



中国新印紙税法による外国企業への納税影響

1. 初めに

2021年6月10日、第13期全国人民代表大会常務委員会第29回会議にて「中華人民共和国印紙税法」(以下、「新印紙税法」)が正式に公布された。新印紙税法は2022年7月1日から施行され、旧規定の「中華人民共和国印紙税暫定条例」(以下、「暫定条例」)は同時に廃止された。新印紙税法は、全体的に暫定条例の税制枠組みを維持しているものの、税目と税率の適度の簡素化と納税義務者等に関する規定の明確化が加えられている。さらに、新印紙税法の施行に伴い、「印紙税に関する若干事項政策執行範囲の公告」(以下、「22号公告」)、「『新印紙税法』等の実施に関する公告」(以下、「14号公告」)等の補充規定が相次いで公布・施行された。

新印紙税法及び補充規定の条文では、中国印紙税の課税対象となる課税書類を締結した中国国外企業(以下、「外国企業」)は、中国での印紙税の納付が義務付けられると捉えられ、外国企業にも影響を及ぼすものと考えられる。

本稿では新印紙税法における変更点、並びにこれに伴う外国企業への影響を考察するものとする。

2. 新印紙税法の変更点による外国企業の納税義務の有無の判断

2.1 納税義務者の判断基準の変更

廃止された暫定条例においては、印紙税の納税義務者は「中国に法的効力を有し、中国法律の保護を受ける」契約を締結したものに該当すると規定していたのに対し、新印紙税法では、「外国で作成され、中国で使用される課税書類は印紙税を納付する必要がある」と変更され、外国企業の納税義務をより明確化したものと言える。

2.2 課税書類の判断基準の変化

印紙税は、列挙式の「印紙税税目税率表」によって納税範囲を明確化され、課税書類の種類に応じて、税率と税額の算出方法が異なる。22号公告では「外国で作成され、中国で使用される」課税書類に該当する状況を下表のとおり規定している。

【表1 課税書類別の該当取引及び対象外となる状況】

課税書類の取引対象	該当する状況(対象外となる状況)
不動産賃貸・売買	不動産が中国にあること
外国企業による持分譲渡	契約書における譲渡対象が中国企業の持分であること (対象外となる状況) 外国企業持分を譲渡することにより中国企業持分を間接譲渡する場合、契約の双方は印紙税を納付する必要がない。
動産または商標専用権、著作権、特許権、独自技術使用権	販売者または購入者が中国に居住していること

	(対象外となる状況) 外国企業または個人による、中国企業または個人に対して完全に外国で使用する動産の販売、または商標専用権、著作権、特許権、独自技術使用権の使用許諾の場合は、印紙税を納付する必要がない。
クロスボーダーサービス	提供者または受取者が中国に居住していること (対象外となる状況) 外国企業または個人による、中国企業または個人に完全に外国で提供されたサービスの場合は印紙税を納付する必要がない。

以上の納税義務者と課税書類に関する判断基準の変更により、外国企業が締結した上述課税書類のみならず、有形資産売買契約を含む一連の課税書類に対し、印紙税を納付する必要があると読み取れる。

3. 外国企業の中国における印紙税納付に関する実務上の不明点

新印紙税法と上述の 14 号公告、22 号公告に基づき、外国企業にとっては、中国で印紙税の納税義務が明確化されたと考えられるが、下表のとおり申告納付に関わる実務上の不確定事項がある。

【表 2 申告納付に関わる実務上の不確定事項】

	旧規定	実務上の不明点
課税対象書類の除外基準	外国企業による、中国企業に対して完全に外国で使用する動産の販売または商標専用権、著作権、特許権、独自技術使用権の使用許諾、並びに完全に外国で提供されたサービス提供に関わる書類は課税対象に含まれない。	「完全に外国で使用するまたは提供された」をどのように解釈するか？
申告方法	<ul style="list-style-type: none"> ＜代理人による申告＞ 納税者である外国企業または個人は中国に代理人がいる場合、その中国代理人が源泉徴収義務者として、所轄税務局に源泉申告納税を行う。 ＜外国納税者による自己申告＞ 納税者である外国企業または個人は中国に代理人がいない場合、納税者は自ら印紙税を申告納付しなければならない。 	<ul style="list-style-type: none"> 中国の取引相手は代理人としての源泉徴収義務があるのか？ 代理人による申告を適用できず、外国企業が自己申告する場合、オンライン申告もしくは税務署での現場申告のどちらを採用すべきか。 海外から中国代理人への税金の送金方法または中国税務局納税口座への入金方法はどうか？
納税地／納税期限	<ul style="list-style-type: none"> ■納税地について 各課税書類の性質に応じて外国納税者は以下の所在地の主管税務局に申告納付する。 <ul style="list-style-type: none"> ✓ 資産交付地／不動産所在地 ✓ 中国サービス提供者または受取人の所在地／居住地 ✓ 課税書類を作成する中国書面作成者の所在地／居住地 ■納税期限について 四半期別、年度別や回数別に申告納付する。具体的な納税期限は地方税務局により確定される。 	<ul style="list-style-type: none"> 外国企業が中国の複数の企業と課税書類を締結する際に、各地で別々に申告納税を行うべきか、それとも 1 か所でまとめて一括申告納税ができるのか？ 外国企業の納税期限は四半期別、年度別または回数別のどちらで確定するのか？

4. KPMG の見解と対応策への提案

暫定条例の下では、外国企業の印紙税納税義務が明確にされていなかったため、課税書類に記載する適用法律の所在地への考慮などの対応を踏まえて、外国企業は中国で印紙税を納付していないケースがほとんどであった。しかし、新印紙税関連法規の公布と施行に伴い、外国企業の中国での納税義務がより明確化されるようになった。

一方、印紙税は地方財源に帰属する税種として、地方の税務当局が法規の解釈権と実際の徴収管理権を持つため、納税義務の有無の判断、実際の申告納税方法などについては、地域によって、法規への解釈と実務上の取り扱いが異なることも予測できる。これにより、外国企業の中国における実務上の対応の複雑さが増してしまうと考えられる。

2022年7月に新印紙税関連法規が施行されて以来、他社の対応状況を注視し申告納付をしていない日系企業はまだ多いと理解している。しかし、中国の税収徴収管理法などの法規によれば、納税者の税金過少納付問題に対して、税務局には3年か5年までの遡及課税権限があり、脱税行為に該当する場合は無期限で遡及課税することができる。そのため、課税書類の金額規模と対象年数に応じて関連の中国税務リスクを正確に把握し、以下のような対応策を事前に講じ、必要に応じて中国税務専門家への確認を行うことが望ましいと考える。

- 中国と関わる各課税書類の状況を整理する（契約の種類、履行状況、金額と対象年数など）
- 中国関連法規の内容を理解し、その後、継続的に公布される税務公告などの法規面の変動に留意する
- 主要な中国の取引対象所在地の税務局と匿名か実名ベースの事前確認、または納税する前提で地方税務局と積極的な事前交渉を行う

(MUFG BK 中国月報 2023年3号に掲載)

Contact us お問い合わせ先

KPMG 中国 日系企業サービス

税務パートナー

陳蔚 (Vivian Chen)

中国深圳市南山区科苑南路 2666 号 15 F

Tel: +86-755-2547-1198 E-mail: vivian.w.chen@kpmg.com