

第4章 税務・会計

2015年における税収は初めて11兆元を超えたものの、伸び率は前年比6.6%増にとどまった。景気悪化の影響を受けて、ここ数年伸び率が徐々に落ち込んでいる。こうした中、徴税強化の動きは強まっており、移転価格調査の強化、個人所得税の課税強化、出向者給与の立替送金に絡むPE課税など税務局からの指摘を受けて納税を余儀なくされるケースが増えている。

税務上の問題点

制度運用上の問題点

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ったり、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。また通達の公布では、突発的に公布若しくは改定されて対応への準備期間がなく、さらに遡及適用されるケースも少なからず存在する。納税者の利便性を高めるため、税務問題について全国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い、ルール制定にあたっては納税者の対応に十分に配慮することを引き続き要望する。

現状の税収管理の通達上、税務当局の課税判定に不服がある場合、納税者に対する中国での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が認められている。しかしながら実務上は、課税判定を受けた税額を税務当局に納税しないと不服申立ができないとともに、実際に外資系企業が最高人民法院に不服申立をしても最終的に望ましい判断が得られるかについて不安を拭い去ることができない。また、別の救済措置としては相互協議が挙げられる。しかしながら、税務当局の担当部門の人員不足もあって、国税庁と国家税務総局間の相互協議は開催数が減っており、相互協議に委ねて問題解決するには相当な時間を要する。そのため、こちらも納税者にとって十分に有用な救済措置になっていない。

また、2008年の税制改正において多くの優遇税制が取り消しとなって徴税強化の動きが強まる中、中国で事業運営を行う上での税務コストが上昇している。企業の負担軽減につながるような措置の導入を要望する意見が少なくない。さらに、連結納税制度の導入を期待する声も引き続き聞かれる。

流通税（増値税・営業税）

営業税から増値税への改革は2016年5月より対象範囲が建設業、不動産業、金融保険業、生活関連サービス業に

まで拡大されることになる。この対象範囲の拡大を以って、2012年1月に上海市よりスタートした増値税改革は全ての業界にて適用されることになった。増値税改革そのものについては評価する声がある一方、対象取引範囲の解釈等で統一的な運用がなされていないとの声が日系企業から聞かれる。また、輸出取引における増値税の還付について、手続きが煩雑であったり、入金までに時間がかかる事態も散見される。そのため、増値税改革の運用面での統一化を要望するとともに、規定通りの手続きを行うことで増値税の還付に滞りが生じることがないように改善されることを要望する。

所得税（個人所得税・企業所得税）

個人所得税では、出向者の本国における社会保険の会社負担分を中国で課税する動きがある。過去の免税に関する通達が2011年1月に廃止され、実際に出向者の課税所得に含めるよう税務当局から指導を受けるケースが北京市などで広がっている。過去に遡った上での調整は金額的なインパクトも大きく、企業は対応に苦慮している。日本の社会保険への課税は企業および納税者に対して過大な負担となるため、非課税とするなど企業負担の軽減につながる措置が望まれる。

さらに企業所得税の分野では、税務当局による移転価格調査が継続的に強化されている。調査では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ケースも散見される。さらに、地域によっては税務当局が低利益率（若しくは赤字）だと企業に自主調整を促す事例も出ている。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期待される。

一方、国際税務の分野においては、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中である。改正手続においては、草案の公開、パブリックコメントの募集を経るなど、納税者等の声を広く反映する手法がとられており、その完成が待たれるところである。

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。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本社へ送金するにあたり、PE課税を受けた上で納税しないと送金に支障を来すケースが見られる。2013年に税務局および外貨管理局から新通達が公表され、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明らかとなり、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。しかしながら、実務上は地域により税務当局の取り扱いが大きく異なっており、依然として送金時に従来と同様の資料を要求されて事前承認が必要とされるケースがある。駐在員の人件費の立替送金がPE認定を受けずに滞りなくできるよう、税務当局の画一的な対応が望まれる。

会計上の問題点

会計において注目される問題として、「中国新企業会計準則」（以下、新準則）の動向があり、これは、次の2つの観点から注目されている。第一に、グローバルな会計基準の方向性として国際財務報告基準（以下、IFRS）への統一が模索される中、経済大国としての中国がどのような方針を持ってIFRS統一の動きに対応しているか、第二に、中国における会計基準の動向が、在中国日系企業にどのような影響を与えるか、という点である。

新準則とIFRSの関係

現行の新準則は、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財務諸表を公表している。新準則は、2006年当時のIFRSを参考に作成された会計基準であり、その後の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」等により実質的なアップデートがなされてきた。また、IFRSの改正が大きいものについては、現在、新準則本文の追加、修正作業が進行中であり、その一環として、2014年1月から6月にかけて、「長期持分投資（新準則第2号）」、「従業員報酬（新準則第9号）」、「財務諸表の表示（新準則第30号）」、「連結財務諸表（新準則第33号）」、「金融商品の表示（新準則第37号）」、「公正価値測定（新準則第39号）」、「共同支配の取決め（新準則第40号）」、「他の企業への関与の開示（新準則第41号）」の8つの準則が正式に公表された。2015年12月に入って、財政部は「企業会計準則第14号—収入(改訂)」の意見募集稿を公表し、2016年4月30日まで意見公募している。当該会計準則の改訂は、国際会計基準審議会(IASB)が2014年5月に発表した「IFRS第15号—顧客との契約から生ずる収入」に基づくものだが、一部の規定については、中国の実情に合わせて若干の相違がある。また、2016年2月末現在、「中国新企業会計準則—基本準則 改訂」が公開草案として公表されている。

中国財政部が2010年に「中国企業会計基準のロードマップ」において表明しているとおり、中国ではIFRSを直接採用（アドプション）することはせず、新準則にIFRSの内容を取り込み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」）を採用するとしている。中国政府としては、自国の会計基準をIFRSに委ねることを望まず、むしろ、新準則を

世界に容認させようとする動きが強化されているように見られる。その動きの代表的なものとして、従来、香港証券市場では実質的にIFRSと同等の香港会計基準のみが認められてきたが、2010年末以降、中国国内企業については、新準則による開示が認められるように制度改正された点などに現れている。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していくかについては、世界におけるIFRS統一の動きに大きな影響を与えられ、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。しかしながら、近年、各地財政当局の指導により、非上場企業である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、これに伴い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。現在、新準則適用が実施または予定されている地域は、広東省、福建省、湖北省、上海市、青島市、遼寧省、吉林省などである。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16日に財政部より財会2015.3号が発表された。それによると、旧準則適用企業が準拠していた「旧企業会計準則」が全て廃止となっている（旧準則体系中の、「企業会計制度」は残存）。そのため、旧来から旧準則を適用している企業には少なからず影響がでるものと考えられる。当通達は、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あるため、早晚、「企業会計制度」も廃止になる可能性がある。財政部も新準則の適用を推奨している状況であるため、現在、まだ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、その準備を行うことが望ましいと考えられる。尚、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、小規模企業について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として、次の点が上げられる。(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の考え方はなかったが、新準則ではIFRSとほぼ同様の金融商品会計の考え方が採用されている、(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、などである。

<建議>

<税務>

- ① 税収徴収管理において、納税者の適切な納税活

動を支援する体制を確保し、地域差をなくし、法規の解釈にて混乱が生じないような対応を要望する。

- ②法制度の突発的な改定により、企業収益を圧迫する事態が発生している。法制度の通知にあたっては、周知のための期間を十分に取り、遡及適用を行う施行も取りやめてもらうよう要望する。
- ③多くの優遇税制の撤廃や個人所得税の課税強化等を受け、中国にて事業を運営する上での税務コストが増加している。企業の税負担の軽減につながる措置の導入を要望する。
- ④中国内納税者の救済手続および不服申立制度について、課税再審査請求は対応する税務局の1つ上級の行政レベルの税務局に申し立てることになる。その審査体制は不明確であり、十分に機能しているとは言い難い。国家税務総局への再審査請求や租税裁判所の創設を要望する。
- ⑤二国間相互協議について、国家税務総局と国税庁間の協議開催件数が減っており、調査案件による二重課税が長期に渡って放置されている。国家税務総局担当部門の人的強化を図った上で、相互協議が円滑に機能することを要望する。
- ⑥移転価格調査が強化されており、企業の主張はあまり認められず、課税ありきの姿勢で調査が展開されている。2016年には移転価格税制の実務指針である特別納税調整実施弁法の改正が見込まれているが、移転価格調査現場においては個別企業の機能とリスクおよび業界の個別事情を考慮した上で課税根拠を明確に示していただくことを税務当局に要望する。
- ⑦中国全土での増値税改革がスタートしているが、対象取引範囲の解釈および運用は税務当局によって異なる部分もある。今後、金融業、不動産業、建築業でも増値税の適用が始まることになっており、解釈を統一化した上で運用するよう要望する。
- ⑧増値税還付に係る手続が煩雑である上、入金までの時間がかかるケースがある。還付に係る手続の簡素化や迅速な対応を要望する。
- ⑨日系企業出向者の日本における社会保険の会社負担分に対して個人所得税を課税する動きが本格化している。納税者に対して手続面およびコスト面で過大な負担となるため、非課税とするなど企業負担の軽減につながる措置を要望する。

<会計>

- ⑩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を設定できるといった、中国企業会計制度の柔軟な適用を要望する。
- ⑪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っては事前準備期間を考慮した全国一律の対応を要望する。また、当該準則は2012年4月に欧州委員会によりIFRSと同等と認められたがまだ差異があり、一層のコンバージェンスへの取り組みを要望する。

- ⑫新しい企業会計準則では連結財務諸表の作成要件が規定されている。統括機能を有する投資性公司が多い北京地区において今後新しい企業会計準則が強制適用となる場合、体制整備やコスト増など運営上の大きな問題が出てくる。連結財務諸表作成対象会社を上場会社等に限定するなどの見直しを要望する。