

# 第4章 税務・会計

## 概要

2022年7月の新印紙税法の施行に伴い、海外企業が中国国内企業と課税文書を作成する場合、一定取引を行えば海外企業も納税義務を負うことが明示された。日本の制度との違いもあり、当該規定の見直しを望む声が数多く聞かれた。また2023年末まで延長されている個人所得税上の外国籍人員に対する免税手当措置についても無期限延長を望む声が出ている。さらには移転価格税制、組織再編、PE課税を含めて、日系企業は数多くの税務上の課題に直面しており、税務環境の改善が期待される。

## 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十分でないケースも少なからず存在する。納税者の利便性をさらに高め、スムーズな産業振興を遂行するために、同様の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、税務訴訟では納税者の主張が通りにくい。また、相互協議に委ねて問題解決するには多くの時間を要し、結果が出ても公正なものとは言えないことがある。税務当局への不服申立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に機能することを引き続き希望する。

### 増値税

ここ数年で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年より一部の地域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。また、2019年の改正時には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。しかし、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。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、現行の免税手当を無期限で延長するよう希望する意見が数多く聞かれた。

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、四分位レンジを使わずに比較対象企業の中央値にて更正される。さらには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。親会社が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ためには、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の規定をより厳格にしたような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。

## 印紙税

従前の印紙税暫定条例に代わり、印紙税法が2022年7月に施行された。関連公告の中で、海外企業が中国国内企業と課税文書を作成する場合、中国国外で作成しても一定の取引については当該海外企業も納税義務を負うことが明示された。日本本社が中国子会社や中国第三者と有形資産、無形資産、技術役務などの取引を行うことは多々あり、日本本社側で中国にて納税負担が生じることになる。日本では国外で作成された契約書等に印紙税が課されることはない。また既に日本でも印紙税を支払っていれば、日本本社が日本と中国の双方で印紙税を二重に支払うことになる。こうした状況を鑑みて、当該規定の見直しを要望する声が多く聞かれた。また海外企業の印紙税納付にあたって明確な実施細則が出ておらず、税務局によっても見解が異なる。具体的な実務運用に関するガイドラインを発行するよう要望する。

## 恒久的施設(PE)課税

日本をはじめとする海外からの出張者に対して、PE認定を受ける税務問題が各地で発生している。日本から中国への長期出張者が役務提供を行うにあたり、連続的な活動を伴わないにもかかわらずPE認定を受け、みなし利益率を乗じた推定課税により源泉徴収される事例が出ている。PE課税要否の判断における事実確認および納税申告の手続を明確にするよう望む声も聞かれる。

## 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ことも改善が望まれる点として挙げられる。

## <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 個人所得税について、外国籍人員が適用可能な免税措置が2023年末に廃止される。当該措置は従来、2021年末に廃止となっていたが、追加の通達により2023年末まで継続適用されることになっていた。当該措置が廃止されると、住宅手当、言語訓練費、子女教育が課税処理されることになり、外国籍人員の個人所得税が大幅増になることが見込まれる。企業および外国籍個人の税負担を軽くする上で、当該措置の無期限延長を要望する。
- ③ 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。
- ④ 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。
- ⑤ 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を受けて各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。
- ⑥ 印紙税について、従来の印紙税暫定条例に代わって印紙税法が2022年7月に施行された。関連公告の中で、海外企業が中国国内企業と課税文書を作成する場合、中国国外で作成しても顧客等の取引先が中国国内に存在すると、当該海外企業も納税義務を負うことが明示された。日本では国外で作成された契約書等に印紙税が課税されることはなく、当該規定の見直しを要望する。また海外企業の納付にあたり明確な実施細則がなく、税務局によっても見解が異なる。具体的な実務運用に関するガイドラインの発行を要望する。
- ⑦ 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>

- ⑧ 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。
- ⑨ 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。