

中国会計・税務実務ニュースレター

今回のテーマ：租税条約における「受益所有者」について

多国籍企業は、今まで関連者間取引商流のプランニングおよび中国との租税条約の適用を通じて、グループ全体の税負担の最小化を目指してきました。近年、中国税務機関が、関連者間取引商流に対する移転価格調査を精緻化するとともに、税務総局は、先般、租税条約の特典享受できる「受益所有者」の範囲を厳格化する解釈を公表しました。今回は、事例を取り上げて、租税条約における「受益所有者」の新たな解釈を紹介します。

1. 事例の概要

日本法人A社は自動車部品の大手メーカーです。A社は中国国内に数か所の生産拠点を有しています。A社は香港に設立した100%の子会社C社（ペーパーカンパニー）を通じ、中国の各生産拠点と技術使用許諾契約を締結し、生産拠点がC社に支払う使用料に中国・香港間の租税条約を適用しました。詳細は下表のとおりです。

単位：万元

項目	日中租税条約	中国・香港間租税条約
中国の各生産拠点の使用料合計額		10,000
源泉所得税率	10%	7%
源泉所得税	1,000	700
增值税率	6%	6%
增值税	600	600
対外送金可能額	8,400	8,700

上表に示したように、日中租税条約における使用料課税率10%と比べて、中国・香港間租税条約の場合、使用料課税率7%と低いため、中国・香港間租税条約に適用することによって、グループ全体の税負担が300万元減少しました。

2. 租税条約における受益所有者について

2018年2月3日に、中国税務総局は「租税条約における「受益所有者」に関する問題」（国家税務総局2018年9号）を公布し租税条約における受益所有者の定義を改めました。具体的には以下の通りです。

以下の状況に該当する場合、非居住者企業は、受益所有者とされない場合がある。

- ① 非居住者企業が、所得を受領してから12ヶ月以内に、50%超の所得をその他国（地域）の居住者企業に払う義務を有すること。
- ② 非居住者企業の経営活動が実質的な経営活動に構成しないこと。実質的な経営活動とは、実質的な製造、卸売、管理等業務である。非居住者企業の経営活動が実質的な経営活動にあたるかどうかは、当該企業が負担する機能とリスクに基づき判定する。
- ③ 非居住者企業が所在する国は、関連する所得に対してゼロ税率、免税等の極めて有利な税制を有していること。
- ④ 非居住者企業と居住者企業間に締結した著作権、ライセンス、技術使用許諾契約と同様の契約を、居住者企業と第三者との間に、締結していた場合又は締結できる状況にある場合。

上記の日本法人 A 社が所有する技術を香港法人 C 社に譲渡し、C 社が中国の生産拠点から使用料を受領する取引において、

- ① C 社はペーパーカンパニーなので、実質的な経営活動がないと判定されるおそれがあります（上記②に抵触）
- ② C 社が A 社との間で著作権、ライセンス、技術に関して使用許諾契約或いは所有権譲渡契約を締結していないくとも、A 社の中国拠点が、A 社と同種の契約を直接締結できる状況があれば（上記④に抵触）、C 社は受益所有者ではないと判定される可能性が高いと考えられます。

お見逃しなく！

「租税条約における「受益所有者」に関する問題」（国家税務総局 2018 年 9 号）に基づいて、受益所有者ではないと判定される場合には、受益者に与えられる租税条約の特典が受けられなくなります。さらに、当該取引が合理的な目的に基づかないで行われたと判定される場合には、最大 10 年間の本税・利子税等の追徴が行われますので、安易な税務プランニングを策定しないことに、十分留意する必要があります。