

第4章 税務・会計

現状の概要

2021年は個人所得税における外国籍人員に対する免税手当措置が延長されるなど、外資系企業に配慮した税制改正がみられた。免税手当措置が廃止された際には大きな納税負担になることが想定されただけに、税務当局の対応について評価する声が大きい。一方で、移転価格税制、組織再編など企業が直面する税務上の課題は依然として少なくない。

税務

制度運用面

税務および税法通達の実務上の運用にあたっては、税務当局の担当官によって解釈がなされることがある。このため、税務当局の運用には地域差があり、窓口担当者によって対応が異なるケースが発生している。また通達の公布に関しては、突発的に公布もしくは改定されることから対応への準備期間がないケースも少なからず存在する。さらに、企業の移転に伴い徴税管轄間の税收変動が生じる場合などにおいて税務当局の対応に遅れがみられるという声も聞かれた。納税者の利便性をさらに高め、さらにスムーズな産業振興を遂行するために、税務問題について全国各地の税務当局が共通した見解を持った上で統一性のある運用を行うとともに、ルールの制定にあたってはある程度実務面まで配慮した細則と時間的猶予を確保するなど、納税者の対応に十分に配慮することを引き続き希望する。

現状の税收管理の通達上、税務当局の課税判定に不服がある場合、納税者に対する救済措置として上級税務機関への不服申立、さらには最高人民法院への提訴に加えて、国家間での二重課税が生じている際には相互協議に持ち込む方法が挙げられる。しかしながら、税務訴訟は税務当局との交渉にて解決されるケースも見られ納税者の主張が通りにくい。一方で、相互協議に委ねて問題解決するには多くの時間を要し、また結果が出て公正なものとは言えないことがある。また裁判所と税務局の見解の差異に挟まれるケースもある。例えば、判決にて決定した元従業員への経済補償金を支払う際、源泉徴収を行って補償金を支払ったところ、判決での決定額に満たないとして強制執行された会社も出ている。今後、裁判所の決定事項についての税務上の実務運用への配慮および相互協議がよりスピーディーかつ公正に機能することを引き続き希望する。

流通税（増値税）

営業税から増値税への移行改革が完了し、その後も特定

業種に対する追加の仕入控除や留保税額の還付など、増値税の負担軽減が進められたことは評価に値する。一方で、グループファイナンスを行うにあたり、受取利息に増値税が課されてしまい、効率的なキャッシュマネジメントを阻害するとの声が聞かれる。銀行の預金利息と同様に非課税となる取扱いを検討してもらいたい。

また、デジタル対応の電子発票が実施されており、2021年12月から広東省、上海市、内モンゴルでの試験展開がスタートしている。フルデジタル対応の電子発票に切り替わるにあたり、紙媒体の発票をすぐ廃止することなく、十分な実務対応ができるような配慮をしてもらえるよう希望する。

所得税（個人所得税・企業所得税）

個人所得税は2019年に大幅な改正が実施された。具体的には、基礎控除額の引き上げ、新たな「専門付加控除」の導入、そして一部税率の実質的引き下げなど、特に中国籍人員に対して減税効果をもたらした。また同時に確定申告制度が導入され、月次申告にて税金納付の過不足があった場合でも確定申告期間に柔軟な対応ができるようになった。一方で、2019年の改正時に外国籍従業員の住宅手当、言語訓練費、子女教育に関する免税手当の措置が3年の過渡期を経て2021年12月末を以て廃止されることになっていた。免税手当がなくなると外国籍従業員に対する納税負担が大幅に増加することが想定されるため、現行の優遇措置の継続を希望する多くの意見が聞かれた。その後、2021年末に追加通達が公布され、免税手当の措置が2023年末まで継続適用できることが明確にされた。日系企業からは継続適用を歓迎する声が寄せられている。また、粤港澳大湾区などエリアによっては高度人材等に対して個人所得税を優遇する措置が取られている。しかし、個人口座に還付されるなど企業の実務操作上の不便が多く、制度の運用面での改善が期待される。

企業所得税の分野では、税務当局による移転価格調査において、企業の機能およびリスク、業界動向、そして所得移転の蓋然性を十分に確認せずに高い利益率を追及する税務調査のケースが見受けられる。実務的に複数年の平均値を使った期間検証が認められずに単年で利益率検証が要求され、追徴課税になった際の利息も高い。地域によっては税務当局が低利益率（もしくは赤字）のみの理由で企業に自主調整を促す事例も出ている。移転価格リスクを排除するため、企業が事前確認制度（APA）を申請する動きも活発にみられるが、当局間の妥結まで長期間を要すると懸念する声が聞かれる。また、税務局がAPA申請を正式受理したと確認することが難しく、申請中においても調査する動きが散見される。税務調査の現場においては利益率の水準のみ

をもって追徴課税の判断根拠とするのではなく、企業の個別事情を十分に考慮し、税法の解釈方法も統一した上で移転価格税制を運用することが望まれる。

国際課税の管理強化（BEPS:税源浸食と利益移転）を受けて、中国の移転価格税制の基本ルールである特別納税調整実施弁法が改正された。これにより、現地法人が作成するローカルファイルに関して、「バリューチェーン分析」を行うよう要求された。親会社で作成するマスターファイルでも、「研究開発活動の人員状況」など、OECDが定めたBEPSの行動計画には網羅されていない事項を記載することがルール化されている。また、租税条約にある優遇源泉徴収税率を享受するにあたっては、Beneficial Owner(BO)の要件を満たす必要があるが、OECDのモデル租税条約にある規定よりも厳格で適用範囲が狭い。さらに、「千戸集団」（税務局が指定する大企業グループ）のリストに入ると、毎年、個別に財務、税務データを税務局に提出することが求められる。当該データについては税務局のインターフェイス規範に基づいて提出する必要があり、企業が採用する財務ソフトとは異なるため大きな作業量をもたらしている。このように近年、税務当局から求められる情報提供の量が増えており、OECDの規定を厳格にしたように見受けられるルールも散見される。企業の負担を考慮したうえでOECDの規定に応じた執行を行うことを求めたい。

さらに日系企業の中には、重複した機能を統一して事業の効率的な運営を図るために、グループ企業間での組織再編を検討する企業が増えている。具体的には、会社の分社化、持分譲渡、合併、傘型会社を利用した組織再編を検討するケースがある。特に地域を跨ぐ組織再編や間接持分譲渡を進めるにあたっては実務面での行政手続の要件が不明瞭で手続も煩雑であり、再編がスムーズに進まない事象が発生している。課税繰延となる特殊税務処理の規定も存在するものの、適用可能なシナリオは限られており課税が生じるケースは多い。企業の負担を軽減するために特殊税務処理の適用条件の緩和を望む声も聞かれる。その他にも、繰越欠損の利用期限（5年間）の延長や連結納税制度の導入を期待する声もある。

恒久的施設（PE）課税

各地でPE課税の認定における税務問題が発生している。

1つ目は、日本をはじめとする海外からの出張者に対するPE認定である。日本から中国への長期出張者に対して、コンサルタント役務およびプロジェクト管理期間をめぐってPE課税される事例が発生しており、技術移転の阻害要因となる可能性がある。PE課税要否の判断における事実確認手続についても、いっそうの統一化と制度化を望む声が聞かれる。

2つ目は、国外本社からの派遣駐在員に対するPE認定である。国外本社が立替払いした駐在員の人件費を中国子会社から日本本社へ送金するにあたり、PE課税を受けたうえで納税しないと送金に支障を来すケースが見られる。出向者の真の雇用者が中国子会社であると判定されればPE課税が回避されることが規定上明確となり、かつ必要書類

を税務局へ登記することにより制度的には立替送金が可能となった。ただし、出向者の送金の手続については、必要とされる書類等に関して地域また担当者による要請内容に違いがみられる。資料の要求が煩雑であったり、一律PEとみなして課税する事例も出ている。今後、駐在員の人件費の立替送金が速やかに国外送金できるような統一的な実務対応が望まれる。

3つ目は、駐在員事務所に対する課税である。租税条約では準備的・補助的な性格の活動を行う駐在員事務所は免税とされている。しかし情報収集などの活動のみに従事しているものの、経費課税を行う実務慣行が存在する。租税条約の規定に基づく均一的な運用が期待される。

会計

新会計準則と国際財務報告基準の関係

現行の新会計準則（以下、新準則と略称）は2006年に公表され、2007年以降、すべての中国証券市場上場会社が新準則を採用している。新準則は、2006年当時の国際財務報告基準（以下、IFRSと略称）を参考に作成された会計基準であり、IFRSの改正に伴い新準則本文は修正されていないものの、財政部の指導指針である「企業会計準則講解」等により実質的にアップデートされてきた。また、IFRSの改正が大きいものについて順次、新準則本文の追加、修正が行われており、2018年以降の新準則の主な改正として、2019年1月に、IFRS16号への対応として「企業会計準則第21号リース」が施行されている。

中国財政部による2010年の「中国企業会計基準のロードマップ」によれば、中国ではIFRSを直接採用（アドプション）せず、新準則にIFRSの内容を取り込むことにより同等性を維持するコンバージェンス（中国語原文では「趨同」）を採用している。経済大国として成長著しい中国の会計基準がIFRSをどのようにコンバージェンスするかは、世界におけるIFRS統一の動きに大きな影響を与えると考えられており、その動向が注視されている。

中国における日系企業に与える影響

中国における日系企業の多くは中国では非上場企業であるため、従来、新準則の適用は強制されず、多くの日系企業は「旧企業会計準則」および「企業会計制度」（両基準を合わせて、以下、旧準則）を採用してきた。しかし、近年、各地財政当局の指導により、非上場の大中規模企業に対しても新準則の適用が強制されている地域が増えており、日系企業においても新準則を採用している会社が増えている。今後も順次新準則の強制適用の動きが全国範囲に及ぶことが予想される。

さらに、2015年2月に財政部より発表された「财会2015.3号」では、旧準則適用企業が準拠していた「旧企業会計準則」が全て廃止された（旧準則体系中の、「企業会計制度」は残存）。同通達は、元々2つの会計準則が運用されている状況を是正するためのもので、早晚「企業会計制度」も廃止される可能性がある。財政部も新準則の適用を

推奨しており、旧準則を採用している日系企業も新準則の適用が強制されると予想される。なお、新準則の適用が要求されているのは主に大中規模企業であり、小規模企業には簡便な会計処理が採用されている新小企業会計準則の適用も認められている。

新準則と旧準則における重要な相違点は、(1)旧準則では連結財務諸表の作成は強制されていないが、新準則では子会社があれば連結財務諸表の作成が強制される、(2)旧準則では税効果会計は任意適用であったが、新準則では強制される、(3)旧準則では金融商品会計はなかったが、新準則ではIFRSとほぼ同様の金融商品会計が採用されている、(4)旧準則では曖昧であった減損会計について、新準則では明確に定められている、(5)旧準則に比べ新準則では財務諸表および注記の記載内容が著しく増加し、実務担当者の負担が増えることになる。

また、中国企業会計制度の特徴として、近年グローバルでIFRSへの移行が検討されている中、現状、中国では12月決算しか認められていない点も特徴として挙げられる。

ムーズに進められるよう関連規定および手続のさらなる明確化を要望する。

<会計>

- ⑦現在グローバルベースでIFRS（国際会計基準）への移行が検討されているなかで、連結決算対応の観点より、現在の中国における12月決算のみではなく企業の自主的判断で決算期の設定を可能とする中国企業会計制度の柔軟な適用を要望する。
- ⑧新しい企業会計準則への移行措置が各地で異なっており、今後義務化するにあたり事前準備期間を考慮したうえで全国一律の対応を要望する。また、当該準則は2012年に欧州委員会によりIFRSと同等と認められたが、一部の処理において依然として差異が存在する。今後よりいっそうのコンバージェンスへの取り組みを要望する。

<建議>

<税務>

- ①税収徴収管理において、重複した要求をなくして十分な納期も設定の上、納税者の負担を軽減してもらいたい。地域差や当局担当者による解釈の差異をなくし、法規の解釈に混乱が生じないような対応を引き続き要望する。
- ②二国間相互協議について、納税者の長期にわたる不安定な状況を排除するために相互協議がより円滑に機能するよう要望する。
- ③移転価格調査において、グローバル経済動向や企業のビジネス展開、地域性といった企業の実態があまり認められず、課税ありきの姿勢で一方的に調査が展開されているケースがある。企業側の主張も聞き入れた上での対応を要望する。
- ④重点企業グループの管理強化のため、「千戸集団」を設定した上で財務データの提供を求められる。その他にも、BEPSを受けて企業にてマスターファイルやローカルファイルにて情報提供が必要とされる。多くの情報提供義務について、OECDガイドラインに準拠した執行を要望する。
- ⑤グループファイナンスを行うにあたり、受取利息に増値税が課されてしまつてコスト増となる。効率的なキャッシュマネジメントを行うため、銀行の預金利息と同様に非課税となる取扱いを検討していただくよう要望する。
- ⑥グループ会社の組織再編を進めるにあたり、実務面にて税務に関する行政手続の要件が不明瞭で手続も煩雑である。また、企業負担を軽減するために課税繰延となる特殊税務処理の適用条件がまだ不明確な部分がある。組織再編がス