

Tax

Issue **P303/2019** – 2019 年 11 月 6 日
日本語翻訳版

Tax Analysis

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

Authors:

Beijing

Ron Ma

Partner

Tel : +86 10 8512 5659

Email : roma@qinlilegal.com

Apple Tang

Director

Tel : +86 10 8520 7603

Email : aptang@deloitte.com.cn

Roger Liu

Senior Manager

Tel : +86 10 8512 5239

Email : rogeliu@deloitte.com.cn

Steven Bing

Manager

Tel : +86 10 8512 5605

Email : sbing@deloitte.com.cn

2019 年 10 月 14 日、国家税務総局は「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」（国家税務総局公告 2019 年第 35 号。以下「35 号公告」または「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」（国家税務総局公告 2015 年第 60 号。以下「60 号公告」または「旧弁法」）は廃止される。以下において、新弁法の背景と主な変更点について説明し、私どもの考察を述べる。

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、国務院弁公庁は、「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きの簡素化である。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。

手続きの簡素化

非居住納税者による租税条約の恩典享受に係る手続きの簡素化は、以下の二項目に反映される。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、下表の通りである。

60 号公告 – 「届出制」	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 (③のみ)
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」	① 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 - 居住者身分証明書 - 国際運輸業所得に対する租税条約または国際運輸業に関する協定の恩典を享受する企業または個人の場合、法人証明またはパスポートのコピーで代替可能 - 取得した所得の所有権を証明する書類 (例: 契約書・董事会または株主会決議・支払証憑等) - 租税法規によって定められたその他の提出資料	検査に備えて保管すべき資料 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・ロイヤリティ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。¹

上表の通り、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・承認手続きにより、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また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。

- (i) 居住者身分があること
- (ii) 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
- (iii) 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
- (iv) 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/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、この段階の手続きによる実質的な「認可制」の事態の回避にも有効である。

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。

¹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。

For more information, please contact:

**International Tax and
Mergers & Acquisitions Tax service
National Leader**
Shanghai
Vicky Wang
Partner
Tel : +86 21 6141 1035
Email : vicwang@deloitte.com.cn

**Northern China
Beijing**
Jennifer Zhang
Partner
Tel : +86 10 8520 7638
Email : jenzhang@deloitte.com.cn

**Eastern China
Shanghai**
Hong Ye
Partner
Tel : +86 21 6141 1171
Email : hoye@deloitte.com.cn

**Southern China
Hong Kong**
Sharon Lam
Partner
Tel : +852 2852 6536
Email : shalam@deloitte.com.hk

**Western China
Chengdu**
Tony Zhang
Partner
Tel : +86 28 6789 8008
Email : tonzhang@deloitte.com.cn

非居住納税者の具体的な責任は、以下の通りである。

- 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、事実通りに「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、税金の未納また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、税金の未納また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通りに税金の申告・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、以下の通りである。

- 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。
- 源泉徴収義務者が規定通りに源泉徴収申告また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、税金の未納また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。

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、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和、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。私どもは、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。

Beijing**Andrew Zhu**

Partner

Tel : +86 10 8520 7508

Fax : +86 10 8518 7326

Email : andzhu@deloitte.com.cn**Chengdu****Frank Tang / Tony Zhang**

Partner

Tel : +86 28 6789 8188 / 8008

Fax : +86 28 6500 5161

Email : ftang@deloitte.com.cntonzhang@deloitte.com.cn**Chongqing****Frank Tang / Tony Zhang**

Partner

Tel : +86 23 8823 1208 / 1216

Fax : +86 23 8859 9188

Email : ftang@deloitte.com.cntonzhang@deloitte.com.cn**Dalian****Jihou Xu**

Partner

Tel : +86 411 8371 2888

Fax : +86 411 8360 3297

Email : jihxu@deloitte.com.cn**Guangzhou****Victor Li**

Partner

Tel : +86 20 8396 9228

Fax : +86 20 3888 0121

Email : vicli@deloitte.com.cn**Hangzhou****Qiang Lu / Fei He**

Partner

Tel : +86 571 2811 1901

Fax : +86 571 2811 1904

Email : qilu@deloitte.com.cnfhe@deloitte.com.cn**Harbin****Jihou Xu**

Partner

Tel : +86 451 8586 0060

Fax : +86 451 8586 0056

Email : jihxu@deloitte.com.cn**Hong Kong****Sarah Chin**

Partner

Tel : +852 2852 6440

Fax : +852 2520 6205

Email : sachin@deloitte.com.hk**Jinan****Beth Jiang**

Partner

Tel : +86 531 8518 1058

Fax : +86 531 8518 1068

Email : betjiang@deloitte.com.cn**Macau****Raymond Tang**

Partner

Tel : +853 2871 2998

Fax : +853 2871 3033

Email : raytang@deloitte.com.hk**Nanjing****Frank Xu / Rosemary Hu**

Partner

Tel : +86 25 5791 5208 / 6129

Fax : +86 25 8691 8776

Email : frakxu@deloitte.com.cnroshu@deloitte.com.cn**Shanghai****Maria Liang**

Partner

Tel : +86 21 6141 1059

Fax : +86 21 6335 0003

Email : mliang@deloitte.com.cn**Shenyang****Jihou Xu**

Partner

Tel : +86 24 6785 4068

Fax : +86 24 6785 4067

Email : jihxu@deloitte.com.cn**Shenzhen****Victor Li**

Partner

Tel : +86 755 3353 8113

Fax : +86 755 8246 3222

Email : vicli@deloitte.com.cn**Suzhou****Kelly Guan**

Partner

Tel : +86 512 6289 1297

Fax : +86 512 6762 3338

Email : kguan@deloitte.com.cn**Tianjin****Bill Bai**

Partner

Tel : +86 22 2320 6699

Fax : +86 22 8312 6099

Email : bilbai@deloitte.com.cn**Wuhan****Gary Zhong**

Partner

Tel : +86 27 8526 6618

Fax : +86 27 6885 0745

Email : gzhong@deloitte.com.cn**Xiamen****Jim Chung**

Partner

Tel : +86 592 2107 298

Fax : +86 592 2107 259

Email : jichung@deloitte.com.cn**About the Deloitte China National Tax Technical Centre**

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical CentreEmail : ntc@deloitte.com.cn**National Leader / Northern China****Julie Zhang**

Partner

Tel : +86 10 8520 7511

Fax : +86 10 8518 1326

Email : juliezhang@deloitte.com.cn**Western China****Tony Zhang**

Partner

Tel : +86 28 6789 8008

Fax : +86 28 6317 3500

Email : tonzhang@deloitte.com.cn**Eastern China****Kevin Zhu**

Partner

Tel : +86 21 6141 1262

Fax : +86 21 6335 0003

Email : kzhu@deloitte.com.cn**Southern China (Mainland)****German Cheung**

Director

Tel : +86 20 2831 1369

Fax : +86 20 3888 0121

Email : gercheung@deloitte.com.cn**Southern China (Hongkong)****Doris Wai Chi**

Director

Tel : +852 2852 6608

Fax : +852 2851 8005

Email : dchik@deloitte.com.hk

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

About Deloitte

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its network of member firms, and their related entities. DTTL(also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/cn/about for more information.

Deloitte Asia Pacific Limited is a company limited by guarantee and a member firm of DTTL. Members of Deloitte Asia Pacific Limited and their related entities provide services in Australia, Brunei Darussalam, Cambodia, East Timor, Federated States of Micronesia, Guam, Indonesia, Japan, Laos, Malaysia, Mongolia, Myanmar, New Zealand, Palau, Papua New Guinea, Singapore, Thailand, The Marshall Islands, The Northern Mariana Islands, The People’s Republic of China (incl. Hong Kong SAR and Macau SAR), The Philippines and Vietnam, in each of which operations are conducted by separate and independent legal entities.

The Deloitte brand entered the China market in 1917 with the opening of an office in Shanghai. Today, Deloitte China delivers a comprehensive range of audit & assurance, consulting, financial advisory, risk advisory and tax services to local, multinational and growth enterprise clients in China. Deloitte China has also made—and continues to make—substantial contributions to the development of China’s accounting standards, taxation system and professional expertise. To learn more about how Deloitte makes an Impact that Matters in China, please connect with our social media platforms at www2.deloitte.com/cn/en/social-media.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the “Deloitte Network”) is by means of this communication, rendering professional advice or services. None of the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

©2019. For information, contact Deloitte China.