

## Tax Analysis

中国

デロイトトーマツ税理士法人

2020年2月号

※本ニュースレターは、デロイト中国が発行したニュースレターの再掲です。  
日本語訳と原文(中文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

### 非居住納税者による租税条約の恩典享受に関する新規定:「届出制」から「検査に備えた資料保管」への変更

2019年10月14日、中国国家税务总局は「非居住納税者による租税条約の恩典享受に関する管理弁法」(国家税务总局公告2019年第35号:以下「35号公告」又は「新弁法」)を公布した。新弁法は、非居住納税者による租税条約の恩典享受に対する管理の規範化、及び関連手続の簡素化を目的とするものである。2020年1月1日から施行され、それに伴い改正前の「非居住納税者による租税条約の恩典享受に関する管理弁法」(国家税务总局公告2015年第60号:以下「60号公告」又は「旧弁法」)は廃止される。本ニュースレターでは、新弁法の背景と主な変更点について説明、考察する。

#### 1. 背景

2019年6月25日、李克強首相は、「全国における“放管服”（「行政簡素化と権限委譲」「監督管理の強化」「サービスの最適化」）改革の深化及びビジネス環境の改善」をテーマとするテレビ電話会議において、「“放管服”改革を推進し、市場化・法治化・国際化されたビジネス環境の構築を加速させる」という方針を発表した。2019年8月1日、國務院弁公庁は、「“放管服”改革措置の徹底を確保するため、「全国における“放管服”改革の深化及びビジネス環境の改善に関する重点任務の作業分担方案」を公布した。新弁法の公布は、上述の方針を徹底させるための重要措置である。

#### 2. 主な変更点

新弁法における最も顕著な変更点は、非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る手続の簡素化である。これは、従来の「届出制」から「検査に備えた資料保管」(「自主判断・申告による恩典享受・検査に備えた関連資料の保管」)への移行といえる。また、新弁法では、非居住納税者及び源泉徴収義務者の責任について明確に規定され、税務当局による事後管理の強化について定められた。

##### (1) 手続の簡素化

非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る手続の簡素化は、以下の2項目に反映される。

- ① 非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る申告方式の「届出制」から「検査に備えた資料保管」への変更
- ② 申告に必要な提出資料の簡素化

具体的には、下記の表のとおりである。

(改正前) 60号公告:「届出制」	(改正後) 35号公告:「検査に備えた資料保管」
申告に必要な提出資料(①+②)	申告に必要な提出資料(①のみ)
① 報告表	① 報告表
■ 「非居住納税者の居住者身分情報報告表」 ■ 「非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る状況報告表」	「非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る状況報告表」(以下「状況報告表」)

② 届出資料	検査に備えて保管すべき資料
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 居住者身分証明書</li> <li>■ 国際運輸業所得に対する租税条約又は国際運輸業に関する協定の恩典を享受する企業又は個人の場合、法人証明又はパスポートのコピーで代替可能</li> <li>■ 取得した所得の所有権を証明する書類(例: 契約書・董事会又は株主会決議・支払証憑等)</li> <li>■ 租税法規によって定められたその他の提出資料</li> </ul>	<p>60号公告によって定められた「検査に備えて保管すべき資料」のほか、配当金・利子・ロイヤルティーに対する租税条約の恩典を享受する場合、「受益者」身分を証明する関連資料を保管する必要がある<sup>1</sup></p>

上記の表のとおり、60号公告の規定により、非居住納税者は、租税条約の恩典享受について届出を行う際に、2枚の「報告表」と一連の「届出資料」を提出する必要がある。所轄税務当局に資料を提出し、届出を完了した後、租税条約の恩典を享受することができる。60号公告によって定められた「届出制」において、非居住納税者は、恩典享受の条件を満たしているか否かの判断材料として、2枚の「報告表」に詳しい情報の記入が求められた。その影響により、非居住納税者／源泉徴収義務者は申告と資料提出において、重い負担を課せられることになっていた。また、実務上、所轄税務当局による提出資料の審査・承認手続により、実質的に「認可制」となる可能性が想定されていた。

35号公告の規定により、非居住納税者の自主申告又は源泉徴収義務者による源泉徴収の申告に際して、1枚の「状況報告表」の提出が求められる。当該「状況報告表」への記入内容は、「非居住納税者の基本情報(例: 名称・連絡先等)、及び以下の4つの事項に関する声明」となっており、簡素化されたものといえる。

- ① 居住者身分があること
- ② 関連アレンジ及び取引の主要目的を租税条約の恩典享受としていないこと
- ③ 租税条約の恩典享受について自主的に判断し、かつ相応の法的責任を負うこと
- ④ 規定通りに関連資料の収集と保管を行い、税務当局の事後管理を受けること

上述の措置は、非居住納税者又は源泉徴収義務者の申告面での負担を大幅に軽減するものである。また、「状況報告表」に記入された情報では、所轄税務当局が租税条約の恩典享受の可否を判断するのに、不十分なものであることから、この段階の手続による実質的な「認可制」の事態の回避にも有効である。

## (2) 非居住納税者と源泉徴収義務者の責任の明確化

35号公告では、非居住納税者と源泉徴収義務者が負うべき責任について、60号公告に比べ、明確に定められている。

非居住納税者の具体的な責任は、以下のとおりである。

- 所得の支払者が源泉徴収義務者である場合、及び所得の支払者が税務当局によって源泉徴収義務者に指定されている場合において、非居住納税者が租税条約の恩典享受のための条件を満たしているか否かについて自主判断を行った結果、条件を満たしているものと判断し、かつ租税条約の恩典を享受する意向があるときは、事実どおりに「状況報告表」の記入を行い、自主的に源泉徴収義務者に提供すべきである
- 非居住納税者が自主判断の誤りにより、租税条約の恩典を不当に享受したことで、税金の未納又は過少納付が発生した場合、自主的に所轄税務当局に申告し、税金を追納しなければならない
- 非居住納税者が租税条約の恩典を不当に享受したことで、税金の未納又は過少納付が発生した場合、源泉徴収義務者による35号公告によって定められた源泉徴収義務の未履行を除き、所轄税務当局から、当該行為を「非居住納税者が規定どおりに税金の申告・納付を行わなかったもの」とみなされ、法に従い税金滞納の責任が追求される
- 非居住納税者は、関係資料を収集・保管し、税務当局の検査に備える義務がある。かつ、税収徴収管理法とその実施細則によって定められた期限まで、関連資料を保管し、所轄税務当局から提出を求められた場合、期限内に提出しなければならない。

源泉徴収義務者の具体的な責任は、以下のとおりである。

- 所得の支払者が源泉徴収義務者である場合及びその所得の支払者が税務当局によって源泉徴収義務者に指定されている場合において、源泉徴収義務者は「状況報告表」に記入された情報の完全性を確認した上で、非居住納税者が享受する予定の租税条約の恩典に基づき、源泉徴収申告を行うべきである

<sup>1</sup> この資料は60号公告では「租税法規によって定められたその他の提出資料」に含まれていた。35号公告では「検査に備えて保管すべき資料」として明確に定められている。

- 源泉徴収義務者が規定どおりに源泉徴収申告又は関連資料の提供をせずに、非居住納税者の租税条約の恩典を不当に享受したことにより、税金の未納又は過少納付が発生した場合、税務当局は、法に従い源泉徴収義務者の責任を追及する
- 税務当局の事後管理段階で、特定の状況において、税務当局は、源泉徴収義務者に関連資料の期限付きの提出と調査への協力を要求することができる

35号公告の規定により、租税条約の恩典享受に関する可否判断の権利と法的責任は、非居住納税者に付与されることが明確化された。この措置により、クロスボーダー支払に関する取引双方の責任分担が明確になり、契約上の法的責任の分担が不明確であることによって引き起こされてきた様々な論争を防止するのに有効であると考えられる。

### (3) 税務当局の事後管理

35号公告で、税務当局は、事後管理において非居住納税者に対する「検査に備えて保管すべき資料」の期限付き提出の要求権限を与えられている。また、税務当局は「検査に備えて保管すべき資料」のほか、その他の関連資料の提出も要求することができる。そのため、35号公告により、証拠資料の提出時点が、実質的に申告の段階から事後管理の段階に先延ばしになることで、非居住納税者が自主判断に基づき租税条約の恩典を享受し、納税申告と外国送金との過程で生じる徴収管理面における制限が緩和された。

租税条約の恩典享受に係る届出の要求が取り下げられたため、今後、税務機関は、非居住納税者による租税条約の恩典享受に関する事後管理をより一層強化していくことが想定される。従って、非居住納税者には、関連資料の保管を適時に行うことで、租税条約の恩典享受に係る税務リスクの効果的な軽減が推奨される。

### 3. デロイトの考察

35号公告の規定により、非居住納税者による租税条約の恩典享受の方式が「届出制」から「検査に備えた資料保管」に変更されたことで、手続上の利便性が向上した。一方で、非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る要件は緩和されていない。

非居住納税者は「状況報告表」に基本情報のみ記入する必要があるが、従来のような詳細・センシティブな情報を記入する必要はなくなった。これにより、コンプライアンス上の負担は軽減したが、租税条約の恩典を享受するための要件を満たしているか否かに関する自己判断の必要性と、それに伴うリスクが生じることになる。従って、専門的な知識と判断能力の面で、非居住納税者にチャレンジをもたらしているといえる。判断の誤りにより、非居住納税者は、税務当局に質疑されるリスク、及びそれに伴う潜在的な影響(例:利息・滞納金・罰金)が生じる可能性が想定される。

なお、35号公告では、「税務当局が、非居住納税者に対して検査に備えて保管すべき資料の期限付き提出を要求する権限」の期限については、明確に定められていない。非居住納税者が、中国国内において営業場所・人員・関連者又は代理機構を持たない場合、所轄の税務局による徴収管理の更なる煩雑化が想定される。非居住納税者が取得した所得について、租税条約の恩典を享受した後、税務当局が事後管理により、当該非居住納税者による租税条約の恩典の不当な享受を発見した場合、当該非居住納税者が、中国国内にその他の財産や所得を持たないときは、税金の追徴が困難であるという問題が発生する。デロイトでは、これら各所轄の税務局が検討すべき問題について、35号公告の施行後に、各地の実務の状況を踏まえた上で考察を続けていく。

## 過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

[www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao](http://www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao)

## 問い合わせ

### デロイトトーマツ税理士法人 東京事務所

パートナー 安田 和子 [kazuko.yasuda@tohmatsumo.co.jp](mailto:kazuko.yasuda@tohmatsumo.co.jp)

### デロイト中国 上海事務所

パートナー 板谷 圭一 [kitaya@deloitte.com.cn](mailto:kitaya@deloitte.com.cn)  
シニアマネジャー 川島 智之 [tomkawashima@deloitte.com.cn](mailto:tomkawashima@deloitte.com.cn)

## ニュースレター発行元

### デロイトトーマツ税理士法人 東京事務所

〒100-8362 東京都千代田区丸の内三丁目2番3号 丸の内二重橋ビルディング

Tel: 03-6213-3800(代)

email: [tax.cs@tohmatsumo.co.jp](mailto:tax.cs@tohmatsumo.co.jp)

会社概要: [www.deloitte.com/jp/tax](http://www.deloitte.com/jp/tax)

税務サービス: [www.deloitte.com/jp/tax-services](http://www.deloitte.com/jp/tax-services)

デロイトトーマツグループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイトネットワークのメンバーであるデロイトトーマツ合同会社並びにそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイト トーマツ税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツグループは、日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約40都市に1万名以上の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツグループWebサイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte (デロイト)とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド("DTTL")、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人のひとつまたは複数指します。DTTL(または"Deloitte Global")ならびに各メンバーファームおよびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTLはクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける100を超える都市(オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む)にてサービスを提供しています。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of  
**Deloitte Touche Tohmatsu Limited**

© 2020. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001