

平成20年9月2日

中国進出日系自転車メーカー対象セミナー開催報告

—中国税制の重要ポイント—

さる7月4日、江蘇省昆山市において中国進出日系自転車メーカーを対象にしたセミナーを開催したので報告します。

開催日時：2008年7月4日（金）15時30分～17時30分

テーマ：「中国税制の重要ポイント」

講師：加施徳諮詢(上海)有限公司〔キャスト
コンサルティング(上海)有限公司〕

日本公認会計士 三戸俊英氏

場所：江蘇省昆山市前进中路33号
君豪酒店4階 一号会議室

出席者数：24名



「講演概要」

中国では2007年度、労働契約法の制定と企業所得税の改正統一が法律関係の変更点としては一番大きな出来事だった。

1 中国税収統計の現状

① 国税と地方税は、約7対3の割合

中国の税収統計で例えば2004年の比率で見ると、国税が69.42%、地方税が30.58%である。

② 増値税が税収の約半分

増値税には国内の増値税と輸入段階で徴収する増値税と二つあるが、両方合わせると48.95%。従って中国は間接税中心の国といえ、増値税で財政を支えている。従って、内国企業の企業所得税の比率が低い。次に営業税が13.93%、内国企業の所得税が12.22%、外商投資企業の所得税が3.63%。日本の場合は、法人所得税収入の比率は国税の25～30%くらいである。

→増値税：物品の販売や加工、修理、補修役務の提供、物品の輸入を行う場合に適用される税金。輸出販売する場合は、いったん納税するが原則還付される。

→営業税：交通運輸業、建設業、金融保険業、郵便・通信業、文化体育業、娯楽業、

サービス業、無形資産の譲渡および不動産の販売を行うと適用される税金。

③個人所得税は 6.75%

日本は 20%を越える点で個人の税負担能力が違う。2006 年度の所得について 12 万円（日本円約 180 万円）以上の収入があったと申告した人は、163 万人。（しかし、中国の至る所で高級マンションが買われているのは不思議なことである）

中国税收統計(1999年-2004年)

(単位:億元)

項目	99年	00年	01年	02年	03年	04年	04年比率
一、税收收入計	10,315.0	12,665.8	15,165.5	16,996.6	20,466.1	25,718.0	100.00%
そのうち:国税	7,002.9	8,932.1	10,194.6	11,324.3	13,688.2	17,854.3	69.42%
地方税	3,312.1	3,733.7	4,716.3	5,308.7	6,303.6	7,863.7	30.58%
1. 増値税収入	5,032.1	6,149.3	7,090.8	8,141.2	10,096.3	12,588.9	48.95%
国内増値税	4,000.9	4,667.5	5,452.5	6,275.4	7,341.4	8,930.1	
輸入貨物増値税	1,031.3	1,481.8	1,638.2	1,865.8	2,754.9	3,658.8	
2. 消費税収入	854.6	877.3	946.2	1,072.5	1,221.7	1,550.5	6.03%
国内消費税	845.3	863.9	931.2	1,046.6	1,183.2	1,503.1	
輸入消費品消費税	9.3	13.4	15.0	25.9	38.5	47.4	
3. 営業税	1,696.5	1,885.7	2,084.7	2,467.6	2,868.9	3,583.5	13.93%
4. 企業所得税	1,009.4	1,444.6	2,121.9	1,972.6	2,343.2	3,141.7	12.22%
5. 外商投資企業及び 企業所得税	217.8	326.1	512.6	616.0	705.4	932.5	3.63%
6. 個人所得税	414.3	660.4	996.0	1,211.1	1,417.3	1,737.1	6.75%
7. 資源税	62.9	63.6	67.1	75.1	83.1	99.1	
8. 固定資産投資方向調節税	130.5	46.1	15.6	8.0	4.8	3.4	
9. 都市維持補修建設税	315.3	352.1	384.4	470.9	550.0	674.0	
10. 不動産税	183.5	209.6	228.6	282.4	323.9	366.3	
11. 印紙税	282.3	521.9	337.0	179.4	215.0	290.2	
12. 都市土地使用税	59.1	64.9	66.2	76.8	91.6	106.2	
13. 土地増値税	6.8	8.4	10.3	20.5	37.3	75.1	
14. 車船使用税	20.9	23.4	24.6	28.9	32.2	35.6	
15. 車購入税	.	.	254.8	363.5	474.3	533.9	
16. 屠殺税	28.6	31.8	24.7	9.9	2.3	.	
17. 宴席税	0.4	0.4	0.1	.	.	.	
18. 工商税收税金滞納金 罰金収入	
二、輸出還付税合計	-627.1	-810.0	-1,071.5	-1,259.4	-2,039.0	-2,195.9	-8.54%
1. 輸出貨物還付増値税	-578.9	-735.4	-929.6	-738.2	-1,419.0	-1,439.8	
2. 免除相殺調節増値税	-41.8	-67.0	-134.6	-514.5	-609.1	-745.0	
3. 輸出消費品還付消費税	-6.4	-7.6	-7.3	-6.6	-10.9	-11.1	

2 新「企業所得税法」の施行と基本的な内容

(1) 内国資本及び外国資本企業の企業所得税の統一

これが新「企業所得税法」の中で一番大きな内容。2008年の1月1日から適用されているのでまだ年度の決算というものは出ていない。1978年の12月に開放政策を始めて30年になる。この時4つの経済特別区を作って実験的に市場経済・資本主義を導入しようとした。また外資も導入するが、中国の従来の企業も並存するという形で成長を遂げている。そのため、中国ではあらゆる局面で計画経済の名残を持つ従来の社会主義の制度と市場経済の制度が並存しているが、次第に市場経済の制度に統一されつつあるところである。

(2) 税率

- ①基本税率は25%。小規模小利益企業（年間利益30万元以下）は20%の軽減税率。高度新技術企業は15%。

多くの生産型の企業は経済技術開発区にあるが、これらは15%、一般の沿海経済開発区であれば24%。商業型企業については33%から25%になった。

- ②外国企業が恒久的施設（支店、事務所、工場、作業場など）を有していないか、有していても当該恒久的施設と関係のない所得については10%。

つまり、国外本社が直接、中国の現地企業から配当・利息を貰ったり、ノウハウ・ライセンス料を貰ったりする時は10%である。

従来は、配当・利息については、従来は中国現地企業が日本の親会社に支払う配当・利息は免税。ノウハウ・ライセンス料にはもともと10%の源泉徴収がされていた。

(3) 免税収入

- ①居住者企業間の受取配当は免税である。中国の現地企業、外商投資企業と中国内国資本企業も含めて中国にある企業の中だけで配当した場合、免税となる。

- ②居住者企業の技術譲渡所得が500万元を超えない部分は企業所得税を免除し、500万元を超える部分は企業所得税を半減して徴収する。これは中国現地企業間のこと。外商投資企業の場合でも、中国現地企業間で技術譲渡所得－ノウハウ・ライセンスフィー等のやりとりがあれば、受け取った側は500万元までは免税。それから500万元を超える分については、その部分は所得税を半分にして徴収する。

(4) 条件付損金算入項目については、下表のとおり。

番号	項目	損金算入の条件
①	給与	企業に実際に発生した合理的賃金給与
②	社会保険料	基本養老保険料、基本医療保険料、 <u>失業保険料、労災保険料、生育保険料等</u> の基本社会保険料と住宅公積金。及び一定の補充養老保険、医療保険料。
③	支払利息	利率が合理的かつ資本化が不要。(下記注)
④	福利費用	賃金給与総額の14%を超えない部分
⑤	工会経費	組合員とされない外国籍人員の給与も含め、賃金支払総額の2%。そのうち40%を上級労働組合に上納する義務がある。
⑥	教育経費	賃金給与総額の2.5%を超えない部分
⑦	交際費	実際発生額の60%を損金算入。ただし高くとも当年度販売(営業)収入の1,000分の5を超えてはならない。
⑧	広告費支出	当年度の販売(営業)収入の15%を超えない部分。超過した部分は以降の納税年度において繰越して損金算入。
⑨	寄付金	公益性の寄付支出で、年度利益総額の12%以内の部分

(注) 利率が合理的というのは市中金利を上回らない程度という意味。また、中国の税法及び企業会計制度では、工場建設などの固定資産を取得するために借入れを行った場合、その借入金の利息は固定資産の取得原価となる。つまり、固定資産の取得原価に含まれない金利というのは損金算入して良いことになっている。

(5) 民間企業間の資金の貸し借りは禁止

中国では原則として、民間企業間の資金の貸し借りは禁止。銀行は資金の貸し借りをしても民間企業間の貸し借りをしてはいけないという貸付通則がある。理由は、まず銀行が資金を一元管理するということと、社会主義経済システムとして、国がある会社にプロジェクトに使うべき資金を他の会社に利用したのでは国の計画が狂ってしまうからである。例外的に企業間の資金の貸し借りは出来るが、これは銀行を介在させる「委託貸付」というシステムで、銀行を介在させることによって貸付通則を逃れている訳である。ただし、そのシステムを取ると、銀行に手数料を払わなければならない。

(6) 優遇措置については、下表のとおり。

番号	項目	優遇内容等
①	高度新技術企業	税率を15%に軽減
②	民族自治地区	その地区で決定
③	研究開発費用	費用の50%追加所得控除または資産の150%追加償却(注1)
④	障害者雇用	支払われた障害者労働者の賃金の100%を追加控除
⑤	ベンチャー・キャピタルへの投資	条件適合企業に2年以上投資するときは、その投資額の70%について株式を満2年保有した当年度に当該ベンチャー・キャピタルの課税所得額から控除。当年度では控除しきれないときは、以後の納税年度に繰越控除
⑥	減価償却年限を短縮または加速償却	(1)技術の進歩によって製品の世代交代が比較的早い固定資産 (2)常時強い振動、高腐食状態にある固定資産
⑦	資源総合利用企業所得税優遇リスト	リスト内資源(注2)を、主要原材料とするときに、収入総額を90%に減額して収入総額に算入
⑧	環境保護専用設備等	それぞれのリストに掲載される、環境保護、省エネルギー、節水、安全生産等専用設備を使用するときは、当該専用設備の投資額の10%を企業の当年度の要納税額から控除。当年度で控除できないときは以降の5納税年度において繰越控除。

注1：研究開発費を100%資産計上し、更に50%を損金算入可能による。

注2：《資源総合利用企業所得税優遇目録》が規定する資源

3 新「企業所得税法」に基づく実務と現場の混乱

(1) 法的には「外商投資企業及び外国企業所得税法」に基づく関連通知は、新「企業所得税法」(2007年3月16日公布、2008年1月1日施行)施行以降はすべて効力を失うこととなる。そのため税務の現場では従来の解釈指針が失われ、新しい解釈指針がまだ発表されていないことにより混乱をもたらしている。

(2) 混乱の一つが、四半期納税

- ①外商投資企業及び外国企業は多くが四半期納税。年一回課税なら過年度に欠損があった場合、それを引いて納税額を計算するが、四半期単位で過年度の繰越欠損の控除ができず、第1四半期の利益だけで課税されている。
- ②場所によっては2年免税の期間中であるにもかかわらず第1四半期利益に課税。
- ③上海の税務局は第2四半期から四半期納税時に過去の繰越欠損金を控除できる取扱を行うことを決定。(上海の税務局はこのまま税金を徴収したら自分たちは徴収額を超過

達成してしまう、すると来年度のノルマがもっと上がり大変だと気づき、徴税はやめようということになったことが背景にある)

(3) 分公司(支社)の納税の開始—2008年度第一四半期予納から。

- ①従来外商投資企業の企業所得税は、総公司(本社)一括納税。
- ②地区をまたがる場合(省、自治区、直轄市及び計画単列市を跨ぐことをいう)は総公司、分公司に区分して納税。
- ③「分支機構(支社、支店・支部など。前記分公司と同じ)の営業収入、従業員賃金及び資産総額の3つの要素」が企業全体の当該金額に占める割合で配分、3要素の配分比率は、0.35、0.35、0.3。3要素に分けるのは、もし利益だけに課税すると、例えば利益の出ないところは納税しないということになるため、上記3つの要素で全体の利益を分割するというようになった。

(4) ノウハウ・ライセンス料の源泉徴収

①企業所得税の源泉徴収に関して営業税の控除を認めない見解

$$\begin{aligned} \text{従来 源泉徴収企業所得税} &= (\text{収入額} - \text{営業税}) \times 10\% \\ &= (\text{収入額} - \text{収入額} \times 5\%) \times 10\% \\ &= \text{収入額} (100\% - 5\%) \times 10\% = \text{収入額} \times 9.5\% \end{aligned}$$

$$\text{現在 源泉徴収企業所得税} = \text{収入額} \times 10\%$$

②外国税額控除

$$\text{従来 実際徴収額} + \text{みなし徴収額} = 9.5\% + 9.5\% = 19\%$$

$$\text{現在 実際徴収額} + \text{みなし徴収額} = 10\% + 10\% = 20\%$$

③ノウハウ・ライセンス料の営業税の免税の要件

「財政部、国家税務総局の《中国共産党中央、國務院の技術革新を強化し、ハイテク技術を発展させ、産業化を実現することに関する決定》を徹底確実化させることに関連する税収問題に関する通知」(1999年11月2日・財税字[1999]273号)第2条(1)に「技術の譲渡、技術開発業務及びその関連する技術コンサルティング、技術サービス業務に従事して取得した収入は、営業税を免除する」とされている。

4 新「企業所得税法」の経過措置

(1) 税率に関する経過措置

①「國務院の企業所得税の過渡的優遇政策を実施することに関する通知」(2007年12月16日・国発[2007]39号)(以下、「通知」という)に基づけば、新「企業所得税法」公布(2007年3月16日)以前に設立され営業許可証を取得している企業で、税率が15%に軽減される優遇措置を受けている企業に対する経過措置は以下のとおり。

年度	2008年度	2009年度	2010年度	2011年度	2012年度
税率	18%	20%	22%	24%	25%

税率が 24%に軽減されていた企業については 2008 年度から 25%の税率が実施される。

(2) 期間を定めた減免の経過措置

- ①新「企業所得税法」公布（2007 年 3 月 16 日）以前に設立され営業許可証を取得している企業について、期間を定めた減免については 2007 年度ですでに減免の優遇措置を享受している企業は残存期間について継続して減免が受けられる。
- ②利益がないことにより減免を受けていない企業については、その後利益を獲得したときは、2008 年度を免税の第一年度として「二年免税三年半減」、「五年免税五年半減」の優遇措置を受けることができる。

(2008 年以降に利益の取得を開始した場合の「二年免税三年半減」の適用状況)

年度	2008年度	2009年度	2010年度	2011年度	2012年度
税率	免税	免税	半減	半減	半減

- ③「通知」第三条に「企業所得税の過渡的優遇政策を享受している企業は、新税法と実施条例の中の収入と損金算入の規定に基づいて計算した課税所得額に基づき、かつ本通知の第一の部分の規定に基づいて租税優遇措置を計算し享受しなければならない」とある。

15%の軽減税率の適用を受けている企業は、上記「1 税率に関する経過措置」に定める年度ごとの税率の半減。それ以外は 25%を基準として減免。

- ④なお、対象となる優遇措置については「通知」に 30 項目にわたって列挙。

(3) 西部大開発に関する優遇措置の継続

地域に基づく租税の優遇措置はほとんど取消されたが「財政部、国家税務総局、税関総署の西部大開発の租税優遇政策問題に関する通知」（財税[2001]202 号）に基づく優遇措置は継続して適用される。

(4) 再投資税額還付制度

本制度は既に存在しない。2007 年 3 月 16 日に公布された企業所得税法に含まれていない。

(5) 外商投資企業からの配当の免税措置

- ①外商投資企業についてはその支払う配当に係る中国における源泉所得税 20%が免税されていた。
- ②しかし、2008 年 1 月 1 日からは、源泉徴収企業所得税率は 10%になる。
- ③これに関する経過措置は「財政部国家税務総局の企業所得税のいくつかの優遇政策に関する通知」（2008 年 2 月 22 日公布、財税[2008]第 001 号）第 4 条において、「2008 年 1 月 1 日までに形成された未分配利益」を配当する場合は免税とされる。

5 加工貿易と増値税の不還付問題

(1) 加工貿易の種類

- ①進料加工（日本的に言えば、材料有償支給）
- ②来料加工（日本的に言えば、材料無償支給）

(2) 来料加工には、華南方式と華東方式がある。

- ①華南 現地に外商投資企業を設立せず：資金を融資し、鎮（村）の工場と対外加工服務公司（輸出入業務取り扱い権〔対外貿易権〕を有する中国内登記企業）を利用する。
- ②華東 現地に外商投資企業を設立：上海、蘇州などの華東地域に多い。

(3) 増値税の不還付の背景等

輸出に対応する仕入税額還付とそれから輸入時点で課税するという事は根本的なルール。ただ中国の政策担当者はここを政策的変数で自由に換えられるものだと思込んでいることが増値税不還付の理由。だから業種によって返したり返さなかったりという政策をとっている。

①進料加工における不還付額の計算

$$\begin{aligned} \text{不還付額} &= (\text{当期輸出財貨 FOB 価格} \times \text{外貨人民元換算レート}) \times (\text{徴収税率} - \text{還付税率}) \\ &\quad - \text{当期税関消込免税輸入原材料部品構成課税価格} \times (\text{徴収税率} - \text{還付税率}) \\ &= (\text{当期輸出売上} - \text{当期進料免税輸入}) \times \text{不還付率} \end{aligned}$$

- ②来料加工 輸出不還付額はないが国内仕入税額控除もない。

(4) 保税区、輸出加工区、物流園区の相違は下表のとおり。

番号	販売先	増値税の輸出税額還付	地域内加工行為	外国貨物とすること
①	保税区	不可	可能	不可
②	輸出加工区	可能	可能	不可
③	物流園区	可能	不可	可能

(5) 進料加工輸出及び国内販売並存時の国内仕入税額の処理

- ①実額控除方式 それぞれの材料の使用額を個別に把握
- ②売上高按分 国内仕入材料額を売上高で按分

(6) 進料加工と振替再加工（転廠：結転深加工（下記参照））

番号	地域	売上税額	国内仕入税額控除
①	蘇州方式	保税扱いで納付無し	不可
②	上海方式	国内販売として納付	不可

(転廠と結転深加工)

加工貿易企業が保税で輸入した材料を加工した製品を別の加工貿易企業へ移しさらに加工した後、再輸出すること。華南地域では転廠（てんしょう）という言葉を使っている。それを法律の用語に変えたのが結転深加工。

6 個人所得税の問題

- (1) 税率が高い。月収 9,800 元を超えると税率が 20%を超え累進税率が高い。
- (2) 給与所得の課税期間は 1 ヶ月
- (3) 年 1 回賞与は、12 で割って税額計算
- (4) 中国滞在中に日本で退職金を取得した場合、居住して 5 年を超えると全額中国課税、居住して 1 年以上 5 年以下は中国勤務部分課税。
- (5) 源泉徴収税額の 2%が会社に還付される。
- (6) 「董事費」は「役員報酬」で給与所得でないため、収入を董事費と給与に分けると税率が低くなり税金が安くなる。

中国の税務当局は、日本の役所に出している支払調書を、中国の税務担当者が中国の国家税務総局から日本の国税庁に調査依頼を出して入手可能。調べる気になったからそこまで調べられるから注意しておくことは必要。

7 企業所得税の内資外資統一は、社会主義法制度から市場経済法制度への転換統一の大きな流れの表れ。

- (1) 「会社法」改正 (2005 年 10 月 27 日) (法定公益金の廃止、「会社は登記した経営圏内で経営活動に従事しなければならない」とする規定の削除等)
- (2) 「物権法」制定 (2005 年 3 月 16 日) (国民の財産権の保護)
- (3) 「企業会計制度」(2001 年 1 月 1 日施行、「会社法」上の会社に適用)の外商投資への適用開始 (2002 年 1 月 1 日)
- (4) 「行政許可法」制定 (2003 年 8 月 27 日) (法に基づかない許認可の削減)
- (5) 社会主義の残滓としての「三項基金」(準備基金、企業発展基金、従業員奨励福利基金)がなお外商投資企業に適用されていることについては、社会主義の制度の名残。2007 年 12 月 31 日の貸借対照表にこれらが残っていれば、少なくとも 2008 年の利益処分からこれらを積み立てないようにということ。2007 年中に資本金に振り替えたなら再投資税額還付が受けられた。しかし現在残高がある会社は全額再投資税額還付の権利を失ったことになる。

(上海事務所)



この報告書は、競輪の補助金を受けて作成したものです。