



チャイナ タックスアラート

中国及び香港における
税務及び法規の速報

第10版

September 2018

KPMG／あずさ監査法人

中国及び香港における税務及び法規の速報

チャイナ タックスアラート (第10版)

第10版発行にあたって

2017年の中国の実質GDPは79兆7,239億元となり、前年比6.8%成長となりました。成長率の伸びは6年連続で鈍化したものの、政府が設定した6.5～7.0%の範囲を達成し安定成長の時代になったと言えます。中国では、既に製造業からサービス業へのシフトが進み、近年はAI（人工知能）分野においても官民をあげて積極的に取り組んでいます。中国におけるモバイル決済等は日本をはるかに超えて浸透しており、利用者個人の購買動向が把握され、当該データを基にさらに新たなビジネスチャンスが生まれるという好循環が起きています。中国は世界第2位の経済大国というだけでなく、AI分野においても今後その存在感をますます高めていくと思われます。

本冊子は、KPMG中国が中国語及び英語でウェブ配信した「中国税務速報（チャイナタックスアラート）」及び「税関の重要政策と最新動向（カスタムポリシーアップデート）」のうち、日本企業及びその中国現地法人に影響があると思われるものを選定し、2016年から2018年5月末までの期間にかけて邦訳版を配信したものに付き、2018年5月末時点で有効なものをまとめたものです。今回の第10版から新たに「香港タックスアラート」及び「KPMG中国マネジメントニュース」（みずほチャイナマンスリー掲載を転載）を追加し、より充実した内容になっています。

今回の第10版では、増値税の税率引下げ、税関法の改正、新エネルギー車に関連した税制優遇措置、一帯一路等に係る官民連携PPPモデルに係る税務、BEPS対応を見据えた香港の移転価格税制等、第9版以降に公布された重要な法令・通達等を数多く追加しています。

本冊子は2009年7月に初版を発行し、2018年で10年目となりました。引き続き、中国ビジネスに携わる方々にとって有用な情報をお伝えすべく更なる内容の充実に努めてまいります。今後とも本冊子を実際のビジネスの場でご活用いただければ幸いです。

2018年9月

中国ビジネス支援ネットワーク

KPMG中国 グローバル・ジャパニーズ・プラクティス 中国総代表

高部 一郎

有限責任 あずさ監査法人 中国事業室 室長

高崎 博

チャイナタックスアラート

第10版のご利用にあたって

本冊子は、KPMG中国が2016年から2018年5月末までの期間に配信した「中国税務速報（チャイナタックスアラート）」及び「税関の重要政策と最新動向（カスタムポリシーアップデート）」「香港タックスアラート」の邦訳版、「KPMG中国マネジメントニュース」（みずほチャイナマンスリーに掲載）につき、2018年5月末時点で有効なものをまとめたものです。

今回第10版では、主に以下のアラートが新規に追加されています。

アラートタイトル	アラート番号	該当ページ
国务院、増値税税率を引き下げて増値税改革を一層深化	18TA09	131
認証企業が税関の企業信用管理新弁法でより多くの恩恵を特典享受	18TA06	202
税関総署が「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」を公布	18TA01	198
第5回目の「中華人民共和国税関法」改正	17TA36	194
外国投資者の配当金直接投資に源泉所得税徴収を猶予	17TA35	11
国家税務総局が第46号公告を公布－国別報告書の情報交換に関する事項を明確化	17TA34	368
国家税務総局：研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する新しい規定を公表	17TA31	29
世界税関機構（WCO）：関税評価に移転価格同時文書活用ケーススタディ第2弾を公表－WCOが中国税関提出の取扱事例を初採択	17TA29	364
非居住者企業所得税源泉徴収に関する新規法令	17TA28	24
「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第3回 アウトソーシング業界の技術先進型サービス企業への企業所得税優遇措置を全国的に推進	17TA27	20
「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第2回 外国投資者の配当金再投資に源泉所得税徴収を猶予	17TA26	16
世界税関機構（WCO）がロイヤリティを課税価格に加算すべきかについてアドバイザリー・オピニオン4.17を公表	17TA25	190
税関総署、全国の税関で通関一体化改革を全面的に実施	17TA24	185
新「外資系企業投資産業指導目録」発表、開放レベル向上	17TA21	385
非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法（中国版AEOI制度／CRS）	17TA16	393
国务院、企業と個人の税負担緩和一減税追加措置	17TA13	137

アラートタイトル	アラート番号	該当ページ
税関の重要政策と最新動向（2017年～2018年3月）	18CU03	298
	18CU02	296
	18CU01	292
	17CU12	285
	17CU11	280
	17CU10	274
	17CU09	270
	17CU08	265
	17CU07	261
	17CU06	258
	17CU05	255
	17CU04	252
	17CU03	249

KPMG 中国マネジメントニュース

アラートタイトル	アラート番号	該当ページ
2017年度「チャイナ・コネクテッド・コンシューマー (CCC)」調査 ～ミレニアル世代の台頭～ (1)	18CM05	502
グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (3)	18CM04	491
グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (2)	18CM03	480
グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (1)	18CM02	470
中国の官民連携 (PPP) プロジェクトへの税務上の影響 (4)	18CM01	459
中国の官民連携 (PPP) プロジェクトへの税務上の影響 (3)	17CM12	451
中国の官民連携 (PPP) プロジェクトへの税務上の影響 (2)	17CM11	440
中国の官民連携 (PPP) プロジェクトへの税務上の影響 (1)	17CM10	434
新エネルギー自動車産業の税制優遇措置と今後の発展動向 (前)	17CM08	428
中国の健康保険改革の現状 - 三明市改革の実例紹介	17CM07	412

香港タックスアラート

アラートタイトル	アラート番号	該当ページ
香港 BEPS 法案の第 1 次改正案公表	18HK06	536
二段階の事業所得税率の制定 – 2018／19 課税年度より発効	18HK05	534
香港の企業受益所有権の引き締め一会社 (改正) 条例 2018	18HK02	531
二段階の事業所得税率の導入により、より競争力のある税制を目指す	18HK01	526
香港移転価格税制施行に関する重要な前進となる BEPS 法案の官報公示	17HK24	521
IRD が航空機リース税制に関する実務指針を公表	17HK20	518
新たな税制措置の提案 (新行政長官による 2017 年香港施政報告)	17HK17	516
香港政府による「税源侵食と利益移転の取り締まり措置 (BEPS) に関する諮問書」の交付 (改正)	17HK15	512

各チャイナタックスアラートは、税務と法規等に分類し、さらにサブカテゴリー別に分類し、時系列で配列していますが、この分類は、あくまで利用に当たっての便宜性を優先したものであり、内容が必ずしも分類に合致しているとは限らない旨、ご了承ください。

通達を検索する際の便宜を図るための「中国通達総合索引」以外に、重要なキーワードから該当するアラートを検索できる「キーワード索引」もご活用ください。また「中国の主な税金と税率」の一覧表もご利用ください。

中国においては法令と実務が必ずしも統一されておらず、各地域で異なる取扱いがなされている事もあります。本冊子の内容を実行するに際し、本冊子の情報のみを根拠とせず、必ず現地の専門家または政府機関に確認する事が必要です。

なお、今回第10版に収録したチャイナ タックスアラート、及び収録以降に配信されたもの、過去に配信されたものにつきましては以下のURLでご覧いただけます。

チャイナ タックスアラート

<https://home.kpmg.com/cn/zh/home/services/special-focus-groups/global-japanese-practice/newsletter/china-tax-alert.html>

カスタムポリシーアップデート

<https://home.kpmg.com/cn/zh/home/services/special-focus-groups/global-japanese-practice/newsletter/customs-policy-update.html>

香港タックスアラート

<https://home.kpmg.com/cn/zh/home/services/special-focus-groups/global-japanese-practice/newsletter/hong-kong-tax-alert.html>

KPMG中国マネジメントニュース

<https://home.kpmg.com/cn/zh/home/services/special-focus-groups/global-japanese-practice/newsletter/china-management-news.html>

目次

第一部	1. 中国通達総合索引	i
	2. キーワード索引	xi
	3. 中国の主な税金と税率	xv
第二部	税務	1
1. 企業所得税		1
(1)	最新公布・ハイテク企業認定管理弁法（16TA05） 第5回 2016年2月	1
(2)	新しいハイテク企業認定管理ガイドラインの公布 （16TA19） 第19回 2016年7月	5
(3)	外国投資者の配当金直接投資に源泉所得税徴収を猶予 （17TA35） 第35回 2017年12月	11
(4)	「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第2回 外国投資者の配当金再投資に源泉所得税徴収を猶予 （17TA26） 第26回 2017年8月	16
(5)	「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第3回アウトソーシング業界の 技術先進型サービス企業への企業所得税優遇措置を全国的に推進 （17TA27） 第27回 2017年8月	20
(6)	非居住者企業所得税源泉徴収に関する新規法令 （17TA28） 第28回 2017年11月	24
(7)	国家税務総局:研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する新しい規定を公表 （17TA31） 第31回 2017年11月	29
2. 増値税		33
(1)	増値税改革最終章— 適用対象業種の更なる拡大と増値税への全面的な切替え （16TA07） 第7回 2016年3月	33
(2)	増値税改革新政策—規定による全ての業種に及ぼす影響 （16TA09） 第9回 2016年3月	45
(3)	増値税改革新政策—金融サービス業及び保険業への影響 （16TA10） 第10回 2016年3月	62

(4) 増値税改革新政策—生活サービス業及びその他サービス業への影響 (16TA11) 第11回 2016年3月	73
(5) 増値税改革新政策—不動産業及び建設業への影響 (16TA12) 第12回 2016年3月	87
(6) 金融サービス業・増値税免税の適用範囲が拡大 (16TA20) 第20回 2016年7月	100
(7) 「営改増」改革をさらに明確化:重点業種に補足規定 (16TA38) 第38回 2016年12月	108
(8) 国家税務総局が2016年第53号公告を公布—プリペイドカードの増値税処理を明示 (16TA37) 第37回 2016年12月	120
(9) 新規定・ファイナンス・リース業に関する一部の増値税手続を明確化 (16TA01) 第1回 2016年1月	127
(10) 国务院、増値税税率を引き下げて増値税改革を一層深化 (18TA09) 第9回 2018年3月	131
(11) 国务院、企業と個人の税負担緩和—減税追加措置 (17TA13) 第13回 2017年5月	137
3. 関税と税関	144
(1) 中国税関総署、「通関申告書記載作成規範」を改正 (16TA13) 第13回 2016年3月	144
(2) クロスボーダー電子商取引(越境EC)・小売輸入商品及び物品輸入手順に新政策 (16TA15) 第15回 2016年4月	147
(3) 国务院が税関査察条例の改正案を公布—企業が注意すべき税関査察の重点事項 (16TA21) 第21回 2016年7月	152
(4) 加工貿易に関する審査・認可手続の撤廃及び事中・事後の監督・管理体制の導入 (16TA25) 第25回 2016年9月	157
(5) 税関総署が新たに『「税関査察条例」実施弁法」を公布—企業が注意すべき重点課題 (16TA29) 第29回 2016年10月	161
(6) 中国税関が輸入貨物の自主申告納税制度のパイロット・プログラムを実施 (16TA30) 第30回 2016年11月	166
(7) 政策焦点:税関特殊監督管理区域の企業に、増値税一般納税人資格付与に関する パイロット・プログラム(16TA31) 第31回 2016年11月	169

(8) 税関が加工貿易の革新的発展に向けた新政策を公布 (16TA36) 第36回 2016年12月	174
(9) 税関が企業信用管理の新措置を公布―複数の政府部門が共同懲戒、共同奨励を実施 (17TA11) 第11回 2017年4月	180
(10) 税関総署、全国の税関で通関一体化改革を全面的に実施 (17TA24) 第24回 2017年8月	185
(11) 世界税関機構(WCO)がロイヤリティーを課税価格に加算すべきかについて アドバイザー・オピニオン4.17を公表(17TA25) 第25回 2017年8月	190
(12) 第5回目の「中華人民共和国税関法」改正 (17TA36) 第36回 2017年12月	194
(13) 税関総署が「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」を公布 (18TA01) 第1回 2018年1月	198
(14) 認証企業が税関の企業信用管理新弁法でより多くの恩恵を特典享受 (18TA06) 第6回 2018年3月	202
(15) カスタムポリシーアップデート	207
2016年1月、税関の重要政策と最新動向(16CU01)	207
2016年3月、税関の重要政策と最新動向(16CU03)	210
2016年4月、税関の重要政策と最新動向(16CU04)	214
2016年5月、税関の重要政策と最新動向(16CU05)	219
2016年6月、税関の重要政策と最新動向(16CU06)	223
2016年7月、税関の重要政策と最新動向(16CU07)	226
2016年9月、税関の重要政策と最新動向(16CU09)	229
2016年10月、税関の重要政策と最新動向(16CU10)	231
2016年11月、税関の重要政策と最新動向(16CU11)	234
2016年12月、税関の重要政策と最新動向(16CU12)	237
2017年1月、税関の重要政策と最新動向(17CU01)	242
2017年2月、税関の重要政策と最新動向(17CU02)	246
2017年3月、税関の重要政策と最新動向(17CU03)	249
2017年4月、税関の重要政策と最新動向(17CU04)	252
2017年5月、税関の重要政策と最新動向(17CU05)	255
2017年6月、税関の重要政策と最新動向(17CU06)	258
2017年7月、税関の重要政策と最新動向(17CU07)	261

2017年8月、税関の重要政策と最新動向（17CU08）	265
2017年9月、税関の重要政策と最新動向（17CU09）	270
2017年10月、税関の重要政策と最新動向（17CU10）	274
2017年11月、税関の重要政策と最新動向（17CU11）	280
2017年12月、税関の重要政策と最新動向（17CU12）	285
2018年1月、税関の重要政策と最新動向（18CU01）	292
2018年2月、税関の重要政策と最新動向（18CU02）	296
2018年3月、税関の重要政策と最新動向（18CU03）	298
 4. 租税条約及び移転価格税制	301
(1) 国家税務総局が公布した国外関連者への費用支払に関する 「16号公告」の実施について（15TA17） 第17回 2015年8月	301
(2) 国家税務総局が租税条約上の「受益者」認定問題を明確化 （18TA04） 第4回 2018年2月	304
(3) 国家税務総局が租税条約の実務に関する若干問題を公告 （18TA05） 第5回 2018年2月	311
(4) 中国国家税务总局が関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する 公告を公布（16TA23） 第23回 2016年7月	317
(5) 国家税務総局が「事前確認制度の改善事項に関する公告」を公布 （16TA28） 第28回 2016年10月	336
(6) 中国国家税务总局が「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する 公告」を公布（17TA10） 第10回 2017年3月	343
(7) 世界税関機構（WCO）:関税評価に移転価格同時文書活用の ケーススタディ第2弾を公表—WCOが中国税関提出の取扱事例を初採択 （17TA29） 第29回 2017年11月	364
(8) 国家税務総局が第46号公告を公布—国別報告書の情報交換に関する事項を明確化 （17TA34） 第34回 2017年12月	368
 5. その他の税制	371
(1) 全人代常務委員会が「中華人民共和國環境保護税法」を可決 （17TA05） 第5回 2017年1月	371

第三部 法規等	375
1. 永住権・ビザ・就労許可証	375
(1) 2つの証書の一本化―上海市で就労する外国人に分類管理試行を実施 (16TA33) 第33回 2016年11月	375
(2) 外国籍人材の実務経験制限の撤廃及び在中就労許可 (17TA04) 第4回 2017年1月	378
2. その他の法規等	380
(1) 上海市、多国籍企業の地域本部設立を奨励する規定を改定 (17TA09) 第9回 2017年3月	380
(2) 新「外資系企業投資産業指導目録」発表、開放レベル向上 (17TA21) 第21回 2017年6月	385
(3) 非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法（中国版AEOI制度/CRS） (17TA16) 第16回 2017年5月	393
3. KPMG 中国マネジメントニュース	412
(1) 中国の健康保険改革の現状 - 三明市改革の実例紹介 (17CM07) 2017年7月	412
(2) 新エネルギー自動車産業の税制優遇措置と今後の発展動向（前） (17CM08) 2017年8月	428
(3) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（1） (17CM10) 2017年10月	434
(4) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（2） (17CM11) 2017年11月	440
(5) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（3） (17CM12) 2017年12月	451
(6) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（4） (18CM01) 2018年1月	459
(7) グレーター・ベイ・エリア構想～成功のキードライバーを探る～（1） (18CM02) 2018年2月	470
(8) グレーター・ベイ・エリア構想～成功のキードライバーを探る～（2） (18CM03) 2018年月	480

(9) グレーター・ベイ・エリア構想～成功のキードライバーを探る～(3)	
(18CM04) 2018年4月	491
(10) 2017年度「チャイナ・コネクテッド・コンシューマー(CCC)」調査	
～ミレニアル世代の台頭～(1)(18CM05) 2018年5月	502
第四部 香港	512
1. 香港タックスアラート(香港税務速報)	512
(1) 香港政府による「税源侵食と利益移転の取り締まり措置(BEPS)に関する	
諮問書」の交付(改正)(17HK15) 第15回 2017年8月	512
(2) 新たな税制措置の提案(新行政長官による2017年香港施政報告)	
(17HK17) 第17回2017年10月	516
(3) IRDが航空機リース税制に関する実務指針を公表	
(17HK20) 第20回 2017年11月	518
(4) 香港移転価格税制施行に関する重要な前進となるBEPS法案の官報公示	
(17HK24) 第24回 2017年12月	521
(5) 二段階の事業所得税率の導入により、より競争力のある税制を目指す	
(18HK01) 第1回 2018年1月	526
(6) 香港の企業受益所有権の引き締め―会社(改正)条例2018	
(18HK02) 第2回 2018年3月	531
(7) 二段階の事業所得税率の制定 ― 2018/19課税年度より発効	
(18HK05) 第5回 2018年4月	534
(8) 香港BEPS法案の第1次修正案公表	
(18HK06) 第6回 2018年4月	536
編者・監修・翻訳レビュー・編集担当者紹介	540
中国主要事業所一覧	541
書籍案内	544

1. 中国通達総合索引

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ

全人代常務委員会・主席令

2016年12月25日 第12回全人代常務委員会第25回可決	環境保護税法	17TA05	371
主席令 53号	中華人民共和国サイバーセキュリティ法	17TA21	385
主席令 81号	中華人民共和国税関法	17TA36	194
2017年11月4日、第12回全国人民代表大会・常務委員の第30回会議	「中華人民共和国税関法」改正	17CU12	285

財政部、商務部・国家発展改革委員会

財政部含む11部門 [2016]40号	越境EC小売輸入商品リストの公布に関する公告	16TA15	147
商務部令 2016年第3号（2017年7月公布の商務部令2017年第2号で一部修正あり）	外商投資企業の設立・変更届出管理暫定弁法	17CU02	246
商務部、財政部、税関総署共同公告2016年第29号	アウトソーシングサービス業の重点分野育成の指導目録	16CU07	226
中華人民共和国国家発展改革委員会、中華人民共和国商務部令4号	外商投資産業指導目録2017年改訂版	17TA21	385
中華人民共和国国家発展改革委員会、中華人民共和国商務部令33号	中西部地域外商投資優勢産業目録2017年改訂版	17TA21	385
商務部令 2016年3号	外商投資企業の設立及び変更備案管理暫定弁法	17TA21	385
財政部 2016年9月	CO2クレジット取引試行の会計処理に関する暫定規定（意見募集稿）	17CM08	428
国家発展改革委員会、商務部令4号	外商投資産業指導目録（2017年改訂版）	17TA26	16
環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検査検疫総局共同公告2017年39号	輸入廃棄物管理目録（2017年）	17CU08	428
商務部、税関総署、国家質量監督検査・検疫総局共同	2018年輸入許可証管理貨物リスト	17CU12	285

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
国務院令			
国務院令第 670 号	「中華人民共和國税関査察条例」の改正に関する国務院の決定	16TA21/ 16CU06	152/ 223
国務院常務会議 (3月28日開催)	市場主体の税負担を一段と軽減するための増 値税改革深化の措置	18TA09	131
国務院税委会 2017年27号	2018年関税調整案	17CU12	285
国家税務総局			
国家税務総局公告 [2016] 第 42 号	関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理 に関する公告	16TA23/ 16TA28/ 17TA10	317/ 336/ 343
国家税務総局公告 [2016] 第 64 号	事前確認制度の改善事項に関する公告	16TA28/ 17TA10	336/ 343
国家税務総局 2014 年第 38 号	居住者企業による国外投資および所得情報の 報告に関連する問題についての公告	16TA23	317
国家税務総局 (2015年9月17日)	特別納税調整実施弁法（意見募集稿）	16TA23/ 16TA28	317/ 336
国家税務総局公告 [2014]54 号	特別納税調整の監督管理の問題に関する 公告 (※2017年5月1日に失効, 国家税務総局公 告2017年6号が発効)	17TA10	343
国家税務総局公告 [2015]16 号	企業の国外関連者への費用支払に係る企業所 得税の問題に関する公告 (※2017年5月1日に失効, 国家税務総局公 告2017年6号が発効)	17TA10	343
国家税務総局公告 [2015]45 号	コストシェアリング契約の管理の適正化に関 する公告	17TA10	343
国家税務総局公告 [2015]90 号	国家税務総局による増値税改革試行期間中の 増値税問題に関する公告	16TA01	127
国家税務総局, 財政部, 税関総署公告 2016 年第 65 号	税関特殊監督管理区域の企業に増値税一般納 税人資格を付与するパイロット展開に関する 公告	16TA31	169
国家税務総局公告 2016 年第 53 号	営改増に関する若干の問題点に関する公告	16TA37	120
国家税務総局公告 [2017] 6 号	特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法 に関する公告	17TA10	343
国家税務総局公告 2011 年 24 号	非居住者企業の所得税管理に係る若干の問題 に関する国家税務総局の公告	17TA28	24
国家税務総局公告 2012 年 30 号	租税条約における「受益者」の認定に関する 国家税務総局の公告	18TA04	304
国家税務総局公告 2013 年 3 号	中央財政補助金の VAT 問題に関する国家税務 総局の公告	17CM08	428
国家税務総局公告 2014 年 24 号	委託投資における受益者認定に関する国家税 務総局の公告	18TA04	304

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
国家税務総局公告 2015年60号	非居住納税者による租税条約の優遇措置適用に関する管理方法	18TA04	304
国家税務総局公告 2017年37号	非居住者企業所得税源泉徴収問題に関する国家税務総局の公告	17TA28	24
国家税務総局公告 2017年40号	企業研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告	17TA31	29
国家税務総局公告 2017年42号	関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する国家税務総局の公告	17TA34	368
国家税務総局公告 2017年46号	「租税行政支援共助条約」の整合性を図るための46号公告	17TA34	368
国家税務総局公告 2018年9号	租税条約における「受益者」関連問題に関する国家税務総局の公告	18TA04	304
国家税務総局公告 2018年11号	租税条約の実務に関する若干問題の公告	18TA05	311

国弁発・国発

国発 [2017] 15号	中国（遼寧）自由貿易試験区総体方案	17CU04	252
国弁発 [2015] 42号	公共サービスにおけるPPP推進に関する指針を示す通達	17CM10	434
国弁発 [2017] 51号	「自由貿易試験区外商投資参入特別管理措置（ネガティブリスト）2017年版」の印刷・配布に関する国务院弁公庁の通知	17TA21	385

国税函

国税函 [2009] 601号	租税条約における「受益者」の解釈及び認定方法に関する国家税務総局の通達	18TA04	304
国税函 [2010] 79号	企業所得税法の具体化を貫徹することに係る若干の租税問題に関する国家税務総局の通知	17TA28	24

国税発

国税発[2009]2号 (※国家税務総局公告 2015年45号, 2016年 42号, 2017年6号によ り一部修正あり)	特別納税調整実施弁法（試行）	16TA23/ 16TA28/ 17TA10	317/ 336/ 343
国税発 [2010] 75号	「所得に対する租税の二重課税の回避及び脱税防止のための中華人民共和国政府とシンガポール共和国政府の間の協定」と協定書条文の解釈」の印刷・配布に関する国家税務総局の通達	18TA05	311

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
税総函			
税総函 [2013] 165号	中国大陸及び香港の租税アレンジメントの配当条項の適用に関わる受益所有者に対する湖北などの省・市級国家税務総局の取扱に関する国家税務総局の意見	18TA04	304

財税

財税[2016]36号 (※財税[2017] 58号により一部修正あり)	不動産業及び建設業、金融業、生活サービス業に対する増値税関連規定	16TA09/16TA10/ 16TA11/16TA12	45/ 62/ 73/ 87
財税 [2016] 140号	金融、不動産開発、生活サービス業等の増値税政策明確化に関する通知	16TA38	108
財税 [2016] 70号	金融サービス業の増値税免税の適用範囲	16TA20	100
2015年4月29日、財政部、科学技術部、工業情報化部、国家発展改革委員会	2016年～2020年における新エネルギー自動車の普及促進のための財政支援策に関する通知	17CM08	428
財税 [2014] 59号	技術先進型サービス企業の企業所得税政策の改善に関する通達	17TA27	20
財税 [2016] 108号	財政部、国家税務総局、商務部、科学技術部、国家発展改革委員会の追加中国サービス・アウトソーシングモデル都市での先進技術型サービス企業への所得税政策適用に関する通知	17TA27	20
財税 [2017] 33号	物流企業のコモディティ商品の貯蔵施設用地に関する都市土地使用税優遇措置に関する通達	17TA13	137
財税 [2017] 35号	ケーブルテレビの利用料金に対する増値税政策に関する通達	17TA13	137
財税 [2017] 36号	新疆国際大バザール（大巴扎）プロジェクト増値税政策に関する通達	17TA13	137
財税 [2017] 37号	増値税の税率区分の整理統合に関する通達	17TA13	137
財税 [2017] 39号	商業健康保険に係る個人所得税試行政策の全国推進に関する通達	17TA13	137
財税 [2017] 60号	2022年北京冬季オリンピック・パラリンピックのための租税政策	17CU07	261
財税 [2017] 88号	外国投資者の配当金直接投資に係る源泉所得税課税猶予政策関連問題に関する通達	17TA35	11

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
税関総署			
税関総署公告 [2016]20号	「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」の改正に関する公告 (※2017年3月29日に改訂, 税関総署公告2017年13号が発効。2017年69号により一部修正あり)	16TA13	144
税関総署公告 [2016]25号	中華人民共和国輸入物品類別表	16TA15/ 16CU04	147/ 214
税関総署公告 [2016]26号	中華人民共和国輸入物品関税価格表	16TA15	147
商務部, 税関総署共同 公告[2016]45号	加工貿易業務審査認可手続の廃止及び事中・事後の監督管理体制の構築・整備に関する公告	16TA25	157
税関総署令 第230号	中華人民共和国税関査察条例実施弁法	16TA29	161
税関総署公告 2016年62号	税金の徴収と管理に係わるパイロット・プログラムの試行に関する通知	16TA30	166
税関総署公告 2016年67号	加工貿易のために輸入された消耗品の管理に関する税関総署の公告	16TA36	174
税関総署公告 2016年68号	税関特殊監督管理区域での国内委託加工業務の展開に関する税関総署の公告	16TA36	174
税関総署公告 2016年69号	逆委託加工貿易関連事項に関する税関総署の公告	16TA36	174
税関総署公告 2016年70号	税関特殊監督管理区域帳簿(手冊)の1回の届出での複数回の使用に関する税関総署公告	16TA36	174
税関総署公告 2016年72号	税関特殊監督管理区域での保管貨物のステータス別監督管理関連事項に関する税関総署の公告	16TA36	174
税関等共同公布 2017年	税関信用喪失企業に対する共同懲戒実施に関する覚書	17TA11	180
税関等共同公布 2016年	税関高級認証企業に対する共同奨励実施に関する覚書	17TA11	180
税関総署令 [2014] 225号 (※税関総署令第237号により改訂され2018年5月より施行されている)	中華人民共和国税関企業信用管理暫定弁法	17TA11	180
税関総署公告 2017年第8号	通関業務のペーパーレス化の適用範囲の拡大に関する公告	17CU02	246
税関総署 2016年第89号	2017年関税調整案に関する公告	16CU12	237

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
商務部、税関総署、国家品質監督検査検疫総局公告2016年第85号	2017年輸入許可証管理貨物リスト（※2017年89号公告により2018年輸入許可証管理貨物リストが公布されている）	16CU12	237
税関総署公告2016年第75号	税関監督管理方式コードの増設に関する公告	16CU12	237
税関総署公告2016年第22号	2016年商品分類決定の発布に関する公告	16CU04	214
財政部、税関総署等共同公告2016年第40号	越境EC小売輸入商品リストの公布に関する公告	16CU04	214
財政部、税関総署等共同公告2016年第47号	越境EC小売輸入商品リスト(第2弾)の公布に関する公告	16CU04	214
税関総署公告2016年第26号	越境EC小売輸出入商品の監督管理に関する公告	16CU04	214
税関総署公告2016年第25号	中華人民共和国入国物品の課税価格表に関する公告	16CU04	214
税関総署公告2016年第28号	輸出入貨物通関申告書及び出入国貨物届出リストの様式の改定に関する公告	16CU04	214
税関総署公告2016年第29号（※2017年38号公告により改訂されている）	税関特殊監督管理地域及び保税物流センター（B型）における地域通関一体化改革の推進に関する公告	16CU04	214
税関総署公告2016年65号	中華人民共和国輸出入税則本国細目の注釈の公布に関する公告	16CU11	234
税関総署公告2016年67号	加工貿易用に輸入した消耗品管理を規範化する公告	16CU11	234
税関総署公告2016年68号	特殊監督管理地域における国内委託加工業務管理を規範化するための公告	16CU11	234
税関総署公告2016年69号	逆委託加工貿易貨物の監督管理を規範化するための公告	16CU11	234
税関総署公告2016年第50号	一部の輸入情報技術製品の最恵国税率調整に関する通知	16CU09	229
税関総署公告2016年第51号	貿易優遇協定における輸出入貨物申告書記入の規範化に関する公告	16CU09	229
税関総署公告2016年第37号	特殊関税の納税基準額に関する公告	16CU07	226
税関総署公告2016年36号	国際アウトソーシング・サービス業務の輸入貨物に係る保税監督管理モデルをより一層普及させることに関する公告	16CU06	223
税関総署公告2016年37号	監督管理モデルに関する一部コード名称及び適用範囲の変更に関する公告	16CU06	223
税関総署公告2016年32号	法人およびその他の組織の統一社会信用代码制度の実施に関する公告	16CU05	219

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
税関署弁発 2016年29号	越境EC小売輸入の新たな監督管理要求に関連する事項を執行することについての通知	16CU05	219
2017年税関による 「一帯一路」の建設を 推進する主要業務	「一帯一路」の建設推進における主要業務	17CU05	255
税関総署・商務部公告 2017年62号	加工貿易台帳保証金制度の完全廃止に伴う移行期間終了後の業務手順関連事項に関する公告	17CU12	285
税関総署公告 2016年第16号	会社端末への税関の事前入力システムの導入ソフトウェア及び業務データ交換インタフェースへのアクセスに関する公告	17CU05	255
税関総署公告 2016年62号	税金の徴収と管理に係わるパイロットプログラムの試行に関する公告	17TA24	185
税関総署令 2017年231号	中華人民共和国税関による後発開発途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地管理弁法	17CU03	249
税関総署令 2017年233号	中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法	17TA36/ 17CU12	194/ 285
税関総署令 2017年236号	中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法	17CU12/ 18TA01	285/ 198
税関総署令 2017年232号	中華人民共和国税関監督管理区管理暫定弁法	17CU08	265
税関総署令 2017年237号	中華人民共和国税関企業信用管理弁法	18TA06/ 18CU03	202/ 298
税関総署公告 2017年12号	税収監督管理方式改革試行範囲のさらなる拡大に関する公告	17CU03	249
税関総署公告 2017年25号	全国税関の通関一体化改革の推進に関する公告	17TA24	185
税関総署公告 2017年28号	事後審査の実施に関する公告	17CU07	261
税関総署公告 2017年13号	「中華人民共和国税関の輸出入貨物の通関申告書の記載作成規範」の改正に関する公告	17CU03	249
税関総署公告 2017年14号	「中西部地区外商投資優位産業目録（2017年改訂）」の執行に関する公告	17CU03	249
税関総署公告 2017年17号	一部の商品分類結果の公布・廃止に関する公告	17CU04	252
税関総署公告 2017年19号	通関手続における「中華人民共和国税関輸出入貨物課税・免税証明書」書面資料の提出免除に関する公告	17CU04	252
税関総署公告 2017年29号	企業単位の加工貿易監督管理モデルの改革パイロットの実施に関する公告	17CU07	261
税関総署公告 2017年30号	外商投資産業指導目録（2017年改定版）の施行に関する問題の公告」を公布	17CU07	261

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
税関総署公告 2017年32号	延滞税の減免措置を一層明確化	17CU07	261
税関総署公告 2017年33号	加工貿易の銀行保証金台帳制度を廃止	17CU07	261
税関総署公告 2017年35号	2017年の原産地行政裁定（Ⅰ）に関する公告	17CU08	265
税関総署公告 2017年41号	税関監督管理方式コードの増設に関する公告	17CU09	270
税関総署公告 2017年44号	関税等の電子納付手続の簡素化に関する公告	17CU09	270
税関総署公告 2017年45号	一括徴税モデルの最適化に関する公告	17CU09	270
税関総署公告 2017年48号	税関転換による貨物運送業務の規範化に関する公告	17CU10	274
税関総署公告 2017年54号	税関による輸出入品の抜取検査記録表」の改定に関する公告	17CU11	280
税関総署公告 2017年58号	税金減免申請のペーパーレス化の推進及び税金減免届出の取消に関する公告	17CU12	285
税関総署公告 2017年59号	香港・マカオを対象としたゼロ関税対象品目の新規追加の原産地基準及び関連事項の公告	17CU12	285
税関総署公告 2017年69号	中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」の改正に関する公告	17CU12	285
税関総署公告 2018年4号	保税監督管理場所の関連規定に関する法律文書とリストを公布	18CU01	292
税関総署公告 2018年7号	貿易救済措置の適用対象貨物の輸入申告書における課税額計算の自動化関連事項に関する公告	18CU01	292
税関総署公告 2018年9号	関税価格評価業務のペーパーレス化推進に関する公告	18CU01	292
税関総署公告 2018年19号	企業単位の加工貿易監督管理モデルの改革パイロットプログラムの範囲拡大に関する公告	18CU02	296

租税条約

2017年6月28日締結	「中国本土・香港間の経済貿易緊密化取決め（CEPA）」に基づく投資協定	17TA21	385

香港関連

香港特別行政区財経事務及び庫務局 2017年7月31日	税源侵食と利益移転の取り締まり措置に関する諮問書	17HK15	512
行政長官 2017年 10月11日	施政報告（2017 Policy Address）	17HK17	516

通達号数	通達名称	該当アラート	ページ
IRD（香港税務局） 2017年10月27日	解釈・実務指針54 - 航空機リース税制／ DIPN54	17HK20	518
香港特別行政区財經 事務及び庫務局 2017年12月29日	2017年香港税務（改正）（第6号）法案（BEPS 法案）	17HK24	521
2018年1月10日 正式に香港特別行政区 立法会	香港税務改正法案（第7号）（事業所得税法案）	18HK01	526
—	会社（改正）条例2018	18HK02	531
—	香港税務改正条例（第3号）（事業所得税条例）	18HK05	534
—	BEPS 法案（2017年香港税務（改正）第6号 法案 第1次改正案）	18HK06	536

その他

国科発火[2016]32号	ハイテク企業認定管理弁法	16TA05	1
国科発火[2016]195号	ハイテク企業の認定管理に関するガイドライ ンの改訂・配布に関する通知	16TA19	5
国家外国専門家局 2016年151号 （※2017年12月1日の 公告により失効。 外專発[2017]40号が 2017年4月より発効）	外国人来中就業許可制度試行実施案の印刷・ 配布に関する通知（※失効後は「外国人来中 就業許可制度の全国実施に関する通知」が施 行）	16TA33	375
滬府発[2017]9号	「上海市多国籍企業の地域本部設立を奨励する 規定」の改訂に関する上海市人民政府の決定	17TA09	380
人社部発[2017]3号 （※2017年39号により 改訂され「輸入廃棄物 管理目録（2017年）」 が公布されている）	高等学校を卒業した優秀な外国籍者の在中就 労の許可に関する通達	17TA04	378
環境保護部，税関総署 等共同公告2017年 第3号	輸入廃棄物管理目録の調整に関する連合公告	17CU01	242
2017年14号公告	非居住者に係る金融口座情報デューデリジェ ンス管理弁法	17TA16	393
国家インターネット 情報弁公室令1号	インターネットニュース・情報サービス管理 規定	17TA21	385
国家質量監督検験検疫 総局2017年42号	越境EC小売輸出入検験検疫用情報化管理シ ステム上のデータアクセス基準	17CU08	265
工業情報化部	企業の平均燃料消費量と新エネルギー車ボイ ントの並行管理暫定弁法（意見募集稿）	17CM08	428

(参考)税務通達コードの表記

中国の通達は、公布する政府の機関名と通達名及び公布年度を組み合わせて表記したいわゆる「通達コード」で表記される。例えば、国税函〔2008〕955号は、国家税務総局が2008年に公布した政府機関や部門間での取決めとの意味である。なお本紙「チャイナ タックスアラート」第9版では、通達コードとは別に、例えば2017年に発行されたチャイナタックス アラートの10号は17TA10と便宜的に表記している。

通達機関	公布する政府機関
主席	全国人民代表大会の決定
国	国務院の略
商務部	国務院下の部署
財	財政部の略、国務院下の部署
国税	国家税務総局の略、国務院の直属機構
税関総署	国務院の直属機構、税関関係を扱う

通達名	通達名の意味
令	法律、条例、細則
発	重要な規定、決定
字	事務的な規定
函	政府機関や部門間での取決め
外	外国や外国人に対する規定
地	土地や不動産に関する規定
函発	回答形式の政府機関や部門間の取決め

2. キーワード索引

索引	キーワード	主な該当アラート	ページ
あ	アウトソーシングサービス業	16CU07	226
	アウトソーシング産業	17TA27	20
い	一国二制度	18CM02	470
	一帯一路	17CU05/ 18CM02	255/ 470
	一地登録、全国通関	16CU04	214
	一般納税人資格者	16TA09	45
	移転価格文書	17HK15	512
	移転価格文書化	18HK06	536
	医療保険制度	17CM07	412
	インターネット+加工貿易	16CU04	218
	インターネット+簡便な通関手続	16CU04/ 16CU05	218/ 219
う	海のシルクロード	18CM02	470
え	AEO	17TA11	180
	営改増	16TA31/ 16TA38/ 17TA13	169/ 108/ 137
	営業税	16TA07/ 16TA09	33/ 45
	HSコード	16CU09/ 16CU11/ 16CU12	229/ 234/ 237
	AEO（認定事業者）	16CU09/ 17CU01/ 17CU06	229/ 242/ 258
	APA	16TA28	336
	越境EC	16CU04/ 16TA15/ 16CU05/ 16CU09	214/ 147/ 219/ 229
	MC	17CM10	434
	LOT	17CM10	434
	エレクトロニクススポーツ（e-スポーツ）	18TA05	311
	O&M	17CM10	434
か	外国人就労許可通知書	16TA33	375
	外国籍者就業証	17CU01/ 17TA04	242/ 378
	過少資本	16TA23	317
	加速減価償却	17TA31	29
	環境保護税	17TA05	371
	間接譲渡	17TA28	24
	管理統制部門 (Central Management and Control ; CMC)	17HK20	518
	関連企業（connected entity）	18HK05	534
	関連者間取引	18HK06	536
	関連者取引業務往来報告書	16TA23	317
き	企業信用情報年度報告書	18TA06	202
	逆委託加工貿易	16CU11	234
	共同プラットフォーム	16CU10	231
	金融業	16TA07/ 16TA09	33/ 45
	金融サービス業	16TA10	62
く	国別報告書	16TA23/ 17HK24/ 17TA34	317/ 521/ 368
	グレーター・ベイ・エリア（GBA）構想	18CM02	470
	クロスボーダー電子商取引	16CU06/ 16CU10/ 16CU12/ 16CU04/ 16TA15	223/ 231/ 237/ 214/ 147

け	兼業	16TA09	45
	建設業	16TA07/ 16TA09/ 16TA12	33/ 45/ 87
	源泉徴収増値税	16TA09	45
こ	恒久的施設 (PE)	18TA05	311
	高級認証企業	16CU10	231
	公共インフラプロジェクト	18CM01	459
	小売輸入商品	16TA15	147
	国外関連者	15TA17	301
	国際アウトソーシング・サービス	16CU06	223
	コストセービング	16TA28	336
	混合販売	16TA09	45
さ	サービス税 (GST)	17CM11	440
	サービス貿易	17CU03	249
	最恵国税率 (MFN 税率)	17CU12/ 16CU09	285/ 229
	最終親会社 (Ultimate parent entity ; UPE)	18HK06	536
	三同	17CU02	246
し	シェアード・サービス・センター	17TA27	20
	事業所得税	18HK01	526
	自主申告納税制度	16TA30	166
	事前確認協議 (APA)	17HK15/ 17HK24	512/ 521
	事前裁定制度	18TA01	198
	シルクロード経済圏	17TA27	20
	受益者	18TA04	304
	受益性役務	17TA10	343
	受動的非金融機関事業体 (Passive NFE)	17TA16	393
	主要目的テスト (Principal Purpose Test: PPT)	18TA04	304
	小規模納税義務者	16TA12	87
	小規模納税者	16TA09/ 18TA09	45/ 131
	商品分類事例照合システム	16CU11	234
	新エネルギー自動車 (NEV)	17CM08	428
す せ	ストックオプション	17TA31	29
	生活サービス業	16TA07/ 16TA09/ 16TA11	33/ 45/ 73
	税関信用喪失企業	17TA11	180
	税関手冊	16TA31	169
	税関転換	17CU10	274
	税関輸入貨物滞納金専用伝票	16CU09	229
	セーフ・ハーバー・ルール	18TA04	304
	セール・アンド・リースバック取引	17CM12	451
	セール・アンド・リースバック	16TA01	127
	世界税関機構 (WCO)	17TA29	364
	SCR (重要支配者登録簿 Significant Controllers Register)	18HK02	531
	CEPA	17TA21/ 17TA26	385/ 16
	ゼロ関税対象品目	17CU12	285

そ	相互協議	17TA10	343
	増値税改革	16TA07/ 16TA09/ 16TA11	33/ 45/ 73
	増値税連鎖の切断	17CM11	440
	租税徴収管理センター	17TA24	185
た	第13次5カ年計画	16CU12/ 17CM08/ 17CU01	237/ 428/ 242
	第13次5カ年計画要綱	17CM10	434
	多国間合意 (Multilateral Competent Authority Agreement ; MCAA)	17HK15	512
	多国籍企業	17TA09	380
	WCO (世界税関機構)	17TA11	180
	多用途プリペイドカード	16TA37	120
	単一機能企業	17TA10	343
	単用途プリペイドカード	16TA37	120
ち	地域本部	17TA09	380
	知的財産権	16TA19	5
つ	通関一体化	17TA24	185
	通関申告書ペーパーレス化	16CU02/ 16CU06/ 17CU02	246/ 223/ 246
	通関申告書記載作成規範	16TA13	144
て	DIPN (Departmental Interpretation and Practice Note)	17HK15	512
	TOT	17CM10	434
	DEMPEP	17TA10	343
と	統一社会信用コード	16CU05	219
	同時文書	16TA23	317
	特恵関税制度	17CU03	249
	特殊事項文書	16TA23	317
	特別納税調査	17TA10	343
	特別目的事業会社 (Special Purpose Vehicles ; SPVs)	17HK20	518
	独立企業間原則	18HK06	536
	都市従業者基本医療保険 (UEBMI)	17CM07	412
	都市住民基本医療保険 (URBMI)	17CM07	412
	都市・農村住民基本医療保険 (URRBMI)	17CM07	412
	届出制	17CU02	246
	取引単位営業利益法 (TNMM)	17TA29	364
に	二国間合意 (Bilateral Competent Authority Agreements ; BCAAs)	17HK15	512
	二証統合	16TA33	375
	認定事業者 (AEO) 相互承認	17CU09	270
ぬ	抜取検査記録表	17CU11	280
ね	ネガティブリスト	17TA21	385
の	農村合作医療保険 (NRCMS)	17CM07	412
は	パートナーシップ制企業	18TA05	311
	バイアビリティ・ギャップ・ファンディング	17CM10	434
	ハイテク企業	16TA19	5
	ハイテク企業認定要件	16TA05	1

は	ハイテク製品（サービス）	16TA19	5
	配当金	17TA35	11
	パブリック・プライベート・パートナーシップ、 以下「PPP」	17CM10	434
ひ	BLT	17CM10	434
	BOO	17CM10	434
	PPP（＝Public-Private Partnership）	17CM10	434
	PPPプロジェクト	17CM11/ 17CM12/ 18CM01	440/ 451/ 459
	非居住者に係る金融口座情報の自動的交換 のための報告制度（AEOI制度：Automatic Exchange of Information）	17TA16	393
ふ	ファイナンス・リース	16TA01/ 16TA38	127/ 108
	BOOST	17CM10	434
	フォーム BIR51	18HK05	534
	2つのセンター、3つの制度	16CU05	219
	不動産業	16TA07/ 16TA09/ 16TA12	33/ 45/ 87
	プリペイドカード	16TA37	120
へ	BEPS行動計画	16TA23/ 17TA10	317/ 343
	BEPS 法案	17HK24/ 18HK06	521/ 536
	変動持分事業体（VIE）	17TA21	385
ほ	ポイント取引制度	17CM08	428
	保険業	16TA07	33
	保税クロスボーダー EC-A	16CU12	237
	香港CEPA	17CU06/ 17CU12	258/ 285
ま	マーケットプレミアム	16TA28/ 17TA10	336/ 343
	マスターファイル	16TA23/ 17HK24	317/ 521
み	みなし販売	16TA09	45
む	無形資産	17TA10	343
ゆ	輸入貨物原産地管理	17CU03	249
	輸出入貨物通関申告書	17CU03	249
	輸出入者登録番号（CR コード）	16CU05	219
	輸入増値税	17CU02	246
	輸入廃棄物管理目録	17CU01	242
	ユニラテラル	16TA28	336
ろ	ロイヤリティ	16TA13/ 17TA25/ 17TA10	144/ 190/ 343
	ローカルファイル	16TA23/ 17HK24	317/ 521
	ロケーションセービング	17TA10	343

3. 中国の主な税金と税率

税金	納税義務者	課税対象額	税率	申告期限
企業所得税	・居住企業： 中国国内に設立された企業または実際の管理機構が中国にある企業 ・非居住企業： 中国国外の法律法規に基づき設立され、且つ、実際の管理機構は中国国内に存在しないが、中国国内に機構・拠点（いわゆる「PE」）を有する企業、または機構・拠点を有していないが、中国源泉所得を有する企業	・居住企業： 中国国内源泉所得及び中国国外源泉所得 ・非居住企業： 非居住企業のうち、中国国内に機構・拠点を有するものは、その機構・拠点が取得した中国国内源泉所得、および、その機構・拠点が帰属する国外源泉所得。 非居住企業のうち、中国国内に機構・拠点を有さないものは、その非居住企業が取得した中国国内源泉所得	・居住企業： 25%税率での総合課税 ・非居住企業： 非居住企業のうち、中国国内に機構・拠点を有するものは、25%税率での総合課税。但し、中国国内に機構・拠点を有する非居住企業であっても、その取得した中国国内源泉所得がその機構・拠点到属しない場合は、企業所得税法上、その国内源泉所得に対して10%税率による源泉課税（なお、各国と締結した租税条約によって優遇税率の適用あり） 非居住企業のうち、中国国内に機構・拠点を有さないものは、その取得した中国国内源泉所得に対して10%税率による源泉課税（なお、各国と締結した租税条約によって優遇税率の適用あり） ・国が重点的に保護するハイテク企業：15%軽減税率の適用 ・条件を満たす小規模薄利企業：課税所得額を50%軽減した上、20%軽減税率の適用	・居住企業： 納税年度終了後5ヶ月以内納税確定申告 ・非居住企業： 配当等の支払日或いは支払期日に源泉徴収形式による納税
増値税	・中国国内において物品、サービス、無形資産、不動産などを販売する、或いは物品の輸入を行う企業及び個人	・物品やサービス等を販売する場合、売上高に税率を乗じて、売上税額を計算	・通常の物品の販売や輸入、有形資産リースサービス：16% 2018年5月1日より（2018年4月までは17%）	・月次または四半期毎に、毎翌月の1日から15日までに申告を行い、前月の未払税額を納税する。

税金	納税義務者	課税対象額	税率	申告期限
増値税 (続き)	2016年5月1日より、財政部、国家税務総局が「全面的に営業税から増値税への移行を推進する通達」(財税[2016]36号通達)を発行し、増値税の課税範囲は金融サービス業、生活サービス業、建設業、及び不動産業まで拡大し、営業税に代わって増値税を適用する事となった。	- 物品やサービス等を購入する場合、負担した増値税専用発票に記載された税額合計額等を仕入税額とする - 売上税額から仕入税額を控除して納税額を計算する。仕入税額の未控除金額は翌月以降で繰越控除可	- 農産品(食糧を含む)、水道水、スチーム、石油液化ガス、天然ガス、食用植物油、冷氣、熱水、石炭ガス、住居用品、食用塩、農業機械、飼料、農薬、農業用膜、化学肥料、メタンガス、ジメチルエーテル、書籍、新聞、雑誌、音響・映像製品、電子出版物の販売・輸入:10% 2018年5月1日より(2018年4月までは11%) - 交通運輸サービス、郵便サービス、基礎電信サービス、建設業関係のサービスの提供及び不動産販売、不動産レンタルサービスの提供:10% 2018年5月1日より(2018年4月までは11%) - 金融サービス、生活サービスの提供:6% - 物品を輸出する場合:原則0%であり、一部輸出税還付制度あり - 一部のサービスを海外へ提供する場合:0%、若しくは免税 - 小規模納税者:3%(仕入税額控除不可)	
個人 所得税	- 中国国内に住所を有する個人、住所を有さないが中国の居住期間が満1年に達する個人 - 日本人は、「日中租税条約」が適用され、「短期滞在者の免税規定(暦年で183日以下の滞在である等、一定の要件を満たす場合に個人所得税を免税とする規定)」が適用される。	- 賃金、給与所得は毎月の収入額から基礎控除額3,500人民元を控除して課税所得を計算 - 外国人については、追加控除額まで考慮して基礎控除合計は4,800人民元	月額課税所得金額に応じて3~45%の累進税率	月単位で課税計算し、翌月15日までに申告納付

第二部 税務

1. 企業所得税

(1) 最新公布・ハイテク企業認定管理弁法 (16TA05) 第5回 2016年2月

概要

- 科技部、財政部及び国家税務総局は共同で「ハイテク企業認定管理弁法の改正及び公表に関する通知」(32号文)を發布した。従来の通達「172号文」と比較した場合、32号文の制定趣旨は172号文と基本的に一致しているものの、認定要件や認定手続の緩和や監督管理などについては調整及び更新が行われている。

このアラートで検討している法規

科学技术部, 財政部, 国家税務総局, 2016年1月29日付共同公布, 「ハイテク企業認定管理弁法」(国科発火[2016]32号), 2016年1月1日から施行

科技部、財政部及び国家税務総局は共同して、2016年1月29日付で、「ハイテク企業認定管理弁法の改正及び公表に関する通知」(国科発火[2016]32号)(以下「32号文」)を發布した。従来の、国科発火[2008]172号文(以下「172号文」)と比較した場合、32号文の制定趣旨は172号文と基本的に一致しているものの、認定要件や認定手続、監督管理などについては調整及び更新が行われた。今後、管轄官庁及び企業の各政策実施と遵守が期待される。

主要な変更点

32号文と172号文を比べて、主要な変更点は以下の3つである。

1. 認定要件の更新

研究開発費要件

研究開発(R&D)費では、直近1年間の売上高が5,000万人民币元以下の小規模企業の研究開発費用の比率に関する要求は6%から5%に引き下げられた。今回の研究開発費比率の引下げにより、中国政府が小規模企業に対して今後も優遇措置を実施する傾向にある事を鮮明にした。なお、直近1年間の売上高が5,000万人民币元～2億人民币元の中規模企業及び売上高2億人民币元超の大企業に対しては、研究開発費用の比率に関する要求は、これまで通り4%及び3%に据え置かれた。

従業員要件

従業員要件では、172号文の「大学専科（専門学校・短期大学に相当する）以上の学歴を有する科学技術職者の割合が従業員総数の30%以上でなければならない」との要求を廃止して、新たに、「企業のR&D活動及び関連のテクノロジー・イノベーション活動に従事する科学技術職者の従業員総数に占める割合は10%を下回ってはならない」との要求に変更された。今回の、従業員要件の緩和は、全ての企業に便益をもたらすだけでなく、現代的なR&D管理モデルとも、一層合致したものとなった。但し、「研究及び関連するテクノロジー・イノベーションに従事する科学技術職者」の定義は未だに不明確である。現時点では、科学技術職者数の対従業員総数比率を算定する場合、企業はどのような従業員が科学技術職者に該当するかを自社で決定する事ができる。このため、R&D活動を兼務、或いはサポートする者は、科学技術職者の人数に算入される可能性が高くなるが、この事は再度確認する必要がある。

知的財産権要件

知的財産権要件も変更されている。172号文では、企業は、「直近の3年間に自主研究開発、譲受、受贈、買収合併などの方法、または5年以上の独占的ライセンスをもって主要製品（サービス）のコア技術に対する自主的な知的財産権を取得する」事が要件とされていたが、32号文では、「企業が自主研究開発、譲受、受贈、買収合併などの方法により、主要製品（サービス）の核心技術となる知的財産権を取得する」と変更された。この結果、172号文において、企業は5年以上の独占的ライセンスによって知的財産権を取得できるが、32号文の公布に伴って廃止される。これは、イノベーション及びR&Dを奨励する中国政府の方向性を示唆するものである。また、32号文は、企業の知的財産権に関する要件に対して、「直近3年間に取得」及び「自主的な知的財産権」など限定的な文言が削除された。この事は、企業がハイテク企業申請に用いる知的財産権は、直近3年間以内に取得したものでなくてもよい事になる。但し、具体的な実務上のガイドラインはまだ明確にされていない。

指標要件

従来からの、4つの指標評価の条件は、「企業のイノベーション能力評価」と変更された。但し、具体的な評価基準はまだ公布されていない。

2. 申請資料の変更

32号文は、新たに複数の申請資料を追加した。そのうち重要な変更は、企業に対して「ハイテク製品（サービス）のコア技術及び技術指標」及び「認証・認可及び関連

資格証明書」の提出を要求している点である。そのほか、「科学研究プロジェクト計画の証明書、科学技術成果物の転化、研究開発の組織管理などに関する資料」、さらに「直近3会計期間の企業所得税年度納税申告表」などの資料も含まれる。

今回の変更は、ハイテク企業のコンプライアンスに対するハードルが大幅に引き上げられた一方で、管轄官庁は企業に対し、技術面の認定要件の充足を証明するための包括的な資料提供を求める姿勢を具体化させた。

3. 事後監督管理の強化

- 32号文は、企業に対して、毎年5月末までに年度発展状況報告表の記入を要求する規定を追加した。
- 科技部、財政部及び国家税務総局が、無作為による抽出検査と重点検査を組み合わせた検査方式を構築し、各地のハイテク企業認定管理事務に対する監督・検査を強化する。
- コンプライアンス違反に関するペナルティ規定を明確にした。即ち、ハイテク企業の資格を取り消された企業は、不正行為の発生日が属する年度に過年度に享受してきたハイテク企業の税務上の優遇措置に関して追徴課税される可能性がある。

まとめ

KPMG中国は、上述した政策の変更に対応するため、以下の事項に十分に留意されるよう提案する。

32号文の公布は、中国政府が引き続きハイテク企業への優遇政策の実施を奨励及び支持する意思を明示するものである。管轄官庁は、特定の認定要件を緩和する反面、申告資料及びハイテク企業への監督管理と査察の要件を強化した。

このため、ハイテク企業資格の申請を予定する企業は、申請資料及び査察・監督管理に関する要件の強化に伴うリスクを回避するため、事前に対応策を講じておかなければならない。企業は、特に以下の2点に注意する必要がある。

- 知的財産権に関する要件及び変更内容から見ると、管轄官庁は、申請企業の先端技術及び知的財産権、さらには企業のR&D活動、コア技術、主要製品（サー

ビス）との関連性をより一層重視する事を明確にした。

- 申請資料に関する要件の細分化及び厳格化（認証・認可及び関連資格証明書に対する要件など）、並びに監督管理の強化に対処するため、企業は、記録の同時保存とR&D活動に対する体系的な管理を重要視する必要がある。

なお、32号文では、科技部、財政部及び国家税務総局が、より詳細な「ハイテク企業認定管理作業ガイドライン」を制定する旨を明記している。

KPMG中国は、政府機関と緊密なコミュニケーションを維持しながら、企業が直面する実務上の課題に向き合い、担当機関に対しても、フィードバックし、さらにはハイテク企業認定の手續に関する操作性の利便強化を図っている。

ハイテク企業、またはその他中国科学技術イノベーションに関する優遇税制についてのより詳細な情報に関しては、お気軽にKPMGのコンサルタントにご照会ください。

(2) 新しいハイテク企業認定管理ガイドラインの公布 (16TA19) 第19回 2016年7月

概要

- 中国科学技術部、財政部及び国家税務総局は共同して、2016年6月29日付で「ハイテク企業認定管理業務ガイドラインの改訂・配布に関する通知」(国科発火[2016]195号)を公布した。今回の新ガイドラインによって旧ガイドライン(国科発火[2008]362号)は大幅に改正された。これにより、中国科学技術部、財政部、国家税務総局が同年1月29日に共同公布した「ハイテク企業認定管理弁法、(国科発火[2016]32号)」とともに、中央政府のハイテク企業に対するテクノロジー・イノベーション、知的財産権、技術産業応用に対する高レベルな要求と、監督管理がさらに強化される。今回の新ガイドラインではハイテク企業認定手続上曖昧であった条件が明確にされている。

このアラートで検討している法規

中国科学技術部、財政部、国家税務総局、2016年6月29日共同公布、「ハイテク企業の認定管理に関するガイドラインの改訂・配布に関する通知」(国科発火[2016]195号)

中国科学技術部、財政部及び国家税務総局は共同して、2016年6月29日付で「ハイテク企業認定管理業務ガイドラインの改訂・配布に関する通知」(国科発火[2016]195号、以下「新ガイドライン」)を公布した。従前から待望されていた今回の新ガイドラインによって旧ガイドライン(国科発火[2008]362号)は大幅に改正された。これにより、中国科学技術部、財政部、国家税務総局が同年1月29日に共同公布した「ハイテク企業認定管理弁法、(国科発火[2016]32号)」(第5回チャイナタックスアラート(16TA05)を参照)とともに、中央政府のハイテク企業に対するテクノロジー・イノベーション、知的財産権、技術産業応用に対する高レベルな要求と、監督管理がさらに強化される。なお、今回の新ガイドラインではハイテク企業認定手続上曖昧であった条件が明確にされている。

主要な改正点

1. 知的財産権の条件の厳格化

知的財産権の条件の強化は大きな変更の1つであり、認定条件が多分野で反映されている。新ガイドラインは知的財産権を下表の通り分類している。

I 類	II 類
発明特許権（国防特許を含む）、植物新品種、国家級農作物品種、国家級新薬、国家漢方薬一級保護品種、集積回路配置設計専有権など	実用新型特許権（日本の実用新案に相当）、外観設計特許権（日本の意匠特許に相当）、ソフトウェア著作権（商標を除く）など

上表のII類に該当する知的財産権のハイテク企業認定の申請は1回限定である。

● 主要製品に対する知的財産権の保有

新ガイドラインは、主要製品に対するコア技術の知的財産権を保有している事を条件にしている。

● イノベーション力評価に定量的基準と定性的基準を併用

旧ガイドラインは知的財産権の件数のみを対象に評価した。しかし、新ガイドラインは、イノベーション力を評価する場合、知的財産権に対する多くの分野に及ぶ総合評価を義務付けている。即ち、知的財産権の件数のみならず技術の先進性、主要製品（サービス）のコア技術としての知的財産権の効果、さらには当該知的財産権の取得方式も評価対象となった。さらには、企業は、国家政策、業界基準、検査方法または技術仕様の作成などに参画する場合には加点される。

● 知的所有権の帰属及びハイテク企業認定申請時の使用に関する条件

知的財産権は、ハイテク企業認定の申請期間若しくは資格存続期間内に複数人に帰属する場合、これらの知的所有権者のうちいずれか1人が当該知的財産権をハイテク企業資格者の申請に使用できる。また、認定申請を行う場合、特許権の有効性は企業が申請の前に授權証書または授權通知書を取得且つ支払済証明書を供する事で判断される。

旧ガイドラインは、知的財産権に関する条件を具体的に定めていなかったことから、企業が認定申請を行う場合、知的財産権に対する統一的な評価判断が欠けていた。新ガイドラインでは、知的財産権の条件の強化を目指すため、企業が保有する知的財産権が主要製品の技術面でコアな役割を果たしている若しくは技術の先進性を有する事を要求している。企業が、所属業界で高度の技術を有していないまたは知的財産権の保護を重視していない場合は、ハイテク企業認定の申請にはおぼつかない。そのため、申請を行う企業は、先端技術及び知的財産権並びに企業の研究開発活動、コア技術、主要製品（サービス）との関連性をさらに重要視しておかなければ

いけない。

2. 企業のイノベーション力の評価基準を明確化

新ガイドラインのイノベーション力の評価の指標は、旧ガイドラインの評価指標を引き継いでいる。即ち、知的財産権、技術成果の転換能力、研究開発組織の管理水準、企業の成長性の4つである。これらの各指標の評価ウェイトも変更されていない。だが、今回の最も重要な変更は知的財産権に集中している。

● 知的財産権

上記1. 知的財産権の条件の厳格化を参照。

● 技術成果の転換能力

新ガイドラインは、「科学技術成果転換促進法」を参考にして、技術成果、技術成果の転換、技術成果の転換方式を詳細に定義している。また、企業に対する具体的な評価基準が引き上げられ、成果で5項目以上の転換が認められた場合は最高評価点となる。

● 研究開発組織の管理水準

さらに今回は、旧ガイドラインの基準を統合して微調整を行い、科学技術者の育成条件を追加した。

● 企業の成長性

総資産増加率の評価は純資産増加率評価に変更されたが、売上高増加率に対する評価は据え置かれた。

知的財産権及び技術成果の転換能力基準の変更は、中央政府のハイテク企業に対するテクノロジー・イノベーションの期待であり、さらには科学技術の成果や政策面での支援を強め、科学技術企業の経済発展の促進を図るものである。同じく、企業の研究開発の管理要求も強化された。

3. 曖昧な条件を明確化

新ガイドラインは従来、曖昧であった多くの条件を明確にした。企業の関心が高い諸点を下記の通りにまとめた。

● 期限

「設立登記が1年以上経過」とは、企業の設立登記日から起算して365日以上が経過

した事である。「当年」、「直近1年間」及び「過去1年間」はともに、企業の認定申請以前の1会計年度の事である。また「直近3会計年度」とは、企業の認定申請以前の連続3会計年度（申請対象年度を除く）の事である。なお、「認定申請以前の1年以内」とは、認定申請以前の365日以内の事である（申請対象年度を含む）。

● ハイテク製品（サービス）による収入

新ガイドラインによると、ハイテク製品（サービス）とは、コア技術が「国家重点支援ハイテク領域」に規定された範囲内の対象製品（サービス）である。また、総収入は総収入額から非課税収入を差し引き算定された金額である。総収入額及び非課税収入は、「中華人民共和国企業所得税法」及び「中華人民共和国企業所得税法实施条例」で定められた通りに算定しなければならない。

ところで、旧ガイドラインは、ハイテク製品（サービス）の収入及び総収入に対する解釈が曖昧であった。このため、認定申請の実務上からも、申告基準の不一致の問題によって企業の自主的判断に支障をきたしていた。このため、新ガイドラインはこれらの原因を明確にして、企業及び各地の認定機構に対して統一した基準を示した。また、新ガイドラインは、総収入を営業収益、営業外収益、投資収益を含むものに改めた。これにより、直近1年間におけるハイテク製品（サービス）による収入が、総収入の60%以上を占めなければならない条件が厳しくなった。

● 主要製品（サービス）

主要製品（サービス）とは、ハイテク製品（サービス）のうち、コア技術となる知的財産権を有しており、且つ、収入合計が該当する年度において企業のハイテク製品（サービス）の収入の50%以上となる製品（サービス）である。

● 科学技術者

新ガイドラインによると、ハイテク企業の科学技術者とは研究開発及び関連するテクノロジー・イノベーション活動、または上述の活動管理及び直接的な技術サービスの提供に従事し、累計勤務時間が183日以上的人员（在職者、兼任、臨時スタッフを含む）と定め、科学技術者の統計方法を明確にした。

新しい「ハイテク企業認定管理弁法」の公布に伴い、ハイテク企業は、科学技術者に関する新たな判断が示される事を期待している。新しい判定基準の公布によって、該当の技術者に対する条件が緩和されるだけでなく、ハイテク企業にとっても研究開発の現状と合致する。また、新ガイドラインは、科学技術者に対する学歴制限を

規定していないが、申請企業が「ハイテク企業認定申請書」に記入する場合に人的資源状況表に技術者の学歴及び職位を記入しなければならない。そのため今後、科学技術者の学歴がハイテク企業認定の申請に依然として影響するかもしれない。

● 研究開発費用

新ガイドラインは、各種の研究開発費の集計とその範囲に対しても微調整を行った。最も大きな変更点は、その他費用の研究開発費総額に占める割合を最高限度の10%から20%に引き上げた事である。多くの企業で実務上困難であった研究開発費の区分集計を解決した。

なお、新ガイドラインは売上高の計算方法も明確しており、売上高は、主要業務収入及びその他業務収入の合計額となった。

4. 事後監督管理の強化

新ガイドラインは、企業のアニュアルレポート、レビュー、社名変更若しくは重要な変更、所在地変更、並びに企業の不祥事または違法行為に対する判定基準を明確にするとともに、仲介業者及び専門家に対する要求も厳格化した。これは、中央政府の明確なハイテク企業に対する管理方針である。

KPMG中国の所見

2016年1月1日以降、ハイテク企業の認定申請の手続は新ガイドラインに準拠していなければならない。新ガイドラインは、今後のハイテク企業認定に関する中央政府及び管轄官庁の方針を下記の通り示している。

- ハイテク企業のイノベーション力、技術の先進性、及び知的財産権と研究開発活動、コア技術、主要製品（サービス）との関連性を強調する。
- ハイテク企業の認定条件を最大限に定量化し、申請企業の認定行為の公開性、透明性、客観性を推進する。その一方、技術の先進性など一部の認定条件の定量化は依然として課題が残されている。企業は、定量化できない認定条件についてさらに研究し、事前に対応策を講じておく必要がある。

また、ハイテク企業申請の意向のある企業は、下記の事項に留意しておかなければならない。

- 新ガイドラインの認定条件に基づき、企業自体の状況を包括的に分析、評価した上で、企業内部に存在している問題を早期発見して、新規定に従ってハイテク企業の認定申請の事前の準備を行わなければならない。
- グループ企業は、その傘下の各社に対する分析・評価を行うほか、グループの研究開発活動全般を分析し、適切な調整または統合を実施する事で、グループの研究開発に関する優遇税制から生じる利益の最大化を図る事もできる。
- 企業は今後、中央政府によってハイテク企業に対する監督管理が強化されるため、研究開発活動の管理を重視して、その管理システムを構築し、ハイテク企業向けの優遇税制の適用を確保すると同時に、コンプライアンス・リスクの低減回避に取り組まなければならない。

(3) 外国投資者の配当金直接投資に源泉所得税徴収を猶予 (17TA35) 第35回 2017年12月

概要

- 中国財政部、国家税務総局、国家発展改革委員会、商務部の政府4機関は共同で2017年12月28日に「外国投資者の配当金直接投資に係る源泉所得税課税猶予政策関連問題に関する通達（財税〔2017〕88号、以下「88号通達」）」及び解釈文を公布した。これは、党中央委員会及び国务院の政策・指針の実行、新たな課題解決の取組み、既存外資系企業の利用拡大、外資誘致の強化、外国投資者の中国への投資拡大を狙っている。同通達は、2017年初に国务院公布の「外資系企業の投資措置20項目」並びに外資誘致の促進に関する2017年39号通達を踏まえて①外国投資者の源泉所得税に対する課税猶予適用要件、②優遇措置適用の手續と負担義務、③事後管理、④政府機関の協働システム、⑤優遇措置の適用要件に適合しなくなった場合の税務処理、⑥特別事項と実施時期について詳細に規定した。

このアラートで検討している法規

財政部、国家税務総局、国家発展改革委員会及び商務部の4機関は共同して、2017年12月28日付で「外国投資者の配当金直接投資に係る源泉所得税課税猶予政策関連問題に関する通達」（財税〔2017〕88号、以下「88号通達」）及び解釈文を公布した。同公告は2017年1月1日から遡及適用する。

背景

中国財政部、国家税務総局、国家発展改革委員会、商務部の政府4機関は共同で2017年12月28日に「外国投資者の配当金直接投資に係る源泉所得税課税猶予政策関連問題に関する通達、（財税〔2017〕88号、以下「88号通達」）」及び解釈文を公布した。これは、党中央委員会及び国务院の政策・指針の実行、新たな課題解決の取組み、既存外資系企業の利用拡大、外資誘致の強化、外国投資者の中国への投資拡大を狙っている。同通達は、2017年初に国务院公布の「外資系企業の投資措置20項目」ならびに外資誘致の促進に関する2017年39号通達を踏まえて①外国投資者の源泉所得税に対する課税猶予適用要件、②優遇措置適用の手續と負担義務、③事後管理、④政府機関の協働システム、⑤優遇措置の適用要件に適合しなくなった場合の税務処理、⑥特別事項と実施時期について詳細に規定した。

主な内容

外国投資者が中国国内居住者企業から得た配当金を、奨励類の外商投資プロジェ

クトに直接投資する場合、所定の要件を満たしていれば納税義務が繰り延べられ、源泉所得税の徴収は猶予される。88号通達の主な内容は下記の通りである。

1. 優遇措置の適用要件

(一) 直接投資の判定

外国投資者による配当金の直接投資は、増資、新規投資、株式買収など持分投資であるが、上場企業に対する資本金の払込及び資本剰余金などの資本金組み入れ増資、若しくは株式買取り（所定の要件に該当する戦略投資を除く）は含まれない。具体的には下記の通りである。

1. 中国の国内居住者企業に対する払込資本金または資本剰余金の増額
2. 中国国内に新会社を設立
3. 非関連者から中国の国内居住者企業の持分を買取り
4. その他財政部及び税務総局の規定する形態

注意すべきは、88号通達は実務上の利便性と優遇措置の不正適用の防止を目的にしているため、次の2つの直接投資形態については課税猶予措置から適用除外となっている。

1. 所定の要件に適合する戦略的な投資を除く、上場企業に対する資本金の払込及び資本剰余金などの資本金組み入れ増資、若しくは株式買取り（所定の要件に適合する戦略的な投資とは「外国投資家による上場企業への戦略投資に関する管理弁法（商務部2005年第28号令）」に定めた投資形態に該当する投資）
2. 関連者からの持分の買取り

(二) 外国投資者が得た配当金

外国投資者が得た配当金とは、株式配当、利益配当などの持分投資収益の性質を有し且つ居住者企業が実現した過年度未処分利益を含む繰越利益を源泉とするものである。

(三) 投資活用資金（資産）は第三者の口座を経由してならない

投資源泉の資金（資産）は、被投資企業または持分譲渡者の口座に直接振り込まなければならない。迂回手段による資金（資産）の移動は禁止されている。

外国投資者の直接投資に用いられる配当金が現金で払込まれる場合、当該資金は

利益配当を行った企業の口座から、被投資企業または持分譲渡者口座に直接振り込まなければならない。直接投資を行う前に国内・外の第三者口座を経由してはならない。外国投資者が現金等価物または有価証券など現金以外の資産を直接的に配当金投資を行う場合、当該資産の所有権は利益配当を行う企業から、被投資者企業または持分譲渡者に直接移転し、直接投資を行う以前に第三者企業若しくは個人に保有、または一時的保有を委託してはならない。

(四) 奨励類投資プロジェクトの判定

「外商投資産業指導目録」に記載の外商投資奨励類目録及び「中西部地域外商投資優勢産業目録」は優遇措置適用対象である。

外国投資者の奨励類投資プロジェクトへの直接投資とは、被投資企業が投資可能期限内に上記2つの目録に規定された事業活動を行う事である。例えば、製品の製造または役務提供、建設工事投資または機械設備の購入、研究開発活動を行うなどである。

上記の目録はいずれも2017年改訂版を指す。担当政府機関が今後これらの目録を改訂する場合には、新しく改訂された目録に準じる事になる。また、外国投資者は源泉所得税の課税猶予優遇措置を適用する場合、被投資企業が実施する奨励類プロジェクトが投資時の目録に定められた対象業種に該当していれば、その後目録改正によって当該奨励類プロジェクトが調整されても優遇措置を継続して享受できる。

2. 事前届出・事後管理の原則

外国投資者が優遇措置の適用要件を満たしている場合、税収管理法に基づき申請を行い、優遇措置適用要件を満たしている事を証明できる関連資料の配当を、予定している企業に提出しなければならない。また、配当を行う企業側では、合理的に審査を行い、外国投資者が上述の優遇措置適用の要件を満たしていると認められる場合は源泉所得税徴収を一時的に猶予して、当該事由を管轄税務局に届出なければならない。

なお、外国投資者には源泉所得税の課税猶予が適用されている場合も、配当を行う企業の責めに帰すべき事由がある場合を除き、税務局の事後管理の段階で所定の要件に該当していないと判定された場合、事外国投資者は規定に従って企業所得税未納とみなされ、所得税納税に加え延滞税を払う。税金滞納日数は配当支払開始日を起算とする。

3. 税金追徴と免除

投資を回収する場合の税金の追納

外国投資者は、持分譲渡、買戻し、清算などの方法によって源泉所得税の課税猶予を受けて直接投資に充当された資金を回収する場合、入金日から7日以内に所定の手続を行って税務局に繰り延べた税金の申告・納付を行わなければならない。

特殊な内部再編の優遇措置継続適用

外国投資者が内部再編によって持分を処分する場合、88号通達では外国投資者が源泉所得税の課税猶予適用を享受した後に実行される持分の再編は、これが特殊税務処理を適用できる再編に該当し、且つ実際に特殊税務処理を行った場合、課税猶予を継続して適用する事ができる。

4. 優遇措置の有効期間

88号通達は優遇措置の効果を最大限にアピールして、積極的に外資誘致を図る目的から、課税猶予措置を2017年1月1日から遡及適用すると明記した。これは外国投資者が2017年1月1日以後において株式配当、利益配当などによって持分投資収益を直接的に投資する場合に同通達が適用され、外国投資者は規定に従い、源泉所得税の課税猶予の適用を受けられる。但し、実際に課税猶予を享受しなかった場合でも、関連税金の実納付日から起算して3年以内であれば当該優遇措置は遡及適用されるため、納付税金の還付申請が行える。

KPMG中国の所見

今回の新優遇措置は対中投資を計画している多国籍企業にとって良い機会である。外国企業は今後、中国に直接投資するか、それとも従来通り、香港若しくはシンガポールなど第三国を経由して投資を行うか、どちらも選択できる事から投資方法選択の柔軟性が高まった。また、多くの外国投資者は中国で国内配当金を一元管理して再投資する場合、投資資金を回収できるまで源泉所得税を繰り延べる事が可能になった。これは中国政府が外資誘致を強化する姿勢を一層鮮明にし、税優遇の特例によって外資が稼得する利益をより多く中国に留保させる事が目的である。

当該優遇措置の適用対象となる投資収益については、上述の政府4機関が同通達発表と同時に行われた記者会見が参考になる。外国投資者が得た配当金は株式配当金、利益配当などの持分投資収益の性質を有するもので、且つ過年度に既に計上されている未処分利益についても居住者企業の繰越利益と見做される。これにより同通達では2017年1月1日時点での繰越未処分利益全額に適用される事なる。

同通達では適応対象の「中国の国内居住者企業」とは法に則り中国国内で設立された居住者企業と定義されている。通達は中国国内で設立された上場企業及び非上場企業を含むため、外国投資者が中国国内で設立された上場企業から得た配当金を、非上場企業の奨励類投資プロジェクトに直接投資を行う場合、上記の優遇措置を適用して源泉所得税の徴収が猶予される。

今回の優遇措置適用は実務上の多くの課題を抱えている。このため将来的に新たに改正を行った通達または公告によって明確化される必要がある。

- 再投資プロジェクトが複数事業に及ぶ場合、奨励類プロジェクトに該当するかをどのように判断するか。例えば奨励類プロジェクトによる収益の売上高に占める割合が規定数値に達するかによって判断するのかは明らかではない。
- 投資資金が回収された場合、再投資プロジェクトを行った企業が管轄税務局に源泉徴収されるべき税金を納付すべきか、それとも配当を行った居住者企業が管轄税務局に源泉徴収された税金を納付するのか、或いは外国投資者が非居住者の納税者として自ら納付するのかなども明らかではない。非居住者の外国企業が申告納税をする場合、外国投資者はいずれの税務機関に税金を納付すべきなのか、さらには配当を行う企業と再投資プロジェクトを行う企業が同じ省に所在していない場合、租税紛争（例えば再投資プロジェクトが奨励類プロジェクトに該当するか、繰延納税の要件を満たしているか、租税条約上の優遇措置が適用可能かなど）の解決については、いずれの税務機関が管轄すべきかなども明らかではない。
- 外国投資者は居住者企業から現金等価物の配当、有価証券など非現金配当を得た場合、その税務処理に留意しなければならない。

国内各地の管轄税務局の見解が、上記に言及した問題点の実務上の取扱いで異なる可能性があるため、企業は、管轄税務局と緊密に意思疎通を図るべきである。

KPMG中国は今後の動向に注目していきます。

実務上の取扱いに関して不明点がありましたら、KPMG中国はアドバイザーサービスを提供して、貴社をサポートします。

(4) 「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第2回 外国投資者の配当金再投資に源泉所得税徴収を猶予 (17TA26) 第26回 2017年8月

概要

- ・ 国務院は、2017年1月に「外資系企業の投資措置20項目」を発表し、さらに同年7月28日開催の常務会議で外資誘致を強化する政策を決議した。これにより、「外国投資者が中国国内の居住者企業から得た配当を奨励類の外商投資プロジェクトに直接投資する場合、納税義務の繰り延べを実施し、源泉所得税の徴収猶予を与える」事を明確にした。

このアラートで検討している法規

「外商投資産業指導目録（2017年改訂版）」，国家発展改革委員会，商務部令第4号

背景

国務院は、2017年1月に「外資系企業の投資措置20項目」を発表し、さらに同年7月28日開催の常務会議で外資誘致を強化する政策を決議した。これにより、「外国投資者が中国国内の居住者企業から得た配当を奨励類の外商投資プロジェクトに直接投資する場合、納税義務の繰り延べを実施し、源泉所得税の徴収猶予を与える」事を明確にした。

源泉所得税の取扱いについては、2008年以前は外国投資者が中国の国内企業への投資から得た配当金所得について源泉所得税は免除されてきた。しかし、2008年1月1日公布の新「企業所得税法」によって当該優遇措置は廃止され、これ以降、租税条約上の優遇措置が適用される場合を除いて、外国投資者は中国を源泉地とした配当金所得について税率10%を適用して源泉所得税を納付しなければならず、また、外国投資者が関連する税引後利益を中国国内企業に直接再投資を行う場合にも、利益配当とみなされて源泉所得税を納付しなければならなくなった。

このような背景から、多くの外国投資者が中国で国内配当金を一元管理して再投資するためのプラットフォームとなる投資性会社を設立し、中国国内で再投資を行う際に徴収される税率10%の源泉所得税を免れてきた。しかし、外国投資者が投資性会社を設立するには、その資金力（外国投資者の資産総額4億米ドル以上、投資性会社登録資本金3,000万米ドル以上など）が厳しく審査されるため、中・小の多国籍企業にとって大きな障壁となっていた。

このため、商務部は、中国国内・外の投資者が保有する中国国内企業の持分を現物出資して、外商投資企業若しくは既存の中国企業並びに外資系企業に増資できると改めた。これは投資性会社の設立要件を満たせなかった中・小の多国籍企業にとって持分出資で投資が適うため、朗報となった。

KPMG中国の所見

今回の新たな優遇措置は、対中投資を計画している多国籍企業にとってビジネスチャンスである。多国籍企業は、香港、シンガポールと同じく海外投資プラットフォームを利用して中国国内の配当金の一元管理と再投資を実施する事が、源泉所得税を納付せずに可能になった。

今回の優遇措置は、中国政府が外資誘致を強化する姿勢を一層鮮明にしたものであり、また、国家外貨管理局が2016年下半年からクロスボーダー資金の流出に対する監督管理の強化措置とも一致する。これは、税制優遇の措置によって外国からの資本金が生み出す利益を最大限中国に留保させ、中国への再投資を促す事を目的にしている。

但し、今回の優遇措置の実施は多くの課題を抱えている。

- 徴収猶予を受ける源泉所得税の納付時点に関する問題。将来、再度、投資プロジェクトが持分譲渡される時点で納付するのか、または利益配当を行った居住者企業の持分を譲渡する時点で納付するのか、例えば持分譲渡を行う時点で税金を納付する事とした場合、当該持分の一部のみを譲渡する場合にはどのように税金を追納すればよいか。
- 徴収猶予を受ける源泉所得税の納付先の問題。利益配当を行う居住者企業及びその主管税務機関となるのか、若しくは再投資対象の企業及びその主管税務機関となるのか。
- 租税条約上の税優遇適用の問題。徴収猶予を受ける源泉所得税を確定するため、同優遇措置を適用するために事前届出の取扱いをどうするのか。
- 奨励類の外商投資項目を判定する場合、「外商投資産業指導目録（2017年改定版）」に準じるほかに「中西部地域外商投資優勢産業目録」にも適用されるのかどうか（詳細はKPMG中国の「チャイナタックスアラート：新『外資系企業投資指

導目録』発表、開放レベル向上」(第21回、2017年6月をご参照)。

- 再投資プロジェクトが複数の業務に及んでいる場合にはどのようにして奨励類の外商投資項目に該当するかどうかを判断すればよいのか。

注意すべきは、当該優遇措置は、外商投資企業が既に計上している未処分利益に対しても適用されるだろうという事です。常務会議の決議によって上述の優遇措置は、2017年9月下旬までには明確にされるため、関連する実施細則も間もなく公布され则认为。KPMG中国は、今後も引き続いて当該優遇措置の動向に注目します。

次に、今回の国务院常务会议で討議された外資誘致に関するその他の議案は下記の通りである。

- 自由貿易試験区で既に試行されている外資系企業の参入前の内国民待遇とネガティブリストによる管理モデルを全国で実施する件、及び外資系企業の商務部への届出と工商登記手続の「単一窓口、単一表」の受理モデルを適用した外国資本管理の法整備の件。
- サービス・アウトソーシング業務を模範都市で実施する場合の技術先進型サービス企業に適用する企業所得税の優遇措置を全国に展開する件。
- 製造及びサービス業の一部の分野に参入する外国投資者の持分比率要件の廃止と緩和措置検討の件。
- 地方政府が多国籍企業を誘致して、現地に地域統括本部を設立奨励する件、並びに外国投資者が合併買収によって外商投資企業を設立の許可の件、付随して外資系企業の知的財産権の保護の強化の件。
- 国家級開発区の投資管理の権限を拡大し、関連規定と合致する外国資本の参入プロジェクトの建設用地の優先的な確保の件、並びに西部地域及び東北地域の伝統的工業地域の国家級開発区における科学技術、環境保護分野の建設事業に財政支援を強化して外資を円滑な導入する件。
- 全国に「告知+許諾」などの方法を展開して、中国国内で外国人の就労許可手続を簡素化し、2017年内に関連する政策を公表して外国人材のビザ発給要件の緩

和とビザ有効期間の延長を実施する件。

以上、KPMG中国はこれからも、「外商投資の優遇措置」シリーズをタイムリーにお届けします。今回は同シリーズの第2回です。

第1回は「製造業、サービス業内の一部分野への参入に対する外国人投資家の持分比率要件を一層緩和（中国語版）」に掲載しています。

(5) 「外商投資向け優遇措置」・シリーズ第3回 アウトソーシング業界の技術先進型サービス企業への企業所 得税優遇措置を全国的に推進 (17TA27) 第27回 2017年8月

概要

- 中国は2009年から全国21都市を「中国サービス・アウトソーシングモデル都市」に指定してアウトソーシング産業の振興を図ってきた。2016年5月には10都市が新たに追加され、31都市（財税〔2016〕108号）まで拡大し、これらの都市でも先行都市と同じく技術先進型サービス企業への企業所得税優遇措置が実施されており、サービス貿易で革新的な発展を目指すため15ヶ所を試行地区に指定した。2017年7月28日に開催された国務院常務会議においても「サービス・アウトソーシングモデル都市の技術先進型サービス企業への所得税優遇措置を全国規模で推進する」事を目標に掲げた。

このアラートで検討している法規

「技術先進型サービス企業の企業所得税政策の改善に関する通達」, 財税〔2014〕59号

「財政部, 国家税務総局, 商務部, 科学技術部, 国家発展改革委員会の追加中国サービス・アウトソーシングモデル都市での先進技術型サービス企業への所得税政策適用に関する通知」, 財税〔2016〕108号

背景

中国は2009年から全国21都市を「中国サービス・アウトソーシングモデル都市」に指定してアウトソーシング産業の振興を図ってきた。2016年5月には10都市が新たに追加され、31都市（財税〔2016〕108号）まで拡大し、これらの都市でも先行都市と同じく技術先進型サービス企業への企業所得税優遇措置が実施されており、サービス貿易で革新的な発展を目指すため15ヶ所を試行地区に指定した。2017年7月28日に開催された国務院常務会議においても“サービス・アウトソーシングモデル都市の技術先進型サービス企業への所得税優遇措置を全国規模で推進する”事を目標に掲げた。

現在、サービス・アウトソーシングモデル都市とサービス貿易の革新的発展試行地区は、中国東部沿海地区及び中西部地区で人口が比較的多く、且つ管理能力に長けた都市部に集中している。これらの地区で設立・登記され且つ特定企業に認定された技術先進型サービス企業に対して税率を15%に引き下げて企業所得税を徴収す

る。また、企業の社員教育費は、企業の給与支払総額の8%を限度として課税所得から控除する事ができる。今回の優遇措置の適用拡大は、外資企業のサービス貿易の構造最適化を実現し、ハイテク技術と外資企業の高付加価値サービス業の参入を促す事が狙いである。

KPMG中国の所見

企業所得税優遇政策によって技術先進型サービス企業はハイテク技術企業と同様に税率15%の軽減税率が適用できる。また、コア技術に係る知的財産権の保有要件が問われないため、多国籍企業には魅力的な政策である。

例えば、外資系多国籍企業の多くは中国で研究開発センター、シェアード・サービス・センターなどを立ち上げて研究開発、金融、物流、購買、管理などの機能を果たす中国、アジア太平洋地域、またはグローバルセンターを設立している。今回の優遇措置の適用の拡大によって、外国投資者も高学歴人材が集まり、インフラ整備された北京市、上海市、広州市、深圳市、及び中国沿海地区の重点都市で最先端の研究開発センターや技術センターを維持管理または増設する事を積極的に検討し、さらに技術的な工程が少ないシェアード・サービス・センターを総合的にコストが安価である中国中西部地区の2、3級都市に移管させる事を検討できる。

注意すべきは、多国籍企業が当該優遇措置を適用する場合、サービス・アウトソーシングを提供する会社のサービス・アウトソーシング収入が総収入に占める割合が35%以上という要件があるため、設立されたシェアード・サービス・センターは中国大陸地域だけでなく、アジア太平洋地域、さらに全世界までカバーするなど業務提供範囲の拡大の検討も必要になるかも知れない。また、中国の中西部地区でも2、3級都市のシェアード・サービス・センターとサービス・センターは短大以上の学歴を有する従業員比率が50%以上という要件も考慮しなければならなくなった。

一方、多国籍企業は、技術先進型サービス企業に対する企業所得税優遇措置及びグループ企業の移転価格方針の均衡を図らなければならない。多国籍企業は、中国国内の研究開発センターまたは技術センターが本社若しくはグループ内のその他企業の委託を受けて研究開発若しくは技術的な活動を行うため、ルーティンな利益を分配されるべきと認識する傾向がある。しかし、税務機関が技術先進型サービス企業に認定する場合、先端技術を活用し且つサービス提供或いは高度な研究開発力を備えている事が要件となっているため、一般的なサービス・アウトソーシング事業者より高いリターンを獲得する事を要求してくるだろう。

サービス・アウトソーシングの世界市場は競争が日々激化しており、とりわけ先進経済体のサービス・アウトソーシングを重要戦略にしている国が多い。サービス・アウトソーシング業界は、インド並びにアイルランドの寡占状態である。次いで、マレーシア、メキシコ、ベトナム、フィリピンがアウトソーシング能力を急速に高めている。中国でも多国籍企業の中国国内サービス・アウトソーシング産業の参入を誘致しており、中国国内サービス・アウトソーシング事業者の国際競争力を向上させるため、技術先進型サービス企業への税率15%の所得税優遇税の適用とともに、増値税改革実施後のアウトソーシング・サービスの輸出に対する租税徴収は、従来モデルの税金免除・不還付方式から、ゼロ税率を適用し全ての仕入税額を還付できる方式に改められた。しかし、人件費の高騰や外国為替規制など税制以外の諸要因によってマイナス影響を受けているため、中国のサービス・アウトソーシング業界は国際競争力をさらに強化しなければならない。このため、同業界は政府がサービス・アウトソーシング業界に対して他の優遇措置（例えば高級人材の導入奨励や資金面での支援など）を実施する事を期待している。

国务院会議の決議によって、これらの優遇措置は原則として2017年9月末までに実施する予定とされており、関連する実施細則もまもなく公布されるだろう。KPMG中国は、これからも引き続き該当優遇措置の動向に注目していきます。

2017年7月28日開催の常務会議で討議された外資誘致に関するその他の議案は下記である。

- 自由貿易試験区で既に試行されている外資系企業の参入前の内国民待遇とネガティブリストによる管理モデルを全国で実施する件、及び外資系企業の商務部への届出と工商登記手続の「単一窓口、単一表」の受理モデルを適用した外資管理の法整備の件。
- 外国投資者が中国国内居住者企業から得た配当を直接的に奨励類の外商投資プロジェクトに再投資する場合、企業所得税の源泉徴収猶予優遇を受けられる。
- 製造及びサービス業の一部の分野に参入する外国人投資家の持分比率の要件の廃止と緩和措置検討の件。地方政府が多国籍企業を誘致して現地で地域統括会社を設立奨励する件、及び外国人投資家の買収・合併による外商投資企業の設立認可の件、また、付帯する外資系企業の知的財産権の保護・強化の件。

- 国家級開発区の投資管理の権限を拡大し、関連規定と合致する外国資本の参入項目の建設用地の優先確保の件、及び西部地域、東北地域の伝統的工業地域の国家級開発区の科学技術、環境保護分野の建設事業に対する財政支援強化と外資の円滑な導入を図る件。
- 中国全土に「告知プラス許諾」を徹底し、外国人の就労許可手続を簡素化し、2017年以内に関連政策を公表して外国人材のビザ発給要件の緩和並びにビザ有効期間の延長認可の件。

KPMG中国は、これからも「外商投資向け優遇措置」シリーズをタイムリーにお届けします。今回は同シリーズ第3回です。

第1回は、「製造業、サービス業の一部分野に参入する外国投資者の持分比率要件を一層緩和」、第2回は「外国投資者の配当金による再投資に源泉所得税徴収を猶予」に掲載しています。

今後もシリーズでお届けします。

(6) 非居住者企業所得税源泉徴収に関する新規法令 (17TA28) 第28回 2017年11月

概要

- ・ 国家税務総局は、2017年10月17日付で「非居住者企業所得税源泉徴収問題に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告2017年第37号、以下「37号公告」)を公布した。37号公告は、非居住者税收管理に関する重要な法律である国税発[2009]第3号(以下「3号文」と国税函[2009]第698号、以下「698号文」に代わり、非居住者企業所得税源泉徴収の新たな根拠規定として、2017年12月1日から施行される。

このアラートで検討している法規

「非居住者企業所得税源泉徴収問題に関する国家税務総局の公告」, 国家税務総局公告[2017]37号, 2017年10月17日公布, 2017年12月1日施行

『「非居住者企業所得税源泉徴収管理暫定施行弁法」の印刷発行に関する国家税務総局の通知」, 国税発[2009]3号

「非居住者企業の持分譲渡所得に係る企業所得税の管理強化に関する国家税務総局の通知」, 国税函[2009]698号

「非居住者企業による財産の間接譲渡に係る企業所得税の若干の問題に関する国家税務総局の公告」, 国家税務総局公告[2015]7号

「非居住者企業の所得税管理に係る若干の問題に関する国家税務総局の公告」, 国家税務総局公告[2011]24号

「企業所得税法の具体化を貫徹することに係る若干の租税問題に関する国家税務総局の通知」, 国税函[2010]79号

「非居住者による工事業請負及び役務提供に係る租税管理暫定施行弁法」, 国家税務総局令第19号

背景

国家税務総局は、2017年10月17日付で「非居住者企業所得税源泉徴収問題に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告[2017]37号、以下「37号公告」)を公布した。37号公告は、非居住者税收管理に関する重要な法律である国税発[2009]3号(以下「3号文」と国税函[2009]698号¹、以下「698号文」に代わり、非居住者企業所得税源泉徴収の新たな根拠規定として、2017年12月1日から施行される。

概要

37号公告は、納税者と源泉徴収義務者の負担を軽減するため、非居住者企業所得税

1 7号公告(国家税務総局公告[2015]7号)の施行によって698号文の間接譲渡に関する規定は廃止された。今回の37号公告の施行によって、他の持分譲渡所得試算に関わる条項を含む698号文の全文が廃止された。

源泉徴収実務に存在するいくつかの問題点について、下記の改定を行った。

● 納税者の負担を軽減

1. 3号文の「源泉徴収義務者は、非居住者企業と業務契約を締結した日から30日以内に契約書の届出手続を行わなければならない」という規定は削除されたが、源泉徴収義務者は調査に備えて源泉徴収簿の作成と契約書の保存が求められる。
2. 3号文の「複数回にわたって支払を行う源泉徴収義務者は契約上の最終支払日前の15日以内に管轄税務機関に源泉徴収の清算手続を行わなければならない」という規定は削除された。
3. 3号文の「所得の源泉地が複数ある場合、1つの地域を選定して企業所得税の申告納付を行う事ができる」という規定は継続して適用される。また、7号文の関連条文との整合性を明確にした。

● 一部の課税額算定方法を明確化

4. 698号文が規定する持分譲渡益と所得持分の課税基準額に関する計算方法を踏襲しつつ詳細化した。特に、複数回の投資における持分の一部譲渡について、その持分譲渡原価の比率の計算方法を明確にした（同37号文の公式の解釈において計算例の詳細が示されている）。
5. 3号文が規定する非居住者企業課税所得額に関する外貨換算の規定を改めて明確にし、698号文に規定する持分譲渡益の外貨換算に関する条項を改定した。

● 源泉徴収義務発生時期の延期

6. 配当金の海外送金について、源泉徴収義務発生時期を配当の実際支払日に設定し、配当の決定日は源泉徴収義務発生時期ではなくなった。
7. 分割支払方式によって取得した同一財産譲渡所得に関して、分割支払金はまず投資原価の回収とみなされ、源泉徴収義務発生時期は投資原価の全額回収後とする。

● 企業所得税の申告納付期限を緩和

8. 源泉徴収を行っていない場合、非居住者企業は源泉徴収義務の発生日から7日以内に、自発的に申告納税しなければならないという規定は削除された。非居住者企業が管轄税務機関に納付期限を命じられる前に自ら申告納税した場合、或いは管轄税務機関指定の納付期限内に納付した場合は、期日通りに納付したとみなされる。

● 納税者と源泉徴収義務者の責任を明確化

9. 源泉徴収を行わなかった場合、管轄税務機関が追加納付を命じて源泉徴収義務者の責任を追及し、また納税者に未払税金を追徴する場合、所得の発生地
の管轄税務機関が追徴を実施する事を明確にした。
10. 源泉徴収義務者によって税引きされたが、税務機関に納付していない場合の
取扱いについて、源泉徴収すべき税額を徴収していない場合と税引きされた
が、税務機関に納付していない場合の2つの状況を区別して取り扱う事を明
示した。

KPMG中国の所見

実務上、非居住者に対する源泉徴収に関わる取引の多くは複雑で取引の段階も多岐にわたるため、37号公告においても未解決の問題が残されており、また、新規定の不明確性によって新たな課題がもたらされた。このため、クロスボーダー取引の当事者双方はこのような問題に留意し、取引の際に潜在的リスクを考慮して対応策を事前に講じる必要がある。

● 源泉徴収猶予制度の適用対象となる分割支払の判定

37号公告は分割支払を適用する持分譲渡による所得について、納税義務の発生時期と源泉徴収時期を原価の全額回収後にまで延ばした。これは、取引当事者双方にとって資金繰りへのプレッシャーを緩和するため、有利な変更となるであろう。しかし、注意すべきは37号公告では分割支払方式について明確な定義付けが行われていない。例えば、取引当事者双方が契約書に分割支払時期及び支払金額を明示して定める事が要件となるかは不明確である。また、多くの持分譲渡契約書には譲渡実施後の価格調整条項が盛り込まれているが、分割支払に適用できるかも不明確である。国税函〔2010〕79号文は、契約が発効し、且つ持分変更手続が完了した時に収益を認識すべきであると規定するが、実務上、課税側と納税側との間で分割支払の判定について見解が異なった場合、該当条項の適用が必然的に困難になると予想される。

● 間接譲渡は引き続き利息が加算されるか

税務機関は、7号公告（国家税務総局公告2015年第7号）で直接譲渡と再認定され課税された間接譲渡について、同公告既存の規定のほか、通常、企業所得税法の規定に従い、税金の帰属する納税年度の翌年6月1日から1日毎に利息を加算する。37号公告は、7号公告が規定する「源泉徴収を行っていない場合、非居住者企業（譲渡人）は源泉徴収義務の発生日から7日以内に、自発的に申告納税しなければ

ならない」という譲渡人に対する要求を削除した。さらに、非居住者企業が管轄税務機関に納付期限を命じられる前に自ら申告納税した場合、或いは管轄税務機関指定の納付期限内に納付した場合は、期日通りに納付したとみなされる。この点について7号公告に対する修正と捉えて、納税義務者が税務機関の定めた納付期限内で納付すべき税金を全額納付すれば、利息が加算される事はないという事を意味するのは不明である。

● 1つの地域を選定して申告納税できる「同一所得」の判定

37号公告は、3号文の「非居住者企業の取得した所得の源泉地が複数あり、異なる管轄税務機関をまたがる場合、1つの地域を選定して申告納税できる」という規定を踏襲したが、「同一所得でなければならない」という要件が追加された。

37号公告に関する公式の解釈において、特に上述の規定と7号公告の「1件の間接譲渡取引が2つ以上の中国の課税資産を対象とする場合、個別に申告納税しなければならない」という規定は、異なるケースに分けて適用する事を述べている。また、7号公告の適用によって間接譲渡が直接譲渡とみなされるケースにおいて、譲渡財産が複数にまたがる事から、認定される直接譲渡取引も複数となる場合、それに係る所得は37号公告に規定する「同一所得」に該当しない。

7号公告の公布によって24号公告（国家税務総局公告2011年第24号）が規定する「1件の間接譲渡取引が2つ以上の持分を対象とする場合、1つの地域を選定して納税できる」という措置は廃止された。当該措置の廃止以降、業界ではその利便性の高さから当該措置の復活が望まれていたが、37号公告ではこれに対して根本的な変更は見られない。

その他の種類の所得について、37号公告は異なる地域から生じ、複数の管轄税務機関にまたがる所得をどのように理解でき、どのような場合に「同一所得」と認められるかについて明確にしていない。

● 従来と同様に契約書資料の提出が求められる場合

37号公告は契約の締結日から30日以内に契約書の届出を行うという要求を取消したが、非居住者企業所得税の源泉徴収状況を正確に記録するため、源泉所得義務者に対し源泉徴収簿の作成と契約書資料の保存を要求している。なお、注意点として、国家税務総局令第19号（2009）の「非居住者企業が工事請負または役務提供を行う場合、中国国内企業と非居住者企業のいずれも契約の締結日から30日以内に

税務機関で登記・届出手続を行わなければならない」という規定については、今回の新规定の影響を受けず、継続して適用される。

● 税務機関の源泉徴収義務者に対する税金の追加納付命令の適用

37号公告は、源泉徴収義務者が源泉徴収すべき税額を源泉徴収していない場合についての規定を新たに1条追加した。これにより、税務機関は「中華人民共和国行政処罰法」に基づいて、源泉徴収義務者に対し税金の追加源泉徴収を命じる事ができる。但し、この規定は原則を示すのみで、どのような場合に税金を追加源泉徴収すべきかについて明記していない。例えば、源泉徴収義務者が取引代金全額を納税義務者に支払った場合、税務機関は直接納税義務者に税金を追徴すべきか、それとも源泉徴収義務者に追加源泉徴収を求めるかは不明である。このように、源泉徴収義務者の実務上の取扱いに不明な点が残されている。

● 税引きされた、税務機関に納付していない場合の納税義務者の責任

37号公告は、源泉徴収義務者によって税引きされたが税務機関に納付していない場合を明確にした。例えば、源泉徴収義務者が代金受取人に対して、税引きした事を通知している場合、財務・会計処理または納税申告において個別計上を行った場合、または源泉徴収すべき税額を差し引いた場合などである。この点について、源泉徴収義務者が源泉徴収した税金の納付に困難が生じた場合でも、納税義務者が適切に納税義務を履行したとみなされ、税務機関が納税義務者に対して追加徴収しない事を意味するかは疑問視される。さらに、この場合、税務機関は納税義務者でなく、源泉徴収義務者に延滞金を加算徴収するかについても不明確である。

● 中国国外の支払人の源泉徴収義務

中国国外の支払人に源泉徴収義務があるかについては、以前から課税側と納税側との間で議論されてきた。しかし、「企業所得税法」には「支払人を源泉徴収義務者とする」という文言があり、中国国外の支払人を除外していないため、税務機関は実務上、持分譲渡取引における国外の譲受人のような国外の支払人を税金の源泉徴収義務者と要求する可能性がある。37号文は源泉徴収義務者所在地の管轄税務機関及び所得の源泉地の管轄税務機関について、改めて明確にしたが、国外の支払人が源泉徴収義務者に該当するかについては明確にしていない。

(7) 国家税務総局：研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する新しい規定を公表 (17TA31) 第31回 2017年11月

概要

- 国家税務総局（SAT）は、2017年11月8日付で企業の「研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告（2017年40号、以下「40号公告」）を公表した。同公告は、現行政策の下で税務機関及び企業の研究開発費に関する集計範囲の実務上の問題について、制度上の完備を図るガイドラインとなる。

このアラートで検討している法規

国家税務総局は、2017年11月8日付で「企業研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告」（2017年40号公告）を公布した。同公告は2017年度及び後続年度の企業所得税の確定申告に適用される。

背景

国家税務総局（SAT）は、2017年11月8日付で企業の「研究開発費の割増損金算入の集計範囲に関する国家税務総局の公告（2017年40号、以下「40号公告」）を公表した。同公告は、現行政策の下で税務機関及び企業の研究開発費に関する集計範囲の実務上の問題について、制度上の完備を図るガイドラインとなる。

主要内容

現行の政策と比べ40号公告では下記の内容について、より明確に定めた。

一、費用基準

1、人件費

40号公告は、「研究開発費の割増損金算入政策の改善に関する財政部、国家税務総局、科学技術部の通知（財税〔2015〕119号）」（以下「119号文」）及び「企業の研究開発費の割増損金算入政策関連問題に関する国家税務総局の公告（国家税務総局2015年第97号）」（以下「97号公告」）と比較すれば、人件費の適用範囲が拡大され、次の2種類の費用項目が集計対象として算入できる。

労働者派遣費用

97号公告では外部から招聘した研究開発員は、企業と直接労働協議（契約）を締結した者若しくは一時的に雇用した研究者、技術者、補助人員で構成され、且つ直

接的に企業と労働協議（契約）を締結する必要があると定めている。労働者の派遣アレンジメントにおける企業が支払う労務費については明確な取扱いを決めていない。

実務上、派遣先の企業が派遣人員に直接支払った賃金給与は割増損金の対象となる研究開発費に算入できるという見解が支配的である。派遣会社を経由して研究開発人員に支払われる賃金給与が当該研究開発費に算入できるかどうかは地域毎に取扱いが異なっている。

40号公告では、上述の2種類の労働者の派遣について、労務費の支払方法の相違があるだけで、労働者の派遣に関する実質的な変化ではないため、「派遣先企業が協議（契約）に基づいて、派遣会社に労務費を支払、且つ派遣会社がその労務費を外部から招聘した研究開発人員に実際に支給した場合の賃金給与など」は、「外部から招聘した研究開発人員の労務費」として、割増損金の対象となる研究開発費に算入できる事になった。

ストックオプション

ストックオプションはその特殊性から割増損金の対象となる研究開発費（賃金給与）に算入できるかどうか、常に争点となっている。

40号公告では損金算入できるストックオプションの支出は、割増損金算入の対象となる事を明示した。

また、ストックオプションの支出が当該研究開発費に算入できるかどうかを判断する場合、「中国居住者企業におけるストックオプション・アレンジメントに係る企業所得税の処理に関する国家税務総局の公告（国家税務総局公告2012年第18号）」を参照し、その条件を満たす場合にのみ算入できる。

2、加速減価償却と耐用年数の短縮化

97号公告では、加速減価償却費は会計ベース或いは税務ベースでいずれか低い金額に基づいて割増損金の対象となる研究開発費に算入できる。これに対して、40号公告では上述の計算方法を簡素化し、企業は損金算入可能な減価償却費を割増損金算入できるとした。

3、新製品の設計費、新仕様書の策定費用、新薬の研究開発・製造に関する臨床試験費用、探査開発技術に関する現場試験費用

40号公告は、企業が新製品の設計、新仕様書の策定、新薬の研究開発・製造に関する臨床試験、探査開発技術に関する現場テストで発生する研究開発活動に関連する各種費用は、割増損金できる研究開発費であると明示して費用の適用範囲を拡大した。

4、その他の関連費用

119号文で列挙されたその他の関連費用の項目以外にも割増損金できる研究開発費に算入できる費用があるかについて、各地の税務機関での取扱いが異なっていたため、40号公告では、当該処理方法を明確化した。40号公告では、119号文で規定された費用項目を、さらに従業員福利費、補充養老保険料及び補充医療保険料をこれに含める事を明示した。

二、特殊収入の控除

40号公告は主に会計年度をまたぐ特殊収入の控除の取扱いに適用される。原則として、下記の2つの状況の場合、費用の発生と収入の取得が異なる課税年度に帰属する場合には、当該収入は、これを取得した会計年度に研究開発費と相殺または直接控除する。(1) 研究開発活動から直接形成された製品を販売した場合、当該材料費は対応する研究開発費用から控除する事とし割増損金の対象となる研究開発費としてはならない。(2) 研究開発活動で発生したスクラップ、不良品、中間試作品を売却して発生した特殊収入は研究開発費から控除しなければならない。

三、失敗となった研究開発活動

失敗となった研究開発活動の費用も割増損金算入の政策に適用できる事を明確にした。

四、委託研究開発

40号公告は委託研究開発に関する下記の規定を明示した。

1. 割増損金算入できる委託研究開発費とは、委託者が受託者に実際に支払った費用である。
2. 委託者が発生費用を割増損金算入するかどうかに関わらず、受託者は当該費用を割増損金の適用対象にしてはならない。

五、研究開発費及び生産経営費用の配賦

40号公告では、企業が実際の工数割合など合理的な方法に基づいて関連費用を研究開発費と生産経営コストに配賦しなければならないと複数の条項に強調した。配賦していない場合には、割増損金算入が認められない。

KPMG中国の所見

40号公告の公布と実施は、国家税務総局（SAT）が企業の要望を取り入れ、企業の研究開発活動の実態を重視する姿勢を一層鮮明にしたものである。新政策は、企業が優遇税制のメリットをより多く享受できるようにする事により、研究開発投資を拡大して、競争力を強化する事をサポートしている。

なお、40号公告で取り上げられた問題は、実務上、各地の主管税務機関で取扱いが異なる可能性も依然として存在すると考えられ、企業は、主管税務機関と適時にコミュニケーションする事を提案します。

KPMG中国は引き続きこの動向を見守りながら、最新の情報を皆様にお届けします。

2. 増値税

(1) 増値税改革最終章— 適用対象業種の更なる拡大と増値税への全面的な切替え (16TA07) 第7回 2016年3月

概要

- ・ 2016年3月5日に開幕した第12回全国人民代表大会第4回全体会議の冒頭で李克強首相は、「2016年は全業種に増値税改革を徹底するため、5月1日から、不動産業、建設業、金融業、保険業、生活サービス業の重要な業種に対して増値税改革のパイロットプログラムを全面的に拡大する」と発表した。今後、全ての企業に対して、物品の販売及び輸入、サービスの提供及び輸入に、増値税が適用される事になり、営業税は租税の表舞台から姿を消す事になる。

このアラートで検討している法規

李克強首相は、2016年3月5日開幕の第12回期全国人民代表大会第4回全体会議冒頭で政府活動報告を行い、「2016年5月1日から不動産業、建設業、金融業、保険業、生活サービス業に対して増値税改革を実施する」と発表。

背景

第12回全国人民代表大会第4回全体会議が2016年3月5日開幕した。李克強首相は、会議の冒頭で政府活動報告を行い、「2016年は全業種に増値税改革を徹底するため、5月1日から、不動産業、建設業、金融業、保険業、生活サービス業（医療業、ホテル業、飲食業、娯楽業）の重要な業種に対して増値税改革のパイロットプログラムを全面的に拡大する」と発表した。

増値税改革は、「財税体制改革の深化」を進める上で重要な構成要素である。今回、政府活動報告で主要任務が示された事から、「第12次5ヵ年計画」で目標とされた「営改増」即ち営業税から増値税へ移行する事が確実になった。今後、全ての企業に対して、物品の販売及び輸入、サービスの提供及び輸入に、増値税が適用される事になる。そのため、営業税は租税の表舞台から姿を消す事になる。

中国の増値税改革が全面的に実現した場合、増値税、または増値税に類似した税目を執行する160ヶ国以上の国々の中でも、中国は増値税の課税対象業種が最も広範な国となる。中国の増値税の仕組みは、グローバル展開している増値税体系と比べ

特徴的である。例えば、金融業に対する増値税の適用範囲は全ての金融サービス（受取利息を含む）まで含まれており、また、不動産業に対するそれは、BtoB（企業間取引）及びBtoC（企業と消費者間の取引）に限定されず、CtoC（消費者間の取引）まで含まれている。このような増値税体系は他の増値税実施国でも先例がない。このことから、中国の増値税改革が順調に移行した場合、他の国々は中国に倣って自国の増値税の適用範囲を拡大する可能性がある。

注目すべきは、増値税改革がマクロ経済に重要な影響を与える政策である事だ。中国の2015年度営業税収入を業種別に分析すると、不動産業は31.6%（6,104億人民元）、建設業は26.6%（5,136億人民元）、金融業は23.6%（4,561億人民元）であった。上述のデータから、今回の増値税適用対象業種の更なる拡大は、営業税から増値税へと移行改革を実施して以降の中国経済に最も大きな影響を及ぼすと見込まれる¹。

中国国際金融有限公司（中国初の合資投資銀行）の報告書によると、全ての企業に対する営業税から増値税への移行改革を実施した場合、増値税改革によって負担が軽減される額は9,000億人民元（GDPの約0.4%）以上になると見込まれる。一般的な節税効果を除けば一部の業種の負担軽減額は他の業種よりさらに大きくなると見込まれる。一例を挙げると、不動産業及び建設業は11%の増値税税率（従来の5%と3%の営業税税率が切り替わる）が適用されるため、不動産市場における価格設定、プロジェクトの収益力及び市場の購買意欲などに様々な影響が及ぶ可能性がある。

実行日

増値税が未だ適用されていないいずれの業種も、2016年5月1日から増値税改革パイロットプログラムの適用対象となる。しかしながら、国際慣例及び現在も増値税改革の適用対象となっていない業種の複雑性から考えると、改革を予定通り実行する事は、企業にとっても、また税務局にとっても容易な事ではないだろう。但し、大多数の企業は、長期間の準備を経て重要な改革の実施に対応するため積極的に行動を行っている。また、このタイムスケジュールは、以前に公布した増値税改革政策に規定の準備時間と基本的に一致している。

各業種に適用される増値税税率

李克強首相の政府活動報告からは増値税改革を実施していない残りの業種に適用される税率を明確にしていない。しかし、予想される税率はこれまでも十分に議

1. 2016年1月29日財政部公布の2015年度財政収支状況。

論されている。KPMG中国の政策策定の関係官庁との事前のコミュニケーションから、これら業種に適用される予定の増値税税率及び現行の営業税税率を下表に掲載する。増値税は差額（売上税額から仕入税額を引いて算出される）を基にして算定されるが、営業税は総額（売上税額のみ）を基にして算定されるため、新税率と現行税率を単純に比較する事は意味が無いので留意されたい。

業種	増値税予定税率	現行の営業税税率
建設業	11%	3%
不動産業	11%	5%
金融業及び保険業	6%	5%
生活サービス業（飲食業、ホテル業、その他サービス業）	6%	普通は5%、特定の娯楽業は3%－20%の税率を適用

具体的な実施細則は追って公布される

李克強首相の政府活動報告によると、具体的な実施細則は近日中に公布される見込みである。KPMG中国は公布内容を別途チャイナタックスアラートで解説する予定である。

全国規模で同時実施

増値税改革のパイロットプログラムは、改革初期にまず上海で試行され、その後北京や他の省・市において展開した。改革後期は地域別・段階別展開の方法をとらず、新たに全国規模で同時展開させるモデルに変更し、増値税改革プログラムを全ての対象業種にまで拡大させる事にした。短期的には、全国的に業務展開している大手企業グループにとって移行準備作業が増えるが、長期的には、同一業種の企業でありながら、一部の地域では増値税を納付し、一部の地域では営業税を納付している、という従前の問題を解決している。

移行措置または免除政策

李克強首相の政府活動報告は、増値税改革が企業の税負担に及ぼす影響を抑制させる事まで踏み込んだものである。実施細則では、とりわけ長期プロジェクト及び契約が多く見られる不動産業や建設業など、特定した業種を適用対象とした移行措置または免除政策の有無に留意しなければならない。

KPMG中国の所見

KPMG中国は、増値税改革に関する政策立案者との意見交換から、事前に、改革内容の大方を予測した。多くの企業は、増値税改革が実施される事を予想してきているため、事前の対応準備を行っており、現時点における技術的な問題解決を図るため、具体的な実施細則の公布を期待している。ここでは、増値税改革に伴う財務上の重要な影響、並びに関連する業界企業から検討、把握した主要な問題点の現状と対策は後述する。

不動産業及び建設業

今回の改革では、不動産業及び建設業が最も顕著に影響を受ける可能性の高い業界である。現在、中国の主要都市の不動産業の成長ペースは5年前、10年前と大きく異なっている。李克強首相が同報告で特に強調したように、企業の新規不動産の全てに適用される増値税控除の範囲は、経営上から購入された企業の新規不動産、不動産デベロッパー、不動産投資者には有利である。しかし、不動産デベロッパー及び不動産投資者の土地購入代金を仕入税額として控除できるか否かは、未だ不明確である。但し李克強首相の説明から可能性は高いと読める。

10の問題点－不動産業及び建設業

問題点
1. 企業は政府部門の入札・競売・公示制度(中文「招拍挂制度」)を通して土地使用权を取得する場合、仕入税額のみなし控除が可能になるか。
2. 中国国内または海外の不動産企業の持分或いはその他の持分性投資を譲渡する場合、増値税を適用するか。
3. 信託資金の管理代行業者及び光熱水道料などの請求代行業者或いは不動産管理会社に対しどのようにして増値税を徴収するか。
4. 増値税改革前の既存のプロジェクトまたはリース契約書についてどのような移行措置または免除政策を適用するか。
5. 企業が不動産開発業務の前売りなどにより、仕入税額が発生する前に売上税額の納付義務が発生しないように、納税義務の発生時点を繰り下げる事ができるか。
6. リース料の免除期間、フリー駐車スペース及び不動産所有者が享受するその他の優遇措置を“みなし販売”として扱うべきか。また、開発業者が請負業者に原材料や設備を提供する場合に“みなし販売”として取り扱う必要性があるか。
7. 不動産デベロッパーは融資コストに係る仕入税額を控除する事ができるか。
8. 不動産デベロッパーは、プロジェクトの開発初期(収入を取得する前)に増値税一般納税人資格者として登録できるか。

問題点
9. 不動産の購入によって発生する仕入税額に対して年間の控除可能金額または控除可能比率などの制限があるか。 10. 個人販売の中古不動産（個人消費者間の取引）は中古不動産の販売額に基づいて増値税を算定するか、それとも譲渡益に基づいて増値税を算定するか。

財務上の主要な影響—不動産業及び建設業

多くの不動産デベロッパー、不動産所有者、不動産ファンド、不動産投資者は税負担が重くなるのか、プロジェクトの建設コストが増加するのか、増値税の施行前に不動産在庫を早期販売しなければならないのかなど、適用税率11%の増値税税率に疑問を投げかけている。この疑問に単純且つ明快な回答はない。しかし、財務モデルに対する主要な財務上の影響を評価及び分析する事は必要である。重要な影響の要素は下記である。

- **既存の契約書条項—サプライヤーが契約書を締結した後に増値税を転嫁する事ができず、契約書の締結に対し比較的に低率（3%または5%）な営業税税率を価格設定基準としている場合、自らが税率11%の増値税を負担する可能性がある。**
- **取引相手が増値税一般納税人資格者であるか否か—**物品販売の買手側またはリース業務の借入側が増値税一般納税人資格者の場合、売手側またはリース業者が増値税を転嫁する事は比較的容易である。総じて、BtoBモデルを利用した不動産取引（デパート、オフィスビル、工場、ホテル及び他のビジネス不動産プロジェクト）は、BtoCまたはCtoCのモデルを利用した住宅取引と比べ、政策の変動によって受ける不利益は低いためである。
- **土地価格がプロジェクト全体の価格に占める比率—**政府部門は土地使用权を払い下げる場合、売上税を納付する必要性はないと見込んでいる。しかし、デベロッパーは土地使用权を購入する場合、土地使用权の価格に対し、みなし仕入税が控除できる事を期待する。そのため、デベロッパーが竣工プロジェクトを販売する場合、増値税の実際負担額は、売上税から仕入税（不動産開発は、土地部分はみなし仕入政策が適用されると期待）を控除して算出している。建設コスト及び材料費がプロジェクトの開発事業総額に占める比率は高ければ高いほど控除可能な仕入税額の割合も高まる。それは、原材料の仕入税率が17%で、建設コストの仕入税率が11%のためである。

- **販売モデル**—竣工済みの不動産プロジェクト或いは不動産業者の持分の販売には異なる増値税税率が適用される可能性がある。
- **移行政策または免除政策による影響**—具体的に、実施細則は不動産デベロッパーが増値税改革前に着工したプロジェクトに使用する材料に対し仕入税額控除ができず、プロジェクト販売に際して販売価格総額に対して11%の増値税を納付しなければならない状況に対応するためにも、移行政策または免除政策の公布が待望されている。政府官庁はこれまで、デベロッパーによる簡易課税方式に基づいた税率5%の増値税の納付許可を検討してきたが、これは実施細則の公布によって明確化される。
- **企業の組織構成**—多くのデベロッパーは特別目的事業体（「SPV」）を介して開発プロジェクトを運営させている。一括申告が実現できない場合、毎回、新規プロジェクトを開発する場合は、可能な限り早期に仕入税額控除を可能にさせるため、SPVは速やかに増値税の一般納税人資格者として登記しなければならないが、各デベロッパーは売上税額が発生する時点になってはじめて、仕入税額の経済的便益を享受する事になる。中国は、一部の輸出対象の貨物及びサービスを除いて仕入税額の繰越・税還付制度（他の増値税税制を実施する国と異なる）は実施されていない。このため、増値税は、企業のキャッシュ・フローに顕著に、且つ長期的に影響を及ぼしている。SPVが開発プロジェクトを運営する場合、1つのプロジェクトで発生した仕入税額は、他のプロジェクトの売上税額から控除する事ができない。

金融業及び保険業

現在、世界中でアルゼンチンとイスラエルの2ヶ国だけが金融受取利息を増値税の課税対象にしている。今回、中国が金融業に対して、税率6%の増値税を適用する事になれば国際的に注目されるだろう。中国が増値税改革の前に受取利息に税率5%の営業税を課してきた事が増値税改革の基本になっている。注意すべきは、中国の主要銀行の銀行収益は、国外金融機関と異なり一般的な融資業務から得られて、複雑な金融商品から得たものではない。上記背景により、中国の現行税制及び法的環境の整備によって金融業に対しても、税率6%の増値税を適用できる事になった。

10の問題点—金融業及び保険業

問題点
- 銀行間のコールローンに増値税の免除は可能か。免除可能の場合に免除対象は中国国内の銀行間のコールローンに限定されるか、或いは、国内及び国外の銀行間のコールローンも含まれているか。 - 増値税の一般納税人資格者が借入資金に対する支払利息を仕入税額控除できるか。控除不可の場合にその期間はいつまで継続するか。借入のために支払ったその他の費用は仕入税額控除できるか。発票の発行要求は緩和或いは取消になるか。 - クロスボーダーローン(中国国内の銀行が海外の顧客に融資業務を行う事)による受取利息に増値税免除は可能か。同様に、国外からの貸付金(中国国内の顧客が国外銀行から借入を行う事)について、増値税の源泉徴収を行うべきか。 - 顧客の利息支払義務の不履行により発生した貸倒に対して免除政策はあるか。 - 金融商品への投資により取得する収益に対して増値税免除は適用できるか、或いは一部の収益だけを対象にして増値税を徴収するか。 - 生命保険会社以外の保険会社は、賠償金支払の過程で購入した商品またはサービスに対して仕入税額を控除するが、保険契約者にこれらの商品またはサービスを提供する場合、売上税額を納付しないでよいか。 - 下記の保険に対して増値税免除の優遇措置が適用されるか。 - 保険対象のリスクが中国国外にある場合(海外旅行保険或いは国際貨物輸送保険など) - 生命保険 - 健康保険 - 再保険業務に対して基本保険と同様な増値税政策を適用するか。特に中国国外の再保険会社に再保険料を支払うケースを考慮すべきである。 - 金融機関はどのようにして控除可能の仕入税額を区分するか。 - 信託またはファンド商品に対して増値税を適用できるか。商品毎に独立の増値税納税主体として登記する必要性はあるか。信託またはファンド商品が同一の委託先或いは管理機構に管理される場合個々に登記する必要性があるか。

財務上の主要な影響—金融業及び保険業

金融機関は、税率5%の営業税から6%の増値税に移行する事に税負担の大きな影響はない。理由は、金融機関が増値税体系に移行した場合、費用の支払分につき仕入税額控除が可能になる。このため、金融機関は金利或いはサービス料の大きな変更を実施しないだろう。

また、実施細則の銀行間コールローンの利息と金融商品の投資収益の課税政策が

期待されている。2つの項目は、増値税免税が適用される模様であり、金融市場の監督・管理の一層の緩和と市場環境の日々複雑化する中で、変化に対応する実施細則が注目される。

多数の企業は商業ローン支払利息が仕入税額控除できる事を望んでいる。但し、以前の政府関係者とのコミュニケーションでは、現時点の支払利息の仕入税額控除は無いと予測されていたため、税率6%の増値税は融資に際して実際原価に盛り込まれる事になる。

保険業も税率5%の営業税から6%の増値税へ移行する事に税負担の大きな影響はない。理由は上述の金融機関と同様、増値税体系に移行した場合、費用の支払分につき仕入税額控除が可能になる。注意すべきは、中国は、オーストラリア、マレーシア、ニュージーランド、シンガポール、南アフリカなどの諸国と異なり、保険業の増値税政策は、“単純な”システムに構築されていない。これは、保険業の増値税政策法規に、保険会社の現金による賠償金給付に対し、仕入税額控除ができない規定が予測されている。なお、生命保険は増値税免除になる可能性がある。

生活サービス業

飲食業の増値税改革で重要な要素は、現在、飲食業の一部企業は増値税が適用され、他の一部企業は営業税が適用されている矛盾が存在している点である。主要業務が食品のテイクアウト販売の業者は増値税が適用されるが、主要業務がレストランサービスを提供する業者は、間もなく取り消される営業税が適用されている。飲食業は増値税改革した後に新たな課題に迫られる事となる。即ち、食品販売（テイクアウト販売）は17%の増値税を納付する必要がある、顧客がイートインの場合、税率6%の増値税納付で済んでしまう。このため、食品の提供若しくはサービスの提供（サービスには商品販売も含まれる）をいかに区分するか、それが新たな焦点となる。

ホテル業は税率6%の増値税が適用される。これにより、多くのホテルは主要サービス（宿泊、コンファレンス、イベント、F&B）に税率6%の増値税が適用される。但し、法律面では、社員の出張で発生する宿泊費及びF&B費用に対して、仕入税額の控除ができるか否かは、明確に規定する必要がある。

ホテル業が直面する大きなチャレンジは、コンファレンスまたはイベントのセット価格（顧客の発票受領の請求管理を含む）をいかに合理的に区分するかである。コ

ンファレンスまたはイベントのセット価格は、F & B及び宿泊費用が含まれる場合が多い。

医療業については、実施細則において公立病院及びその他の医療サービス業者が提供する医療サービスは増値税の免税優遇措置が享受できると見込まれている。同様に、免税優遇措置は民営病院に適用されるか否か、及び増値税免税対象の「医療サービス」の具体的な範囲の問題は興味深い。例えば、増値税免税対象は、BtoB医療サービスだけでなく、BtoC医療サービスにも適用されるかである。

10の問題点ー生活サービス業

問題点
1. 増値税一般納税人資格者の飲食サービス費用(ビジネス・ランチなど)の仕入税額控除は適用されるか。
2. ビジネス出張の宿泊費用に仕入税額の控除は適用されるか。控除可能の場合、顧客はホテル予約及び支払に際して、会社名称を書き込む必要があるか。
3. 客室のグレードアップ、朝食「無料」、Wi-Fi、奨励プランで提供する優遇(「無料」での宿泊)など「無料」で顧客に提供するサービスに対し、みなし販売として課税されるか。
4. 食品販売(増値税税率17%)と、レストランサービス(増値税税率6%)をどのように区分するか。
5. ホテルはコンファレンス料金の飲食サービス費用とそれ以外のイベントに関する費用の区分を要求するか。同じく、ホテルに対し1件の宿泊費用(朝食を含む)の宿泊料金と飲食サービス料金の区分を要求するか。
6. 多くのホテルは外部に対する宣伝に増値税を含む価格を使用するか、または増値税を含まない価格を使用するか。
7. 長期滞在型のホテル宿泊に6%の増値税税率を適用するか、或いは11%の増値税税率を適用するか。同じくいかにサービスアパートメントの税務処理を判断するか。つまり、ホテルサービス(6%)に類似するサービスとみなすか、或いは住宅リース(11%)に類似するサービスとみなすか。
8. 飲食業は購入する農産品に対し、仕入税額を算出して控除する方法が適用されるか。
9. 中国国内の企業が海外本社に提供する「マーケティング」及び「購買」サービスは、増値税の免税優遇措置を適用するか。
10. 娯楽サービス業者は増値税専用発票を発行する事ができるか。

財務上の主要な影響—生活サービス業

生活サービス業のホテル業及び飲食業は、以前の予測でも税率6%の増値税が適用される。企業収入の適用税率は、5%の営業税から6%の増値税に移行するが、企業は、貨物またはサービスの購買コストの仕入税額を控除できるため、全体的には税負担は軽減されるだろう。なお、全体的な税負担の軽減を図るために直面する問題は、サプライヤーからどうしたら増値税専用発票が入手できるかである。とりわけ小規模納税者と現金取引で食材仕入れを行っている飲食業に集中している。

他業種への影響（既に増値税適用対象となった業界）

増値税改革の完成とは、中国で以前から共存する増値税と営業税という間接税の仕組みを、単一の増値税体系に一本化させる事である。

- 既存の増値税の一般納税人資格者は、増値税改革の適用対象となる新たな業界から提供されるサービスに対し仕入税額を控除できるようになる。
- 増値税の一般納税人資格者となる新規の企業は、購入した或いは利用した物品またはサービスに伴う仕入税額を控除できるようになる。

今回の増値税改革の広範な影響を従来の製造業、卸売業、小売業を例えて説明する。増値税改革を実施する以前では、宣伝または販売促進計画などのマーケット・プロモーション或いは購買サービスに対して、税率5%の営業税が適用されてきた。しかし、今回は、これらのサービスは増値税の徴収対象に盛り込まれた。企業は、合理的に調整を行う事で最終的に消費した貨物またはサービスの価格を低減させる事もできる。もしできなければ、企業は、販売総額に基づき増値税を算定しなければならなくなる（税制優遇を享受する場合を除く）。さらにまた、それが同一の取引であれば取引当事者双方は増値税の納付を要する事になる。

政府の税収に及ぼす影響

税収変化の中であまり注目されていない要素がある。それは増値税体系の一本化により今後、発票チェーンが断裂しなくなる事である。企業は、増値税一般納税人資格者から提供される貨物またはサービスを享受する場合、仕入税額を控除するためにサプライヤーから増値税専用発票取得を確保しなければならない事になる。現金取引或いはグレーゾーンの取引で影響を受けやすい業界は、増値税専用発票の発行要求などのビジネス上のプレッシャーを受けるため、税務コンプライアンスは大幅に向上するだろう。このため、税収変化は実施初期の税金収入は減少する

恐れがある。しかし、長期的には、全体的に税収入は増加して、脱税的な行為の減少が予測される。

新政策がカバーする業界の範囲

増値税は多様な税率（6%、11%及び17%を含む）が共存しているため、適用税率の選定は特に注意しなければならない。

KPMG 中国は以下の3つの原則を提示する。

1. サービスの性質が適用税率を決定する。例えば、あるサービスの提供者が「銀行」または「ホテル」或いは「デベロッパー」の場合、この名目上の定義だけで適用する税率を決定する事ができない。
2. 費用の名目だけで適用税率を決定する事ができない。適用税率は結局、サービスの性質によって決められる。例えば、「コンサルティング・サービス料」「アセット・マネジメント料」或いは「デベロッパーのインセンティブに関する費用」などの費用名目だけで適用する税率を確定する事ができない。
3. 多様な税率が共存する増値税体系の実施に当たり適用税率の確定が困難であるという問題を避けられない。例えば、貨物商品を販売する場合、顧客の支払遅延を理由に利息を請求する可能性がある。しかし、当該受取利息に対して、税率6%の増値税（金融サービスと認定）を納付するのか、或いは税率17%の増値税（貨物販売価額以外の費用と認定）を納付するのか、この事をさらに検討しておかなければいけない。また、不動産業の場合、貸主は借主に不動産管理料を請求する可能性があるが、不動産管理料は税率6%の増値税（管理サービスと認定）を納付するのか、或いは税率11%の増値税（リース料以外の費用と認定）を納付するのか、この事も検討に値する論点となるだろう。これらの問題は通常、関連する契約書、発票及び現地の税務機関の処理方法に従って解決を図る事になる。

次なる対策

中国の増値税改革の移行期間は国際慣例より遥かに短い。このため、多くのビジネス戦略上の意思決定は具体的な実施細則の公布を待つしかない。一方、企業は実施細則が公布される前に以下の準備を整える事ができる。

- 政府活動報告に記載された情報と照合して、2016年5月1日を実施日として、現在の増値税改革の対応計画をレビューし、調整を行う。
- 政府活動報告に記載された情報と照合して、財務影響に関する分析モデルを審査し、更新しておく。KPMG 中国が現時点に提供する予定税率表を基にして、増値税改革後の初歩的な価格決定方針を検討する。
- 増値税改革が各業界からも注目されていることから、企業内部（特に情報技術システムの視点から）の注意を喚起して、十分なリソース並びに予算を確保した上、増値税改革を順調に推進する。

KPMG 中国は上述の通り、具体的な実施細則が公布された後、タックスアラートを発表するとともに関連するサポートをご提供します。

(2) 増値税改革新政策一規定による全ての業種に及ぼす影響 (16TA09) 第9回 2016年3月

概要

- ・ 財政部及び国家税務総局は共同で「36号文」を公布した。通達は、2016年5月1日から、(1)不動産業及び建設業、(2)金融業、(3)生活サービス業について、新たに営業税に代わって増値税が適用されるため、税率並びに具体的条項が規定されている。

このアラートで検討している法規

財税〔2016〕36号通達、不動産業及び建設業、金融業、生活サービス業に対する増値税関連規定が定められ、当該通達は2016年5月1日から発効する（※財税〔2017〕58号により一部修正あり）

通達の公布

財政部及び国家税務総局は共同して、2016年3月24日付で財税〔2016〕36号通達（以下「36号文」）を公布した。通達は、2016年5月1日から、(1)不動産業及び建設業、(2)金融業、(3)生活サービス業が新たに営業税に代わって増値税を適用するため、税率並びに具体的条項を規定した。

KPMG中国は、2008年から増値税改革に関する政府機関と政策の策定段階から検討会を重ねてきた。増値税改革の公布から本格的な実施までわずかな時間しか残されていない。KPMG中国は、国内外の豊富な実務経験から、既に規定の公布以前より、内容の大方を予想して、早々と、増値税改革の移行準備を多くの企業と取り組んできた。規定の大部分は、KPMG中国が、2013年から次々と発表したチャイナタックスアラートの予測と内容に一致している。

KPMG中国は、増値税改革の概要及び全ての業種に及ぶであろう影響を分析した。また、参考にするため、規定の全ての業種に及ぼす重要な影響を分析し、3大業種のアラートを同時発行する。あらゆる業界の企業は、不動産の購入、販売または賃貸を行っており、さらに、生活サービスや金融サービスを受ける事も不可欠である。3つのアラートにぜひ注目していただきたい。本アラートは、業界のサービス提供者だけが注目するばかりでなく、サービス受入側も、同じく注意を怠ってはならない。

なお、これらのアラートは、90ページを超える36号文が公布された直後に、極めて

短い時間で作成されているため、KPMG中国の初歩的意見である事にご理解を頂きたい。

事実背景

ここ数年間、中国の間接税制は営業税と増値税の2つの税目が併走した。一般的には、増値税は貨物を扱う業界に適用されるのに対し、営業税はサービス業に適用される。営業税制度はサプライチェーンの各段階で重複して課税する税制であるため、効率性低下の制度であると認識されていた。そのため、中国政府は、2012年より、営業税から増値税へ移行する税制改革を始めた。増値税改革パイロットプログラムの初期段階は、特定業種に適用する増値税改革が各省・市で順次実施された。最近では、全国規模且つ業界別にまで拡大している。

増値税改革の最終章は「大爆発」という方法で登場した。即ち、現時点において、まだ全国規模で増値税の適用対象となっていない業種は、2016年5月1日から、適用対象に組み込まれる事になる。そのうち、3つの主要な業種は下記である。

- 不動産業及び建設業
- 金融業
- 生活サービス業（ホテル業、飲食業、医療業、教育業、娯楽業など）

政策面では、これらの業種は増値税改革の実施に最も困難を伴う業種である。次に、経済面では、これらの業種は中国の財政収入に重要な影響を与える。規定に基づいて増値税を適用する場合、これらの業種は度重なる困難に立ち向かわねばならない。その原因は以下である。

- 実務上金融サービスの付加価値を評価する事は難しい。これが、多くの国々が金融サービスに対して増値税を免除する根拠である。
- 不動産取引による収益は、受動的活動（不動産価値の値上り）から生じる、または建設及び施工など不動産を賃貸する活動によっても生じる。このように、不動産業は、デベロッパー、投資者、投機者、個人など多くの利益関係者に影響を及ぼす可能性が高い。政府は不動産業から他にも多くの税金を徴収している。
- 生活サービスは、企業運営を目的として購入される、若しくは個人の消費を目的としている場合もあり、両者を区別するのは大変に難しい。一般に生活サー

ビスは現金決済であるため、税務コンプライアンス意識は薄い。

中国の増値税改革が全面的に実現した後、増値税、または増値税に類似した税目を執行する160ヶ国以上の国々の中でも、中国は増値税の課税対象業種が最も広範な国となる。中国の増値税の仕組みは、グローバル展開している増値税体系と比べ特徴的である。例えば、金融業に対する増値税の適用範囲は全ての金融サービス（受取利息を含む）まで含まれており、また、不動産業に対するそれは、BtoB（企業間取引）及びBtoC（企業と消費者間の取引）に限定されず、CtoC（消費者間の取引）まで含まれている。このような増値税体系は他の増値税実施国でも先例がない。このことから、中国の増値税改革が順調に移行した場合、新規定の実施は世界各国からも注目されていることから他国も追随する可能性が高くなる。

各業種に適用される増値税税率

2016年3月5日のチャイナタックスアラートで予測された増値税税率は、36号文と一致した。なお、現行の増値税税率及び営業税税率は以下の通りである。

業種	現行の営業税税率	新増値税税率
建設業	3%	11%
不動産業	5%	11%
金融業	5%	6%
生活サービス業 (飲食業、ホテル業、その他サービス業)	通常5%、特定サービス(娯楽業を含む)は3%~20%の税率適用	6%

増値税は差額（売上税額から仕入税額を引いて算出される）を基にして算定されるが、営業税は総額（売上税額のみ）を基にして算定されるため、新税率と現行税率を単純に比較する意味はあまりない。

パート1—中国増値税体系の特徴

中国の増値税体系は1994年に創設された。当初の増値税は、貨物の販売及び輸出に対し適用され、税率17%である。2012年から増値税の適用業種はサービス業にまで拡大された。今回、36号文によって増値税の適用対象業種は今後、全ての貨物及びサービスに適用される。

中国の増値税の仕組みは、グローバル展開している増値税体系と比べ特徴的である。中国税務のその他の問題と比べ、規定は、より多くの多国籍企業に適用されるだろう。そのため、中国の増値税体系を、その他の国々の増値税体系さらには貨物の役務税体系と比較する事が極めて重要である。下表は、中国増値税の仕組みの重要点の概要である。

登録	- 法人企業も支社も増値税一般納税人資格を登録できる。そのため、1つの会社が複数の地域で複数の増値税一般納税人資格を登録できる。支社同士の貨物引渡も課税対象となる。複数の支社を有する法人企業は増値税の一括納税の規定を適用しにくい。同一グループの関連者企業は、増値税の一括納税の規定を適用する事はほぼ可能性がない。原因は、一括納税を実施すると、異なる省・市で納付と徴収の税収に影響が出る。 - 外国企業は増値税一般納税人資格を登記できず、増値税仕入税額を控除できない。
税減免	- 増値税仕入税額の税金還付はない(輸出税還付を除く)。但し仕入税額の繰越分は(時間制限なし)継続して売上税額を控除できる。企業の破産・清算で繰越税額未済の場合、当該増値税仕入税額は還付されず消滅する。 - 貸倒損失の税免除はない。また、特別損失の仕入税額は振り替えなければならない。
発票	- 企業は、政府が認可されているシステムを用いて増値税専用発票を発行するため、税務局からしか発票購入できない。広く周知されている金税システムである。金税システムは企業内ERPシステムと異なるため、税金申告記録自身(金税システムにある)から、間接税に係る企業の処理上の間違いや、規定違反を発見する事が難しい。 - 増値税専用発票は、税務局の承認を得た後に増値税仕入税額控除を適用できる。電子発票の応用範囲は狭い。
税率	全ての貨物及びサービスを適用対象とする増値税体系は単一の税率ではなく異なる税率を採用する。一般的な増値税税率は3%、6%、11%、13%、17%である。
クロスボーダー	貨物の輸出は増値税「ゼロ税率」を適用する。中国のゼロ税率規定は外国と同じではない。中国から輸出された貨物は品類(当該貨物の税関コードに準拠)に基づき、7つの還付税率を適用し0% (ゼロ還付) から17% (完全還付) の比率で税金還付を行う。

クロスボーダー	サービスの輸出はゼロ税率ではなく増値税免税を適用する(研究開発、設計、国際輸送サービス及びオフショア・サービス・アウトソーシングなど特定サービスを除く)。増値税免税では増値税仕入税額を費用に振替なければならない。固定資産の仕入は、増値税仕入税額を全額控除できる。当該固定資産は課税と免税の項目に同時の応用も含む。
	サービスの輸入はリバースチャージ制でないため増値税の源泉徴収政策を適用する。増値税の源泉徴収はサービス受入側が取引価格から増値税を算定し、支払額から控除して納付する。この形式はリバースチャージ制度に類似する。源泉徴収がサービス提供者の増値税負担とならないよう契約書に増値税転嫁条項を記入する。記入がない場合、会計上の計上額を修正して控除された税額を「貸倒損失」として計上しなければならない可能性がある。

パート2ー増値税改革が各業種にもたらす税負担影響

中国で経営を行う多くの企業は、新たな増値税税率が、企業の税負担に有利か否かに関心が高い。中国国際金融有限公司（中国初の合併投資銀行）の報告書によると、全ての企業に営業税から増値税への移行改革を実施した場合、増値税改革によって負担軽減する節税額は9,000億人民元（GDPの約0.4%）を超える。

政府はマクロ経済環境をにらみながら税負担の軽減を目指している。それは、全ての企業の税負担が減少する事ではない。財政部部長楼繼偉氏は、2016年3月7日の新聞発表会でこの点を言及した。個別企業の税負担の軽減または増加は、自社の増値税管理状況、顧客、サプライヤーなどビジネス上の交渉力につながる場合が多い。また、増値税の実質的な目的は企業に課税する事ではない。率直に言えば、増値税は、企業から徴収されるが最終消費者が担税者である。国内企業間で常に検討される“税負担影響”は、国外の増値税体系には無い概念である。なぜならこの議論は増値税体系の健全な実施とは一致しないと考えられる。しかしながら、以下の要因を勘案した上で、税負担影響の懸念は合理的である。

- 営業税制度は企業（サービス提供側）に対する課税体系であり、営業税から増値税に移行する場合、企業及び消費者は心構えが必要であり、新しい税制に適応するために時間がかかると予想される。
- 企業は増値税改革の本格的な実施に迫られ、締結済みの契約書の場合は増値税を転嫁する事ができない可能性がある。そのため、移行政策または移行措置の検証は重要となる。

- 中国の増値税体系は理想的な増値税システムではない。提供側の企業が税金を負担する先例も確かに存在している。

下表は、増値税の適用対象となる業種の税負担をまとめたものである。KPMG 中国が、多くの顧客に実施した財務影響測定の結果及び関連評価を基にして作成した一般的且つ総括的な考察である点に注意していただきたい。一般的に予測した税負担の影響は、“予想”に基づくものだけである。未だ重要な規定は公布されていないので、具体的な影響については将来に個別分析しなければならない。このように、税負担は、企業の増値税の管理状況、顧客、サプライヤーなどビジネス上の交渉力につながる場合が多い。

業界	業種	予想される税負担の影響	税負担に影響する要素
不動産業及び建設業	建設業	短期的には現状維持、長期的ではビジネスモデルによって維持または増加する	● 短期間の移行政策で税負担影響を軽減できる。 ● 売上税額控除できる建設原材料の仕入税額をできるだけ集め、上昇した税率の影響を軽減する。 ● 控除可能の仕入税額は原材料がコストに占める比率、増値税専用發票の入手、下請業者が小規模納税者に該当する割合による。
	内装工事	現状維持	● 現行の営業税優遇政策及び税率3%の増値税簡易課税率を適用できる。
	住宅一デベロッパー、不動産ファンド、投資者	短期的には現状維持、長期的ではビジネスモデルによって維持または増加する	● 現行のプロジェクトに税率5%の増値税簡易課税を適用できるため、税負担影響は現在の営業税制度と同様となる。 ● 新規プロジェクトは税率11%の増値税税率を適用する事で、税負担が増加する。土地所有権の購入で仕入税額控除を適用するためには、上述の影響を軽減できるが、人的コスト及び利益の比率が高いプロジェクトの税負担は顕著に上昇する。 ● 融資コストは仕入税額の控除を適用しないため、税負担に影響を及ぼす。

業界	業種	予想される税負担の影響	税負担に影響する要素
不動産業 及び 建設業 (つづき)	商業用不動産(オフィスビル、工業用不動産、小売業用不動産)、デベロッパー、ファンド、投資者	税負担の軽減 または現状維持	● 増値税は販売または賃貸契約書に従い転嫁でき、購入者または借主は、仕入税額を控除する事が可能と仮定する。 ● 増値税は、販売または賃貸契約書でも転嫁できない場合、税率5%の簡易課税方式の採用の検討が必要。
	仲介会社、不動産管理会社、建設設計会社などの不動産関連サービス提供者	税負担の現状維持 またはやや軽減	● 不動産業及び建設業は税率11%の増値税を適用できるが、左記サービス提供者は税率6%の増値税を適用する。 ● 増値税仕入税額を控除できるため、税負担はやや軽減する。
金融業 及び 保険業	銀行業	税負担の現状維持 またはやや軽減	● 増値税売上税額は営業税税率より1%上昇するが、仕入税額の控除を考慮すると、増値税の転嫁が不可と仮定しても、税負担はこのまま維持するか、または軽減する可能性がある。 ● コンプライアンスの角度から見れば、コール市場の税免除は税負担の軽減に役立つ。
	ファイナンス・リース	変更を予想	● 現時点で賃貸業務は税率17%の増値税税率(セール・アンド・リースバック業務の受取利息は税率6%の増値税を適用)を適用する。その他の融資形式と比べファイナンス・リース業は、その他の金融業と同様の税率を適用しなければ、ファイナンス・リースは不利となる。 ● セール・アンド・リースバック業務の既存契約は「差額徴収」の方式を適用できる。

業界	業種	予想される 税負担の影響	税負担に 影響する要素
金融業 及び 保険業 (つづき)	貸付先	現状維持	貸付先は支払利息または貸付金に付帯する費用に対し仕入税額を控除できない。一時的な対応だと予想されたが、最新の規定に具体的な時間上の制限を設定していない。
	資産管理者	税負担は軽減可能	- 税率5%の営業税から税率6%の増値税へ移行する。 - 基金または信託会社は、これらのサービスを受入れて仕入税額を控除できるため、税負担は軽減される。
生活 サービス業	宿泊サービス (ホテルなど)	税負担は現状維持またはやや軽減	主に企業にサービスを提供するホテルは、顧客が仕入税額を控除できる場合、税負担は軽減される。
	娯楽業	税負担は現状維持またはやや軽減	営業税システムで税率5%から税率20%の中で、高税率を適用するサービスに対する税負担は軽減される。
	医療業	税負担は現状維持またはやや上昇 (個人経営者向け)	従前の医療サービスの税免除範囲は非常に広幅だが、新規定の公布の後、認可を受けた医療機関だけが税免除の優遇を享受できる。但し、免税限度額を上回ってはならない。新規定では営業税の税免除優遇を適用する私立病院は増値税を納付する可能性が高い。
	教育業	税負担は現状維持またはやや上昇 (個人経営者向け)	公立学校及び教育サービスは増値税が免除される。現行の営業税免除規定と一致。 認可を受けたサービス提供者だけが税免除の優遇政策を享受できる。且つ、免税限度額を上回ってはならない。

パート3—新規規定の注目ポイント

増値税改革の適用対象に組み込まれた新規企業は、所属業界の規定だけを検討すればよいという傾向がよくある。しかし実務上、増値税は、サービス提供者の従事する属性ではなく、提供されるサービス自身の性質で判定される。そのため、製造企業が、金融サービスを提供する可能性もあれば、ホテルが不動産の売買取引を行うかもしれない。新規に増値税改革の対象となった企業の場合、所属業界に適用される増値税を根拠にする事が多く、実務上、1994年公布の増値税制度が現在も活きている。例えば、売上税の課税義務の発生を確定させるには、一般条項を参照し、一部特定の場合のみ特別条項を参照しなければならない。

パート3は、増値税の新規納税者が直面する重要な技術上の問題を列挙する。これらの条項は、営業税に内在する特徴ではなく、増値税システム上の特徴を紹介する。各業界の増値税関連規定の解説は次のチャイナタックスアラートで行う。

移行政策

増値税改定の重要な課題は、営業税から増値税への移行を順調に進めながら税率の変化に対応する事である。なぜなら、移行政策を導入しなければ、増値税政策によって現行の契約書、プロジェクト及びその他進行中のビジネスなどに有利、不利の影響が及ぶ事になる。

例えば、2014年に借主との間で締結した賃貸借契約は、貸主は、賃貸料のほかには別途、増値税を請求すると定めていない。一般的に中国では、別途に増値税を請求できるかは契約書に準じる。貸主は、増値税改革を盾にして価格を吊り上げる権利は無い。移行政策が無いと仮定すると、貸主は最初に税率5%の営業税を納付するだけで足りると、賃貸料金を算出しても、現在は税率11%の増値税を納付する事となるため、賃貸収入から充当しなければならない。実務上、借主は、締結した契約書に記載された賃貸料だけを支払えばよいと解釈するだろう。しかし、実は、賃貸料の引き上げがない状況であっても、借主は、リース料に対し、税率11%の増値税仕入税額を控除する事で得をしている（増値税改革前はいかなる仕入税額も控除不可）。言い換えれば、増値税改革は以降政策により“勝者”と“敗者”を生み出さないようにする必要がある。

36号文は、不動産業及び建設業の移行政策に重きを置いている。KPMG中国も、同業界に適用される政策を解説したチャイナタックスアラートを発行した。しかし、金融業及び生活サービス業などのその他の業界では、現行の契約書に対するいか

なる移行政策も見当たらない。このため、2016年5月1日からは、税率6%の増値税が適用される事になる。

優遇政策の継承

36号文は、営業税の優遇措置を増値税改革した後も継承する。但し、医療業界の免税政策は大きく変わっている。

免税政策は、自動的に継続適用されるか、或いは再承認が必要か、それが焦点である。再承認する場合、契約書毎に審査を受けるか、納税者の実質事業を基に包括的な免税措置を採れるかはまだ明確ではない。なお、新たに増値税体系に組み込まれた業種は包括的免税措置適用が予測される。これは極めて重要な条項となる。なぜなら、契約書毎に免税措置を受けなければならないとするとコンプライアンス・コストは割高になる。

その他の業種（増値税体系に組み込まれた業種）に及ぼす影響

今回の増値税改革は、直接影響を受ける業種の納税者だけでなく、実際には全ての業種に影響する。なぜなら、全ての企業運営に不動産サービスも、金融サービスも、保険及び生活関連サービスを購入若しくは使用しなければならないからである。

これは以下の事を意味している。

- 既に増値税一般納税者となった企業には、増値税範囲に組み込まれた業種の納税者が提供するサービスの購入について仕入税額の控除が可能となる。
- 増値税一般納税人資格者企業も商品及びサービスの購入について仕入税額の控除が可能となる。

総じて言えば、ほとんどの企業が増値税改革でもたらされる利益を享受する。これは、従来型の製造業、卸売業、小売業にも上述のサービスを使用する場合、さらに多額の仕入税が得られる。

増値税の小規模納税者及び一般納税人資格者

前記の通り、小規模納税者が税負担する増値税は3%である。その影響を見極めるため、さらに詳細を簡潔に説明する。

増値税改革実施後、課税サービスの年間売上高が500万人民元を超える企業は、管

轄税務機関に増値税の一般納税人資格者認定申請手続きを行わなければならない。年商500万人民元以下の企業は、会計決算が健全で、正確な税務資料を提供できる場合、企業は税務機関に一般納税人資格認定を申請できる。

納税者は、増値税一般納税人資格者に登記されると下記の変化がある。

- 課税サービスの提供に適用される増値税税率は6%、11%または17%。
- 通常、増値税専用発票を入手した企業は、それを使用して仕入税控除できる。
- サービス受入側が増値税一般納税人資格者である場合、企業はサービス受入側に増値税専用発票を発行する必要がある。

増値税一般納税人資格者との比較では、課税サービスの年間売上高が500万人民元未満、且つ、一般納税人資格登記申請を行わない小規模納税者の場合、以下の措置が適用される。

- 当期の納付すべき増値税売上税額は売上高の3%となる。
- 発生する費用は仕入税額控除不可。
- 増値税専用発票の発行または受領の禁止。

クロスボーダーサービス

中国現行の営業税制度では輸出入サービスが徴税される。現行体系は、中国国内のサービス提供側であれ、サービス受入側であれ、営業税を納付しなければならない。従前より、営業税を仕入税額として控除できないため、サービス提供者は、サービスの輸出で劣勢を強いられ、非効率的である。増値税改革は、このような事態を変え、効率化を実現する事で、中国企業のクロスボーダー課税サービスの提供において、国際競争力をもたらす事になる。

輸出サービス

一般的に、サービスの輸出は増値税免税が適用されるが、一部の輸出サービス（研究開発及び設計サービス、一定の国際運輸サービス及びオフショア・アウトソーシング・サービスなどの特定サービス）は、ゼロ税率適用の公算が大きい。経済協力開発機構（OECD）が公表した「国際貿易に対する付加価値税または物品サービス税ガイドライン」(International VAT/GST Guidelines)で提唱するゼロ税率措置のメリットが大きいように見えるが、中国の輸出サービスは依然、増値税免税措置を適用する事が多い。

また、金融サービス業に関するチャイナタックスアラートで述べた通り、輸出サービスの種類には、広義の金融サービスの輸出（特定を除く）は含まれていない。これは、対象外サービスが短期間には引き続き徴税される事を意味している。金融業が国際競争力を増すためには、このような現状を変えていかなければならない。

新規業種も増値税課税対象となるため、輸出サービスの範囲は以下の両方に広がっており、その変化を解説する。

- 中国国外の建築サービス及び工事施工監理サービスは免税適用可能。
- 中国国外で文化サービス、教育、医療、旅行サービスを提供する場合、増値税免税を適用可能。

輸出サービス提供の特徴の1つは、契約書を根拠にして免税要件を満たすか否かを判断し、関連する優遇税制を適用するために確実な資料が必要不可欠である。

輸入サービス

他の諸外国と異なるのは、中国の増値税体系は、外国企業を増値税一般納税人資格者（仕入税額控除不可）として登記できない。それに対して、輸入サービスは通常、源泉徴収政策を適用する。源泉徴収義務者は、国外企業によって中国で設立された経営機構、またはサービス受入側（外国企業は中国では代理者がいない場合）である。輸入サービスを適用する増値税税率は、サービス受入側の通常業務の性質ではなく、国外サプライヤーが提供するサービスの性質によって決められる。

源泉徴収増値税は、実務上、代理者またはサービス受入側自体の増値税申告表をもって申告する。計算式は次の通りである。

$$\text{源泉徴収増値税} = \text{中国購入側支払対価} \div (1 + \text{増値税税率}) \times \text{増値税税率}$$

世界中の多くの国々では、企業間の輸入サービスは、リバースチャージ制度を採用して増値税を徴収する。中国の増値税源泉徴収制度は、リバースチャージに類似するものの、2つの重要な相違点がある。

- 増値税の源泉徴収は価額に影響を及ぼす。国外サプライヤーが知らずに予想より少ない代金を受領する事になる。このため、国外サプライヤーは、相手と交渉して中国のサービス受入側に源泉徴収増値税額を負担してもらい、税負担の軽

減を図る事になる。

- 会計上、国外サプライヤーは、関連税金を納付しなくても常に発票上に増値税の明記を求められ、この未収増値税は消し込まなければならない。このように会計と管理が複雑になる。

増値税の源泉徴収制度は最善の制度でないかもしれないが、重要な事は、この制度下で一般納税人資格登記を行ったサービス受入側も、仕入税額の控除申請が許可されている。この場合、企業間の輸入サービスでは、増値税はコストにならない。サービス受入側は、増値税発票を持っていない場合も、仕入税額の控除申請ができる。その一方、税務機関が発行する、納付済み増値税額が明記された増値税納税証明書、契約書、送金伝票、国外のサービス提供側から取得する商業用発票を入手できれば、相応の仕入税額の控除ができる。

みなし販売

企業は、増値税納税者に変更する場合、先ず、みなし販売の潜在的な影響を勘案しなければならない。実務上、みなし販売は、無料または市場価格以下の料金で商品またはサービスを提供する場合、売上税（商品またはサービスの売価次第）を納付する必要がある販売である。みなし販売によって税法遵守のハードルが引き上げられた。

- 価格がない、または対価を受領していない場合、会計財務システムでは取引に関する増値税の計上は行われない可能性が高い。
- 営業税体系は、みなし販売に関する類似の規定が組み込まれないため、コンプライアンス面で新たな火種が生じる場合がある。

さらに、もう1つの課題では、みなし販売関連規定は、中国では広範な影響を受けている。新業種は、増値税に移行する場合、みなし販売はそのビジネスモデルに共通する特徴である。例えば、ホテル業は通常採用している、顧客ロイヤリティープログラム、無料ネットワーク、無料朝食、ルーム無料アップグレード、若しくは無料宿泊などのマーケティング・インセンティブ或いは優待を与える事で顧客を引き付けている。税徴収の難点は、増値税の捉え方だけでなく、その税額の計算方法である。ホテルは、顧客向けに客室をアップグレードする場合、満室でなければ、コストが増えるわけではない。実際に、ホテルは、事業目的を達成するためアップグレードサービス（指定タイプの客室が空室でない場合）を提供するかもしれな

い。問題点は、増値税の計上が必要か、もしも必要である場合、どのように計算するかである。規定は、この問題に関連する指針を提示していないため、ケースバイケースで、税務機関との交渉相談によって解決を図るしかないが、それは時間のかかる事である。

また、不動産業にも同様の問題が起こっている。即ち、フリーレント期間及び類似する無料駐車場をみなし販売として扱うかどうかである。理論上、リスクは確かに存在するが、第三者ユーザーに利益をもたらす商行為に対し、増値税を徴収する事は経済原則に反するようである。これらのベネフィットは実質的には無料ではない。実際には、売手側は、商品の売価またはサービス料金の値上げで補填している。

例えば、賃借者は、期間1年の賃貸借契約書の締結を得て1ヶ月分のフリーレント期間を得る場合、賃借者は残り11ヶ月分の賃貸料の上昇により、この1ヶ月の賃貸料免除分を補える。このような場合、フリーレント期間及び残り11ヶ月分の賃貸料を通算して課税すれば、同一項目代金に対する二重徴税である。このため、政策の実現可能性を検証する場合、第三者顧客との間の取引にみなし販売の規定の削除を検討する事が考えられる。当然ながら、それにもかかわらず、現実には増値税システムに存在するため法令順守の義務がある。

混合販売及び兼業

前述の通り、現時点の増値税体系は、複数の増値税税率が設けられており、最も適用される税率は6%、11%、17%である。複数の増値税税率の存在によって生じる問題とは、混合販売または兼業行為が同時発生する場合、適用税率をどのように確定するかである。貨物及び／またはサービスに対して従来通り適用する場合、若しくは、提供する貨物及び／またはサービスに主従の部分がある場合、異なった増値税税率を適用しなければならない。セット販売または兼業の課税問題は、国際貿易における付加価値税または物品サービス税体系で大きな論争を巻き起こしている。次の事例からその泣き所をのぞいてみる。

- 患者が医者にかかる場合、単一の医療サービスを受け入れるか、それとも医療サービスを受けるとともに物品（医薬品など）を購入するか。
- 航空会社が飛行中に飲食を提供する場合、簡単に国際運輸サービスの提供に該当するか、それとも同時に飲食サービスの独自提供を伴うか。

中国現行の増値税は上述の問題に指針を示している。具体的に、混合販売行為が発生する場合、適用する増値税税率は、納税者の主たる業務次第である。しかしながら、従たる業務も発生する場合、異なる税率を適用する売上の個別計算の場合を除き、高い税率が適用される。これは、兼業業務収益額を個別計算する納税者には大きな税務メリットを与えた。

営業税の終了時点と増値税の課税開始時点

今回公布の実施細則は、営業税の終了時点及び増値税の課税開始時点を明確にはしていない。本細則の発効日付は2016年5月1日であるが、規定は、実務上のサービスの提供時点か、それとも営業税、または増値税の納税義務発生時点で確定するか、これが問題である。

従来、増値税改革の実務経験を踏まえて、営業税または増値税の納税義務発生時点を基に増値税の適用時点を確定するのが一般的である。サービスの提供時期が2016年5月1日以前であり、相応の対価受取時点、または実際の入金時期が2016年5月1日以降の場合、当該サービスは、営業税ではなく、増値税が適用される。このため、企業にとってはビジネスの取決めを行う場合に、さらに大きな柔軟性を得られる。但し、發票の遅延起票及びその他の商業操作に対しては、特に契約書を締結済みであり、契約条項に支払要求の権利条項を定める場合、慎重な姿勢を取るべきである。また、営業税を課税する税務官、或いは増値税を徴収する税務官はそれぞれ地方税及び国税システムに属するため、この両税務機関による同一取引に対する営業税並びに増値税の同時徴収の危険性は排除できない。

差額徴収方式は終了しない

営業税及び増値税が併走する租税体系は、納付すべき増値税を計算する場合、サプライヤーは特定の費用（通常は営業税適用）を、総収益から控除する必要が常に生じる。さもなければ、サプライヤーは、増値額を上回る増値税を支払う事もありうる。営業税が全面的に増値税に移行しつつあるなか、この差額徴収方式は不適用になると予測されたが、新たな増値税規定でも依然として、特定の場合の差額徴収方式の適用を留保している。例えば、旅行会社及びその他類似する会社は、差額徴収方式を適用する。適用しなければ、その増値額を上回る増値税を納付する事になるだろう。実務上、差額徴収方式の適用は、代理業にとって、委託元の代わりに受け取った収入は代理者ではなく、委託元に帰属する。

用途変更に関する規定

世界中の多くの国々は、増値税体系への用途変更に関する細かな規定を定めている。重要な資産を購入する場合、資産の購入時点の用途が耐用年数の全期間において仕入税額を控除できる保証にならないという目的である。

新増値税政策でも用途変更に関する規定が盛り込まれた。即ち、仕入税額の控除可能分は、有形固定資産、無形資産及び不動産の用途変更に応じて調整される。新政策は、資産の用途の遡及年数を制限しない。この事は今後、規定に資産の総耐用年数を適用する事を示唆している。

申告期間及び締切り日付

増値税一般納税人資格者は通常、月次申告を採る。言い換えれば、納税者は月毎に増値税納税申告表を提出し、翌月15日が申告期限である。政府は、増値税の課税対象及び追加される納税者のために、1回目の増値税申告期限を2016年6月25日まで延長する。これは、従来の期限を10日間延長したものである。

金融サービス業を解説したチャイナタックスアラートでは、新たな増値税規定は、銀行、ファイナンスカンパニー、信託会社（特筆すべきは保険会社が含まれない）に対し、一定の優遇措置を行い、四半期毎に増値税の申告及び納税を行わなければならない事を記している。また、適用する企業には、増値税申告のシステム更新に対して数ヶ月間の余裕期間が与えられた。

増値税改革対応の企業の準備

規定は、公布から実施までわずか5～6週間の準備期間しか残されていない。企業にとって大きなチャレンジとなる。事前のプランニングの無い企業は段階的に、増値税改革に対応するしかない。優先事項の洗い出しが主要なミッションとなる。優先事項及びその締切日は以下の通りである。

外部利害関係者の管理

公布から2016年5月1日まで、企業は、政策に関わる全ての業務に増値税処理が及ぼす影響を分析しておく必要がある。ITシステムまたは手入力の業務プロセスでは、価額と税金を区分（外税表示）して会計決算を正確に行う。センシティブな事項については、企業は、価格設定戦略を立案し、増値税改革が会社の財務に及ぶ影響を分析する。締結済みの契約書を見直して増値税の転嫁の可否を確認する。契約書テンプレートを更新して増値税リスクを軽減する。社内システムと金税システ

ムの連動から、システムまたは入力作業から起票上の要求を満たし、増値税一般納税人資格者登録を行い、義務付けられたトレーニングに参加して、税金統制システムソフト及び機器を購入する。税金統制システム用機器を購入する場合、増値税専用発票の起票の上限額を申請して、購入する発票の数量を確定する。顧客側の増値税一般納税人資格者登録情報（増値税専用発票の起票を維持する）を取得した後、自社の増値税一般納税人資格に関するデータをサプライヤーに送信する。

社内システム及びプロセスコントロール

公布から2016年6月25日まで、企業は、増値税発票管理及び増値税リスク管理の内部プロセスを構築・実行する。財務・管理・税務・法務・情報システム（最低限前述の部門と関わるため）のスタッフ研修を行う。増値税マニュアルを作成し、実行中の増値税対応案及び関連手続を記録し、リアルタイムで更新する。システム経由、または一時的に手入力で納税申告を行う。

税務コンプライアンス管理

2016年6月25日—政府は直近、増値税改革を全面展開した後の1回目の納税申告を6月15日から25日に延期すると公表した。企業は期限内に増値税の申告及び納税を行わなければならない。

リスクコントロールまたは変化への対応

2016年6月25日以後、大方の税務機関職員は、増値税改革の政策を完全に切り替えるため、企業は予想外の問題にも対応できるよう準備する必要がある。政策には数回の変更があると予想されるため、企業は、増値税マニュアル及び作業プロセスを更新しておかなければならない。輸出サービスに関する増値税免税申請は、2016年6月25日以前の提出はないものと予測される。

(3) 増値税改革新政策—金融サービス業及び保険業への影響 (16TA10) 第10回 2016年3月

概要

- ・ 財政部及び国家税務総局は共同で「36号文」を公布し、増値税改革で金融サービス業及び保険業に適用される増値税関連規定及び適用税率等を明確にした。

このアラートで検討している法規

財税〔2016〕36号通達、金融サービス業に対する増値税関連規定、2016年5月1日発効
(※財税〔2017〕58号により一部修正あり)

通達の発布

財政部及び国家税務総局は共同して、2016年3月24日付で財税〔2016〕36号通達（以下「36号文」）を発布した。当該通達は、増値税改革で残る重要な業種に対する増値税税率と関連増値税政策を規定し、2016年5月1日から発効する。

KPMG中国は、2016年3月第9回チャイナタックスアラートで増値税改革が全業種に及ぼす一般的な影響を分析した。今回は金融サービス業及び保険業に及ぼす影響を踏み込んで分析する。

金融サービス業及び保険業に適用する増値税税率

2016年3月5日のチャイナタックスアラートで予測された増値税税率は36号文により確認された。なお、現行の金融サービス業及び保険業の増値税税率及び営業税税率は以下の通りである。

業界	現行営業税税率	増値税税率
金融サービス業と保険業	5%	6%

増値税の実質が差額課税（売上税額－仕入税額）であるのに対し、営業税は全額課税（売上税額のみ）であるため、現行税率と新税率を単純に比べてもあまり意味がない。

主要な影響

今回、増値税改革の新規定が発布された事で、中国は世界初の金融サービス業に対する増値税徴収国となった。中国は、これまで金融サービス業に対し5%の営業税

を徴収してきたが、国有銀行及び保険会社の独占度が高いため、金融サービス業に対する増値税の徴収は、他の国より簡単になるかもしれない。また、新規の実施は世界各国からも注目されていることから、金融サービス業に対する増値税徴収政策が成功した場合、他国も追従する可能性が高くなる。

新政策による金融サービス業への主な影響は以下の通りである。

- 金融サービス業の主要収入に対し6%の増値税を適用する。主要収入とは、銀行ローン利息収入、手数料、コミッション等を含む直接的に受領する金融サービス料金、保険収入、金融商品の譲渡収入である。
- 増値税の免税政策適用の範囲は限定されており、それは主に銀行間のコールローン取引の利息収入、同系列銀行内取引の利息収入、1年超の生命保険商品の保険収入などである。なお、銀行預金利息は増値税徴収の範囲に含まれてはいない。
- 利息支出及びローンサービスの直接的な手数料並びにコミッション支出に対する仕入税額は控除できない。なお、当該控除不能の規定が適用し続けるか否かは、今回の通達には明確にされていない。
- 現行の増値税政策に基づき、国外機関間の貨幣資金融通及びその他の金融サービスに対する直接料金を受け取る金融サービスと輸出貨物に対する保険サービスを除いた輸出金融サービスは増値税を納付しなければならない。また、輸出金融類に対するコンサルティングサービス料は免税である。しかしながら当該政策は将来的に変更される可能性がある。
- 輸入金融サービスは増値税の源泉徴収対象である。

金融サービスの具体的な範囲

増値税の関連規定から金融サービスに含まれるサービスとは以下である。

- a) ローンサービス：資金を第三者に貸付して利息を得る業務であり、資金の占用やコールローン利息収入、金融商品の所有期間（満期を含む）による利息収入（元金保証収益、報酬、資金占用料、賠償金）、クレジットカード貸越利息収入、バックセル金融商品の購入による利息収入、融資貸株取引による利息収入、セール・アンド・リースバックや荷為替、遅延利息、手形割引、転貸などの

業務による利息及び利息と同類質の収入を含む。

- b) 直接に料金を受け取る金融サービス：貨幣資金融通及びその他金融業務のために関連サービスを提供して料金を受領する業務であり、主に外貨両替、口座管理、インターネットバンキング、クレジットカード、財務担保、資産管理、信託管理、ファンド管理、金融取引場所（プラットフォーム）管理、資金決済、資金清算、金融支払などのサービスを含む。
- c) 保険サービス：生命及び財産保険サービス。
- d) 金融商品の譲渡：外貨、非貨物先物及び他の金融商品所有権を譲渡する業務である。その他の金融商品とは、ファンド、信託、資金投資などの各種資産管理商品と金融デリバティブの譲渡である。

貨物の譲渡側が、遅延利息またはその他料金を受領する場合は増値税の取扱いに不確定性が現れる可能性がある。貨物販売に対する増値税は税率17%であるため、実際業務では納税者が遅延利息などを6%のローンサービスに見せ掛ける可能性がある。しかし、納税者の経営範囲と適用する増値税税率の間には実務上相互関連の関係であり、異なる税率を適用するための見せ掛けはそんなに容易な事ではないだろう。例えば、納税者の経営範囲に金融サービスの記載が無ければ、金融サービスの低い増値税税率を適用する事は難しい。

注意すべきは、金融サービスの定義がすぐに時代に合わなくなる可能性がある事である。それは、デジタル決済（WeChatやAlipayなど）或いはバーチャル貨物の発展などによって“金融サービス”が決して不変ではない事による。

パート1—ほとんどの金融サービスに適用される一般政策

四半期毎に申告を行う

新政策により、銀行、ファイナンシャルカンパニー、信託会社、信用組合、加えて財政部及び国家税務総局が決める納税者は、四半期毎に増値税の申告及び納税の必要がある。

多くの金融サービス企業が最も懸念したのは、どのようにして2ヶ月以内の期間でスムーズに増値税の移行を完成させるかであり、四半期毎の申告となった新政策によって、これらの企業にシステム上の更新にも時間的余裕を与えた事になる。

なお、気がかりの1つは、上記リストに保険会社が含まれていない事である。保険会社は別途説明がない限り、月次毎に増値税を申告しなければならない。

外貨換算

多くの金融会社は外貨で計上する取引を行っている。増値税発票及び増値税の納付が人民元で計算されているため、増値税政策には外貨換算の関連規定がある。金融機構は以下のいずれかの為替レートを採用し、売上額を人民元に換算する事ができる。

- 取引当日の為替レート
- 取引当月1日の為替レート

金融企業は事前に為替レートの採用方法を確定させておかなければならない。なお確定後の12ヶ月以内の変更はできない。

納税義務の発生時点

一般的に、増値税の納税義務の発生時点は、売上金の回収当日若しくは売上金を要求する証憑を受領した当日であるが、金融商品の譲渡には、特別ルールとして金融商品の所有権移転の当日に増値税の納税義務が発生する。

不良債権

中国の増値税規定は、不良債権に関する増値税減免政策がない。しかし、金融サービス業の不良債権に優遇政策の便宜を図っている。即ち、利息決算日より90日を過ぎて計上された未回収利息部分に対し、貸付人は直ちに増値税を納付する必要がなく、実際に当該部分の利息回収できた時点で増値税の納税義務が発生する。なお、注意すべきは、利息決算日より90日以内の未回収利息の部分に対しては、増値税を納付しなければならず、且つ納付された増値税は還付の対象とはならない。

移行政策が設定されていない

金融業は、不動産業及び建築業と異なり移行政策を享受できない。さらには、2016年5月1日までに締結された契約書若しくは商業的利用の承諾に対しても、5月1日からは6%の増値税を納付しなければならない。

輸出入金融サービス

増値税が既に徴収されている業界では、輸出サービスは、増値税の免税が適用され

る。しかしながら、新規定は広義的に輸出金融サービスに免税の優遇措置を付与しない。当該規定は増値税原則と異なっている。中国の金融企業が輸出金融サービスに従事する場合、同一の金融サービスに対し、“二重課税”が発生する可能性がある。即ち、中国は、輸出時に増値税を徴収されるが、多くの国々では、輸入する際に「逆方向徴収」が実行される可能性がある。このため、当該規定は、OECDの増値税／消費税のガイドラインと合致していない。

中国企業の国際競争力を確保するため、輸出金融サービスに対する増値税の免税は非常に効果的な措置であると考えられ、輸出金融サービスの免税規定が適切なタイミングで公布される事が望ましい。

また、上述規定の例外は、国外機関間の貨幣・資金融通及びその他の金融サービスに対する直接有料金融業務（当該業務は国内貨物、無形資産及び不動産に関係しない）である。また、輸出金融コンサルティングサービスは“コンサルティングサービス”の範囲に属するため免税が適用される。通常の場合、金融コンサルティングサービスにはファイナンシャルプランニング並びに資産管理などが含まれる。その他では、輸出貨物への保険サービスも同じく増値税免税政策が適用される。

輸入金融サービスは、その他輸入サービスの一般規則に適用され、増値税の源泉徴収を行わなければならない。なおサービス享受者が一般納税人資格者であれば源泉徴収された増値税の控除ができる。詳しい情報は2016年チャイナタックスアラート第9回（中国税務速報）を参照されたい。

増値税仕入税額の配賦

増値税体系を採用する多くの国々で一般的に共通している問題点は、金融企業の増値税仕入税額の計算方法である。なぜなら、金融サービス企業には、課税サービス、免税サービス、ゼロ税率サービスが混在するため、各サービスのコスト・費用を区分する事が難しいからである。

中国の増値税体系にとっては上述と同じく共通のテーマである。今日の増値税体系では、金融サービスは一般的に課税されているが、多くの金融企業は非課税金融サービスを同時に営業している。例えば、銀行間の同業貸出取引は増値税が免除されている。

このため、増値税政策に基づけば、“控除できない”“控除できる”と区分できない

仕入税額には、収入割合をもって仕入税額振替を計算すべきである。但し、固定資産、不動産及び無形資産の購入は除外とされている。これらの資産が部分的な課税項目の使用であっても全て控除可能である。

一方、銀行にとって見れば、同業取引収入が全収入額に占める割合が大きく、また、同業間取引のコストが極めて少ないため、収入の割合で仕入税額振替を計算する事は公平ではない。金融企業は、国際経験を通じて、増値税の仕入税額の配賦に対し、将来的には他の方法の試用を申請する事も考えられる。

パート2―業界別・個別分析

銀行業

前項で述べたように、新規定は、銀行のローンサービス収入に対し5%の営業税を適用せず、増値税を徴収する。重要なのは、銀行が取得する利息収入の増値税は、次の取引プロセスで控除できる仕入税額にはならない事である。規定はまた、利息費用の増値税が控除できない事について詳細に定めている。即ち、利息収入に対する増値税専用発票の発行の必要性がなくなる。このほか、借入側に発生するローンサービスに係る手数料支出の増値税は仕入税額として控除できない（例えば投資・融資のコンサルティング費用・手数料など銀行が請求する費用）。

規定によって、増値税の一般納税人資格者は、利息支出によって発生する仕入税額が税コストになる。即ち、利息収入が仕入税額として控除できる状況とは対照的に、国内で運営するプロジェクト融資コストは大幅に増加する。新政策が公布されるまでは、控除できないのは一時的なものであると考えられていたが、規定の中にはそのような記載はない。また、銀行のローン業務に係る手数料の増値税も仕入税額にならない。ローン業務と関係しない銀行に支払う費用は、例えば信用状のコンサルティングサービス費などの増値税は仕入税額として控除できる。

従来の預金利息に対する営業税の徴収免除、及び銀行間の同業資金調達における営業税の免税適用政策は、増値税の法律規定でも継続する模様である。具体的には以下の通りである。

- 人民銀行と銀行間の資金往来
- 関連行間での取引（同一銀行系列内）
- 人民銀行の批准を得て全国の銀行間同業資金調達市場で取引する金融機構間の全国統一な資金調達ネットワークによる短期（1年間以下）無担保資金金融通行為

● 金融機関間で展開する電子手形決済

なお、規定には1つの問題点がある。即ち、国外の銀行の本店と中国国内にある子会社・支店との資金往来は、関連行間で往来業務として増値税を免税できるかである。広義では、同一銀行に属している。同じく銀行間資金往来のオフライン取引について、明確に免税範囲に属するか否かを規定では言及していないため、増値税が徴収される可能性がある。

なお、統一性を持たせるため以下の特殊規定も銀行業に適用される：

- 農家の小口融資、条件に見合う担保機構の収入、育成奨学金、国債、地方政府債、個人住宅モーゲージローン、中国人民銀行の一般金融機構の貸出しローン
- 清算する金融機構の貨物、不動産、無形資産、有価証券、手形など財産による債務の清算

保険業

保険企業は、保険料の6%を増値税納付する。しかし、1年以上加入の生命保険、健康保険の保険収入と輸出商品の関連保険に係る増値税は免税となり、営業税の免税規定が継続されている。

規定によると、被保険者が獲得する賠償責任保険は、増値税の課税対象ではない。なお、新規定は、この内容について具体的な説明を行っていないが、貨物或いはサービスなどに係る賠償に対しても、増値税が課税対象に属さない傾向を示している。なお、保険会社は、賠償用の貨物或いはサービスを購入する場合、当該仕入税額を控除できるため、この政策をもって賠償責任保険の商品を組み替えていく可能性が高いと考えられる。即ち、現金賠償から貨物・サービス賠償に転換する事である。しかし、このような処理は、税務機関にみなし販売と認定されるリスクが高い。実務上、保険会社の現金賠償形態の保険商品にかかる増値税は、“増値”分に対してではなく、保険収入総額に対して課税される。

保険会社は、現金賠償に係る仕入税額を控除できないが、賠償のために支出した費用の増値税（例えば一般管理費用）は控除できる。システムと税務コンプライアンスの観点から、保険会社にとっては賠償費用と賠償にかかった費用を識別し、且つ区分する事は非常に困難である。

また、保険会社によるブローカー及びエージェントの管理は、上昇し続けるコンプライアンス・コストをマネジメントしなければならない。ブローカーまたはエージェントに支払うコミッションは、増値税の課税範囲に入っている（通常ブローカーとエージェントは増値税小規模納税者の可能性が高い）。保険会社は、保険料収入に係る増値税を正確に計算しなければならないため、保険商品の販売情報を直ちに入手しなければならない。同時にまた、増値税体系では、保険会社は、ブローカーとエージェントのコミッション、または手数料を控除した純額ではなく、保険料全額に対して増値税を納付しなければならない。このように、上述の変化は保険会社にとってコンプライアンス・マネジメントのさらなるチャレンジである。

新規定はまた、再保険業務に対する増値税処理について明確にしていない。実務上、どのような増値税処理を採用するかは2つの観点がある。1つは、増値税は営業税の処理方法を継続するという観点である。最初の保険が増値税課税される（或いは増値税が免税される）場合、再保険には増値税が課税されない。一方もう1つは、再保険は保険会社が提供する保険業務であるため、最初の保険と同じ税務処理を採用すべき点である。但し、この問題を明らかにするのは時間がかかるだろう。

上述のように、輸出金融サービスの多くが増値税免税を適用されない、例えば国際旅行保険、国際貨物運送保険などの保険商品は増値税免税の優遇政策を享受できない。保険商品の消費地が完全に国外にある場合、増値税を徴収するのは合理的ではないだろう。増値税の一般規則によると、完全に、国外で消費されるサービスに対しては増値税を徴収しないとされているが、しかし、現行の輸出保険サービスに関連の規定はそれらの状況に対応しきれていないのが現状である。

大口の資産管理商品

中国は、信託及びファンドなどの資産管理類の商品が急速に発展しており、それは規定の更新スピードを遥かに超えている。新增値税規定にも同じ状況が見られる、例えば、信託とファンドなどの資産管理類商品に対し、どのように増値税を徴収するか、未だ明確にはなっていない。一般に、提起される問題は、各信託計画及びファンド商品自体に対し、それぞれ増値税納税者として登録が必要であるか、それとも、各受託者或いは管理者を単位として、増値税納税者に登録し、管理している全ての信託計画並びにファンド商品を集計して、増値税額を計算しなければならないかという点である。

金融商品取引

新規定は、金融企業に対する主要な影響として、政府の金融商品の譲渡に対し増値税徴収を行うと決定した。金融商品は、その収益に基づき増値税を納付すべきか、または免税を適用すべきかは、業界内においても激しく議論が続いている。

6%の増値税で5%の営業税を代替したが、本質的には、金融商品取引の増値税の徴収形式は営業税体制における形式を引き継いでいる。注意すべきは、規定に基づき6%の増値税が課税されるが、実務上、売り手は金融商品譲渡の収益に対して増値税を納付する一方、取引相手方は控除できる関連仕入税額がない。規定は、金融商品の取引は増値税専用発票を発行してはならないと定めている。

金融商品の損益を相殺し、損失が出た場合、仕入税額は次の納税期に繰り越し、次の納税期の金融商品の売上増値税からその繰越分を差引く事ができる。しかし、年度末で損失が依然として残る場合、次の会計年度に繰り越す事ができない。この規定は営業税制と合致する。

金融商品の買入価格は、加重平均法或いは移動加重平均法のいずれかを選択して計算できる。但し、36ヶ月以内の計算方法の変更は認められない。金融商品増値税の納税義務の発生時期は、所有権移転の当日である。

規定は、以下の6種類の金融商品取引に対して増値税課税を免除する。

- 適格外国機関投資家 (QFII) が国内会社に委託して中国国内で行う証券取引業務
- 香港市場の投資者が滬港通を経由して上海証券取引所A株を売買する業務
- 香港市場の投資者がミューチュアルファンドを通じて中国大陸のファンドを売買する業務
- 証券投資信託 (クローズドエンド型投資ファンド、オープン型投資ファンド) の管理者がファンドを運用して株券、債券を売買する業務
- 全国社会保障基金理事会、全国社会保障基金投資管理者が全国社会保障基金で証券投資信託若しくは株券と債券を売買する業務
- 個人による金融商品の譲渡業務

有形動産のファイナンス・リースとオペレーティング・リース

営業税から増値税への徴収変更試行の後、ファイナンス・リース業務は、取得した収入全額及び付随費用 (元本を除く) から、外部に支払う借入利息 (外貨借入

や人民元借入利息を含む）及び債券発行利息を控除した後の残高を売上高として、17%の税率で、増値税を計算しなければならない。しかし、36号文の公布によって、セール・アンド・リースバック業務を融資サービスに改め、6%の増値税が適用された。

試行納税者は、2016年4月30日以前に締結した有形動産のセール・アンド・リースバック契約書に基づき、満期までに有形動産のセール・アンド・リースバックのサービスは、有形動産ファイナンス・リース業務として増値税を納付する事ができる。

そのほか、試行税者となる以前に、締結した執行未完了の有形動産リース契約書は簡易計算方法を適用して税額計算できる。

パート3—当業界 10の問題点—金融サービス業

2016年3月第7回のチャイナタックスアラートには、金融サービス業が直面している10の問題点に言及して、新規定においてこれらの問題を解決できるかどうかを分析するために、以下の表を再度使用する。

問題点	結果
1. 銀行間のコールローンに増値税の免除は可能か。免除可能の場合に免除対象は中国国内の銀行間のコールローンに限定されるか、或いは、国内及び国外の銀行間のコールローンも含まれているか。	増値税を免除できる。コールローンの営業税の免税範囲と類似する。
2. 増値税の一般納税人資格者が借入資金に対する支払利息から増値税を仕入税額控除できるか。控除不可の場合にその期間はいつまで継続するか。借入のために支払ったその他の費用の増値税は仕入税額控除できるか。発票の発行要求は緩和或いは取消になるか。	増値税の仕入控除はできない。規定は明確な時限設定を説明していない。貸付金に支払われた関連手数料の増値税も控除できない。
3. クロスボーダーローン(中国国内の銀行が海外の顧客に融資業務を行う事)による受取利息に増値税免除は可能か。同様に、国外からの貸付金(中国国内の顧客が国外銀行から借入を行う事)について、増値税の源泉徴収を行うべきか。	免税できない。金融サービスの輸出は一般的に免税できない。国内へ貸付を提供する事で生じる利息(コールローンを除く)は源泉増値税を徴収しなければならない。

問題点	結果
4. 顧客の利息支払義務の不履行により発生した貸倒に対して免除政策はあるか。	関連優遇政策はない。不良債権（利息決算日から90日を超えた未払利息）に対して、実際利息を受け取る前には売上税を納付する必要はない。
5. 金融商品への投資により取得する収益に対して、増値税免除は適用できるか、或いは一部の収益だけを対象にして増値税を徴収するか。	収益部分に対して、増値税を納付する。
6. 生命保険会社以外の保険会社は、賠償金支払の過程で購入した商品またはサービスに対して仕入税額を控除するが、保険契約者にこれらの商品またはサービスを提供する場合、売上税額を納付しないでもいいか。	仕入控除ができる可能性があるが、商品或いはサービスで弁償する事がみなし販売と認定される可能性があるかどうかは不明確である。
7. 下記の保険に対して増値税免除の優遇措置が適用されるか。 a) 保険対象のリスクが中国国外にある場合（海外旅行保険或いは国際貨物輸送保険など） b) 生命保険 c) 健康保険	輸出貨物への保険サービスを除き、輸出保険商品は増値税免税政策を享受できない。生命保険と健康保険のみ、増値税免税政策を享受できる。
8. 再保険業務に対して基本保険と同様な増値税政策を適用するか。特に中国国外の再保険会社に再保険料を支払うケースを考慮すべきである。	未だ不明確である。可能な税務処理方法が2つある。
9. 金融機関はどのようにして控除可能な仕入税額を区分するか。	収入割合によって区分する。
10. 信託またはファンド商品に対して増値税を適用できるか。商品毎に独立の増値税納税主体として登記する必要性はあるか。信託またはファンド商品が同一の委託先或いは管理機構に管理される場合、個々に登記する必要性があるか。	規定では未だ明確になっていない。

(4) 増値税改革新政策—生活サービス業及び その他サービス業への影響 (16TA11) 第11回 2016年3月

概要

- ・ 財政部及び国家税務総局は共同で「36号文」を公布し、増値税改革で生活サービス業（例えば、教育医療サービス、観光娯楽サービス、飲食ホテルサービス等）に適用される増値税関連規定及び適用税率を明確にした。

このアラートで検討している法規

財税〔2016〕36号通達により、生活サービス業に対する増値税関連規定が定められ、当該通達は2016年5月1日より発効（※財税〔2017〕58号により一部修正あり）

通達の公布

財政部及び国家税務総局は共同して、2016年3月24日付で財税〔2016〕36号文（以下「36号文」）を公布し、現段階での増値税改革関連産業に適用される増値税関連規定及び適用税率を明確にした。36号文は2016年5月1日より施行される。

KPMG中国は、2016年第9回チャイナタックスアラートで増値税改革が全業種に及ぼす一般的な影響を分析した。今回は生活サービス産業に与える影響を中心に解説する。

生活サービス業に属する納税者数並びに適用サービスの種類は多く、文化体育サービス、教育医療サービス、観光娯楽サービス、飲食ホテルサービス、日常サービス及び他のサービスなどが含まれる。政策上、生活サービス業に関する増値税規程には困難な点が多数存在する。例えば、飲食業など一部の生活サービス業は現金取引があり、既存の営業税の下でも法令順守の意識は低い。また、ホテル業などの生活サービス業では、その消費の目的がビジネス目的か、個人消費目的か、その区別も困難である。さらに、教育医療サービスなど公衆の基本的なニーズを満たすための生活サービスは、政府補助金を享受する政府系のサービス提供者が多く、最近では個人投資の民間運営も増えている。

生活サービス業に適用される増値税税率

2016年3月第9回のチャイナタックスアラートで予測された増値税税率は36号文により確認された。改革後の増値税税率と改革前の営業税税率の比較結果は次の通りである。

業界	現行営業税税率	改革後の増値税適用税率
生活サービス業	一般的には5%であるが、娯楽業などの特別な業界は3%～20%	6%

増値税の実質が差額課税（売上税額－仕入税額）であるのに対し、営業税は全額課税（売上税額のみ）であるため、現行税率と新税率を単純に比べてもあまり意味がない。

「生活サービス」とは

36号文は生活サービスの範囲を以下の通り説明している。範囲は文化体育サービス、教育医療サービス、観光娯楽サービス、飲食ホテルサービス、日常サービス及びその他のサービスに及ぶ。これらは現行の営業税の定義とほぼ同一だが、新制度では、飲食ホテルサービスについてさらに説明しており、後半で詳解する。

住民の日常サービス等を新たなサービスとして取り入れ、行政指導、ハウスキーパー、ウェディングプランニング、冠婚葬祭、ケアサービス、救難救援、エステサロン、マッサージ、サウナ、酸素カプセルサロン、リフレクソロジー、健康ランド、クリーニング、プリントショップなどのサービスである。

また、法規の網羅性を考慮し、ビジネス補助サービスも現代サービス業に新規に追加された。具体的には企業管理サービス、記帳代行サービス、人事サービス、安全保護サービスなどが含まれる。

現代サービス業の中の「他の現代サービス」、及び生活サービス業の中の「他の生活サービス」は全てに対する補則としての位置付けである事を理解する必要がある。なぜならば、明確に規定された産業以外でも、現行法規で営業税が適用される全ての業界は、2016年5月1日をもって増値税が適用されるからである。

主要マーケットへの影響

- 飲食サービスと食品販売の見極めが難点となってくる。飲食サービスは6%の増値税税率が適用される。一方、食品販売は基本的に税率17%の増値税税率が適用される（一部に13%の優遇税制）。現行規定によると、飲食サービスは飲食と飲食場所を同時に提供しなければならないと定めている。そのほか、もしも納税人がテイクアウトサービスも提供している場合、適用税率の判断基準は納税人の主たる業務になり、消費者の選択（飲食或いはテイクアウトさらには宅配か）によるものではない。これは、企業にとっては税務プランニングのチャン

スとなるが、同時に、税務紛争となるリスクがある。

- 飲食サービス、娯楽サービス及び住民日常サービスは、仕入税額の控除ができないため、関連サービス提供者は、増値税専用発票を発行する必要はない。仕入税額の控除ができない理由は、関連サービスが主に個人消費、接待交際、職員福利などを目的にしているためである。
- ホテルサービスは、一律6%の増値税税率が適用される。多種類のサービスを提供しても一律の税率が適用される事は、ホテルサービス業納税人にとって有利である。但し、ホテルサービス業者の提供する飲食サービス分の仕入増値税は、消費者が仕入税額控除に使う事ができない。サービス提供者は、飲食サービスと非飲食サービスに分けた上で、それぞれ計算しなければならない。これにより、宿泊、会議などの非飲食サービスに係る部分について増値税専用発票が発行できるようになる。これはホテルサービス業の納税人にとって、将来における価格設定上の課題となる。一方で、規定は、会員プロジェクト、ポイント交換などに対して、特別な免税の取扱いを定めていないため、納税人が会員などに提供する無料のアップグレード、無料サービスなどの関連サービスはみなし販売となり、新たに税務コストが増加し、税務コンプライアンスの遵守を強いられる。
- 新しい増値税規定は、医療サービスに大きなインパクトを与える。営業税が課税される医療サービスは、免税優遇政策が適用される事が一般的であった。これに対し、新たな増値税規定では、医療サービスの免税範囲の詳細が明確にされ、医療業界における多数の民間機構は実務上、税率6%の増値税税率が適用される可能性がある。
- 新たな増値税規定には、生活サービス業に対する経過措置はなく、2016年5月1日以後に提供するサービスは、例えこの日より以前に提供される予定であったとしても、全て6%の増値税税率が適用される。
- 多数の生活サービス業に従事する納税人は、仕入活動を2016年5月1日以後に延期する事によってコストを削減する事ができる。即ち、2016年5月1日以後に購入する食品、飲料、設備及び固定資産は税率17%或いは13%の仕入増値税を控除できるが、当該施行時より以前に購入し、発生した仕入増値税は控除できない。

産業別影響の詳細

以下は、生活サービス業の各産業に適用される重要規定の説明である。全ての企業は生活サービスと密接に関連している。そのため、例えば職員従業員福利の飲食サービス或いは娯楽用飲食サービス、または研修会や会議開催のための宿泊サービスなど、生活サービス業関連の増値税規定に関心を寄せる企業が多い。

飲食サービス

飲食サービス業の規定を分析する前に、6%の増値税税率は「増値税一般納税人資格者」だけに適用される事に留意する必要がある。一般納税人の資格を取得するためには、年間課税売上高が500万人民元以上である必要がある。年間課税売上高500万人民元以下の納税人は通常、小規模納税人と登記されるが、例えば税務機関の許可を得て、且つ、会計制度を完備させていた場合は一般納税人資格者として登録もできる。

実際に多数の飲食企業は小規模納税人が多い事から税率3%の増値税が適用される事となる。しかし規定上、小規模納税人は仕入増値税の控除ができず、また増値税専用發票も発行できない。

増値税一般納税人資格者として登録された飲食業企業にとって、食品販売と飲食サービスを区別する事が実務上の主要な論点となる。食品販売は、一般的に17%の税率が適用される（一部は13%）が、飲食サービスは6%の税率が適用される。

新たな増値税規定は、飲食サービスを、飲食と飲食場所を同時に提供するサービスと定義している事から、税率6%の増値税を適用できるのは、顧客に座席或いは食堂サービスを提供できる企業だけである。テイクアウトまたは宅配サービスだけを提供する企業は、「飲食サービス」に該当せず、食品販売として17%（或いは13%）の増値税税率が適用される。

一方、ある飲食企業が店内で飲食サービスを提供すると同時に、宅配サービスも提供している場合、適用税率をどのように確定するべきかという問題が発生する。これについて、増値税の新規定は明確にしていないものの、現行の営業税規定をある程度参考とする事になるものと考えられる。個別の取引によって、6%税率の適用を判断するより、実務レベルで、サービス提供者の主要業務の適用税率を確定するという方法を採用可能性がある。即ち、主要業務の売上高が、店内の飲食サービスによるものであれば、宅配サービスも6%の税率を適用する。逆に、主要業務とし

て宅配サービスの売上高の比重が高ければ、店内での飲食サービスも17%(13%)の税率を適用する。したがって、飲食企業は税率6%の「飲食サービス」に係る増値税の適用となるため、店内での飲食サービスを独立させるか否かを考慮しておかなければならない。

飲食サービスと食品販売の税率の差異は、企業にタックス・プランニングのチャンスとなるが、税務リスクにもなる。例えば、あるワインを販売する飲食店の主要業務が飲食サービスであれば、販売されたワインについても税率6%の増値税が適用される。但し、通常のワイン販売には17%の増値税が適用される。

現在、大型のファーストフードチェーンの多くは、テイクアウト・宅配メニューに3%の増値税徴収率を採用している。この方法は、国家税務総局2011年第62号公告及び国家税務総局2013年第17号規定と整合している。即ち、非現場消費の食品を販売する場合、飲食店は、自ら3%の徴収率を採用する事を選択する事ができる。但し、この税務処理は2016年5月1日以後も、有効であるか否かは再確認する必要がある。

また、もう1つ実務上の問題として、一部の飲食提供者が、宅配サービスに配達料を請求する場合、送料に適用する増値税税率はどれかという問題がある。交通運輸業の増値税税率は11%であるが、関連法規によると、配達料金は製品或いはサービスの一部分である場合、配達料を分ける必要性がない。したがって、配達料には、飲食サービスの6%の増値税が適用される可能性があるとともに、一般製品販売と同じ、税率17%の増値税が適用される可能性も生じる。

企業における飲食サービスの消費には、従業員に提供する飲食、交際費及び出張中の飲食支出が含まれるが、規定には、対応する仕入税額の控除を容認していない。このため、上記の飲食サービスの増値税は実際のコストになる。増値税に関するコンプライアンスの観点から見ると、飲食業は、増値税専用發票の発行は不要である。もし上記の規定がない場合、飲食サービスが従業員の福利厚生に該当するか否かという問題が生じる。しかしながら、飲食サービスは、仕入税額を控除できないため大きな影響はない事になる。

今後、飲食業全体が直面する大きなチャレンジとは、コストに対応する仕入増値税發票をいかに入手するかである。即ち、飲食のサプライヤーは、飲食サービスを提供するために食品或いは飲料を仕入れる場合、増値税専用發票を取得しない限り、

控除できる仕入増値税がない。

また、室内で宴会を引き受ける場合も、飲食サービスに係る増値税税率は6%が適用されるが、該当サービスを購入する企業は仕入税額を控除できない。

次いで、飲食サービスの6%の増値税税率はどの範囲で適用されるのか、これも問題である。ホテル（詳しい内容は下記に記載）が提供する客室設備サービスには、適用される可能性が高いが、一方、国内航空輸送の過程で提供される飲食サービス（航空輸送の適用税率は11%）に適用される可能性は低い。イギリスにおける有名な事例として、イギリス航空とイギリス税務局の税務訴訟に絡んだ判例によると、裁判所は、国際航空で提供する飲食サービスは、航空サービスから切り離す事ではない、したがって独立したサービスではない、とする判断を示した。しかしながら、消費者は、飲食に対して個々に支払を行っているため、飲食サービスが独立したサービスとみなされるべきかは明確ではない。

ホテル、旅館及びその他の宿泊サービスサプライヤー

新増値税規定は、ホテルサービスは、2016年5月1日から、税率6%の増値税が適用され、当該サービスは、「宿泊場所及びセットサービスなどを提供するホテル、旅館、リゾートホテル及びその他の経営性の宿泊場所を提供する宿泊サービスを含む」と定義されている。

上記の定義を吟味して、十分に明確ではないところとしては、宿泊と経営性の宿泊場所及び居住用住宅の賃貸を、どのようにして区別するかである。ホテル、ホテル式マンションは6%の増値税税率が適用される。一般的には、建物の賃貸には税率11%の増値税が適用されるが、移行期間においては、5%の徴収率が適用される。個人用の賃貸住宅には1.5%の徴収率が適用される。多数の大型ホテルは、顧客に短期滞在のタイプと、ロングステイタイプのサービスを提供している。世界中の増値税を採用している国々では、多くの場合、宿泊する期間によってホテルサービスと住宅賃貸サービスを区分している。例えば、ホテル利用客に提供する宿泊期間が28日以上の場合には住宅賃貸サービスと認定され、宿泊期間が28日未満の場合ではホテルサービスと認定されている。しかし、中国の増値税規定では、当該区分に対して明確には定められていない。

また、国際的に頻繁に論議される問題として、各種の宿泊、例えば、学生寮、タイムシェアリゾート若しくは類似する場所が、住宅賃貸サービス或いは宿泊サービス

のどちらと定義すべきか、この点についても更なる検討が必要である。なお、明確にされない場合には一定の基準を基にして区別する必要性がある。

- 消費者の身分は“顧客”か、或いは“住民”か
- 宿泊場所提供者の営業許可証
- サービスの提供範囲、概して宿泊サービスの範囲は比較的に広い
- 契約書内容の性質、例えば正式に建物賃貸借契約書を締結する場合、住宅賃貸サービスと認定される可能性が高い

また、明らかに宿泊サービスを提供しているホテルにとって、直面する大きな課題は、多様化したサービスをそれぞれいかに処理するかである。とりわけ、多くのホテルは、常に次のように多種類のサービスを行っている。

- ホテルサービス
- 飲食テイクアウトサービス
- 会議及びイベント代行サービス
- スパ、フィットネス及びその他の関連サービス
- 娯楽サービス
- 観光案内サービス

基本的には、新増値税規定では、多くのコンプライアンス上の問題の発生はないものとするが、各種の収入については、より深く分析する必要がある。ホテルが提供する上記のようなサービスは、そのほとんどに税率6%の増値税が適用されるが、全てのサービスに6%の増値税税率が適用されるわけではない。例えば、スパ関連製品やホテル内部に設置されているショップの販売は17%の税率が適用されるが、ホテル内の場所を、第三者のサプライヤー或いはフランチャイズ経営者にレンタルする場合、11%の税率が適用される（移行期間においては5%の徴収率であるかもしれない）。

増値税の規定では、飲食とエンタテインメントサービスの増値税仕入税額は控除できないため（したがって、増値税専門発票も発行できない）、税務のコンプライアンス問題は価格設定と発票において発生しやすい。該当規定は、ホテルで持ち帰り飲食サービスを受ける顧客だけではなく、ホテルの客室ミニバーの消費者にも適用される。

重要な事は、新増値税法においては、会社業務で出張のためホテルに泊まる顧客は仕入税額を控除する事ができるとされている。当然ながら、個人目的で発生したホテル費用については仕入税額を控除できない。さらに、比較的複雑なコンプライアンス上の問題としては、増値税一般納税人資格者として登録した企業が以下の1つ或いは複数の状況において仕入税額を控除できるか否かである。

- 会社の名義ではなく、顧客自身の名義でホテルを予約する場合
- 顧客はまず自費で支払を済ませ、取得した発票を貼付して会社で実費精算する場合

宿泊（或いはその他宿泊サプライヤー）サービスを受ける消費者が、増値税仕入税額を控除できる事は、大型ホテルにとって望ましい事である。5%の営業税はコストの一部として加算されるだけだが、6%の増値税は控除できるため、多くのシティホテルは、価格設定ベースを「増値税の税込価格」から、「正常費用及び増値税とサービス料」へ変更するであろう。

営業税の規定上、企業の従業員がホテルをチェックアウトする際に、ホテルに営業税発票の発行・発票上に、企業の単位名称などの情報の記入を要請する事ができる。新増値税規定の下では、企業の仕入税額を控除するために、個人は同じく、増値税専用発票を発行してもらうか否かについて、しばらく動向を見極める必要がある。なお、当該ホテルサービスが、従業員に対する福利厚生とみなされる場合、企業は仕入税額の控除はできない。

さらに、よくある問題として、出張者としてホテルに泊まる顧客に、ホテルが宿泊サービスを提供すると同時に朝食サービスを提供する場合、顧客は、その支払った全ての費用について仕入税額を控除できるか、或いは、朝食代を差し引く必要があるか。同様に、ホテルが会議或いはイベントなどを請け負う場合、飲食サービスを同時に提供する例で、全ての代金を会議・イベント費用及び飲食費用に分ける必要があるかもしれない。控除できる仕入税額を最大化するため、ホテルは躊躇する事なく、会議費用全額で増値税を納付する傾向があるが、いかに料金を区分するかについて明確な基準はない。なお、コストより安い料金で飲食を提供する場合、ホテルには増値税納付不足のリスクがある。

注意すべき点として、規定に記載されるセット販売と兼営の定義である。セット販売では、1つの販売行為の中にサービスも物品の販売も混在している場合、会社の

主たる業務を判定して関連税率を決定するとされている。しかし、兼営では、試行納税者の商品の販売、加工修理補修サービス、無形資産或いは不動産に適用される税率・徴収率が異なる場合、税率・徴収率に対応する売上高を、それぞれ計算しなければならないと定められている。売上高をそれぞれ計算しない場合、高い方の税率または徴収率を採用しなければならない。

有名ホテルの多くは、そのブランドをアピールするため、所有権と管理権を分離した経営モデルを採用している。新しい増値税規定により、ホテル管理会社は、ホテル所有者に提供する管理サービスは6%の増値税税率が適用される。通常、ホテル管理会社は、ホテル売上高の一部をシェアできる。ホテル売上高には、商標使用許可に係るロイヤリティー及び客室予約サービス料が含まれる。なお、ホテルの所有者は、ホテル管理会社に支払った費用に対応する仕入税額を控除できる。

ホテルはまた、顧客にリピーターになってもらうため、多くは顧客に奨励優遇政策を行っている。航空業や通信業など、その他の増値税適用の業界には、奨励計画で顧客に提供する優遇は、増値税を納付する必要がある。しかしながら、新増値税規定は、ホテルの奨励計画に対し類似する免税規定はない。

ホテルは、コンプライアンスの面で今後、一連のチャレンジに直面するだろう。特にホテルの常連客に与える特権、例えば無料朝食、無料Wi-Fi、無料クラブ休憩室の使用、客室のグレードアップ、無料宿泊などについて、みなし販売として増値税を課税されるかである。みなし販売として処理される場合、これらのサービスについて、どのように価格を決めるのか、ホテルにとって、上記の奨励プラン及び類似するプランの増値税処理が課題として残る。

観光業

観光を業とする企業は、観光サービスの委託者としても、また仲介者としても業務を展開できると同時に多分野に携わるため、比較的多数の複雑な増値税管理問題に直面している。

徴収方式を簡略化させるため、新増値税法では、“観光サービス”は収入と費用のネット金額をベースに課税されると規定している。観光業者が増値税を計算する場合、その収入からホテル、飲食、交通機関の移動、ビザ申請、並びに入場券販売などの費用を控除する事ができる。実際に、委託者としての旅行会社と仲介者としての旅行会社に対する規定はほぼ同様である。つまり、純売上高またはコミッション

をベースに6%の税率で増値税を徴収する事である。

36号文では、旅行サービスの顧客からの、他の単位または個人に支払う上記の費用に対しては、増値税専用発票を発行できず、普通発票のみ発行できる事を明確にした。

観光業の一部業務が重複する場合、事情は複雑となる。参考までに以下に解説する。

- 消費者が購入する観光パッケージサービスが全て海外で発生する場合、例えば海外旅行、観光バックサービスの売上高は免税所得とみなされる。しかし、国内で当該観光バックサービスを販売する際に発生するコミッションまたは収入に対しては税率6%の増値税が徴収される。旅行会社のサービスは全て海外において発生するわけではない事からこのように計算される。
- ホテルまたは他のサプライヤーが、消費者の名義を使って宿泊予約する旅行会社にコミッションまたは費用を支払う場合、当該コミッションまたは費用は税率6%の増値税が課される。さらに重要なのは、当該コミッションまたは費用が宿泊費用から控除できる場合、増値税の観点から、この2つの収入を分けてそれぞれ処理すべきである。即ち、ホテルは、正味金額でなく、総売上額をベースに増値税を計算しなければならない。それと同時に、ホテルは、旅行会社より控除用の増値税専用発票を取得しておかなければならない。
- 増値税の一般規定により、国外の旅行会社が、中国の顧客、ホテルまたはその他のサービスサプライヤーから費用またコミッションを受取る場合、税率6%の増値税を源泉徴収しなければならない。一般的に、ホテルまたはその他のサービスサプライヤーの上記費用の支払は仕入税額として控除できる。

医療サービス

ごく最近、KPMG中国は医療業界の増値税について特集記事を発表した。特集は実際の実施細則が公表される前に発表されたが、公表された実施細則における取扱いは当該特集における医療業界の増値税処理に関する予想の通りであった。

なお、新増値税は以下の通りである。

- 認可を受けた医療機関（クリニック、病院、臨床診断センターを含む）により提供される医療サービスは、全て免税優遇措置が適用される。しかし、免税優遇措置を享受できるサービスは、現地政府に規定される標準医療サービスの指導価格を下回るサービスに限定される。これらの規定は、明らかに公立医療機関の医療サービスが免税優遇措置を享受できる事から制定されるものである。その一方、私立医療機関の市場占有率が日増しに伸びている状況から、免税優遇措置の適用制限を越えた部分の費用は、全てが免税優遇措置として享受できるわけではない。免税優遇政策を適用できるのは、指導価格以下か、或いは未満かは明確にされていない。
- 一部の政府機関に承認された高齢者に対する宿泊場所と保健サービスを提供する養老施設は増値税免税資格を取得できる。

現行の営業税の施行下で、医療サービスは広範囲に免税優遇措置を享受している。KPMG中国の医療業界特集で解説した通り、免税優遇措置の範囲が極めて広く、免税優遇措置は、同時に公立機関と私立機関に適用される。しかし、範囲が広い免税優遇措置はまもなく廃止され、基準別の免税優遇措置（即ち医療機関の設立は政府の承認を得ているか否か、医療機関が受取る費用は規定額を超えるか否か）がそれに取って代わる。規定に詳細はないが、関連基準により、私立医療機関の医療サービスは増値税の課税対象となる可能性がある。さらにサービス料が免税対象であるかどうかは判断する必要がある。

なお、大多数の病院またはクリニックには、診断と治療において使用する薬物も増値税免税優遇措置が適用される。しかし、新規定は、当該免税優遇措置が引き続き適用できるかについては明確にはしていない。一方、財税[2000]42号文（上記の免税措置を規定する）は廃止されていない。

全ての医療機関にとって、固定資産及びハイテク設備が増値税控除・免除資格を取れるか否かは不確実性が存在する。医療機器とその他の設備に適用される税率は17%である。医療機関は、設備の購入に際して仕入税額を控除できるか否かは、課税対象となるサービスと免税サービスがそれぞれ占める割合によって決定される。医療機関の増値税免税構成は、各サービス料の性質によって決められ、さらに、多数の医療機関は、価格制限があるため課税対象となるサービスと、免税サービスの並行経営によって仕入税額の控除を実現できる。また、増値税の一般規定により、固定資産が課税目的で購入されたものではないとしても、固定資産の仕入税額を全

て控除できる。このメカニズムは多くの医療機関に利益をもたらす可能性がある。結論から言えば、新増値税の規定は、医療業界に大きな影響を与えるものとなる。

教育サービス

教育サービスは、免税優遇措置を申請する場合を除き、一般的に税率6%の増値税が適用される。しかし、以下の状況には適用しない。

- 保育園、幼稚園、及び0～6歳児の学齢前教育機関によって提供されるサービスは増値税の免税対象となる。しかし、上記のサービスは、法律が定める基礎教育で、それと同時に、政府が承認する教育費、保育費の上限を超えてはならない。つまり、高投資教育機構の売上（いわゆる私立学校）や付加価値のある売上（例えば課外授業、協賛費など）は課税対象となる。
- 学歴教育サービスには、初級教育、初級中等教育、高級中等教育及び高等教育が含まれる。しかし、免税範囲は規定基準を超えない学費、下宿費、図書費、試験応募費及び学校が提供する給食サービスの食費売上（政府の承認を得る）に限定される。上記の費用以外、基準を超える費用は全て課税対象となる。

医療機関と類似するが、新増値税規定が定める基準により、多くの私立学校は増値税を納付しなければならない。

文化と娯楽業

娯楽業は税率6%の増値税が適用される。過去、娯楽業は5%～20%税率の営業税が適用されていたため、多くの場合、新規定は娯楽業に対して有利である。

新増値税は、娯楽サービスの購入には仕入税額を控除してはならないと定めている。当該規定は、娯楽業は、増値税専用発票を発行する必要がない事を意味する。しかし、娯楽機構は一般納税人資格者の場合にその支出に対応する仕入税額の控除が可能である。しかし、当然ながら多数の娯楽業の企業は、小規模納税者（年間課税売上高500万人民币以下）として登録し、3%の徴収率が適用される。

新増値税の規定により、一部（限定的）の文化サービスは増値税免税優遇措置を享受できる。

- 博物館、図書館、展覧会の入場券収入
- 全ての宗教活動を行う場所の入場券収入

上記の通り免税範囲が特定された、即ち、入場券の収入のみ免税優遇措置が適用され、付加サービスは含まれていない。例えばオーディオ設備の使用料、案内サービス料等である。

それと同時に、新規定は、文化体育サービスが発生する場合、一般納税人資格者は簡易計算法を選択して3%の税率で税金納付する事ができると定めている。

当業界の10の問題点—生活サービス業

KPMG中国が3月5日に公布したチャイナタックスアラートには、生活サービス業が10の問題点に臨む事が言及された。現在、当該リストを回顧し、新税法により下記の問題点が解決されるかを検討する（或いは未解決）。

質疑	回答
1. 増値税一般納税人資格者の飲食サービス費用(ビジネス・ランチなど)の仕入税額控除は適用されるか。	不可。
2. ビジネス出張の宿泊費用の仕入税額は控除できるか。控除可能である場合、顧客は宿泊予約及び支払に際して、会社名称を書き込む必要性があるか。	可能。 但し、会社名義で予約または支払う必要があるか、或いは会社名称が記入される増値税のみ仕入税額を控除できるのかはまだ不明である。
3. 客室のグレードアップ、朝食“無料”、Wi-Fi、奨励プランで提供する優遇(“無料”での宿泊)など“無料”で顧客に提供するサービスについて、みなし販売として課税されるか。	可能性あり。 但し実務上、みなし販売と販売額の確定は、さらに検討する必要がある。
4. 食品販売(増値税17%)と、レストランサービス(増値税6%)をどのように区分するか。	レストランサービスは飲食場所の提供が必要である。主な業務がレストランサービスである場合、食品販売について6%の税率を適用する事が可能である。

質疑	回答
5. ホテルはコンファレンス料金の飲食サービス費用とそれ以外のイベントに関する費用の区分をどのように要求されるか。また同じように、宿泊は1件のホテル費用(朝食を含む)の宿泊料金と飲食サービス料金をどのように区分するか。	異なる増値税発票を発行するためには、飲食サービスと非飲食サービスを区分する必要がある。ホテルは極力合理的な基準を用いてサービスを区分するべきである。
6. 多くのホテルは外部に対する宣伝に増値税を含む価格を使用するか、または増値税を含まない価格を使用するか。	増値税を含まない価格で宣伝する可能性が高い。特にビジネスマン向けの宿泊は仕入税額の控除を申請する事が可能である。
7. ロングステイタイプのホテル宿泊に6%の増値税税率を適用するか、或いは11%の増値税税率を適用するか。同じくいかにサービスアパートメントの税務処理を判断するか。即ち、ホテルサービス(6%)に類似するサービスとみなすか、或いは住宅賃貸(11%)に類似するサービスとみなすか。	未定。 現在は6%の税率の適用に偏る。
8. 飲食業は購入する農産品に対し、仕入税額を算出して控除する方法が適用されるか。	可能。 一部農産品は現行の方法を適用。
9. 中国国内の企業が海外本社に提供する「マーケティング」及び「購買」サービスは、増値税の免税優遇措置が適用されるか。	未定。 輸出サービスの免税範囲に上記のサービスを含むか明確ではない。
10. 娯楽サービス業者は増値税専用発票を発行する事ができるか。	不可。 娯楽サービスは仕入税額を控除できない。

(5) 増値税改革新政策—不動産業及び建設業への影響 (16TA12) 第12回 2016年3月

概要

- ・ 財政部及び国家税務総局は共同で「36号文」を發布した。当該通達は、増値税改革で不動産業及び建設業等の業種に対する増値税税率と関連増値税政策を規定し、2016年5月1日から発効する。

このアラートで検討している法規

財税〔2016〕36号通達、不動産業及び建設業に対する増値税関連規定、2016年5月1日から発効（※財税〔2017〕58号により一部修正あり）

通達の發布

財政部及び国家税務総局は共同して、2016年3月24日付で財税〔2016〕36号通達（以下「36号文」）を發布した。当該通達は、増値税改革で残る重要な業種に対する増値税税率と関連増値税政策を規定し、2016年5月1日から発効する。

KPMG中国は、2016年第9回チャイナタックスアラートで増値税改革が全業種に及ぼす一般的な影響を分析した。今回は不動産業及び建設業に及ぼす影響を踏み込んで分析する。

不動産業及び建築業に適用する増値税税率

2016年3月5日のチャイナタックスアラートで予測された増値税税率は、36号文により確認された。なお、現行の不動産業及び建設業の増値税税率及び営業税税率は以下の通りである。

業界	現行営業税税率	増値税税率
建設業	3%	11%
不動産業	5%	11%

増値税の実質が差額課税（売上税額－仕入税額）であるのに対し、営業税は全額課税（売上税額のみ）であるため、現行税率と新税率を単純に比べてもあまり意味がない。しかし、移行期間政策の実施は税率に更なる影響を及ぼすため、以下に解説する。

主要な影響

営業税体系では不動産業及び建設業が営業税の税源貢献が最も大きい。増値税改革後は、不動産業及び建設業の増値税税率は、営業税税率より大きく変化する。そのため、増値税改革の政策が不動産業及び建設業に及ぼす影響は甚大である。今回、当局から不動産業及び建設業に対して、営業税から増値税に問題もなく移行できるように具体的に規定を公布した。

概観すれば、マクロ経済に実質的に影響を及ぼす不動産業及び建設業に適用される増値税政策は4つである。

- **移行政策：**増値税改革に一連の移行政策が含まれている。そのうち、一般納税人資格者である不動産デベロッパーが、2016年4月以前に工事着工した自社開発の不動産を販売する場合、或いは一般納税人資格者が2016年4月30日以前に取得した不動産をリースする場合、簡易課税方式で税率5%の適用を選択し納税できる。つまり、不動産業の旧プロジェクトには営業税と同率が適用される。この政策の目的は、増値税改革を問題なく移行させる事であり、増値税税率がいきなり11%に跳ね上がる事がないようにするためである。但し、2016年5月1日以後に取得、若しくは新規開発の不動産プロジェクトには11%の増値税税率が適用される。なお、当該政策は個人による住宅の販売には適用されない。
- **土地の購入コストにみなし仕入増値税を控除する：**不動産デベロッパーが不動産販売に増値税標準額を計算する場合、政府に支払った土地の対価は売上から控除できる。優遇効果は不動産デベロッパーが増値した部分のみに課税される。なお、当該政策は不動産デベロッパーが税率11%で増値税を納付している場合に適用され、移行政策の適用を選定し、5%の徴税率で納税する場合には適用されない。
- **個人購入の2年超（2年を含む）の不動産の販売について増値税納付を免除する：**不動産の長期保有を奨励して投機的行為を抑制するため、北京、上海、広州、深圳を除き、個人が購入した2年以内の不動産を販売する場合、5%の徴収率で納税しなければならない。また、個人購入して2年以上（2年を含む）の不動産を販売する場合、増値税が免除される。当該政策は、営業税の規定を引き継いで個人の居住用不動産並びに投資用不動産の両方に適用される。

- **11%の増値税税率適用の不動産に仕入税額を分割控除する** :2016年5月1日以降購入した不動産は税率11%の増値税が適用され、購入者が増値税一般納税人資格者の場合、不動産の仕入税額も控除申告できる。控除できる仕入税額は、不動産購入後2年以内に分割して、1年目は60%控除、2年目に40%を控除する。現行の営業税体系は、不動産の購入に対して控除を定めていないため、中国増値税制度の大きな進展と言える。しかし、国際的視点では増値税の仕入税額の分割控除は一般的ではない。

新政策は、比較的に穏やかな方法で不動産業及び建設業の影響をコントロールしている。2016年5月1日以前に建設プロジェクト並びに不動産販売は強力に推進し、不動産デベロッパー及び購入者側は移行政策の適用を選択する事が予測できる。

不動産業及び建設業の具体的な範囲

政策における「不動産業」及び「建設業」の定義は営業税法規の規定と基本的に一致している。即ち、増値税は、不動産の販売・賃貸業務に適用され、住宅、小売、オフィスビル、工業用不動産、商業不動産など主要な不動産類型に影響を及ぼしている。

注意すべきは、不動産仲介業、不動産管理業者、建築士、積算士などサービス提供側の業務活動は、「不動産業及び建設業」の課税範囲に属さず、「商務補助サービス」の課税範囲に属するため、6%の増値税税率が適用される事である。

移行政策

移行政策は、不動産の所有者、不動産賃貸業者、不動産基金及び不動産投資会社に最も注目されている。簡単に言えば、政府が増値税導入で最も頭を抱える問題は、市場経済の秩序を乱す事なく、いかに増値税を既存の不動産及び建設業プロジェクトに適用するかである。

移行政策の適用の状況は下記の通りである。

適用状況	条件	増値税税率
既存プロジェクトのデベロッパー	不動産デベロッパーの一般納税人資格者が自社開発した既存プロジェクトを販売する。 既存プロジェクトは下記条件を満たさなければならない。 「建設工事実施許可証」に記載された工事開始日が、2016年4月30日以前である。	簡易課税方式を選択し、5%の徴収率を適用できる。
中古不動産販売（非不動産デベロッパー）	一般納税人資格者が、2016年4月30日以前に取得した不動産（自社建設物件を含まない）を販売する。	簡易課税方式を選択し、取得する全ての収入から取得原価を差引いた差額を基に5%の徴収率で不動産の所在地の管轄税務機関に増値税を予納し、機構所在地の管轄税務機関に増値税を申告・納付する。
不動産リース	一般納税人資格者が、2016年4月30日以前に取得した不動産をリースする。	簡易課税方式を選択し、5%の徴収率で不動産所在地の管轄税務機関に増値税を予納し、機構所在地の管轄税務機関に増値税を申告・納付する。
建設業	●「清包工」方式（注：建設業者が建築材料を提供しない方式）の建設サービス。 ●「甲供工事」方式の建設サービス。 ●建設工事の既存プロジェクトに建設サービスを提供する場合、次の条件のいずれかに該当しなければならない。 1. 「建設工事実施許可証」に記載される工事開始日が2016年4月30日以前である。 2. 「建設工事実施許可証」を取得していない場合、建設工事請負契約に記載される工事開始日が2016年4月30日以前である。	徴収率3%の簡易課税方式に適用できる。さらに、下請業者に支払う費用を、控除納税する事ができる（既存の営業税と合致）。

簡易課税方式による移行政策を選択する場合、次の事を意味している。

- 建設業は徴収率3%を適用し、不動産販売及び不動産賃貸は徴収率5%を適用する。
- 建設及び不動産販売、不動産賃貸のサービスの提供者は、仕入税額を控除できない。
- 建設及び不動産販売、不動産賃貸サービスの購入者は、仕入税額を控除できる可能性がある。
- 建設及び不動産販売、不動産賃貸サービスの提供者は、増値税専用発票を発行できる可能性がある。

より優遇的な政策とは、一般納税人資格者は、簡易課税方式を採択し、建設・不動産プロジェクトを購入する場合に仕入税額の控除が認められる事である。しかし、建設企業と不動産企業は、簡易課税のプロジェクトに係る増値税専用発票を自ら発行できるか（既に増値税一般納税人資格者である場合）、或いは管轄税務機関に代理発行してもらうべきか、未だ不明確である。また、徴収率5%の簡易課税方式を適用する不動産リースプロジェクトについて同様に増値税専用発票を発行できるか否かも、不明確である。

政策の移行期間において、業者は自ら簡易課税方式、または業界による増値税税率のどちらかを選択して増値税を納付できる。つまり、プロジェクト毎に、異なる税率を選択して、増値税を納付する事も可能になる。そのため、ある不動産開発業者が、販売住宅に簡易課税方式を採用して徴収率5%で税込価格に基づいて増値税を納付する一方、商業用不動産に対しては、税率11%の増値税額を算定し、税額分を購入側に転嫁し、購入側が転嫁された仕入税額を控除できるという伝統的な課税方式を採択する傾向がでるだろう。注意すべきは、納税者が一旦、課税方式を選択した場合、その後の36ヶ月以内は方式を変更できない事である。

実務上、次の事にも注意すべきである。不動産賃貸業者は移行政策の適用を選んだ場合、その適用条件が、増値税一般納税人資格者が、2016年4月30日以前に不動産を取得する事しか要求していない。簡易課税方式を選択し、当該条件を満たす不動産賃貸業者は、将来にも継続して移行政策を適用できる。言い換えれば、所有権が変更されていない同一の不動産は、数年後でも徴収率5%の簡易課税方式の移行

政策を適用できる事になる。なお、新規不動産または所有権が変更された不動産は、移行政策を継続的に適用する事はできない。

不動産賃貸業務において、オーナーの選択は、賃借人によっても大いに影響を受ける。例えば、もしオーナーが増値税の負担を賃借人に転嫁できる場合は11%の税率となり、賃貸条項または交渉の不順調によって仕入増値税の負担を賃借人に移転できない場合、賃貸業者は5%の徴収率を選択するであろう。そのため、賃貸業者と賃借人が、税務処理を確認する事が賃貸契約の交渉上の一部になる。

小規模納税義務者

11%の増値税税率は一般納税人資格者に適用される。年間売上高500万人民元以上、或いは500万人民元を超えていないが健全な会計記録、正確な税務資料を税務機関に提出できる場合、税務局に増値税一般納税人資格を申請して、税務登記を行った納税者を、増値税一般納税人資格者という。

「増値税一般納税人資格者」の基準を満たさない納税者は、増値税小規模納税義務者である。増値税小規模納税義務者は以下の特徴を有している。

- 不動産業の小規模納税義務者は税率5%を適用、また建築業の小規模納税義務者は税率3%を適用して増値税を納付する。
- 小規模納税義務者は仕入増値税を控除できない。
- 小規模納税義務者は増値税専用発票を発行できない。但し、小規模納税義務者は、一般納税人資格者に貨物申請または増値税が適用される役務を提供する場合や、購入者が販売業者に増値税専用発票を要求する場合に、税務機関に増値税専用発票の代理発行を依頼する事ができる。

個人が住宅を貸し出す場合、徴収率1.5%の増値税を納付する。これは現行の営業税政策と一致する。

業務別の分析

個人住宅の売却に関する政策

上述した通り、新政策による大きな影響の1つは、「個人住宅の売却に関する政策」である。実務上、個人が購入した住宅を2年以内に販売する場合、税率5%で増

値税を全納しなければならない。税額計算のベースは住宅の販売価額である。

一方、不動産の長期保有を奨励し、投機行為を抑制するため、北京・上海・広州・深圳の4都市を除き、個人は2年以上自己保有する住宅を販売する場合、増値税は免除される。面白い事に、この政策は、個人が保有する全ての「住宅」不動産の、全てに適用される。即ち、不動産投資者もこの免税政策を適用できる。なお個人の居住用不動産賃貸収入は1.5%の増値税税率が適用される。

しかし、特殊状況が存在する場合、政策の適用可能性には曖昧さがある。例えば、2年を過ぎていないが所有者が死亡または離婚などの原因で財産権が変更された場合、政策上、取得した不動産所有権には増値税免税の規定はあるものの、実務上特殊状況が発生して不動産を再販売する場合、2年という期間を改めて計算しなおす必要性があるかどうかは不明である。

建設業

建設業は、増値税改革の後は税率3%の簡易課税方式を適用する場合を除き、11%の増値税税率が適用される。現在、徴収率3%の簡易課税方式を適用しているプロジェクトは、下請業者に支払ったコストは収入総額から控除できる。現行の営業税政策と一致している。

増値税改革後に建設業は主に2つの問題に直面する。

● 増値税発票の取得問題

元請業者の下で施工に従事する下請業者は、小規模納税義務者が多いため増値税専用発票を発行する事ができない。当該部分に関連する仕入増値税は税務局が代理発行した増値税専用発票を取得した場合のみ控除できる。

● 建設業者は、建築サービスの一部として原材料を購入する場合、その原材料は建設業の適用税率11%、或いは貨物販売の適用税率17%の増値税を納付すべきなのか。

通常、原材料の購入価格はデベロッパーが建設業者に支払う報酬に算入されるため税率11%を適用すると思われるが、現時点でも未だ明確ではない。

一部の建設業者は建築サービスのみを提供し、デベロッパーが原材料を提供する場合がある。そのため、原材料を提供しない建設業者に対し税率3%の簡易課

税の優遇措置が適用される。規定は、建設業者の税負担を軽減するための政策的な配慮である。それは、建設業者の主なコストが人件費のため、増値税税率の軽減によって控除できる仕入税額が少ない状況を考慮し補填したものである。

不動産デベロッパー

不動産デベロッパーは、増値税改革前に着工したプロジェクトに関する有利な移行政策のほかにも有利な政策がある。そのうち、もっとも重要なのは、一般納税人資格を入手した不動産デベロッパーは、課税標準の計算上、購入した土地の取得原価を売上高から控除できる事である。そのため、不動産デベロッパーは付加価値の増加した部分に限定して増値税を納付できる。但し、当該規定は税率5%ではなく、税率11%を適用する不動産デベロッパーに対してのみ適用される。したがって、売上高にどちらの税率を適用するのが有利であるか、事前の試算が非常に重要となる。

増値税改革において、不動産デベロッパーが特に注目するもう一点とは、実務上、前売り方式で不動産を販売し、且つ、前受金を受領した場合、大きな建設プロジェクト着工前に前受金を受領する可能性があるため、前受金を受領した時点で増値税の納税義務が発生するかという事である。これについて36号文も特段規定していない。前受金を受領した時点で増値税発票を発行しない場合、不動産販売の納税義務の発生時点は契約書に定められた時点、或いは所有権が変更された時点となる。但し、前受金受領の時点で税率3%の増値税の予納が発生する。

不動産ファンド、不動産投資者及び長期保有財産

不動産ファンド及び不動産投資者は、賃貸目的保有の不動産に対して比較的緩和的な移行政策を享受できる。具体的には2つの場合に徴収率5%の簡易課税方式を採用できる。

- 一般納税人資格者が2016年4月30日以前に取得した不動産を賃借する場合
- 一般納税人資格者が2016年4月30日以前に取得した不動産（自社建設を除く）を販売する場合

そのほか、徴収率5%の簡易課税方式を採用できる非自社建設不動産には、販売額と購買額の差額に対し課税する方式が認められる。即ち、不動産ファンド及び不動産投資者、並びに2016年4月30日以前に購入した不動産（例えば工場）を保有する

納税者が今後不動産を譲渡する場合、売価総額より購入総額を差引いて税率5%の増値税を納付できる。現行の営業税規定と一致している。

一方、2016年5月1日以降に取得した不動産は、税率5%の簡易課税方式は適用できないが、購買側は税率11%の仕入増値税を控除できる。規定は、控除対象となる仕入税額は2年に分けて一定の比率に基づき控除できる事を定めている。1年目に控除できる仕入税額比率は60%、2年目は40%である。規定は、2016年5月1日以降に取得した不動産建設中プロジェクトにも適用されるが、不動産業者が自社開発した不動産、ファイナンス・リースで借入れた不動産、建築現場の仮設建物・構築物には適用されない。

一般的には、この政策で政府は一時的に財政収入増となるが、その効果は未だ明確ではない。中国では輸出税還付以外に繰越仕入税額を還付する実務が存在せず、これは、購買側に繰越控除税額がある場合でも税還付ができない事を意味している。また、固定資産と処理する不動産の購入に対し、1年目に控除できる60%の仕入税額を購入当月に一括申告控除するのか、或いは比率按分して12ヶ月に分けて申告控除するのかという問題が、2年目に控除できる40%の仕入税額にも起こる。また、2年目に不動産を売却した場合、それに係る仕入税額をどのように処理すべきか、政策は未だ明確にしていない。加えて、購入した不動産が固定資産として処理されない場合、例えば投資性不動産として処理される場合は、その税額の控除方法に対しても明確にされていない。

中国の一般的な不動産処理方法は、不動産を所有する企業がその持分或いはその他権益を売却する方法である。持分の譲渡は営業税或いは増値税の課税対象から外れている。現在公布済みの法規のみから見れば、企業所得税に関する7号公告のような“みなし課税”政策、即ち、持分売却行為を潜在的な不動産資産売却とみなして課税する事は定められていない。

物件の管理、不動産仲介、その他類似のサービス提供者

物件管理サービス、不動産仲介及びその他類似サービスは、6%の増値税税率が適用される。注意すべきは、物件管理サービスは「商務補助サービス」に分類される事である。したがって、物件の管理サービス及び不動産仲介サービスは、仕入税額控除を利用できる。

水電転売及びその他のインフラ支出

不動産業、物件管理業者、或いは物件所有者は、不動産賃貸借契約書に基づき水電等のインフラ支出を、テナントへ転売する行為がよく見られる。問題点は、物件所有者が簡易課税方式の選択の有無を問わず、転売された水電に対して、適用可能な増値税税率で納付するか、或いは、賃借サービスの提供に関わる価格外費用として11%の増値税を納付するか、増値税改革の新規定には具体的な説明がない事である。

融資コスト

金融業の増値税改革は、チャイナタックスアラートに記載した通り、支払利息及びローンサービスに直接関連する支払手続料を仕入税額として控除できないため、不動産プロジェクトの融資コストは増加する。

実務上生じうる重要問題

増値税改革は重要な税制改革である。一般的に新たな法規が公布される場合、通常およそ12ヶ月から18ヶ月の「移行期間」が設けられる。他国での増値税体系のシステマ的な問題は、同じく中国にも発生しうる。当然の事ながら、今後、相当な期間にわたって次のような問題、または不確実性が発生する。

- **不動産の認証問題：**規定は、単に売却予定の不動産及び既得した不動産が一致するという前提を踏まえて運用される。次の例を考えてみよう。プロジェクトの一部について既存と新規が混在している場合、不動産デベロッパーは土地使用権の取得価格を控除できるのか。同様の問題は移行政策にも起こりうる。例えば、共有者の1人が2016年4月30日に不動産の持分50%を取得し、他者は2016年4月30日以降に不動産業者からその50%の持分を買取った。その後の不動産の売却では、税率5%の増値税簡易課税方式を共有者全員に適用するか、それとも全員に適用しないか。
- **商業用不動産及び住宅：**個人住宅の販売に関する政策には、住宅の販売及び賃貸に税務優遇処置を定めた。ところが、実務では、「住宅」及び「非住宅」をどのように正確に定義するか困難である。例えば、学生マンションとサービス型マンションをいかに分類するか。
- **不動産デベロッパーが増値税の一般納税人資格者として登記される事：**不動産デベロッパーは通常、プロジェクトの開始段階で増値税一般納税人資格者の登記を希望する。その場合は売上税額から仕入税額を控除できる。しかし実務上、

プロジェクトを開始する場合、不動産デベロッパーは未だ収入を得ていないため、増値税一般納税人資格者の登記をスムーズに行えない可能性がある。上述のような、費用支出の発生から収入取得までの間に長い期間があるという商業モデルでは、企業は仕入税額を適時に控除できない。税務当局・税務機構が、プロジェクト開始の段階で不動産デベロッパーの増値税一般納税人資格登記を承認する事を望む。

10の問題点ー不動産業及び建設業

2016年3月第7回としてKPMG中国が発表したチャイナタックスアラートでは、不動産業及び建設業が直面している10の問題点に言及した。新規定において、これらの問題がいかに解決されるか（或いは未解決のままであるか）が注目される。

問題点	結果
1. 企業は政府部門の入札・競売・公示制度（中文「招拍挂制度」）を通して土地使用权を取得する場合、仕入税額のみなし控除が可能なのか。	仕入税額のみなし控除ができる。
2. 中国国内または海外の不動産企業の持分或いはその他の持分性投資を譲渡する場合、増値税を適用するか。	初步的に適用しないと判定。
3. 信託資金の管理代行業者及び水道光熱費などの請求代行業者或いは不動産管理会社に対し、どのように増値税を徴収するか。	状況に応じて代理業及び不動産管理業者に6%の増値税を課する。
4. 増値税改革前に、既存のプロジェクトまたはリース契約書について、どのような移行措置または免除政策を適用するか。	移行政策がある。
5. 企業が不動産開発業務の前売り行為に対して、その納税義務の発生時点を繰り延べる事により、仕入税額が発生する前に売上税額の納付義務が発生しないようにする事ができるか。	可能。納税義務の発生は契約書に定められた時点或いは所有権変更時となる。前受金を受領した場合、税率3%の増値税を予納しなければならない。
6. リース料の免除期間、フリー駐車スペース及び不動産所有者が提供するその他の優遇措置を“みなし販売”として扱うべきか。また、開発業者が請負業者に原材料や設備を提供する場合に“みなし販売”として取り扱う必要があるか。	リース料の免除期間、フリー駐車スペース並びに不動産所有者が提供するその他の優遇措置を“みなし販売”として扱う可能性が高い。なお、開発業者が請負業者に原材料や設備を提供する場合に“みなし販売”として取り扱うか否かは不明である。

問題点	結果
7. 不動産デベロッパーは、融資コストに係る仕入税額を控除する事ができるか。	できない。
8. 不動産デベロッパーは、プロジェクトの開発初期(収入を取得する前)に増値税一般納税人資格者の登記ができるか。	現時点では未だ不明確である。
9. 不動産の購入によって発生する仕入税額に対して、年間の控除可能金額または控除可能比率などの制限があるか。	固定資産として管理される不動産の仕入税額は、1年目 60%、2年目 40%を控除できる。
10. 中古不動産の個人販売(個人消費者間の取引)は中古不動産の販売額に基づいて増値税を算定するか、それとも譲渡益に基づいて増値税を算定するか。	個人が所有した2年以下の不動産を販売する場合、販売額の全額に対し税率5%の増値税を納付する。 個人が所有した2年超の不動産を販売する場合、増値税を免除する。

財務上の主要な影響—不動産業及び建設業

多くの不動産デベロッパー、不動産所有者、不動産ファンド及び不動産投資者は、移行政策後、税率11%の適用により増値税負担が重くなるかについて、非常に疑問を持っている。この疑問に単純且つ統一した回答はない。しかし、財務モデルに対する財務上の影響を評価及び分析する事は必要である。その影響を査定するにあたって重要な要素は以下の通りである。

- **既存の契約書条項**：サプライヤーは契約書を締結した後に増値税を転嫁する事ができない場合、増値税の影響を低減するために（建築業3%または不動産業5%）という徴収率を適用し、簡易課税方法を利用する事を希望するであろう。
- **取引相手が増値税一般納税人資格者であるか否か**：物品販売の買手側またはリース業務の借入側が増値税一般納税人資格者の場合、現行の営業税政策と比べ、増値税政策の方が売手側またはリース業者が増値税を転嫁する事が比較的容易である。総じて、BtoBモデルを利用した不動産取引（デパート、オフィスビル、工場、ホテル及びその他のビジネス不動産プロジェクト）は、BtoCまたはCtoCのモデルを利用した住宅取引と比べ、前者は政策の変動によって受ける不利な影響が低くなる。
- **土地価格がプロジェクト全体の価値に占める比率**：政府部門は土地使用权を払い下げる場合、売上税額を納付する必要性はないと見込んでいる。しかし、デベ

ロッパーは土地使用权を購入する場合、土地使用权の価格に対し、みなし仕入税を控除できる。竣工プロジェクトを販売する場合、その増値税の実際負担額が、売上税額から仕入税額を控除して算出される。建設コスト及び材料費がプロジェクトの開発事業総額に占める比率が高ければ高いほど、控除可能な仕入税額の割合も高まる。それは、原材料の仕入税率が17%で、建設コストの仕入税率が11%のためである。

- **販売モデル：**竣工済みの不動産プロジェクト或いは不動産業者の持分を販売する場合、異なる増値税税率が適用される可能性がある。また、持分売却が増値税の課税対象にならない可能性もある。
- **企業の組織構成：**多くのデベロッパーは、プロジェクト事業体を介して開発プロジェクトを運営している。一括申告が実現できない場合、プロジェクト事業体は、新規プロジェクトを開発するその都度、可能な限り早期に仕入税額控除を適用するために、速やかに増値税の一般納税人資格者として登記しなければならない。各デベロッパーは売上税額が発生する時点ではじめて、仕入税額の控除による経済的便益を享受する事になる。中国では、一部の輸出対象の貨物及びサービスを除いて、仕入税額の還付制度（他の増値税税制を実施する国と異なる）は広く実施されていない。このため増値税は、企業のキャッシュ・フローに、顕著且つ長期的に影響を及ぼすであろう。プロジェクト事業体によって開発プロジェクトを運営する場合、1つのプロジェクトで発生した仕入税額は、他のプロジェクトの売上税額から控除できない。

(6) 金融サービス業・増値税免税の適用範囲が拡大 (16TA20) 第20回 2016年7月

概要

- ・ 財政部及び国家税務総局は共同して、2016年6月30日付で財税〔2016〕70号通達を公布し、金融サービス業に対する増値税免税の適用範囲を拡大した。

このアラートで検討している法規

財税〔2016〕70号通達、金融サービス業の増値税免税の適用範囲が拡大、2016年5月1日発効

背景

財政部及び国家税務総局は共同して、2016年6月30日付で財税〔2016〕70号通達（以下「70号文」）を公布し、金融サービス業に対する増値税免税の適用範囲を拡大した。

その背景には、中国が今年5月1日から実施した増値税改革によって大多数の金融サービス業の行う取引に増値税が課されている事にある。このうち、他国で実施されている付加価値税（所謂、「増値税」）制度及び物品サービス税（GST）制度では、直接的に対価を受け取る金融サービスが対象となっているほか、間接的に対価を受け取るその他の金融仲介サービス若しくは金融商品に対しても増値税が課されている。例えば、納税義務者は、貸出金利息収入及び金融商品取引で得た投資収益に対しても増値税を納付しなければならない。このように金融サービス業は、免税政策の適用対象の範囲は限定的である。

さらには、世界の先行事例や経験則も少ない事から、財税〔2016〕36号通達（以下「36号文」）の円滑な施行のためには一部の規定の試行や見直しは避けられない。KPMG中国は、多くの金融会社を代表して、政策制定者に対し、増値税改革実施後に金融業界が直面する課題をフィードバックする機会をいただいた。政策制定担当者は、実務上の諸問題に対し速やかに対応措置を講じた事から、第四半期申告の企業の第1回目増値税申告の締切日直前に70号文（税総発〔2016〕95号通達の規定には第1回目の申告締切期日は2016年7月20日である）が公布された。

注意すべき点は、70号文は、2016年5月1日から発効しているため、増値税改革実施以降に金融サービス業で行われた全ての取引に遡及的な影響を及ぼす事である。

70号文の公布は金融業界に大いに歓迎された事が事実であるが、本タックスアラートでは、70号文の公布後に依然として残る不確実性及び不明確な点について解説する。

KPMG中国の所見

増値税免税の適用対象となる銀行間取引

現行の金融サービス業の増値税政策の実施で抱える根本的な問題は、次の政策の併存である。

- 利息収入に対する増値税の徴収
- 利息費用に係る仕入税額の控除不可
- 増値税免税となる銀行間取引の限定的な範囲

増値税関連規定では、小規模融資は増値税が課税（融資を受ける側が増値税一般納税人資格者であっても利息に係る仕入税額は控除できない）されており、大規模融資は、増値税の免税対象となる銀行間取引に該当しない場合、上記同様の税率に基づいて増値税を納付しなければならない。これでは実務的にも増値税の二重課税が生じてしまう。例えば、銀行が個人若しくは法人向け融資を行う場合、その利息収入に対し税率6%の増値税を納付しなければならない。しかし、銀行の融資業務が増値税免税対象の銀行間取引に該当する場合を除き、貸付金利息収入に対し6%の増値税を納付しても、相応の仕入税額控除ができないという事である。

さらにもう1つの問題は、営業税関連規定及び実務運用に比べ、増値税体系に基づく銀行間取引の範囲が制限された事である。このため、金融機関からは増値税改革の実施に伴う税負担が増加した事に批判が多い。原因として、営業税体系下では、免税対象となる銀行間取引の定義は相対的に広義であり、また、金融業界で長期間の運用を経て、営業税体系下の免税適用の対象範囲がさらに拡大された。

上述の問題解決を図るため、70号文は、金融機関同士の取引の範囲を明示して拡大した。次に、財税[2016]36号通達（「営業税に代えて増値税を徴収するパイロット・プログラムの全面的な実施に関する通達」、以下「36号文」）及び46号通達（「営業税から増値税への移行パイロット・プログラムの金融業関連政策のさらなる明

確化に関する通達」、以下「46号文」)の両規定の現時点における金融サービス業に対する増値税の免税適用範囲は下表の通りである。

項目	免税分類	適用範囲	追加要件
1	金融機関と中国人民銀行間で行われる貸出業務	中国人民銀行の一般金融機関に対する貸出業務、中国人民銀行と商業銀行間の再割引、商業銀行による中国人民銀行手形の購入、商業銀行と中国人民銀行間の通貨スワップ及び預金など。	36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
2	銀行間預金	金融機関間で行われる資金の預入、引出業務。	36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。 - 資金の預入先は資金預入資格を有する金融機関でなければならない。
3	銀行間預金証書	銀行業預金類金融機関法人が全国銀行間市場で発行する記帳式定期預金証書。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
4	金融機関間の資金融通(短期)	中国人民銀行の承認を経て、全国銀行間コールローン市場に参入する金融機関との間で、全国統一の銀行間コールローンネットワークを利用して行われる短期(1年以下)の無担保資金融通。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
5	銀行間貸出(中国国内)	金融機関間の資金貸借。	- 農村信用社間及び金融機関の営業許可証の業務範囲に「金融機関に対する貸出業務」が含まれる金融機関との間で行われる事。 - 金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。

項目	免税分類	適用範囲	追加要件
6	同一銀行グループ内での取引(クロスボーダー業務)	同一銀行グループに属する本・支店間で行われる資金融通。中国国内銀行と国外に所在する同一銀行の総機構、本店との間、並びに中国国内銀行と国外に所在する同一銀行の分支機構、独資子会社間で行われる資金融通。	該当なし。
7	銀行間の代金取立	商業銀行(受託側)が金融機関(委託元)の委託を受け、法人顧客に送金する資金融通。	- 金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。 - 委託元は約定した返済日に取立依頼した資金元本及び利息を受託側に支払う。
8	割引手形の譲渡業務	金融機関の間で行われる割引手形の譲渡業務。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
9	金融機関発行の債券の保有(政策銀行即ち中国輸出入銀行、中国農業発展銀行及び国家開発銀行が発行した債券)	中華人民共和国法律に則り、中国で設立された金融機関が全国銀行間市場、及び取引所債券市場で発行した元本返済と利息支払を約定して発行する有価証券。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
10	リバースレポ(現金担保付債権貸借取引)	取引当事者双方が債券などの金融商品を担保とする金融機関間の短期融資。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。
11	現先取引	金融商品保有者(借手側)が債券などの金融商品を債券購入側(貸手側)に売却すると同時に、取引当事者双方が将来の所定期日に所定の価額で、借手側が貸手側から同種、同量の債券などの金融商品を買戻す事を約束して行われる金融機関間の取引。	金融機関は36号文の「金融機関」の定義に該当しなければならない。

また、36号文の関連規定によると、預金利息は増値税の非課税項目に該当する。

70号文は、金融機関間の資金融通に関する増値税免税規定の実施の過程で発生した下記2つの問題を解決した。

第1の問題は、36号文によると、同一銀行グループ内の取引は、同一銀行グループに所属する本・支店間で行われる資金融通業務に限られる。このため、外資系銀行グループ内の取引が免税の適用となるか否かが論点となる。例えば、某外資系銀行の国外本店が中国の分支機構に貸出を行う事、或いは同一の全額出資金融グループ内銀行間で行われる資金貸借（例えば国外銀行の本店が中国の全額出資支店に貸出を行う場合）が挙げられる。

上表の第6項規定は、特別免税規定を適用して上述の問題を解決した。但し、同一銀行の分支機構間の資金融通が免税対象となるか否かは、まだ明確にされていない。これはクロスボーダー業務だけに適用されるものである。中国国内の銀行間で行われる資金貸借は上表の第5項に掲げる免税政策を適用すべきである。

次いで、第2の問題は、第6項の免税規定が同一の最終親会社傘下のそれぞれ子会社に適用されるか否かである。70号文の規定を広義に解釈するならば、免税政策は同一の全額出資金融グループ内の資金融通に幅広く適用されるべきである。しかし、実務上、税務機関も同じ認識を持つか否かは明確にされていない。

さらには、36号文によると、銀行間コールローンが増値税免除となるのは、中国人民銀行の銀行間取引コールローンインターネットプラットフォーム（CFETS）上で行われるオンライン資金融通のみに限定されている。そのため、外貨資金貸借、ロイター（Reuters）及びブルームバーグ（Bloomberg）などのその他の取引プラットフォーム上で行われるオンライン取引は対象外である。このことから、上述の資金融通は70号文の公布に伴い、増値税免税の適用対象となる。

加えて、70号文は現先取引の相手が金融機関でない場合、増値税免除の適用を受けられないと定めている。金融機関と非金融機関との間で行われた現先取引は増値税を納付しなければならない。この事は、46号文のリバースレポの規定と合致している。

70号文における金融商品の免税適用範囲の拡大

36号文によると、金融商品の譲渡は金融商品の譲渡価額から取得価額を差し引いた後の金額を譲渡益として増値税を納付しなければならない。これは営業税体系における計算方法と一致している。言い換えれば、「金融商品」の範囲は、従前の営業税体系を基に設定されたものであり、また、取引相手が、取引毎の購入価額に対する仕入税額の控除ができない事も営業税体系の処理方法と合致している。なお、

金融商品譲渡損益は、相殺後の残高がマイナスの場合、次期納税期間に繰り越す事が可能であり、且つ、次期の金融商品譲渡益と相殺する事ができる。但し、期末時に譲渡損を相殺しきれずに残った場合、次の会計年度に繰り越す事は出来ない。

このように、36号文は金融商品の譲渡に対する免税政策の適用範囲を限定している。免税政策においては、とりわけ外国人投資家にとって、特定金融商品の譲渡に対して増値税を課税する事によって生じるであろう債券市場、若しくは資本市場の混乱を回避する事が目的である。

このような経緯から、70号文では免税対象となる金融商品譲渡の範囲を拡大した。

1. 人民元適格外国機関投資家（RQFII）が証券売買業務を中国国内の企業に委託する場合 — 70号文では、適格国外機関投資家（QFII）向けの免税政策がRQFIIにも適用されると規定した。
2. 銀行間コール市場・銀行間債券市場への投資に免税政策を適用する場合 — 中国人民銀行の認定を受けた外国機関の銀行間コール市場・銀行間債券市場に対する投資収益は免税政策の適用対象となる。

70号文は、金融商品の譲渡に係る増値税課税の問題の一部については解決したものの、依然として他の一部の根本的な問題が残されている。とりわけ、負債性金融商品（貸付金の利息収入及び関連する手数料収入に適用される増値税税率は6%）及び資本性金融商品（譲渡価額から取得価額を差し引いた後の金額を譲渡益とする）に適用される増値税政策が異なることから、負債性金融商品と資本性金融商品をどのように区分するかが実務上の課題となっている。世界の多くの国々では増値税体系の取引の法的形態を重視しているのに対し、中国では関連業務の会計処理を重視する傾向にある。このため、償還条件のある優先株などに対しては、その性質が負債性金融商品であるか資本性金融商品であるかを正確に識別する必要がある。

金融商品の譲渡に関する問題をさらに掘り下げてみると、譲渡者が非居住者企業であり且つ譲受者が居住者企業である場合、増値税の処理方法の問題が浮上する。36号文によると、納税地に関する一般原則によると、このような取引は増値税（サービスの提供者若しくは受入者がともに中国国内に所在する場合に中国国内で課税行為が発生したとみなされるため）納付しなければならない。一般的に、譲受者が源泉徴収義務者として、国外企業若しくは個人に代わって増値税の源泉徴収

を行う事になる。このため、金融商品の譲渡益に対する増値税の源泉徴収は実務上困難が懸念される。なぜなら、国外企業の金融商品譲渡は取引毎に行われており、譲受者の増値税源泉徴収額も取引毎に計算しなければならない。このため、譲渡者は差額徴収方式を適用する事ができない。他にも、金融商品譲渡に対する増値税の徴収は、実質的にも譲渡者のキャピタル・ゲインに対する課税と問題視される事もある。

仕入税額の配賦に及ぼす影響

70号文は増値税免税の適用範囲を拡大した事で金融業界から大いに歓迎された。しかし、適用範囲の拡大は仕入税額の振替額の増加となる（国際的に用いられている増値税専門用語で言うと、控除対象外仕入税額の上昇である）。

世界中の金融機関は、振替えた仕入税額が免税取引に係る仕入税額である事を正確に反映するため、配賦方法若しくは一部の免税方法を可能な限り、正確に制定するよう多くの労力と時間をかけてきた。70号文によると、中国は他国と同様な方法を採用予定である。

また、多くの金融機関が直面する課題は次である。銀行間コールローンによる免税売上、及びそれに関連する仕入税額を比較した場合、前者が総売上高に占める割合は、後者の対仕入税額総額に占める割合を遥かに超えている。簡単な一例を挙げれば、商業銀行は、新規個人客の開拓及び既存顧客の維持を図るため、有形固定資産や不動産（ITシステムの導入や分支機構のための営業拠点の賃借など）、マーケティング、広告宣伝、販売促進などに多額の資金を投入するのが一般的である。それに対して、銀行間の資金融通の管理に係る支出は遥かに少ない。しかしながら、金融機関が売上高の比率に基づいて仕入税額を配賦する場合には振替処理される仕入税額は高額になる。

さらには、売上高の比率に基づいて仕入税額の配賦を行う場合、従前から、預金利息に対する増値税の課税はなかった（このため仕入税額の振替金額に影響を及ぼさない）。70号文では、金融機関間の預金業務に対して免税政策を適用すると規定（このため仕入税額の振替金額に影響を及ぼす）しているため、今後の動向に注意が必要である。

なお、配賦方法自体に内在する問題を考慮しない場合、金融機関は下記の3つのステップに順じて仕入税額を配賦しなければならない。

1. 免税対象項目以外にも使用される有形固定資産、無形資産、不動産に対し仕入税額を全額控除する。
2. 直接配賦方法の採用一課税項目に全額使用された原価・費用の仕入税額を全額控除する。しかし、免税対象項目に全額使用された原価・費用の仕入税額は控除しない。
3. 売上高に基づく仕入税額の配賦一免税売上及び簡易課税売上の総売上高に占める割合に基づき、仕入の用途区分の困難性から控除対象外となる仕入税額を計算する。

まとめ

70号文は、いくつかの不確定要素さらには二重課税に繋がる恐れのある問題点を明確にした事から金融業界から大いに歓迎された。

金融機関はいち早く70号文がもたらす影響を見極めて、申告期日までに関連する政策を実行しなければならない。即ち、増値税免税政策の不適用項目から適用項目に変わった事項を確認するとともに、70号文における徹底的な実施方法を検討しなければならない。また、70号文の公布は、仕入税額の配賦に甚大な影響を及ぼす事から既述した諸点も合わせて慎重に検討しなければならない。

なお、70号文は銀行業をメインに制定したものである。今後、その他の金融機関の増値税問題（証券、信託、ファンドなど）を明確にしてくれる新通達の公布を期待する。

(7) 「営改増」改革をさらに明確化: 重点業種に補足規定 (16TA38) 第38回 2016年12月

概要

- 中国財政部及び国家税務総局は共同して、2016年12月21日付で財税〔2016〕140号を公布した。同公告は「営改増」改革に関連の金融サービス業、不動産開発業、生活サービス業に適用する増値税の規定をさらに明確化した。

このアラートで検討している法規
財税〔2016〕140号公告

背景

中国財政部及び国家税務総局（以下、「SAT」）は共同して、2016年12月21日付で財税〔2016〕140号（以下、「140号公告」）を公布した。同公告は「営改増」改革に関連の金融サービス業、不動産開発業、生活サービス業に適用する増値税の規定をさらに明確化した。

世界的に増値税改革の実例・実務は未整備である。中国でも「営改増」改革をさらに推進するには、問題解決のために財税〔2016〕36号（以下、「36号通達」）の一部を補足・改定しなければならなかった。そのため、政策制定者は、増値税改革の実施以降の会計初年度が終了するまでに、140号の公布を通じて上述の不備に対する解決策を提示した。同公告によって、実務上で発見された政策上の不備を明確にし、増値税改革の実施初期にみられた各地方の税務局が増値税規定に対して行った解釈のすれ違いも解決できる。

140号公告は、2016年5月1日に遡って適用される。したがって、増値税改革が全面的に実施された後の全ての取引に影響する。一般的に税・法律の遡及適用は、多くの企業・納税者に歓迎されないものだが、全体的にみれば、同公告の遡及適用の措置は、企業・納税者にとって朗報である。また、同公告の施行前に申請した納税者の税優遇に対する取扱いの不備もこれで解決される。

増値税改革を補足するプラス効果について下記に詳解する。

KPMG中国は、国際税務専門誌「International Tax Review」のシリーズ第6回

「China Looking Ahead」の誌面で、「税務機関が増値税改革の課題に対して積極的に意見を聴取して調整をはかった」と紹介した。

また、「納税者及びタックスアドバイザー会社は政策の明確化と正確化を最も望んでいた」とも言及した。今回の140号公告は、この主旨が十分に反映されたものである。過去に公布された通達解釈の曖昧さを究明するため、政策制定者は、同公告を公布した後に関連法規を順次公布するだろう。

今回の140号公告は、納税者に大いに歓迎される規定である。本アラートでは、さらに明確化する必要がある法律条項並びに最新の政策規定について解説し、同公告が補足した重点業種の問題点を取り上げる。表現を正せば、あらゆる業種が行う対象取引は、新しい法律の影響を受ける事になる。

最新政策とその影響・KPMG中国の分析と理解

金融サービス業

140号公告の重点業種である金融サービス業への影響を分析する。

● 元本保証型商品の収益と元本非保証型商品の収益

36号通達では、金融商品の保有期間（期限到来を含む）の利息（元本保証収益、報酬、資金占用費、補償金など）収入は、貸付サービスに区分されるため税率6%の増値税を納付しなければならない。

しかし、140号公告は、元本保証型商品によって取得する収益は、税率6%の増値税を納付しなければならないが元本非保証型商品によって取得する収益は、増値税納付の必要がない事を明確にした。

元本保証収益、報酬、資金占用費、補償金とは、契約書において明確に約定した満期日に元本を回収できる全ての投資収益である。140号公告の目的は債務・非債務の収益の増値税処理の相違を明確に区分する事にある。他の金融商品と比べると、貸付形式の債務は、満期日に元本全額を償還する必要がある非偶発債務である。

しかし、140号公告では、実務上の債務・非債務の収益の判定方法はまだ明確に規定されていない。例えば、法的形式の面では、契約条項に「元本保証」等の特定した語彙が含まれているかどうか、或いは増値税処理が会計処理の影響を受けるかどうか、また、税務機関が形式より実質重視の原則に従って収益の性質を判定する事が

可能であるかどうかなどの判定基準である。このため、実務上でも各地の税務機関と納税者の間に収益に対する見解及び採用する処理方法の解釈相違が生じている。

● 金融商品－「満期保有目的」

36号通達によると、金融商品を譲渡する場合に金融商品の売値から購入価格を控除した残額を譲渡収益として、6%の税率に基づき増値税納付する。

金融商品の譲渡とは、外貨、有価証券、非貨物先物及びその他金融商品の所有権を譲渡する業務である。その他の金融商品の譲渡とは、ファンド、信託、投資商品などの各種の資産管理商品及び金融デリバティブの譲渡である。

140号公告の公表前は、満期保有目的の金融商品の購入及び保有が、金融商品の譲渡に該当するかどうかは不明確であった。また、各地の税務機関はこれに対して異なる解釈を主張していた。しかし、同公告は、「納税者がファンド、信託、投資商品等の資産管理商品を期限到来まで保有する事は、36号通達で定められた金融商品の譲渡には該当しない」事を明確にした。したがって、金融商品の保有期間中に取得した収益が元本保証型の場合は、貸付サービスとみなされ、税率6%の増値税を納付しなければならない。それに対して、収益が元本非保証型の場合には増値税を納付する必要はない。

実務上、一部の資産管理商品には満期日が特定されていない、若しくは、その保有期間が数十年の長期である。このような場合、納税者が特定した満期確定日のない金融商品を譲渡する、或いは保有期間が満了する前に金融商品を譲渡するならば、当該納税者は金融商品を譲渡したものとみなされ、増値税を納付する必要がある。

● 受取利息の延滞に関する優遇措置を適用する納税者の範囲が拡大

現在の中国の増値税規定は、不良債権について限定的な優遇措置を定めている。貸手が利息決算日から起算して90日を経過しても、なお受取利息を受領していなければ、増値税計算並びに納付を一時的に中止できる。貸手は、当該利息を実際に受領した時点で規定の通り増値税を納付する。なお、未収利息について利息決算日から起算して90日以内に納付された増値税は還付されない。

36号通達は、金融系企業納税者に上述の優遇措置の適用を容認している。金融系企業とは、銀行（国有制、集体制、株式制、合弁、外資系銀行、その他所有制銀行など）、都市信用組合、農村信用組合、信託投資会社、ファイナンシャルカンパニーである。

140号公告は、優遇措置が適用できる企業・納税者を、証券会社、保険会社、ファイン・リース会社、証券ファンド管理会社、証券投資ファンド、及び中央人民銀行、銀行業監督管理委員会（以下、「銀監会」）、証券監督管理委員会（以下、「証監会」）、保険監督管理委員会（以下、「保監会」）などから承認を得て設立された金融・保険業務を事業目的にした機構まで範囲を拡大した。このため、自動車金融業者を含む上記の条件を満たす金融系機構も優遇措置を享受できる事になった。これにより、類似の役務提供を行なう金融系機構にとって公平な競争環境が整った事になる。

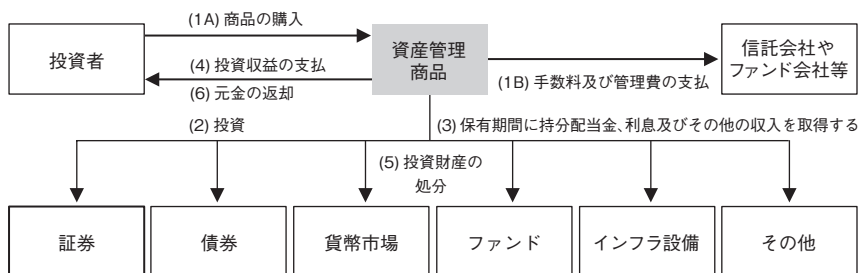
但し、商務部の承認を経て設立したファイナンス・リース業及び小口資金貸付業の会社は、上述の優遇措置を適用する事ができない。その原因として、これらの企業は、中央人民銀行、銀監会、証監会または保監会から承認を得て設立された機構ではないためである。

● 資産管理商品 — 増値税納税者の区分

国際的な実務経験上、世界各国の税務機関の資産管理商品、信託計画、ファンド商品に対する増値税の処理法は大きく異なっている。実際に、資産管理商品の譲渡または資産運用収益に対し、増値税の徴収は対象外としている国が多く、それらの国ではそもそもこれらの取引や収益に対して増値税納税者の判定は不要である。これに対して、増値税を課税している国々では投資者、ファンド商品または信託計画が、納税者とみなされて増値税を納付しなければならない。このように増値税の処理は国によって個々の取扱いが大きく異なっている。

中国では増値税の処理は極めて重要である。それは増値税を納付しなければならない金融商品及び資産運用益が多様化しているからである。増値税納税者の判定根拠、或いはコンプライアンス・コストの相違次第では、資産管理商品、ファンド商品、または信託計画に対して徴税するか、或いは管理者及び投資者に対して徴税するかで処理方法は大きく異なる。

資産管理商品の代表的な仕組みが下図である。ファンドまたは信託商品の各セクターは、増値税問題を誘発する可能性があるため細心の注意が必要である。



前回、36号通達に関するチャイナタックスアラートで論述した通り、中国の信託やファンド等の資産管理商品の成長スピードは法規定の更新スピードを遥かに上回っている。そして、誰が増値税納税者に認定されるのか、また、誰が増値税の計算及び増値税発票の発行或いは受領を担うのかという問題に関心が向けられている。

さらに、閲覧の利便性を図るため、資産管理人及び資産管理商品に集中して増値税の処理法を説明する。実務上、当該増値税の処理法は信託計画及びファンド商品などの高額な資産管理商品に適用される事も可能である。理論上、政策制定者は次の3パターンのいずれかを選択する事になる。

- 資産管理人は管理する全ての金融商品の増値税申告を行う（一括申告）
- 資産管理人は管理する金融商品毎に増値税額を算定する
- 投資者が増値税額を算定する（ルック・スルー法によって増値税を計算）

前号のタックスアラートで記載した通り、140号公告では、資産管理人を増値税納税者とする事を明確にした。資産管理人は、資産管理商品の運営期間中に発生した課税対象取引について増値税の一括申告を行わなければならない。これにより、資産管理人または投資者が金融商品毎に個々に増値税申告と納付を行う必要がなくなる。このように、同公告が資産管理人の一部の実務上の問題を解決した事から、投資者として増値税を計算する資産管理人にとっては重要な政策文書である。

また、140号公告では資産管理人の増値税の処理方法を一定程度まで明確にしたが、資産管理人は依然として金融商品毎に個々の計算（内部計算）を行い、金融商品毎に未払増値税を計算しなければならない。そうでなければ、各金融商品の投資者の収益及び負債は重複計算によってマイナスの影響が懸念される。例えば、ある金融商品に対して未控除仕入税額が発生し、その他の金融商品に未払増値税が発

生した場合、一部の投資者が未控除仕入税額を他の投資者の未払増値税と相殺する事を回避するためには、上述の未控除仕入税額及び未払増値税を個々に計算する必要がある。

140号公告が公表されても資産管理業界には実務上、まだ下記のような不明確な課題が残されている。

- 資産管理人が数多くの金融商品を管理する場合、どのようにして各金融商品の売上税額及び仕入税額を増値税申告表に記入するか。
- 資産管理人が受領する管理費は、どのように増値税に影響するか。金融商品に関する管理費を受領する場合、管理人本人宛に発票を発行する事ができるか。手数料に関して投資者に発票を発行する事ができるか。投資者は仕入税額の控除を行う事ができるか。
- 投資者同士の取引で生じる増値税を計算するのは誰か。例えば、投資者が他の投資者に対して金融商品を譲渡する場合に、増値税の計算者は投資者それとも資産管理人か。
- 投資者は、金融商品が増値税の課税対象である事を前提にして資産管理者から得られる当該金融商品の投資収益に対し増値税を納付する必要があるか。

上述の通り、140号公告は投資者に大きな影響を与えるだろう。それは資産管理人の負担及びコンプライアンスコストを増加させる事だけに限らない。資産管理人は、現行の社内規定を見直して改定に備えなければならない。また、政策制定者も140号公告の規定について、より詳細な実務ガイドラインを示すために細則が準備される必要がある。

● 金融商品の譲渡によるマイナス差額

36号通達によると、金融商品の譲渡によって生じたマイナス差額（金融商品の売値から購入価格を控除した残額を譲渡金額とする）は、翌期の金融商品の譲渡による売却額と相殺する事ができる。但し、翌期の期末においてなおマイナス差額が発生した場合、当該マイナス差額を翌会計年度に繰り越す事はできない。なお、増値税改革は2016年5月1日から実施されているため、この取扱いは過年度処理に関連した課題をもたらす可能性がある。

140号公告では、2016年1月から4月の期間に金融商品の譲渡によって発生したマイナス差額は翌納税期に繰り越す事ができる。また、このマイナス差額は、2016年5月から12月の期間中に譲渡した金融商品の売却額と相殺する事ができる。

2016年1月から4月の期間に金融商品の譲渡によって生じたマイナス差額を有する納税者に140号公告は朗報である。しかし、同公告によると、2016年5月から12月の期間に金融商品を譲渡して生じたマイナス差額は営業税の納税期に生じた金融商品の譲渡益と相殺できない。

ファイナンス・リース業者

36号通達によると、関連の資格を有するファイナンス・リース会社は増値税優遇政策を適用する事ができる。例えば、差額課税方法を使用して増値税を計算する事が可能となる。

140号公告では、36号通達で言及した「中央人民銀行、銀监会、または商務部の承認を経てファイナンス・リース業に従事するパイロット納税者」の範囲を拡大した。即ち、中央人民銀行、銀监会または商務部の授權を得た省級の商務主管部門及び国家経済技術開発区の承認を経てファイナンス・リース業務（セール・アンド・リースバック取引を含む）に従事するパイロット納税者（パイロット一般納税者を含む）には、上述の各部門に届出を行ったファイナンス・リース業務に従事するパイロット納税者が含まれる。

不動産開発、建築業

● 土地対価の計算範囲を拡大

不動産開発業者は、増値税改革によって最も大きく影響を受ける業種である。不動産業及び建築業に適用される増値税税率（11%）は、従前の営業税税率（5%）より大幅に引上げられた。このため政府は不動産業及び建築業の増値税改革に伴う一連の優遇措置を打ち出した。例えば、不動産開発業者は増値税の売上税額から土地の対価を控除する事ができる。この規定は、実際には不動産開発業者の土地購入コストに対する増値税仕入税額のみなし控除を実施する事である。

具体的には、36号通達に規定されている一般納税者である不動産開発業者・デベロッパーが、自社開発の不動産（簡易課税方式を適用する既存プロジェクトを除く）を販売する場合には、取得した全ての収入及び追加費用から、土地購入時に政府機関に支払った土地の対価を差し引いた残額を販売額とする。

36号通達の規定は、不動産開発業者が増値した部分に対してだけ増値税を納付する事を確保する事ができる。このため、不動産開発費用による仕入税額（仕入税額を発生させる費用）は、控除可能になるとともに土地の対価（仕入税額を発生させない費用）も控除可能である。

しかし、多くの不動産開発業者・デベロッパーには巨額な支出が発生する場合がある。このような支出は、不動産プロジェクトの増値額を減少させる。加えて、不動産開発業者は控除のための仕入税額を取得する事ができず、また、増値税の売上税額を計算する際にも仕入控除を行う事ができない。実務上、不動産開発業者は立退料、土地の早期開発収益及び売却益に対し、増値税専用発票を入手して仕入税額を控除する事ができないケースが多い。通常これらの費用は巨額である。

140号公告は土地対価の対象範囲を拡大した。当然、上述の費用も控除できるように改めた。これにより、不動産開発業者は売上税額を計算する場合に下記費用の控除が適った。

- 土地購入時に政府機関に支払った土地の対価
- 土地購入時に政府機関及びその他の事業体、または個人に支払った立退料。また、納税者は立退料の真実性を裏付けるため立退合意書、合意者双方の立退料の支給及び受領に関する証憑証書を提出する必要がある
- 政府機関に支払った土地の早期開発費用
- 政府機関に支払った土地の売却益

この優遇政策は不動産デベロッパーに大いに歓迎されるだろう。今後、不動産開発業は当該優遇政策の遡及適用を図ろうとするに違いない。

● プロジェクト会社は、不動産開発業者支払の土地対価を控除できる

実務上、不動産開発業者は土地を譲り受け、政府機関にその対価を支払った後、プロジェクト会社を設立して土地開発を行う。このような場合、土地の対価は不動産開発業者から支払われるが、プロジェクト会社が当該対価を控除できるかどうかについては不明確である。この問題に対して140号公告は、解決策を明確に規定した。具体的には、プロジェクト会社が下記の条件を同時に満たす場合、不動産開発業者

から支払われた土地の対価は控除可能となる。

- 不動産開発業者、プロジェクト会社及び政府機関は、土地仕様の変更合意書若しくは補充契約書を締結して、土地の譲受人名義をプロジェクト会社に変更する
- 政府機関が払下げた土地の用途、使用計画などの条件に変更がない場合、土地変更合意書または補充契約書の締結時に土地の対価総額は増減しない
- プロジェクト会社の全持分を、土地を譲り受けた不動産開発業者が保有している

注意すべきは、不動産開発業者は、プロジェクト会社を設立した後に第三者会社と共同連携して、当該プロジェクト会社に投資を行う場合がある。このような投資方式（第三者会社と共同してプロジェクト会社へ投資を行なう前に不動産開発業者がプロジェクト会社の全持分を保有していた）が、今回の140号公告で規定した控除要件に合致するかどうかについては、まだ不明確である。

● 一部の生活サービスに税目区分

140号公告では、下記のサービスが建設サービスに該当するため、サービス提供者は11%の税率に基づき増値税を納付しなければならない。

- 物件管理業者が物件所有者に提供した内装サービス
- 納税者が建設工事用の機械器具をリースして第三者の使用に供し、且つ、操縦者を配置する場合

実務上、一部の物件管理業者は、自ら提供した内装サービスに対し、これを物件管理サービスとみなして税率6%の増値税を納付している。しかし、140号公告では、建設サービスの増値税の処理法を、納税者の主要業務（物件管理サービス）によって決定するのではなく、当該サービスの性質（建設サービス）に基づいて決定する事を明確にした。このため、物件管理者が物件所有者に提供した内装サービスは、建設サービスの税率（11%）に基づいて増値税を納付しなければならない。

生活サービス業

● 一部の生活サービス業に分類区分

36号通達では、生活サービス業に税率6%の増値税を課した。実務上、レストラン若しくはホテルの飲食業者は、6%の税率を適用する生活サービスと、その他の税率を適用するサービスまたは商品をどのように明確に区分すればよいかという問題を抱えている。そのほかにも、税率11%を適用する不動産業者と、税率17%を適

用する商品販売をどのように区分するかは難しい課題である。

このため、納税者が適切なサービス分類に基づいて増値税を正確に計算し、且つ、一部の徴税管理の問題を解決するため、140号公告はサービスの分類方法を下記の通り明確にした。

- 納税者が、飲食サービス業でテイクアウト食品を販売する場合、飲食サービスに適用される税率で増値税を納付する。つまり、飲食サービスを提供する納税者がテイクアウト食品を販売する場合には配達販売に適用される税率（17％）でなく、飲食サービスの税率（6％）を適用する。
- 旅館、ホテル、リゾートホテル及びその他宿泊施設で会議場及び付帯サービスを提供する場合、「会議・展示サービス」に適用される税率（6％）に基づいて増値税を納付する。
- 納税者が、観光地のロープウェイ、フェリーボート、ゴルフ場電動カート、クルーズ船などのサービスを提供している場合、収入は文化・体育サービスに適用される税率に基づいて増値税を納付する。これらのサービスには、交通輸送サービスの増値税税率（11％）ではなく税率6％を適用する。
- 納税者が、警備・輸送サービスを行っている場合、安全警備サービスに適用される税率6％に基づいて増値税を納付する。

140号公告が公布される以前、テイクアウト食品の販売に適用される税率が17％なのか、6％なのか不明確であった。注目すべきは、140号公告は、納税者の飲食サービスの経営内容ではなく、メイン業務を基に税目を確定した。これは36号通達の規定とも少し乖離している。

同公告は、適用される税率の影響を受ける納税者には歓迎されている。しかし、政策面からは、テイクアウト食品の販売をメイン業務とする企業は未だに17％の税率を適用している。このため、同公告は税金の不公平を招く恐れがある。飲食業の競争は激化しており、わずかな利益も増値税負担によって大きな差異が生じれば、飲食業者にとっては致命的である。

実務上、レストランにおいてテイクアウト食品と店内食品を区分する事は困難であ

る。それは管轄税務機関が審査監督を実施する場合でも同様である。政策を長期展望すれば、テイクアウト食品と店内食品の税率の差異は解消されなければならない。

● 特定の納税者には簡易課税方式を許可

140号公告によると、一般納税者が教育補助サービスに従事している場合、簡易課税方式を適用して税率3%で計算した増値税を納付する。但し、教育サービス業者が同時に、免税対象の教育サービスを行っている場合、簡易課税方式を適用して仕入税額を按分する必要はない。つまり、全ての仕入税額は控除してはならない。

また、同公告では、企業・事業者該当しない一般納税者、例えば、大学、科学研究所またはその他の学術研究を目的とする機関が下記の各サービスを提供している、若しくは無形資産を売却する場合、簡易課税方式を適用できるため、税率3%の増値税を納付する事になる。

- ・ 研究開発及び技術サービス
- ・ 情報技術サービス
- ・ 鑑定評価及びコンサルティングサービス
- ・ 技術または著作権等の無形資産の売却
- ・ 36号通達3号様式に記載の技術譲渡、技術研究・開発、関連する技術コンサルティング、技術サービス

その他の規定

● 石油業界の川上業界に適用される新たな増値税政策

2017年1月1日より、生産型企業が販売する自社製の海洋工学用構造物、またはファイナンス・リース企業及びその設立したプロジェクト子会社が、購買後にファイナンス・リースによってリース販売する中国国内の生産企業より製造された海洋工学構造物は規定に従い、増値税を納付しなければならない、増値税の輸出税還付は適用されない。但し、買主またはリース人が、実物に基づいて増値税を納付している中外合弁企業の油田・ガス田採掘業である場合、増値税を納付しなければならないが、増値税の輸出税還付は受けられる。これは、石油採掘業の大半が増値税の一般的な課税形態である税率17%で増値税を納付しているため、当該政策は、増値税の控除領域を整備する事を目的としている。

また、140号公告は増値税を適用するための移行政策を設けた。2017年1月1日以前に締結した海洋工学用構造物の売買契約書またはファイナンス・リース契約書

は、契約有効期間が満了するまで現行の輸出税還付政策が継続して適用される。

遡及的影響

140号公告の遡及適用は、2016年5月1日から有効（上述の特別に規定された発効期間を除く）である。これにより、遡及適用をどのようにすべきかが問題となるであろう。総じて言えば、140号公告は、納税者に有利な法律であり、新政策を享受するためには増値税処理を調整する事が重要となる。また、同公告によって、納税者が既に納付した免税分または非課税分に対し、将来的に、納付予定の増値税と相殺が可能である。

しかし、140号公告の規定に基づいて一律に遡及適用する場合、次の課題をクリアしなければならない。

大半の資産管理人は、管理中の資産管理商品に対する増値税を計算していないが、投資家が既に増値税を計算している場合、調整する必要があるか、それはどのように調整するか。

資産管理人は、管理中の資産管理商品に対する増値税を計算しておらず、同時に、投資家への収益配分を完了し、投資家が当該商品に対する増値税は資産管理人が代理納付したものと勘違いした場合、資産管理人は、想定外のリスクに直面するか、それはどのように遡及させて修正を行うか。

土地対価の控除に必要な書面、または証憑はフレキシブルな実務処理が可能であるか。特に一部の不動産開発業者は、従前の費用発生時点で140号公告が定めた証憑の取得並びに保管を意識していなかった場合、どのように処理すべきか。

納税者が140号公告に定めた政策の遡及適用を要望する場合、時間上の制限があるか。

まとめ

140号公告で変更された規定は納税者に有利である。

しかし、全ての変更を実際に適用し、とりわけ遡及適用を履行する場合には、管理、コンプライアンス、記帳処理など膨大な作業を行わなければならないだろう。

(8) 国家税務総局が2016年第53号公告を公布 ～プリペイドカードの増値税処理を明示 (16TA37) 第37回 2016年12月

概要

- ・ 国家税務総局は、2016年8月18日付で2016年第53号公告を公布した。同公告はプリペイドカードの増値税処理を明確にした。同公告は2016年9月1日から施行される。施行日までに処理を終えていない場合も適用される。

このアラートで検討している法規
国家税務総局2016年第53号公告

背景

国家税務総局(SAT)は、2016年8月18日付で2016年第53号公告(以下、「53号公告」)を公布した。同公告はプリペイドカード(バウチャー及びギフト券)の増値税処理を明確にした。同公告は2016年9月1日から施行される。施行日までに処理を終えていない場合も適用される。

同公告は、プリペイドカードに関する増値税の納税義務の成立を、プリペイドカードを販売した時またはチャージ(入金)した時ではなく、利用者がプリペイドカードで商品購入或いはサービス提供を受けた時とした。従来、税法がプリペイドカードの増値税処理を明確に定めていない状況の中、プリペイドカードの一般増値税処理を変更した。

プリペイドカードの増値税処理は一見簡単そうである。しかし、付加価値税を導入した世界中の多くの国では、実務上、プリペイドカードの税務処理の取扱いに様々な困難や難題を抱えており、欧州連合(EU)は以前から脱税または租税条約の濫用の租税回避事件が多発している。EU諸国は増値税処理が統一化されていないことから、欧州連合委員会が税務処理の一元化を提唱している。EUが現在採用している税務処理方針は中国の上記の方法とは正反対である。EUでは、商業プリペイドカードの納税義務は利用者がプリペイドカードで商品を購入或いはサービス提供を受けた時点ではなく、プリペイドカード販売時点に発生する(プリペイドカードで購入した商品またはサービス提供によってプリペイドカード販売の税務情報を入手できる時点)。これに対して、中国のプリペイドカードの増値税処理は企業か

ら概ね歓迎されている。但し、税務処理の複雑さや不確実性が懸念されている。この点は、後述を参照されたい。

53号公告によると、プリペイドカードとは特定の媒介及び形式で発行して利用者が商品またはサービス提供を得られる権利の前払式証票である。さらに同公告は、プリペイドカードを単用途プリペイドカード及び多用途プリペイドカードの2種類に区別した。単用途プリペイドカードとは、同一企業、グループまたは同一ブランドのフランチャイズチェーンでしか使用できない。多用途プリペイドカードは中国人民銀行認定の支払機関で発売されているため、発行会社以外の特約店で使用できる。代表的な多用途プリペイドカードは、顧客が同一ショッピングモール内の複数の特約店で商品購入、或いはサービス提供が受けられるカードである。中国の電子商取引プラットフォーム及び電子決済システム利用の活発化によってプリペイドカード型電子マネーの動向は注目に値し、パスワード、シリアル番号、図形、生体情報などを媒介とするバーチャルカードもプリペイドカードに該当する。

単用途プリペイドカード及び多用途プリペイドカードの増値税処理に関する規定は、下表の通りである。

	単用途プリペイドカード	多用途プリペイドカード
プリペイドカード販売時点では増値税納税義務は生じない。	発行会社がプリペイドカードを販売または利用者がプリペイドカードにチャージする時点では、増値税納税義務は生じない。	中国人民銀行認定の支払機関（発行会社）がプリペイドカードを販売した時点、若しくは利用者がプリペイドカードにチャージした時点では、増値税納税義務は生じない。
コミッションまたは管理費は増値税の課税対象となる。	発行会社は単用途プリペイドカードの販売またはカード利用に伴う受取・支払・決済業務など受領したコミッション、決済手数料、サービス料及び管理費は、現行法規に従い増値税を納付しなければならない。	支払機関（発行会社）が多用途プリペイドカードの発行、受付またはカード利用に伴う受取・支払・決済業務など受領したコミッション、決済手数料、サービス料及び管理費は、現行法規に従い増値税を納付しなければならない。
発行会社は増値税普通発票を発行できる。	発行会社はプリペイドカードの購入者及び所有者がチャージしたカードの増値税普通発票を発行できる。 増値税専用発票は発行できない。	支払機関（発行会社）はプリペイドカードの購入者またはチャージする者に対して、増値税普通発票を発行できる。 増値税専用発票は発行できない。

	単用途プリペイドカード	多用途プリペイドカード
プリペイドカードを使用した時点で増値税を納付しなければならない。	利用者が単用途プリペイドカードを使用して商品購入またはサービス提供を受けた場合には、商品販売会社及びサービス提供者は現行法規に従い増値税納付の義務者となる。 利用者に増値税発票を発行できない。	利用者が多用途プリペイドカードを使って支払機関との契約特約店で商品購入、若しくはサービス提供を受けた場合、特約店は現行法規に従い増値税を納付しなければならない。 利用者に増値税発票を発行できない。
販売会社、または特約店は発行会社宛てに発票を発行する。	販売会社が発行会社と別の納税者である場合、販売会社は発行会社から販売額相当額を受領した際に、発行会社に増値税普通発票を発行しなければならない。 備考欄に「プリペイドカードの決済資金を受領した」と明記する。 発行会社は販売者から受領した増値税普通発票を、単用途プリペイドカードの販売またはチャージによる前受金が増値税の課税対象でない事を証明できる根拠資料として、保管して検査に備える。 販売者は増値税専用発票を発行してはならない。	特約店が支払機関から販売額相当額を受領した場合には、支払機関に増値税普通発票を発行しなければならない。 備考欄に「プリペイドカードの決済資金を受領した」と明記する。 支払機関は特約店から受領した増値税普通発票を、多用途プリペイドカードの販売またはチャージによる前受金が増値税の課税対象とならない事を証明できる根拠資料として、保管して検査に備える。 特約店は増値税専用発票を発行してはならない。

KPMG中国の所見

実務上、世界各国のプリペイドカード販売取引の増値税処理は、複雑な問題が多発している。53号公告は諸外国の経験を踏まえて増値税条例を解釈・説明、規範化した。

世界中で生じている複雑な問題に的を絞って53号公告に基づいて下記に解説する。

● プリペイドカードの判定

53号公告は、プリペイドカードに関する法律規定の1つである。このほかには商務部公布の「単用途商業プリペイドカード管理弁法（試行）」が同カードについて規制しており、また中国人民銀行が制定した「支払機関 プリペイドカード業務管理弁法」（以下2つを併せて「管理弁法」）が多用途プリペイドカード業務について規制している。

一般的に53号公告に定められた増値税適用対象のプリペイドカードは、商務部または中国人民銀行の規制を受けるプリペイドカードだけである。

「管理弁法」で定義されている単用途プリペイドカードとは、実体のあるカード（磁気カード、ICカード、ギフト券など）及びバーチャルカード（有効なパスワード、コード、図形及び生体情報など）で多種類に及んでいる。

上述の通り、プリペイドカードのデジタル化が深化する過程で、実体のカードに限定されず電子ギフトカードのようなプリペイドカード型電子マネーが多用化されている。53号公告では、プリペイドカードをその媒介または形式を問わず、商品の購入或いはサービス提供を受けるために予め入金しておく積立額の性質によって判定し、プリペイドカードの適用範囲の拡大を目的にしている。このため、バーチャルプリペイドカードは将来的に電子決済システムの整備化進展とともに増値税規則が適用されていくと考えられる。

但し、53号公告は未だに不明な点がある。例えば同公告では、ある特定の商品の購入またはサービス提供を受ける目的で使用するプリペイドカード（指定家電を購入するためのプリペイドカード）に適用されるか、購入する商品または提供するサービスが指定されず額面金額だけを記載する普通プリペイドカード（料金100元のプリペイドカード）は適用対象に含まれるかが不明である。また、カード発行会社が「管理弁法」に従って届出登記を行わない、若しくはその他の規定を遵守しない場合には、発行されるプリペイドカードは普通プリペイドカードとして関連増値税規定に準拠して扱うかも不明である。

● 納税義務が販売時点でなく使用した時点で成立する場合の会計処理に対する影響

53号公告の主たる目的は、増値税がプリペイドカードを販売した時点ではなく、該当カードを使用して商品を購入またはサービス提供を受けたときに納付しなければならない事を明確にする事である。プリペイドカードは商品またはサービスに対する前払金であるため、53号公告で採用する税務処理は納税者に有利である。これは売上税額の発生の時点が、カード販売時からプリペイドカードによって商品またはサービスと引き換える時まで延長された事を意味する。したがって、支払手段がプリペイドカードに該当するかどうかを判断しなければならない。このため納税義務の発生時点及び増値税専用發票発行の可否にまで影響している。

プリペイドカードで商品またはサービスの対価を支払う場合、増値税の納付義務規定は下記の重要な問題を解決している。増値税の納税義務がプリペイドカードを販売した時に発生すると、プリペイドカードに対して複数増値税税率が適用され、且つ多種多様な商品またはサービスの対価の支払に使用されるケースに該当する場合、プリペイドカードに適用される増値税税率の特定が実務上困難となる。それに対して、使用時点において増値税を納付すればカード発行会社は適用税率を容易に確定できる。

プリペイドカード発行会社は、自社の財務システム上で使用時点で増値税を計上するように設定しておく必要がある。多くのカード発行会社にとって、販売した時点ではなく使用時点で増値税計算を行う事は、現行の会計処理とも適合している。

53号公告の公布に伴い、増値税納付義務の発生時点を、いかにして販売時点から実際に使用した時点に変更するかという問題が浮上した。例えば2016年9月1日以前に販売されたプリペイドカードを、2016年9月1日以降に商品またはサービスの対価の支払に使用した場合は、二重課税となるケースがあるかも知れない。理論上、プリペイドカードは販売時点において増値税が納付された場合は、使用時点で再度納税する必要はない。

● プリペイドカード贈与の取扱い

53号公告の発効により、カスタマー・ロイヤリティー・プログラムに及ぼす影響を慎重に見極める必要がある。例えば、カスタマー・ロイヤリティー・プログラムに基づいて、第三者発行のプリペイドカードを奨励金としてカスタマーに贈る場合、プリペイドカードを使用した時点で納税義務が成立すると53号公告で規定されているため、見解の相違は否定しないが、理論的にプリペイドカードの贈与はみなし販売とはならない。その逆に53号公告は、プリペイドカード販売額に対する税金計算の方法だけを議論しているため、カスタマー・ロイヤリティー・プログラムなど特殊な場合は想定されていない。また大部分のカスタマー・ロイヤリティー・プログラムが「管理弁法」の規制対象となるかも知れずにされていない。

加えて、雇用主が第三者から購入したプリペイドカードを奨励金として従業員に支給する場合、理論的には増値税は雇用主が奨励金支給時には納付せずに、第三者特約店でプリペイドカードを使用して商品またはサービス提供を受けた時点で納付する事になる。政策そのものから考えても、このような状況下では、雇用主はプリペイドカードに対する増値税の納付が不要となり、且つ仕入税控除もないため、

各関係者の経済的影響は合理的なものと考えられる。

● 未使用残高または期限切れプリペイドカード残高の税務処理

53号公告は、プリペイドカードが商品またはサービスの対価の支払に使用されていない未使用残高の増値税納付の可否について規定していない。例えば利用者は、期限到来までにプリペイドカードを使用しなかった場合や、利用者の使用額がプリペイドカード金額を下回り一部残高を放棄する場合などの、増値税の取扱いが不明確である。しかし、未使用残高の会計処理で収益として認識される場合は、増値税を納付しなければならないと明確に規定している国がある。

● 割引販売プリペイドカードの税務処理

53号公告は、プリペイドカードが割引販売される場合に、その券面額と割引後の金額とのいずれに基づいて増値税を納付するのか明確にしていない。例えば、利用者が5%オフの190元のカードで額面200元のプリペイドカードを購入し、後日に当該プリペイドカードを使用して料金200元の商品またはサービスを購入した場合、190元それとも200元のを根拠にして増値税を納付するか明確ではない。欧州で発生したArgos Distributors事件を例にすれば、欧州裁判所は訴訟手続を経て、増値税はカード発行会社が販売した時点で取得した金額を基に納付すべきであると裁決した。このため、上述の設例では、190元を基にして増値税を納付する事になる。しかし、このような取扱いが中国でも適用されるのかは定かではない。

● カード発行会社がカード購入者に発行する増値税普通發票の明記事項

上述のようにカード発行会社は、カード購入者に対して増値税普通發票を発行できるが、増値税専用發票の発行はできない。

但し、53号公告では特に定められていないが、増値税發票には販売対象となっているものがプリペイドカードであり、プリペイドカードを使用して購入する商品または提供されるサービスではない事を明記する必要があるかもしれない。例えば、カード購入者がプリペイドカードを贈答用に使用する場合、これを会社で費用精算する場合には増値税普通發票に特別な注記書きを望むであろう。

● プリペイドカードが企業間取引（BtoB）サプライチェーンで流通する場合の処理

53号公告は、カード発行会社、商品販売会社またはサービス提供者のいずれも増値税専用發票を発行してはならないと規定している。このため一般納税者のプリペ

イドカードの購入は仕入税控除の対象とはならない。したがって、プリペイドカードは、企業対消費者の間の取引（BtoC）として販売するケースにより適合している。

プリペイドカードがサプライチェーンの川上（カード発行会社から販売代理店へ）で流通する場合の「付加価値」費用が、増値税の課税対象となるサービス料金またはその他の費用の名目で増値税専用発票を発行できる。

● 結論

53号公告は、従来、不明な一部の税務問題を解決し、且つ採用方法も商取引業者にとって有利であるが解決すべき課題は残されている。さらに地方税務機関の実務上の取扱いは今後徐々に見直されていくため、地域によって税務機関の取扱いが異なる可能性がある。

プリペイドカードの経営、発行または贈与若しくはカスタマー・ロイヤリティー・プログラムを実施する企業は、この新たな規則についてKPMG中国の税務担当コンサルタントに問合せください。

(9) 新規定・ファイナンス・リース業に関する一部の増値税手続を明確化

(16TA01) 第1回 2016年1月

概要

- 国家税務総局は2015年第90号「国家税務総局による増値税改革試行期間中の増値税問題に関する公告」(90号公告)を公布し、ファイナンス・リース業界の増値税手続を統一した。

このアラートで検討している法規

「国家税務総局による増値税改革試行期間中の増値税問題に関する公告」, 国家税務総局公告 [2015]第90号、2015年12月22日公布。同公告第3及び第4条については、ファイナンス・リース企業の一部の増値税問題に対し政策上統一化した。

国家税務総局は最近、2015年第90号「国家税務総局による増値税改革試行期間中の増値税問題に関する公告」(以下「90号公告」)を公布した。同公告第3条及び第4条は、ファイナンス・リース業界の増値税手続に関して、政策上から統一化した。具体的条項は下記の通りである。

- 納税者が有形動産のセール・アンド・リースバック業務を提供する場合、当期売上高を算出する際の控除可能な有形動産の元本は、契約書に約定された当期の受領すべき元本であり、契約書がないまたは契約書に約定されていない場合は、当期における実際受領済み元金である。
- 納税者が有形動産のファイナンス・リース業務を提供する場合、ファクタリングにおけるファイナンス・リース契約上の弁済期未到来のリース料債権を銀行系金融機関に譲渡する場合、リース契約当事者間のファイナンス・リース契約における関係の変更にならず、現行規定に従い、引き続き増値税を納付し、リース契約者に増値税専用發票を発行する事になる。

90号公告は2016年2月1日より実施される。そのため、それ以前に処理されていない事項は90号公告の規定に順ずる事になる。

背景

ファイナンス・リース業界は、2012年1月1日付で増値税改革の適用対象に指定されて以降、増値税に関する問題が後を絶たず、業界に混乱をもたらしてきた。当該

公告において言及されている問題はその典型であり、以下の解説を参照されたい。

- セール・アンド・リースバック業務に関する財税[2013]106号文（以下「106号文」）による実務上の難題
106号分は、ファイナンス・リース業者が、有形動産の元本等を控除してその差額を基にした増値税計算をできる事を明確に規定した。その一方、106号文では、セール・アンド・リースバック契約におけるリース契約者から受領する有形動産の元本に対し、リース契約者が発行する専用発票を合法的証憑とすると規定している。この規定により、実務上の困難を引き起こし、例えばリース契約者が増値税専用発票を発行できない（リース契約者が営業税納税者である場合など）、若しくは専用発票を発行しない場合、ファイナンス・リース業者の差額控除の計算が税務リスクとなっている。
- ファクタリング業務に関する規定の空白
ファイナンス・リース業者が、ファクタリングにおける未収リース料債権を銀行系金融機関に譲渡する場合の関連する増値税処理の手続は未だ不明確である。実務上、リース契約者は仕入税額控除のためにリース料支払に対する増値税専用発票を入手しなければならない。その一方、銀行系金融機関は現在、営業税が適用されるために増値税専用発票を発行する事ができない。その結果、実務上、リース契約者の税額控除のために、債権を譲渡した後も引続きファイナンス・リース業者が増値税発票を発行できる事が望まれている。

90号公告の公布は、上述のバックグラウンドに基づくものであり、政策上から方針、並びに各地の実務上の運用の統一に法的根拠を与えたものである。

KPMG中国の所見

90号公告がもたらす良い影響は下記の通りである

- 税務上、セール・アンド・リースバックを融資業務と認容した。ファイナンス・リース業者の該当の業務は実質的に融資業務であり、その本質は銀行系金融機関の融資業務に類似する。融資業務における元本は課税所得ではない事から、資金の貸し出し側は自ら控除する事が可能である。90号公告は、セール・アンド・リースバックにおける元本を控除するための発票要求を免除し、銀行系金融機関の融資業務における元本の手続と合致させ、さらには、税務機関によってセール・アンド・リースバックを融資業務と同質である事をより明確にした。

- ファクタリングにおける増値税手続は、証券化業務の税務手続の参考となる。増値税専用發票の発行の問題から、実務上、リース資産の証券化業務は一般的に財務諸表に記載されないため、業務の目的はある程度歪められていた。90号公告は、ファクタリングにおける未収リース料債権を銀行系金融機関に譲渡した場合、リース契約者とファイナンス・リース契約関係を変えないため、リース契約者は引き続き、専用發票が発行できる事を規定した。ファクタリング及び証券化業務は、その性質上からも、同様の債権譲渡の方法である事を鑑みて、上述の規定が証券化業務にも資するものであり、税務問題に起因する証券化及びファクタリングに関する会計処理の歪みを是正する事が可能となる。
- 90号公告公布は、国家税務総局が増値税改革の試行において、これからも増値税手続に対する改善を行い、実務要求に従って積極的に法改正を行う意思を明確にしたものである。

企業の考慮すべき課題

増値税改革は、ファイナンス・リース業にとって大きな課題であり、過去4年間の増値税手続に係る諸問題から見ても明らかである。今後、金融業界などに対する増値税改革が進むに従って、ファイナンス・リース業は、さらに増値税管理の課題に直面するものと予想される。ファイナンス・リース業は、同90号公告の公布と執行を機に、下記の問題に関して考慮しておかなければならない。

- ファイナンス・リース業は、金融業界の増値税改革がファイナンス・リース業の融資コストにもたらす影響について考慮しなければならない。現時点の情報によると、金融業界の増値税改革は2016年に施行される。その際、銀行系金融機関の貸出金利による収入は、6%の増値税税率が適用される見込みである。そのため、融資業務がファイナンス・リース業の中核である事を考慮すれば、企業は、増値税改革によって融資業務にもたらされる一連の問題を検討しておかなければならない。例えば、①銀行系金融機関から、営業税税率より高い増値税税率が適用されるため税務コストを転嫁される事をいかに回避できるか、②企業の現在の複数の融資方法を予め検討して、金融業界の増値税改革によって融資コストにもたらす影響を評価すると同時に、その対策を講じておく必要があるか、③支払利息の差額に基づく課税方法は、将来の金融業界の増値税改革において調整できるか否かなどの問題及び事前に取れる対応策などである。

- ファイナンス・リース業は、融資業務とリース業務の増値税税率の相違によってもたらされる影響を考慮しなければならない。
- ファクタリング並びに資産証券化などの業務に関する増値税手続についても注意が必要である。金融業界の増値税改革を実行した後に、ファクタリング並びに資産証券化の業務に増値税が適用される。ファイナンス・リース業は予め、増値税改革によるファクタリング並びに資産証券化の業務に対する影響を勘案して、契約書文書に予防的な条項を追加するなど、その対応策を講じておく事を検討すべきである。
- 金融業界或いは生活関連サービス業界などの増値税改革の実施がもたらすビジネスモデルへの影響についても考慮する必要がある。現在、銀行系金融機関が営業税を適用している事により、現行のリース業が適用している差額に基づく課税方法は、セール・アンド・リースバックなど一部の業務におけるファイナンス・リース業を競争優位に立たせる事になっている。しかし、今後、上記業界の増値税改革は、ファイナンス・リース業界にも影響をもたらすものと考えられる。そのため、企業は、現行のビジネスモデルの持続可能性を積極的に洗いなおして、競争力のある新しいビジネスモデルを模索しておかなければならない。

90号公告によって、ファイナンス・リースに関する増値税問題が解決される事は、歓迎されるべき事であり、また、業界にとっても喜ばしいニュースである。しかしながら、ファイナンス・リース業は今後も、増値税改革の様々な課題に直面する事が予想されるため、企業はこれらの問題について予め検討し、且つ積極的に直面する課題にも対応しなければならない。KPMG 中国は、企業からのご相談に積極的に対応しながら、皆様とともに、問題の解決に全力で取り組んでいきます。

(10) 国務院、増値税税率を引き下げて増値税改革を一層深化 (18TA09) 第9回 2018年3月

概要

- ・ 2018年3月28日に国務院常務会議が開かれ、5月1日から製造業、交通・運輸業、建築業、電気・通信サービス業及び農産品などの業界に課される増値税率17%及び11%の2種類をそれぞれ1ポイント引き下げて新たに増値税率「16%」と「10%」が定められた。増値税率引き下げ措置によって増値税改革は一層深化し、企業にとっては税負担軽減の恩恵となる。市場主体に税負担が軽減されるため経営コストの引き下げ効果で国際競争力の高まりに弾みがつくだろう。企業は税率低減に伴う影響に留意する必要がある。

国務院は今回の税率引き下げのほか、増値税一般納税者の資格基準を緩和し、工業企業、商業企業、サービス業企業の基準を統一し、先進製造業、研究開発等の現代サービス業、送配電事業会社にも優遇措置が受けられるよう配慮した。これらの政策調整は中国国内のあらゆる業種に浸透していく事だろう。

このアラートで検討している法規

3月28日開催の国務院常務会議で決議決定、市場主体の税負担を一段と軽減するための増値税改革深化の措置。

背景

2018年3月28日に国務院常務会議が開かれ、5月1日から製造業、交通・運輸業、建築業、電気・通信サービス業及び農産品などの業界に課される増値税率17%及び11%の2種類をそれぞれ1ポイント引き下げて新たに増値税率「16%」と「10%」が定められた。増値税率引き下げ措置によって増値税改革は一層深化し、企業にとっては税負担軽減の恩恵となる。市場主体に税負担が軽減されるため経営コストの引き下げ効果で国際競争力の高まりに弾みがつくだろう。企業は税率低減に伴う影響に留意する必要がある。

国務院は今回の税率引き下げのほか、増値税一般納税者の資格基準を緩和し、工業企業、商業企業、サービス業企業の基準を統一し、先進製造業、研究開発等の現代サービス業、送配電事業会社にも優遇措置が受けられるよう配慮した。これらの政策調整は中国国内のあらゆる業種に浸透して行く事だろう。

増値税率の引き下げ措置

2018年3月28日に開かれた国務院常務会議の決議・決定によって5月1日から増値税率が引き下げられる。しかし、常務会議の発表には税率17%と11%の2種類が適用される全ての業種で増値税率が1ポイント引き下げられるか否かは明確にされていない。現時点では、次表のように従来税率17%が適用されてきた業種は一律に軽減税率16%が適用され、11%税率を適用してきた業種は一律に軽減された10%が適用され、次に掲げた増値税の課税対象取引に適用されると予想されている。詳細は財政部及び国家税務総局がまもなく発表する関連細則によって適用範囲が明確にされる（4月4日公表の財税2018年32号通達により確認された）。

適用範囲	現行税率	2018年5月1日から適用開始の新税率
物品販売、加工・修理補修の役務、動産のリースまたは商品の輸入	17%	16%
交通・運輸、郵便サービス、電信サービス、建築・不動産リースサービス、不動産販売、土地使用権譲渡、農産物・水道・石油ガス等の物品の販売または輸入	11%	10%

また、国務院常務会議は増値税率区分の6%を調整するか否かについても言及していない。さらに動産リースについても、改正後の税率16%が適用されるのか、または不動産リースが税率10%に適用されるのかについても言及していない。しかし、増値税の複数の税率区分をそのままに据え置くのであれば、上述のように課税役務提供に課される税率は改正後の増値税率を適用すべきであろう。

増値税小規模納税義務者基準の変更点

中国の増値税改革パイロットプログラムは2012年から開始されている。小規模納税者の判定基準は、課税役務提供に従事する納税者で、且つ年間課税対象売上高が500万元以下、若しくは物品の生産または課税役務（加工、修理）提供に従事する納税者で年間売上高が50万元以下、さらに貿易、小売など年間売上高が80万元以下の納税者も小規模納税義務者に該当する。今回の常務会議で増値税小規模納税者の基準が統一され、工業企業及び商業企業の小規模納税者の年間売上高基準を50万元及び80万元から一律500万元に引き上げた。一般納税者として登録する事を選ぶ企業を除いて、課税対象売上高が500万元未満の企業は仕入控除が認められなくなるが小規模納税者として低税率3%を適用する事ができる。

この変更は、製造業、卸・小売業の一部の納税義務者の年間売上高が50万円～500万円の場合、一般納税義務者から小規模納税義務者に変更するため、これらの企業と購買取引する場合には購入費用に対する標準税率適用の増値税専用発票は取得する事ができなくなる事を意味している。

増値税の期末繰越仕入れ税額を一括還付

装備製造などの先進製造業、研究開発などの現代サービス業で条件に適合する企業または送配電事業会社に対しては一定期間内で控除しきれていない仕入税額を一括で還付する。詳細はまもなく公布される実施細則を待ちたい。

増値税の期末繰越仕入れ税額の還付措置は新しいものではない。当該措置は、集積回路重要プロジェクト企業、大型旅客機・大型旅客機エンジン開発製造プロジェクト及び座席数100席以下のリージョナルジェット販売に従事する納税者、外部者から購入（輸入を含む）するナフサ、エチレンや芳香剤化学品を生産する企業に適用されている。山東省では既に一部の戦略的新興産業及び新旧動力エネルギーの転換を実施する重点業種（プロジェクト）に対して一時的な期末繰越仕入れ税額還付政策を先行適用している。このため、上述の国务院会議の決定は増値税の期末繰越仕入れ税額の還付政策をさらに特定の業種に適用を拡大させる意向だ。

増値税繰越仕入れ税額の扱いは、初期時の開発費や先行投資額のウエイトが大きな業種にとって深刻である。今回の変更によって増値税改革がさらに良い方向に向かう事だろう。

増値税一般納税義務者から小規模納税義務者への変更

国务院によって一定期間内に一般納税人資格者として登記済みの企業には、小規模納税人への変更登記が認められた。しかし、一般納税人資格者が小規模納税人へ登記変更を行った時点で繰越仕入れ税額の増値税還付が申請可能か、または将来期間に生じる増値税は継続控除が可能か否かについて、現時点ではまだに明確ではない。また、「一定期間」の詳細な定義付けも必要である。

KPMG中国の所見

増値税率の引き下げは企業や消費者が一様に待望してきたテーマである。今回、物品類の貨物に適用されてきた増値税率が17%から16%に引き下げられた事は、中国政府が現行の3税率区分の増値税率（6%、11%、17%）を2区分に簡素化させようとしている目標を着実に進めている証しである。但し、国务院会議の内容には

6%に対する税率の論及はない。このため、現時点では、増値税率が将来的に10%及び16%の2区分になると即断するのは時期尚早だが、現行で適用されている増値税率区分を簡素化させる経過措置である事は間違いないだろう。

重要なのは、税率17%と11%の2区分の増値税率がそれぞれ16%と10%に引き下げられた事で企業にとって最も効率の良い直接恩恵となった事である。今後、企業は下記の問題点を検討すべきである。多くの問題点はこれから数ヶ月内に公表される実施細則及び税務担当官の解釈によって明確にされる。解決されなければ政策実施時に生じる複雑性や不確実性が懸念材料である。

論点	影響
納税義務の発生時期	2018年5月1日から適用される新税率は、下記のどの時点で課税されるのか未だに明確ではない。 (a) 増値税の課税対象となる取引発生時点 (b) 納税者が売上税額を計上すべき時点、または (c) 増値税専用発票の発行時点 この問題はさらに明確にされなければならない。増値税改革の対応経験を前提にすれば、原則的に上記 (b) が適用されるだろう。
前払金の取扱い	納税者が2018年5月1日以前に受領し、2018年5月1日以降に消費される貨物或いはサービスに対する前払金は改正後の増値税率が適用可能か否かが不明確である。例えば航空業界であれば、顧客が2018年5月1日前に2018年5月1日以降の航空券を予約する場合などである。
みなし販売	サプライヤーが2018年5月1日以前に購入した貨物(税率17%で仕入増値税控除)は、5月1日以降に贈与される場合、みなし販売をどのように合理的に適用税率を確定するかという問題が生じる。
製品売上の返品	2018年5月1日以前に販売された貨物が2018年5月1日以降に返品された場合、販売業者の売上税額及び販売先の仕入税額を控除するには、赤字発票を発行しなければならない。控除処理を行う際の適用税率はいずれも16%でなく17%である。このような状況の場合、実務上で下記の問題が発生する。即ち、2018年5月1日以降の新規取引の貨物は税率16%を適用するか否か、若しくは税率3%を適用して増値税専用発票が発行されない取引に変更する場合(サプライヤーが一般納税人資格者でない場合)である。 サプライヤーも税率の改正が受注に影響してくると予測している。それは顧客側が増値税の低税率を適用するため大口貨物の発注を2018年5月1日以降に後らせる可能性が高いからである。

論点	影響
契約上の条項	契約書に増値税に関する条項がある場合、価格表示を増値税を外税で表示する場合には当該契約は新しい増値税率を適用するのは容易である。なぜなら販売用貨物の適用税率を17%から16%に改めるだけでよい。 但し、契約書に増値税に関する条項が税込価格の内税で表示されている場合、契約上から調整が困難である。なぜなら税率1%の低減された分がサービス受入側に帰属するか否かが往々にして取引当事者双方で交渉すべき問題として浮上する。 将来的に増値税率が再び改正されて2区分に簡素化・統合された場合、増値税の税込価格で表示する方法は重要問題となるだろう。
価格の設定	広告宣伝の活動に販売価格を表示している企業は、消費者に節税のメリットを享受してもらうため2018年5月1日から販売価格の表示を調整すべきである。調整なければ市場競争力を一段と落とす事になる。
製品の年度価格表	一部業界のサプライヤーは毎年、年明け早々に年度製品価格表（標準価格表）を設定する慣習のようだ。このようなケースでは、サプライヤーは増値税率の低減に伴う年度価格表に記載の製品価格の見直しの可否が問題となる。
棚卸資産	事業企業が棚卸資産を購入する場合には増値税率17%を適用するが、2018年5月1日以降に販売する場合では増値税率16%を適用する事になる。
割引の取扱い	通常、数量に応じた割引または価格割引は現在取引で控除するのではなく（現在取引の金額から控除するには赤字発票の発行が必要）、次回の取引で金額控除する。 2018年5月1日以前に割引されても2018年5月1日以降に販売価格から控除されるのであれば当該割引額は実質的に低下している。
製品価格の改定	一部業界の慣行では、各製品価格の小数点以下を四捨五入若しくは製品価格888元のように特徴的に設定している。このようなケースでは増値税率の低減は必ずしも価格低下に直結しないため、サプライヤーの利益は増えるだろう。サプライヤーはこれからも製品価格を改定するか否かはビジネス上のケースバイケースで行うだろう。
不動産の取得	財税[2016] 36号規定によれば、2016年5月1日以降に取得した有形固定資産に計上されている不動産または2016年5月1日以降に取得した不動産建設プロジェクト（建設仮勘定）に関する仕入税額は、取得日から2年の間で売上税額から控除が可能である。1年目に控除できる仕入税額率は60%で2年目が40%である。当該2年の間に2018年5月1日以降が含まれる場合、2年目の仕入税額を計算する際に適用する税率は10%となるが、それとも従来の11%とするかが問題となるが、後者が合理的であろう。

論点	影響
転用資産 (用途変更)	財税〔2016〕36号規定では、資産の用途を変更した後の仕入税額控除が明確にされている。例えば仕入税額控除可能な項目から、仕入税額控除ができない項目へ改める事が認められている（逆もまた然り）。これにより、資産の用途を変更した後の仕入税額の計算は改正された後の増値税率となるのか、それとも改正前の増値税率を適用するのが問題となる。上述と同じく、後者が合理的であろう。
輸出貨物の増値税 還付率	製品貨物の輸出に対して増値税はゼロ税率が適用されるが、異なるHSコードに対応する輸出貨物品に適用される輸出増値税の還付率は異なっている。このため、現行の輸出増値税還付率0%、5%、6%、9%、11%、13%、15%、17%は国务院の定めに従い調整される可能性大である。 (2018年財税32号通達により、従来17%の税率に適用し、且つ還付率が17%である場合、還付率が16%に変更、従来11%の税率に適用し、且つ還付率が11%である場合、還付率が10%に変更)
システムの変更	事業会社は仕入税額を処理する、或いは売上税額を処理する場合、いずれも16%と10%の税率を適用して処理できるようにITシステムを変更しておかなければいけない。

(11) 国務院、企業と個人の税負担緩和—減税追加措置 (17TA13) 第13回 2017年5月

概要

- ・ 国務院は、2017年4月19日に李克強首相が主宰した常務会議において、政府方針に基づく、経済成長を下支えするため、消費の押し上げるための第1四半期のコスト軽減措置に続き、企業と個人の税負担を一段と緩和する減税措置を下記の通り発表した。

このアラートで検討している法規

財政部、国家税務総局による「増値税の税率区分の整理統合に関する通達」(財税[2017]第37号), 2017年4月28日公布

財政部、国家税務総局、保険監督委員会による「商業健康保険に係る個人所得税試行政策の全国推進に関する通達」, 財税[2017]第39号, 2017年4月28日公布

財政部、国家税務総局による「物流企業のコモディティ商品の貯蔵施設用地に関する都市土地使用税優遇措置に関する通達」, 財税[2017]第33号, 2017年4月26日公布

財政部、国家税務総局による「ケーブルテレビの利用料金に対する増値税政策に関する通達」, 財税[2017]35号, 2017年4月28日公布

財政部、国家税務総局による「新疆国際大バザール(大巴扎)プロジェクト増値税政策に関する通達」, 財税[2017]36号, 2017年4月28日公布

背景

国務院は、2017年4月19日に李克強首相が主宰した常務会議において、政府方針に基づく、経済成長を下支えするため、消費の押し上げるための第1四半期のコスト軽減措置に続き、企業と個人の税負担を一段と緩和する減税措置を下記の通り発表した。

- 「営改増」(営業税から増値税への切り替え)を進め、増値税の税率基準を整理・簡素化する。

2017年7月1日より、増値税の税率区分を現行の4種類から17%、11%、6%の3種類に簡素化する。13%の税率は廃止する。農産物、天然ガスなどの税率は13%から11%に引き下げる。農産物の高度加工企業が農産物を仕入れる場合、仕入税の控除基準を据え置き、税負担の増加を回避する。

- 企業所得税の税措置が受けられる小規模薄利企業の範囲を拡大する。

2017年1月1日から2019年12月31日まで、課税所得額50万元以下の小規模薄利企業に対して税優遇措置が適用される。従来は30万元が上限とされていた。対

象となる小規模薄利企業は、課税所得額は50%軽減され、かつ20%の優遇税率を乗じて企業所得税額を計算する。

- 科学技術型中小企業の研究開発費用について、税引前の追加控除の比率を高める。

2017年1月1日から2019年12月31日まで、科学技術型中小企業の新たな技術、製品、加工技術など、開発の過程で実際に発生した研究開発費用については、企業所得税の税引前追加控除の比率を従来の50%から75%に引き上げる。

- 京津冀（北京市、天津市、河北省）、上海市、広東省、安徽省、四川省、武漢市、西安市、瀋陽市の8つの全面イノベーション改革試験地区と蘇州工業園区でベンチャーキャピタル向けの所得税控除をめぐる優遇政策を試験導入する。

2017年1月1日より、ベンチャーキャピタルが創業初期の科学技術型企業に投資する場合、出資額の70%について課税所得額の控除が受けられる優遇措置が適用される。従来は、会社制、パートナーシップ制のベンチャーキャピタルの法人パートナーに限られていたが、個人投資者も適用対象になる。同政策の発効前2年以内に発生した投資案件についても同様の優遇措置が適用される。

- 2017年7月1日から、一部で試行されていた商業健康保険料を個人の課税所得から控除する政策を全国に展開する。

条件に合致した商業健康保険商品の購入に対して、年間2,400人民元を限度に税引前控除する。

- 2016年末に期限切れとなった一部の税優遇政策を2019年末まで延長する。

具体的には、(1) 物流企業が自社で所有するコモディティ商品の貯蔵施設用地について、都市土地使用税を半額にする。(2) 金融機関の農業向け小口融資の利息収入について、増値税を免除する。この優遇政策の対象範囲を全ての合法的な小口金融機関に拡大する。(3) 大学卒業生、就職困難者、退役軍人などの創業、就職について、規定に基づき、増値税や都市保護建設税、教育付加費、個人(企業)所得税などの減免を行なう。

上記の6つの措置は、税制改革の更なる深化、税負担の一層の軽減、企業や個人の費用削減によって、供給側の構造改革をさらに推進するための重要な措置となる。米国の大型減税案（連邦法人所得税率を現行の35%から15%に引き下げ、連邦個人所得税の税率構造をフラット化して最高税率を35%に見直すなど）が発表された事

から、世界各国で、自国の競争力の強化と投資への魅力度向上（減税政策など）が検討されている。今後、中国も政府各部門から具体的な政策規定が発表されると考えられ、ビジネス環境が最適化されて企業活性化が推進する事への期待が集まっている。

最近になって財政部と国家税務総局は、上記の減税措置を徹底するための通達を共同で公布して優遇措置の内容を明確にした。なお、科技型中小企業の研究開発費の割増損金算入、試行地域のベンチャーキャピタル向けの税引前控除をめぐる優遇措置の詳細分析は下記のチャイナタックスアラートに掲載されている。今号のタックスアラートでは、それ以外の減税措置に重点を置いて分析する。

- 「チャイナタックスアラート：科技型中小企業が研究開発費の割増損金算入比率75%を適用可能」(第14回、2017年5月)
- 「チャイナタックスアラート：創業期にある科技型企業に投資を行なうベンチャーキャピタル、エンジェル投資家個人の優遇措置の適用可能」(第15回、2017年5月)
「増値税の税率区分の整理統合に関する通達（財税〔2017〕37号、「37号文」）

主な内容

37号文は、2017年7月1日から増値税の税率区分を整理統合し、4種類の増値税率から13%の税率を廃止し、下記の内容を明確にした。

- 納税者が現行の税率13%の貨物（農産物、図書、映像製品、電子出版物など）を購入または輸入する場合、適用税率を11%まで引き下げる。
- 農産物を仕入れる納税者が、一般納税者が発行した増値税専用発票または税関輸入増値税専用納付書を取得する場合、増値税専用発票または税関輸入増値税専用納付書に記入された増値税額を仕入税額とする。また、小規模納税者から増値税専用発票を取得する場合、増値税専用発票に記入された仕入価格に11%の控除率を使用して仕入税額を算定する。農産物の販売インボイスまたは仕入インボイスを取得（発行）する場合、販売インボイスまたは仕入インボイスに記入されている農産物の仕入価格に11%の控除率を使用して仕入税額を算定する。

- 営業税から増値税に切り替わる期間に、納税者は、適用税率が17%の貨物の生産、販売または委託加工用農産物を仕入れる場合、従前からの仕入税の控除基準に従う事になる（仕入税額をそれぞれ算定の必要がある）。

37号文は、貨物に対する輸出還付率を改定し、経過措置を明らかにした。貿易企業が、2017年8月31日以前に貨物を輸出する場合、仕入れの段階で13%の税率の増値税が課せられた場合、若しくは2017年8月31日以前に貨物を輸出する場合、輸出還付率は13%が引き続き適用できる。

KPMG中国の所見

増値税率を整理、簡素化して、現行の13%税率から11%税率に引き下げられ、納税者は税負担の軽減、コンプライアンスコストの削減、徴税争議の減少などに寄与するため、納税者から歓迎されるだろう。

また、農産物の高度加工事業者に対しては、仕入税の控除額の減額によって税負担の加重が回避されるため、増値税へ切り替わる期間に適用する経過措置を定めた。納税者は、17%税率が適用される貨物の生産販売若しくは委託加工用農産物を購入する場合、従前の仕入税の控除基準の通りである（仕入税額をそれぞれ算定する）。

同条文は、従前の仕入税の控除基準に据え置かれるため、納税者が、増値税専用發票または税関輸入増値税専用納付書を取得する場合、税率13%の仕入税額を控除できるかどうか、未だに不明瞭である。しかし、37号文第2条第（5）項には、納税者が購入した17%税率の生産販売用または委託加工用農産物をその他貨物の生産販売用に転用する場合、仕入税額を個々に算定しなければならない。但し、未だに区分されたままで算定されていない場合、増値税専用發票または税関輸入増値税専用納付書に記入された増値税額を仕入税額と認識するか、または農産物の仕入インボイス若しくは販売インボイスに記入された農産物の仕入価格に11%の控除率を乗じて仕入税額を算定する事になる。

上記の内容を分析した結果、仕入税額を区分して算定する場合、納税者に17%税率が適用される貨物の生産販売または委託加工用の農産物を仕入れた場合、取得したインボイスの種類を問わず、仕入税額を算定する際に、一律13%税率を適用できる。

増値税の税率区分の整理統合は増値税制度を客観的な方向に導き、控除措置の明瞭化・簡素化を促し、納税者と税務当局のコンプライアンスと徴収管理コスト削減の一助になるであろう。世界中に増値税を導入する各国を見渡せば、多くの国は単一税率または2段階の税率区分を適用し、3段階以上の税率区分を採用する国はおよそ全体の4分の1に過ぎない。長期的な観点から、増値税の税率区分が今後にさらに簡素化・統合化する可能性もある。

「商業健康保険に係る個人所得税試行政策の全国推進に関する通達」 (財税[2017]39号、「39号文」)

主な内容

2017年7月1日から、商業健康保険に対する個人所得税の試行政策が全国展開する。

- 個人対象の商業健康保険商品を購入するために支払った保険料は、年間2,400人民元（200人民元／月）を上限に、課税所得額から控除する事が可能となる。
- 企業が、従業員のために商業健康保険商品を一括購入して支払った保険料は、従業員個人の賃金給与に合算し、個人が購入したものとみなして上記の限度額に適用して控除する。
- 給与所得、年度賞与を取得している個人納税者、個人事業主の生産、事業所得及び企業・事業体の請負経営・リース経営から所得を得る個人事業主、単独の独資企業投資者、パートナーシップ制企業のパートナー、請負経営・リース経営事業者に対し、商業健康保険に関連する優遇措置が適用される。

KPMG中国の所見

商業健康保険に対する個人所得税の優遇措置は2016年1月1日から北京、上海、天津、重慶及び各省、自治区の特定中心都市で優先的に実施された。今回の試行政策の全国展開は、既存の試行政策を変更するものではない。

39号文によると、企業が、従業員のために、対象となる商業健康保険商品を一括購入して支払った保険料は、個人が購入したものとみなして、従業員個人の賃金給与と合算する。当該条項は、個人の所得税に関わるため、企業の負担額は、賃金給与と支出として損金算入できるかどうか、今後、追加的な解釈通達が必要である。

「物流企業のコモディティ商品の貯蔵施設用地に関する都市土地使用税優遇措置に関する通達」(財税[2017]33号)

「ケーブルテレビの利用料金に対する増値税政策に関する通達」

(財税[2017]35号)

「新疆国際大巴ザール(大巴扎)プロジェクト増値税政策に関する通達」

(財税[2017]36号)

主な内容

2017年1月1日から2019年12月31日まで、下記の優遇措置が継続適用である。

- 物流企業が自社保有(自己使用またはリース用)のコモディティ商品貯蔵施設用地に適用される土地格付け別の税額基準の50%をもつての都市土地使用税を課税する。物流企業の事務所、生活エリア地並びにコモディティ商品貯蔵と直接関連する用地及び物流企業の自社用以外の倉庫は、優遇措置の適用対象外となるため規定通り都市土地使用税が課税される。
- テレビ・放送会社が受け取ったケーブルテレビ基本利用料(維持費)及び農村部ケーブルテレビ基本利用料(維持費)は、増値税が免除される。
- 新疆国際大巴扎物業服務有限公司及び新疆国際大巴扎文化旅遊産業有限公司のどちらも、新疆国際大巴ザール(大巴扎)プロジェクトの増値税改革の課税取引となる売上高は、増値税が免税される。

KPMG中国の所見

上記の措置は、2016年末に期限が到来する一部の優遇措置を、2019年末まで期限延長されるだけで実質上の変化はない。

現時点で公表された軽減措置は、金融機関(小口融資企業のなど)の農村を対象とした融資金の貸付金利息の増値税免除、重点対象事業者の創業、生産経営に対する増値税及びその他税金の減額など、國務院常務會議で言及された継続的適用措置は含まれない。具体的な措置はこれから相次いで公布されるだろう。

その他に言及されていない措置として、例えば化粧品製造販売企業、医薬品メーカー、飲料メーカーで発生した広告宣伝費は、年間売上高(営業収益)の30%以下を限度額として、損金算入できる優遇措置(財税[2012]48号)が2015年12月31日

に既に終了しているが、2017年5月27日公表された財税〔2017〕41号により、30%適用優遇政策も5年間延長され、既に2016年の確定申告を実施済みの企業が、当該優遇を適用したい場合、管轄する税務機関へ専項申告により適用する方法の確認を急ぐべきである。

3. 関税と税関

(1) 中国税関総署、「通関申告書記載作成規範」を改正 (16TA13) 第13回 2016年3月

概要

- ・ 輸出入貨物の荷主による申告の規範化、及び輸出入通関申告書の記載要件の統一化を図るために、『中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告が公布された。

このアラートで検討している法規

『中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告，税関総署公告2016年20号，2016年3月30日より発効。※2017年3月29日に改訂。税関総署公告2017年13号が発効（2017年69号により一部修正あり）。

背景

税関総署は最近、『中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告（以下「20号公告」）を公布した。これは、従来規定の「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」（以下「通関申告書記載作成規範」）を改正して、輸出入貨物の荷主（荷受人または荷送人）による申告の規範化、及び輸出入通関申告書の記載要件の統一化を図るものである。このため、中国税関は、今回の改正を基に輸出入貨物の申告及び監督管理に対する新たな要件を定めた。

主な改正内容

1. 一部の申告項目の名称を改正

税関総署は、申告項目の名称と関連規程を一致させるため、項目名称を下表の通り改正した。

従来の項目	改正済み項目
経営企業	荷主（荷受人または荷送人）
荷受人	消費使用者
荷送人	生産販売者
貿易方式	監督管理方式

2. 申告対象商品の品数上限の引上げ

20号公告は、申告対象商品の品数制限によって物流伝票が分割される問題を解決するため、通関申告書に記載できる商品数の上限を、従来の20品目から50品目に調整した。

3. 一部の申告項目の記載要件と規定の追加

- 「貿易国（地域）」、輸出「原産国（地域）」、輸入「最終目的国（地域）」の記載要件が追加された。
- 通関員に「その他の説明」項目を正確に記載してもらうため、「特殊関係の確認」、「取引価格への影響の確認」、「ロイヤリティー支払の確認」などの記載項目が追加された。

また20号公告では、税関の特殊監督管理対象地域に所在する企業の税関申告貨物の出入国と地域の出入りについては、同一の特殊地域或いは異なる特殊地域間が貨物が流通する場合、「出（入）国貨物届出リスト」に記載し、「入国申告が出国申告に優先する」原則に従い、入国と出国の届出が必要となる。

さらに、20号公告では、2008年以降に公布された関連文書に定められた通関申告書の「運賃」「保険料」「伝票」などの項目の記載要件を整理して補足した。このため法的根拠或いは監督管理など効用が無くなった申告指標を廃止した。

KPMG中国の所見

KPMG中国の国際貿易及び税関チームからのアドバイスは次の通りである。輸出入業務に従事する企業は、税関による「通関申告書記載作成規範」の改正に注意を払い、改正内容に基づき、申告前に貨物に関する情報を十分に入手し、申告時に規定に則して、通関申告書に記載する事が望ましい。企業は、申告要件を把握できない場合、適時に申告所在地の税関と連絡を行って、通関申告書の、不十分な記載による通関手続の遅延を回避しなければならない。また、企業は、輸出入通関の申告時に必要伝票を準備する場合、申告対象商品の品数上限の引上げなどのメリットを活かすべきである。

一方、クロスボーダー関連取引を行う企業、及びロイヤリティーの海外送金を行う企業は、今回の改正で新たに追加された「特殊関係の確認」「取引価格への影響の確認」「ロイヤリティー支払の確認」の申告項目に、細心の注意を払う必要がある。

企業は、「特殊関係の確認」の申告を行う場合、「中華人民共和国税関の輸出入貨物の課税価格査定弁法」(以下「価格査定弁法」)の申告基準を遵守しなければならない。

20号公告は、「取引価格への影響の確認」の申告に「価格査定弁法」で定められた検証対象価格の条文が引用された。同公告によると、企業は、取引価格が関連者関係の影響を受けたか否かについて申告する場合、その輸入取引価格が、検証対象価格(即ち再販売価格基準法、価格逆算法、或いは積算法で算出された価格)のレベルに相当する事を証明できるか否かを確認しておかなければならず、万が一に証明できない場合は、申告表に「Yes」(“関連者関係の影響を受けている”の意味)と記入する。

20号公告はまた、「ロイヤリティー支払の確認」の申告については、「価格査定弁法」の規定に基づき、輸出入取引において、買主が、売主或いは関連当事者に直接的または間接的に、「価格査定弁法」で定められたロイヤリティー(買主が特許権、商標権、技術ノウハウ、著作権、代理販売権、或いは販売権のライセンスを獲得若しくは譲渡のための支払費用を含むがその限りではない)を支払った事がある場合、企業は同じく申告表に「Yes」と記入する。

このように、「取引価格への影響の確認」並びに「ロイヤリティー支払の確認」の申告を行う場合、単に申告表に「Yes」と記入した場合、税関から直接的な価格評価を受ける可能性がある。それに対して、判断と分析を行わずに「No」と記入すれば、税関が、事後の価格質疑、査定、密輸取締りなどを調べて、実情に適合しない事象を発見した場合、事前に提出した通関申告書が証拠とみなされて不利な影響を及ぼし、企業は関連者取引或いはロイヤリティー支払などの申告誤記により虚偽申告とみなされるリスクが増大する。

輸出入企業は、上述の項目を申告する前に、社内審査を十分に行って、とりわけクロスボーダー取引の移転価格の設定と関連する税関の価格評価、及び貿易ルート以外の各種費用の支払(「価格査定弁法」で定められたロイヤリティーだけでなく、研究開発費、設計費、技術支援料など、その他の類似した費用を含む)に重点を置いて分析し、さらには、通関申告の代理業者との交流を怠らず、また必要に応じて専門家からも意見を聞くなどして、申告情報の誤記を回避し、通関事務のリスクをコントロールする事をご提案します。

(2) クロスボーダー電子商取引（越境 EC）・小売輸入商品及び 物品輸入手順に新政策 (16TA15) 第15回 2016年4月

概要

- 越境ECの発展を妨げてきた輸入税政策、輸入規制、返品手続及び関連法的責任を明確にするために、「越境EC小売輸入の税收政策に関する通達」等を相次いで公布した。

このアラートで検討している法規

財政部，国家発展改革委員会，工業信息化部，農業部，商務部，税関総署，国家税務総局，品質監督検疫検疫総局，食品薬品監管総局，国家林業局瀕危物種進出口管理弁公室，国家密碼管理局 [2016] 第 40 号公告，2016 年 4 月 6 日公布。

税関総署 [2016] 第 25 号（輸入物品類別表），第 26 号公告（輸入物品関税価格表），2016 年 4 月 7 日公布。

背景

中国は、「越境EC小売輸入の税收政策に関する通達」(財関税 [2016] 18号、以下「18号通達」)、「入国物品輸入税の調整に関する問題の通達」(税委会 [2016] 2号、以下「2号通達」)を相次いで公布し、越境ECの小売輸入商品並びに物品輸入に対する税收政策を調整した。

財政部を含む11部門は、この2通達の実施を推進するため、2016年4月6日付で輸出入実務に対する運用問題を明確にして、「越境EC小売輸入商品リストの公布に関する公告」(以下「40号公告」)を共同して公布した。

また、税関総署も、2016年4月7日付で第25号「中華人民共和国輸入物品類別表」(以下「25号公告」)、第26号「中華人民共和国輸入物品関税価格表」(及び「26号公告」)、「中華人民共和国輸入物品類別表」、「中華人民共和国輸入物品の課税価格表」、「越境EC小売輸出入商品に関する管理・監督の公告」を相次いで公表した。

これは、越境ECの発展を妨げてきた輸入税政策、輸入規制、返品手続及び関連法的責任を明確にした。

主要な内容

- 40号公告は、越境ECの小売輸入に対して商品リストにより管理する事を明示し

た。リストの点数は1,142品目（8桁の税コード）あり、主に中国国内で一定量の消費ニーズを有し、且つ関係政府機関の監督・管理の要件を満たし、国際宅配サービス、郵便で輸入可能な日用消費財が中心である。

なお、一部の食品・飲料、衣類・靴類・帽子類、家電製品、同じく一部の化粧品、紙オムツ、おもちゃ、ステンレスボトルが含まれる。企業が、リスト品目を取り扱う場合、税関提出に対して許可証の提出は不要となるが、検査検疫の監督管理は従来の規定通りである。また、直接購入した商品は、通関書類の検査、確認が不要となり、インターネットを利用して購入した保税商品は、「1線（中国国境）」を越えて保税エリアに入る際の貨物別の通関書類の検査が必要であるが、「2線（中国税関）」から保税エリアを出る際の同検査・確認は免除された。

2. 次いで、26号公告は、企業管理、通関管理、税徴収管理、物流管理、返品管理を定めている。なお、同公告の発効と同時に税関総署2014年第56号公告は廃止された。同公告の主要内容は以下である。

- 越境EC業務に従事する企業は、所在地管轄の税関に次の資料を予め提出しなければならない。①営業許可証の副本・写し、②組織機構コード証明書の副本・写し（统一社会信用代码で登録する企業は提出不要）、③企業情況登記表（記入内容は企業組織機構コードまたは统一社会信用代码、中文表記による企業名、工商登録地、営業免許登録番号）、法定代表人（会社責任者）、身分証明書の種類、身分証明書番号、税関対応責任者、携帯電話番号、固定電話番号、越境ECのホームページアドレスなど。
- 電子商取引または電子商取引プラットフォーム、支払、物流の各企業は、越境EC小売輸入商品の申告書を提出する前に、越境EC税関サービス・プラットフォームに接続して、取引、支払、物流の電子情報の照合が実現できる全ての電子情報を税関に送付しなければならない。
- 宅配業者及び郵政事業者は、電子商取引企業または支払企業から委託を受け、且つ送付データの真実性に相応した法的責任を負う事を、書式承諾を行った後に、取引及び支払の電子情報を税関に送付できる。
- 電子商取引企業若しくは代理人は、「中華人民共和国税関越境EC小売輸出入商品申告リスト」（以下「申告リスト」）を提出しなければならない。輸出する

場合は「リストによる商品の検査・引取、集中申告」の方法で通関手続を行い、輸入する場合は、「リストによる商品の検査・引取」方法による通関手続を行う。

- 18号通達は、越境EC小売輸入商品に対し貨物の種類別に、関税、輸入増値税、消費税が課税される事になり、その課税価格（商品の小売価格、輸送費、保険料を含む）が実際取引価格となる。
- 越境EC小売輸入商品の発注者は納税義務者である。そのため、税関に登録された電子商取引、電子商取引プラットフォーム、物流の各企業は、税金の源泉徴収義務者として発注者に代行して納税の義務を履行する。源泉徴収義務者は、税関に越境EC小売輸入商品の品目、仕様・型番、税号、実際の取引価格、関連費用など税徴収に対する管理要素を真実且つ正確に申告しなければならない。
- 越境EC小売輸入モデルでは、電子商取引企業または代理人は、商品の返品が認められている。返品は、税関通過の日から30日以内に原状のまま、元の監督管理場所に送付すれば税金の納付は免除され、合わせて相応に個人年度取引総額も調整できる。

3. 25号公告は、2号通達に基づき「中華人民共和国輸入物品類別表」及び「中華人民共和国輸入物品の課税価格表」(2012年第15号公告・添付文書)に調整を行い、また商品分類及び課税価格確定の原則は据え置かれ、同公告は2016年4月8日から施行される。

KPMG中国の所見

- 最近、政府から公布される法律を見ると、中国は、業界の成長に関する主要な問題を整理する決意を示したようである。それは、政策の面でも、また実施の面でも、越境ECの小売輸入に対する主要な不確実性がほぼ解消され、これからは、産業の健全な成長に向けて基盤を一層固めていくものと予想される。
- 新政策の実施結果を予測すると、越境EC（企業対消費者—BtoC）モデルの輸入面では、製品の参入、通関効率、総合的な税負担、コンプライアンス・マネジメントのいずれにおいても、新たな課題に直面する。このため、クロスボーダーネット販売、非保税の一般貿易によって輸入した後の国内ネット販売、従来か

らの小売販売（ネット販売以外）など総合的な運営環境は統一化に向かい、各ビジネスモデルにおける公平な競争と優位性が調和して相互補完されるだろう。

- 法律上は、越境EC業務に特化した企業の設立は要求していない。また、税関特殊監督管理区におけるビジネス実体の設立という強制的な要求も行わないため、電子商取引の投資及びリソースの総合的な利用に便益である。このため、第26号公告に基づき、越境EC業務に直接従事しない企業は、第26号公告に基づいて、宅配業者及び郵政事業者に委託して、関連政府機関にデータを伝送し、且つ輸入手続を行える事から、専門的なビジネス実体を設立する必要性もない。また、同公告にも、ビジネスの実体を税関特殊監督管理区で設立しなければならないとも要求していない。
- ワンストップ代行委託方式の制度化は、海外の電子商取引業者にとって中国市場の開拓の糸口となる。第26号公告に基づき、宅配業者及び郵政企業は、電子商取引業者及び支払側企業の委託を受け、伝送データの真実性に相応する法的責任を負う事を書式承諾して、取引や支払などの電子情報を税関に伝送できる。そのため、海外の電子商取引業者は中国でビジネス実体を設立する必要性がない。
- 公告の第40、25、26号の操作性及び実質的な影響は、現時点では明確ではない。特に「越境EC小売輸入商品リスト」における多くの例外的な規定、或いは未だに明確にされていない検査検疫の要求、「中華人民共和国税関越境EC小売輸出入物品申告リスト」の税徴収の管理要素の具体的な要求など、その影響に対する現時点の予測は困難である。

KPMG中国の所見

- 関連企業は、自社の実情を合わせて、最近に公布された一連の法律の総合的研究によって、とりわけ法律の施行によって影響が及ぶビジネスコスト、運営効率化、サービス品質、コンプライアンス・リスクなどに対する適時評価を行っておかなければいけない。また、世界の電子商取引市場の成長軌道、政策のマクロ的な傾向、企業の中・長期成長目標に基づいたビジネスモデルの策定及び経営戦略も再検討しておかなければいけない。
- 将来的には、越境ECの輸入に関する法律は、一部改正される可能性がある。そのため、関連企業は受身ではなく、積極的に注意を払っておく事をご提案する。

また、必要な場合、関連政府機関とコミュニケーションを行う、若しくは専門会社からアドバイスを求めるべきである。

- 新政策は、正確な申告を強く奨励しているため、類似する輸入手続よりも要求が厳しい。そのため、関連企業は十分に注視して、効果的な内部統制システム及びマネジメントシステムを構築し、コンプライアンス違反を回避しなければならない。
- 企業は、現時点の不確実性に対し、関連政府機関とコミュニケーションを取る、若しくは専門会社からアドバイスを求めるべきである。具体的には、越境EC業者の輸入都市の制限の取消、または将来的に食品または化粧品輸入に関する法律の公布予定などの不確実性である。
- 最近に公布された多くの関連法律は、いずれも4月8日が施行日のため、各輸入モデル及び各税関監督管理場所でも同じく実施した。そのため、出入国旅客、国際郵便または速達郵便、越境ECによる小売輸入は、一時的に影響が及ぶ可能性があるため関連の組織、企業、個人は注意を怠ってはいけない。
- なお、本アラートでは、関連する規定も多く、且つ紙数の制約もあるため、新政策による輸出に対する影響分析を行っていません。そのため、ご質問がありましたら、お気軽にお問合せください。

(3) 国務院が税関査察条例の改正案を公布 —企業が注意すべき税関査察の重点事項 (16TA21) 第21回 2016年7月

概要

- 税関総署は、1997年1月3日に公布された国務院令「中華人民共和国税関査察条例」が既に20年を経過し、現今の社会・経済の状況の変化に適応しなくなった事、さらには法執行ニーズに対する実務上の困難から、今般、「査察条例」の改正案を再度、起草した。国務院は、2014年6月11日から同改正案に対する意見募集を行ない、数度の検討と修正を重ねた結果、2016年6月19日に同改正案を承認した。今回の新「査察条例」は、2016年7月11日に正式に公布され、10月1日から施行される。改正された「査察条例」には、新たに3つの条文と2つの条項が追加されたと同時に、従前の2つの条文は削除され、その他30ヶ所以上が修正された。

このアラートで検討している法規

『「中華人民共和国税関査察条例」の改正に関する国務院の決定」(国務院令第670号)、
国務院が2016年6月19日承認、2016年10月1日施行

背景

税関総署は、1997年1月3日に公布された国務院令「中華人民共和国税関査察条例」(以下、「査察条例」)が既に20年を経過し、現今の社会・経済の状況の変化に適応しなくなった事、さらには法執行ニーズに対する実務上の困難から、今般、「査察条例」の改正案を再度、起草した。国務院は、2014年6月11日から同改正案に対する意見募集を行ない、数度の検討と修正を重ねた結果、2016年6月19日に同改正案を承認した。今回の新「査察条例」(以下、「新条例」)は、2016年7月11日に正式に公布され、10月1日から施行される。改正された「査察条例」には、新たに3つの条文と2つの条項が追加されたと同時に、従前の2つの条文は削除され、その他30ヶ所以上が修正された。

本アラートでは、新条例の重要点を整理・分析し、輸出入業務に従事する企業が注意しなければいけない課題及び受ける影響を詳解する。

改正のポイント

新条例は、税関の法執行を現今の社会・経済の情勢の変化に適合させるため、税関

査察機能をさらに強固に規範化し、「調査」から「管理」へと転換する方向を表すものである。また、企業が輸出入業務に関連する規定を自主的に遵守する場合、税関は、効果的な監督のため事後監督及び管理を強化する。新条例の重要な改正内容は下記の通りである。

1. 税関査察の対象範囲と期間

新条例では、税関査察の重要な対象範囲に「輸出入貨物」、「輸出入貨物に直接関連している企業」、「輸出入貨物に関連する伝票資料」を規定している。さらに、輸出入貨物だけでなく査察対象企業の輸出入業務にまで範囲を拡大している。

また、査察対象の期間では、「税関が輸出入貨物を通過させた日から3年以内、または保税貨物、税減免輸入貨物の税関監督管理期間及びその後3年以内」と明確にした。したがって、保税貨物及び税減免輸入貨物の税関監督管理期間の満了した後の3年間も査察対象期間となる。

2. 税関査察における重点項目設定の根拠

新条例第9条では、税関は輸出入業者の信用状況及びリスク状況並びに輸出入貨物の全体状況から税関査察の重点項目を確定する。このため、企業の信用管理及びリスク対策の強化は極めて重要となった。

3. 税関査察の規範化

● 査察手続の規範化

税関は、中央政府の法律行政要求に従い執法手続の遵法性をますます重要視している。このため、新条例では、税関査察の事前通知、法執行の要求、査察結果に関する意見確認並びに送付手続についても明確に規定している。とりわけ、新設第23条では、税関に対し、査察での結論の中で、そのように結論付けた根拠と理由を説明し、査察を受けた者の権利について告知する事を要求している。

● 査察方法の規範化

税関査察は、企業の輸出入貨物及び輸出入業務、さらに企業の経営活動まで影響する。このため、税関は、輸出入調査の方法をモデル化し、地方税関の法執行手続の不統一によって被る査察対象企業の不利益な影響を解消するため、新条例第4章で様々な査察手続の処理方法を明確に規定した。これは、税関査察の実施に対する法的根拠を定めると同時に、税関の「自由裁量権」に対する規制、また、査察実務の遵法性を強化する事で査察対象企業の合法的な権益を保護する事になる。

4. 税関管理機能の強化

● 企業の自律管理

新条例第26条は、「企業が自発的に税関の監督・管理規定に違反した事を報告し、且つ税関による処理を受け入れた場合、行政処罰は軽いものを選択し、行政処罰を軽減しなければならない」と新たに規定した。同規定は、企業の自律管理の上位の法的根拠の欠落を補うものであり、行政面における企業の自律管理の規定を明確にさせた。具体的には、企業が自律管理を行なう場合、行政処罰を軽減した上で処罰を科すか、または寛大な処置を行なうものである。

● 電子データ管理方法の明確化

電子データにおける近年のテクノロジーの進歩は、輸出入貿易の各手続においても活発に活用されている。そのため、新条例では、査察対象企業の書面として印刷された伝票だけでなく、コンピューター・システムの記録や電子データについても税関査察の対象範囲になった。また、コンピューターに保存される会計記録及び電子データの保存期間も明示された。

● 税関査察における仲介機構導入の明確化

税関は、中央政府の政府機能の転換及び社会管理モデルの革新を提唱する新時代に伴い、社会仲介機構を活用した行政管理を大きく前進させる。この事は、地方税関が従前の税関査察において、第三者仲介機構を導入してきた事で実務経験を豊富に積み重ねてきている。これを背景として、新条例第21条では、税関が、会計や税務専門機関などに委託して専門性を有する結論をまとめ、それを税関査察の参考にすると明確化した。

KPMG中国の所見

新条例は全体的に、新しい情勢変化に適応するものであり、そこには、税関査察の適正化と企業の合法的な権益を保護する事が目的である。企業は今後、下記の課題に注意しなければならない。

● 企業の自律管理制度

税関総署は、既に一部の地方税関で自主管理制度のパイロット・プログラムを実施して著しい成果と豊富な実績を積み重ねた。このため、新条例第26条は、企業が自主的に違反行為を税関に報告する場合、企業が寛大な処置を受ける事が可能となるように、自律管理制度に対し明確に規定し、法的な根拠と関連する手続についても明示した。企業は今後、自社の実情を前提に、自律管理方法を運用し、貿易管理

業務の適正化に取り組む事が可能になる。

● 仲介機構の税関査察への参画

新条例は、税関や査察対象企業が、専門機関に委託し、関連の問題について専門的見地から結論を出す事ができる事を明確にした。これにより、企業は税関査察の対応について専門機関に委託できる事になった。なお、今後、税関は、関連する管理規定を公布予定のため、KPMG中国は引き続きこの動向を注視していきます。

● 信用管理

企業信用に対する管理は、税関の査察部門の重要な機能であり、税関業務運用上の重要な根拠となっている。このため、企業は、信用管理レベルを向上させながら、信用管理に関する中国税関の動向に注意し、そのための事前準備が必要である。

● 企業の帳簿管理

次いで、新条例に査察対象企業の輸出入貨物の帳簿管理の要件が新設された。これは、査察対象業者が関連規定に従って輸出入貨物の会計帳簿及び関係資料を作成していない、若しくは輸出入貨物を移転、隠匿、改ざん、破棄する可能性がある場合、会計法に基づき法律責任が問われる。したがって、企業は会計帳簿の管理を強化し、必要に応じて専門機関の意見を聞き、会計帳簿の管理体制の整備と運用を徹底しなければならない。

● その他

- 新条例第4条は、税関は査察調査の必要上、関連の業界団体、政府機関及び関連企業等から特定の商品、業界の輸出入活動に関連する情報を収集する。このため、輸出入に従事しない企業であっても税関査察の調査に協力しなければいけない。
- 新条例はまた、輸出入の伝票証憑の保管期間についても明確にした。輸出入伝票の保管期間は、税関が輸出入貨物を通過させた日から3年以内、または保税貨物、税減免輸入貨物の税関監督管理期間内及びその後3年以内である。したがって、企業は、社内書類の管理を強化して伝票証憑の管理不備から税関査察時の不利益な影響を回避させる事を提案する。

KPMG中国の提供するサービス

輸出入貨物と直接関係する企業は、税関の査察制度の移行期間のこの機会に事前の対応計画を作成しておく事がなにより大切です。

KPMG中国は、下記の業務サポート並びにサービスを提供します。

- 企業の税関コンプライアンス及び内部統制管理をサポート

企業の通関業務の管理、輸出入の租税管理、減免税設備の管理、外貨管理サービス

- 高級認証企業（AEOなど）の申請・認証及び信用レベル向上のサポート

事前評価、問題点の発見及び改善、資料作成、申請書類の発送、事後管理、認証支援のサービス

- 企業の輸出入業務に関するヘルスチェック・サポート

潜在的なリスクの早期発見と評価、内部管理の最適化及びリスク管理体制の構築並びに整備

- 企業の自律管理の実施に関連したサポート、及びプロフェッショナル・ソリューションを提供

企業の査察対応の協力、及び輸出入業務に係る評価報告書の発行

(4) 加工貿易に関する審査・認可手続の撤廃及び事中・事後の監督・管理体制の導入 (16TA25) 第25回 2016年9月

概要

- ・ 商務部及び税関総署は共同して、2016年8月25日付で「加工貿易業務審査認可手続の廃止及び事中・事後の監督管理体制の構築・整備に関する公告」第45号を公布した。今後、本広告によって従来の加工貿易に係る審査認可手続は、国内全域で撤廃されて事中・事後の監督管理に重点移行する。

このアラートで検討している法規

「加工貿易業務審査認可手続の廃止及び事中・事後の監督管理体制の構築・整備に関する公告」, (中華人民共和国商務部、税関総署共同公告 2016年第45号), 2016年8月25日公布, 2016年9月1日施行

背景

商務部及び税関総署は共同して、2016年8月25日付で「加工貿易業務審査認可手続の廃止及び事中・事後の監督管理体制の構築・整備に関する公告」第45号（以下、「45号公告」）を公布した。今後、本広告によって従来の加工貿易に係る審査認可手続は、国内全域で撤廃されて事中・事後の監督管理に重点移行する。

また、商務部弁公庁も同様に、「加工貿易企業の経営状況及び生産能力証明書」（以下、「生産能力証明書」）を規範化し、同月26日に関連説明を補足した「加工貿易業務審査認可手続の廃止に係る事後作業に関する通達」（以下「商弁貿函（2016）720号」）を公表した。これらの公告は、既に広東省で2013年より実施されている税関の保税監督管理の審査及び手続の簡素化プログラムが基になっているもので、今回の手続の簡素化及び権限委譲などの実務指針となった。

本アラートは、同公告の重要な構成内容並びに2013年実施の審査認可手続条文を整理して、輸出入業務を有する企業に対する影響を分析し、主な問題点と注意点をまとめる。

主要内容

45号公告は、国务院が行政審査制度改革を全国的に推進させるため、加工貿易における従来の審査認可手続を全域で撤廃して、今後は事中・事後の監督管理体制に移行するためのものである。同公告の主な内容は下記の通りである。

- 商務管轄部門の加工貿易契約書の審査手続及び加工貿易の保税輸入資材並びに完成品の国内販売への使用に対する審査認可手続を廃止する。
- 今後、各級商務管轄部門は、「加工貿易業務許可証」「ネットワーク監督管理業者の加工貿易業務許可証」「加工貿易保税輸入材料の国内販売許可証」「加工貿易に関する無償貸与設備許可証」は交付しない。
- 今後、税関の特殊監督管理地域管理委員会は、「輸出加工区加工貿易業務許可証」「輸出加工区深加工結転業務許可証」は交付しない。
- 各級の商務管轄部門及び税関の特殊監督管理地域管理委員会は、加工貿易事業者に「生産能力証明書」を交付する。加工貿易事業者は、本証明書を基に加工貿易手帳の「受領（変更）手続」を行う。

なお、各級の商務管轄部門、税関の特殊監督管理地域管理委員会は、商弁貿函（2016）第720号に基づき、2016年9月1日から、加工貿易事業者に新「生産能力証明書」を交付する。このため、2016年9月1日以前に交付された従来の「生産能力証明書」は有効期間満了で効力を喪失する。今後、新「加工貿易事業者の経営状況及び生産能力証明システム」が全国で導入される。

KPMG中国の所見

45号公告は、加工貿易の発展と促進、加工貿易事業者のコンプライアンス・プログラムの簡素化に積極的に役割を果たす事になる。同公告に対するKPMG中国の所見は下記の通りである。

- 広東省の2013年実施のパイロット・プログラムと比較すると、今回の行政審査制度改革は、対象範囲を全国的に拡大させる代わりに多くの審査認可事項を同時に撤廃した。この改革は、広東省のパイロット改革の関連規定に則って、「加工貿易業務許可証」「ネットワーク監督管理企業の加工貿易業務許可証」「加工貿易保税輸入材料の国内販売許可証」が廃止され、さらに「加工貿易に関する無償貸与設備許可証」及び「税関特別監督管理地域管理委員会発行の関連証明書」も廃止になる。また、45号公告は、事中・事後の監督管理を強調しているため、「生産能力証明書」の発給機関は、加工貿易事業者の経営状況と生産能力に対する審査制度が厳格に実施される事を要求している。

- 審査手続の簡素化は、加工貿易事業者の利便性を高める事になる。加工貿易事業者は、加工貿易の段階毎に許可証の取得の必要性がなくなり、今後は、「生産能力証明書」の取得で、法的な経営ライセンスがあれば、加工貿易事業を正常に展開できる。これは、行政審査対応に係る時間、コスト並びに人件費の節約となる。また、事中・事後の監督管理体制は今後、業者のコンプライアンス重視の経営が軸となるため、加工貿易業界全体の健全な運営が期待される。
- 新証明書は、旧「生産能力証明書」と比較して構成・内容が大幅に刷新され、全体に簡素化した。具体的には、新版には、旧版に記載されてきた〔研究開発、技術力に関する情報〕欄、〔過年度の経営状況〕欄の加工貿易の輸出入額、内販の理由、為替差額などの項目並びに〔生産能力〕欄の倉庫、生産従事者、過年度の設備投資額の項目などが削除された。なお、新しい「生産能力証明書」の有効期間は、「申告日から1年間」が“翌年1月31日”に変更された。
- 新「生産能力証明書」は、旧「生産能力証明書」と比較して、主要な情報を規範化・細分化した。例えば、輸出入商品の登録情報は、商品種類を、原材料コード・名称・数量・金額に細分化し、また従業員情報には〔加工貿易業務に従事している従業員数〕欄が追加された。また、年間生産能力は、加工の範囲と生産規模を製品名称・コード・数量・単位に細分され、主要な生産設備の情報が追加された。さらに、新版では、業者に対し他の関連政府部門の法律遵守も要求されているため、〔関連政府部門による管理認可状況〕欄も追加された。これは、環境保護、消防、生産の安全性、外国為替、検査検疫などについての加工貿易事業者のコンプライアンスを評価するためのものである。

KPMG中国の提案

45号公告は、国务院の行政手続の簡素化並びに地方政府機関への権限委譲の政策に合致する。同公告は、加工貿易事業者のコンプライアンス・プログラムの簡素化とコスト削減を図っている。さらには、加工貿易業界の安定成長を促すため、加工貿易事業者は今後、加工貿易事業で下記の問題に注意しなければいけない。

● 関連する許可証の申請手続

45号公告は多くの許可証の審査と認可手続を撤廃した。その代わりに「生産能力証明書」の重要性が増している。加工貿易事業者は、新「生産能力証明書」へのコンプライアンス要求並びに有効期限など、新・旧の相違点を明確に理解しておかなければいけない。

● 加工貿易関連の申請書類に提出要求の変化

一部の税関は、主に加工貿易許可証と添付リストに基づき、加工貿易電子手帳の審査を実施している。今回、一部の許可証が不発行となるため、加工貿易事業者にとっては、税関に提出する加工貿易電子手帳の申請書類も変更となる。なお、今後は税関が無償提供設備の審査を直接に担当する。しかし詳細な審査内容はまだ明確にされていない。

● 各級の商務管轄部門及び税関の特殊監督管理地域管理機関の加工貿易事業者に対する管理に変化

45号公告の公布に伴い、各級の商務管轄部門及び税関の特殊監督管理地域管理機関は、加工貿易事業者の経営状況と生産能力を厳格に審査実施する。このため、要件を満たす加工貿易事業者には「生産能力証明書」が交付される。加工貿易事業者は、上記の政府部門の生産能力に対する審査要求及び加工貿易管理の法律に注意しておかなければいけない。

(5) 税関総署が新たに「『税関査察条例』実施弁法」を公布
一企業が注意すべき重点課題
(16TA29) 第29回 2016年10月

概要

- 税関総署は、2016年9月26日付で新たに「『中華人民共和国税関査察条例』実施弁法」(税関総署令第230号)を公布した。同弁法は新税関査察条例の実務指針として2016年11月1日から施行する。同実施弁法は査察条例の実務上における取扱いをより明確化、具体化する重要なものである。

このアラートで検討している法規

税関総署公布, 「『中華人民共和国税関査察条例』実施弁法」(税関総署令第230号), 2016年11月1日施行

背景

税関総署は、2016年9月26日付で新たに「『中華人民共和国税関査察条例』実施弁法」(税関総署令第230号、以下「実施弁法」)を公布した。同弁法は新税関査察条例(以下、「査察条例」)の実務指針として2016年11月1日から施行する。同実施弁法は査察条例の実務上における取扱いをより明確化、具体化する重要なものである。

本アラートでは、同弁法の重要点並びに輸出入企業への影響を整理、分析して注目すべき問題点と注意点を解説する。

改正のポイント

今回の「実施弁法」は、旧弁法と比較して大きく調整されている。改正のポイントは下記の通りである。

1. 自主的開示制度の導入及び取扱いを明確化

税関総署は、「第4章」に自主的開示の内容、要求、処理方法を規定した。自主的開示に対する処理方法は、下記の通りである。

- 税関は、監督管理の規定違反の場合に法律規定に基づいて軽い行政処罰を科すか若しくは適用する行政処罰を軽減する。
- 税関は、違反した行為が軽微であり、それが適時に是正され、深刻な事態に至ら

なかった場合は行政処罰を行わない。

- 税関は、自主的開示及び税金追納を行った輸出入企業には滞納金を減免できる。

2. 民間仲介機構への査察協力の法的根拠を付与

「実施弁法」は、査察条例の規定に基づき、さらに詳細に踏み込んでいる。

- 税関は、会計及び税務等を専門とする民間仲介機構に委託して専門的な意見を作成してもらい、確認した後に当該意見を査察結論の根拠資料にする事ができる。
- 査察対象企業が民間仲介機構に委託して作成した専門的意見は、税関査察の参考にできる。

3. 税関査察の管轄権限に関する規定を追加

税関査察は、査察対象となる輸出入企業の登録地税関が実施する。また、査察対象企業の登録地が貨物の通関申告地または輸出入地と一致しない場合、通関申告地または輸出入地の税関が査察を実施できる。税関総署は、下級税関を指定またはリードして、税関の管轄地域をまたいだ査察を実施できる。なお、各地の直属税関は、下級税関を指定または指示して当該税関管轄地域内でも査察が行える。このように、「登録地の税関による査察を主体にしながら、輸出入地の税関査察を副次的に位置付け、指定の税関査察を補充とする」という査察管轄モデルを構築した。

4. 規定違反の行為に対する税関が取れる処理措置を追加

- 企業が条例規定の税関査察業務に協力的でない場合、その行為が期限内に改善されなければ、税関は関連規定に基づき当該企業の信用レベルを見直す事ができる。
- 税関は、査察対象企業が関連規定に則った会計資料を作成しておらず、或いは会計資料を移転、隠匿、改ざん、廃棄した事を発見した場合、関連事実を査察対象企業の所在地の県級以上の地方人民政府財政部門に報告する。

5. その他の改正内容

- 輸出入貨物の実際の発荷主及び着荷主を税関査察対象に追加した。

- 「税減免輸入貨物の査察対象期間」について、税関監督管理期間¹及びその後の3年以内に調整した。このため、調整後の査察対象期間は「税関が輸出入貨物を通過させた日から3年以内、または保税貨物、税減免輸入貨物の税関監督管理期間及びその後の3年以内」となった。また、輸出入の伝票証憑の保存期間も上記と同様である。
- 貿易調査の関連規定を新設した。税関は、関連の業界団体、政府機関及び企業に貿易調査を行行情報収集できる。
- 税関査察の資料閲覧及び複製に関する規定を新設した。関連の手続を詳細に規定して企業の協力義務を明確にした。
- 特殊状況下における査察の終了に関する規定を新設した。査察対象企業が所在不明または査察対象資格を失い、且つその権利義務の承継者も存在しない場合には税関は、査察を終了できる。
- 査察対象企業が査察結果を受け入れない場合の処理方法を追加した。税関は、規定の手続及び条件に基づいて査察結果に関する文書を保留扱いとし、査察対象企業が査察結果を受け入れたものとみなす事ができる。

KPMG中国の所見

「実施弁法」は、「査察条例」の取扱いを明確化・具体化したものであり、税関査察の規範化と企業の合法的な権益保護について積極的な役割を果たす事になる。今後、企業は、下記の課題に注意しなければならない。

1. 自主的開示

「実施弁法」は、査察条例の原則規定から自主的開示制度をさらに詳細にした。とりわけ、その取扱い原則を明確化・具体化した事から、企業の自律管理制度の法的根拠及び具体的な規定欠如の問題を解決し、自主的開示を法律で保障して、実務上の指針とした。今後、企業は自社の実情を前提にして当該自律管理制度を積極的に活用し、輸出入取引の規範化に取り組む事ができる。

1. 関税監督管理期間は、通常免税機械設備については5年間であり、他に例えば手冊ごとに管理される保税材料、修理や展示のための一時輸入品など、貨物の種類及び税関での管理取扱い種類により別途規定など参照。

2. 仲介機構の税関査察への関与

ここ数年、税関は民間仲介機構を導入した事から行政管理の向上に顕著な成果を収めた。また、地方税関も税関査察に第三者仲介機構の導入を様々に試みたようである。「実施弁法」では、税関並びに査察対象企業の専門機構への委託に関する手続、基準及び効果を明確にした。これにより、企業は税関査察の対応に民間専門機構をより有効に利用できる事になった。今後、税関は関連する管理規定を公布する予定であり、KPMG中国は引き続きこの動向に注目していく。

3. 企業の協力義務

企業は、税関査察に積極的に応答して関連の伝票証憑を提出しなければならない。そのため、企業が関連規定に従わず税関査察業務に非協力的な場合、しかも期限内に改善を図らない場合は企業信用レベルに悪い影響を及ぼす事になる。また、企業の会計帳簿の保存並びに管理が規定に基づいていない場合も同様に税関が当該事実を財政部門に報告するため、その他の悪い影響を被むる可能性がある。したがって、企業は、会計帳簿の管理を強化し、必要に応じて専門機構の意見を得ながら、会計帳簿の管理体制の整備と運用を徹底しなければならない。

4. 実際の発荷主及び着荷主を査察対象企業として追加

輸出入代理業者または仲介業者は、貿易手続の取扱い機能だけを果たし、発荷主及び着荷主が実際の貿易主導権を発揮している場合は、税関は実際の発荷主及び着荷主を税関査察の対象事業者として査察範囲に組み込む事ができる。この事から、該当事業者企業においても税関査察を受ける可能性があるため関連規定に関心を寄せ、経営活動を規範化して、事前の企業内部統制システムを整備する必要があるであろう。

5. 伝票証憑の管理

「実施弁法」は、輸出入の伝票証憑の保存期間を明確にした。輸出入の伝票証憑証書の保存期間は、税関が輸出入貨物を通過させた日から3年以内、または、保税貨物、税減免輸入貨物の税関監督管理期間内及びその後の3年以内となった。したがって、企業は会社書類の管理を強化して、伝票証憑の管理の不備によって税関査察時に不利益を被る事のないようにすべきである。

KPMG中国の提供するサービス

輸出入貨物に従事している貿易事業者企業は、税関の査察制度が移行するこの機会に、事前の対応計画を作成しておく事がなにより大切である。

KPMG中国が提供する業務支援とサービスは下記の通りである。

- 企業の税関コンプライアンス及び内部統制管理をサポート
企業の通関業務の管理、輸出入の税金管理、減免税設備の管理、外貨管理サービスを含む
- 高級認証企業（AEOなど）の申請・認証及び信用レベル向上のサポート
事前評価、問題の発見及び改善、資料作成、申請書類の発送、事後管理、認証支援のサービスを含む
- 企業の輸出入業務に関するヘルスチェック・サポート
潜在的なリスクの早期発見と評価、内部管理の最適化及びリスク管理体制の構築・整備サービスを含む
- 企業の自律管理の実施に関連するサポート及びプロフェッショナル・ソリューションの提供
- 企業の査察対応のサポート及び輸出入業務に係る専門評価報告書の作成

(6) 中国税関が輸入貨物の自主申告納税制度のパイロット・プログラムを実施 (16TA30) 第30回 2016年11月

概要

- 税関総署は、2016年10月29日付で「税金の徴収と管理に係るパイロット・プログラムの試行に関する公告」(税関総署2016年第62号公告)を公布した。これは、従前からの輸入貨物税関申告書の審査後に通関できる業務モデルを見直すものである。その目的は、輸出入事業者に対して法令遵守及び自主的な管理意識の一層の向上を図るものであり、「誠実な法令遵守の輸出入事業者には利便性、信用喪失の輸出入事業者にはペナルティ」の原則を徹底させ、通関時の効率を高める狙いである。

このアラートで検討している法規

「税金の徴収と管理に係るパイロット・プログラムの試行に関する通知」, 税関総署, 2016年10月29日公告, 第62号, 2016年11月1日施行

背景

税関総署は、2016年10月29日付で「税金の徴収と管理に係るパイロット・プログラムの試行に関する公告」(税関総署2016年第62号公告、以下、「第62号公告」)を公布した。これは、従前からの輸入貨物税関申告書の審査後に通関できる業務モデルを見直すものである。その目的は、輸出入事業者に対して法令遵守及び自主的な管理意識の一層の向上を図るものであり、「誠実な法令遵守の輸出入事業者には利便性、信用喪失の輸出入事業者にはペナルティ」の原則を徹底させ、通関時の効率を高める狙いである。

パイロット・プログラムの改革ポイント

● 自主申告納税制度

輸出入事業者が、貨物を輸入する際には自主的に税関に予備登録を行い、税関申告書の各項目を真実且つ適切に記入して関税を計算し、納付する。

● 税関申告の事後審査

● 貨物の通過後に税関申告書を審査

通常、輸出入事業者は自主申告及び納税手続を終えた後に、輸入貨物を通関できる。その後、税関は、輸出入事業者による税関申告書に記載された貨物の価格、分

類、原産地などの申告項目から抜き取り検査を行う。なお、特殊な状況の場合、税関は貨物を通過させる前に税関申告書を審査する可能性もある。

● 自主申告制度

輸出入事業者が貨物の通関後に税関監督管理規定に違反する行為を発見した場合、自主的に税関に書面報告できる。税関が、輸出入事業者の書面報告を自主申告に該当すると認めた場合は、適用される行政処罰を規定範囲内に軽減、若しくは免除する事ができる。また、自主申告及び税金追納を行った輸出入事業者には滞納金の減免を適用できる。

パイロット・プログラムのポイント

輸入港	「中華人民共和国輸出入税則」 で定められた商品範囲	輸送方式	施行期日
全国の輸入港	第80、81、82章の商品 (一部の卑金属及び卑金属製品)	海上輸送 陸上輸送 航空輸送	2016年11月1日
上海市	第84、85、90章の商品 (機械及び計器)	海上輸送 航空輸送(上海企業に限定され、速達便を含まない)	2016年12月1日
北京市、 寧波市	第84、85、90章の商品 (機械及び什器)	商品の種類別にパイロット・プログラムを実施	

KPMG中国の所見

自主申告納税制度及び税関申告書の事後審査という新しい通関モデルは、輸出入事業者に一連の利便性をもたらすだろう。当該モデルによって、通関プロセスで起きる貨物の価格、分類、原産地などの申告項目に関する争議のために起きる貨物の長期滞留状況が減少すると予想される。これにより、貨物通関手続の効率性が著しく向上し、物流コストをさらに低減できる。

但し、税関申告書の事後審査は、輸出入事業者にとって貨物の価格、分類、原産地などの関税要件に対してより高い業務レベルを要求する事になる。このため、輸出入事業者は、今回の改革に速やかに対応できるように輸出入業務のプロセスを最適化させなければならない。また、税関申告書の事後審査は、輸出入事業者にとって通関時に利便性をもたらすがリスク負担も増加する。したがって、輸出入事業者

は、内部審査システムを構築して定期的に自己点検を行い、税関監督管理規定に違反した行為などをタイムリーに発見して、税関が抜き取り検査を実施する前に自主申告を行う事ができるようにすべきである。

KPMG中国の提供するサービス

KPMG中国は税関監督管理制度のパイロット・プログラムの支援サービスを提供します。

- 輸出入事業者の税関コンプライアンスをサポート
輸出入業務の税務管理、保税貨物管理、減免税設備の管理、輸出入業務に関する内部統制など
- 輸出入事業者の自己点検をサポート
税関監督管理規定に違反する行為の早期発見、自己点検報告書の作成、税関への自主申告のフォロー、コンプライアンスリスク軽減のための改善提案

(7) 政策焦点：税関特殊監督管理区域の企業に、増値税一般納税人資格付与に関するパイロット・プログラム (16TA31) 第31回 2016年11月

概要

65号公告の概要：

- ・ 区域内のパイロット企業に増値税一般納税人資格を付与する。パイロット企業が貨物（監督管理区域の他のパイロット企業に販売する貨物を含む）を国内販売する場合、関連規定に基づいて増値税専用発票を発行し、増値税及び消費税について申告・納付できる。パイロット企業が、区域外から貨物を購入する場合、増値税専用発票を請求して増値税の仕入税額控除または輸出還付に必要な証憑とする事ができる。
- ・ パイロット企業の輸入貨物は引き続き保税政策を適用する。国内販売する貨物が保税貨物を含む、または加工していない保税貨物を区域外に直接販売する場合、区域に入った際の保税貨物の状態に基づき、保税貨物の関税、増値税及び消費税を税関に申告・納付し、且つ関連規定に従って遅延利息を追納する。

3.
税関と
関税と

このアラートで検討している法規

「税関特殊監督管理区域の企業に増値税一般納税人資格を付与するパイロット展開に関する公告」(国家税務総局, 財政部, 税関総署公告 2016年 65号, 2016年 11月 1日発効)

背景

中国で2012年から開始された「営業税から増値税 (VAT) への移行改革 (以下、「营改増」)」は、段階的に実施する地域と領域を拡大し、2016年 5月 1日から不動産業、建築業、金融サービス業、保険業、生活サービス業が対象業種に追加され、全業界と全国に適用し、営業税は廃止となった。

しかし、营改増プログラムの全面的な拡大にも関わらず、税関の特殊監督管理区域内にある企業（以下、「域内企業」）は未だに増値税一般納税人資格が付与されていない。このため、营改増適用対象業種からサービスを受けた場合、仕入税額を控除できないという問題が生じた。例えば、域内の某企業の場合、役務提供に係る控除できない仕入税額を営業原価に計上する項目は下記の通りである。

- 工場・建物テナント料 …… 5 % 或いは 11 %

- 支払役務費・サービス料 …… 6 %
- 建設・据付費 …… 3 % 或いは 11 %
- 各種保険料 …… 6 %
- 荷造運賃 …… 11 %

実務上、域内企業が区域外の国内企業から購入した貨物は通常保税の状態である（区域外企業は既に輸出還付申告を実施済み）。また、域内企業が生産または加工した製品を、区域外の国内企業に販売（または直販）する場合、区域外の国内企業の輸入貨物として輸入申告をしなければならない。このような、「両頭在在（原材料を国内購買し完成品も国内販売する）」という業務モデルの場合、実務上、輸入税（関税など）及び増値税コスト（貨物の還付率と課税率との差額）が発生する。

また、域内企業は現行の中国増値税政策に規制されているため、区域外の国内企業から受注する場合でも増値税専用發票を発行する事もできずに加工賃などを含む製造費用などの17%の税金を事実上、自ら負担（或は区域外国内企業に転嫁）しなければならない、コストの増加となり、中国市場を開拓する競争力も弱まる。さらには区域外の国内企業が顧客に区域内で生産・検品テストを経た製品を輸出する場合にも、域内企業の現行モデルでは直接輸出する事もできない。

分析

上述の通り、域内企業は一般納税人資格が付与されていないため増値税控除を行えない。また、現行の税制及び関税法によって域内企業が生産能力と技術力を高めたとしても、前記による中国市場への参入障壁は存在する。

このように、域内企業が一般納税人資格を取得できない事により業務開拓に支障が生じる事を鑑み、国務院、税関総署及び税務総局は共同で2015年より「税総函[2015]699号」、「国発[2016]27号」など一連の政策を公布して区域内の貿易・加工事業者企業に対し、一般納税人資格を付与試行する事にした。

国家税務総局、財政部並びに税関総署は、税関特殊監督管理区域の企業増値税一般納税人資格認定を試行するため、最初のパイロット地域として、昆山総合保税区、蘇州工業園総合保税区、上海松江輸出加工区、河南鄭州輸出加工区、鄭州新鄭総合保税区、重慶西永総合保税区、深圳塩田総合保税区をそれぞれ決定した。なお、特段の定めがない限り、試行対象企業には区域外の関税、増値税、消費税の各規定が適用される。

これにより、域内企業は、国内販売及び中国産原材料の購買が便利となり、パイロット企業にとっても、中国国内外の資源や市場を十分に利用して、業務モデルも変更できるため、営改増改革のメリットを十分に享受できる。

KPMG中国の所見

2016年第65号公告に関連する管理弁法及び実施細則は未だに明確になっていない。しかし、これまでの規制の動向や積み重ねてきた実務経験を踏まえ、域内企業の関税及び税務に対する日常管理に大きく影響する事項を下記にまとめた。

● パイロット・プログラムへの参加の決定

65号公告では、企業は、自主的に増値税一般納税人資格認定のパイロット・プログラムに参加する事ができると定めている。パイロット・プログラムによる税收政策は従来の区域内の保税政策と異なる。このため、企業は資格認定パイロット・プログラムに参加する事で生じるメリット（例えば、中国国内シェアの拡大、仕入税額控除可能）と、デメリット（増値税納付によって付加税金が増額、輸出還付申告の際の還付率と適用税率との差額）を十分に検討して、このプログラムに参加するか否かを決定する必要がある。

パイロット・プログラムに参加する企業は、税関の監督管理期間内にある免税輸入された自社用設備がある場合、国内外販売の割合に基づいて輸入税金を追納しなければならない事に注意する必要がある。

なお、主に「両頭在外（原材料を国外購買し、完成品を国外販売する）」の取引を主に手掛ける企業は現行の業務モデルのままで良いという判断も考えられる。

● 税関

65号公告によると、パイロットプログラムに参加する域内企業が貨物を輸出する場合、当該貨物が実際に出国（他の規制要件に合致する販売活動を含む）してから、税金還付（または免除）を申請できる。税務機関は、税関から届いた輸出入貨物通関申告書デジタル版と照合して税金還付（または免除）の手続を行う。現在、域内企業が使用している税関関係手冊（H類）システムに基づく出入国届出リストの管理方法及び相応する輸出入貿易モデルでは、国家税務局とデータ交換する場合、電子データは対象外となっている。このため、一般納税人資格を取得した域内企業は、税関手冊（E類）システム（国内企業の加工貿易プロセスに適用される税関電子手冊）が適用されるだろう。しかし、現段階では、パイロット・プログラムに参加しない域内企業は、継続してH類手冊を適用する事になる。

なお、パイロット・プログラムを実施した後は非保税貨物であっても税関特殊監督管理区域に出し入れする事が可能となる（税務処理上は国内仕入若しくは販売と扱う）。このため、各地の特殊監督管理区域の非保税貨物の出入りに対する管理は強化されるだろう。

● 税務

一方、域内企業のビジネスモデルは、区域外の国内企業より複雑且つ多様である。このため、パイロット・プログラムを実施した後の企業の仕入・販売モデルはさらに複雑になる（課税販売、免税販売、国外販売が並存するなど）。今後、域内企業が一般納税人資格を取得した後の上述の税務関連業務は、増値税リスク及び税務リスクコントロールに対してコンプライアンス遵守に注意しなければならない。

なお、一般納税者に対する管理規制では、増値税の虚偽申告、申告漏れを防止するため、域内企業に保税業務及び非保税業務の業務勘定、また対応する勘定科目の設定や手冊処理、各種領収書の発行及び税額試算、確定申告などあらゆる面で調整・改善を行い、万全なリスクコントロールシステムを構築して税務コンプライアンスを遵守しなければならない。

● タックステクノロジー

域内企業は、税務機関による一般納税人企業への増値税に係る内部統制、また増値税のデータ転送や事後管理要求に従い、税務局のデータシステムに増値税に関する正確な資料や情報を報告しなければならない。なお、保税業務と非保税業務が共存している場合、増値税の審査重点項目は申告表、資料パッケージ及び取引レベル別の詳細資料である。

また、域内企業は、上述の新たな一連の業務環境から内部管理プロセスの設定と管理の規制要求に対応するため、税関及び税務の総合的な管理計画を策定しなければならない。この計画には域内企業の税務事項の詳細なワークプロセスの設計、さらに各内部情報システムデータに増値税管理要求を追加して、増値税一般納税人資格を取得した後の税関及び税務に対する新しい手続による管理上のコンプライアンス要求を満たさなければならない。

● 税関手冊の切り替え

次に、税関の関係手冊の切り替えである。パイロット・プログラムの期間内は、保税区域内の保税原材料及び非保税原材料を同時に使用して、且つ一般的な加工貿易方式に基づき輸出製品を生産する場合、税関のH電子手冊（H-type logbook）から、E電子手冊（E-type logbook）へ移行する段階で問題が生じる可能性がある。これに関連する移行への切り替えではテクニカルサポートが必要となる。

KPMG中国の支援とサービス

KPMG中国は、調査研究、パイロット・プログラムの実施、区域内企業の増値税一般納税人資格者取得と関連手続などを支援します。

KPMG中国は、区域内企業の一般納税人資格者認定プログラムに関する調査研究にも積極的に参加して経験を積み上げています。

KPMG中国は、当該業務分野を力強くサポートし、税関、税務、タックステクノロジーなど幅広いコンサルティングサービスを提供します。

(8) 税関が加工貿易の革新的発展に向けた新政策を公布 (16TA36) 第36回 2016年12月

概要

- 中国税関総署は、加工貿易の健全な成長を促すため、税関の監督管理の一貫性及び規範化のため加工貿易に関連した公告を相次いで公布した。税関総署は先ず2016年11月24日に第67号を公布した。同公告は、消耗品に対する税関の監督管理関連事項を明確にし、従来の一貫性を欠いていた監督管理の積弊の除去する目的で、各地の税関及び関連する加工貿易企業に実務ガイドラインを提示した。

このアラートで検討している法規

「加工貿易のために輸入された消耗品の管理に関する税関総署の公告」, 税関総署公告2016年67号, 2016年11月24日公布, 2017年1月1日発効

「税関特殊監督管理区域での国内委託加工業務の展開に関する税関総署の公告」, 税関総署公告2016年68号, 2016年11月25日公布・発効

「逆委託加工貿易関連事項に関する税関総署の公告」, 税関総署公告2016年69号, 2016年11月28日公布, 同月30日発効

「税関特殊監督管理区域帳簿(手冊)の1回の届出での複数回の使用に関する税関総署公告」, 税関総署公告2016年70号, 2016年11月29日公布・発効

「税関特殊監督管理区域での保管貨物のステータス別監督管理関連事項に関する税関総署の公告」, 税関総署公告2016年72号, 2016年11月29日公布・発効

背景

中国税関総署は、加工貿易の健全な成長を促すため、税関の監督管理の一貫性及び規範化のため加工貿易に関連した公告を相次いで公布した。

税関総署は先ず2016年11月24日に第67号(以下「67号公告」)を公布した。同公告は、消耗品に対する税関の監督管理関連事項を明確にし、従来の一貫性を欠いていた監督管理の積弊の除去する目的で、各地の税関及び関連する加工貿易企業に実務ガイドラインを提示した。

次いで、同年11月25日に第68号(以下「68号公告」)を公布した。同公告は、2014年から行われてきた税関の特殊監督管理区域内の企業(以下「区内企業」)が区域外の国内企業(以下「国内区外企業」)からの委託を受けて区内に搬入された貨物を加工し、製品を国内区外に搬出するビジネス活動(以下「国内委託加工業務」)の管理を規範化し、区内企業が遊休生産能力を活用して区外企業の加工委託を請け負う

事に関する指針を示した。その後、税関総署は逆委託加工貿易（海外企業に加工を委託する）のパイロット・プログラムの成功を機に、続けて同年11月28日に第69号（以下「69号公告」）を公布し逆委託加工貿易に関連する事項を明確にした。

さらに同年11月29日には第70号（以下「70号公告」）及び第72号（以下「72号公告」）を公布して貿易の円滑化を図っている。これは、税関関係帳簿（手冊）の1回の届出で複数回の使用を可能にする、並びに保管貨物のステータス別による監督管理という新たな措置を地域限定で試験的に実施してきた政策を、税関特殊監督管理区域へ本格的に普及させていく。

主要内容

● 67号公告

67号公告は、消耗品の定義を明確にするとともに消耗品に該当しない場合を明記した。また、加工貿易保税扱いの届出で輸入してはならない商品を列挙した。同公告は消耗品の監督管理方法、項目毎の申告、事後処分などについても明確にしている。

● 68号公告

68号公告は区内の国内委託加工業務及び該当貨物の定義を明確にしている。これは、国内委託加工業務に使用される原材料・部品が、国内区外からの非保税品及び区内企業の保税品を含み、区内企業の保税品については事前に税関に届出をして、帳簿（手冊）の消込を行わなければならない事を強調した。

同公告は実務上の取扱い及び監督管理を規範化させた。具体的には、区内企業は国内委託加工業務専用の電子帳簿によって国内委託加工業務における貨物及びその他の保税貨物を区別して管理・保管しなければならない。また、原材料・部品及び製品については税関特殊監督管理区域に搬出入される際に、区内企業は「出（入）国届出リスト」、国内区外企業は「輸出（入）通関申告書」を記入・作成しなければならない。

同公告によって加工プロセスにおける諸コスト及び委託加工製品は商品項目毎に申告しなければならない。なお、税関は、加工後の製品に対しては課税しないが、加工賃及び関連コストは、これらを課税対象とする。

● 69号公告

69号公告は逆委託加工貿易の定義及び適用範囲を明らかにした。これにより企業

は当該業務を展開するためには一定要件を充足しなければならない。

また、同公告は、逆委託加工貿易における貨物の監督管理の方法、情報システム稼働前におけるマニュアル帳簿で管理する事を規定した。さらに帳簿開始の時期、手続及び消込期間、消込方法なども明確にした。

3. 関税と
税関

さらに、同公告によって逆委託加工貿易取引で再輸入された貨物は項目毎に申告しなければならない。税関は原貨物の輸入価値には課税せず、国外加工賃、原材料・部品費用、再輸入にかかる運賃、保険料、その他の運送関連費用などを基にして課税価格を決定、審査する。

● 70号公告

70号公告により、区内企業は情報システムによって帳簿を届出の場合に管轄税関に企業情報、搬出入貨物関連情報などを一括して報告と届出を行う事ができるようになった。税関の承認を得て、税関関連業務を行う際に帳簿を繰り返し使用する事ができ、都度の届出は不要となった。

● 72号公告

72号公告により、倉庫管理システムによって非保税貨物を非通関申告方式で税関特殊監督管理区域に搬入して保管し、さらに保税貨物と合わせて混載仕分けを行い、中国から輸出または特殊監督管理区域から国内一般地域への搬入が認められるようになった。

KPMG中国の所見

● 67号公告

今までは企業の業務性質によって、保税で届出による輸入される消耗品はそれぞれ異なる。このため、加工貿易の消耗品に対する各地域の税関管理は一貫性を欠いた状態が続いていた。67号公告では、税関総署の重要改革プロジェクトの1つとして加工貿易のための消耗品の定義、監督管理方法、申告などを明確に規定した。今後、企業は関連動向に注意しなければならない。

● 消耗品の保税監督管理範囲

67号公告は消耗品の保税監督管理範囲を画一的に規定した。このため、企業とりわけ従来、業務性質によって適用範囲が異なっていた企業は、その動向に注意しなければならない。

● 申告管理

今後、税関は消耗品を保税扱いで監督管理する。このため企業は、輸入申告にあたり次の点に注意しなければならない。

- 帳簿（手冊）管理：

消耗品は加工生産対象となる輸入原材料・部品及び輸出製品と一緒に1つの帳簿で管理を行い、規定に基づいて税関に申告しなければならない。

- 申告：

消耗品は他の保税品と区別して申告を行い、一括申告してはならない。

● 68号及び69号公告

加工貿易は国内市場の活発化に伴い新たな発展の方向性を模索している。珅春税関は、2012年に逆委託加工貿易のパイロット・プログラムの実施に際して外国籍労働者を活用して海外で加工した製品を中国に輸入する貿易を行っている。また、2014年には税関特殊監督管理区域において国内委託加工業務を試験的に実施する事にした。このように、新業務は加工貿易の新たな時代の幕開けであり特殊監督管理区域内外の加工貿易に従事する企業を活性化させ新しいビジネスチャンスをもたらしている。税関総署の正式な公告公布によって逆委託加工貿易及び国内委託加工業務の定義、対象地域、業務形態、監督管理方法などが定められ、特殊監督管理区域内外の企業にとって大きな朗報と言える。

● 特殊監督管理区域内の企業

区内企業の国内委託加工業務の展開は、海外からの加工委託業務を請け負い、さらに中国市場における継続的な拡大も可能である。また、区内企業は遊休生産能力を余す事なく活用して生産コストも削減できる。他方、税関は加工賃を基本にした課税価格を審査・決定するため、企業の税負担は大幅に低減し、競争力アップにつながる。このように、外需の伸び悩み、加工貿易の不況が続くなか、区内企業はこのチャンスを逃さず、速やかに加工貿易の構造転換・高度化に取り組む事を勧める。

● 特殊監督管理区域外の企業

国内区外企業の逆委託加工貿易の展開は、国内外の労働力資源を統合して従来からの生産能力を超えた受注に起因した生産ラインの過剰負荷を解消できる。また、逆委託加工貿易では原材料輸出の際の担保により、課税の一時的な免除も受けられる。さらに、税関は製品輸入の場合の国外で創出された付加価値のみ輸入関税、

及び輸入増値税を徴収するため、企業の税負担は大幅に引き下げられる。また、国内区外企業には国内委託加工業務の拡大が追い風となって加工貿易における多くの提携先が選択できる。これは、国内区外企業の輸入品への依存度の低減、生産コストの削減、生産リードタイムの短縮化、生産性の向上に大いに役立つだろう。さらに、国内区外企業は区内企業の品質・生産面でその優位性を利用して競争力を向上させビジネスチャンスを見出す事もできるだろう。

● 70号及び72号公告

税関関係帳簿（手冊）の1回の届出での複数回の使用及び保管貨物のステータス別監督管理という新措置は、いずれも自由貿易試験区で試験的に実施された後に全国各地の税関特殊監督管理区域に拡大される政策である。同措置は、中国国内市場と国際市場の統合、国内取引と外国貿易の一体化などを促進させるため、特殊監督管理区域の役割発揮を目的にするものである。このため、将来的にはさらに多くの自由貿易試験区で試行政策の全国展開が期待されている。

● 70号公告

区内企業は、税関に届出を行って許可を得た後は再度の届出は不要である。これは、通関手続の効率化、通関コストの削減を実現するだけでなく、保税展示取引及び保税修理などの新規業務を促すだろう。

● 72号公告

倉庫管理システムの稼働は、物理的な制限の解消、また保税貨物と非保税貨物倉庫を統合するため、コストの大幅削減となって競争力アップに繋がる。また、企業と税関システムのネットワーク化は企業情報の税関システムへの通信も容易にするため、税関の非保税貨物に対する監督管理は強化される。

さらに、区内企業のビジネスモデルは、世界市場及び中国市場で市場の両方への参入変化が起こっているため中国国内調達及び国内販売のニーズは拡大している。このため、重慶市、江蘇省などの総合保税区は区内企業が税制改革のメリットを享受できるように増値税一般納税人資格付与に関するパイロット・プログラムを展開させている。これにより、保管貨物のステータス別監督管理措置実施の拡大は、今後、全国各地の税関特殊監督管理区域で増値税一般納税人資格付与のパイロット・プログラム実施の基盤となるため、世界市場及び中国市場に参入する区内企業の競争力は高まるだろう。

このため、企業は上述の優遇措置を活用し、税関の調査・査察に対応できるようコンプライアンス管理システムの強化を怠ってはならない。

KPMG中国の提供するサービス

当該規程に関連する企業は、加工貿易に関する一連の新たな措置の最新動向をタイムリーに把握する必要があります。KPMG中国は、これに関連して下記のご支援とサービスを提供いたします。

- 加工貿易を含む輸出入業務の全体ヘルスチェック、潜在的なリスクの識別・評価、内部管理システムの改善、リスク防止・管理システムの構築のご支援
- 加工貿易手冊の設定、消込または管理手順の整理、加工貿易管理プロセスの最適化、新政策・措置への適用のご支援
- 加工貿易の単耗（歩留率）に関する争議、国内販売に係る追納税に関する交渉など管理の課題の解決についての支援
- 特殊監督管理区域外の保税修理、区内企業の一般納税人資格付与などパイロット・プログラムへの参加・申請の支援

(9) 税関が企業信用管理の新措置を公布 —複数の政府部門が共同懲戒、共同奨励を実施 (17TA11) 第11回 2017年4月

概要

- ・税関は、政府33部門と共同して締結した「税関信用喪失企業に対する共同懲戒実施に関する覚書」を2017年3月29日付で正式に公布した。同覚書は、税関が2016年10月に公布した「税関高級認証企業に対する共同奨励実施に関する覚書」に続く新たな措置である。

このアラートで検討している法規

「税関信用喪失企業に対する共同懲戒実施に関する覚書」

「税関高級認証企業に対する共同奨励実施に関する覚書」

「中華人民共和国税関企業信用管理暫定弁法」、税関総署令2014年225号により公布、2018年237号により改訂され2018年5月より施行

「税関認証企業標準（高級認証）」

「税関認証企業標準（一般認証）」

背景

税関は、政府33部門と共同して締結した「税関信用喪失企業に対する共同懲戒実施に関する覚書」(以下、「覚書」)を2017年3月29日付で正式に公布した。同覚書は、税関が2016年10月に公布した「税関高級認証企業に対する共同奨励実施に関する覚書」に続く新たな措置である。

同覚書は、各行政管理部門が税関認定の企業信用状況を基にして、異なる信用企業に対して、規範化された異なる措置を共同実施する文書であり、信用管理業務の根拠となる。また、共同懲戒及び共同奨励は、「信用遵守を奨励、信用失墜行為を処罰」の原則に基づき、社会信用システムの構築を一層推進し、信用管理を中心とする新しい税関監督管理システムの構築に向け重要な一歩を踏み出した事を示している。

共同懲戒

1. 共同懲戒対象

共同懲戒対象は、信用喪失企業及び企業の法定代表人（責任者）、董事、監事、高級管理職である。

2. 実施方法

税関総署は、全国信用信息共有プラットフォームを通じて共同懲戒制度の各実施

部門（最高人民法院、財政部、商務部、公安部、發展改革委員会を含む33部門）に信用喪失企業の情報を提供し、また随時更新する。各政府部門は、提供された情報を基にして単独、若しくは複数の懲戒措置を実施する。懲戒措置は39項目である。

3. 共同懲戒措置

税関による懲戒措置	各部門間の共同懲戒措置の概要
1. 輸出入貨物の通関に厳しい検査率（抜取検査または実物審査）を適用する。 2. 輸出入貨物の通関に必要な書類に対し、より厳格な審査を実施する。 3. 加工貿易企業に対する監督・管理を厳格化する。 4. 税関総署によるその他の管理原則及び措置。	1. 検査検疫信用管理レベルがA級以上の取扱いには適用できない。 2. 外貨管理局のA類企業の取扱いには適用できない。 3. 関税または罰課金を滞納している信用喪失企業の法定代表者（責任者）が適時に完納、または担保供出の前に、当該法定代表者（責任者）が出国する事を阻止する。強制執行の申請が提出された後に当該法定代表者（責任者）が依然義務を履行しない場合、生活または業務の消費行動及び不動産購買を制限する。 4. 一定期間に密輸罪に問われ、税関の信用喪失企業ブラックリストに記載されている場合、当該高級管理職は別企業の類似する高級管理職に就任する事を制限する。 5. 企業の社債発行を厳格に審査する。 6. 一定期間の政府調達及び工事入札への参加を制限する。 7. 国有企業の資産、国有財産など国有財産権取引への参加を制限する。 8. 信用喪失の情報を関連商品の輸出入割当額の配賦制限を決める際の根拠にする。 9. 企業買収に関する監督・管理に注目する。 10. 信用喪失状況を株式発行の重要参考根拠にする。 11. 一定期間の信用喪失企業の関連科学技術プロジェクト審査を一時停止にする。 12. 国内上場企業のストックオプションの実施またはストックオプションの対象になる事を制限する。 13. 信用喪失状況を企業の融資または与信申請の重要参考根拠にする。 14. 政府補助金と社会保障補助金を申請する場合に厳密に審査して補助金減額若しくは企業の申請を拒否する。 15. 医薬品、食品安全、危険化学品の製造、管理、保管または鉱山発掘に従事している場合は厳密に審査若しくは関連する制限を設ける。

4. 不定期管理

税関総署は、全国信用情報共有プラットフォームの信用喪失共同懲戒システムに対し税関の信用喪失企業情報を適時開示する。各政府部門は、各職務権限に基づいた法律または関連規定に則り懲戒の実施または解除を実施する。

共同奨励措置

1. 共同奨励対象

共同奨励対象は税関高級認証企業である。

2. 実施方法・不定期管理

共同奨励の実施方法と不定期管理は、上述の共同懲戒モデルとはほぼ一致している。共同奨励措置は、税関、発展改革委員会、検査検疫局、税務局、環境保護局を含む政府40部門及び49項目の措置である。

3. 共同奨励措置

税関による通関の奨励措置	各部門間の共同奨励措置の概要
1. 輸出入貨物分類の確認、税関査定課税、原産地申告または他の税関手続に先立つて通関検査手続を行う。 2. 輸出入貨物の通関の検査率を軽減する。 3. 輸出入貨物の通関に必要な書類審査を簡素化する。 4. 輸出入貨物の通関手続を優先的に実施する。 5. 税関が企業のためにコーディネーターを設置する。 6. 加工貿易企業の加工貿易銀行保証金台帳制度を適用しない。 7. 一括課税管理措置を適用する。 8. 国際協定に基づき原産地証明の自己申告措置を適用する。 9. AEO相互承認の締結相手国または地域の税関の通関利便化措置を適用する。 10. 税関の適用可能な他の利便化管理措置を実施する。	1. 行政審査のグリーンチャネルを構築し、実際の状況に応じて利便化サービスを実施する。 2. 加工貿易企業生産能力証明書を処理する場合に優先処理の利便化策を適用し、証明書の発行時間を短縮する。 3. 銀行など金融機関の融資・貸付金の与信限度額の重要な判断資料とする。 4. 財政補助プロジェクト取決めを実施する場合に同一条件の基で税関高級認証企業を優先に考慮する。 5. 納税信用A級納税者の増値税発票の認証取扱いに適用する。 6. 税務機関が通関手続の優先実施制度を実施または税務事項の取扱の協調員を設ける。 7. 関連要件に合致する税関高級認証企業に対し輸出税金還付及び輸出免税の企業分類管理類別を第一分類として取り扱う。 8. 市場監督管理の抜取検査率を軽減する。 9. 簡便な検査検疫通関検査率を適用する。

AEO制度

AEO (Authorized Economic Operator) とは認定事業者の略称である。AEO制度は、世界税関機構 (以下「WCO」) が税関及びビジネス事業者同士で連携関係を築いて国際貿易における安全確保と円滑化の両立を図るために導入した制度である。WCOのAEO制度の普及推進に伴い、各加盟国の税関は自国のAEO制度の構築、また世界各国間のAEO相互承認に積極的に取り組んでいる。WCO加盟国の税関がAEO相互承認協定を締結した後、締結相手国の税関から提供された通関利便化措置を適用する。

中国税関は、国際基準を導入するためAEO制度を持続的に改善しており、2014年12月1日に新「税関企業信用管理暫定弁法」を公布・施行し、税関信用管理制度をさらに整備した (2018年237号により改訂され、2018年5月より施行されている)。

企業は、税関の信用管理等級に基づき高級認証企業、一般認証企業、一般信用企業及び信用喪失企業の4種に分類される。このうち、認証企業は中国におけるAEOである。AEO認定基準と手続は明確に区分され、高級認証企業の認定基準は5種18条32項目に関連し、一般認証企業は5種18条29項目に関連している。また、AEO制度は等級のランク付けを定期的に見直して認証企業を計画的に再認証している。高級認証企業のAEO認定は3年に1回実施されている。多くの高級認証企業が今年から再認証を必要とする。

中国税関は、相手国または地区の税関においてAEO相互承認を積極的に推進しており、AEO相互承認の相手国と通関利便化措置を行っている。税関総署の情報によると、中国税関は現在、既にシンガポール、EU、スイスなど33ヶ国の税関または地域でAEO相互承認協定を締結した。

KPMG中国の所見

1. 税関が共同懲戒と共同奨励を実施する事は、税関信用システム構築が成熟しつつある事の表れであり、税関が社会信用システム構築の新たな段階に踏み入れた証しである。
2. 行政管理部門間の連携が緊密になる。同措置のもとで多くの政府部門が連携し、各レベルの行政管理がカバーされるため、効率的な連携を網羅した信用管理ネットワークが形成される。

3. 対応措置が実行可能で効果的である。対応措置は法律の執行状況に基づき、企業の特徴を参考にして法律の執行管理、市場参入、業界標準、社会倫理などから制定されるため、多くの重要なエリアをカバーし、懲戒と奨励の内容が一段と実務的且つ実質的である。
4. 懲戒対象範囲を拡大する。懲戒対象は信用喪失企業自身に加え、企業の法定代表者（責任者）、董事、監査役、役員まで範囲を広げている。各関係者を処罰・奨励の対象にする事で多くの企業を自覚させ、信用喪失企業の処罰逃れを完全に防止し、企業が信用失墜行為にかけられる代価の増加で信用失墜行為を根本から封じている。
5. 共同措置の実施と認証コストを分析。実務経験上、対応措置が実行可能であるか或いは徹底的に実施されるのかについて輸出入企業は注目している。上記の通り、今回の対応措置はより具体的なものであり、実行可能性も高く且つスムーズに実施できるようシステムも整備されているため、企業が考える心配事は解消されるだろう。また、高額な認証コストも企業の積極性を影響する要因となっている。但し、認証の目的は企業全体の管理システムを再構築するものではなく、税関基準に達するために既存の管理状況を評価、改善して、既存の制度を基に統合化、最適化する事である。したがって、認証コストは高いものでもなく、企業全体の管理水準が高まり、企業に付加価値をもたらすものとなるだろう。

KPMG中国のサービス

1. 税関の信用管理の動向、政策法令及びAEOに関する研修と情報の共有を行いません。
2. 企業管理システムのアップグレードをサポートします。KPMGは企業が税関のハイレベル企業向けの認証標準を満たす管理理念、内部統制システム、財務状況、輸出入に対する管理監督など全般的に分析してリスクエリアを識別し、改善意見を提供して企業の改善を促進します。
3. 認証更新に関するコンサルティング。KPMG中国は税関の定期的な認証更新の要求に基づき、企業の認証標準の合致に対し、見直し評価を行って既存のリスクを識別し、改善案と計画の策定をサポートします。

4. 海外市場開拓事業に関するコンサルティング。AEO制度及び税関のグローバル連携の強化に伴い、KPMGグローバルネットワークを利用して、相手国のAEO制度、貿易環境、規制要求などの情報を紹介し、企業に迅速且つ上質な海外市場開拓事業に関するコンサルティングサービスを提供します。

(10) 税関総署、全国の税関で通関一体化改革を全面的に実施 (17TA24) 第24回 2017年8月

概要

- ・ 税関総署は、2017年6月28日付で「全国税関の通関一体化改革の推進に関する公告」(税関総署公告2017年25号、以下「25号公告」)を公布した。同公告は2017年7月1日から施行する。

このアラートで検討している法規

「全国税関の通関一体化改革の推進に関する公告」, 税関総署公告2017年25号

「税金の徴収と管理に係わるパイロットプログラムの試行に関する公告」, 税関総署公告2016年62号

背景

税関総署は、2017年6月28日付で「全国税関の通関一体化改革の推進に関する公告」(税関総署公告2017年25号、以下「25号公告」)を公布した。同公告は2017年7月1日から施行する。

上海市では、既に2016年6月1日から税関が全国の通関一体化の試行を実施し始めている。同年10月29日には「税金の徴収と管理に係るパイロットプログラムの試行に関する公告」(税関総署公告2016年第62号、以下「62号公告」)も公布され、一部の港湾では、輸入商品に対する租税徴収・管理方式が、従来のモデルである企業の申告後に税関が輸入貨物の通関申告書を審査する方式から、輸入貨物通過後に通関申告書を受理・審査する方式に改められた(詳細はKPMG中国の「チャイナタックスアラート: 中国税関が輸入貨物の自主申告納税制度のパイロット・プログラムを実施」(第30回2016年11月)をご参照)。

通関一体化改革は、全国どの税関が通関手続を行っても、同じ法執行(エンフォー

メント)の基準と統一の監督管理基準が適用される事を目指し、通関手続のスピード効率が大幅に改善される事を目指している。

手続の主要内容は下記の通りである。

「通関一体化」の内容

全国の税関で実施する通関一体化改革の大きなテーマは「2つのセンター」と「3つの制度」である。具体的には下記の通りである。

1. 「2つのセンター」

- 上海、黄浦、青島の3拠点で全国をカバーするリスクコントロール・センター(「リスク予防コントロール・センター」、PRCCs)を設置し、空運貨物、陸運貨物、水運貨物(香港・マカオ間を往来する小型船舶貨物を除く)を対象に、全国の港湾で輸入商品に対する安全リスクをコントロールする。リスクコントロール・センターは、通関業務のペーパーレス化によって、許可証、原産地証明書、3C認証、輸出入検閲検疫証明書などから輸入リスクの租税徴収のパラメータを計る。
- 北京・天津、上海、広州の3拠点で全国をカバーする租税徴収管理センター(「租税徴収管理センター」、TCACs)を設置し、商品の産業分類を基に全国の港湾で輸入商品の通関申告書の申告項目の真実性を検証する。租税徴収管理センターでは、産業分類、価格、原産地など納税申告の項目に対する租税リスクを重点的にコントロールする。同3拠点の管理センターの役割は下表の通りである。

租税徴収管理センター	管轄対象輸入貨物	管轄対象商品 HS コード
北京、天津	雑類(農林、食品、薬品、軽工業、雑品、紡績類、航空器など)の商品を担当	税則全58章(第1-24章、30章、41-67章、88章、93-97章)、3461コードの商品
上海	機電設備類(機電設備、計測機器、輸送車両など)の商品を担当	税則全8章(第84-87章、89-92章)、2286コードの商品
広州	化学工業類(化学工業原料、高分子、エネルギー、鉱産物、金属類など)の商品を担当	税則全30章(第25-29章、31-40章、68-83章)、2800コードの商品

2. 3つの制度

3つの制度とは、「1つの窓口で統一して申告を受理し、その後順に処理する審査制度」、「租税徴収管理制度改革」、「共同管理監督制度」である。具体的には下記の通りである。

- 「1つの窓口で統一して申告を受理し、その後順に処理」という一体化したモデルにより輸入通関審査と租税徴収管理を分離する。

まず、リスクコントロール・センターは、輸入貨物の名称、数量・重量、規制・禁止品目などの検査対象項目を分析、検証し、輸入貨物の安全リスクが確認された後、輸出入事業者が自ら申告を行って税金を納付、若しくは担保が提供された場合には税関が貨物を予定通りに通関させる。

租税徴収管理センターは、輸入貨物の分類、価格、原産地などの納税申告の項目を分析、検証し、貨物が通関した後、現地の税関が租税徴収・管理する次のステップに進める。

- 「租税徴収管理制度改革」は、輸出入事業者が税金に関連する各要素を自ら申告し、自ら納税額を計算し、申告、納税義務を履行する。

租税徴収管理の申告項目の審査が従来の輸出入通関時から、改革後は輸出入の全プロセスに及ぶ。審査手順は通関申告書毎の審査から、抜き取り審査に改まる。

- 「共同管理監督制度」は、主に税関機能のポジショニングと機関の設置に区分される。港湾税関は、輸送機器、貨物、物品、監督管理場の監督管理を強化し、主管税関（輸出入事業者登録地の税関）は、査察、信用管理など事後の監督管理とコンプライアンスを厳格に行う。また、通関の監督管理（リスクコントロール・センターと租税徴収管理センター）、査察、密輸取締業務の三者間の連携及び役割分担を強化する。

3つの制度は、全国通関一体化改革の実施に伴い輸出入事業者に対する輸出入の管理を3つのステップに区分した。

ステップ1：貨物通関前の安全確認。リスクコントロール・センターが貨物の禁止・規制品目、権利侵害、品名・規格・数量に対する虚偽申告・無申告に対し、輸出入リスクの存在の有無を確認し、現場の検査官に抜き取り検査指示を行う。租税徴

収管理センターは、重大な租税リスクを抱えた貨物に対し、貨物通関前の徴収と管理によって申告項目のリスクチェックを行う、または現場の検査官に検査指示及び再調達価格を積算させる。

ステップ2: 貨物通関後の通関申告書の審査。租税徴収管理センターは貨物通関後に通関申告書に記載された申告項目をロット毎に審査し、リスクの高いターゲットに絞って査察する。貨物を通関させた後に現物検査・価格見積、査察などを行い、輸出入事業者に通関または主管税関に通知する。

ステップ3: 一般調査と特別調査。主管税関は、輸出入事業者に対する一般調査または特別調査を行うという事後監督管理を行う。

KPMG中国の所見

	通関一体化実施前の手続	通関一体化実施後の手続
申告手続	・ 税関は貨物を通関の前に関連の申告項目と各伝票が一致しているかどうか審査する	・ 貨物の大部分は輸出入事業者が自主申告した後に通関させる。一部はシステム上で特定再審査した後に通関させる
税収管理	・ 税関は貨物を通関前に商品分類、申告価格を査定し、査定審査部門は貨物通関後に調査する	・ 税関は貨物の通関後の審査と査察を厳格に行う

全国の税関で通関一体化が実施された後、貨物の大部分は電子情報システムによって通関申告書自動審査が行われ、輸出入事業者の申告内容によって貨物通関の判断を行う事になる。このため、通関申告書の手作業審査率は10%以下まで軽減される。租税徴収管理センターは、貨物を通関させた後、自主申告された記載内容の通関申告書を20%前後抜き取って審査する。通関一体化の実施前・後の手続は下記の通りである。

全国の税関が通関一体化を実施すれば輸出入事業者もメリットを享受できる。

● 輸入地と異なる税関で申告できる：

輸出入事業者は自ら申告地と通関モデルを選ぶ事ができる。例えば、輸出入事業者はA港で入荷した貨物をB場所で輸入申告できる。全国通関一体化の実施前は、税関申告は貨物入荷地の港でしか行えない、若しくは、入荷地の港湾税関の

承認を得た上で管轄地域の税関に申告しなければならなかった。

- 法執行（エンフォースメント）を統一：

各地の税関は、政策内容の理解と実務上の取扱いに齟齬が生じるため、同一貨物に複数の港で異なる課税の仕組みが適用される事が分かった。全国の税関通関一体化の実施後は、3拠点の租税徴収管理センターは全国の輸出入貨物を集約的に審査し、各地税関の法執行上の異なる基準は少なくなるだろう。当然の事だが、輸出入事業者は、通関業務を集中管理するため、統一作業マニュアルを作成し、人件費と運営コストを削減し、リスク統制と管理レベルを向上させる必要がある。

- 通関時間の短縮と効率化：

税関統計上では、2017年7月1日以降には通関平均所要時間は従前の3分の1に短縮され、通関時間の一層の短縮化と大幅な手続効率化が期待される。

KPMG中国が提供するサービス

KPMG中国が税関監督管理制度のパイロットプログラムへの取組みを支援します。

- 税関コンプライアンスの自社点検をサポート

過去の申告実績のビッグデータ分析を行い、税関監督管理規定上の違反行為を早期発見、自社の点検報告書の作成、税関へ自主申告のフォロー、コンプライアンス・リスク軽減に向けた改善を提案します。

- 輸出入事業者の税関コンプライアンスをサポート

輸出入業務の税務管理、保税業務管理、減免税設備の管理、その他の輸出入業務のプロセス管理などの改善をサポートします。

- 輸出入事業者のシステムソリューションの活用をサポート

税関申告または事後審査のための自動化プログラムを導入し、人手による作業から生じるミスを減少させます。

(11) 世界税関機構 (WCO) がロイヤリティーを課税価格に加算すべきかについてアドバイザリー・オピニオン4.17を公表 (17TA25) 第25回 2017年8月

概要

- 世界税関機構 (WCO)・関税評価技術委員会 (TCCV) は、2017年5月8日から12日までベルギー・ブリュッセルで44回目の会議を開催し、商標権及びライセンスに関するロイヤリティーの新たな取扱事例を検討した。世界税関機構 (WCO) の審議会の承認を経て、アドバイザリー・オピニオン4.17として発行し、これはWCO関税評価ガイダンスに解釈として追加された。

このアラートで検討している法規

世界税関機構 (WCO) は2017年7月に年次総会を開催し、採択文書にWCO関税評価協定にロイヤリティーを課税価格に加算すべきかに関するアドバイザリー・オピニオンを追加する事で合意した。

背景

世界税関機構 (WCO)・関税評価技術委員会 (TCCV) は、2017年5月8日から12日までベルギー・ブリュッセルで44回目の会議を開催し、商標権及びライセンスに関するロイヤリティーの新たな取扱事例を検討した。世界税関機構 (WCO) の審議会の承認を経て、アドバイザリー・オピニオン4.17として発行し、これはWCO関税評価ガイダンスに解釈として追加された。

アドバイザリー・オピニオン4.17

1. 事例紹介

輸入国に所在する甲社 (輸入者、購買者、ライセンシー) と輸出国に所在する乙社 (輸出者、販売者、ライセンサー) がライセンス契約 (以下「契約」) を締結した。同契約は、甲社が、ライセンサーのブランドやシステムを利用して、店舗運営を許諾した契約書である。詳細は下記の通りである。

- 契約上のブランドとは、店舗運営に使用される登録商標、サービスマーク、トレードマークであり、システムは商業システム及び店舗運営に使用する業務システムである。
- 甲社は、契約に従い製造された商品を店頭で販売する。商品の製造に使用する特定の輸入原料は、乙社の品質基準を維持するため乙社または乙社が許可した

第三者サプライヤーから輸入しなければならない。但し、当該輸入原料は特許技術を含まず、他の知的財産権の保護対象でもない。

- 甲社は、契約に従い乙社のブランドやシステムを使用して、甲社の各店舗の総売上高の一定割合に応じてロイヤリティーを乙社に支払っている。

2. 関税評価技術委員会 (TCCV) の結論

上述の輸入原料は、乙社または乙社が許諾した第三者サプライヤーから輸入すると定めているが、乙社の品質基準を満たすため、輸入材料自体は乙社の商標を付したものでなく、特許対象商品でもない。さらに、乙社の技術ノウハウで製造されたものでもない。このため、甲社が支払うロイヤリティーは輸入貨物（輸入原料）と相関関係はない。

次いで、契約上のロイヤリティーとは、甲社が製造・販売するために使用する乙社が供与したブランドやシステムの支払対価である。甲社が当該ロイヤリティーを支払わない場合、その生産・販売において乙社のブランドやシステムを使用する事ができない。但し、契約上では同一条件で当該輸入貨物（輸入材料）を購入する事は可能である。このため、甲社の支払うロイヤリティーは、輸入貨物（輸入材料）の販売のための取引条件とはならない。

TCCVは当該事例が「関税及び貿易に関する一般協定（GATT）」で明記されている課税価格の加算要素となるロイヤリティー条項には該当しないと結論付けている。したがって、甲社が支払うロイヤリティーは、輸入貨物の課税価格には加算されるべきではないと判断した。

KPMGの所見

中国はWTO加盟国として、ロイヤリティーを輸入貨物の課税価格に加算すべきかを判定する現行法令は、「WTO関税評価協定」（関税及び貿易に関する一般協定第7条）を基にして制定している。

中国税関が公表した現行の税関法令のうち、税関総署第213号令「中華人民共和国関税輸出入貨物課税価格査定弁法」（以下「課税価格査定弁法」）だけが唯一、ロイヤリティーに関する条文を定めている。

世界税関機構（WCO）のアドバイザー・オピニオンは、中国税関の実務ガイドラ

インではないが、新たに追加される具体的な取扱事例は、ロイヤリティーの問題に対する税関と企業の見解の相違を解決するために有益である。

「課税価格査定弁法」及び「WTO関税評価協定」は、ロイヤリティーが輸入貨物と関わっており、且つ、輸入貨物の取引条件として支払う場合には課税価格の加算対象になると規定している。

3. 関税と税関

実務上、ロイヤリティーが輸入貨物に関わっているか否かは、税関と企業（とくに生産型企业）の間には双方で見解が異なっている事がよくある。

とりわけ、技術支援に関するロイヤリティーと製造用の輸入材料との相関関係については見解の違いは顕著である。例えば、輸入事業者がサプライヤーに商品を発注する場合、実務上は部品の規格や品質基準書を送付するが、サプライヤーに対して技術特許やノウハウを供与したとみなされて、ロイヤリティーの支払は輸入部品と相関関係があると認定され、更正される。また、ロイヤリティーの支払が販売条件を構成しているかどうかについては、中国税関は実務上ほとんど考慮していないようである。

上述の通り、アドバイザリー・オピニオン4.17は、輸入貨物自体が乙社の商標を付しておらず、特許対象商品でもない。さらに、乙社の技術ノウハウで製造されたものでもない。このため、甲社の支払うロイヤリティーは、輸入貨物との関係が成立する事にはならないと明確にした。

また、アドバイザリー・オピニオン4.17では、甲社がロイヤリティーを支払わなくても、同一の契約条件で輸入材料を購入する事ができるため、甲社の支払うロイヤリティーは、輸入貨物の取引条件を構成しないとも判断した。

中国税関は直近2年間で自動車用部品と電子業界を対象にして、全国規模でロイヤリティー調査を実施した。一部の企業では金銭的にロイヤリティーの重要性が高い事から、税関が、ロイヤリティーを課税価格に加算すべきであると判断する場合、当該企業の過年度のロイヤリティーまで追徴の対象にする可能性が高くなる。このため企業にとっては経営上マイナスの影響が非常に大きい。

世界税関機構（WCO）が公表したアドバイザリー・オピニオン4.17は、中国税関の法執行の法的根拠ではない。しかし、理論的根拠として税関と企業の類似した事案の取扱いに有用な情報を供するものである。KPMG中国はこれからもアドバイザリー・

オピニオン4.17が発表された後も動向を注視して関連情報を随時更新します。

KPMG中国が提供するサービスと支援

KPMG中国はロイヤリティーに関する諸問題の対応を支援します。

- ロイヤリティー及びその他非貿易取引送金項目に関する税関査定の対応、資料の集計、説明文書の作成、税関への資料送付、報告の説明に同行
- 企業の税関法令遵守の状況に対する自己点検、課税価格に加算すべき非貿易取引送金項目の特定、自己点検報告書の作成、税関への自主申告に関連するサポート

(12) 第5回目の「中華人民共和国税関法」改正 (17TA36) 第36回 2017年12月

概要

- ・ 2017年11月4日、第12回全国人民代表大会・常務委員会第30回会議で「中華人民共和国税関法」(以下「税関法」)が審議、可決された。第5回目の改正である。同法は、一部の行政許可の手續並びに審査・承認手續を取り消し、さらに行政手續を簡素化させて、権限委譲の改革深化を目指す事になる。

次いで、税関総署も2016年に改正した「税関法」を基に、新「税関法」を公布して「中華人民共和国一時輸出入貨物管理弁法」(税関総署令第233号)を調整した。

このアラートで検討している法規

「中華人民共和国税関法」は主席令第81号により第5回目の改正を行った。2017年11月4日公布、2017年11月5日発効

「中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法」, (税関総署令第233号), 2017年12月8日公布, 2018年2月1日発効

背景

2017年11月4日、第12回全国人民代表大会・常務委員会第30回会議で「中華人民共和国税関法」(以下「税関法」)が審議、可決された。第5回目の改正である。同法は、一部の行政許可の手續並びに審査・承認手續を取り消し、さらに行政手續を簡素化させて、権限委譲の改革深化を目指す事になる。

次いで、税関総署も2016年に改正した「税関法」を基に、新「税関法」を公布して「中華人民共和国一時輸出入貨物管理弁法」(税関総署令第233号)を調整した。

1987年に立法された「税関法」の改正履歴

2000年7月8日第1回改正

- (一) 税関の行政権限範囲及び職責を明確化
- (二) 荷受人・荷送人、通関業者、通関士など各権利と義務を明確化
- (三) 租税管理、加工貿易、特殊貨物輸出入に関する規定を改善

2013年6月29日第2回改正

- (一) 輸出入貨物の検査免除手続を調整し、「税関総署が審査・承認」から「実施細則を税関総署が制定する」事に変更

2013年12月28日第3回改正

- (一) 通関士就業資格要件の取り消し
- (二) 特殊業務または状況に関する手続の簡素化

例えば出入国船舶及び航空機が国内旅客と貨物輸送を兼ねている場合は税関許可が不要。

2016年11月7日第4回改正

- (一) 一時的に輸出入貨物の税関承認手続を取り消し

税関総署は税関総署令と「税関法」の整合性及び一貫性を確保するため、2017年12月8日付で新「中華人民共和国一時輸出入貨物管理弁法」(税関総署令第233号)を公布した。同弁法は2016年に改正された「税関法」に基づいて調整し、一時輸出入貨物に対する一部の行政許可手続が廃止された。

第5回改正版・新「税関法」のポイント

1. 関連条項の調整

商務部及び税関総署が共同で2016年8月に公布した「加工貿易業務に対する審査・承認手続の取り消しに関する公告」2016年第45号公告(以下「45号公告」)によって加工貿易業務の審査・承認の手続が正式に取り消された。

新「税関法」からそれに関連する「批准文書」の名称が削除され、同時に、加工貿易保税材料・部品または完成品を国内販売へ転用する事由の記入要件も取り消された。

	第 33 条
新「税関法」	加工貿易に携わる企業は、税関総署の関連規定に従って税関への届出が義務付けとなり、税関は加工貿易完成品の製品1単位当たりの原材料消耗量を査定する。 加工貿易完成品は所定の期限内に再輸出しなければならない。輸入原材料・部品の使用が国の規定する保税対象に該当する場合、税関で消込手続を行う。関税が一時に徴収された場合、規程通り税関に税還付手続を行う。 税関は、加工貿易で輸入した原材料・部品または完成品が、何らかの事由から国内販売に転用された場合、保税輸入原材料・部品は規定通り輸入徴税する。また、企業は、国が規定する輸入制限品目に該当する場合、税関に輸入許可証を提出する。
「税関法」 (2016年第4回 改正版)	加工貿易企業は、関連する批准文書及び加工貿易に関する契約書を税関に届け出る。税関は、加工貿易完成品の1単位当たりの原材料消耗量を査定する。 加工貿易完成品は所定の期限内に再輸出しなければならない。そのうち、企業が使用する輸入材料が国の規定する保税対象の場合、企業は税関で消込手続を行う。企業は、関税が一時に徴収された場合、税関で税還付手続を行う。 企業は、加工貿易輸入した原材料・部品または完成品が何らかの事由によって国内販売に転用した場合、税関が保税輸入原材料・部品国内販売の批准文書に記載されている通り、輸入徴税する。企業は保税輸入原材料・部品が国の規定する輸入制限品目に接触する場合、税関に輸入許可証を提出しなければならない。

KPMG中国の所見

中国政府は、2013年3月14日に「国务院機構改革・職能轉換案」を公布してから行政手続を簡素化し、権限委譲を改革推進するため、経済発展を阻害する各種国内障壁を取り除き、行政サービスの効率化の向上と国民の改革メリットを享受できるように取り組んでいる。

新「税関法」及び233号署令の調整とは、審査・承認手続の取り消し及び下部への権限委譲並びに手続の簡素化に重きを置いて、改革要旨を積極的に推進する事である。

新「税関法」は加工貿易の業務に関わる「批准文書」の名称を削除した。このため、45号公告は加工貿易の審査・承認手続を取り消すため、法的根拠を明確にした。新「税関法」は各職能部門との間で関連業務の手順を統一化し、企業の貿易業務の利便性を図った。また、同法は、保税加工を行う原材料・部品または完成品を国内販

売へ転用する事由の記入要件も取り消した。これは、加工貿易に携わる企業のニーズを的確に把握して、審査・承認手続のプレッシャーを軽減し、業務効率化を図り、一定程度の内需拡大を可能にした。

233号署令は2016年の第4回改正版「税関法」を基に、一時輸出入貨物の事前審査と承認手続を事前申請と輸入プロセスにおける申告を自由に選択できる制度に改めた。同改定によって企業は手続の簡素化及び所要時間の短縮が可能となり、時間的な余裕も確保できる。注意すべきは、企業にとっては行政サービスと手続が取り消された反面、「関連手続の実施」のため一時輸出入の合法性を立証できる各種証明書類を提出しなければならない。また、233号署令は企業の再輸出期限の延長審査・承認の手続を減らし、行政サービスの向上のため承認権限を下部に委譲し、企業に利便性をもたらした。

上述の調整事項は、手続の簡素化と効率性の向上を貫徹する事である。立法面では、中央政府が行政サービスと手続の簡素化並びに権限委譲改革を継続し、企業の健全な発展を促す姿勢を一層鮮明にした。但し、企業にとっては継続的に各地の税関の関連政策並びにならびに実施細則に留意しなければならない。例えば、一部の審査・承認の手続は取り消されたが、「関連手続の実施」、「事前申請、輸入時申告の自由選択制」などの実施の状況を確認する必要がある。

(13) 税関総署が「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」を公布

(18TA01) 第1回 2018年1月

概要

- ・ 税関総署は、2017年12月26日付で「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法（税関総署令第236号、以下「管理弁法」）」を公布し、2018年2月1日から施行する。

このアラートで検討している法規

「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」，税関総署令第236号

背景

税関総署は、2017年12月26日付で「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法（税関総署令第236号、以下「管理弁法」）」を公布し、2018年2月1日から施行する。

「管理弁法」の概要

事前裁定制度の申請資格

事前裁定の申請者とは、税関登録を行った輸出入事業者である。事前裁定は輸出入実務に関する税関事務の範囲内に限られている。

事前裁定制度の税関事務

- 商品分類
- 原産地または原産資格
- 輸入貨物課税価格関連要素、評価方法
- その他税関総署が規定する税関事務

申請時期と税関の受理

当該申請者は貨物輸出入予定日の3ヶ月前から、登録地の直属税関に事前裁定を申請できる。但し、特別な状況且つ正当な事由を有する輸出入業者については、貨物の輸出入予定日前3ヶ月以内でも、事前裁定の申請が可能である。

「事前裁定決定書」

税関は、申請者より「事前裁定申請書」を受理した後、10日以内に受理の可否を行う。受理決定後、受理日から60日以内に「事前裁定決定書」を交付し、営業機密があ

る場合を除き、同決定書を公示する。

事前裁定の回答有効期限は3年間である。但し、事前裁定決定書の根拠法、行政法規、税関規定、税関総署公告の改定などによって効力に影響が及ぶ場合、同決定書は自動的に失効する。なお、同書の交付前の輸出入貨物には遡及して適用しない。

同決定書の内容に申請者が不服の場合、税関総署に再審査請求できる。再審査の決定も不服とする場合、法に従い人民法院（裁判所に相当）に行政訴訟の提起が可能である。

KPMG中国の所見

企業と税関は、価格、商品分類、原産地などの問題点で、一般的に見解が異なる。この事が企業の輸出入の通関手続上、効率化の向上の阻害要因となっている。また、企業は通関した後も、税関査察、税金の追徴、延滞責任が問われ、さらには行政処罰となっている原因である。実務経験上、企業は事前に、税関へ口頭問い合わせを行って税関事務リスクを可能な限り低減させてきた。しかし、口頭による事前の問い合わせは法的効力を有する文書がなく、且つ、各税関職員の同一問題に対する考え方も異なっているため、企業にとって輸出入活動の予測や可能性の向上を極めて限定的にさせている。2015年7月、税関総署は上海自由貿易試験区に商品分類行政裁定制度パイロットプログラムを開始させた。しかし、申請企業に対する登録地及び商品の品目など要求の細かさから、税関総署が行った商品分類行政裁定件数は限定的であり、輸出入企業の全てのニーズを満たすまでには至っていない。

「管理弁法」の施行により、今後の税関では、輸出入貨物に対する事前裁定制度に基づき、実質的に貨物が輸出入される前に、商品分類、原産地、課税価格関連要素及び関税評価方法などの税関事務の審査・手続を完了する事が可能となる。これにより、税関及び企業双方も申告時若しくは申告後に予見される争議を減らす事が可能となり、通関手続の効率化が実現できる。事前裁定制度は全て直属税関が事前裁定を行う権利を有するため、税関総署から授権された分類センターが分類行政裁定を行う制度と比較した場合、税関はより多くの人的資源を事前裁定業務に配属できることから、企業にとっては事前裁定申請が受理される可能性が高まるだろう。

「管理弁法」によって確立された事前裁定制度は、税関が企業信用管理制度、新税関稽查制度及び全国税関通関一体化改革に続いて打ち出した新たな重要措置である。

また、同制度は中国税関がWTOの「貿易円滑化協定」を履行する事を意味しており、現在の中国における成文法を主とする法律体系から見ても革新的である。

今回公布された法律は管理暫定弁法のため、税関は、企業の実務面で下記の事項に対して詳細に規定する可能性がある。

3. 関税と税関

1. 受理部門

「管理弁法」は事前裁定の申請について、申請者所在地の直属税関が受理すると規定したが、受理する部門は明確に定めていない。このため、事前裁定が適用される商品分類、原産地及び輸入貨物課税価格関連要素、関税評価方法などの税関事務については、直属の税関内の各部門（関税、価格、分類、原産地など）の業務範囲に及ぶため、受理部門を確定する必要がある。

2. 申請書類

「管理弁法」は、事前裁定の申請に必要となる各種の書類を詳細に規定していない。したがって、税関毎に必要な書類の要求事項が異なる可能性がある。税関の事前裁定手続の公開性と統一性の観点から、さらに申請者が申請書類を事前に準備できるよう、申請に必要な各種書類、関連する輸出入貨物証憑、その他の書類などを明確にしておかなければいけない。

3. 申請受理

「管理弁法」によると、税関は、申請者からの「事前裁定申請書」を受理した後、10日以内に受理の可否を決定しなければならない。また、「管理弁法」は申請を受理しない3つのケースを列挙しているが、該当以外の場合において税関が拒否できるかどうかは明確にされていない。

4. 特殊状況

「管理弁法」によると、輸出入事業者には「正当な事由」がある場合を特別な状況とし、貨物の輸出入予定日の3ヶ月以内でも事前裁定申請書を提出できる。しかし、特殊な状況に該当する具体例は明確にされていない。

5. 事前裁定制度と類似制度の関係

事前裁定制度は「管理弁法」のほか、同法の公布前に実施された輸出入貨物税関事務の事前審査制度がある。既存の制度は税関事前分類制度、税関価格事前審査制度、原産地事前確定制度である。今後、「管理弁法」の施行に伴って、既存の制度と

事前裁定制度の関係並びに「事前裁定決定書」の効力についても一層明確にすべきであろう。

今後、申請企業は「管理弁法」の下記の内容についても注意が必要である。

1. 申請資格

企業が通関業者に代行委託する場合、申請者として税関に事前裁定の申請を行えるが、通関業者は申請資格者には該当しない。

2. 輸出入貨物の予測可能性

申請者の事前裁定申請において、税関は、貨物が3ヶ月後に輸出入予定である事を立証する輸出入契約書、若しくは意向書の写し、船舶名、航海番号などの書類並びに必要な情報を要求してくる可能性がある。

3. 輸入貨物課税価格関連要素、評価方法の事前裁定

当該事前裁定は、課税価格そのものではなく、適用対象である要関連要素及び評価方法に対する事前の裁定である。したがって企業は、ロイヤリティーを輸入貨物の課税価格に算入できるか、取引当事者双方の特殊関係が成約価格に影響するかを、税関に事前裁定申請できる。但し、具体的な課税価格は事前裁定対象外である。

企業は、自ら輸出入する貨物の分類、原産地、課税価格関連要素及び関税評価方法などの税関事務に関する評価を行い、且つ評価を基にした事前裁定を申請する事で税関事務のリスクを低減させる事ができる。例えば、企業が高額な関連取引金額、若しくはロイヤリティーを支払った場合、課税価格関連要素並びに評価方法について、事前裁定の申請を検討するが可能となる。また、輸入商品が最新且つ分類が不明確な場合、分類の事前裁定を申請する事も可能である。

KPMG中国は今後も、税関総署及び各直属税関が公布する「事前裁定制度」に関する規定に注目し、企業さまに、適切なアドバイスと高品質なサービスを提供します。

(14) 認証企業が税関の企業信用管理新弁法でより多くの恩恵を特典享受

(18TA06) 第6回 2018年3月

概要

- 税関総署は「中華人民共和国税関企業信用管理弁法（税関総署令第237号、以下「税関企業信用管理弁法」または「新弁法」）」を公布した。新弁法は2018年5月1日に施行され、同日に2014年10月8日に公布された「中華人民共和国税関企業信用管理暫定弁法」（税関総署令第225号、以下「旧弁法」）を廃止する。

このアラートで検討している法規

「中華人民共和国税関企業信用管理弁法」，中華人民共和国税関総署令第237号，2018年5月1日施行。

背景

税関総署は「中華人民共和国税関企業信用管理弁法（税関総署令第237号、以下「税関企業信用管理弁法」または「新弁法」）」を公布した。新弁法は2018年5月1日に施行され、同日に2014年10月8日に公布された「中華人民共和国税関企業信用管理暫定弁法」（税関総署令第225号、以下「旧弁法」）を廃止する。

新弁法は現行規定を大幅に改正しており、多くの点で企業に重要な影響がある。同法は、「信義誠実に関する共同奨励及び信用喪失に関する共同懲戒」のメカニズムを鮮明に反映しており、認証企業（高級認証企業及び一般認証企業）はさらに多くの優遇を享受できる事になる。

「税関企業信用管理弁法」の主な変更（条項順から一部抜粋）

主な変更点	具体的な内容
企業の信用情報収集	下記の内容を追加した。 1. 企業職員に関する基本情報 2. 行政許認可に関する情報 3. 企業と職員が受けた行政処分及び刑事処分に関する情報 4. 共同奨励及び共同懲戒の適用に関する情報
企業信用年度報告書の提出	「企業信用年度報告書」の提出に関する内容が追加された。

主な変更点	具体的な内容
情報異常企業名簿	異常企業名簿に掲示する場合（年度報告書の未提出、事業拠点などの異常状況）を数点追加した。 信用情報異常企業名簿に掲示する期間中、企業の信用格付を格上げしない。
信用喪失企業の認定基準	下記の修正を行った。 1. 通関業者ではない企業の場合、「違反行為によって10万人民元超の罰金が2回以上課される場合、当該企業を信用喪失企業と認定する」という規定を削除した。 2. 通関業者が信用喪失企業と認定される要件の1つである行政処分罰課金累計は10万人民元から30万人民元に増額された。 3. 異常企業名簿及び国家信用喪失共同懲戒名簿に掲示する企業を信用喪失企業の認定対象に取り入れた。
信用喪失企業から一般信用企業への格上げ	信用喪失企業から一般信用企業に格上げする所要期間を1年から2年に延長した。
認定の停止と一時中止	下記の内容を明確にした。 1. 税関は、税関監督管理規定違反の疑いから税関の調査対象となった企業の認定を停止できる。 2. 企業の認定申請期間中、税関は税関査察または審査する場合には当該企業の認定を一時中止する。また、税関は、中止日から3ヶ月を経過した場合には当該企業の認定を停止する。
仲介機構の導入	旧弁法第12条の民間仲介機構に対する具体的な条件及び制限、仲介機構の審査結果から「税関の承認を要す」の条文を削除した。 新弁法は上記内容を、「税関または企業は民間の仲介機構に企業の認定に関する結論を出す事を委託する事ができる」に調整した。
一般認証企業管理措置	下記に調整した。 1. 輸出入貨物の検査率引下げ基準は、一般信用企業の平均検査率の50%以下と明確にした。 2. 税関の判断により、リスク保証金を適切に減少する事ができると明確にした。
高級認証企業管理措置	下記の調整を行った。 1. 輸出入貨物の検査率引下げ基準は、一般信用企業の平均検査率の20%以下、と明確にした。 2. 担保の免除申請をする事ができるようになった。 3. 輸出入貨物の査察・審査の頻度を下げる。

主な変更点	具体的な内容
信用喪失企業管理措置	下記の調整を行った。 1. 輸出入貨物に高い検査率を適用し、平均検査率は80%以上、と明確にした。 2. 検査で問題が発見されない場合でも、検査に関連して発生した費用（例えばクレーン吊り上げ、移動、保管などの費用）は会社がこれを負担する。 3. 集中納税制度を適用しない。 4. 企業に対する査察・審査の頻度及び回数を増やす。
自主的開示	「企業が自主的に開示したが、税関に戒告されるまたは5万人民元以下の罰金が課される行為は、税関の企業信用状況に対する認定記録とみなさない」が追加された。

KPMG中国の所見

1. 認証企業は他の企業より有利な優遇措置が適用され、その恩恵を享受する事ができる

これは新弁法で最も重要なポイントである。従来、輸出入企業の税関信用管理に対する印象は、認定を取得しても恩恵を受けている実感があまり無く、その他の企業に比べ顕著な優位性を持っていたとは感じられないというものであった。

新弁法は、認証企業に対する優遇措置をさらに明確にしている。具体的には、一般認証企業は平均検査率が一般信用企業の50%以下で、関連する担保項目の担保額も減少可能である。また、高級認証企業は平均検査率が一般信用企業の20%以下で、担保の免除申請ができ、査察・審査の頻度及び回数を引き下げる事ができる。

このような措置は過去と比べ、実務上から実行可能性が高まり、企業も際立った利益を享受し、恩恵を受けている事を実感できるだろう。

2. 信用喪失企業に対する懲戒が一層厳しくなった

信用管理制度は、信用喪失・法令違反をさらに厳しく規制し、最適化される。新弁法は信用喪失企業に対する懲戒を厳しく取り扱い、具体的には、①輸出入貨物の平均検査率を80%以上にする、②検査に問題が発見されない場合にも企業のクレーン吊り上げ・移動・保管などの関連費用を免除しない、③企業に対する査察・審査の頻度及び回数を引き上げる、④信用喪失共同懲戒措置に適用、⑤信用喪失企業の格上げに必要な時間を1年から2年に延長する事などである。

これらは具体的な問題にメスを入れたものである。

3. 仲介機構の利用に関する規定が明確にされた

新弁法は仲介機構の利用に関して決定的な一歩を踏み出した。従来からの「税関または申請企業は、法的資格を有する仲介機構に企業の認定審査を委託する事ができる。仲介機構による認定審査結果が税関の承認を得た場合、企業信用状況の評価の参考資料とする事ができる」から、新弁法は「税関または企業が民間仲介機構に、企業の認定に関する結論を出す事を委託する事ができる」に変更した。

一見すると単なる文言の添削に見える。しかし、実質的には仲介機構の認定審査の結論に対する承認・受入や、認定の専門化・社会化の促進に堅実に一歩踏み込んだもので、法整備するための余地を残したのである。

KPMG中国は、税関の信用管理制度の完備を促進するため、関連する実施細則の公布を随時、留意と期待をもって監視しています。

4. 自主的開示制度が広く認められる

自主的開示及びそれに準ずる行為に対する承認は、この前公布された「税関認証企業基準」で言及され、且つその限度額が3万人民元である事も記載された。新弁法では、「企業が自主的開示したが、税関に戒告されるまたは5万人民元以下の罰金が課される行為は、税関の企業信用状況に対する認定記録とみなさない」と明確にした。当該規定は、拘束力が強く、規定も明確化となり、限度額も引き上げられた。「税関査察条例」に規定された自主的開示制度を税関信用管理分野に取り入れる事から、税関の自主的開示制度に対する認可及び企業の自主規範化・自主管理を奨励していると考えられる。輸出入企業は、当該制度に持続的に留意し、自主的開示政策の十分な活用を図るべきである。

5. 異常記録を残さないように、年度報告書の提出を怠ってはならない

関連情報によると、「企業信用情報年度報告書」が、「税関通関企業登録管理規定」（税関総署令第221号）に規定された「通関企業登録情報年度報告書」（2017年度の「通関企業登録情報年度報告書」の提出は現時点に中止状態）に差し替え予定である。このため、輸出入企業は、税関が具体的な取扱を明確にした後は、積極的に準備を行い、「企業信用情報年度報告書」の提出を適時に行い、また、異常記録を回避するために、各情報の明瞭性・正確性を確保し、情報を適時に更新する必要がある。また、企業は、信用情報異常企業名簿への掲載期間中は、その信用格付を格上

げする事ができない。当該異常記録は税関によって公示され、企業のイメージに悪影響をもたらす可能性がある。信用異常企業名簿への掲載期間が90日を超える場合、信用喪失企業と認定される。この視点から、異常記録があると、企業に一連のマイナスの影響をもたらす事になる。

KPMG中国のサービス

1. 税関信用管理の動向、政策・法令の解析、AEO認定に関する研修・指導、並びに情報共有などのサービスを提供します。
2. 認定の格上げ及び再認定へのサポートを提供し、企業が税関の認証企業に対する認定基準を満たせるように、その内部統制、財務状況、輸出入に対する管理監督など全般的に分析する事でリスク点を識別し、改善提案を提供して企業の改善を促進します。
3. 専門的な報告書の作成・提出に関して仲介機構として機能します。新弁法の「税関または企業が民間仲介機構に、企業の認定に関する結論を出す事を委託する事ができる。」規定に基づき、KPMG中国は、プロフェッショナルな仲介機関として、企業の認定関連状況に対して評価を行い、専門的な報告書を作成・提出する事ができます。
4. 年度内部レビューサービスを提供します。認証企業は、自社の年間輸出入状況及び認定基準の充足に対してレビューを行う必要があります。KPMG中国は、企業に内部レビューサービスを提供し、企業に自社実態と税関要求との合致性を十分に理解させ、プロフェッショナルとして改善案を提供します。
5. 海外市場開拓事業に関するコンサルティングを提供します。AEO制度の相互承認の促進に伴い、KPMGのグローバルネットワークを利用して、相手国のAEO制度、貿易環境、規制要求などの情報を紹介し、企業に迅速且つ上質な海外市場開拓事業を推進し、「一带一路」戦略に積極的に対応し、海外事業の拡大に関するコンサルティングサービスを提供します。

(15) カスタムポリシーアップデート

2016 年 1 月、税関の重要政策と最新動向 (16CU01)

1. 国務院が、加工貿易の革新的発展の促進に関する若干意見を公布

中国国務院は、2016年1月4日付で「加工貿易の革新的発展の促進に関する若干意見（以下「意見書」）」を公布した。同意見書は、革新的発展に関する指針となる基本原則を提示し、2020年までの加工貿易に対する革新的発展目標並びに政策措置を明確にした。次いで、商務部が「意見書」の要求事項に基づき、関係部門と共同して、革新的管理体制の改革、業務分担の明確化、責任業務の管理、政策措置を完備し、地方政府のための現地の実情に即した適切な措置を打ち出していく。

2. 天津等12都市におけるクロスボーダー電子商取引総合試験区の増設

国務院は、2016年1月15日付で国函〔2016〕17号文を公布し、天津市、上海市、重慶市、成都市、深圳市などの12都市にクロスボーダー電子商取引総合試験区を増設すると発表した。具体的な実施案は、都市所在地の省級人民政府が個別に発行する。

3. 2016年、中華人民共和国輸出入税則本国細目注釈の補足と一部調整

「中華人民共和国輸出入税則本国細目注釈」（以下「本国細目注釈」）は、税関及び関連政府機関、輸出入の関連業務に従事する組織及び個人が、商品の分類を行うための法的根拠の1つである。税関総署2016年10号公告で「本国細目注釈」に補足と調整が行われた。そのうち、ポリアミド-6.6切片（Polyamide-6.6）、加工を施さない溶液重合スチレン・ブタジエンゴム（S-SBR）、油展溶液重合スチレン・ブタジエンゴム（油展S-SBR）、Z形鋼（Z-steel）、プラスチック射出成型機の4つの細目注釈を追加し、さらに球状化黒鉛、シリカゲル、加工を施さないブタジエンゴム（溶液重合合法より製造するものを除く）、油展スチレン・ブタジエンゴム（溶液重合合法を除く）、マホガニー、乗用車の6つの細目注釈を調整した。新たな「本国細目注釈」は、2016年3月1日から発効した。上述製品の輸出入業務に従事する企業は、これらの動向に注意しながら、関連商品の税関分類（HS分類）に対する調整を早々に行う必要がある。

4. 「出入国検験・検疫機関が検験・検疫を実施する輸出入商品の目録」の改定

国家質量監督検験・検疫総局（AQSIQ）と税関総署は共同して、「出入国検験・検疫機関が検験・検疫を実施する輸出入商品目録改定に関する公告」を公布した。今回の改定は、主に商品分類に該当しないその他の天然水、複合ゴム、化学品に関する

ものである。公告は、国家質量監督検験・検疫総局（AQSIQ）と税関総署によって、それぞれ2016年1月1日及び2016年2月1日より施行された。

5. 航空機の入国税収徴収管理及び価格査定の新規定

税関総署は、2016年1月29日付で第6号公告を公布した。同公告は、税関が実際に出入国する航空機整備器材ではなく、航空機整備用器材保証修理契約書に従って支払う修理費に対しても課税する事を明確にした。当該業務は、中国国内航空会社が自主申告したのち、所在地の管轄税関が再検査と管理を行う。税関総署は、飛行機のオペレーティングリースに対する課税価格査定業務をさらに規範化し、企業のための通関と税関管理の利便性を図るため、2016年1月29日付で第8号公告を公布し、飛行機のオペレーティングリース課税価格の査定関連の規定を改正した。

6. 財政部を含む5つの政府機関が、通関地入国エリアの免税店政策に関する公告を公布

財政部、税関総署など5つの政府機関は共同して、通関地入国エリアの免税店に関する管理を規範化するため、『「通関地入国エリアの免税店管理に対する暫定施行弁法」』の印刷配布に関する通知（以下「通知」）、及び「通関地入国エリアの免税店政策に関する公告（以下「公告」）」を公布した。当該公告は、通関地入国エリアの免税店の、販売対象と販売条件、免税の税目、免税品目、免税適用の購買金額と購入方法を明確にした。上述の通知と公告は、2016年2月18日より実施されている。

7. 海南離島観光客の免税政策の調整

税関総署は、2016年1月29日付で第7号公告を公布し、「海南離島旅行者の免税購入に係る監督・管理に対する税関の暫定施行弁法（税関総署2015年第7号公告）」を一部改正し、従前の同島観光客の年間免税購入の回数制限を撤廃し、新たに年間免税購入額について、1人当たり1万6,000人民元を超えてはならないと改めた。今後、離島への観光客がオンライン離島販売窓口を通じて商品を免税購入した場合、身分証若しくは飛行機の搭乗券を提示すれば、空港の隔離エリアの商品受取り場所で、購入した商品を受け取り、携帯品扱いで島外に持ち出す事ができる。当該政策は、海南島観光業の発展をより促進させるものとして期待されている。

8. 自動輸入許可証による通関作業ペーパーレス化の実施

税関総署と商務部は共同して、2016年第5号公告「自動輸入許可証取得済みの貨物の通関業務のペーパーレス化に関する通知」を公布し、2016年2月1日より全国範囲で自動輸入許可証作業の通関作業ペーパーレス化を実施した。当該措置の有効

範囲は、自動輸入許可の「ロット・許可証対応」管理を実施する貨物（原油、燃料油を除く）で、且つ輸入貨物毎の通関申告書も自動輸入許可証1つだけで足りる。次には、全ての貨物を対象に自動輸入許可証の管理商品と証書の取扱いまで拡大される。当該政策によって自動輸入許可証の適用商品を輸入する企業に貿易手続の利便性が大きく向上する。

9. ニュージーランド原産の一部の商品に対する特別保障措置の実施

税関総署は、2016年1月に第1、2、4号の公告を発表し、ニュージーランド産バター、その他油脂類、チーズ、固体乳、濃縮非固体乳、クリームなどに対し特別保障措置を実施した。今後、上述のニュージーランド原産の輸入商品は最恵国待遇税率が再適用される事になる。なお、同政策により、関連商品に対しても輸入規制を受ける事から、関連商品輸入の事業者は十分留意しておく必要がある。

10. 税関総署など8つの政府機関が、電気・電子製品の有害物質の使用制限管理弁法を公布

財政部、税関総署など8つの政府機関は、廃電気・電子製品に起因する環境汚染を予防・低減するため、「電気・電子製品における有害物質の使用制限管理弁法」を公布した。当該弁法は、2016年7月1日より施行される。同弁法の施行と同時に2006年2月28日公布済み「電子情報製品による汚染の抑制に関する管理弁法」は廃止される。

11. 広州税関：「インターネット+関郵e通」モデル実施の公布

広州税関は、郵便物の通関手続を簡素化するため、第1号公告「インターネット+関郵e通」モデルを実行する。同モデルには「インターネット+電子納税」「インターネット+追加申告」「インターネット+迅速な物品返却」「インターネット+通関情報の検索」の4つが含まれる。郵送者は、インターネットプラットフォームのコンピュータクライアント用プログラム及びモバイルクライアント用アプリケーションから通関手続ができる。上記の措置は2016年1月15日より実施されている。なお、既存のメールによる通関申告も通用する。

12. 南京税関：一部の企業に対する歩留率自己管理モデルの改革試行

南京税関は、2016年1月5日付で第1号公告を公布した。同公告によると、関連要件を満たし、且つ歩留率自己管理の必要のある加工貿易企業は、管轄税関に試行を申請し、適格企業は歩留率を自己管理できる。関連企業は当該改革の試行による影響に注意が必要である。

13. 上海税関：「先入区、後通関」作業モデルに関する公告を公布

上海税関は、上海自由貿易試験区の出入国貨物通関の円滑化を促進するため、2014年5月1日から同試験区税関特殊監督管理区域の入国貨物の「先入区、後通関」作業モデルが実施されている。今回、同税関は、2016年2月16日付で第2号公告を公布し、入国貨物の「先入区、後通関」作業モデルの適用範囲をさらに拡大して作業フローを改善した。第2号公告の実施により、上海港の試験区外の航空輸送の出入国貨物の積み降ろし、保管、引渡し、積み出しなどの取扱いに従事する監督管理場所の経営者にとって当該作業モデルの適用によって大きな転換点となる。

2016年3月、税関の重要政策と最新動向（16CU03）

1. 2016年「政府活動報告」の税関主要業務

李克強首相は、2016年3月5日に開催された第12期全国人民代表大会第4回全体会議で2016年度政府活動報告を行い、主要任務を表明した。そのうち、国際貿易では、「一帯一路」の建設をさらに促進させ「シルクロード沿線諸国の税関と協力体制を構築し国際物流の大動脈を整備し、国境経済協力区、クロスボーダー経済協力区、オフショア経済貿易協力区の建設を推進する」。また、輸出入の動向から、縮小傾向を食い止めるため輸出入政策、電子商取引、貿易構造の最適化、税関特殊監督管理区域の統合・最適化、貿易円滑化の促進など新たな要求を提起し、自由貿易区建設についても、さらに発展を加速して、貿易・投資の自由化を促進すると述べた。

2. 国家發展改革委員会など5機関が共同して「企業技術センター国家認定管理弁法」を公布

国家發展改革委員会、科学技術部、財政部、税関総署並びに国家税務総局は共同して、2016年2月26日付で「企業技術センター国家認定管理弁法」（国家發展改革委員会、科学技術部、財政部、税関総署、国家税務総局聯合令2016年第34号）を公布し、同年4月1日より施行した。同管理弁法は、「国家認定企業技術センター管理弁法」（2007年第53号令）の改訂版としてイノベーションを柱とした成長戦略の実施を徹底させ、政府が認定する企業技術センターの管理を規定する。また、同管理弁法は、政府が、企業技術センターの認定、運営評価、インセンティブ政策、監督管理などに対し、原則、申請企業の企業技術センター認定を年1回、運営評価を2年に1回実施すると定めた。

3. 税関総署が「2016年商品分類行政裁定（Ⅱ）」を公布

中国税関総署は、2016年3月28日付で「2016年商品分類行政裁定（Ⅱ）の公布に関する公告」（税関総署公告2016年第21号）を公表した。同公告に基づき、英偉達半導体技術服務（上海）有限公司が申告した「英偉達テレビ娯楽一体化機」、及び索尼電脳娯楽（上海）有限会社（ソニー・インタラクティブエンタテインメント上海）が申告した「仮想現実ゲーム用ヘッドセット」の2品目の商品分類に対し、行政裁定を行った。

4. 税関総署が「通関申告書の記載作成規範」を改定

中国税関総署は、2016年3月24日付で「『中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範』の改定に関する公告」（税関総署公告2016年第20号）を公布した。同公告は、従来の「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」を改定し、輸出入貨物の荷送人及び荷受人の申告業務を規範化し、輸出入通関申告書の記入要件の統一化を図るものである。今回の改定は、主に申告項目の名称の一部、及び申告品目数の上限などに対し調整を行い、「特殊関係の確認」「取引価格への影響の確認」「ロイヤリティー支払の確認」などの申告項目が追加された。これは中国税関総署の輸出入貨物申告の監督管理の要求の高まりである。

5. 保税物流センター（B型）の設立申請及び審査承認関連事項に関する公告

中国税関総署、財政部、国家税務総局並びに国家外貨管理局は共同して、2016年3月15日付で「保税物流センター（B型）の設立申請及び審査承認関連事項に関する公告」（税関総署、財政部、国家税務総局及び国家外貨管理局公告2016年第18号）を公布した。同公告により、保税物流センター（B型）の設立申請及び審査承認の手続は一層規範化され、法律遵守、申請資料及び審査根拠が対象である。

6. クロスボーダー電子商取引（越境EC）輸入に関する最新の税收政策を公布

財政部、税関総署並びに国家税務総局は共同して、2016年3月24日付で「越境EC小売輸入の税收政策に関する通達」（財関税〔2016〕18号）を公布し、越境EC小売輸入の税收政策を改めた。同通達は2016年4月8日より施行された。同通達では、越境EC小売輸入商品を貨物商品とみなし、関税及び輸入段階の増値税若しくは消費税を課税する、また1件当たりの限度額・年間取引限度額、課税方式、返品手続によって税金に及ぶ影響を明示した。このため、財政部、商務部による「越境EC小売輸入商品リスト」の公布が待望されている。

7. 関税税則委員会が輸入物品に対する輸入税を改正

国务院関税税則委員会は、個人物品の輸入ルートに関する入国物品の租税政策を整備するため、2016年3月16日付で「入国物品の輸入税調整の関連問題に関する通達」(税委会[2016]2号)を公布し、入国物品の輸入税目及び税率を改正した。同通達は2016年4月8日より施行された。同通達によると、入国物品の種類は従来の4つの大分類から、3分類に調整され、さらに適用される税率は15%、30%または60%となった。

8. 税関総署が事前入力システムのクライアントソフトウェア及び業務データ交換インタフェースアクセスを可能に

中国税関総署は、2016年3月17日付で「税関の事前入力システムのクライアントソフトウェア及び業務データ交換インタフェースのアクセスに関する公告」(税関総署公告2016年第16号)を公布した。同公告は貿易の安定成長及び通関手続の効率化を目指している。このため、企業と税関におけるシステム連動若しくはデータ送信で直面する問題などの解決策が期待される。企業は、基幹のデータ連動システムを開発する場合、システム上のデータ交換などの詳細を速やかに管轄政府機関と確認しなければならない。

9. 関税及び輸入時の税関代行徴収税金の延納審査の実施停止

中国税関総署は、2016年3月13日付で「関税及び輸入時に税関代行徴収税金の延期納付事項審査の実施停止に関する公告」(税関総署公告2016年第15号)を公布・実施した。同公告によると、納税義務者が、不可抗力または税務調査による更正によって税関代行徴収税金の支払ができない場合、納税義務者は、法律に準拠して税金の保全担保を供し、直接、税関窓口で延納手続を行う場合、税関による別途の審査はない。

10. 中国工業情報化部など5機関が共同して「重要技術設備輸入税收政策の受理手続の調整に関する通達」を公布

工業情報化部弁公庁、財政部弁公庁並びに税関総署弁公庁は共同して、2016年3月11日付で「重要技術設備輸入税收政策の受理手続事項の調整に関する通知」(工信庁聯財[2016]40号)を公布した。同通達に基づき重要な技術設備の輸入に係る税收政策の実施が徹底される。また、地方企業、いわゆる現地の政策適用を申請した製造企業(地方政府が監督管理する国有企業)と、中央企業(中央政府が監督管理する国有企業)の適用申請に関する受理手続及びその他の関連事項についても規定された。そのうち、申請受理の手続については、担当者、文書収集、送付時期、提出書

類の様式、審査などが含まれ、その他の事項では、重要な技術設備輸入の税收政策に関する目録の適時見直し、業績評価及び分析、経営事項の変更である。

11. 税関総署が新速達便通関管理システムを本格的に稼働

中国税関総署は、2016年3月9日付で「新たな速達便通関管理システムの稼働に関連する事項の公告」(税関総署公告2016年第19号)を公布した。同公告により、2016年6月1日から新たな速達便通関管理システムを本格的に稼働させ、従来の速達便通関管理システムは停止する。新たな速達便通関管理システムは、文書類、個人物品類及び小額貨物類の出入国時の通関手続に運用され、税関による出入国の郵送物に対する監督管理の適正化、情報化技術活用的高度化、通関の効率化、速達物の通関の迅速化となる。

12. 深圳税関:管轄全区域内で「企業の自主的開示」制度を試行

深圳税関は、2016年3月28日付で「深圳税関全区域の企業の自主的開示制度の試行推進に関する公告」(深圳税関公告[2016]第2号)を公布した。同公告は、企業が、市場で経済活動を行う主体としての役割を十分に果たし、遵法意識と自律性をもって、社会信用体制の構築、推進を目指す事を目的にしている。また、同公告は、同制度の試行に企業が自主的に参加する事を前提にしており、そのため、参加企業は、過去3年に行った輸出入活動または輸出入貨物と直接関わった活動が税関の監督管理規定に則っているか、その検査を自ら行うか、若しくは第三者仲介機関に委託しなければならない。企業は、書面の報告で自主的に開示するとともに、関連資料を提出添付しなければならない。なお、深圳税関は、企業が自主的に開示した場合は法律に基づき、行政処罰の軽減または免除の権限を有している。

2016 年 4 月、税関の重要政策と最新動向（16CU04）

税関が2016年度商品分類結果（III）を公表

中国税関総署は、2016年3月29日付で「2016年商品分類決定の発布に関する公告」（税関総署公告2016年第22号）を公布し、レッドブル・エナジードリンク（品目番号Z2016-008）を税コード2202.1000、タンパク質精製装置（品目番号Z2016-009）を税コード8479.8999に組み入れ、同年5月1日から施行する事とした。

原子力関連の軍民両用（デュアル・ユース）設備、材料及び関連技術の対イラン・輸出規制

商務部、外交部、国家原子力機構並びに税関総署は、共同して国連安全保障理事会決議第2231号措置を履行するため2016年4月1日付で「原子力関連のデュアル・ユース設備、材料及び関連技術の対イラン輸出規制に関する公告」（商務部、外交部、国家原子力機構、税関総署公告2016年第13号）を公布した。同公告は、輸出事業者が記入し提出しなければならない資料、審査手続及び監督管理措置などが定められている。

対北朝鮮・輸送禁止鉱物リスト

商務部及び税関総署は、国連安全保障理事会決議第2231号措置を共同で履行するため、2016年4月5日付で「対朝鮮輸送禁止鉱物のリストに関する公告」（商務部、税関総署公告2016年第11号）を公布し、北朝鮮産鉱物の輸入禁止と北朝鮮に対するジェット燃料の輸出禁止の方針について詳しく示した。輸入禁止項目は、石炭、鉄金属、鉄鉱石、金鉱石、チタン鉱、バナジウム、レアアースであり、また、輸出禁止項目は、航空機用ガソリン、ジェット燃料用ナフサ、ケロシン系ジェット燃料、ケロシン系ロケット燃料などのジェット燃料である。なお、一部に除外項目を明示した。

税関が日本、韓国、トルコを原産地とするアクリル繊維に対してアンチ・ダンピング暫定措置を実施

中国税関総署は、2016年4月1日付で「日本、韓国、トルコを原産地とするアクリル繊維に対するアンチ・ダンピング暫定措置の実施に関する公告」（税関総署公告2016年第24号）を公布した。同公告は、日本、韓国、トルコ産アクリル繊維（税コード：55013000、55033000、55063000）に対してアンチ・ダンピング（AD）暫定措置を課すものである。これに伴い、税関は、現行の規定に従い関税及び輸入増値税を課すとともに、サプライヤー毎に一定の課税率と算式を採用して、アンチ・ダンピン

グ税及び輸入増値税相当額の保証金を2016年4月2日から徴収する。

税関が米国、欧州連合（EU）、日本を原産地とする輸入無漂白クラフト紙に対しアンチ・ダンピング税賦課

中国税関総署は、2016年4月8日付で「米国、欧州連合（EU）、日本を原産地とする輸入無漂白クラフト紙に対するアンチ・ダンピング措置の実施に関する公告」（税関総署公告2016年第27号）を公布した。同公告により、米国、EU、日本を原産地とする輸入無漂白クラフト紙（税コード：48042100、48043100）に対し、現行の規定に従い関税及び輸入増値税を課するとともに、各サプライヤー毎に2016年4月10日から5年を期限としてアンチ・ダンピング暫定税率が賦課される。

政府の複数部門がクロスボーダー電子商取引（越境EC）小売輸入商品リストを相次いで公布

中国財政部ほか11部門は、2016年4月6日付で共同で「越境EC小売輸入商品リストの公布に関する公告」（財政部、国家発展改革委員会、工業情報化部、農業部、商務部、税関総署、国家税務総局、国家質量監督検疫検験総局、国家食品薬品监督管理局、絶滅危惧種輸出入管理弁公室、国家パスワード管理局、公告2016年第40号）を公布した。また、財政部ほか13部門は、2016年4月15日付で、共同で「越境EC小売輸入商品リスト（第2弾）の公布に関する公告」（財政部、国家発展改革委員会、工業情報化部、環境保護部、農業部、商務部、中国人民銀行、税関総署、国家税務総局、国家質量監督検疫検験総局、国家新聞出版ラジオ映画テレビ総局、国家食品薬品监督管理局、絶滅危惧種輸出入管理弁公室、公告2016年第47号）を公布した。なお、2016年4月6日に公布された第1弾リストの品目数は1,142品目である。さらに、それぞれ8桁の税コードが付されており、品目には一部の食品・飲料、衣類・靴類・帽子類、家電、並びに一部化粧品、紙オムツ、子供用玩具、ステンレスボトルが含まれる。また、2016年4月15日に公布された第2弾のリストは、管轄部門が、第1弾リストを基に作成し、品目数は151品目で、同じくそれぞれ8桁の税コードが付されている。第1弾リスト及び第2弾リストは、商品に係る許認可証明書、税関申告書などの問題を明確にし、越境EC小売輸入の租税政策実施の徹底を図っている。

国家食品薬品監督管理総局及び国家質量監督検疫検験総局が「クロスボーダー電子商取引（越境EC）小売輸入商品リスト」の関連商品に対し追加説明

国家食品薬品監督管理総局は、「越境EC小売輸入商品リスト」の関連商品に対する追加説明を下記の通り行った。(1)越境EC小売輸入の対象となる乳児用調製粉乳は、現在、関連製品の成分表登録証明書の取得は不要とされているが、国内販売を行う場合、2018年1月1日から乳児用調製粉乳に対し、法律に基づき製品成分表登録証明書の取得を義務付けた。(2)化粧品「中国への初回輸入」の備考欄に関する説明を行った。(3)同リスト中の「医療機器、特殊食品（保健機能食品、特殊医学用途調製食品を含む）は、政府の関連法律に従い登録、若しくは届出手続を行わなければならない」との規定について説明を行った。また、国家質量監督検疫検験総局は、一部の品目の「ネット通販保税商品のみを対象とする」との規定について説明を行った。

税関が越境EC小売輸出入商品の監督管理に関する措置を公布

中国税関総署は、2016年4月6日付で「越境EC小売輸出入商品の監督管理に関する公告」(税関総署公告2016年第26号)を公布した。同公告は、越境EC小売輸入商品の監督管理を適正に行い、電子商取引（EC）の健全な発展を促進し、企業管理、通関管理、税徴収管理、物流監督管理、商品返品管理などについて、詳細に規定している。なお、同公告の発効に伴い「税関総署2014年第56号公告」は同時に廃止された。

中国税関が入国物品分類表と入国物品課税価格表を公布

税関総署は、2016年4月6日付で「中華人民共和国入国物品分類表」及び「中華人民共和国入国物品の課税価格表に関する公告」(税関総署公告2016年第25号)を公布した。同公告は、「税委会「2016」2号」を基に、税関総署2012年第15号公告の「中華人民共和国入国物品分類表」並びに「中華人民共和国入国物品の課税価格表」の商品分類と適用税率の調整を行っているが、商品分類の方法と課税価格の設定方針に変更はない。

税関が輸出入貨物通関申告書及び出入国貨物届出リストの様式を改定

中国税関総署は、2016年4月15日付で「輸出入貨物通関申告書及び出入国貨物届出リストの様式の改定に関する公告」(税関総署公告2016年第28号)を公布した。同公告において、輸入貨物通関申告書、輸出貨物通関申告書、手荷物貨物届出リスト及び持出貨物届出リストの改定内容が明確にされた事で、今後は、輸出入貨物の荷

受人及び荷送人の申告手続はさらに厳格になる。注意すべき事は、「特殊関係の確認」「取引価格への影響の確認」及び「ロイヤリティー支払の確認」などが追加の項目として書類の商品欄の下部に表示される。改定された後の4種類の申告書とリストは、2016年5月16日から使用され、同時に、改定前の通関申告書及び届出リストは、廃止される。但し、2016年5月16日以前に既にプリントアウトされ、税関の記名捺印のある旧様式の通関申告書及び届出リストは、引き続き有効である。

税関が特殊監督管理地域及び保税物流センター(B型)地域に対し通関一体化の改革を推進

中国税関総署は、2016年4月27日付で「税関特殊監督管理地域及び保税物流センター(B型)における地域通関一体化改革の推進に関する公告」(税関総署公告2016年第29号、※2017年38号により改訂されている)を公布、施行した。同公告は、税関の地域通関一体化改革を推進して、保税加工サービス、保税物流サービス、保税保管サービスなど、地域通関に対する監督管理体制の構築の国家戦略に関連するものである。また、同公告は、「税関特殊監督管理地域及び保税監督管理場所における地域通関一体化改革の実施に関する税関総署の公告」(税関総署公告2015年第47号公告)を引き継ぐもので、特殊地域及び保税物流センター(B型)内の企業に対して、地域通関手続が一体化された出入国申告手続、貨物検査、輸送方法及び通過手続などを明確にするものである。

税関が香港及びマカオの電子CEPA原産地証明書を認可

中国税関総署は、2016年4月29日付で「香港・マカオの電子CEPA原産地証明書に関する公告」(税関総署公告2016年第30号)を公布した。同公告によると、2016年5月1日から香港及びマカオの原産地証明書発行機構の電子CEPA原産地証明書が認可され、輸入貨物荷受人またはその代理業者が輸入申告を行う場合、原産地証明書の正本の代わりに輸入業者の原産地証明書の写しで足りる。同公告は、中国大陸部と香港・マカオ間の貨物取引に有益である。

各地域の税関政策の最新動向

北京税関：北京税関が2015年第7号公告を廃止

北京税関は、2016年4月7日付で北京税関公告2016年第3号を公布した。同公告は「保税展示取引関連実務に関する税関総署の通達」(署加発「2015」266号)の要求に基づき、税関特殊監督管理地域及び保税監督管理場所の内外で展開される保税展示取引実務を明確にした。さらには、税関総署の通達の要求事項を徹底させるため、今後は、現場作業フローを更に簡素化させ法執行に一貫性を持たせる。なお、

2015年公布の第7号公告は廃止される。

上海税関：通関申告企業の「一地登録、全国通関」（1ヶ所の税関で登録すれば全国全ての税関で通関申告が可能）に関する改革の実施

上海税関は、2016年4月28日付で「通関申告企業の「一地登録、全国通関」に関する改革実施の公告」（上海税関公告2016年第4号）を公布した。今後は、上海税関で登録・登記許可書を取得した通関申告企業は、現行の通関申告システムから通関申告情報を全国の税関に送信するだけで税関申告が行える事になる。また、全国の税関から登録・登記許可書を取得した通関申告企業も同じく中国電子通関事前入力システムから通関申告情報を上海税関に送信するだけで税関申告が行える。通関申告企業「一地登録、全国通関」の改革は、2016年5月16日から実施される。

広州税関：「インターネット＋加工貿易」モデルの実施

広州税関は、2016年4月7日付で「『インターネット＋加工貿易』モデルの実施に関する通達」（広州税関通達「2016」2号）を公布した。同公告の公布により、保税貨物に関する監督管理のさらなる利便性、税関監督管理の効率化、公共事業の最適化が実現する。「インターネット＋加工貿易」モデルは、「インターネット＋原簿作成（届出）」「インターネット＋原簿変更」「インターネット＋外注加工」「インターネット＋転廠（深加工結転）」「インターネット＋国内販売徴税」「インターネット＋申告・照合」などの6項目である。これによって、加工貿易企業は、広州税関の対外的なサービスプラットフォームにアクセスして、電子通関事前入力アプリケーションを自らダウンロード・インストールする事で、無料で自主申告が行える。

広州税関：「インターネット＋簡便な通関手続」改革の推進

広州税関は、輸出入企業の通関手続の円滑化を図るため、2016年4月8日付で「インターネット＋簡便な通関手続、改革の推進に関する通達」（広州税関通達「2016」3号）を公布した。同通達により、既存の「インターネット」モデルにさらに「インターネット＋届出手続の迅速化」及び「インターネット＋自主的管理」が追加され、「インターネット＋簡便な通関手続」の電子情報化プラットフォーム（「簡素化プラットフォーム」）による「オンライン税関」が促進される。

2016年5月、税関の重要政策と最新動向（16CU05）

国務院が対外貿易の回復・安定成長を促すための若干意見を公布

中国国務院は、現状下、複雑に錯綜する貿易情勢に対し、2016年5月5日付で「対外貿易の回復・安定成長を促すための若干意見」(国発(2016)27号)を公布した。同意見書は、輸出取引信用保険の徹底活用、貿易会社の資金調達支援、貿易円滑化の促進、輸出税還付政策の見直し・改善、企業負担の課徴金の一部減免・規範化、加工貿易政策の最適化、国境貿易の発展への支援、積極的な輸入政策の実施、対外貿易の新業態への支援強化、グローバルなマーケティングサービス体制構築の加速、対外貿易のオリジナルブランド育成の加速、双方向投資による貿易の促進、対外貿易における知的財産権の保護強化及び組織的・計画的な取組みの強化など、不振が続く貿易の回復や、安定成長に向けた14項目の意見を公表した。

商務部が中国の対外貿易情勢報告書（2016年春季）を公表

商務部は、2016年5月10日付で「中国対外貿易情勢報告書（2016年春季）」を公表した。同報告書は、2015年及び2016年の中国対外貿易第1四半期を整理したものである。また、同報告書では、中国の対外貿易は現在大きな下振れリスクに直面しているが、長期的な視点では上向き基調であるとの認識である。当面の課題は、外需の低迷、対外貿易競争の優位性の強化、貿易摩擦の顕著化を挙げている。中国政府は、対外貿易促進のためのこれらの措置の徹底した実施、従来の競争優位性の維持と強化、並びに新たな優位性と推進力の育成に積極的に取り組んでいる。

税関総署が輸出入通関手続時の輸出入者登録番号に統一社会信用コード代替の措置

中国税関総署は、2016年5月11日付で「法人及びその他の組織の統一社会信用コード制度の実施に関する公告」(税関総署公告2016年第32号)を公布した。同公告によると、統一社会信用コードを取得した企業は、通関業者として、税関に登録した後、輸出入者登録番号（CRコード）に代えて統一社会信用コードを使用して輸出入貨物通関申告手続を行う事ができる。統一社会信用コードを未だに取得していない企業は、引き続きCRコードを使用し、税関で輸出入貨物の通関申告手続を行わなければならない。

上海から始まる中国通関の手続の激変

中国税関総署は、2016年5月18日に開催された通関業連合会国際連盟(IFCBA)会議において、中国は2020年までに「税関改革の全面的な深化に関する全体案」を完

成し、上海市が先行して2016年6月に全国通関一体化改革試行を開始する予定であると公表した。今般の税関改革は、通関手続の効率化及び貿易セキュリティの向上を目指すものであり、区域通関一体化を糸口としながら全国に通関業務の一元化管理も図っている。全国通関業務の一体化改革とは「2つのセンター、3つの制度」から成っている。2つのセンターとは、リスク防止管理センターと税収徴収管理センターである。3つの制度とは、革新的な通関審査手続、税収徴収管理の管理モデルさらには協調的な監督管理制度である。今回の全国に通関一体化改革のポイントは次の3点である。(1)信用力の高い企業に対しては先行して通関許可を行った後に商品分類、価格査定、原産地審査などを行う事が可能となる。(2)口岸税関(輸出入地の管轄税関)は通関の監督管理などに潜むリスクの回避や管理を行って、また企業所在地の管轄税関は審査確認など税収徴収管理を行う。(3)企業は税関が算定した税金を基に納税する事から、自ら法規定に基づく税金の算定・納付を行う事に変更している。

税関総署が越境EC業者向けに移行期間中の監督管理の新政策を公布

中国税関総署は、2016年5月24日付で「越境EC小売輸入の新たな監督管理要求に関連する事項を執行する事についての通知」(署弁発[2016]29号)を公布した。同通知は、2016年4月8日施行の越境EC業者向け新政策について企業が抱える問題に対処するものである。具体的には、ネット通販保税モデルでは、1線(中国国境)を越えて保税エリアに入る場合、上海、杭州、寧波など10試行都市で実施されている通関申告書の検査・確認を暫定的に停止する。なお、ネット通販保税モデル及び海外直送モデルは、「越境EC小売輸入商品リスト」の備考欄で、化粧品、乳児用調製粉乳、医療機器、特殊食品(保健機能食品、特殊医学用途調製食品を含む)を中国に初輸入する場合は、輸入許可証の登録、若しくは届出手続を当面見送るとしている。但し、税率の調整及びポジティブリストに関する規定は、従来通りである。また、同通知による移行期間は2017年5月11日までである。

中国税関及び香港税関が「自由貿易協定の枠組みにおける香港経由の中継貨物原産地の管理」を締結

中国税関総署の於広洲署長及び香港税関の鄧忍光税関長は、2016年5月24日付で、香港で「自由貿易協定の枠組みにおける香港経由の中継貨物原産地の管理」に係る実施取決めに調印した。本実施取決めは、香港が、国際貿易センター及び船舶輸送センターとしての地位を強固にして、各界が優先的に香港を中継地として選択する事を奨励するものである。これは香港経由で中国大陸部に輸送される貨物が、中国の関税優遇措置の適用を受けられる事を目的にしている。現在、東南アジア諸国

連合（ASEAN）10ヶ国及びオーストラリア、バングラデシュ、チリ、コスタリカ、アイランド、インド、韓国、ニュージーランド、パキスタン、ペルー、スリランカ、イス、台湾では既に取り決めがなされている。

税関総署が小型船舶による中国大陸部と香港・マカオ間の貨物輸送の届出に必要な書類を調整

中国税関総署は、2016年5月27日付で「小型船舶による中国大陸部と香港・マカオ間の貨物輸送の届出に必要な書類の調整に関する事項の公告」(税関総署公告2016年第34号)を公布した。同公告によると、小型船舶による中国大陸部と香港・マカオ間の貨物輸送に関する届出手続を行う場合、申請人は、中国船級協会（CSS）または海事主管庁発行の船舶検査証書コピーの提出が不要になる。

税関総署が2016年商品分類行政裁定（Ⅲ）を公布

中国税関総署は、2016年5月6日付で「2016年商品分類行政裁定（Ⅲ）の公布に関する公告」(税関総署公告2016年第31号)を公布し、ラノラジン（品目番号C0011）を税コード2933.5990に組み入れ、同年5月15日より施行する。

税関総署が2016年商品分類行政裁定（Ⅳ）を公布

中国税関総署は、2016年5月26日付で「2016年商品分類行政裁定（Ⅳ）の公布に関する公告」(税関総署公告2016年第33号)を公布し、医用針付合成吸収性外科用縫合糸（品目番号C0012）を税コード9018.3220、iPod nano 7（品目番号C0013）を税コード8527.1300、原料供給装置（品目番号C0014）を税コード8428.9090に組み入れ、同年6月1日より施行する。

各地域の税関政策の最新動向

上海税関：通関士の本人確認を実施

上海税関は、2016年5月23日付で「通関士身分の本人確認の実施に関する公告」(上海税関公告2016年第5号)を公布した。同公告によると、通関業者（通関代行企業と輸出入貨物の荷送人・荷受人を含む）は、自社に所属する通関士の届出手続を登録地の税関で行い、通関士が同行検査、通関書類受領などの現場業務に従事する場合は、本人確認を受けなければならないと明示した。税関の現場業務部門の検査確認を通過できた通関士は、通関業務を担う事になる。税関管理規定の違反者は、重点監督管理対象通関士リストに別途記載される事となる。

広州税関：「インターネット＋簡便な通関手続」改革を拡大

広州税関は、2016年5月23日付で通関手続の円滑化を図るため「インターネット＋簡便な通関手続改革範囲の拡大に関する通告」(広州税関通告〔2016〕4号)を公布した。また同年5月25日からは「インターネット＋通関申告手続のセルフサービス化」、「インターネット＋商品分類及び価格査定の事前教示」、「インターネット＋相互検査」、「インターネット＋納税のセルフサービス化」の4つの改革措置の実施及び適用企業の範囲を拡大すると決定した。このため、企業は、広州税関の「インターネット＋簡便な通関手続」という電子情報化プラットフォームで関連業務を行える。

2016年6月、税関の重要政策と最新動向（16CU06）

中国国務院が税関査察条例の改正案を承認

国務院は、現今の社会・経済の情勢の変化に適合した税関査察機能をさらに強固に規範化するため、2016年6月19日に『中華人民共和国税関査察条例』国務院令第670号（以下、「査察条例」）の税関改正案を承認した。新「査察条例」は、2016年7月11日に正式に公布され、10月1日から施行される。今回改正された同条例は、新たに3つの条文及び2つの条項が追加され、同時に従前の第2条は削除され、その他30箇所以上が修正された。また、改正案は、税関査察の対象範囲及び期間、並びに査察重点事項の設定根拠を明確にして、査察手続及び査察方法を示すと同時に、企業の自発的な管理と仲介機構の導入を明示した。

中国税関が国際アウトソーシング・サービス業務の輸入貨物に係る保税監督管理モデルを実施

税関総署は、2016年6月1日付で「国際アウトソーシング・サービス業務の輸入貨物に係る保税監督管理モデルをより一層普及させる事に関する公告」（税関総署公告2016年第36号）を公布し、国際アウトソーシング・サービス業務のパイロットプログラムの適用範囲を既存の21都市から、新たに海南省、瀋陽市、南通市、鎮江市、寧波市を追加し、14省・市（地域）まで拡大させた。上述の地域に所在する企業は、管轄政府機関から技術先進型サービス業者として認証され、且つ国際アウトソーシング・サービス業務に従事する場合、当該企業の輸入貨物（税減免対象外商品は除外）は保税監督管理モデルが適用される。

国家質量監督検査検疫総局公告：検査検疫機能を發揮して貿易取引の景気回復を促進

国家質量監督検査検疫総局は、2016年6月1日付で「検査検疫機能を發揮して貿易取引の景気回復を促進する事に関する通達」（国質検通〔2016〕第272号）を公布した。これは輸出貨物品質安全モデル区の建設、クロスボーダー電子商取引（越境EC）の貿易新業態発展、自動車並行輸入支援など貿易の利便性の拡大から、検査検査信用体制を一層整備して「一帯一路」による国家間の連携を強化し、中国貿易の景気回復と安定的な発展を目指すものである。

中国税関が監督管理モデルに関する一部コードの名称及び適用範囲を変更

税関総署は、2016年6月20日付で「監督管理モデルに関する一部コード名称及び適用範囲の変更に関する公告」（税関総署公告2016年第37号）を公布した。同公告

は、監督管理モデルコード「3010」の「商品見本及び広告宣伝用物品A: 輸出入経営許可業者の輸出入商品見本及び広告宣伝用物品」を「輸出入商品見本及び広告宣伝用物品: 輸出入経営許可業者の輸出入商品見本及び広告宣伝用物品に適用する」に変更し、同時に監督管理モデルに関するコード「3039」(広告宣伝用物品見本B: 輸出入経営許可を有しない業者の輸出入商品見本及び広告宣伝用物品)を廃止する。同公告は同年7月1日から施行する。

中国税関が2016年の商品分類結果(IV)を公布

税関総署は、2016年6月23日付で「2016年の商品分類結果(IV)についての公告」(税関総署令2016年第158号)を公布し、非晶質合金テープ(品目番号Z2016-010)の分類を、税コード7226.9199、また薄膜蒸発器(品目番号Z2016-011)を税コード8419.8990に変更する。同公告は2016年7月1日から施行する。

中国税関が自動車並行輸入に関する保税倉庫業務のパイロットプログラムを実施

税関総署は、2016年6月23日付で「自動車並行輸入に関する保税倉庫業務のパイロットプログラムの展開に関する通達」(署加発2016年第119号)を公布した。このため、企業は今後、自由貿易試験区の税関特殊監督管理エリアで、自動車の並行輸入に関連した保税倉庫業務が行なえる事になる。なお、企業は、並行輸入車に指定される保税対象期間3ヶ月以内に滞りなく税関に輸入申告または再輸出手続を行う必要がある。税関は、輸入自動車の識別番号に基づき並行輸入車の台帳を管理する。

中国税関が中韓自由貿易協定(FTA)における原産地証明の電子オンライン化及び輸出入貨物通関申告書記入マニュアルを改定

税関総署は、2016年6月28日付で「中韓自由貿易協定における原産地証明の電子オンライン化及び輸出入貨物通関申告書記入マニュアルに関する公告」(税関総署公告2016年第39号)を公布した。中国及び韓国の両税関は2016年7月1日から、原産地証明を電子情報交換システムで、中韓自由貿易協定で規定の通りに原産地データの交換を行なえる。また、同協定に関する輸出入貨物通関申告書記入マニュアルも明示された。特筆すべきは、同協定は、協定税率の適用の可否を問わず同一ロットの商品である限り、同一の通関申告書で申告可能であるとしている点である。

各地域の税関政策の最新動向

上海輸出加工区が通関申告書ペーパーレス化を推進

上海出入国検閲検疫局及び上海税関は、2016年5月30日付で「輸出加工区における通関申告書のペーパーレス化に関する公告」(上海出入国検閲検疫局、上海税関公告2016年第5号)を公布し、上海自由貿易試験区の通関申告書ペーパーレス化政策を促進する。また、上海市の各輸出加工区でも「出入国貨物通関申告書」記入が必要な貨物(輸入固形廃棄物を除く)に対し、輸出入・出入国通関申告書のペーパーレス化を促進する。同公告は2016年7月1日から施行する。

広州税関がクロスボーダー EC 輸入業務に関する全国版情報化システムを稼働

広州税関は、2016年6月3日付で「クロスボーダーEC輸入業務に関する全国版情報化システムの全面的な稼働に関する通達」(広州税関通告2016年第6号)を公布し、同年6月30日までに全国版システムへの切替作業を完了した。全国版システムへの切り替え後、「クロスボーダーEC輸入通関管理システム」(広州版)による通関申告書の受理が停止される。このため、広州税関の管轄地域で越境ECの小売輸入業務(ネットショッピングの保税業務及び直接輸入を含む)を展開する企業は、「クロスボーダーEC企業に関するシステム切替ガイドライン」に従って手続を行わなければならない。

南京税関が加工貿易監督管理の一体化改革パイロットプログラムの適用範囲拡大を決定

南京税関は、2016年6月7日付で「パイロットプログラムの適用範囲のさらなる拡大に関する決定」(南京税関公告2016年第4号)を公布し、加工貿易監督管理の一体化改革パイロットプログラムの適用対象企業を鎮江市、また、塩城エリアで監督管理オンライン化の対象となる加工貿易業務若しくは加工貿易手帳業務を手掛ける企業まで拡大すると決定した。このため、鎮江市及び塩城市に所在する加工貿易企業は、関連政策の最新動向に留意しなければならない。

天津税関が海運貨物の輸出管理に対して新しいマニフェストシステムを運用

天津税関は、2016年6月22日付で「海運貨物の輸出管理に対する新マニフェストシステムの運用に関する天津税関の公告」(天津税関公告2016年第3号)を公布し、2016年6月23日午前0時から海運貨物の輸出に対し新マニフェストシステムを稼働させた。今後は海運輸出貨物の通関時は全てマニフェストに従う事になる。

2016 年 7 月、税関の重要政策と最新動向（16CU07）

商務部、財政部、税関総署が「アウトソーシングサービス業の重点分野育成の指導目録」を共同公布

商務部、財政部、税関総署は共同して、「アウトソーシングサービス業の重点分野育成の指導目録」(商務部、財政部、税関総署共同公告2016年第29号)を公表した。同目録は、重要な24分野をカバーしており、10分野にITアウトソーシング(ITO)サービス、次いで6分野にビジネス・プロセス・アウトソーシング(BPO)サービス、残る8分野にナレッジ・プロセス・アウトソーシング(KPO)サービスとなっている。分野毎に定義、業務種類、適用範囲が明示されている。

税関総署がアクリル繊維に対するアンチ・ダンピング(AD)措置実施の商品番号申告に関する要求事項を公布

税関総署は、2016年7月13日付で「税関総署によるアクリル繊維に対するアンチ・ダンピング措置の実施に対する商品番号の申告要求に関する公告」(税関総署公告2016年第41号)を公布した。同公告は、日本、韓国、トルコの各原産国のアクリル繊維(税番:5501.3000、5503.3000、5506.3000)に対し、5年間のアンチ・ダンピング措置の課税である。輸入側荷受人は、上記税番のアンチ・ダンピング関税適用品目を申告する場合、商品番号のそれぞれ55013000.10、55033000.10、55063000.10を記入しなければならない。同公告は2016年7月14日から実施される。

中国税関が特殊関税の納税基準額を明確化

税関総署は、2016年7月13日付で「特殊関税の納税基準額に関する公告」(税関総署公告2016年第37号)を公布した。同公告によると、同一ロットの貨物に対し課されるアンチ・ダンピング関税、相殺関税、緊急関税、報復関税の最低課税基準額はいずれも50元となり、2016年7月13日から実施される。

上海市・天津市・広東省・福建省の自由貿易試験区税関が「一体化」改革を実施

税関総署は、2016年7月8日に自由貿易試験区税関合同会議を上海市で開催した。同会議では、上海市、天津市、広東省、福建省の各自由貿易試験区税関の「一体化」改革実施に向けた連携メカニズムの構築が合意された。また、税関総署は、自由貿易試験区最前線の各税関の自主性及び独創性の発揮を宣言し、改革の重点として、最高意思決定機関の機能強化及び各機関同士の連携並びに自由貿易試験区の税関改革の「試験」価値の向上と改革全体の成果を目指す。

イギリスのEU離脱によるサプライチェーンへの影響

2016年6月24日、イギリスのEU離脱の是非を問う国民投票結果が発表され、イギリス国民はEUからの離脱を選択した。今後、イギリスがEUを正式に離脱するまで、最低2年という交渉期間を経る。このため、イギリスとEU（欧州連合）のどちらかにプレゼンスを有する企業は、この離脱によって影響を受ける貨物貿易及びサプライチェーンを、今一度見直さなければいけない。また、社内のERPシステムにおける関税、輸出入申告、FTA原産地申告などのセグメントを再審査して調整しなければならない。

各地域の税関政策の最新動向

南京税関、黄埔税関が自動車及び電子製品メーカーの特別調査で企業の自主的開示を要求

南京税関は、2016年7月5日付で「企業の自主的開示パイロットプログラムに関する公告」(南京税関2016年第8号)を公布した。また、黄埔税関も2016年7月12日付で、「自動車及び電子製品メーカー向け特別調査で企業の自主的開示に関する公告」を公布した。これは、自動車及び自動車用部品の輸入業者、製造メーカー並びに電子機器メーカーに対し自主的開示を要求するものである。企業は税関調査の開始前（税関から査察通知書を受領する前までを含む）に、自らロイヤリティー申告漏れの有無の事実を、税関査察課に報告、且つ関係証拠資料を提出した場合、それに対して税関は、企業による自主報告情報の真实性を確認できる場合、規定に則り行政処罰の軽減または免除を与え滞納金を減免する。

北京税関及び蘭州税関が税関の加工貿易に対する保税監督管理と査察に仲介機構導入を促進

北京税関は、2016年6月30日付で「2016年に税関の加工貿易・保税監督管理業務に対して仲介機関の継続的な導入に関する公告」(北京税関公告2016年第5号)を公布した。同公告によると、2016年7月までに保税監督機関に協力する仲介業者の資格認定作業を展開し、総合評価結果に基づき最終リストを確定し、資格認定完了後に今年度の業務を全面的に開始する。また、蘭州税関は、2016年7月9日付で「税関査察業務に対する民間仲介機構の導入に関する公告」を公布し、税関査察業務に協力可能な、適格な民間仲介機構制度を導入し、蘭州税関の仲介機構ネットワーク構築を完備する。今後、蘭州税関は、同ネットワーク上で任意に選定した仲介機構を採用し、有償ベースで税関査察業務に協力してもらい、税関の査察業務の効率化を図る。

福州税関が特殊監督管理エリアにおける自動車並行輸入に関する保税倉庫業務のパイロットプログラムを実施

福州税関は、2016年7月14日付で「特殊監督管理エリアの自動車並行輸入に関する保税倉庫業務のパイロットプログラムの実施に関する公告」(福州税関公告2016年第2号)を公布し、福建省自由貿易試験区の福州税関特殊監督管理エリアにおける自動車並行輸入に関する保税倉庫業務のパイロットプログラム実施を決定した。同プログラムの実施企業及び関連の倉庫管理業者は、3ヶ月間の保税倉庫保管期間内に、税関に並行輸入車に係る輸入申告手続または保税区から海外への再搬出手続を滞りなく行わなければならない。

南昌税関が税関検査を通過した合格貿易会社に対し保税倉庫移動費及び倉庫管理費免除のパイロットプログラムを展開

南昌税関は、2016年6月30日付で「税関検査を通過した合格貿易企業に対し貨物移動費及び倉庫管理費免除のパイロットプログラムの展開に関する公告」(贛口弁陸路字[2016]4号)を公布した。同公告によると、江西省内の対外貿易企業は、税関検査時に発生し且つ検査を通過したコンテナ(載積済み)貨物及びコンテナトラック輸送貨物に関する貨物移動費及び倉庫管理費が免除される。税関検査により問題を発見した場合、現行の費用徴収項目及び徴収基準によって検査サービス料は貿易企業が自己負担する。同公告は2016年7月1日から実施される。なお、検査サービス料を2016年4月1日から6月30日の期間に既に支払った企業は、同年12月31日までに、上港グループ傘下の九江港務有限公司に関連証憑を提示して支払料金の還付申請ができる。

2016 年 9 月、税関の重要政策と最新動向（16CU09）

税関総署が「税関査察条例」の実施弁法を公布

税関総署は、9月26日に『中華人民共和国税関査察条例』実施弁法』を公布した。同法は2016年11月1日から施行される。同法は税関の新しい査察条例に及ぶ具体的な手続及び権利と義務などについて、これを規範化し、企業の自主開示制度、専門機構への委託、査察手続などについて補足規定を追加した。

税関総署が「協調制度（2017年版）」を公布

世界税関機構（WCO）が2017年版の「商品の名称及びHSコード協調制度」の修正目録を公布した。これに伴って中国の税関総署は2016年9月1日に中国語の修正目録を公布した。当該「協調制度」は、中国の関連官庁が制定・実施する輸出入税則、貿易管理制度、統計制度並びにその他の輸出入管理措置の基準目録となる。改訂版は2017年1月1日から正式的に発効する。

中国大陸及び台湾の税関がAEO相互認定試験実施へ

中国税関総署が2016年9月7日に公布した2016年第49号公告により、中国大陸及び台湾（以下、「海峡兩岸」）の税関は2016年10月1日から「認定済事業者（AEO: Authorized Economic Operator）」の相互認定を試験的に実施する事となった。相手のAEO認定企業に対し、海峡兩岸の税関は輸入申告の書類審査、貨物検査の軽減、並びに輸入貨物の優先審査など、通関における優遇措置の適用を与える。中国大陸の試験地は南京税関、福州税関、アモイ税関である。なお、台湾の試験地は高雄税関、基隆税関である。

一部の輸入情報技術（IT）製品の最恵国税率（MFN税率）初引下げ

税関総署が2016年9月14日に公布した「一部の輸入情報技術製品の最恵国税率調整に関する通知」（税関総署公告2016年第50号）により、9月15日から一部のIT製品に対する最恵国税率の初引下げを実施する。なお、一部のIT製品のHSコードも変更されたため、引下げ税率の優遇に適応するか否かについて、輸入申告の時に注意しなければならない。

原産地管理システムが特殊監督管理エリアに稼働

税関総署が2016年9月26日に公布した2016年第53号公告により、同年10月1日から原産地管理システムが税関の特殊監督管理エリア（保税監督管理場所）で稼働する。同システムによって、輸入業者は原産地証明書電子データが入

力でき、並びに利用状況が確認できる。なお、同システムを通じて、国内で製品を販売する際に協定税率または特惠税率を適応する企業にとってより便利となる。

貿易優遇協定における輸出入貨物に対し、通関申告書の記入を規範化

税関総署が2016年9月20日に公布した「貿易優遇協定における輸出入貨物申告書記入の規範化に関する公告」(税関総署公告2016年第51号)により、2016年10月1日から、貿易優遇協定における輸出入貨物申告書は、新しい記入方法が適用される。同時に、通関申告書に付随する証憑欄、並びに「証憑対応関係表」の記入は規範化された。

質検総局・税関総署が検査検疫対象となる輸出入商品の目録を共同調整

質検総局及び税関総署が「輸出入検査検疫機構における検査検疫対象輸出入商品目録(2016年)の調整に関する質検総局・税関総署の公告」を公布した。同公告に基づき、2016年9月1日より、玩具、幼児用自転車、チャイルド・シートなどの商品(計15個の税関商品コード)に対する輸出入検査検疫の監督管理要求「B」が取消された。今後、当該商品に対し、輸出入検査検疫機構による輸出入検査検疫は行なわれない。

税関総署が「税関輸入貨物滞納金専用伝票」の使用を開始

税関総署2016年第47号公告により、2016年9月1日から「税関輸入貨物滞納金専用伝票」の使用が開始された。なお、当該伝票は、税関が輸入貨物の受取人に滞納金を徴収する場合のみ使用される。

地方税関政策の最新動向

南京税関が税関査察業務に民間仲介機構の導入を一層促進

南京税関は、2016年9月13日に「2016年の税関査察業務に協力可能な民間仲介機構の候補リストに関する公告」を公布した。同公告には税関査察業務に協力可能な民間仲介機構の一次候補者リストが列挙されている。これにより、南京税関は税関査察業務に対する民間仲介機構の導入を一層促進させる。

浙江省が越境EC(電子商取引)の監督管理に関する新政策を公布

浙江省商務庁は、浙江省統計局、国税局、国家外貨管理局浙江省支局、杭州税関、寧波税関、浙江省検験検疫局、寧波検験検疫局などの関係官庁と共同で、「浙江省

越境EC管理暫定弁法」を制定した。同弁法では、越境EC（電子商取引）の経営主体が業務により異なると明記した。経営主体は、プラットフォームを所有している企業、越境ECを応用する企業、越境ECサービスを提供する企業、第三者プラットフォームの4種類に区分されている。その他、登記済越境ECの経営主体は、政府補助金、税減免、構築模範、税関の優先手続、申告・検査検疫などの優遇政策を享受する事ができる。

2016年10月、税関の重要政策と最新動向（16CU10）

税関が新たに「査察条例」実施弁法に関する法令様式を公表

「『中華人民共和国税関査察条例』実施弁法」(署令230号、以下「実施弁法」)が公布された後、税関総署は「税関総署2016年第61号」(以下、「61号公告」)を公布した。同公告は「実施弁法」で言及した「税関査察通知書」「税関査察用書類一覧表」「税関検査記録」などに関して新たに13種の法令様式を公布した。「実施弁法」が自主申告手続、税関査察に対する民間仲介機構の導入、税関査察管轄権及び不適正行為に対する対処法などを明確にした。新たな「査察条例」の付属規定として、「実施弁法」と新たな法律書式は2016年11月1日から正式に実施される。

国家税務総局、財政部及び税関総署が税関特殊監督管理区域に所在する企業に対して増値税一般納税者資格を付与

「対外貿易の回復・安定成長の促進に関する國務院の若干意見」(国発〔2016〕27号)に基づき、国家税務総局、財政部及び税関総署は国家税務総局・財政部・税関総署公告2016年第65号」(以下、「65号公告」)を共同で公布し、一部の税関特殊監督管理区域に所在する企業に対し、増値税一般納税者資格を付与するパイロットプログラムを実施する。65号公告によると、同プログラムの実施対象地域は、昆山総合保税区、蘇州工業園総合保税区、上海松江輸出加工区、河南鄭州輸出加工区、鄭州新鄭総合保税区、重慶西永総合保税区及び深圳塩田総合保税区である。

税関が輸入貨物に対する自主申告・自主納税作業を実施

税関総署は、2016年10月29日付で「税金徴収管理方法の改革に係るパイロットプログラムの実施に関する公告」を公布し、輸入貨物に対して通関書を審査してから通関させるという従来の税関の通関手続の改革を実施した。

税関が高級認証企業に対する奨励制度を実施

国家発展改革委員会、中国人民銀行及び税関総署など40政府機関は、2016年10月19日付で「税関が高級認証企業奨励制度の実施に関する共同覚書」を締結し、計19種類49項目の信用奨励措置を明確にした。税関は企業の信用格付分類に順じた通関手続を実施する。高級認証企業の適用優遇には通関時の書類審査の簡素化、通関手続優先、輸出入貨物に対するサンプリング調査実施などの複数項目の便利措置が含まれる。また、国内高級認証企業は、中国税関に輸出入申告を行なう際に上記の措置を適用するとともに、AEO相互承認を実施している国または地域においても同じく税関優遇措置が適用される。

税関が加工貿易業務審査の取消による業務実施上の問題を明確化

税関総署は、2016年10月9日付で「税関総署公告第56号」を公布し、加工貿易業務審査の取消による業務実施上の問題を明確にした。同公告は、企業が主管税関に台帳（帳簿）の設立（変更）手続、加工貿易国内販売管理の書類及び手続要件並びに商務部が承認した対象商品の範囲及び移行期間内の税関監督管理問題を明確化した。

企業のクロスボーダー電子商取引輸入システムへのアクセスが可能

税関総署は、2016年10月12日付で「企業がクロスボーダー電子商取引輸入統一版システムへのアクセスに関する事項の公告」を公布した。これは、企業自ら中国電子ポートホームページ（www.chinaport.gov.cn）からクライアント用のソフトウェアをダウンロードして、輸入統一版システムの通関サービス・サブシステムに登録した後に入力、修正、申告或いは問合せをする事ができる。また、税関総署は、企業のシステムアクセス基準を公布し、当該システムにおける通関書類の記載ガイドラインも提出した。

税関と企業の共同プラットフォームを本格稼働

税関総署は、2016年10月18日から中国電子港湾ウェブサイトの「税関と企業の共同プラットフォーム」を本格的に稼働させた。これは企業情報の検索、税関の業務案内、企業からの問合せ回答、政策法規の公表、企業から書類の提出、税関業務リマインダーなどの機能を備え、企業の税関業務の取扱い及び問い合わせに利便性を与える。

税関が一部商品の分類の適用と廃止を実施

税関総署は、2016年10月20日付で2016年第59号公告を公布し、一部の商品分類の適用及び廃止を行った。同公告は、スチレン・エチレン・ブチレン・スチレン・ブ

ロック共重合体 (SEBS) 樹脂の商品分類が新規追加され、代わってスチレン・ブタジエン・スチレン・ブロック共重合体 (水素を添加したもの)、スチレン系熱可塑性エラストマー (セプトン8004) 及び螺旋状PC鋼線の商品分類が廃止となった。この商品分類決定事項は2016年11月1日から施行される。

「動物医薬品輸入通関単」の通関作業オンライン・ペーパーレス化を試行

税関総署は「税関総署・農業部による2016年第60号共同公告」を公布した。同公告により、農業部及び地方獣医行政管理部は2016年11月1日から、「動物医薬品監督管理証明書のオンライン審査システム」によって認証済み輸入事業者の「動物医薬品輸入通関単」におけるデータを税関に転送する。同公告は電子データの記入基準を規定している。試行期間において、従来通りに紙ベースの通関単が発行されるが、ペーパーレスで申告手続を行う輸入事業者は紙ベースの通関単を提出する必要はない。

税関が税金徴収管理方法の改革パイロットプログラム実施を決定

税関総署が「税関総署2016年第62号公告」を公布し、2016年11月1日から税金徴収管理方法の改革パイロットプログラムが行なわれる。同プログラムには、主に輸出入企業の自主申告・納税及び税収要素に対する査定の後回しが含まれる。同プログラムの実施対象地域に所在する輸出入企業が、税関監督管理規定に違反した行為を自ら税関に書面で報告し、且つ税関処分を受け容れた場合、税関は自主申告に該当すると判定した場合に、処罰を減免する事ができる。

各地域税関政策の最新動向

深圳税関が区域通関一体化の改革を推進

深圳税関は、2016年10月20日から深圳市管轄区域内における通関一体化を一層推進する事を決定した。通関一体化の要件を満たす、且つ実際に深圳市港湾において輸出入される非保税貨物、保税物流貨物、速達便及び郵便物は、区域通関一体化制度または快速通関措置が適用される。

大連税関が税関調査を支援する民間仲介機構の公開入札を実施

大連税関は、税関総署が公布した「税関調査への民間仲介機構導入に関する実務基準 (試行)」並びに大連税関規定に基づき、長興島税関管轄地域内に所在する企業に対する税関調査を行う予定である。当該調査には民間の仲介機構の関与を図っている事から民間仲介機構の導入政策が一層推進された事が分かった。

2016 年 11 月、税関の重要政策と最新動向（16CU11）

自動車の消費税調整に関する通知

財政部は、2016年11月30日付で合理的な消費、所得再分配機能の強化、省エネルギー・排出削減を促進させるため国务院承認を得て自動車輸入の段階で消費税を調整する公告「財税〔2016〕129号」を公布した。同公告によって自動車の課税対象税目に超高級車が追加された。超高級車とは、1台当たり小売販売価格が130万人民币元以上（増値税含まず）の乗用車及び中・軽型商用車を指し、小売段階における通常の税金に加えて販売価格の10%を消費税として徴収する。また「財関税〔2016〕63号」によって在外中国大使館・領事館職員、在中外国公館・同職員、中国常住の外国人が個人使用目的で輸入、或いは政府間協議・取り決めに基づく場合も消費税の課税対象となる。この際、課税価格が130万人民币元以上の超高級車の消費税は生産（または輸入）段階における徴収に加えて、小売段階でも10%の消費税を徴収し、税関が徴税代行する。上記公告は2016年12月1日より施行される。

機電、精製油など製品輸出還付率の引上げに関する通知

財務部は、2016年11月4日付で国务院承認の公告「財税〔2016〕113号」を公布した。同公告によってカメラ、ビデオカメラ、エンジン、ガソリン、航空灯油、ディーゼル製品の輸出還付率が17%に引上げられる。同公告は2016年11月1日より施行される。

「中華人民共和国輸出入税則本国細目の注釈（2016年の追加・調整項目II）」の公布に関する公告

税関総署は、2016年11月18日付で輸出入貨物の荷送人・荷受人及び代理人が「中華人民共和国輸出入税則」に従って輸出入貨物の商品分類を正確に申告するための最新基準及び技術を前提にした「総署公告2016年65号」を公布し、「中華人民共和国輸出入税則本国細目の注釈」に内容を補足した。

注：世界税関機構（WCO）は「商品の名称及びHSコード協調制度」を改定した。2012年版の「協調制度」に比べ2017年版は合計242項目の修正が行われた。今回「協調制度」の改定ポイントは、世界的にも関心の高い環境、社会関連事項で、主に食糧安全及び環境保護である。また関連する注釈、項目、細目及び品目に対しても調整を行った。

「商品分類事例照合システム」の試験的稼働に関する公告

税関総署は、2016年11月24日付で「総署公告2016年66号」を公布して、「商品分類事例照合システム」の試験稼働のために「分類事例を照合できる機能」を付け加えた。これにより荷送人・荷受人及び代理人が税関に輸出入貨物を申告する場合には当該機能を利用して自社の輸出入商品と類似する分類事例データから商品分類と申告が行える。同公告は2016年11月24日より施行される。

加工貿易用に輸入した消耗品管理を規範化する公告

税関総署は、加工貿易用に輸入した消耗品管理の一貫性の確保及び規範化するため、2016年11月28日付で「総署公告2016年67号」を公布して消耗品に対する保税方式の監督管理を規定した。同公告は2017年1月1日より施行される。加工貿易企業が消耗品を輸入する場合には企業の性質、貿易形態（進料加工、来料加工）、個別申告の輸入か否かは制限されない。但し、輸入した消耗品が加工貿易禁止類商品目録に追加された場合には、加工貿易制限商品として管理され、保税方式に基づく監督管理は行われない。消耗品またはその使用製品が中国国内販売となった場合には、税関は当該消耗品に対して課税及び延滞利息を徴収する。

税関の特殊監督管理地域における国内委託加工業務の展開に関する公告

税関総署は、2016年11月29日付で税関の特殊監督管理地域における国内委託加工業務管理を規範化するため「総署公告2016年68号」を公布した。同公告によると、税関特殊監督管理地域内企業（以下、「区内企業」）が国内委託加工業務を行う場合には、国内委託加工業務専用の電子帳簿（H帳簿）を備え、国内委託加工業務用の貨物をその他の保税貨物と区別して管理、保管しなければならない。国内委託加工業務に使用される原材料・部品は、原則的に税関特殊監督管理地域外の企業（以下、「区外企業」）から支給される。区内企業の保税原材料・部品を使用する場合には事前に税関に届出る。国内（区外）企業から区内に搬入、且つ国内委託加工業務に使用される原材料・部品は、輸出関税の課税対象に該当するため企業は保証金を支払わなければならない。同公告は、公布日即日から施行される。

逆委託加工貿易関連事項に関する公告

税関総署は、2016年11月28日付で逆委託加工貿易貨物の監督管理を規範化するため「総署公告2016年69号」を公布した。同公告は税関が帳簿管理方式により逆委託加工貿易貨物を監督管理し、且つ提出すべき書類を明確にした。同時に税関総署から逆委託加工貿易の貨物輸出及び再輸入の同一税関への申告並びに申告手続を説明している。同公告は2016年11月30日より施行される。

税関特殊監督管理地域帳簿の「1回の届出による複数回の使用」に関連する公告

税関総署は、2016年11月30日付で「総署公告〔2016〕70号」を公布した。同公告によると、税関特殊監督管理地域内企業（以下、「区内企業」）が税関特殊監督管理地域の管理システムに基づいて帳簿を届出する場合、その手続は税関特殊監督管理地域の管轄税関に、企業情報、搬出入貨物などの関連情報を一括して届け出るとともに、許可後は税関関連業務の帳簿を繰り返し使用できる事を明確にした。同公告は公布日即日より施行される。

税関特殊監督管理地域内でコモディティ現物保税取引の監督管理に関する公告

税関総署は、2016年11月30日付で税関特殊監督管理地域におけるコモディティの現物保税取引業務の展開を規範化するため「総署公告〔2016〕71号」を公布した。同公告によると、現物市場の運営業者または委託第三者の倉荷証券公示機構は、現物取引の貨物の種類別に、事前に税関に届出なければならない。国内外の税関特殊監督管理地域外（以下「区外」）から引渡倉庫に搬入されるコモディティは、現行の貨物輸出入規定に従い税関手続を行わなければならない。なお、コモディティは引渡倉庫内の指定場所に配置して、明瞭に標識表示しなければならない。同公告は公布日即日より施行される。

税関特殊監督管理地域で保管貨物のステータス別監督管理に関連する公告

税関総署は、2016年11月30日付で「総署公告〔2016〕72号」を公布した。同公告によると、税関特殊監督管理地域内企業（以下、「区内企業」）が非保税の保管貨物を取り扱う場合には、管理委員会の審査・承認を得た後に税関申告しなければならない。税関は、関連規定に従って区内企業及び同保管貨物の物流、商流及び情報調査を実施する。同公告は公布日即日より施行される。

税收徴収管理方法改革パイロットプログラムの適用範囲の拡大に関する公告

税関総署は、2016年11月30日付で税收徴収管理方法改革を促進するため「総署公告〔2016〕73号」を公布し、税收徴収管理方法改革パイロットプログラムの適用範囲を拡大させる。これは長江経済ベルトエリアの税関（上海、南京、杭州、寧波、合肥、南昌、武漢、長沙、重慶、成都、貴陽、昆明の税関、以下同様）の管轄区域内の港湾を経由して輸入する場合、且つ通関書類が長江経済ベルト地帯の税関に対しペーパーレス化の申告となる場合には「中華人民共和国輸出入税則」第84、85、90章に記載する商品が対象である。同公告は2016年12月1日より施行される。

2016 年 12 月、税関の重要政策と最新動向（16CU12）

国務院が2017年度の関税調整案を承認

「2017年関税調整方案」が、国務院の承認を経て、2017年1月1日から実施される。同調整案では、輸出入貨物に対して関税率及び税則・税目を調整している。税関総署は「2017年関税調整案に関する公告」（税関総署2016年第89号）を公布し、関係資料を編成した。同調整案によって輸入貨物関税の一部の最恵国税率、関税割当税率、協定税率が調整されたが、特惠税率が適用される輸入品の範囲及び税率は据え置かれた。輸出関税率として、輸出商品のうちフェロクロムなど213項目を関税課税の対象とし、そのうち50項目の暫定税率をゼロとしている。輸出入商品に対する税則・税目の「商品の名称及びHSコード協調制度」も改定され、国内事情に応じた税則・税目の一部だけ調整された。これにより改正・調整後の2017年度の税則・税目は合計8,547項目となる。

財政部、税関総署及び国家税務総局が共同して「新型表示装置産業の発展促進に向けた輸入関税の優遇税制に関する通達」を公布

財政部、税関総署及び国家税務総局は共同して、2016年12月5日付で「新型表示装置産業の発展促進に向けた輸入関税の優遇税制に関する通達」（財関税〔2016〕62号）を公布した。同通達は、中国の新型表示装置産業の発展と最適化を推進させるため「第13次5ヵ年計画」の期間も、新型表示装置並びに川上産業の原材料・部品メーカーの輸入物品に対して、税優遇政策を引き続き適用するとしている。また、同通達は、新型表示装置メーカーが2016年1月1日から2020年12月31日の期間において、自社生産に必要で、且つ中国国内では生産できない原材料・消耗品を輸入した場合に限り輸入関税を免除するが、関連規定に従い輸入増値税を徴収する。なお、中国国内で生産できないクリーンルーム用の関連システム及び輸入生産設備の保守用部品を輸入する場合、輸入関税及び輸入増値税いずれも免除される。また、新型表示装置産業の川上の重要な原材料・部品メーカーが自社生産プロセスに必要で、且つ中国国内で生産できない原材料・消耗品を輸入した場合も輸入関税を免除する。

商務部、税関総署及び国家品質監督検閲検疫総局が共同で「2017年度、輸出入許可証管理貨物リスト」を公表

商務部、税関総署及び国家品質監督検閲検疫総局は共同して、2016年12月30日付で「2017年輸入許可証管理貨物リスト」（商務部、税関総署、国家品質監督検閲検疫総局公告2016年第85号、※2017年89号公告により2018年輸入許可証管理貨物リス

トが公布されている)を公表した。また、同日付で商務部及び税関総署も共同して「2017年、輸出許可証管理貨物リスト」(商務部、税関総署公告2016年第86号)を公表した。上述の2公告はともに2017年1月1日より施行する。

税関総署が自動車の輸入消費税の調整に関する公告を公布

「財関税[2016]63号」により、輸入自動車は2016年12月1日から、在外中国大使館・領事館職員、在中外国公館・同職員、中国常住の外国人が個人で使用する事を目的とする場合、若しくは政府間協議・取り決めによって輸入する場合には課税の対象(消費税)となる。課税価格が130万人民币以上の超高級車の場合の消費税は、生産(または輸入)段階の徴収に加え、小売段階でも10%の消費税が上乗せ徴収され、税関が徴税代行する。このため、税関総署は2016年11月30日付で「自動車の輸入消費税の調整に関する公告」(税関総署公告2016年第74号)を公布した。同公告によると、上述の自動車を輸入する場合には輸入申告書の消費税徴収免除欄に「特例」と記入し、上記以外の自動車を輸入する場合、輸入申告書の記入基準は従前の通りである。

税関が税関監督管理方式コード「1239」(「保税越境EC-A」)を増設

税関総署は、クロスボーダーEC(電子商取引)の輸出入業務を一層発展、促進させるため、2016年12月1日付で税関管理作業を規範化する「税関監督管理方式コードの増設に関する公告」(税関総署公告2016年第75号)を公布し、税関監督管理方式コード「1239」(正式名称は「保税クロスボーダーEC-A」、以下「保税EC-A」)を増設した。当該コードは、中国のEC企業が税関の特殊監督管理区域、或いは保税物流センター(Bタイプ)を通じて輸入するクロスボーダーECの小売商品に適用される。但し、天津市、上海市、杭州市、寧波市、福州市、平潭市、鄭州市、広州市、深圳市、重慶市の10都市でのクロスボーダーECの小売輸入業務を行う場合は、当該コードは適用されない。

税関総署が香港・マカオにおけるゼロ関税貨物の原産地標準の追加及び関連事項に関する公告を公布

税関総署は、2016年12月8日付で「2017年1月1日より香港・マカオのCEPAにおけるゼロ関税貨物の原産地の追加及び関連事項に関する公告」(税関総署公告2016年第77号)を公布した。同公告は、2017年1月1日から香港・マカオのCEPAにおけるゼロ関税貨物の原産地標準表の追加として、貨物貿易優遇措置が適用される一部の税目の原産地標準を変更した。香港CEPAに追加されたゼロ関税貨物はそれぞれHSコード22087000、85471000、87060030、87060090の商品である。また、マ

カオCEPAに追加されたゼロ関税貨物はそれぞれHSコード16023291、16023292の商品である。なお、香港CEPAにおけるゼロ関税対象貨物の原産地標準が変更された商品は、それぞれHSコード32061900、63079000である。関連する原産地標準の詳細は同公告の添付資料を参照ください。

税関が2016年商品分類行政裁定 (V) を公布

税関総署は、2016年12月8日付で「2016年商品分類行政裁定 (V) の公布に関する公告 (税関総署公告2016年第78号) を公布し、ウェアラブルコンピューター」

(注: 身体に装着して利用する事が想定されたコンピューターの総称) 並びに同周辺機器 (番号C0015) をHSコード8471.4140に組み入れ、2017年1月1日から施行する。

税関が2016年商品分類決定 (VI) を公布

中国税関機構が世界税関機構 (WCO) 公布の商品分類決定を翻訳・審査した。次いで、中国税関総署は、2016年12月13日付で「2016年商品分類決定 (VI) の公布に関する公告」(税関総署公告2016年第79号) を公布しWCOの60種類の商品分類決定を公表した。同公告は2017年1月1日より施行される。

黒竜江省国内貿易貨物のクロスボーダー輸送港を増加

税関総署は、2016年12月14日付で「黒竜江省国内貿易貨物のクロスボーダー輸送港の増加に関する公告」(税関総署公告2016年第81号) を公布、施行した。同公告は、国内貿易貨物のクロスボーダー輸送業務の拡大、東部地域の陸上・海上のシルクロード経済ベルトの建設推進、東北地域の旧工業基地振興戦略を推進するため、新たに南沙港、塩田港、蛇口港、福州港、湛江港、アモイ港、太倉港を黒竜江省国内貿易貨物のクロスボーダー輸送港に決定した。なお、中継港はロシアのスラヴァンカ港である。

税関総署が輸入貨物の直接返送業務を規範化

税関総署は、通関手続のペーパーレス化改革を一層推進し、輸入貨物に対する直接返送手続を規範化するため2016年12月15日付で「輸入貨物の直接返送業務に関連する事項のさらなる規範化に関する公告」(税関総署公告2016年第82号) を公布し、全国で2017年1月1日から輸入貨物の直接返送業務のペーパーレス化を実施すると決定した。同公告によって当事者は直接返送申請書を提出できる事になった。また「中華人民共和國税関輸入貨物直接返送管理弁法」にも適合している場合、税関

に、インターネットを通じて輸入貨物の返送手続及び必要事項を記入した電子データを直接提出できる。なお、税関が当事者に輸入貨物の直接返送を命じる場合、税関は当事者に対して書面による「輸入貨物の直接返送通達書」を送付し、当事者は該当通達書を受領した日から30日以内に関連手続を行わなければならない。

中国・ニュージーランドの原産地電子情報交換システムが本格的に稼働

税関総署は、2016年12月19日付で「中国・ニュージーランド自由貿易協定（FTA）に基づく原産地電子情報交換システムの稼働運用に関する公告」（税関総署公告2016年第84号）を公布した。同公告により、2016年12月20日から中国とニュージーランド間で原産地電子情報交換システムが本格稼働する。これにより「中国・ニュージーランドFTA」に従い原産地証明書の電子データが迅速に伝送され、FTAの運用の円滑化が一層促進される。同公告は、通関申告書の事前入力アプリケーションによって原産地証明書の電子情報が見つからない場合、2016年12月20日から2017年3月31日の期間及び2017年4月1日以降の期間に対してそれぞれ、操作解説を行っている。なお、2016年12月20日以降に、税関が貨物の原産地に関する電子情報を受信している場合、輸入業者はFTAに定められた通りニュージーランド原産の貨物の輸入申告に協定税率を適用できるため税関に書面の原産地証明書を提出する必要はない。また、税関は、コンテナ貨物の原産地電子情報を事前に受信して該当貨物がFTAの輸送規則に適合しているか否かを判断する場合、輸入業者は、貨物が輸送中のコンテナ番号、シール番号に変更がない事を証明できる運送書類を提出する事ができる。

税関が中韓FTAに基づく原産地証明書の提出要求を簡素化

税関総署は、中韓FTAに基づく原産地証明書の電子情報交換の円滑化を図るため、2016年12月27日付で「中韓FTAに基づく原産地証明書提出要求の簡素化に関する公告」（税関総署公告2016年第85号）を公布し、同年12月28日から施行した。同公告によると、税関は、中韓FTAの協定税率の適用を申告する貨物の輸入申告の場合、輸入業者に原産地証明書正本の提出を求めない。通関申告書の事前入力アプリケーションによって原産地証明書電子情報が発見できない場合、輸入業者は、関連規定に従って原産地証明書の追加申告を行なう事ができる。その場合、適用する協定税率を明記して該当貨物の担保提供の引取り手続を申請できる。

税関総署が税関特殊監督管理区域及び保税監督管理場所における保税貨物移動管理に関する公告を公布

税関総署は、2016年12月30日付で「税関の特殊監督管理区域及び保税監督管理場所

における保税貨物の移動管理に関する公告（税関総署公告2016年第86号）を公布し、保税貨物の区域間の移動管理を実施する。企業は、区域間の保税貨物を移動する場合、「分割輸送、集中申告」方式を適用し、規定に従い保税貨物の電子帳簿を作成する。また、税関の保税貨物移動管理システムによって税関に申告情報を伝送する。同公告は企業の届出、貨物の受取発送、申告、返品交換に関する詳細を規定した。

各地域の税関政策の最新動向

アモイ税関が「インターネット+自主通関申告」改革パイロットプログラムが始動

アモイ税関は、2016年12月5日から「インターネット+自主通関申告」改革パイロットプログラムが始動し、中国（福建）自由貿易試験区アモイ地区国際貿易シングルウィンドウプラットフォーム上で運用開始した。輸出入業者及び代理人は「シングルウィンドウ」のWebページまたはユーザー用アプリケーションに登録し、企業の複数媒体による身分認証、「シングルウィンドウ」における全ての業務の申告状況並びに通関業務の進捗状況を照合できる。また、郵便物の受取人は当該システムに登録して、個人郵便物を申告し、銀聯（UnionPay）または微信支付（WeChatPay）から納税できる。

上海税関がクロスボーダー電子商取引（クロスボーダー EC） ネット通販保税輸入業務の展開に関する公告を公布

上海税関は、ネット通販保税モデルとなるクロスボーダーECの小売輸入商品に対する監督管理を強化し、クロスボーダーECの健全な発展を促進するため、2016年12月27日付で「越境ECネット通販保税輸入業務の展開に関する公告」を公布施行した。同公告により、企業は「先に入区して、後で通関する」方式を採用し、ネット通販保税輸入商品に対する通関手続が行える。また税関の特殊監督管理区域及び保税物流センター（Bタイプ）間におけるネット通販保税商品の移動、搬出、返品の手続き並びに貨物放棄の管理も追加された。

南京税関管轄区域で一部の加工貿易業務の作業モデルを集中展開

南京税関は、行政手続の簡素化・権限の下方委譲を推進して加工貿易監督管理の一体化プログラムを促進するため、2016年12月27日付で南京税関公告2016年第10号を公布した。同公告は、2017年1月1日から南京税関の管轄区域で加工貿易業務の作業モデルの集中展開の実施を決定した。同公告によって南京税関の管轄区域内の加工貿易手帳業務は、南京市、蘇州市及び南通市の3区域に区分され、手帳方式を採用する事から加工貿易企業（税関の特殊監督管理区域及び保税監督管理場所に所在する企業を除く）の手帳開設（変更）、消し込み作業が一括処理される。

2017 年 1 月、税関の重要政策と最新動向（17CU01）

「第13次5ヵ年計画」が継続的に省エネ化とイノベーションを奨励する輸入新政策を公表

財政部、国家税務総局及び税関総署は共同して、2016年12月5日付で「新型ディスプレイ産業の発展促進に向けた輸入関税の優遇税制に関する通達」(財関税〔2016〕62号)、同27日に「第13次5ヵ年計画期間の科学技術イノベーション促進に向けた輸入関税の優遇税制に関する通達」(財関税〔2016〕70号)、同29日には「第13次5ヵ年計画期間の中国陸上特定地区での石油（天然ガス）採掘のための輸入物資税収政策に関する通達」(財関税〔2016〕68号)及び「第13次5ヵ年計画期間の中国海域での石油（天然ガス）採掘のための輸入物資の輸入税免除に関する通達」(財関税〔2016〕69号)を相次いで公布した。各政策は2016年1月1日から2020年12月31日に実施される。

対外援助物資の審査・検査及び通関許可管理方針の見直しに関する公告

商務部、税関総署及び国家質量監督検閲検疫総局は共同して、2016年12月30日付で「対外援助物資の審査・検査及び通関許可管理方針の見直しに関する公告」(商務部、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局聯合公告2016年第89号)を公布し、2017年1月1日から対外援助物資の検査検疫（商検）制度に民間の検査機関を導入する。今後も法定検査対象物資は、国家基準と検査手順の通り検査を実施する。なお、法定対象外の物資は、対外援助実施企業が自ら民間検査機関に検査業務を委託できる。また、同公告は検査免除要件及び検査機関の選定並びに税関検査の通過に関しても規定した。

2017年ニュージーランド産の一部輸入農産物に対する特別セーフガード措置実施に関する公告

税関総署は、2017年1月4日付で「2017年ニュージーランド産の輸入チーズに対する特別セーフガード措置の実施に関する公告」(税関総署公告2017年第1号)、「2017年ニュージーランド産の一部の輸入未濃縮乳及びクリームに対する特別セーフガード措置の実施に関する公告」(税関総署公告2017年2号)、同10日に「2017年ニュージーランド産の輸入バター及びその他油脂類に対する特別セーフガード措置の実施に関する公告」(税関総署公告2017年第4号)、同11日には「2017年ニュージーランド産の輸入固体乳、濃縮非固体乳、クリームに対する特別セーフガード措置の実施に関する公告」(税関総署公告2017年第5号)をそれぞれ公布した。「中国・ニュージーランド自由貿易協定」の輸入制限品目となるチーズ（税コー

ド:04061000、04063000、04069000)、一部の未濃縮乳及びクリーム(税コード:04012000、04014000、04015000)、バター及びその他油脂類(税コード:04051000、04059000)、固体乳、濃縮非固体乳及びクリーム(税コード:04021000、04022100、04022900、04029100)の各輸入申告数量は、2017年の特別セーフガード措置の発動基準数量を既に超えているため、上記農産物に課せられる輸入関税は最恵国待遇税率の再適用を受ける事になる。

2016年度オーストラリアから輸入する2種類の農産物数量及び2017年度輸入発動基準数量に関する公告

税関総署は、2017年1月6日付で「2016年度オーストラリアから輸入する2種類の農産物数量及び2017年度輸入発動基準数量に関する公告」(税関総署公告2017年第3号)を公布した。同公告は、中国が「中国・オーストラリア自由貿易協定」に基づいてオーストラリアから輸入する特別セーフガード措置の適用対象となる2種類(牛肉、粉ミルク)8品目の農産物に対し、2016年度の協定税率を適用できる輸入数量及び2017年度の輸入発動基準数量を公表したものである。

「輸入廃棄物管理目録」の調整に関する聯合公告

環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署及び国家質量監督検閲検疫総局は共同して2017年1月9日に、固体廃棄物輸入管理の規範化を推進して輸入廃棄物に起因する環境汚染の防止を図るため「『輸入廃棄物管理目録』の調整に関する聯合公告」(環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局聯合公告2017年第3号、※2017年39号により改訂され、「輸入廃棄物管理目録(2017年)」が公布されている)を公布した。同公告によると、7種類の固体廃棄物即ち「1703100000サトウキビ糖みつ」「1703900000その他の糖みつ」「2525300000雲母屑」「2804619011シリコン含有量が99.9999999%を超える多結晶シリコン屑」「2804619091その他シリコン含有量が99.99%以上のシリコン屑」「4004000090未加硫ゴム屑、材料の切れ端及びその粉、粒」、「4115200090完成品の皮革、皮革製品または再生革の切れ端」を、「原料として利用可能な輸入制限類固体廃棄物目録」から削除して、公布日から「輸入禁止固体廃棄物目録」に追加する。

鉄道を利用して離島を訪れる観光客は海南島離島観光客免税政策の適用対象

財政部は、2017年1月10日付で「鉄道を利用して離島を訪れる観光客を海南島離島観光客免税政策の適用対象に組み入れる事に関する公告」(財政部公告2017年第7号)を公布した。これに付随して、税関総署は翌11日に「税関総署2015年第7号公告内容の一部改正に関する公告」(税関総署公告2017年第6号)を公布した。同公

告では、鉄道を利用して離島を訪れる観光客を海南島離島観光客免税政策の適用対象に追加し、満16歳以上の観光客に対し、その際の鉄道の個人乗車券及び有効身分証明書によって三亜海棠湾免税店、三亜海棠湾免税店並びに海口美蘭空港免税店のオンライン販売窓口を通じて免税品を購入する事を可能とした。なお、海南島を離島する場合に本人乗車券、購入証明書、身分証明書などを提示する事で、海口駅の貨物引取場所で購入した免税品を受け取り、携帯品扱いで島外に持ち出す事も可能となる。但し、同一観光客の年間免税購入限度額は、交通手段が航空機或いは列車を問わず合算されるため離島免税政策で設定された額を超えてはならない。同規定は2017年1月15日から施行される。

中国及びスイスの税関がAEO相互承認を実施

中国及びスイスは、2017年1月16日付で「中華人民共和国政府とスイス連邦委員会との間で中華人民共和国税関の企業信用管理制度及びスイス連邦税関のAEO（認定事業者）制度の相互承認協定」を締結し、中国とスイスの税関当局間でAEO相互承認プロジェクトを本格的に実施する。現在、両国の税関当局はAEO相互承認協定に基づき優遇措置の正式実施の時期を協議中である。

塩化ビニリデン・塩化ビニール共重合体樹脂に対するアンチ・ダンピング暫定措置を実施

商務部は、2017年1月19日付で「日本産の輸入塩化ビニリデン・塩化ビニール共重合体樹脂に対するアンチ・ダンピング調査の初期裁定に関する公告」(商務部公告2017年第3号)を公布した。同公告は、2017年1月20日から日本産の輸入塩化ビニリデン・塩化ビニール共重合体樹脂(税コード:3904.5000)に対し保証金の供託を求め、アンチ・ダンピング暫定措置を課すものである。また、税関総署は同日に「塩化ビニリデン・塩化ビニール共重合体樹脂に対するアンチ・ダンピング暫定措置の実施に向けたHSコード申告についての要求事項に関する公告」(税関総署公告2017年第7号)を公布した。今後、輸入側荷受人は2017年1月20日から上記の税コード・アンチ・ダンピング関税適用品目の輸入を申告する場合には、HSコードの39045000.10を記入する。

対北朝鮮輸出禁止の軍民両用(デュアル・ユース)物資及び技術リストの追加

商務部、工業情報化部、国家国防科技工業局、国家原子能機構及び税関総署は共同して、2017年1月25日付で「対北朝鮮輸出禁止の軍民両用(デュアル・ユース)物資及び技術リストの追加に関する公告」(商務部、工業情報化部、国防科技工業、国家原子能機構、税関総署公告2017年第9号)を公布した。同公布日から、北朝鮮を

仕向地とする公告記載の大量破壊兵器と運搬手段に用いられる軍民両用物資、技術、通常兵器軍民両用品の輸出が禁止される。輸出禁止項目には、核及び（または）ミサイル関連物資、化学兵器または生物兵器関連物資、特殊器材及び関連設備、材料加工設備、エレクトロニクス、通信機器、センサー及びレーザー、ナビゲーション・システム及び航空用電子機器、海洋関連システム・設備・部品及び航空宇宙用推進装置である。

各地域の税関政策の最新動向

北京市国家税務局が輸出税還付（免除）業務のペーパーレス管理の試行範囲を拡大
北京市国家税務局は、2017年1月11日付で「輸出税還付（免除）業務のペーパーレス管理の試行範囲の拡大に関する北京市国家税務局の公告」（北京市国家税務局公告2017年第1号）を公布した。同公告は、北京市の輸出税還付（免除）申請を審査する権限を有する全ての区（地区）、国家税務局及びその直属機構は、輸出税還付（免除）業務のペーパーレス管理の試行官庁として、管轄範囲内の試行企業を選定する。電子データは北京市国家税務局ウェブサイトの輸出還付モジュールを通じて提出する。なお、試行企業は、申告時に申告表で照合できない項目の紙媒体の証明書類を除き、全て電子データで足りる事から紙媒体の資料提出が不要となる。但し、該当企業は検査に備えるため自ら関連する紙媒体の申告資料を製本して保存しなければならない。同公告は公布日から施行する。

上海税関が輸出の「事前申告、貨物の到着及び検査の通過」という通関作業モデルを明示

上海税関は、2017年1月23日付で「輸出の事前申告、貨物の到着及び検査の通過という通関作業モデル関連事項の明確化に関する公告」（上海税関公告2017年第1号）を公布した。同公告は、輸出貨物申告人が上海税関に事前申告を行う場合の規定を明確にした。これには、①申告人はコンテナ貨物が積み荷されて、非コンテナ貨物が全て揃った後に税関に申告しなければならない、②申告人は税関が申告を受理した後3日以内に、貨物を税関監督管理エリア（場所）に搬入しなければならない、③申告人は査検通知書を受け取った後3日以内に、検査関連手続を行わなければならないと規定された。同公告は2017年2月20日から施行する。

2017 年 2 月、税関の重要政策と最新動向（17CU02）

世界貿易機関（以下、「WTO」）の「貿易円滑化協定」が正式に発効

「貿易円滑化協定」加盟国数が発効要件のWTO加盟国の2／3を上回った事で、同協定は2017年2月22日から本格的に施行する。中国は2015年9月から同協定を受け入れ、これにより中国は貿易手続のシングルウィンドウ化を推進し、通関手続の時間短縮を実施し、加工用輸出貨物の再輸入免税、WTO加盟国間の税関の連携など経過措置の移行期間が設けられている。その他に、通関手続及び通関関係書類の簡素化、輸出入費用徴収も規範化して即時施行される。同協定によって、中国製品の競争力も向上し、外資系企業の投資環境は改善され、中国の貿易相手国にも利便性が高まる事になる。また、中国製品輸出の通関システムも利便化されるため、同協定の発効は、世界的に貿易平均コストが削減し、通関手続の迅速化を促進した。

10部門が科学技術イノベーション促進に向けた輸入関税政策弁法を公布

財務部、税関総署及び国家税務総局が共同して「第13次5ヵ年計画期間の科学技術イノベーション促進に向けた輸入関税政策に関する通知」(財関税〔2016〕70号)を発行したのに続き、財務部、教育部、国家発展改革委員会、科学技術部、工業・情報化部、民政部、商務部、税関総署、国家税務総局及び国家新聞出版広電総局の10部門が共同して2017年1月14日付で「科学技術イノベーション促進に向けた輸入関税政策管理弁法に関する通知」(財関税〔2016〕71号)を公布し、科学技術イノベーションを促進し、輸入関税政策を具体的に明確にした。同通知は既に2016年1月1日から施行されている。

税関が通関業務のペーパーレス化の適用範囲を拡大

税関総署は、2017年2月3日付で「通関業務のペーパーレス化の適用範囲の拡大に関する公告」(税関総署公告2017年第8号)を公布し、通関業務ペーパーレス化の適用企業を全ての信用格付レベルまで拡大した。これにより通関業務のペーパーレス化改革を一層促進し、貿易利便化の促進を図る。企業は、管轄税関及び第三者認証機関（中国電子通関データセンター）と、電子データ使用許諾書を締結する事で全国の税関において複数の契約締結の必要がなくなり、直接「通関業務ペーパーレス化」を適用できるようになる。

外商投資企業の登録手続に関する公告

商務部は、2016年10月8日付で「外商投資企業の設立・変更届出管理暫定弁法」(商務部令2016年第3号:2017年7月公布の商務部令第2号で一部修正あり)を公布し

た。同弁法は、外商投資参入許可の特別措置の適用対象外の外商投資企業に対し、設立及び変更手続を審査制から届出制に変更した。その後、税関総署は改革の移行業務を推進するため、2017年2月3日付で「外商投資企業の登録手続に関する公告」(税関総署公告2017年第9号)を公布した。税関は、輸出入貨物の荷送人・荷受人の登録手続を申請する外商投資企業(台湾、香港、マカオ、華僑の投資企業を含む)の中、商務部が発行する「外商投資企業設立届出受理書」または「外商投資企業変更届出受理書」を取得済みである場合、「外商投資企業許可証」の提出を不要にした。

アジア太平洋貿易協定における中国・韓国間の原産地証明書の電子情報交換システム稼働の関連事項に関する公告

税関総署は、2017年2月4日付で「アジア太平洋貿易協定における中国・韓国間の原産地証明書の電子情報交換システム稼働の関連事項に関する公告」(税関総署公告2017年第10号)を公布し、アジア太平洋貿易協定に基づく輸出入貨物の通関手続の利便性の促進を図る。これにより、輸入申告者は2月8日から、同協定国・韓国を原産地とする貨物を申告する場合には関連規定に従い「原産地証明書提出不要」と輸入申告書に記入する。税関は、関連する原産地証明書の電子情報を入手し、同情報が輸入申告者の申告内容と一致している事を確認すれば、通常、輸入申告者に対し原産地証明書原本の提出を求めない。但し、一致しない場合は当該申告書を却下する。税関が5月10日までに関連の原産地証明書の電子情報を入手できない場合、輸入申告者は、原産地証明書の原本を提出して申告する場合には協定税率を適用する事ができる。税関が5月11日以降も関連の原産地証明書の電子情報を入手できない場合には、輸入申告者は原産地の追加申告手続を行い、協定税率を申請申告し、関連貨物担保通関手続を申請する事ができる。アジア太平洋貿易協定国である韓国が原産地である貨物をコンテナ輸送する場合、税関が関連する原産地証明書の電子情報を既に入手しており、輸入申告者が関連貨物のコンテナ番号、コンテナ・シール番号が輸送過程で変更されていない事を証する書類を提出できる場合、直接運送の要件に合致していると容認する。

国家税務総局が輸入増値税の控除管理を強化

国家税務総局は、関税納付書により控除税額を偽証する犯罪行為を防止するため、2017年2月13日付で「税関輸入増値税の控除管理の強化に関する公告」を公布し、全面的に関税納付書の照合水準を高め、輸入増値税の控除管理を強化する事を決定した。同公告は、増値税一般納税者が関税納付書に正確に企業名を記載し、納付書の企業名と税務登記上の会社名が一致していなければならない事を要求してい

る。このため、税務機関は増値税控除範囲に該当する輸入貨物の関税納付書情報を税関が収集した納付情報と照合し、照合結果が一致していない場合には税額控除を否認し、関連情報の一致が確認できた後税額控除を容認する。

北朝鮮から石炭輸入を一時的に停止

中国商務部及び税関総署は共同して、国連安全保障理事会決議第2231号措置を履行するため、2017年2月18日付で「商務部、税関総署公告2017年第12号」を公布し、今年度の北朝鮮産石炭輸入の一時的な停止を命じた。同公告は2017年2月19日から同年12月31日まで実施する。

食品・農産品の輸出入企業の国内外販売の「同種の生産ライン、同等の標準、同等の品質」行動のさらなる規範化と推進に関する国家品質監督検閲検疫総局の公告

国家品質監督検閲検疫総局は、2017年2月22日付で「食品・農産品輸出入企業の国内外販売の『同種の生産ライン、同等の標準、同等の品質』行動のさらなる規範化と推進に関する公告」(国家品質監督検閲検疫総局2017年第15号)を公布した。これにより、供給品の品質及び供給効率の向上を図り、輸出企業の国内外市場のサポートし、さらなる“三同”の規範化と推進を実施する。同公告と合致する食品や農産品輸出入企業が満たすべき条件を明確にし、食品・農産品輸出企業の国内外販売の“三同”情報共有サービスプラットフォーム及び“三同”宣伝スローガンを紹介し、同プラットフォームの発展を奨励する。

各地域の税関政策の最新動向

ウルムチ税関が医薬品に関する「輸入医薬品の通関リスト」の検閲・照合事項を公布

ウルムチ税関は、2017年2月8日付で「ウルムチ税関、新疆ウイグル自治区食品・医薬品监督管理局の公告2017年1号」を公布した。同公告は、国外から税関特殊監督管理区域及び保税物流センター(B型)に輸入、または同区域から国内に輸出する医薬品、並びに国外から同区域に輸入する麻醉薬品及び向精神薬などに関する手続及び必要な書類について明確にした。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年3月（17CU03）

税関総署が後発展途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物原産地管理を改善

税関総署は、2017年3月1日付で「中華人民共和国税関による後発展途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地管理弁法（税関総署令〔2017〕231号、以下「管理弁法」）」を公布し、中国と国交のある発展途上国に対し、特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地認定基準を明確にした。同管理弁法は2017年4月1日から施行する。これにより、中国と国交のある発展途上国の輸入貨物は、管理弁法に規定される原産地基準に合致する場合、同法公布日より税関に輸入申告手続を行って特惠関税の適用を申請できる。また同月、税関総署は6日付で『中華人民共和国税関による後発展途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地管理弁法』の適用に関する地域区分一覧表に係る公告（税関総署公告〔2017〕11号）」を公布し、第231号署令第7条で言及されている「地域区分」リストを公表した。

「管理弁法」に関する概要及び分析は、KPMG中国が執筆した「チャイナタックスアラート」に記載されています。

商務部、税関総署など13政府部門が共同して「サービス貿易の発展に関する第13次5ヵ年計画」を公布

商務部、税関総署など13政府部門は共同して2017年3月2日付で『サービス貿易の発展に関する第13次5ヵ年計画』の印刷・配布に関する通知（商服貿発〔2017〕76号）」を公布した。同通知によると、サービス貿易に関する財税收政策及び円滑化措置の貫徹及び継続的に改善を行い、税收優遇措置に関連したサービス輸出を奨励し、サービス貿易のために万全な通関制度及び税関監督管理制度を構築する事が提起された。

税関とオーストラリア税関がAEO相互承認に関する行動計画に合意

税関総署とオーストラリア税関は、2017年3月7日付で「中華人民共和国税関総署・オーストラリア移民及び国境警備省間の『認定事業者』の相互承認に関する行動計画」に合意し、中国・オーストラリア間のAEO相互承認の推進を図る。中国税関とオーストラリア税関は2017年度末にAEO相互承認に関する交渉協議を済ませ、時期を図って「中国税関・オーストラリア税関同士のAEO相互承認取決め」を締結する見込みである。

税関総署が税収監督管理方式改革試行範囲を一層拡大

税関総署は、2017年3月17日付で「税収監督管理方式改革試行範囲のさらなる拡大に関する公告（税関総署公告2017年12号）」を公布した。これにより、税収監督管理方式改革試行範囲を国内税関において、海上輸送、陸上輸送、航空輸送に関する輸入申告ペーパーレス化に基づき「中华人民共和国輸出入税則」第72～85章及び第90章に定める品目まで拡大させる。また、フォーミュラ方式、特殊関税制度（アンチダンピング関税措置、相殺関税措置、セーフガード措置の実施を含む）の対象品目及び特惠貿易協定（PTA）に係る原産地証明書及び原産地申告の電子情報交換非対応の品目が試行対象から外された。同公告は2017年4月1日から施行する。

税関総署が「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」を改正

税関総署は、2017年3月17日付で「『中華人民共和国税関の輸出入貨物の通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告（税関総署公告2017年13号）」を公布し、輸出入貨物の荷主（荷送人または荷受人）の申告を規範化し輸出入通関申告書の記載要件の統一化を図る。改正後の「中華人民共和国税関の輸出入貨物の通関申告書の記載作成規範」は2017年3月29日から施行され、従来の「『中華人民共和国税関の輸出入貨物の通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告（税関総署公告2016年20号）」は同時に廃止する。

税関総署が「『中西部地区外商投資優位産業目録（2017年改訂）』の執行に関する公告」を公布

税関総署は、2017年3月17日付で「『中西部地区外商投資優位産業目録（2017年改訂）』の執行に関する公告（税関総署公告2017年14号）」を公布し、「中西部地区外商投資優位産業目録（2017年改訂）（国家發展改革委員会、商務部令第33号）」に従って税関の取組み事項を定めた。また、同公告は、外商投資プロジェクトの投資総額の範囲内で輸入する自社用設備を免税するなど、新「中西部地区外商投資優位産業目録」の政策が一層明確になった。なお、税減免政策の一貫性を保つため、2013年版及び2017年版「中西部地区外商投資優位産業目録」の移行を詳細に規定した。

中国税関とニュージーランド税関がAEO相互承認取決めに合意

中国税関とニュージーランド税関は、2017年3月27日付で「中華人民共和国税関総署とニュージーランド税関間の中華人民共和国税関企業信用管理制度及びニュージーランド税関の輸出貨物のセキュリティ確保のための輸出スキームとの相互承認取決めに合意し、中国・ニュージーランド間貿易の円滑化を図る。これは大洋州

地域において初めてのAEO相互承認協定となる。現在、両国は中国・ニュージーランド間AEO相互承認の正式な実行日について積極協議を行っている。

各地域の税関政策の最新動向

広州税関の市場仕入貿易に対する監督管理方式の実施に関する公告

広州税関は、市場仕入貿易管理を規範化するため「市場仕入貿易方式の試行範囲拡大に関する税関総署の公告（税関総署公告2016年63号）」の関連規定に従い、市場仕入貿易方式（認定された卸売り市場で業者が商品を仕入れて市場から直接輸出する貿易方式）に対する監督管理について、2017年3月6日から「市場仕入」監督管理方式を実施し、監督管理方式コード「1039」を採用する。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年4月（17CU04）

国務院が新設7自由貿易試験区の総体方案を公布

国務院は、2017年3月31日付で「中国（遼寧）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕15号）」、「中国（浙江）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕16号）」、「中国（河南）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕17号）」、「中国（湖北）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕18号）」、「中国（重慶）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕19号）」、「中国（四川）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕20号）」、「中国（陝西）自由貿易試験区総体方案（国発〔2017〕21号）」（以下「総体方案」）を公布した。総体方案は、新たな経済環境に向けた改革開放の推進と普及拡大を目的に遼寧、浙江、河南、湖北、重慶、四川、陝西の7自由貿易試験区それぞれの基本計画案である。同方案の戦略的位置付けは、政府の職能転換、管理モデルの革新、貿易投資の利便性向上、金融業の規制緩和、イノベーション促進を全面的に推進し、新たな仕組みづくりを広め、新しい経験を蓄積させる事である。

税関総署と中国林業局絶滅危惧種輸出入管理弁公室が共同公布、ハルビン、福州、アモイ、昆明の税関の野生動植物輸出入許可証明書の電子化・ペーパーレス化の通関作業の試行展開に関する公告（2017年第15号公告）

税関総署及び中国林業局絶滅危惧種輸出入管理弁公室は、野生動植物及びはく製品の輸出入管理の強化、野生動植物資源の合理的利用、関連産業の持続的発展の促進、貿易の利便性向上を目的に、ハルビン、福州、アモイ、昆明の各税関で野生動植物輸出入許可証明書を試験的に電子化・ペーパーレス化して通関作業を実施する。

税関総署が『中華人民共和国輸出入税則本国細目の注釈』（2017年一部改定・廃止）に関する公告（2017年16号公告）を公布

税関総署は、輸出入貨物の荷主・受荷主及び代理業者に対し、適切な商品分類の申告をサポートするため、2017年公布の「中華人民共和国輸出入税則」に基づき、「中華人民共和国輸出入税則本国細目の注釈」を一部改定・廃止を行った。改正された細目は、チュウゴクモクズガニ（税則コード：0306.3391）、イカ・スルメイカの種苗（税則コード：0307.4210）など14細目で、廃止は、高粘度ポリエステルチープ（税則コード：3907.6011）、シロマツ（クモスギ及びモミ）（税則コード：4403.2020）など8細目である。同公告は2017年5月1日から施行する。

税関総署が一部の商品分類結果の公布・廃止に関する公告 (2017年第17号の公告)を公布

税関総署は、輸出入貨物の荷主・受荷主、輸出入事業者及び代理業者に対し、適切な商品分類申告、商品分類に係る紛争の減少、税関の商品分類実施基準の統一化を確保するため、「中華人民共和国税関輸出入貨物の商品分類管理規定（税関総署令第158号）」に基づき、SGMWのV1観光バス（税則コード：87.02/87.03）の分類結果を含む2017年商品分類結果（I）を公布した。なお、商品分類結果が準拠法、行政法、関連規定の改定される場合、当該商品分類結果も同じく失効する。分類結果は2017年5月1日から施行する。また、LEDライト及び外壁用の化粧タイルなど8細目は、法律、行政法、関連規定の改定に伴い、同じく失効し、新たに一部の商品分類結果が公布された。

中国とノルウェーが関連経済貿易交渉の再開に合意

ノルウェーのエルナソルベルグ首相は、中国政府の招待によって4月7日から10日まで中国を公式訪問した。両国指導者の立会いの下、中国商務部の傅自応副部长（国際貿易交渉担当を兼任）とノルウェーのモニカ・メーラン貿易産業大臣が「中華人民共和国商務部及びノルウェー王国貿易・工業・漁業部による両国政府間の自由貿易協定交渉の再開に関する諒解覚書」、「中華人民共和国商務部及びノルウェー王国貿易・工業・漁業部による経済貿易連合委員会の再開に関する諒解覚書」に調印した。また、傅自応副部长とノルウェーのボルゲ・ブレンデ外務大臣は「中華人民共和国及びノルウェー王国政府間の経済・技術提携に関する諒解覚書」に調印した。両国は経済的相互補完性が強く、強い提携基盤の下で、今回の関連経済貿易交渉の再開によって、両国の関係がさらに親密となつての経済発展が期待される。

税関総署が「塩化ビニリデンー塩化ビニル共重合体樹脂のアンチ・ダンピング関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する公告（2017年第18号公告）」を公布

国家質量監督検疫総局はリスク分析の結果を基に、ニュージーランド検疫所及びイタリア検疫所とそれぞれ「中国産バナナのニュージーランドへの輸出計画書」及び「イタリア産のみかんの中国への輸入の植物検疫要求に関する協定書」を締結した。これにより、2017年4月7日から該当する中国産バナナのニュージーランドへの輸出並びにイタリア産みかんの中国への輸入が可能になる。

税関総署が「塩化ビニリデンー塩化ビニル共重合体樹脂のアンチ・ダンピング関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する公告（2017年18号公告）」を公布

商務部は、2017年4月20日から「中華人民共和国アンチ・ダンピング条例」に基づき日本製塩化ビニリデンー塩化ビニル共重合体樹脂（HSコード：3904.5000）に対し、アンチ・ダンピング関税の徴収を決定した。課税期間は5年である。また、商務部は、上述の決定を公告公布し、アンチ・ダンピング関税措置の適用対象となる商品範囲を明確にした。これにより、輸入荷受人は、2017年4月20日から上述のアンチ・ダンピング関税措置の適用対象商品を申告する場合、HSコードに39045000.10を記入しなければならない。

税関総署が「通関手続における『中華人民共和国税関輸出入貨物課税・免税証明書』書面資料の提出免除に関する公告（2017年19号公告）」を公布

税関総署は、2017年4月26日から免税申請及び貨物通関の利便性を一層向上させるため、中国E-ポート（China E-Port）QPの事前入力クライアント端末から税金減免申告システムを使用して、事前の減免手続を行い、税関許可を取得した荷受人・荷送人または代理通関業者が輸入の通関過程で「中華人民共和国税関輸出入貨物課税・免税証明書」の綴りの2枚目（税金減免のため税関に提出する証憑書類）を提出する必要がなくなった。

税関総署、国家税務総局、国家外貨管理局が共同で「情報共有に対する共同監督管理の実施に関する提携枠組協議」と「情報共有に対する共同監督管理の実施促進に関する覚書」を締結

税関総署、国家税務総局、国家外貨管理局は共同で、「情報共有に対する共同監督管理の実施に関する提携枠組協議」（以下「枠組協議」）を締結した。税関総署は同日、「枠組協議」の具体的なガイダンス「情報共有に対する共同監督管理の実施促進に関する税関総署及び国家税務総局の覚書」及び「情報共有に対する共同監督管理の実施促進に関する税関総署及び国家外貨管理局の覚書」を締結した。上述の3部署は、「枠組協議」に基づいて部署間の情報交換、監督管理の相互承認、法執行における相互サポートを強化する。また、事中・事後の監督管理を見直して管理の効率性の向上を図ったコスト削減を行う。さらに、密輸、輸出税不正還付、外貨の不正持ち出しや不正取得など、違法行為の防止・取締り、税関政策、課税政策、為替政策を効果的に実施する事で合意した。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年5月（17CU05）

中国税関が、12項の主要業務を追加して「一帯一路」の建設を優先

税関総署は、2015年と2016年に「一帯一路」の建設を推進する主要業務として、それぞれ16項目と14項目を定めた。本年5月11日、さらに「2017年税関による『一帯一路』の建設推進における主要業務」（以下「主要業務」）の12項目が追加された。追加項目は、港湾の開放と監督管理、自由貿易区の建設、法執行協働など多岐にわたり、税関の主要業務を改革する監督管理モデルを刷新し、協働体制を構築して「一帯一路」沿線諸国とヒト、モノ、カネの移動を活発化し、貿易の円滑化と施設の相互利用を促すものである。

中国とグルジアが正式に自由貿易協定を締結

中国及びグルジアは、2017年5月13日付で「中華人民共和国政府とグルジア政府との間の自由貿易協定」（以下「中国・グルジアFTA」）を正式に締結した。同FTAは、輸出と輸入のモノ貿易、サービス貿易、原産地規則、通関手続と貿易の円滑化、衛生と植物防疫のための措置、技術的貿易障壁、貿易救済、知的財産権及び提携分野などに関する17章節によって構成されている。貿易面での開放度において、グルジアは中国からの輸入品目の96.5%に対し、ゼロ税関を適用する。これは、対中国輸入総額の99.6%に該当する。一方、中国は、グルジア産製品の93.9%に対しゼロ税関を適用し、これは対グルジア輸入総額の93.8%に該当する。このうち、90.9%の製品（輸入総額の42.7%）は、FTA締結の直後に直ちにゼロ関税を適用し、残りの3%の製品（輸入総額の51.1%）に対しては、関税引き下げ期間を5年間に定めた。サービス貿易においては、中国とグルジア両国は多くのサービス分野にて高い開放度を確保する事に同意した。そのうち、グルジアは、金融、運輸、人の移動、漢方薬などの分野に関する中国側の重点要望を満たし、一方、中国は、旅行、海運、法律などの分野に関するグルジアの重点要望を満たす事に合意した。中国・グルジアFTAはさらに2ヶ国間の貿易ルールを補足改善し、中国とグルジアがアンチダンピング調査に際して、第三国価格を代替的なベンチマークとして採用してはならない事を規定し、互いの協力提携の強化を図った。

中国・グルジアFTAの締結は、中国及びグルジアの貿易関係上のマイルストーンであり、両国間の協力提携が具体的な成果と実質的な進展を実現する事が期待されている。同FTAは2017年度末または2018年初頭から発効、施行する見通しである。

税関総署が、税関事前入力システム、そのアクセスに関する案を公布

税関総署は、「会社端末への税関の事前入力システムの導入ソフトウェア及び業務データ交換インタフェースへのアクセスに関する公告」(公告2016年16号)の応用を目指し、事前入力システム管理の適正化と税関業務の効率化を図る「税関の事前入力システムのアクセスに関する案」を制定・公布した。企業は、自社端末に対応するための税関の事前入力システムのソフトウェアを使用し、手動入力若しくは業務データ交換インタフェースから情報インプットする2つの方法によって税関申告を行う事ができる。

商務部が、2017年第26号公告を公布

商務部は、2017年5月22日から輸入食用砂糖(「中華人民共和国輸出入税則」に基づく商品分類番号:17011200、17011300、17011400、17019100、17019910、17019920、17019990)に対してセーフガードを発動した。今回のセーフガード措置は、輸入割当対象外の輸入砂糖に対する緊急関税である。実施期間は2017年5月22日から2020年5月21日の3年間である。実施期間中、セーフガード措置は段階的に緩和する。2017年5月22日から2018年5月21日の期間の緊急関税税率は45%、2018年5月22日から2019年5月21日の期間の緊急関税税率は40%、2019年5月22日から2020年5月21日の期間の緊急関税税率は35%となる。セーフガード適用対象リストに記載される発展途上国(地域)パナマ及びウクライナ原産の製品に関しては、国別食用砂糖輸入額構成比が3%以下、且つこれら諸国(地域)輸入額構成比が合算して9%以下の場合、セーフガード措置の適用対象とはならない。輸入業者は、セーフガード措置適用除外の諸国(地域)原産の製品の原産地証明が提供義務付けとなる。

各地域の税関政策の最新動向

寧波税関、固体廃棄物通関手続見直しの全面的な推進に関する公告

寧波税関は、「全国通関一体化改革」を貫徹するため、全国の税関業務における法執行の一貫性を分析検討し、前期パイロットプロジェクトを通じ、5月26日から固定廃棄物通関手続の見直しの実施範囲を寧波税関管轄区の全域まで拡大する事を決定した。今後、荷受人は、検閲検疫部門に交付される輸入貨物通関申告書を使用して税関で固定廃棄物輸入申告を行わなければならない。なお、特定の場合を除いて当該通関申告書はペーパーレス化方式である。

重慶税関、輸出入業者の自己申告関連事項に関する公告

重慶税関は、「中華人民共和国税関稽查条例」(国务院令第670号)及び「『中華人民共和国税関稽查条例』実施弁法」(署令230号)の関連規定に基づき、2017年5月8日付で輸出入業者の自己申告関連事項に関する公告を公布し、自己申告の範囲並びに報告書様式を規定した。

青島税関、港湾直通監督管理モデルの廃止関連事項に関する公告

青島税関は、管轄区内の輸出入貨物港湾物流の実態を考慮して、港湾直通監督管理モデルの廃止事項に関する公告を公布した。このため、2017年5月16日より、従来形式の直通監督管理モデルを適用してきた企業は、通関一体化若しくは他の税関に移転する監督管理モデルを選択して通関手続を行う事となった。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年6月（17CU06）

外商投資産業指導目録（2017年改正版）を公布

2017年「外商投資産業指導目録改正版（発展改革委商務部令2017年第4号）」が党中央委員会及び國務院によって承認され、2017年7月28日から正式に施行する。同時に、国家発展改革委員会及び商務部が共同公布した2015年3月10日付「外商投資産業指導目録（2015年改正版）」を廃止する。

2017年商品分類行政裁定（I）を公表

税関は中華人民共和国税関行政裁定暫定弁法・税関総署令第92号及び中華人民共和国税関輸出入貨物商品分類管理規定・税関総署令第158号に基づき「税関総署公告2017年21号」を公表した。同公告は、オーチス高速エレベータ（上海）有限公司から申請されていた「エレベータ・ガイドレール」「エレベータ・ガイドレール・スタンド」「エレベータ・ピット床」の3商品に対する品目分類の裁定に関するものである。今後、同3商品は共通の税則番号「8431.3100」となる（中国國務院が定める輸出入税率表における税則コードや税率の調整のためのコード）。

税関総署が「香港・マカオ」ゼロ関税貨物原産地基準に2017年7月から追加措置

中国税関総署は、「香港CEPA」（中国大陆と香港の経済と貿易の緊密化協定）と「マカオCEPA」（中国とマカオの経済貿易緊密化協定）の補足協議を経て、2017年6月12日付で「税関総署公告2017年22号」を公布した。同公告は、“香港CEPAのゼロ関税適用対象貨物の原産地基準表”と“マカオCEPAのゼロ関税適用対象貨物の原産地基準表”に使用する貨物の名称を簡素化するため、2017年7月1日から施行する。また「税関総署公告2011年82号」に付属する添付1「貨物貿易優遇措置を享受する香港貨物原産地基準表（2012年版）」及び添付2「貨物貿易優遇措置を享受するマカオ貨物原産地基準表（2012年版）」の関税番号の原産地基準の一部産品を修正し、修正版を2017年7月1日から施行する。

中国税関とニュージーランド税関がAEO（認定事業者）相互承認を実施

中国税関とニュージーランド税関は、2017年3月27日に合意した「中華人民共和国税関総署とニュージーランド税関署間の中華人民共和国税関企業信用管理制度及びニュージーランド税関の輸出貨物のセキュリティ確保のための輸出スキームとの相互認証取決め」を2017年7月1日から実施する。また、中国税関総署が2017

年6月14日に公布した「税関総署公告2017年23号」に基づき、中国とニュージーランド両国政府は、相手国の認定事業者（以下AEO企業）が輸入した貨物に対し、通関手続上の書類審査と貨物検査を簡素化し、検査が必要な貨物を優先させ、税関連絡代理人を指定して通関過程の問題解決を図り、中断した国際貿易を再開する場合には通関グリーンチャネルを設置するなど一層利便性を向上させる。

中国税関が業界基準管理弁法試行を公布

税関総署は、「中華人民共和国税関業界基準管理弁法（試行）（税関総署令第140号）」を公布し、“界面活性剤ノニルフェノールエトキシレート”の鑑定方法”、“合成水酸化マグネシウムと天然合成水酸化マグネシウムの鑑定方法”など6項目の税関業界基準を承認（基準番号及び名称は「税関総署公告2017年24号」をご参照）した。本公告は2017年8月1日から施行する。

中国税関が通関業務の一体化を全国で実施

税関総署は、政府機能を転換・加速して開放型の経済新体制の要求に応じるため、行政サービス・手続の簡素化とともに権限委譲を並行した通関サービス体制を深化し、税関の通関一体化を全国で実施するため「税関総署公告2017年25号」を2017年6月28日に公布した。同公告によって全国の税関のリスク管理センターと税收管理センターを活用し、同一税收管理方式の改革を全国各税関が取り扱う輸入貨物の「中華人民共和国輸出入税則」の全章節に記載されている商品群まで拡大する。今後は各地の通関一体化審査センターでは関連業務を一切行わない。その他の事項では「税関総署公告2016年62号」に従って施行する。同公告は2017年7月1日から実施する。

香港・マカオ経由の中継輸送貨物の原産地管理が一層簡素化

税関総署は、各種の優遇貿易措置が取り決められている香港・マカオ経由の中継輸送貨物の原産地管理を一層簡素化するため、2017年6月28日付で「税関総署公告2017年26号」を公布した。同公告によると、2017年7月10日より「税関総署公告2016年52号」に記載されている輸入貨物の荷受人及び代理人（以下「輸入者」）は、中継輸送確認書の提出が義務付けられる。但し、税関が中継輸送確認書の電子情報を既に受領し、且つ輸入者の申告内容と一致している場合には輸入者の中継輸送確認書の原本提出を不要にした。但し、税関が中継輸送確認書の電子情報を受領していない或いは原本提出が必要であると判断した場合、輸入者は規定に従い中継輸送確認書の原本を提出しなければならない。

金と金製品の輸出入許可証に規制

中国人民銀行と税関総署は共同して、行政サービス・手続の簡素化と権限委譲を一層促進して「一带一路」の建設を支援するため、「金及び金製品の輸出入許可証に関する公告」を公布し、「非一ロット一許可証」(輸出入許可証の有効期限内においてマルチに通関使用する事ができるが最多使用回数は12回まで)の「許可証」管理モデルを実施する。同許可証管理モデルを実施する税関は、既定の北京市、上海市、広州市、南京市、青島市、深圳市の6ヶ所の税関のほか、天津市、成都市、武漢市、西安市の4ヶ所が新たに追加された。その他の税関は現在施行されている規定に従い業務を実施し、また「非一ロット一許可証」の「許可証」管理モデルに関する規定及び要求については引き続き「中国人民銀行及び税関総署公告2016年9号」に従って実施する。同公告は2017年7月1日から施行する。

地方税関政策の最新動向

広州税関が一部の広州税関公告を廃止、失効する事を宣告

広州税関は、税関業務の発展とともに法的執行の統一性を確保するため、2017年6月12日付で「広州税関公告2017年3号」を公布した。同当公告によって7件の公告(内訳は、①保税倉庫及び保管貨物の監督管理に関する公告、②輸出監督管理倉庫及び保管貨物に関する公告、③価格の事前査定の関連事項に関する公告、④企業管理業務の取扱い関連事項に関する公告、⑤輸入分類通関改革の全面的な実施に関する公告、⑥輸出貨物の通関申告書の修正と撤回事項に関する公告、⑦「旅客が携帯して輸入する貨物」監督管理の規範化に関する公告)が廃止となる。また、6件の広州税関公告(内訳は、①ネットワーク監督管理電子帳簿システムの電子授權管理モデルの採用に関する公告、②輸出入運送車両が利用する燃料の貯蔵及び物質の倉庫管理の一元化と規範化に関する公告、③保税貨物の国内販売に関する税金管理システムの応用促進に関する公告、④加工貿易輸出における課税貨物の管理に関する公告、⑤輸出入貨物航空輸送機管理システムの試行範囲の拡大に関する公告、⑥航空輸入の積荷書管理システムの試行範囲の拡大に関する公告)の失効を宣告した。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年7月（17CU07）

2022年北京冬季オリンピック・パラリンピックのための租税政策 （財税〔2017〕第60号）

2022年に北京で開催される冬季オリンピック・パラリンピックの発展を促すため、財政部、国家税務総局、税関総署は共同して、下記の租税政策を公布した。①外国政府若しくは国際組織からオリンピック用に無償で贈与される輸入用品に対し、輸入時の関税及び増値税を免除する。②一般貿易方式で輸入される競技場建設用の設備のうち、競技場施設と一体となる建設機材及び競技に使用される消耗品に対し、輸入時の関税及び増値税を免除する。③北京オリンピック組織委員会（BOCOG）が輸入するオリンピックのための特殊用品は競技期間中に限り、輸入手続には臨時措置を適用する。なお、大会が終了後も同特殊用品が継続して使用され、または売却される場合には関連規定に従い、正式な輸入手続を経て輸入関税を納付する。④国際オリンピック委員会（IOC, International Olympic Committee）、国際競技連盟（IF, International Federations）、その他社会団体が外国から郵送し、且つ中国国内での販売を目的としない同オリンピック関連の文書、書籍、オーディオ、ビデオ、CDなどについては、数量が合理的な範囲であれば輸入時の関税及び増値税を免除する。⑤オリンピック競技場の建設模型、図面、製図、電子ディスク、設計図、縮刷本などの企画・設計モデルを輸入する場合には輸入時の関税及び増値税を免除する。

2017年の良質種子類資源輸入免税政策に関する通達 （財関税〔2017〕第19号）

財政部、税関総署及び国家税務総局は共同して、2017年7月21日付で「2017年の良質種子類資源輸入免税政策に関する通達」（財関税2017年第19号）を公布した。同通達によると、第13次5ヵ年計画期間に輸入される種子（苗）、種畜（家禽）、幼魚（苗）及び種用野生動植物種源の輸入増値税を引き続き免除する。農業部は種子（苗）、種畜（家禽）、幼魚（苗）の2017年度の免税を認可し、国家林業局は種子（苗）及び種子用野生動植物種源に対し2017年度の免税を認可した。なお、これは財政部、税関総署、国家税務総局が共同公布した『『十三五』期間の良質種子類資源輸入免税政策管理弁法に関する通達』（財関税〔2016〕64号）に準じた措置である。

事後審査の実施に関する公告（税関総署2017年28号）

税関総署は、税関業務の規範化、税制執行の統一と納税者の権利の保護を図り、既

に公布された税関保税審査規則を基に、2017年7月4日付で「事後審査の実施に関する公告」(税関総署公告2017年28号)を公布した。同公告において、「事後審査」を、輸入貨物の価格、分類、原産地を対象に実施するものであると定義し、税関の事後査定の手続並びに税関及び企業の権利と義務を明確にした。同公告は2017年7月4日から施行する。

3. 関税と
税関

企業単位の加工貿易監督管理モデルの改革パイロットの実施に関する公告 (税関総署公告2017年29号)

加工貿易及び保税監督管理の改革を深化させ、税関による加工貿易監督管理とサービス品質を向上させ、企業の自主管理を促進させるため、税関総署は、一部の加工貿易電子手帳業務に手がける企業をパイロットとし、企業単位の加工貿易監督管理モデル(以下「新監督管理モデル」)の改革を実施し、更に2017年7月13日付で新監督管理モデルを実施する「税関総署公告2017年29号」を公布した。同公告が今回、対象にする税関は、天津、瀋陽、南京、杭州、武漢、拱北、黄埔、重慶、成都の税関である。

新監督管理モデルとは、税関が企業別に、監督管理を実施する企業の帳簿を基にして、企業部材コードに対応するHSコード(分類番号)または企業の自主集計によるHSコード(項目番号)を参考に、貨物取扱量記録と定期的な消込作業の監督管理を実施するモデルである。新監督管理モデルが適用される業務は帳簿開設(変更)、輸出入、外注加工、転廠、国内販売、余剰部材の繰越、査定と消込などである(注: HSコードの分類対象は個々の部材と集計された部材群の2種類に分けている。つまり、①個々の部材にHSコードを付けて管理する手法→分類番号にHSコードを付けて管理する手法、と②企業が自主的に個々の部材を集計し、集計された部材群にHSコードを付けて管理する手法→項目番号にHSコードを付けて管理する手法である)。

また、同公告にて、新監督管理モデルの適用条件を明確にした。該当企業が消込サイクル及び歩留の申告期間を自主的に決められ、税関の集中申告、集中処理、提出書類の簡素化など優遇措置を享受できる。同公告は2017年8月1日から施行する。

税関総署が「外商投資産業指導目録(2017年改定版)の施行に関する問題の公告」を公布(税関総署公告2017年30号)

国家発展改革委員会及び商務部が公表した外商投資産業指導目録(2017年改定版)の実務上の問題を解決するため、税関総署は、2017年7月18日付で第30号公告を

公布した。同目録の2017年改定版（以下「新版目録」）は同月28日から施行する。同公告・第1条は「外商投資産業指導目録（2017年改定版）」の奨励類産業の範囲に分類した外商投資プロジェクト（増資プロジェクトを含む）において、投資総額の枠内で輸入する自社用設備、設備購入契約条項に基づき、同設備に付帯する技術、付属品、備品（「外商投資プロジェクトの免税対象外の輸入商品目録」及び「免税対象外の重要な輸入技術、設備・製品目録」に該当するものを除く）について「輸入設備の税制調整に関する国务院の通知（国発[1997]第37号）」、税関総署2008年第103号公告、その他規定により輸入関税は免除されるが、輸入時の増値税は徴収される。また、同公告は新版目録にある「プロジェクト産業政策条項」のコードを規範化した。

さらに、同公告では、新版目録及び旧版目録（「外商投資産業指導目録（2015年改定版）」）の適用範囲における関連性を明確にしている。

税関総署が「2017年商品分類行政裁定（II）」を公告（2017年第31号）

税関は、「中華人民共和国税関行政裁定暫定弁法」（税関総署令第92号）及び「中華人民共和国税関輸出入貨物商品分類管理規定」（税関総署令第158号）に基づき、上海市に所在する某輸出入企業から提出された「ブレーキマスターシリンダー」の分類に関する行政裁定の申請を受理し、2017年7月20日公布された税関総署公告2017年第31号に基づきHSコードを8708.3099であるとの商品分類の行政裁定結果を公布した。

税関総署が延滞税の減免措置を一層明確化（2017年第32号公告）

税関総署は、通関業務のペーパーレス化改革を促進し延滞税の減免措置を明確にするため、2017年7月20日付で「税関総署公告2017年32号」を公布した。同公告によると、税関総署より公布された「2015年27号」第1条に規定された延滞税減免条件に該当する納税義務者は、中国電子通関システムから関連資料の電子データを入力して提出しなければならない。また、「税関総署2015年27号」第1条の（三）に規定される「自主的検査による発見」とは、納税者が「中華人民共和国税関査察条例実施弁法（税関総署令第230号）」第4章の自主的開示に関する規定に従い、税関が要求するプロセスに従う処理を行う場合が該当する。同公告は2017年8月1日から施行する。

税関総署と商務部が加工貿易の銀行保証金台帳制度を廃止 (2017年第33号公告)

税関総署と商務部は、「加工貿易の革新発展の促進に関する国务院の若干意見」(国発[2016]第4号)を徹底するため、国务院の同意を得て、全国にて加工貿易の銀行保証金台帳制度(以下「保証金台帳」)を廃止して、2017年7月15日に共同で「税関総署・商務部公告2017年33号」を公布した。

同公告によると、企業が保証金台帳の「空転」(銀行保証金台帳制度を利用しているため保証金を徴収しない)管理のための加工貿易手帳(帳簿)を作成する場合、保証金台帳は開設不要で、且つ制限類商品の加工貿易に担保を提供する必要はない。但し、同公告の公布前に保証金台帳「空転」の管理のために開設した加工貿易手帳は、従来通り同制度に基づき執行される。

同公告は、保証金台帳の「実転」管理のため2017年8月1日から2018年2月1日まで手続変更期間を設置した。このため、企業は変更期間中には保証金台帳の「実転」のための手続を行う事ができる。税関総署は変更期間を終了した後の業務手順を別途公布する。同公告は2017年8月1日から施行する。

地方税関政策の最新動向

深圳税関が保税貨物の展示・販売に関する公告を公布(2017年第2号)

深圳税関は、企業の新規保税貨物品の展示・販売を監督管理するため、2017年7月24日付で保税貨物の展示・販売に関する公告を公布した。同公告によれば、保税貨物の展示・販売とは、税関特別監督管理区域に設立された企業(以下、展示企業)が同区域で貨物の保税手続を行い、同貨物を区域外へ搬出して展示・販売する事をいう。深圳税関区域で保税貨物の展示・販売を行う企業は、原則として同区域で登録している企業ではなければならない。税関特別管理区域の主管税関が規定に従い企業の保税貨物の展示、販売を監督管理する。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年8月（17CU08）

国連安保理決議第2371号の実施のため北朝鮮輸入禁止リストの範囲を拡大（商務部、税関総署共同公告2017年40号）

商務部及び税関総署が共同で国連安保理決議第2371号を実施するため、「中華人民共和国対外貿易法」に従い2017年8月14日付で北朝鮮産の石炭、鉄・鉄鉱石、鉛・鉛鉱石、水産物を輸入禁止品目に追加する。同公告は8月15日から実施する。

「輸入廃棄物管理目録（2017年）」公表に関する公告（環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局共同公告2017年39号）

環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局が共同で現行の「輸入禁止固体廃棄物目録」「原料に利用可能な輸入制限類固体廃棄物目録」「原料に利用可能な非輸入制限類固体廃棄物目録」を一部改定した。生活系廃プラスチック、未選別古紙、廃紡績原料、バナジウム屑など固体廃棄物4種類24品目が「原料に利用可能な輸入制限類固体廃棄物目録」から削除されて「輸入禁止固体廃棄物目録」に追加した。同公告は2017年12月31日から施行され、同時に環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局の2014年第80号公告及び環境保護部、商務部、国家発展改革委員会、税関総署、国家質量監督検閲検疫総局の2017年第3号を廃止する。

「中華人民共和国税関監督管理区管理暫定弁法」（税関総署令第232号）

税関総署は2017年8月8日付で、「中華人民共和国税関監督管理区管理暫定弁法」を公布した。同弁法は2017年11月1日から施行され、同時に2008年1月30日公布の税関総署令第171号「中華人民共和国税関監督管理場所管理弁法」並びに2015年4月27日公布税関総署令第227号「税関総署の一部規則改定に関する決定」第6条を廃止する。

税関監督管理方式コードの廃止に関する公告（税関総署公告〔2017〕34号）

税関総署が旅行用品の小包輸出取引に関連の政策を取消するため税関管理と貿易統計に使用される税関監督管理方式コード「0139」を廃止する。「0139」とは「旅行者が国外に持ち出す事ができる5万米ドル以下の小包貨物」で、外国人旅行者が自ら外貨で購入または国内企業に輸送を委託した5万米ドル以下の旅行用品または小包貨物である。同公告は2017年8月1日から施行する。

2017年の原産地行政裁定（Ⅰ）に関する公告（税関総署公告2017年35号）

税関は、恒天然商貿（上海）有限公司から提出された「Anchor社のスキミミルク（脱脂粉乳・粉末）」の原産地行政裁定申請を受理した。裁定の結果、当該製品は「中華人民共和国政府・ニュージーランド政府間自由貿易協定」のニュージーランド原産地要件を満たしていると認定された。同公告は2017年9月1日から施行する。

2017年版「輸出入税則商品及び品目注釈」第1回及び第2回改定に関する公告（税関総署公告2017年36号）

「輸出入税則商品及び品目注釈」（以下「税則注釈」）とは商品分類の重要基準の1つであり、直近で世界税関機構（WCO）が2017年版「商品の名称及び分類に関する統一システム解釈」を一部改定した。このため、中国税関は2017年版「税則注釈」条文をWCO採択文書に沿って改定（詳細は同公告付属文書1、2をご参照）した。同改定条文は2017年9月1日から施行する。

税関監督管理作業エリアの行政許可事項を明確化した（税関総署公告2017年37号）

同公告は以下の点を明確化した。

- 税関監督管理作業エリアで申請を予定している企業（以下「申請者」）の申請要件と必要書類。
- 管轄税関は申請対象の税関監督管理作業エリアが「税関監督管理作業エリアの設置基準（税関総署が別途制定公表）」を満たしているかどうか現場審査を行わなければならない。登録要件の合致が認定された場合、管轄税関は「中華人民共和国（エリア名）税関監督管理作業エリア運営企業登録証明書（以下「登録証明書」）」を作成交付する。「登録証明書」の有効期間は作成・交付日から3年である。
- 税関監督管理作業エリア運営企業による税関監督管理物件に関する権利譲渡、リース、貸出は禁止されている。同公告は2017年11月1日から施行する。

地域通関一体化モデルの取消に関する公告（税関総署公告2017年38号）

税関総署は全国税関通関一体化改革の全体スケジュールに従い、8月22日付で地域通関一体化モデルの取消を公表した後、申請書の受理を停止する。また、ロード・マニフェストに従いクロスボーダー・クイック通関措置の適用範囲を広東省内の各直属税関まで拡大する。出入国時の輸送方法については海上輸送、航空輸送、鉄道輸送、陸上輸送で、且つ国内輸送法が陸上輸送する輸出入貨物についてはスマートロック、チェックポイント用フロントエンド装置、衛星測位システムなどIoT関連のスマート装置及びチェックポイント制御機器、並びにインターネット情報シ

システムを導入して陸上輸送時のトランジット手続をペーパーレス化する。同公告は公布日から施行する。

検査装置を通過した貨物検査記録の署名に関する公告 (税関総署公告 2017年 39号)

税関総署は貨物通関プロセスの最適化と監督管理検査の簡素化を目的に、検査装置を通過した貨物（検査装置の検査を受けつつ異常がなければ検査員は対応しない）の荷送人・荷受人の「税関貨物検査記録票」に署名は不要となる。

越境EC小売輸出入検閲検査情報化管理システム上のデータアクセス (2017年第42号)

国家質量監督検閲検疫総局（以下「GAQSIQ」）は、越境ECの発展・促進と通関手続の一層の簡素化・迅速化を図るため、8月1日付でECサイト運営主体（企業）、第三者プラットフォームの越境EC小売輸出入検閲検査の情報化管理システム（以下「GAQSIQ版越境EC管理システム」）へのアクセス基準を公告した。これにより、越境EC運営主体（企業）または代理人若しくは第三者プラットフォームは、GAQSIQ版越境EC管理システム上の企業申告用サブシステム（<http://www.kj.eciq.cn>）へ登録し、通関書類の手入力、修正、申告、閲覧・照会を行う事ができる。また、GAQSIQ版越境EC管理システム及びECサイト運営主体（企業）とのデータの連携基準も公表された。越境EC業務の運営主体（企業）または第三者プラットフォームは、同基準に従ってインターフェースを自社開発或いは委託開発する事ができる。さらに、GAQSIQ版越境ECシステムからECサイト運営主体（企業）または第三者プラットフォームから届出情報、商品リスト、倉荷証券、B/L、通関申告書など業務書類情報を受信できる。同公告は公布日から施行する。

地方税関政策更新

税関のE-PORTデータセンター広州拠点が「税関事前入力システム業務データ交換インターフェースの稼動に関する通達」を公布

税関の事前入力システムのデータ交換インターフェース・サービス利用者は、広州税関で設立・登記した後に輸出入業務が行える。但し、データ交換インターフェースを利用して業務データの入力が必要な企業に限られる。サービス内容は、企業向けのインターフェース連携テスト、システム接続申請受理及びホットラインサービスである。具体的な手続と必要書類は別添付属書「広州税関管轄区域事前入力システム業務データ交換インターフェースへのアクセス権取得手続（試行）」に記載されている。

黄埔税関が「一部規範性文書の廃止（失効宣言）に関する公告（[2017]1号）」を公布

黄埔税関が公布した次の公告10点を廃止する（失効宣言）。内訳は①「保税倉庫入出庫貨物管理の強化に関する公告」、②「保税倉庫電子手帳の使用拡大に関する公告」、③「黄埔税関鳳岡出張所、長安出張所管轄区域内企業の保税倉庫、輸出監督管理倉庫の設立申請に係る報告、承認、検収に関する公告」、④「管轄区域の各海運現場で輸出入「載積済みコンテナ」の個別申告手続の取消に関する公告」、⑤「出入国港へ出入りする船舶及び貨物の監督管理・強化に関する公告」、⑥「価格協議手続に関する公告」、⑦「外商投資企業・外国人出資者の中国駐在員の出入国時本人用物品審査承認業務の規範化に関する公告」、⑧「フォーミュラ方式で価格決定された輸入貨物問題に関する公告」、⑨「加工貿易企業の輸入消耗品の管理事項に関する公告」、⑩「AA類輸出入貨物の荷送人・荷受人の税関信用保証金に基づく貨物審査引取に関する政策適用に関する公告」である。上記の公告は本公告の公布日（2017年8月15日）と同時に廃止する。

青島税関がシングルウィンドウ化（標準版）ユーザーマニュアル（企業資格）を公布

青島税関が8月31日付で輸入手続サービスの「シングルウィンドウ（標準版）ユーザーマニュアル（企業資格）に関する通達」を公布した。企業は「シングルウィンドウ標準版ユーザーマニュアル（企業資格）及び「シングルウィンドウ（標準版）企業資格届出申請システム研修資料」を中国（山東）国際貿易シングルウィンドウウェブサイト（<http://www.singlewindow.sd.cn>）に登録したのち関連手続を行う事ができる。

天津税関が輸入自動車の「集中検査評価処理試行に関する通知」を公布

天津税関が全国通関一体化改革を推進するため、管轄区域内の輸入自動車の通関時の車検手続を早めるため、8月10日からHSコード「8703と8704」の自動車の集中検査を行った。天津税関管轄区域で輸入申告手続を行い、税関総署税収徴収管理センター（上海）が「事中検査評価」対象に指定された通関申告書は、天津税関通関書類審査部門で集中的に処理される。なお、8月10日までに天津税関の各検査評価係に送付された輸入自動車通関申告書は現地税関により処理される。

天津税関が「加工貿易消込手続簡素化に関する公告（2017年第3号）」を公布

天津税関は「中華人民共和国税関加工貿易貨物監督管理弁法」に従い、加工貿易消込手続の簡素化に取り組んでいる。2017年9月11日より天津税関管轄の加工貿易

保税業務エリア（税関特殊監督管理エリアを含む）で加工貿易手帳（帳簿）の消込を行う場合、紙面通関書類の提出が不要となり、通関申告書電子データ上で消込ができる。

寧波税関が「全国税関通関一体化を促す集中検査評価モデル実施に関する公告」を公布

寧波税関は全国通関一体化改革を一層促進させるため、2017年8月21日より集中検査評価作業モデルを実施した。検査処理場は寧波国際航運サービスセンターである。なお、8月21日以前に検査場に通関申告書が提出された原申告地で引き続き検査評価が行う事ができる。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年9月（17CU09）

税関総署が「中国税関とスイス税関間の認定事業者（AEO）相互承認の実施に関する公告」（税関総署公告2017年40号）を公布

税関総署は、2017年8月31日付で「中国税関とスイス税関間の認定事業者（AEO）相互承認の実施に関する公告」を公布した。同公告によると、2017年1月に締結された「中華人民共和国政府とスイス連邦参事会の間での中華人民共和国税関企業信用管理制度及びスイス税関認定事業者（AEO）の相互承認に関する協定」は2017年9月1日から正式に施行する。同協定に従い、中国とスイスの両国は、相手国の認定事業者を相互に承認し、相手国のAEO企業から貨物を輸入する際に通関の利便性向上を図る。

税関総署が「税関監督管理方式コードの増設に関する公告」（税関総署公告2017年41号）を公布

税関総署は2017年9月4日付で「税関監督管理方式コードの増設に関する公告」を公布した。同公告によると（一）税関監督管理方式コード2210を増設し、当該コードを「対外投資」と略称する。当該コードは中国国内企業が国外投資において実物投資で輸出する設備及び物資に適用する。同時に、（二）中国国内企業が国外投資において実物投資で輸出する設備及び物資は、税関監督管理方式コード0110「一般貿易」の適用範囲から除外される。同公告は2017年9月1日から施行する。

税関総署が「一部商品分類結果の公布または廃止に関する公告」（税関総署公告2017年42号）を公布

税関総署は2017年9月11日付で「一部商品分類結果の公布または廃止に関する公告」を公布した。2017年商品分類結果（Ⅱ）によると、無色固体で刺激臭があり、テレピン油を分別蒸留して得られるピネンを異性化して製造した物質で、カンフェン約83%、トリシクレン約14%を含有する商品を3824.9999（カンフェン）に分類する。また、法律または行政法規の改正に伴い廃止となった商品分類結果も公布された。同公告は2017年10月1日から施行する。

税関総署が「2010年第59号公告の廃止に関する公告」（税関総署公告2017年43号）を公布

税関総署は2017年9月15日付で「2010年第59号公告の廃止に関する公告」を公布、施行した。当該公告によって全国税関で輸出通関及び一部税関での輸入通関業務が

実施されていた通関申告書類の一時的保管のパイロットプログラムに関する2010年59号公告が廃止された。今後、関連企業が2013年29号公告の添付2及び2014年92号公告に従い、通関申告書類のペーパーレス企業として管理される。

税関総署が「関税等の電子納付手続の簡素化に関する公告」 (税関総署公告2017年44号)を公布

税関総署は2017年9月19日付で「関税等の電子納付手続の簡素化に関する公告」を公布した。同公告によって税関電子納付手続のプロセスが簡素化され、現場において税関が税金納付書を印刷して税金の実質徴収手続が廃止された。輸出入企業は関税等の電子納付を選択する場合、関税の徴収完了後、税関通関業務システムから納税済通知書が自動的に発行される。関税の納付完了後に通関書類が通関条件を満たしている場合、システムが自動的に通関させる。関税等の電子納付に関する他の事項は税関総署2011年17号公告に従って処理される。

税関総署が「一括徴税モデルの最適化に関する公告」 (税関総署公告2017年45号)を公布

税関総署は2017年9月20日付で「一括徴税モデルの最適化に関する公告」を公布し、税関で登録した企業（信用喪失企業を除く）は全て一括徴税モデルを適用できる事を決定した。同公告によると、一括徴税を希望する企業は登録地に直属する関税職能部門に総担保届出申請を提出する。総担保届出申請に関する書類は法律に基づいて保証状等の税関が承認する形式で作成しなければならない。また、保証状の受益者には企業登録地を管轄する税関及び輸出入地を管轄する税関が含まれていなければならない。さらに、担保の範囲は、担保期間内の輸出入について企業が納付すべき関税及び延滞金である。担保限度額については企業の納税状況に応じて限度額の枠内での反復利用が可能である。同公告は2017年9月21日より施行し、同時に税関総署2015年33号公告は廃止する。

質検総局・税関総署が「『輸出入検閲検疫機関における検査検疫対象輸出入商品目録（2017年）』の調整に関する公告」(質検総局、税関総署公告2017年70号)を公布

質検総局、税関総署は共同して2017年9月18日付で「輸出入検閲検疫機関における検査検疫対象輸出入商品目録（2017年）」の調整に関する公告を公布した。同公告によると、HSコード3303000010及び3303000020（香水類及びオーデコロン類）に該当する商品に対して、輸出入監督管理条件「A/B」を新たに設定し、出入境検閲検疫機関が検査検疫を実施する。また、「出入境検閲検疫機関が検査検疫を実施す

る輸出入商品リスト」に記載する輸出入商品についても、入境検験検疫機関による検査検疫を受けなければならない。輸出入商品の荷送人・荷受人または代理者は、出入境検験検疫機関が発行する「輸入商品通関申告書」または「輸出商品通関申告書」を税関に提出し、輸出入手続を行う必要がある。同公告は2017年9月15日から施行する。

3. 関税と税関

商務部が「一部規則の廃止及び修正に関する決定」

(商務部令〔2017〕第3号)を公布

「一部規則の廃止及び修正に関する決定」は、2017年8月21日に商務部第102回部務会議で審議・採決され、2017年9月14日付で公布、施行する。同決定によると、3件の規則が廃止され、そのうちに「タングステン製品・アンチモン製品輸出企業の資格認定に関する暫定弁法」(国家経貿委・外経貿部令〔2001〕第21号)の廃止が含まれる。また、その他の3件の規則の一部条項も修正された。

商務部及び税関総署が「『国際連合安全保障理事会決議第2375号』の履行に関する公告」(商務部、税関総署公告2017年52号)を公布

商務部及び税関総署は共同で「国際連合安全保障理事会決議第2375号」の履行ため、「中華人民共和国対外貿易法」に基づいて2017年9月22日付で「『国際連合安全保障理事会決議第2375号』の履行に関する公告」を公布した。同公告は、(一)同公告の公布日から北朝鮮からのテキスタイルの輸入の全面的禁止(二)コンデンセート油(HSコード2709000000、原油を除く)及び液化天然ガス(HSコード2711110000)の北朝鮮への輸出禁止(三)精製油の北朝鮮への輸出制限、を規定する。

商務部弁公庁が「奨励類外商投資企業の輸入設備の税減免業務をより一層改善にする通知」(商弁資函〔2017〕第367号)を公布

商務部弁公庁は、届出の適用範囲内で奨励類に該当する外商投資企業による輸入設備の減免税業務をさらに適切に実施するため、2017年9月5日付で「奨励類外商投資企業の輸入設備の税減免業務をより一層改善にする通知」を公布した。

地方税関政策の最新動向

天津税関が「天津港湾における海運貨物輸出入の空コンテナの集積に対する新マニフェストシステムの運用に関する公告」(天津税関公告〔2017〕第4号)を公布

天津税関は、海運貨物輸出入の空コンテナの集積に関する通関手続の最適化と港湾物流の効率化を目的に、「中華人民共和国税関法」及び「中華人民共和国税関輸出入運送車両マニフェスト管理弁法」(税関総署令第172号)の関連規定に基づき、天

津港の実態を踏まえて、2017年9月20日付で「天津税関公告[2017]第4号」を公布し、2017年9月22日から天津港湾において海運貨物輸出入の空コンテナの集積に対して新しいマニフェストシステムを運用する。

天津税関が「加工貿易業務手続の簡素化に関する公告」 (天津税関公告[2017]第5号)を公布

「加工貿易企業の経営状況及び生産能力証明書」が電子データとしてオンライン化された事で、天津税関は2017年9月21日付で「加工貿易業務手続の簡素化に関する公告」(天津税関公告[2017]第5号)を公布し、加工貿易業務手続の簡素化に取り組んでいる。2017年10月1日より天津税関管轄の加工貿易保税業務エリア(税関特殊監督管理エリアを含む)で加工貿易手帳(帳簿)の開設(変更)を行う場合、紙ベースでの『加工貿易企業の経営状況及び生産能力証明書』の提出が不要となる。

重慶税関が「税関査察業務への民間仲介機構の導入に関する公告」を公布

重慶税関は、2017年9月8日付で「税関査察業務への民間仲介機構の導入に関する公告」を公布した。同公告によると、査察と保税業務に協力する民間仲介機構が提供する査察サービスの規範化、税関業務の効率化、法的リスク、管理リスクの予防及び廉潔性の維持を図るため、重慶税関は、会計士事務所などの民間仲介機構による協力を取り入れて税関査察業務を実施する見通しである。

アモイ税関が「アモイ税関管轄内の区域通関業務の廃止に関する公告」(アモイ税関公告[2017]第4号)を公布

アモイ税関は、2017年9月7日付で「アモイ税関管轄内の区域通関業務の廃止に関する公告」を公布し、税関総署公告2017年第38号及び中国税関の通関一体化改革の全体スケジュールに従って、アモイ税関の管轄区域での通関業務モデルを廃止した。これに伴い、アモイ税関公告2006年第8号、2007年第4号、2007年第10号、2008年第13号、2013年第1号、2015年第5号も廃止した。

アモイ税関が「『H2000外注加工管理システムの運用促進に関するアモイ税関の公告』の廃止に関する公告」(アモイ税関公告[2017]第5号)を公布

アモイ税関は、2017年9月14日付で「『H2000外注加工管理システムの運用促進に関するアモイ税関の公告』の廃止に関する公告」を公布、施行した。税関総署令第219号の施行に伴い、外注加工に関する新たな規定が設けられたため、同令と合致しない「H2000外注加工管理システムの運用促進に関するアモイ税関の公告」(アモイ税関公告[2009]第1号)は廃止された。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年10月（17CU10）

「一部の商品分類決定の公布・廃止に関する公告」（税関総署公告2017年46号）

税関総署は、2017年9月30日付で「一部の商品分類決定の公布・廃止に関する公告」を公布した。同公告では、「中華人民共和国税関輸出入貨物商品分類管理規定」（税関総署令第158号）の関連規定に基づき、2017年の商品分類決定（Ⅲ）を公布し、同時に一部の公布済みの商品分類決定（Ⅲ）を廃止する事が決定された。また、関連商品分類決定の根拠とする法律、行政法规またはその他の関連規定が変更される場合、当該商品分類決定も同時に失効する。上述の商品分類決定は2017年10月1日から施行されている。

「保税石油の税関管轄区域間直接供給業務の関連事項の明確化に関する公告」（税関総署公告2017年47号）

税関総署は2017年10月9日付で「保税石油の税関管轄区域間直接供給業務の関連事項の明確化に関する公告」を公布し、保税石油の税関管轄区域間直接供給業務に対する税関の実質的な監督管理を一層強化し、このような業務を行う企業の業務を規範化させる事を決定した。また、同公告は、上述業務の関連事項について具体的な規定を定め、2017年10月9日から施行されている。

「税関転換による貨物運送業務の規範化に関する公告」（税関総署公告2017年48号）

税関総署は、2017年10月11日付で「税関転換による貨物運送業務の規範化に関する公告」を公布し、税関転換による貨物運送業務をさらに規範化する事を決定した。同公告によると、下記のいずれかの条件に該当する場合、税関は当該税関転換申告を承認する事ができる。①複合輸送貨物であり、且つスルーB/Lを有し、国内で積み替える必要のある輸出入貨物である場合。②輸入固体廃棄物が一定の条件を満たし、且つ税関の承認を得た場合。③温度、静電、粉塵などの自然要因またはその他の特殊要因による影響を受けやすく、港湾税関監督管理地域で検査を行う事に適さない輸出入貨物であり、且つ一定の条件を満たし、管轄地域の税関（輸入の場合は仕向地の税関、輸出の場合は積出地の税関）の承認を得た場合。④郵便物、速達、一時的輸出入貨物（ATAカルネが適用される貨物を含む）、通過貨物、中国欧州鉄道輸送貨物、市場仕入方式の輸出貨物、越境EC小売輸出入商品、免税品及び外交、駐在機関及び職員の公用物品及び私物品である場合。同公告は2018年1月1日から施行される。

「ポリアセタール共重合体のアンチダンピング関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する公告」(税関総署公告2017年49号)

税関総署は2017年10月19日付で「ポリアセタール共重合体のアンチダンピング関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する公告」を公布した。国務院関税税則委員会は、2017年10月24日から原産地が韓国、タイ、マレーシアの輸入ポリアセタール共重合体(HSコード:3907.1010及び3907.1090)に対してアンチダンピング関税の徴収を決定した。また、その課税期間は5年である。このため、商務部は2017年第61号公告を公布し、アンチダンピング関税措置の適用対象となる商品を明確にした。2017年10月24日から、輸入貨物の荷受人が上述のアンチダンピング関税措置の適用対象商品を申告する場合、HSコードに39071010.10及び39071090.10を記入しなければならない。

「2-クロロ-4-ニトロアニリンのアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する税関総署の公告」(税関総署公告2017年50号)

税関総署は、2017年10月19日付で「2-クロロ-4-ニトロアニリンのアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置の実施に係るHSコードの申告要求に関する公告」を公布した。中国は、2017年10月20日から原産地がインドの輸入2-クロロ-4-ニトロアニリン(HSコード:2921.4200)に対して保証金を徴収する形で一時的なアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置を実施している。このため、商務部は、2017年第56号公告及び第57号公告を公布し、一時的なアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置の適用対象となる商品を明確にした。2017年10月20日から、輸入貨物の荷受人が上述の一時的なアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置の適用対象商品を申告する場合、HSコードに29214200.20を記入しなければならない。また、国務院関税税則委員会が原産地がインドの輸入2-クロロ-4-ニトロアニリンに対してアンチダンピング関税及び相殺関税の徴収を決定した場合、輸入貨物の荷受人は関税措置の実施期間において上述のアンチダンピング関税措置及び相殺関税措置の適用対象商品を申告する際、HSコードに29214200.20を記入しなければならない。

「輸入減税・免税貨物の監督管理期間の調整に関する公告」(税関総署公告2017年51号)

税関総署は、2017年10月24日付で「輸入減税・免税貨物の監督管理期間の調整に関する公告」を公布し、輸入減税・免税貨物の監督管理期間の調整を決定した。同公告によると、船舶・航空機の監督管理期間は8年、自動車の監督管理期間は6年、

その他の貨物は3年である。監督管理期間は、貨物の輸入許可日から起算する。同公告はその公布日から施行されている。

『税関監督管理作業エリアの設置基準』の公布に関する公告」 (税関総署公告2017年52号)

税関総署は、2017年10月30日付で『税関監督管理作業エリアの設置基準』の公布に関する公告」を公布した。税関総署は「中華人民共和国税関監督管理区域管理暫定弁法」(税関総署令第232号)の関連規定に基づき、「税関監督管理作業エリアの設置基準」を制定した。同基準によると、海運・内陸水路輸送類、空運、鉄道輸送類、道路輸送類、速達類、貯蔵タンク類の税関監督管理作業エリア及び輸入エネルギーのクロスボーダー輸送パイプの国内計測センターを経営する企業は、「中華人民共和国税関監督管理区域管理暫定弁法」及び税関総署が公布した2017年第37号公告における行政許可事項の関連規定に基づき、行政許可手続を行わなければならない。同公告は2017年11月1日から施行されている。

「ガンビア共和国、サントメ・プリンシペ民主共和国の97%の税目の商品に対する関税ゼロの優遇措置付与に関する国務院関税税則委員会の通知」 (税委会〔2017〕22号)

国務院関税税則委員会は2017年10月27日付で「ガンビア共和国、サントメ・プリンシペ民主共和国の97%の税目の商品に対する関税ゼロの優遇措置付与に関する通知」を公布し、2017年12月1日から原産地がガンビア共和国、サントメ・プリンシペ民主共和国の97%の税目の商品に対して、後発発展途上国に対する関税ゼロ優遇措置(LDC特惠措置)を与えると決定した。また、上述の関税ゼロ優遇措置の適用対象となる商品リストは「2017年の関税調整案に関する国務院関税税則委員会の通知」(税委会〔2016〕31号)の付表5をご参照願いたい。

『出入国検査検疫機関が検査検疫を実施する輸出入商品目録』の調整に関する国家質量監督検査検疫総局及び税関総署の公告」 (質検総局、税関総署公告2017年93号)

国家質量監督検査検疫総局及び税関総署は、2017年10月31日付で『出入国検査検疫機関が検査検疫を実施する輸出入商品目録』の調整に関する公告」を公布し、「出入国検査検疫機関が検査検疫を実施する輸出入商品目録」を調整した。同公告では、工業製品に係る158品目のHSコードの税関監督管理条件「A」並びにタバコに係る4品目のHSコードの税関監督管理条件「A」を取り消し、上述の品目に対して入国検査検疫監督管理を実施せず、出国検査検疫監督管理のみを実施する事を示

した。上述の調整は2017年11月1日から施行されている。

「パキスタンへの輸出タイルの原産地証明書の発行作業に関する国家質量監督検験検疫総局の公告」(質検総局公告2017年第87号)

国家質量監督検験検疫総局は、2017年10月26日付で「パキスタンへの輸出タイルの原産地証明書の発行作業に関する公告」を公布した。同公告によると、公告の公布日から、既に国家質量監督検験検疫総局に承諾書を提出したタイルメーカー及び輸出企業（以下「リスト内企業」）は、その承諾書に基づき出入国検査検疫機関に原産地証明書の発行申請を行わなければならない。また、同一ロットの輸出タイルに係るメーカー及び輸出企業は全てリスト内企業に属する。リスト内企業がその承諾書に違反する場合、出入国検査検疫機関は、そのパキスタンへの輸出タイルの原産地証明書の発行申請を受理せず、出入国検査検疫信用管理の関連規定に基づいて該当企業の信用格付を引き下げる。

「輸入木材の数量検査要求の取消に関する国家質量監督検験検疫総局の公告」(質検総局公告2017年第92号)

国家質量監督検験検疫総局は、2017年10月30日付で「輸入木材の数量検査要求の取消に関する公告」を公布し、輸入木材製品の数量検査要求を取り消し、今後、検査検疫部門は輸入木材の数量検査を行わない。同公告はその公布日から施行されている。

商務部が「2018年リン鉱石の輸出割当申告条件・手続及び割当原則」を公布(商務部公告2017年第64号)

商務部は、「中華人民共和国対外貿易法」、「中華人民共和国貨物輸出入管理条例」及び「貨物輸出許可証管理弁法」の関連規定に基づき、2017年10月23日付で「2018年リン鉱石の輸出割当申告条件・手続及び割当原則」を公布した。

商務部が2018年の工業製品及び農産品の輸出割当総量を公布(商務部公告2017年第68号)

商務部は、「中華人民共和国対外貿易法」、「中華人民共和国貨物輸出入管理条例」及び関連規定に基づき、2017年10月30日付で2018年の工業製品及び農産品の輸出割当総量を公布した。それに続き、商務部は、2017年11月1日から11月15日まで輸出割当量（入札により割り当てられた輸出割当量を除く）の申請を受け付けた。関連要件に該当する割当申請者は、関連規定に基づき各省、自治区、直轄市、計画単列市及び新疆生産建設兵団の商務主管部門または商務部に申請を提出する事ができ

る。入札により割り当てられたカンゾウ及びカンゾウ製品、サンカクイ及びサンカクイ製品などの商品の輸出割当申請条件・手続は別途公布される。

商務部が「2018年の化学肥料の輸入関税割当総量、割当原則及び関連手続」を公布（商務部公告2017年第69号）

商務部は、「中華人民共和国貨物輸出入管理条例」及び「化学肥料関税割当管理暫定弁法」に基づき、2017年10月30日付で「2018年の化学肥料の輸入関税割当総量、割当原則及び関連手続」を公布した。同公告では、2018年における化学肥料の輸入関税割当総量は1,365万トン（このうち、尿素が330万トン、リン酸二アンモニウムが690万トン、複合肥料が345万トン）であると規定されている。

「輸入医薬品の登録管理関連事項の調整に関する国家食品薬品監督管理総局の取決め」（国家食品薬品監督管理総局令第35号）

国家食品薬品監督管理総局は、2017年10月10日付で「輸入医薬品の登録管理関連事項の調整に関する国家食品薬品監督管理総局の取決め」を公布した。同取決めは2017年6月20日に国家食品薬品監督管理総局局務会議で審議され、可決された。同取決めは、輸入医薬品臨床試験申請または輸入医薬品販売申請が提出された化学医薬品及び治療用生物学的製剤の新薬に対して国外製薬会社の所在国・地域の販売許可取得要件を取り消し、関連申請者は中国で医薬品の国際多施設共同臨床試験の終了後に直接、医薬品の登録販売申請を提出できる事など、様々な面で輸入医薬品の登録管理を簡素化している。同公告はその公布日から施行されている。

地方税関政策の最新動向

「税関符号の増設及び変更に関する泉州税関の公告」

泉州税関は、2017年10月30日付で「税関符号の増設及び変更に関する公告」を公布し、「税関符号の増設及び変更の同意に関する監管司の返答」（監管函（2017）346号）に基づき、2017年10月30日から税関符号「3726」を正式に使用し、税関符号「3718」を変更した。税関符号「3726」は「泉州税関駐晋江弁事処陸地港監管科」を表し、「泉陸地港」と略称する。変更後の税関符号「3718」は「泉州総合保税区」であり、「泉総保税区」と略称する。

深圳税関が「オンラインショッピング保税モデル下の越境EC 小売輸入業務の展開に関する公告」を公布（深圳税関2017年第4号）

深圳税関は、オンラインショッピング保税モデル下の越境EC小売輸入商品の監督管理業務を規範化し、越境ECの健全で秩序ある発展を促進するため、「中華人民

共和国税関法」及び関連法規定、「越境EC小売輸入に係る税收政策に関する財政部・税関総署・国家税務総局の通達」(財関税(2016)18号)及び「越境EC小売輸出入商品の監督管理関連事項に関する税関総署の公告」(税関総署公告2016年26号)の関連規定に基づき、2017年10月18日付で「オンラインショッピング保税モデル下の越境EC小売輸入業務の展開に関する公告」を公布した。同公告は、オンラインショッピング保税モデル下の輸入業務に取り組む地域及び企業に対する監督管理のための規定を定めている。

中華人民共和国昆明税関公告(昆明税関2017年第2号、第3号、第4号)

昆明税関は、2017年10月23日付で昆明税関2017年第2号、第3号、第4号公告を公布した。第2号公告は、雲南省税関特殊監督管理区域、保税物流センターの企業による保税貨物流通の「区内自発的輸送」作業モデルの展開に関連する事項を規定した。第3号公告は、雲南省税関特殊監督管理区域、保税監督管理エリアの出入国(区域)貨物のゲート通過のインテリジェント化管理の関連事項を規定した。第4号公告は、国外貨物の雲南省税関特殊監督管理区域及び保税監督管理エリアに「搬入後通関申告」作業モデルを採用する事に関連する事項を規定した。上述の公告は公布日より施行されている。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年11月（17CU11）

（西アフリカ）ガンビア共和国及びサントメ・プリンシペ民主共和国を原産地とする輸入品の税目関連の97%に対し関税ゼロ税率の優遇措置を実施する事に関する公告（税関総署公告2017年53号）

税関総署は2017年11月8日付で「ガンビア共和国及びサントメ・プリンシペ民主共和国を原産地とする輸入品の税目関連の97%に対し関税ゼロ優遇措置を実施する事に関する公告」を公布した。同公告により2017年12月1日から原産地がガンビア共和国及びサントメ・プリンシペ民主共和国両国の輸入品のうち、97%の税目に関税ゼロ税率が適用される。輸入品の荷受人または代理人が上述の両国で生産された商品を輸入した際に関税ゼロ税率の優遇措置適用を申請する場合、「税関総署公告2016年51号」に従って、通関申告書を作成し、税関総署の「後発開発途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地管理弁法を公布する事に関する公告」（税関総署令第231号）に基づき税関へ関係書類を提出しなければならない。

「税関による輸出入品の抜取検査記録表」の改定に関する公告 （税関総署公告2017年54号）

税関総署は2017年11月8日付で『「税関による輸出入品の抜取検査記録表」の改定に関する公告』を公布し、「税関による輸出入品の抜取検査記録表」を改定した。改定後の「税関による輸出入品の抜取検査記録表」は「抜取検査の目的」欄の記入が不要となり、輸出入品の梱包及び外観上の説明については詳細な説明が求められている。また、通関申告書番号の記入は18桁の数字記入となる。備考欄は封印紙の番号を記入しなければならない。商品番号及びその他2つの説明欄の記入が追加された。同表末尾には「抜取検査用サンプルは申告商品と一致し、抜取検査の有効性を保証する」という声明を追加した。同公告は2017年12月1日から実施する。

中国香港経由で中国各地へ輸入されるワインに対して通関課税の便宜措置を全面的に実施（税関総署公告2017年55号）

税関総署は2017年11月8日付で「中国香港経由で中国各地へ輸入されるワインに対して通関課税のための便宜措置を全面的に実施する事に関する公告」を公布した。同公告によって2017年11月9日から通関課税の便宜措置の適用範囲は全国各地の港湾まで拡大する。中国香港経由で中国各地へ輸入されるワインに関するデータ及び資料は、香港で登録されたワイン輸出業者が「中国香港経由で中国各地へ輸入するワインインターネット申告システム」によって通関便益措置のための申

告を行い、香港税関の審査・登録が完了した後、中国各地の港湾において通関課税の便宜措置が適用される。

海空運によって輸出入する運搬具・船荷証券の監督管理関連事項の調整に関する公告（税関総署公告2017年56号）

税関総署は2017年11月21日付で「海空運によって輸出入する運搬具・船荷証券の監督管理関連事項の調整に関する公告」を公布した。同公告によると、物流企業は「税関の輸出入運搬具監督管理弁法（税関総署令第196号）」「税関の輸出入運搬具船荷証券管理弁法（税関総署令第172号）」、及び同公告に記載された輸出入運搬具及び船荷証券に関する電子データの申告・転送期限、データ項目及び作成方法について規定に従い、輸出入運搬具及び船荷証に関する電子データを税関に申告・転送しなければならない。同公告は2018年6月1日から実施する。同時に、税関総署公告2010年第70号、2013年第68号、2014年第70号を廃止する。

一部消費財の輸入に係る関税の調整に関する公告（税委会〔2017〕第25号、税関総署公告2017年57号）

国务院税関税則委員会及び税関総署は2017年11月22日及び同月27日付でそれぞれ個別に「一部消費財の輸入に係る関税の調整に関する公告」を公布した。同公告によると、2017年12月1日から暫定税率で一部消費財の輸入に係る関税を引き下げる。税率引き下げ対象商品は、食品、健康補助食品、医薬品、日用消費財、衣類・靴類・帽子類、家庭用設備、文化・娯楽製品、日用雑貨など各種の消費財で税番号8桁の187品目である。平均税率が17.3%から7.7%に引き下げられた。

「輸出入検閲検疫機関における検査検疫対象輸出入商品目録」の改定に関する公告（質検総局、税関総署公告2017年93号）

税関総署は2017年11月1日付で「『輸出入検閲検疫機関における検査検疫対象輸出入商品目録』の改定に関する公告」を公布し、「輸出入検閲検疫機関における検査検疫対象輸出入商品目録」を改定した。同公告によると、工業製品に係るHSコード158個の監督管理条件「A」の廃止に伴い検閲検疫機関の輸入検閲検疫の監督管理も無くなった。また、タバコに係るHSコード4個の監督管理条件「A」も廃止とともに検閲検疫機関の輸入検閲検疫監督管理を実施せず、輸出検閲検疫監督管理だけが実施される。上述の改定は2017年11月1日から実施する。

「北京・天津・河北・上海における輸入生物材料の監督管理に係るパイロットプログラム経験の共有及び新たなパイロットプログラムの展開に関する国家質量監督検閲検査総局の公告」(質検総局公告[2017]第94号)

国家質量監督検閲検査総局は2017年10月30日付で「北京・天津・河北・上海における輸入生物材料の監督管理に係るパイロットプログラム経験の共有及び新たなパイロットプログラムの展開に関する公告」を公布した。同公告によると、北京・天津・河北及び上海自由貿易試験区における輸入生物材料検閲検査改革パイロットプログラムによる経験を全国展開して普及を図る。また、6大分類44種類の生物材料に対する動植物検疫審査の直接権限を直属の質量監督検閲検査局に付与する。このため9種類の生物材料に対する動物・植物検疫審査が廃止され、10種類の生物材料に発行する動植物検疫所の動植物検疫証書が不要となった。また、動物由来成分培養のための培地、商品化された体外診断用試薬及び細胞バンクにおける細胞株の由来動植物種に対する検疫リスクレベルを引き下げ、輸入された実験用SPF鼠及び遺伝物質に関する検疫・監督管理モデルを刷新した。また、同公告によって生物材料の検疫・審査の所要時間が20営業日から7営業日に短縮され、質量監督検閲検査局が直接的に検疫・審査を実施する場合も3営業日に短縮し、輸入されたSPF鼠(ラットまたはマウス)の隔離時間についても30営業日から14営業日に短縮した。

国家質量監督検閲検査総局、国家食品医薬品監督管理総局による輸入乳児用調製粉乳の成分組成登録管理制度の実施期日に関する公告(質検総局食品医薬品監督総局[2017]第101号)

国家質量監督検閲検査総局、国家食品医薬品監督管理総局は共同して2017年11月10日付で「輸入乳児用調製粉乳の成分組成登録管理制度の実施期日に関する公告」を公布した。同公告によると、一般貿易で輸入される乳児用調整粉乳は該当する国外生産企業が関連規定に従って質量監督検閲検査総局での登録が義務付けられた。国外生産企業が2018年1月1日以降に生産し中国へ輸入された乳児用調整粉乳は、関連規定に従い、食品医薬品監督総局で成分組成の登録を行い、販売用商品のパッケージに該当登録番号を表示しなければならない。なお、該当する国外生産企業が2018年1月1日以前に生産した乳児用調整粉乳の輸入及び賞味期限までの販売に制約はない。

商務部の[2017]第68号、第69号、第76号、第80号公告

商務部は2017年10月30日付で「2018年工業製品及び農産品に関する輸出割当総量(商務部公告[2017]第68号)」及び「2018年化学肥料輸入関税割当総量、配当原則及び関連手続(商務部公告[2017]第69号)」を公布し、同年11月6日には「2018年

原油非国营貿易の輸入枠、申請要件及び申請手続（商務部公告〔2017〕第76号）」を公布し、同年11月20日に「2018年精製油（燃料油）非国营貿易の輸入枠、申請要件、配当原則及び関連手続（商務部公告〔2017〕第80号）」を公布した。これにより対象製品の2018年の輸出入を規制した。

地方税関政策の最新動向

大連税関・包装容器の通関申告書の作成、船荷証券及び関連電子データの転送に係る要求の明確化に関する公告（大連税関公告〔2017〕第6号）

大連税関は2017年11月17日付で「包装容器の通関申告書の作成、船荷証券及び関連電子データの転送に係る要求の明確化に関する公告」を公布した。同公告によると、輸出入品は「税関輸出入品の通関申告書に関する作成基準」に従い輸出入品通関申告書を作成・記入する。但し、荷印及び注記欄に包装容器の品名と数量の注記は不要となった。また、包装容器は一時的な輸出入品として個別に通関申告書の作成が義務付けられた。

寧波税関・抜取検査業務の見直しに関する公告

寧波税関が2017年11月22日付で「抜取検査業務の調整に関する公告」を公布した。同公告によって寧波税関は港湾統括管理の抜取検査業務（検査指示の細分化）を税関二級リスク予防コントロールセンター（以下「コントロールセンター」）に移管した。今後は港湾の輸出入貨物に関する通関申告書の抜取検査業務はコントロールセンターが担当する。また、全国通関一体化通関申告書及び非通関申告書（例えばATAカルネ、通関移管など）の抜取検査業務は従来通り検査現場担当者が実施し、通関申告書の再審査に関する抜取検査業務は検査部門が実施する。同公告は2017年11月27日から施行する。

青島税関・一部の公告を廃止（青島税関公告〔2017〕第6号、第7号）

青島税関は2017年11月21日及び同月23日に「青島税関〔2017〕第6号公告」及び「青島税関〔2017〕第7号公告」を公布した。2017年第6号公告によって2009年6月24日公布の企業の輸出入貨物通関書類の閲覧に関する「青島税関〔2009〕第6号公告」を廃止した。また〔2017〕第7号公告によって2009年12月25日公布の通関申告書の申告管理の規範強化に関する「青島税関公告〔2009〕第18号」を廃止した。

深圳税関・一部の公告を改定・廃止（深圳税関公告 [2017] 第5号、第6号、第7号）

深圳税関は2017年11月22日付で「深圳税関 [2017] 第5号公告」「深圳税関 [2017] 第6号公告」「深圳税関 [2017] 第7号公告」を公布した。2017年第5号公告によって「深圳税関 [2009] 第3号公告」及び「深圳税関 [2014] 第2号公告」を改定した。また、2017年第6号公告によって2016年12月26日公布の「深圳税関が越境EC（クロスボーダー電子商取引）輸入に関する標準化情報システムの切替に関する公告（深圳税関公告 [2016] 第8号）」を廃止し、[2017] 第7号公告によって「深圳税関公告 [2006] 第11号公告」「深圳税関公告 [2007] 第3号公告」「深圳税関公告 [2014] 第1号公告」「深圳税関公告 [2016] 第5号公告」「深圳税関公告 [2016] 第6号公告」を廃止した。上述の3公告は公布日から施行する。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2017年12月（17CU12）

5回目の「中華人民共和国税関法」改正

2017年11月4日、第12回全国人民代表大会・常務委員の第30回会議で「中華人民共和国税関法（以下「税関法」）」が改正された。今回の改正は5回目となる。同法は、一部の行政許可の手続及び審査・承認手続を取り消している。また、行政サービスの手続を簡素化し、権限委譲の改革深化を目指している。

また、商務部及び税関総署は共同で2016年8月に2016年45号公告（以下「45号公告」）を公布し、加工貿易業務に係る審査・承認の手続を正式に取り消した。さらに、新「税関法」によって「批准文書」の関連説明が削除されただけでなく、加工貿易保税材料または完成品の国内販売を申請する理由を記入する必要もなくなった。

税金減免申請のペーパーレス化の推進及び税金減免届出の取消に関する公告（公告〔2017〕第58号）

税関総署は全国通関一体化改革を一層促進して通関の迅速化を図るため、2017年12月15日に税金減免申請を全国でペーパーレス化し、税金減免届出は廃止されている。税関総署により規定される場合を除き、税金減免申請者または代理人は、中国e-ポート（China E-Port）QP端末から税金減免申請書及び付随する証明用資料の電子データを提出しなければならない。そのため、紙での書類は提出不要となる。なお、申請者の輸入税減免手続を初めて行う場合、事業体の保有資格、プロジェクトの資格、免税輸入限度額（数量）などの情報を記載した資料を添えて税関に提出すれば、別途、事前届出も不要となる。

2018年1月1日から適用される香港・マカオを対象としたゼロ関税対象品目の新規追加の原産地基準及び関連事項の公告（公告〔2017〕第59号）

「中国大陆と香港の経済と貿易の緊密化協定（香港CEPA）」及び「中国大陆とマカオの経済と貿易の緊密化協定（マカオCEPA）」並びに補足協定に基づき、税関総署は「2018年1月1日から適用される香港CEPAの新規追加のゼロ関税対象品目の原産地基準表」及び「2018年1月1日から適用されるマカオCEPAの新規追加のゼロ関税対象品目の原産地基準表」並びに一部貨物貿易優遇措置適用対象となる香港貨物原産地基準を作成した。

- 1、「2018年1月1日から適用される香港CEPAの新規追加のゼロ関税対象品目の原産地基準表」及び「2018年1月1日から適用されるマカオCEPAの新規追加のゼロ関税対象品目の原産地基準表」は簡素化された貨物の名称を使用し、同公告は2018年1月1日から施行される。新たに追加された香港・マカオのゼロ関税対象品目範囲は2017年版「中華人民共和国輸出入税則」のHSコードに対応する商品範囲と一致している。
- 2、税関総署の公告2011年第82号「貨物貿易優遇措置の適用対象とする香港貨物原産地基準表（2012年版）」のHSコード3920.9990に該当する品目の原産地基準が修正された。修正版は2018年1月1日から施行される。

加工貿易台帳保証金制度の完全廃止に伴う移行期間終了後の業務手順関連事項に関する公告（公告〔2017〕第62号）

加工貿易における銀行保証金台帳制度（以下「保証金台帳」）の廃止という国务院の指示を履行するため、税関総署と商務部は、2017年12月14日付で移行期間終了後の業務手順に関する公告を公布した。同公告は2018年2月2日から施行される。

- 1、保証金台帳の「実転」管理は税関事務の担保事項に変更された。企業は、銀行で保証金台帳を開設する必要はなくなり、税関事務の担保事項として手続を進める事ができる。
- 2、企業が保証金の形で担保を提供する場合、担保事項が解除された後に財務領収書を持参して、管轄税関で保証金及び利息の返還手続を行う事ができる。利息の金利は中国人民銀行が公布する普通預金金利である。利息計算開始日は税関の指定口座に保証金が振り込まれた日であり、終了日は税関が保証金返還通知書を発行した日である。

「中華人民共和国政府とジョージア（グルジア）政府との間の自由貿易協定」の実施関連事項に関する公告（公告〔2017〕第64号）

「中華人民共和国政府とジョージア政府との間の自由貿易協定」（以下「中国・ジョージアFTA」）は2018年1月1日に発効される。主な内容は下記の通りである。

- 1、「中国・ジョージアFTA」の特恵貿易協定（PTA）コードは「20」である。輸出入貨物の荷送人、荷受人、代理人は税関総署公告の2016年第51号及び2017年第13号の規定に従い、「中華人民共和国税関輸入（出）貨物通関申告書」或いは「中華

人民共和国税関輸入（出）貨物届出リスト」を記入する際、「未実現電子ネットワーク」の「無原産地申告モデル」に従う必要がある。

- 2、輸入通関申告書には協定税率適用の対象品目数も原産地証明書記載の該当商品の数量を超えてはいけない。また、輸入通関申告書に記載する協定税率対象品目の取引単位は原産地証明書に記載されている該当商品の計量単位と一致している必要がある。同一の原産地証明書に記載されている輸出貨物は、同一の輸出通関申告書を使用して申告する。
- 3、「中国・ジョージアFTA」に関する原産地証明書について、ジョージアはジョージア税関、中国は国家質量監督検閲・検疫総局に所属する各地方の出入境検閲検疫機関、中国国際貿易促進委員会（CCPIT）及び地方分会から発行される。

2018年関税調整案に関する公告（公告〔2017〕第65号）

「2018年関税調整案（税委会〔2017〕第27号）」は国务院の承認を経て2018年1月1日から施行される。同調整案は輸出入貨物の関税率及び税則・税目を調整したものである。

- 一、同調整案によって一部の最恵国税率、関税割当税率、協定税率は調整されたが、特惠税率が適用される輸入品の範囲と税率は据え置かれた。具体的には下記のとおりである。

（1）最恵国税率

2018年1月1日から948品目の輸入商品に暫定税率が適用された。そのうち27項目の情報技術製品の暫定税率の適用期限は2018年6月30日である。「中華人民共和国の世界貿易機関加盟後関税譲許表改正案」の附属表に記載されている情報技術製品の最恵国税率は2018年1月1日から2018年6月30日の期間に2回引き下げられ、2018年7月1日に3回目の税率が引き下げられる。なお、2018年7月1日から碎米（HSコード10064010、10064090）を対象に税率10%の最恵国税率が適用される。

（2）関税率

小麦など8つの品目は引き続き関税割当となり、適用税率も据え置かれた。そのうち、尿素、複合肥料、リン酸水素アンモニウムの3種の化学肥料は割当税率も従来通り税率1%の暫定税率である。関税割当対象外で、

一定数量の輸入綿花はスライド税が引き続き適用される。

(3) 協定税率

中国・ジョージアFTAは一部の品目に対して協定税率が適用された。東南アジア諸国連合（ASEAN）、パキスタン、韓国、アイスランド、スイス、コスタリカ、ペルー、オーストラリア、ニュージーランドとの間の自由貿易協定及び香港CEPA、マカオCEPAに記載された一部の品目に適用される協定税率は引き下げられた。

二、輸出関税率に関して、「はんだごて」など202項目の輸出商品に適用される。

三、中国の輸出入に関する税則・税目を「商品名称及び分類の統一システムに関する国際条約」に合わせるため、国内の需要に応じて、税則・税目の一部が調整された。これにより、改正・調整後の2018年度の税則・税目は合計8,549項目となる。

「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」の改正に関する公告（公告〔2017〕第69号）

税関総署は2017年12月27日付で『中華人民共和国税関の輸出入貨物の通関申告書の記載作成規範』の改正に関する公告（税関総署〔2017〕第69号）を公布して、既定の「中華人民共和国税関の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範」を改正した。今回の改正によって通関申告書第35項「商品名称、規格型番」の欄に、新たに「ブランド類型」「輸出優遇措置適用の有無」の記入が必須となった。同公告は2018年1月1日から施行される。なお、注意する必要があるのは、申告要素の「ブランド」が税関価格を査定する要素の1つになっており、知的財産権保護及び課税価格のために査定を受ける事である。しかし、新規記入項目の「ブランド類型」は別の項目となり申告要素の「ブランド」とは異なる。

商務部、税関総署、国家質量監督検験・検疫総局が2018年輸入許可証管理貨物リストを公布（公告〔2017〕第89号）

商務部、税関総署、国家質量監督検験・検疫総局は共同で「2018年輸入許可証管理貨物リスト」を公布した。同リストは2018年1月1日から施行される。そのため、商務部、税関総署、国家質量監督検験・検疫総局が2016年12月30日に公布した「2017年輸入許可証管理貨物リスト」は廃止される。

「中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法」の公布に関する税関総署令（2017年第233号令）

「中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法」が2017年11月20日に開催された税関総署署務会議で審議、可決され、2018年2月1日から施行される。そのため、2007年3月1日に公布された税関総署令第157号、「中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法」、2013年12月25日に公布された税関総署令第212号「税関総署の『中華人民共和国税関一時輸出入貨物管理弁法』の改正に関する決定」は廃止される。

「税関総署の一部規則改定に関する決定」の公布に関する税関総署令（2017年第235号令）

「税関総署の一部規則改定に関する決定」は2017年11月20日に開催された税関総署署務会議で審議、可決され、2018年2月1日から施行される。これにより、税関総署は「中華人民共和国税関出入国旅客荷物監督管理弁法」など23規則を修正する事を決定した。

「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」の公布に関する税関総署令（2017年236号令）

「中華人民共和国税関事前裁定管理暫定弁法」は2017年12月12日に開催された税関総署署務会議で審議、可決され、2018年2月1日から施行される。同弁法により、貨物が実際に輸出入する前に、税関は申請者の申告内容に応じて申請者の実際の輸出入に関連する税関事務を事前に裁定する。

- 1、事前裁定の適用範囲は輸出入貨物の商品分類、原産地または原産資格、課税価格関連要素、関税評価方法その他の税関事務である。そのうち、課税価格に関連する要素はロイヤリティー、コミッション、運賃保険料、特殊関係及びその他課税価格の査定に係る要素である。
- 2、事前裁定の申請者とは実際に輸出入に関わり、且つ税関に登録されている対外貿易経営者である。
- 3、申請者は貨物を輸出入する予定日の3ヶ月前、登録地に直属する税関に事前裁定申請書を提出する。特殊な状況である場合、貨物を輸出入する予定日の3ヶ月以内に事前裁定申請書を提出できる。
- 4、同一の「事前裁定申請書」は1種類の税関事務に対応し、有効期間は3年となる。

中国とモルディブが自由貿易協定 (FTA) を締結

中国とモルディブは2017年12月7日付で「中華人民共和国政府とモルディブ共和国政府との間の自由貿易協定（以下「中国・モルディブFTA」）」を正式に締結した。同協定は中国にとって16番目の自由貿易協定である。モルディブにとっては、初の二国間自由貿易協定となる。同協定は貨物貿易、サービス貿易、投資・経済・技術協力などの分野を網羅している。

貨物貿易については、関税ゼロの適用対象品目数及び輸入額の割合を約96%にする事を目的として合意した。これにより、中国はモルディブに輸出する大半の工業製品及び花卉、野菜などの農産物が恩恵を受ける事になる。モルディブの輸出の大部分は水産物であり、且つ輸出品はゼロ関税が適用される。サービス貿易については、中国とモルディブ両国はWTOの約束事項に基づきサービス部門の市場開放を確約した。投資については、相手国の投資者の投資活動には内国民待遇と最恵国待遇を与え、二国間投資を奨励し、便宜的で適切な相互保護措置を定める事で合意した。

なお、原産地規則、税関手続と貿易円滑化、貿易救済、貿易の技術的障害 (TBT)、衛生・植物検疫措置などの幅広い分野でも認識を共有した。中国とモルディブ両国はFTAを締結した後、両国企業と国民がFTAの優遇措置を早期に享受できるよう両国内の手続を完了させ、中国・モルディブFTAの早期発効と実行に取り組んでいる。

地方税関政策の最新動向

アモイ税関が税関特殊監督管理エリアにおける自動車並行輸入に関する保税倉庫保管業務のパイロットプログラム実施に関する公告を公布

アモイ税関は2017年12月22日付で「中国（福建）自由貿易試験区の税関特殊監督管理エリア（以下「税関特殊監督管理エリア」）における自動車並行輸入に関する保税倉庫保管業務のパイロットプログラムの実施に関する公告」を公布した。これにより、パイロット企業は税関特殊監督管理エリアで自動車並行輸入とともに保税倉庫保管業務を行う事ができる。但し、保税倉庫保管中の3ヶ月以内に税関に並行輸入車に関する輸入申告手続若しくは税関特殊監督管理エリアから海外に再搬出する手続を行う必要がある。税関は、車両識別コードによって並行輸入車台帳を設置して管理する。企業は、保税倉庫の保管業務を行う前に中国（福建）自由貿易試験区アモイ地域管理委員会が交付する自動車並行輸入パイロット資格認定結果証明書を管轄税関に届け出る必要がある。企業は、税関特殊監督管理エリアに並行輸入車を搬入する場合、税関申告時に通関申告書記載見本と照らして輸入届出リストを記入し、備考欄に「並行輸入車」を明記し、書面承諾書を提出しなければならない。

また、並行輸入車の入国日から3ヶ月以内に自動車並行輸入専用許可証を添えて並行輸入車の税関特殊監督管理エリア搬出・輸入を税関に申告しなければならない。並行輸入車が保税状態で且つ税関特殊監督管理エリア間の移動若しくは同一税関特殊監督管理エリアに所在する倉庫業者間で移動を行う場合、事前に搬出先と搬出元の管轄税関から承認を得る必要がある。保税倉庫に保管する期間は通算して計算する。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2018年1月（18CU01）

2018年度の関税調整案を公告（税関総署公告2017年65号）

税関総署は、国務院によって承認・可決された「2018年関税調整案」(税委会国務院[2017]27号)を公布した。同公告によって輸入関税率、輸出関税率、税則・税目が調整された。同公告は2018年1月1日から実施する。

KPMG中国が2018年2月7日に公表した「チャイナタックスアラート（中国税務速報）」でも詳しく紹介しています。詳細は『「2018年の関税調整案」解説及び税関の税務政策調査・研究（中国語版）」も併せてご参照ください。

2018年ニュージーランド原産の輸入農産品の一部の特別セーフガード措置に関する公告（税関総署公告2018年1号、2号、3号）

税関総署は、2018年1月3日から5日までに①「2018年ニュージーランド原産の輸入チーズに対する特別セーフガード措置の施行に関する公告（税関総署公告2018年1号）」、②「2018年ニュージーランド原産の輸入バター及びその他の食用油脂製品に対する特別セーフガード措置の施行に関する公告（税関総署公告2018年2号）」、③「2018年ニュージーランド原産の輸入固体乳と非固体濃縮乳及びクリームに対する特別セーフガード措置の施行に関する公告（税関総署公告2018年3号）」を相次いで公布した。これは「中国・ニュージーランド自由貿易協定」で決められている輸入申告件数が2018年度に基準数量を超えたため、輸入チーズ（HSコード：04061000、04063000、04069000）、輸入バター及びその他の食用油脂製品（HSコード：04051000、04059000）、輸入固体乳と非固体濃縮乳及びクリーム（HSコード：04021000、04022100、04022900、04029100）などの農産品の輸入税率が最恵国待遇税率（MFN税率）に切り替わり、輸入関税の課税対象となった。

保税監督管理場所の関連規定に関する法律文書とリストを公布 （税関総署公告2018年4号）

税関総署は、2018年1月9日付で保税監督管理場所の関連規定に関する法律文書及びリストの様式を公表した。一部の規定は税関総署令第235号によって改訂された。①「保税倉庫及び保管貨物に関する税関管理規定」、②「保税物流センター（A型）に関する税関暫定管理弁法」、③「保税物流センター（B型）に関する税関暫定管理弁法」、④「輸出監督管理倉庫及び保管貨物に関する税関管理弁法」に関わるものである。同公告は2018年2月1日から実施し、同時に、税関総署公告2004年14号

第3条及び書面添付は廃止された。

オーストラリア輸入農産品2種の2017年度輸入量と2018年度特別セーフガード措置発動の基準数量に関する公告(税関総署公告2018年5号)

税関総署は、「オーストラリア輸入農産品2種の2017年度輸入量と2018年度特別セーフガード措置発動の基準数量に関する公告(2018年第5号)」を公布した。同公告では、「中国・オーストラリア自由貿易協定」に基づき、オーストラリア輸入の特別セーフガードの対象2種(牛肉、ミルクパウダー)の農産品の内、8品目に対して貿易協定に定められる輸入税率が適用されるため、2017年度輸入基準数量及び2018年度特別セーフガード措置発動の基準数量を公表した。

3.
関税と
税関

一部の優遇貿易協定に基づく原産地申告の関連事項に関する公告(税関総署公告2018年6号)

税関総署は、2018年1月12日付で「一部の優遇貿易協定に基づく原産地申告の関連事項に関する公告(2018年第6号)」を公布した。同公告によると、税関が、①「『中国・ニュージーランド自由貿易協定』に基づく輸出入貨物の原産地管理弁法(税関総署令第175号)」、②「『中国・オーストラリア自由貿易協定』に基づく輸出入貨物の原産地管理弁法」(税関総署令第228号)、③「税関による後発開発途上国に対する特惠関税制度に基づく輸入貨物の原産地管理弁法」(税関総署令第231号)によって貨物原産地を事前に税関より裁定・確認できている場合には、輸入貨物荷受人若しくは代理人が税関に原産地申告書を提出し、貿易協定の税率または特惠税率を適用して申請できる。同公告は2018年2月1日から実施する。

貿易救済措置の適用対象貨物の輸入申告書における課税額計算の自動化関連事項に関する公告(税関総署公告2018年7号)

税関総署は、2018年1月15日付で「貿易救済措置の適用対象貨物の輸入申告書における課税額計算の自動化関連事項に関する公告(2018年7号)」を公布した。全国税関通関一体化改革をさらに推進し、通関前の貿易救済措置を適用できる審査料率の軽減措置として、税関総署はH2010通関システムと税関事前入力システムを最適化し、貿易救済措置(アンチ・ダンピング関税措置、相殺関税措置、セーフガード措置など)の適用対象貨物の輸入申告書上の課税額計算を自動化した。

関税価格評価業務のペーパーレス化推進に関する公告

(税関総署公告2018年9号)

税関総署は、2018年1月15日付で「関税価格評価業務のペーパーレス化推進に関する公告(2018年第9号)」を公布した。同公告によって全国税関通関業務のペーパーレス化と通関時の利便性も向上する。

税関総署、国家税務総局の「税関専用納付書」出力改革のパイロットプログラムに関する公告(税関総署・国家税務総局公告2018年10号)

税関総署及び国家税務総局は、2018年1月19日から上海及び南京の両税関で「税関専用納付書」の出力に関する改革パイロットプログラムを実施する。同公告によって、国際貿易の「専用受付窓口」と「インターネット+行政サービス」を促進するため、通関手続のペーパーレス化とともに全ての手続がインターネット上で完結する。

「税関一時輸出入貨物管理弁法」の輸出入貨物通関申告書の記載作成規範に関する公告(税関総署公告2018年12号)

税関総署は、2018年1月20日付で「税関一時輸出入貨物管理弁法」(税関総署令第233号)に基づき、「一時輸出入貨物の確認申請書」、「一時輸出入貨物の審査申請書」、「一時輸出入貨物の期間延長書類」を制定し、申請する際の申告書の記入・作成を規範化した。同公告は2018年2月1日から実施する。

KPMG中国公表の「チャイナタックスアラート(中国税務速報)」でも具体的に紹介しています。詳細は『「税関事前裁定暫定管理弁法」』をご参照ください。

税関特殊監督管理区域の企業に増値税一般納税人資格を付与するパイロット地域拡大に関する公告(国家税務総局、財政部、税関総署2018年5号)

国家税務総局、財政部及び税関総署は共同して、2018年1月25日付で「税関特殊監督管理区域の企業に増値税一般納税人資格を付与するパイロット地域拡大に関する公告」を公布した。同公告によってパイロット展開する地域は、浙江寧波輸出加工区、成都高新総合保税区など17ヶ所の税関特殊監督管理区域まで拡大された。また、一般納税人資格の放棄関連規制も制定された。具体的には、一般納税人資格認定期間は36ヶ月以上の納税者は資格の放棄を申請できる事になる。但し、一度放棄してのち36ヶ月以内の再申請は行えない。同公告は2018年2月1日から実施する。

地方税関政策の最新動向

成都税関・税関特殊監督管理区域外の加工貿易業の管轄調整に関する公告 (成都税関 [2018] 1号)

成都税関は、全国税関通関一体化改革と地方税関の機能を総合的に改革するため、税関特殊監督管理区域外の加工貿易及び保税業務の管轄を、成都市税関直轄の天府新区税関に移管した。主な業務管轄範囲は、新規の加工貿易及び保税業務、及び青白江事務所、龍泉駅事務所、成都総合保税区税関で手続未済の加工貿易に関するマニュアル関連の業務、並びに成都総合保税区税関に申告済みの中航成飛民用飛行機有限責任公司共用型保税倉庫関連の業務である。同公告は2018年1月31日から実施する。

南京税関・輸入貨物通関後に通関申告書を受理・審査する作業モデルの展開に関する公告 (南京税関 [2018] 2号)

南京税関は、2018年1月8日付で江蘇省税関特殊監督管理区域及び保税物流センター(B型)の輸入貨物に対し、輸入貨物の通関後に通関申告書を受理・審査する作業モデルの試みに関する規定を公表した。同公告は公布日から実施する。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2018年2月（18CU02）

加工貿易の陰極銅歩留基準を公布（公告〔2018〕16号）

税関総署と国家発展改革委員会は共同で2018年1月25日に「加工貿易の陰極銅歩留基準」に関する公告〔2018〕16号を公布した。2018年2月5日から施行され、旧基準の「加工貿易の陰極銅（電解銅）歩留基準」（基準番号：HDB／YS001 - 2000）は同時に廃止された。

3-フェノキシベンズアルデヒドのアンチ・ダンピング関税措置の実施に係る品目HSコードの申告要求に関する公告（税関総署公告2018年17号）

商務部は2018年2月8日から、「中華人民共和国アンチ・ダンピング条例」に従い、原産地インドから輸入される「3-フェノキシベンズアルデヒド（HSコード：2912.4990）」に対してアンチ・ダンピング課税を一時的に適用して保証金を徴収する。このため、輸入荷受人は「商務部〔2018〕8号公告」で義務付けられているアンチ・ダンピング関税対象品目を申告する際に「HSコード・29124990.10」を記入する必要がある。

保証金台帳の『実転』管理から税関事務の担保事項への変更に伴う各手続の取扱いに関する公告（公告2018年18号）

税関総署は国务院の指示を受け、2018年2月13日から加工貿易に適用されている銀行保証金台帳制度（以下「保証金台帳」）を廃止して、新たに「保証金台帳の『実転』管理から税関事務の担保事項への変更に伴う各手続の取扱いに関する公告」を公布した。

企業単位の加工貿易監督管理モデルの改革パイロットプログラムの範囲拡大に関する公告（税関総署公告2018年19号）

加工貿易及び保税監督管理の改革をさらに深め、加工貿易に対する監督管理とサービスの向上並びに企業の自主管理を促進するため、税関総署は企業単位の加工貿易監督管理モデル（以下「新監督管理モデル」）改革のパイロットプログラムの範囲を拡大する事を決定した。また、税関総署は2018年2月26日に「企業単位の加工貿易監督管理モデルの改革パイロットプログラムの範囲拡大に関する税関総署の公告」（公告2018年19号）を公布した。対象税関は、天津、フフホト、満州里、瀋陽、長春、ハルビン、上海、南京、杭州、寧波、合肥、アモイ、南昌、青島、鄭州、武漢、広州、深圳、拱北、黃埔、湛江、南寧、重慶、成都、西安、ウルムチである。

新監督管理モデルの業務範囲は、会計帳簿の設定（（変更）、輸出入、外注加工、深加工結転、内部販売、剰余原料と部品の繰り越し、照合と取消の申告、該当企業或いは該当グループのアフターサービスなどを含む。本公告は、新監督管理モデルを導入する企業への条件を規定しており、今後、該当する企業は新監督管理モデルに準じて自主的に照合・消込サイクル及び歩留の申告期間を決める事ができる。同公告は2018年3月5日から施行されており、「中華人民共和国税関総署2017年29号公告」は廃止された。

対北朝鮮輸出禁止の軍民両用（デュアル・ユース）物資及び技術リストの追加に関する公告（商務部公告〔2018〕17号）

商務部、工業情報化部、国家国防科技工業局、国家原子能機構及び税関総署の5つの政府機関は共同で、2018年2月5日に対北朝鮮輸出禁止の軍民両用（デュアル・ユース）物資及び技術リストの追加に関する公告を公布した。公告発布日から北朝鮮を仕向地とし、公告に記載されている大量破壊兵器及び運搬手段の軍民両用物資、技術、通常兵器軍民両用品の輸出が禁止される。

カスタムポリシーアップデート（税関の重要政策と最新動向） 2018年3月（18CU03）

税関総署が一般貿易方式で輸出入される工業用ダイヤモンドの通関申告手続の調整に関する公告を公布（税関総署公告2018年21号）

税関総署は、2018年3月2日付で、企業側の業務運用上の便宜を図り、且つ中国国内のダイヤモンド市場の円滑で健全な発展を促すため、一般貿易方式により輸出入される工業用ダイヤモンドの通関申告手続を調整した。具体的には、企業が一般貿易方式により、関税コード（HSコード）71022100、71022900、71049011、71051020のダイヤモンドを輸出入する場合、取引所にある税関以外の税関でも通関申告手続が行える事に加え、関連税法に基づき関税及び輸入段階における増値税の徴収がポイントとなる。同公告は、公布日から施行する。

税関総署が「中華人民共和国税関企業信用管理弁法」を公布（第237号令）

税関総署は、社会信用システムの構築を促進し、企業の輸出入信用管理制度を確立し、貿易取引の安全と便宜を図るため、2018年3月3日付で「中華人民共和国税関企業信用管理弁法」（以下、「管理弁法」）を公布した。同弁法は2018年5月1日から施行される。また、同弁法の施行と同時に、税関総署令第225号「中華人民共和国税関企業信用管理に関する暫行弁法」（以下、「暫行弁法」）は廃止する。

「管理弁法」は、「暫行弁法」をもとに若干更新された。具体的には、税関の情報収集範囲の拡大による企業信用状況の評価、企業の信用レベル別に適用される管理措置の更新、及び信用喪失企業の認定条件の更新、並びに情報異常企業名簿の作成である。同弁法は、多数の政府部門の「信義誠実に関する共同奨励及び信用喪失に関する共同懲戒」のメカニズムを鮮明に反映し、信用レベルの高い企業により多くの優遇享受を与え、信用喪失企業には懲戒措置を一層強化する事で、異なった信用レベル間の管理措置上の差異を拡大した。

KPMG中国は、2018年3月12日付の「チャイナ・タックス・アラート」において、当該管理弁法に対する紹介と分析を行った。詳細は、「認証企業が税関の企業信用管理新弁法でより多くの恩恵を特典享受」をご参照ください。

税関総署、国家発展改革委員会が加工貿易における16品目の原単位の基準改正に関する公告を公布（公告〔2018〕22号）

税関総署及び国家発展改革委員会は共同して、2018年3月5日付で「加工貿易における冷凍カレイ・ヒラメ製品の原単位基準」など16品目の原単位基準の改訂を公布し、2018年4月6日から施行する。また、同16品目の改正前の原単位基準は、同時に廃止する。

税関総署が保税照合抹消リストの使用に関する公告を公布（税関総署公告2018年23号）

税関総署は、2018年3月26日付で保税照合抹消リストに基づく加工貿易手帳のデータの照合抹消に関する管理改革を促進し、加工貿易と保税監督管理企業の品目番号データ管理間の連動を実現するため、保税照合抹消リストの起動を決定した。同公告は、保税照合抹消リストに関する事項について規定するとともに、保税照合抹消リストへの記入を規範化した。同公告は、2018年7月1日から施行する。また、同年7月1日以前にパイロットプログラムを展開する税関は、同公告に従い業務執行する。

税関総署が自主申告・自主納税の適用範囲の拡大に関する公告を公布（税関総署公告2018年24号）

税関総署は、2018年3月29日付で税收徴収管理方法の改革を促進するため、自主申告及び自主納税（以下「自主申告・納税」）の適用範囲を拡大する事を決定した。同公告により、貿易優遇協定に基づく全ての輸入関税申告書に「自主申告・納税」方式を適用できる。同公告は、2018年4月10日から施行する。

商務部が2018年下半年に一部のアンチ・ダンピング関税措置及び相殺関税措置の適用期限到来に関する公告を公布（商務部公告〔2018〕30号）

商務部は、2018年3月15日付で2018年7月1日から12月31日までに適用期限が到来するアンチ・ダンピング関税措置及び相殺関税措置を公布した。国内産業、または国内産業を代表する自然人、法人或いは関連組織は、当該アンチ・ダンピング関税措置及び相殺関税措置の期限が到来する60日前までに書面で商務部に期限到来による再審査申請書を提出する事ができる。

地方税関政策の最新動向

拱北税関が「価格の事前査定に関する公告」及び「輸入貨物の原産地事前査定に関する公告」の廃止に関する公告を公布（拱北税関公告〔2018〕4号）

拱北税関は、「中華人民共和国税関事前裁定管理暫行弁法」（税関総署令第236号）及び『「中華人民共和国税関事前裁定管理暫行弁法」の関連事項の実施に関する税関総署の公告』（税関総署公告2018年14号）に従い、同公告の公布日（即ち2018年3月2日）付で「価格の事前査定に関する公告」（拱北税関公告〔2011〕6号）、及び「輸入貨物の原産地事前査定に関する公告」（拱北税関公告〔2013〕3号）を廃止した。

上海税関が減免税調整の関連事項に関する公告を公布（上海税関公告〔2018〕1号）

上海税関は、2018年3月6日付で4項目の減免税事項（上海市に所属する科学研究院による科学研究、科学技術開発及び教育用品の輸入、国家企業技術センターによる科学研究、科学技術開発及び教育用品等の輸入を含む）に関する管理規定を調整するための公告を公布した。また、当該事項は、科学革新センターに駐在する上海税関が集中的に管理・推進する。同公告は公布日から施行する。

税関査察に協力可能な民間仲介機構の候補リストに関する湛江税関の通告

湛江税関は、民間仲介機構からの申請に基づき、「税関稽查条例」及び関連規定に従い、審査した結果、税関査察に協力可能な民間仲介機構の導入条件に適合する民間仲介機構20社（KPMG華振会計師事務所（特殊普通合伙）広州事務所及びKPMGアドバイザリー中国広州事務所を含む）を候補リストに追加した。

4. 租税条約及び移転価格税制

(1) 国家税務総局が公布した国外関連者への費用支払に関する「16号公告」の実施について (15TA17) 第17回 2015年8月

概要

- ・ 中国国家税务总局は、2015年3月18日付で「企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告」を公布した。当該公告は、多国籍企業が国外関連者より提供された役務や特許を含む無形資産の使用に対して、対価を支払う場合に「BEPS行動計画」に関する措置を国内において実践するためのものと見る事ができる。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

このアラートで検討している法規

「企業の国外関連者への費用支払における租税リスク管理ガイドライン」、中国浙江省国家税務局公布、2015年6月30日

「企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告」(以下「16号公告」)、中国国家税务总局公布、2015年3月18日(※)2017年5月1日失効、国家税務総局公告[2017]6号が発効。

中国国家税务总局が2014年4月に国際連合に提出した移転価格問題に関するコメントレター「特別納税調整の監督管理の問題に関する公告」(以下「[2014]第54号公告」)中国国家税务总局公布、2014年8月29日(※)2017年5月1日失効、国家税務総局公告[2017]6号が発効。

背景

中国国家税务总局(以下「SAT」)は、2015年3月18日付で「企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告」(以下「16号公告」)を公布した。当該公告は、多国籍企業が国外関連者より提供された役務や特許を含む無形資産の使用に対して、対価を支払う場合の「税源侵食と利益移転(BEPS行動計画)」に関する措置を国内において実践するためのものと見る事ができる。

SATは、2014年4月に国際連合・作業部会に移転価格問題に関するコメントレターを提出している。また同年には、省級税務機関に各現地の企業の2004年から2013年の期間に係る関連者へのサービス費やロイヤリティーの支払状況の調査を命じている(詳細はチャイナタックスアラートの「移転価格税務 2014年8月第1回」を参照されたい)。今回の16号公告はとりわけ独立取引の原則を強調しており、主管税務機関は該当取引が真実なもの、且つ独立取引の実質を表す証明書類の提出を要求できる。また、課税所得計算上で損金に算入できないグループ内支払につ

いて明記している。さらに、税務機関が、企業の該当取引発生の納税年度から起算して10年の期間内において、特別納税調整を執行する権限を有すると改めて規定した。

中国の税務機関は、16号公告が公布されてからサービス費とロイヤリティーの対外的支払に対する税務管理を強化させている。公布後の正式な移転価格調査件数の急増は見られないが、このような徴税管理上の要求は、納税者にとって新たな障壁となった。今回のチャイナタックスアラートは、16号公告の中心となる内容、及び各地方税務機関の執行状況に重点を置きながら説明する。

KPMG中国の所見

- **広範な自主調整の要求**: KPMG中国が予測した通り、税務機関の多くは各自の管轄区内の納税者に対し、関連者取引の自己点検を行って適時に自主調整を行う事を指示している。税務機関の大部分は、高額でハイリスクな対外的支払を行う納税者に対象を絞っているが、一部の税務機関は管轄地域内の全納税者を対象にしている。北京市国家税務局二局は、自主調査を要求する目的から管轄地域内の全納税者と面談を実施している。しかし現時点のところ、極めて少数の納税者が、且つ明らかに独立企業間原則に違反している取引に限り自主調査を行ったようである。
- **後続の影響**: 16号公告は、税務局の租税回避防止部門が貿易外取引の対外的支払を課税所得の計算上の損金算入に容認できるかを判定するための法的根拠である。しかし、その他の税務部門の調査実施に適用される場合もある。広東省国家税務局の場合、全省内のハイリスク納税者に対して、16号公告に従って移転価格設定方針のみならず、源泉所得税に対しても自主調査する事を要求した。さらに、一部の税務機関の査察部門は、納税者が国外に支払ったサービス費の真実性について調査を実施し、それが明確ではない場合、納税者に対し脱税額の50%から5倍までの罰金を科す事を提示した例もある。当該案件は大論争を引き起こし、税務機関は、16号公告に関して、租税回避防止部門に限定されると判断を行った事で幕を引いた。
- **より具体化された明確なガイドラインを必要とする事項**: 納税者の問合せの中に、某取引が独立企業間取引の実質と真実性に適合している事を証明するための、包括的で十分な文書はどのようなものか、とよく聞かれる。しかし、16号公告はこのような疑問に対する具体的な解釈を明示していない。浙江省国家税務

局は先に、次のような指針とも言える以下の意見を公表した。納税者は一般的な移転価格同時文書より、さらに多くの書類を準備しなければならない。それには取引の詳細、16号公告に定められた課税所得の計算上の損金不算入項目に該当しない事を証明する説明文書、また中国の納税者の価値貢献に対する分析内容（利益を基に関連取引を検証する場合）などが含まれる。

- **16号公告の遡及適用**：16号公告は、税務機関の調査期間を10年と規定しているが、このような厳格な措置が公布以前に発生した貿易外取引の対外的支払の損金算入可否を判断する根拠とされるかどうかを明示していない。しかしながら、KPMG中国の実務経験では、税務局は16号公告の公布前に展開した調査案件に対し適用した事実があった。このような遡及適用は、将来に多くの論議を巻き起こし、解決不能な二重課税案件を増やす可能性がある。

対応策

16号公告の公布から数ヶ月経過した。現時点で、全国の税務機関における16号公告の執行状況について評価する事は、納税者のために、同公告の対応法の一助になるだろう。上述の通り、自主調査は広範囲に及ぶ事から省毎に業務執行の手法も異なっている。これに加えて、16号公告の遡及適用、並びに今後フォローアップの作業を行うものと考えられる事から、納税者は今後、16号公告の要求事項を十分に考慮に入れながら、現行の取引の取り決めに改めて見直し、必要な調整を行う事によって、潜在的な税務リスクを軽減、及び二重課税の回避を図る事がとりわけ重要となる。

浙江省国家税務局が公布した必要な書類整備のガイドラインが好評な事から、その他の税務機関も書類整備に関する規制要求に倣う可能性がある。しかしながら、膨大な資料の要求は、OECD（経済開発協力機関）の「税源侵食と利益移転（BEPS）」行動計画が主張している「低付加価値のサービス取引に関する税務管理に関して納税者の行政負担を低減させる」ものと異なった立場を示している。そのため、中国の納税者は、SATが納税者の参考になるために、さらなる明確な指示が提示される事を要望している。なお、いかなる追加的な資料収集においては、対応する取引（定性的及び定量的）の重要度と、納税者による該当取引が独立企業間原則に従う事を証明する努力との間に均衡を保てる事が望まれている。

(2) 国家税務総局が租税条約上の「受益者」認定問題を明確化 (18TA04) 第4回 2018年2月

概要

- 国家税務総局は租税条約の実施を推進し、「受益者」認定の解釈を更に明確にするため、2018年2月6日付で「租税条約における『受益者』関連問題に関する国家税務総局の公告」(2018年第9号、以下「9号公告」)を公布した。同公告は、2018年4月1日以降に納税の義務と源泉徴収義務が発生し、且つ租税条約上の優遇措置適用が必要な事項に適用される。

このアラートで検討している法規

「租税条約における『受益者』関連問題に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告[2018]9号)

「租税条約における『受益者』関連問題に関する国家税務総局の公告」に関する国家税務総局の解釈」(以下「解釈」)

「租税条約における『受益者』の解釈及び認定方法に関する国家税務総局の通達」(国税函[2009]601号、以下「601号公告」)

「租税条約における『受益者』の認定に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告[2012]30号、以下「30号公告」)

『非居住納税者による租税条約の優遇措置適用に関する管理方法』(国家税務総局公告[2015]60号、以下「60号公告」)

「中国大陆及び香港の租税アレンジメントの配当条項の適用に関わる受益所有者に対する湖北などの省・市級国家税務総局の取扱に関する国家税務総局の意見」(税総函[2013]165号、以下「165号」)

「委託投資における受益者認定に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告[2014]24号、以下「24号」)

背景

国家税務総局は租税条約の実施を推進し、「受益者」認定の解釈をさらに明確にするため、2018年2月6日付で「租税条約における『受益者』関連問題に関する国家税務総局の公告」(2018年第9号、以下「9号公告」)を公布した。同公告は、2018年4月1日以降に納税の義務と源泉徴収義務が発生し、且つ租税条約上の優遇措置が必要な事項に適用される。

9号公告は従前の「受益者」の解釈規定と比べ、次の2点が特徴的である。

- 1) 従前のセーフ・ハーバー・ルールの適用を拡大し、子会社が受益者資格を有していない場合でも、親会社が受益者認定要件に該当するか否かの判断によって、租税条約上の優遇措置適用の可否を決定できる。子会社と親会社が同一国に所

在しない場合でも例外としない。

- 2) 9号公告の解釈は納税者の「実質的な経営活動」の有無を判断根拠としているため、以前から不確実な領域を残す持分会社に関する「実質的な経営活動」の要件を一層明確にするため詳細事例を列記した。

9号公告の公布は租税条約上の優遇措置の適用申請を行う納税者にとって朗報である。

主要内容

9号公告及びその解釈は601号と改訂30号を統合した。このため601号と改訂30号を同時に廃止する。

国家税務総局は、9号公告を公布する以前に既に次の各公告を発布した。納税者の租税条約上の優遇措置適用を規範化した60号公告、また同優遇措置適用に関する問題を明確にした165号及び24号公告、そして一般租税回避防止ガイドラインである。

今回の9号公告は、中国が多国間との協定において主要目的テスト（Principal Purpose Test: PPT）条項を改正し、租税条約のネットワークを更新した大きな動きの後に公布されたことから、特別に意義深い公布となった。

次いで、9号公告の主要内容は下記の通りである。

1. 「受益者」の認定範囲を明確化

9号公告は非居住者企業が「受益者」である場合にのみ、配当、利子及びロイヤルティー等の租税条約上の優遇措置を享受できる。同公告は財産の譲渡益を「受益者」認定の対象外とした。これは601号に列記されている不確実性による実務上の判定と法執行の差異を回避する事になる。

2. 租税条約上の優遇措置の適用範囲の拡大

601号及び30号によると、締結相手側の居住者企業で且つ締結相手側の国の上場企業及びその100%直接または間接保有する締結相手側の居住者子会社のみがセーフ・ハーバー・ルールを適用できる。このため、その他の申請者は規定にある不利な要件などを参照して総合的に租税条約上の優遇措置の適用要件に該当するか否かを判断される。

今回、9号公告は次の2点を以って租税条約上の優遇措置の適用範囲を拡大した。
1) セーフ・ハーバー・ルールの適用範囲を拡大した。2) 子会社が「受益者」判定を満たしていない場合、親会社と子会社が同一国に所在していなくても、親会社の経済的実質に基づき判定する事が可能となる。

セーフ・ハーバー・ルールの適用範囲の拡大

9号公告によると、締結相手側の上場居住者企業及びその締結相手国に所在する子会社のほか、居住者個人、政府及び100%直接或いは間接保有する事業体を追加し、合わせて4種類の申請者がセーフ・ハーバー・ルールの適用が可能となった。

9号公告の解釈で説明されているセーフ・ハーバー・ルールの適用範囲の拡大は、BEPS行動計画6の成果物が参考である。BEPS特典制限条項（LoB条項）のロジックでは、上場企業と同一国に所在する子会社を除外するだけでなく、居住者個人と政府（及び100%直接或いは間接保有する事業体を含む）も除外すべきである。

多層構造下の特別優遇

601号及び改訂30号公告によると、セーフ・ハーバー要件或いは「受益者」認定要件の該当者は、中国を源泉地とする所得が租税条約上の優遇措置を享受できる。対して、9号公告はより緩和されており、下記の2点は「受益者」認定の条件に該当していないものの一定要件に適切な申請者は、取得した配当について租税条約上の優遇措置が適用される。即ち1) 申請者の持分を100%直接或いは間接的に保有する企業が「受益者」認定要件に該当し、且つ且つ申請者が所在する国（地域）の居住者である。2) 申請者の持分を100%直接、或いは間接的に保有する企業が「受益者」認定要件に該当し、申請者が所在する国（地域）の居住者でなくても、当該企業及び間接的に持分を保有する中間者が関連する要件に該当する場合である。

上述の規定はBEPS行動計画6の成果物を参考したものであり、BEPS特典制限条項（LoB条項）の「派生的利益」基準に類似している。この変化のメリットは、持分会社は自ら経済的実質を有していなくても、その親会社の経済的実質を分析して租税条約上の優遇措置の適用可否が判断される。注意すべきは、9号公告の解釈で当該新条項の適用について明確に事例が列記された。たとえば申請者と親会社が同一国に所在していない場合にいかにして親会社の「受益者」資格を判定するか否か総合的に分析している。下記の一例から解説する。

例示：香港居住者Aは、中国大陸居住企業に投資し、その会社から配当金を受け

取った。シンガポール居住企業Cは、シンガポール居住企業Bを経由して間接的に香港居住企業Aの持分を100%所有している。香港居住企業Aは、「受益者」認定要件には該当しないが、シンガポール居住企業Cが「受益者」認定要件に該当しており、且つシンガポール居住企業C及びシンガポール居住企業Bの双方が受け取る中国源泉所得からの配当金は、中国とシンガポールの間に締結した租税条約に基づき享受できる優遇措置が、香港居住企業Aが享受できる優遇措置と同一であるので、香港居住企業Aが「受益者」資格を有する事を認容すべきである。また、香港居住企業Aは、中国大陆と香港との間で締結された租税取り決めに基づいて租税条約上の優遇措置を享受できる。

3. 「受益者」身分判定の不利な要件の改正

9号公告は、601号の規定にある7つの不利な要件を5つに減少したが、根本的な変化ではない。

9号公告第1項の不利な要件

9号公告は2つの側面から601号第1項の不利な要件（取得した所得を一定期限内に一定比率の支払義務を負う）を改定した。1）従前の比率の60%から50%に低減した。2）義務の履行を約束していない場合でも支払が発生した場合には不利な要件を構成すると指摘した。当該指摘も特典制限条項（LoB条項）の「派生的利益」基準の関連概念を参考している。

9号公告第2項の不利な要件

601号第2項から第4項の不利な要件は、いずれも実質的な経営活動と関わるため、9号公告は基本的に当該3つの不利な要件を1つに整合した。このため、実質的な経営活動の内容と判定を一層明確にして「その従事するその他の経営活動が顕著でない」を、「実質的な経営活動を構成しない」と改めて明確にした。当該規定は特に投資管理会社に関係する。

601号は中国特有の「受益者」概念として、申請者が実質的な経営活動を行っている事を要求している。これは、世界中の「受益者」に対する税務上の理解と異なるもので、世界的にも、一般的にも、申請者が租税条約上の優遇措置適用を申請する所得及び関連資産に対する支配度に注目している（中国の「受益者」概念は支配度及び実質的な経営活動をともに強調している）。

また、今日まで納税者は、経営活動テストは一般租税回避防止規則にも規定がある事から、実質的な経営活動テストと支配度テストを区分して取り扱うように提案し続けていた。9号公告が公布された事で納税者の希望は空振りとなった。実質的な経営活動テストは依然として「受益者」資格判定の重要要件である。

しかし、601号との相違点は、9号公告の解釈によれば「どのような程度の実質が受益者テストを満たすのか」について、詳細なガイドラインを提供しており、また豊富な事例を列記している。さらに、165号との共通点は、9号公告は投資管理活動が実質的な経営活動とみなす事ができ、そして租税条約上の優遇措置を申請できる事を明確にした。また、9号公告の解釈で列挙された案件はとりわけ投資管理活動に着目して、どのような投資管理活動若しくは資源が実質的な経営活動要件に該当するか明確にした。

9号公告第3項から第5項の不利な要件

601号の国外の低税率要素（締結相手国が関連所得を徴税しない若しくは免税する、またはまたは徴税するが実際の税率が非常に低い）、バックトゥバックローン、使用許可の3つの不利な要件については9号公告でも留保している。

4. その他の内容

60号公告は、納税者の租税条約上の優遇措置適用の申請に際して、事前審査制を廃止して事前届出制に改めた。9号公告は、「地方税務機関が「受益者」資格を否認して申請者の優遇措置適用を撤回する場合、執行の前に省級税務機関に報告と承認を要求している。これは、事前審査制を実施した30号公告の考えと合致する。

また、9号公告はその他の条項でも従前の規定を改訂し改善した。例えば、持分比率に関する時間の基準、「所得の受取を代行する」に該当しない状況、「受益者」資格を証明するための資料提供、一般租税回避防止関連規定を適用する状況などについても明確にした。

KPMG中国の所見

上述の分析から、9号公告の最も重要なポイントは、依然として「受益者」概念において実質的な経営活動を強調しているものの、申請者が実質的な経営活動要件を満たすか否かを判断する確実性を高めるために解釈において詳細に事例を列記した事である。判例法が存在しない中国の租税制度では、納税者が直面する最大のチャレンジは、税法に対する解釈及び適用できる詳細なガイドライン（クロスボー

ダー課税を含む)の欠如である。9号公告の解釈は疑いなく国家税務総局がこの空白を補填するために最善努力を表明したものであると言える。これは、納税者が地方税務機関に租税条約上の優遇措置の適用要件に該当する事を証明する場合に大いに役立つものである。

そして、9号公告には改善すべき点もある。

- 「義務の履行を約束していない場合でも支払が発生した場合」に不利な要件を判定する場合、特殊な状況を考慮しなければならない。例えば、金融機関がリスク・ヘッジ対象資産から配当金或いは利息を受け取る場合に納税義務が生じる可能性がある。但し、金融機関が契約、法律及び市場のリスクに直面して関連する受払リスクを負っている場合には受益者とみなされるべきである。注意すべきは、「義務の履行を約束していない場合でも支払が発生した」場合について、解釈は大量の事例を列記している事である。事例は国家税務総局が実務上取り扱った案件或いは注目した案件である。

- 前述の通り、9号公告の解釈上の投資管理活動が「実質的な経営活動」の要件に該当するか否かの詳細な事例は、納税者に朗報である。しかし、納税者の持分の取決めが商業的な実態を有しながらも、事例に記載されている「実質的な経営活動」の要件を満たせない可能性がある。

「派生的利益」基準は確実に申請者が親会社の実質に基づいて租税条約上の優遇措置を享受できる事になったが、投資ファンドグループにとっては、投資計画、分析、執行・監督する投資マネジャー若しくはコンサルティングに従事するのは、通常、特殊目的の事業体（SPV）の直接親会社ではないため、租税条約上の優遇措置を享受する事はできないだろう。

- 9号公告は、主管税務機関が租税条約上の主要目的テスト条項に適用する必要がある場合、一般租税回避防止調査を実施できると定めた。但し、主要目的テストに関する適用ガイドライン及びOECDの主要目的テストガイドラインとの整合性については、まだ明確ではない。

なお、一般租税回避防止・主要目的テストの具体的な適用はまだ明確にされていない。一般租税回避防止・主要目的テストは、租税条約が濫用されているか否かを判断するため、実質と形式が一致しているか否かを考査する。但し、9号公

告における「受益者」分析そのものが「実質的な経営活動」を評価するため、同公告で一般租税回避防止手続が言及されているが、それに基づく実質的な評価を行い、一般租税回避防止・主要目的テストに基づく評価でない場合に、さらに一般租税回避手続が行う必要があるか否かも明確にされていない。

- 9号公告は、中国大陸・香港との間の租税取り決めにおいて「受益者」資格の判定にも適用される。このため、9号公告によって165号（香港のみに適用する）の条項がどうなるのかは明らかではない。

(3) 国家税務総局が租税条約の実務に関する若干問題を公告 (18TA05) 第5回 2018年2月

概要

- 国家税務総局は2018年2月9日、中国政府が外国と締結した所得に対する租税に関する二重課税の回避条約を統一して規範化するため、租税条約に記載されている①「恒久的施設 (PE)」、②「海運及び空運」、③「芸能人及びスポーツ選手」、④「パートナーシップ制企業の租税条約適用」の各条項を改訂した「租税条約の実務に関する若干の問題に関する国家税務総局の公告」(「2018」第11号、以下「11号公告」)を公布した。同公告は、2018年4月1日以降に納税と源泉徴収の義務が発生する租税条約上の優遇措置の適用が必要な実務に適用される。

このアラートで検討している法規

「租税条約の実務に関する若干問題の公告」、国家税務総局公告「2018」11号

『所得に対する租税の二重課税の回避及び脱税防止のための中華人民共和国政府とシンガポール共和国政府の間の協定』と協定書条文の解釈』の印刷・配布に関する国家税務総局の通達」、国税発「2010」75号

背景

国家税務総局は2018年2月9日、中国政府が外国と締結した所得に対する租税に関する二重課税の回避条約を統一して規範化するため、租税条約に記載されている①「恒久的施設 (PE)」、②「海運及び空運」、③「芸能人及びスポーツ選手」、④「パートナーシップ制企業の租税条約適用」の各条項を改訂した「租税条約の実務に関する若干の問題に関する国家税務総局の公告」(2018年第11号、以下「11号公告」)を公布した。同公告は、2018年4月1日以降に納税と源泉徴収の義務が発生する租税条約上の優遇措置の適用が必要な実務に適用される。

主要内容

11号公告は、2010年に公布された『所得に対する租税の二重課税の回避及び脱税防止のための中華人民共和国政府とシンガポール共和国政府の間の協定』と協定書条文の解釈』の印刷・配布に関する国家税務総局の通達 (国税発2010年75号、以下「75号文」)について補足・訂正し、第8条「海運及び空運」及び第17条「アーティスト及びスポーツ選手」を廃止した。今回、11号公告が公布された事で租税条約の解釈または適用に関して生じる困難または疑義も解決され、国際貿易の成長・発展に欠かせない有利な税制の進展も大いに期待されている。

11 号公告の主要内容は下記の通りである。

1. 恒久的施設 (PE) の条項

中国国内企業と外資系企業が共同で設立した教育機関に関するPE問題

11 号公告によって内資企業と外資企業双方が共同で設立した法人格を有しない教育機関、及び内資企業と外資企業双方が共同で教育機関設立プロジェクトに関わる教育活動・授業活動を行う施設は、租税条約で規定されている一方の締結国の居住者が中国で恒久的施設 (PE) を有しているとみなされると規定している。

PE の認定条件：6 ヶ月 = 183 日

11 号公告の PE 条項に関する役務提供に対する PE の構成認定については、「任意の 12 ヶ月の期間内に連続または累計 6 ヶ月を超える」は「任意の 12 ヶ月の期間内に連続または累計 183 日を超える」に基づいて実施する。

2. 海運及び空運を定義

「国際輸送業務によって稼得した収入」を再定義

11 号公告は、「国際輸送業務によって稼得した収入」をリース料として定義して、航海用船、定期用船の配船の船舶リース及びウェットリースで運行する航空機リース（機材・乗員及び関連物資をセット）が国際輸送業務の収入に該当すると明確にした。また、75 号文に列記されている定義の不確実性によって生じる実務上の判断と法執行との差異を回避するため、業界慣行の国際輸送業務を航海用船、定期用船、ウェットリースに細分した。

このほか、ドライリース、裸用船及びコンテナリースは国際輸送業務の収入とはならない。

「附帯」する業務の判断と基準、「附帯」する業務と主要な業務の関係を明確化

11 号公告は、裸用船配船の船舶リース、ドライリース運行の航空機リース及び貨物若しくは商品輸送のコンテナ（トレーラーとコンテナの輸送に関する設備を含む）の使用、保管またはリースによって稼得した収入を国際輸送業務の収入から除外した。但し、中国・シンガポールの間の租税条約第 8 条第 4 項に基づいた国際輸送業務に附帯するリース料金は国際輸送業務の収入である。

上記について、11 号公告で企業の「附帯」する業務が認定されるためには次の 3 要件を満たしていなければならない事を明確にした。

1. 工商登記証明書及び関連証明書類が国際輸送業務を主要な業務であると証明できる事。
2. 企業の附帯する業務が自社の国際輸送業務であり、主要な業務に対する貢献度は低いものの主要な業務と緊密に関わっていて、単一業務として存在せず、または所得の源泉とならない活動である事。
3. 会計期間に附帯する業務収入が国際輸送業務総収入に占める割合が原則、10%を超えていない事。

11号公告は企業の「附帯」業務を規範化するため、企業自ら国際輸送業務を営む場合には、主要な業務に対する貢献度は低くても主要な業務と緊密且つ単一な業務または所得の源泉とはならない活動に限定した。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

租税条約上の海運及び空運条項には、裸用船及びコンテナリースが含まれていないが11号公告が継続適用される

11号公告によると、中国・シンガポールの間の租税条約第8条第4項―国際輸送業務に附帯する裸用船及びコンテナリースの条項が含まれていなくても締約国の居住者は、裸用船、ドライリース及びコンテナリースについて、11号公告に規定されている海運及び空運の条項が適用される。これにより、租税条約の個別条項の差異による政策適用の不一致が回避されるだろう。

3. 芸能人及びスポーツ選手の条項

「会議内の発言」は芸能活動に該当しない

11号公告によれば会議内の発言は非芸能人活動である。政府機関も11号公告の解釈について事例分析から会議内の発言の範囲を説明した。例えば、「外国の元政府重要人物が招待に応じて中国を訪問し、学術会議に参加して発言する事は、芸能人活動に該当しない」と規定している。

「エレクトロニクススポーツ」がスポーツ選手活動の対象

近年、エレクトロニクススポーツ（以下「e-スポーツ」）が急速に成長している。国際コンクールでも多くの参加選手が集まり、e-スポーツ選手の収入が増加中である。しかし、e-スポーツに関する租税政策の策定と施行が相対的に遅れていて、とりわけ国際租税領域に顕著である。11号公告によって「e-スポーツ」がスポーツ選手の活動の対象として追加され、芸能人及びスポーツ選手の条項が適用される事に

なった。これにより「e-スポーツ」業界の租税秩序の維持と、同業界の健全な成長促進のためにも国際的な租税制度の構築に大きく前進できるだろう。

芸能人またはスポーツ選手が直接または間接的に取得した所得、若しくは芸能活動によって稼得した収入の受取りを代理人が代行する場合、租税条約及び締結国の国内法に基づいて課税権の帰属を決定しなければならない

11号公告は上記の芸能人及びスポーツ選手の条項の適用を具体的に規定した。納税者に参考となる若干の事例を下記に政府機関の解釈から引用した。

交響楽団のメンバーは演奏活動毎に収入を直接手渡されなくても、給料として所得を得ている。中国・シンガポールの間の租税条約第17条第1項に基づけば、演奏活動が行われる一方の締結国は、オーケストラ・メンバーの給料から当該演奏活動に対応する収入に対して課税権を行使する権限を有している。また、交響楽団が受領したもののメンバーには支払われていない報酬は、中国・シンガポールの間の租税条約第17条第2項に従い、演奏活動が行われる一方の締結国において交響楽団が「PE」を構成するかどうかを問わず、交響楽団が演奏活動から得た収益に対して課税できる。

4. パートナースhip制企業の租税条約の適用に関する問題

中国国内法に準拠した中国国内で設立されたパートナーシップ制企業

11号公告によると、パートナーが租税条約の締結相手国の居住者の場合、当該パートナーは租税条約適用の対象である。当該パートナーが中国国内で納税義務の対象の所得は、締結相手国から居住者が取得した所得とみなされて租税条約上の優遇措置が享受できる。

外国の法律に準拠した外国で設立されたパートナーシップ制企業

11号公告によると、外国（または地域）の法律に準拠して設立されたパートナーシップ制企業は、「企業所得税法」第1条の対象外とは認められないため、「企業所得税法」が適用される。

その根拠は、外国（または地域）の法律に準拠して設立されたパートナーシップ制企業の税務処理は中国の「パートナーシップ制企業法」には規定されていない。中国の「企業所得税法」第1条には、「中華人民共和国国内において、企業とその他の収入を取得する組織（以下「企業」）は、企業所得税納税者として本法規定に基づき企業所得税を納付する。個人独資企業、パートナーシップ制企業は本法を適用しな

い」。また、「企業所得税法实施条例」第2条によれば、「企業所得税法」第1条の個人独資企業及びパートナーシップ制企業は中国国内法及び行政法規に基づいて中国国内で設立された個人独資企業、パートナーシップ制企業である。このため、外国（または地域）の法律に準拠して設立されたパートナーシップ制企業には、「企業所得税法」第1条の規定対象外とはならないため「企業所得税法」が適用される。

なお、外国（または地域）の法律に準拠して設立され、実質の管理機構が中国国内にないが、中国国内に機構・場所を設立若しくは中国国内に機構・場所を設立してはいないが中国を源泉地として所得を取得するパートナーシップ制企業は、中国企業所得税の非居住者企業納税者となる。租税条約を適用する際に特別な定めがある場合を除いて、当該パートナーシップ制企業が締結相手国の居住者の場合、中国で納税義務を負う所得が租税条約上の優遇措置を享受できる。締結相手国の法律に基づいて、パートナーシップ制企業が該当国の居住者でない場合、当該パートナーシップ制企業は租税条約が適用されない。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

KPMG中国の所見

11号公告は7年前に公布されている75号文の重要な条項を補足したものである。とりわけ、11号公告はPEの認定要件及びパートナーシップ制企業の租税条約の適用について、納税者企業に具体的なガイドラインを提示且つ税務処理の改善及びビジネスプランの税務上の影響を明確にさせている。

特に役務PE構成の認定の要件では、役務の提供期間が「任意の12ヶ月の間に連続または合計6ヶ月を超える」と条約に定められている場合、「任意の12ヶ月の間に連続または合計183日を超える」に基づいて解釈、実施すると明確にした。これにより、日系企業が日中租税条約の優遇措置を享受する場合、契約が年間契約であっても中国で行う業務日数が少ないサービスの提供はPEとして認定されないため、今回の「183日」の記載が持つ意味は大きく、且つ関連実務はポジティブに作用するだろう。これをもって、長年に存在する税務機関内部における実務上の判断基準の不一致による諸問題を解決できる。

11号公告にはまだ一定程度の改善の余地を残している。

- パートナーシップ制企業の租税条約の適用については、世界中でパートナーシップ制企業の設立が一般化している事からパススルー事業体とみなされている。この特徴は投資ファンドで特に顕著に現れる。11号公告は、外国で登記・設

立されたパートナーシップ制企業を非居住者とみなしている事から、企業所得税法と現行税法とも一致する。しかし、外国投資者の中国における投資に一定程度の不確実性をもたらす可能性は否めない。

国際的な租税実務では、OECDが公表しているパートナーシップ制企業報告（1999）から所得の源泉地国は居住者国がどのようにパートナーシップ制企業、及びその納税の義務を定義付けるかを注目すべきと提示しており、それを基準にしてパートナーシップに適用される租税政策を決定する事を推奨している。居住者国は、パートナーシップ制企業をパススルーとして取り扱い、パートナーがその按分された課税所得額に対して納税の義務を負う場合には、所得の源泉地国ではパートナーシップ制企業とはならず、パートナーの租税条約上の適用の可否を評価しなければならない。当該処理を確保するため、BEPS行動計画2（2015）が租税条約の改正を見越して2017年の多国間協定にこの条項を組み入れたが、中国は取り組んではいない。

- 海運・空運の条項でも取引が相対的に複雑且つ専門的で、過去事例も無い場合には、同一政策に対する各地方税務機関の解釈も異なっている。今回の新政策によって税務機関から若干の事例が提供される事になれば、政策の適用も統一されるだろう。
- 芸能人に対する租税条約を適用する場合には、関連政策をどのように実施すれば良いのか検討しなければいけない。例えば、政府機関の解釈から「1人会社」をどのようにして適用範囲を確定するのかなど、実務上、11号広告について留意する必要がある。

注意すべきは、納税者は11号公告が中国・シンガポールの間の租税条約（海運条項）から引用されているため、自ら適用可能な租税条約及び中国・シンガポールの間の租税条約と相違点を発見し、11号公告の適用の有無について判断しなければならない。また、11号公告は、中国大陸と香港、マカオとの間に締結された所得に対する租税の二重課税回避の取決め実施に関する問題に関しても同公告が適用されている。このため、関連地域の納税者はこの点に関しても特に留意すべきであろう。

(4) 中国国家税務総局が関連取引申告及び 移転価格同時文書化の管理に関する公告を公布 (16TA23) 第23回 2016年7月

概要

- ・ 2016年7月13日、国家税務総局は、「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(以下、「第42号公告」)を公布した。第42号公告は、現行の「特別納税調整実施弁法(試行)(国税発[2009]2号文)」の第2章、第3章、第74条及び第89条で規定する同時文書化規定を置き換えるもので、2016年1月1日から開始する事業年度から適用される。

このアラートで検討している法規

中華人民共和国国家税務総局(以下「SAT」), 2016年7月13日付公布, 「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(以下「42号公告」)

SAT, 2015年9月17日付公布, 「特別納税調整実施弁法(意見募集稿)」(以下「意見募集稿」)

SAT, 2008年12月5日付公布, 「国家税務総局『中華人民共和国企業年度関連取引往来報告表』の発布に関する通知」(以下「114号文」)

SAT, 2015年6月16日付公布, 「費用分担契約の管理の適正化に関する公告」(以下「45号公告」)

SAT, 2015年3月18日付公布, 「企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告」(以下「16号公告」)

SAT, 2009年1月8日付公布, 「特別納税調整実施弁法(試行)」, 国税発[2009]2号文(以下「2号文」)※国家税務総局公告2015年45号, 2017年6号, 2016年42号により一部修正あり
OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画13の報告書: 「移転価格関連の文書化及び国別報告書」(以下「BEPS行動計画13」)

OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画8-10の報告書: 「移転価格算定の結果と価値創造の整合性の確保」(以下「BEPS行動計画8-10に係る報告書」)

OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画3の報告書: 「外国子会社合算税制(CFC税制)の強化」(以下「BEPS行動計画3」)

SAT, 2014年6月30日付公布, 「居住者企業による国外投資及び所得に係る情報の報告に係る問題に関する国家税務総局の公告」(以下「2014年38号公告」)

中国国家税務総局、第42号公告を公布

2016年7月13日、国家税務総局(以下、「SAT」)は、「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(以下、「第42号公告」)を公布した。第42号公告は、現行の「特別納税調整実施弁法(試行)(国税発[2009]2号文)」(以下、「2号文」)の第2章、第3章、第74条及び第89条で規定する同時文書化規定を置き換えるもので、2016年1月1日から開始する事業年度から適用される。同公告は、OECD(経

済協力開発機構)／G20(20ヶ国・地域財務相・中央銀行総裁会議)がBEPS行動計画13で推奨した移転価格文書化の内容を中国の税制に取り入れたものである。また、第42号公告は、「国家税務総局『中華人民共和国企業年度関連取引往来報告表』の発布に関する通知(国税発[2008]114号)」(以下「114号文」)により企業所得税申告書とともに提出を求められている既存の関連取引申告様式を置き換えるものである。OECD／G20がBEPS行動計画13で推奨したもう1つの移転価格文書、即ちCountry-by-Country Report(以下、「国別報告書」)は、新たな関連取引申告様式として取り入れられた。

同公告の公布は、2015年9月に公布された2号文改定への意見募集稿(詳細はチャイナタックスアラート第25回(2015年9月)を参照)に続き、特別納税調整に係る1件の通達が公布される事を期待していた読者にとって意外かもしれない。現時点で、中国の改正移転価格公布日は不明であるが、第42号公告は、SATがOECD／G20によるBEPS行動計画を中国に取り入れる(詳細はチャイナタックスアラート第28回(2015年10月)を参照)ために公布する一連の最初の通達とみるべきである。

本アラートでは、同公告の主要内容及び2号文との改正点、それらが納税者に及ぼす影響について考察する。

42号公告の主要内容

1. 関連取引往来報告表の申告人(第一条)

2号文第十一条の要求を踏まえ、42号公告によると、帳簿査定徴収を実行する居住者企業及び中国国内で施設を設立し、実際の状況に基づき、企業所得税を申告納付する非居住者企業は、年度企業所得税納税申告書を提出する場合、「中華人民共和国企業年度関連取引往来報告表(2016年版)」(以下、「新表」)も提出する必要がある。

2. 関連関係(第二条、第三条)

42号公告は、関連関係の種類を明確にし、企業、組織または個人の関連関係を構成する状況をさらに規定する。

3. 関連取引(第四条)

42号公告における関連取引の種類の規定は、主に金融資産の譲渡をさらに明確にし、資金融通及び役務取引の種類をさらに細分化している。

4. 国別報告書の記入義務、情報交換、提出義務（第五条から第九条まで）

国別報告、いわゆる中国移転価格法規の新要求に対して、42号公告は意見稿を基に、国別報告申告義務及び税務機関が関連情報を得る権利について、さらに細分化している。

5. 同時文書（第十条から第二十六条まで）

同時文書は42号公告の重要な構成部分である。42号公告は、将来の中国移転価格管理におけるコンプライアンス義務を体系的に説明している。第十条から第十七条はマスターファイル、ローカルファイル、及び特殊事項文書の構造及びそれらの内容の要求を規定、第十八条は同時文書の作成義務を明確に規定、第十九条から第二十条は同時文書の準備及び提出の期限を規定、第二十一条から第二十六条は申告管理について規定している。

6. 企業年度関連取引往来報告表

42号公告における企業年度関連取引往来報告表は、114号公告の9表から22表に増加している。また、同表は、中国語と英語で作成される国別報告書を含む。

主な改正点

関連関係

42号公告は企業関連関係の種類及び条件をさらに豊富にし、また細分化している。42号公告における貸借資金（貸借資金総額が実収資本金に占める比率を算出するためより具体的な公式を含む）、姻戚関係及び実質的な事業支配による関連関係の規定は意見募集稿と同じである。2号文に比べて、これらの規定はさらに厳格で具体的である。

関連取引

42号公告は2号文を基に金融資産関連の関連取引の種類を増加させている。売掛金、受取手形、その他未収金、株式投資（株式譲渡を含む）、債権投資及び金融派生ツールが形成する資産などが含まれる。また、資金融通及び関連役務取引の種類も増加している。上述の改正は、企業の関連取引の手配と開示に、より明確な要求をしている。

国別報告書の申告義務

居住者企業は、企業年度関連取引往来報告表を申告する際、以下の2つの状況において国別報告書を記入しなければならない。

- 居住者企業が多国籍企業の最終持株会社であり、前事業年度の連結売上高が55億人民元を超える場合
- 当該居住者企業が、多国籍企業グループによって国別報告書の提出企業に指定された場合

上述の規定に対し、42号公告はさらに最終持株会社の定義を明確にしている。最終持株会社とは、多国籍企業に属する子会社の財務諸表を連結し、且つ他の企業の連結財務諸表に含まれない企業を指す。これはBEPS行動計画13における国別報告書の定義と一致している。即ち、「持株」の基準は、当該企業が会計において最後に連結財務諸表を用意する企業であるかどうかであり、税法の関連者、または経営管理における実際の支配（董事会による支配を含む）と直接関係がない。42号公告は、法人と恒久的施設（PE）を含め、子会社に対する定義もBEPS行動計画13における国別報告書と一致している。

上述の申告義務のほかに、42号公告は、以下の状況において、税務機関が特別納税調査を行う際、企業が国別報告書を提出しなければいけない事を規定している。

- 多国籍企業グループがいずれの国に対しても、国別報告書を提出しなかった場合
- 多国籍企業グループは他の国に国別報告書を提出したが、当該国が中国と国別報告書の情報交換システムをまだ確立していない場合
- 多国籍企業グループは他の国に国別報告書を提出し、当該国も中国と国別報告書の情報交換システムを確立しているが、国別報告書は実際に中国と共有されていない場合

以上の規定は、税務機関に対し、納税者グループの全体業務情報及び利益情報を得るための法規上の便宜を与えている。また、納税者による資料の準備、及び情報の申告に対し、さらなる全面的な要求を出している。納税者はグループ全体における関連取引の資料を準備し、それらの情報を開示しなければならない。

また、42号公告は、「最終持株企業が中国の居住者企業の多国籍企業グループであり、その情報が国家の安全に関わる場合、国の関連規定に従い、一部または全ての国別報告書の提出が免除できる」と規定されている。本条に従い、一部の中国多国籍企業の国別報告書の提出が免除されると思われる。

同時文書

第42号公告は、2号文による同時文書化規定に対して主に次の4つの変更を加えている。(i) 文書の構成、(ii) 文書作成義務における関連取引金額の基準、(iii) 文書作成期限、及び (iv) 文書の内容に関する要求

1. 移転価格同時文書の構成

2号文において、同時文書は、企業の関連取引が独立企業間原則に合致するか否かを証明し、記録する単独の報告書と理解されている。一方、42号公告による同時文書は、マスターファイル、ローカルファイル、及び特殊事項文書から構成される。

マスターファイルとローカルファイルの概念は、OECD/G20によるBEPS行動計画13報告書における三層構造の移転価格文書化に基づいている。特殊事項文書は、費用分担契約に関する文書と、過少資本状態にある企業が作成すべき文書を含む。「特殊事項文書」という用語は新しいが、費用分担契約を持つ企業、及び負債資本比率が過少資本とされる基準を超える企業にとって、それらについての文書化義務自体は新しいものではない。2号文の第7章(第74条)及び第9章(第89条)は、これらについての同時文書化義務を既に規定している。

上述の通り、国別報告書は新表に取り入れられている。また、新表に含まれる「費用分担契約表」、及び「融資表」は、特殊事項文書を作成しなければならない納税者の識別を容易にする。

2. 同時文書作成義務における関連取引金額の基準

周知の通り、2号文における同時文書の義務が発生する関連取引金額基準は2億人民元/4,000万人民元である。2号文第15条によると、次の条件を満たさない企業は、同時文書を準備しなければならない。(i) 関連者との年間売買取引金額が2億人民元以下、且つその他の年間関連取引金額が4,000万人民元以下の場合(ii) 関連取引が実施中の事前確認制度(以下、「APA」)の対象である場合、または(iii) 外資持分が50%以下、且つ国内関連者とのみ関連取引を行う場合42号公告において、下記のいずれかの条件に該当する企業はマスターファイルの作成義務があるとしている。

- 国外関連者取引が発生し、且つ、当該企業を連結子会社とする最終持株企業が属する企業グループは既にマスターファイルを準備している。または
- 年間の関連者取引総額が10億円を超える。

一方、ローカルファイルについては、関連者取引の種類別に作成義務が規定されている。具体的な規定は以下の通りである。

- 有形資産の所有権の譲渡金額（来料加工業務は年度における輸出入通関価格に基づいて計算）が2億円を超える。
- 金融資産の譲渡金額が1億円を超える。
- 無形資産の所有権の譲渡金額が1億円を超える。
- その他の関連者取引（関連者役務取引、金融資産取引及び有形資産と無形資産の使用権の譲渡即ちレンタル料とロイヤリティー）の金額が4千万円を超える。

事前確認制度（APA）を適用申請する企業は、APAに係る関連者取引について、ローカルファイル及び特殊事項文書を準備しない事ができる。且つ、ローカルファイル準備義務の有無を判定する際に、APAに係る関連者取引の金額が対象外とされる。そのほか、中国国内関連者とのみ取引を行う企業は、同時文書を作成しなくてもよい。2号文と比べ、当該規定は納税者にとってより有利である。2号文においては、外資による持分が50%未満で、且つ中国国内関連者とのみ取引を行う企業は同時文書の作成が免除されたが、42号文においては、中国国内関連者とのみ取引を行う企業であれば、外資による持分に関係なく、一律に同時文書の作成義務が免除されている。

特殊事項文書の作成義務については、金額基準が設けられていない。費用分担契約を締結している企業、または過少資本規制に違反している企業（負債資本比率が5:1を超える金融機関、及び2:1を超えるその他の企業）は、国内関連者とのみ取引を行う企業またはAPAに係る対象取引でない限り、全て特殊事項文書を準備しなければならない。

3. 作成期限

納税者が歓迎できる改正は、ローカルファイルの作成期限が、2号文の定める関連取引発生年度の翌年5月31日から、同6月30日へと変更された事である。特殊事項文書も同じ日までに準備しなければならない。また、マスターファイルは、最終親会社の会計年度終了後12ヶ月以内に完成させなければならない。これはBEPS行動計画13報告書の推奨と合致する。

納税者は、税務機関から要求された日から30日以内に同時文書を提出しなければならない2号文では20日以内に同時文書を提出しなかった。

4. 内容に関する要求

● マスターファイル及びローカルファイル

マスターファイルには、組織図、多国籍企業の事業、無形資産、関連者間の金融取引、及び財務と税務の状況を記載しなければならない。これらは、BEPS行動計画の推奨とほとんど合致している。それらに加え、42号公告は、主な研究開発機関の機能、リスク、資産と人員など、企業グループ内各事業実体が締結した二国間APA（BEPS報告書はユニラテラルAPAの開示を要求する）、及び企業グループの国別報告書を準備、提出する法人の名称と所在地の記載を要求している。次に、42号文によるマスターファイルに開示される企業再編に関する要求は、BESF報告書より詳細、且つ厳密である。42号文は、企業の再編を、事業再編（産業構造の調整、企業グループ内企業の機能、リスクまたは資産の移転）及び法律形態の変更（債務再編、持分買収、資産買収、合併、分割等）に分けている。

ローカルファイルの開示内容については、42号文が2号文の枠組みをほぼそのまま継承し、主にi)企業概要ii)関連関係iii)関連者取引iv)比較性分析及びv)移転価格算定方法の選定及び使用と5つのカテゴリについて、情報開示を求めている。それぞれのカテゴリの開示内容について、42号文は、含めるべき情報や関連資料等詳細な説明を行っている。一方、移転価格文書化に関するBEPS行動計画13は、ローカルファイルの開示内容をさほど詳しく規定していない。但し、多くの内容について、42号文が要求している提出資料は、BEPSの移転価格文書化に関する報告書が求めるであろうと推定される内容の範囲を超えていない。

42号公告とBEPS行動計画の大きな相違の1つは、第14条第3項である関連者取引に関する規定にあるバリューチェーン分析である（2号文にもそのような規定はない）。その規定によると、中国納税者が関与する多国籍企業のバリューチェーン

に係る大量の情報を開示せねばならない。具体的には、①属する企業グループのグローバル利益配分方法と、実際どのように利益が配分された等、各国における利益の配分の概要、②バリューチェーン上の各関係者の直近会計年度の財務諸表、及び地域性特殊要因の企業の価値創造に対する貢献の測定及びその帰属、及び③最初の製品設計・研究開発から、製造、マーケティング、引渡、アフターサービス及び循環利用までの全ての段階に係る取引、物及びキャッシュのフローに関する情報開示が必要とされている。当規定により、ローカルファイルに含むべきバリューチェーンに関する量的・質的な情報のレベルは、BEPS行動計画の国別報告書の要求を遥かに上回っている。

ローカルファイルに関する規定には、バリューチェーン分析のほか、中国の特徴がある規定がいくつかある。関連者間取引の価格設定に影響を与える要因として、ロケーション・セービング、マーケット・プレミアム等の地域特殊要因について、具体的に説明すべきとされている。それは、バリューチェーン分析にある「地域性特殊要因の企業の価値創造に対する貢献の測定及びその帰属」との規定と整合している。また、42号公告は、移転価格算定方法の選択と使用に関する規定において、「いずれの移転価格算定方法を選択するかを問わず、グループの全体利益または残余利益に対する企業の貢献について説明しなければならない」としている。

2号文は、同時文書にバリューチェーン分析と地域特殊要因分析を含むべきとしていないが、移転価格調査またはリスク評価の議論において、これらの資料の追加提出がしばしば求められてきた。ローカルファイルにバリューチェーン分析及び地域特殊要因分析を追加する事は、SATが、中国納税者に対して多国籍企業のバリューチェーンから合理的、且つ公平な利益配分を受ける事を確保しようとする努力の表しであると言える。この規定を実行後、ローカルファイルから、機能リスクと利益配分との不整合が容易に見つかる事となる。

加えて、第14条において、対外投資、関連者間の持分譲渡及び役務取引について開示を強く求めている（デューデリジェンス報告書及び資産評価報告書を含む）。2号文は、対外投資と関連者間の持分譲渡について明確に開示を求めておらず、また役務取引に関する開示要求は、その他の種類の取引と相違がない。対外投資については、“対外投資プロジェクトの運営データを含む対外投資プロジェクトのデータ”等非常に詳細な情報開示が求められている。ローカルファイルの記載項目として、対外投資、関連者間の持分譲渡及び役務取引が加えられた事は、SATが被支配外国企業／居住者（非居住者）規定を重点業務として見ている可能性がある。また、

それは、企業買収と海外向け役務料金支払を引き続き注視していく事を反映している。なお、OECD/G20BEPSプロジェクトの重要な成果の1つは、行動計画8-10に詳述されている低付加価値役務に関するセーフ・ハーバー・ルール及び情報開示の簡略化に関する提案である。42号公告の内容から、SATがこの提案を国内法に取り入れる意思がうかがえない事に留意いただきたい。

財務データについては、42号公告は、“種類の異なる業務と製品別に収入、原価、費用及び利益”の開示を追加している。その規定は、税務当局が種類の異なる業務と製品別に移転価格分析を行うための手助けになる。

一方、2号文が開示を要求している一部の情報は、42号公告によるローカルファイルから削除されている。削除項目は、グループ連結財務諸表（マスターファイルに含まなければならない）、及び「企業機能・リスク分析表」である。特に、納税者の多くは、「企業機能・リスク分析表」は詳細過ぎ、且つ伝統的な製造業以外の納税者にとって、作成が困難と考えられてきたため、その削除は納税者から多くの支持を得ると想定される。2号文に比べると、42号公告は、ローカルファイルに情報を開示すべき関連者として、直接または間接的に企業の持分を保有する関連者、及び企業と取引を行う関連者を含むと明確に規定している。

● 特殊事項文書

特殊事項文書には、費用分担契約、及び過少資本状態にある企業に関する文書が含まれる。BEPS行動計画8-10報告書は、OECD/G20が検討してきた、費用分担契約に関する改正移転価格ガイドラインを記載する。同報告書には費用分担契約に関する文書化規定は含まれないが、42号公告の第16条の特殊事項文書に関する要求は、OECDの枠組みと一致すると見られる。2号文と比べて、唯一の実質的な変更点は、費用分担契約から得る予測収益の開示要求である。昨年、SATが、費用分担契約管理について改正を行った事にも留意すべきである（第45号公告。詳細は、チャイナタックスアラート第16回（2015年7月）を参照）。

過少資本状態にある企業に対する文書化要求は、2号文の内容とほぼ一致するが、「非関連者が検証対象の金融取引の条件を受け入れる事ができ、またそれを積極的に受け入れるかどうか」という観点から、納税者に対する要求を追加せねばならない。

関連取引表への変更

114号公告における旧表というのは、9表である。旧表と比べて、新表の数量は22表まで増加している。新表は意見募集稿に従い、納税者、国外関連者及び関連取引の開示情報への要求を大幅に強化している。また、意見募集稿で提出された年度企業所得税の納税申告を行う際、「中華人民共和国企業年度関連取引往来報告表」において、国別報告書に記入すべき具体的な内容を明確にしている。新表と旧表の比較を以下のようにまとめる。

情報	114号公告／旧表	42号公告／新表
申告企業	無し	申告企業情報表（入力必須）
関連関係	関連関係表（表一）	- 関連関係表 - 国外関連者表
関連取引	- 関連取引総括表（表二） - 売買表（表三） - 役務表（表四） - 無形資産表（表五） - 固定資産表（表六） - 融通資金表（表七）	- 企業年度関連業務往来サマリー（入力必須） - 有形資産所有権取引表 - 無形資産所有権取引表 - 有形資産使用权取引表 - 無形資産使用权取引表 - 金融資産取引表 - 融通資金表 - 関連役務表 - 権益投資表
関連投資	対外投資状況表（表八、SAT公告〔2014〕第38号により廃止された）	無し （年内に新しい取引が発生する場合、金融資産取引表にて開示する必要がある）
費用分担契約	無し	費用分担契約表
海外支払	海外送金状況表（表九）	海外送金状況表
関連取引の財務分析	無し （2号文第3章の移転価格文書化要求によりカバー）	- 年度関連取引財務状況分析表（単体） - 年度関連取引財務状況分析表（連結）

情報	114号公告／旧表	42号公告／新表
国別報告書	● 無し	● 国別所得・納税・経営活動表 ● 国別所得・納税・経営活動表（英文） ● 多国籍企業グループに属する企業リスト ● 多国籍企業グループに属する企業リスト（英文） ● 付属説明表 ● 付属説明表（英文）

● 申告企業についての情報

新表は、申告企業について次の詳細な情報を求めている。(i) 基本情報（例：企業が登録する際の中国語の名称、納税者番号または統一社会信用番号、経営範囲、登録地、国・地方レベルの所轄税務局、適用される会計基準または会計システム、最終持株会社の名称、及び同時文書の有無）(ii) 社内組織構成（例：各部門の職責と業務プロセス、組織内各部門の平均従業員数）(iii) 高級管理職の情報（ID情報を含む）(iv) 上位5名の株主の情報（例：ID情報、所有の開始日、持分比率情報など）

● 関連者についての情報

新表は関連者に係る関連関係表と国外関連者表の2つを含む。関連関係表は入力必須である。

関連関係を開示するに当たり、「自然人」との関連関係も所定様式に開示する必要がある。この開示は、意見募集稿における関連関係の定義拡大と整合するものである。「自然人」を関連関係の1つに含める場合、納税者はその人物のIDの種類と番号などの情報を開示する必要がある。加えて、表は、各関連者の開始日時及び停止日時、各関連関係の存続期間と、各課税年度中に申告企業との間で取引が行われたかについて開示を求めている。このような開示により、新設、清算、合併・買収など、関連関係が変化する可能性のある重要な関連取引が、税務機関に対してより透明になる。

国外関連者表は、納税者に、各種類の関連者取引（具体的に下記の関連者取引情報を参照）に参与した国外関連者の上位5社に関する情報を報告する事を求めている。要求される情報は、関連者の名称、登録場所及び事業地、事業活動（産業区分を含む）、登録及び払込資本金、実効税率、享受する税制上の優遇、属する業界、納税年度の開始日と停止日、上場の有無、及び独立採算を採用するか否か、財務諸表

を作成するか否かである。これらの情報を入手する事により、重要な国外関連取引の情報の収集と調査が促進され、また将来の各国税務当局間で情報を容易且つ迅速に交換できる。

● 関連取引についての情報

新表で要求される関連取引についての情報は、有形資産と無形資産、有形資産と無形資産の使用権、金融資産取引、資金融通及び役務取引の7種類の取引に区分できる。関連取引は、より厳格に定義された範疇に区分され、また、それはローカルファイル作成義務の発生基準に用いられる国外関連取引の各範疇に対応する。従って、税務当局は、この開示情報をもとに、ローカルファイルの作成義務を負う納税者を容易に判定する事ができる。また、新表は、税務局が各関連者取引を具体的に分析する際に役に立つ。

旧表は関連取引総額の10%を超える取引の開示を求めているが、新表のいくつか（融通資金表及び権益投資表を除く）は、取引高上位5社の開示を求めている。納税者は、SAT所定のリストに基づき、取引対象物を正確に開示する事が求められる。例えば、無形資産使用権の移転取引について、納税者は、対象無形資産の性質を、「特許権」、「非特許技術」、「商業機密」、「商標」、「ブランド」、「顧客リスト」、「販売チャンネル」、「市場調査の結果」、「フランチャイズ」、「政府認可」、「土地使用権」、「のれん」、「著作権」、「その他の無形資産」の中から選ぶ必要がある。これらの情報は、税務当局が、異なる種別の関連取引に対してより焦点の合った審査と調査を実施する事に役に立つ。

金融資産取引について、新表は「売掛金」、「受取手形」、「その他の債権」、「株式投資—上場企業」、「株式投資—非上場企業」、「債権投資」、「金融派生商品による資産」及び「その他の金融資産」の開示を求める。また、関連者間の持分譲渡をこの表で開示する必要がある。

また、融資取引について、新表は、金利情報を削除するなど、旧表に比べて融通資金表を簡素化した。新表の記入要領は、旧表が明示していなかった金融取引種別を追加で特定した。これらには、信用貸付、保証貸付（保証付貸付、抵当権付貸付、質権付貸付など）、割引手形、ファイナンス・リース、利息付前渡、利息付延払、キャッシュ・プーリング、その他の金融取引が含まれる。

旧表において、過少資本判定のための負債資本比率の計算方法は極めて主観的で

あった。まず、何が関連貸付または資本になるのか判断する必要があった事に加え、納税者は、権益性投資と債権性投資を、それらの月初及び月末残高の平均値を用いて、毎月計算する必要があった。これは、結論しか表示しない旧表には反映されず、また、税務当局にとっても、具体的な計算方法を示す事ができず、データの信頼性も検証できなかった。

新表は以前の計算方法に伴う問題を解決できる。新表の新しい計算式によれば、平均関連貸付総額は、期中に実行した関連貸付全てについて「貸付額×実際の貸付日数÷365日」で計算し、それらを全て足したものに等しい。新表の「融通資金表」は、この計算に必要なデータに対する要求を記載する。同様に、新表の「権益投資表」は、特定年度の各月における所有者持分、払込資本金、資本剰余金それぞれの加重平均の記載を求める。これら二表に記載された平均額は、過少資本判定のための負債資本比率計算のため、企業年度関連業務往来サマリーに自動入力される。

● 費用分担契約の情報

費用分担契約を持つ企業に対する特殊事項文書作成要求と整合させるため、費用分担契約についての開示様式が関連取引表に含まれる。開示企業は、費用分担契約の期間、開始日及び終了日、実際に発生したコストと現在までに得られた収益、費用分担契約終了までに得られる予想総収益、費用分担契約参加者の基本情報、費用分担契約参加者の間で実際に分配されたコスト、新たな参加者によるBuy-In支払、退出者に対する補償金などの情報を含む様式を作成する必要がある。

この表は、45号公告と一致している。費用分担契約の管理が事前審査から事後届出に変更された。納税者は、費用分担契約署名の日から30日以内に所轄税務局にその写しを提出しなければならない。また、企業が所得税確定申告をする際に、費用分担契約表を開示せねばならない。

● 海外支払の情報

新表は、旧表と比べ、納税者に対して中国外に送金される種々の役務料金支払（コンサルティング料、トレーニング料、アフターサービス料など）を個別に開示する事を求めている。新表は、外貨送金管理簡素化に向けた変更に対応し、源泉徴収額、及び支払者が租税条約の恩典を享受しているかについての情報開示を省いている。それに加え、新表は海外支払の金額は発生ベースで開示すべき事を明記している。旧表においてその点は明確ではなかった。

● 関連取引の財務分析（単体及び連結ベース）

新表による財務分析は、現在要求されているものと同じく、関連取引と非関連取引セグメント損益表の作成で、特に配賦基準について説明を求めている。2号文では、このセグメント損益表を同時文書に添付する事が求められている。報告対象年度において、連結財務諸表を作成する企業は連結監査報告書に基づき、年度関連取引財務状況分析表（連結）を作成する。

● 国別報告書

当該表は、BEPS行動計画13報告書の国別報告書の要求に一致し、且つ参考になっている。その中で、55億人民元の国別報告書の作成基準は、BEPS行動計画13報告書が定める7.5億ユーロにほぼ等しい。また、42号公告は、最終親会社と子会社の会計年度末が異なる場合の指針も与える。そのような場合、納税者は、報告する収益、利益、税費用を、企業グループの連結金額に合わせる必要はない。また、国や地域との会計基準が異なる場合も調整する必要はない。

納税者は、国別所得・納税・経営活動表において、各納税管轄区の収入、収益、従業員数、資産、納税状況などを開示しなければならない。多国籍企業グループに属する企業リストにおいて、各納税管轄区の企業の実体に基づき、主要業務活動を選択するべきである。付加説明表は自由記述式のリストであり、主にデータの出所や当該年度のデータの出所の変更状況及び影響を記入する。また、多国籍企業グループに属する企業リストの主要業務活動に「その他」をチェックする企業は、付加説明表に具体的な業務説明を開示する必要がある。

国別報告書は、多国籍企業の収益、利益や関連の納税状況が、各課税地域、またはそのバリューチェーン上で活動する各拠点／国の間でどう配分されているかについて税務当局の予備的な理解に役立つ。

KPMGの所見

総じて言えば、42号公告は、BEPS行動計画の推奨を中国国内法とするべく、SATによる最初の公約である。以下、42号公告による変更の主な意味合いをまとめる。

関連関係及び関連者取引

資金融通及び実質業務の支配による関連関係に関して、2号文と比較して、42号公告はさらに詳しく規定している。また、42号公告は「双方は実質上他の共同利益を所有する」と規定し、関連者企業の認定を拡大している。

金融資産の譲渡を明確に関連者取引の1種類とする事は中国税務機関が金融分野の取引の問題に注目している事を示す。関連納税者は将来の業務及び税務計画において、中国移転価格税上のコンプライアンス要求を考える必要がある。株式譲渡は当該種類の関連取引に含まれ、株式譲渡は税務機関が関心を持っている問題である事は留意しておくべきである。

ローカルファイルの準備についての考慮

全体的に、42号公告におけるローカルファイル作成義務発生の要求は2号文より厳格になっている。納税者は、さらに多くの情報を開示し、より完全なる分析を行わなければならない。例えば、42号公告には、「異なる種類の業務及び製品により、収入、原価、費用や利益」の要求が追加されている。当該規定は、異なる類型業務や製品によって、税務当局が移転価格分析を実施する際に役に立つ。42号公告には、納税者に異なる種類の関連者取引について単独の分析を求めているが、税務当局が異なる種類の関連者取引について単独の移転価格分析を必要とすれば、納税者は異なる種類の関連者取引が独立企業間原則に従っている事を検証しなければならない。それは、中国納税者の会社利益を検証する従来の方法がもはや十分でない事も意味する。

多国籍企業のバリューチェーンに関わる定量的情報をローカルファイルに記載する事は実務的に困難である。なぜなら、多国籍企業の中国子会社がそのような情報を容易に入手する事はおそらくできないからである。2号文の文書化規定は、バリューチェーンに関する定量的情報や特殊要因分析を要求していないものの、移転価格調査／リスク評価において、税務当局がこれら情報の提出を求める事はよくある。ローカルファイルにこの情報が含まれた事は、SATが、中国納税者はグローバルバリューチェーン上の利益の「公正な」配分を必ず得るべきであり、また潜在的な不整合は、マスターファイルや国別報告書を参照せず、ローカルファイルから容易に発見すべきであると意識している事を示す。42号公告では、「どの移転価格方法を選んでも、企業がグループ全体における利益や残余利益に対する貢献」を明確に示す事を要求している。これは、中国納税者が多国籍企業のグローバルバリューチェーンにおいて「公正な」利益配分を望むSATの態度を別の方面から証明していると言える。

BEPS行動計画8-10報告書はロケーションセービングや市場特性の概念について述べられている。中国国税総務局は、これまで地域特有の優位性を非常に注目している。したがって、42号公告において地域特有の優位性に触れている事は意外ではな

い。42号公告及び意見募集稿における地域特有の優位性の議論は、BEPS移転価格無形資産報告書と比べるとやや詳細に欠ける。これは地方税務機関にさらなる解説や応用を委ねる。また、地域特有の優位性に関して、どのような定量的分析方法により納税者は税務当局の要求を満たせるか考えるべきである。

全体的な要求はより厳格になったが、42号公告は、同時文書準備の免除条件に対して調整を行った。即ち、以前は、外資持株が50%以下且つ国内関連者とのみ関連取引が発生する企業が免除の対象であったが、42号公告では、外資持株比率に関係なく、国内関連者とのみ関連取引が発生する全ての企業まで拡大された。この規定によって、ローカルファイルを準備しなければならない納税者の数が減少すると考えられる。

過少資本

新表により、関連負債資本比率の計算方法はより厳格になった。また、関連負債に含めるべき金融手段が広がり、例えば、キャッシュ・プーリング、ファクタリング、ファイナンス・リース、利息付前渡金残高を含むようになった。また、一部の関連負債残高は頻繁に変動するため（例えば、キャッシュ・プーリング残高は毎日変動する）、且つての毎月末残高に基づく計算に比べて、関連負債資本比率を操作する事はより困難になった。

対外投資、関連者間の持分譲渡及び関連役務取引の開示

過去数年、SATが対外投資、関連者間の持分譲渡及び関連役務取引に優先的に注目している事を考えると、ローカルファイルにおけるこれら取引の詳細開示要求は驚くにあたらない。

関連者役務取引について、OECD/G20によるBEPSプロジェクトの1つの重要な成果は、BEPS行動計画8～10報告書が詳述する、低付加価値グループ内役務に関わるセーフ・ハーバー・ルールと簡易文書化についての提案である。SATはこの提案を国内法に取り入れられない事を選んだようである。それは、全ての関連役務取引は潜在的に高リスクであり、中国外に所得を移転するおそれがあると、SATの長期に亘る懸念を反映したものである。SATのこの対応は、「国家税務総局の企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告（以下、「16号公告」）が定める、OECDの枠組みよりはるかに洗練された便益テストとともに、移転価格税制執行実務における関連役務取引調査の強化を明らかに反映したものと考えられる。

対外投資について、詳細な情報開示要求はSATが被支配外国法人／居住者（非居住者）条例を重点業務として見ている可能性がある。BEPS行動計画3において、どのように被支配外国法人に関する規則を制定するかについて具体的な意見を提案している。この方面におけるSATのさらなる提言を期待している。

関連持分譲渡の場合、過去数年、この種類の関連取引は各地方税務局の調査重点になっている。今回、SATは正式に持分譲渡を関連取引の一種類と明確にしている。これにより、今後、企業が移転価格を実施する際、関連持分譲渡はより厳格な審査を受けるという事を示す。新表の金融資産取引表を結合し、「申告企業情報表」において上位5の株主と持株構成の変化（当てはまる場合）について情報開示を求め、また「関連関係表」において関連関係の開始・終了日の開示を求めているため、税務当局は、これらの表を使用し、より簡単に企業の新設、清算、持分譲渡などの情報を得る事ができるようになる。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

国別報告書の申告

注意すべき事は、国別報告書を、納税申告の一部として、納税年度の翌年の5月31日に申告する事である。国別報告書を準備すべき中国の多国籍企業、且つ国別報告書の主体が中国納税企業にとって、準備時間は緊迫している。第八条は企業が延期を求めれば、税務徴収管理法及び当該実施細則により申請できる事を指摘しているが、税務局が延期申請を考慮するかは未知である。

42号公告は「最終持株企業が中国の居住者企業である多国籍企業グループである場合、その情報が国家の安全に関わる場合、国の関連規定に基づき、一部または全ての国別報告書の申告を免除できる。」と規定されている。BEPS行動計画の目的は税務管理の透明化であり、当該公告が濫用されると、中国に対する一定の国際的な圧力を招いてしまう恐れがある。

国別報告書による情報収集

2014年9月、OECDは、三層構造の移転価格文書化、即ちマスターファイル、ローカルファイル、国別報告書による移転価格文書化を提案した。2015年2月、その提案はG20によって承認された。多国籍企業のある年度の営業収益が特定の基準を超えた場合、その多国籍企業は、税務当局に対して、収益、利益、従業員、資産、税費用などの国際配分に関わる情報を開示しなければならない。

中国は、長年、多国籍企業の全世界における活動に関する情報の入手が重要である

事を強調してきたが、その実現には多くの障害があった。国別報告書により、税務当局は多国籍企業の経済活動を世界的に俯瞰する事ができ、また移転価格設定が多国籍企業の事業拠点の課税所得に与える影響を分析できる。例えば、以下の事柄について理解できる。

- 事業を行う課税国（地域）により、その多国籍企業が租税回避地または低税率国に所在するかどうかについて概観できる。
- 関連者及び非関連者からの収入により、利益が移転価格設定方針の影響を受けるかどうかについて概観できる。
- 税引前利益（損失）により、多国籍企業の課税地域毎の損益ポジションを概観できる。
- 繰延税額と支払税額により、多国籍企業の納税状況を概観できる。
- 登録資本金、有形資産と従業員数により、多国籍企業の事業規模及び実質を概観できる。

各税務管轄地域における各企業の主要業務内容の選択により、各企業がバリューチェーンにおいて果たした機能、リターン及び納税状況などを含むグループ全体の状況を短期間で把握できる。

国別報告書表は単純で、わずか2つの表と、納税者説明用に、1つの自由記入式の表を含むのみである。国別報告書に含まれる情報は有用であるが、ローカルファイルに含むべき厳格な機能・リスク分析を代替するものではない。このように、国別情報は、マスターファイル、ローカルファイルとともに、税務当局による移転価格リスク評価及び移転価格調査対象企業選定の助けとして参照できるものの、移転価格調査開始の唯一の根拠とすべきではない。

国別報告書における開示要求と開示説明における多国籍企業が税務管轄地域（企業の登録地ではない）に基づき情報を開示する要求は、BEPS税務及び価値創造に一致する。

もう1つの留意点は、国別報告書は中国語と英語で作成しなければならない事で

ある。これは、将来、税務当局間における国際情報交換の基盤となる。OECDの工程表によると、BEPS行動計画13の移転価格文書化についての提案は2016年1月1日以降有効になる見込みであるが、政府間の情報交換メカニズムは2017年12月31日、即ち最初の国別報告書申告期限以後に発効する予定である。

変化する移転価格環境

改定中国移転価格税制通達の公布日は現時点で明確ではないものの、意見募集稿による新たな多くの概念（例えば、無形資産、移転価格調査・調整の概念）が、各地の税務局による移転価格リスク評価／調査実務に既に適用されている。納税者は、税務局が、意見募集稿のより厳格な規定に基づいて、移転価格文書を審査する事に備えるべきである。それに加え、SATと全国の税務局は、比較性分析を行い、移転価格調査対象を選定するためのデータ監視システムの開発に多くを投資している。今後、同時文書や関連取引表による開示がこの監視システムに入力され、全国で連携のとれた調査が展開される事は十分予想される。

三層構造の移転価格文書とより複雑な関連取引開示表の導入に伴い、納税者は、今後、より厳格にその移転価格業務を管理する必要がある。移転価格政策は豊富でなくてはならず、また、開示される情報は、マスターファイル、ローカルファイル、国別報告書、関連取引開示表の間で整合されなければならない。これを契機に、納税者は、その移転価格リスクを積極的に管理するため、自らの既存の移転価格アプローチの検証、改善を行わねばならない。

(5) 国家税務総局が「事前確認制度の改善事項に関する公告」を公布 (16TA28) 第28回 2016年10月

概要

- ・中国国家税务总局は、2016年10月18日付で「事前確認制度の改善事項に関する公告」を公共情報プラットフォーム上に公布した。64号公告は、現行の「特別納税調整実施弁法（試行）」（国税発〔2009〕2号）第6章に記載されている事前確認管理に関する要求に代わるものである。本公告は2016年12月1日から施行され、税務機関が本施行の以前に受理していない事前確認申請に適用される。

このアラートで検討している法規

中華人民共和国国家税务总局（以下「SAT」）、2016年10月18日付公布、「事前確認制度の改善事項に関する公告」（以下「64号公告」）

SAT、2016年7月13日付公布、「国家税務総局、関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」（以下「42号公告」）

SAT、2009年1月8日付公布、「特別納税調整実施弁法（試行）」国税発〔2009〕2号文（以下「2号文」）※国家税务总局公告2015年45号、2017年6号、2016年42号により一部修正あり

SAT、2015年9月17日付公布、「特別納税調整実施弁法（意見募集稿）」（以下「2号文の意見募集稿」）

経済協力開発機構（以下「OECD」）及びG20財務大臣・中央銀行総裁会議（以下「G20」）、2015年10月5日付共同公布、BEPS行動計画5「透明性と実質を考慮したより効果的な有害税制への対処」（以下「BEPS行動計画5」）

背景

中国国家税务总局（以下、「SAT」）は、2016年10月18日付で「事前確認制度の改善事項に関する公告」（以下、「64号公告」）を公共情報プラットフォーム上に公布した。64号公告は、現行の「特別納税調整実施弁法（試行）」国税発〔2009〕2号文（以下、「2号文」）第6章に記載されている事前確認管理に関する要求に代わるものである。本公告は2016年12月1日から施行され、税務機関が本施行の以前に受理していない事前確認制度（以下、「APA」）申請に適用される。

SATは、2015年9月に「特別納税調整実施弁法（意見募集稿）」（以下、「2号文の意見募集稿」）を公布した（詳細は、チャイナタックスアラート第25回（2015年9月）を参照）。それ以来、財務・税務分野の関係者や企業は、2号文に対する重要な改定を待望している。その中、SATは、2016年7月に「関連取引申告及び移転価格同時文書

化の管理に関する公告」(以下、「42号公告」)(詳細は、チャイナタックスアラート第23回(2016年7月)を参照)を公布し、税源浸食と利益移転(以下「BEPS」)に関する成果物の中国現地化に向けた最初の一步となっている。64号公告におけるAPA制度の関連要求もさらなる中国現地化の動きを反映していると言えるだろう。

本アラートでは、64号公告におけるAPA制度の変更内容をまとめ、これらの変更ポイントが納税者に及ぼす影響について分析する。

主な変更ポイント

APA(ユニラテラル、二国間及び多国間におけるAPAを含む)制度とは、企業が将来年度における関連者との取引価格の設定方針及び算定方法について、税務機関に申請を申し出て、独立企業間原則に従い税務機関と協議し、合意を得る事である。2号文のAPAの手続は、予備会談、正式申請、審査と評価、双方協議、APAの締結、実施状況の監督の6段階に区分されている。64号公告は、前述の6段階を踏襲したものの、段階毎の詳細内容は2号文とは異なっている。詳細内容は下記の通りである。

- 予備会談
- APA締結意向書の提出
- 分析と評価
- 正式申請
- 協議・締結
- 実施状況の監督

2号文の要求と異なり、より多くのAPA申請の準備作業が正式申請に先立って行われる事からAPAの申請要件が一段と厳しくなったと言える。そのため、APA取得のためには十分且つ周到な準備作業が、重要となる。各段階の管理要求の変更点を下記の通り分析する。

● 予備会談

64号公告によると、企業は、APAを締結する意向がある場合、税務機関に予備会談の書面申請を行わなければならない。また企業は、予備会談に先立ち、「事前確認予備会談申請書」を書面により提出するとともに、申請予定となるAPAについて説明しなければならない。具体的には、①APAの適用年度、適用対象の関連者取引、②企業及び所属するグループの組織構成と管理構成、③企業の直近3～5年間の

生産・経営状況及び同時文書、④APA対象の各関連者の機能及びリスクの説明（機能・リスクの分担の根拠となる機構、人員、費用、資産等）、⑤市場状況の説明（業界動向及び競争環境等）、⑥コストセービングやマーケットプレミアム等の地域性特殊要因の有無、⑦過年度への遡及適用の可否、⑧その他必要となる状況を説明しなければならない。また、二国間または多国間のAPA申請を行う場合、租税条約締結相手国の主管税務当局に、APA申請状況、当該申請関連者の直近3～5年間の生産・経営状況及び関連者取引、国際的二重課税の発生の有無及びその詳細を説明しなければならない。

予備会談の段階で必要となる説明資料の詳細程度及び範囲を見ると、64号公告の要求は2号文に比べて厳格になった。2号文では上述の説明資料の一部は、本会談の前に提出する必要はなかった。また、64号公告では、地域性特殊要因に対する調査を新たに要求している。これは、中国税務機関が近年、移転価格調査及びAPA申請への審査において示した姿勢と一致する。なお、64号公告は、現行手続の匿名による予備会談の実施の可能性を削除した。このため、企業は、APA申請に先立ち分析及び検討等の準備作業をより慎重、且つ綿密に行わなければならない。

● APA締結意向書の提出

予備会談において税務機関と企業がAPAの申請事項に合意した場合、税務機関は、APA締結意向書の提出を許可する「税務事項通知書」を交付する。企業はそれに応じて、「事前確認締結意向書」のほかに、APA申請書の草案を提出する。草案の内容は、前述の予備会談で提出した要求のみならず、下記の内容も含める。

- APA申請に適用される価格設定原則及び算定方法、並びに当該申請に関わる機能・リスク分析、比較性分析、前提条件等
- バリューチェーンまたはサプライチェーンの分析。特に、コストセービング、マーケットプレミアム等の地域性特殊要因に重点を置いて分析する
- APAの適用対象年度の経営規模、業績予測及び経営計画等

64号公告によると、企業が規定どおり年度関連業務往来報告表及び同時文書の作成・記載を行っていない場合、税務機関は、当該企業からのAPA締結意向書の提出を拒否できる。さらに税務機関は、特別納税調整の立件調査またはその他の税務調査を受けている企業のAPA締結意向書を拒否する事もできる。このように、APA

の申請要件は厳しくなっている。

● 分析と評価

64号公告によると、税務機関は、分析・評価（実地調査を含む）及び企業からの聞き取り調査に基づき、APA申請書の草案が独立企業間原則に基づいて制定されているか否かを確認する。また、同公告には税務機関による分析・評価の着眼点に関する提言が盛り込まれた。これらの提言は、2号文及び同意見募集稿の要求とほぼ同じ内容であるが、64号公告はさらに、バリューチェーン分析及び貢献度分析の要求を追加した。即ち、税務機関は、企業の上述の分析が完全且つ明確なものか否か、企業がコストセービング、マーケットプレミアム等の地域性特殊要因、及び価値創出に対する現地企業の貢献度を十分に勘案しているか否かを評価しなければならない。しかし、42号公告における同時文書の要求と同様に、64号公告においてもこれらの勘案すべき要素の分析方法及び数値化について詳細な指針を定めていない。このことから、64号公告の要件を合理的且つ効果的に満たし、且つ利害関係者が合意するAPA価格設定方法を見出すのは企業にとって重要な課題となる。

税務機関は、評価を通じてAPA申請書の草案が独立企業間原則に合致しないと判定した場合、当該草案を独立企業間原則に適合させるため、企業に同草案について協議・調整を求める。

● 正式申請

税務機関は、APA申請書の草案が独立企業間原則に基づいて制定されていると認める場合、企業に「税務事項通知書」を送付し、企業による「事前確認正式申請書」及び「事前確認正式申請報告書」の提出を許可する。なお、二国間または多国間のAPA申請の場合、企業は上述の書類とともに特別納税調整相互協議の実施申請を提出する必要がある。

● 協議・締結

税務機関は、APAの正式申請に基づき、企業とユニラテラルAPA協議を行う、または租税条約締結相手国の主管税務当局と二国間または多国間の協議を行う。双方が協議結果に合意した場合、APAの協議書の起草及び締結の段取りとなる。

税務機関と企業は、正式申請書の提出前、既にAPAの草案に対する十分な協議及び修正がされているため、ユニラテラルAPAの締結手続は格段に簡素化されるだろう。二国間または多国間のAPAにおいて、中国税務機関は、租税条約締結相手国

の主管税務当局との交渉協議で有利な立場になる。

● 実施状況の監督

64号公告によると、企業は、APAの実施期間中、納税年度終了の6ヶ月以内に主管税務機関にAPAの実施状況に関する年度報告書（42号公告によると、APA対象となる関連者取引の移転価格同時文書の作成義務を免除）を提出しなければならない。主管税務機関によるAPA実施の監督頻度は、2号文における半年毎から、年度毎に変更された。主管税務機関は、企業がAPAの条項と要求を遵守しているか否か、年度報告書は企業の実際の経営状況を反映しているか否か、APAにおける前提条件は依然として有効か否か等を監督する。報告及び監督管理上の具体的な要求は、ほぼ2号文を踏襲した。

特に注意すべき事は、64号公告によると、企業は四分位法を用いて取引価格または利益水準を事前に確定し、APA実施期間中、企業の実際の利益水準が四分位範囲に収まらない場合、税務機関は、企業の利益水準を四分位範囲の中位数まで調整する事ができる。実施期間終了後、企業の各年度の利益水準の加重平均値が中位数を下回る、且つ中位数まで調整されていない場合、税務機関はAPAの継続申請を拒否できる。実務上、中国税務機関は既にこのような処理を行ってきたが、今後、64号公告はこの処理方法の法的根拠となる。

その他の変更点

2号文と比べ64号公告はその他でも変更されている。

● 基本的な管理期間

● 適用年度

64号公告によると、APAは、主管税務機関が企業の交渉・締結意向を確認する「税務事項通知書」の交付日の該当納税年度から起算して3～5年度の関連者間取引に適用される。それに対して、2号文では、企業が正式な書面申請を提出した年度の翌年度以降の3～5年の連続する年度における関連者間取引に適用される。

● 遡及期間

64号公告によると、APAの最大遡及期間は10年である。それに対して、2号文は、過年度に適用される事のみを定めていたが、その明確な期間は定めていない。

● 年度報告書の提出

64号公告によると、企業は、納税年度の終了後6ヶ月以内に、主管税務機関に対してAPAの実施状況に関する年度報告書を書面と電子版で提出しなければならない。主管税務機関は報告書の電子版をSATに提出する。二国間或いは多国間APAの場合、企業は主管税務機関にAPA実施状況に関する年度報告書を書面と電子版で提出すると同時に、報告書の電子版をSATにも提出しなければならない。それに対して、2号文は、企業が納税年度の終了後5ヶ月以内に、税務機関に対しAPA実施状況に関する年度報告書を提出しなければならない事のみを定めている。

● 新たな管理体制

● 税額の追徴または還付

64号公告の追加規定によると、APAの適用年度或いは遡及年度における税金を追徴または還付する場合、税務機関は納税年度を基準にして追徴或いは還付税額を計算し、企業に「事前確認税額追徴（還付）に関する通知書」を送付しなければならない。このような「移転価格による税額還付」体制は、初めて中国の移転価格の関連法規に明確に定められた。税務機関が今後この新体制をいかに実施・運用するかは現段階では不明である。

● ユニラテラル APA の情報交換

64号公告は、ユニラテラルAPAに関する情報交換の条項を事前確認協議書本文に追加した。また、SATは、国家安全に関する情報を除き、締結されている国際公約、協定、協議等の関連規定に基づき、2016年4月1日以降に締結したユニラテラルAPAに対し、他国（地域）の税務主管当局と情報交換が実施できる。当該規定は、OECD及びG20が公布したBEPS行動計画5における「透明性と実質を考慮したより効果的な有害税制への対処」という提言に合致し、当該スキーム下での2016年4月1日以降の裁決における情報交換に対して中国の法的根拠となった。また、数ヶ月前に公布された42号公告によると、企業はマスターファイルにおいて企業グループ内の各メンバーの締結したユニラテラルAPAの情報を開示しなければならない。そのため、64号公告における情報交換規定は42号公告の要求と合致している。

KPMG中国の所見

64号公告は、SATの特別納税調整管理分野における重要文書として中国税務機関が[2009]2号文の公布・実施後に重ねてきたAPA実践経験及び体制化を体現している。更新されたAPA交渉・締結のプロセスでは、主管税務機関による企業の締結意向書の受理、企業意向書の承認、企業の正式申請書の提出、双方による合意等の

段階において、税務機関は、正式な「税務事項通知書」を各段階で交付する。中国税務機関は、法律を根拠とし、さらに税制管理を規範化させ、税収サービスの理念を示したと言える。これは、申請企業の交渉・締結プロセス及び進捗の明確化に寄与するだろう。しかし、2号文で定められた段階毎の税務機関の回答期限は64号公告では定められていない。今後、申請期間の延長が可能か否かも不明確である。総じて言えば、64号公告は、中国のAPA管理プロセスに関する規範的文書として、企業がAPAを申請する際の方向性を明確に示している。

OECD及びG20がBEPSを公布し、中国の税制度が時代とともに発展している事を背景に、64号公告は、中国税務機関の移転価格原理に対する一貫した見方と態度を反映した。例えば、税務機関は、企業が予備会談で提出する説明文書と申請草案を分析・評価する際、バリューチェーン或いはサプライチェーンに対する分析、及びコストセービングとマーケットプレミアムなどの地域性特殊要因の分析を重要視している。また、税務機関がAPAの実施状況を監督管理する際、中位数を調整基準としている。なお、64号公告は、中国税務機関が納税者の税務コンプライアンスを最重視している事を反映している事から税制の透明性向上の傾向と合致する。例えば、企業が予備会談の説明文書或いは申請草案を提出する、或いは税務機関が締結意向書、正式申請、優先的な受理等を処理する際、企業の関連者取引申告、同時文書の準備及びその他の関連文書の準備義務を強調した。これらの規定は、42号公告により提出した関連者取引申告と同時文書の準備に関する改善要件と合致し、企業に高品質な関連者取引申告、報告書及び分析資料等の提出と準備を促す事になる。

64号公告の規定は、施行前に税務機関が正式に受理していないAPA申請に適用される。締結意向の確認段階における申請及び提出予定の申請については、企業は、本公告の各規定を参照し申請資料の再評価を行い、新規定に適合させなければならない。そして、税務機関の優先的な受理を得て、順調な交渉・締結を図る事が望まれる。

(6) 中国国家税務総局が「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する公告」を公布 (17TA10) 第10回 2017年3月

概要

- ・ 2016年6月末に公布された「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(中国移転価格コンプライアンス管理法規)に続き、2017年3月28日、中国国家税務総局は、「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する公告」(以下、「6号公告」)を公布した。管理弁法は、経済協力開発機構(OECD)のBEPSプロジェクトの成果物、特に無形資産に関する内容を中国の税制に取り入れている。また、6号公告は、中国における過去の自主調整と対外支払に関する法規も取り入れ、移転価格調査においてよく見られる慣行を明文化している。6号公告の公布に伴い、納税者は、税務当局が移転価格調査を行う際の注目点と論理をより明確に理解する事ができ、また、今後の中国の移転価格調査実務の標準化を予見できる。

このアラートで検討している法規

中華人民共和国国家税務総局(以下、「SAT」)、2017年3月28日付公布、「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する公告」(以下、「6号公告」)

「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する公告」(以下、「管理弁法」)

SAT、2016年10月18日付公布、「事前確認制度の改善事項に関する公告」(以下、「64号公告」)

SAT2016年7月13日付公布、「国家税務総局、関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(以下、「42号公告」)

SAT、2015年9月17日付公布、「特別納税調整実施弁法(意見募集稿)」(以下、「意見募集稿」)

SAT、2015年6月16日付公布、「国家税務総局、費用分担契約の管理の適正化に関する公告」(以下、「45号公告」)

SAT、2015年3月18日付公布、「国家税務総局、企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関する公告」(以下、「16号公告」)

SAT、2014年8月29日付公布、「国家税務総局、特別納税調整の監督と管理に関する問題の公告」(以下、「54号公告」)

SAT、2013年9月24日付公布、「国家税務総局、租税条約相互協議手続実施弁法の公布に関する公告」(以下、「56号公告」)

SAT、2009年7月6日付公布、「国家税務総局、国外関連者取引の監督及び調査の強化に関する通知」、国税函[2009]363号(以下、「363号通知」)

SAT、2009年4月16日付公布「国家税務総局、移転価格追跡管理の強化に関する通知」、国税函[2009]188号(以下、「188号通知」)

SAT、2009年1月8日付公布、「国家税務総局、特別納税調整実施弁法(試行)」, 国税発[2009]2号文(以下、「2号文」)

中国全国人民代表大会を通して2008年1月1日付施行、「中華人民共和国企業所得税法」(以

下、「企業所得税法」)

OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画13の報告書:「移転価格関連の文書化及び国別報告書」(以下、「BEPS行動計画13」)

OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画8-10の報告書:「移転価格算定の結果と価値創造の整合性の確保」(以下、「BEPS行動計画8-10に係る報告書」)

OECD, G20, 2015年10月5日付共同公布, BEPS行動計画14の報告書:「相互協議の効果的実施」(以下、「BEPS行動計画14」)

国連発展途上国の移転価格実践マニュアル2013 (以下、「国連移転価格マニュアル」)

江蘇省国税局2016-2018年度国際税務コンプライアンス管理計画, 江蘇省国家税務局, 「蘇国税発「2016」125号」(以下、「蘇国税発「2016」125号」)

背景

2016年6月末に公布された「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する公告」(中国移転価格コンプライアンス管理法規)に続き、2017年3月28日、SATは、待望の「特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法に関する公告」(以下、「6号公告」)を公布した。管理弁法は、経済協力開発機構(OECD)のBEPSプロジェクトの成果物、特に無形資産に関する内容を中国の税制に取り入れている。また、6号公告は、中国における過去の自主調整と対外支払に関する法規も取り入れ、移転価格調査においてよく見られる慣行を明文化している。

6号公告の公布に伴い、納税者は、税務当局が移転価格調査を行う際の注目点と論理をより明確に理解する事ができ、また、今後の中国の移転価格調査実務の標準化を予見できる。

さらに、従来の中国移転価格規制が主に対外支払にのみ注目していたのに対して、6号公告はロイヤリティと役務料金の対外支払及び受取の双方を規制する事になり、中国税務当局が対外投資を行う中国多国籍企業の移転価格管理に向けた第一歩を踏出したと言える。

主要な内容

6号公告は、「特別納税調整実施弁法(試行)」(国税発[2009]2号、以下「2号文」)の第四章、第五章、第十一章、第十二章、「国家税務総局、移転価格追跡管理の強化に関係する問題に関する通知」(国税函[2009]188号)、「国家税務総局、国外関連者取引の監督及び調査の強化に関する通知」(国税函[2009]363号)、「国家税務総局、特別納税調整の監督と管理に関する問題の公告」(SATの2014年第54号公告)、及び「国家税務総局、企業の国外関連者への費用支払に係る企業所得税の問題に関す

る公告」(SATの2015年第16号公告)を置き換えるものであり、2017年5月1日より施行される。

特別納税調査調整及び相互協議手続管理弁法は、62の条文から構成され、概ね以下の内容にまとめられる。

第2-14条、第23-29条、及び第37-46条	特別納税調査
第15-22条	比較性分析要因及び移転価格方法
第30-33条	無形資産に関する特別条項
第34-36条	役務に関する特別条項
第47-61条	相互協議手続

4.
租税条約
及び移転
価格税制

特別納税調査

6号公告は、企業所得税法の第六章における特別納税調整に関する全ての事項を調査範囲としている。その中には、移転価格、過少資本、被支配外国企業、一般反租税回避が含まれる。また、同公告は、税務当局が非居住者企業に対しても特別納税調査を行う事を明確に規定しており、それは被支配外国企業と一般反租税回避に関係したものである。

6号公告によると、税務当局が特別納税調査を実施する場合、以下のリスク側面を持つ企業を重点的に調査する。

1	関連者取引額が比較的大きい、または取引の種類が多い企業	2号文と類似
2	長期的に欠損状態にある、利益が微小、または利益の変動が激しい企業	2号文と類似
3	同業界の利益水準を下回る企業	2号文と類似
4	利益水準が果たす機能・負担するリスクに合致しない、または享受すべき便益が配賦されたコストに合致しない企業	「享受すべき便益が配賦されたコストに合致しない企業」まで範囲が広がり、それは費用分担契約と関係している。
5	低税率国(地域)にある関連者と取引がある企業	2号文はタックスヘイブンの企業と取引を行う企業に重点を置いている。
6	規定に従って関連者取引の申告を行わない、または同時文書を準備していない企業	2号文と類似

7	関連者から受入れた債権性投資の対権益性投資の比率が規定基準を超えている企業	2号文に新たに追加：過少資本
8	居住者企業または居住者企業と中国居住者が支配する企業で、実効税率が12.5%より低い国（地域）で設立され、合理的な経営ニーズ以外の理由で利益配分をしない、または利益配分を減らしている企業	2号文に新たに追加：被支配外国企業
9	合理的な商業目的に欠けるタックス・プランニングまたはタックス・アレンジメントに従事する企業	2号文に新たに追加：一般反租税回避

罰則について、6号公告はほぼ2号文と一致している。具体的に言えば、6号公告は、2008年1月1日以降に発生した取引における追徴企業所得税に対して1日毎に利息を加算する。その利率は税額が属する納税年度の12月31日時点の利率を適用し、税額追徴期間と同じ期間の中国人民銀行の人民元貸付基準利率（以下、「基準利率」）に5%を加えて計算すると規定されている。しかし、企業が関連規定に基づき同時文書を準備・提出し、且つ税務当局の要求に従いその他の関連資料を提出する場合、基準利率のみによって利息を計算できる。納税者が規定期限内に税金を納付しない場合、延滞日から起算して延滞期間中は日歩0.05%（年率18.25%）の延滞税が課される。当該延滞期間に対して、利息は課されない。

6号公告は、移転価格調査に対する多くの具体的な規定を含み、過去の法規で体现されている理念、及び現在税務当局が移転価格調査において遵守している慣行を取り入れている。具体的には、以下の内容を含む。

- 「単一機能」企業：6号公告によると、簡単な生産業務、簡単な卸売業務、または受託研究開発に従事する企業は、原則として合理的な利益水準を保たなければならない。欠損が出た場合、同時文書の準備基準に達するか否かに係らず、欠損年度の同時文書のマスターファイルとローカルファイルを準備しなければならない。また、企業が負担する、戦略の失敗、低稼働率、研究開発の失敗などの原因で被った関連者が負担すべきリスクと損失に対して、税務当局は特別納税調査を実施できる。363号文にも類似する規定がある。
- 「実質的な経営活動を行わない」国外関連者への対外支払について：6号公告によると、企業が、機能・リスクを負担せず、実質的な経営活動を行わない国外関連者に支払った費用が独立企業間原則に合致しない場合、税務当局は、課税所

得額を計算する際に控除された全額に対して納税調整を行う事ができる。当該条項について、16号公告にも類似条項があるが、16号公告には「独立企業間原則に合致しない」という条件が付けられていない。したがって、16号公告の関連条項では、いかなる場合も、「実質的な経営活動を行わない」国外関連者への全ての対外支払は、課税所得額を計算する際に控除できないとみなされる。6号公告では、「独立企業間原則」という条件を加える事で、納税者を保護している。したがって、6号公告を前提にすれば、理論上、独立企業間原則に合致すれば、「実質的な経営活動のない」国外関連者への対外支払であっても、課税所得額を計算する際に控除できる事になる。

- 自主調整：6号公告は54号公告の内容を取り入れ、企業が自主調整を実施しても、税務当局は依然として関連規定に基づき特別納税調査を行い、調整を要求する権限を持つ事を規定している。さらに6号公告は、企業が税務当局に関連者取引の価格原則や方法など特別納税調整事項の確認を依頼したとき、税務当局は特別納税調査手続を開始すべきと明示している。企業が自主的に税金追納を実施した場合、新たに「特別納税調整自主追納税金表」に書き入れる。
- 検証対象の選択：6号公告は、調査対象企業の関連者取引、及び取引に係る各当事者の機能リスクを分析・評価した上で、機能が比較的簡単な企業を検証対象とするべきと規定している。中国税務当局は、かねてより、(特に取引単位営業利益法において)中国企業を常に検証対象とする慣行に批判的であった。この慣行は、必ずしも中国企業の機能リスクの複雑性を十分に考慮していなかった。当該規定の公布は、将来の移転価格分析が、技術面でより厳密になる事を意味する。当該規定もまたOECDの勧告と一致している。「移転価格分析において、最も適切な移転価格算定方法が、再販売価格基準法、原価基準法、または取引単位営業利益法である場合、関連者取引における複雑さが相対的に低い企業が検証対象法人に選定される事が多い」(BEPS行動計画8-10の第6.198章)
- 来料加工：6号公告によると、税務当局は、調査対象企業がその関連者に提供する来料加工業務を分析・評価する際、十分な比較対象企業／取引が検索できない場合、無償の材料と設備の価値を還元して調整できる。注目すべきなのは、当該規定が、「特別納税調整実施弁法(意見募集稿)」(以下、「意見募集稿」)による比較対象企業／取引の有無を問わず、材料と設備の価格を調整するべきとの規定に比べて改善されている事である。しかし、実務上、独立比較対象企業は簡単にみつからないため、来料加工業務を依頼する主体企業が第三者来料加工業者

を雇用しない限り、当該条項の企業に対する実質上の影響は大きくないと思われる。企業が、真実且つ完全な、来料加工に係る全体のバリューチェーンに関する資料を提出する場合、運転資本を調整する事ができる。但し、調整幅は10%以内に抑える必要がある。そうでなければ、改めて比較対象企業を選定する必要がある。また、6号公告は、2号文と異なり、それ以外の場合の運転資本調整は一切認めていない。2号文はSATの許可を取得した場合、運転資本の調整を認めている。

- 地域性特殊要因：中国税務当局は、長い間、移転価格分析を行う際の地域性特殊要因の重要性、及び当該要因の価格設定に対する影響を常に強調してきた。また、国連の移転価格マニュアルにおける中国に関する章、42号公告、64号公告のいずれもそれを体現している。6号公告は、選定された比較対象企業が調査対象企業と異なる経済環境にある場合、税務当局はロケーションセービング、マーケットプレミアムなどの地域性特殊要因を分析し、合理的な移転価格方法で地域性特殊要因が利益に対する貢献を確定すべきと規定している（第28条）。当該第28条は、地域性特殊要因に属する利益が存在する事を前提として書かれている。これは、BEPS行動計画8-10が勧告する現地市場の特徴に関する議論とは異なっている。OECDは、ロケーションセービングなどの要因は、最終的に独立した顧客または仕入先に全て移転する事が可能であると表現する。一方、6号公告は意見募集稿と類似しており、地域性特殊要因及び利益に対する影響を定量的に具体化する指針を提供していない。SATが公布した唯一の指針は、国連の移転価格マニュアルにおける中国に関する章で提示されている簡単な例である。この例では、国外企業を含む比較対象企業の調整後のトータルコストマークアップ率を計算する方法を説明している。

6号公告には、以下を含む新规定が取り入れられている。

- 税務当局の非居住者企業に対する調整の権限：6号公告は、非居住者企業に対して特別納税調査を実施できる事を明確に示している。また、税務当局には、調査対象企業及びその関連者に資料の提供を要求するほか、調査に係る他の企業に資料を要求する権限がある事を規定している。その例として、2号文ではその対象は、比較対象企業のみであったが、6号文では、税務当局は川上の仕入先や川下の顧客などの第三者企業にも、必要な情報を提供するように指示できるようになった。また、調査対象企業が特別納税調査の関連資料を提出しない、或いは虚偽または不完全な資料を提出する場合、税務当局は、取得済みの一部のデー

タに基づいて全体のデータを合理的に推定し、法に基づいたみなし調整を行う権限を有すると規定している。

- 調査期間における税務変更の制限：調査対象企業が、税務当局に特別納税調査調整を受ける期間において、経営地を変更する、または税務登記の抹消を申請する場合、税務当局は、原則として、調査調整を完了するまで税務変更、抹消手続を受理しない。この規定は、税務当局が調査対象企業を管理する能力をさらに強化した事を意味する。
- 統計的方法：6号公告は、単純な算術平均、加重平均、または四分位数間領域などの統計的方法のいずれも使用でき、また単年度毎に計算、または複数年度の加重平均により計算ができると規定している。当該条項は、税務当局が移転価格調整金額を算定する際の柔軟性を高めた事を意味する。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

また、6号公告は、税務当局が、独立企業間利益水準または独立企業間価格を使用し、調査対象企業の単年度毎に関連者取引を調整すべきと規定している。これは、納税者が加重平均値による計算を通じて調整金額を減少させる可能性を排除する事を意味する。四分位数間領域を使って分析・評価する場合、原則として、中位値を下回らない調整が求められる。これは2号文と一致している。

- 関連者取引の隠匿または相殺：6号公告は、企業とその関連者の間の取引を相殺または隠匿し、国全体の税収を直接的または間接的に減少させた場合、税務当局は特別納税調整を実施し、相殺された取引を還元できると規定している。注目すべきなのは、6号公告は、経済的実質に基づいて関連者取引の性質を再定義するとの意見募集稿の条項を省略した事である。取引の隠匿と相殺の還元は、経済的実質に基づき関連者取引の性質を再定義するものとみなす事もできるが、その範囲はより狭い。

これらの移転価格調査関連の追加条項により、今後の移転価格調査は極めて厳密になると思われるものの、6号公告は、2号文と比べて、より前向きと考える事ができる変更を含む。特に以下の点に留意すべきである。

- 税務当局と事前確認の予備会談で合意に達した企業、或いは税務当局に「事前確認協議意向書」を提出し、それを過年度に遡及する企業、及び税務当局に「事前確認更新申請書」を提出した企業は、特別納税調査対象とならない。但し、こ

の規定は、事前確認対象でない関連者取引には適用されない。

- 6号公告は、特別納税調査時、企業に「企業比較性要因分析表」の提出を要求していない。そのため、企業の負担が2号文と比べて軽くなる。その理由は、企業は分析表に必要とされる多くの情報を入手できず、また、SATがその情報を参考にし、利用する可能性が低いためである。
- 税務当局は、比較性分析を実施する場合、非公開情報を利用する権限を持つが、公開情報を先に利用しなければならないと規定している。
- 2号文は、移転価格調査が国外関連者への利子支払、賃貸料、ロイヤリティーなどに対するものである場合、徴収済みの税額（源泉所得税を含む）に関わる対応的処理を行わないと規定している。しかし、6号公告は、特別の定めがない限り、徴収済みの税額の下方調整をしないとのみ規定し、一定の柔軟性を与えている。
- 2号文によると、税務当局は、企業に対して移転価格調整を実施した後、調整を受けた最終年度の翌年から5年間にわたり追跡管理を実施しなければならない。追跡管理期間中、企業は同時文書を準備しなければならない。その要求は6号公告から削除されている。そのため、当該企業は、42号公告による同時文書作成基準に満たない場合、同時文書を作成する必要はない。代わりに、税務当局は企業の利益水準に継続的に注目し、リスクを管理する。

また、6号公告は、特別納税調整を会計帳簿にも調整すべしとの、意見募集稿中論争的となった条項を削除している。

ただ、2号文に残る他の問題はまだ解決していない。例えば、国内関連者取引の調査手続に関する問題が挙げられる。6号公告は、2号文と同様、2つの国内企業の税率が同じで、直接的・間接的に国全体の税収が下がらない場合、通常、その2つの国内企業に対して移転価格調査及び調整を行わない。一方、2つの国内企業の税率が異なり、国全体の税収が下がる場合、当該条項はその処理方法を定めていない。

現在、ある税務当局は、国内関連者取引に対する調査に積極的な態度を示しているため、KPMG中国は、その問題に対するSATの追加ガイドラインを求めている。

比較性分析及び移転価格算定方法

6号公告には、比較性分析及び移転価格算定方法に関する重要な章が含まれている。

追加された重要な内容は以下の通りである。

- 各取引契約書の実際の履行情況：6号公告はBEPS行動計画8－10で述べられている関連者取引の識別について詳しく述べられていないが、その理念の一部は含まれている。具体的には、比較性分析を実施する場合、各取引企業の契約履行能力、実際の契約履行情況、及び関連者間の契約条項に対する信憑性を考えなければならない。
- 相乗効果：6号公告は、BEPS行動計画8－10に類似しており、多国籍企業グループの相乗効果を比較性分析の1つの要因と認識している。
- 地域性特殊要因：6号公告は、比較性分析要因にロケーションセービング、マーケットプレミアムなどの地域性特殊要因を加えている。それは、中国の税務当局が今まで強調してきた、価格設定及び利益に影響を与える地域性特殊要因と一致している。利益分割法についての議論において、6号公告は、ロケーションセービング、マーケットプレミアムなどの地域性特殊要因を考慮し、合理的な配分要因を提示して、残余利益を配分すべきと明確に規定している。
- 独立価格比準法：42号公告において、金融資産譲渡は関連者取引の一種である事が明確に規定されている。それに続き、6号公告では、独立価格比準法を使って当該取引（持分譲渡取引を含む）の価格設定及び評価をする際、考えなければならない比較性分析要因について詳述されている。
- 重要な価値を持つ無形資産に対する取引単位営業利益法の（不）適用：6号公告は、取引単位営業利益法が、通常、「重要な価値を持つ無形資産」を所有しない企業による有形資産の所有権或いは使用権の譲渡、及び無形資産使用権の譲受取引の検証に適用可能であると規定している。一方、本公告は「重要な価値を持つ無形資産」を定義しておらず、また、そのような無形資産を所有する（或いは当該資産に対して価値貢献する）のが、潜在的な検証対象企業か、或いは取引に係るどの企業でもよいのかについて、SATの関心がどこにあるか不明である。BEPS行動計画8－10によれば、取引に関わる企業が「特有で重要な」無形資産（例えば、他企業が使用している、または入手できる無形資産との比較性が低く、直接比較ができない無形資産）を所有し、且つそれに対して合理的な比較性

調整ができない場合、取引の一方のみを検証する移転価格算定方法（例えば、取引単位営業利益法）を適用できず、比較によらない方法を使う必要があるかもしれない。この観点から見ると、SATの考え方はBEPS行動計画のそれとある程度一致している。

しかし、6号公告では、「特有で重要な」無形資産と「一般的な」無形資産を区別していない。OECDは「一般的な」無形資産に対して、取引の一方のみを検証する移転価格方法を適用できると考える。もちろん、重要な無形資産が存在する取引において、その無形資産が特有で重要であるか否かに関係なく、取引単位営業利益法の利用は優位性を失う可能性がある。

- 資産評価法：本公告及び42号公告では、無形資産及び持分譲渡取引の移転価格を分析するための他の評価方法（コスト法、市場法、利益法）についても概要が述べられている。
- 独立企業間原則に従うその他の方法：6号公告によると、独立企業間算定方法には、独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、取引単価営業利益法、利益分割法、その他の適切な独立企業間価格算定方法が含まれる。そして、その他の適切な独立企業間価格算定方法とは、資産評価法、及び利益と経済活動の発生地・価値創造地が合致する事を反映する方法であると定められている。BEPS行動計画8-10の中で、その他の方法について詳しく述べられていないが、上記の6号公告の原則はBEPS行動計画8-10のそれと合致している。意見募集稿中で言及された、公式による利益分配に似た価値貢献配分法は、論争があったため採用されていない。しかし、独立価格比準法、再販売価格基準法、原価基準法、取引単価営業利益法、利益分割法、資産評価方法以外に「その他の方法」が定められているのは、税務当局が移転価格調査を行う際、課税地と、経済活動の発生地・価値創造地が合致する事を反映する方法を選択する余地を残すためである。

無形資産に関する特別条項

6号公告は、無形資産の移転価格についてのSATの独特な方法を、BEPSの無形資産に関するガイドラインに統合している。国連移転価格マニュアルにおける中国の章で言及された通り、SATの無形資産に関する移転価格のアプローチは、地域性特殊要因の概念と同様、欧米諸国で発展した移転価格実務の中で、バリューチェーン川上及び川下における特定の活動が過度に強調されてきたとの立場に基

づく。SATのアプローチは、多国籍企業グループの中国子会社が、その生産及び販売活動を通じて、例えば技術ノウハウやマーケティング無形資産などの無形資産を創造すると強調する。これらの無形資産の「経済的所有権」は実質的に多国籍企業グループの中国子会社に属する場合もある。一方で、中国子会社の販売及び生産における成果は、海外多国籍企業グループが法律上の所有権を保有する無形資産の価値を増加させている。

16号公告以外、過去において無形資産の移転価格に言及する法規は少ない。16号公告中、無形資産に関する条項は以下の2つである。

- 第五条：「企業が海外関連者の提供した無形資産を使用してロイヤリティーを支払う必要がある場合、各関連者の当該無形資産の価値創出への貢献度を勘案し、各関連者が享受すべき経済利益を確定する。単に無形資産の法的所有権を保有するのみで、価値創出に貢献がない関連者へのロイヤリティー支払は、独立企業間原則に従っておらず企業の課税所得を計算する際に損金算入できない。」
- 第六条：「企業が上場融資を主な目的として、海外で持株会社、或いは融資会社を設立し、上場活動において発生した附帯利益を海外関連者にロイヤリティーとして支払う場合、企業の課税所得を計算する際に損金算入する事ができない。」

これらの条項は、6号公告の第三十条から三十三条として修正・統合されている。第三十二条では、企業が受け取る、或いは支払うロイヤリティーは、無形資産が企業にもたらす経済利益と合致すべきと特別に規定されている。経済利益と合致しない事で、企業或いはその関連者の課税収入或いは課税所得額が減る場合、税務当局は特別納税調整を実施できる。経済利益をもたさず、且つ独立企業間原則に合致しない場合、税務当局は税引前全額について特別納税調整を実施できる。また、第三十二条は、無形資産の法的所有権を保有するのみで、その価値創出に貢献しない関連者にロイヤリティーを支払、且つそれが独立企業間原則に合致しない場合、税務当局は税引前全額について特別納税調整を実施できると規定している。第三十二条の最初の部分は、ロイヤリティー支払が経済利益と合致すべき事について述べられている。これはBEPSの原則と合致し、企業が支払ったロイヤリティーが経済利益と合致する場合、税務当局は特別納税調整を実施する必要がある事を提案している。これは16号公告の第五条を改善したものである。多くの税務当局は、16号公告の第五条を、ある無形資産の法的所有権を持つ国外関連者にロイヤリティーが支払われた場合、その無形資産がもたらす便益の有無に関わらず、支払全

額を調整すべきと定めるものと解釈してきた。

もう1つ注目すべき事は、過去において、この方面の議論は、中国企業による国外関連者への支払に重点が置かれていた。しかし、6号公告の第三十一条及び第三十二条の説明によると、企業が関連者から無形資産のロイヤリティーを受取る事を規定している。企業がロイヤリティー支払のみに注目する以前の法規に対し、6号公告では無形資産取引をさらに全面的に管理している。より多くの中国企業が対外投資を行い、或いは無形資産を海外に移転する事に伴い、今後、中国企業が無形資産を譲渡する事で受け取る対価が独立企業間原則に合致するか否かという事に対する中国税務当局の関心がより多く集まる可能性がある。

第三十条及び三十一条はBEPS行動計画8-10を中国法規に取り入れている。これらの2つの規定は、BEPS行動計画8-10の中の無形資産に関する移転価格の長い説明と比較してより簡潔になっている。

第三十条は無形資産の開発、強化、維持、保護、応用及び普及（DEMPEP）の分析方法を規定している。企業及びその関連者が無形資産価値の貢献度及び相応の収益配分を判定する際に、企業が所属する企業グループのグローバルの運用プロセスを全体的に分析し、各企業による無形資産の開発、強化、維持、保護、応用及び普及における価値貢献、無形資産価値の実現方式、無形資産及びグループ内におけるその他の業務の機能、リスク及び資産の相互作用を十分に考慮すべきである。

BEPS行動計画8-10において、多国籍グループメンバーの無形資産価値創出への貢献は、DEMPEの中で果たす機能、使用する資産及び負担するリスクを審査し、評価すると規定している。

新しく追加されたP（普及）は、中国市場での普及活動、及び中国消費者が製品に抱く認知度を、マーケティング無形資産（例えば、外国ブランド）の重要な価値貢献要素として強調している。

第三十条は、企業が無形資産の法的所有権を所有するのみで、その価値創出に貢献しない場合、無形資産の収益配分に参加すべきでないとして規定している。無形資産を形成及び使用する過程で、資金のみを提供し、実際に関連する機能を果たさず、関連リスクも負担しない企業は、資金コストに相応する合理的な報酬のみを受けるべきである。上述の規定はBEPS行動計画8-10に合致する。

第三十一条では、無形資産の使用権を与えるまたは受取る事で、ロイヤリティーを受取るまたは支払う場合、以下の状況により適時に調整すべきと規定されている。適時に調整しない場合、税務当局は特別納税調整を実施できる。

- (一) 無形資産の価値が根本的に変化する。
- (二) 通常の事業慣行に従った、非関連者間の比較可能取引におけるロイヤリティーの調整規制が存在する。
- (三) 無形資産を使用する過程で、企業及びその関連者が果たす機能、負担するリスク及び使用する資産が変化する。
- (四) 企業及びその関連者は無形資産に対して、継続して開発、強化、維持、保護、応用及び普及に貢献したものの、合理的な報酬を受取っていない。

上述の規定はBEPS行動計画 8 - 10 に合致する。BEPS行動計画ではより多く、詳細に説明がされている。

役務に関する特別条項

6号公告は、SATの立場をより反映し、16号公告の規定及び実践を通して、関連役務取引が独立企業間原則に従うか否かを判断する事を探求している。

第三十四条は、独立企業間原則に合致する関連役務取引を、同じまたは類似した状況におけるビジネス慣行と公正価格に従って値付けされる、非関連者間の受益性役務取引であると定義する。6号公告の規定によると、受益性役務とは役務受領者に直接的または間接的な経済利益をもたらさねばならず、また非関連者が、その役務を自発的に購入または自ら実施するであろう事が求められる（これはOECD「受益性テスト」と一致する）。

第三十五条の規定によると、関連者が提供する次の役務は受益性役務とみなされない。

- (一) 役務受領者が既に購入している、または自主的に実施した役務活動。
- (二) 役務受領者の直接または間接投資者の投資利益を保障するために実施した支配、管理及び監督などの役務活動。
- (三) 特に役務受領者向けに実施されず、企業グループに属する事で偶々便益を受取る役務活動。

(四) 役務受領者がその他の関連取引により既に対価を得た役務活動。

(五) 役務受領者が果たす機能及び負担するリスクとは関係ない、または役務受領者の経営ニーズに合致しない関連取引。

(六) 役務受領者に直接的または間接的な経済利益をもたらさない、或いは、非関連者であれば自発的に購入しないまたは自ら実施しないであろう、その他の役務活動。

上述の非受益性役務は16号公告で公布した内容と一致している。誤解を防ぐために、6号公告は上述の第(二)項から第(六)項までの非受益性役務について例を挙げて説明している。

第三十六条は関連役務取引の価格を確定する直接及び間接的な方法を規定している。BEPS行動計画8-10の勧告に対応する。

ここで1つ言及に値するのは、BEPS行動計画8-10と比較して、本公告では低付加価値のグループ内部サービスの簡易的な価格設定方法に言及していない事である。これはSATが役務関連取引を高リスク取引と考える一貫した立場と一致する。

6号公告は、16号公告及び意見募集稿と類似しており、企業が受益性役務を提供した事を証明・支持するために準備・保存すべき資料の種類と内容を具体的に説明していない。そのため、納税者は、税務当局から、特に財務、税務、人事及び法律など、グループ内役務取引について質問を受ける場合、その举证負担が増える事になる。SATが近いうちに関連指針を公布する事が望まれる。

無形資産の部の関連規定と同様、6号公告は、グループ内役務取引、及び中国企業が国外関連者から受け取る役務料金について強調している。

相互協議手続

SATが2013年に公布した第56号公告は相互協議手続の実施手続を提示している。6号公告には、特別納税調整事項に関連する相互協議手続の具体的な規定が含まれている。租税条約条項の解釈または実施に関する相互協議手続は56号公告の関連規定に従い実行する事を明確にしている。

56号公告によると、相互協議手続は省国家税務局に申請するが、6号公告による

と、特別納税調整事項に関連する相互協議は直接SATに申請するとある。特別納税調整事項を担当する主管税務当局（通常、省級税務当局）は相互協議通知書を受理後、企業に相互協議契約書を送付し、追加納税（還付）の実行を監視する。

56号公告第九条第六項の規定によると、中国の居住納税者は二重課税される可能性がある場合、或いは既に二重課税された場合、相互協議手続を申請できる。一方、2017年6号公告第五十二条第五項によると、SATは特別納税調整案がまだ完了していない企業、または完了しているが税金を納付していない企業の相互協議手続申請を拒む事ができる。即ち、中国の居住納税者は、実際に二重課税されない限り、特別納税調整の過程において相互協議手続申請できない。これは、企業またはその関連者が移転価格調整通知書を受取った場合にのみ、相互協議手続申請を提出できるという2号文の規定に一致している。注目すべきなのは、2号文は、企業またはその関連者が、移転価格調整通知書を受取ってから3年以内に相互協議手続を申請しなければならないと規定していたが、6号公告は、中国が締結した租税条約中の、相互協議手続申請期限についての規定に一般的に参照するのみである。OECDは紛争解決の効率性を高めるべく取り組んでいるが、6号公告では、相互協議案件を解決するためにSATが要する時間を明確にしていない。

相互協議手続申請は、申請書受取日に受理される。申請書を郵送する場合、納税者はSATが申請を受理した事の書面での確認を希望するかもしれない。6号公告施行前に受理されたが、合意に達していない相互協議案件には、6号公告の規定が適用される。

KPMG中国の所見

6号公告は、中国移転価格の歴史の中で一里塚的に重要な法規である。SATが過去に公布した多くの関連法規及び実務を統合し、またBEPS移転価格ガイドラインを現地化している。今後数年間にわたるその納税者への影響は甚大であろう。

特別納税調査

16号公告と比較し、本公告にある「実体の薄い」事業体に対する支払に関する規定は緩やかであり合理的である。今後、この規定が、「実体の薄い」事業体への支払を画一的に否定しないものの、それら事業体への不合理な利益移転の防止を目指すBEPS移転価格ガイドラインと整合的に運用されるよう期待する。また、税務当局は、「実体の薄い」事業体に対する支払が独立企業間原則に従うか否かを審査する

とき、6号文に準拠して、支払を受ける「実体の薄い」事業体の経済実体のみならず、その他の事業体の経済実体も考慮する事が望ましい。このアプローチは、支払自体は独立企業間原則に従う、即ち、その支払が中国納税者の提供する便益に相応し、第三者が比較可能な状況で自発的に支払うであろう額と整合するにもかかわらず、「実体の薄い」事業体に支払われる事のみによって中国納税者が不公平な二重課税を受けない事を担保する。

6号公告における特別納税調査に関する多くの新规定は、SATが過去数年の間に発展させた実務を体現している。注目すべきは、それら法規の一部はBEPS移転価格ガイドラインと無関係であり、またそれら法規の実際の適用が、BEPS移転価格ガイドラインと一部整合しない事である。

例えば、6号公告中の来料加工業務に係る規定は、委託元による支配、委託元が負うリスク、及びそれらの経済的帰結を完全に否定し、比較対象企業を見つけない限り、来料加工業者の報酬を委託製造業者のそれに合わせるよう求めている。現実問題として、そのような比較対象企業を探すのは難しく、たとえ存在したとしても公開された企業情報は入手できないため、多くの納税者にとって、税務当局の調査を回避するためには、来料加工取引価格を委託製造取引価格として設定するしか選択の余地がない。また、BEPS移転価格ガイドラインは、リスク（としばしばそれに伴う利益）の人為的な配賦を防ぐ努力として、関連者間のリスク配分とその結果としての利益配分を評価する際、企業のリスク管理能力、及びリスク負担のための財務力を考慮すべき事を強調している。一方、6号公告は、総体として、リスク分析或いはリスクの取扱いに関するSATのアプローチについて実質的に述べていない。また、SATが企業のリスク管理能力をどう重視するかについて、いかなる説明もされていない。但し、SATは、従来、企業の果たす機能を重視してきたので、それは意外ではない。リスクに関する記述の欠如は、SATが今後も機能分析を嗜好し続けるであろう事を示唆している。

6号公告の地域性特殊要因に関する規定は、BEPS行動計画8-10で提言されたロケーションセービングとマーケットプレミアムの議論と整合しているようであるが、6号公告（及び42号、64号公告）における地域性特殊要因についての議論は、BEPS行動計画8-10におけるほど詳細ではなく、地方の税務当局に解釈と適用の余地が与えられている。注目すべきは、BEPS行動計画8-10が、ロケーションセービングが最終的にいかに拡散し、独立消費者或いは供給者に移転されうるかについて論じている一方で、6号公告には当該観点の説明がないという事である。体系的

な分析方法が存在しない事、また、地域性特殊要因の存在を理由として、関連者取引の一方の当事者を対象とした移転価格方法の適用を拒否するSATの伝統的な傾向により、BEPS行動計画が意図するものと異なる結果をもたらす可能性がある。

比較性要因及び移転価格方法

6号公告は資産評価方法を関連者取引の検証に適した移転価格方法として法規化し、それはBEPS行動計画8-10の勧告と一致し、それらの資産評価方法は無形資産取引の価格設定の検証に適用できる。

意見募集稿で提言された価値貢献分配法は最終的に採用されていない。しかし、6号公告は「経済活動が発生し価値が創造される場所で利益が課税される原則を示す他の方法」を提示している。それにより、SATが移転価格調査において新しい方法を導入する余地が残されている。今後、価値貢献分配法、或いはそれに類似する検証方法が実務上用いられたとしても驚くには当たらない。実際、中国移転価格税制執行の先駆者である江蘇省国家税務局は、納税者の従来の考え方を変え、バリューチェーン分析（主に資産、収入、費用及び原価などの1つの要因または一連の核心的な要因により、バリューチェーンにおける各参加者の利益配分を確定する）に基づく移転価格の新しい方法を試すように提案した事がある。但し、公式による利益分配法を単純に採用する事を避ける事も提言している。その新しい方法は価値貢献分配法と似ている。

SATは、個別の移転価格方法の妥当性判断にあたり、納税者に地域性特殊要因及び重要な無形資産を分析する事を要求する事により、片側検証による移転価格方法の使用を制限しようとしている。片側検証による移転価格方法、特に取引単位営業利益法は適用が簡単であるため（例えば、比較可能な機能を持つ第三者の会社を幅広く探しやすい）、以前から中国納税者は頻繁にそれを利用してきたが、国連移転価格マニュアルにおける中国の章で書かれているように、SATは、発展途上国において「適切な」比較可能企業を探す事に懸念を示している。SATは、地域性特殊要因の存在により、相応の調整をしない限り、先進国の比較可能会社を単純に使用できないと主張する。また、近年、SATは、中国における無形資産の存在を理由に、比較可能企業を用いた分析に疑義を呈し、またそれを否定している。6号公告は、取引が重要な無形資産に関係する場合、取引単位営業利益法を適用すべきではないと規定している。また、6号公告は「重要な無形資産」の定義を明確にせず、且つこの概念はBEPS行動計画8-10で提言された「特有で重要な無形資産」と異なるため、無形資産が重要である（それが特有或いは一般的に係らず）と考えられ

る場合、納税者による取引単位営業利益法の使用が否定される十分な余地が残る。上述の点と「地域性特殊要因」の存在により、片側検証による移転価格方法に依拠する事、或いは少なくともそのみに依拠する事は、複雑な取引に対して行われる移転価格調査に対応できない。

無形資産に関する特別条項

6号公告は、それが税務当局と納税者、及び複数の税務当局の間で論争を引き起こす重要事項であるにも関わらず、無形資産に関する移転価格問題について極めて薄弱な議論しかしていない。そのような無形資産に関する議論の欠如は、事例研究や公的な解釈により補足されない限り、実務において異なる解釈や適用を招く結果となろう。

6号公告は、BEPS行動計画の一環としてOECDが推奨するDEMPE（開発、強化、維持、保護、応用）の観点にPを追加した、DEMPEPによる分析を規定する。DEMPEPは、OECDが推奨するDEMPEと大きく異なる事はないが、最後のP（普及）はOECDの推奨するDEMPE中2番目のE（応用）に暗に含まれると解釈する事ができるので、6号公告が無形資産分析の観点として最後のPを明示的に追加した事は、中国での販売促進及び製品認知度の確立がマーケティング無形資産の価値向上要因として重要であるとの、中国の従来の強い主張をさらに強化するものと言える。

BEPS行動計画8-10との比較において、6号公告中最も欠落している部分は、OECDが前者で行う無形資産の価値創造におけるより重要な機能についての議論であろう。例えば、BEPS行動計画8-10は、研究開発プログラムの設計と管理、創造の努力に優先順位を付けて指揮する事（“青天井の”研究活動の決定を含む）、及び予算管理を、自主開発無形資産、或いは追加研究開発の基盤となる外部者調達無形資産に関わるより重要な機能として挙げている（BEPS行動計画8-10セクション6.56）。

「より重要な機能」はOECDによるDEMPEの核心である。通常、これらの重要な機能は無形資産の価値に大きく貢献するため、当該機能に対して、多国籍グループが無形資産の活用によって得る利益から、より定型的な機能を果たす企業に対するより大きな取り分が与えられるべきであろう。「より重要な機能」についての解釈の差は、移転価格の結果に極めて大きな差をもたらす可能性がある。上記「より重要な機能」についての議論の欠落は、どの機能がより重要であり、結果その機能によ

り多くの利益を配分できるかについて、中国税務当局に大きな裁量を与える。

DEMPEPによる分析、「重要な機能」についての説明欠如、及びSATが以前から重視する、多国籍グループが中国で頻繁に行う「バリューチェーンの中流活動」(例えば、製造、試験生産など)や中国市場開拓活動は、中国と外国の税務当局の間の見解の相違に容易につながり、ひいては二重課税につながる。加えて、過去の中国の執行実務に鑑み、中国税務当局が、DEMPEP機能の「管理」(OECDによる選好)ではなく「実行」により焦点を当てる可能性が高い。

6号公告におけるもう1つの重要な欠落は、評価が困難な無形資産(「Hard-To-Value-Intangibles、HTVI」)についての議論、具体的には、HTVIに関わる取引価格を後知恵で評価する事の妥当性についての議論である。納税者は、そのような指針がなければ、税務当局から呈される疑義への対応上、極めて不利な立場に置かれる。税務当局からのそのような問題提起に納税者が対抗したいならば、取引実行時点で十分な文書を備えておく事が不可欠となる。

4.
租税条約
及び移転
価格税制

役務費用に関する特別条項

6号公告第三十四条は、「受益性役務」の概念を提示する。また、役務が「直接的または間接的な経済的便益」をもたらし、且つ独立企業が自主的にそれを購入、または自ら行うであろうものである事を求めている(この後者はOECDによる「受益性テスト」と一致する)。ある役務がその受領者に対して「直接的または間接的な経済的便益」をもたらすと肯定的に評価するためには、中国納税者が支払役務料金とその役務が生む限界利益の関係を証明しなければならない可能性がある。この要求は、OECDの役務費用の関連規定が求める範囲を超えている。OECDの指針は、役務からの予想便益が将来長期にわたって得られる可能性と、役務が当初予想した便益を実際には生まない可能性を認めている。ある役務が「直接的または間接的な経済利益」テストを満足する事を示すために何が十分な証拠となるか、現時点で明確ではない。「限界利益」の分析方法では、多国籍企業の子会社がその対外役務料金支払控除を説明するのは極めて困難になる可能性がある。

受益性がないと考えられる役務について、6号公告第三十五条は、具体的な例を用いて、従来の16号公告による指針に比べてより明確に述べている。納税者が特に懸念の声を上げている領域は、中国税務当局が、OECDの指針に比べてより広範囲に株主活動の定義を挙げているところである。この点について、第三十五条に挙げられた例は、納税者が、中国の観点から、株主関連であり、受益性がないと考えられ

る種類の役務を判断するのに役立つ。第三十五条に挙げられた多くの例は株主活動の範囲内にあり、したがって、BEPS行動計画8-10において料金を受け取るべきではないとされる役務であるが、その範囲を超えるものがある点に注意すべきかもしれない。

具体的には公告に挙げられた4つ目の例である。そこでは、多国籍企業グループの意思決定、監督、管理、法令順守の目的で実施される、財務、税務、人事、法務などの活動に受益性はないとされる。しかし、実務上、これらの活動の多くは子会社の事業活動と重なる。例えば、ある米国の多国籍企業は、中国子会社を含むその子会社全てが特定の米国法規に従う事を確保するためのコストを支払うかもしれない。一方、中国子会社には、その米国の顧客と取引するために、同じ米国の法規に従う事業上の必要があるかもしれない。この場合、中国子会社が特定の米国法規に従う事を確保するために多国籍企業が実施し、且つそのコストを負担する活動に受益性がないと考える事は、若干不公平と思われる。なぜなら、そのような活動は、明らかに中国子会社が自発的に対価を支払う、或いは自ら実施する活動だからである。

OECDのBEPS行動計画が提言する「低付加価値サービス」に対する「セーフ・ハーバー・ルール」を取り入れないとのSATの決定は、全てのグループ内役務取引は高リスク取引であるとのSATの立場を補強するものであり、これら取引が今後も厳しい審査の対象であり続けるだろう事を示している。

相互協議手続

紛争解決手続の改善はBEPS行動計画と密接不可分である。BEPS行動計画14は、租税条約関連の紛争解決のための最低限の標準を設け、BEPSプロジェクトの結果に従う全ての国（中国を含む）は、その標準を実施し、またピアレビュー手続を経なければならない。そのような最低標準の1つとして、各国は相互協議案件を適時解決しなければならない。具体的には、24ヶ月内の解決が提言され、またその提言をOECDモデル租税条約の次回更新に含まれる第25条コメンタリーに書く事が企図されている。

中国は、2015年度BEPS成果物を承認したG20メンバーとして、BEPS行動計画14で提言された最低標準の実行を約束している。かつて、納税者は、相互協議案件を解決するとのSATの約束に対して懸念を示してきた。長年にわたりSATにおける人員が手薄であるためである。SATの国際税務司に反避税三処が設けられた事により、状況はある程度改善されるであろう。その定員40名全てが揃った場合、SATに

おける人員は現在の4倍となる。中国における各種移転価格案件対応人員はある程度増強される。

今後の見通し

6号公告の公布に伴い、納税者は、税務当局が移転価格調査を行う際の注目点と論理をより明確に理解する事ができ、また、今後の中国の移転価格調査実務の標準化を予見できる。

さらに、従来の中国移転価格規制が主に対外支払にのみ注目していたのに対して、6号公告はロイヤリティーと役務料金の対外支払及び受取の双方を規制する事になり、中国税務当局が対外投資を行う中国多国籍企業の移転価格管理に向けた第一歩を踏出したと言える。

(7) 世界税関機構 (WCO) :

関税評価に移転価格同時文書活用のケーススタディ第2弾を公表
 —WCO が中国税関提出の取扱事例を初採択
 (17TA29) 第29回 2017年11月

概要

- ・世界税関機構 (WCO) は2017年10月末、ケーススタディ「WTO関税評価協定1.2 (a) 条に基づき移転価格同時文書を活用して関連者間取引を検証する事について」(以下、「ケーススタディ14.2」) を公表した。今回はWCOが2016年4月に「ケーススタディ14.1」を公表してから移転価格検証に関するケーススタディ第2弾となるため、業界から多くの注目を集めている。とりわけ、「ケーススタディ14.2」における取扱事例は、中国税関による関税評価事例が初めてWCOに採用された事から、中国税関が国際関税評価制度の整備に寄与する初の「中国提案」となる。今回の画期的な中国提案は、中国税関が国際関税評価制度の制定に積極的に関与している事を示唆するもので、世界各国の税関が輸入業者の移転価格を検証するに当たって有益な指導的意見を提示するものである。

このアラートで検討している法規

世界税関機構 (WCO) は2017年10月に年次総会を開催して関税評価における税務移転価格同時文書の活用に関するケーススタディ14.2を公表した

背景

世界税関機構 (WCO) は2017年10月末、ケーススタディ「WTO関税評価協定1.2 (a) 条に基づき移転価格同時文書を活用して関連者間取引を検証する事について」(以下、「ケーススタディ14.2」) を公表した。今回はWCOが2016年4月に「ケーススタディ14.1」を公表してから移転価格検証に関するケーススタディ第2弾となるため、業界から多くの注目を集めている。とりわけ、「ケーススタディ14.2」における取扱事例は、中国税関による関税評価事例が初めてWCOに採用された事から、中国税関が国際関税評価制度の整備に寄与する初の「中国提案」となる。今回の画期的な中国提案は、中国税関が国際関税評価制度の制定に積極的に関与している事を示唆するもので、世界各国の税関が輸入業者の移転価格を検証するにあたって有益な指導的意見を提示するものである。

「ケーススタディ14.2」の重要な貢献として、「ケーススタディ14.1」で提示するAPA

移転価格分析報告書に基づき、取引単位営業利益法（TNMM）及び営業費用などの追加情報に関する分析を通じて関連者間取引が一般的な商慣習に適合するかを判断する方法のほか、移転価格同時文書を基にして比較対象企業の売上総利益率と比較する事により、関連者間取引が一般的な商慣習に適合するかを判断するもう1つの方法を提示し、移転価格同時文書が関税評価において果たす役割を高めた事である。

事例紹介

「ケーススタディ14.2」では、I国に所在するI社（独占的輸入権を持つ輸入業者）を取り上げている。I社は国外関連者X社から高級ハンドバッグを輸入し、I国で直接販売している。なお、X社はI国の第三者企業に同種または類似の商品を販売する事はない。I社の移転価格ポリシーは再販売価格基準法（RP法）である。I国での提示販売価格からI社の予想売上総利益及び輸入関税を差し引いた金額を基にして輸入取引価格を算定している。移転価格同時文書の記載内容によると、I社の2012年度の売上総利益は64%であり、比較可能な非関連者8社のデータを基に算出された四分位レンジは35%～46%で、中位数は43%である。輸出先I国の税関は、移転価格同時文書を分析したうえ、I社の対象年度の輸入取引価格が一般的な商慣習に合致しておらず、取引当事者双方の特殊関係に影響されて独立企業間原則に従っていないと結論付けている。

「ケーススタディ14.2」における分析で上述の結論を導いた主な事実根拠は下記の通りである。

- I社は、I国におけるX社の高級ハンドバッグの独占的輸入権を持つ輸入業者として検証対象価格を提供できなかったため、I国税関は移転価格同時文書を根拠に販売環境テストの角度から分析を行った。
- I国税関は、I社の輸入価格の算定方法を評価するに当たり、I社と比較可能な非関連者間の売上高総利益率を比較する事から、I社の価格算定方法が一般的な商慣習に合致するかを分析した。
- I国税関は比較可能性分析による選定結果を受け入れた。I社の果たす機能、負担するリスク及び使用する資産に関する分析結果によると、I社は、その他の比較可能な非関連者8社との間に大きな差異がなく、比較対象企業の販売製品もI社の取扱製品に類似している。

- I社の売上高総利益率は、その他比較可能な非関連者8社の売上高総利益率四分位レンジに収まっていないが、いかなる調整も行っていない。

KPMG中国の所見

近年では、多国籍企業の移転価格は世界各国の税関当局の共通課題になりつつあり、WCOが関税評価における難点を解消するための技術的検討を要する重点事項でもある。WCOは2015年6月に「関税評価と移転価格に関するガイドライン」を公表してから、2016年4月に「ケーススタディ14.1」、2017年10月に「ケーススタディ14.2」を発表した。このような頻繁な取組み発表は、WCO関税評価技術委員会が移転価格税制への注目度と、各国（特に中国をはじめとする新興国）が関連者間取引への関心度が高い事を示唆している。

中国関税評価技術委員会（国際チーム）がケーススタディを起草する目的は、税関がWTO関税評価協定1.2(a)条に準じて、企業の移転価格同時文書及びその他の情報に基づいて輸入貨物の支払価額、または未払価額が取引当事者双方の特殊関係に影響されるかを審査する仕組みを説明する事である。

税関は、輸入業者間の移転価格設定の方法に注目している。輸入業者は移転価格の観点から、次に掲げる事項について事前準備を行っておく事を提案する。

- 直近でも多くの企業が移転価格算定方法に取引単位営業利益法（TNMM）を採用している。しかし、税関は売上高総利益率へ関心を高めており、移転価格同時文書を作成する場合、売上高総利益率に対する分析を加える事を提案する。
- 一般的な移転価格同時文書の結論の章においては、利益率が四分位レンジを下回る場合に特殊要因分析を行う（業界分析及び財務分析、調整）のが一般的である。しかし、関税評価の観点が異なっている事から利益指標が四分位レンジを上回る場合でも、相応な特殊要因分析を行う事を提案する。
- 税関に移転価格同時文書を提出する場合、税関が同文書における記載事項や利用方法について誤解を招く事を避けるため、同文書の利用上の制限や留意事項を説明する事を提案する。
- または、関税評価に関する表現や言い回しを引用し、移転価格同時文書を参考にしながら、関税評価に備えて個別移転価格分析報告書を用意して、税関に提

出する各種の必要な情報、書類、ファイルなどを適切に整理・整頓しておく事を提案する。

KPMG中国が提供するサービス

- 輸入価格に関する税関の審査意見に対応支援します。関連書類情報の収集と整理、説明書の作成、税関への資料送付や説明・報告に同行します。
- 税関業務に係るコンプライアンス遵守の状況に対する自己点検に協力し、過去の輸入データに対するビッグデータ分析を行って、誤謬或いは不備の早期発見、自己点検報告書の作成支援、税関への自主申告と提出に同行、コンプライアンスリスクを低減するための改善策を提案します。
- Tax Intelligence Solution (TIS) システムを運用して税関への申告業務や事後審査のRPA化によってヒューマンエラー防止をサポートします。

(8) 国家税務総局が第 46 号公告を公布

 一 国別報告書の情報交換に関する事項を明確化
 (17TA34) 第34回 2017年12月

概要

- 中国では2017年1月1日から「租税に関する相互行政支援に関する条約」(以下、「税務行政執行共助条約」)が正式に施行されている。このため、国家税務総局(SAT)は、「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する国家税務総局の公告」(以下、「42号公告」)及び「税務行政執行共助条約」の整合性を図るため、2017年12月22日付で第42号公告より第7条及び第8条を2016年度国別報告書には適用しない事を明示するため、第46号公告を公布した。

このアラートで検討している法規

国家税務総局は、2017年12月22日に、「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する国家税務総局の公告」(以下、「42号公告」)と「租税に関する相互行政支援に関する条約」(以下、「租税行政支援共助条約」)の整合性を図るための46号公告を公布した。これにより、42号公告第7条及び第8条は2016年度国別報告書に適用しない事が明確になった。

46号公告誕生の経緯

中国では2017年1月1日から「租税に関する相互行政支援に関する条約」(以下、「税務行政執行共助条約」)が正式に施行されている。このため、国家税務総局(SAT)は、「関連取引申告及び移転価格同時文書化の管理に関する国家税務総局の公告」(以下、「42号公告」)及び「税務行政執行共助条約」の整合性を図るため、2017年12月22日付で第42号公告より第7条及び第8条を2016年度国別報告書には適用しない事を明示するため、第46号公告を公布した。

「税務行政執行共助条約」誕生の経緯及び中国の同条約署名

「税務行政執行共助条約」は、1988年1月25日付で欧州評議会及び経済協力開発機構(OECD)の加盟国が署名した多数国間協定である。同条約は税務当局同士の国際的な協調・協力を円滑化させ、納税者の基本的人権を尊重しながら、税務当局が国際的な脱税及び租税回避行為に対する処理能力を高め、国内の税法律を徹底的に実施できる事を確保するためである。租税徴収共助及び情報交換の観点から、「税務行政執行共助条約」は現在、最も包括的な多数国間協定と言える。同条約は締結国の税務当局間で税金の査定及び徴収共助に関する様々な行政支援を相互に行う事を規定している。例えば、行政支援には自発的な情報交換、同時税務調査、国

外税務調査、文書送達、徴収共助及び保全共助、並びに自動的情報交換などが含まれている。また、同条約は各国税務当局が合同調査で連携する事を促している。

「税務行政執行共助条約」は2010年に情報交換規定を国際基準に順ずる規定として欧州評議会及びOECD加盟国以外の国々にも本条約の締結が可能となるように改正された。同「税務行政執行共助条約」は2011年6月1日に改正を終え、署名・公布された。2017年12月15現在では署名国数は116ヶ国に達している。中国は2013年8月27日に「税務行政執行共助条約」に署名した。

46号公告に関する解析

2016年度公布の42号公告は、「税務行政執行共助条約」条項の情報交換規定を国別報告書の関係条項に取り入れた。42号公告第7条によると、税務機関は、中国が対外的に締結している条約、協定、取決めに基づいて国別報告書の情報交換が可能となった。また、同公告第8条には、税務機関は情報交換方式でも国別報告書を入手できなかった場合、特別納税調査を実施して企業に多国籍グループの国別報告書の提出を要求できる事になった。

このような論点から、国家税務総局国際税務司は46号公告を下記のように解説している。

- 中国居住者企業である多国籍企業グループの最終親会社は、42号公告の記載要件（居住者企業が所属する多国籍企業グループの2016年度連結売上高が55億人民元超）に該当する場合、国別報告書を作成し、所定の期日までに管轄税務機関に提出しなければならない。この場合、中国税務機関は、46号公告の規定に従い、企業から提出された2016年度国別報告書に関する情報交換は実施しない。
- 外商投資企業且つ所属する多国籍企業グループが他の国々の要求に基づいて国別報告書を作成した場合、中国税務機関は46号公告の規定に従い、特別納税調査を実施する場合でも企業に対しては多国籍グループの2016年度国別報告書の提出を要求しない。それにもかかわらず、企業が42号公告に定義されている移転価格同時文書作成義務者に該当する場合、移転価格同時文書を作成し、中国税務機関の特別納税調査を受けている場合、提出を義務付けた。

「税務行政執行共助条約」を見据えた中国の国別報告書の交換状況

「税務行政執行共助条約」が適用される事になったことから、2017年12月19日時点の「国別報告書の自動的交換のための多国間の権限ある税務当局間の合意」(MCAA)に署名した国々は68ヶ国に増えた。中国は2016年5月12日に同合意に参加した。現時点において、中国国別報告書交換の進展は、2016年度の国別報告書では他国間の「国別報告書の自動的交換のための多国間の権限ある税務当局間の合意」を本格的に実施していない。但し、2017年度国別報告書に関しては、中国は2017年7月31日付でイギリス、フランス及びドイツの3ヶ国間で、同合意を実施した。これは、中国が上述の3ヶ国間で企業グループの2017年度国別報告書を交換できる事を示唆している。

KPMG中国の所見

46号公告は、中国税務機関が企業から提出された2016年度国別報告書の情報交換は実施しない事を明確にした。これから国別報告書に関する法整備を行う国が年々増えるため、各国の立法の要求も厳格になるだろう。このため、多国籍企業は次のような取組みを検討する事を提案する。

- 各国の国別報告書の関係法規の整備について、その最新動向に特別に注意を払い、国別報告書の開示内容の正確性、完全性を見極めて、グループ全体のグローバル事業展開及び移転価格税制対応に晒されるリスクを効果的に防止する。
- 中国及びその他の国々の国別報告書に関する申告要求事項及び情報交換の最新の展開には特別に注意して、自社の最適な国別報告書の申告方法を判定し、申告遅延や不備に起因する潜在的なリスクを効果的に回避する。

中国との間で「国別報告書の自動的交換のための多国間の権限ある税務当局間の合意」を正式に実施しない国、または情報交換を実施しない国でも企業はそれらの国々の法制度を遵守して国別報告書の申告義務を守るべきである事に留意されたい。

5. その他の税制

(1) 全人代常務委員会が「中華人民共和国環境保護税法」を可決 (17TA05) 第5回 2017年1月

概要

- ・ 全人代常務委員会は、2016年12月25日付で「中華人民共和国環境保護税法」(以下、「環境保護税法」)を導入する法案を正式に可決した。同法は、2018年1月1日より施行される。同法は6年にわたり環境対策の研究と検証が行われた結果、過去30年間実施されてきた汚染物質排出費徴収制度に代わり、中国1番目の租税法として施行される事になる。

このアラートで検討している法規

「中華人民共和国環境保護税法」, 2016年12月25日第12回全国人民代表大会常務委員会 (以下、「全人代常務委員会」)第25回会議可決, 2018年1月1日施行

5.
税
制
そ
の
他
の

背景

全人代常務委員会は、2016年12月25日付で「中華人民共和国環境保護税法」(以下、「環境保護税法」)を導入する法案を正式に可決した。同法は、2018年1月1日より施行される。同法は6年にわたり環境対策の研究と検証が行われた結果、過去30年間実施されてきた汚染物質排出費徴収制度に代わり、中国5番目の租税法として施行される事になる。

主要な内容

1. 納税義務者

環境保護税の納税義務者とは、中華人民共和国国内及び管轄する海域において、環境に直接的に汚染物質を排出する企業、事業体及びその他の生産者である。

但し、企業、事業体及びその他の生産者が、合法的に設立した污水处理場、生活ごみ処理場において、課税対象の汚染物質を排出し、若しくは国または地方基準に合致した施設または処理場で、固形廃棄物を保存または処分する場合、環境に直接的に課税対象の汚染物質を排出した事には該当しないため、環境保護税は課せられない。

2. 課税対象の汚染物質

課税対象の汚染物質は「環境保護税税目・税額表」及び「課税対象汚染物質・汚染当量数表」に定められた大気汚染物質、水質汚染物質、固体廃棄物及び工業騒音である。

3. 税目・税額

「環境保護税税目・税額表」は4種類の課税対象汚染物質（大気汚染物質、水質汚染物質、固体廃棄物、工業騒音）の税額を確定した。具体的には下記の通りである。

税目		税金計算単位	税額
大気汚染物質		1 汚染当量当たり	1.2 ～ 12 人民元
水質汚染物質		1 汚染当量当たり	1.4 ～ 14 人民元
固体 廃棄物	頁岩	トン	5 人民元
	脈石	トン	15 人民元
	危険廃棄物	トン	1,000 人民元
	スラグ、フライアッシュ、燃え殻、その他の固体廃棄物（半固体、液体の廃棄物を含む）	トン	25 人民元
騒音	工業騒音 ¹	超過基準値 1 – 3 デシベル	350 人民元／月
		超過基準値 4 – 6 デシベル	700 人民元／月
		超過基準値 7 – 9 デシベル	1,400 人民元／月
		超過基準値 10 – 12 デシベル	2,800 人民元／月
		超過基準値 13 – 15 デシベル	5,600 人民元／月
		超過基準値 16 デシベル以上	11,200 人民元／月

1. 企業・事業体の境界線上で騒音基準値を超過する場所が複数ある場合、騒音レベルの最も高い場所の値で納税額を計算する。境界線に沿って100メートルを超えて騒音基準値を超過する場所が2ヶ所以上ある場合、2つの企業・事業体とみなして納税額を個別に計算する。企業・事業体に複数の作業場所がある場合、作業場所毎に納税額を計算して一括徴収しなければならない。環境騒音が昼間・夜間で基準値を超過する場合、昼間と夜間の納税額をそれぞれ計算し、両者の累計額を徴収しなければならない。発生源の1ヶ月内に騒音基準値を超過した日数が15日を上回らない場合、納税額を半減して計算する。夜間での突発的な基準値を超過する騒音が頻繁にまたは偶然にある場合、等価騒音レベルとピーク騒音レベルのどちらか高いデシベルによって納税額を計算する。

省、自治区及び直轄市政府は、当該地区の環境負荷許容能力、汚染物質排出状況、並びに社会経済生態発展目標に対する要求などを総合的に斟酌し、「環境保護税税目・税額表」によって大気汚染物質、水質汚染物質の適用税額を決定または調整する。さらに、同級の人代常務委員会に報告し、最終決定を要請した上、全人代常務委員会並びに國務院に届出る。

4. 税額算定基準及び算定方法

環境保護税の算定基準及び算定方法は、現行の汚染物質排出費徴収制度を踏襲する。

課税対象の汚染物質に対する税額計算は、下記の方法によってそれぞれ確定する。課税対象となる大気汚染物質は、汚染物質排出量を基に換算した汚染当量数に従い確定する。次に、課税対象となる水質汚染物質は、汚染物質排出量を基に換算した汚染当量数に従い確定する。さらに課税対象となる固体廃棄物は、固体廃棄物の排出量に従い確定する。同じく工業騒音は、国の規定する基準値を超過したデシベル値に従い確定する。

環境保護税の算定方法は従量制である。このため、課税対象の大気汚染物質及び水質汚染物質に対する納税額は、汚染当量数に適用税率を乗じた額である。また、課税対象の固体廃棄物に対する納税額は、固体廃棄物の排出量に適用税率を乗じた額である。同じく工業騒音に対する納税額は、国が規定するデシベル値を超過した数値を基に決定する。

5. 税優遇措置

「環境保護税法」は、徴収を暫定的に免除若しくは軽減税率を適用する場合を定めている。納税者が同法に従って課税対象の排出大気汚染物質及び水質汚染物質濃度に対し、国または地方の汚染物質排出基準値より30%下回った場合には、75%の軽減が適用される。また、納税者が課税対象の排出大気汚染物質及び水質汚染物質濃度が、国または地方の汚染物質排出基準値の50%以下の場合には、50%の軽減が適用される。

6. 税収管理

環境保護税の納税義務の発生日は、納税者が課税対象となる汚染物質を排出した当日である。納税者は、環境保護税を毎月計算して四半期毎に管轄税務機関に環境保護税の申告・納税を行わなければならない。環境保護部門は、汚染物質を監視・

測定・管理する役割を担い、税金情報共有プラットフォームによって税務機関の徴収管理に協力する。

KPMG中国の所見

「環境保護税法」の公布は、従来の汚染物質に対する排出費徴収制度から環境保護税徴収制度に変更された。これは「費用制度から税制へ同等レベルを維持して移行」のルールに従う事をあらわす。但し、同法は汚染物質排出費制度の徴収目的、徴収範囲、算定方法を基本的に引き継いだが、汚染物質排出費徴収制度に比べ、環境保護税徴収制度は法律として一段と厳格化された。また政府機関の徴収管理担当部門も、環境保護部門から税務機関へと変更された。納税義務者は、タックス・コンプライアンスを見直し、同法に従って汚染物質排出に係る税務コストの変動を合理的に予測する必要がある。

5. その他の 税制

包括的には、「環境保護税法」は徴税方式によって環境保護を強化した重要法律である。今後、各地方政府はさらにプロセス管理を厳格にして、環境保護税の適用税額を明確にした上、税収管理を強化するだろう。このため、納税義務者の税負担が増加するかまたは減少するかは、各地方政府が定める適用税額及び納税義務者自身の状況に委ねられてくる。「環境保護税法」の正式公布は、中国の「グリーン（環境保護を重視する）租税システム」の構築及び完備を目的としている事から、政府によって管理する汚染物質の種類が増え、企業の環境汚染行為に対して経済コストの増加効果を狙う重要な対策になる。

第三部 法規等

1. 永住権・ビザ・就労許可証

(1) 2つの証書の一本化—

上海市で就労する外国人に分類管理試行を実施
(16TA33) 第33回 2016年11月

概要

- ・ 中国国家外国専門家局が主導してきた外国人来中就労許可制度（以下、「二証統合」の試行）は、2016年10月1日から2017年3月31日にかけて北京市、天津市、河北省、上海市、安徽省、山東省、広東省、四川省、寧夏回族自治区などの地域で相次いで実施されている。二証統合とは「外国人就業許可証」及び「外国専門家来中業務許可証」の2つの証書を、「外国人就労許可通知書」に一本化する事である。これは、現行の外国人来中就労管理制度を見直し、職務分掌をさらに明確化し、審査・認可の重複を減らし、監督管理の漏れを避け、業務効率を高める事を目指している。外国人来中就労許可制度は2017年4月1日から中国全土で実施される予定である。

このアラートで検討している法規

「外国人来中就労許可制度試行実施案の印刷・配布に関する通知」，中国国家外国専門家局 2016年151号（※2017年12月1日の公告により失効，外專発〔2017〕40号が発効）

上海市人力資源社会保障局，2016年10月18日公布，「ポイント計算表（試行）」

上海市外国専門家局，2016年10月11日公布，「上海市で外国人来中就労許可制度の試行開始」に関する通知

背景

中国国家外国専門家局が主導してきた外国人来中就労許可制度（以下、「二証統合」の試行）は、2016年10月1日から2017年3月31日にかけて北京市、天津市、河北省、上海市、安徽省、山東省、広東省、四川省、寧夏回族自治区などの地域で相次いで実施されている。二証統合とは「外国人就業許可証」及び「外国専門家来中業務許可証」の2つの証書を、「外国人就労許可通知書」に一本化する事である。これは、現行の外国人来中就労管理制度を見直し、職務分掌をさらに明確化し、審査・認可の重複を減らし、監督管理の漏れを避け、業務効率を高める事を目指している。外国人来中就労許可制度は、2017年4月1日から中国全土で実施される予定である。

上海市は試行対象地であり、本年11月1日から二証統合プロジェクトを始動した。中国に在留する外国人に対する出入国手続の分類管理を明確化し、外国ハイレベル人材の来中を奨励し、外国一般人員の人数を制限するという原則を堅持していく。

主な内容

● 二証統合及び1人1つの許可番号

二証統合の実施に伴い、従来までの「外国人就業許可証」と「外国専門家来中業務許可証」は「外国人就労許可通知書」に一本化され、電子オンラインシステムからプリントアウトできる事になる。従来までの「外国専門家来中業務許可証」と「外国人就業許可証」を「外国人就労許可証」に一本化し、新政策では外国人就労許可証を申請する場合、原則、1名につき終身不変の1つの就労許可番号が与えられ、今後は動態的に中国での外国人の就労が全国で統一して管理される。

● 分類管理

二証統合制度は、中国で就労する外国人に対しポイント加算制を織り込んだ分類管理を実施する。また、能力、実績、貢献度などに着目して外国人労働者を次の3種類に分けている。

A類：外国ハイレベル人材

B類：外国専門人材

C類：外国一般人員

同制度は、明確なポイント基準を採用し、申告手続に必要な書類の半減、並びに申請手続の簡素化を図っている。A類の要件を満たす「外国ハイレベル人材」は、証書申告の際に迅速な審査チャネルが適用され、年齢制限や就業経験を不問とする。また、無犯罪記録証明に誓約制を採用し、入国前は紙質書類の審査の必要性もなくなる。なお、C類人材の出入国管理は割当管理制度を実施する。

● オンライン申告で手続を簡素化

二証統合制度は、中国全土で使用される「外国人来中就労管理サービスシステム」を利用する。雇用主は同システムから証書取得の申請を行ない、管轄官庁審査官は同システム上で審査承認を行う。雇用主はオンライン審査に合格した後、外国人来中就労許可申請書、職務経歴書、最終学歴証明書、無犯罪記録証明書、健康診断書、労働契約書または任命書などを提出する必要があるものの、紙質の雇用主申請レター、許可証の控え、本人履歴書などは提出する必要がなくなる。

KPMG中国の所見

今回施行される外国人入国申告の分類管理は、国際競争力のある人材導入制度を構築し、外国人材の管理水準を一層引き上げ、海外人材の人数や人材優先の発展戦略を実施して、中国の経済成長のための人材育成に取組むものである。企業は、当該分類管理制度を活用しながら自社の業務ニーズに合った外国人材導入の事前の準備を行わなければならない。

特筆すべきは、上海市以外の試行地域でも二証統合プロジェクトの始動が相次いでいる事である。2016年11月1日からは、試行対象地域で証書取得申請を受理するための「外国人来中就労管理サービスシステム」が稼動していることから、試行地域に所在する企業は、現地の人力資源社会保障局、外国専門家局などの関係部門で行われるシステムの切り替え、さらには業務の引継などに注視して、外国人就労者の招聘・派遣スケジュールリングを適切に行うべきである。オンライン申請を終えた場合、審査結果の情報をもれなく入手して証書取得の申請を適時に行えるようにしなければならない。各類別人材に関する詳細な分類基準、並びに改定された申請手続についても、関連規定を把握して効率的な人員配置を図る事を提案する。

KPMG中国のプロフェッショナルチームは、新政策の施行による貴社への影響評価や事前対応をサポートします。

(2) 外国籍人材の実務経験制限の撤廃及び在中就労許可 (17TA04) 第4回 2017年1月

概要

- ・ 人力資源社会保障部、外交部及び教育部は共同して、2017年1月6日付で「高等学校を卒業した優秀な外国籍者に在中就労の許可に関する通達」(人社部発[2017]3号)を公布した。これによって高等学校卒業生でも仕事経験のない優秀な外国籍者が中国で就労できる事になった。

このアラートで検討している法規

人力資源社会保障部、外交部、教育部、「高等学校を卒業した優秀な外国籍者の在中就労の許可に関する通達」(人社部発[2017]3号), 2017年1月6日施行

背景

人力資源社会保障部、外交部及び教育部は共同して、2017年1月6日付で「高等学校を卒業した優秀な外国籍者に在中就労の許可に関する通達」(人社部発[2017]3号)を公布した。これによって高等学校卒業生でも仕事経験のない優秀な外国籍者が中国で就労できる事になった(注:中国の高等学校は大学を含む高等教育機関全般を指す)。

主要内容

適用対象

- ・ 国内の高等学校を卒業してから1年以内、且つ修士以上の学位を有する外国籍卒業生
- ・ 国外の名門大学を卒業してから1年以内、且つ修士以上の学位を有する外国籍卒業生

審査基準

- ・ 満18歳以上で身体が健康である。
- ・ 犯罪記録がない。
- ・ 優秀な成績を収め、成績の平均点数が80点またはGPAがB+ / B以上、且つ在学期間に不良行為がない。
- ・ 要求を満たす学歴及び学位を取得している。
- ・ 職位が明確、且つ職務内容が専攻学科と一致している。

- 原則、賃金水準は現地従業員の平均賃金水準を下回らない¹。
- 有効なパスポートまたはこれに準ずるその他国際的に共通の身分証明書を有する。

その他留意事項

初回申請の場合は「外国籍者就業証」の有効期間は1年である。また、雇用主は「外国籍者就業証」の有効期間を終了した後も、同外国籍者を継続して雇用する場合は関連規定に従って更新の手続を行わなければならない。但し、更新後の「外国籍者就業証」の有効期間は、5年を超えない。

高等学校を卒業した外国籍人の在中就労管理は、割当制度を採用する。省レベルの人力資源社会保障部は、対象者の在中就労に関して、中国人力資源社会保障部に報告・承認を得なければならない。

KPMG中国の所見

外国籍者の就労に関する規定は、在中就労を申請する外国籍者に対し2年以上の実務経験を有している事が求められている。このため、イノベーション・起業の潜在能力を有する外国籍人材の在中就労は制限されている。しかし、国家外国専門家局が2016年9月に公布した「外国籍者来中就労許可制度試行実施案」では、モデル地域における実務経験の制限をある程度に緩和した。また、人社部発〔2017〕第3号通達では、当該試行実施案に規定した申請条件及び審査プロセスをさらに具体化して、全国的に適用範囲を拡大させる方針である。これは政府の優秀人材の誘致政策である。

現時点における割当額の基準内容は、まだ明確にされていない。外国籍卒業生を雇用する意向がある企業は、最新の現地の関連規定動向に注意して、申請時の提出資料を事前に、且つ適切に収集・準備しておく事を提案する。KPMG中国プロフェッショナルチームは関連する諸手続をサポートします。

1. 2015年の上海市の従業員平均月給は5,939人民元である。

2. その他の法規等

(1) 上海市、多国籍企業の地域本部設立を奨励する規定を改定 (17TA09) 第9回 2017年3月

概要

- ・ 上海市人民政府は、2017年1月27日付で「上海市の多国籍企業による地域本部設立を奨励する事に関する規定」を公布した。同規定は2017年2月1日から施行する。同規定は、上海市が2011年に公布した「多国籍企業による地域本部設立に関する奨励政策（滬府発〔2011〕98号）」をよりいっそう充実させる内容となっており、「国务院の対外開放の拡大と外資の積極的利用に係る若干の措置に関する通知（国発〔2017〕5号文）」を貫徹する事を図った。

このアラートで検討している法規

「上海市多国籍企業の地域本部設立を奨励する規定」の改訂に関する上海市人民政府の決定（滬府発〔2017〕9号）が、2017年1月27日に上海市人民政府で可決された。

同規定は2017年2月1日から正式に実施され、期間は2022年1月31日まで5年である。

背景

上海市人民政府は、2017年1月27日付で「上海市の多国籍企業による地域本部設立を奨励する事に関する規定（以下「規定」）」を公布した。同規定は2017年2月1日から施行する。

同規定は、上海市が2011年に公布した「多国籍企業による地域本部設立に関する奨励政策（滬府発〔2011〕98号、有効期間2016年12月19日まで）」をよりいっそう充実させる内容となっており、「国务院の対外開放の拡大と外資の積極的利用に係る若干の措置に関する通知（国発〔2017〕5号文、以下、「5号文」）」を貫徹する事を図った。

上海市で設立された多国籍企業の地域本部、若しくは本部的機能を果たす機構は、2016年度末で580社を超えたとの事である。2016年度の外商投資企業アニュアルレポートによると、上海市の外商投資企業数に占める多国籍企業の地域本部数の割合は、わずか1.26%であるが、純利益及び納税総額は、それぞれ17.37%及び10.59%にまで達しており、地域本部がもたらす経済効果は、上海市の経済発展と財政収入

の増加に大きく貢献している事を裏付けている。

本アラートは、今回の「規定」の重要な改定ポイント及び重要事項を整理・分析して、KPMG中国の所見を添えて関連企業の参考に供する。

重要な改定ポイント

今回改定された「規定」は、基本的には旧規定の内容を踏襲しており、旧「規定」で実行された期間において蓄積された実務経験を前提に、一部内容を調整し、また簡素化したものである。さらに、一連の国家レベル及び上海市レベルの最新の政策成果を吸収して整合したものである。

2017年度版の「規定」は、主に下記について改定、調整した。

1. 地域本部政策の適用範囲の拡充

今回の改定の注目すべきポイントの1つは、政策の適用範囲に「本部的役割を果たす機構」の定義を明確に追加した事である。

「本部的役割を果たす機構」の定義及び認定基準は、始めに上海市商務委員会4部門が共同して2014年に公布した「多国籍企業の地域本部設立奨励規定の実施意見に関する補足規定」(以下、「補足規定」)で提起された。

今回の改定では、「規定」に「本部的役割を果たす機構」を追加する事で、これまで多国籍企業の地域本部の認定基準を満たしてはいないが、実務上、地域管理の意思決定、資金管理、購買・販売の機能を果たしている外商投資企業若しくは支社については、明確に地域本部設立の政策奨励の範囲に含まれる事になった。

2. 地域本部の企業形態に対する条件を撤廃

2011年度版の「規定」によると、多国籍企業は、「投資性公司」または「管理性公司」という組織形態によって地域本部を設立しなかった。しかし、今回の「規定」では、多国籍企業が地域本部を設立する場合には、上述の2つの企業形態にとらわれずに、実際の経営状況及びビジネスアレンジメントのニーズを十分に勘案した上で、地域本部の企業形態及びその機能については自ら選択決定できる事とした。

3. 一部の認定条件の調整と緩和

上述の通り、今回の「規定」では地域本部と本部的役割を果たす機構という2つの適用対象を有している。今回の2つの適用対象の認定条件とも調整された事になる。

● 地域本部

今回の改定に基づき、サービス業に従事する多国籍企業が地域本部を設立する場合、その親会社の資産総額に対する条件は、旧「規定」に定めている「4億米ドルを下回らない事」から、「3億米ドルを下回らない事」に改まった。また、「投資性会社は、地域本部として直接的に認定できる」という旧「規定」の条項を撤廃した。

● 本部的役割を果たす機構

今回の改定は2014年に公布された「補足規定」に比べて、本部的役割を果たす機構の認定基準が緩和された。具体的な内容は下記の通りである。

- 「親会社が中国に設立した外商投資企業数」に対する条件2社以上に緩和した。
- 本部的役割を果たす機構の「高級管理職以上の職員の上海での長期駐在」、「経営場所の最小面積」及び「経営・管理職に従事する職員数」に対する条件を撤廃した。

注意すべきは、新「規定」によれば、本部的役割を果たす法人企業や支社の登録資本金、または本部から払い込んだ運転資金は、200万米ドルを下回ってはならない事である。

4. 資金管理関連政策の整備

関連条件に該当する地域本部及び本部的役割を果たす機構は、今後、国家及び地方政府の関連規定に基づいて、外貨資金の統一した運用管理、各種クロスボーダー人民元建て業務、並びに自由貿易口座の開設による自国通貨と外貨のクロスボーダー収支などの業務が行える。また、新「規定」は、地域本部及び本部的役割を果たす機構の非貿易項目の外貨支払プロセスに対して、改善案を呈しているとともに、契約書の届出及び課税裁定業務を優先的に処理するとしている。

5. 経営範囲の制限の撤廃

従来の政策では、地域本部の経営範囲は、投資経営の意思決定、資金運営及び財務管理など7種類の経営活動に限定されてきた。しかし、改定後の「規定」によって当該制限は撤廃された。

6. 申請書類の簡素化と審査期間の短縮

今回、改定後の認定申請のための書類リストから企業の出資検証報告書の提出が削除された。さらに、地域本部法定代表者の委任状、経歴紹介及び身分証明書などの証明書類も不要となった。また、審査期間でも申請書類を受領した後、10営業日から8営業日までに短縮された。

7. 区レベル政府の推進政策の明確化

今回の改定のもう1つのポイントは、区レベル政府が地域の実状に基づき、自ら各地域の本部経済の発展推進政策・措置を制定できる事である。当該条項の追加は、主に5号文の理念を貫徹し、地方政府のインセンティブ政策の実施に一定の自由を与え、地方レベルの投資誘致及び経済発展を促す事を目的としている。

KPMG中国の所見

新「規定」の公布に伴い、企業はその政策調整と変更に対して下記の問題に注意すべきである。

- 新「規定」に定められた資金補助に係る優遇政策は、依然として、地域本部にしか適用されない。

本部的役割を果たす機構が享受できるインセンティブ政策の大半は、人材誘致及び通関プロセス上の便宜に留まっている。企業は、新「規定」の2つの本部形態に対するインセンティブ政策の差異に留意し、自社の状況に基づいて適切な設立形態を選定する必要がある。

- KPMG中国と上海市人民政府の政策制定部門とのコミュニケーションでは、現在、各区レベル政府は明確な本部形体に対するインセンティブ政策をまだ公布していない。しかし、従来の政策実施期間に従い、各区レベル政府が地域本部の経済発展に係るインセンティブ政策を公布するのは時間の問題である。

資金管理面では、新「規定」は地域本部または本部の役割を果たす機構に対する具体的な政策支援や便宜について明確には言及していない。

このため、基本的には既存の関連政策が維持されるだろう。しかし、総合的な評価を必要とする政策実施過程（例えば、クロスボーダー人民元資金プールの構築に係る審査）では、地域本部または本部の役割を果たす機構が認定資格を有している場合、有利な要素として既存の銀行審査評価システムに組み込まれる可能性が高いと考えられる。

- 新「規定」は、旧「規定」と同様に、依然として上海市政府の資金補助奨励政策または資金管理面に対する具体的な実施意見を明確にしていない。
旧「規定」に関する実施意見及び細則（滬府弁発〔2012〕51号）は引き続き有効であり、期間は2017年6月30日に満了する。

KPMG中国は、今回の改定に伴う実施意見及び細則はまだ策定途中であり、現行の実施意見及び細則の有効期限到来までに公布されると理解している。このため、関連企業は、現行の実施意見及び細則を参考にして積極的に政府機関と意思疎通を図り、最新の政策動向を把握して、今後の新政策の公布に前提に、十分に準備しておく事を提案する。

(2) 新「外資系企業投資産業指導目録」発表、開放レベル向上 (17TA21) 第21回 2017年6月

概要

- ・ 国家発展改革委員会（以下「国家発改委」）と商務部は共同で2017年6月28日付「外商投資産業指導目録」の2017年改訂版（以下「新目録」）を発表した。同目録は2017年7月28日から施行され、同時に2015年改訂版（以下「2015年版目録」）を廃止した。

このアラートで検討している法規

「外商投資産業指導目録2017年改訂版」(中華人民共和国国家発展改革委員会, 中華人民共和国商務部令第4号), 2017年6月28日公布, 2017年7月28日施行

「外商投資産業指導目録2015年改訂版」(国家発展改革委員会商務部令第22号), 2015年3月10日公布, 2015年4月10日施行, 2017年7月28日廃止

「中国共産党中央委員会國務院, 開放型経済体制の構築に関する若干の意見」, 2015年5月5日公布

『自由貿易試験区外商投資参入特別管理措置(ネガティブリスト)2017年版』の印刷・配布に関する國務院弁公庁の通知(国弁発[2017]51号), 2017年6月5日公布, 2017年7月10日施行

『中国本土・香港間の経済貿易緊密化取決め(CEPA)』に基づく投資協定, 2017年6月28日締結, 2018年1月1日施行

『中国本土・香港間の経済貿易緊密化取決め(CEPA)』に基づく経済技術連携協定, 2017年6月28日締結・発効

「中西部地域外商投資優勢産業目録2017年改訂版」(中華人民共和国国家発展改革委員会, 中華人民共和国商務部令第33号), 2017年2月17日公布, 2017年3月20日施行

「中華人民共和国サイバーセキュリティ法」(主席令第53号), 2016年11月7日公布, 2017年6月1日施行

「インターネットニュース・情報サービス管理規定」(国家インターネット情報弁公室令第1号), 2017年5月2日公布, 2017年6月1日施行

「商務部による外商投資企業の設立及び変更備案管理弁法(意見募集稿)», 2017年5月26日公布

「外商投資企業の設立及び変更備案管理暫定弁法」, (商務令2016年第3号), 2016年10月8日公布, 施行

背景

国家発展改革委員会（以下「国家発改委」）と商務部は共同で2017年6月28日付「外商投資産業指導目録」の2017年改訂版（以下「新目録」）を発表した。同目録は2017年7月28日から施行され、同時に2015年改訂版（以下「2015年版目録」）を廃止した。

李克強首相は2016年12月開催の国務院常務会議において、さらに対外開放度の引上げに注力し、公平な競争環境の整備をしなければならないと指示した。具体的に、外資系企業の先端製造業（ハイエンド、インテリジェンス、グリーンフィールドなど）及び生産関連サービス業（インダストリアルデザイン、現代の物流など）への投資を促進するため、「外商投資産業指導目録」（以下「目録」）及び外資系企業投資に関連する法令の改正が必要であると示唆しながら、外資系企業に対する投資前国内民待遇とネガティブリスト方式を前提とした普及拡大を明確に要求した

国務院も2017年1月に、「対外開放の拡大と外資の積極的利用に係る若干の措置に関する通知」（国発〔2017〕5号）を公布し、対外的開放の拡大と外資系企業投資のための措置20項目を提示して、従来からの「目録」を改訂し、外資系企業のサービス業、製造業、採鉱業への開放レベルを一層緩和する事を明確にした。

今回、国家発改委及び商務部が共同で、「ネガティブリスト」の列挙形式で15年版の目録を改訂した事は、中国の投資環境を改善する重要な改革である。なお、この「新目録」は1995年の「目録」初稿から7回の改定を経ている。

主要な内容

「新目録」は、従来同様に外商投資産業を、奨励類、制限類、禁止類の3つに分類されている（但し、「新目録」は内容と構成が調整され、奨励類条文の持分比率要件を制限類と禁止類条文とともに外商投資参入特別管理措置（ネガティブリスト）に一本化した（詳細は後述））。これらに分類されないその他は、外商投資許可類である。

奨励類の外商投資項目は、関連する優遇措置（地方政府による外資系企業誘致優遇措置を含む）を適用できる。奨励類と許可類の外資系企業の設立と変更は利便性の高い届出制となった。また、制限類の外商投資項目は、外国人投資家の持分比率または高級管理職に対する規制要求が定められているが、一定の審査認可手続を経る事で外資系企業も参入できるようになった。禁止類の外商投資項目は外資参入禁止の分野である。具体的な管理モデルは後述する。

「新目録」の15年版との主な変更点は下記の通りである。

1. 外資系企業のサービス業、製造業、採鉱業への参入規制の緩和

「新目録」は、外資規制措置63項目（制限類35項目、禁止類28項目）を据え置いて、「2015年版目録」の外資規制措置93項目（奨励類の持分比率規制19項目、限制類38

項目、禁止類36項目)から、30項目が削除された。

改訂された内容は下記の通りである。

- サービス業では、道路旅客運送業、外国船の積荷仕分業、信用格付調査サービス業、会計監査、大型農産物卸売市場の建設・運営、総合水利施設の建設・運営などへの外資の参入規制を緩和した。
- 製造業では、軌道交通設備製造業、自動車電子ネットワーク技術、電動パワーステアリング電子制御装置の研究開発及び製造、新エネルギー自動車用動力電池の製造、二輪車（オートバイ）の製造、海洋構造物（モジュールを含む）の製造と修理、船用低速・中速ディーゼルエンジンとクランクシャフトの製造、人工衛星（民需向け・商用衛星）の設計と製造、人工衛星（民需向け・商用衛星）のペイロード製造、食用油脂の加工、米・小麦粉・原糖の加工、トウモロコシの高度加工、液体バイオ燃料（エタノール燃料、バイオディーゼル燃料）の生産分野における外資の参入制限を解除し、同時に、外資系企業が電気自動車を完全生産するための合弁企業については、中国国内における2社規制を適用しない。
- 採鉱業では、ケロジェン、オイルサンド、シェールガスなどの非在来型オイル・ガス資源の探査・開発、貴金属（金、銀、プラチナ）の探査・開発、リチウム鉱の採掘・選鉱、モリブデン、スズ（有機スズ化合物を除く）、アンチモン（酸化アンチモンと硫化アンチモンを含む）などの希少金属精錬分野への外資の参入制限が緩和された。

「新目録」では、奨励類項目にほとんど変化は見られないが、外資系企業の先進製造、ハイテク、省エネ・エコ、現代サービスなどの分野への投資を奨励している。15年版と比較すると、6項目が新たに追加され、7項目が削除された。新設された項目は、インテリジェント化救急医療機器製造、水監視センサー製造、仮想現実（VR）設備の研究開発・製造、3Dプリンター設備の重要部品の研究開発・製造、水素ステーションの建設・運営、都市部駐車施設の建設・運営などである。

2. 外商投資禁止分野を追加

「新目録」は、15年版目録には無かったプロパガンダ活動を中心とした外商投資禁止項目が増設された。このため、追加された項目は移動体計測、図書、新聞、刊行物、オーディオ製品と電子出版物の編集業務、ラジオ・テレビ放送と衛星テレビ・ラジオ地上受信施設の設置、ラジオ・テレビ番組の輸入、インターネットニュース情

報サービス、インターネット利用者向けの情報発信サービスである。

また、「新目録」では15年版目録で規制されていた国内・国外の無差別規制を撤廃した。例えば、大型テーマパークの建設に際しては中国ローカル企業と外国企業に対し、プロジェクト審査と認可手続を義務付け、ゴルフ場、別荘などの新規建設禁止に関する規制を撤廃した。

3. 外商投資参入「ネガティブリスト」の統一適用

「新目録」の内容と構成を調整するため、「2015年版目録」の奨励類に関する条文から外国人投資家の持分比率要件に対する制限の部分を制限類と禁止類の項目と合わせて、外商投資参入許可特別管理措置の範囲（即ち外商投資参入ネガティブリスト）として統合し、外商投資産業目録の制限類（株式支配及び高級管理職に対する要求のあるもの）及び禁止類とあわせて中国全土に展開する事としている。また、ネガティブリスト対象外分野における外商投資プロジェクト及び企業の設立と変更の審査認可の範囲は届出制となったのが特徴的である。

KPMG中国の所見 対外開放分野の拡大

今回、新たに公布された「新目録」は、大枠で「2015年版目録」の方向性を踏襲している。外資企業の先端製造、ハイテク、省エネ・エコ、現代サービスの分野への投資を奨励し、サービス業、製造業、採鉱業分野の外資規制を一定程度緩和した。グローバル化の新たな展開の期待から、中国は、本土企業の海外進出を積極的に奨励し、同時に外資の誘致を推し進め、本土企業の海外進出と並行して開放レベルを向上させる。また、経済成長、技術的ブレークスルー、産業高度化による外国貿易と変革・イノベーションへと繋げるため、新たな挑戦に対処すべく、外資誘致に一層注力してより多くの外資系企業をハイエンド、インテリジェンス、グリーンフィールドなどの先端製造業並びにインダストリアルデザイン、現代物流などの生産関連サービス業へ参入させ、発展を加速させる。

特筆すべきは、今回の外資系企業への規制緩和措置は圧倒的に一般サービス業と一般製造業に限定された事である。過年度に公布された「中国共産党中央委員会国務院による開放型経済体制の構築に関する若干の意見」では、「金融、教育、文化、医療などのサービス業の秩序のある開放の推進（中略）、国家安全保障の前提で交通、電信などのインフラ施設及び鉱業など関連分野への外資投資規制を段階的に緩和する」と明示している。このため、開放レベルがまだセンシティブな分野に対

しては、外国人投資家は長期的な視点で静観する必要がある。

国務院は、2017年6月5日付「自由貿易試験区外商投資参入特別管理措置（ネガティブリスト）2017年版」（以下「新自由貿易試験区ネガティブリスト」）を公布した。同ネガティブリストは2017年7月10日から施行し、2015年に公布された「自由貿易試験区外商投資参入特別管理措置（ネガティブリスト）は廃止される（KPMG中国「チャイナタックスウィークリー」（第25回、2017年6月）をご参照）。

自由貿易試験区は中国の先行パイロット試験区であり、「自由貿易試験区ネガティブリスト」は、「目録」と比較してその対外的開放レベルが高い。自由貿易試験区は徐々に増設（現時点11箇所。従前の上海、広東、天津、福建のほか今年3月設立した遼寧、浙江、河南、湖北、重慶、四川、陝西の7自由貿易試験区）されており、外国人投資家にとって自由貿易試験区に会社を設置する事が中国進出を考える場合に、より有利になってきている。

商務部は、6月28日に「『中国本土・香港間の経済貿易緊密化取決め（CEPA）』に基づく投資協定」（以下「投資協定」）並びに「『中国本土・香港間の経済貿易緊密化取決め（CEPA）』に基づく経済技術連携協定」を締結したと公表した。そのうち、2018年1月1日から施行する「投資協定」でCEPAの重要な構成部分となる香港への投資参入に関しては、規制措置は26項目だけが残し、その他の船舶、航空機製造、資源エネルギー採掘、金融市場投資商品などについては一層開放する優遇措置を組み込んだ。これにより、香港からの投資者に対し、投資分野で最恵国待遇を与えると確約しており、今後も香港は中国本土との間で最もハイレベルな開放地域でありつづける。中国本土・香港間CEPA、中国本土・マカオ間CEPA、台湾と中国の兩岸経済協力枠組協定（ECFA）を合わせて、香港、マカオ、台湾の投資者は一部の分野においてより規制が緩やかとなる。

中国本土では、国家発改委、商務部がともに中西部地域の奨励類外商投資対象業種範囲を拡大して外資誘致を支持・強化する。このため、2017年2月に共同で「中西部地域外商投資優勢産業目録2017年改訂版」（以下「新中西部目録」）を公布した。「新中西部目録」は2017年3月20日から施行しており、2013年に印刷・配布した「中西部地域外商投資優勢産業目録2013年改定版」は廃止された（KPMG中国「チャイナタックスウィークリー」（第8回、2017年3月）をご参照）。西部地域進出に適する外商投資企業は、2011年1月1日から2020年12月31日まで企業所得税軽減税率15%の適用が可能となる。また、奨励類外商投資企業には資金、用地、所得税など

の優遇措置若しくは支援策が与えられる。

上述の国务院の対外開放の拡大には、措置のうち20項目で「地方政府は法的権限範囲内で投資誘致政策を制定・公表する事が認められ、雇用創出、経済成長、技術イノベーションなど貢献度の高いプロジェクトの立上げを支援して、企業の投資・運営コストを低減させる」と規定した（国务院は2014年11月に「税金など優遇政策の整理・規範化に関する国务院の通知」（国発〔2014〕62号）を発表し、課税などの優遇措置に対し全面的な規範化を行う事を要求しており、さらに各地の行政機関と官庁は、特定企業及び投資者（または管理者）に対して適用される課税や非課税項目及び財務支出に関する優遇措置を実施したが、当該整理業務は2015年半ばに中止された。今回発表した20項目の措置により地方政府は外資系企業の投資誘致政策を再び制定・実施できるようになった。

これらは新たな状況の展開による外資系企業の誘致を積極的に推進し、地域活性化を促進するという戦略的目標と合致している。外国人投資者は今後、プロジェクトの立地検討において、この事を充分に考慮しておくべきである。

一部プロパガンダ活動の展開領域に外資投資禁止項目を増設

「新目録」は「2015版目録」には無かったプロパガンダ活動を中心とした外資投資禁止項目を増設している。それは、移動体計測、図書、新聞、刊行物、オーディオ製品と電子出版物の編集業務（「2015版目録」は図書、新聞、刊行物の出版業務、オーディオ製品と電子出版物の出版・製作業務のみが規制対象）、ラジオ・テレビ放送と衛星テレビ・ラジオ地上受信施設設置、ラジオ・テレビ番組の輸入業務（「2015版目録」はラジオ・テレビ放送番組・製作会社のみが規制対象）、インターネットニュース情報サービス（「2015版目録」はニュース・情報サイトのみを規制対象）、インターネット利用者向け情報発信サービスである。

これらの規制措置は、2016年11月公表の「中華人民共和国サイバーセキュリティ法」、及び国家インターネット情報弁公室が2017年5月に公表した「サイバーセキュリティ法」の付属書類「インターネットニュース・情報サービス管理規定」と合致している。後者は、許可された新聞社だけがインターネットニュース・情報の取材・編集・放送サービスを提供できる。但し、インターネットニュース情報転載サービス、伝播プラットフォームサービスを提供する場合でも、許可申請若しくは届出の手続が必要である。なお、組織形態が中外合資経営、中外合作経営、外資経営の新聞社（取材・編集・放送・転載・インターネット伝播プラットフォームサービスを

含む)は設立してはならない事を再度強調している。

外商投資参入前国民待遇とネガティブリストを組み合わせた管理モデル

中国は、外資誘致を一層促進するため外資系企業に対し、投資参入前国民待遇及びネガティブリスト方式を組み合わせた管理モデルを実施する。「目録」に明記されている投資参入特別管理措置(ネガティブリスト、外資投資プロジェクト制限類と禁止類)の適用対象外となる外資企業の設立と変更は、承認制から届出制へと変更され手続を簡素化した。

商務部は、2016年10月に「外商投資企業の設立及び変更備案管理暫定弁法」(以下「暫定弁法」)を公布した。同月1日から上述の投資参入前国民待遇及びネガティブリスト方式を組み合わせた管理モデルを実施している。但し、外資企業のM&A実行、設立、変更などに関わる場合、つまり外国投資者が中国の非外資系企業を買収する場合(外国投資者が中国国内上場企業に対する戦略的な投資を行う場合を含む)、引き続き現行の審査制を適用する。

さらに、商務部は、2017年5月に「外商投資企業の設立及び変更備案管理弁法(意見募集稿)」を起草・公表した。非外商投資企業が、M&Aの戦略的な投資或いは吸収合併により外商投資企業に組織変更を行う場合(外国投資者が中国国内の上場企業に対して戦略的な投資を行う場合、或いは外資企業が投資対象上場企業に外国投資者の株主として加入する場合を含む)にも、全て登録管理に組み入れる。

「外商投資法(草案)」が外資投資に与える潜在的な影響

かつて外資系企業は、外国投資が制限または禁止されている分野への投資において変動持分事業体(VIE)をしばしば採用していた。VIEスキームを利用している場合、ライセンスを保有する中資企業をこの中資企業と外国企業が契約によって管理する事有効にしてきた。しかしながら、今回の提案されている改正は、VIEスキームを利用している既存企業が摘発される可能性を生じる恐れがある。

商務部は、2015年1月に「中華人民共和国外国投資法(草案意見募集稿)」(以下「外商投資法草案」)を公表して意見募集を行った。同草案では外国投資者の定義について登記地基準のほか「実質的支配」基準を導入した。実質的支配とは外国投資者に支配される国内企業は外国投資者とみなし、協議支配も外国投資の1つの形態である事を明確にした。同草案では、強制的な法律規定を回避した場合(即ち外国投資者及び外国投資企業が名義借り、信託、マルチレベル再投資、リース、請負、融

資取決め、協議支配、国外取引其他方式で禁止類に明記された分野に投資を行ない、制限類に明記された分野で特別な審査を経る事なく投資を行った場合)に負うべき法的な責任が規定されている。同草案が本格的に施行された場合にはVIEを利用している企業にも複雑な問題を生じる可能性がある。

また、同草案は外国投資が国家の安全を害する、若しくはその可能性を除去するため、外国投資に関する国家安全審査制度が導入されている。同草案が本格的に施行された場合、一部重要な分野（インフラ、交通運輸、資源、エネルギーなど）への投資がネガティブリストの規制対象外であっても、国家安全保障によって不認可となる可能性がある。

外国人投資家でVIEスキームを中国投資上利用して上記の重要な分野へ投資をしている場合は、この動向に注意すべきである。

(3) 非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法 (中国版 AEOI 制度／CRS) (17TA16) 第 16 回 2017 年 5 月

概要

- 中国国家税务总局 (SAT)、財政部 (MOF)、中国人民銀行 (PBOC)、中国銀行業監督管理委員会 (CBRC)、中国证券監督管理委員会 (CIRC)、中国保険監督管理委員会 (CSRC) は共同して、2017 年 5 月 19 日に「非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法」(2017 年第 14 号公告、以下「14 号公告」) を公布した。
- 中国は、OECD (経済協力開発機構) が策定した「非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度 (AEOI 制度: Automatic Exchange of Information)」を本格的に導入する。

このアラートで検討している法規

中国国家税务总局、財政部、中国人民銀行、中国銀行業監督管理委員会、中国证券監督管理委員会、中国保険監督管理委員会が共同して、2017 年 5 月 19 日に公布した「非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法」(14 号公告)

14 号公告は、中国が OECD (経済協力開発機構) が策定した「非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度」(AEOI 制度) を本格的に導入する事を表明した。

同公告は、中国の金融機関が非居住者の金融口座情報デューデリジェンスを実施する際の法的根拠と実務ガイドラインであり、金融機関が収集した非居住者の金融口座情報を規制当局への報告を義務付けた。

14 号公告は 2017 年 7 月 1 日から施行する。金融機関は、SAT の公式ウェブサイト上で初回の登録手続きを 2017 年 12 月 31 日までに終えなければならない。関連金融口座の情報は毎年 5 月 31 日までに規定に従い報告する。

中国国家税务总局 (SAT)、財政部 (MOF)、中国人民銀行 (PBOC)、中国銀行業監督管理委員会 (CBRC)、中国证券監督管理委員会 (CIRC)、中国保険監督管理委員会 (CSRC) は共同して、2017 年 5 月 19 日に「非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法」(2017 年 14 号公告、以下「14 号公告」) を公布した。

中国は、OECD (経済協力開発機構) が策定した「非居住者に係る金融口座情報の自動的交換のための報告制度 (AEOI 制度: Automatic Exchange of Information)」を本格的に導入する。

14 号公告は、中国の金融機関が、非居住者に対して金融口座情報のデューデリジェ

ンスを実施する際の法的根拠と実務ガイドラインであり、同機関が収集した非居住者に関する金融口座情報を規制当局に報告する事を義務付けた。同公告は2017年7月1日から施行する。

金融機関は、SATの公式ウェブサイト上から初回登録の手続を2017年12月31日までに完了しなければならない。また、関連する金融口座の情報は規定の通り毎年5月31日までに報告する。

背景

KPMG中国が2016年11月に発表したチャイナタックスアラート第32回「非居住者に係る金融口座情報デューデリジェンス管理弁法（意見募集稿）」で解説した通り、中国政府は、2015年12月に「自動的な金融口座情報交換のための多国間の権限ある税務当局間の合意書」に調印して締結した事から、2018年9月より他国（地域）の税務当局との間で非居住者に係る金融口座の情報の交換を開始する。

SATは、AEOI制度を実施するに当たり、中国の金融業界独自の規制や経営環境を念頭に置いて、2016年初頭から、AEOI制度の中国への導入意見を関係行政部門や大手金融機関代表者から複数回聴き取りを行った。

OECDが提唱する自動的情報交換（AEOI）制度は、税務当局間の合意（MCAA）と共通報告基準（CRS: Common Reporting Standard）の2つの部分から構成されている。税務当局間の合意は、各国（地域）の税務当局間同士の金融口座情報の自動的交換のための実務ガイドラインで、参加国（地域）のAEOI制度実施の法的根拠となり、二国間合意と多国間合意に類別される。共通報告基準は、金融機関が非居住者個人口座と法人口座を特定し、関連情報の収集と報告に関する規定と手続を定めている。

SATは、2016年10月からパブリックコメントの募集を開始した。2017年5月に公布された第14号公告は、同意見募集稿の内容に書き加えて修正したものである。本アラートは、14号公告の重要点と意見募集稿の変更点を解説、分析し、同公告によって影響を受ける人々のために具体的なガイダンスとして、施行日まで1ヶ月ほどの期間で、同公告の徹底した理解の受け皿を用意した。

なお、OECD加盟国の間でAEOI制度は「CRS」と呼ばれている事から、本アラートでも「CRS」を用いて14号公告の関連規定を解説する。

14号公告の概要

14号公告の公布に伴い、中国の金融機関と国内外で金融口座を保有する企業及び個人は下記の影響を見極める必要がある。

重要項目	個人、企業、金融機関への影響
中国のAEOI制度／CRS導入の目的	租税に関する情報の交換と支援を強化し、外国の金融口座を利用した国際的な租税回避を防止して税務情報の透明性を向上する。
世界のAEOI制度導入国と地域	100ヶ国以上がAEOI導入を表明した。そのうち50ヶ国（地域）以上が早期適用し2016年1月1日からAEOI制度を先行導入した。その他の国々は後期適用国となり、2017年1月1日からAEOI制度（中国、カナダ、オーストラリア、ニュージーランド及びマレーシアなどの国々は導入期限を2017年7月1日まで延長した）を導入した。
中国の初回金融口座情報交換の時期	SATは、2018年9月に他の国の税務当局と初回の金融口座情報交換を実施する予定である。
金融口座情報の収集・交換の手続	中国の金融機関はデューデリジェンスを実施して、報告対象の非居住者名義の金融口座保有者と受動的非金融機関事業体（Passive NFE）の支配者を特定し、金融口座の関連情報を税務当局へ報告する。同様に、他国も同様の手続で非居住者名義の金融口座保有者に関する情報を収集する。中国税務当局は2018年9月にAEOI制度の導入を決定した国々（地域）と初の金融口座情報交換を実施する予定である。
デューデリジェンスの実施者	デューデリジェンスの実施者は、中国国内で設立された金融機関である。外資系銀行の中国支店も2017年7月1日までに中国のCRS管理弁法を適用しなければならない。ローカル系金融機関の海外支店または類似の拠点、中国投資グループが海外で設立した投資ファンドは、中国CRSの適用対象外となるが所在地国のCRSを適用しなければならない。香港、シンガポール、欧州諸国、ケイマン諸島、イギリス領ヴァージン諸島などのタックス・ヘイブン国は既に2016年／2017年の年初1から自主的にCRSを適用している。

1. ケイマン諸島の法令によると、2016年度のCRS及びFATCAの報告の対象となる金融口座情報の提出期限はそれぞれ2017年6月30日と2017年7月31日である。このため、ケイマン諸島のCRSに基づき、あるパートナーシップファンドがケイマン諸島の金融機関とみなされる場合、たとえ中国の投資グループが国外に設立したファンドだとしても、2017年7月31日までに報告の対象となる金融口座情報を報告しなければならない。

重要項目	個人、企業、金融機関への影響
報告対象となる金融口座	通常、中国で税法上の居住者に該当しない個人、企業、その他の機関に関わる金融口座の情報が報告義務化である。受動的非金融機関の事業体及びその支配者である中国非居住者に係る情報も報告しなければならない。但し、一部の国際機関、政府機関、中央銀行、金融機関 ² 、上場企業の金融口座情報は報告対象外である。
金融機関の報告対象となる非居住者の特定及び情報収集のプロセス	デューデリジェンスの手続は14号公告・第3第4章に記載の通りである。SATは、金融口座を種類別に金融機関が実施するデューデリジェンスのフローチャートを一部公表した。本アラートでもこのフローチャートを掲載している。
収集・報告対象の財務、税務の口座の情報	口座所有者の氏名または金融機関の名称、居住地国（地域）、居住地国（地域）の納税者番号（TIN）、出身地、出生年月日（該当する場合）、口座番号、暦年度年末の口座残高、該当口座の年間（西暦）受取総額など。
金融機関の対応策	新設口座に対するデューデリジェンスの実施開始期限まで残りおよそ1ヶ月となり、中国の金融機関はデューデリジェンスの実施で最も大きな影響を受ける業務プロセスを認識すべきである。デューデリジェンス実施に関する詳細なタイムスケジュールと金融機関向けの提案を後述する。
CRS適用を登録する際の注意事項と情報報告のタイムリミット	14号公告は、金融機関が2017年12月31日までに、SATの公式ウェブサイトで登録手続きを行い、且つ毎年5月31日までに関連する金融口座の情報を報告する事を義務付けた。
個人の対応策	外国の金融口座、金融資産の保有若しくはこれらを保有している事で収益を得ている中国居住者は、中国税規則と国外税制の両方の観点から、自身の税務コンプライアンスを再評価、分析し、税務リスクを低減させるべきである。 中国の金融機関で新規口座を開設する予定の非居住者は、口座開設に備えて、居住地国が発給する納税者番号（TIN）の詳細情報を準備しておく事を提案する。

SATは、14号公告公布日に、AEOI専用中国語ポータルサイト³を立ち上げ、中国CRS規定、OECDのAEOI制度に関する規則、法規、参考資料（中国税法上の居住者

- 金融機関が報告の対象とならない理由としては、14号公告によると、金融機関はもともと保有する金融口座に対してDDを実施し、報告の対象となる口座保有者に係る情報を報告するとともに、口座情報をモニタリングするための内部統制システムを整備する責任を負う。例えば、投資ファンドは、金融機関に分類される可能性が高いため、自身に係る情報を報告する必要がないものの、投資ファンド自身、報告の対象となる金融口座保有者に係る情報を報告するとともに、SAT公式ウェブサイトでCRSの登録手続きを行わなければならない。

- http://www.chinatax.gov.cn/aeoi_index.html

個人と企業の定義、納税者番号フォーマット⁴、よくある質問解答など)を掲載している。同ポータルサイトから登録ページへアクセスするリンクも作成されているが、現在、ページ更新中である。

14号公告とAEOI専用中国語ポータルサイト上に目標時期と金融機関の達成目標を下記の通り掲載した。

時期	達成目標
2017年6月30日まで (当日を含む)	金融機関は2017年6月30日時点の既存口座(個人口座、法人口座を含む)を特定するとともに、14号公告に従い全ての口座残高に対し規準額毎に対応するデューデリジェンスを実施して情報収集を行わなければならない。
2017年7月1日から	金融機関は2017年7月1日から、新規開設した個人口座と法人口座に対するデューデリジェンスをスタートするとともに、新規口座開設に必須の条件の1つである居住者の税法上の身分の誓約書(以下「誓約書」)に記入して、新規口座開設プロセスを実施する。
2017年12月31日まで	金融機関は既存の高額な個人金融口座(2017年6月30日時点の口座残高合計額が100万米ドルを超える口座)に対し、デューデリジェンスを実施し、情報収集を終えなければならない。
2018年5月31日まで (後続各年度)	金融機関は報告対象の金融口座情報を規制当局に提出しなければならない。
2018年9月	SATは、AEOI制度を導入且つ情報交換に合意した国々(または管轄地域)との間で初回の報告対象となる口座情報を交換する予定である。
2018年12月31日まで	金融機関は、その他既存の低額個人金融口座(2017年6月30日時点の口座残高合計額が100万米ドル以下の口座)、及びその他既存の法人金融口座(2017年6月30日時点の口座残高合計額が25万米ドルを超える口座)に対し、デューデリジェンスを実施して、情報の収集を終えなければならない。
2019年9月 (後続各年度)	SATは、AEOI制度を導入且つ情報交換に合意した国々(または管轄地域)との間で第2回目の報告対象となる口座情報を交換する予定である。

4. 納税者番号のフォーマットに関する中英版PDFファイルは<http://www.chinatax.gov.cn/download/ssxxjhz/1.pdf>を参照。今後の更新はOECDのポータルサイト<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-identification-numbers/>に掲載される。

時期	達成目標
毎年 12月31日まで	金融機関は持続したモニタリングシステムを利用して、状況の変化にともなうデューデリジェンスの再実施を行う。

14号公告の要点

14号公告は、全7章44条で構成されており、新口座と既存口座に対するデューデリジェンス、コンプライアンス、口座情報の報告と規制に関する規定のフレームワークである。

14号公告は全7章である。

- 1) 総則
- 2) 基本定義
- 3) 個人口座のデューデリジェンス
- 4) 法人口座のデューデリジェンス
- 5) その他のコンプライアンス要求
- 6) 監督管理
- 7) 附則

第1章－総則

第1章は、14号公告の目的及び金融機関と口座保有者が遵守すべき基本規則を定めている。主要内容は下記の通りである。

- 中華人民共和国の法律に基づき設立された金融機関は、非居住者金融口座のデューデリジェンスを実施しなければならない（第2条）⁵。
- 金融機関は、明示または黙示を問わず口座保有者の身分の隠蔽と金融資産の隠匿に協力してはならない（第4条）。

第2章－基本定義

第2章は、次の14号公告内の重要用語を定義している。

金融機関とは、預金機関、信託機関、投資事業体、特定の保険会社及びその支店で

5. SATの公式ウェブサイトに掲載されている解説によると、中国金融機関の国外支店は14号公告の適用対象外となる。これは、OECDのAEOI制度によると、国外支店は設立及び運営する国または管轄区で現地のCRS規則に従いデューデリジェンスの実施、情報収集、報告及び金融口座の監視を実施しなければならない。

ある。これらの金融機関は、商業銀行、農村信用社及び政策性銀行、証券会社、先物取引会社、証券投資ファンド管理会社、私募ファンド管理会社、私募ファンド管理業務に従事するパートナーシップ企業、キャッシュバリュー保険または年金業務を行う保険会社、保険資産運用会社、信託会社などである（第6条及び第7条）。第8条は14号公告で定義する金融機関に該当しない機関を列記している。

金融資産は、証券、パートナーシップ持分、コモディティ、スワップ、保険契約、年金契約または先物、または左記資産に対するオプション取引などの権利である。金融資産は実物商品または不動産に係る負債以外の直接権利を含まない⁶。

金融口座は、預金口座、信託管理口座、投資口座、パートナーシップ持分、信託受益権及びキャッシュバリュー保険契約及び年金契約である（第9条）。

非居住者とは、中国税法上の居住者に該当しない個人、企業及びその他の組織で、政府行政部門、国際機関、中央銀行、金融機関または上場会社及び関係会社を含まない。中国税法上の居住者とは、中国税法に基づき居住者に該当する組織または個人をいう⁷（第10条）。

口座保有者とは、金融機関が登録または確認手続を済ませた口座保有者個人または組織をいい、代理人、名義人または権限委譲された署名者を含まない。キャッシュバリュー保険契約または年金契約の口座保有者とは、キャッシュバリューを獲得または契約受益者を変更する権利を有するいかなる個人または組織、若しくは契約条項に基づき支払を受ける権利を有する個人または組織をいう（第11条）。

受動的非金融機関事業体（Passive NFE）とは、（1）受動的所得に該当する投資収益（暦年で積極的に事業活動を行わない）を受領する非金融機関、（2）主に受動投資収益をもたらす金融資産を所有する非金融機関であり、（3）AEOI制度を実施しない国（地域）の投資事業体の場合（第12条）は、これに該当する。

中国税務当局は、その他の税務管轄区と同じく一部の非金融機関を受動的非金融機関事業体として容認していない。例えば、（1）上場会社及びその従属会社、（2）

6. 国家税務総局による14号公告に関するよくある質問と解答によると、不動産を有する特別目的会社の持分を金融資産とみなす。

7. 特筆すべき点として、口座保有者が中国及び中国以外の司法管轄区の両方とも税法上の居住者に該当する場合、金融機関は14号公告に従いその金融口座情報の収集・提出を行わなければならない。前回の意見募集稿では、このような口座保有者は自動的に非居住者とみなされる。

公共サービス提供の政府行政部門または組織、(3) 非金融機関の持分保有または非金融機関に対する融資及びサービスを提供する事だけを目的として設立された持株会社、(4) 設立2年未満で事業活動を行っていない企業、(5) 清算中または組織再編中の企業、(6) グループ内金融会社、(7) 非営利組織である。

企業「支配者」の定義は下記の通りである。

- 1) 企業の持分または議決権の25%以上を直接または間接的に保有する個人
- 2) 人事、財務またはその他の手段で企業をコントロールする個人
- 3) 企業の高級管理職者

パートナーシップまたはファンド支配者とは、パートナーシップ持分またはファンド持分の25%以上を保有する個人をいう。信託支配者とは、委託者、受託者、受益者及びその他最終的に信託をコントロールできる個人をいう(第13条)。

中国はCRS公布が遅れたため、特別扱いとして、金融機関のCRS対応に猶予を与えて、既存の口座及び新設口座の判定の際の時点基準が6ヶ月間先延ばしされたが、新規口座の開設手続の要求に関する実施開示時点に対する先延ばしとみなされる事ではない(規定を2017年1月1日まで遡及適用する場合)。

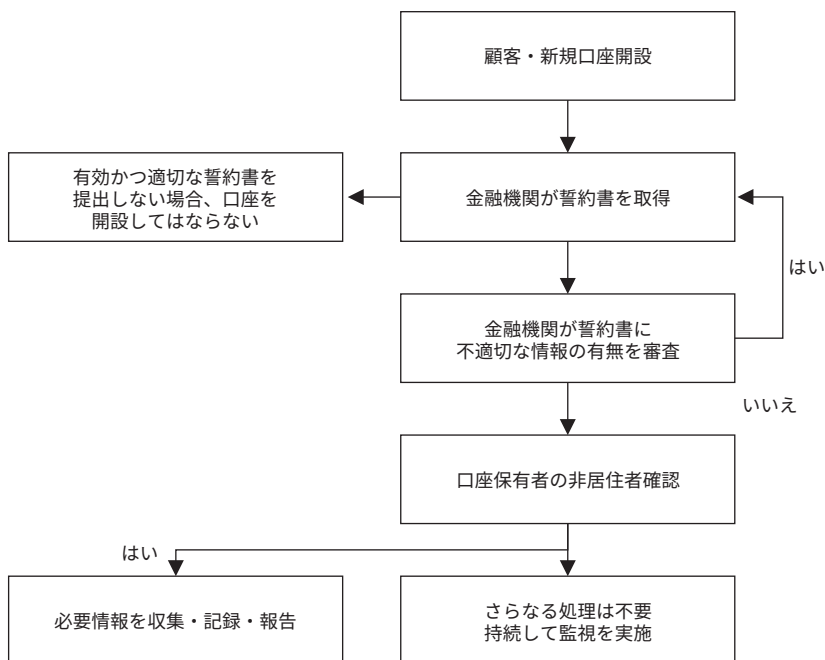
重要な時期は下記の通りである。

- 既存の個人口座(低額口座及び高額口座を含む):2017年6月30日時点の口座残高合計が100万米ドルを超えない口座は低額口座である。2017年6月30日時点の口座残高合計が100万米ドル以上の口座は高額口座である。
- 新規口座は、金融機関が2017年7月1日当日或いはそれ以降に開設した金融口座である。

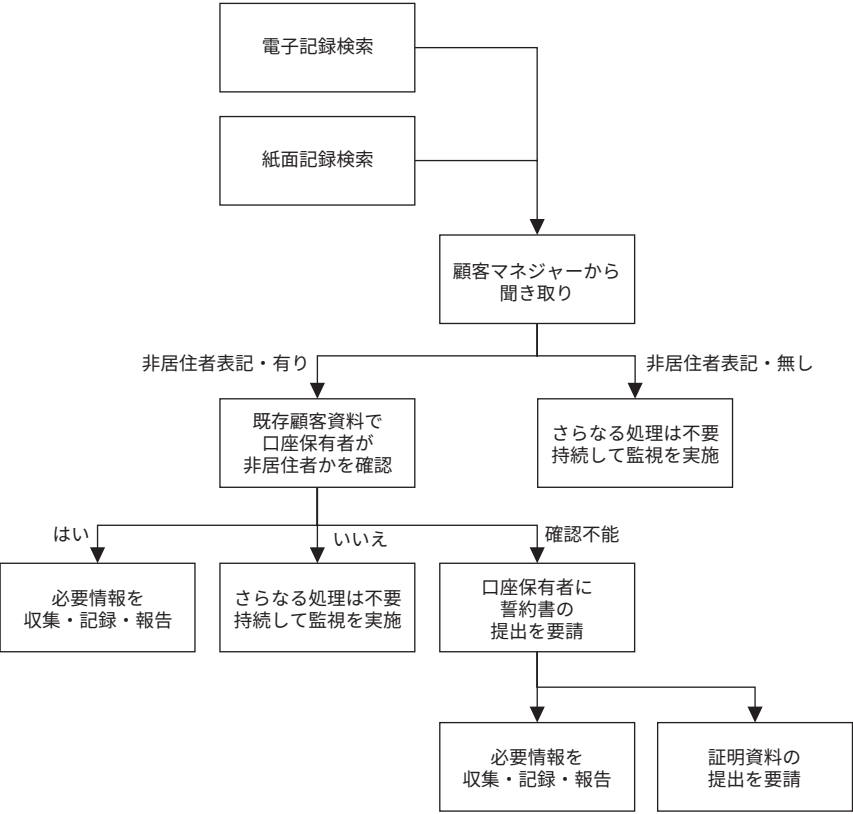
第3章・第4章ー口座のデューデリジェンス

第3章と第4章は、金融機関が遵守すべきデューデリジェンスに関する具体的な要求を規定している。SATは、金融機関の参考に供する目的で、一部のデューデリジェンスのフローチャートを策定した。詳細は下記の通りである。

(1)新規の個人口座デューデリジェンス・フロー

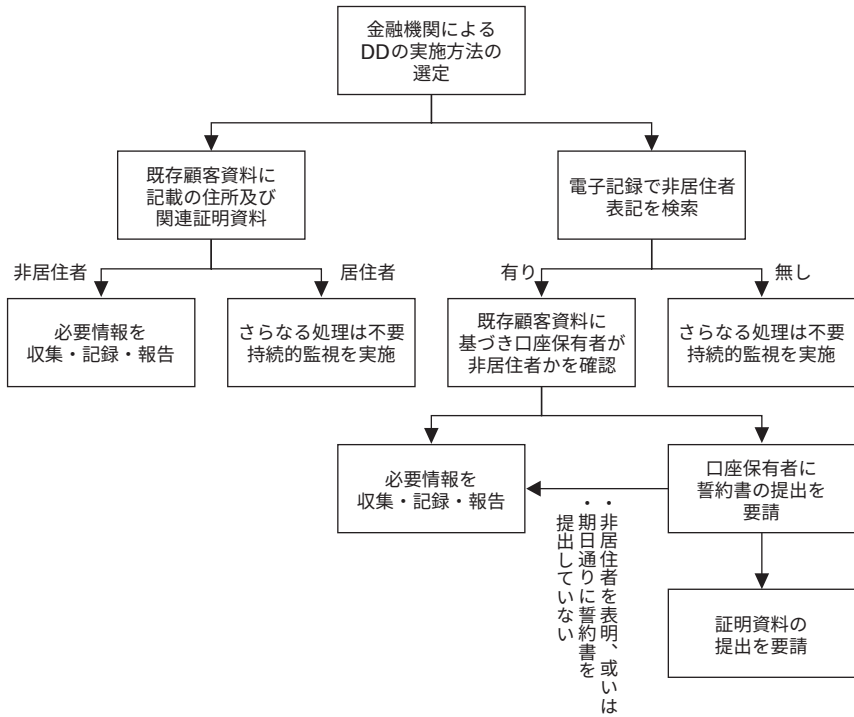


(2)既存の高額個人口座デューデリジェンス・フロー

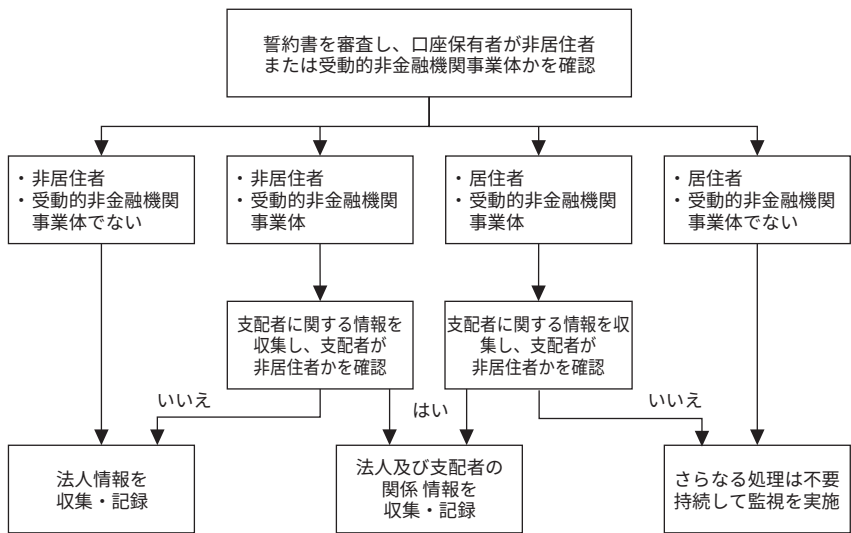


第三部
法規等

(3) 既存低額個人口座のデューデリジェンスのフロー

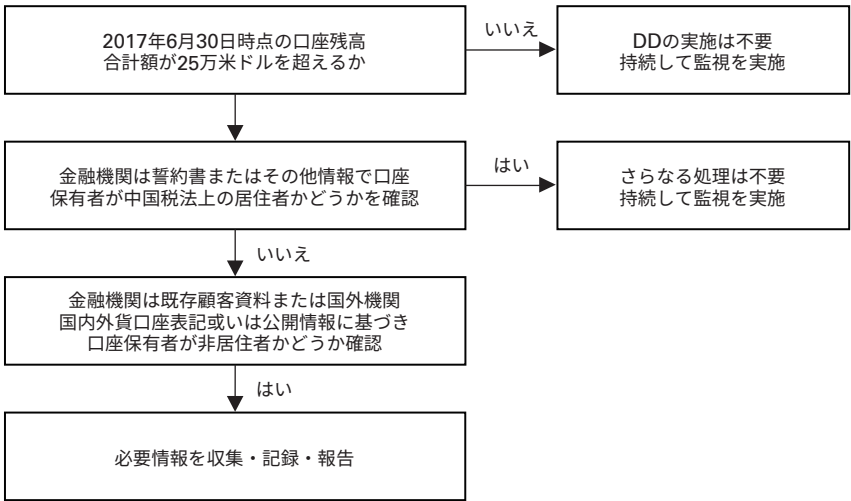


(4) 新規法人口座のデューデリジェンスのフロー



(5) 既存の法人口座デューデリジェンス・フロー

ステップ1：非居住者の特定



第三部
法規等

は14号公告の規定及び今後に公布される予定の規定に従い、デューデリジェンスを行い、金融機関現行のKYC／アンチマネーロンダリング方針をご参考ください。

第5章ーその他コンプライアンス上の要求

14号公告第5章は、金融機関のその他のコンプライアンス上の要求を規定している。

要点は下記の通りである。

- 金融機関は、金融商品の販売業務を他社（販売業者など）に委託する場合、販売業者が委託者に協力して14号公告に従ってデューデリジェンスを実施し、委託者に必要な情報を提供しなければならない（第30条）。
- 金融機関は、デューデリジェンスの実施を第三者に委託する事ができる。但し自ら最終責任を負う。投資事業体のファンド及び信託に対するデューデリジェンスは、ファンド管理会社または信託会社を第三者として行う事ができる（第31条）。
- 金融機関は口座保有者に係る情報のいかなる変化をも監視できる仕組みを整備しなければならない。当該仕組みは、口座保有者に関連情報に変化が生じた日から30日以内に金融機関に通知する事を要求するものとする。金融機関は、その通知を受けた日から90日以内、または該当年度の12月31日までにデューデリジェンスのプロセスに従い、口座保有者（または支配者）が非居住者であるかを再判定するものとする（第32条）。

第6章・第7章ー監督管理

金融機関は、監視体制の整備と運用、毎年度の法令遵守の状況を評価し、問題の早期発見と改善を図り、翌年6月30日までに実施結果報告書を書面をもって規制当局及びSATへ提出しなければならない。

14号公告で規定するペナルティは、税務機関の行政範囲内で規定に違反した金融機関に対し、その信用格付けの見直しする事である。同公告によると、重大な違反が生じた場合には金融主管部門は下記の措置を行う。

- 金融機関に対し、業務停止命令・是正命令を行う、または金融機関の営業許可証を取り消す。

- 金融機関に対し、直接責任を負う董事、高級管理職者及びその他責任者を解任または金融業界就職を禁止。
- 金融機関に対し、直接責任を負う董事、高級管理職者及び責任者の懲戒処分を金融機関に命じる。

KPMG中国の所見

金融機関へのアドバイス

14号公告は2017年7月1日から施行する。このため、金融機関の準備期間はわずか1ヶ月と時間の余裕もなかった。同公告は金融サービス業全般に及ぼす影響が大きいことから、中国で事業活動を展開する金融機関のはほぼ全ての事業セグメントが対象となっている。

KPMG中国は、実務経験とCRSの内容を考慮して、金融機関は、CRSに従って営業部門、管理部門、コンプライアンス部門、ITシステム及び内部統制への影響を分析される事を提案する。

CRS対応に関する重要事項は下記の通りである。

- どの部門の業務がCRSの影響を受けるか確認する。
 - 預金機関（銀行など）、信託管理機関（信託など）、投資事業体（ファンド、パートナーシップ及び資産運用会社など）、特定の保険会社は、CRSデューデリジェンスと報告要求を遵守しなければならない。なお、14号公告は金融機関の定義に該当しない一部事業体を明記している。
 - 各種の子会社、業務部門及び支店を擁する大手金融グループは、その全てのビジネスユニットがCRSの適用対象となるかどうかを的確に判断しなければならない。
 - 実務上、一部のプロセス（データの処理及び伝送など）を本社に集約して行えるものの、一部のデューデリジェンスプロセス、例えば口座保有者から「税務上の居住者身分誓約書」(誓約書)の入手及び顧客との意思疎通等はこれまでと同じく現場の顧客マネジャーが担当しなければならない。
- どの業務プロセスがCRSから影響を受けるか確認する。
 - 新規口座開設のプロセスを更新する必要があるため、CRSのデューデリジェンス上の要求に応じて、顧客から誓約書を入手する。

- 報告対象の非居住者、Passive NFE及びその支配者に関する情報を収集するため、既存の顧客に関するデューデリジェンスを実施する必要がある。
 - 新たなCRSデューデリジェンスのプロセスを、現行の顧客確認（Know-your Customer、KYC）及びアンチマネーロンダリング（Anti-Money Laundering、AML）手続との統合の方法を評価し、既存のデータと現行のビジネスプロセスを活用して、業務効率の最大化とコンプライアンスコストの最小化を実現させる。
 - 持続的に機能するCRSのための内部コンプライアンス制度と監視体制を整備し、金融口座と口座保有者に関する情報の変化をモニタリングする。
 - CRS対応データの抽出及びアニュアル・レポートの提出を確実に実行するため、財務システム及び顧客データベースを改善しなければならない。
 - CRSコンプライアンスを直接担当するスタッフ及び高級管理職者（現場の顧客マネジャーを含む）に必要なCRSの知識習得を目指したトレーニングや研修を実施する。
- CRSによる外部サービス提供者、代理店または提携先の既存取決めへの影響を把握する。
- 金融機関は、金融商品の販売業務を他社（販売業者など）に委託する場合、販売業者は委託者に協力して14号公告に従ってデューデリジェンスを行い、委託者に求める情報を提供する。
 - 例えば銀行（代理人として）は、他の金融機関（即ち資産運用会社）が開発管理する資産運用商品を販売する場合、銀行と当該資産運用会社との間でデューデリジェンス情報の共有が求められる。
 - 資産運用会社は、CRSコンプライアンス上から自社と販売業者のそれぞれの役割及び職責を明示するため、契約書において、いかにして販売業者にCRS上のコンプライアンス要求を明示するかを考慮すべきである。
 - 現行のITシステムを再評価して、各当事者が顧客情報を完全共有できるように確保する。
- SATは、米国の外国口座税務コンプライアンス法（FATCA）に関する公布も未定である。このため、金融機関はFATCAとCRSを併用するかどうか考慮しなければならない。FATCAとCRSの要求を併せて適用する場合は相違点を確認しておくべきである。金融機関が既に米国FATCA実施のために準備を整えている場合、CRSコンプライアンスで必要となる追加作業も確認する必要がある。

- 14号公告は、2017年7月1日から施行するため、金融機関は、早急にCRS対応計画を策定すべきである。具体的内容は、影響に対する評価、差異分析、現行の新規口座開設の手續と申請書類の変更を要す内容の確認、具体的なデューデリジェンス、税務コンプライアンス、報告手續及び改善方案などを考慮して策定する。CRSは、金融機関内の複数部門に影響が及ぶため、部門間の連携と協力、業務の円滑化を進めるために、CRS／FATCAコンプライアンス専門のチームを編成する事が必要である。
- 金融機関のカスタマーサービスにおいては、CRSでは多くの個人情報が必要となり、とりわけ特定の場合には、機密性の高い個人情報まで及ぶため、顧客に対し、説明と理解（CRSのコンセプト及び金融機関と顧客の責任を記載したパンフレットの配布など）を求めて、顧客からの質疑応答や不安の解消のため、窓口業務対応の担当者並びに現場の顧客マネジャーなどにCRS研修を行っておく事が必要である。

金融機関は、CRSコンプライアンス要求の複雑さや、実務上の不確実性を踏まえて今後、中国のCRSの最新動向と公布予定の金融口座情報の報告規定にも引き続き注目していかなければならない。

金融口座保有者の法人及び個人へのアドバイス

14号公告は、金融口座保有者の法人及び個人に対し、金融機関に、金融口座（新規或いは既存の口座）の保有者が非居住者であるかどうかの確認、また、該当する保有者には税法上の居住者身分を記した自己誓約書の提出を求めている。この要求は主に中国国内の非居住者が対象となっている。

注目すべき事は、中国居住者が外国に金融資産を保有している場合は外国の管轄区域内のAEOI制度に従わなければならない。理由は、100ヶ国（地域）以上が既にCRS規則の現地化を決定、或いは既に実施しており、中国も2018年早々に、これらの国々（地域）と金融口座情報の自動的交換を開始する。

SATの解釈指針によればAEOI制度は新しい税法ではない。同制度は、国内各地の管轄区でクロスボーダー税源管理を強化するため、個人及び法人が外国の金融口座を利用した脱税行為を行う事を予防するためである。このため、法律を遵守して正確に納税申告する個人と法人にとっては、AEOI制度の実施は新たな税負担とはならない。

上述の分析から、外国の金融口座、金融資産の保有またはこれらの保有から生じた収益を得ている中国居住者は、中国の税制と外国の税制の両方の観点から、自身の税務コンプライアンスを再評価、分析して、直ちに潜在的な税務リスクを可能な限り回避すべきである。

展望

14号公告の規定は、主に中国で事業展開する金融機関が遵守すべき具体的なデューデリジェンスの手順、持続的監視、コンプライアンス、報告責任などを定めた。しかし、中国税務機関は、同規定の複雑性と解釈の曖昧さを解決するために実務ガイダンスを公表する見込みである。

中国のCRS規則によれば、金融機関は、毎年5月31日までに政府行政部門に対し金融口座情報の報告、提出が義務付けられている。中国以外の多くの国々の税関当局は、金融機関のデータ提出義務の履行に協力して、一般的なエクステンシブルマークアップランゲージ法（XML）で文書やデータを作成している。同様式は、OECDが公表した報告用データ変換のためのCRSXMLスキーマに基づき、データの構造及び税務当局に提出する金融口座情報のフォーマットを設定したものである。

14号公告は、口座情報の提出に関する詳細な要求を規定していないため、金融機関は、金融口座情報を自動的に伝送するシステム改善が進んでいない。また、同公告では、報告対象の金融口座情報は、SATに提出すべきなのかまたは金融業規制当局への日常報告事項に附帯して提出すべきなのか、それがまだ明確になっていない。

14号公告は、金融機関がCRSの実施に関する年度評価及び監視を行うための一連の仕組みを確立し、必要に応じた仕組みの改善を要求している。CRSは、金融機関に対し、次年度の6月30日までに所属業界の規制当局とSATに実施の状況について書面で報告するよう要求している。しかし、同公告は、CRS規則の実施状況に対する評価と監視に関する基準が盛り込まれていないにも関わらず、金融機関に対し、CRSを導入しないまたは監視体制を構築しない場合、処分を課す可能性がある事を明示した。

金融機関は、内部でCRS関連事項及び監視を担当するコンプライアンス専任者或いは専任の部署を設置するか、若しくは外部スペシャリストに監査の実施を依頼して、特定項目報告書を発行してもらい、CRSに係るプロセス及び内部統制の有効性を証明または評価する事が必要である。

CRS導入の合理的な段取りを図るため、これらの問題点についてさらに踏み込んで検討すべきである。

KPMG中国は、今後も引き続きCRSの動向に注目しながら、実務経験を活かしてCRSのコンプライアンスに関する見解とアドバイスを共有していきます。

3. KPMG 中国マネジメントニュース

(1) 中国の健康保険改革の現状－三明市改革の実例紹介 (17CM07) 2017年7月

1. 改革前の状況

(1) 全国の状況

中国は近年、国民皆保険制度の実現に向けて大きく前進しました。2003年以降に10億人が基本医療保険制度に加入し、2014年末には加入者が95%以上に達しました。医療保険制度加入者の急増に伴い、2004年に54%だった医療費自己負担割合は現在32%と急激に減少。この10年間の減少率は主要経済圏で第1位、全世界でも第9位となっています。

しかしながら中国には、医療制度に投じた予算を、全国民が質の高い医療を確実に利用できるようにするために活かすという大きな課題が未解決のまま残されています。組織的な非効率や不平等が蔓延する病院業界は、以下のように最も難しい問題を抱えるセクターの1つです。

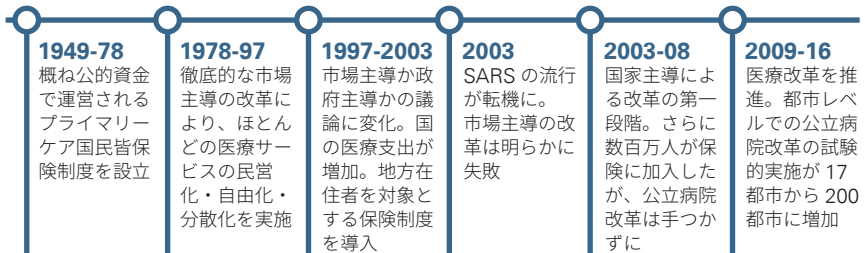
- **屈折した動機付け**：中国の公立病院はその名前とは裏腹に1990年代から営利を追求しているのが実情です。薬剤のマークアップが大きな収入源になっているため、過剰処方や過剰治療への強いインセンティブが働き、一部の省では医療関係者への暴力行為が起きるほど国民の信頼は揺らいでいます。
- **非効率**：2013年のデータによれば、中国の公立病院の平均入院日数は10日となっています。ちなみにOECD諸国の平均は7.8日です。低レベルの管理、臨床プロトコル、診療報酬体系は、いずれも非効率性を生み出す大きな原因です。一方2003年以降、基本医療保険に加入した市民は10億人を超えます。これが新たな需要の増大を生じさせ、病院は対応に苦慮しているという状況です。
- **薬剤処方の手数料**：中国の医師は比較可能な国々と比べて低賃金です。また、医師という職業の地位は諸外国ほど高くありません。収入を補うために、薬剤処方の手数料を徴収する事が当たり前のように行われています。優先的な治療や順番待ちリストの繰り上げの見返りとして、医師に「袖の下」を握らせる患者もいます。

- **長期にわたる患者の経済的負担**：医療社会保険の対象範囲は広いものの、患者は医療費の何割かを支払わなければなりません。また、外来医療費には保険償還が適用されない事もしばしばです。医療費は上昇傾向にあるため、家計支出に占める医療費の割合は一向に下がらず、2014年「中国国家計追跡調査」報告書によれば、2012年の割合は11%となっています。

中国政府は、民間病院セクターの成長を促進する事でこれらの問題のいくつかを解決しようとしてきました。そして2008年以降、約7,000もの民間病院が建設され、確かにキャパシティは増えてきましたが、これらの施設のほとんどが小規模なため、数の上では中国の病院総数の50%未満である公立病院が、全国の病床と医療サービスの90%以上を担っているのが現状です。

つまり、中国が国民皆保険を目指す上で、公立病院の改革は避けて通れない道なのです。ある政府当局者はこれを「地図にない水域」と表現しました。改革プログラムの中で、技術的にも政治的にも一番難しい部分という意味です。一番激しい論争が起きているのは、改革によって公立病院に対する国の統制を著しく強めるべきなのか、それとも弱めるべきなのかという点です。中国で医療制度の歴史が始まって以来、市場主導派と政府主導派は衝突を繰り返してきました。過去の失敗が過度な民営化のせいで起きたのか、それとも民営化が足りないせいで起きたのかについては未だに議論が続いています。

中国医療制度改革の歴史概略



(2) 地方の状況

激しい論争の的となっているこうした制度上の問題を解決するための最適なモデルについてコンセンサスを形成すべく、中国全土で都市レベルの試験的取組みが多数開始されました。2010年には17都市のみでしたが、現在は200以上の都市で実

施されています。三明市は2014年5月にこうした試験的改革を実施する都市に指定されましたが、実は2012年に改革は始まっていました。

三明市 基本データ	
人口	250万人
60歳以上の割合	15.7%
市民1人当たりのGDP	7,200ドル
県レベル以上の公立病院	22
病床数	13,371
医療スタッフ総数	15,121



三明市の人口は約250万人です。都市部の人口とその周辺を取り囲む市内の1,735の村の人口はほぼ同数で、同市の病院システムは両方の市民に医療サービスを提供しています。三明市は中国南東部の端、山がちな福建省の一都市で、上海の南方約600キロに位置します。

市民1人当たりのGDPは7,200ドルで、中国の水準で言えば経済的に中流クラスですが、労働者が地域内外の豊かな都市に流出するなど、脱工業化に伴う衰退の影響が生じています。労働年齢の成人の流出は急速な人口の高齢化を意味し、今や市の人口の15.7%前後が60歳以上です。

三明市には県レベル以上の公立病院が22あります。これらの病院が医療活動の大部分を担っています。

中国のあらゆる公立病院システムが抱える共通の問題に加え、深刻な財政危機も三明市の医療改革を促した要因の1つです。三明市の都市従業者基本医療保険基金は大赤字に陥っていました。中央政府の交付金では、必要な保険償還が行えなくなってしまったのです。2011年の時点で、都市従業者医療保険基金の赤字額は30億円超に達していました。これは、三明市政府の2011年税収の14.4%に当たります。

三明市の幹部は、基金の赤字が解消されるまで儉約を重ねる方法ではなく、医療機関システムの中心にある根本原因と基本的不均衡を正す事にしました。取組みの対象は、薬価のマークアップ、不透明でご都合主義な医療サービスの料金設定、不平等な保険適用、あらゆるレベルの医療従事者に対する不信などの問題です。

「当市が改革に乗り出した一番のきっかけは医療保険基金の赤字だが、改革のためには、低レベルで高額な医療サービス、吊り上げられた薬価、過剰処方といった根本的な問題に踏み込まざるをえなかった」

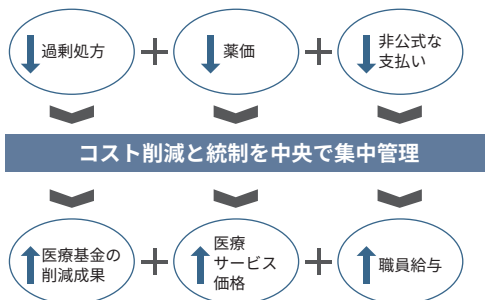
Zhan Jifu氏 三明医療改革リーダーシップ室 室長

2. 三明市の四位一体改革

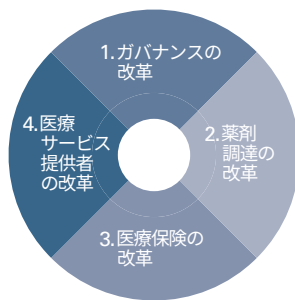
三明市の問題の根底にあるのは、誤った動機付けとそれを正せない脆弱なリーダーシップ体制でした。中国では問題解決のために、いくつかの試験都市でさらに公立病院を民営化し、営利企業に転換する計画がありますが、三明市のモデルこそが堂々たる「本来あるべき」やり方です。三明市は以下のような理念を掲げています。

- 1: 公立病院を集中管理し、政府による統制を強める。
- 2: 薬剤調達と保険基金管理の非効率な点を明らかにし、大幅なコスト削減機会を特定化・実現する。
- 3: 削減された経費を医療提供者の適正な動機付けに活用する。
- 4: 保険の適用範囲をさらに広げる事で、患者にこれらの成果をはっきり見えるようにする。

改革による動機付けの適正化と成果の再投資の流れ



三明市の四位一体改革



3. 改革のプロセス

第1段階：ガバナンスの改革

なぜ変革が必要なのか

- 医療に関する重要な業務を7つ以上の機関が分担して管掌していた。
- 今後の改革段階には、断固たる強いリーダーシップが必要。
- 削減成果を再投資するに当たり適正な支出が保証されなければならない。

改革の具体的な内容

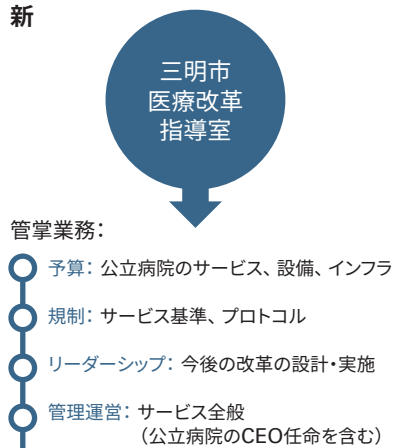
- 2012年1月、市政府は三明市医療改革リーダーシップ室を立ち上げ、これまで医療関係の業務を管掌していた7つの部局の機能を統合。
- この新機関に強固な権限を与えるため、市の最上級幹部の一人である副市長を室長に任命。
- この統合チームが、公立病院のインフラ・設備、医療従事者のガバナンス、病院運営、CEO任命と薬剤調達管理、社会保険、そして医療改革全般を管掌。
- このチームは予算についても強い管轄権を与えられていたため、改革を通じて達成された経費削減成果をどこに再投資するかを指示する事が可能に。
- ガバナンスの透明性を高めるための取組みの中核として、「健康三明ネット」というウェブサイトを開設。市民はこのサイトを通じて市内で最も大きい22の公立病院の実績データ（薬価、保険適用資格、医師の処方傾向など）にアクセスできるようになった。

ガバナンス構造

旧



新



第2段階：薬剤流通の改革

なぜ変革が必要なのか

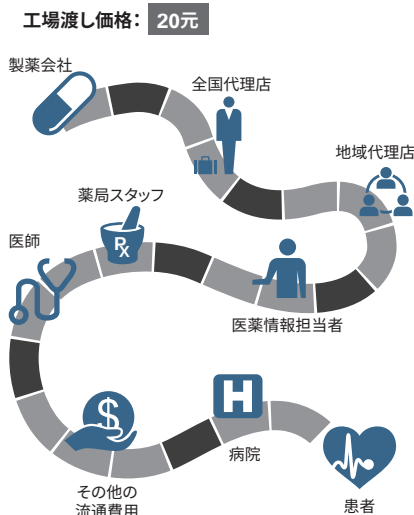
- 不要な処方がかかなりの比率で行われていた。
- サプライチェーンの過程で薬価に数倍のマークアップが乗せられていた。

改革の具体的な内容

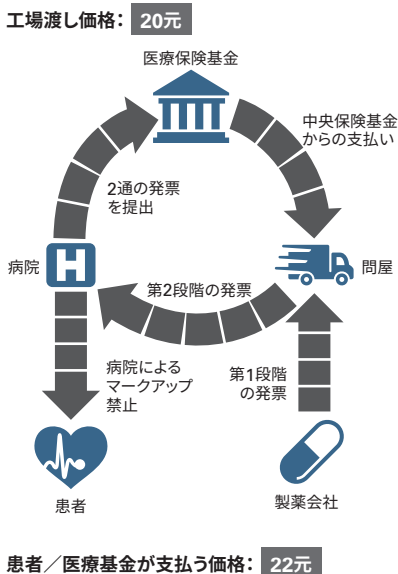
- 「2通の発票¹」システム（両票制）の導入：三明市内の間屋のみが薬価のマークアップを行えるようにするために、薬剤の支払を中央の医療保険基金を通して行う事にした。基金は「2通の発票」（製薬会社から間屋宛ての発票と間屋から病院宛ての発票）が作成された場合に限り支払を行う。こうした方法をとる事により、サプライチェーンの各段階で薬価の追跡が可能に。
- 集中購買の実現：このように調達を中央でまとめる事によって、保険基金は買い手として個々の病院よりはるかに大きな価格交渉力を持つ事ができる。購買の規模をさらに大きくするために4つの都市（寧波、烏海、珠海、玉溪）と連携して薬剤調達を公開入札とし、大幅な経費節減を実現。並行して薬剤リストを合理化。収載品目を8,361から1,858に削減。
- 病院レベルでのマークアップを禁止：病院が処方収入に頼る事がないように、公立病院が薬価にマークアップを乗せる事を禁止。これにより失われた収入を第4段階で医療サービス料金に再投資。
- マークアップ禁止規則を徹底させるため、「健康三明ネット」のウェブサイトで薬価を公開。患者は適正な価格で請求がなされているかどうかをチェックできるようになった。
- 「臨床成果が低い」薬剤の取締り：臨床成果が低いと思われる129の薬剤を特定し、これらの薬剤の処方を厳しく監視。抗生物質の使用規制を厳格化。

1. 中国で政府が承認する正式請求書・レシートの事

改革前—チェーンの各レベルでマークアップ



改革後—マークアップできるのは流通会社のみ



第3段階：医療保険の改革

なぜ変革が必要なのか

- 行政が細分化されていたため小さなリスクプールが多数生じ、赤字の基金と黒字の基金ができた。
- かなりの部分のコストを行政が負担していた。
- 3つの制度の保険償還がかなり不平等。

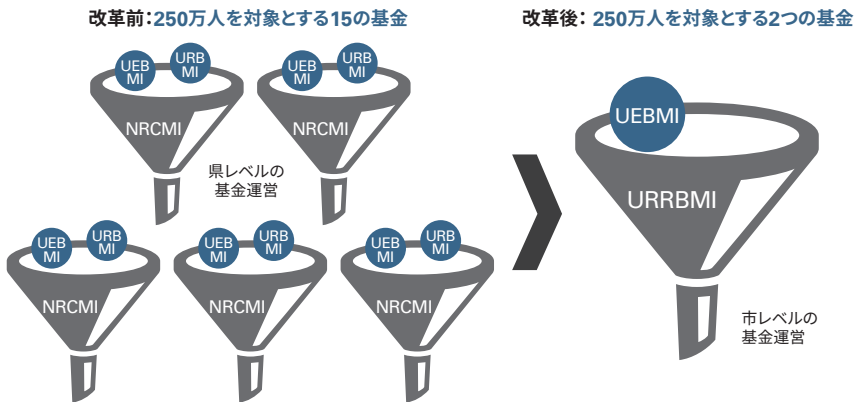
改革の具体的な内容

- 5つの県が3つの医療保険制度（農村合作医療保険、都市住民基本医療保険、都市従業者基本医療保険）をそれぞれ管理する方法から市レベルでの管理に移行。結果としてリスクプールの総数が減少し、基金の使用が効率的に行われるようになった。
- 全ての社会医療保険制度の調達を一本化し、バイイングパワーを高めた。
- 上記の方法で得られた削減成果を原資として、最も償還率が低い制度（農村合作医療保険）の保険償還率を中間レベルの制度（都市住民基本医療保険）と同じ

ぐらいに引き上げ、新たに「都市・農村住民基本医療保険」制度を設けた。

- この他にも、重病患者の償還率を高める、便利なプライマリーケア医療機関を利用しやすくする、伝統中国医学の償還率を100%にするなど、患者の医療費自己負担を軽減するために複数の計画を実施。

健康保険制度の規模を県レベルの基金運営から市レベルに拡大



- 農村合作医療保険（NRCMS）:農村の住民を対象とする、中国で最も償還率が低い保険制度。
- 都市住民基本医療保険（URBMI）:正式に雇用されていない都市住民のための、償還率が中レベルの保険。
- 都市従業者基本医療保険（UEBMI）:正式に雇用されている都市労働者のための、最も償還率の高い制度。
- 都市・農村住民基本医療保険（URRBMI）:三門市独自の統一的制度。都市部以外の市民にもURBMIの利点を提供。

第4段階：医療サービス提供者の改革

なぜ変革が必要なのか

- 公立病院が患者の利益を考えるよりも収益センターとして機能していた。
- 低賃金の医療従事者は、ボーナス欲しさに過剰治療を行ったり、薬剤コミッションを受け取るために過剰処方を行ったりせざるをえなかった。
- 患者と医療従事者の間の信頼関係がなく、衝突が起きていた。

改革の具体的な内容

- 病院のCEOと公立病院を対象に、運営と品質に関する40の指標をもとにした実績管理システムを確立。
- 病院CEOの給与を改定。各病院の収益ではなく、上記の実績管理システムに基づく成果に給与を連動させた。
- 薬剤マークアップ収入の喪失を埋め合わせるため、手術、診察、相談、介護、入院の料金を全て引き上げ。
- 薬剤コミッションその他の違法な収入の喪失を埋め合わせるため、医療従事者の給与を引き上げ。
- 検査、手術、薬剤の過剰な使用を防ぐための様々な制限とチェックに加え、DRGベースの支払システムを導入。異常な数値を調査。
- 市全体と周辺の村のプライマリーケアに資金を投入。病院が正しく使用されるように、三明市は中国で初めて、村の診療所を利用する患者への保険償還を提供。

CEOと医師の給与水準改善例

病院CEOの年俸の変化

	改革前：(人民元)	改革後：(人民元)
一級都市グレード A の病院 CEO	200,000	350,000
一級都市グレード B の病院 CEO	150,000	300,000
二級都市グレード A の病院 CEO	120,000	250,000
二級都市グレード B の病院 CEO	110,000	200,000

医師の給与の変化

	改革前：(人民元)	改革後：(人民元)
研修医	50,000	100,000
医局員	68,000	150,000
副診療部長	88,000	200,000
診療部長	110,000	250,000

出所：三明市衛生計画委員会、KPMG中国の分析（2016年）

4. 成果

三明市の改革は、以下のように中国の病院セクターが抱える最大の課題の多くを同時に解決しました。

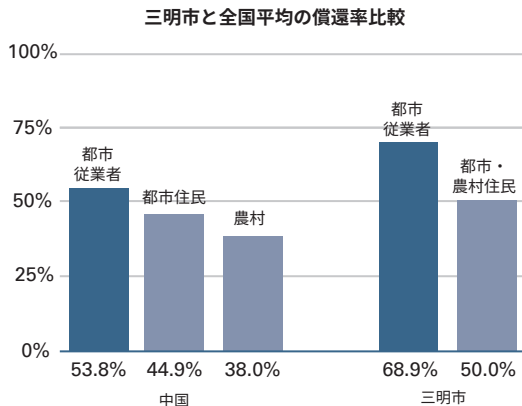
- 医療支出全体の増加をコントロール可能なレベルに抑制。
- 医薬品市場における過剰処方と不当利得行為に対処・撲滅。
- 低賃金の医療スタッフの給与引き上げ。
- 多大な患者自己負担を軽減。
- 病院の業績管理と質の高い医療との整合化。
- 保険基金を赤字から黒字に転換。

改革に関係する様々なステークホルダーを調査したところ、保険機関、医療提供者、患者、政府というステークホルダー全員にとってプラスの成果が達成された事が判明しました。但し、製薬会社の反応は一樣ではありませんでした。特に、三明市をモデルとした改革が他の都市にも広がった場合、製薬セクターの収入減少は業界再編につながる可能性が高いでしょう。

(1) 患者の立場から

患者にとって目に見える大きな改善点と言えば、（特に農村住民の）自己負担率の引下げと、薬価・医療提供者に関する信頼のおける情報にアクセスできる新しいウェブサイトができた事です。

現在、三明市の患者への保険負担率は全国平均をおよそ10%上回っています。さらに、都市部と農村部の制度の格差が解消されました。



入院患者と外来患者の処方費用も激減し、現在は福建省の全都市のなかで最低となっています。今や入院1回当たりの平均費用は省平均を35%下回っています。

こうした治療費の低下と償還率の上昇は、自己負担率データに直接的な影響を与えました。

「保険負担率が上がったおかげで、農村部の住民も治療費を払いやすくなった」
患者へのインタビューより（2016年6月）

（2）医療従事者の立場から

医療従事者の所得は改革後に倍増し、現在は全国平均の1.8倍となっています。その結果、スタッフの満足度とモチベーションが目に見えて改善されました。同時に、公立病院システム全体において薬剤処方時の手数料や「袖の下」といった行為もなくなりました。インタビューに応じた医療従事者の多くは、現在の所得に満足していると述べています。これは中国では極めて稀な成果です。

2011年から2015年にかけて、公立病院の医療スタッフの平均所得は6,300ドルから13,200ドルにアップしました。同じ期間に病院CEOの所得は15,400ドルから39,300ドルに上昇し、トップクラスのCEOでは61,000ドルに達した人もいます。

「我々の所得は大幅にアップし、結果として能力も満足度も高まった」
医療従事者へのインタビューより（2016年6月）

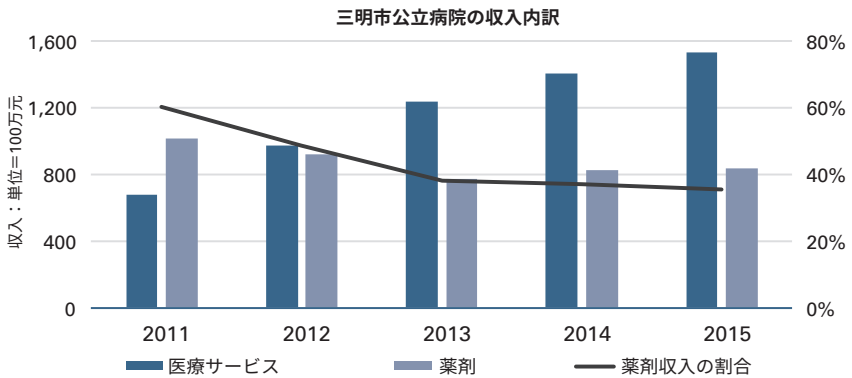
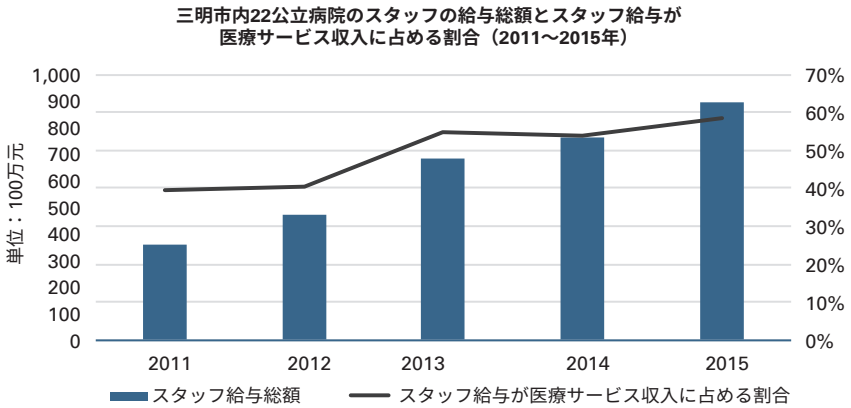
（3）病院の立場から

三明市の公立病院の収入の比率は反転しました。2011年は薬剤が47%、医療サービスが39.9%でしたが、2015年には薬剤が25.7%、医療サービスが64.8%になりました。この傾向はさらに進む事が期待されます。2018年前後に薬剤からの収入を総収入の20%に抑える事が目標です。

2011年から2015年にかけて公立病院の薬剤収入は1億2,000万ドルから9,000万ドルに減少しました（3,000万ドル減）。

しかし、同期間に医療サービス収入は1億200万ドルから2億2,900万ドルへと（1億2,700万ドル）増加しており、薬剤収入の減少分を埋めてもまだおつりがくるほどです。2つの収入の正味増減額は、「2通の發票」制度（両票制）がもたらした医療システムの薬剤節減によるものです。

「黒字が増え、サービス品質の向上と成長モデルの持続可能性が担保された」
病院CEOへのインタビューより（2016年6月）



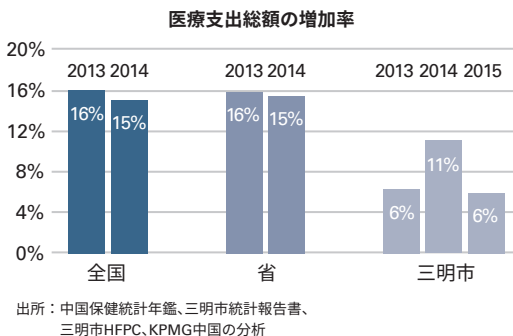
注: 入手可能なデータに基づく。ただし、三門市以外のデータは2014年現在の最新データ。
出所: 三門市医療保障基金管理センター、KPMG中国の分析

(4) 政府の立場から

政府にとっては、改革によって以下のような重要な目標が達成された事になります。

- 膨張し続けていた都市従業者基本医療保険基金の赤字が、2011～2015年の間に年間3,150万ドルの赤字から1,950万ドルの黒字に転換。医療システム全体でさらなる節減が生じているため、数値はその後引き続き改善されている。
- 国民皆保険に向けて大きく前進。保険負担率が最も低かった農村合作医療保険制度の受益者への保険金支払が、都市住民と同等水準まで向上した。

同時に、改革前は年15%に達していた医療支出総額の年間増加率が、現在はやや低めの8~10%に下がりました。省平均と全国平均（現在も15%）をいずれも下回っています。累積すると、改革による節減額は既に10億元近くに達しており、2020年には20億元を突破する見込み（累積ではなく、2020年単年の数値）です。



「保険基金が黒字になったという点で市のコスト負担は軽減された。同時に地域社会で市政に対する評価が高まった」 市幹部へのインタビューより（2016年6月）

(5) 製薬セクターの立場から

2011年から2015年の間に、薬価は全体として30%下がりました。中には価格が90%下がった薬剤もあります。また、薬剤の使用も全体で20%減少しました。抗生物質と「臨床的価値が低い」薬剤の使用はいずれも大幅に減少しています。

三明市の改革が現地医薬品市場に大きな衝撃を与えた事は否定できません。製薬会社と医薬品卸へのインタビューによれば、製薬セクターで生じた経費節減は、売上と利益の伸びを約10年後退させたといいます。

しかし、業界全体がその影響を等しく感じているわけではありません。三明市には現地の医薬品卸が11社ありますが、かなりの取引を失った結果、3社が既に倒産しています。一方、別の3社は競争入札で契約を増やし、大きく利益を伸ばしました。それらの企業の2014~2015年の収益成長率は13~18%に達しています。改革の結果は、薬剤サプライチェーンに属する企業が直面する過酷な環境というよりも、再編と「適者の生き残り」という形で現れています。

5. 今後の改革段階

これらの成果を上げた三明市のモデルは、中国で最も熱い議論が交わされている改革モデルです。多くは、全国レベルでも同様の成果が上げられるかどうか議論

の焦点です。最近、11の省と都市が、三明市モデルに似た試験的「総合」改革モデルの実施地に選ばれました。この他、いくつかの地域も「2通の發票」制度（両票制）、病院CEOを対象とした統合型保険・給与制度など、三明市モデルの要素の一部を選択的に実施しています。2016年4月には、中国で最も重要な政策決定機関である国務院が、全ての公立病院改革が達成すべき重要課題を発表しました。いずれも三明市のモデルにかなり近い内容です。

（1）未解決の課題

しかし、実地調査をしたところ、改革の中核にいる人たちはまだ道半ばだと考えている事がわかりました。この未解決の課題は、市全体で改革を次の段階に進める動機になるでしょう。それは主に以下の4つの分野への取組みです。

1. **給与支給モデルを品質と密接に連動させる必要性：**給与や行動に関して様々な基準を設けたものの、長期的には「高報酬の過剰処方」モデルから「高報酬の過剰治療」モデルへの移行が起きるリスクがある事を三明市の幹部は認めます。今後数年の間に、単に数ではなく質の高い医療に報いる、より高度な給与制度を考案する必要があるでしょう。加えて、改革が健康増進に与える影響を監視するためのデータを把握するシステムを確立する事も必要です。
2. **改革のメリットを患者が高く評価する事：**インタビューに応じた患者に改革の事を尋ねると、全体として良い評価ではありましたが、患者が具体的なメリットを感じにくい事は明らかでした。データを分析したところ、三明市は現在、保険による保障、高額医療費の自己負担支出、治療費の点で他の都市よりはるかに恵まれた条件を提供している事が判明しました。しかし、現地の市民には、このように他の都市と比較してみるという発想がないので、例えば医療費が10%下がった事に多くの市民は気付いていないようです。また、不要な処方が回避された事を患者は知りようがありません。さらなる改革には政府の支援が必要であるため、成果をもっと目に見える形にする方法を三明市の幹部が考える事が重要です。

3. 薬剤の品質とアベイラビリティ：三明市が薬剤を競争入札で調達するようになった結果、現地の薬価は劇的に下がりましたが、契約手続は価格のみに基づいて行われています。中国国内の医薬品の品質には大きなばらつきがあるため、三明市はその点を考慮に入れて入札手続を改善したいと考えていますが、中国国内の製薬会社は5,000社以上、医薬品卸は13万5,000社にのぼります。入札手続の改善は大変な仕事になるので、全国或いは省全体で取り組んだほうがよいかもしれません。さらに、改革が行われて以来、公立病院システムで薬剤の供給不足が起きるケースが増えています。市場の統合でこれらの問題は最終的に解決されると考えられます。また、業者が薬剤を安定的に供給できるかどうかを入札の段階で考慮に入れる事も解決策の1つです。

4. 強固なプライマリーケアシステムを構築する事によって病院への依存を軽減する事：現在は、三明市の全ての村に地元の医療センターが置かれ、医療保険も利用できるようになりましたが、プライマリー（初診）レベルでの医療従事者が不足しているため、医療の質（結果として市民の信頼度）は比較的低いのが現状です。プライマリーケアのキャパシティを広げた上で、診療所と病院の間に双方向の紹介システムを確立する事が中国全体で優先課題となっています。三明市はこの課題に全面的に注力するまでには至っていませんが、改革の次なる段階では重要な目標の1つになるでしょう。

「以前は診療に6元、処方箋に20元かかっていたが、今は診療に20元、処方に6元かかる。だからどこが違うのかわかりにくい」
患者へのインタビューより（2016年6月）

6. 世界共通の教訓

三明市の抱える問題の中には中国の医療システム特有の問題もありますが、非効率、不平等、腐敗など、世界中の多くの新興市場が公共医療システムに関して似たような問題を抱えています。以下のように、三明市の経験は全世界に当てはまる教訓をいくつか含んでいます。

保険制度の大規模化

- － 保険制度や保険金基金の細分化は非効率であり、多くの無駄が生じます。加入者管理の規模を拡大する事により、医療システムの事務処理効率が上がり、医薬品の購買力が強化されるだけでなく、対象人数が増える事で需要の変動が平坦化されます。

誤った動機を正す取組み

- － 高・中・低所得の国々の医療において、非効率で不平等なパターンの根底にあるのは給与支給システムの欠陥です。これを改革する事で、医療の提供のありかたに明らかに大きな影響を与える事ができます。医療の質に基づくモデルのほうが量に基づくモデルより望ましいと言えますが、この変革には時間をかけて段階的に取り組まなければなりません。

透明性の持つ力

- － 支給モデルの変革に加え、医療提供者の実績に関するデータの透明性を高めるだけでも、医療提供者、特に実績の低い医療提供者の行動に劇的に大きな影響を与える事ができます。三明市の情報ウェブサイトも、患者への情報提供が腐敗への対抗手段になる可能性を示しています。

低予算の医療システムでも効率改善は可能

- － 中国が国民1人当たりの医療に支出する金額は400ドル前後で、OECD平均の10分の1にも届きません。この点を考えると、この支出は全て必要な支出であり、有意義な改善は予算を増やさない限り不可能とも思えますが、三明市の経験から、実はそうではなく、低予算の医療システムでも非常に高い効率を生み出し、それをサービス改善に再投資できる事がわかりました。

新たな投資と結びつけて抜本的改革を容易に

- － 高い効率を生み出し、それを再投資できる状態になったなら、今後の新しい投資は改革の優先課題と結びつけるべきです。三明市で改革への抵抗が極めて小さかったのは、主要なステークホルダーの多くが変革によって経済的な利益を享受できる立場にあったからです。

(みずほチャイナマンスリー 2017年6、7月号に掲載)

(2) 新エネルギー自動車産業の税制優遇措置と今後の発展動向(前) (17CM08) 2017年8月

第12次5ヵ年計画期間中(2010年~2015年)、持続的に発展した中国の新エネルギー自動車(NEV)産業は、基本的にスタートの段階を終えました。第13次5ヵ年計画(2016年~2020年)に入り、中国のNEV産業はもはや加速成長の段階に突入しています。

中国は、この産業を様々な形で支援しており、現在取られている政策は大きく分けて2種類あります。1つ目は直接的な財政補助金によりNEV購入を助成するというもので、一般特惠関税制度と併せて実施されています。もう1つは、イノベーション、プロセス最適化、研究開発(R&D)等で利益を得る中国の自動車会社を対象としているものです。ハイテク企業への租税優遇に関連する企業所得税の優遇政策にいくつかの改正が加えられ、企業の研究開発費にさらなる控除が適用されました(50%追加控除)。これらの改正は優遇税制がもたらすメリットの柱となるでしょう。

KPMG中国の中国自動車産業税務チームはその発足以来、NEV産業の動向に注目してきました。中国のNEV普及推進が、補助金による奨励から、市場アプローチと規制による強制的な管理へと徐々に移行している事は間違いありません。こうした方針の変化は、工業情報化部が最近発表した「企業の平均燃料消費量と新エネルギー車ポイントの並行管理暫定弁法(意見募集稿)」(以下「管理弁法」)に表れています。中国は規制・政策により、メーカーによるNEV生産の促進を目指しています。また、継続的な技術開発を通じて、今後も引き続き、より効率的に炭素排出量を削減するようNEV産業に働きかけていくでしょう。

本稿では今月号と来月号の2回にわたり、NEV産業に対する税制面での政府の支援と、政府による今後の規制・管理の変更の方向性を考察します。中でも特に、税制上の優遇措置の可能性と、NEV産業における研究開発及びイノベーションの傾向について分析します。また来月号の後編では、KPMG中国とAutoForesight社が実施したNEV消費者調査の結果から窺える、中国NEV市場の特徴についても議論します。

1. 国庫補助金とNEVの税制上の助成に関する分析

2015年4月29日、財政部、科学技術部、工業情報化部、国家発展改革委員会(「以下4部委」)は、「2016年~2020年における新エネルギー自動車の普及促進のための財

政支援策に関する通知」を合同で公布しました。これによりNEVの普及と活用が全国的に推進されます。即ち、中央政府はNEV購入に関して補助金を支給するとともに、全員に適用される優遇制度を実施します。

政策の概要

中央政府は、純電気自動車、プラグインハイブリッド自動車、燃料電池自動車に補助金を支給しています。これらの車種は、普及推進プロジェクトの推薦名簿に掲載されています。補助金の支給額の基準は、主に省エネと排出削減の効果です。補助レベルの決定にあたっては、生産コスト、規模の効果、技術開発などの要因も加味されます。

フル充電からの走行距離に応じて、純電気乗用車の補助金は1台につき2万5千元～5万5千元、純電気バスの補助金は1台につき12万元～50万元となっています。また、燃料電池乗用車と軽トラックにはそれぞれ20万元と30万元の補助金が支給され、中・大型乗用車と中・大型トラックの補助金は1台につき50万元です。

補助金の受取人は最終消費者です。新エネルギー自動車を購入する消費者は購入の際、NEVの購入代金から補助金を差し引いた金額を支払います。中央政府は後日、所定の手順を経てメーカーに補助金を充当します。

政府のNEV補助金に関する租税分析

国家税務総局が2013年に公布した「中央財政補助金のVAT問題に関する国家税務総局の公告」(国家税務総局公告[2013]3号)には、現行の増値税(VAT)政策に従い、納税者が受給した中央財政補助金はVATの課税所得には含まれず、VATは課税されないと明記されています。

新エネルギー自動車を取り扱う企業が受け取る財政補助金は、原則としてVATの課税対象ではありません。ただ、中央政府と地方政府の財政補助金を実際に受給するのは消費者自身であり、その目的は、消費者のNEV購入を促す事です。消費者がNEVを購入する際には、財政補助金控除後の金額を支払えばよい事になっており、複雑な手続を減らすため、財政部はNEVを販売する企業に直接補助金を支給します。

補助金の実際の受益者という点で考えた場合、販売会社は実際の補助金受給者ではなく、消費者に代わって補助金を受け取る手続代行者です。したがって、販売会社は、この取引では補助金を営業外収益として認識する事なく、実際の販売回収額と

販売収入の差額を経常勘定（未収入金）で計上し、補助金を控除する前の販売価格を営業収益として認識するという会計処理になります。さらに、販売会社は、（財政補助金の金額を含む）販売収入全体に基づいてVATを納付しなければなりません。

現行の直接財政補助金政策は、NEVの生産と販売に従事する多数の企業に恩恵をもたらしていますが、中国のNEV産業には、ハイエンド製品やコアテクノロジーに関して特筆すべき進展がまだない事にも注意すべきでしょう。このような状況に陥った大きな理由の1つとして、企業が政府の補助金政策に依存し過ぎている事が考えられます。しかし、財政部の高官は、NEVを対象とした補助金政策が2020年以降は廃止される可能性があるとしています¹。将来的には補助金政策が見直され、選定と廃止の仕組みが確立されるでしょう。したがって、NEV産業の企業は、補助金政策後の時代を見据えて開発戦略を練り上げる必要があります。

2. エネルギー・石油消費のポイント管理に関する新政策

上述の通り、工業情報化部の2016年9月22日付「管理弁法」には、中国がNEVの普及に関して、財政補助金による奨励策から、市場アプローチと規制による強制的管理に移行すると書かれています。

この「管理弁法」は主に2つの理由から策定されました。それは、NEVの販売台数が増えるにつれ大規模な財政補助金の継続が困難になった事と、石化燃料車の構造的生産能力過剰の問題が顕著になった事がその理由です。「管理弁法」は、車両の炭素排出を管理し、NEV生産拡大を企業に義務付けるために、燃料車のガソリン消費に関する現行政策と並行して実施され事になると思われます。

ポイント取引制度（中国国内で乗用車を販売する企業が燃料消費ポイントとNEVポイントを取引する制度）は、ペナルティやクレジット取引を通じ、NEV生産に消極的な従来型自動車メーカーにNEV移行に関わるコストを強制的に負わせる事ができます。この制度により、市場の力を借りて、製品の研究開発や技術革新に多くのリソースを投じるよう関連企業に働きかける事ができます。また、既存の自動車メーカーの製品の確実な改良・転換を促し、NEVの生産・販売台数の割合を安定させ、市場の調整を通じてNEVの開発を促進する事が可能となります²。

1. 「財政部部長：2017年よりNEV補助金は段階的に下方調整」、網易ニュース 2016年1月24日、<http://tech.163.com/16/0124/08/BE36I927000915BF.html>

2. 「国家発展改革委員会、新エネルギーポイント取引制度に意見公募 政府補助金の後継か」、界面ニュース、2016年8月13日 <http://www.jiemian.com/article/795557.html>

この「管理弁法」は、中国国内で乗用車を販売する企業の平均燃費とNEV生産状況を管理するというものです。企業が基準をどれだけ満たしているかに基づいて燃料消費量と新エネルギーのプラスとマイナスのポイントをそれぞれカウントするという別々の審査を、これら2つの側面についてそれぞれ行う必要があります。燃費ポイントは、国家平均燃費基準と企業の実際の燃費の差で計算します。実際の燃費が標準燃費より良い場合はプラスの燃費ポイントが、逆であればマイナスの燃費ポイントが加算されます。

新エネルギーポイントは、国家基準と自動車メーカーが生産または輸入したNEVの実際のポイントの差で計算します。実際のポイントが国家基準を上回っていればプラスのNEVポイントが、下回っていればマイナスのNEVポイントが与えられます。

「管理弁法」を基にした、マイナスの燃費ポイントを解消する方法は次の4つです。

1. その企業が過去の段階から繰り越したプラスの燃費ポイントを充当する。
2. その企業自体が作った新エネルギーのプラスポイントを充当する。
3. その企業の関係会社から譲り受けたプラスの燃費ポイントを充当する。
4. ポイント取引でプラスの新エネルギーポイントを購入し充当する。

「管理弁法」は、ポイントの過度な繰り越しを防ぐために控除率を設定しています。これにより、中国国内での省エネ実現が効果的に保証されます。マイナスの新エネルギーポイントは、他社から余ったプラスの新エネルギーポイントを購入しない限り埋める事ができません。さらに、新エネルギーポイントの取引先にはほとんど制限がなく、全ての企業が自由に行う事ができます。これはNEVポイント取引の利便性を示すものであり、この制度によって企業のNEV開発が促されるでしょう。

「管理弁法」はまだ初期の普及段階であり、関係官庁は会計と税務に関する具体的な規定をまだ発表していません。排出権とCO₂クレジット取引に関する会計実務と税務を考えると、自動車メーカー間のポイント取引は無形資産の譲渡とみなされると推測されます。即ち、VAT改革後はここにもVATが課税されるという事です。所得税の観点で見ると、ポイント取引による利得は課税所得とみなされるはずです。また、ポイント購入によって発生した費用は税額計算上控除が可能となると考えます。財政部は2016年9月、「CO₂クレジット取引試行の会計処理に関する暫

定規定（意見募集稿）」を發表しました。ポイント取引の会計処理と税務処理に関する関連規則も「管理弁法」の実施が進んだ段階で次第により明らかになっていくでしょう。

これまで中国は財政補助金を通じて自動車メーカーのNEV生産を奨励し、乗用車の燃費制限を強化する事で排出削減を促してきました。乗用車燃料消費基準第4段階の要件に従い、中国で生産された乗用車の平均石油消費量は2020年までに100キロメートル当たり5.0リットルに抑えられると言われています。2016年から2020年の年間最大消費量は、それぞれ6.7リットル、6.4リットル、6.0リットル、5.5リットル、5.0リットルと計画されています。自動車メーカーはNEVを生産しない限り、これを達成する事はできないでしょう。「管理弁法」が公布されれば、車両の炭素排出を管理し、NEV生産拡大を企業に義務付けるため、燃料車の石油消費に関する現行政策と並行して実施されます。

この政策を指針として、各種自動車会社がより多くの資金とリソースを研究開発と画期的技術に投じる事が予想されます。「管理弁法」に盛り込まれた市場刺激策に加え、研究開発・イノベーション活動を対象とした政策でも、財政上の優遇策が多数実施されています。

3. 研究開発・イノベーション活動を対象とした優遇税制

イノベーションは、第13次5ヵ年計画期間中に中国が従来型大規模生産への依存を脱すると同時に経済発展を果たすための重要な1つの要素です。国内人件費の上昇に伴い、中国は低人件費国との激しい競争に直面しています。ハイテク企業への優遇税制と研究開発費の追加控除に向けた優遇政策は、供給サイド構造改革を推進する政府の支えとなり、第13次5ヵ年計画で打ち出した中国経済の安定成長という目標の達成を後押しするでしょう。これら2つの優遇政策は、供給サイド構造改革という目標の達成に向けて有効に機能すると思われます。どちらの政策も企業が生産性を高め、生産コストを削減するのに役立つからです。

例えば、NEV産業に属する企業は、新しい知識・技術の獲得、汚染、温室効果ガス、エネルギー消費の低減に係る作業プロセスの改善、エネルギーソリューション、安全性向上、車両全体の管理、モーター制御、バッテリー管理などにより優遇税制の恩恵を受ける事ができます。企業は研究開発効率の維持・改善を通じて市場にアクセスしやすくなり、画期的な製品・サービスといった製品供給を増やすプロジェクトに継続的に投資する事ができます。これらは結果的に製品の価格を低く

抑え、消費を促進する効果があります。

「グリーンな（環境に配慮した）生産」は、中国の第13次5ヵ年計画のもう1つの重要な部分です。研究開発費の追加控除を認める優遇税制は、グリーンな生産技術に関わる企業に適用されます。また、企業はハイテク企業として申請する事もできるかもしれません。

左のグラフは、北京と重慶の自動車産業におけるハイテク企業の認定状況と、自動車産業全体に占める新エネルギー産業認定企業の割合を示したものです。自動車産業全体の認定数に比較してNEV企業の認定がまだまだ少ない事がわかると思います。

以上、今月号では主にNEV普及を目指す中国政府の規制と優遇制度の現状と将来的な方向性に関して議論しました。来月号では、NEV開発の方向性と、優遇税制を受けるための制度的な要件、及び中国の消費者の視点から今後のNEV市場の動向を推察・議論します。

図1：北京の自動車産業におけるハイテク企業認定件数※
(2013～2015年)

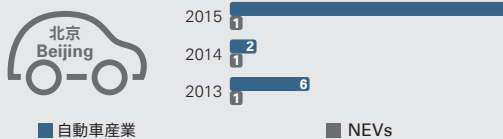
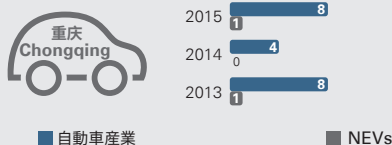


図2：重慶の自動車産業におけるハイテク企業認定件数
(2013～2015年)



※「高新技术企业认定管理工作网」 <http://www.innocom.gov.cn/>

(みずほチャイナマンスリー 2017年8月号に掲載)

(3) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（1） （17CM10） 2017年10月

はじめに

中国で官民連携（パブリック・プライベート・パートナーシップ、以下「PPP」）が導入されたのは1990年代半ばの事でした。それゆえ、この概念は目新しいものではありません。「中華人民共和国国民経済・社会発展の第13次5ヵ年計画要綱」（以下、「第13次5ヵ年計画」）は、民間企業に対して次の事を奨励しています。

- インフラ及び公共サービス施設への投資、これら設備の建設・運営
- 環境インフラ建設への参入
- 政府と企業が共同で提供できるような公共サービスへの投資
- 民間企業の市場アクセスの拡大

2015年5月22日、国務院は「公共サービスにおけるPPP推進に関する指針を示す通達」（国弁発〔2015〕42号）を公布しました。PPP推進の指針となるこの通達には、公共サービス提供におけるPPPの推進は政府の機能を変革し、さらなる市場の活性化を図り、新たな経済成長の起点を創出するための重要な改革策であると明記されています。

また、PPPの推進は国民の生活を守り向上させるための重要な手段でもあります。この通達によって、PPPの対象となる産業の範囲が広がりました。また、この通達は、PPPの持続可能性と健全な発展を保証するための制度の確立を呼びかけるとともに、PPPプロジェクトの実施方法を規制し政策枠組みも提示しています。

最近では、「インターネット+（プラス）」、「大衆創業、万衆創新」といった他の政策スローガンと並んで、PPPが経済の最も活発な要素となっています。2016年12月31日の時点で、財政部（MOF）のプロジェクト・データベースには1万1,260件のPPPプロジェクトが登録され、総投資額は13兆5,000億元に達しています¹。一方、PPP開発の急発展に伴って、税務上の問題が持ち上がるようになってきました。

現在、PPPに関する包括的な法整備が進められています。その発表に先立ち、KPMG中国は租税政策がPPPプロジェクトに与える影響に焦点を当て、このレ

1. 財政部PPPセンター、国家PPP情報プラットフォーム・プロジェクト・データベースの第5次季報。

ポートを発表する事にしました。このレポートがPPP参加企業の皆様の参考になれば幸いです。PPPの資金調達・運営・完了段階への参入で知っておくべき税務上の問題について深く切り込む事を企図しています。分量が多い事から、4回に分載します。第1回目の今回は中国におけるPPPの意義とPPPの主な実施モデルと決済方式に関して簡単にまとめます。

1. PPPについて

PPPの概念と中国における発展

中国政府は、大規模なインフラプロジェクトの開発・運営・維持管理（またはそのいずれか）に民間企業が関与する事を加速度的に受け入れるようになってきました。これらのプロジェクトは、一般にPPP（=Public-Private Partnership）という略称で呼ばれています。

一番簡単なケースで説明すると、PPPでは政府が投資・運営・管理能力の観点から最も条件の良い民間入札者を選定します。政府と民間企業の双方が対等な協議の原則のもとで、両当事者の権利と義務が明記された契約書を交わします。実務上は民間部門が役務サービスを提供し、政府が公共的なサービス実績評価の結果に基づいて支払を行います。こうして民間企業が適正な収入を得られる仕組みになっているのです。

中国政府は、民間部門が貢献し、開発・運営・資金調達の全体または一部を担う新しいインフラを獲得するための手段としてPPPを利用してきました。政府による従来型のインフラ投資よりPPPが好ましい理由は、コストパフォーマンス、専門知識・経験の補完、リスク共有、或いはプロジェクトを財政にとってのオフバランスで進められる事等々です。

ここ数年、中国では高速道路、電気・ガス・水道設備、廃棄物処理施設、住宅建設、医療施設、教育施設等、多岐にわたるインフラの開発や運営のための手段としてPPPが広く活用されています。

財政収支の重視や財政引締めの一必要性を考えれば、中国におけるPPPの拡大・発展が単なる一時的なものではなく、明らかに国务院の支持に基づいた中国政府の経済発展戦略の基本的な方針である事は確実です。しかし、中国ビジネスの多くの側面にみられるように、商業的視点に立ったこうした流れは、往々にして明確な法的枠組みやそれを支える税制の確立を待たずに進んでいます。PPPも例外ではありません。

税務の面で中国では（中央政府か地方政府かを問わず）政府自体、税制に組み込まれていません。政府が自身に対して自ら課税する事は無意味だと考えているのかもしれませんが、政府が税制の外に置かれているために、PPPの複雑さはさらに増します。これについては以下で検証します。

PPPの種類

そもそも中国のPPPの概念自体が曖昧です。つまり正式な定義がないのです。むしろ、PPPはリスク共有、政府と民間部門の長期的関係の形成、民間部門の資産の開発または運用、アウトプットまたはサービス提供の重視といった特定の性質を持つ傾向があります²。

PPPの概念が曖昧である事を考えると、税務上の影響を予測する事は必ずしも容易ではありません。そこで、このレポートでは、中国でよく用いられるPPPモデルをいくつか取り上げ、PPPのライフサイクルを分析して、起こりうる税務上の重大な問題を明らかにする事にしました。もちろん、あらゆるプロジェクトでこれらの問題の全てが生じているわけではありません。したがって、問題を検討するための枠組みを提供する事がこのレポートの趣旨であるとうご理解ください。

主要なPPPモデルとして、以下のものが挙げられます。

カテゴリー	モデル	簡単な説明	民間企業が得るもの
新規プロジェクト	BOT（建設・運営・譲渡）	- 民間企業は自社の資金でプロジェクトの建設を担当する。 - 民間企業は民間企業としての立場で運営、維持管理、顧客対応業務を担当する。 - 民間企業は契約で合意した満期を迎えた時点で所有権を政府に譲渡する。	- 営業利益 - 譲渡の対価

2 例えば、国際通貨基金「パブリック・プライベート・パートナーシップ (Public-Private Partnerships)」2004年3月12日を参照。

カテゴリー	モデル	簡単な説明	民間企業が得るもの
新規プロジェクト	BOO（建設・運営・所有）	- 民間企業は自社の資金でプロジェクトの建設を担当する。 - 民間企業は、民間企業としての立場で運営、維持管理、顧客対応業務を担当する。 - 民間企業はプロジェクトを政府に譲渡しなくてもよいが、政府が運営に何らかの制約（公共の利益への一定の配慮を維持する事など）を課す可能性が高い。	営業利益
	BLT（建設・賃貸・譲渡）	- 民間企業は自社の資金でプロジェクトの建設を担当する。 - 民間企業は、完工時に施設を政府に賃貸して運用させ、その見返りとして賃貸収入を得る。 - 民間企業は、契約で合意した満期を迎えた時点で所有権を政府に譲渡する。	- 賃貸収入 - 譲渡の対価
	BOOST（建設・所有・運営・助成・譲渡）	BOT の類似モデル。BOOST では、プロジェクトがその性格上、高リスクである等の理由により、民間企業が政府から助成を受けられる点が大きな違い。	- 営業利益 - 政府の助成 - 譲渡の対価
既存プロジェクトの運営	MC（管理契約）	政府が、運営・維持管理・顧客対応業務を民間企業に発注し、下請代金を支払う。	下請代金
	O&M（運営・維持管理）	政府が、運営・維持管理業務を民間企業に発注し、下請代金を支払う。	下請代金
	TOT（譲渡・運営・譲渡）	- 政府が既存プロジェクトの所有権を民間企業に譲渡する。 - 民間企業は、民間企業としての立場で運営、維持管理、顧客対応業務を担当する。 - 民間企業は、契約で合意した満期を迎えた時点で所有権を政府に譲渡する。	- 営業利益 - 譲渡の対価

カテゴリー	モデル	簡単な説明	民間企業が得るもの
既存プロジェクトの拡張または改修	ROT（改修・運営・譲渡）	• 政府が既存プロジェクトの所有権を民間企業に譲渡する。民間企業が改修を担当した後、プロジェクトを運営する。 • 民間企業は、民間企業としての立場で運営、維持管理、顧客対応業務を担当する。 • 民間企業は、契約で合意した時期が到来した時点で所有権を政府に譲渡する。	• 営業利益 • 譲渡の対価
	LOT（賃貸・運営・譲渡）	• 政府が公共資産への投資を行い、それらの資産の所有権を保持する。 • 政府は既存プロジェクトと新規プロジェクトを民間部門に賃貸する。民間部門が運営・維持管理・顧客対応業務を行う。	• 営業利益

PPPの決済方式

一般に、PPPの決済・収入方式（民間企業が投資リターンを得る手段）は主に次の3通りです。

利用者負担	政府による支払	バイアビリティ・ギャップ・ファンディング
最終消費者が公共の財・サービスを購入した時点でプロジェクト会社に直接 ³ 支払を行う。プロジェクト会社はここで建設・運営費用を回収できる。一般に、利用者負担方式は公共輸送プロジェクト（例：高速道路、橋梁、地下鉄その他）と公共設備プロジェクト（例：水道、暖房その他）などに適用可能。	政府がプロジェクト会社に直接手数料を支払、公共の財とサービスを購入する。アベイラビリティ・ペイメント、ユーセッジ・ペイメント、パフォーマンス・ペイメント等の方法を含む。政府による支払は以下の要素に基づくケースが圧倒的に多い：施設のアベイラビリティ、製品・サービスの使用量・品質 ⁴ 。公共設備・公共サービスプロジェクトではこの方式が一般的な決済方式である。この決済方式は一部の公共輸送プロジェクトでも使用される。	この決済方式では、プロジェクト会社が最終消費者から回収した資金では相応の投資利益を得られない場合や費用を回収できない場合に、政府が民間企業またはプロジェクト会社に一定の助成（補助金、エクイティ投資、無利子融資その他の優遇政策等）を与える ⁵ 。バイアビリティ・ギャップ・ファンディングは政府による支払方式と利用者負担方式の折衷型である。中国には、土地配分、株式投資、投資補助金、優遇ローン、ローン割引、配当放棄、プロジェクト開発使用権を含め、様々な形のバイアビリティ・ギャップ・ファンディングがある。

以上、中国におけるPPPの意義とPPPの主な実施モデルと決済方式などを紹介しました。次号ではより具体的なPPPの税務上の主要論点を紹介・解説します。

（みずほチャイナマンスリー 2017年10月号に掲載）

3. 財金発 [2014] 113 号

4. 財金発 [2014] 113 号

5. 財金発 [2014] 113 号

(4) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（2） （17CM11） 2017年11月

先月号の官民連携（PPP）プロジェクトの意義や実施モデルの類型に続き、本稿ではPPPに関する税務上の問題点を議論します。多少専門的な内容になりますが、どうぞ宜しくお付き合い下さい。

2. PPPを巡る厄介な税金問題

PPPの増値税問題

10月号で述べた通り、中国ではPPPだけに対する、或いはPPPに直接影響を与える増値税関連規則はほとんど定められていません。逆に問題なのは、PPPの複雑な仕組みに、ごく一般的な原則が適用される事です。但し、特記すべきルールが2つ存在します。それは以下のルールです。

- 中央政府からの補助金には増値税はかからない¹。この規定は、見た目は比較的単純だが、地方政府の補助金には増値税が課税されるのかどうかという疑問が存在する。「補助金」という言葉が何を意味するかに関しても同様に疑問である。
- 中国では、中央政府も地方政府も増値税制度の枠外である。

今月号では、中国でPPPに関してよく起きる税金問題を検証しますが、その前に、これまでに明らかになった増値税問題で形を変えながら繰り返される2つの大きな問題点に焦点を当てながら簡単に考察を加えたいと思います。

第1の問題 — 政府による増値税連鎖の切断

第1の問題は、中国では政府が増値税制度に組み込まれていない事です。つまり、中央レベルか地方レベルかを問わず、中国の政府は増値税納税者として登録されていません。これは、自らが供給する物品・サービスに関して政府は増値税納付義務を負わないという事であり、政府が負担する費用に関して仕入増値税の還付を請求しない事を意味します。中国で用いられる増値税用語で、私たちは政府を「増値税連鎖の切断」と呼んでいます。これは、政府がサービスの受け手に対して増値税請求書を発行せず、契約したサプライヤーからの増値税請求書も受け取らない

1. 国税発〔2013〕3号

事を意味します。

政府を増値税制度から除外するという考え方は国際基準に照らしても珍しくありません。財政資金の確保という観点に立てば、政府に課税するという考え方は（単に「資金を還流させる」だけなので、つまり政府が得た収入は政府が提供するサービスに後日充てられるので）ほとんど無意味ですが、海外の事例を見ると、企業や市民が政府と取引をするという状況に対応するための特殊なルールを作る必要性が浮上する事もしばしばです。

国際的に採用されている手法は基本的に3つあります。これらは次のように分類する事ができます。

- **全面課税**：これはニュージーランドやオーストラリアなどの国で採用されている手法です。両国とも（いくつかの特殊な例外を除いて）政府を他の増値税納税者と同様に取り扱う包括的な制度をとっています。
- **免税**：EUの第6号指令のもとでは、国・地域・地方自治体の政府当局と、公法が適用されるその他の機関の活動は、免税が「競争を著しく歪める」場合を除き、公的機関として関与する活動や取引に関して増値税が実質的に免除されます。その結果、当然ながら、国家機関の活動の範囲と免税適用の可否、さらには競争が著しく歪められたか否かを巡って多くの判例法と紛争が生じる事になりました。
- **非課税**：いくつかの国は、特定の慈善活動のほか、政府による一部の活動や取引（教育・医療の提供等）にも非課税を適用しています。

政府が増値税制度の枠に含まれている場合でも、必ずしも政府の全ての取引に増値税をかけるべきでないという点は、政策上の観点から一般に認められています。例えば、政府が課す罰金、課徴金、税金には増値税を適用すべきではありません。困窮している人々のために政府が行う非営利の活動も同様です。これに対して、政策上の観点から見て、政府が営利活動を行う場合に政府を増値税の課税対象から除外すべきかどうかはやや曖昧です。特にこれらの活動が民間企業と競合する場合にはそれが言えます。

政府を増値税制度から除外している国、或いは政府による一部または全部の活動について増値税を免除している国でも、政府と取引する際に、免税の存在が結果と

して民間企業に甚大な悪影響を及ぼしうるという点が問題になります。以下がその例です。

- 1 政府の増値税を免除している場合、政府がサプライチェーンの川中にいたとすると、サプライチェーンの川上で生じたコストが実質的にそこでブロックされるか、または閉じ込められます。これはカスケード効果と呼ばれます。
- 2 民間企業が政府から物品またはサービスを購入した場合、その購入については仕入増値税の還付を請求できません。その結果、民間企業の事業者は「付加価値」を上回る金額で課税される事になります。
- 3 民間企業が物品またはサービスを政府に販売した場合、政府は仕入増値税の還付を請求できないため、増値税を価格に反映させる事に抵抗するかもしれません。同時に、上記1で説明したカスケード効果も生じます。

諸外国の例から浮き彫りにされるのは、増値税制度における政府の取扱いに「完璧な」解決法はないとしても、政府の活動を基本的に増値税制度に含めた上で、免税が妥当な状況に対応するための例外をいくつか設けたほうが、問題は生じにくいという点は総じて認められているところです。ただ、中国の増値税制度は相変わらず政府を例外なく対象から除外しています。こうした非効率性や技術的な問題は今後も続くか、或いは応急的な解決策が必要になるでしょう。しかし、概してこうした解決策をとれば、その時々でさらなる応急処置を施さなければならなくなります。そのため、政策の結果は混乱しがちで、時として望ましくない結果が現れます。

第2の問題 — 三者間取引

第2の核心的な問題は、一般に「三者間」の税金問題と呼ばれるものです。具体的に説明すると、課税方式としての増値税は、二者（物品・サービスの提供者と受け手）の間で取引が行われるときに有効に機能します。しかし、その取引に第三の当事者が加わると厄介な事になります。増値税／物品・サービス税（GST）制度を実施している諸外国の判例法は、三者が関わる難しい増値税・GST紛争の解決を納税者や税務当局が求めた事例で溢れています。言うなれば、政府が三者間取引に関与する可能性は非常に高いという事です。

PPPの場合、三者間の（場合によっては四者以上の）取決めは珍しくありません。

なぜ珍しくないのかと言えば、インフラの実現と第三者（通常は一般市民）へのサービス提供を目的とした二者（政府と民間企業）の「連携」こそがPPPの本質だからです。上述の通り、金融機関、投資家、複数の政府機関といった別の当事者が関与する事も多々あります。多くの場合、これらの当事者が通常の対等な取引条件で互に関わり合う事はありません。それは、政府が助成の取決めやこれに類する有利な条件を一般市民に与えようとするからです。

三者問題は理論的に捉えた場合、次の2つの形で現れるケースが多い事がわかります。

- 当事者Aが当事者Bに物品またはサービスを提供し、当事者C（「第三の当事者」）がこれらの物品またはサービスの支払を行う。このケースでよく起きるのは、仕入増値税の還付請求を行えるのは誰なのか、そして誰が特別増値税込み請求書を受け取るべきかという疑問です。
- 当事者Aが当事者Bに物品またはサービスを提供するが、当事者C（多くの場合、政府）が物品またはサービスの実際の負担を軽減するために、当事者Bに補助金またはその他の金銭的便宜を与える。このケースで生じるのは、当事者Aが当事者Bに供給した物品またはサービスの価格にかかる増値税は補助金込みにすべきか、それとも補助金抜きにすべきかという疑問です。さらに、政府から受けた補助金に関して、当事者Bにも増値税を課税すべきかどうかという疑問も生じます。

世界中で生じた何百という事例を分析したとしても、大抵の場合得られる結論は、「どの事例もそれぞれの事実関係・状況次第」という原則ぐらいしかあてはまらないという事になるでしょう。これは無駄な事のようにも見えますが、三者問題が起きる前に問題を特定し、当事者間のリスクと責任を管理するための法的防御と商業的解決法を整えていれば、ほとんど戦いに勝ったも同然なのです。2016年5月以降に実施された中国の増値税改革での経験から、税務上のリスク・紛争と三者間取決めの相関関係が非常に高い事が明らかになりました。

KPMGのメンバーファームが関与した2つの事例により、PPPで起こりうる問題を解説する事にしましょう。これら2件の訴訟は公に報じられており、オーストラリアの最高裁判所まで持ち込まれました。したがって、関係当事者の名称と事実関係は既に公的に記録されているのですが、読みやすくするため、訴訟の事実関係はかなり端折ってあります。

訴訟1

第1の訴訟（FCT 対 Gloxinia Investments [2010] FCAFC46号）は、住宅開発に関する政府と民間企業のPPPに関わる事例である。ことの流れを簡単にまとめると、デベロッパーがとある土地の特定の開発を進められるようにするのみを目的として、政府がデベロッパーに土地を賃貸した（名目上の賃貸）。開発完了時に、政府はデベロッパーに土地を譲渡し、デベロッパーは土地の価値のみが反映された購入価格を支払う事になっていた（デベロッパーは自社の資金で建設／開発コストを賄ったため）。その後、デベロッパーは完成した住宅を一般市民に販売した。この仕組みがよく採用されるのは、政府がデベロッパーに土地を譲渡する前に、政府が満足するレベルで開発が確実に実行されるように監督できるようにするためである。

この訴訟のポイントは、取決めの経済的実態全体と法的形態のどちらを見るのが妥当かという点でした。両者の違いは次の通りです。経済的実態に焦点を当てるとすれば、基本的に関連する取引は次のようになります。

1. 政府が未開発の土地をデベロッパーに提供する。
2. デベロッパーがその土地にマンションを建設する。
3. 完成したマンションを一般市民に販売する。

これに対し、取引の法的形態に焦点を当てるとすると、取引は次のようになります。

4. 完工時に政府が土地と建物をデベロッパーに譲渡する。
5. 次に、完成したマンションを一般市民に譲渡する。

最終的に、裁判所は経済的実態ではなく、取引の法的形態に従う必要があるとの判断を下しました。したがって、この訴訟ではデベロッパーが勝訴しました。

オーストラリアのGST制度のもとで、経済的実態と法的形態の違いは重要でした。なぜなら、オーストラリアのGST法は新築マンションの販売に課税する一方で、マンションの再販売を免税としているからです。つまり、経済的実態に従えば、上記3にはGSTが課税され、法的形態に従えば、5はGSTを免除されます。納税者側が勝訴した事を受け、政府はその後、法律を改正しました。

この事例を中国にあてはめてみると、（PPP体制でよく見かけるように）民間企業のデベロッパーが政府所有の土地で開発を行った後、完成した開発物件を市民に販売するという事になります。そこで、デベロッパーを、政府に建築／開発サービスを提供する者とみなすべきかどうかという疑問が生じます。同様に、市民に供給される物件が土地と建物の両方なのかどうか、またそうである場合、誰が土地を供給し、誰が建物を供給するのも問題になります。

訴訟2

2 番目は輸送インフラに関する PPP を巡る訴訟である。この流れを簡単にまとめると、TT-Line という会社が、オーストラリア本土とタスマニア（本土の南に位置する州）を結ぶフェリー便を市民に提供していた。オーストラリア政府は、TT-Line が販売する切符 1 枚毎に補助金を出していた。つまり TT-Line が顧客に切符 1 枚（およそ 300 豪ドル）を販売する毎に、オーストラリア政府は 100 豪ドルの補助金を TT-Line に支給するという事である。顧客が負担する価格を（200 豪ドルに）抑える事が補助金の目的であった。タスマニアの住民は、国内の他州に移動する際に、オーストラリア本土の住民が負う事のない費用負担を強いられる。オーストラリア政府が補助金を支給する目的は、タスマニアの住民の追加的な負担をなくす事であり、実質的にオーストラリアの各地間の移動にかかる費用を均等化する事が目的であった。10月号で述べたパイアビリティ・ギャップ・ファンディングに近い概念である。

最終的に裁判所は、TT-Line が顧客に切符を販売するときに、TT-Line が受ける補助金を含めて、販売した切符の全額に GST を課税すべきとの判断を下しました。即ち、GST は 200 豪ドルではなく 300 豪ドルに対して課税されるという事です。さらに裁判所は、補助金は実質上、(GST 免除が適用される可能性のある) TT-Line と政府の取引ではなく、TT-Line が顧客に提供するサービスに関して第三者（政府）が顧客に支給するものとみなすべきだと判断しました²。つまり、この訴訟で問われたのは、100 豪ドルの補助金を TT-Line と政府の取引とみなすか（また、その場合は GST が免除されるかどうか）、それとも TT-Line と市民の取引の対価とみなすかについての判断でした。

同様にこの事例を中国にあてはめると、中央政府の支給する補助金に適用される増値税免除が、市民が自分で使用する物品・サービスに対して支払う価格がその補助金によって変化する場合でも適用されるのかどうかという事になります。また、その補助金が、消費者に提供される物品またはサービスの価格に影響を与える事、または価格を抑える事を明確な目的として支給されている場合にもあてはまります。

中の増値税制度では、既にこのような問題が生じつつあります。例えば、政府による「連鎖の切断」問題が、不動産開発活動の分野で生じています。具体的には、地方政府が土地使用权をデベロッパーに与える場合、その取引に増値税は課税されませんが、通達財稅 [2016]36号は、デベロッパーが増値税債務を計算する際に、土地購入価格を販売価格から控除する事をはっきりと認めています。さもなければ、デベロッパーは「付加価値」より大きな金額で課税される恐れがあるからです。こうした譲歩の導入によって、さらなる問題が明らかになりました。つまり、デベロッ

2. この訴訟は、TT-Line Company Pty Ltd対FCT [2009]FCAFC 178として公表されている。

パーはそれでも、自社が支払った土地補償金（例えば、立退きの補償金として一般市民に支払った金額）を控除できないのです。ここでも、政策の観点で見た場合、デベロッパーが通常業務の一環としてこれらの費用を負担するという問題があります。デベロッパーは、これらの費用について仕入増値税の還付請求を行う事ができません。増値税納付の根拠となる「利益」の計算時にこれらの費用を考慮に入れられない限り、デベロッパーは最終的に「付加価値」より大きな金額で課税される事になります。これについては、最終的に通達財税[2016]140号で解決が図られましたが、政府を増値税制度から除外した場合には、間に合わせの解決策が幾度となく必要になるという問題が浮き彫りにされました。

中国の政策立案者にとって最終的な問題は、現象に対処し続けたいのか、それとも問題自体に対処したいのかです。

PPPの法人所得税問題

PPPには、法人所得税についての特別なルールは存在しない。現在は、公共インフラと公共サービスを対象とした一連の優遇政策が敷かれており、PPPプロジェクト会社はその恩恵を平等に受ける事ができる。したがって、政策立案者が将来的にプロジェクト会社のみを対象とした優遇政策を発令する事はなさそうである。但し、税の公正性・中立性の原則に基づき、PPPモデルの導入に起因する追加的な税負担は免除される可能性がある。法人所得税の観点からは、PPPを実施する際に以下のような2つの難しい問題が生じる。

- 運営段階で政府が行った支払と拠出した補助金を非課税所得とみなせるかどうか。
- PPPのライフサイクル期間中に譲渡された資産に租税の特例を適用できるかどうか。これに関連して、PPPプロジェクトのライフサイクル期間中に譲渡された資産に関して優遇政策が特別に発令されるかどうか。

第1の問題 — 政府による支払と補助金の法人所得税上の取扱い

最初の問題は、政府の支払モデルとパイアビリティ・ギャップ・ファンディング・モデルのもとで、運営段階において政府が行った支払と政府が支給した補助金をプロジェクト会社の非課税所得とみなせるかどうかです。

使用者負担モデルによるPPPの場合、プロジェクト会社は市場から営業利益を得られるので、最終消費者から徴収した料金収入に法人所得税を課する事は妥当ですが、政府による支払モデルとパイアビリティ・ギャップ・モデルに基づくPPPの場

合、政府からの支払や補助金に法人所得税を課す事は、地方政府が中央政府に補助金を支給する事を示唆します。

具体的な例として、地方政府がPPPプロジェクト会社に直接支払を行うか、或いはPPPプロジェクトに補助金を支給するとします。地方政府によるこれらの支払や補助金に法人所得税を課せば、地方政府による支払と補助金の大部分が、中央政府と地方政府の法人所得税収入分配（60:40）に従って中央政府に還流する事になります。言い換えれば、地方政府が中央政府に補助金を支給している事になるのです。これは、地方政府の債務負担を軽減するという、PPP利用の当初の目的に反します。

通達財税〔2008〕151号と財税〔2011〕70号は、政府の補助金を法人所得税上、どのように取り扱うかを明確に規定しています。（特別な基準が満たされた場合）企業は政府から支給された特定の補助金を非課税所得として処理し、法人所得税を計算する際に会社の総所得から控除する事ができますが、プロジェクト会社が上述の通達を適用し、政府から受け取った支払や補助金を非課税所得として処理できるのかどうかは、現時点では全くはっきりしません。

中国財政部は最近、「企業会計準則－第16号 政府補助金」を改定する内容の通達財会〔2017〕15号を公布しました。この通達では「政府補助金」の定義が明確にされ、補助金が無償の性格を持つ事が強調されています。したがって、「政府補助金」は、企業が政府から対価を伴う事なく受け取る金銭または非貨幣性資産と定義されます。言い換えれば、企業は政府から受け取る経済的資源の対価として物品を販売したり、サービスを提供したりする必要がないという事です。

通達はさらに、企業が政府から受け取った経済的資源には、「企業会計準則－第14号 収入」が適用されると規定しています。即ち、物品の販売やサービスの提供といった企業の活動と密接に関連している場合には政府助成とは認められず、物品の販売やサービスの提供の対価の一部とされるという事です。但し、この通達は会計準則の改正であり、法人所得税の観点から明確化を図ったものではないので注意しなければなりません。政策立案者が、税務上の取扱いを明確化するために法人所得税に関連する規則を発令するかどうかは定かではありませんが、関連する政策を明確にするためにこの点を検討する事が期待されます。

第2の問題 — PPPプロジェクトでの資産譲渡の法人所得税上の取扱い

PPPプロジェクトのライフサイクルを通じて、次のような形で何度かの資産譲渡が必要になります。

- 設立段階で、民間企業がプロジェクト会社に非貨幣性資産を投資する場合がある。
- 譲渡・運営・譲渡（TOT）または改修・運営・譲渡（ROT）モデルでは、地方政府がいくつかの既存施設をプロジェクト会社に譲渡する場合がある。
- 完了段階で、プロジェクト会社は施設を政府に再び譲渡する必要がある。

現時点では、PPPプロジェクトのライフサイクルで発生した資産譲渡に関して、法人所得税のみに的を絞った規則は存在しません。現行の法人所得税に関連する規則によれば、民間企業とプロジェクト会社は、PPPプロジェクトのライフサイクルで発生した資産譲渡に関して法人所得税を納付する必要があります。一定の基準が満たされれば、これらの譲渡には税制上の特例が適用される場合もありますが、実際のところ、政府が資産や株式をPPPプロジェクトに譲渡したときや、完了段階でプロジェクト会社が資産や株式を政府に再び譲渡したときにそれらの基準が満たされる可能性はありません。

上記のような状況下では、資産や株式の時価が適用され、資産や株式の譲渡で得た利益は認識されるはずです。「譲渡」の性質が資産や株式の売買ではなく、資金提供が目的である事を考えると、「譲渡」の性質に沿って、得られる可能性のある利益を免税とする特別な法人所得税に関連する規則を発令する事が妥当と思われます。

上述の通り、PPPプロジェクトの特殊性から、開発を促進するために、PPPプロジェクトに基づく資産譲渡に関して特別な優遇政策の実施を政策立案者が検討する事が望まれます。

現在のところは、財税[2009]59号、財税[2014]109号、財税[2014]116号が、設立段階でプロジェクト会社に非貨幣性資産を投資する民間企業を対象とした特別な法人所得税に関連する規則を定めています。

財税[2009]59号と財税[2014]109号によれば、以下の基準が全て満たされた場合には税制上の特例が適用されます。即ち、譲受人は獲得した譲渡資産の当初の課税

基準額を使用すべきであり、譲渡人は資産譲渡で得た利益を認識する必要がないという事です。

1. 十分な営利目的が存在し、税納付の減額、免除または延期が主目的ではない事。
2. 対象の資産の少なくとも50%を取得する事。
3. 再編から12ヶ月間は当初の事業活動が大幅に変更されない事。
4. 対価総額の85%が株式で構成される事。
5. 再編中に株式で支払を受ける元の主要株主が、取得した株式を再編後12ヶ月以内に譲渡しない事。

但し、実務上、民間企業が非貨幣性資産をプロジェクト会社に投資する場合、上記の基準(2)「対象の資産の少なくとも50%を取得する」を満たす事は困難です。このため、財税[2009]59号が定める税制上の特例措置は適用されません。地方政府が既存施設をプロジェクト会社に譲渡するような場合、税制上の特例措置の適用がプロジェクト会社にとって有利なのかどうかは見解が分かれるところです。

財税[2014]109号は、以下の基準が満たされる場合に、100%直接投資関係にある2社間、及び同一の居住者企業が直接100%を所有する居住者企業間の持分または株式譲渡に関する税制上の特例措置を定めています。

1. その譲渡が十分な営利目的を有し、減税、免税または納税猶予を主目的としない事。
2. 譲渡される株式や資産の当初の実質的運用方法が、譲渡後12ヶ月の間変化しない事。
3. 譲渡人と譲受人の双方が、会計上の利益または損失を認識しない事。

実務上は、民間企業がプロジェクト会社を設立した場合(即ち、プロジェクト会社が民間企業の100%子会社である場合)、プロジェクト会社に資産を譲渡した時点で、民間企業は財税[2014]109号が定める税制上の特別措置の適用を併せて検討する事ができます。

財税[2014]116号は、金銭以外による資産投資に関して以下のような課税猶予措置を定めています。

1. ある会社が非貨幣性資産に投資する場合、その会社は最長5年間にわたって、非貨幣性資産への投資で得た利益を当該年度の法人所得税の課税標準に均等に分配できる。
2. ある会社が非貨幣性資産に投資する場合、その会社は譲渡価格として公正な時価を適用し、非貨幣性資産の譲渡で得た利益を認識しなければならない。
3. ある会社が非貨幣性資産を投資し、投資先の会社の株式を取得した場合、取得した株式の課税基準額は非貨幣性資産の当初の課税基準額とし、毎年認識される譲渡益を加算する事により、毎年調整しなければならない。投資先の会社が取得した非貨幣性資産の課税基準額は、非貨幣性資産の公正価額でなければならない。
4. その企業が5年以内に上記の株式を譲渡するか、または投資を撤回する場合は、課税猶予措置の適用を停止し、非貨幣性資産に由来する未認識の譲渡益に係る法人所得税を譲渡または撤回の年に一括納付しなければならない。
5. その企業が投資後5年以内に登記を抹消する場合は、課税猶予措置の適用を停止し、非貨幣性資産に由来する未認識の譲渡益に係る法人所得税を登記抹消の年に一括納付しなければならない。

最後に、完了段階で、プロジェクト会社は資産を政府に再び譲渡します。この場合は政府が譲受人になりますが、政府は法人所得税の納税者ではないため、プロジェクト会社が財税[2009]59号の定める税制上の特例措置を適用できるかどうかは極めて不確定です。

各段階における資産譲渡に税制上の特例措置を適用できるかどうかについては、来月号の本稿でより詳しく説明します。

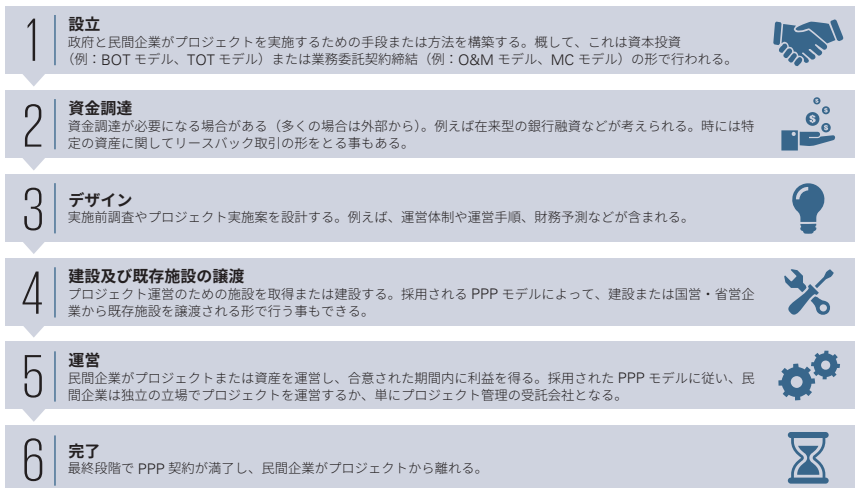
(みずほチャイナマンスリー 2017年11月号に掲載)

(5) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（3） （17CM12） 2017年12月

10月号・11月号に続き今月号でも、中国で重要度が増してきている官民連携（PPP）プロジェクトの税務上の問題点を議論します。多少専門的な内容になりますが、どうぞ宜しくお付き合い下さい。

3. PPPプロジェクトのライフサイクル全体にわたる租税分析

本稿では、一般的なPPPのライフサイクルに共通する租税問題について概要を解説します。ここまで紹介してきた通り、それぞれのPPPプロジェクトは独自の性格を持っています。そのため、PPPに関する租税問題を総論としてまとめる事がこの項の目的です。基本的には、PPP契約を結ぶ場合には詳細な評価を行い、その取決めの具体的な条件が税務に与える可能性のある影響を分析する必要があります。一般に、PPPのライフサイクルは次のような段階で構成されます。



1 設立



増値税の取扱い

設立段階の増値税の取扱いは、民間企業がどのような形でプロジェクトに参加するのかによって異なります。概して、PPPプロジェクトのために新たなプロジェクト会社が設立される場合や、既存のプロジェクト会社に資本投資が行われる場合、一般的な投資方法は次の2つです。

- **現金投資**：これは、投資家が資本拠出を通じて持分を取得する場合を指します。民間企業への資本投資の実施や譲渡は増値税の対象ではないため、一般に現金投資によって増値税債務が生じる事はありません。
- **資産注入**：これは、投資家がプロジェクト会社への既存資産の注入を通じて持分を獲得する場合を指します。資産注入に関する増値税の取扱いは、譲渡される資産の性質によって異なります。

一般に資産注入は、増値税の面で最も複雑な問題が生じますが、それには多くの理由があります。第一に、通常の売却取引（つまり、資産譲渡の対価が投資家に対して発行される持分である場合）として増値税が課税されるのか、それともみなし売却取引（基本的に時価より低い価格での譲渡）として課税されるのかという基準の問題があります。後者の場合、取引相手は通常、仕入増値税の還付を請求できません。そのため、みなし売却に関して生じる増値税は実質費用となります。これは、特に有形固定資産や在庫を注入する場合に当てはまります。増値税暫定規則は、こうした資産の注入を単純にみなし売却とみなす（その資産が時価より安く譲渡されたか否かの評価は不要）と明確に定めているからです。したがって、みなし売却のリスクを小さくするためにも、資産注入の管理には注意を払う必要があります。

第二に、資産注入にかかる増値税の取扱いは、プロジェクト会社に注入される原資産の性質によって大きく変わります。注入する資産の種類毎に増値税の取扱いをまとめると次のようになります。

注入される資産の種類	増値税の取扱い ¹
不動産	● 一般に不動産の注入には11%（2018年5月以降は10%）または5%の増値税が適用される。税率は、原資産が一般増値税方式の対象となるのか、それとも簡易増値税方式の対象となるのか（例えば、それらの原資産が2016年5月1日以降に保持されている場合）によって異なる。 ● 投資家は譲渡に関して特別増値税込み請求書を発行し、プロジェクト会社は仕入増値税還付を請求できると考えられる。仕入増値税還付請求は2年にわたり60：40の割合で分配する必要がある可能性がある。 ● 増値税の取扱いは旧営業税制度とは異なる事に注意。特に、旧営業税制度では不動産注入による持分取得は営業税の課税対象ではなかったが²、増値税制度下でこれに類する規則は適用されない。 ● 当事者には、重大なキャッシュ・フロー問題が生じる。例えば、プロジェクト会社がその時点で他の取引活動を行っていない場合には、仕入増値税還付を活用できない可能性がある。よってこれを繰り越して、将来の納期に生じた売上増値税から差し引くしなくなる。
無形資産	● 一般に無形資産の注入には6%の増値税が適用される。 ● 投資家は注入に関して特別増値税込み請求書を発行し、プロジェクト会社は仕入増値税還付を請求できると考えられる。 ● 不動産と同様に、無形資産の注入による持分取得に営業税は課税されなかったが、増値税制度のもとでこれに類する規則は発令されていない。
有形固定資産または在庫	● 一般に有形固定資産の注入には17%または11%の増値税が適用される（なお2018年5月以降は、税率17%は16%へ、11%は10%へ変更されます）。この税率は、該当する在庫の性質によって異なる。 ● 投資家は注入に関して特別増値税込み請求書を発行し、プロジェクト会社は仕入増値税還付を請求できると考えられる。とはいえ、上述の通り、有形固定資産または在庫の譲渡がみなし売却取引とみなされる危険性はかなり高い。そのような場合、特別増値税込み請求書の発行が可能かどうかは不確定である。

1. 表の事例は全て、譲渡人である事業者も譲受人である事業者も一般の増値税納税者として登録されている事を前提としている。

2. 財税[2002]191号

第三に、上の表で仕入増値税還付を請求できるとした場合、これはプロジェクト会社から特別増値税込み請求書が入手できるという前提に基づいていますが、必ずしもそうでない場合があるので注意しなければなりません。11月号で説明したように、政府は一般に増値税制度の枠外であるため、プロジェクト会社に対して特別増値税込み請求書を常に発行できるわけではないというのが大きな理由です。

法人所得税の取扱い

PPPプロジェクトの設立段階では、法人所得税の取扱いに関して以下の2つの側面を考えなければなりません。

現金注入と非貨幣性資産の注入

民間企業がプロジェクト会社に現金を注入しても、法人所得税債務は一切発生しません。

しかし、民間企業が非貨幣性資産（例：不動産、無形資産、有形固定資産または在庫）をプロジェクト会社に投資する場合、民間企業は非貨幣性資産による譲渡益を認識しなければなりません。

11月号で触れた通り、民間企業は財税[2014]116号に規定される課税猶予措置を直接適用する事ができます。非貨幣性資産の投資に関して認識された非貨幣性資産の譲渡益は、最長5年間にわたり、その年の法人所得税課税所得に均等に分配する事が可能です。

民間企業がプロジェクト会社に譲渡した非貨幣性資産投資が、財税[2009]59号と財税[2014]109号に規定される税制上の特例措置の基準を満たす場合、民間企業は税制上の特例措置の適用を選択できます。税制上の特例措置が適用されたとすると、その民間企業は取得した持分の課税基準を記帳する際に元の課税基準を使用しなければなりません。また、プロジェクト会社は取得した譲渡資産の課税基準を記帳する際に元の課税基準を使用しなければなりません。つまり、民間企業は資産譲渡による利益を認識する必要がないのです。

プロジェクト会社の設立方法は2通り

プロジェクト会社は法律上、有限責任会社の形で設立されるのが一般的ですが、パートナーシップの形で設立できます。これら2種の組織形態では、利益分配に関する法人所得税の取扱いが異なります。

(1) 有限責任会社形式でのプロジェクト会社設立

中国の法人所得税規則のもとでは、居住者企業が別の居住者企業から受け取った配当や利益の本国送金には法人所得税がかかりません。つまり、民間企業が居住者企業の場合、プロジェクト会社から受け取った配当に法人所得税がかからないという事になります。しかし、民間企業が非居住者企業の場合、原則として10%の源泉徴収税が適用されます。非居住者企業が設立された国または地域が、中国との間に二重課税防止条約を締結している場合は、源泉徴収税に優遇税率が適用されます。

但し、民間企業が実際に受け取った配当が持株比率より大きかった場合、超過分の配当に法人所得税を適用すべきか否か（即ち、その民間企業が、本来政府に支払われるべき配当の一部を受け取ったのではないか）という疑問が生じます。それでも超過分の配当を配当とみなして、法人所得税を免除すべきでしょうか。それとも、民間企業が政府から得た所得とみなすべきでしょうか。また、その場合、その所得に法人所得税を課税すべきでしょうか。将来的には、超過分の配当にかかる法人所得税の取扱いを明確にした新規則の導入が望まれるところです。

また、プロジェクト会社を民間企業の子会社や支店として構成する事も可能です。以下の2つのシナリオでは、法人所得税の取扱いが異なります。

子会社は本社から独立して活動し、別個の勘定を維持し、自社で確定申告を行う事ができます。条件を満たす子会社は、自社で税制上の優遇措置を申請し、より柔軟にタックス・プランニングを行う事ができます。

支店は本社の名のもとに営業し、支店の課税所得は本社の課税所得と連結されます。したがって、支店または本社が負った損失を互いに相殺する事が可能です。支店は税制上の優遇措置を申請する事も、有効な関連当事者取引を通じたタックス・プランニングを行う事もできません。

(2) パートナシップ形式でのプロジェクト会社設立

リミテッド・パートナーシップに法人所得税は課税されません。財税[2008]159号によれば、パートナーシップのパートナーはそれぞれがパートナーシップの営業利益配分について所得税を課されます。パートナーが個人の場合は個人所得税が、法人及びその他の組織の場合には法人所得税が課されます。法人所得税の観点で見ると、パートナーシップは透明です。これは、パートナーシップが生み出した営業利益及びその他の利益には「分配後課税」の原則が適用される事を意味します。一

般に二重課税のリスクはありませんが、世界中にはパートナーシップに対して税制上これと異なる扱いをしている国があるかもしれません。例えば、一部の国はパートナーシップに納税者として所得税の納付を義務付けているかもしれません。また、別の国はパートナーに所得税の納付を要求するかもしれません。プロジェクト会社が外国人パートナーの恒久的施設にあたる場合には、二重課税のリスクが生じるおそれもあります。

その他の税の取扱い

民間企業が資本注入として不動産や土地を使用する場合には、プロジェクト会社に契税（不動産取得税）が課されます。また、民間企業とプロジェクト会社の両方が0.05%の印紙税を納付しなければならない可能性があります。民間企業が有形固定資産や在庫を資本注入に使用する場合は、民間企業とプロジェクト会社の両方に0.03%の印紙税が課される可能性があります。民間企業が、著作権、商標独占権、特許権、専有技術使用権といった特定の無形資産を資本注入に使用する場合には、民間企業とプロジェクト会社の両方に0.05%の印紙税が課される可能性があります。さらに、新たに設立されたプロジェクト会社には、記帳された払込資本と資本準備金の総額について0.05%の印紙税が課されます。

2 | 資金調達



増値税の取扱い

中国ではPPPの資金調達は特に重要な意味を持ちます。なぜなら、一般に中国では金融サービスに6%の増値税が課税されるからです。課税対象はローン金利、金融商品の売買益、金融サービスの手数料だけではありません。借入人は一般に、支払利息について（或いはローンサービスに直接関係する手数料について）仕入増値税の還付を請求できないので、資金調達に関わる増値税は実質費用となります。

民間投資家の関与を促進し資金を呼び込むために、政府が代替的な資金調達手段³として「資産担保証券（ABS）」の利用を奨励している事に注意してください。ABSに関する増値税の取扱いについては、規則をさらに明確にする必要があります。曖昧さの原因の1つは、ABS契約のもとで収入とプロジェクトの原資産が「担保化」された場合に、プロジェクトの収入に関して誰が増値税を負担するのかという問題

です。これは、プロジェクト収入が法律上はプロジェクト会社に帰属せず、ABS投資家に帰属するためです。この件については、さらなる政策が打ち出されるものと予想されます。

銀行ローンの形での借入とは別に、代替的な形の「間接的金融」が中国では広く使われている事を指摘しておかなければなりません。動産・不動産のリース、セール・アンド・リースバック取引などがその一例です。これらの資金調達法に関する増値税の取扱いを以下に簡単にまとめます。

資金調達方法	増値税の取扱い
動産のリース	● 一般に17% (2018年5月からは16%) の増値税が課される。
不動産のリース	● 一般に11% (2018年5月以降は10%) または5%の増値税が課される。税率は、原資産に一般増値税方式と簡易増値税方式 (2016年5月1日の時点でその不動産が所有されていた場合に適用される) のどちらが適用されるのかによって異なる。
セール・アンド・リースバック取引	● セール・アンド・リースバック取引はローンサービスに該当するため、一般に金利部分に6%の増値税が課される。資金の直接融資と同様に、支払金利について仕入増値税の還付は申請できない。

法人所得税の取扱い

プロジェクト会社が銀行などの金融機関から借入れを行う場合には、借入れに関連する支払利息を課税所得から控除できます。プロジェクト会社が非金融企業から、金融機関の同期間の貸出金利より高い利率で借入れを行った場合、プロジェクト会社は上乗せされたローン支払利息を課税所得から控除できません。さらに、プロジェクト会社 (非金融機関) が関係会社から借入れを行い、負債資本比率が2:1を超える場合には、超えた部分を課税所得から控除できない事にも注意しなければなりません。

その他の税の取扱い

プロジェクト会社が金融機関または非金融機関から借入れを行う場合には、締結したローン契約について双方に0.005%の印紙税が課されます。プロジェクト会社が、ファイナンス・リース会社とファイナンス・リース契約 (セール・アンド・リースバック契約を含む) を締結する場合には、双方に0.005%の印紙税が課されます。

3 | デザイン



増値税の取扱い

増値税の取扱い

プロジェクト会社は一般に、設計段階で購入したサービスや物品について仕入増値税の還付を請求できると考えられます。例えば、プロジェクト会社が、プロジェクトのフィージビリティスタディを実施するために外部のコンサルタント会社と契約を結んだ場合には、6%の仕入増値税還付が請求できると思われます。

法人所得税の取扱い

プロジェクト会社は、コンサルタント料を課税所得から控除できます。

その他の税の取扱い

プロジェクト会社がエンジニアリングに関する調査・設計契約を締結する場合には、双方に0.05%の印紙税が課されます。

(みずほチャイナマンスリー 2017年12月号に掲載)

(6) 中国の官民連携（PPP）プロジェクトへの税務上の影響（4） （18CM01） 2018年1月

これまで3回にわたり中国でのPPPプロジェクトに関する税務上の論点を紹介してきましたが、今回はPPPプロジェクトの各段階での増値税の取扱いとPPPプロジェクト会社以外の参加者への税務上の留意点などを紹介・議論します。

4 | 建設及び既存施設の譲渡



増値税の取扱い

一般に、官民連携（以下PPP）プロジェクトの施設建設フェーズでは以下のような活動が生じます。これらの活動のそれぞれに関連する中国の増値税の取扱いを簡単にまとめます。

企業が実施する活動	増値税の取扱い
土地使用权の取得	● 多くの場合、政府からの土地使用权取得に関して仕入増値税還付は請求できない。 ● プロジェクトが販売用不動産開発（例：公共住宅）に関係する場合は例外。この場合、後日の売却にかかる増値税の課税標準は、販売収入から政府に支払った土地購入価格を控除した金額となる。
外部の建設会社との契約	● 一般的には、建設サービスには11%の増値税率が適用される。プロジェクト会社は、特別増値税込み請求書を入手している事を条件として、通常は仕入増値税還付を請求できる。 ・ 場合により3%の増値税率が適用できる場合もある。これは次の場合に適用される。 ・ 既存の建築プロジェクト¹で、着工が2016年4月30日またはそれ以前である。 ● 建築サービスを購入し、主体（プロジェクト会社）が設備・資材の提供を行う。

1. 2016年4月30日またはそれ以前に建築許可を取得したプロジェクト、または着工日が2016年4月30日またはそれ以前の工事契約を指す。

企業が実施する活動	増値税の取扱い
外部の建設会社との契約	● 不動産建築によって生じる仕入増値税還付には「60 / 40ルール」が適用される。即ち、仕入増値税還付の60%は直ちに請求できるが、残りの40%は1年後にならないと請求できない。現時点では、この取扱いがBOTモデルの不動産にも適用されるかどうかについては不確定な部分があり、注意が必要²。
建設サービスに付随するサービス	● 一般に建設段階の前または建設中に必要とされるサービスで、増値税の観点からは建設サービスに含まれないものがいくつかある。 ● 例えば、通達財税[2016] 36号では、環境影響評価サービスと建設プロジェクト管理サービスは「コンサルタントサービス」とみなされ、6%の増値税が課税されると規定している。
設備の調達	● 設備の調達には一般に17%の増値税（2018年5月以降は16%）が課税される。

法人所得税の取扱い

PPPプロジェクト会社は、建設サービスの費用を課税所得から控除できます。

その他の税の取扱い

PPPプロジェクト会社は、土地所有権の取得時に契税（不動産取得税）と0.05%の印紙税が課されます。建設契約、設備設置契約については、プロジェクト会社と建設会社がともに0.03%の印紙税を納付します。調達契約については、プロジェクト会社と物品サプライヤーの両方が0.03%の印紙税を納付します。

既存施設の譲渡

増値税の取扱い

場合によっては、プロジェクトが施設を一から建設するのではなく、政府から既存の資産・施設の譲渡を受ける必要が生じる場合があります。TOTやROTの形で着手されるプロジェクトが例として挙げられます。

下表に既存施設の取得に関する増値税の取扱いをまとめました。

2. 財会[2008]11号によれば、BOTプロジェクトを目的として建設されるインフラは、会計上固定資産ではなく、金融資産または無形資産として認識しなければならない。

PPPプロジェクト会社が実施する活動	増値税の取扱い
不動産の取得	● 一般に不動産の取得には11%（2018年5月以降は10%）または5%の増値税率が適用される。具体的な税率は、原資産に一般増値税方式と簡易増値税方式（例えば、2016年5月1日の時点で売り手がその不動産を所有していた場合）のどちらが適用されるのかによって異なる。 ● プロジェクト会社は、特別増値税込み請求書が入手できる限り、通常は仕入増値税還付を請求できる。 ● 不動産取得によって生じる仕入増値税還付には「60／40ルール」が適用される。即ち、仕入増値税還付の60%は直ちに請求できるが、残りの40%は1年後にならないと請求できない。
設備の取得	● 設備の取得には一律17%（2018年5月以降は16%）の増値税率が課税される。
施設の修復	● 修復サービスは、増値税の観点で見た場合、建設サービスに該当する。したがって、一般に11%の増値税率が適用される。プロジェクト会社は、特別増値税込み請求書が入手できる限り、仕入増値税還付を請求できる。 ● 修復のための支出が、原資産である不動産の取得価額の50%を超える場合には、仕入増値税還付にも同様に「60／40ルール」が適用される。

前の項で説明したように、仕入増値税還付を請求できるかどうかは、PPPプロジェクト会社が特別増値税込み請求書を入手できるかによって決まります。政府が売り手／サービスプロバイダーの場合、特別増値税込み請求書は必ず入手できるとは限りません。

法人所得税の取扱い

多くの場合、地方政府は、金融プラットフォーム会社を通じて既存施設をプロジェクト会社に譲渡する事がわかっています。このような場合、地方政府の金融プラットフォーム会社は譲渡人であり、資産譲渡で得た利益を認識する必要があります。

ここで、現行企業所得税規則に基づき、この段階で譲渡された資産に財税[2009]59号が定める税制上の特例措置が適用できるかどうかを検討してみました。政府がこの点を明確にする政策を打ち出す事が望まれます。財税[2009]59号が定める税制上の特例措置が適用可能であれば、資産譲渡で得た利益を認識する必要がな

いので地方政府の金融プラットフォーム会社にとっては好都合です。一方、税制上の特例措置の適用は、プロジェクト会社にとって必ずしも有利ではありません。それには次のような理由があります。

- 税制上の特例措置が適用できる場合、PPPプロジェクト会社は取得した譲渡資産の課税基準額を記帳する際に元の課税基準額（即ち、地方政府の金融プラットフォーム会社における譲渡資産の簿価）を使用しなければなりません。この場合、一般にPPPプロジェクト会社が取得した譲渡資産の課税基準額は時価より低くなります。もし、完了段階で、PPPプロジェクト会社から政府に譲渡された資産に税制上の特例措置が適用されなかった場合、PPPプロジェクト会社は資産譲渡で得た非常に高額な利益を認識しなければならないため、企業所得税負担が重くなります。
- 税制上の特例措置が適用されない場合、PPPプロジェクト会社は、取得した譲渡資産の課税基準額の記帳に時価を使用しなければなりません。もし、完了段階で、PPPプロジェクト会社から政府に譲渡された資産に税制上の特例措置が適用されなかった場合、PPPプロジェクト会社は資産譲渡で得た利益を認識しなければなりません、その額は比較的小さいため、企業所得税負担は軽くなります。

したがって、地方政府が金融プラットフォーム会社を通じて既存プロジェクトをPPPプロジェクト会社に譲渡した場合、税制上の特例措置の適用は、どちらの当事者にとっても有利でない可能性があります。税制上の特例措置を申請するための基準を満たしている場合には、全関係者の利益を秤にかけた上で申請するかどうかを決定するのが賢明です。さらに、上述の通り、この状況下でこうした「譲渡」の目的は既存資産の売買ではありません。今後はPPPプロジェクトのライフサイクル全体にわたり、資産譲渡で得られた利益については法人所得税を免除するなどの特別な優遇政策を敷く事が政策立案者には望まれます。

その他の税の取扱い

PPPプロジェクト会社は、不動産または土地所有権の取得時に契税と0.05%の印紙税を課されます。資産譲渡に何らかの施設や物品が含まれる場合、PPPプロジェクト会社と物品供給者の双方が、調達契約に関して0.03%の印紙税を納付しなければなりません。著作権、商標独占権、特許権、専有技術使用権といった特定の無形資産が資産譲渡に含まれる場合、PPPプロジェクト会社は0.05%の印紙税を課される事があります。

5 | PPPプロジェクトの運営



増値税の取扱い

PPPプロジェクトがどのPPPモデルを採用するかによって、会社が得る所得の性質、さらには対応する増値税の取扱いも異なってきます。一般論として、増値税は以下のような形で課税されると思われます。

- **請負代金**：民間企業が資産所有権を持たないO&MモデルやMCモデルでは、民間企業は施設運営の請負代金をサービスの対価として受け取ります。多くの場合、請負代金は「企業管理サービス」に該当し、6%の増値税が適用されるでしょう。
- **営業利益**：民間企業が資産または事業の所有権を持ち、自らが運営にあたるPPPモデルの場合、これらの資産や事業で民間企業が得る収益にかかる増値税の取扱いは、その活動の性質によって異なります。下の表は、適用される増値税の税率を簡単にまとめたものです（なお2018年5月以降について、下記税率11%は10%へ、17%は16%へ変更されます）。

取引の性質	増値税税率
現代型サービス、金融サービス、ライフスタイルサービス、付加価値通信サービス	6%
不動産の売却・賃貸、建設サービス、輸送サービス、基本通信サービス	11%
動産リース	17%
物品販売	11%または17%

上記の一般的な増値税税率のほかに、特定の種類の事業活動には増値税優遇政策や特例措置が適用されます。例としては、特定の医療サービスに対する増値税免除、納付済み増値税の一部還付または全額還付（例：総合的な資源活用に関するプロジェクト）、或いは特定の種類の高速道路に対する簡易増値税方式の適用などが挙げられます。PPPプロジェクトに適用される優遇措置や特別措置を1つひとつ分析する事がこのレポートの目的ではありませんが、ここには重要なメッセージ

があります。それは、プロジェクトに先立ち、プロジェクトで得た収益に関わる売上増徴税の取扱いを必ず検討しなければならないという事です。これはプロジェクトの予想リターンに直接影響を与えるからです。

政府の助成：このレポートで既に説明したように、中央政府からの助成に増徴税は課税されません。この規定は比較的単純に見えますが、地方政府の補助金には増徴税が課税されるのかどうかという疑問が湧きます。「補助金」という言葉が何を意味するのかも今後の論点となります。

企業所得税の取扱い

現在のところ、PPPプロジェクトにかかる企業所得税に関して特別な優遇措置は実施されていません。公共サービスの分野では、PPPプロジェクトは主に鉄道輸送、水道、暖房、廃棄物処理、総合的環境管理、スポーツ、医療等で採用されています。現行税制では、公共インフラや公共サービスに関して様々な優遇措置が実施されています。PPPプロジェクト会社は、これらの優遇措置を平等に受ける事ができます。

国から手厚い支援を受けられる公共インフラプロジェクト、環境保護プロジェクト、エネルギー・水保全プロジェクトへの投資とこれらのプロジェクトの運営には、企業所得税優遇措置の適用が可能です。特に、上記のプロジェクトで得た収入は、プロジェクトが営業利益を生み出すようになった年から1～3年目までは免税、4～6年目までは企業所得税50%軽減となっています。

国から手厚い支援を受けられる公共インフラプロジェクトとは、「企業所得税優遇措置が受けられる公共インフラプロジェクト一覧 (Catalogue of Public Infrastructure Projects Eligible for Preferential Corporate Income Tax Treatment)」に規定される、港・埠頭、空港、鉄道、高速道路、都市公共輸送、電力、水道等に関係するプロジェクトを指します。環境保護、エネルギー・水保全プロジェクトには、公共下水処理、公共ごみ処理、バイオガスの総合的開発・利用、省エネや排出削減のための技術変革、淡水化などが含まれます。

企業が環境保護、エネルギー・水保全、労働安全のために使用する特殊な設備を購入した場合には、その特殊設備に投じた金額の10%を当該年度の課税所得から控除できます。未控除分はその後（課税年度で）連続して5年間繰り越す事ができます。財税[2008]48号によれば、企業が自己資金と銀行融資を使って特殊な設備を

購入した場合は投資額を課税所得から控除できます。その企業が政府の助成を利用して特殊な設備を購入した場合は、課税所得からは投資額を控除する事ができません。購入した日から（課税年度で）5年間にわたって使用した特殊設備を企業が譲渡または賃貸した場合、既に税制上の優遇措置を受けているのであれば、その特殊設備の使用を中止した月から優遇措置の適用を中止し、控除額に相当する企業所得税を追納しなければなりません。譲受人は、特殊な設備に投資した金額の10%を課税所得から控除できます。未控除分は5年（課税年度）にわたって繰り越せます。

資格を満たす非営利の年金機関には企業所得税免税措置が適用されます³。年金機関は国内資本でも外国資本でも、同じ税制上の優遇措置を等しく受けられます。企業所得税免税措置は、資格を満たす民間の福祉・非営利年金機関が得た収入にも適用されます。

国が定める診察料で非営利の医療機関が得た医療サービス収入については、あらゆる種類の税が免除されます。この措置は、国が定める料金よりも診察料が高い医療サービス収入には適用されません。非営利の医療機関が得た非医療サービス収入が医療・健康サービスの条件改善に直接充てられた場合、税務当局の承認が得られればこの収入を課税収入から控除できます。その場合は、控除後の課税収入に企業所得税が課されます。医療機関、妊産婦・小児医療機関及びその他の医療機関が国の定める診察料で得た医療サービス収入は、あらゆる種類の税を免除されます⁴。

また、PPPプロジェクトは、特定の地域で設立された企業に対して国が提供する優遇措置を平等に受ける事ができます。例えば、「西部地区開発」に関わる措置や自治区の企業に対する税制上の優遇措置などがあります。

3. 国発[2013]35号

4. 財税[2000]42号

6 PPPプロジェクトの完了



増値税の取扱い

プロジェクト会社がプロジェクトを完了する時点で増値税の納税義務が生じる場合があります。様々な完了モデルで起こりうる増値税の取扱いを下の表にまとめました。

完了モデル	増値税の取扱い
施設の譲渡	● 例えば、BOT、TOTまたはROTモデルで、合意された期間にわたる運営が終了した後、プロジェクト会社が施設を政府に再び譲渡しなければならないケースを指す。 ● 一般に資産譲渡には増値税が適用される。適用税率は譲渡される資産の性質による。例えば、設備や資材の譲渡には17%（2018年5月以降は16%）が適用され、不動産の譲渡には11%（2018年5月以降は10%）または5%が適用される。 ● 但し、取引全体が継続的事業の譲渡とみなされる場合、その取引は増値税の適用対象外として取り扱われる可能性があるが、経験上、実現は困難と思われる。
運営権の譲渡	● O&MモデルやMCモデルなど、プロジェクト会社が事業または資産の運営業務を委託され、所有権を持たないケースを指す。 ● 委託契約が自然に満了した場合、増値税の納税義務は生じないと思われる。

法人所得税の取扱い

完了段階で、プロジェクト会社は施設を政府に再び譲渡します。資産の譲渡を受ける政府は企業所得税の納税者ではありません。その資産がプロジェクト会社から別の会社に譲渡された場合と同じように、税制上の特例措置が適用されるかどうかは全くはっきりしていません。

政策立案者が、完了段階での資産譲渡に関する企業所得税の取扱いを明確化するための手段を検討する事が望まれます。

その他の税の取扱い

プロジェクト会社が不動産や土地使用权を政府に再び譲渡する際に、プロジェクト会社は土地増値税（LAT）を納付しなければなりません。プロジェクト会社には0.05%の印紙税も課されます。資産譲渡に施設または物品が含まれる場合、プロ

ジェクト会社は0.03%の印紙税を納付する事になります。著作権、商標独占権、特許権、専有技術使用权といった特定の無形資産が資産譲渡に含まれる場合、プロジェクト会社は0.05%の印紙税を課される事があります。

他のPPPプロジェクト参加者

PPPプロジェクトには、政府と主要な民間投資家のほかにも多数の参加者が関与し、その役割によって、プロジェクトの様々な段階に参加します（例えば、資金調達段階の貸付人、建設段階の建設会社）。また、プロジェクトのライフサイクルを通じて関与する場合もあります（例えば、プロジェクトのライフサイクルを通じた各種のコンサルタント業務）。これらの一部については、プロジェクト会社と民間企業の観点からこれまでの項で簡単に説明しました。参照しやすいように、PPPプロジェクトに関与する一般的な参加者とその活動の一般的な税務上の取扱いをもう一度簡単にまとめます。

参加者	増値税の取扱い	法人所得税の取扱い	印紙税の取扱い
銀行または その他の債権者	● 総金利収入に税率6%が適用される。費用について仕入増値税還付を請求できる。	● 総金利収入に25%の企業所得税が適用される。費用の一部を課税所得から控除できる。	● ローン契約またはファイナンス・リース契約（セル・アンド・リースバック契約を含む）に0.005%の印紙税が適用される。
建設会社	● 一般増値税方式のもとで、総建設収入に税率11%(2018年5月以降は10%へ)が適用される。費用について仕入増値税還付を請求できる。 ● 簡易増値税方式が適用される場合は、純建設収入（下請業者への支払を控除）に税率3%が課税されるが、仕入増値税還付は請求できない。	● 総建設サービス収入に25%の企業所得税が適用される。費用の一部を課税所得から控除できる。	建設契約及び設置契約に0.03%の印紙税が適用される。 建設会社がプロジェクト会社に設備を販売する際の販売契約に0.03%の印紙税が適用される。

参加者	増値税の取扱い	法人所得税の取扱い	印紙税の取扱い
建設会社（続き）	● 簡易増値税方式は以下の場合に適用される。 ✓ 「既存の」建築プロジェクト⁵で、着工が2016年4月30日またはそれ以前である。 ✓ 建築サービスを提供し、主体（PPPプロジェクト会社）が設備・資材を提供する。		
コンサルタント （例：建設プロジェクトの法務、税務、経営、エンジニアリング、設計）	● サービス手数料総額に税率6%が適用される。費用について仕入増値税還付を請求できる。	● サービス手数料収入総額に25%の企業所得税が適用される。費用の一部を課税所得から控除できる。	● エンジニアリング関連の調査・設計契約に0.05%の印紙税が適用される。
監査人	● サービス手数料総額に税率6%が適用される。費用について仕入増値税還付を請求できる。	● サービス手数料収入総額に25%の企業所得税が適用される。費用の一部を課税所得から控除できる。	● 該当せず
保険会社	● 損害保険の表定保険料に税率6%が適用される。仕入増値税還付を請求できる。	● 損害保険の表定保険料に25%の企業所得税が適用される。費用の一部を課税所得から控除できる。	● 財産保険契約に0.1%の印紙税が適用される。

5. 2016年4月30日またはそれ以前に建築許可を取得したプロジェクト、または着工日が2016年4月30日またはそれ以前の工事契約を指す。

参加者	増値税の取扱い	法人所得税の取扱い	印紙税の取扱い
各種資材・物品 の供給業者	● 売上金額に税率 17%／11%が適用 される。仕入増値 税還付を請求でき る(2018年5月以 降は17%は16% へ、11%は10%へ 変更)。	● 売上総利益に25% の企業所得税が適 用される。費用の 一部を課税所得か ら控除できる。	● 販売契約に0.03% の印紙税が適用さ れる。

4. 結論

中国においてPPPは比較的新しい手法ですが、着々と広がっています。公共サービスの分野でのPPPの推進は、政府の機能を変革し、市場の活性化と経済成長の新しい起点の創出を図るための重要な改革策ですが、今のところ税制面でのPPPの取扱いを定める具体的な規則が中国では総じて実施されていません。

中国において、政府は増値税制度と企業所得税制度の枠外ですが、政府がPPPの当事者として関与する事で増値税や企業所得税の問題が多数生じます。これらの問題は、PPPに参加する民間企業だけでなく、PPPに出資する第三者や他のPPP参加者と契約する第三者にも影響を及ぼす可能性があります。こうした税務上の問題は慎重に取扱い、キャッシュ・フローや財務諸表の観点で予算に織り込み、締結する法律文書その他の契約文書で管理する必要があります。PPP推進を後押しする政策を政府がとる事を、国務院は国弁発[2015]42号で明確に表明しています。こうした政策による保証の1つが、財政面、税務面での支援政策の改善と確立です。財政部は、将来的にPPPに関する税務政策を打ち出す事が予想されます。

このレポートが、検討を要する問題を理解する上での手引になれば幸いです。但し、具体的なPPPプロジェクトの評価・分析に際してはこのレポートに記載された所見とともに、KPMG若しくはその他の専門家の個別ケースに基づくアドバイスを必ず求めてください。

(みずほチャイナマンスリー 2018年1月号に掲載)

(7) グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (1) (18CM02) 2018年2月

まえがき

中国南部、いわゆる華南地域は今、エキサイティングな時代を迎えようとしています。それは、広東省、香港・マカオ地区全体に世界クラスの都市集合体を構築するという目標の下に、グレーター・ベイ・エリア (GBA) 構想という極めて野心的な計画があるからです。2030年までには、この地域が製造、イノベーション、輸送、貿易、金融の中心的且つ最先端の役割を果たすようになると期待されています。

GBA構想は、華南地域の経済発展と重要性を証明するものです。2016年、この地域に属する11の主要都市のGDPの合計は1兆4,000億米ドルに達しました。11都市の人口は中国総人口の5%に過ぎないにもかかわらず、GDPは中国経済の12%を占めています。

地域の発展に伴い、その影響力は都市集合体の地理的境界を越えて広がり、中国の一路構想において重要な役割を果たす事になるでしょう。21世紀海のシルクロードの沿線諸国を結ぶ重要な結節点として機能するはずです。

本稿の目的は2つあります。1つはGBA開発が抱える重要な課題を取り上げ分析する事、もう1つはGBAの市場サーベイ結果を提供する事です。本サーベイ結果は、この地域で企業を営営する614名のエグゼクティブを対象とした調査から得られたものです。この調査はKPMG中国と香港総商会 (HKGCC)、YouGovが共同で考案し、実施したものです。

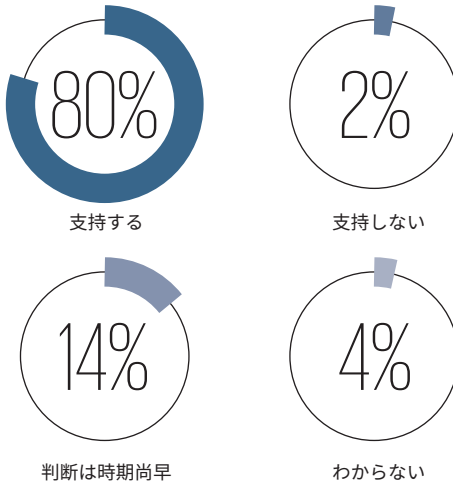
この調査に加えて、KPMG中国とHKGCCは当地の企業に直接インタビューを行い、それぞれの意見をヒアリングしました。対象者には国営企業と民間企業だけでなく中小企業も含まれ、多様なバックグラウンドを代表しています。

情報を提供してくださった調査回答者の皆様と、本稿のためにヒアリングに快く応じてくださった経営者の皆様に、この場を借りて感謝の意を表します。GBAが持つ課題とビジネスチャンス、そして今後の発展を理解する上でこの調査結果が役立つ事を願っています。

調査の概要

KPMGとHKGCCが共同でYouGovに委託し、調査結果をみると、企業はGBA構想を圧倒的に支持している事がわかりました。

図1：広東省、香港・マカオ地区全体の総合開発に対する支持率



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

この調査は2017年6月と7月の2ヶ月間で実施され、614名の経営者から回答を得ました。その内訳は香港（410名）、広州（91名）、深圳（82名）及びその他のGBA諸都市（31名）となっています。回答者の65%近くが経営幹部レベル、約35%が中間管理職またはそれ以下の役職でした。回答者が所属する企業は、製造業（157名）、流通業（143名）、電子商取引業（73名）、小売業（70名）、物流業（58名）及びその他と幅広い業種にわたります。

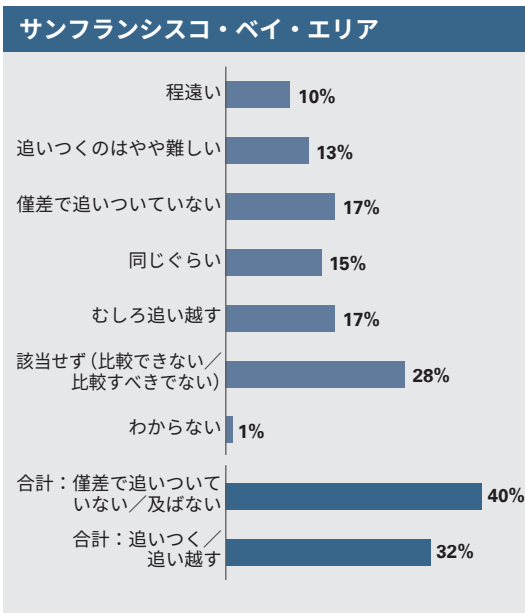
広東省、香港・マカオ地区を一体化してGBAを構築するという構想に調査回答者は共感を覚えており、80%が地域全体の総合開発を支持すると回答しました。

最も支持が多かったのは深圳の企業で、85%が支持しています。次にマカオ地区（83%）、香港地区（80%）、広州（78%）が続きます。

さらに、回答者はこの構想によって生じる主なメリットとして、共同のシナジー効

果の拡大、人材の自由移動及び能力強化によるマーケットへの浸透を挙げています。GBAは今後10年以内に経済規模で日本の大東京圏と肩を並べる可能性がある多くの回答者（37%）が考えています。サンフランシスコ・ベイ・エリア、グレーター・ニューヨークに対抗できると予想する回答者はやや少なく、それぞれ32%と28%にとどまりました。

図2：10年後のGBAの競争力を以下のエリアと比較すると：



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

注：四捨五入しているため、パーセンテージは合計しても100にはならない。

GBAの競争力を最も高く評価しているのは香港の回答者です。10年以内にGBAが大東京圏と肩を並べると考える回答者が香港の事業者では全体の41%を占め、中国本土の事業者（同34%）より多くなっています。

この地域の開発で最も大きな恩恵を受けると考えられるセクターは、貿易・物流（68%）、金融サービス（62%）、革新的技術の研究開発（60%）です。

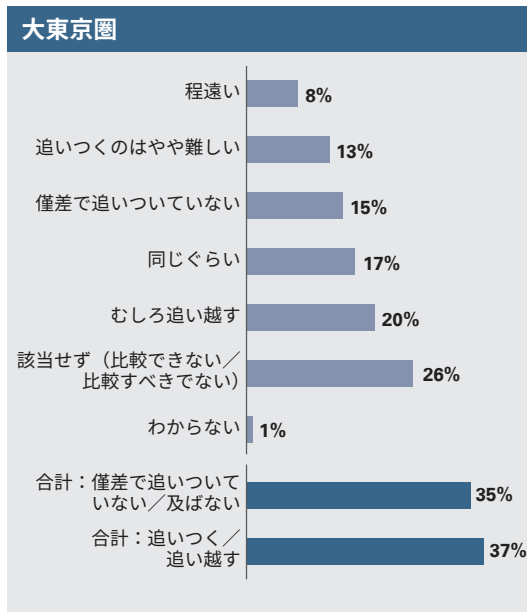
しかしながら、GBAがその野心的な目標を成し遂げるためには克服しなければな

らないいくつかの課題があります。調査対象者は、この地域の開発の最大の障害として、協力を阻害する保護主義などの政策方針を挙げました。GBAを構成する広東省、香港・マカオ地区の政府間・政府内のサイロ型組織を指摘する意見も同様に多く指摘されています。

一方で企業は、この地域が成功するための最も重要な要素は政府の支援で、次に重要なのが法による統治とインフラ支援だと考えています。したがって、政府の参画と関与の方法がGBAの未来を大きく左右するでしょう。

グレーター・ベイ・エリアの概要

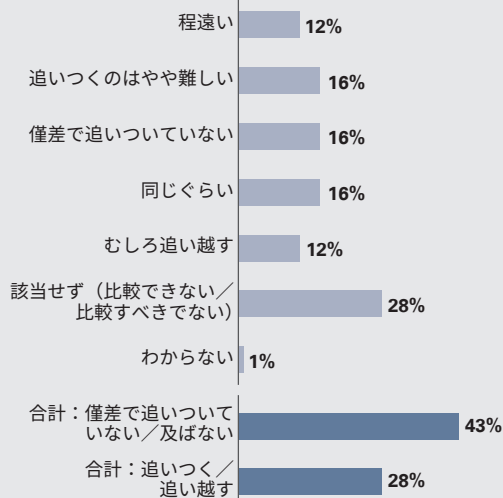
「香港・マカオ地区と広東省の珠江デルタ地域における諸都市を一体化させ、サンフランシスコ・ベイ・エリア、グレーター・ニューヨーク、大東京圏と肩を並べる重要な経済圏を構築する」というGBA構想の目標は野心的です。この構想を成功させるためには、関連するインフラ、政策、規制を全て整備し、人材と物資・サービスが域内を自由に行き来できるようにしなければなりません。



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

注：四捨五入しているため、パーセンテージは合計しても100にはならない。

ニューヨーク・メトロポリタン・エリア



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

注：四捨五入しているため、パーセンテージは合計しても100にはならない。

中国はこの数十年で農業国から製造大国へと変身しました。これは驚異的と言わざるをえません。そして現在は、サービス主導型経済へのさらなる大転換の真っただ中です。それが珠江デルタほど如実に現れている地域はありません。例えば、深圳は世界有数のハイテク・イノベーション・センターとなっています。

この地域は広東省と世界を結ぶサプライチェーン・ネットワークの中心でもあり、強力な製造基盤の活用が可能です。またもう1つ重要な事は、香港が世界に誇る金融・専門サービス産業もこの地域を同様に支えている事が挙げられます。

しかし、この地域がさらに成長するためには、金融、物資、人材面での協力を深化させる必要があります。そこで中国は、GBAの建設を推進するという決定を下しました。

この画期的構想の目的は、珠江デルタ地域の主要都市を一体化し、新たな大経済圏を築く事にあります。それは、大東京圏、サンフランシスコ・ベイ・エリア、グレー

ター・ニューヨークなどの都市集合体と肩を並べられる大経済圏です。

数字が示す可能性

GBA11都市の総人口は約6,700万人で、人口4,400万人の世界最大の都市集合体である大東京圏を上回っています。GDPではグレーター・ニューヨークの1兆6,100億ドル、大東京圏の1兆7,800億ドルには及ばないものの、GBAの総GDPは1兆3,400万ドルに達しています。

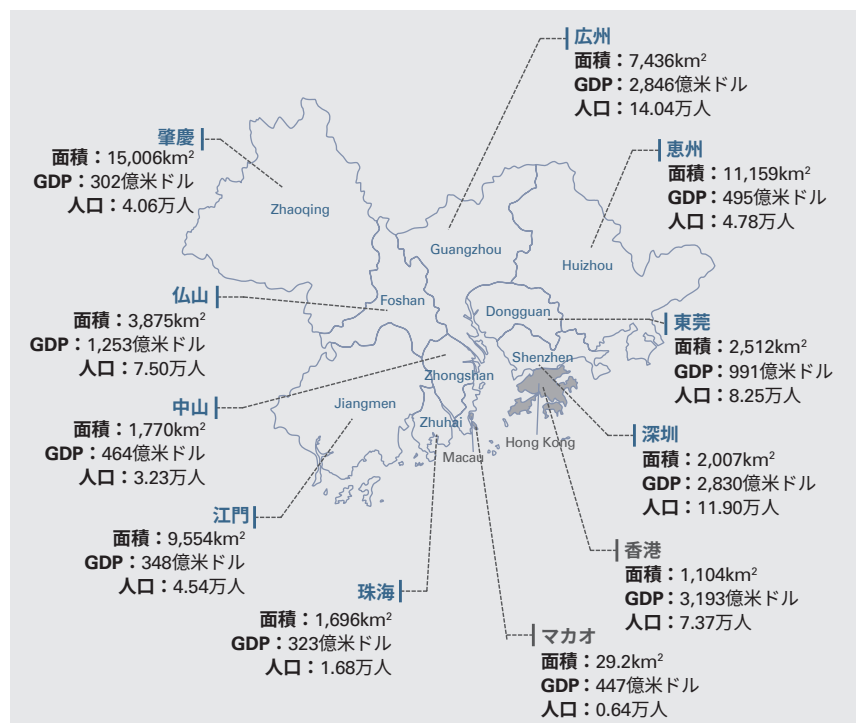
この地域で経済規模が最も大きいのは香港ですが、2位との差は僅差であり、香港のGDP（2016年は3,190億ドル）は近い将来、広州（2,850億ドル）と深圳（2,830億ドル）に抜かれる可能性が高いでしょう。

表1：世界のバイエリア比較

	大東京圏	グレーター・ ニューヨーク	サンフランシスコ・ ベイ・エリア	GBA
人口（百万人）	43.5	23.4	7.2	66.7
1人当たりGDP（米ドル）	41,000	69,000	99,000	20,000
面積（千平方キロメートル）	36.8	17.4	17.9	56.0

出所：Fung Business Intelligence（2016年現在のデータ）

図3：GBAの都市比較



出所：Fung Business Intelligence（2016年現在のデータ）

ハイレベルな支援

GBA構想の歴史は、香港・マカオ地区、深圳、東莞、広州、珠海、中山の政府により共同で実施された「The Action Plan for the Bay Area of the Pearl River Estuary¹（珠江河口ベイエリア・アクションプラン）」と呼ばれる2011年の調査に遡ります。華南に都市集合体をつくる構想は、2016年3月に第13次5ヵ年計画（2016～2020年）²が承認された時点で固まりました。その後、2017年3月の政府年次報告で、李克強総理は中国政府がこの構想を推進する事を明らかにしました。

1. http://www.epd.gov.hk/epd/english/resources_pub/policy/files/qla_consult_eng.pdf

2. <http://en.ndrc.gov.cn/newsrelease/201612/P020161207645765233498.pdf>

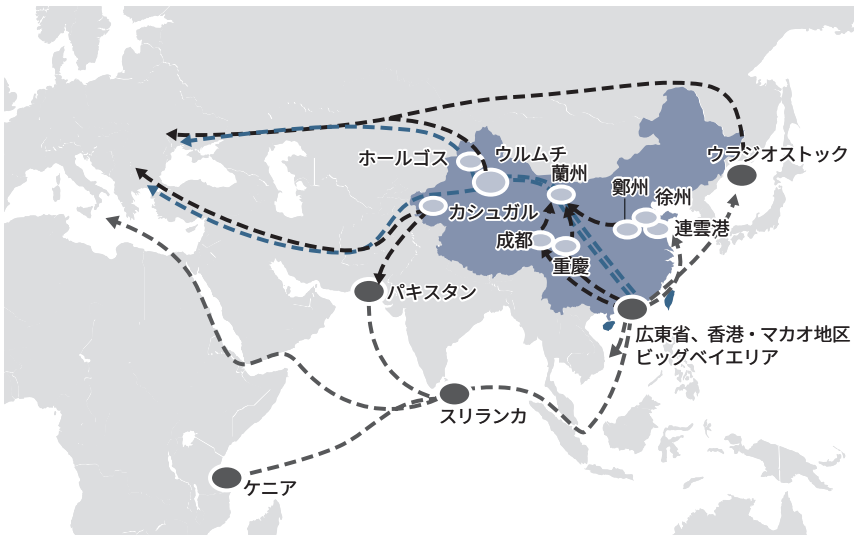
こうして、中国の最高政策策定機関である国家發展改革委員会（NDRC）と広東省、香港・マカオ地区の政府間で2017年7月に枠組協定³が結ばれました。

GBAの主眼の1つは域内の協力を深化させる事です。GBAの諸都市が持つ重要な競争上の優位性を明らかにし、互いに補完し合う方法を探る事も目的に含まれます。1つの例としては、香港の金融・専門サービス部門が持つ強みと深圳のハイテク製造・イノベーション能力、さらに東莞・広州の製造業の強みを足掛かりにする事が挙げられます。

GBAは、中国国内では珠江デルタを越え、近隣の福建省、江西省、湖南省、広西チワン族自治区、海南省、貴州省、雲南省まで拡大する可能性を秘めています。また、中国以外では東南アジア、南アジアのマーケットに到達する事を目指しています。

図4：GBAが結ぶ一帯一路の沿線国

アクセスの促進：GBAと21世紀海のシルクロード



出所：香港貿易發展局

3. <http://www.info.gov.hk/gia/general/201707/01/P2017070100409.htm>

この地域の開発は、中国の「一帯一路」構想の触媒としても働くはずです。「一帯一路」構想は、シルクロード経済圏（中央アジアから欧州まで）と海のシルクロード（南アジアからアフリカ、中東まで）の沿線国を1つに結ぶという意欲的な戦略です。

この地域の都市は幅広い能力とサービスを提供し、比較優位性を土台に発展するはずです。1つのアプローチとしては、深圳、香港または広州でR&Dを行い、東莞をはじめとするデルタの諸都市で製造を行う方法が考えられます。

企業は香港の「一国二制度」を利用する事ができます。一国二制度のもとで、香港は中国の一部でありながら、独自の法制度と金融制度を維持しています。香港は中国と世界を結ぶ玄関口であり、資金調達、資産・リスク管理、企業財務サービス、保険・再保険、さらに最近ではオフショア人民元サービスが活発に行われる国際的な金融センターでもあります。企業は、こうした香港のステータスを上手く活用する事ができます。

さらに、この地域は世界で最も効率的なサプライ・チェーンを既にいくつか持っています。また、ここには英語と中国語が堪能な優秀な人材プールも存在します。

次なる段階

この地域の発展を成功させるためには、GBA内で行政区の境界を越えた資金、人、物資・サービスの移動を活発化させる事が欠かせません。GBAの諸都市は異なる関税徴収区域に属し、法制度も行政制度も異なるため、行政区の境界を越えた移動が活発化するかどうかは諸機関間の協力と取組みに大きくかかっています。

GBA内の地方自治体に課された喫緊の課題への対応は、幅広いテーマでの協力が必要となります。これらの課題には、経済政策、環境・輸送問題、規制の調和が含まれます。

自治体の幹部は既にこれらの分野で進展を図る道を探っています。一例としては、2015年に設けられ、広州の南沙新区（60平方キロメートル）、深圳の前海エリア（28平方キロメートル）、珠海の横琴（28平方キロメートル）にまたがって広がる広東省の自由貿易試験区が挙げられます。

続いて、2017年1月には香港と深圳が協定を結び、落馬洲河套開発計画案を発表しました。香港と深圳の境界に位置する地区をイノベーション&テクノロジーパーク

(港深創新・科技園)にする計画です。

さらに、珠海と香港・マカオ地区を結ぶ橋（港珠澳大橋）と高速鉄道が完成すれば陸路のアクセスが改善され、GBA都市間の協力はますます深まるでしょう。これらのプロジェクトのほかにも多数の計画が予定されている事から、GBAは中国経済のさらなる開放に向けた大きな推進要因になるはずです。

今月号では野心的なGBA構想の全体像を解説しました。来月号以降、そのGBA構想に対する個別の企業の知見・取組みなどを紹介します。

(みずほチャイナマンスリー 2018年2月号に掲載)

(8) グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (2) (18CM03) 2018年3月

先月号ではグレーター・ベイ・エリア（GBA）構想の全体像を解説しました。今月号からは2回に分けてGBA構想に対する個別企業の知見・取組みなどを紹介し、あわせてKPMGと香港総商会が行ったGBA意識調査の結果に関する知見を紹介します。今回は華潤ホールディングス、スワイヤー・グループとSFエクスプレスの3社のコメントを紹介します。

華潤ホールディングス（China Resources）

GBAへの期待は既にこの地域への投資の流れを形成しつつあり、企業はニュー・エコノミーに関心を向け始めています。この動きの先頭に立つのが、香港に本社を置く中国国営コングロマリットの華潤ホールディングス（China Resources）です。華潤ホールディングスのこの地域への投資額は480億米ドルに達しています。投資先は、医療、製薬、不動産、食品・飲料、小売、テクノロジー、公共事業など、オールド・エコノミーとニュー・エコノミーの両分野にわたっています。



インタビューに
協力いただいた
余忠良
戦略担当上級ディレクター

同社はこれからの5年間で少なくともさらに200億米ドルを投資する計画ですが、今後は投資の方向を大きく転換させ、「主にニュー・エコノミーの分野に投資を集中させる。どのプロジェクトも何らかの形でイノベーションに関係している」と華潤ホールディングス戦略管理部の余忠良戦略担当上級ディレクターは話します。

華潤ホールディングスがニュー・エコノミーへの注力を決定したのは、2017年3月に李克強総理がGBA構想を発表する前でしたが、構想の発表により、同社はこの地域への投資にますます自信を持つようになりました。

余氏は次のように述べています。「中国は製造業中心の労働集約型経済から、成長を続ける中産階級が主導するサービス主導型社会に移行しつつある。当社は一企業として常に、現在或いは将来予想されるトレンドに自らを合わせていきたいと

考えている」。

こうしたサービス主導型社会への移行が持つ重要な側面としては、電子商取引、ファイナンス・テクノロジー(フィンテック)、再生可能エネルギー、バイオ医薬品、廃棄物管理、ヘルスケア、医療機器、資産管理の発達が挙げられ、これらはいずれも華潤ホールディングスが今後重点を置く分野です。

広州、香港、深圳は中国経済に起きているこの変化に既にうまく適応している、と余氏は指摘します。例えば、法務・金融サービス業に強い香港は、もともと専門サービス・センターになりうる条件を備えています。また、深圳は中国有数のテクノロジー・イノベーション・センターになりました。

しかし、GBA全体が成功するためには、11の中核都市全てがそれぞれの戦略的位置付けを見出す、或いは強化する必要があります。「一部の都市はその点で他の都市より先行しているが、最終的には市場の力が決める事だ」と余氏は言います。

特にイノベーションの推進という点で、地域全体がより重きを置かなければならない分野は教育です。中国の教育制度は、学生に良い成績を取らせる事に執着しすぎだと余氏は考えています。

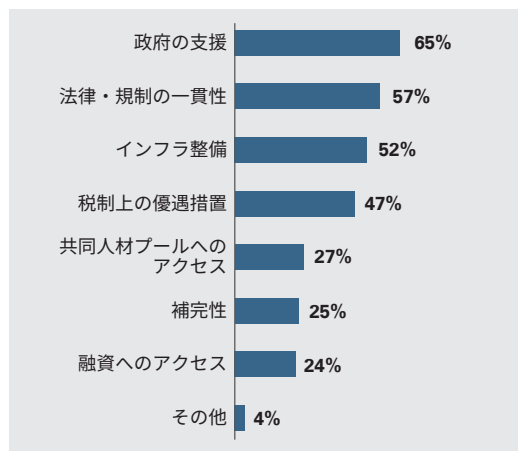
「我が国の教育制度は厳格に管理されすぎている。創造性やイノベーション、思考力を伸ばす事に十分な努力が払われていない。我々が適正な文化とエコシステムを実現させたとき、GBAは初めて本当の意味でテクノロジーとイノベーションの中心になる事ができる」

GBAも、シリコンバレーの教育機関でありシンクタンクのシンギュラリティ大学の手法に倣うべきだと余氏は考えています。シンギュラリティ大学が提供するののは、教育課程だけでなく、カンファレンスやスタートアップ、企業のためのビジネス・インキュベーターにも及びます。

【KPMG中国の視点】 成功のキーファクター

GBAを成功させる上で最も重要な要素として挙げられるのは、政府の支援(調査対象者の65%が最も重要、または2、3番目に重要な要素として選択)、法律・規制の一貫性(同57%)、インフラ整備(同52%)の3つです。

図5：GBAの開発を成功させる上で重要な条件



*回答者が1番目、2番目もしくは3番目に挙げた重要要素
出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

この地域の地方政府は、GBAを確実に成功させる上で非常に重要な役割を果たすでしょう。まずは欠かす事ができないハード面の整備ですが、道路、鉄道、海上・航空輸送のインフラは既に整っています。近い将来、香港・マカオ地区と珠海を結ぶ港珠澳大橋が開通すれば、地域の物流インフラはさらに強化されるでしょう。ハード面の整備の次に、GBA各都市の政府が力を入れなければならないのはソフト面です。即ち、法律と規制を整合させ、資金・物資・サービス、人材が円滑に行き来できるようにしなければなりません。

さらに、回答者の約47%が、GBAの開発を成功させるための重要な要素として税制上の優遇措置を挙げています。

スワイヤー・グループ（太古集団）

スワイヤー・グループ（John Swire & Sons）は、空運、不動産、貿易・工業、食品・飲料、海運の5つを中核ビジネス部門とするアジア太平洋最大級のコングロマリットです。スワイヤー・グループは、GBA構想によって地域への新たな投資機会が生まれ、これら全部門において同社の展開する事業がますます強化されると確信しています。

香港・マカオ地区と珠江デルタ地域を改めて1つの経済圏（GBA）として位置付けるという構想は、

経済活動の利益をより大きくするという意味で賢明な施策だとスワイヤー・グループの鄭家駒香港・珠江デルタ担当ディレクターは考えています。

全世界の都市集合体と比較したとき、GBAの強みは、金融サービス（香港）、イノベーションとテクノロジー（深圳）、エンターテインメント（マカオ）、製造（東莞）というように、多様な業種を抱えている事だと鄭氏は言います。

唐偉邦広報担当ディレクターも同じ意見です。

「1つの経済圏としてのGBAには、金融・専門サービス、イノベーションと技術力、製造の分野でのサポートといった強みがある。この強みを背景として、GBAはグローバル市場で認められる経済勢力になる」と唐氏は指摘します。

他のベイ・エリアと共通する要素としては、特にイノベーションと技術開発を推進するにあたって、海外からの投資と人材が果たす役割が挙げられます。鄭氏も唐氏も、GBA内の人材の行き来を促進するために地域内での境界管理を見直す事を提案しています。さらに、この地域内だけでなく国内のその他の地域や、場合によっては海外からの訪問客の通関手続も簡素化すべきだとしています。



インタビューに
協力いただいた

鄭家駒

香港・珠江デルタ担当
ディレクター



インタビューに
協力いただいた

唐偉邦

広報担当ディレクター

鄭氏はさらに、GBAトラベルパスのモデルとしてEUのシェンゲン協定が使えると指摘します。このシェンゲン協定のもと、24のEU加盟国と2つのEU非加盟国が、市民を対象として域内の国境管理を廃止しました。地域内を自由に移動できるようになれば、人々は間もなく完成が予定される地域の様々な輸送インフラプロジェクトがもたらすスムーズな接続をフル活用できるはずです。

GBAの成長をさらに促すために、各自治体の幹部はGBA内であらゆる業種への投資を認めてもよいでしょう。中国本土・香港経済連携緊密化取決め（CEPA）のもとで中国本土の多くの産業が香港地区の企業に開放されていますが、いくつかの分野は未だに香港地区からの投資に対して門戸を閉ざしたままです。例えば、香港地区の航空会社が中国本土の航空分野に投資する場合、外国企業として扱われます。このような投資制限を撤廃すれば、GBAへの資本流入を活発化させる事ができます。

GBAを成功させるために欠かせないのは、この構想が利害関係者にもたらすメリットをできる限り早く実証する事だと唐氏は話します。海外や中国全土から人材と投資を呼び込むためには、繁栄し、成長するGBAというイメージを創り出す事が大変重要だと言うのです。これはちょうど香港と深圳の境界にある落馬洲河套地区の開発という形で実現する可能性があります。この計画が成功すれば、香港と深圳の協力深化がもたらすメリットが実証されるでしょう。

鄭氏も唐氏も、「一国二制度」のユニークな特徴、知的財産権の尊重、金融・専門サービスの専門知識、国際社会に向けて開かれた窓を兼ね備える香港が、GBAの発展において重要な役割を果たすと信じています。

【KPMG中国の視点】 経済への影響

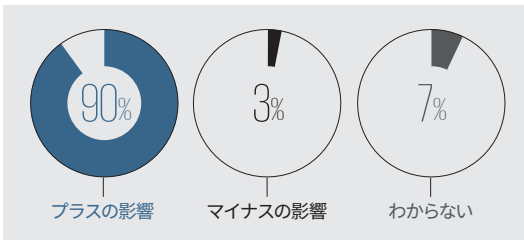
珠江デルタ地域は、長年にわたって中国経済を牽引してきた重要な地域の1つです。珠江デルタ地域が消費主導型経済への移行において引き続き役割を果たすためには、より密接な一体化を推進し、この地域を世界に向けてさらに開放する事が鍵になるでしょう。

特に重要なのは、GBAのイノベーション・センターの代表地位を維持するための方策です。珠江デルタ地域が持つ安定した製造サプライチェーンのネットワーク、さらに高学歴化する労働力、高度に知的な消費者市場などを見れば、この地域が中国の経済発展の最前線にとどまる可能性は高いと言えるでしょう。

当社の調査によると、企業はGBAのメリットを確信している事がわかりました。回答者の90%が、GBAは中国経済に好影響を与える可能性が高いと答えています。

GBA構想が経済に好影響を与えるとはあまり考えていないのは、この構想を支持していないか、影響を判断するのは時期尚早と考える回答者で、この構想を支持する回答者の95%は経済に好影響があると答えました。

図6：GBAが中国経済に与える影響

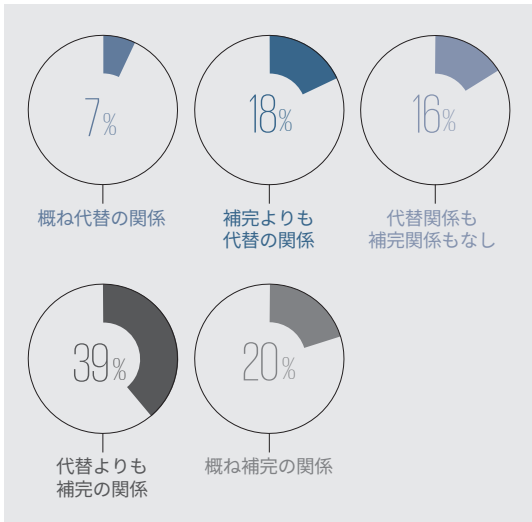


出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

【KPMG中国の視点】 GBAの都市間の関係と経済的位置付け

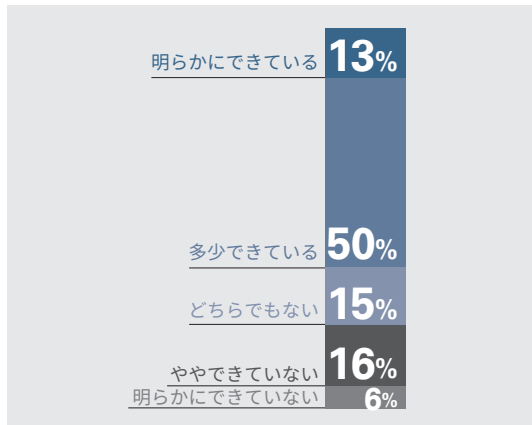
GBAの主眼は、主要都市が互いに協力し合い、より密接な協力関係を生み出せる地域を構築する事です。調査の結果、回答者の59%がGBAの諸都市が互いに補完し合えると考えている事がわかりました。さらに64%は、GBAの諸都市の果たす経済的役割が既になんかなり重複していると答えていますが、これは過去数十年間、GBAの多くの都市が同じ業種で競合するケースが多く、この地域に調整や協力が欠けていた事の現れであります。回答者の4分の1がGBAの諸都市は互いに代替し合えると考えており、また16%は互いに補完し合う事も代替し合う事もできないと考えているのもそのためです。一方で、回答者の5分の1以上が、都市間の役割分担が明らかに欠けている、またはやや欠けていると見ています。

図7：GBAの都市間の関係



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

図8：GBA各都市の経済的位置付け



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

GBAの諸都市間で明確な役割分担ができていると答えた回答者がわずか13%にとどまることから、GBAでの調整と協力のレベルを高めるための取り組みがまだ必要だと考えられます。役割分担が多少できていると答えた回答者は半数でした。

SFエクスプレス（順豊エクスプレス）

配送サービス会社のSFエクスプレスは、珠江デルタ地域への浸透度という点で他社を圧倒しています。深圳に本社を置く同社は、GBA構想の実現には香港と中国本土の都市との円滑な統合が必要としながらも、GBA構想がこの地域をさらに活性化させると確信しています。

SFエクスプレスは1993年の創設後、中華圏を越えて韓国、日本、米国を含む全世界でサービスを展開するまでに成長しました。世界的に存在感を拡大するSFエクスプレスですが、華南は今でも同社のビジネスの中核的構成要素です。



インタビューに
協力いただいた
李鋒
財務管理担当ディレクター



インタビューに
協力いただいた
彭輝
経営戦略担当副ディレクター

李鋒財務管理担当ディレクターは次のように話します。「SFエクスプレスのルーツはまさにここ（珠江デルタ地域）にある。この地域は今でもビジネスと戦略の両面で当社の非常に重要な構成要素だ。当社の本社は深圳にあるが、最先端の航空・港湾インフラを持つ香港は、実質的に当社と世界を結ぶ窓口になっている。」

このような理由で、李氏はこの地域の開発計画を大いに支持しています。「地域の都市間の経済的つながりをより緊密化する」というGBA構想の基本的概念に沿って、配送サービス会社もビジネスモデルを統合する必要があると李氏は考えます。即ち、人材、企業、都市及び地域を結びつける必要があるということです。

GBA構想がポテンシャルを発揮するために地方政府が焦点を当てなければならない2つの分野は物資と人材の統合だと彭輝経営戦略担当副ディレクターは指摘します。

物資の統合には、GBAの異なる管轄区における税関事務、通関手続、関税基準を取りまとめる事がが必要です。彭氏は次のように話します。「当社は輸送拠点として香港を選択した。香港は古くから中国と世界を結ぶ場所で、インフラや税関などの様々な面が世界トップレベルと言えるからだ。深圳と広州も追いつけてはいるが、この地域の他都市が取り組まなければならない事はまだまだたくさんある。」

しかし、統合の鍵を握るのは、香港から学ぶ事だけではありません。各都市の幹部と協力し、境界管理、通貨及び法制度の違いを解決できるような関税制度を確立する事がが必要です。また、これを実現するためには地域の人材プールを開発しなければなりません、その形成を妨げる障害が存在します。第一に給与に係る税率に差異があります。現時点で香港が最大17%なのに対し、中国本土は45%と開きがあります。このほかにも、この地域にトップレベルの人材を定着させるためには、文化の違いや世界トップクラスの医療・教育施設の建設などに取り組まなければならないかもしれません。

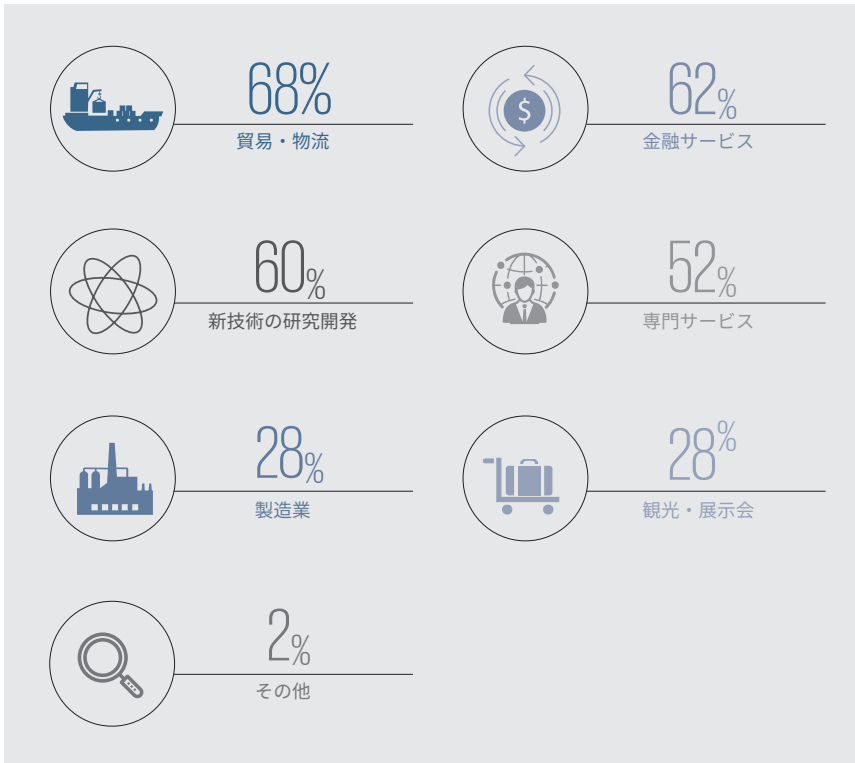
彭氏は次のように説明します。「広東省の大学が送り出す卒業生は毎年増えているが、SFエクスプレスのようなグローバルな野心を持つ企業が適切な人材を見つける事はまだ難しい。採用候補者には、もっとグローバルな精神を持ってほしいし、批判的な考え方ができる人であってほしい。また、様々な産業に精通してほしい。香港には当社が求める特性を持つ人材プールがあるが、今のところ、これらの候補者が中国本土で働く事は実際のところ考えにくい。GBA構想の成否には、このギャップを埋められるかどうかが重要になるだろう。」

【KPMG中国の視点】 最大の勝者

GBAの未来に関して最も期待が寄せられるのは、ハイテク製造とイノベーション・センターとしての可能性です。

しかし、GBAでは、貿易や物流など、既にしっかりと根付いている産業も引き続き繁栄するでしょう。これは当面のところ、地域経済の中核的推進力は輸出のまま変わらない可能性が高い事を考えても明らかです。

図9：GBA開発で最も恩恵を受ける産業



*回答者が1番目、2番目もしくは3番目に挙げた分野
出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

また、GBAでは金融業もさらに発展する事が予想されます。国際金融の中心であり、世界最大のオフショア人民元取引センターでもある香港の地位は、金融業を確実に成長させる上で非常に重要な役割を果たすでしょう。

この点は調査結果にも現れています。GBAの開発で最も恩恵を受けられる3つの分野として回答者が挙げたのは、貿易・物流（68%）、金融サービス（62%）、新技術の研究開発（60%）でした。

特に中国本土の回答者は、この地域の開発が新技術の研究開発にプラスになると

考えています。中国本土の回答者の74%が、恩恵を受ける3分野のいずれかに新技術の研究開発を挙げましたが、香港の回答者では54%にとどまっています。金融サービスについても同様の差が見られ、中国本土の回答者が72%なのに対して、香港の回答者では58%でした。

この違いは、香港の回答者が、GBA構想は様々な産業に恩恵をもたらすと考えている、という事で説明がつきます。唯一目立っていたのは貿易・物流で、香港の回答者の70%が恩恵を受ける3分野のいずれかに、貿易・物流を選びました。

(みずほチャイナマンスリー 2018年3月号に掲載)

(9) グレーター・ベイ・エリア構想 ～成功のキードライバーを探る～ (3) (18CM04) 2018年4月

先月号では華潤ホールディングス、スワイヤー・グループとSFエクスプレスの3社のGBAに対する考え方・取組みなどを紹介し、あわせて香港総商會と共同で行ったGBA意識調査の結果に関するKPMG中国の知見を紹介しました。今回は招商局集團、Twinkle Baker Décorとテンセント（騰訊）の3社のコメントを紹介します。

招商局集團 (China Merchants Group)

香港に本社を置くコングロマリット、招商局集團はグレーター・ベイ・エリア (GBA) 構想を支持しています。この構想によって資源や、より幅広い人材プールにアクセスできるようになり、新しいビジネスチャンスがつかみやすくなると考えているからです。

「GBAが初めから持っている強みの1つは、中国で最も経済的に開放されている市場志向の地域だという点だ」と、招商局集團戰略開發部の呉少華副本部長は指摘します。

GBA構想の成否を握る鍵は、この構想が11都市の強みを土台としてどのように発展していくかだと呉氏は考えています。技術革新が進み、輸出志向のインフラが整備され、中国の「一帯一路」構想がもたらすチャンスを十分に生かす事ができる深圳は、特に重要な役割を果たすでしょう。

GBA内の地方政府は、不必要な競争を排除し、今持っている強みを足掛かりにする事によって地域の発展により良く貢献する事ができます。例としては、香港が持つ金融サービスとハイエンドサービスの専門知識、深圳の技術革新力、広州の製造業・商業及び文化が挙げられます。

GBAの全体的な枠組みを作る上で重要な役割を担うのは中央政府ですが、現地のルールを確立し、この枠組みを実現させるのは地方政府と企業だと呉氏は考えます。



インタビューに
協力いただいた

呉少華

戰略開發部 副本部長

GBAを促進する1つの方法としては、この地域の人材・物資・サービス・資金の行き来を促すための試験的プログラムを立ち上げる事が考えられます。こうしたプログラムの例として、中国本土・香港経済連携緊密化取決め（CEPA）や広東自由貿易試験区が挙げられます。

さらに地方政府は、地域経済のさらなる開放にも力を入れなければなりません。「様々な産業に国際基準を導入する事や、世界レベルの人材を呼び込み、定着させる力をつける事も1つの施策だ」と呉氏は言います。

同時に呉氏は、GBAにおけるイノベーションとテクノロジーの開発を促進するための施策の策定の必要性にも言及しています。「地方政府は地域のための優遇措置や資金調達のルートを増やすべきだが、同時に企業がこれらの施策に依存しすぎないようにする必要がある」と説明します。

最終的には、GBA自体が、R&Dセンター、アプリケーションプラットフォーム開発、生産施設を中心とする持続可能なイノベーションとテクノロジー志向のエコシステムになるだろうと、彼は見えています。

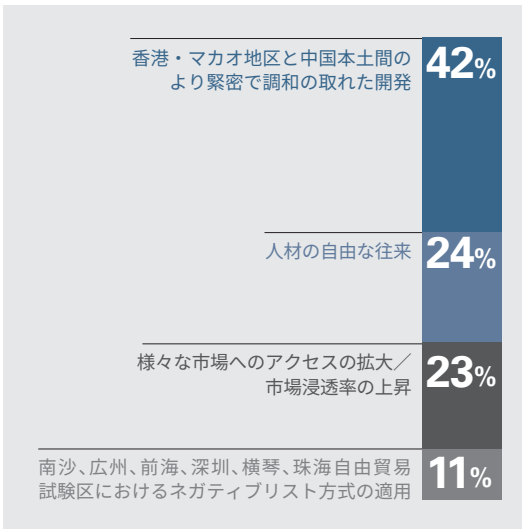
【KPMG中国の視点】 GBA構想の重要なメリット

GBA構想には経済的なメリットのほかにも、目には見えないけれども同じくらい重要なメリットがあります。例えば、この地域への人材の自由な往来が促され、より多くの人たちが自分に最も適した仕事やライフスタイルを見つけられるようになる事もメリットの1つです。

もう1つ大きなメリットは、都市間の競争が協力の深化へと変化する事でしょう。これは、環境汚染の緩和、教育機会の拡大、退職後の選択肢の拡大といった分野で重要な事です。

地域間のつながりを深める事は、当社で調査した項目の中でも最も評価の高かったものです。回答者の42%が、香港・マカオ地区と中国本土がCEPAを越えてより緊密で調和の取れた開発をする事を、GBA構想の大きなメリットだとしています。

図10：企業に最もメリットがあると思われるGBAの新しい特色



*回答者が1番目、2番目もしくは3番目に挙げた項目
出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

しかし、回答者の割合は低いものの、地域への人材の自由な往来（24%）と市場浸透率の上昇（23%）も同様に重要視されています。

GBA内の都市が互いに代替し合っていると考える回答者は、市場浸透率をメリットと考える割合が高い事がわかりました（32%）。一方、都市が互いに補完し合っていると考える回答者では、市場浸透率をメリットとする割合は19%にとどまっています。

【KPMG中国の視点】 最大の課題

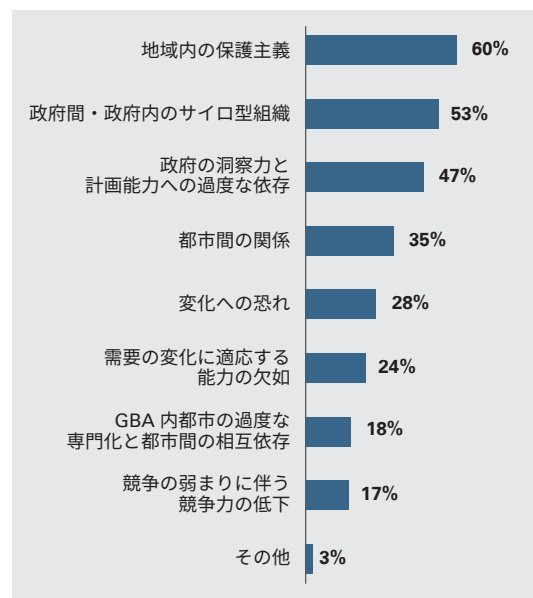
GBA内の都市間における協力の深化がもたらすメリットを想定する事は容易ですが、それらを実現する事は難しいかもしれません。当社の調査では、GBA開発の前に立ちはだかる3つの大きな課題が明らかになりました。まずは保護主義（回答者の60%が第1、または第2、第3の課題として選択）と政府間・政府内のサイロ型組織（53%）の2項目です。

GBAのポテンシャルを開花させるためには、これらの課題を克服する事が重要です。それが可能かどうかについての懸念が第3の課題に現れています。即ち、政府の洞察力と計画能力への過度な依存（47%）です。

変化への恐れが大きな脅威になると考える回答者は、中国本土で18%、香港で34%と香港のほうが多くなっています。さらに、上級管理職以上の回答者（32%）のほうが、中間管理職以下の回答者（21%）よりも変化への恐れを懸念しています。

一方、中間管理職では、GBAが直面する最大の課題として都市間の関係を挙げた回答者が多く見られましたが（44%）、上級管理職では31%にとどまっています。

図 11：GBA 開発の最大の課題



*回答者が1番目、2番目もしくは3番目に挙げた項目

出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

トゥウインクル・ベーカー・デコア (Twinkle Baker Décor)

トゥウインクル・ベーカー・デコアの創業者、叶到欣氏は、国際的なビジネスセンターである香港がGBA開発において重要な役割を果たし、必ずやこの地域での顧客とアイデアの多様化に貢献すると考えています。



インタビューに
協力いただいた
叶到欣氏
(会社創業者)

2010年に設立されたトゥウインクル社は、米国と欧州全土を含む20ヶ国以上でベーカリー機器・材料の設計・製造・販売事業を展開しています。顧客は企業と消費者の両方です。本社に近い香港で3店舗を展開し、ベーカリー機器、材料、製品（主にカップケーキ）を販売しています。また、ベーキング教室も頻繁に開催しています。

しかし、事業の中心は14万平方フィートの面積を持つ惠州の工場です。惠州はGBAの11都市のうちの1つです。

叶氏は次のように話します。「惠州は、(珠江の)西海岸にある肇慶などの都市よりも、香港や深圳といった地域の輸送センターとの連携がいい。当社が製造拠点を惠州に置いた理由はそこにある。もしこれらの都市間の連携が良くなると、当社の製品にとって競争は厳しくなるだろうか。それは全くの未知数であり、当社のビジネスに好ましくない結果が起きる可能性もある。」

GBA全体の発展には、情報と資本の自由な流通が欠かせないと叶氏は見えています。

叶氏は次のように説明します。「トゥウインクルはフェイスブック、インスタグラムやその他のソーシャルメディアプラットフォームでの宣伝にかなり大きなリソースを充てている。これらの媒体は、欧米の潜在的顧客にアピールする上で最も効果的なチャネルだからだ。製造業を中心とするGBAの他の都市と近接している事に加え、無制限でインターネットにアクセスできる香港は当社にとって理想的と言える。香港は企業、特に中小企業が海外市場を開拓する際の拠点として優れている。」

叶氏はさらに、同社製品の流通に役立っているとして、香港の発達した国際輸送ネットワークを絶賛します。地域内の都市を結ぶインフラと通信が強化されれば、トゥウインクル社は新興市場としてのGBAが持つ潜在能力の恩恵をさらに受ける

事ができます。

「香港・マカオ地区と珠海を結ぶ港珠澳大橋が完成すれば接続が良くなり、物流コストを削減できる。当社は現在、マカオ市場でプレゼンスを拡大しているところなので、この橋は特に重要性を持つ。レジャー市場が活況を呈し、力強く成長しているマカオでは、高級ベーカリー製品の需要が急速に拡大している」と叶氏は指摘します。

理論上はGBAによってより大きな労働市場にアクセスできるようになるはずですが、それでも適材を見つける事は難しいかもしれません。

「GBA市場に小売店を出店したいが、大きな心配がある。それは現地で優秀なパン職人やテイスティングの専門家が見つかるかどうかだ」と叶氏は話します。

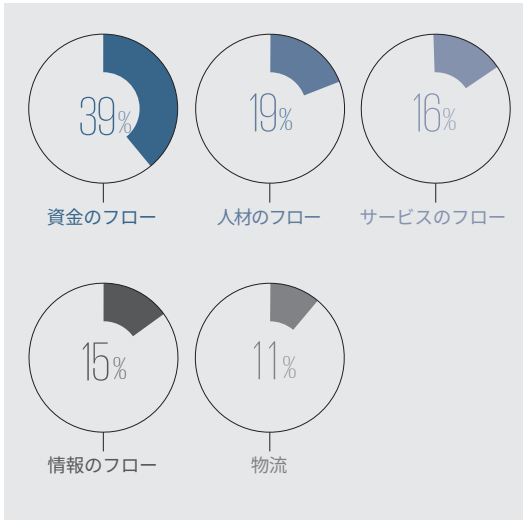
1つの解決策として、世界トップクラスのレストランやベーカリーショップが立ち並び香港の手を借りて、GBA全域で新人スタッフを育成する方法が考えられます。

食品関連製品のメーカーであるトゥウィンクル社は、中国本土、香港地区やその他の国々の異なる食品安全基準に対応しなければなりません。

叶氏は次のように語りました。「それぞれの市場で異なる規制が実施されているので、当社の全事業部門の中で最も人数が多いのは品質保証部門だ。当社にとっては、GBAの市場全体において、何らかの形で相互に認証された基準が設けられるとありがたい。香港の食品安全基準が本土で認証され、中国本土の食品安全基準が香港で認証されれば、当社の事業活動が円滑化される事は間違いない。」

叶氏はさらにGBAの地方政府が業界団体や学校、メディアと協力して、この構想に対する企業と市民の意識を高める事を提案します。「取引先やパートナーと話をするとき、GBAが何を意味するかをほとんどの人が知らない。まして、GBAが自分たちにどんなメリットをもたらすかなど理解している訳がない。」

図12：GBAに投資を誘致するための鍵



出所：KPMG中国とHKGCCの共同調査

【KPMG中国の視点】 投資の誘致

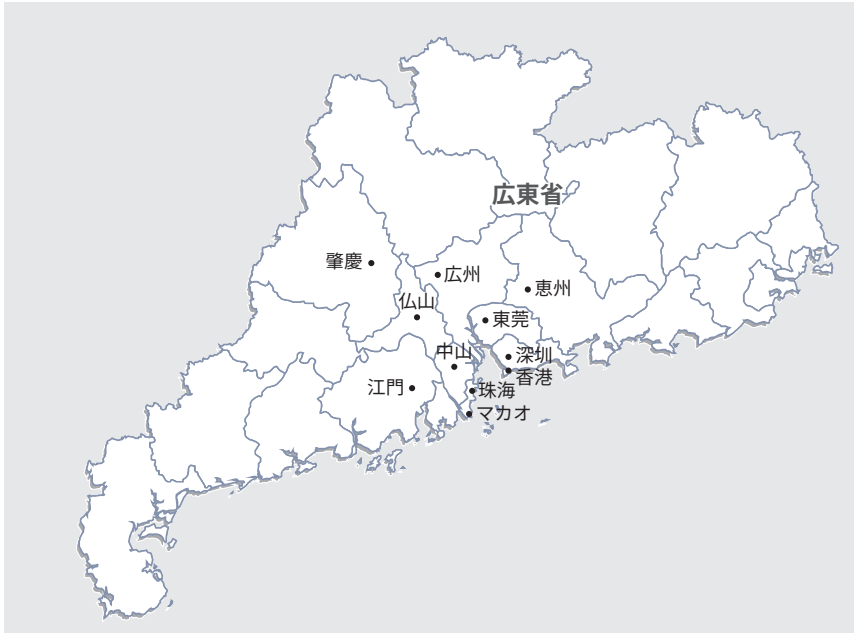
GBAに投資を誘致する上で最も重要な要素と考えられているのは「資金のフロー」(39%)で、以下「人材のフロー」(19%)、「サービスのフロー」(16%)、「情報のフロー」(15%)と続きます。

GBA内外における資金の流れを活発化させるために香港が取りうる施策としては、整備された金融インフラを活用して人民元の国際化を促進する、様々なクロスボーダーの株式・債券取引スキームを拡大してコモディティ・コネクト(Commodity-Connect)を取り入れる、地域の資産管理センターとしてのステータスを高める、などが考えられます。

深圳の前海エリアの開発は2020年の完成が予定されています。この地区が重要な金融、物流、ITセンターとなり、投資をさらに促進する事が期待されます。

香港の企業で働く社員は、投資の誘致に最も重要な要素として資金のフローを挙げる人が多いようです(42%)。これに対して、香港以外の回答者で資金のフローを挙げた人は32%にとどまっています。

図13：グレート・ベイ・エリア



出所：InvestHK

テンセント（騰訊）

大手ICT企業、テンセント（騰訊）のシニア・ポリシー・リサーチャー、陳創前氏の言葉を借りれば、GBA構想の成否の鍵を握るのは地域の統合です。

ニューヨークや東京のメトロポリタン・エリアと肩を並べる都市集合体を作り出すというのは大いなる野望と言えます。しかし、GBAはこれらと肩を並べるどころか、世界で最も多様化されたベイ・エリアになる可能性を秘めていると陳氏は考えています。

GBAは、香港の優れた金融サービス部門、レジャー・センターとしてのマカオの地位、深圳の専門技術を生かす事ができるというのが陳氏の見方です。さらに、地域の中で中国本土に所在する東莞や広州などの強力な製造機能がこれらの強みを支えます。

「GBAの最大の利点はゼロから作らずに済む事だ。なぜなら、多くのインフラと機能が既に備わっているからだ」と陳氏は言います。

しかし、GBAがその大いなる構想を実現するためには、インフラと政策の両面での地域統合が不可欠です。

GBA構想を成功させる上で、金融、物流、製造、技術のインフラ整備は実はこの計画全体の一面でしかありません。人材・物資・サービスが地域内を自由に行き来できるようにするためには、しかるべき政策と規制を併せて実施する必要があります。

テンセントが2017年年初に主催したGBAフォーラムで話し合われた課題の1つが地域協力の深化でした。

陳氏は次のように指摘します。「協力が深まり、保護主義が薄れるまでには時間がかかるだろう。GBA構想が発表されたからといって、全ての事が突然、自動的に軌道に乗ると考えるのは現実的でない。重要なのは、全員が一致団結し、様々な課題について妥協点を見出そうとする事だ。」

GBAの規模が非常に大きい事を考えると、地方政府は関税や課税などの重要な問題に力を入れる事からスタートすべきだが、こうした話し合いは政府レベルのみに限定すべきではない、というのが陳氏の意見です。陳氏が期待するのは、学術機関や民間部門の間でも協力が深まる事です。

全ての利害関係者を結びつけるための1つの方法として、GBA作業部会や公共政策シンクタンクの創設が挙げられます。

陳氏は次のように提案します。「大抵の場合、何を改善すべきかを正確に指摘できるのは現場の人間なので、民間部門の参与がとても重要になるが、1つの企業でできる事は限られている。だからこそ、市場の声を掘り起こす作業部会が役に立つ。」

未来への展望（香港への提言）

GBAの開発は香港の最優先課題です。この構想の示す機会を香港が余すところなく生かすためには、3つの重要分野に力を入れなければなりません。第1は、競争上の優位性が最も大きい分野、即ち国際金融、海運・物流、オフショア人民元取引、紛争解決です。第2は、「一国二制度」が提供するユニークな特徴、特に香港が法制度を遵守するという点です。第3は、GBAの製造拠点に近く、しかも世界中との接続に優れているという香港の強みです。



インタビューに
協力いただいた

陳創前氏

シニア・ポリシー・
リサーチャー

GBAを開発する上で重要なのは、地域の都市経済を一体化・最適化させるような協力のあり方を見つける事でしょう。GBAの諸都市はそれぞれ異なる関税徴収区域に属し、法制度も行政制度も異なるため、行政区の境界を越えた動きの改善は地域内諸機関の協力・調整を強化する取組みに大きくかかっています。しかし、これが成功すれば、この地域では、行政区の境界を越えた資金・人材・物資・サービスの（望むべきはシームレスな）移動が促進されるでしょう。

GBA内の都市は、この数十年間でそれぞれ独自の強み、経済構造、ニーズを育ててきました。その事を企業にもっと知ってもらうために、香港政府は提案・戦略・政策の方向性を策定するGBA事務局を立ち上げるべきです。地域の発展と経済成長において香港が参加者として果たしうる役割を明確にし、地域の関係当局との調整を進め、GBAに関する公式情報を市民に広める事がGBA事務局の仕事です。

香港は、深圳をはじめとするGBAの諸都市との協力の深化を目的とする地域全体の総合計画の立案を目指し、全体的な開発戦略を考えなければなりません。

GBA内外における資金の流動を活発化させるために、香港は、整備された金融インフラを活用して人民元の国際化を促進し、様々なクロスボーダーの株式・債券取引スキームを拡大して「コモディティ・コネクト」を取り入れ、地域の資産管理センターとしてのステータスを高めるべきです。

香港政府は落馬洲河套地区を利用して、GBAの住民に特別就労ビザを発行し、香港地区と中国本土からの研究資金がそこに設立された研究機関で活用されるようにするなど、様々な試験的構想を試すとよいでしょう。

香港・マカオ地区と珠海を結ぶ港珠澳大橋と高速鉄道の完成が間近に迫った今、乗客・貨物の両方に関して地域の空港間の協力を深める方法を探る必要があります。

GBA内の協力は、近年、香港でボトルネックとなっている分野を打開する上でも役立つかもしれません。それらの分野には廃棄物管理、住宅供給、若年層の教育と機会、高齢者介護などが挙げられます。

GBAはアジアで最も活力溢れる地域として、今後、中国本土の重要な成長エンジンになるでしょう。そして、GBAの成否は相互の強調・協力にかかっているのです。

(みずほチャイナマンスリー 2018年4月号に掲載)

(10) 2017年度「チャイナ・コネクテッド・コンシューマー(CCC)」調査 ～ミレニアル世代の台頭～ (1) (18CM05) 2018年5月

この調査について

2017年9月、KPMG中国と中国のオンラインショッピングプラットフォームであるMei.comは中国本土の消費者3,004人を対象とする調査の実施をリサーチ企業イプソスに依頼しました。

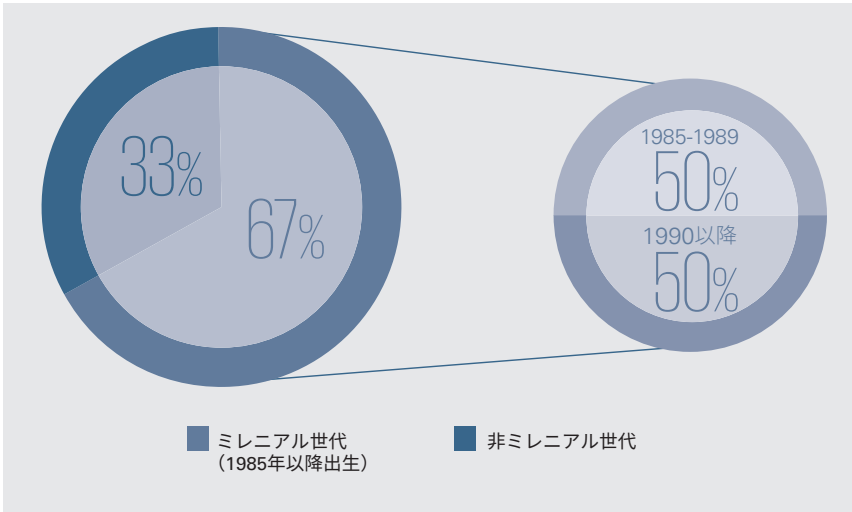
中国本土の消費者の現在と将来の消費行動を理解し、その結果を参考にして、企業が事業活動とマーケティング戦略を進める際の示唆を得る事が調査の目的でした。

本調査は定点観測的に続けているものですが、今回は特にミレニアル世代の消費行動に焦点を当てています。1985年以降に出生した消費者を意味するミレニアル世代が今、中国の消費財産業と小売業に新時代をもたらそうとしています。

この調査では、ミレニアル世代が持つ独自の特性を理解するために、この消費者層と他の年齢の消費者層の違いを分析しました。

回答者の67%がミレニアル世代で、このうち1985から1989年の間に出生した者と1990年以降に出生した者が半数ずつでした。

図1：調査回答者の構成



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

エグゼクティブサマリー

中国では、オンラインショッピングはある意味、国民的な娯楽になっています。今回の3,004人を対象とした調査では、回答者の77%が好きな余暇活動としてオンラインショッピングを挙げました。毎年、売上が伸びる11月11日の「シングルス・デー」は、ミレニアル世代のショッピング熱を示す事例の最たるものでしょう。例えば、アリババは2017年の同イベントで過去最高となる1,210億元（約2兆1千億円）の売上を記録しました。

その結果、多くの企業が中国のeコマースブームへの対応として、アリババのビジネスモデルと戦略を積極的に取り入れています。オンライン事業とオフライン事業を統合し、在来型店舗、ウェブサイト、ソーシャルメディア、ウェブチャット、モバイルアプリケーション等を含めたオムニチャネルのショッピング体験を消費者に提供する事もその1つです。

小売業の仕組みは、実は消費者が破壊しているのです。彼らが画期的な製品やサービスをますます強く求めるようになった結果、スマートカー、ウェアラブルウォッチ、バーチャルリアリティ、拡張現実感（AR技術）といった最先端技術の成長が促されました。

しかし、イノベーションが求められている分野は、販売される製品やサービスの種類だけにとどまりません。中国本土でシェアリングエコノミー・プラットフォームが発展した事にも現れているように、イノベーションの追求は製品やサービスの販売方法にまで広がりました。消費者は、ホテルシェアリング、自転車シェアリング、カーシェアリング、ナレッジシェアリング等を提供するポータルサイトへの関心を強めています。

こうした動きはどれも世代交代の真ただ中で起きています。ミレニアル世代が、中国の消費者と小売市場のキードライバーになろうとしているのです。

経験価値を重視するこの世代の台頭は、アフオーダブル・ラグジュアリー（手が届くぜいたく品）セグメントとぜいたく品の需要増大を促しました。また同時に、より充実した消費者体験の提供を目指し、「パーソナライズされたショッピング」に力を入れる企業が増えました。

今回の調査では、中国本土の消費者と小売市場がどれだけ進化したのかに注目しています。企業が競争上の強みを維持するためには、最新の業界動向や人口統計に精通し、テクノロジーとビッグデータ分析を駆使して、最高の消費者エクスペリエンス（消費者体験）を提供する事に集中しなければなりません。

第1章 ミレニアル世代の台頭と世代交代

調査結果から、中国では今後5年以内に世代交代が起き、つまり最初のミレニアル世代が彼らより上の世代の消費者に代わって、最大の消費者になる可能性が高い事がわかりました。

1985から1989年生まれの回答者は月に約5,852.50円を支出しており、これはミレニアル世代より上の世代の支出（6,040円／月）に比べやや少ないものの、近い将来、逆転すると思われます。向こう5年間で所得が大幅に増えると予想する人がミレニアル世代では31%に達するのに対し、非ミレニアル世代では18%にとどまっているからです。したがって、中国の小売市場ではミレニアル世代が重要な構成要素として台頭する動きが進んでいると言えるでしょう。

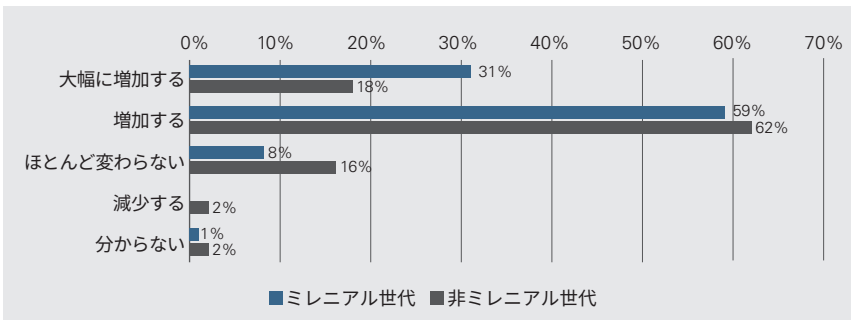
1985から1989年生まれの消費者は既に小売市場に大きく貢献していますが、平均するとミレニアル世代は資産や消費意欲の点で上の世代にまだ遅れを取っています。これはミレニアル世代の多くが社会に出て間もなく、その上の世代に比べ経済

的余裕がない事が原因と考えられます。

現時点でまだ、ミレニアル世代の平均月収（1万1,738元）はその他の年代（1万2,423元）を下回っており、ミレニアル世代の回答者の3分の2近くは、月収が1万円に届いていません。さらに、ミレニアル世代の月平均支出額も5,565元と少なめであり、月間支出は所得の半分以下に抑えられています。これは中国のミレニアル世代が全体的に消費に対して非常に慎重である事を示しています。

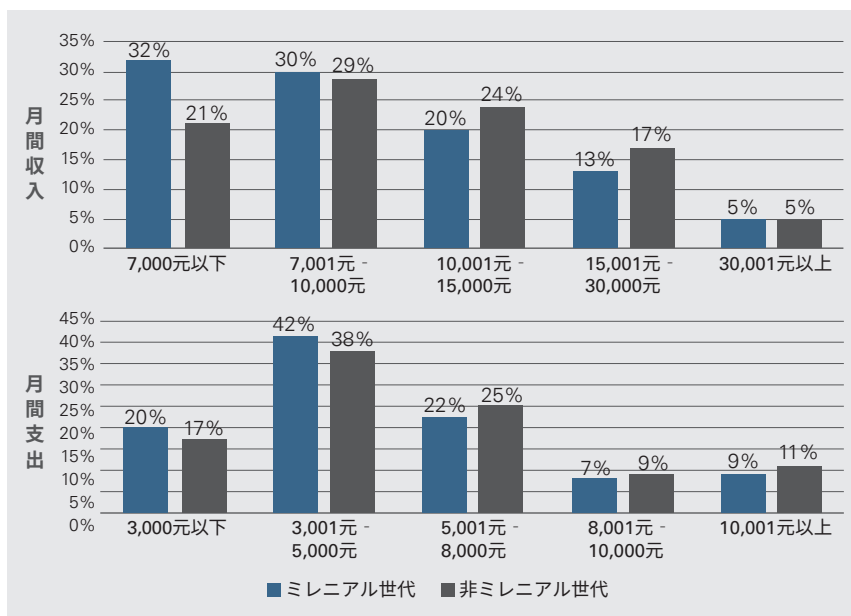
中国で事業を展開する企業は、ターゲットを広げるため、次第にマルチブランド戦略をとるようになりました。これらの企業は複数のブランドのもとで多様な製品を販売しています。できるだけ多くの消費者をカバーするために、それぞれのブランドが特定の顧客層をターゲットにするというわけです。

図2：向こう5年間の予想所得水準



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

図3：平均月収と月間平均支出



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

これは自動車、日用消費財（FMCG）、化粧品などの業界でよく見られる戦術です。こうした戦術が中国市場全体に広がり、本来は若い消費者をターゲットにしていなかった企業の間でもよく使われるようになりました。マルチブランド戦略をとる事によって、企業はブランドアイデンティティ（ブランドイメージ）を失うリスクを負う事なく、新しい顧客層にアプローチする事ができます。

しかし、検討しなければならない要素は他にいくつもあります。まずは社内での競争、いわゆる共食いを最小限にとどめる事。そして、明確なブランドポジショニングとして、ターゲット拡大後のポートフォリオマネジメントに関わる業務・管理コストの上昇を抑えるための明確なブランドポジショニングもその1つです。

単一のブランドで複数のセグメントをカバーする事はますます難しくなっています。中国の小売市場が発展するにつれ、ミレニアル世代などの新しい消費者層が注目されるようになるでしょう。企業側は、様々な消費者層に対し製品・サービスを多様

化させ、ブランド・レリバンス（ブランドの適切さ）を最適化しなければなりません。

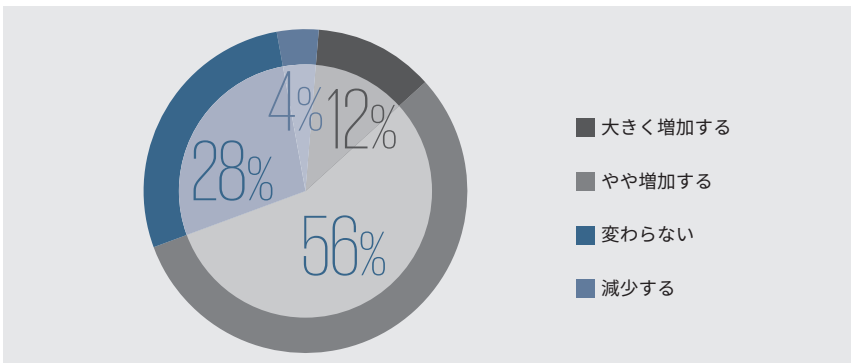
第2章 増大するぜいたく品需要

世代交代の恩恵を受けている小売セグメントの1つにぜいたく品部門があります。今後12ヶ月の間にぜいたく品とそのサービスの消費が増える、または大きく増えると予想したミレニアル世代は約70%に達しています。約45%は、デザイナーアイテムを少なくとも1つ持つ事が絶対に必要だと回答しました。

ミレニアル世代の間で人気のあるぜいたく品セグメントは化粧品・香水（54%）で、以下、腕時計（50%）、衣類（46%）、バッグ（45%）がこれに続きます。

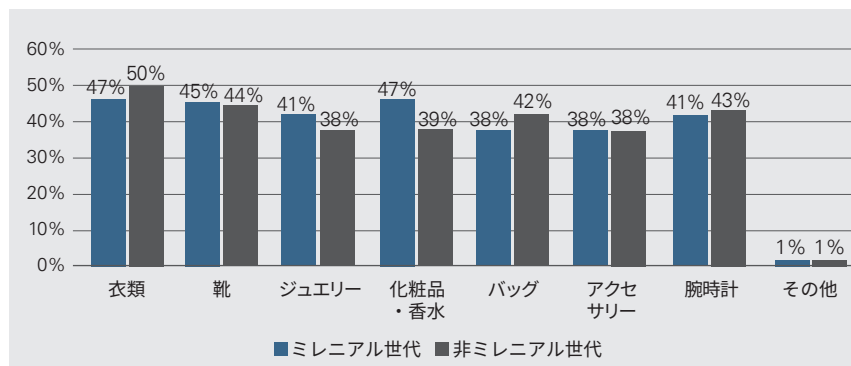
将来有望なこの世代の消費者は、今後12ヶ月の間に手持ちの高級衣類（47%）、化粧品・香水（47%）、靴（44%）を増やそうと考えています。腕時計（41%）、ジュエリー（41%）、バッグ（38%）の需要も増加しています。

図4：ミレニアル世代：向こう12ヶ月間のぜいたく品支出



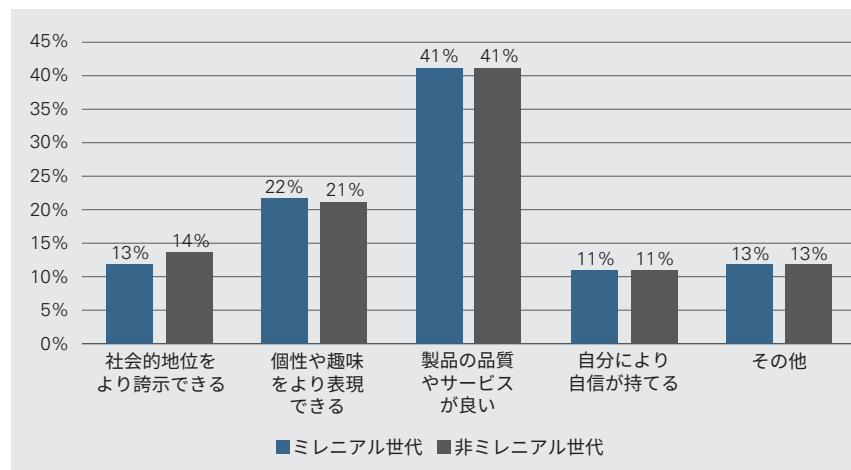
出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

図5：向こう12ヶ月の間に欲しい主なぜいたく品



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

図6：ぜいたく品を所有する主な理由



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

ミレニアル世代の41%近くが、ぜいたく品（アフォーダブル・ラグジュアリーを含む）を所有する事の主なメリットとして製品の品質やサービスの良さを挙げています。さらに、ぜいたく品は社会的地位を示すものから、持ち主の趣味を上手に表わすアイテムへと進化しました。22%の人が、ぜいたく品は自分の個性や趣味をより表現できると回答しています。

しかし、ミレニアル世代の60%以上は支出が5,000元未満であるのに対して、高級バッグの価格は1万円を優に超えています。

これが、アフォーダブル・ラグジュアリー・セグメントの成長につながりました。アフォーダブル・ラグジュアリーは、若い消費者にも手が届く値段（1万円未満）で、他では得られないぜいたくな体験ができる製品です。さらに値段だけではなく、アフォーダブル・ラグジュアリーの特徴は、流通（オンラインとオフライン）における入手のしやすさと、スタイルやサービスの面での親しみやすさ（理解しやすく、使いやすい事）だと言えるでしょう。ミレニアル世代の約65%はアフォーダブル・ラグジュアリーをぜいたく品としてとらえている事がわかりました。

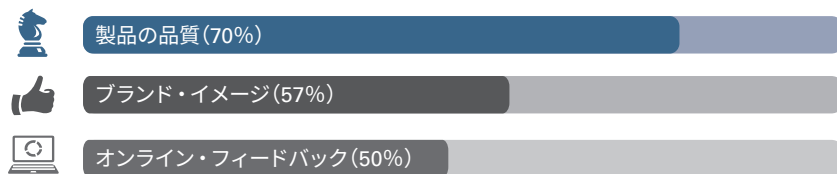
高額である事が理由なのか、特別な機会以外にぜいたく品を購入するミレニアル世代は限られています（19%）。これに対して、購入の多くは記念日や祝日（64%）、販売促進イベント（53%）、お祝い（50%）などの機会に発生しています。これらの調査結果は、「シングلز・デイ」や「双12（ダブルトゥエルブ）」などのイベント期間中における中国本土の小売売上急増と一致しています。



Anson Bailey
KPMG中国 ASPAC
コンシューマー &
リテール責任者

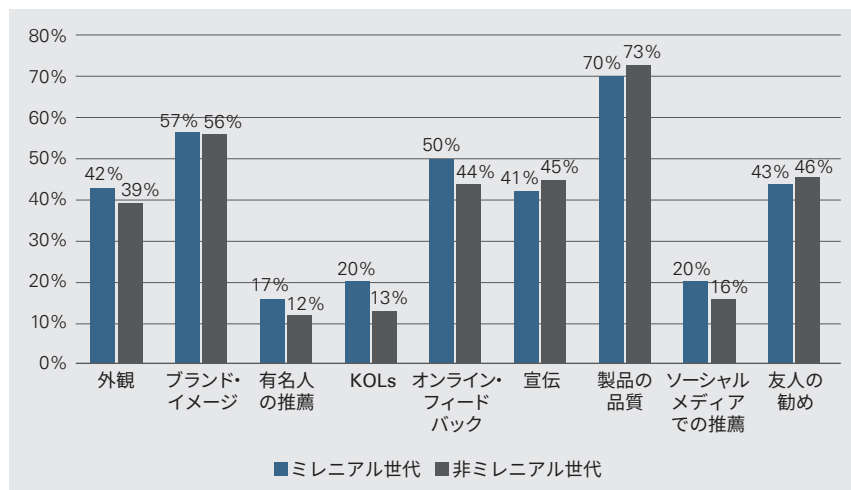
小売業者は、テクノロジーに強い中国のミレニアル世代の台頭が引き起こす大きな混乱に直面している。傍観している余裕はない。若い消費者のニーズや希望に合わせて戦略を変更する事が不可欠だ。

図7：ミレニアル世代：ショッピングにあたっての検討事項トップ3



非ミレニアル世代はショッピングにあたって最も重要な2つの要素として製品の品質（73%）とブランド・イメージ（56%）を挙げましたが、オンライン・フィードバックの重要性は若い世代より低くなっています（44%）。これに代わり3番目に重要な要素として『友人からの勧め』を挙げています（46%）。

図8：ショッピングにあたって最も影響を受ける要因



出所：KPMG中国とMei.comの共同調査

高級ブランド体験を始めたばかりの若い世代の消費者の台頭は、中国本土の小売市場の業態を変化させました。アフォーダブル・ラグジュアリー・セグメントの成長が示すように、ぜいたく品は富裕層だけのものから、メインストリームへと移りつつあります。

パーソナライゼーションへの需要が強まった事に加え、インターネットの影響力が増大した事で、消費者への情報の届き方は劇的に変化しました。ミレニアル世代がぜいたく品情報を入手する手段として最も多く挙げたのは、モバイルデバイス（68%）とコンピュータ（56%）の2つです。

こうしたインターネットへの常時接続は、企業が消費者の関心と行動に影響を与える上で多くのチャンスを生み出しています。また、大量の消費者データが利用可能となる事によって、より高い精度で消費者とのやり取りをパーソナライズする事もできるようになりました。

（みずほチャイナマンスリー 2018年5月号に掲載）



Willi Sun

KPMG中国
グローバル戦略グループ
担当ディレクター

中国でぜいたく品を購入するミレニアル世代は、デジタル・コンテンツ、ソーシャルメディア、有名人、キー・オピニオン・リーダー（KOLs）などのファッション・インフルエンサーの影響を強く受けている。彼らは高品質の製品、心に刺激を与えるコンテンツ、そして本当の意味でのユニークな体験を求めている。

第四部 香港

1. 香港タックスアラート（香港税務速報）

(1) 香港政府による「税源侵食と利益移転の取り締まり措置（BEPS）に関する諮問書」の公布（改正） (17HK15) 第15回 2017年8月

概要

- ・香港政府はパブリックコメントに基づき、「税源侵食と利益移転の取り締まり措置に関する諮問書」を公布し、移転価格規則に関する意向を説明した。

香港政府¹は2017年7月31日、「税源侵食と利益移転の取り締まり措置に関する諮問書」(以下「諮問書」)を公布した。この諮問書は、2016年10月26日に公布された諮問書に対するパブリックコメント（公募期間：～2016年12月31日）を反映したものである。具体的には、政府が香港に新しい移転価格体系をどのように導入しようとしているかを説明したものである。

この諮問書は、移転価格規則を法制度化するためのパブリックコメントが反映されている。

政府は改正法案を2017年末までにLegCo（香港特別行政区立法会）に導入する予定である。この法案はOECD移転価格ガイドラインを参照し、これらのガイドラインとの関係と遵守すべき内容を明確にする予定である。その後、IRD（香港税務局）は、「移転価格基本規則」の理解を容易にするために、IRDの解釈指針（以下、DIPN（Departmental Interpretation and Practice Note））を発行する予定である。このルールにより、IRDは実質的に、独立企業間価格に基づかない関連企業との取引による企業の損益を、調整する権限を有する事となる。

諮問書には、以下の主要な改訂提案が記載されている：

移転価格文書の免除条件 マスターファイルとローカルファイルを作成するための免除条件が緩和されている。条件の緩和は、(i) 事業の規模、及び (ii) 下表に詳述

1. 香港特別行政区財經事務及び庫務局（Financial Services and the Treasury Bureau）

されている関連当事者取引額に基づいている。この緩和により、納税者のコンプライアンス確保のための負荷が軽減されるだろう。

具体的には、次の2つの免除要件のいずれかを満たしている場合、納税者はマスターファイルとローカルファイルの準備が免除される事になる。

(a) 事業規模に基づく条件 (3つの内2つを満たす場合)	
年間総収入	≤ 200 百万香港ドル
総資産	≤ 200 百万香港ドル
従業員数	≤ 100

(b) 関連当事者取引に基づく条件 (特定のカテゴリーにおける取引)	年間取引高
資産の取引 (金融資産、無形資産を除く)	< 220 百万香港ドル
金融資産の取引	< 110 百万香港ドル
無形資産の取引	< 110 百万香港ドル
その他の取引 (例サービス収入／ロイヤリティー収入)	< 44 百万香港ドル

国別報告書 (CbC) の報告要件に変更はなく、750百万ユーロ (約68億香港ドル) である。最終親会社による代理出願の問題は、今後のDIPNで取り上げられる予定である。

- **国内取引** 国内取引は移転価格制度の対象に含まれている。そのため、国内取引についても独立企業間原則を確実に満たす必要がある。
- **知的財産権 (IP)** IPについては、移転価格の基本規則に則して対応する事が実務上困難なため、香港におけるIPの開発、改良、維持、保護及び活用 (いわゆるDEMPE機能) した者が、独立企業間原則に基づいた利益を受ける事ができるように特定の規定が導入される予定である。
- **罰則** 独立企業間価格に基づかない不適切な納税申告に対する罰則は、他の租税条項における過少申告による一般的な罰則と同じものとなる。仮に「正当な理由」の欠如や「故意による租税回避の意図」がある場合、課税されるべき税額

の300%を上限としてペナルティが課される。残念ながら、OECDに準拠した移転価格文書の作成が、自動的には罰則の軽減につながるわけではない。罰則軽減の条件は現にあった事実や状況に基づいて調整され、移転価格の文書化は考慮すべき要因の1つに過ぎないと考えられる。なおペナルティに加えて、延滞金についての具体的な言及はされていない。

- **事前確認協議（以下APA）／仲裁** 移転価格制度の整備とAPAに対する需要の増加は、確実性を保証する事への期待が増加すると同時に、より多くの紛争につながる可能性もある。

この法案によって、IRDは、一方的、二国間、多国間のAPAに柔軟に対応可能となるだろう。DIPNは更なる詳細情報を提示する予定であり、紛争解決メカニズムの詳細も決定する予定である。一方で、香港は、移転価格論争に起因する二重課税問題を解決するプロセスを強化するため、租税条約の締結相手国を引き続き増やしていくであろう。

● その他

- 香港は、過少資本規制を課さない。
- 残念ながら、法案にはセーフ・ハーバー規則は含まれていない。
- 税額控除を請求するための申請可能期間は6年間に延長される。
- 納税者は、税額控除を申請する前に外国税額を最小限に抑えるために、全ての妥当な措置を講じる必要がある（関連する詳細は、今後DIPNにて発表予定）。
- 政府は2017年末までに新しい法案をLegCoに導入する事を提案している。

KPMG中国の所見

特に中小規模の企業を対象として、新たな移転価格制度から生じるコンプライアンス負担を最小化するための実践的アプローチをとる事を再確認している。

免除条件は緩和されており、年間総収入と総資産の免除上限は、当初の100百万香港ドルから200百万香港ドルに緩和している。この緩和により、より多くの納税者がマスターファイルを準備する必要がなくなる事になる。ローカルファイルの準備の条件に関しては、関連当事者取引額の規模を考慮に入れる事にした。これは、一般に中国本土で適用される金額を参照している。さらに、納税者がローカルファイルの作成を免除された場合、マスターファイルを準備する必要はない。これは、中国本土の免除規定の考え方と一致している。

最終親会社の代理出願の問題は、今後のDIPNで取り上げられる予定である。これには、香港が前提条件として当局多国間合意（Multilateral Competent Authority Agreement、以下MCAA）に署名する事が必要となる。MCAAに署名されない場合、香港に本社のある多国籍企業は、MCAAまたは特定の二国間合意（Bilateral Competent Authority Agreements、以下「BCAAs」）が有効になるまで、子会社の関連管轄区域でCbC報告書を個別に提出する必要がある。これは、香港に本社のある、CbC報告書の提出が必須の多国籍企業、最終親会社が代理申請を行う予定のグループ、及び二次申請を行う事を選択できる香港外の企業グループに対して影響を及ぼすため、香港政府による一層明確な回答が期待される。

政府は、有害な税務慣行に対抗するというOECDとEUの期待に応えるため、BEPSの遵守について慎重になっている。これを念頭に、政府は当初の規定（移転価格文書の免除条件など）の一部を緩和しているが、その他の論点（国内取引がまだ目標とされているなど）には一定の立場を維持している。

このように移転価格文書化の義務化が予想されるため、香港の納税者は、影響の検証がされていない場合には、積極的に影響の検証を開始する事を強く推奨する。また、香港内の関連当事者間の国内取引の影響も慎重に検討する必要がある。

さらなる詳細な情報については移転価格チーム担当者にご連絡ください。

(2) 新たな税制措置の提案(新行政長官による2017年香港施政報告) (17HK17) 第17回2017年10月

概要

- ・ 行政長官は、経済の強化及び社会的問題への対処に必要な様々な手段を準備した。施政報告には、多くの税制措置が含まれている。
- ・ 全般的に見ると、当該施政報告の内容は香港税制を強化し、アジアにおける国際的なビジネスセンターとしてのポジションを維持する事につながるだろう。

背景

2017年10月11日に、林鄭月娥(キャリー・ラム)行政長官〈香港政府の首長〉は立法会において就任後初の施政報告(2017 Policy Address)を行った。年度毎に実施される施政報告は、香港政府が将来に向けた方針設定を主導し、具体的な指針を提示する機会でもある。林氏の施政報告には、経済の強化及び社会的問題への対処に必要な様々な手段が挙げられており、その中には税制措置の提案も多数含まれている。

税制措置の提案内容

企業にとって革新的な事業所得税制度

今回の税制措置提案の目玉は、企業にとって革新的な事業所得税率の導入である。施政報告によれば、企業が得た利益のうち200万香港ドルは現在の半分の税率(即ち、8.25%)で課税される。残る利益は引き続き、既存の16.5%の税率で課税される。但し、軽減税率の乱用防止のため、細分化禁止条項が設けられる見込みである。そのため、個々の企業グループは、累進税率が適切に適用されるように、複数のグループ会社から軽減税率を適用できる会社を1つだけ選択する必要がある。今回提案された税率低減は早ければ2018/19年から適用されるだろう。

R & Dのインセンティブ

香港における研究開発(R&D)投資額を増やすための幅広い計画の一部として、政府は、条件に合致した支出額に対する所得税控除額を増やす事で、税制上の優遇措置を導入する予定である。条件に合致した支出額のうち、200万香港ドル以下の金額に対しては300%の所得税額控除が適用され、これを超える支出額には200%の所得税額控除が適用される。この新しい税制は早ければ2018/19年から適用されるだろう。他の税制と同様に、どのような支出が優遇税制の対象となり、これらの適用を監視するために香港税務局(IRD)が講じる施策がどの程度厳密に、そして

複雑であるかを理解する事が重要となるだろう。表面的には、このインセンティブは世界的にはむしろ一般的なものである。

健康保険の所得控除

行政長官は、任意健康保険の仕組みを支援するため、個人が健康保険商品を購入できるように、給与所得税に対する上限付きの税額控除の形で税制上の優遇措置を行うための税制改正が実施される事に言及した。

二重課税防止条約のネットワーク拡大

林氏は、香港における包括的二重課税防止条約ネットワーク協定数を今後数年の間に50まで拡張する事を望んでいる。特に、一帯一路政策の対象国が注目されるだろう。これは、香港が一帯一路政策における金融の中心としての役割を担いイニシアチブを発揮してゆく事につながり、歓迎すべき事である。

10月に開催される税金サミット

林氏は、よりオープンな対話を前提とした香港税制の継続的な発展のため、継続的なサポートを実施していく事にも言及した。これは、林氏が10月後半に開催される「租税政策の方向性に関するサミット (Summit on the Directions for Tax Policy)」に出席する事を含む。

KPMG中国の所見

全般的に見ると、当該施政報告の内容は香港税制を強化し、香港がアジアにおける国際的なビジネスの中心としてのポジションを維持する事につながるだろう。KPMG中国は、累進税率の変更が世間の注目を集め、広く香港経済を支えている多くの中小企業に役立つ事を期待している。中規模企業及び大企業にとって、改正されるR&Dに関する所得税額控除のスキームが相対的に簡単で、容易に使用可能となる有用な規則によって施行されるならば、香港においてより大きな便益となり、さらなる経済活動の活性化につながるだろう。

(3) IRDが航空機リース税制に関する実務指針を公表 (17HK20) 第20回 2017年11月

概要

- ・ 2017年10月27日、IRDはDIPN54を公表した。DIPN54では香港における航空機リースの税務上の優遇措置に関する様々な取り扱いを明示している。
- ・ その他にも、DIPN54では、管理統制部門（CMC）、特別目的事業会社の利用（SPVs）、税額控除のみでなく特定のリース取引に関する優遇措置の利用可能性等、航空機リースに関する取り扱いを明示している。

背景

2017年10月27日、IRD（香港税務局）は、解釈・実務指針54－航空機リース税制（以下、「DIPN54」http://www.ird.gov.hk/eng/pdf/e_dipn54.pdf）を公表した。DIPN54は、2017年7月に導入された航空機リースの新たな優遇措置の適用に関する様々な税務上の取扱いを明確にしている。主な税制上の優遇措置は以下の通りである。

- 「適格要件を満たす航空機の貸手」が計上した航空機のリース収入には、その純リース収入に対して1.65%の税率で課税される。（純リース収入は、総リース収入から税務上の減価償却以外の控除可能な費用（資金調達コスト等）を控除した額であり、その20%相当額に8.25%（香港における標準税率の半分）を乗じて算定される。）
- 「適格要件を満たす航空機リース管理取引」には8.25%の税率が適用される。この取引には、航空機の調達及びリースといった通常のリース取引に加えて、航空機取得を目的とした関連会社への融資、適格要件を満たす貸手から航空機を取得するために航空会社に貸付を行う事や、残価保証を行う幅広いファイナンス取引も含まれている。

追加ガイダンス

航空機リース事業は複雑であることから、新たな優遇措置が実務上どのように適用されるのか、明確にすべき事項が山積みであった。下記のDIPN54のガイダンスによって、多くの実務上の取扱いが明確化された。

- 航空機リース取引とは、企業による航空機オペレーターへの航空機の貸付けと定義される。特に注意すべき事は、これまでは企業と航空会社の間に仲介会社を介在させた場合、税制上の優遇措置が適用されなかった点である。しかし、DIPN54によれば、IRDは商業的慣習により仲介会社を介入させるケース（貸手または借手が所有しているかどうかにかかわらず）が多い事を認識しており、これらの場合にも税制上の優遇措置を受けられる可能性があるとしている。IRDは、航空機リースの税制上の優遇措置の適用を決定する上で、その取り決めに関連する税制上のメリットを含む、全ての事実と状況を勘案すると述べている。
- 税制上の優遇措置を受けるためには、企業は香港に管理統制部門（Central Management and Control、以下「CMC」）を設置する必要がある。DIPN54は、執行役員及び上級管理職が香港における企業の戦略、財務及び経営方針の意思決定に関する日常的な責任を主として負う場合、かつ、香港で当該意思決定に必要な日々の活動を主に行っている場合、航空機の貸手または航空機リースの管理者は香港にCMCを有していると判断される事を明示している。
- 特別目的事業会社（Special Purpose Vehicles、以下「SPVs」）が、リース航空機を所有するために組み込まれる事がよくある。これらのSPVsには、香港居住者証明（Hong Kong Tax Residency Certificate、以下「TRC」）を取得するための十分な取引履歴がない場合がある。DIPN54では、そのようなSPVsのTRC申請をIRDが処理する際に考慮する事項のガイダンスを提供している。特に、申請者は、5年間の事業計画や将来予想される香港の税金明細等の書類を提出する必要があるとしている。IRDは、SPVsがTRCの要件充足の有無を評価する際に、SPVsの予測データを検討する事を予定している。これは、IRDの実務上の実質的な変更点である。
- 航空機を資金調達リースに利用している貸手は、税制上の優遇措置の対象外となる。これは、所有権移転若しくは航空機を購入するオプションが含まれるリースは、税制上の優遇措置を受けられない事を意味する。但し、DIPN54は、借手がリース終了時に公正市場価値で航空機を購入する事を可能にする別個のオプション契約がある場合、リースに関連しない別個の取引として扱い、貸手が税制上の優遇措置を受ける事ができると明示している。
- 他の要件においても触れた通り、企業が税制上の優遇措置を受けるのは、当該企業が航空機を所有する場合に限られる。DIPN54によれば、IRDはSPVsを介在

させる事により法的及び経済的所有権を分離する実務上の必要性（例えば、財務リスクの分離、航空機の移転許可など）がある事を認識している。SPVsの構造が適切である場合、IRDは「所有権」の要件を満たしていると判断する場合がある。

- DIPN54は、航空機リースに対する外国源泉所得税を借手が負担している場合には、航空機の貸手には外国源泉所得税額控除が適用されないとしている。

コメント

DIPN54は関係者により提起された多くの不明確な事項を解決している。全体として、当該優遇措置の適用は歓迎すべき変更であり、香港を世界有数の金融中心都市として発展させていくための政府のさらなる取組みにつながるだろう。KPMG中国は、これらの取組みを歓迎し、香港を新しいビジネスを創設する魅力的な場所にしていくために、引き続き香港の税法に関するさらなる改革を期待している。

(4) 香港移転価格税制施行に関する重要な前進となるBEPS法案の官報公示 (17HK24) 第24回 2017年12月

概要

- ・ 2017年12月29日、2017年香港税務（改正）（第6号）法案が官報に公示された。
- ・ この主な目的は移転価格税制の基本原則を香港税務条例（第112条）の中で法制度化し、経済協力開発機構（OECD）が打ち出している税源浸食と利益移転（BEPS）に対応する最低基準を設定する事である。

2017年12月29日に、2017年香港税務（改正）（第6号）法案（BEPS法案）が官報に公示され、香港における移転価格制度の導入、企業の税源浸食と利益移転への対策基準が上程された。BEPS法案は、香港の移転価格税制執行のための重要な前進となる。

香港政府¹は、独立企業間原則に基づき、独立企業間との取引と異なる場合や節税効果を目的としている場合、関連者取引によって得られた利益または損失について移転価格規則に基づき、香港税務局（以下、IRD）が調整できるよう提案している。

国別報告書、マスターファイル、ローカルファイルの3段階アプローチに基づく必須文書要件の導入は、2017年7月に交付されたBEPSの取り締まり措置に関する諮問書（以下、諮問書）以来最も重要な提案である。また、BEPS法案は、事前確認制度（Advance Pricing Arrangement、以下APA）及びその他の関連規定に関する詳細を明示している。

さらに、OECD移転価格ガイドラインの2017年版は、OECDモデル租税条約（OECD Model Tax Convention on Income and Capital）に従った内容として、BEPS法案において引用されている。

BEPS法案 — 主な規定内容

BEPS法案の内容は、BEPSの取締り措置に関する諮問書において提案された主要な規定をさらに強化したものとなっている。

1. 香港特別行政区財經事務及び庫務局（Financial Services and the Treasury Bureau）

- **マスターファイル及びローカルファイルの免除基準：**香港に構成組織を有するグループは、2018年4月1日以降に開始する会計期間からマスターファイル及びローカルファイルを作成する必要がある。マスターファイルとローカルファイルの免除条件は、諮問書において提案されたものと同様である。

該当する会計期間における特定の関連者取引の金額が基準値を下回る場合、企業は当該関連者取引についてはローカルファイルの準備が免除される。企業が有する全ての関連者取引が基準値を下回る場合、マスターファイル及びローカルファイルのいずれも準備する必要はない。

マスターファイルとローカルファイルは、企業の会計期間の終了後6ヶ月以内に準備する必要がある。BEPS法案では、これらの文書をIRDに提出する必要性について言及していない。

マスターファイルとローカルファイルに含める情報は、OECDのガイダンスと概ね一致している。

- **国別報告書：**年間連結グループ収益が68億香港ドル（750百万ユーロ）を超える報告対象グループは、2018年1月1日以降に開始する会計期間より国別報告書の提出が必要となる。また一般的に以下2つのケースの場合には、国別報告書の提出が求められる。

(i) 報告対象グループの最終親会社 (Ultimate Parent Entity、以下 UPE) が香港税務居住者の場合	UPE が国別報告書 (国別報告書と税務局が指定したその他の情報の両方を含む) を提出する必要がある場合には、香港のグループ会社も国別報告書を提出する必要がある。

(ii) 報告対象グループのUPEが香港税務非居住者の場合	香港の事業者が以下のいずれかの条件を満たす場合、国別報告書を提出する必要がある。 ● UPEは税務管轄区域において国別報告書を提出する必要がない。 ● UPEの税務管轄区域と香港との間において、国別報告書の自動的な交換の合意がない。 ● UPEの管轄区域で国別報告書の交換に関するシステム障害がある。 上記の条件の1つを満たしていても、香港事業者は以下に該当する場合、国別報告書を提出する必要はない。 ● 当該期間の国別報告書が報告対象グループの別の香港事業者によって提出されている。 ● 香港との適切な情報交換の仕組みを有する別の税務管轄区域における報告対象グループの代理親会社によって国別報告書が提出されている。

報告対象グループの各香港企業は、会計期間終了後3ヶ月以内に通知書を提出しなければならない。香港の税務上のUPEを持つ報告対象グループは、2016年1月1日以降、2018年1月1日より前に開始する会計期間より、任意で国別報告書を提出できる。

BEPS法案は、中国の税務行政執行共助条約に関する多国間条約（以下、多国間条約）の適用対象に香港を含める事で、国別報告書を各国当局間で共有するための主要なプラットフォームとして多国間条約への参画を提案している。

- **香港国内取引：**BEPS法案では、国内関連者取引が文書化の範囲に含まれるかどうかについて言及していない。一方で、明示的に免除されるとも述べていない。しかし、これまでの諮問書では、国内取引は文書化の範囲に含まれると述べていることから、BEPS法案では国際的な関連者取引だけではなく、国内関連者取引も含まれると考えられる。
- **関連会社：**移転価格規則は、影響を受ける者が関連会社である場合に適用される。これは、影響を受ける者が直接、若しくは間接的に他者の管理やコントロールに関与するだけでなく、資本関係にも及ぶ事を意味している。同様に、ある特定の第三者が経営管理やコントロール及び資本に参加している場合でも、関連会社とみなされる。

- **恒久的施設**：移転価格規則は、本社と恒久的施設（PE）の間など、企業間の様々な取引にも適用される。PEの定義はBEPS法案で詳述されている。
- **知的財産**：BEPS法案は、香港の知的財産権に関するDEMPE（開発、改良、維持、保護及び活用）の機能を実施する非居住者が、実行する際の貢献度合いに基づいて課税される事を保証するため、香港税務条例（以下、IRO）に規定を追加している。
- **APA**：BEPS法案では、納税者が二国間及び多国間のAPAだけでなく、1ヶ国のみでのAPA申請（ユニラテラルAPA）を適用できるようにする条項も含んでいる。また、適用方法、情報要求などのAPAプロセスに関する詳細も開示されている。さらに、IRDは、APA申請手続を促進するため、手数料を年功による時間毎の手数料率に基づいて計算する事を指定している。BEPS法案はまた、相互協議／仲裁及び潜在的な影響の把握を可能としている。
- **罰則規定**：移転価格に関する行政上の罰金が導入される。BEPS法案は、IROのセクション82Aに基づくその他の不順守な取引に関して、既存より低いレベルでの行政処罰を設定する事を提案している。具体的には、納税者は過少申告税額を超過しない追加税金を支払う義務がある（一方で不正確な申告やその他の事項についてはIROのセクション82Aで規定されている通り過少申告税額の300%を課税）。BEPS法案はまた、罪を犯した経営者または役員が、その罪に対して与えられた罰に対する責任を負う事を明記している。
- **3税制法案の改正**：IRDは、OECDと欧州連合との公約を満たすために、税制法案で要件を取り入れる事によって、コーポレートトレジャリーセンター、再保険及び専門保険の開発を促進するために導入された3つの税制の改正を提案している。税制、及び詳細な基準額は後日リリースされる予定である。

KPMG中国の所見

BEPS法案は、香港における脱税撲滅への取組みを支持している。これは、国際金融／ビジネスセンターとしての香港の競争力と名声を維持する上で重要であり、香港の総合的な利益と一貫している。

香港企業は追加のコンプライアンス費用を負担する事になるが、香港においても移転価格規則が求められ、制度化が進んでいく。したがって、香港企業は、まだ準

備を行ってない場合、独立企業間原則に則っているかどうかを判断するために、関係者取引を慎重に検討する必要がある。そうでない場合、グループ間取引価格政策との潜在的な乖離を改善していくべきである。

BEPS法案は、2018年1月10日に正式に香港特別行政区立法会に導入された。今後、香港税務局による実務解釈指針（Departmental Interpretation and Practice Notes、以下DIPN）がBEPS法案の内容を詳述するために発行される。KPMG中国は、DIPNが公開される際にはさらなる解説と見解を提供する。

(5) 二段階の事業所得税率の導入により、より競争力のある税制を目指す

(18HK01) 第1回 2018年1月

概要

- ・ 2017年12月29日に香港税務改正法案（第7号）（事業所得税法案）が公示された事により、二段階の事業所得税率制度が導入される事になる。
- ・ この制度の主な目的は、簡潔な税務制度と低い税率を保ちながら、経済発展を促すように競争力のある税体系を維持する事にある。

2017年12月29日に香港税務改正法案（第7号）（事業所得税法案）が公示された事により、二段階の事業所得税率制度が導入される事になる。

この事業所得税法案の主な目的は、税制の簡潔さと低い税率を保ちながら、経済発展を促すように競争力のある税体系を維持する事にある。二段階の事業所得税率制度の導入により、以下が達成される事が期待されている。

- 中小企業を中心に全体的な税負担が緩和される。
- 減税分をハードウェア及びソフトウェアのアップグレードの再投資に充て、業務全般及びその効率化を促進する事ができる。
- 税負担の軽減によって、社会的成功を収めたより多くの企業が、社会的な目標（例えば、社会的弱者の雇用拡大や研修機会の提供）を遂行する事が可能となる。
- 優れた投資対象国としての香港の地位を向上させる。

二段階の事業所得税制度

この二段階の事業所得税制度は、2018／19課税年度（2018年4月1日以降）から、法人及び非法人事業の両方に適用される。適用される税率は以下の通りである。

課税対象所得	税率	
	法人	非法人事業
200万香港ドル以下	8.25%	7.5%
200万香港ドル超	16.5%	15%

法人については、企業が得た利益のうち200万香港ドルまでは現在の半分の税率（即ち、8.25%）で課税され、残りの利益は引き続き、既存の16.5%の税率で課税される。

非法人事業については、企業が得た利益のうち200万香港ドルまでは現在の半分の税率（即ち、7.5%）で課税され、残りの利益は引き続き、既存の15%の税率で課税される。

このベネフィットを重複して享受する事を避けるために、以下の企業は二段階の事業所得税制度の対象外となる。

- 半分の税率の優遇税制を選択している企業（例えば、再保険会社、キャプティブ保険会社、コーポレート・トレジャリー・センター及び航空機リース会社）
- 既に半分の税率（即ち、7.5%または該当する場合8.25%）が適用されている利息、収益または利益などの適格負債性金融商品の所有者の総受取額または支払額に関する課税対象所得

但し、軽減税率の乱用防止のため、細分化禁止条項が設けられる見込みである。そのため、個々の企業グループは、累進税率が適切に適用されるように、複数のグループ会社から軽減税率を適用できる会社を1つだけ選択する必要がある。

香港稅務條例 (IRO)の主な改正事項

IROは二段階の事業所得税制度を導入するために、以下の改正を行う予定である。事業所得税法案の主な条項は以下の通りである。

主な改正	改正の内容
第14条 (改正)	事業所得税の課税は、2018年4月1日以降開始する課税対象年度に適用するために改正される。 事業所得税は、新たな8A項または8B項に従って課税される（以下を参照）。

主な改正	改正の内容
第14条AA、第14条AAB及び第14条AAC（新規）	第14条AAは、「企業」及び「個人事業」の定義を含む。 14条AABは、ある企業が以下の条件を満たす場合、もう一方の企業の「関連企業（connected entity）」であると定義している。 ● ある企業がもう一方の企業を支配している。 ● 両方の企業が同一企業の支配下にある。 ● ある企業は個人事業を行う自然人であり、もう一方の企業は同一の自然人によって他の個人事業を行う。 14条AACは、2つ以上の企業が関連している場合、二段階の事業所得税率は1つの企業のみ適用する事ができると規定している。 具体的には、 (a) 法人以外の企業については、個人の課税所得に対する標準税率（即ち、非法人事業に対する15%の税率）が適用される。 (b) 法人及びパートナーシップにおけるパートナー企業を含む法人については、8B項(下記を参照)に基づいて税金が課せられる。
8A項及び8B項（新設）	8A項及び8B項は、法人及び非法人事業の二段階の事業所得税制度に基づく事業所得税に適用される。これは、2018年4月1日以降に開始する課税年度に適用される。 8A項のセクション1は、法人以外の個人（すなわち、非法人事業）に対する事業所得税に適用される。 (a) 200万香港ドル以下の取引、専門的職業または事業による課税所得については7.5%の税率が適用される。 (b) 200万香港ドル超の取引、専門的職業または事業による課税所得については15%の税率が適用される。

主な改正	改正の内容
8A 項及び8B 項 (新設)	8B 項のセクション2は、法人（パートナーシップにおけるパートナー企業を含む）に対する事業所得税に適用される。 (a) 法人 ● 200万香港ドル以下の取引、専門的職業または事業による課税所得については8.25%の税率が適用される。 ● 200万香港ドル超の取引、専門的職業または事業による課税所得については16.5%の税率が適用される。 (b) パートナーシップにおけるパートナー企業を含む法人 ● 企業の正味持分に相当するパートナーシップの課税所得の閾値まで8.25%の税率が適用される。閾値は、課税対象年度の基準期間における200万香港ドルまでのパートナーシップの利益または損失に持分比率をかけたものである。 ● パートナーシップの課税所得の正味持分のうち、閾値を超える部分に対しては16.5%の税率が適用される。
43 項（新設）	43 項は2018年4月1日以降に開始する課税年度の予定納税に関連する移行規定を定めている。 特に、追加利益に対する予定納税額の支払の留保申請は、以下の場合に行う事ができる。 ● 2018 / 19課税年度に対して予定納税を行う事になっている個人は、当該年度の所得税の支払が要求されるまで、予定納税額の支払の全額または一部に関する留保申請を税務局長宛てに書面で行う事ができる。 ● この申請は、その個人が2018 / 19課税年度に対して、第14条のもとで、8A 項のセクション1または8B 項のセクション2に従って所得税を支払うか、支払う可能性が高い場合に行う事ができる。 ● 第14条の規定は63J 項（予定納税額の支払の留保）の適用に影響を及ぼす事はない。 書面による申請は、予定納税額の納付期限の28日前まで、または予定納税額の支払通知日から14日後のいずれか遅い方の日までに行う必要がある。

KPMG中国の所見

全世界の税率が引き続き引き下げられる中で、競争力を維持し外国企業を誘致するために、香港は新たな税制措置を講じる必要がある。この事業所得税法案は、香港における中小企業にとって、また香港の税体系がアジアにおける国際的なビジネスセンターとしての位置付けを維持するための望ましい改善である。

この事業所得税法案は2018年1月10日に正式に香港特別行政区立法会に導入された。IROはこの二段階の事業所得税率制度の導入を受けて改正される。KPMG中国は改正IROの公表後に解説と見解を提供する。

(6) 香港の企業受益所有権の引き締め一会社（改正）条例 2018 (18HK02) 第2回 2018年3月

概要

- ・ 2018年3月1日より、香港の株式会社（香港上場会社を除く）は、SCR（重要支配者登録簿）を通じて最新の受益所有権情報を維持する事が求められる。
- ・ これは香港のマネーロンダリングを防止し、企業の受益所有権の透明性を高めるための取組みの一環である。

2018年3月1日より、香港に設立された全ての会社（香港証券取引所に上場している会社を除く）は、SCR（重要支配者登録簿Significant Controllers Register）を通じて最新の受益所有権情報を取得し、維持する事が求められる。

これは香港の企業の受益所有権の透明性を高める事でマネーロンダリング防止やテロリストへの資金調達対策の取組みの一環として改訂されたものである。会社条例（第622条）の第12部の第2 A節及び新たな一覧表として第5 A、5 B、5 C節が会社条例に追加された。

主な要件

現在、香港に設立された会社は以下の手順で実行する事が求められている。

- 適宜、通知の発行及び必要な詳細データの取得を含む、会社の重要支配者を特定するための合理的な措置を講じる。
- 会社の重要支配者の必要な詳細データをSCRに記入し、登記上の事務所または所定の場所にSCRを保管する（SCRは未記入であってはならない）。
- SCRが会社の登記上の事務所や株主名簿が保管されている場所に保存されていない場合、または会社が登記官に場所を知らせていない場合は、SCRを最初に保管してから15日以内に、SCRが保管されている場所を管轄する会社登記官に通知する。

- SCRに関して法執行官を補佐する者（指定代表者）を最低1人指名する。

「重要な支配」の定義

以下の条件の1つ以上を満たす場合、会社に対する「重要な支配」を有する事になる。

- a) 対象会社の発行済株式の25%超を直接または間接的に保有（株式資本のある会社の場合）している、或いは対象会社の資本や利益の25%超を保有（会社が株式資本を持たない場合）する権利がある者
- b) 対象会社の議決権の25%超を直接または間接的に保有する者
- c) 対象会社の取締役の過半数に対する任免権を直接または間接的に保有する者
- d) 対象会社に対して重要な影響力または支配力を行使する権利を有する、または実際に行使する者
- e) 法人ではない信託または事業体で、その活動に重要な影響力や支配力を行使する権利を有する、または実際に行使する者であり、その受託者またはメンバーが上記の (a) から (d) の条件の1つ以上を満たす者

罰金

対象会社が上記の要件のいずれかを遵守しない場合は、その会社と各担当者は違反した事になり、各自罰金25,000香港ドルを支払う事になる。違反が継続される場合、1日当たり700香港ドルの罰金も適用される場合がある。SCRに誤った、紛らわしいまたは誤解させるような情報を記載した会社に対しては、最大で300,000香港ドルの罰金及び禁固2年が適用される可能性がある。

SCRの維持

対象会社に重要な支配者がいるかどうかに関わりなく、各社はSCR（英語または中国語）を会社の登記上の事務所または香港のどこかに保管しなければならない。会社もSCRの保管場所またはその保管場所が変更になる場合は、会社登記官に通知しなければならない。各社はSCRの未記入欄を残さず（該当なしの場合はその旨を記載）、完成させる必要があり、要求に応じて法執行官による検査に利用できるようにしておかなくてはならない。

KPMG中国の所見

香港は世界中の規制監督者による審査等の増加を受け、マネーロンダリングとテロリストの資金調達リスク削減を目指して、マネーロンダリング防止策・規則を強化している。KPMG中国は、金融業界と非金融業界の両業界が確実にマネーロンダリング規則を遵守できるように、香港政府による具体的な措置の導入を期待している。

香港税務の観点からは、納税者に香港の居住者証明書を発行する際に、当該変更が香港政府税務局に透明性の高い会社の受益者情報を潜在的に提供する事になる。さらに、租税条約の恩恵が適用されるかどうかを決定する際に、持株会社や最終的な所有者を注視する他国の税務当局がCSRを閲覧する場合もある。

お問い合わせ及びサポートは、貴社の秘書サービスプロバイダーまたはKPMG中国の税務アドバイザーまでご連絡ください。

(7) 二段階の事業所得税率の制定 — 2018／19 課税年度より発効 (18HK05) 第5回 2018年4月

概要

- ・ 香港において、2018／19課税年度より適用される二段階の事業所得税率制度が導入された。
- ・ これは香港における企業にとって歓迎すべき優遇税制である。各香港企業は、軽減税率によるベネフィットを享受するために、既存のストラクチャーを見直し、香港に複数のグループ企業を有している場合には軽減税率適用対象とする企業を1つ選択する必要がある。

2018年3月29日に香港税務改正条例(第3号)(事業所得税条例)が公示され、二段階の事業所得税率制度が導入された。

二段階の事業所得税制度

当新制度は法人及び非法人事業の両方に適用される。これは2018／19課税年度(2018年4月1日から2019年3月31日の間に終了する納税者の会計年度)から以下のように開始される。

- 法人については、企業が得た利益のうち200万香港ドルは現在の半分の税率(即ち、8.25%)で課税され、残りの利益は既存の16.5%の税率で課税される。
- 非法人事業については、企業が得た利益のうち200万香港ドルは現在の半分の税率(即ち、7.5%)で課税され、残りの利益は既存の15%の税率で課税される。

条例では「関連企業 (connected entity)」の定義が広範囲に定められ、関連企業を有するグループ企業は、そのうちの1つの企業についてのみ半分の軽減税率のベネフィットを享受できると定められている。このため、グループ企業はどの企業が軽減税率を享受すべきかを特定して選択する必要がある。一度選択した後は、当該課税年度中に取り消す事はできない。

その他の優遇税制(例えば、再保険会社、キャプティブ保険会社、コーポレート・トレジャリー・センター及び航空機リース会社)を選択している企業は、この二段階の事業所得税制度の対象外となる。

さらに、既に半分の税率（即ち、場合により7.5%または8.25%）で課税された適格負債性金融商品（QDI）に由来する利益も同様に対象外となる。

関連企業における事業所得税の予定納税制度

今後、事業所得税の予定納税額の計算においても軽減税率の適用が想定される。この計算は前年に軽減税率を適用した企業に対して適用される。初年度（2018/19課税年度）は、予定納税額の計算に当たり、関連企業を有するグループは軽減税率を適用する企業を1社、関連企業の中から選定するプロセスについても申告する必要がある。これは確定申告の際の企業選定とは別に実施するものと考えられる。

2017/18の事業所得税申告書（フォームBIR51）において、納税者が2018/19予定納税制度において二段階の事業所得税率適用対象か否かに関する質問が追加された。そのため、2018/19の税務申告書を提出する際に、最終的な対象会社を決定できるものの、各グループはどの関連企業に対して当該制度を適用するかを2017/18の事業所得税申告までに決定しなければならない。

KPMG中国の所見

これは歓迎すべき優遇税制であり、特に中小企業の税負担を軽減する一助となる事は間違いない。

各グループが軽減税率適用によるベネフィットを享受するためにグループの1社を選定しなければならないため、関連企業の事業について、既存のストラクチャーを見直す事が重要になる。

二段階の事業所得税制度についての詳細は、香港タックスアラート第1回、2018年1月をご参照ください。

お問い合わせ及びサポートは、貴社の税務アドバイザーまたはKPMG中国の税務アドバイザーまでご連絡ください。

(8) 香港 BEPS 法案の第 1 次改正案公表 (18HK06) 第 6 回 2018 年 4 月

概要

- ・ 香港政府は2018年4月24日に、2017年12月29日に公示したBEPS法案の第1次改正案を公表した。
- ・ 第1次改正案は、香港の専門団体だけでなく、企業団体が提案した主要な課題について取り組んだ結果を反映している。
- ・ 第2次改正案は、2018年5月後半に公表される予定である。

香港政府は、2017年12月29日に公示したBEPS法案（2017年香港税務（改正）第6号法案）について、2018年4月24日に第1次改正案を公表した。

今回のタックスアラートでは、移転価格税制の重要な改正点を解説している。第1次改正案には、i) 2018年4月11日に発行された香港政府のフォローアップ回答、ii) 2018年4月24日に発行された第1回修正案、iii) 2018年4月25日に開催された第6回BEPS委員会の会合内容が反映されている。

BEPS法案における主要な移転価格税制の改正点

1. 移転価格文書化の基準値及びタイムライン

BEPS法案によって当初提案された基準値、特にマスターファイルの作成基準値は、他国と比べてより厳格なものであった。そのため、香港政府は事業規模の基準値について、下表の通り緩和した。

a) 事業規模に基づく基準 (3つの内2つを満たす場合)	当初の年間基準値	提案された年間基準値
年間総収入	≥ 200百万香港ドル	≥ 400百万香港ドル
総資産	≥ 200百万香港ドル	≥ 300百万香港ドル
従業員数	≥ 100人	変更なし

BEPS法案で提案されている、関連者間取引に基づく免除要件については変更がない。

b) 関連者間取引に基づく基準 (特定のカテゴリにおける取引)	年間取引高
資産の取引(金融資産及び無形資産を除く)	≥ 220百万香港ドル
金融資産の取引	≥ 110百万香港ドル
無形資産の取引	≥ 110百万香港ドル
その他の取引 (例サービス収入／ロイヤリティー収入)	≥ 44百万香港ドル

上記基準値を超えている場合には、マスターファイル及びローカルファイルの両文書を準備する必要がある。第1次改正案では、会計年度末日から9ヶ月以内(当初の案では6ヶ月以内)に該当期間のマスターファイルとローカルファイルを準備する必要がある事を明確にしている。

2. 独立企業間原則に関する規定

第1次改正案によって、独立企業間原則に関する規定の決定についてOECDガイドラインを適用する際に、「各規定が独立企業間原則に合致する」ように、規定に一定の範囲を持たせる必要がある事が明確になった。これにより、報告・申請された取引額が独立企業間原則の範囲内にある場合、当該取引は「同等に信頼性のある評価結果、または、より信頼できる評価結果」と判断されるようになる。

3. 特定条項(S.15F)の適用開始日-知的財産(IP)及びDEMPE機能(香港におけるIPの開発、改良、維持、保護及び活用)

当該条項は、香港の納税者がDEMPE機能に関与していた場合、知的財産に関する価値創造に貢献した場合、または海外関連者により知的財産に起因する利益をもたらした場合に関係するものである。当該条項は適用開始日に改正が行われ、2019年4月1日以降が評価開始年度とされる(当初は2018年4月1日以降が評価開始年度であった)。

なお、条項自体の変更は予定されていない。KPMG中国を含む各会計事務所や企業団体は、当該条項の要件を一層明確にすべきであり、現状のままでは二重課税をもたらす可能性がある事を懸念点として提起している。しかし、香港政府は、現状の条項はOECDの移転価格の原則に沿ったものであるという立場を示している。

4. 香港内での取引

当初の移転価格制度案では、香港（地域）内関連者間取引について、独立企業間原則及び、文書化要件の適用範囲から除外していなかった。しかし、4月24日に公表された改正案によれば、香港政府は、ある特定の香港（地域）内関連者間取引の免除規定案を、5月後半に公表する第2次改正案で明らかにする予定である。

5. 国別報告書（以下、「CbC」）の代理申請に係る基準値及びタイムライン

第1次改正案により以下の点が明らかになった。

- i) 報告対象グループの国外最終親会社（Ultimate parent entity: UPE）のCbC基準値－

現地の代理申請について、BEPS法案では、CbCの現地代理申請に適用される基準値が、UPEの管轄区域で指定されたものであるか、またはUPEの管轄が関連する要件を有していない場合には2015年1月時点の、UPEの管轄区域の通貨でグループ連結売上高750百万ユーロに相当する額とする旨が明確にされた。

- ii) 当初のBEPS法案では、多国籍企業グループが外国の管轄区域においてCbCを提出するために代理親会社の申請メカニズムを採用したが、何らかの理由により、CbCを香港との間で交換できなかった場合、当該香港企業は香港でCbCを提出する必要がある。このような場合、BEPS法案に規定されている通り、香港におけるCbC代理提出日は、国外の提出日が香港で求められる提出日より遅い場合、国外提出日とされる。

BEPS法案におけるその他の主要改正点

1. 恒久的施設の規定適用開始日（S.50AAK）

第1次改正案において、香港非居住者の恒久的施設に対する損益の帰属に関する規定は2018年4月1日以降ではなく、2019年4月1日以降に開始する年度から適用される事を定めている。

2. 特定条項（S.15BA）－取引在庫の市場価値

当該条項は、納税者が在庫保有目的の変更（例えば、トレーディング目的から資本目的へ、若しくはその逆）を行った場合、目的変更時の市場価値が適用される事を定めている。当初、再評価益について即時課税する事が提案されていたが、「ニース・チャー」の原則¹⁾に反するとして懸念が高まった事により、対象範囲が限定された。

これに対して、香港政府は、これらは2つの異なるシナリオである事を明確にした。即ち、年度末における在庫の再評価益は、「ニース・チアー」の原則に基づき課税されない。一方で、実際に在庫から資本へ、或いはその逆への保有目的に変更される場合のみ、S.15BAが適用される。

また、第1次改正案では、S.15BAが適用される取引在庫の処分または取得に関しては、独立企業間原則が適用されないと定められている。

KPMG中国の所見

上記の重要な移転価格改正案の中には、香港のビジネスにとって有益なものが含まれている。特に、移転価格の文書化における免除基準の拡大と、IRDによる独立企業間原則範囲の明確化は歓迎されるものである。

5月後半に公表される予定の第2次改正案で、特定の国内取引の免除規定も望ましい変更点の1つである。一方で、香港政府は、知的財産に起因した所得に関するS.15Fに関して、既存の条項を変える姿勢を見せていない。これは、香港ビジネスにおける大きな懸念事項であり、無形資産の移転価格に関する重要な二重課税リスクを引き起こす可能性があると考えられる。

香港立法評議会はBEPS法案の最終化に向けて動いている事から、納税者は関連者間取引が独立企業間原則に準拠している事を確認し、移転価格文書の準備を始める事が重要である。これは、納税者に対し、知的財産に関する適切な所得配分の見直しを要求しているS.15Fの観点から特に必要となる。

1. 2013年11月12日、香港終審法院（Court of Final Appeal）は通常の会計原則に従って認識された売買目的有価証券の評価換えから生じる未実現利益は事業所得税の課税対象外である旨を判示した。

編者・監修・翻訳レビュー・編集担当者紹介

[編者]

有限責任 あずさ監査法人 Global Japanese Practice (GJP) 中国事業室
KPMG中国

[監修・翻訳レビュー担当]

高部 一郎
公認会計士 KPMG中国パートナー
グローバル・ジャパニーズ・プラクティス 中国総代表

大谷 泰彦
KPMG上海事務所 グローバル移転価格サービスパートナー

徐 洁 (Xu Jie)
KPMG上海事務所 税務パートナー

平澤 尚子
KPMG上海事務所 税務パートナー

陳 蔚 (Vivian Chen)
KPMG深圳事務所 税務パートナー

[第10版編集担当]

高崎 博
公認会計士 あずさ監査法人 GJP 中国事業室長 パートナー

切替 丈晴
公認会計士 あずさ監査法人 GJP 中国事業室 パートナー

増田 進
公認会計士 あずさ監査法人 GJP 中国事業室 テクニカル・ディレクター

中根 真紀子
システム監査技術者／公認情報システム監査人／公認不正検査士 あずさ監査
法人 GJP 中国事業室 シニア

中国主要事業所一覧

Beijing 8th Floor, KPMG Tower, Oriental Plaza No. 1 East Chang An Avenue Beijing 100738, China Tel : +86 (10) 8508 5000 Fax : +86 (10) 8518 5111	北京 中国北京东长安街1号 东方广场毕马威大楼8层 邮政编码 100738 电话 +86 (10) 8508 5000 传真 +86 (10) 8518 5111
Beijing Zhongguancun Room 603, Flat B, China Electronic Plaza No.3 Danling Street, Haidian District Beijing 100080, China Tel +86-10-5875-2555 Fax +86-10-5875-2558	北京中関村 中国北京市海淀区丹棱街3号 中国电子大厦6层603室 邮政编码 100080 电话 +86 (10) 5875 2555 传真 +86 (10) 5875 2558
Qingdao 4th Floor, Inter Royal Building 15 Donghai West Road Qingdao 266071, China Tel : +86 (532) 8907 1688 Fax : +86 (532) 8907 1689	青島 中国青岛东海西路15号 英德隆大厦4层 邮政编码 266071 电话 +86 (532) 8907 1688 传真 +86 (532) 8907 1689
Shenyang 19th Floor, Tower A, Fortune Plaza 61 Beizhan Road Shenyang 110013, China Tel : +86 (24) 3128 3888 Fax : +86 (24) 3128 3899	瀋陽 中国沈阳北站路61号 财富中心A座19楼 邮政编码 110013 电话 +86 (24) 3128 3888 传真 +86 (24) 3128 3899
Shanghai 25th Floor, Tower 2, Plaza 66 1266 Nanjing West Road Shanghai 200040, China Tel : +86 (21) 2212 2888 Fax : +86 (21) 6288 1889	上海 中国上海南京西路1266号 恒隆广场2期25楼 邮政编码 200040 电话 +86 (21) 2212 2888 传真 +86 (21) 6288 1889
Nanjing 46th Floor, Zhujiang No.1 Plaza 1 Zhujiang Road Nanjing 210008, China Tel : +86 (25) 8691 2888 Fax : +86 (25) 8691 2828	南京 中国南京珠江路1号 珠江1号大厦46楼 邮政编码 210008 电话 +86 (25) 8691 2888 传真 +86 (25) 8691 2828
Chengdu 17th Floor, Office Tower 1 IFS No. 1, Section 3 Hongxing Road Chengdu, 610021, China Tel +86 (28) 8673 3888 Fax +86 (28) 8673 3838	成都 中国成都红星路3段1号 国际金融中心1号办公楼17楼 邮政编码: 610021 电话 +86 (28) 8673 3888 传真 +86 (28) 8673 3838

Hangzhou 8th Floor, West Tower, Julong Building 9 Hangda Road Hangzhou 310007, China Tel : +86 (571) 2803 8000 Fax : +86 (571) 2803 8111	杭州 中国杭州杭大路9号 聚龙大厦西楼8楼 邮政编码 310007 电话 +86 (571) 2803 8000 传真 +86 (571) 2803 8111
Guangzhou 21st Floor, CTF Finance Centre 6 Zhujiang East Road, Zhujiang New Town Guangzhou 510620, China Tel : +86 (20) 3813 8000 Fax : +86 (20) 3813 7000	广州 中国广州珠江新城江东路6号 周大福金融中心21楼 邮政编码 510620 电话 +86 (20) 3813 8000 传真 +86 (20) 3813 7000
Fuzhou Room 1203A, 12th Floor, Sino International Plaza, 137 Wusi Road, Fuzhou 350003, China Tel : +86 (591) 8833 1000 Fax : +86 (591) 8833 1188	福州 中国福州鼓楼区五四路137号 信和广场12楼1203A室 邮政编码 350003 电话 +86 (591) 8833 1000 传真 +86 (591) 8833 1188
Shenzhen 9th Floor, China Resources Building 5001 Shennan East Road Shenzhen 518001, China Tel : +86 (755) 2547 1000 Fax : +86 (755) 8266 8930	深圳 中国深圳深南东路5001号 华润大厦9楼 邮政编码 518001 电话 +86 (755) 2547 1000 传真 +86 (755) 8266 8930
Hong Kong 23rd Floor, Hysan Place, 500 Hennessy Road, Causeway Bay, Hong Kong 8th Floor, Prince's Building 10 Chater Road Central, Hong Kong Tel : +852 2522 6022 Fax : +852 2845 2588	香港 香港铜锣湾轩尼诗道500号 希慎广场23楼 香港中环遮打道10号 太子大厦8楼 电话 +852 2522 6022 传真 +852 2845 2588
Macau 24th Floor, B&C, Bank of China Building Avenida Doutor Mario Soares Macau Tel : +853 2878 1092 Fax : +853 2878 1096	澳門 (マカオ) 澳门苏亚利斯博士大马路 中国银行大厦24楼BC 电话 +853 2878 1092 传真 +853 2878 1096

Xiamen 12th Floor, International Plaza 8 Lujiang Road Xiamen 361001, China Tel : +86 (592) 2150 888 Fax : +86 (592) 2150 999	厦門（アモイ） 中国厦門鹭江道8号 国际银行大厦12楼 邮政编码 361001 电话 +86 (592) 2150 888 传真 +86 (592) 2150 999
Chongqing Unit 1507, 15th Floor Metropolitan Tower, 68 Zourong Road, Chongqing 400010, China Tel +86 (23) 6383 6318 Fax +86 (23) 6383 6313	重慶 中国重庆邹容路68号 大都会商厦15楼1507单元 邮政编码：400010 电话 +86 (23) 6383 6318 传真 +86 (23) 6383 6313
Tianjin Room 06, 40th Floor, Office Tower Tianjin World Financial Center 2 Dagou North Road Tianjin 300020, China Tel +86 (22) 2329 6238 Fax +86 (22) 2329 6233	天津 天津市大沽北路2号 天津环球金融中心 津塔写字楼40层06室 邮政编码 300020 电话 +86 (22) 2329 6238 传真 +86 (22) 2329 6233
Foshan 8th Floor, One AIA Financial Center 1 East Denghu Road Foshan 528200, China Tel +86 (757) 8163 0163 Fax +86 (757) 8163 0168	佛山 中国佛山灯湖东路1号 友邦金融中心一座8层 邮政编码：528200 电话 +86 (757) 8163 0163 传真 +86 (757) 8163 0168
Wuhan Room R6, 16F, T1, Greatwall Complex 9 Zhongbei Road, Wuchang District Wuhan 430000, China Tel +86 (027) 5932 5678 Fax +86 (027) 5930 1010	武漢 长城汇T1栋16层R6单元 武汉市武昌区 中北路9号 邮政编码：430000 电话 +86 (027) 5932 5678 传真 +86 (027) 5930 1010
Changsha Unit 17004, Two Business Complex Building, Central Square, 567 Changsha Avenue, Yuhua District, Changsha 410129, China Tel +86 (731) 8569 4088 Fax +86 (731) 8569 4099	长沙 运达中央广场二期商务综合楼17004单元, 长沙雨花区长沙大道567号, 邮政编码：410129 电话 +86 (731) 8569 4088 传真 +86 (731) 8569 4099

書籍案内

「中国子会社の投資・会計・税務」(第3版)

中央経済社・1,096頁・12,000円(本体価格)・2018年8月末発行

本書は、2014年刊行『中国子会社の投資・会計・税務(第2版)』の全面改訂版です。第3版では、2018年5月末時点で公布されている主な法令、規則、通達等の内容を反映しています。

さらに、実務で使いやすいものとするため、「実務でよく出るQ&A」を関連性の高い箇所を追加し、実務上、課題や論点となりやすい項目をコラム形式で記載しています。

中国において、投資や事業の展開をされている、また今後進出を検討している方々にとって、非常に実用性が高い一冊です。



第Ⅰ部 投資

第1章 投資全般

第2章 香港

第3章 合併と買収、株式上場、撤退

第Ⅱ部 会計と監査

第1章 中国における企業会計制度

第2章 監査と内部統制

第Ⅲ部 税務

第1章 中国税制概論

第2章 企業所得税

第3章 個人所得税

第4章 増値税

第5章 その他の税金

第6章 移転価格税制

「中日英・日中英 投資・会計・税務 用語辞典」
税務経理協会・A5判・368頁・3,400円（本体価格）・
2016年12月発行

本書は投資・会計・税務を中心に、中国子会社管理にも役立つ実用的・実践的な用語を選定した用語辞典です。中央财经大学（中国北京市）、KPMG中国の協力を得て編集しました。日本語見出し、中国語見出し、英語索引より3ヵ国語から検索することが出来ます。

投資・会計・税務に関する用語だけでなく、実務上の利便性を考慮し、経済・金融・IT等に関係する基本用語も加え、5,800語を収録しました。例えば、国際財務報告基準（IFRS）導入時に有用と思われる用語 約150語、内部統制報告制度を海外子会社に展開する際に有用と思われる用語 約100語、中国子会社にITシステムを導入する際に必要と思われる用語 約100語等も含まれています。また、巻末に中国の会計基準（企業会計準則、企業会計制度）に準拠した「勘定科目コード表」及び「財務諸表開示例」（日本語訳・英語訳付）を掲載しました。中国関連ビジネスに携わる方々はもちろん、海外ビジネスに携わるビジネスマンや興味をお持ちの学生の方々にとっても、利用しやすい一冊となっています。



本書の構成

- 本書の構成と使い方
- 日本語見出し（日本語→中国語・英語）
- 中国語見出し（中国語→日本語・英語）
- 英語索引
- 附属資料（日本語訳・英語訳付）
 1. 勘定科目コード表
（企業会計準則・企業会計制度）
 2. 財務諸表開示例
（企業会計準則・企業会計制度）

『早わかり 中国税務のしくみ』

中央経済社刊・252頁・2,800円（本体価格）・2013年2月発行

制度変更が頻繁に行われ、時に通達の遡及適用も行われる中国税務の知識を絶えずアップデートし続けるには、まず基礎となる知識が必要です。本書は、中国税務の基礎の部分に焦点を当て、企業所得税、外国法人に係る税金実務、個人所得税、増値税、営業税、印花税、移転価格税制等について見開き形式で平易に解説しています。また、増値税と営業税を統一する改革や移転価格リスクに対応する論点等もフォローしています。



第1章 中国ビジネス概論

1. 中国ビジネスの基本
2. 進出形態と手続

第2章 中国の税金

1. 現行の税制体系
2. 中国の税金実務
3. 企業所得税
4. 外国法人に係る税金実務
5. 個人所得税
6. 増値税
7. 営業税
8. 消費税・印花税

第3章 移転価格税制

1. 中国の移転価格税制の概要
2. 関連者取引
3. 移転価格算定方法
4. 同時文書化
5. 移転価格調査対応
6. 事前確認制度

「移転価格税制実務指針 ー中国執行実務の視点からー」

編著者名：範 堅／姜 躍生〔著〕 角田 伸広／大谷 泰彦〔監訳〕

KPMG〔編訳〕

中央経済社刊・本文 463頁・5,400円(本体価格)・2015年10月発行

本書は、中国国家税务总局の現職幹部による移転価格調査の執行実務指針であり、中国において実務家のパイプルとなっている書籍を翻訳した、包括的な解説書です。中国における移転価格調査は、BEPS（税源浸食と利益移転）への対策により、強化される傾向にあります。BEPSを契機として、税務リスク管理を親会社が主導的に行う事が求められているなか、中国税務当局の移転価格税制の執行実務を確認する事は大変有用です。日本企業の親会社と中国子会社の担当者が日本語で読む事のできる唯一の包括的な解説書であるとともに、巻末には中国移転価格税制に係る最新の税法・資料等も和訳して掲載し、実用性の高い書籍となっています。



- 第一章 独立企業原則
- 第二章 移転価格算定方法
- 第三章 比較可能性分析
- 第四章 移転価格争議の回避と解決の管理方法
- 第五章 移転価格文書
- 第六章 無形資産に対する特別の考慮
- 第七章 グループ内役務に対する特別の考慮
- 補論 1 中国移転価格戦略における調整要因、契機、思索
- 補論 2 中国移転価格税制の最新動向
- 中国移転価格税制に係る最新の税法・資料等

有限責任 あずさ監査法人
Global Japanese Practice
中国事業室

東京事務所
〒162-8551
東京都新宿区津久戸町1番2号
あずさセンタービル
TEL : 03-3266-7521
FAX: 03-3266-7522

大阪事務所
〒541-0048
大阪市中央区瓦町3丁目6番5号
銀泉備後町ビル
TEL : 06-7731-1000
FAX: 06-7731-1011

名古屋事務所
〒450-6426
名古屋市中村区名駅3丁目28番12号
大名古屋ビルヂング
TEL : 052-589-0500
FAX: 052-589-0510

www.kpmg.com/jp/global-network-china

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2018 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan. 18-1045

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.