

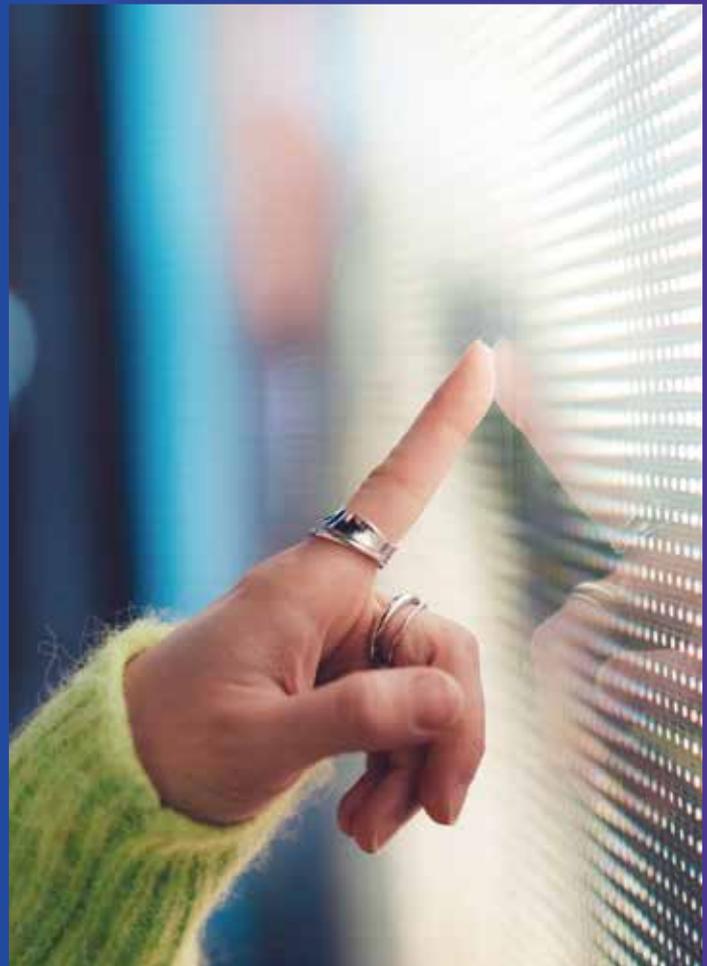


KPMG Newsletter

KPMG Insight

Topic ①

中国稅務調查最新動向



Vol. **63**

November 2023

中国税務調査最新動向

KPMG 中国
Global Japanese Practice

陳蔚 / パートナー

李輝 / パートナー

「アフター・コロナ」の最初の1年となる2023年、中国は景気回復の勢いが鈍化し、地方の財政も苦しくなる傾向にあります。日本、欧米諸国の間で、中国に関する地政学的リスクが認識され、外国企業によるサプライチェーンの再構築が検討されているなか、税収減少を懸念する中国税務当局は、クロスボーダー取引をはじめとする諸税務政策の執行をより厳格化しようとしています。ビッグデータの活用を特徴とする中国最新バージョンの税務申告管理システムである「金税四期」の導入は、中国税務当局が税務監督をより効率化、厳格化しようとする試みの1つと言えるでしょう。

中国税務当局は、外貨管理局、税関、商務局、市場監督管理局などの行政管理当局との情報交換を通じて、中国から外国親会社への配当、サービスやロイヤルティを含む各種の対外送金、貨物の輸出入、分割合併や撤退など再編に関わるクロスボーダー取引のモニタリングを強化しています。また、同一の税務事項に対して、中国各地の税務当局の理解と執行にバラつきが生じるのも、従来からの中国税務実務の特徴です。中国各地に複数拠点を持つ多国籍企業は、グループ内でいかに統一した方針で税務リスクをコントロールするかが課題になっています。

本稿では、中国税務調査の最新動向とその対応策について解説します。

なお、本文中の意見に関する部分については、筆者の私見であることをあらかじめお断りいたします。

POINT 1

中国税務当局の最新税収管理システムである「金税四期」の今後の導入を背景に、ビッグデータによる税収管理、当局間の情報交換、事後管理体制など、中国の最新税務管理体制に対応できる企業の税務コンプライアンス管理の向上を急ぐ必要がある。

POINT 2

税務調査防止対策は、税務抹消、対外送金による税務調査、一般貿易の輸入貨物に関する税関の価格調査など、日系企業の典型的な調査事例を分析し、調査対応の留意点に注意すると同時に、APA (Advance Pricing Arrangement: 移転価格事前確認) や事前裁定制度の利用により検討する。



陳蔚
Vivian Chen



李輝
Lisa Li

① 中国税務調査の最新動向： ビッグデータを活用した 税収管理

1. 中国税務当局は納税者の税務リスク を常時モニタリングする枠組みを 構築

中国税務当局（以下、「税務当局」という）は、納税者に関する膨大な税務・財務・その他のデータを活用し、税務のリスク管理に役立てています。

税務当局による税務リスク管理は、納税者のコンプライアンス体制の確保を業務の重点としており、納税者に対する日頃のリスク評価の枠組みを構築するというものです。広範囲の定性的・定量的な情報収集を通じて、企業の全体的な状況をマクロレベルで理解するとともに、ビッグデータ分析によって、リスクモニタリングおよび規定遵守状況の管理を完全な形で実施することを目指しています。その代表的な取組みが、最新の税収管理システム「金税四期」の開発と導入です。

2. 税務当局と各行政当局間の情報交換

DX（デジタルトランスフォーメーション）が積極的に推進されている中国では、税務を含む各行政当局による管理監督の現場においてビッグデータとIT技術が活用されています。また、各行政当局の間では、情報共有と定期通告が盛んに行われています。

税務視点で言えば、税務当局は「金税四期」を用いて税務に関するデータのみならず、外貨管理（銀行）、税関、公安、市場監督管理当局、労働部門などのシステムをリンクさせ、各方面から企業に関連する各種データを収集・分析して企業の経営状況を把握したり、日頃のリスクモニタリングを行っています。

3. 課税執行方法の変化：立案調査から 自主調整へ

このようなビッグデータ技術を活用する税収管理システムの導入は、税務調査人員の省力化につながります。システムには、各種の自動検査機能が搭載され、企業のデータを過去データや同業他社のデータと比較し、異常数値を確認したら、企業に説明や自主調査を求めます。企業の説明や自主調査が不十分であると認められた場合、税務当局は正式な調査通知を出し、その企業に対して現場調査を行います。

また、税務当局は「納税信用評価制度」を導入しており、日頃のモニタリングによる各種の税務データに基づき、納税者をランク付けしています。納税信用ランクが高い納税者に対しては税務調査の頻度が極力抑えられますが、納税信用ランクの低い納税者は税務当局に厳格に管理され、税務調査に入られる可能性が高くなります。

② 税制優遇措置の享受に関する 税務当局の執行と管理モデル

1. 地方の税務当局執行のバラつき

近年、新型コロナウイルス感染症の流行と景気回復鈍化に対応するために、中国政府は企業の負担軽減を目的として、各種税金の免除や減額措置の策定を税務当局に指示し、各種の税制優遇措置を公布しました。

優遇措置の適用について、税務当局内部では「上から下へ」の管理体制がとられており、「納税者が享受できる措置をすべて享受すべきだ」という原則の下、国レベルの国家税務総局が下層レベルである各地方税務当局に適用の執行基準等の指導を行いました。しかし、実務上、各地方税務当局の執行にはバラつきがあります。

たとえば、一部の地方では、税務当局

が納税者による優遇措置享受の実績を積み上げるために、適用対象となりそうな納税者に対して、優遇措置の適用を強制したケースがあります。納税者がのちの税務リスクを懸念して優遇措置の適用を保留にすると、税務当局より、その理由について書面による説明を求められます。一方、一部の地方では財政難から、納税者の優遇措置適用に抵抗感を示した税務当局もあります。納税者が税務当局の意向に反する形で優遇措置を適用した場合、のちの税務調査を招きかねません。

こうした各地方税務当局による執行のバラつきは、中国各地に複数拠点を持つ多国籍企業にとって、グループ内でいかに統一した方針で優遇措置に関する税務リスクをコントロールするかという課題につながります。

2. 「事後管理モデル」による不確実性

2018年以降、中国政府は「放、管、服」（行政の簡素化と権限の委譲、管理の統合、サービスの最適化の略）というスローガンの下、行政制度改革を推進させ、政府機能の転換を推進しようとしています。税務優遇措置については、かつての長引きそうな税務当局による事前承認プロセスがなくなり、納税者が早めに優遇措置を享受できる「事後管理モデル」に切り替えられました。

具体的には、ある特定の優遇措置について、納税者が事前に税務当局の承認を得る必要がなくなりました。納税者は自ら適用可否を判断し、適用可能と判断した場合は、税務当局に届出をすることで、優遇措置を享受することができます。届出を受理する段階では、税務当局は特に詳細な審査、明確な判断を行いません。納税者が優遇措置を享受した後に、税務当局は「事後管理」の形で、優遇措置の適用要件等を詳しく審査することになります。

このような管理モデルの下では、納税者は手早く優遇措置を享受できる一方で、

税務当局の承認を事前に得ていないことから、従来よりも不確実性が高まります。それは、後日、税務当局が「事後管理」することで、質疑・調査をする可能性があるからです。

特に、近年はコロナ禍の影響を受け、地方財政収入が落ちていますので、税務当局は優遇措置適用に対する「事後管理」を厳しくする傾向にあります。中国に進出している日系企業のなかには、研究開発費割増損金算入、租税条約による源泉税率の優遇、増値税留保税額の還付、組織再編に関する特殊税務処理（適格組織再編）の適用等の優遇措置享受について、「事後管理モデル」によって優遇措置適用の否認ないし税務調査につながった事例が見受けられます。

Ⅲ 外資企業の典型的な税務調査事例

1. 税務登記抹消に伴う税務調査

会社清算、中国内の吸収合併による消滅会社の登録抹消、または中国内の場所の移転などにより、中国企業は所在地での税務登記抹消を行います。その際に、現地税務当局は、当該会社に関わる税務当局内部システム上の未決税務事項の有無、過去のモニタリング指標、税務格付けランクなどを確認し、会社経営期間中の税務コンプライアンス状況を審査し、不備があると判断した場合には税務調査を実施します。近年では、その事例をよく見かけます。

2. 対外送金に関わる税務調査

外資企業の対外送金行為に関する税務当局の税務管理監督は、近年強化される傾向にあります。とりわけ、海外関連会社への海外送金の名目が多い、送金の金額が大きい、海外送金に伴う中国企業自体

の利益水準に大きなマイナス影響を受けられる場合には、税務当局の質疑・調査対象とみなされやすくなります。

税務当局は、通常、以下の3つの観点から対外送金の妥当性を審査します。

(1) 中国源泉所得を受け取る外国企業の中国での納税処理

外国企業が受け取る中国からの対外送金収入に対し、中国で正しく納税しているか、または中国企業による源泉徴収処理を正しく行っているかについて、税務当局は送金後の事後監督を行うことが一般的です。その際、中国役務提供などによる恒久的施設課税（PE課税）、租税条約優遇適用などに関わる法人税問題以外に、収入の性質によって増値税、個人所得税など他の税種に対する税務審査も行われます。

(2) 対外送金費用に関わる企業所得税上の損金不算入問題

中国企業が役務提供や無形資産の使用許諾の対価を海外に支払い、費用計上する際に、税務当局は関連費用の「真实性あり、受益性あり、重複性なし」という原則に合致するかを確認し、仮に関連原則に合致しないと判断した場合、企業所得税上の損金算入を否認します。

(3) 対外送金に関わる移転価格問題

上述の一般税務観点による損金不算入問題のほかにも、移転価格税法上の観点からの対外送金項目に関わる税務当局の調査と利益更正案件も増えています。移転価格調査の内容は、現地税務当局の移転価格専門部署が担当しているのかそれともその他の一般的な部署が担当しているのか、通常の調査期間である3年なのか5年以上なのかで判断できます。

Ⅳ 税関調査の最新動向

1. 税関調査の外部要因と内部要因

税務調査と比べて、税関調査の対応は外資企業にとってより困難です。

ここでは、外部要因と内部要因という2つの観点から説明します。

まず外部要因です。たとえば、通関中の輸出入貨物への調査があるとします。その対応が適切でなかった場合、貨物の引留めや税金相当の担保金の支払いを要求されることがあります。その場合、企業の正常な生産経営に支障が生じる可能性があります。また、密輸取締部門など一部の税関組織には警察を配置したり、人的拘束の権利があります。これは、現地会社の担当者に大きな精神的なプレッシャーを感じさせます。加えて、税関は通常、調査時に納税者に短時間で資料提出と回答を求めます。これも、税関調査対応の緊迫感がより感じられやすくなります。

次に内部要因です。現地会社の日本人マネジメントが税関法規と実務をよく分からず、しかも本社または中国統括会社からも税関対応の専門的な指導を受けられない場合、日系企業の税関調査対応を現地会社の物流部門ローカルスタッフに任せるとの傾向があります。

上述の外部要因以外に、税関調査の課税結果は、調査される会社が今後輸出入する予定の同一または類似貨物の納税にも影響します。それだけでなく、中国税関の全国統一の輸出入貨物データベースを通じて、中国内のグループ他社への調査や質疑に波及するリスクも考慮しなければなりません。

2. 税関税収管理局による管理

中国企業は課税方式である一般貿易名義で海外から貨物を輸入する際に、税関に申告した輸入価格に基づき輸入税金

(関税、増値税、一部商品に適用される消費税)を納付します。

前文で述べた税務当局の「事後監督」管理体制と類似していますが、税関は通関のスピードアップを図るために、通常、貨物通関時に納税者による申告価格への事前または事中審査を行いません。その代わりに、中国税関は全国の輸出入データを集めるデータベースに基づき、北京、上海、広州に設置された3つの税収管理局が貨物種類ごとに事後審査を行い、独自または各地税関と共同で税関調査を行います。

一般貿易で輸出入する貨物に対する税関の審査対象項目は、大きく分けて価格類と税率類があります。税率類に関する審査項目としては、貨物のHSコード、原産地などがあります。

一方、価格類に関する審査項目には、輸入通関申告価格評価の問題があります。

税関は真実性、完全性、合理性という3つの原則で、輸入通関申告価格評価を行います。完全性に関する価格審査の際に、ロイヤリティを代表とする中国企業の各種の海外送金が輸入貨物と関連性があると税関に判定された場合、関連送金額の全額または一部を輸入貨物価格に加算され、追徴課税が課されます。

一方、合理性に関する輸入通関申告価格評価の典型的な例としては、海外販売者と中国輸入会社とに関連者特殊関係があり、かつ当該関連者特殊関係により輸入価格に影響を受けたと税関に判定された場合です。この場合、輸入通関申告価格評価の調整と追徴課税が課されます。

また、税関の関連者特殊関係に関する価格評価は、輸入仕入価格を高く評価する傾向があるのに対し、税務当局の移転価格調査は中国企業の関連仕入価格を低く、利益水準を高く評価します。そのため、税関と税務当局で審査の立場と審査結果が異なる場合、納税者にとっては中国国内の税関と税務当局の二重課税問題が生じ

ることになります。

V 調査対応方法の提案

1. 調査中の対応方法

税務当局または税関による調査または質疑が発生した初期段階で、当局担当官の所在部署、当局から交付された通知文書に記載されている内容(文書名、適用法令、提出期限、調査範囲、発行機関名など)、当局から口頭ベースで伝えられた情報、所在地または全国の最近の調査動向などの情報を集めて、関連調査の性質と範囲を正確に把握することが肝要です。

正しく調査内容と性質を判断したうえで、関連調査項目に関するリスクレベルを事前に把握できるか、調査対応可能な社内人員などのリソースが配置されているか、外部専門家介入の必要性とタイミングなどを検討し、次のアクションプランを策定します。

当局調査対応の際には、当局に要求される提出期限どおりに正確な書類と説明資料を用意し、提出します。調査現場では、当局の質問に適切に回答して、調査を有利な方向に導くことも重要です。外部専門家のサポートを求める場合は通常、介入させるタイミングが早いほど効果的です。

納税者は当局の調査結果に異議がある場合、納税手続きを済ませた後に、関連当局の上級機関に対し不服申立てや行政訴訟を提出する権利があります。しかし、さまざまな複雑な要因により、これらの納税救済措置は実務上の運用がほとんどありません。そのため、調査中の対応を重視し、なるべく納得できる結果になるよう努めることが肝要です。

2. 調査事前防止とリスク低減の対策

当局の調査リスクを低減するためには、以下の2つの対策が考えられます。

1つ目は、社内の税務コンプライアンス管理レベルを向上させることです。前述のとおり、「金税四期」の導入に伴う税務当局のデジタル化やAI化に対応していくためには、企業は税務コンプライアンスや統制管理プロセスの強化が求められます。また、税務以外の情報も含めたデータ分析を活用した税務管理のデジタル化も検討する必要があると思われます。

2つ目は、移転価格に関する事前確認制度(APA)、税関の事前裁定制度、深圳や広州など現地当局による特定のクロスボーダー取引の税務処理に関わる事前裁定制度といった特定税務事項に関わる当局の事前裁定または事前協議制度を利用することです。これらを利用することで、過去の税金処理に関する当局の事後監督または調査によるリスクを低減することができます。

なお、深圳税関と税務当局は海外関連者からの輸入仕入に関わる価格事前協議制度を公布しています。KPMGはある日系企業のために、この制度に基づく中国全土初の税関と税務当局の協議をサポートし、成功させました。

関連情報

中国の最新情報については、下記をご覧ください。

中国
<https://home.kpmg/jp/ja/home/services/global-support/china.html>

本稿に関するご質問等は、以下の担当者までお願いいたします。

KPMG 中国
Global Japanese Practice
陳蔚 (Vivian Chen) / パートナー
✉ vivian.w.chen@kpmg.com

李輝 (Lisa Li) / パートナー
✉ lisa.h.li@kpmg.com

KPMG ジャパン

home.kpmg/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転載および磁気または光記録媒体への入力等を禁じます。

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でき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。

© 2023 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2023 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.

コピーライト©IFRS®Foundation すべての権利は保護されています。有限責任 あずさ監査法人は IFRS 財団の許可を得て複製しています。複製および使用の権利は厳しく制限されています。IFRS 財団およびその出版物の使用に係る権利に関する事項は、www.ifrs.org でご確認ください。

免責事項：適用可能な法律の範囲で、国際会計基準審議会と IFRS 財団は契約、不法行為その他を問わず、この冊子ないしあらゆる翻訳物から生じる一切の責任を負いません(過失行為または不作為による不利益を含むがそれに限定されない)。これは、直接的、間接的、偶発的または重要な損失、懲罰的損害賠償、罰則または罰金を含むあらゆる性質の請求または損失に関してすべての人に適用されます。この冊子に記載されている情報はアドバイスを構成するものではなく、適切な資格のあるプロフェッショナルによるサービスに代替されるものではありません。

「IFRS®」、「IAS®」および「IASB®」は IFRS 財団の登録商標であり、有限責任 あずさ監査法人はライセンスに基づき使用しています。この登録商標が使用中および(または)登録されている国の詳細については IFRS 財団にお問い合わせください。