

2010年3月5日

日綜（上海）投資コンサルティング有限公司

副総経理 呉 明憲

E-mail : meiken@jris.com.cn

URL : <http://www.jris.com.cn>

上海市浦东新区世紀大道100号

上海環球金融中心15楼62室

電話 : 021-5054-1677 fax : 021-5054-6122



日本総研

The Japan Research Institute, Limited グループ



駐在員事務所に対する税収管理

2010年2月20日付で「国家税務総局：《外国企業常駐代表機構税収管理暫定弁法》の印刷公布に関する通知」¹が公布され、2010年1月1日より施行されることになりました。本通知において、駐在員事務所は税務登記を行ったうえで、所得について企業所得税を申告納付し、その課税収入についても営業税及び増値税を申告納付しなければならないものと定められております。

注目すべき点としては、本通知により各地において今後駐在員事務所の企業所得税免税申請の審査批准は受理されなくなり、既に免税を認可された駐在員事務所に対して整理が行われると明記されている点です。

1. 課税方法

従来は、その従事する業務内容に応じて課税方法が区分されていましたが、本通知においても以下のように区分されています。

(1) 実額課税による計算

駐在員事務所は帳簿を設置し、合法・有効な証憑に基づいて記帳し、計算を行い、そして「実際に履行する機能と負うリスクが釣り合う」という原則に従って、正確にその課税収入と課税所得額を計算し、企業所得税、営業税を申告納付し、また増値税も申告納付す

¹ 国税発[2010]18号

る必要があります。

(2) 経費から収入額を換算

正確に経費支出を報告することができるものの、正確に収入またはコスト費用を報告することができない駐在員事務所に適用されます。経費支出に応じて収入を換算するものです。計算公式は次のとおりです。

$$\text{収入額} = \text{本期経費支出額} / (1 - \text{査定利益率} - \text{営業税税率})$$

$$\text{要納税企業所得税額} = \text{収入額} \times \text{査定利益率} \times \text{企業所得税税率}$$

駐在員事務所の経費支出額が含むものとしては、次のものが挙げられます。

中国国内・外で従業員に支払う賃金給与、賞与、手当、福利費、物品購入費（自動車、オフィス設備等の固定資産を含む）、通信費、出張費、家賃、設備リース費、交通費、交際費、その他の費用等。

その他費用については次のものが含まれます。

- ・ 総機構のために中国国内からサンプルを購入して支払うサンプル費及び運送費用。
- ・ 国外サンプルを中国に運送することで発生する中国国内の倉庫費用、通関費用。
- ・ 総機構の人員が中国を訪問して任用する通訳の費用。
- ・ 総機構が中国のあるプロジェクトに入札するために駐在員事務所により支払う入札書類の費用等々。

また、次に以上に挙げた以外の費用の処理として次のようなものがあります。

費用書類	処理方法
固定資産を購入して発生する支出、及び駐在員事務所が設立するときまたは移転等の原因で発生する内装費支出	発生するときに一度に経費支出額として収入に換算して税額を計算。

利息収入	経費支出額を控除することは不可。 収入であるにもかかわらず、あえて経費支出額から控除することは不可としているのは、利息収入については費用部分でマイナス表示するものであるものの、だからといって費用として控除してはならないということの意味しています。
交際接待費 ²	実際発生額を経費支出額に組み入れて計算。
現金で中国国内の公益・救済性質を持つ寄贈、滞納金、罰金、及びその総機構のために立替える自身の業務活動に該当しない費用	経費支出額とすることは不可。

(3) 査定利益率課税

正確に収入を報告することができるものの、正確にコスト費用を報告することができない駐在員事務所に適用されるのが査定利益率課税税です。計算公式は次のとおりです。

$$\text{要納税企業所得税額} = \text{収入総額} \times \text{査定利益率} \times \text{企業所得税税率}$$

駐在員事務所の査定利益率は15%を下回ってはならないとされており、また、査定徴収方式を採用する駐在員事務所は、会計帳簿を完備し、正確にその課税収入及び課税所得額を計算することができる場合、主管税務機関に備案して、所得課税に調整することができます。

2. 免税事務所

駐在員事務所につきましては以下に該当する場合は一部で免税事務所が認められておりました。

² 駐在員事務所の経費支出額が含むものとして交際費が既に上げられていることから、あえて接待交際費を取り上げて説明するというのは単に強調しているに過ぎないものと思われます。

代表機構がその本部の製品の生産製造、及び自社製品の販売のためだけで行う業務で、中国の市場状況の調査、市況資料の提供、連絡及びその他の準備的、補助的活動。代表機構が本社の各種代理、サービスの業務のために行う、同類または関連の業務活動は含まない。

しかしながら、本通知以降は原則として上述の3つの課税方法に区分されることになり、また、今後駐在員事務所の企業所得税免税申請は受理されなくなることから、原則として駐在員事務所は課税対象となり、既に免税を認可された駐在員事務所に対しても課税対象となる可能性があります。

本通知には第10条で「代表機構が税収協定待遇の享受を必要とする場合……」とあるように、理論的には税収協定（日中租税条約）に基づいて免税待遇を受ける可能性も残されています。国家税務総局にヒアリングしたところ、「駐在員事務所の免税は認めないが、租税条約に基づいて免税の可能性あり」という回答が返ってきております。具体的には駐在員事務所が恒久的施設ではないというケースで、以下に該当する場合、《国家税務総局：〈非居住者の税収協定待遇享受の管理弁法（試行）〉の印刷公布に関する通知》³の関連規定に従って免税待遇を受ける可能性が残されているということです。

- ・ 企業に属する物品又は物品の保管、展示又は引渡しのためにのみ施設を使用すること。
- ・ 企業に属する物品又は物品の在庫を保管、展示又は引渡しのためにのみ保有すること。
- ・ 企業に属する物品又は物品の在庫を他の企業による加工のためにのみ保有すること。
- ・ 企業のために、物品もしくは物品を購入し又は情報を収集することのみを目的として、事業を行う一定の場所を保有すること。
- ・ 企業のために、その他の準備的又は補助的な性格の活動を行うことのみを目的として、事業を行う一定の場所を保有すること。

このように理論的には駐在員事務所の免税待遇に関する道が完全にふさがれたといえないものの、本通知で定められている内容は課税方法を含めて従前の駐在員事務所に関する規定を整理したものであるといえ、その上で駐在員事務所の免税申請を受理しないとあえて付け加えている点からして、駐在員事務所に対する課税強化の意図があると考えられるでしょう。

³ 国税発〔2009〕124号

通達（中文）：<http://www.jris.com.cn/noticecn/2368-2010-03-02-00-26-58.html>

通達（日文）：<http://www.jris.com.cn/noticejp/2367-2010-03-02-00-24-55.html>

また、公布部門こそ違うものの2010年1月4日付で《国家工商行政管理総局、公安部：外国企業常駐駐在員事務所登記管理のよりいっそうの強化に関する通知》⁴が公布されており、ここでも駐在員事務所に対する管理強化が謳われており、今後の駐在員事務所の運営においては従来以上に注意を払う必要があるといえるでしょう。

以 上

*弊社ウェブサイト(<http://www.jris.com.cn/>)でバックナンバーをご覧頂くことができます。

1. 税制、法律、外貨管理制度等は中国当局により変更されることがございますので参考資料としてご利用ください。
2. 本資料は、作成日時点で弊社が入手し得る資料及び一般に信頼できるとされる情報源に基づいて作成されたものですが、情報の正確性、完全性につきましては、弊社で保証するものではありません。本資料の内容につきましては、あくまで弊社の意見を示すものに過ぎません。また、本資料の一部または全部を、電子的または機械的な手段を問わず、無断で複製または転送などを行わないようお願いいたします。

⁴ 工商外企字[2010]4号