

第2回中国ビジネス実務講座

日時： 2003年9月4日(木) 14:50~16:30

会場： 富山全日空ホテル 飛鳥の間

演題： 「対中国進出に関する税務問題」

講師： 三戸 俊英 氏

(三戸会計事務所代表 公認会計士)

1. 中国の税制の概略 どのような税金があるのか

(1) 外資投資企業及び外国籍個人に対して課される税のリスト

中国では、今のところ内国資本企業と外国系企業とで異なった税法が適用される。したがって、その税法が外資に適用されるかどうかという判断が必要になる。

中国の税法を列挙すると、外資投資企業及び外国企業所得税法、個人所得税法、増値税暫定条例、消費税暫定条例、営業税暫定条例、土地増値税暫定条例、資源税暫定条例、印紙税暫定条例、屠畜税暫定条例、都市建物土地税暫定条例、車両船舶使用鑑札税暫定条例、契約税暫定条例がある。

上記以外に、内国資本企業に課せられる税として、都市保護建設税と教育費附加があり、これは流通税すなわち増値税、営業税、消費税の附加税であるが、外資系企業には原則として課税されていない。ただし、蘇州では教育費附加は課されている。

中国の内国資本企業については、企業所得暫定条例が適用され、まだ内外資の税法の統一がなされていない。

(2) 国家税務局と地方税務局

中国には地方ごとに国家税務局と地方税務局があり、国家税務局は主として外資投資企業及び外国企業所得税、増値税、消費税を徴収し、地方税務局は営業税、個人所得税等を徴収する。

2. 主な税金の概略

(1) 外資投資企業及び外国企業所得税

原則税率は33%で、中央税が30%、地方税が3%である。優遇制度とは、中央税を基本にして考え、地方分については地方政府が独自に軽減す

る措置をとっている。

生産型企業には、利益を上げてから2年免税3年半減の優遇措置がある。生産型企業はメーカーのほか建設業や交通運輸業も含まれる。これは中国に進出した企業への優遇税制としては最も普遍的に利用されているものである。この優遇制度では、初年度から利益が出ても、その期間が半年以下であれば初年度の権利を放棄し、2年めから優遇制度を受けることができる。

製品輸出企業については、税率半減の優遇措置がある。

地域による優遇制度もあるが、税率だけを考えて進出地域を決めるのではなく、その地域のインフラなどを総合的に判断し、なおかつ、税の優遇措置があれば進出すべきである。

経済特別区については、生産型、輸出型を問わず、税率は2分の1である。経済特別区には、深セン、厦門、汕頭、珠海があるが、経済特別区の歴史的役割はほぼ終え、現在、工業的基盤は上海から蘇州、無錫、杭州といった長江のラインに集中しつつある。ほかに経済技術開発区、沿海経済開放区、保税区等で税率が軽減されている。

減価償却は定額法が原則で、耐用年数は、建物20年、機械装置10年、器具備品等は5年の3種類である。

また、日本で外国税額控除を受けるときに、中国で免除された税金も納めたものとみなして控除を受けられる。さらに、中国現地の利益を資本に再投資し、それを1年以内に申請すれば、その利益が負担した税金の40%が出資者に還付される優遇制度もある。ただし、一度配当してから増資したのでは還付は受けられない。

(2) 個人所得税

税額の計算は、中国籍人員については800元(上海・北京1,000元、大連1,200元)控除、外国籍人員は4,000元控除してから5%から45%の税率で課税。これは刻みが細かいのですぐ20%程度に到達する。

中国の個人所得税は、毎月課税である。ボーナスは日本のローカル・ルールであり、中国では想

定されていないため、ボーナスもその月の月給として課税される。したがって、その月の税率は高くなる。

個人所得税でいちばん多い問題は、滞在期間による課税、免税措置の問題である。

(3) 増値税

増値税は付加価値税であり、日本の消費税と同様のシステムだが、仕入税額控除を行うのに増値税インボイス(領収証)が必要なインボイス方式を採用している。日本の消費税は世界の付加価値税では珍しく、インボイス方式をとらない帳簿方式をとっており、免税業者から買っても仕入税額控除はできるが、中国ではそれができない。増値税のインボイスに関していちばん問題なのは、お金をもらわない限りインボイスを渡さないの、必然的に売上の計上が遅れることである。

増値税の原則税率は17%、軽減税率は13%。そして、購入したものについては必ず仕入税額控除を認めるのが国際ルールだが、中国は国益がはっきりしている社会なので、金額が大きい固定資産を認めると国家の税収が減るといふ政策的都合により、固定資産の仕入税額控除を認めていない。これはルールだから守れというのはいわゆる我々の発想であって、何らかの強制力が伴わない限りそれには服従しないというのが中国的なやり方である。

さらに、輸出に対応する仕入税額が一部不還付であり、還付される場合でもそうされるまでの期間が長く、早い地方で3~4か月、遅い地方では1年を超すことがある。また、なかには還付されない地域もある。

増値税について一つだけ必要な知識は、投資総額の範囲で輸入する設備は、増値税と関税が免税になるということである。例えば1,000万ドル投資して、1,000万ドルから土地使用権の金額を引いた金額の分だけは免税で設備を輸入する権利がある。これはよく知られている。しかし、投資総額の範囲で国産設備を買った場合に増値税の還付を受けられる制度があることは、案外知られていない。中国は固定資産の仕入税額控除をしないという変則的な税制なので、このような優遇措置が

必要になるのだが、これも知らなければ損をする。

まとめると、所得税に関しては、2年免税3年半減、製品輸出企業の優遇制度、再投資税額還付、外国税額控除の中で中国で免除を受けた税金がみなしで受けられる。増値税については、輸入設備の免税措置、投資総額の範囲での国産購入設備の免税がある。ただし、これはそれぞれ奨励企業でなければ受けられない。奨励企業とは、外商投資産業指導目録に列挙されている企業で、半導体及び半導体に使う金型製造等はほとんど奨励企業に入っている。

(4) 営業税

営業税は取引高税であり、工業的役務以外の役務の提供、無形資産の譲渡、不動産譲渡等に課せられる。税率は3%から20%である。

技術移転、技術サービスについては免税措置がある。つまり、本社にノウハウ・ライセンス・フィーを払うときは、営業税の5%と企業所得税の10%が控除される。所得税は引かれても日本で納税するときに控除することができるが、営業税には外国税額控除がない。しかし、この5%についても申請すれば免除を受けられるということである。

投下資本の回収にはいろいろな制度があり、配当、ノウハウ・ライセンス・フィー、取引利益などがある。いちばんいい投下資本の回収方法は現地企業の上場だが、今のところ日本企業で上場が許されている企業は少ない。

中国の上場は日本の上場とは違い、市場から資金を調達するのはかまわないが、自分が持っている株式を公開してキャピタルゲインを得るのはいけないというルールになっている。外資企業は、商売をしてもうけることも大事だが、会社の株を売ってもうけることも非常に大事なことで、これは非常に使いにくい税法である。

中国で上場を許してくれないのであれば、中国の現地企業の持株会社を香港に移し、香港で上場できないか。傘下の会社がほとんど中国の現地企業で、その持株会社を香港で上場することが許されるのかどうか。これは大事なテーマなので、早

急に方策を見つけたいと思う。

3. 増値税の輸出に対応する仕入税額還付の問題について

なぜ輸出に対応する仕入税額が還付されるのかという、輸出した製品を増値税のない状態に戻すためである。これは、付加価値税は輸出については仕入税額を全額還付し、輸入については輸入時点で国が税金を取ることによって、二重課税や税率の違いによる経済取引への影響を回避するという国際ルールにのっとったものである。

したがって、保税区内に入れているのに還付しないのは、保税区という国際的ルールを中国的に変様したもので、増値税について輸出しても一部分しか税金を戻さないのも、増値税のルールが中国的に変様したものである。

還付が遅れるのは、税務署ごとに還付予算が割当てられるのだが、その予算が不足すれば還付されないからである。

また、一部で還付されない理由に、保税区経由の輸出の場合がある。保税区で区外からの製品をまとめて商業的加工で出荷するとき、つまり保税区が物流センター機能を持ち、全国の製品をそこで区分けしてまとめて輸出するとき、区内に入ってくるルートは多数、出ていくの是一本となるので一対一の対応がつかない。よって、保税区に搬入された製品が最終的に輸出されたかどうかの確認が取れず、税額還付されないのである。

そして、保税区内の生産型企业については、区外から原材料部品を購入し、保税区で組み立て加工して輸出した場合も、最終的にそれらの原材料製品が輸出されたかどうかの資料の確認ができないとして還付されない。だから、保税区はやりやすいと思っても、やはり実際の運用を確かめる必要があるだろう。

4. 個人所得税の居住期間による課税の態様について

(1) 居住期間と免税課税の原則

個人所得税には、居住期間に応じて免税と課税のルールがある。非居住者は、183 日を境に条件

付免税となる。この条件としては、居住期間が 183 日以下であること、給料が中国以外で払われていること、その支払った給料が中国に存在する支店、会社等に負担されないことである。

個人所得税のルールで非常に理解しにくいのは、給与所得については、役務の提供地で課税することである。例えば中国で働いていても給与は全部日本でもらっている。これは国外所得だから中国では課税されないのではないかと思いがちだが、中国において勤務して役務を提供する限りにおいては、その給与が全世界どこで払われようと、それは中国国内源泉所得なのである。

また、国外所得については 5 年間課税されないとあるので、まだ 5 年住んでいないから日本で払っている給料については課税されないという誤解がよくあるが、この国外所得とは、例えば日本から中国に移って、その間空いている日本の家を貸して得た所得をいう。したがって、少なくとも中国で役務を提供する限り、居住期間が 183 日を過ぎると課税される。だから、行ったり来たりして 183 日を超えない場合、中国で納税する義務は生じない。

本来、居住者・非居住者という概念は、居住者についてはどの所得もみんな中国で納めてもらい、非居住者は国内源泉所得だけを納めてもらうというために使われているもので、居住者でも 1 年以上 5 年未満の場合、非永住者として国外所得については中国の企業によって払われるものしか課税しない。

ここで注意を要するのだが、中国で働いて日本で給料をもらう場合は、すべて中国国内源泉所得となる。

5. 企業所得税の外国税額控除について

(1) 外国税額控除とは

外国税額控除は、同一の所得について 2 か国の租税が課税されたときに、二重課税を防止する措置である。二重課税を防止する措置としては、国外所得非課税、外国税額控除の二つの方法がある。香港は国外所得非課税方式で、香港法人が中国法

人から幾ら配当を受けても、それは国外所得だから香港法人は課税を受けない。

さらに、株式の保有会社を置き、中国の傘下の企業は全部その会社が株式を保有するというやり方もある。ただ、その傘型会社を中国国内に設けるか、香港で作るか、あるいは配当金が非課税のオランダに作るかという議論もある。

(2) 直接外国税額控除

外国企業が、支店、駐在員事務所の所得にかかる企業所得税について直接納税義務者になる場合と、配当送金時に企業所得税を源泉徴収される場合の二つがある。これは配当に限らず、ノウハウ・ライセンス・フィーなども同じである。直接外国税額控除では、その会社が直接納税義務者になる。

(3) 間接外国税額控除

外国子会社(持分の25%以上保有)が、親会社に配当したとき、その配当の負担する企業所得について、日本で外国税額控除が受けられる。例えば中国の子会社が、中国で33%税金を納めたあとで配当してきたら、その配当を受けたときに、その子会社の納付した税金について日本で控除することができる。なおかつ、大事なことは、子会社が納付した中で免除を受けた税金についても控除ができることである。結果として、税だけを見ると中国で留保するよりも配当したほうが有利である。

(4) みなし外国税額控除

外国子会社(持分の25%以上保有)が、親会社に配当したとき、その配当が中国において減免を受けた税額についても、日本において外国税額控除することができる。

配当に関して免除された源泉徴収企業所得税について控除できるみなし直接外国税額控除と、配当の源泉となる利益について、中国で減免を受けた企業所得税について控除できるみなし間接外国税額控除がある。こういうものがあることを知っていれば間違いなく得をする。

(5) 中国からの受取配当、工場所有権等使用料、受取利息の源泉徴収税額の外国税額控除

中国の企業が日本に送金するときに、本来は配当として20%引かなければいけないという中国税法の定めがあるが、それが免除される。使用料、受取利息については、中国では原則は20%のところ、10%に減免される。租税条約のみなし税率は、合併については10%、その他の企業については20%引かれたものとみなされる。

6. 移転価格税制

移転価格税制とは、関連企業間において、取引の価格または対価を通じてその所得の移転が可能であり、一方の当事者が外国に存在する場合には、自国の課税権の侵害をもたらすと考えられる。通常は税率の高い国から低い国への移転を意味するが、それだけには限られない。

課税当局は、独立企業間価格で取引が行われたものとみなして取引価格を決定し、それに基づいて課税所得を調整し、企業所得税を計算して徴収する。租税回避の主観的な意図の有無は問われず、結果として2国間の課税権の衝突をもたらす。

中国ではこの調査件数が年間1,000件を超える。一方、日本の税務当局はわずか20~30件できっちりコントロールしている。立証する方法としては、なんと中国では弁護士の資格があれば各企業が提出した資料を全部閲覧できるので、例えば合併会社を作ろうと思えば、相手の書類を入手することもできる。また、プライシングについても、価格の決定と改定を一定のルールでコントロールすることができる。

こういう知識は、知らなければ損をしてしまう。企業所得税については、現地企業は必ず優遇制度を利用すること、そして現地企業から本社へは優遇制度を受けているので、配当したときにはみなし外国税額控除と外国税額控除があることを理解しておく必要があるだろう。