

第4章 税務・会計

概要

2026年1月1日からの増値税法の施行に向けて、企業が抱える実務上の課題が早期に解決されるよう、実施細則による取り扱いのさらなる明確化が待たれる。また、税務処理の法的安定性や予測可能性の観点から、納税者が安心して企業活動を行うことができる税務環境を整備する施策の1つとして、現在、北京市および上海市で試行されている事前確認制度が全国的に展開されることも期待される。さらには、低調となっている日本企業による中国への新規投資を促進させるための政策として、連結納税制度や欠損金の繰り戻し還付の導入などが検討されることが望まれる。

税務

制度運用／税収管理面

2023年12月29日に上海市税務局、2024年5月7日に北京市税務局から公表された「税収事前裁定」に関する政策に基づいて、税務機関と企業の相互信頼に基づき、企業は今後の発生が予想される特定の複雑な税務事項に関する事前確認制度が試行されている。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。事前確認制度は、これらの問題点の解決策の1つになりうる可能性があり、既に納税者にとっての法的安定性および予測可能性の観点から非常に高い評価を受けている。一方で、現状これらの政策の適用対象者は、上海市内または北京市内の法人納税者に限られるため、他地域に所在する法人納税者に対しても、同種の税収事前裁定のサービスが享受できるよう全国的な制度として展開され、安定的に運用がされることが望まれる。

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を行うことができる。しかしながら、税務訴訟では納税者の主張が通りにくい状況にあり、公正な税務訴訟の運用と簡便な審査機能の拡充が求められる。

国家税務総局は、重点大手企業グループの管理を強化するため「千戸集団名簿管理弁法」を制定した。当該集団のリストに入った企業は、毎年要求に従って各種の電子財務データ（会計計算書類、報告書類含む）を提供しなければならない。税務局が開発したデータ収集ツール、あるいは

は税務局が制定したインターフェース規範に沿ってデータは当局のデバイスにダウンロードされて提出される。各企業の採用する財務ソフトとは異なるため、電子財務データの収集に莫大な作業量をもたらしている。

所得税（個人所得税・企業所得税）

個人所得税は2019年に大幅な法改正が実施され、外国籍人員の住宅手当、言語訓練費、子女教育費などに関する免税手当措置が3年の過渡期を経て2021年12月末を以って廃止されることが規定された。当該措置は2023年末まで継続適用できることが事後的に明確にされ、さらに2023年8月に財政部・国家税務総局より公告が出され、2027年末まで外国籍人員の免税措置が継続されることになった。2027年末までの延長を評価する声は多い一方で当該措置は時限措置であるため、今後も長く中国で勤務する外国人の不安を取り除くためにも、当該措置の無期限延長が求められる。

企業所得税の政策においても、低調となっている日系企業による中国への新規投資を促進させる政策が期待される。具体的には、連結納税制度、欠損金の繰り戻し還付の導入、組織再編時の課税の繰り延べ要件の明確化である。新規投資の場合には、投資後数年間は欠損が続くことが多く、その負担が投資判断に影響を及ぼしている可能性がある。一定の条件下において連結納税制度が認められることで、これらの負担が軽減されて解決策の1つとなると考えられる。

欠損金の繰り戻し還付の導入も同様である。これら政策の導入は新規投資を促進し、既存の日系企業の事業撤退を留まらせる可能性がある。中国経済の一時的な減速に伴い、過去に納税をしていた企業が急に欠損となって納税できない状況が生じている。欠損金は翌年以降の課税所得と相殺が可能となっているが、短期的には運転資金の確保に支障が生じるケースがある。また、日系企業では一定期間の赤字継続が投資撤退の判断基準としているケースもあり、中期的には投資回収が見込まれる場合でも、これらの理由で撤退の判断を下していることも見受けられる。そのため、一定の条件の下で欠損金の繰り戻し還付を認めることで、企業の資金繰りを支援するとともに、経営判断への前向きな影響を与えることができるものとする。

また、日系企業の中には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いるため、要件の緩和や手続の明確化が求められる。

租税条約の観点からも、日中間の配当に係る課税に対する源泉徴収率は日中租税条約の規定に基づき現在は10%と定められているが、中国が香港やシンガポールと締結している租税条約ではより低い税率（5%）が適用されており、これらの国や地域からの投資についての強いインセンティブとなっている。日中間においても税率の低減を検討してもらいたい。

移転価格税制

税務局による移転価格調査において、企業のビジネス展開、業界動向、地域性といった実態があまり認められずに課税目的の調査が展開されるケースがある。また実務上、追徴税額の計算にあたっては複数年の平均値を使った期間検証は原則として認められず、四分位レンジを使わずに比較対象企業の中央値を基準にして更正される。外的要因にも左右されるため、中国現地法人が一定利益を確保するよう単年毎に関連者間取引の移転価格を設定するのは難しい。

移転価格リスクを排除するため、日系企業が事前確認制度（APA）を申請する動きも継続的にみられる。しかし妥結まで長期間を要しており、申請対象年度内で合意できないケースも出ている。また、税務局によっては書面通知を積極的に行わずにAPA申請を受理したと確認することが難しいことがあり、結果として申請中においても調査を開始しようとする動きが散見される。二国間APAは両国間の権威ある当局同士の交渉であることに鑑み、窓口の一本化、もしくは国家税務総局による積極的且つ主体的な調整が求められる。

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ている。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。移転価格コンプライアンスに関する過剰な情報提供について、OECDガイドラインに準拠したものに変更してもらいたい。

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。日本本社が中国現地法人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。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。

増値税

増値税法が2024年12月25日に公布され、2026年1月1日から施行される予定である。従前の増値税法暫定条例に代わり、法律レベルに引き上げることで、中国最大の税収である増値税の運用に関する確実性および安定性が強化されることが期待される。公布された増値税法において「控除してはならない仕入税額」に関する規定が調整され、一部の仕入増値税については控除可能な仕入税額の対象となるなど従前の実務課題が解決される可能性は既に評価されている。一方で、公布された増値税法の条文だけでは判断できない実務上の課題が依然として多い。2026年1月1日の施行日に向けて、企業が十分な準備期間を持って進めるためにも、関連する実施細則やガイドラインが早期に発行されることが期待される。特に、従前からの実務上の課題として代表的な貸付金利の支払に係る仕入税額控除の可否に関する取り扱いの明確化を要望する。

また、増値税の優遇策として、条件を満たすと増値税控除留保額の還付が行われる。適時な増値税控除ができない場合、控除留保額の一括還付はキャッシュフロー上で企業にメリットをもたらす。しかし実際に還付申請したところ、問題点の指摘がなされないまま還付申請を取り消すよう税務局から連絡を受ける事例が出ている。ケースによっては申請を取り消さない場合は調査が実施される可能性があるとの話も受ける。

税務調査

新型コロナウイルス感染症の影響もあり一時減少した重点査察の件数は、2023年以降に増加傾向へ戻り、多くの日系企業が重点査察の対象となった。重点査察を含む税務調査等は税務執行機関の権限の1つではあるものの、これらの権限の行使にあたっては租税法律主義の考え方に基づき、慎重に運用されるべきである。

最近では企業に調査名目で訪問し、その場で企業に各種税目について納税漏れを指摘し、短期間（当日から数日）での納税を慫慂するケースが散見される。正確な申告と適切な納税は納税者の義務であることは理解するにしても、納税者として当局の指摘について、各種の検討は必要であるし、場合によっては外部専門家の意見を仰ぐ必要がある場合もある。

また、一部の課税当局の執行官は企業を訪問して自己検査を指示するとともに、目標となる追徴税額について明言するケースが見受けられる。税務調査等における権力の行使にあたっては、本来の目的である納税者の適切な申告や

納税を促すために、追徴税額ありきではなく、租税法主義に基づいた税務執行を担当官には求める。

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）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）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、近年の主な改正として、2018年1月にIFRS15号への対応として「企業会計準則第14号収益」が、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、2023年1月にIFRS17号への対応として「企業会計準則第25号保険契約」がそれぞれ施行されている。

中国財政部による2010年の「中国企業会計準則と国際財務報告基準の持続的コンバージェンスのロードマップ」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。経済大国である中国の会計基準をIFRSとどのようにコンバージェンスさせていくかは、世界における会計制度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「財会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」がすべて廃止された（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)旧準則に比べ、新準則では税効果、金融商品、収益認識、リース等について、IFRSとほぼ同等の複雑な会計基準を適用する必要がある、(3)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、(4)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する等であり、実務担当者の負担が増えることになると考えられる。

また、中国企業会計制度の特徴として、12月決算しか認められていない点が挙げられるが、この点は近年日本企業がグローバルベースでIFRSへの移行を検討する動きが加速する中で、改善が望まれる。

<建議>

1. 税務

(1) 制度運用／税収管理

① 税収徴収管理の安定化

税収徴収管理において、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に、北京市や上海市で現在試行されている事前確認制度については、運用を安定的に行うとともに、全国的な制度として展開されることを要望する。

② 重点企業グループに対する管理強化

重点企業グループの管理強化のため、税務局は「千戸集団」を設定した上で各種の財務・税務データの提供を求める。とりわけ電子データの収集および提出は企業に莫大な作業量をもたらしており、要求の取り消しを要望する。

(2) 所得税（個人所得税・企業所得税）

③ 外国籍人員に対する免税措置の恒久化

外国籍人員が適用可能な免税措置（住宅手当、言語訓練費、子女教育費）が廃止されると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ため、当該措置の無期限延期を要望する。

④ 法人に対する連結納税制度の導入

中国の企業所得税法および関連法規においては、連結納税制度が認められていない。新規投資を促進するために、特定の条件下において連結納税制度を認め、日系企業の中国新規投資に対する1つの誘引条件と位置づけることを要望する。

⑤ 欠損金の繰り戻し還付

企業の資金繰りへのサポートをするとともに、経営判断への前向きな影響を与えるために、一

定の条件の下での欠損金の繰り戻し還付を認めることを要望する。

⑥ 組織再編上の課税

グループ会社の組織再編を進めるにあたり、実務面にて行政手続の要件が不明瞭で手続も煩雑である。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。

⑦ 租税条約における源泉税率

「所得に対する租税に関する二重課税の回避および脱税の防止のための日本国政府と中華人民共和国政府との間の協定（日中租税条約）」における配当所得の企業所得税率は10%だが、これは中国が香港やシンガポール等と締結している租税条約と比して高い水準にあり軽減を要望する。

(3) 移転価格税制

⑧ 移転価格調査における税務機関の姿勢

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、企業としては二重課税排除のために相互協議を希望する場合であっても、課税当局側からその適用対象外となる自主調整を慫慂され、結果として二重課税が排除されないケースもある。また、中国の移転価格税制においては他の諸外国と異なり、四分位レンジを使わずに比較対象企業の中央値を基準にして更正される。二重課税排除のための改善や原則として四分位レンジ全体を適切な利益率として判断できるような対応を要望する。

⑨ 日中APAの申請手続のさらなる円滑化

二国APAの申請にあたり、長期間に渡る調整や審査が必要になる。その間、税務局による調査が停止されないケースもあり、税務局にて窓口を一本化した対応を行ってほしい。二国間相互協議についても納税者の長期にわたる不安定な状況を排除するため、円滑に機能するよう要望する。

(4) 印紙税

⑩ 印紙税法における海外企業への課税

新・印紙税法により、海外企業が一定の取引を行うと海外企業側でも納税義務を負うことになった。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希望する。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を発行してほしい。

(5) 増値税

⑪ 増値税の仕入税額控除対象の拡大

2026年1月1日から施行される増値税法において「控除してはならない仕入税額」に関する規定が調整され、一部の仕入増値税については仕入税額の対象となるなど従前の実務課題が解決することが期待されている。特に、貸付金利の支払に係る仕入税額の今後の控除の可否は業界共通の関心事となっているため、増値税法の施行に向けて実施細則によるさらなる取り扱いの明確化を要望する。

⑫ 留保額還付手続における実務運用

増値税控除留保額について条件を満たすと還付が行われるが、還付申請を実施したところ、税務局から問題点の指摘がなされないまま還付申請を取り消すよう連絡を受け、さらに申請を取り消さない場合は調査が実施される可能性があるとの話も受けた。還付申請ができない場合の理由説明など、制度利用を促す運用を要望する。

(6) 税務調査

⑬ 法に基づいた税務調査における執行の担保

税務調査の現場で散見される短期間での納税懲罰や、自主検査にもかかわらず明示される追徴税額（希望額）など、租税法主義の原則から逸脱した執行方針については、厳に憤むよう現場に強く指導されることを要望する。

2. 会計

⑭ 企業の自主的判断での決算期設定

現在グローバルベースでIFRS（国際財務報告基準）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。

⑮ 新会計準則移行措置の統一とIFRSコンバージェンスの促進

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。