が合理的な商業目的を有しない処置を実施することにより中国居住者企業の出資持分等の財産を間接譲渡し、企業所得税の納税義務を回避した場合には、企業所得税法第 47 条の規定に従い、当該間接譲渡取引について性質を特定し直し、中国居住者企業の出資持分等の財産の直接譲渡であると認識しなければならない。

本公告において「中国居住者企業の出資持分等の財産」とは、非居住者企業が直接保有し、かつ、譲渡により取得する所得について中国税法の規定に従い中国で企業所得税を納付しなければならない中国国内機構・場所の財産、中国国内不動産、中国居住者企業へのエクイティ投資資産等（以下「中国課税財産」という。）をいう。

中国課税財産の間接譲渡とは、中国課税財産を直接又は間接に保有する国外企業（国外で登録している中国居住者企業を含まない。以下「国外企業」という。）の出資持分その他これに類する権益（以下「出資持分」という。）を非居住者企業が譲渡することにより、中国課税財産の直接譲渡と同一又は類似の実質的結果が生ずる取引をいい、これには、非居住者企業の再編により国外企業の出資者に変化を生じさせる状況が含まれる。中国課税財産を間接譲渡した非居住者企業は、出資持分譲渡人という。

二、本公告第 1 条の規定が適用される出資持分譲渡人が取得する国外企業の出資持分の譲渡所得で、中国課税財産に帰せられる額（以下「中国課税財産の間接譲渡所得」という。）については、以下の順序に従って税務処理を行わなければならない。

（一） 国外企業及び中国課税財産を直接又は間接に保有する配下企業が中国国内に設置した機構・場所の財産に帰せられる額（以下「機構・場所の財産の間接譲渡所得」という。）については、設置機構・場所と実際の関連がある所得とし、企業所得税法第 3 条第 2 項の規定に従い課税しなければならない。

（二） 本条第（一）号の規定が適用される場合を除き、中国国内不動産に帰せられる額（以下「不動産の間接譲渡所得」という。）については、中国国内に由来する不動産譲渡所得とし、企業所得税法第 3 条第 3 項の規定に従い課税しなければならない。

（三） 本条第（一）号又は第（二）号の規定が適用される場合を除き、中国居住者企業へのエクイティ投資資産に帰せられる額（以下「出資持分の間接譲渡所得」という。）については、中国国内に由来するエクイティ投資資産譲渡所得とし、企業所得税法第 3 条

第3項の規定に従い課税しなければならない。

三、合理的な商業目的を判断する際には、中国課税財産の間接譲渡取引に関連する全ての処置を全体的に考慮し、実情を踏まえて、次の各号に掲げる関連要因を総合的に分析しなければならない。

- (一) 国外企業の出資持分の主たる価値が直接又は間接に中国課税財産を源泉としているか否か。
- (二) 国外企業の資産が主として中国国内における直接若しくは間接の投資によって構成されているか否か。又はその取得した収入が主として直接若しくは間接に中国国内に由来しているか否か。
- (三) 国外企業及び中国課税財産を直接又は間接に保有する配下企業が実際に履行している機能及び負担しているリスクが、企業構造に経済的実質が備わっていることを証明できるものであるか否か。
- (四) 国外企業の出資者、事業モデル及び関連する組織構造の存続期間
- (五) 中国課税財産の間接譲渡取引の国外における所得税課税状況
- (六) 出資持分譲渡人による間接投資及び中国課税財産の間接譲渡取引と直接投資及び中国課税財産の直接譲渡取引との代替可能性
- (七) 中国課税財産の間接譲渡所得につき中国において適用することのできる租税条約又は処置の状況
- (八) その他の関連要因

四、本公告第5条及び第6条所定の場合を除き、中国課税財産の間接譲渡に関連する全体的処置が次の各号に掲げる状況に同時に合致する場合には、本公告第3条に従い分析及び判断を行う必要はなく、合理的な商業目的を有しないと直接認定しなければならない。

- (一) 国外企業の出資持分の75%以上の価値が直接又は間接に中国課税財産を源泉としているとき。
- (二) 中国課税財産の間接譲渡取引の発生前1年間のいずれの時点においても、国外企業の資産総額（現金を含まない。）の90%以上が中国国内における投資によって直接若しくは間接に構成されているとき。又は中国課税財産の間接譲渡取引の発生前1年以内に、国外企業の取得収入の90%以上が中国国内に直接若しくは間接に由来しているとき。
- (三) 国外企業及び中国課税財産を直接又は間接に保有する配下企業が所在国（地域）において登記登録され、もって法律により要求される組織形態を満たしてはいるものの、実際に履行している機能及び負担しているリスクが限定的であって、それらに経済的実質が備わっていることを証明するのに十分でないとき。
- (四) 中国課税財産の間接譲渡取引につき国外において納付しなければならない所得税の税負担が中国課税財産の直接譲渡取引につき中国において生じうる税負担を下回るとき。

五、中国課税財産の間接譲渡に関連する全体的処置が次の各号に掲げる状況のいずれかに合致する場合には、本公告第1条の規定を適用しない。

- (一) 非居住者企業が公開市場において単一の上場国外企業の出資持分を買い取り、かつ、売却して、中国課税財産の間接譲渡所得を取得したとき。

(二) 非居住者企業が中国課税財産を直接保有し、かつ、譲渡した場合において、適用することができる租税条約又は処置の規定に従うと、当該財産譲渡所得については中国において企業所得税の納付を免除することができるとき。

六、中国課税財産の間接譲渡が次の各号に掲げる条件に同時に適合する場合には、合理的な商業目的を有すると認定しなければならない。

(一) 取引当事者双方の出資持分関係に、次に掲げる事由のいずれかがあるとき。

1. 出資持分譲渡人が出資持分譲受人の80%以上の出資持分を直接又は間接に保有しているとき。
2. 出資持分譲受人が出資持分譲渡人の80%以上の出資持分を直接又は間接に保有しているとき。
3. 出資持分譲渡人及び出資持分譲受人が同一の者によって80%以上の出資持分を直接又は間接に保有されているとき。

国外企業の出資持分の50%以上（50%を含まない。）の価値が直接又は間接に中国国内不動産を源泉としている場合には、本条第（一）号第1、2及び3目の持分比率は、100%でなければならない。

上記の間接保有に係る出資持分については、持分関係における各企業の持分比率の乗積に従い計算する。

(二) ある回の間接譲渡取引の後に再び発生する可能性のある間接譲渡取引が、先回の間接譲渡取引が発生していない場合における同一又は類似の間接譲渡取引に比べ、その中国所得税の負担が減少しないとき。

(三) 出資持分譲受人が当該企業又は自身と持分支配関係を有する企業の出資持分（上場企業の出資持分を含まない。）をもって出資持分取引の対価を全て支払ったとき。

七、機構・場所の財産の間接譲渡所得について、本公告の規定に従い企業所得税を納付しなければならない場合には、納税義務発生日の属する納税年度における当該機構・場所の所得に計上し、関係規定に従って企業所得税を申告・納付しなければならない。

八、不動産の間接譲渡所得又は出資持分の間接譲渡所得について、本公告の規定に従い企業所得税を納付しなければならない場合には、関係法律規定又は契約の約定により出資持分譲渡人に対して関連する金員支払義務を直接に負う単位又は個人を源泉徴収義務者とする。

納めるべき税金を源泉徴収義務者が源泉徴収しておらず、又は十分な額にて源泉徴収していない場合には、出資持分譲渡人は、納税義務発生日から7日以内に、主管税務機関に対して税金を申告・納付し、かつ、出資持分譲渡収益及び税金の計算に関連する資料を提供しなければならない。主管税務機関は、税金の入庫後30日以内に、税務総局まで報告を上げて届け出なければならない。

納めるべき税金を源泉徴収義務者が源泉徴収しておらず、かつ、出資持分譲渡人が納付していない場合には、主管税務機関は、税収徴収管理法及びその実施細則の関連規定に従い、源泉徴収義務者の責任を追及することができる。但し、源泉徴収義務者が出資持分譲渡契約又は合意を締結した日から30日以内に既に本公告第9条の規定に従い資料を提出している場合には、責任を軽減又は免除することができる。

九、中国課税財産の間接譲渡の取引当事者双方及び出資持分を間接譲渡される中国居住者

企業は、主管税務機関に対して出資持分譲渡に係る事項を報告し、かつ、次の各号に掲げる資料を提出することができる。

- (一) 出資持分譲渡契約又は合意（外国語版である場合には、中国語訳を同時に添付する必要がある。以下同じ。）
- (二) 出資持分譲渡前後における企業の出資持分構成図
- (三) 国外企業及び中国課税財産を直接又は間接に保有する配下企業の前2年度における財務・会計報告表
- (四) 中国課税財産の間接譲渡取引に本公告第1条が適用されない理由

十、中国課税財産の間接譲渡の取引当事者双方及び計画者並びに出資持分を間接譲渡される中国居住者企業は、主管税務機関の要求に従い、次の各号に掲げる資料を提供しなければならない。

- (一) 本公告第9条所定の資料（既に提出している場合を除く。）
- (二) 中国課税財産の間接譲渡取引の全体的な処置に関する意思決定又は執行過程の情報
- (三) 国外企業及び中国課税財産を直接又は間接に保有する配下企業の生産経営、人員、会計、財産等の方面における情報及び内部監査・外部監査の状況
- (四) 国外出資持分譲渡代金の確定に用いる資産評価報告書及びその他の価格評価の根拠
- (五) 中国課税財産の間接譲渡取引の国外における所得税課税状況
- (六) 公告第5条及び第6条の適用に関する証拠の情報
- (七) その他関連資料

十一、主管税務機関は、中国課税財産の間接譲渡取引について立件調査及び調整を行う必要がある場合には、一般租税回避防止の関連規定に従い執行しなければならない。

十二、出資持分譲渡人が単一の国外企業の出資持分を直接譲渡したことにより、2以上の中国課税財産の間接譲渡に至った場合には、本公告の規定に従い課税しなければならないが、2以上の主管税務機関に及ぶ場合には、出資持分譲渡人は、各関係主管税務機関にそれぞれ赴いて企業所得税を申告・納付しなければならない。

各主管税務機関は、税金の計算方法を連絡し合い、意見の一致に達した後に税金入庫を組織しなければならないが、意見の一致に達することができない場合には、その共通する1級上の税務機関に報告して調整させなければならない。

十三、出資持分譲渡人が中国課税財産の間接譲渡所得について納めるべき税金を期日どおりに、又は十分な額にて申告・納付せず、源泉徴収義務者も税金を源泉徴収していない場合には、納めるべき税金を追徴する以外に、企業所得税法实施条例第121及び122条の規定に従い、出資持分譲渡人に対し、利息を日割りで加算徴収しなければならない。

出資持分譲渡人が国外企業出資持分譲渡契約若しくは合意を締結した日から30日以内に本公告第9条所定の資料を提供した場合、又は本公告第7条及び第8条の規定に従い税金を申告・納付した場合には、企業所得税法实施条例第122条所定の基準利率に従い利息を計算する。規定どおりに資料の提供又は税金の申告・納付をしなかった場合には、基準利率に5パーセントを加えて利息を計算する。

十四、本公告は、中国国内において機構・場所を設置していない非居住者企業が取得した中

国課税財産の間接譲渡所得、及び機構・場所を設置しているがその設置機構・場所と実際の関連のない中国課税財産の間接譲渡所得を非居住者企業が取得した場合に適用する。

出資持分譲渡人が国外企業の出資持分を譲渡して取得した所得（中国課税財産の間接譲渡所得を含む。）が当該譲渡人の設置した国内機構・場所と実際の関連がある場合には、本公告の規定を適用する必要はなく、企業所得税法第3条第2項の規定に直接従って課税しなければならない。

十五、本公告において「納税義務発生日」とは、出資持分譲渡契約又は合意が発効し、かつ、国外企業が出資持分の変更を完了した日をいう。

十六、本公告において「主管税務機関」とは、中国課税財産が非居住者企業によって直接保有され、かつ、譲渡された場合において、財産譲渡所得につき企業所得税税金を納めるべき主管税務機関をいい、本公告第2条所定の3種類の状況に応じてそれぞれ確定しなければならない。

十七、本公告においていう「以上」には、特に説明のない限り、いずれも当該数を含む。

十八、本公告の規定と租税条約とが一致しない場合には、租税条約に従って処理する。

十九、本公告は、発布の日から施行する。本公告の発布前に発生していたが、税務処理がなされていない事項については、本公告により執行する。「非居住者企業の出資持分譲渡所得に係る企業所得税管理の強化に関する国家税務総局の通知」（国税函〔2009〕698号）第5条及び第6条並びに「非居住者企業の所得税管理の若干の問題に関する国家税務総局の公告」（国家税務総局公告2011年第24号）第6条第（三）、（四）及び（五）号の関係内容は、同時に廃止する。

ここに、公告する。

（法令原文名称：关于非居民企业间接转让财产企业所得税若干问题的公告）