

2011年6月16日
みずほコーポレート銀行(中国)有限公司
中国アドバイザー一部

—国家税務総局公告関連—

みずほ中国 ビジネス・エクスプレス
(第173号)

**国家税務総局 非居住者企業の企業所得税について規定
～納税時期、納税方法を明確化～**

平素より格別のご高配を賜りまして誠にありがとうございます。

国家税務総局は、2011年3月28日付で『非居住者企業所得税管理の若干の問題に関する公告』(国家税務総局2011年第24号、以下、『24号公告』という)を公布し、2011年4月1日より施行されました。

『24号公告』では、利息、賃料、特許権使用料などの所得、担保費、土地使用権譲渡所得、ファイナンスリースおよび不動産賃貸の賃料所得、配当などの権益性投資収益、などの中国源泉所得に関して、納税方法および納税時期についてより明確に規定しました。また、国家税務総局が2009年12月10日付で公布した『非居住者企業の持分譲渡所得における企業所得税管理強化に関する通達』(国税函[2009]698号、以下、『698号通達』という)において、不明確であったいくつかの点についても明確化しました。『24号公告』の主な内容は以下の通りです。

1. 期日に支払われていない所得の企業所得税控除について

期日に支払われていない利息、賃料、特許権使用料などの所得について、以下の通り、企業所得税を源泉徴収しなければなりません。

所得の支払と計上	企業所得税の源泉義務の時期
所得が期日に支払われていない、もしくは支払が遅れたが、企業所得税の年度納税申告で税引前に控除している場合	企業所得税年度納税申告時に源泉徴収
期日に支払われていない所得を、一度に計上せず、対応する資産原価あるいは企業の開業準備費に計上し、分割して原価、費用に計上し、年度を分けて企業所得税引前に控除している場合	企業が対応する資産を計上する年度納税申告時に、全額について源泉徴収
支払期日の前に支払う場合	実際の支払時に源泉徴収

2. 土地使用権譲渡所得について

以下の条件において取得した土地使用権譲渡所得については、**土地使用権譲渡所得 = 土地使用権譲渡収入総額 - 税金計算基礎**をもとに企業所得税を計算し、源泉徴収しなければなりません。

- ・ 非居住者企業が中国国内に機構、場所を設立しておらず、中国国内の土地使用権を譲渡した場合
- ・ 非居住者企業が取得した土地使用権譲渡所得が、設立した機構、場所と関係ない場合

3. ファイナンスリースおよび不動産賃貸の賃料所得について

中国国内に機構、場所を設立していない非居住者企業が、ファイナンスリース方式で設備、物件などを賃貸し、リース期間満了後にリース料を取得する場合、以下を貸付利息所得として、リース料支払時に企業所得税を源泉徴収しなければなりません。

$$\text{貸付利息所得} = \text{リース料} - \text{設備・物件価格}$$

また、非居住者企業が中国国内の不動産を賃貸する場合、以下の通り、対応する必要があります。

不動産の管理	対応
中国国内の機構、場所で日常管理を行っていない場合	賃料収入全額を源泉対象として、支払時あるいは支払期限到来時に、中国国内の借主が源泉徴収
中国国内に人員を派遣、もしくは中国国内の単位あるいは個人に日常管理を依頼する場合	中国国内に機構、場所を設立したと見なし、非居住者企業自身が申告納付

4. 配当などの権益性投資収益について

中国国内の居住者企業が、中国国内に機構、場所を設立していない非居住者企業に権益性投資収益を分配する場合、以下の通りに企業所得税を源泉徴収しなければなりません。

配当時期	源泉義務の時期
利益配分の決定日以降に配当する場合	利益分配を決定した日に源泉徴収
利益配分の決定日以前に配当する場合	実際の支払時に源泉徴収

5. 担保費について

非居住者企業が中国国内源泉の担保費を取得した場合、企業所得税法の利息所得に対する規定の税率に照らして、企業所得税を計算納付しなければなりません。

6. 非居住者企業の持分譲渡所得について

『698号通達』第5条および『24号公告』によると、国外投資側(実際の支配側)が中国居住者企業の持分を間接的に譲渡するとき、譲渡される国外支配企業が以下に当てはまる場合、その中国居住者企業の所在地の主管税務機関に関連資料を提出する必要があります。

- ・ 持分譲渡所得の実際の税負担が12.5%を下回る場合
- ・ 国外の持分譲渡所得に対して企業所得税を徴収しない場合

①2社以上の国外投資側が同時に中国居住者企業の持分を間譲渡する場合

国外投資側のうちの1社が、持分を譲渡される中国居住者企業の所在地の主管税務機関に資料を提出することができる。

②国外投資側が同時に、同一省(市)に所在しない2社以上の中国居住者企業の持分を間譲渡する場合

- ・ そのうち1社の中国居住者企業の所在地の主管税務機関を選択し、資料を提出する。
-
- ```
graph TD; A[そのうち1社の中国居住者企業の所在地の主管税務機関を選択し、資料を提出する。] --> B[当該主管税務機関が所在している省(市)の税務機関は、その他の省(市)の税務機関と協議し、徴税するか否かを確定し、国家税務総局に報告する。]; B --> C[徴税を確定した場合、各中国居住者企業の所在地の主管税務機関にそれぞれ納税する。];
```
- ・ 当該主管税務機関が所在している省(市)の税務機関は、その他の省(市)の税務機関と協議し、徴税するか否かを確定し、国家税務総局に報告する。
- ・ 徴税を確定した場合、各中国居住者企業の所在地の主管税務機関にそれぞれ納税する。

なお、『24号公告』が施行された2011年4月1日より前に発生したもので、2011年4月1日までに税務処理を行っていない事項についても、『24号公告』が適用されますので、注意が必要です。

『24号公告』の詳細につきましては、以下にございます日本語訳、および7ページ以降にございます中国語原文をご参照ください。

なお、関連手続きに関しましては、当局の見解をさらに確認していく必要があります。今後、追加の関連情報入手次第、随時ご案内させていただきます。

## 国家税務総局

2011年第24号

## 『非居住者企業所得税管理の若干の問題に関する公告』

『中国人民共和国企業所得税法』およびその実施条例(以下、企業所得税法という)に基づき、ここに非居住者企業所得税管理の関連問題について、以下の通り公告する。

**1. 期日が到来し、支払わなければならないが、支払われていない所得の企業所得税控除に関する問題**

中国国内(境内)企業(以下、企業という)および非居住者企業が、利息、賃料、特許権使用料などの所得と関連する契約あるいは協議を締結し、契約あるいは協議で約定した期日に上述の所得金額が支払われていない、もしくは契約あるいは協議を変更もしくは改正し、支払を延期したが、すでに企業の当期の原価、費用に計上し、企業所得税の年度納税申告で税引前に控除している場合、企業所得税年度納税申告時に企業所得税関連規定に照らして企業所得税を源泉徴収しなければならない。

上述の期日が到来したにもかかわらず支払われていない所得金額が、一度に当期の原価、費用に計上するのではなく、相応する資産原価あるいは企業の開業準備費に計上し、当該資産の投入使用もしくは生産経営開始後に分割して原価、費用に計上し、年度を分けて企業所得税引前に控除している場合、企業が相応する資産を計上する年度納税申告時に上述の所得全額の企業所得税を源泉徴収しなければならない。

企業が契約あるいは協議で約定した支払期日の前に上述の所得金額を支払う場合、実際の支払時に企業所得税法関連規定に照らして企業所得税を源泉徴収しなければならない。

**2. 担保費の税務処理に関する問題**

非居住者企業が中国国内(境内)源泉の担保費を取得した場合、企業所得税法の利息所得に対する規定の税率に照らして、企業所得税を計算納付しなければならない。上述の中国国内(境内)を源泉とする担保費とは、中国国内(境内)企業、機構あるいは個人が、貸借、売買、貨物輸送、加工請負、リース、工事請負などの経済活動において、非居住者企業が提供した担保を受けて支払われた、もしくは負担された担保費あるいは同一性質の費用を指す。

**3. 土地使用権譲渡所得の徴税に関する問題**

非居住者企業が、中国国内(境内)に機構、場所を設立しておらず、中国国内(境内)の土地使用権を譲渡する場合、もしくは機構、場所を設立したが、取得した土地使用権譲渡所得が、設立した機構、場所と実際に関係ない場合、取得した土地使用権譲渡収入総額から税金計算基礎を控除した後の残額を土地使用権譲渡所得として、企業所得税を計算納付し、源泉徴収義務者が支払時に源泉徴収しなければならない。

#### 4. ファイナンスリースおよび不動産賃貸の賃料所得の税務処理に関する問題

(1) 中国国内(境内)に機構、場所を設立していない非居住者企業が、ファイナンスリース方式で設備、物件などを中国国内(境内)企業に賃貸して使用させ、リース期間満了後、設備、物件所有権が中国国内(境内)企業に帰属し(リース期間満了後、価格を決定し、中国国内(境内)企業に譲渡する場合を含む)、非居住者企業が契約で約定した期限に照らして賃料を取得する場合、リース料(リース期間満了後、価格を決定し、中国国内(境内)企業に譲渡した価格を含む)から設備、物件価格を控除した後の残額を貸付利息所得として企業所得税を計算納付し、中国国内(境内)企業が支払時に源泉徴収しなければならない。

(2) 非居住者企業が中国国内(境内)に所在する建物、建築物などの不動産を賃貸し、中国国内(境内)に設立した機構、場所で日常管理を行っていない場合、その取得した賃料収入全額をもって企業所得税を計算納付し、中国国内(境内)の借主が毎回の支払時あるいは支払期限到来時に源泉徴収しなければならない。

非居住者企業が中国国内(境内)に人員を派遣する、もしくは中国国内(境内)のその他の単位あるいは個人に上述の不動産に対して日常管理を依頼する場合、中国国内(境内)に機構、場所を設立したと見なし、非居住者企業は税法が規定する期限内に自ら企業所得税を申告納付しなければならない。

#### 5. 配当、特別配当などの権益性投資収益の企業所得税控除処理に関する問題

中国国内(境内)居住者企業が中国国内(境内)に機構、場所を設立していない非居住者企業に配当、特別配当などの権益性投資収益を分配する場合、利益分配を決定した日に企業所得税を源泉徴収しなければならない。実際の支払日時が利益分配の決定日より先の場合、実際の支払時に企業所得税を源泉徴収しなければならない。

#### 6. 『国家税務局の非居住者企業の持分譲渡所得における企業所得税管理強化に関する通達』(国税函[2009]698号、以下、『通達』という)の貫徹に関する問題

(1) 非居住者企業が中国国内(境内)居住者企業の持分を直接譲渡し、持分譲渡契約あるいは協議で分割支払方式を採用することを約定している場合、契約あるいは協議の効力が発生し、かつ持分変更手続が完了した時に収入の実現を認識しなければならない。

(2) 『通達』第1条でいう「公開証券市場で売買した中国居住者企業の株式」とは、株式の購入と売却の対象、数量および価格が売り手と買い手の双方によって事前に約定されたものではなく、公開証券市場の通常取引規則に照らして確定された行為を指す。

(3) 『通達』第5条、第6条および第8条の「国外(境外)投資側(実際の支配側)」とは、中国居住者企業の持分

を間接譲渡するすべての投資者を指す。『通達』第5条の「実際の税負担」とは、持分譲渡所得の実際の税負担を指し、「所得税を徴収しない」とは、持分譲渡所得に対して企業所得税を徴収しないことを指す。

(4) 2社および2社以上の国外(境外)投資側が同時に中国居住者企業の持分を間接譲渡する場合、そのうちの1社が『通達』第5条の規定に照らして、持分を譲渡される中国居住者企業の所在地の主管税務機関に資料を提供することができる。

(5) 国外(境外)投資側が同時に2社および2社以上で、かつ同一省(市)に所在しない中国居住者企業の持分を間接譲渡する場合、そのうち1社の中国居住者企業の所在地の主管税務機関を選択し、『通達』第5条の規定に照らして資料を提供することができ、当該主管税務機関が所在している省(市)の税務機関は、その他の省(市)の税務機関と協議し、徴税するか否かを確定し、国家税務総局に報告しなければならない。徴税を確定した場合、各中国居住者企業の所在地の主管税務機関にそれぞれ納税しなければならない。

7. 本公告は2011年4月1日より施行する。本公告の施行前に発生したが、税務処理を行っていない事項については、本公告に基づき、執行する。

特にここに公告する。

配布:各省、自治区、直轄市および計画単列市国家税務総局、地方税務局。

国家税務総局

2011年3月28日

【 解説・日本語仮訳 : みずほコーポレート銀行(中国)有限公司 中国アドバイザー一部 山口江梨 】

## 国家税务总局公告 2011 年第 24 号

### 关于非居民企业所得税管理若干问题的公告

依据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例（以下简称企业所得税法），现就非居民企业所得税管理有关问题公告如下：

#### 一. 关于到期应支付而未支付的所得扣缴企业所得税问题

中国境内企业（以下称为企业）和非居民企业签订与利息、租金、特许权使用费等所得有关的合同或协议，如果未按照合同或协议约定的日期支付上述所得款项，或者变更或修改合同或协议延期支付，但已计入企业当期成本、费用，并在企业所得税年度纳税申报中作税前扣除的，应在企业所得税年度纳税申报时按照企业所得税法有关规定代扣代缴企业所得税。

如果企业上述到期未支付的所得款项，不是一次性计入当期成本、费用，而是计入相应资产原价或企业筹办费，在该类资产投入使用或开始生产经营后分期摊入成本、费用，分年度在企业所得税前扣除的，应在企业计入相关资产的年度纳税申报时就上述所得全额代扣代缴企业所得税。

如果企业在合同或协议约定的支付日期之前支付上述所得款项的，应在实际支付时按照企业所得税法有关规定代扣代缴企业所得税。

#### 二. 关于担保费税务处理问题

非居民企业取得来源于中国境内的担保费，应按照企业所得税法对利息所得规定的税率计算缴纳企业所得税。上述来源于中国境内的担保费，是指中国境内企业、机构或个人在借贷、买卖、货物运输、加工承揽、租赁、工程承包等经济活动中，接受非居民企业提供的担保所支付或负担的担保费或相同性质的费用。

#### 三. 关于土地使用权转让所得征税问题

非居民企业在中国境内未设立机构、场所而转让中国境内土地使用权，或者虽设立机构、场所但取得的土地使用权转让所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应以其取得的土地使用权转让收入总额减除计税基础后的余额作为土地使用权转让所得计算缴纳企业所得税，并由扣缴义务人在支付时代扣代缴。

#### 四. 关于融资租赁和出租不动产的租金所得税务处理问题

(一) 在中国境内未设立机构、场所的非居民企业，以融资租赁方式将设备、物件等租给中国境内企业使用，租赁期满后设备、物件所有权归中国境内企业（包括租赁期满后作价转让给中国境内企业），非居民企业按照合同约定的期限收取租金，应以租赁费（包括租赁期满后作价转让给中国境内企业的价款）扣除设备、物件价款后的余额，作为贷款利息所得计算缴纳企业所得税，由中国境内企业在支付时代扣代缴。

(二) 非居民企业出租位于中国境内的房屋、建筑物等不动产，对未在中国境内设立机构、场所进行日常管理的，以其取得的租金收入全额计算缴纳企业所得税，由中国境内的承租人在每次支付或到期应支付时代扣代缴。

如果非居民企业委派人员在中国境内或者委托中国境内其他单位或个人对上述不动产进行日常管理的，应视为其在中国境内设立机构、场所，非居民企业应在税法规定的期限内自行申报缴纳企业所得税。

#### 五. 关于股息、红利等权益性投资收益扣缴企业所得税处理问题

中国境内居民企业向未在中国境内设立机构、场所的非居民企业分配股息、红利等权益性投资收益，应在作出利润分配决定的日期代扣代缴企业所得税。如实际支付时间先于利润分配决定日期的，应在实际支付时代扣代缴企业所得税。

#### 六. 关于贯彻《国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》（国税函[2009]698号，以下称为《通知》）有关问题

(一) 非居民企业直接转让中国境内居民企业股权，如果股权转让合同或协议约定采取分期付款方式的，应于合同或协议生效且完成股权变更手续时，确认收入实现。

(二) 《通知》第一条所称“在公开的证券市场上买入并卖出中国居民企业的股票”，是指股票买入和卖出的对象、数量和价格不是由买卖双方事先约定而是按照公开证券市场通常交易规则确定的行为。

(三) 《通知》第五条、第六条和第八条的“境外投资方（实际控制方）”是指间接转让中国居民企业股权的所有投资者；《通知》第五条中的“实际税负”是指股权转让所得的实际税负，“不征所得税”是指对股权转让所得不征企业所得税。

- (四) 两个及两个以上境外投资方同时间接转让中国居民企业股权的,可由其中一方按照《通知》第五条规定向被转让股权的中国居民企业所在地主管税务机关提供资料。
- (五) 境外投资方同时间接转让两个及两个以上且不在同一省(市)中国居民企业股权的,可以选择向其中一个中国居民企业所在地主管税务机关按照《通知》第五条规定提供资料,由该主管税务机关所在省(市)税务机关与其他省(市)税务机关协商确定是否征税,并向国家税务总局报告;如果确定征税的,应分别到各中国居民企业所在地主管税务机关缴纳税款。

七. 本公告自 2011 年 4 月 1 日起施行。本公告施行前发生但未作税务处理的事项,依据本公告执行。

特此公告。

分送:各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局。

国家税务总局

二〇一一年三月二十八日

**【ご注意】**

1. **法律上、会計上の助言:**本資料記載の情報は、法律上、会計上、税務上の助言を含むものではありません。法律上、会計上、税務上の助言を必要とされる場合は、それぞれの専門家にご相談ください。
2. **秘密保持:**本資料記載の情報の貴社への開示は貴社の守秘義務を前提とするものです。当該情報については貴社内部の利用に限定され、その内容の第三者への開示は禁止されています。
3. **著作権:**本資料記載の情報の著作権は原則として弊行に帰属します。いかなる目的であれ本資料の一部または全部について無断で、いかなる方法においても複写、複製、引用、転載、翻訳、貸与等を行うことを禁止します。
4. **免責:**
  - (1) 本資料記載の情報は、弊行が信頼できると考える各方面から取得しておりますが、その内容の正確性、信頼性、完全性を保証するものではありません。弊行は当該情報に起因して発生した損害については、その内容如何にかかわらずいっさい責任を負いません。また、本資料における分析は仮定に基づくものであり、その結果の確実性或いは完結性を表明するものではありません。
  - (2) 今後開示いただく情報、鑑定評価、格付機関の見解、制度・金融環境の変化等によっては、その過程やスキームを大幅に変更する必要がある可能性があり、その場合には本資料で分析した効果が得られない可能性がありますので、予めご了承下さい。また、本資料は貴社のリスクを網羅的に示唆するものではありません。
5. 本資料は金融資産の売買に関する助言、勧誘、推奨を行うものではありません。