

April 2008

中華人民共和国税制改正：新しい税率と税減免期間制度への過渡期間の措置

中華人民共和国新企業所得税法（「新法」）及び関連した実施条例は数多くの問題を未解決のまま残しました。この問題には、以前税収優遇を享受した外国投資企業及び国内企業の新法適用除外措置の問題が含まれます。過去の法の下でこれらの企業は、通常 33% より低い税率の対象とされるほか、税減免期間も享受できました。これらの企業に新しい 25% の税率に直ちに適用させることなく、新法 57 条は、これらの企業のために過渡期間を設けました。

www.bakernet.com

東京青山・青木・狛法律事務所
ベッカー&マッケンジー外国法事務弁護士
事務所（外国法共同事業）
100-0014
東京都千代田区永田町2丁目13-10
ブルデンシャルタワー

Contact Information

Anne Hung (アン・ハン)
Tel: +81 3 5157 2710
Fax: +81 3 5157 2906
Anne.Hung@bakernet.com

Paul A. Davis
(ポール・A・デービス)
Tel: +81 3 5157 2711
Fax: +81 3 5157 2906
Paul.Davis@bakernet.com

2007年12月29日に国務院は、過渡の条件を明確にするための通達を二つ公布しました。通知には、以下に対する除外措置を盛り込みました：

- 2007年3月16日前に営業許可を取得した外国投資企業（「旧型 FIE」）と国内企業；及び
- 2008年1月1日、またはその日以降に特定の地域で設立された先端新技術の企業（「HNTE」）（もしくは「新型 HNTE」。それ以前に設立された企業は「旧型 HNTE」）。

二つの通達によって新法適用除外措置の範囲がいくらかはっきりしましたが、全ての問題が明確にされたわけではありません。

This Publication has been prepared for clients and professional associates of Baker & McKenzie. Whilst every effort has been made to ensure accuracy, this Publication is not an exhaustive treatment of the area of law discussed and no responsibility for any loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of material in this Publication is accepted by Baker & McKenzie.

ベーカー & マッケンジー 外国法事務弁護士事務所 東京青山・青木・狛法律事務所（外国法共同事業）は、各国に所在するオフィスメンバーファームとするスイス法上の組織体であるベーカー & マッケンジー インターナショナルのメンバーファームです。専門的知識に基づくサービスを提供する組織体において共通して使用されている用語例に従い、「パートナー」とは、法律事務所におけるパートナーである者またはこれと同等の者を指します。同じく、「オフィス」とは、かかるいずれかの法律事務所のオフィスを指します。

2008 Baker & McKenzie
© All rights reserved.

国務院の企業所得税の過渡における優遇政策に関する通知〔国税発（2007）39号〕

国務院の企業所得税の過渡における優遇政策に関する通知〔国税発（2007）39号〕（「通達39号」）は旧型FIEのための五年間の過渡期間の税率を設定しました。

下の表は、むこう5年間、旧型FIEに課される過渡期の税率をまとめたものです。

年	元の投資企業所得税率	新企業所得税率	条件を満たした旧型 FIE の 5 年間過渡期間の税率				
	2007	2008	2008	2009	2010	2011	2012
税率	15%	25%	18%	20%	22%	24%	25%
	24%	25%					
	33%	25%					

通達 39 号は、条件を満たした旧型 FIE 及び西部で設立された新しい企業は、「財政部、国家税務総局、関税総署の西部大開発の税收優遇政策問題についての通達」（（2001）202 号）で定められた 15%の所得税及び/または「2+3」の税減免期間を引き続き享受できるものとします。通達では、新法の基本条項及び規則が、過渡期間の企業の課税所得の計算に適用されると規定しています。

また、旧型 FIE が適用除外措置、及びその他の新法の新税收優遇政策、両方の対象になる場合、新 EIT にはどちらかの税金措置を選択する必要があります。そして、一旦なされた選択は変更できません。

通達 39 号は、税金適用除外政策の対象となる優遇措置の種類の詳細を付録の形で含みます。

税收優遇政策の継続

15%の企業所得税率

- 指定地域の外国企業及びシンセン、珠海、アモイ、サントウ、海南等の経済特区で設立された旧型 FIE。
- 沿海経済開放区、経済特区、もしくは経済と技術発展区のある旧市街地のまたは国務院指定の他の地域に設立された、エネルギー、運送、港もしくは栈橋のプロジェクト、その他、国家の奨励するプロジェクトに携わる旧型 FIE。
- 沿海経済開放区、経済特区、経済と技術発展区のある旧市街地、及び南寧、重慶、昆明、黄石などの都市に設立された旧型 FIE 製造業者のうち、以下のプロジェクトに従事している企業：
 - － 技術集約型、もしくは知識集約型のプロジェクト；
 - － 3000 万ドル以上の外国投資があり、資本回収が長期的なプロジェクト；
 - － エネルギー資源、交通及び港建設のプロジェクト。
- 上海浦東新区で設立された製造業中心の旧型 FIE、及び空港、港、鉄道、高速道路、及び発電所等のエネルギー、交通の建設プロジェクトに従事する FIE。
- 外高橋、天津、シンセン免税区、大連、広州などの特定の免税区、及び蘇州工業パーク等で設立された旧型 FIE 製造業者；またはエネルギー資源、交通及び港建設プロジェクトに従事する企業。
- アモイ台湾投資区で設立された台湾投資の旧型企業、及び福州台湾投資区で設立された台湾投資の製造業の旧型企業。

税減免期間

- 10年以上の運営を約束した製造業の旧型 FIE に、二年間の免税、プラス三年間の 50%の減税（「2+3 税減免期間」）。
- 税務機関の認定を受けた、最低 15 年間の運営期間を有する港建設に従事する中外合資経営企業には、五年間の免税、プラス五年間の 50%の減税（「5+5 税減免期間」）を享受できます。
- 海南の税務機関に認定を受けた、海南で設立された空港、港湾、港、高速道路、鉄道、発電所、炭鉱、水保全等のインフラ建設に従事する旧型 FIE、及び最低 15 年間の運営期間を有する農業の開発、運営に従事する企業は 5+5 の税減免期間を享受できます。
- 上海市の税務機関により認定された、上海浦東新区で設立された製造業の旧型 FIE、もしくは、空港、港、鉄道、高速道路、発電所等の建設プロジェクトに従事する最低 15 年間の運営期間を有する旧型 FIE は 5+5 の税減免期間を享受できます。
- 特別経済区に設立された旧型 FIE で、役務提供目的の、外国投資額が 500 万ドルを超える、最低 10 年間の運営期間を有する会社は、一年間の免税、プラス二年間 50%の減税（「1+2 税減免期間」）を享受できます。
- 国務認定済みの先端新技術工業開発区で設立された、中外合弁、HNTE の認定を受けた、運営期間が最低 10 年間の企業は、現地の税務機関に認定された場合、最初の営利年度から二年間の免税期間を享受できます。
- 北京市新技術産業開発試験区に設立された新技術企業 NTE は三年間の免税期間を享受できます。所轄機関に承認された場合、これらの NTE はさらに三年間の、50%減税を享受できます。（実務上は、NTE の概念は HNTE に置き換えられました）。
- 旧型 FIE と国内企業を含み、銀行及び保険会社を除く、海南省で設立された、港湾、港、空港、高速道路、鉄道、発電所、炭鉱、水保全等のインフラ施設のプロジェクトに従事する企業と、最低 15 年間経営されている農業プロジェクトの開発と運営に携わる企業は 5+5 税減免期間を享受できます。
- 旧型 FIE と国内企業を含み、銀行及び保険会社を除く、海南省で設立された、製造中心の、工業・輸送業界内で最低十年間運営されている企業には 2+3 税減免期間が適用されます。
- 国家先端新技術工業開発区に設立された、認定済みの旧型 HNTE には二年間の免税を享受できます。
- 国家からの支援と奨励を必要とする、民族自治地域で設立された（旧 FIE 及び国内企業を含む）企業は、省政府認定の税減免期間を享受できます。

私たちの考察

15%の優遇税制が継続適用する対象は、製造業中心及び港など特定のプロジェクトに携わる旧型 FIE といった、国家の法律の下でこの税率が適当とされる旧型 FIE と考えられます。浦東新区で設立された非製造業 FIE は五年間の優遇継続の適用対象にならない可能性があります。旧税制の下で旧型 HNTE の認定を受けた企業が享受した 15%の優遇措置は、39 号通達の付録に含まれ

ません。よって旧型 HNTe は、新法の定める新しい HNTe 認定基準を満たしていない限り、新法の 15%の所得税率が適用されない可能性があります。この点は、未だに未確定です。

旧型 HNTe のための今後の HNTe 認可基準が未だに明確にされていませんが、中核となる知的財産の独占権を中国において所有しなければならないという基準を考慮しますと、多数の旧型 HNTe が新法の下で HNTe と認定されない可能性があります。HNTe の資格は、数年（おそらく 3 年）ごとに更新する必要があると予想されるので、資格審査の年に認定基準を満たさないと判断された企業は、優遇税率継続措置を享受できない可能性があります。39 号通達は明記していませんが、旧 HNTe が優遇税率継続措置を享受するための審査を受ける年に、新規の HNTe 認定基準が適用される可能性があります。

一部の業界（金融機関及びソフトウェア企業を含む）は、39 号通達の付録内容に含まれていません。これらの事業体は以前享受した優遇税率の継続措置が受けられなくなる可能性があります。ソフトウェア企業が含まれていないのは単なる手抜きかかもしれません。金融企業が含まれていないのが故意であるか否かは不明です。

最新の情報では、西部で設立された認定済み企業と、国务院よりも権力の弱い政府機関（財政部、SAT、商務部等）によって優遇税率を与えられた（旧型 FIE 及び国内企業を含む）企業の優遇税率継続措置については後に二通の通達が公布されると言われています。

国発〔2007〕40 号

国発〔2007〕40 号（「40 号通達」）は、経済特区と浦東新区（「5+1 エリア」）に 2008 年 1 月 1 日以降に新設された HNTe が、2+3 税減免期間を最初の営利年度から享受する資格があるとしています。50%の減税は、新法で新規の HNTe に適用される 15%の優先税率ではなく、法定の 25%を基にしています。これは、新規の HNTe にかかる税率が最初の 2 年間はゼロ、それ以降の 3 年間は 12.5%、そしてそれ以降は 15%ということになります。

HNTe への一般税率が 15%なので、5+1 エリアの新規 HNTe に対する 12.5%という率は大きな優遇という印象はありません。加えて、免税は最初の営利年度ではなく、収入のある年から始まるので、5+1 エリアの新規 HNTe にとっての優遇度は減ります。

新法の実施条例の 93 条は、HNTe として認定を受けるためには税納入者が中核となる知的財産の独占権を保有しなければならないと定めています。そのほかの基準は今後明確にされる必要があります。

40 号通達が明確に定めるのは 5+1 エリアで生み出された利益だけが 2+3 減免税期間の資格を持ちます。5+1 エリアとそれ以外の地域の両方に新規の HNTe を運営する場合は別々のアカウントを持つ必要があります。別々のアカウントを規定どおり保持しない場合、減免税期間の資格喪失につながります。

HNTe のステータスは数年毎に再審査されます。減免税期間の間、再審査に通らない新規の HNTe はその後、仮に再度資格を満たすようになっても減免税期間を享受することはできません。

私たちの考察

旧税法の下では、以前の HNTE は以下の税制優遇措置を享受しました。

- HNTIDZ に設置された旧 HNTE は、製造業中心の企業か否かにかかわらず 15%の税率。
- 製造業中心の企業であっても、認定を受けられる旧 HNTE には 2+3 減免税期間の適用。
- 2006 年以降、製造業中心の企業か否かにかかわらず HNTIDZ に設置された旧 HNTE に対する二年間の免税。
- 中関村を含む北京の NTIDEZ に設置された旧 HNTE への 3+3 減免税期間（営利年度からではなく、稼働の一年目から）。

新法の範疇では、新しい HNTE は以下の税制優遇措置を享受できます。

- 全ての HNTE に 15%の税率。
- 5+1 エリアに新設された HNTE に 2+3 減免税期間。50%の減税は、新法で新規の HNTE に適用される 15%の優先税率ではなく、法定の 25%が基準。最終的な減税は 2.5%のみです。
- 2006 年以降 HNTIDZ に設置された新 HNTE には、国発〔2006〕6 号（「6 号通達」）に規定された 2 年間の免税。これに関しては、6 号通達が 2020 年まで効力をもつことから、5 年間の過渡期間以降もこの 2 年間免税優遇が続くと推測されます。
- 製造業中心の旧 HNTE は、新法の規定で HNTE の資格を失うことになっても、回覧 39 号通達よると 2+3 減免税期間を優遇税率継続措置の適用で受けられます。
- 6 号通達に規定されている、HNTIDZ に設置された新 HNTE に対する 2 年の減免税期間が優遇税率継続措置の適用を受けるので、新設された HNTE は 2006 年の法律と、5+1 エリアに新設された HNTE に対する 2+3 減免税期間措置の両方を享受できる可能性があります。この両方に適用される可能性のある HNTE は、どちらかの税減免措置を選ぶ必要があります。一度なされた選択はその後変更することができません。

また、国务院关于 74 号[1998]に規定されてある中関村を含む北京の NTIDEZ に設置された旧 HNTE への 3+3 減免税期間に関して、39 号通達は中関村にある NTE に対して 15%（輸出中心の技術系企業に対しては 10%）の税率を認めているようです。中関村にある NTE に対する 15%もしくは 10%の優遇税率継続措置の適用に関する直接的な条文はありません。15%もしくは 10%の税率が、3+3 減免税期間の 50%減税のベースにしか適用されないということを意味する可能性があります。減免税期間を使い切った NTE には 15%の税率が適用されます。NTE は HNTE とは異なる言葉ですが、実際には北京では同じように扱われています。結局のところ、既存の NTE が新法の下では HNTE の基準を満たしていない場合、優遇税率継続措置の適用による 3+3 減免税期間も、新法の 15%税率もどちらも享受できない可能性があります。

先端技術企業や輸出中心の企業のための 3 年間に及ぶ減免税期間といった、既存の税制の下での税率優遇措置は、どちらの通達でも言及されていません。

税機関が何か具体的に公示しない限り、言及されていない措置は優遇税率継続措置の適用を受けないと考えられます。

最後に

これらの二つの通達は、新しい税法と税条例の内容を明確にする目的で発行する多くの通達とガイドラインのうちの一つに過ぎません。今後、新しい進展がありましたら随時お知らせします。

This Publication has been prepared for clients and professional associates of Baker & McKenzie. Whilst every effort has been made to ensure accuracy, this Publication is not an exhaustive treatment of the area of law discussed and no responsibility for any loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of material in this Publication is accepted by Baker & McKenzie.

ベーカー & マッケンジー 外国法事務弁護士事務所 東京青山・青木・狛法律事務所（外国法共同事業）は、各国に所在するオフィスをメンバーファームとするスイス法上の組織体であるベーカー & マッケンジー インターナショナルのメンバーファームです。専門的知識に基づくサービスを提供する組織体において共通して使用されている用語例に従い、「パートナー」とは、法律事務所におけるパートナーである者またはこれと同等の者を指します。同じく、「オフィス」とは、かかるいずれかの法律事務所のオフィスを指します。

2008 Baker & McKenzie
© All rights reserved.