

平成 19 年 7 月 13 日

中国の企業課税と日本企業の税制上の諸問題

公認会計士 近藤義雄

I 中国の企業課税

1. 中国税制の概要

- (1) 租税体系と税収構造
- (2) 国税と地方税

2. 企業所得税

- (1) 課税ベース
- (2) 税率
- (3) 戦略的優遇税制

II 日本企業の税制上の諸問題

- 1. 管理支配地基準とタックスヘイブン税制
- 2. 租税回避対策税制と移転価格問題
- 3. P E課税と個人所得課税
- 4. 増値税の輸出還付問題

I 中国の企業課税

1. 中国税制の概要

(1) 租税体系と税収構造

① 租税体系

区分	税 法	共 通	外 資	内 資	相当する 日本の税法
流通税	増値税暫定条例	○			消費税
	営業税暫定条例	○			消費税
	消費税暫定条例	○			旧物品税
所得税	企業所得税暫定条例			○	法人税
	外国投資企業及び外国企業所得税法		○		法人税
	個人所得税法	○			所得税
資源税	資源税暫定条例	○			石油鉱産税
	都市郷鎮土地使用税暫定条例	○			
特別目的税	都市擁護建設税暫定条例			○	都市計画税
	固定資産投資方向調節税暫定条例			○	
	土地増値税暫定条例	○			土地重課
財産行為税	不動産税暫定条例			○	固定資産税
	都市不動産税暫定条例		○		固定資産税
	車輛船舶使用税暫定条例	○			自動車従量
	車輛購入設置税暫定条例	○			登録免許税
	印紙税暫定条例	○			印紙税
	宴席税暫定条例			○	
	契税暫定条例	○			登録免許税
	煙草葉税暫定条例	○			たばこ税
関税	輸出入関税条例	○			関税
徴収管理	租税徴収管理法	○			国税通則法

② 税収構造

(単位：億元)

年度別税収とその構成比			1994 年		1999 年		2004 年		2007 年	
			税収	%	税収	%	税収	%	税収	%
流通税	増値税	国内増値税	2,338	46	4,001	39	8,930	35	12,895	34
		輸入増値税	323	6	1,031	10	3,659	14	4,967	13
		増値税合計	2,661	52	5,032	49	12,589	49	17,862	47
	消費税		516	10	855	8	1,550	6	1,886	5
	営業税		680	13	1,697	16	3,584	14	5,129	14
	流通税合計		3,857	76	7,584	74	17,723	69	24,877	66
	所得税	内資企業所得税		640	13	1,009	10	3,142	12	5,546
外資企業所得税		48	1	218	2	932	4	1,535	4	
個人所得税		73	1	414	4	1,737	7	2,452	7	
所得税合計		761	15	1,641	16	5,811	23	9,533	25	
その他	都市擁護建設税		176	3	315	3	674	3	940	2
	車輛購入設置税		-		-		534	2	688	2
	不動産税（房産税）		60	1	184	2	366	1	515	1
	印紙税		62	1	282	3	290	1	377	1
	土地増値税		0	0	7	0	75	0	231	1
	資源税		46	1	63	1	99	0	207	1
	郷鎮土地使用税		33	1	59	1	106	1	176	0
	その他		76	2	180	1	40	0	92	0
	その他合計		453	9	1,090	11	2,184	8	3,226	9
			5,071	100	10,315	100	25,718	100	37,636	100

(資料源泉：中華人民共和國国家税務総局ホームページから抜粋)

③ 中国租税の特徴

- 流通税(間接税)主体の租税構造

税収の7割弱が、増値税、営業税、消費税(物品税)の流通税
増値税が税収の5割、このうち輸入増値税が1割強

- 所得税制の確立と統一

中国の税制復活は1978年(30年前)の対外開放政策と国内経済活性化政策
1980年代に内資と外資の両税制確立、1994年に流通税と個人所得税統一
2007年3月に全人代で企業所得税法の公布、2008年1月から施行

1994年からの税収増加—急激な所得税収の増加(特に外資と外国人)

内資の企業所得税 約9倍に増加

外資の企業所得税 約32倍に増加(当初は外資優遇あり、2000年代)

個人所得税 約34倍に増加

④ 最近の税制改革

- 2005年の個人所得税法の改正

個人所得増加による費用控除月額800元から1,600元(約2万円)に変更

- 2007年の企業所得税法の統一

中国経済の国際化に伴う内資企業の国際競争力の強化と国内の公平な競争
内資と外資の区分は内資の往復投資による外資があり、公平な課税の確保
産業構造高度化に必要な高度な技術力をもつ外資導入のための税率と優遇
外資は優遇税率と2免3減等の優遇税制があり、超国民待遇として批判

(2) 国税と地方税

① 徴収体制

中央税 (国家税務局)	1. 関税
	2. 消費税
	3. 中央企業の企業所得税(2002年以降の新規設立企業すべて)
	4. 地方銀行、外資銀行、銀行以外の金融機関の企業所得税
	5. 鉄道部門、中国工商銀行、中国銀行、中国建設銀行、中国農業銀行等、保険総会社の企業所得税、営業税、都市擁護建設税
地方税 (地方税務局)	1. 上記5以外の営業税、都市擁護建設税
	2. 地方企業の企業所得税
	3. 個人所得税
	4. 郷鎮土地使用税
	5. 固定資産投資方向調節税
	6. 建物財産税、車輛船舶使用税、印紙税、契約税、屠殺税、牧畜税、農林特産農業税、耕地占用税、土地増値税、土地使用税、宴席税
共通税 (国家税務局)	1. 増値税(中央税収 75% 地方税収 25%)
	2. 資源税(中央税収 海洋石油資源 地方税収 その他)
	3. 証券印紙税(中央税収 50% 地方税収 50%)

② 税収の分配

	増値税		企業所得税		個人所得税	
	中央	地方	中央	地方	中央	地方
1994年	75%	25%				
2002年			50%	50%	50%	50%
2003年			60%	40%	60%	40%

③ 中国の租税徴収の特徴

● 1994 年の分税制

地方政府の税務機関を国家税務局と地方税務局に分割

国家税務局は国税と共通税を徴収、地方税務局は地方税を徴収

税収は、分税制以前の国税 4：地方税 6 から国税 7：地方税 3 に変化

地方交付金制度は法的に未整備、将来の税制改正の課題

地方税の改正は、不動産税制の整理統一、営業税と増値税の統一が課題

● 税収の分配

増値税は国家税務局が徴収し、25%を地方税務局に分配

企業所得税は国と地方の帰属関係が曖昧なため、2002 年から 50:50 で分配

外資企業の企業所得税は 1994 年から国家税務局が徴収、2002 年から国と地方の分配比率が 50:50

個人所得税は地方税、地方税務局が徴収、税収の重要性が増大し、2002 年から国と地方の分配比率が 50:50

企業と個人の所得税の国と地方の分配比率は、50：50 が中央政府 60:地方
政府 40 に変更された。

2. 企業所得税

(1) 課税ベース

① 企業会計

1993 年	企業会計準則	社会主義会計から資本主義会計に移行
2001 年	企業会計制度	ローカル基準から準国際会計基準に移行
2007 年	新企業会計準則	国際会計基準と同一構成、同等性に接近 中国国内上場会社適用、数年後に拡大適用

② 企業税務

1990 年代 前半	会計と税務は完全に一致、交際費と寄付金等の調整
1990 年代後半	課税当局は会計から独立分離した課税ベースの確立 企業会計に左右されない安定した課税ベースの拡大
2001 年	企業会計制度を適用した上場会社が不満を表明 会計の国際化とともに税務と乖離し、事務負担が急増 会計上は分配可能利益が減少し、企業所得税が増加 減損会計、貸倒引当金、減価償却、持分法適用等

③ 税前控除規則

2000 年	税前控除基準	原価、費用、損失の損金算入基準
2005 年	財産損失税前控除基準	棚卸資産、固定資産等の損失基準
2007 年	企業所得税法実施細則	統一的な損金算入基準の確立

(2) 税率

旧企業所得税	基本税率	33% (国税 30%+地方税 3%)
	経済特区	15% (国税部分)
	沿海地域	24% (国税部分)
実質税率	外資企業	11%~15% (優遇税率+優遇税制)
	内資企業	22%~25% (軽減税率+優遇税制)
	国有企業	30% (大中型国有企業)
新企業所得税	基本税率	25%
	軽減税率	20% (小型薄利企業-中小企業支援)
	優遇税率	15% (高度新技術企業-ハイテク支援)

● 新税率 25%の決定要因

全世界的に低税率化の傾向	全世界の平均税率	28.6%
	中国周辺 18 カ国の平均税率	26.7%
内資と外資の税負担	内資企業の税負担を軽減	30%→25%
	外資企業の負担増の抑制	15%→25%
財政負担能力	税收の減少を受容できる範囲内に抑制	
目的適合性	企業の国際競争力確保と外資導入に有利	

● 小型薄利企業 20%

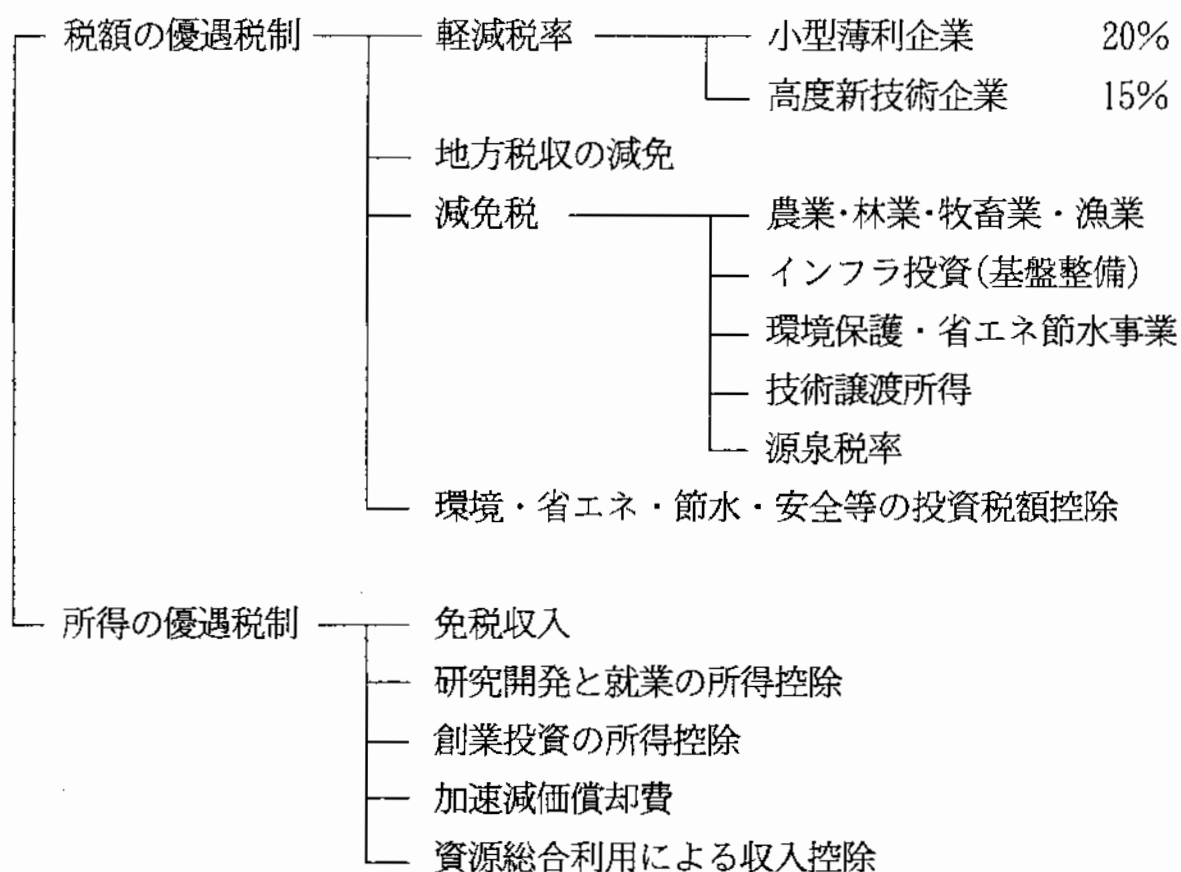
小企業の国民経済に占める重要性が増大、自主創新と雇用確保のため軽減

● 高度新技術企業 15%

地域優遇ではなく全国一律にハイテク産業を最重点産業として優遇

(3) 戦略的優遇税制

優遇対象 国家が重点的に発展を奨励支持する産業とプロジェクト
特別優遇政策（国民経済と社会発展の必要性和突発事件による）



● 地方税収の減免

企業所得税収の 4 割は地方政府の税収であり、民族自治政府は自ら減免税を決定できる。一般の省、自治区、直轄市等は減免税を決定できない。

● 減免税

環境保護・省エネ・節水等については、プロジェクトベースの減免税と企業の投資税額控除の両方がある。

- 技術譲渡所得

外資導入の中で技術移転が最も重要視されている。

- 研究開発の所得控除

新技術、新製品、新工芸の開発により発生した研究開発費用については、損金に計上するだけでなく、さらに、研究開発費の 50%を所得控除する。

- 中国の優遇税制の特徴

基本税率 25%は、国際間の競争力を高める目的で設定

優遇税制は、技術革新と環境対策が主な目的

高度新技術企業の優遇税率 産業構造の高度化

技術譲渡所得の減免 新技術の導入

研究開発費の所得控除 研究開発の奨励

環境等の減免と投資税額控除 環境保護、省エネ、節水、安全等の奨励

II 日本企業の税制上の諸問題

1. 管理支配地基準とタックスヘイブン税制

新企業所得税法	居住法人の定義	設立登記地基準 管理支配地基準
---------	---------	--------------------

居住法人	国内と国外の全ての所得に対して納税義務あり
非居住法人	原則として国内源泉所得に対して納税義務あり

居住地国の判定	本店所在地基準、設立登記地基準、管理支配地基準 判定基準が異なることにより二重課税が発生
---------	---

- 香港子会社 日本企業の香港子会社が中国国内で加工工場を持つ場合

日本のタックスヘイブン対策税制で課税の可能性
香港では香港源泉所得課税
将来的に、中国も居住法人課税の可能性あり
ただし、新企業所得税の管理支配地基準の内容未定

2. 租税回避対策税制と移転価格問題

新企業所得税法	租税回避対策税制	移転価格税制(現行税制の継続) タックスヘイブン税制(新規) 過少資本税制(新規) 租税回避行為の否認規定(新規)
---------	----------	--

● 租税回避対策税制

租税回避行為の否認	合理的な事業目的を持たない取引は当局が修正
納税者の立証責任	資料の未提出、虚偽、不完全の場合は推定課税

- 新企業所得税法の移転価格税制の特徴(平成 19 年 7 月 6 日北京セミナー)

移転価格の対象が、関連企業から個人も含めた関連者に範囲が拡大
関連者以外の関係する第三者に対しても資料の提出義務を負わせた。
租税回避行為の否認については、悪質な脱税等に限定し乱用しない。

比較対象取引は主に公開データを使用するが、秘密データも使用可能性あり
移転価格の調整は国家税務総局に権限集中管理

3. P E 課税と個人所得課税

- 日中租税条約議定書のコンサルタントの役務

機械設備の販売に伴うコンサルタントの役務は免税
中国では 6 ヶ月を超える役務提供は一律に P E (恒久的施設) として課税

- 駐在員事務所課税

駐在員事務所の実際の機能、役割を判定せず、租税条約の恒久的施設の定義と関係なく、顧客と本社と駐在員事務所の取引関係に着目して課税が行われている。

- 個人所得税課税

一旦 P E と認定された場合には、その P E に派遣された個人には日中租税条約の短期滞在者の免税規定の適用はなく、滞在が数日でも課税される。
名目駐在員の場合にも、短期滞在者の免税規定の適用はなく課税される。

4. 増値税の輸出還付問題

一部製品の輸出抑制策

外貨準備高の減少、対米貿易摩擦の解消、繊維産業等の産業構造の転換
天然資源・エネルギー資源の確保

輸出抑制策の具体的方法

2003 年 10 月	一部製品の増値税の輸出還付政策の撤廃と還付率の引下
2006 年 1 月	繊維製品等の低付加価値製品の加工貿易禁止目録の発表

● 増値税の輸出還付政策の撤廃と還付率の引下げ

日本の消費税では、輸出売上税は免税、仕入税は控除または還付が可能
中国の増値税も、通常の輸出販売については同一処理

ただし、還付率が引き下げられた製品については、一部の仕入税の控除と還付が認められない。その仕入増値税は企業のコスト負担となる。

また、還付できない税額の計算式に輸出売上高が使用されるため、実質的に輸出売上税が課税される結果となっている。

控除還付不能税額＝輸出売上価格×（課税率 17%－還付率）

さらに、輸出還付政策が撤廃された場合には、仕入税が全額、控除も還付もできなくなる。場合によっては、輸出売上税の追加課税の可能性もある。

以上