

Tax

Issue P358 – 2022 年 7 月 11 日

Tax Analysis

コンプライアンス・ボーナス の更なる強化—— 租税関係の法令違反行為の自 主開示に関する税関総署の新 規定についての分析

2022 年 6 月 30 日、税関総署は 2022 年第 54 号公告（以下、「54 号公告」）¹ を公布し、租税関係の法令違反行為の自主開示への対処ルールを更新した。54 号公告の有効期限は 2022 年 7 月 1 日から 2023 年 12 月 31 日までの期間であり、54 号公告の発効を以て、旧規定である「租税関係の法令違反行為の自主開示への対処に関する事項についての公告（2019）」（税関総署公告 2019 年第 161 号。以下、「161 号公告」）は廃止された。161 号公告と比べて、54 号公告は、企業による租税関係の法令違反行為の自主開示に対する行政処罰免除の適用基準を緩和し、企業の信用管理における自主開示制度の適用措置を最適化し、企業による自主的なコンプライアンス確保を奨励・指導するという施策方針を示している。

政策背景

中国税関は、世界各国の税関の慣行を参考にして、「企業による自律的な管理」の試行を行った上で、2016 年に国務院発の「『中華人民共和国税関査察条例』の改正に関する決定」（中華人民共和国国務院令第 670 号。以下、「査察条例」）を通じて、正式に自主開示制度を確立した。「査察条例」及びその実施弁法によると、自主開示とは、一般的に「輸出入に従事する企業及び組織単位が自主的に自身の税関監督管理法令への違反行為（以下、法令違反行為）を税関に書面で報告し、税関の処罰を受け入れること」を指す。また、企業が自主的に開示した法令違反行為については、「査察条例」の実施弁法において、「税関は行政処罰を軽減するものとする。法令違反行為が軽微であり、企業が即時に是正しており、且つ被害結果がない場合は、行政処罰を科さない」と明確に定められている。

Authors :

Dolly Zhang

Partner

Tel: +86 21 6141 1113

Email: dozhang@deloitte.com.cn**Chen, Roger Rong Jie**

Director

Tel: +86 21 2316 6922

Email: rogechen@deloitte.com.cn**Lin, Tomey Jiantao**

Director

Tel: +86 20 2831 1057

Email: tomlin@deloitte.com.cn**Wu, Michael Zhen**

Senior Manager

Tel: +86 21 2312 7198

Email: michaelzww@deloitte.com.cn

¹ 「租税関係の法令違反行為の自主開示への対処に関する事項についての公告（2022）」（税関総署公告 2022 年第 54 号）：
<http://gdfs.customs.gov.cn/customs/302249/2480148/4447524/index.html>

For more information, please contact:

**Indirect Tax Services
National Leader**
Lily Li
Partner
Tel: +86 21 6141 1099
Email: lilyxcli@deloitte.com.cn

National Deputy Leader
Tian, Shu
Partner
Tel: +86 10 8534 2338
Email: shutian@deloitte.com.cn

**Customs and Global Trade Services
National Leader/Northern China**
Yi Zhou
Partner
Tel: +86 10 8520 7512
Email: jchow@deloitte.com.cn

Eastern China
Liqun Gao
Partner
Tel: +86 21 6141 1053
Email: ligao@deloitte.com.cn

Southern China
Janet Zhang
Partner
Tel: +86 20 2831 1212
Email: jazhang@deloitte.com.cn

Western China
Frank Tang
Partner
Tel: +86 23 8823 1208
Email: ftang@deloitte.com.cn

貿易利便性を強化し、中国の信用システムの構築を促進する重要な改革措置として、自主開示制度は、数年にわたる実施推進、及び継続的な改善と最適化を経て、「税関における管理コストの削減と法執行効率の向上に寄与すると同時に、企業のコンプライアンス確保及び自主的なヘルスチェック・是正に一定の余裕を与えることで管理の規範化を奨励する。また、コンプライアンス向上を誘導することを通じて、税関と企業間の相互信頼・理解、ウィンウィンの達成、ビジネス環境のさらなる最適化、及び市場活力の刺激に寄与する」という効果を示している。54号公告は、国务院による経済安定化のための一連の政策・措置を実行に移し、対外貿易の安定維持と品質向上を促進し、経済・産業チェーン・サプライチェーンの安定化に寄与することを目的として公布されており、現行政策を更新すると同時に、法令違反行為の自主開示に対する動機づけを強化した。

政策の主な変動と分析

以下では、161号公告と54号公告の主要条項に対して比較分析を行い、関連する条項の変更点について分析する。

一、行政処罰免除の適用要件の緩和

旧規定 (161号公告)	新規定 (54号公告)
<p>一、輸出入に従事する企業、組織単位が租税関係の法令違反行為の自主開示を行い、且つ下記の状況のいずれかに該当する場合、「中華人民共和国行政処罰法」第二十七条の規定により、行政処罰を与えない。</p> <p>(一) 租税関係の法令違反行為を発生日から 3か月以内に税関に開示し、自主的に被害結果を除去した場合。</p> <p>(二) 租税関係の法令違反行為を発生日から 3か月後に自主的に税関に開示し、且つ、納付漏れ又は過少納付の税額が納付すべきと税額に占める比率が 10%以下であるか、納付漏れ又は過少納付の税額が 50万人民元以下であり、自主的に被害結果を除去した場合。</p>	<p>一、輸出入に従事する企業、組織単位が租税関係の法令違反行為の自主開示を行い、且つ下記の状況のいずれかに該当する場合、行政処罰を与えない。</p> <p>(一) 租税関係の法令違反行為を発生日から 6か月以内に自主的に税関に開示する場合。</p> <p>(二) 租税関係の法令違反行為を発生日から 6か月以上~1年以内に自主的に税関に開示し、且つ、納付漏れ又は過少納付の税額が納付すべきと税額に占める比率が 30%以下であるか、納付漏れ又は過少納付の税額が 100万人民元以下である場合。</p>

自主開示の期限の調整：161号公告と比べて、54号公告では、企業が租税関係の法令違反行為を発生日から **6か月**以内に自主的に税関に開示する場合、行政処罰を科さないと規定されている。開示期限は **3か月**から **6か月**に延長されたことで、企業が比較的十分な時間的余裕をもってコンプライアンスチェックを行えるようになった。

同時に、54号公告では、自主開示の期限に関する規定が新たに追加された。即ち、企業が行政処罰免除の適用を受けるには、租税関係の法令違反行為の発生日から **1年**以内に税関に自主的に開示する必要がある。この変更は、「原則として、法令違反行為を速やかに発見し是正した場合にのみ、行政処罰免除の適用を受けられる」という行政処罰法の精神を反映するものであり、企業による租税関係の法令違反行為の早期発見・是正を促すことを目的としている。税関の視点から見て、関税と輸入段階諸税の追徴期間が **3年**であることから、自主開示の期限を設けることで、税関による監督管理、及び法執行の公平性の向上に寄与すると同時に、企業のコンプライアンス内部監査の適時性について一定の基準を設けた。

法令違反行為の発生日をどのように判定するかは、今後、自主開示に該当するか否かの認定において、重要になると考えられる。若干の特殊な状況において、法令違反行為の「発生日」をどのようにして判定すべきかは、税関にとって往々にして困難な問題であり、ケースバイケースでの分析が必要となる。例えば、法令違反行為の「発生日」を確定できない典型的なケースとして、「保税貨物の帳簿上の在庫数量と比べて、実際の在庫数量に不足があり、且つ正当な理由がない」ことが挙げられる。こういったケースにおいて法令違反行為の「発生日」を確定する必要がある場合、税関監督管理の実務上、「税関が法令違反行為を発見した日」が「発生日」とされることが多い。一方、自主開示の場合、税関は、「企業が法令違反行為を発見した日」又は「企業が法令違反行為の自主開示を行った日」を「発生日」として扱う可能性がある。そのため、企業は関連する時期の証拠となる資料を保管する必要がある。連続して発生する法令違反行為（例：一つの商品に対して、一定期間にわたって間違った関税分類で申告した場合）の場合、どのようにして法令違反行為の「発生日」を確定すべきかについて、複数の観点が存在する可能性があり、関連する処理方法について、追って税関による明確化が待たれる。

なお、企業が161号公告の規定に基づき税関に自主開示を行い、処罰待ちとなっているケースでは、「開示日」が「法令違反行為の発生日」から1年以上経過している場合、54号公告では関連する取り扱いについて明確に規定されていないことを考慮し、関連する企業は、自主開示に該当するか否かの認定手続きをスムーズに進め、悪影響をできる限り回避するために、税関との積極的なコミュニケーションを維持し、取り扱いについて税関の意見を把握することが推奨される。

「納付漏れ又は過少納付の税額」の比率や金額に関する要件の緩和：54号公告では、旧規定と比べて、「納付漏れ又は過少納付の税額」の比率や金額に関する行政処罰免除の適用要件が大幅に緩和された。即ち、「納付漏れ又は過少納付の税額が納付すべきと税額に占める比率」要件が「10%以下」から「30%以下」に緩和され、「納付漏れ又は過少納付の税額の金額」要件が「50万人民元以下」から「100万人民元以下」に緩和された。これにより、行政処罰免除の適用範囲が拡大した。

「被害結果を自主的に除去する」という文言の削除：「被害結果を自主的に除去する」ことを行政処罰免除の適用要件から削減することで、行政処罰免除の適用範囲が拡大し、企業による法令違反行為の自主開示に対する動機づけに寄与することが期待される。

二、自主開示に適用される滞納金減免に関する手続きの明確化

旧規定 (161号公告)	新規定 (54号公告)
(該当規定なし)	二、輸出入に従事する企業・組織単位が自主的に自身の租税関係の法令違反行為を税関に書面で報告し、税関の処罰を受け入れ、税関が「自主開示に該当するものとして、行政処罰の免除を適用する」と判断する場合、当該輸出入企業・組織単位は規定に基づき、税関に滞納金の減免を申請することができる。規定に合致する場合、税関はその滞納金を減免する。

「査察条例」実施弁法第27条では、「税関は、自主開示により税額を追納する輸出入企業、組織単位に対して、滞納金を減免することができる」と規定されている。54号公告において新たに追加された自主開示による滞納金減免の関連条項は、上述の規定を具体化したものであり、滞納金減免の確実性の向上に寄与する。留意点として、54号公告において明確に定められた滞納金減免の適用対象は、税関に「自主開示に該当するものとして、行政処罰の免除を適用する」と判断されたケースのみである。即ち、企業は関連する要件を充足する必要がある。

三、税関の企業信用管理分野における適用措置の調整

旧規定 (161号公告)	新規定 (54号公告)
三、輸出入に従事する企業・組織単位が自主開示を行い、税関から警告または 50万人民元 以下の過料の徴収を受けた場合、税関による企業信用記録に記入しない。 認証企業が租税関係の法令違反行為を自主的に開示する場合、税関の立件調査期間中に、当該企業に対して、認証企業向けの管理措置の適用を停止しない。	三、輸出入に従事する企業・組織単位が自主開示を行い、税関から警告または 100万人民元 以下の過料の徴収を受けた場合、税関による企業信用記録に記入しない。 高級認証企業が租税関係の法令違反行為を自主的に開示する場合、税関の立件調査期間中に、当該企業に対して、高級認証企業向けの管理措置の適用を停止しない。

企業にとって、租税関係の法令違反行為によってもたらされる重大なマイナス影響の一つは、税関信用等級の引き下げであり、税関信用等級の格下げを受けた場合、輸出入通関・検査・届出といった輸出入の重要な段階において、より厳しいモニタリングや管理措置の対象となり、通関効率に不利の影響が生じる。161号公告と比べて、54号公告では、

「税関による企業信用記録に記入しない」措置の適用要件は「50万以下人民元の過料徴収」から「100万以下人民元の過料徴収」に緩和されたことで、「自主開示を行ったものの、行政処罰の免除を受けられず、企業信用等級の格下げを受ける」という企業の懸念を大きく払拭することが期待される。

四、公告の有効期限の明確化

旧規定 (161号公告)	新規定 (54号公告)
(該当規定なし)	本公告は2022年7月1日から2023年12月31日まで有効である。

161号公告と比べて、54号公告では、有効期限に関する規定が設けられている。これは、税関が今後、自主開示制度の定期的なレビューと調整を行うことで、より実際の状況に適した制度設計を図るという施策方針を反映している。中国税関による監督管理モデルの改革とビッグデータ等の情報技術の発展につれ、税関による監督管理と査察がより深く、精細化されたものとなり、税関による企業の法令違反リスクの識別がよりの確なものとなることで、自主開示制度の継続的な整備が促進されると予測される。従って、企業にとって、政策によるボーナスの有効期間を正確に把握し、公告の精神に則って積極的に定期的なレビューを実施し、各期間における政策の動向と経過措置に留意し、自主開示制度を合理的に活用することで、過去のコンプライアンス問題を解決し、通関コンプライアンス管理の向上を図ることが、非常に重要である。

アドバイス

54号公告は、自主開示による行政処罰免除の適用要件を条件付きで緩和することで、租税関係の法令違反行為への対処、及びコンプライアンス管理能力の強化に有効な方法を企業に提供した。私どもの実務経験を踏まえて、企業が自主開示制度を活用し、政策によるボーナスを十分に享受するにあたって留意すべき事項について、下記の通りまとめた。

定期的なレビューに基づくコンプライアンス体制を構築する

企業が租税関係の法令違反行為の発生から6か月以内に自主的に開示する場合、税関は行政処罰を科さない。企業が租税関係の法令違反行為の発生から6か月以上1年以内に自主的に開示し、且つ「納付漏れ又は過少納付の税額」の比率や金額に関する適用要件を充足する場合、税関は行政処罰を科さない。上述の規定を受け、高級認証企業は年次内部監査を十分に活用し、コンプライアンスに関する内部監査を強化することで、問題の早期発見・早期解決を図ることが推奨される。高級認証企業以外の企業は、公告の精神に則り、積極的に自主開示を検討し、コンプライアンス重視の方針を確立し、定期的な通関コンプライアンスレビュー体制を構築することで、問題の早期発見に寄与し、期限内に自主開示を行うことで、行政処罰の免除適用を求めることが推奨される。企業は制度の設計・構築に際して、企業の実情と税関の実務を踏まえた上で、自主開示報告書作成の所要時間などの要因も考慮に入れる必要がある。

法令違反行為の性質と影響を積極的に評価する

自主開示を行う前に、まず、企業は「自主開示に該当するか否か」の判定に関する要件を充足しているか否かについて評価する必要がある。例えば、税関が対象の法令違反行為について既に手がかりを掴んでいる場合、或いは税関が対象の法令違反行為について既に査察を実施する旨を通知している場合、当該法令違反行為を税関に開示しても、「自主開示」に該当すると認められない。次に、企業は自主開示による影響を正確に評価する必要もある。留意点として、54号公告は、租税関係の法令違反行為の自主開示にのみ適用され、租税徴収に影響しない法令違反行為の自主開示は行政処罰免除の適用対象になるか否か、対象になる場合、どのような要件と手続きがあるかについては、54号公告の範疇ではない。内容が複雑である法令違反行為について、企業は税関の実務をより詳しく把握し、必要に応じて専門機関にサポートを求めることが推奨される。

自主開示のサポートとして十分な証拠資料を収集する

税関は、企業による自主開示の内容を精査するための整備されたプロセスを有している。そのため、自主開示制度の適用を検討している企業は、自主開示による優遇措置（行政処罰の免除、滞納金の減免など）の適用資格を失わないように、慎重を期して臨む必要がある。関連する企業は十分な準備作業を行った上で、自主開示報告書において、租税関係の法令違反行為を正確かつ完全に開示し、また、自主開示の内容を立証するための帳簿、発票、電子メールなどの添付資料リストを合わせて提出することが推奨される。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information, please contact the regional leaders:

Deloitte China Tax Managing Partner

Victor Li

Partner
Tel : +86 755 3353 8113
Fax : +86 755 8246 3222
Email : vicli@deloitte.com.cn

Northern China

XiaoLi Huang

Partner
Tel : +86 10 8520 7707
Fax : +86 10 6508 8781
Email : xiaoli Huang@deloitte.com.cn

Eastern China

Maria Liang

Partner
Tel : +86 21 6141 1059
Fax : +86 21 6335 0003
Email : mliang@deloitte.com.cn

Southern China

Jennifer Zhang

Partner
Tel : +86 20 2885 8608
Fax : +86 20 3888 0115
Email : jenzhang@deloitte.com.cn

Western China

Frank Tang

Partner
Tel : +86 23 8823 1208
Fax : +86 23 8857 0978
Email : ftang@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email : ntc@deloitte.com.cn

Managing Partner/Northern China

Julie Zhang

Partner
Tel : +86 10 8520 7511
Fax : +86 10 6508 8781
Email : juliezhang@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Partner
Tel : +86 21 6141 1262
Fax : +86 21 6335 0003
Email : kzhu@deloitte.com.cn

Western China

Tony Zhang

Partner
Tel : +86 28 6789 8008
Fax : +86 28 6317 3500
Email : tonzhang@deloitte.com.cn

Southern China (中国本土)

German Cheung

Director
Tel : +86 20 2831 1369
Fax : +86 20 3888 0115
Email : gercheung@deloitte.com.cn

Southern China (中国香港)

Doris Chik

Director
Tel : +852 2852 6608
Fax : +852 2543 4647
Email : dchik@deloitte.com.hk

JSG Tax team

華北地区

北京
浦野 卓矢
Partner
Tel : +86 10 8512 5524
Email : turano@deloitte.com.cn

華東地区

上海
板谷 圭一
Partner
Tel : +86 21 6141 1368
Email : kitaya@deloitte.com.cn

華東地区

上海
中野 隆正
Senior Manager
Tel : +86 21 3313 8800
Email : tnakano@deloitte.com.cn

華南地区

廣州
左 迪
Partner
Tel : +86 20 2831 1309
Email : ezuo@deloitte.com.cn

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Deloitte CN, Marketing by email at cimchina@deloitte.com.hk.

デロイトについて

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド (「DTTL」)、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人 (総称して「デロイトネットワーク」) のひとつまたは複数を含みます。DTTL (または「Deloitte Global」) ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体であり、第三者に関して相互に義務を課しまたは拘束させることはありません。DTTL および DTTL の各メンバーファームならびに関係法人は、自らの作為および不作為についてのみ責任を負い、互いに他のファームまたは関係法人の作為および不作為について責任を負うものではありません。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は、www.deloitte.com/cn/about をご覧ください。

デロイトは世界で最大級のプロフェッショナルファームの一つであり、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務及びこれらに関連するサービスをクライアントに提供しています。デロイトは世界における 150 を超える国・地域のグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人 (総称して「デロイトネットワーク」) を通じて、フォーチュングローバル 500 の約 80% の企業にプロフェッショナルサービスを提供しています。約 345,000 名のプロフェッショナルからなるデロイトの詳細については、www.deloitte.com/cn/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバーファームであり、保証有限責任会社です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバーおよびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィックにおける 100 を超える都市 (オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、ソール、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む) にてサービスを提供しています。

デロイトは 1917 年に初めて上海に事務所を設立しました。現在、デロイト中国は中国現地の企業、中国における多国籍企業及び高成長企業に、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、リスクアドバイザー、税務及びこれらに関連するサービスを提供しています。デロイトは中国の会計基準、税制及びプロフェッショナルの育成に多大な貢献をしてきました。デロイト中国は中国本土で設立されたプロフェッショナルサービスファームであり、デロイト中国のパートナーが所有しています。デロイトの中国マーケットでの成果に関する多くの情報は、デロイト中国のソーシャルメディア (www2.deloitte.com/cn/zh/social-media) からご覧いただけます。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、DTTL、そのグローバルネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびそれらの関係法人 (総称して「デロイトネットワーク」) のいずれも、これにより専門的なアドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を与える可能性のある意思決定をし、或いは何らかの行動をとる前に、プロフェッショナルのアドバイスを受けることをご提案いたします。

本資料における情報の真実性や完全性に対し、私どもはいかなる (明示的または暗示的な) 言及、保証と承諾をしないものとします。いかなる DTTL、そのメンバーファーム、関係法人、従業員又は代理人は本資料に依拠することにより生じた如何なる直接的又は間接的な損失に対しても責任を負いません。DTTL ならびに各メンバーファームおよび関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。