

チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第36回 2019年11月

中国財政部「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」公布

本アラートの分析対象法規

- 財政部、国家税務総局が2019年11月27日付けで公布した「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」

概要

中国財政部及び国家税務総局は共同して、2019年11月27日付けで「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」（以下「増値税法意見募集稿」）を公布した。これは、増値税制度の法制化、物品・サービスに係る増値税法規定の統一化へ最初の重要な一歩である。増値税法意見募集稿は、増値税の基本的な要素に対して首尾一貫した規定を定め、現行の増値税法規定における不確実性の大幅な低減に繋がり、企業及び税務アドバイザリーサービスの従事者にとって朗報となるだろう。

増値税法意見募集稿は、OECD公布の「International VAT/GST Guidelines」とのコンバージェンスに向けて大きな一歩を踏み出した。特に、増値税が中国国内で消費される取引だけに適用することを規定し、かつ留保税額還付を認めている。一方、増値税法意見募集稿で非居住者企業が増値税納税義務者として登録できるような規定の追加やデジタル経済に対応した現行税制の改正などを望む意見もあるものの、今回の意見募集稿には含まれていない。

増値税法に関するパブリックコメント募集は、2019年12月26日に締切られ、その後、増値税草案は、全国人民代表大会で審議され、表決される見通しである。増値税法の発効日は明確にされていないものの、草案は2020年年初の全国人民代表大会で審議された後、実施条例も公布される見込みである。

背景

1994年以降、中国は輸入取引及び物品売買（及び一部のサービス取引）に適用される増値税制度を整備し、増値税暫定条例及び実施細則を制定・実施した。当時、中国ではこれに加えてサービス産業に従事する大部分の企業に適用される営業税制も併用されていた。しかし、2012年から2016年までの増値税改革の実施に伴い、財政部及び国家税務総局は共同して一連の法規定（財税[2016]36号文を含む）を公布し、営業税制は段階的に増値税制へ切り替えられた。このように、物品売買、サービス取引に対して異なった法規定の適用は、増値税改革始動後、様々な実務上の課題や挑戦をもたらした。具体的には、規定の適用要件の不確実性、不整合性、及び一貫性の欠如などがあげられる。

増値税法の制定は上述の課題を解決し、法制化されることである。増値税の法制化を通して、より健全な法規制体系の整備に寄与するほか、増値税制と他の法制度（例えば、税収徴収管理法）との併用を円滑にする。

増値税法意見募集稿

増値税法意見募集稿は、国際的に適用される基準を踏まえて、増値税の基本原則を規定したため、その基準は比較的高い。中国税法の全体的な構造としては、税制の基本原則を法制化し、実施細則を通じて内容を具体化する。

増値税法意見募集稿は主に、下記の章節から構成される。

1. 総則
2. 納税義務者及び源泉徴収義務者
3. 課税取引
4. 税率及び徴収率
5. 課税所得額
6. 優遇税制
7. 納税時期及び納税地
8. 徴収管理
9. 附則

主な変更点

増値税法意見募集稿では、増値税法意見募集稿と現行の暫定条例（主に物品売買が適用対象となる）及びその他の法規定（物品売買及びサービス取引が適用対象となる）との比較を通して、実質的な変化に留意すべきである。具体的な変更点は、正式な法案が公布されるまで、確定できないものの、意見募集稿に基づき現行の規定との主な変更点を下表にまとめた。

現行の増値税規定	主な変更点
<u>小規模納税義務者</u> 現行の増値税法規定に従い、年間課税売上高が一般納税義務者の基準額を超えない納税義務者は、小規模納税義務者であり、簡易課税方式を採用し、徴収率3%を適用して、増値税の計算、納付を行う（所定の要件を満たし、かつ管轄税務機関で一般納税義務者の資格者登記手続を完了した場合を除く）。仕入税額は控除できない。	増値税法意見募集稿では小規模納税義務者に係る規定がないものの、「税率及び徴収率」の章節で依然として、3%の増値税徴収税率を規定した。これは、徴収税率3%の継続適用、徴収税率5%の廃止を示唆している。

課税取引

現行の増値税法規定に従い、課税取引には、物品販売又は加工、修理、補修役務の提供、サービスの提供、無形資産又は不動産の販売及び財貨の輸入が含まれる。金融商品の販売は、個別の課税取引ではなく、サービスの提供に該当する。

増値税法意見募集稿の規定によると、課税取引とは、物品、サービス、無形資産、不動産及び金融商品の販売（中国国内で上述の課税取引が行われた場合は、増値税を納付するものとする）である。

金融商品の販売に関して、販売側が中国国内の組織及び個人である場合、若しくは金融商品が中国国内で発行される場合、中国国内で行われた課税取引に該当し、増値税を納付しなければならない。

外国投資家にとって、金融商品取引の課税範囲の判断は、かねてから不確実性があり、見解が分かれるテーマである。このテーマの明確化に向けて増値税法意見募集稿では大きな進展が見られる。

課税管轄権の配分

財税[2016]36 号文の規定によると、サービス提供側又は受入側が中国国内に所在する場合、サービスを提供する組織及び個人が増値税の納税義務者として、増値税を納付しなければならない。また、特例として、完全に中国国外で行われる取引についても規定した。しかし、サービスが完全に中国国外で行われたかどうかの判断については、まだ見解が分かれるテーマであり、不確実性が残る。

増値税法意見募集稿の規定によると、サービス取引に関して、提供側が中国国内の組織及び個人である場合、若しくはサービスが中国国内に消費される場合、中国国内で行われた課税取引に該当し、増値税を納付しなければならない。

この判断基準は、36 号文の規定と大きく異なる。現在、増値税法意見募集稿における規定はOECDの「International VAT/GST Guidelines」の原則により一層歩み寄ったものである。特に、中国国外組織による中国国内組織へのサービス提供に関して、サービスが中国国内で消費される場合のみ、増値税が課税される（源泉徴収方式による）。

サービス受入側が中国国内に所在するだけで、その取引が中国国内で行われた課税取引に該当し、増値税を課す判断は適切ではない。

<u>みなし販売</u> 中国現行の増値税法規定に従い、みなし販売は、増値税を納付しなければならない。具体的には、中華人民共和国増値税暫定条例実施細則及び財稅[2016]36 号文によると、組織又は個人事業主が、他の組織又は個人にいかなる物品、サービスを無償で提供した場合、物品、及びサービスを販売したとみなされる。	これまで、みなし販売の範囲に対する規定が不明確なため、実務において納税義務者と税務機関の争点となった。これを背景に、増値税法意見募集稿では、みなし課税取引に該当する要件の明確化に取り組んだ。具体的には下記のとおりである。 (1) 組織及び個人事業主が自製又は委託加工した物品を従業員への福利厚生並びに個人消費に使用、(2) 組織及び個人事業主が物品を無償で贈与する。ただし、公益事業に使用する場合を除く、 (3) 組織及び個人事業主が無形資産、不動産又は金融商品が無償で贈与する。ただし、公益事業に使用する場合を除く、(4) 国務院の財政、税務主管部門が規定するその他の場合。 サービス提供は、みなし課税取引と認定されない傾向である。
<u>混合販売</u> 現行の増値税法規定に従い、1 件の販売行為の中でサービスと物品販売が混在する場合、混合販売となり、主たる業務に基づき増値税を納付する。	増値税法意見募集稿では、1 件の販売行為の中でサービスと物品販売が混在しなければならないという混合販売の要件を撤廃した。1 件の課税取引に複数の税率又は徴収率が適用される場合（例えば、異なる税率を適用するサービス）、混合販売のルールを適用できる。

<u>期末留保税額の還付</u> 中国では、通常、期末留保税額の還付を受けられない（輸出業者及び一部の特定企業を除く）。しかし、財政部、税務総局、税関総署公告 2019 年第 39 号の規定によると、2019 年 4 月 1 日より増値税期末留保税額還付制度の試行が始まり、一定程度までに中国企業による留保税額増額還付申請の範囲拡大を容認する。これまでの増値税暫定条例及び財税[2016]36 号文のいずれも期末留保税額還付制度に関する明確な規定がない。	増値税法意見募集稿によると、増値税法の立法に際して、現在試行中の増値税期末留保税額還付制度を正式に導入する予定である。実際、増値税法意見募集稿によると、当期仕入税額が当期売上税額を上回る場合、その差額は翌期に繰り越して控除できる、若しくは還付される。税額還付を適用できる要件等を含めた具体的な方案は、国务院の財政、税務主管部門が別途制定する。
<u>納税期限</u> 現行の増値税法規定に従い、増値税の納税期限はそれぞれ 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 か月或いは四半期である。納税義務者の具体的な納税期限は通常、納税義務者のタイプ（一般納税義務者又は小規模納税義務者）及び納税義務者の事業形態によって異なる。	現行の増値税法規定と比較すると、増値税法意見募集稿では 1 日、3 日、5 日の納税期限の取消しにより、納税期限の選択肢を減少した。実際、現在、半年という納税期限の選択肢が増えたものの、大多数の納税義務者は依然これまで通りの納税期限（月次又は四半期）の採用を求められるだろう。さらに、半年の納税期限を採用できるかについて未だに明確にされていないが、半年を課税期間とする規定は、一般納税方式に基づき税金納付する納税義務者に適用されないことは明確である。

<u>連結納税</u> 財税[2016]36号文の規定に従い、2名以上の納税義務者は、財政部及び国家税務総局の承認を得て、1名の納税義務者とみなして、連結納税できる。しかし、財税[2017]58号文の公布に伴い、同規定は廃止された。	増値税法意見募集稿では、増値税の連結納税原則を復活した。連結納税は増値税納税義務者のコンプライアンスコストを効果的に削減できるほか、連結納税する納税義務者間の税負担差異を効果的に解消できるため、この政策は納税義務者から歓迎されるだろう。連結納税に関する具体的な範囲及び要件は、実施細則により明確化される。
--	---

また、増値税法意見募集稿では、「増値税法が公布される以前の租税政策の継続適用が必要となる場合、国务院の規定に従い、増値税法施行後、最大5年間延長することができる」と規定した。既存の規定は、納税義務者又は税務機関のいずれかにとって有利なものであったり、増値税法意見募集稿の内容と一致しないことを考えると、上述の規定は大きな論争を引き起こすだろう。

貴社の貴重なご意見を募集中

KPMGは、パブリックコメント募集期間中、財政部及び国家税務総局に重要な業界関係者から聴取した貴重なご意見を適時届ける予定です。是非、KPMGの担当者まで貴社の貴重なご意見をお聞かせください。

お問合せ先

華北地域

Li Lisa 李輝

Partner パートナー

Email: lisa.h.li@kpmg.com

Tel: +86 (10) 8508 7638

Matsuda Kensuke 松田 健輔

Director ディレクター

Email: kensuke.matsuda@kpmg.com

Tel: +86 (10) 8508 7034

華西・華東地域

Hirasawa Naoko 平澤 尚子

Partner パートナー

Email: naoko.hirasawa@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3098

Xu Jie 徐潔

Partner パートナー

Email: jie.xu@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3678

Shi Shirley 侍 怡

Partner パートナー

Email: shirley.y.shi@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2105

Wang Zhewei 王 哲蔚

Partner パートナー

Email: zhewei.wang@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2717

Morimoto Tadashi 森本 雅

Partner パートナー

Email: tadashi.morimoto@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2322

Hayashida Hironori 林田 弘徳

Partner パートナー

Email: hironori.hayashida@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2286

Mokuta Masakazu 壺田 正和

Partner パートナー

Email: masakazu.mokuta@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2247

華南地域

Inanaga Shigeru 稲永 繁

Partner パートナー

Email: shigeru.inanaga@kpmg.com

Tel: +86 (20) 3813 8109

Chen Vivian 陳 蔚

Partner パートナー

Email: vivian.w.chen@kpmg.com

Tel: +86 (755) 2547 1198