



加工貿易を巡り高まる法的リスク

Q 加工貿易を巡る法的リスクが高まっていると聞きますが、その内容を教えてください。

A 加工貿易は一般貿易に對する概念であり、一般地域(保税區等、税関特殊監督管理区域に對する概念)にある保税工場(加工能力証明を取得した生産型企業)が輸入関税及び輸入段階増値税を支払うことなく保税状態で原材料を輸入できるところに特徴がある。加工貿易(三来一補)は一般貿易が盛んでなかった改革開放当初の貿易の中心であったが、一般貿易が盛んになった現在もなお、進料加工をはじめとして貿易の中で重要な位置を占めている。国家が加工貿易について保税の特権享受を容認する絶対的条件は、中国に保税で輸入された原材料を使用して生産される完成品が輸出され、転廠(深加工結轉)の場合を除き国内で流通しないことであって、輸入関税及び輸入段階増値税の負担のない完成品が国内で流通すれば、それは密輸となる。

もっとも、加工貿易に係る違法問題は上記の明らかな密輸行為に限定されない。日系企業には明白な罪の意識はないが、法的には密輸と評価される行為が多々ある。そして、金融危機勃発後、中国政府が2008年度税収の70%を超える4兆人民元(約56兆円)の財政出動を決定したことを契機として、09年度に徴税行政が徹底的に強化される中、こうした行為が税関による積極的な調査対象となり、刑事・行政責任を追究されるリスクが増大している。本稿ではその基本的構造を概説する。

前提論—加工貿易の監督管理の基本的仕組み

一般地域にある保税工場による加工貿易は、税関特殊監督管理区域(保税區、輸出加工区等)におけるそれと異なり、税関が特殊に監督管理していないため、密輸その他の違法行為が発生する可能性が相対的に高い。税関は違法行為の発生を未然に防止し、または違法行為が実施された場合に早期発見するために監督管理を行うが、その基本的仕組みは次のとおりである。

(1) 加工貿易手帳

加工貿易手帳(以下「手帳」という)は原則として紙ベースであるが、例外として信用があり、大規模な貿易量を誇る保税工場について電子ベースの手帳が付与される。手帳は、輸入された保税原材料が加工され、保税完成品となった後に、確実に輸出されたか否かを記録することを目的とする。

(2) 単耗(標準使用量管理)

保税原材料が加工され、保税完成品となった後、確実に輸出されたか否かを確認するためには、手帳だけでは不十分である。輸入された保税原材料と輸出される保税完成品は明らかに異なり、手帳に記録されたINとOUTを単純に比較しただけでは、両者がバランスしているか否かを判断できないからである。そのため、いかなる保税原材料を保税完成品のどこに何個使用するかを明らかにするための設計図が必要不可欠で、その設計図は単耗と呼ばれる。手帳と単耗は税関が監督管理を貫徹するための両輪である。

(3) 核銷(消し込み)

手帳は一定期間ごとに寿命を迎える。この寿命を核銷期間と呼び、その期間は通常1年を超えない範囲で税関により設定される。核銷期間の終了時には税関が保税工場に來訪し、手帳及び単耗から導かれる核銷期間中の理論上の差異(とりわけ対応する保税完成品と比較して保税原材料が不足する差異。当該差異は保税原材料、保税半製品及び保税完成品の横流しリスクを示唆する)と実地棚卸により認識される実際の差異とのずれ(以下「バランスの不一致」という)を補正し、税関が確定するバランスの不一致に基づき、保税工場は輸入関税及び輸入段階増値税を納付するのが建前である。核銷期間を設定する理由は、合理的期間ごとに手帳のINとOUTのバランスを税関がチェックすることにより、密輸その他の違法行為の発生を未然に防止し、または、実施された場合に早期発見を行うためである。

加工貿易を巡る法的リスク

(1) バランスの不一致が累積する理由

核銷期間ごとに税関が確定するバランスの不一致に基づき、保税工場が輸入関税及び輸入段階増値税を支払うならば、加工貿易を巡る法的リスクは大きくない。しかし、実際には不払いが横行しているため、大きな法的リスクが存在する。では、その不払いの理由は何か。理由は複合的であるが、次の2点が主要な理由を構成すると思われる。

第一に税関の人員不足により、実務的には核銷期間毎に相当多数の保税工場が税関の訪問を受けず、実地棚卸によるバランスの不一致の確定ができないという点である。この時、上海市のように税関が信任する会計事務所へバランスの不一途のチェックを代替させる場合を除き、チェックは保税工場任せとなる。この傾向は、保税工場が点在する地域より密集する地域において、大規模より中小規模の保税工場において顕著である。中国の税関人員数は4万8000人で、日本の8000人の6倍に達するが、国土が26倍、人口が10倍超であるうえに、一般地域に保税工場が点在するという日本では考えられない状況に鑑みれば、監督管理機能の徹底のためには税関人員は明らかに不足している。しかし、朱鎔基前総理が打ち出した政府行政機構改革以来、公務員数は政策的に抑制されているため、上記人数を増大させることは不可能である。その結果、保税工場密集地域では徴税効率を優先することとなり、バランスの不一致のチェックが行われないという問題が生じることとなる。税関が核銷期間毎に來ないことを、自社の税関担当スタッフが日頃熱心に食事などで税関との人間関係を構築しているからだと思っている総経理が中にはいるが、全くの誤解である。

2点目に、日系企業の場合、保税工場の総経理はかつて日本で工場長を経験しているなど製品の品質を守る技術のプロではあるが税務には疎い傾向があることが挙げられる。こうしたキャリアを持つ総

弁護士法人キャスト
 弁護士 村尾龍雄

経理は製品の品質指導には熱心で、職人気質のこだわりを持つが、税関その他の税務関係となると知識は不足しており、税関担当スタッフに「うまくやっというよ」などと安易に申し向けることも多い。中国では、組織内の上下関係は日本よりもはっきりし、上命下達の色合いが強いので、申し向ける方の意識にかかわらず、申し向けられた税関担当スタッフはこれを金科玉条として、バランスの不一致があっても「ない」と申告して、核銷期間毎に輸入関税及び輸入段階増値税を支払わないという選択をする場合が多々ある。こうしてバランスの不一致は時を経るごとに拡大し、法的リスクを比例的に増大させる。

(2) バランスの不一致が恒常的に生じる構造的要因の一例 (不良品処理問題)

では、そもそもバランスの不一致はなぜ生じるのだろうか。その理由は多岐にわたるが、ここでは不良品を巡る問題を取り上げる。

不良品とは「加工貿易企業が加工再輸出業務に従事し、生産の過程において生じた、重大な欠陥を有する、または輸出契約標準に達しない再輸出するすべのない製品 (完成品及び未完成品を含む)」「加工貿易かけ材料、残余材料・部品、不良品、副産品及び受災害保税貨物に関する税関の管理弁法」(国家税関総署 2004年5月18日発布、同年7月1日施行、第2条第3号)と定義される。

不良品について、輸入関税及び輸入段階増値税の負担なしに処理するためには次の3つのいずれかに該当する必要がある。経済情勢いかに問わず容認される下記1、は別として、金融危機発生により市場が冷え込んでおり、税関として徴税額を向上させたいというプレッシャーが強い現在は、下記2、及び3、の処理は容易には認められない傾向にあることを銘記しなければならない。

1、原則として不良品を、輸入時のままの姿か、保税完成品の形式にしてシッピングバックする場合 (保税半製品については、単耗があっても保税半製品の完成段階が多種多様であるから、そこにいかなる保税原材料をどこに何個使用したかを特定できず、INとOUTのバランスチェックが不可能であるため、シッピングバックは原則として認められない)。

2、比較的高い換価価値があると税関が認めた不良品について、保税工場が税関に対して不良品の所有権を放棄する場合 (税関は当該不良品を換価し、国庫に納める)

3、使用価値がないと税関が認めた不良品について、保税工場が税関の認める処理方法にしたがって自費で廃棄処理をする場合

これ以外の場合には、不良品の処理は、①税関 (及び商務部の地方出先機関) の承認を経て国内販売するか、②税関が不良品の価格を査定し、当該価格により輸入関税及び輸入段階増値税を納付した後に廃棄処理することになる (査定価格は実際取引価格によるのが原則であるが、廃棄処理する不良品に実際取引価格は存在しないため、例外的に税関が価格を決定する)。

①のように不良品を換価できればよいが (経済情勢が悪い場合、この処理は困難となる)、②のように廃棄処理コストだけを負担しなければならない場合には、バランスの不一致を隠匿するか、実際より過少に申告したい欲望が生じるのも無理はない。このことが、先の工場長出身のキャリアを持つ総経理には、違法行為であることが認識されない場合がある。こうして不良品に起因する構造的なバランスの不一致が生じる。

(3) バランスの不一致に起因する法的リスク

バランスの不一致に起因する法的リスクは次のとおりである。

① 刑事責任

バランスの不一致に起因する輸入関税及び輸入段階増値税のほ脱額が25万人民元以上となれば、普通密輸罪 (単位犯罪。刑法第153条第2項) が成立し、総経理、税関担当の副総経理、税関担当管理職は直接責任者として有期懲役刑を問われ、保税工場にはほ脱額の5倍を上限とする罰金刑を科される可能性が生じる。近時、実際に刑事責任を問われる日本人及び日系企業が登壇しており、現在の日系企業によるバランスの不一致についての杜撰な管理状況を見ると、今後も悪質なケースについて刑事責任を問われる事例が増大すると思われる。

② 行政責任

刑事責任を構成しないとしても、本税 (輸入関税及び輸入段階増値税) の徴収があることは当然として (本税の消滅時効は違法行為がある場合にも、税関法第62条により3年である。これは税務局が所轄する租税債権は、実際には消滅時効がなきものとして取り扱う実務が定着しているのと比較すると、保税工場にとって有利である。租税徴収管理法第52条第3項を比較参照)、密輸と評価されれば、行政処罰として違法所得を没収されるほか、本税の3倍を上限とする反則金を徴収されることがあり得る (税関行政処罰実施条例第9条第1項第3号)。過失であるとしても、違法所得のほか、本税の30%から2倍の反則金を徴収されることがあり得る (同条例第15条本文、第4号)。行政処罰の消滅時効は一般的に2年であるが、違法行為が継続する場合、その終了時から起算されるため (行政処罰法第29条。税関行政処罰事件取扱手続規定第17条も同様の規定を置く)、バランスの不一致の隠匿、過少申告が継続する場合、消滅時効は成立し難い。

加工貿易を巡る法的リスクに直面しないための対策

日本企業は中国における生産及び販売、品質管理をはじめとするビジネス的側面ばかり重視し、中国に赴任する総経理や管理者に対し、中国の複雑な法制度を事前に教育することを怠ってきたように思われる。金融危機による不況から完全には脱しきれていない現在、徴税行政強化の傾向を受けて一気にそのツケが回ってきているようにも見える。保税は企業に有利な制度であるが、密輸その他違法行為に起因する保税におけるリスクを社内の税関担当スタッフにしっかりと教育し、目先の利益のために脱税が行われることが決まらぬようにすることが重要である。