

デロイト トーマツ チャイナ ニュース

中国の投資・会計・税務情報

Vol.161 April 2016

Contents

投資情報

自動車業界の独占禁止法ガイドライン

～自動車メーカー規制の強化～2

税務情報

増値税改革試験の全面的な実施

～四業種に対する主な政策等～6

税務情報

税関総署による税関申告書の記入規範の改訂

～デロイト中国発行「Tax Analysis」～12

会計情報

「企業会計準則第14号ー収益」の改訂公開草案の公表15

中国業務に関する主なお問合せ先20

本ニュースに基づいて、財務上の問題やビジネスの問題に影響があるような意思決定や行動をとられる場合は、下記の点を考慮した上で必ず当法人の専門家にご相談ください。

1. 本ニュースは、一般的な情報を提供するものであって、各利用者の具体的な事情に即した会計情報を提供するもの、或いは会計、税務、法律、投資、コンサルティングその他の助言やサービスを提供するものではありません。
2. 本ニュースに含まれている情報は、利用者の参考のためのみに供されるものです。
3. 本ニュースは、その作成後の状況変化等により時機に即していない可能性があります。

翻訳部分の表現については十分吟味していますが、日本語では本来の意味を表現できていない箇所のある可能性がありますので、ご利用に際しては原文をご確認くださいようお願い致します。

発行人: デロイト トーマツ 中国サービス グループ
〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティC 棟
電話: 03-6720-8341 / ファックス: 03-6720-8346
E-Mail: chinanews@tohmatu.co.jp

投資情報

自動車業界の独占禁止法ガイドライン ～自動車メーカー規制の強化～

2016年3月23日、中国国家発展改革委員会が関連部門と共同で「自動車業界の独占禁止法ガイドライン(意見徴収稿)」(以下、「意見徴収稿」と表記)を公開しました。¹

近年、自動車業界において中国当局による独占禁止法(以下、「独禁法」と表記)違反の調査が頻繁に行われており、日本を含む諸外国の大手自動車事業者が独禁法違反で多額の罰金を科される事案が相次ぎ発生しました。中国当局は独禁法違反の調査結果を踏まえ、いわゆる「垂直型独占的合意」や、「アフター市場における支配的地位の濫用」が危惧される取引が多いことに着目し、今回のガイドラインを策定することになりました。これは、2008年の独禁法施行以来、初めての個別業界向けガイドラインの作成となります。

「意見徴収稿」は独禁法の原則規定に対し、垂直型独占的合意とアフター市場における支配的地位の濫用行為の内容を重点的に補足しています。その中心となっているのが自動車メーカー²のディーラーやアフターサービス提携業者等との協議に対する規制です。

以下、「垂直型独占的合意」と「市場における支配的地位の濫用行為」について、「意見徴収稿」規定の概要を紹介し、ます。

1. 垂直型独占的合意

一般的な垂直型合意は、サプライチェーンにおいて競争しない事業者間の合意を指しますが、自動車業界における垂直型合意は、実務上自動車メーカーがディーラーやアフターサービス提携業者等との間で締結されるのが一般的です。ここでいう合意について、独禁法にその明確な定義がないため、「意見徴収稿」により補足しています。具体的には、直接的な合意³、間接的な合意⁴ともに、その形式を問わず全てを合意とみなすことを明確にしました。

独禁法では、市場独占行為となるすべての垂直型独占的合意を禁止しています。但し、その違反認定は当局が一方的に実施するのではなく、事業者に救済措置、すなわち抗弁の機会を与える二段構えの構造となっています。具体的には、独禁法第14条において、垂直型独占的合意を、①第三者に対する商品再販売価格の固定、②第三者に対する商品再販売最低価格の制限、③その他管轄当局が認定したもの、と定義しています。また、垂直型独占的合意であるかどうかの認定については、事業者に同法第15条の救済措置が適用され、提携業者間の合意が同条規定の取引に相当し、関連市場を著しく制限したものではなく合意によるメリットを最終消費者が享受できると立証できた場合、垂直型独占的合意の認定を回避することができます。

以下、「意見徴収稿」により例示された「垂直型合意」を、市場独占の認定除外が困難なケースと、市場独占の認定除外が可能なケースに分けてまとめました。

¹ 但し、意見徴収期間は4月12日までとなっている。

² 自動車メーカーとは、自動車完成車メーカーと部品メーカーを指し、ディーラーやアフターサービス提携業者を含まない。

³ 例えば、協議の締結、ビジネスポリシーの通達、業務会議、電話等の手段により形成されたもの。

⁴ 例えば、ディーラー等の利益率や割引率の制限、販売価格方針に従わないディーラー等に対する商品供給の停止、提携契約の早期切り上げ等により間接的に合意を促す行為。

表1 市場独占の認定除外が困難なケース

カテゴリー	ケース
1. 価格設定の指導や提案	指導または提案された価格設定が多数または全ての提携業者により採用された場合
2. 地域限定または顧客限定	① 顧客からのサービス提供要求に応じることを制限する場合 ② ディーラー等による商品の相互供給を制限する場合 ③ 最終消費者に交換用部品等の直接販売を制限する場合 ④ 部品・修理工具・検査器具その他設備供給業者が部品・備品の直接供給を制限する場合
3. アフターサービス保証条項による制約	① 保証範囲外のアフターサービス業務を提携業者に依頼することを、アフターサービスを受ける条件として要求する場合 ② 保証範囲外の関連部品についての純正部品の購入をアフターサービスを受ける条件として要求する場合 ③ 並行輸入車へのアフターサービスの提供を正当な理由なく制限する場合
4. その他ディーラー等のサービス提供能力の制約	① ディーラー等が注文していない自動車、交換用部品、修理工具等の抱き合わせ販売を強制する場合 ② 自動車、交換用部品等について不合理な販売目標・在庫種類や数量を強制する場合 ③ ディーラー等に対し、自動車メーカーの名義で行われる広告費用を強制的に負担させる場合、またはディーラー等が自主負担で宣伝する際に特定の実施方法やメディアの採用を強制する場合 ④ ディーラー等に対し、インテリアデザイナーや建築業者、オフィス用品等について特定のメーカーや供給業者の採用を強制する

表2 市場独占の認定除外が可能なケース

カテゴリー	ケース
1. 価格設定を制約した場合	① 新エネルギー自動車の販促期(9か月等)における価格設定の制約 ② 事務的ディーラー ¹ に対する価格設定の制約 ③ 政府購買の入札にあたり、入札資格のない自動車メーカーがディーラー経由で価格提示するにあたり、事前にディーラーと提示価格に関して行う合意

¹ ディーラーだが、消費者との価格折衝を担当せず、自動車メーカーを代理して自動車の引渡し、代金の回収や領収書の発行等事務的役割のみを担う。

<p>2. 地域限定または顧客限定</p> <p>* なお、以下の条件を同時に満たす必要がある:</p> <p>a) マーケットシェアが 25%~30%以下の自動車事業者によるもの</p> <p>b) 正当な理由を有するもの</p>	<p>① ディーラーに対し、顧客からのサービス提供要求に応じることを制限しない場合、或いはディーラー間における商品の相互供給を制限しない場合</p> <p>② 他のディーラーの為に、特定の販売地域や販売ターゲットに対する積極的な営業活動を制限する場合</p> <p>③ 卸売業者による最終消費者への直接販売を制限する場合</p> <p>④ 事業者の商品を模倣するリスクのある顧客に対して、該当商品の販売を制限する場合</p>
--	--

2. アフター市場における支配的地位の濫用

独禁法第 17 条では、市場における支配的地位を有する大手業者による不公平な高値または安値販売、正当な理由のない原価割れ販売や取引の制限または抱き合わせ販売等を、支配的地位の濫用行為であると定義しています。

また、市場における支配的地位の判定においては、独禁法ではマーケットシェア等の基準を提示していますが関連市場の定義については明確に規定していません。これに対し「意見徴収稿」では、自動車業界の市場を自動車販売市場とアフター市場とを区分し、アフター市場を更にアフターサービス市場と中古車市場とに細分しています。

これにより、ある自動車ブランドが新車販売市場において高いマーケットシェアを有さない場合であっても、アフターサービス市場においては、そのブランドの部品を使用せざるを得ない等の制限を受けることにより依存度が高いと認められる場合には、当該ブランドが支配的地位を有すると認定される可能性があります。

また、「意見徴収稿」では、①アフターサービス用部品の生産、②アフターサービス部品の供給と流通、③アフターサービスに必要な情報や器具の獲得、について自動車アフター市場における支配的地位濫用行為を以下の通り具体的に示しています。

カテゴリー	市場における支配的地位濫用行為
① アフターサービス用部品の生産	自動車メーカーは提携の部品生産者に対して、正当な理由なく「ダブル標識部品」(自動車メーカーの商標と部品生産者の商標を同一の部品に標記すること)の生産を制限する場合(注)
② アフターサービス部品の供給と流通	<p>A) ディーラーやアフターサービス提携業者が、自動車メーカー指定以外のルートでの部品調達を制限する場合</p> <p>具体的に、ディーラーに不合理な部品販売目標や在庫数量等を強制することで自動車メーカー指定以外のルートで部品を調達する能力を制限しているとみなされる可能性がある</p> <p>B) 部品メーカー、ディーラーまたはアフターサービス提携業者による部品の直接販売対象を制限する場合</p>
③ アフターサービスに必要な情報や器具の獲得	提携業者でないアフターサービス業者等がアフターサービスに必要な情報や器具を獲得するためのルートを正当な理由なく制限する場合

(注): 但し、「委託加工協議」に該当する場合は除く。「委託加工協議」とは、委託者が生産に必要な技術・設備等を提供し、受託者が製品を完成させることを指し、受託者が生産における独立性を有していない点が、通常の部品生産提携業者と異なる。

3. まとめ

今回の「意見徴収稿」は自動車市場、特に影響力の大きい自動車メーカーによるディーラーやアフターサービス提携業者への制約に対する規範を強化しようとする意図があります。今後ガイドラインが正式に公布された場合には、独禁法の実務指針として、これまで独禁法では禁止対象として明文化されていなかった取引も独禁法違反となるリスクが増加すると考えられます。一方で、独禁法では曖昧だったいくつかの定義が明確となり、実務上の具体的な取引等が列挙されることにより、事業者が自己評価を行いやすくなり法令遵守コストの軽減を期待できるとも考えられます。

税務情報

増値税改革試験の全面的な実施 ～四業種に対する主な政策等～

2016年5月1日から、中国において営業税に代えて増値税を徴収する試験(以下、増値税改革試験)が全面的に実施されることに伴い、従来は営業税の課税対象であった業種もすべて増値税の課税対象に移行する¹。

(1) 増値税改革試験に関する規定の公布

中国財政部および中国国家税務総局は2016年3月23日付で、新たに増値税改革試験の対象となる建築業、不動産業、金融業および生活サービス業に係る増値税の具体的な取扱い等について規定した「営業税に代えて増値税を徴収する試験の全面的な実施に関する通知」(財税[2016]36号)(以下、「36号通達」)を公布した^{2,3}。その後、国家税務総局は増値税の納税申告等の徴税管理に関する規定、および建築業、不動産業に関係するいくつかの管理弁法を公布した。36号通達の公布後、これまでに公布された主なものは、次のとおりである。

徴税管理に関する規定

- 「営業税に代えて増値税を徴収する試験の全面的な実施後における増値税の納税申告に関する事項についての公告」(国家税務総局公告2016年第13号)⁴(以下、「13号公告」)
- 「営業税に代えて増値税を徴収する試験の全面的な実施に関する租税徴収管理事項についての公告」(国家税務総局公告2016年第23号)⁵(以下、「23号公告」)

建築業、不動産業に関係する管理弁法

- 「納税者の不動産譲渡に係る増値税の徴収管理暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第14号)⁶
- 「不動産の仕入税額の分割控除暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第15号)⁷(以下、「15号公告」)
- 「納税者の不動産のオペレーティングリースサービスの提供に係る増値税の徴収管理暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第16号)⁸
- 「納税者が県(市、区)をまたがって提供する建築サービスに係る増値税の徴収管理暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第17号)⁹
- 「不動産開発企業が自ら開発した不動産プロジェクトの販売に係る増値税の徴収管理暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第18号)¹⁰

¹ [Tohatsu China News 2016年3月号\(Vo.160\)](#)を参照(PDF)

² [財税\[2016\]36号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

³ [36号通達の詳細については、Tax Analysis 2016年3月24日号/中国](#)を参照

⁴ [国家税務総局公告2016年第13号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

⁵ [国家税務総局公告2016年第23号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

⁶ [国家税務総局公告2016年第14号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

⁷ [国家税務総局公告2016年第15号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

⁸ [国家税務総局公告2016年第16号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

⁹ [国家税務総局公告2016年第17号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

¹⁰ [国家税務総局公告2016年第18号](#)(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

上記のうち、13号公告(2016年6月1日施行)では、増値税改革試験実施後の増値税の納税申告時に必ず提出すべき“納税申告表および付随資料”と、提出の要否を各省、自治区、直轄市および計画単列市の国家税務局が決定する“納税申告のその他資料”を具体的に列挙している。当該公告には、一般納税者用と小規模納税者用の「増値税納税申告表」と各種の付随資料、および「増値税予納税額表」のフォームも添付されている。

また、2016年4月19日に公布された23号公告では、納税申告期限の延長、増値税一般納税者資格の登記¹、増値税発票の発行等について具体的に規定している。例えば、納税申告期限の延長については、次のとおりである。

- 2016年5月1日から新たに増値税改革試験の対象となる納税者は、2016年6月の増値税の納税申告期限を2016年6月27日まで延長する
- 作業の実状に基づき、省、自治区、直轄市および計画単列市の国家税務局は、2015年度の企業所得税の確定申告期間を延長することができる。ただし、2016年6月30日を過ぎてはならない
- 四半期ごとに申告を行っていた営業税の納税者は、2016年5月の申告期間内に所轄地稅機關で4月分の営業税を申告し、2016年7月の申告期間内に所轄國稅機關で5、6月分の増値税を申告する

建築業、不動産業に関係する管理弁法ではそれぞれ、不動産の譲渡、オペレーティングリース、地域をまたがって提供する建築サービス、不動産開発企業が自ら開発した不動産の販売に係る税額の計算式、増値税発票の管理、納税地点または時期、規定に従って納税しない場合の罰則等と、不動産の取得に係る仕入税額の控除に関する事項について規定している。

(2) 四業種に対する主な政策

以下では、36号通達および上記の管理弁法の規定に基づき、新たに増値税改革試験の対象となる四業種に対する主な政策の要点について説明する。

1) 建築業

a) サービスの範囲

建築サービスとは、各種の建築物、構築物およびその附属施設の建造、修繕、装飾と、線路、配管、設備、施設等の据付およびその他の工事作業の業務活動を指します。これには、工事サービス、据付サービス、修繕サービス、内装サービスおよびその他の建築サービスが含まれる。

b) 適用税率と課税方式

建築業に対する従来の営業税税率は3%であったが、増値税改革試験の実施後に一般課税方式において適用される増値税税率は11%となる。一方、簡易課税方式による場合は3%の徴収率が適用される²。また、一般課税方式による

¹ 増値税の納税者には一般納税者と小規模納税者がある。原則として、一般納税者には一般課税方式、小規模納税者には簡易課税方式が適用される。関連規定に基づき、年間の課税売上高が小規模納税者の基準(増値税改革試験の対象となる納税者については500万元)を超える増値税の納税者は、所轄稅務機關で一般納税者資格の登記手続を行わなければならない。

² 増値税の納付税額の計算には、一般課税方式と簡易課税方式がある。一般課税方式による場合、納付税額の計算時に、増値税専用発票等の控除証憑を入手していることを条件として、仕入税額を売上税額から控除することができる。一方、簡易課税方式によ

場合、取得した代金総額および代金以外の費用の合計額が課税対象の売上額となるが、簡易課税方式では、代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額が売上額となる。

36号通達によれば、簡易課税方式は小規模納税者に適用されるほか、一般納税者が“清包工”方式¹、“甲供”工事²、または着工日が2016年4月30日以前の“旧プロジェクトの建築工事”において建築サービスを提供する場合にも選択適用することができる。当該方式による場合、適用される徴収率は3%だが、一般課税方式のように仕入税額を控除することはできない。

c) 地域をまたがって建築サービスを提供する場合

建築業の納税者が県(市)をまたがって建築サービスを提供する場合、サービスの発生地で税額を予納した後、所在地の所轄税務機関で納税申告を行うことになる。一般課税方式を適用する場合は、代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額に2%の仮徴収率をかけて予納税額を計算します。一方、簡易課税方式による場合は、予納税額も3%の徴収率によって計算する。

予納した増値税は、当期の増値税の納付税額から差し引くことができ、差し引ききれない場合は、翌期に繰り越して差し引くことができます。この取扱いは、不動産の販売等において、不動産の所在地で増値税を予納する場合も同様である。

2) 不動産業

a) 適用税率と課税方式

従来、不動産の販売、土地使用権(無形資産)の譲渡および不動産のリースに対しては5%の営業税税率が適用されていましたが、増値税改革試験の実施後は11%の増値税税率が適用される。ただし、簡易課税方式による場合は5%の徴収率³が適用される。

原則として、一般納税者には一般課税方式が適用されるが、増値税への移行に伴う経過措置として、着工日が2016年4月30日以前の“旧プロジェクトの不動産”または2016年4月30日以前に取得した“旧不動産”を販売またはリースする場合、5%の徴収率に基づく簡易課税方式を選択適用することができる。

一般納税者である不動産開発企業が自ら開発した不動産を販売する場合、一般課税方式を適用する際には、課税対象となる売上額の確定において、土地を譲受した時に政府部門に支払った土地代金を控除することができる。また、納税者が自ら開発した不動産以外の不動産を販売する場合、それが自己建設したものでなければ、簡易課税方式を適用する際に、不動産の購入原価または取得時の価格を控除することができる。

る場合、売上額に一定の徴収率をかけて納付税額を計算し、仕入税額の控除は認められない。原則として、一般課税方式は増値税の一般納税者に適用され、簡易課税方式は小規模納税者に適用される。

¹ “清包工”方式では、施工者は建築工事に必要となる材料を購入せず、あるいは補助材料のみを購入し、人件費、管理費あるいはその他の費用を発注者から受領する。

² “甲供”工事では、全部または一部の設備、材料、動力を工事の発注者が自ら購入する。

³ 個人が住宅をリースする場合は1.5%に減じられる。

b) 税額の予納制度

一般納税者である不動産開発企業が“旧プロジェクトの不動産”を販売し、一般課税方式を適用する場合、3%の仮徴収率で計算した税額¹を不動産の所在地で予納した後、所在地の所轄税務機関で納税申告を行うことになる。

また、一般納税者が自ら開発した不動産以外の不動産を販売する場合、あるいは所在地と同一の県(市)にない不動産をオペレーティングリースする場合も、原則として不動産の所在地で税額を予納することになる。前者に適用される仮徴収率は5%で、当該不動産が自己建設したものでない場合は、代金総額および代金以外の費用から不動産の購入原価または取得時の価格を控除した後の残額に仮徴収率をかけて予納税額を計算することができる。

一方、後者には3%の仮徴収率が適用される。ただし、“旧不動産”を販売またはリースし、簡易課税方式を選択適用する場合は、予納税額も5%の徴収率によって計算する。

なお、不動産開発企業が代金前受方式により開発した不動産を販売する場合は、前受金を受領した時に3%の仮徴収率で計算した増徴税を予納する。

c) 不動産の取得に係る仕入税額の控除

36号通達に基づき、一般課税方式を適用する納税者が2016年5月1日以降に取得し、かつ会計上、固定資産として計上した不動産、および2016年5月1日以降に発生した不動産の建設工事は、取得した日から2年間にわたり、その仕入税額を売上税額から控除することができる。15号公告によれば、この政策を適用する仕入税額のうち、60%部分は控除証憑を取得した当期に控除し、40%部分は控除待ち仕入税額に計上して、控除証憑を取得した当月から13カ月目に控除する。

当該政策を適用する納税者は台帳を設置し、不動産または不動産の建設工事に係る原価、費用、控除証憑および仕入税額控除の状況を記録し、保管しなければならない。

d) 資産再編における不動産等の譲渡

36号通達によれば、資産再編の過程において、合併、分割、売却、交換等の方式で、すべてまたは一部の現物資産および関連の債権、債務と労働力を併せてその他の組織または個人に譲渡する場合の、不動産、土地使用権の譲渡行為は、増徴税の課税対象となりません。これは、従来の営業税の取扱いを踏襲したものである。

3) 金融業

a) サービスの範囲

金融サービスとは、金融・保険の業務活動を指し、貸付サービス、直接チャージ金融サービス、保険サービスおよび金融商品の譲渡が含まれる。

これらのうち、貸付とは、資金を他人の使用のために貸与し、利息収入を取得する業務活動を指します。36号通達によれば、各種の資金の占用、融通により取得する収入はすべて貸付サービスの収入(すなわち、利息収入)として増徴税を納付することになる。

¹ 予納段階では、土地代金を控除することはできない。

b) 適用税率と課税方式

従来、金融・保険業には5%の営業税税率が適用されていた。増値税改革試験の実施後、一般課税方式を適用する一般納税者には6%の増値税税率、簡易課税方式を適用する小規模納税者には3%の徴収率が適用される。

課税対象となる売上額については、例えば、貸付サービスを提供する場合、取得したすべての利息および利息性質の収入が売上額となる。また、金融商品の譲渡は、売却価格から購入価格を控除した後の残額を売上額とする。

c) 増値税の免除

金融サービスの提供によって得た収入のうち、これまで営業税を免除されていたものは、基本的に増値税への移行後も免税として取り扱われることになる。例えば、金融業の同業者間取引に係る利息収入、国債、地方政府債の利息収入、1年以上の人身保険商品に係る保険料収入等がこれに該当する。

d) 借入利息に係る仕入税額の処理

36号通達によれば、貸付サービスの購入に係る仕入税額、すなわち、納税者が支払う借入利息に係る仕入税額は、納税者の売上税額から控除することができない。また、納税者が貸付サービスの提供を受け、貸付者に支払った、当該貸付と直接関連する投融資顧問料、手数料、コンサルティング料等の費用についても同様である。

4) 生活サービス業

a) サービスの範囲

生活サービスとは、住民の日常生活のニーズを満たすための各種のサービス活動を指し、文化・体育サービス、教育・医療サービス、旅行・娯楽サービス、飲食・宿泊サービス、住民日常サービスおよびその他の生活サービスが含まれる。

b) 適用税率と課税方式

従来、大部分の生活サービスには3%または5%の営業税税率が適用されていたが、増値税改革試験の実施後、一般課税方式を適用する一般納税者には6%の増値税税率が適用される。36号通達では、文化・体育サービス(従来の営業税税率は3%)を提供する一般納税者に対して、3%の徴収率に基づく簡易課税方式を選択適用することを認めている。

生活サービスは原則として、取得した代金総額と代金以外の費用の合計額が課税対象の売上額となる。ただし、旅行サービスについては、旅行者の代わりにその他の組織または個人に支払った宿泊費、飲食費、交通費等の費用を控除した後の残額を売上額とすることができる。これは、従来の営業税の取扱いを踏襲したものである。このよう売上額の差額計算のほか、増値税が免除されるサービス(例えば、医療機関が提供する医療サービス)についても、従来の取扱いが踏襲されている。

c) 仕入税額を控除できないサービスの購入

36号通達に基づき、納税者が飲食サービス、住民日常サービスおよび娯楽サービスを購入した場合、そのサービス購入に係る仕入税額を売上税額から控除することができない。これらのサービスは顧客の多くが個人であるため、そのサービス購入の目的が商用であるか個人消費¹であるかを区分することは難しいと考えられる。

なお、36号通達では、納税者の交際費も個人消費に属するものとして、その仕入税額は控除の対象とはならない旨を規定している。

5) コメント

全体として、各業種に対する具体的な政策には、すべての業種において税負担を増加させることなく、増値税へのスムーズな移行を果たすという政府の基本方針が反映されている。しかし、いずれの業種についても適用される増値税税率は従来の営業税税率よりも高くなることから、増値税負担を顧客に転嫁できるか否か、控除可能な仕入税額がどの程度あるかにより、長期的には企業の税負担が増加する可能性もあると考えられる。

上記の四業種に属する企業は、増値税改革試験に関する規定をよく理解した上で、増値税の納税者へ移行するにあたり、各種の対応措置を講じる必要がありますが、それ以外の企業も、自らがサービスの購入者となる場合の仕入税額控除の可否等に留意し、適切なコンプライアンス管理を行うことが求められる。増値税改革試験の実施後における実務処理に関しては、まだ不明確な事項も多々あるため、各企業とも増値税改革試験の実施に係る今後の動向（例えば、補充規定の公布等）に留意し、必要に応じて所轄税務機関または専門家のアドバイスも求めつつ、具体的な実務対応をしていくことが必要であろう。

¹ 36号通達に基づき、購入したサービスが個人消費に用いられる場合、その仕入税額を売上税額から控除することは認められない。

税務情報

税関総署による税関申告書の記入規範の改訂 ～デロイト中国発行「Tax Analysis」～

税関総署は 2016 年 3 月 24 日に、「中華人民共和国税関輸出入貨物申告書の記入規範」の改訂に関する 2016 年第 20 号公告(以下、20 号公告)を公布し、輸出入貨物申告書(以下、税関申告書)の構成および記入内容を変更した。当該公告は 2016 年 3 月 30 日から施行された。

税関申告書とは、輸出入貨物の荷受人、荷送人あるいはその代理人が、税関の規定する様式に従って輸出入貨物の実際の状況を書面で説明し、適用される税関制度により、貨物の通関手続を行うことを税関に要求する法律文書である。

今回の改訂は 20 近い税関申告書の項目にかかわり、同時に「中華人民共和国税関輸(出)入貨物届出リスト」に対しても修正および変更が加えられた。従来の税関申告書と比べて、新しい税関申告書には主に次のような変更点がある。

1. 記入項目の追加

- a. 必ず記入すべき項目として、“特殊な関係の確認”、“価格の影響の確認”および“ロイヤリティ支払の確認”という、価格の審査と関連する三つの項目が追加された。これは徴税管理の強化を意図したものと考えられる。
- b. “原産国(地区)”、“最終目的国(地区)”および“貿易国(地区)”の項目が追加された。これらの項目により、税関は輸出入貨物の流れをよりよく把握することができる。
- c. 申告者、荷受人・荷送人(従来は経営者)、消費使用者/生産販売者(従来は荷主)の 18 桁の統一社会信用代码の記入欄が追加された。これは“三証合一”改革に応えたものである。

2. 申告商品の項目数の上限が 20 から 50 に増加した。これは、商品の項目数の制約により物流の証票が分割されるという問題を解決し、貿易の便宜を図るものである。

3. 一部の申告項目の名称が変更された。“経営者”は“荷受人・荷送人”に、“荷受者”は“消費使用者”に、“荷送者”は“生産販売者”に改められ、関連する法律の表現と同じになった。

4. “認可番号”、“生産メーカー”、“為替決済方式”等の、すでに法的な根拠を失っているか、あるいは管理上の意味を持たない申告項目が削除された。

デロイト中国のコメント

通関時の申告内容の追加は、中国税関の価格、原産地に対する審査および申告のコンプライアンスに関する重要な変化を意味する。クロスボーダーの貿易を行う企業はその影響に留意しなければならない。

価格にかかわる申告項目は慎重に記入する必要がある

クロスボーダーの関連者間取引あるいは国外に対するロイヤリティの支払がある企業は、今回追加された価格にかかわる次の三つの項目に、特に留意しなければならない。

- 特殊な関係の確認
- 価格の影響の確認
- ロイヤリティ支払の確認

「中華人民共和国税関：輸出入貨物課税価格評価弁法」(税関総署 213 号令、以下、213 号令)第 16 条、第 17 条では、税関が輸出入貨物の課税価格を評価する際、取引双方に特殊な関係があるか否か、特殊な関係がある場合、それが取引価格に影響を与えているか否かを考慮すると規定している。税関の“特殊な関係”の定義は、税務上の“関連関係”の定義よりも広いことに留意が必要である。

このほか、213 号令の第 13 条、第 14 条の規定によれば、買い手が売り手または関連者に直接、間接に支払うロイヤリティは、以下のいずれにも該当しない場合、輸入貨物の課税価格に含める必要がある。

- ロイヤリティと輸入貨物が関連しないこと
- ロイヤリティの支払を、輸入貨物を中国に販売する条件としないこと

特殊な関係もしくはロイヤリティの支払がある場合の課税価格の評価の問題は、税関が常に着目している問題であり、実務において、企業と税関の間でよく見解の相違が生じる問題でもある。現時点では、企業の申告内容に対して、税関がどのような措置を講じるのかが明らかではないが、通常であれば、企業がこれら三つの項目について“あり”と申告した場合、税関は価格に関する照会、事後的な調査等の方式で更に審査を行う可能性が高いと考えられる。

一方で、これらの項目の申告が追加されたことにより、企業の法律責任も増すことになる。もし企業が客観的且つ正確に申告をしなければ、事後的な検査または調査の段階で、“事実どおりに申告をしていない”と税関に認定され、処罰を受ける可能性がある。

クロスボーダーの関連者間取引あるいは国外に対するロイヤリティの支払がある企業は、申告する前に財務、税務部門との内部的なコミュニケーションを強化し、関連者間取引、移転価格政策、国外に対するロイヤリティ支払の状況等をレビューして、これらが輸出入取引および価格に与える影響を分析、評価した上で、客観的且つ正確な申告を行う必要がある。上記の価格にかかわる項目は、毎回の輸出入貨物について申告する必要があるため、企業が申告の根拠または説明資料も同時に準備し、通関時または事後の税関による審査に備えることを提案する。もし不確定な要素または判断の難しい問題があれば、事前に税関の関連部門とコミュニケーションを取るか、または“価格補充申告”等の方式で説明を行うことにより、申告の誤りがないようにして、税関業務におけるリスクの低減を図ることも考えられる。

国際貿易に従事する多国籍企業グループについては、価格の申告にかかわる今回の変更注意到注意を払い、この機会に移転価格と関税評価の関係をレビューし、ロイヤリティおよびその他の非貿易項目の支払が関税評価に与える影響を分析することを提案する。

輸出入のコンプライアンス管理を強化する

価格にかかわる申告項目が追加された以外に、その他の申告項目についても多くの変更点があり、その申告内容は企業の各運営部門にかかわる可能性がある。しかし、企業の輸出入事務は通常、物流部門が担当し、また多くの企業は輸出入申告を第三者である通関業者に委託しているため、情報の理解が不十分であるか、適時にコミュニケーションが行われないことにより、事実どおりの申告が行われないという状況が生じやすい。ゆえに、潜在的なコンプライアンスリスクがある。輸出入申告に関する要求および責任が増す中で、企業が今回の変更がもたらす影響を重視し、輸出入のコンプライアンス管理を強化することを提案する。これには、次のような措置が含まれる。

- 記入内容に関する要求および申告する情報の入手先を明らかにした上で、積極的に関係者（例えば、サプライヤー、財務部門等）とコミュニケーションを取り、変更内容を伝え、必要となる情報について説明する。
- 関連情報の内部、外部における伝達ルートを整理し、内部制度を策定、整備する。
- 企業の輸出入申告に対する税関の審査状況を適時に把握し、早めに必要な対応がとれるようにする。
- 貿易管理自動化システムを使用する企業は、システムの接続を保証するために、関連のフィールドを更新することも必要になる。

会計情報

「企業会計準則第 14 号—収益」の改訂公開草案の公表

解 説

1. 概要

中国の会計基準設定主体である財政部は、2015 年 12 月 7 日に、企業会計準則(以下、「新準則」)具体準則の「第 14 号—収益」の改訂版の公開草案(以下、「公開草案第 14 号」または「本準則」)を公表しました(意見募集期限は 2016 年 4 月 30 日)。

今回公表された公開草案第 14 号の内容は、基本的に国際財務報告基準 IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下、「IFRS15」)の考え方を全面的に取り入れたものとなっています。すなわち、IFRS15 で規定されている収益認識のための重要な 5 つのステップの考え方を踏襲しています。

ステップ①	顧客との契約の識別
ステップ②	契約における履行義務の識別
ステップ③	取引価格の算定
ステップ④	取引価格の履行義務への配分
ステップ⑤	履行義務充足時の収益の認識

また、本準則の適用時期についても、IFRS15 と同時期である 2018 年 1 月 1 日としています。

公開草案第 14 号では、総則、認識、測定、契約コスト、特定取引の会計処理、表示、移行規定、附則の 8 章から構成されています。なお、現時点で、関連する応用指南は公表されていませんが、いずれ本公開草案が確定した後に公表されることが予想されます。

2. 改訂の背景

中国の新準則は、2006 年に当時の国際財務報告基準(以下、「IFRS」)の内容を大幅に取り入れ編成され、2007 年から中国証券市場の上場企業等に適用されてきました。中国財政部は、従来より基本的に新準則と IFRS との同等性を維持することを明言しており、2014 年には IFRS の度重なる改訂にキャッチアップするために、「第 9 号—従業員給付」をはじめとする 5 つの具体準則を改訂し、同時に「第 40 号—共同支配の取決め」など 3 つの新たな具体準則を制定するなど、大幅な改訂を実施しました。

今回の公開草案第 14 号の公表は、2014 年の大幅改訂に続くものであり、公開草案と同時に公表された起草説明において、改訂の目的として、(1)現行準則の運用に際して存する具体的問題の解決、(2)国際会計基準審議会(IASB)が公表した新しい収益認識の会計基準との同等性の維持、の 2 点を挙げていますが、その主たる目的は、適用時期を含めて、中国新準則体系と IFRS との同等性を維持することにあります。

3. 適用範囲

公開草案第 14 号は、原則として、すべての顧客との契約に適用されるとしていますが、新準則「第 2 号－長期持分投資」「第 21 号－リース」「第 22 号－金融商品の認識及び測定」「第 25 号－元受保険契約」「第 26 号－再保険契約」にかかる項目を適用対象外としています。

なお、現在、新準則体系には、別途、「第 15 号－工事契約」がありますが、今回改訂の公開草案第 14 号は工事契約も対象にした包括的な収益認識のための会計基準となっています。

以下、公開草案第 14 号の主な内容について説明します。

4. 顧客との契約の識別(ステップ①)

本準則では、「契約とは、同時に以下の条件を満たす、法的拘束力を有する権利及び義務を生じさせる複数の当事者間の合意を指す」、としています。

- (一) 契約の当事者が、契約を承認しており、それぞれの義務の履行を確約している。
- (二) 契約において、各当事者の権利及び義務が明確になっている。
- (三) 契約に、明確な支払条件がある。
- (四) 契約に経済的実質がある(すなわち、契約の結果として、企業の将来キャッシュ・フローのリスク、時期または金額が変動すると見込まれる)。
- (五) 企業が、顧客に移転する財またはサービスと交換に権利を得ることとなる対価を回収する可能性が高い。

5. 契約における履行義務の識別(ステップ②)

履行義務とは、企業の顧客に対する、別個の財(またはサービス)の移転の約束を指します。履行義務には、契約で明示されている約束のみならず、企業の取引慣行、公表した方針または具体的な声明等により契約の締結時に顧客が合理的に企業が履行すると期待する約束も含まれます。

企業は、顧客に約束している財(またはサービス)が以下の条件を同時に満たす場合、履行義務の識別において別個の財(またはサービス)とする必要があります。

- (一) 顧客がその財(またはサービス)からの便益を、それ単独でまたは顧客にとって容易に利用可能な他の資源と組み合わせて得ることができる。
- (二) その財(またはサービス)を顧客に移転するという企業の約束が、契約の中の他の約束と区分して識別可能である。

6. 取引価格の算定(ステップ③)

取引価格とは、財(またはサービス)の顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込んでいる対価の金額を指します。第三者のために回収する金額及び企業が顧客に払い戻すことを見込んでいる金額は、企業は、負債として処理しなければならず、取引価格として計算しません。

取引価格を算定する際、企業は、変動対価、契約における重大な金融要素の存在、現金以外の対価、顧客に支払われる対価等の影響を考慮する必要があります。

7. 取引価格の履行義務への配分(ステップ④)

契約に複数の履行義務が含まれる場合、契約開始日に、それぞれの履行義務により約束された財(またはサービス)に対応する独立販売価格により、取引価格をそれぞれの履行義務に配分しなければなりません。

ここに、独立販売価格とは、企業が約束したある財(またはサービス)を独立に顧客に販売するであろう価格を指します。

8. 履行義務充足時の収益の認識(ステップ⑤)

企業は、契約に対し評価を行い、当該契約に含まれるそれぞれの履行義務を識別し、それぞれの履行義務が「一定の期間にわたり充足する」のか、「一時点で充足する」のかを決定する必要があります。

次の3要件のいずれかに該当する場合には、「一定の期間にわたり充足する」履行義務とし、そうでなければ、「一時点で充足される」履行義務とします。

- (一) 顧客が、企業の履行によって提供される便益を、企業が履行するにつれて同時に受け取って消費する。
- (二) 顧客が、企業の履行の過程で創出される財(またはサービス)を支配することができる。
- (三) 企業の履行が、企業が他に転用できる資産を創出せず、かつ、契約期間全体を通して、企業が現在までに完了した履行に対する支払を受ける権利を有している。

履行義務が「一定の期間にわたり充足する」履行義務と区分された場合には、企業は、その進度を合理的に確定できない場合を除き、工事進行基準により、収益を一定の期間にわたり認識しなければなりません。なお、工事進行基準とは、企業が、貸借対照表日に履行の進捗度により収益を認識する方法を指します。

一方、履行義務が「一時点で充足される」履行義務に区分された場合には、企業は、顧客が関連する財(またはサービス)に対する支配を獲得した時点で収益を認識しなければなりません。

なお、顧客が財(またはサービス)に対する支配を獲得したか否かを判断する際、企業は通常、以下の指標を考慮する必要があります。

- (一) 企業が財(またはサービス)に対する支払を受ける現在の権利を有している。
- (二) 顧客が財(またはサービス)に対する法的所有権を有している。
- (三) 顧客がすでに財(またはサービス)を物理的に占有している。
- (四) 企業が、すでに財(またはサービス)の所有に伴う重大なリスクと経済価値を顧客に移転した。
- (五) 顧客が財(またはサービス)をすでに検収した。

9. 契約コスト

顧客との契約を履行する際に発生したコストが、他の企業会計準則の規定する範囲に含まれず、以下の要件のすべてに該当する場合、企業は、契約を履行するためのコストから資産を認識する必要があります。

- (一) 当該コストが、契約または獲得が予想される契約に直接関連している。直接労務費、直接材料費、製造費用（または類似の費用）、顧客が負担することが明確になっているコストおよび当該契約のみを理由にして発生したその他のコストを含む。
- (二) 当該コストが、将来において履行義務の充足に使用される企業の資源を創出する。
- (三) 当該コストの回収が見込まれている。

一方、以下のコストは発生時に当期の損益に計上する必要があります。

- (一) 管理費用
- (二) 契約を履行するために消費した異常な直接材料費、直接労務費や製造費用（または類似の費用）のうち、契約の価格に反映されなかったもの
- (三) 契約における充足した履行義務に関連するコスト
- (四) 未充足の履行義務に関連しているのか、充足した履行義務に関連しているのかを区別できないコスト

10. 返品権付きの販売

返品権付きの販売について、企業は、顧客が関連財（またはサービス）の支配を獲得する際、顧客に財（またはサービス）を移転することにより権利を得ると見込んでいる対価の金額（返品により返金すると見込まれる金額は控除する）により収益を認識し、返品により返金すると見込まれる金額は負債として認識します。併せて、販売する財（または提供するサービス）の原価（返品が見込まれる財の原価を控除する）を原価に振り替え、返品が見込まれる財の原価から当該財の回収のために生じるコストを控除した後の残高を資産として認識します。

11. 本人・代理人の区分

企業は、顧客に財を移転（またはサービスを提供）する前に、その財（またはサービス）を支配しているか否かにより、自らの取引における性質が本人であるのか代理人であるのかを判断する必要があります。企業が、顧客に財を移転（またはサービスを提供）する前に、その財（またはサービス）を支配している場合、当該企業は本人であり、すでに受け取ったまたは受け取ると見込んでいる対価の総額により収益を認識する必要があります。そうでなければ当該企業は代理人であり、すでに受け取ったまたは受け取ると見込んでいる対価の総額から取引先に支払うべき金額を控除した後の純額、または、定められたコミッション金額または比率により収益を認識する必要があります。

12. 移行規定

本準則の適用時期は 2018 年 1 月 1 日としています。なお、IFRS15 では早期適用が認められていますが、公開草案第 14 号においては、早期適用の規定はありません。また、本準則の規定に従い遡及適用法を採用して処理しなければならない、としています。

13. 今後の対応

「収益」は、日本でも、2016年2月に企業会計基準委員会が「収益認識に関する包括的な会計基準の開発についての意見の募集」を公表し新たな会計基準の設定に取り組み始めている領域であり、IFRSへの移行を考えている企業だけでなく日本基準を継続的に適用していく企業であっても、本社、中国子会社を含め企業グループ全体で検討する必要があるテーマとなってきています。上述のように、公開草案通りに、2018年から適用となった場合、2017年も比較対象年度として遡及修正する必要があり、準備のための時間が限られている点は留意が必要です。

執筆:有限責任監査法人トーマツ 中村 剛、上村 哲也 デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社 三好 高志
監修:デロイト トーマツ合同会社 三浦 智志、鄭 林根、小林 信虹、西村 美香 デロイト トーマツ税理士法人 大久保 恵美子
執筆協力:デロイト中国ほか

中国業務に関する主なお問合せ先

デロイト トーマツ合同会社

本部中国室

〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティC 棟
Tel: 03-6720-8341 / Fax:03-6720-8346
三浦 智志 / 伊集院 邦光 / 中村 剛 / 鄭 林根 / 江川 由美子 / 小林 信虹 / 西村 美香

有限責任監査法人トーマツ

名古屋事務所

〒450-8530 名古屋市中村区名駅 1-1-1 JP タワー名古屋
Tel:052-565-5511 / Fax:052-565-5548
前田 勝己

福岡事務所

〒810-0001 福岡市中央区天神 1-4-2 エルガーラ
Tel:092-751-0931 / Fax:092-751-1035
只隈 洋一

デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
TEL: 03-6213-1180 FAX: 03-6213-1085
福島 和宏 / 三好 高志

デロイト中国各拠点案内

上海事務所

30/F, Bund Center, 222 Yan An Road East, Shanghai, 2,00002 P.R.C.
Tel:+86-21-6141-8888 / Fax:+86-21-6335,0003
大久保 孝一 / 田嶋 大士 / 横山 真也 / 大穂 幸太 / 石黒 泰時
河原崎 研郎 / 大庭 隆啓 / 原 国太郎 / 板谷 圭一 / 片岡 伴維

大連事務所

Room 1503 Senmao Building
147 Zhongshan Road, Xigang Deistrict, Dalian, 116011 P.R.C.
Tel:+86-411-8371-2888 / Fax:+86-411-8360-3297
依藤 啓司

広州事務所

26/F, Yuexiu Financial Tower, 28 Pearl River East Road,
Guangzhou, 510623 P.R.C
Tel:+86-20-8396-9228 / Fax:+86-20-3888-1119
前川 邦夫

蘇州事務所

Suite908, Century Financial Tower, 1 Suhua Road,
Industrial Park, Suzhou, 215021 P.R.C
Tel:+86-512-6762-1238 / Fax:+86-512-6762-3338
滝川 裕介

ハルビン事務所

Room 1618, Development Zone Mansion 368 Changjiang Road
Nangang District Harbin 150090, PRC
Tel:+86-451-8586-0060/ Fax: +86-451-8586-0056

成都事務所

Unit 3406, 34/F Yanlord Landmark Office Tower No. 1 Section 2,
Renmin South Road Chengdu 610016, PRC
Tel: +86 28 6210 2383/ Fax: +86 28 6210 2385

杭州事務所

Room 605, Partition A, EAC Corporate Office, 18 Jiaogong Road
Hangzhou, 310013, PRC
Tel:+86-571- 2811-1900 / Fax:+86-571-2811-1904

廈門事務所

Unit E, 26/F International Plaza, 8 Lujiang Road, Siming District
Xiamen, 361001, PRC
Tel:+86-592-2107-298 / Fax:+ 86-592-2107-259

マカオ事務所

19/F The Macau Square ,Apartment H-N
43-53A Av. do. Infante D. Henrique
Macau, PRC
Tel:+853-2871-2998 / Fax:+ 853-2871-3033

大阪事務所

〒541-0042 大阪市中央区今橋 4-1-1 淀屋橋三井ビルディング
Tel:06-4560-6031 / Fax:06-4560-6039
上村 哲也 / 藤川 伸貴 / 谷口 直之 / 栗野 清仁

デロイト トーマツ税理士法人

東京事務所

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel:03-6213-3800 / Fax:03-6213-3801
大久保 恵美子 / 安田 和子 / 酒井 晶子 / 川島 智之

デロイト トーマツ コンサルティング合同会社

〒100-0005 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel:03-5220-8600 / Fax:03-5220-8601
野村 修一

北京事務所

8/F Office Tower W2, The Tower, Oriental Plaza,
1 East Chang An Avenue, Beijing, 100738 P.R.C.
Tel:+86-10-8520-7788 / Fax:+86-10-8518-1218
原井 武志 / 松原 寛 / 浦野 卓矢 / 北村 史郎 / 降矢 直人

天津事務所

30/F The Exchange North Tower No.1
189 Nanjing Road, Heping District, Tianjin, 300051 P.R.C.
Tel:+86-22-2320-6688 / Fax:+86-22-2320-6699
濱中 愛 / 梨子本 暢貴

深セン事務所

13/F China Resources Building, 5001 Shennan Road East,
Shenzhen, 518010 P.R.C.
Tel:+86-755-8246-3255 / Fax:+86-755-8246-3222
大塚 武司

香港事務所

35/F One Pacific Place, 88 Queensway, Hong Kong
Tel:+852-2852-1600 / Fax:+852-2542-4597
アジア パシフィック クラスタリーダー 中川 正行
松山 明広 / 小川 康弘 / 福田 素裕

濟南事務所

Unit 1018, 10/F, Tower A, Citic Plaza, 150 Luo Yuan Street,
Jinan 250011, PRC
Tel:+86-531-8518-1058/ Fax:+ 86-531-8518-1068

重慶事務所

Room 10-12, 13/F International Trade Center Chongqing
38 Qing Nian Road, Yu Zhong District, Chongqing 400010 P.R.C
Tel:+86-23-6310- 6206/ Fax:+ 86-23-6310-6170

南京事務所

Room B, 11th Floor Golden Eagle Plaza
89 Hanzhong Road Nanjing 210029, PRC
Tel:+ 86-25-5790 -8880/ Fax:+86-25-8691-8776

武漢事務所

Unit 2, 38/F New World International Trade Tower
568 Jianshe Avenue, Wuhan, 430022, PRC
Tel:+ 86-27-8526-6618/ Fax:+86-27-8526-7032

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人およびDT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,700 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte (デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 225,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte (デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにその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の関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

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、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。