



China Tax Monthly

(KPMG 中国税務月報)

2020年2月



「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」の公布

概要

中国財政部及び国家税務総局は、2019年11月27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。増値税法意見募集稿の公布は、中国が増値税の税制を法律で定め、貨物とサービスに適用する増値税の法規を統一するに向けて重要な一歩を歩み出したことを示している。また、増値税法意見募集稿は、増値税の基本的な要素に対して一貫する規定を定め、現在の法規中の不確定性を大幅に減らし、企業や税務関連従業者にとって間違いなく朗報である。

増値税法意見募集稿は、OECDの国際増値税、貨物・サービス税に関するガイドラインを参考し、特に増値税を中国国内での取引のみに適用すること、また、増値税の未控除税額の還付を許可することを規定した。しかし、過去の意見募集において、非居民企業は増値税の納税者として登録できるように規定したり、デジタル経済に対応するための現行法規の見直しなどが求められているが、これらの変化はまだ現れていない。

意見公募は2019年12月26日まで行う。その後、草案は最終的に全国人民代表大会によって審議、批准される見通しである。増値税法の発効日はまだ未定であるが、草案は2020年の初めに、全国人民代表大会の審議に提出し、その後、実施条例も公布される見通しである。

背景

1994年以降、中国は増値税暫行条例と実施細則を公布し、貨物の輸入及び販売(及び一部のサービス)に適用する増値税の税制を規定した。当時の中国には、多数のサービス分野に適用する営業税制度があった。しかし、2012年から2016年までの「営改増」実施に伴い、財政部と国家税務総局が共同で一連の法規(財税[2016]36号文を含む)を公布し、営業税制度は徐々に増値税制度に代わられた。以前の貨物とサービスに異なる法規を適用する方法は、「営改増」後の実務に多くの困難と挑戦をもたらした。例えば、どの法規を適用すべきかという不確実性、時々一致しない規定の存在、調和性を欠る等が挙げられる。

増値税法の制定は、このような不一致を克服し、既存の条例を法令に格上げすることを目的とする。今回の立法は、増値税の税制を他の法律(例えば、「税收徴収管理法」と)うまく組み合わせ、健全な法治体系の提供に役立つであろう。

増値税法意見募集稿

増値税法意見募集稿は国際基準を参考して増値税の基本原則を定め、その立法レベルは相対的に高いと考えられる。中国税法の法体系は、税制の基本原則を定める法律と、具体的な内容を規定する実施細則から構成する。

増値税法意見募集稿の主な内容は、以下のとおりである。

© 2020 KPMG, a Hong Kong partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. © 2020 KPMG Advisory (China) Limited, a wholly foreign owned enterprise in China and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

1. 総則
2. 納税者及び源泉徴収義務者
3. 課税取引
4. 税率及び徴収率
5. 課税額
6. 税収優遇
7. 納税時点及び納税地
8. 徴収管理
9. 附則

主な変更内容

増値税法意見募集稿においてご留意する必要があるのは、現在の暫行条例(主に貨物に適用する)及びその他の法律(貨物やサービスに適用する)と比べ、実質的な変化である。正式な法案が公布される前に確定することはできないが、意見募集稿で示された既存の規定との主な変化について、以下のとおりにとまとめた。

既存の増値税規定	主な変化
<p><u>小規模納税人</u> 現行増値税法の規定に基づき、納税人で年間増値税課税販売額が一般納税人の基準を超えないものは小規模納税人となり、簡易法を適用し、3%の徴収率で納税額を計算（要求に応じ、主管税務機関で一般納税人登録を行う場合を除く）し、仕入税額を控除してはいけぬ。</p>	<p>増値税法意見募集稿には小規模納税人に関する規定がないが、「税率及び徴収率」において、3%の増値税徴収率が規定されている。即ち、将来には3%の徴収率の適用が続き、5%の徴収率が廃止される見通しである。</p>
<p><u>課税行為</u> 現行増値税法規定に基づき、課税行為とは物品販売または加工・修理・組立修理役務の提供、サービス、無形資産、不動産の販売及び物品の輸入を含む。金融商品の販売はサービス販売に属し、単独で規定される課税行為ではない。</p>	<p>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（中国国内で発生した以上の課税行為に対して増値税を納付すべき）である。金融商品の販売において、販売側が中国国内単位または個人の場合、あるいは金融商品が国内で発行される場合、中国国内で課税行為が発生すると認識され、増値税を納付すべきである。外国投資者にとって、金融商品取引の課税範囲について不明確であり、議論されているが、増値税法意見募集稿には当該課題に関して、より明確に規定されるようになった。</p>
<p><u>税収管轄の確定</u> 財税「2016」36号文の規定によると、サービス販売側または購入側が国内にいる場合、サービスの販売側が増値税納税人となり、増値税を納付すべきである。同時に、完全に国外で発生する状況も規定される。ただし、サービスが完全に国外で発生することはどのように確認するのか不明確であり、議論されている。</p>	<p>増値税法意見募集稿によると、サービス販売は、販売側が国内単位或いは個人である場合、またはサービスが国内で消費される場合、国内で発生する課税取引と認定され、増値税を納付すべきである。36号文の規定に比べ大きく変化した。増値税法意見募集稿における規定はOECDの国際増値税、貨物・サービス税に関するガイドラインの原則をよりよく取り入れた。特に、国外単位が国内単位にサービスを提供する場合、国内で消費されるサービスのみに対して、増値税を納付する（源泉徴収の形式で）必要がある。サービスの受取側が国内にいて、そのサービスを国内で発生する課税行為とし、増値税を納付すべきだと認定されるのは不適切だと考えられる。</p>

<p><u>見なし販売</u> 現行の中国増値税法規によると、販売と見なす行為が発生する場合、増値税を納付する。具体的に、中華人民共和国増値税暫行条例実施細則により、単位或いは個人商工業者がその他の単位或いは個人に、無償で物品またはサービスを提供する場合は物品或いはサービスの販売と見なす。</p>	<p>見なし販売の範囲は不明確で、実務上でも納税者と税務機関の間における議論点である。増値税法意見募集稿は見なし販売の発生状況をより明確に定義しようとしている。具体的に、(1) 単位或いは個人商工業者が自己生産或いは委託加工した物品を団体福利、個人消費に用いる。(2) 単位或いは個人商工業者が無償で物品を贈る場合。ただし、公益事業に用いる場合を除く。(3) 単位或いは個人無償で無形資産、不動産或いは金融商品を譲渡する場合。ただし、公益事業に用いる場合を除く。(4) 国務院財政、税務主管部門が規定するその他の状況。 上述の内容に基づき、サービスの提供は見なし販売として認定されないと考えられる。</p>
<p><u>混合販売</u> 現行の増値税法の規定によると、一項目の販売行為がサービスにも貨物にも関わる場合、混合販売とする。その主な業務に応じ、増値税を納付する。</p>	<p>増値税法意見募集稿には、一項目の販売行為がサービスにも貨物にも関わるという混合販売の要求は廃止される。一項目の課税取引が二つ以上税率或いは徴税率に関わる場合（例えば、異なる税率を適用するサービス）、混合販売を適用できる。</p>
<p><u>期末未控除税額の還付</u> 中国において通常に未控除税額の還付をできない（輸出業者及び特定類型の企業を除く）。財政部、税務総局、税関総署公告2019年39号規定によると、2019年4月1日から、増値税未控除税額の還付制度を試行し、一定程度の範囲で、中国企業に増値税未控除税額還付の申請を許可するようになった。以前の増値税暫定条例と財税[2016]36号において、期末未控除税額の還付制度に対して明確な規定がなかった。</p>	<p>増値税法意見募集稿により、増値税法を定める際に、現在試行される増値税期末未控除税額の還付制度を正式的に確立する見通しである。実際、増値税法意見募集稿により、当期の増値税仕入税額が当期の増値税売上税額を上回る場合、その差額部分は次期に繰り越して引き続き控除できる。または還付できる。還付できる状況及び条件に関して、国務院財政、税務主管部門より単独で規定される予定である。</p>
<p><u>納税期限</u> 現行の増値税法により、増値税の納税期限は各々1日、3日、5日、10日、15日、1ヶ月或いは1四半期とする。納税人が適用する具体的な納税期限は、納税人の種類または納税人の業務性質に応じて査定される。</p>	<p>現行増値税法と比べ、増値税法意見募集稿には、1日、3日、5日の納税期限が廃止され、納税期限の数が減少された。実際に、半年間の納税期限が選べるようになったが、多数の納税人は1ヶ月または1四半期の納税期限を採用すると予測できる。半年間の納税期限を適用できる状況はまだ不明確だが、半年間の増税期限は一般納税方法に基づいて納税する納税人に適用しないことを確定できる。</p>
<p><u>合算納税</u> 財政「2016」36号文の規定により、二者或いは二者以上の納税人は、財政部及び国家税務総局の批准を得て一者の納税人として合算納税することができる。ただし、それは財政「2017」58号文より廃止された。</p>	<p>増値税法意見募集稿に増値税合算納税の原則を再び規定された。合算納税は増値税納税者のコンプライアンスコストを効果的に減少させ、合算納税者の間の税負担相違を効果的に解決することができるため、この政策は納税者に好評されると見込まれる。具体的な合算納税の範囲と条件は、実施細則で定める予定である。</p>

増値税法意見募集稿によると、増値税法の公布前に制定された、継続すべきだと判断する税収政策について、国務院の規定に従い、最長で増値税法実施後5年まで延長できる。しかし、これまでの規定は、納税者或は税務機関に有利であるか、増値税法意見募集稿と一致しないため、議論を巻き起こすであろう。

(MUFG BK 中国月報 2020 年 2 月号に掲載)

Contact us お問い合わせ先

KPMG 中国

税務パートナー

侍 怡 (Shirley Shi)

中国上海市静安区南京西路 1266 号恒隆広場第二期 29F

Tel: +86-21-2212-2105

E-mail: shirley.y.shi@kpmg.com