

チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第10回 2024年12月



「中華人民共和国増値税法」が審議を経て可決され、中国の増値税は新たな段階へ

概要：

中華人民共和国主席令第41号によると、「中華人民共和国増値税法」（以下「増値税法」）が中華人民共和国第14期全国人民代表大会常務委員会第13回会議の2024年12月25日付けの審議を経て可決され、2026年1月1日から正式に施行される予定である。「中華人民共和国増値税法実施条例」（以下「実施条例」）及びその他の関連政策も相次いで公布される見通しである。

増値税は中国で最大の税種であり、全国人民代表大会常務委員会は2022年12月と2023年8月の二度にわたり増値税法草案を審議した。今回全国人民代表大会常務委員会の審議により可決された「増値税法」は、中国の税法法定原則の徹底実施における重要なマイルストーンであり、現時点までで、中国の現行の18税種のうち、14の税種の立法が完了した。

今回可決された「増値税法」は、2023年9月1日付けで中国人大ウェブサイトにも公布された「中華人民共和国増値税法（草案）」（二次審議稿）（以下「二次審議稿」）と比較すると、一部の条項のみを改正・最適化しており、主な変更内容は下記のとおりである。みなし課税取引の範囲をさらに縮小した。仕入税額、源泉徴収義務者、課税方式、売上高の定義を最適化・調整した。免税項目を最適化した。本社・支社の合算納税の審査機関を「省級以上の財政、税務主管部門」に調整した。輸入貨物の納税義務の発生時期及び納税時期を最適化することにより関税法との整合性を図った。

KPMG間接税チームは、かねて増値税法の立法過程を注視し、KPMGのWeChat公式アカウントにて2019年11月、2023年1月にそれぞれ増値税法草案の意見募集稿に関する詳細な分析を発表した。現行の増値税法規定と比較すると、今回可決された「増値税法」は全体として税制の踏襲という方針に沿っており、現行の税制枠組みと税負担の水準をほとんど変更していないものの、課税取引の範囲、徴収率、控除対象外仕入税額、税制優遇などの項目に関する具体的な法規定の文言を調整・改正した。本稿では、「増値税法」と現行の増値税法規定との相違点について詳細な整理と分析を行っている。企業には事前にこれらの変更がもたらし得る潜在的な影響を評価し、対応策を検討されるよう提案する。

背景

1994年以来、中国は輸入取引及び貨物販売（並びに一部の役務）に適用される増値税制度を整備し、「中華人民共和国増値税暫定条例」（以下「増値税暫定条例」）及び「中華人民共和国増値税暫定条例実施細則」（以下「増値税実施細則」）を制定・実施した。当時、中国ではこれに加えてほとんどのサービス業界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試行実施に伴い、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。増値税率水準の調整、増値税控除仕組みの整備、増値税期末留保税額還付制度の構築など一連の措置の実施により、中国は現代的な増値税制度を基本的に確立した。

2019年11月、財政部及び国家税務総局は共同して「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」を公布した。社会各界から広く増値税の法制化に関する意見や提案を収集した後、「中華人民共和国増値税法（草案）」は2022年12月付けで第13期全国人民代表大会常務委員会第38回会議の初回審議に提出された。その後、二次審議稿は2023年8月に第14期全国人民代表大会常務委員会第5回会議の2回目の審議に提出された。最後に、中華人民共和国第14期全国人民代表大会常務委員会第13回会議の2024年12月25日付けの審議を経て「増値税法」が可決され、2026年1月1日から正式に施行される予定である。「実施条例」及びその他の関連政策も相次いで公布される見通しである。

KPMGの所見

「増値税法」は、総則、税率、納付税額、税制優遇、徴収管理、附則の6章に分かれ、合計38条から構成されている。現行の「増値税暫定条例」及びその他の関連法規定と比較すると、「増値税法」は課税取引の範囲、徴収率、控除対象外仕入税額、税制優遇、納税期限などの面で注目すべき変更が生じた。これらの変更は、納税者に実質的な影響を与えることとなる。主な変更を下記のとおりである。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>中国国内で行われる課税取引の定義（第4条）</u> 「増値税法」では中国国内でのサービス、無形資産、金融商品の販売の定義を最適化した。 • 中国国内でのサービス、無形資産の販売とは、サービス、無形資産が中国国内で消費されること、又は販売者が中国国内の組織及び個	財税[2016]36号文の規定によると、「中国国内でのサービス又は無形資産の販売」の場合は次のケースが除外される。 • 国外の組織及び個人が、完全に国外で行われるサービスを国内の組織及び個人に販売する場合 • 国外の組織及び個人が、完全に国外で使用される無形資産を国内の組織及び個人に販売する場合 しかし、実務では、サービスが完全に国外で「行われる」を判断する方法については不確実性がある。財税[2016]36号文と比較すると、「増値税法」における「中国国内で行われる課税取引」に関する定義は「サービス、無形資産が中国国内で消費される」ことを強調しており、これはOECDが公布した「International VAT/GST Guidelines」における消

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
人であることをいう。 中国国内での金融商品の販売とは、金融商品が中国国内で発行されること、又は販売者が中国国内の組織及び個人であることをいう。	費地原則の記述とより合致している。ただし、「中国国内で消費される」ことの定義が、中国における増値税課税の要否を判断する重要な要素であり、実務上の複雑性を鑑みて、潜在的な税務紛争を避けるために、「実施条例」において「中国国内で消費される」ことの判断基準に対して更に明確にすることが期待される。 また、「増値税法」では中国国内での金融商品の販売についても定義しており、金融商品の複雑性・多様性を鑑みて、潜在的な税務紛争を避けるために、「実施条例」において「金融商品が中国国内で発行される」ことの判断基準に対して更に明確にすることが期待される。
<u>みなし課税取引（第5条）</u> 「増値税法」では、みなし課税取引の範囲を縮小し、下記の承認ケースのみを列挙しており、かつ「国務院が規定するその他のケース」のようなバスケット条項がない。 - 組織及び個人事業主が自社生産又は委託加工した貨物を集団福利厚生や個人消費に使用する場合 - 組織及び個人事業主が貨物を無償で譲渡する場合 - 組織及び個人が無形資産、不動産又は金融商品を無償で譲渡する場合	現行の増値税法規定と比較すると、下記の活動は「増値税法」で列挙されるみなし課税取引に含まれていない。 - 代理販売 - 県（市）を跨ぐ機構による販売用貨物の運送 - 自社生産又は委託加工した貨物を増値税非課税項目、対外投資、株主への分配に使用すること - その他の組織又は個人へのサービスの無償提供 上記の取引のうち、例えば、自社生産又は委託加工した貨物を対外投資及び株主への分配に使用する場合、貨物を販売して非貨幣の経済的利益を得たこととして認識され、それ自体が増値税課税取引の範囲に含まれるため、「みなし課税取引」項目で重複して列挙する必要がないと理解することができます。ただし、「その他の組織又は個人へのサービスの無償提供」は「増値税法」で定められたみなし課税取引のケースに該当しないため、現在の実務で一般的に存在するサービスの無償提供、グループ内の無利子貸付、本社・支社間の不動産の無償利用などの行為に係る増値税処理が「増値税法」の施行後に変更が生じることにご留意ください。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>非課税対象項目（第6条）</u> 「増値税法」では、非課税対象項目を最適化し、下記の承認ケースのみを列挙しており、かつ「国務院が規定するその他のケース」のようなバスケット条項がない。 • 従業員が賃金給与を得るために雇用先又は雇用主に提供するサービス • 行政事業性質の費用、政府基金の徴収 • 法規定に従って収用・徴用されたことにより受け取った補償金 • 取得した預金の受取利息	財税[2016]36号文では、非経営活動と非課税対象項目をそれぞれ規定しており、「増値税法」ではこれらを統合し最適化した。財税[2016]36号文と比較すると、下記の項目は「増値税法」に列挙されていない。 • 雇用主が従業員を雇用するために提供するサービスは非経営活動に該当する • 国家指令に従って無償で提供する鉄道輸送サービス、航空輸送サービス • 被保険者が受け取った保険金 • 住宅特別維持資金 • 資産再編過程に関わる貨物、不動産、土地所有権の譲渡 「増値税法」では、上記の一部の項目を統合し最適化した。例えば、「国家指令に従って無償で提供する鉄道輸送サービス、航空輸送サービス」という項目に関しては、サービスの無償提供はみなし課税取引に該当しないため、列挙する必要がない。ただし、下記2つのケースにおける増値税処理は「増値税法」の施行後に変更される可能性があることにご留意ください。 • 資産再編過程に関わる貨物、不動産、土地所有権の譲渡 • 旅行会社が報奨として従業員に提供する旅行サービスや航空会社が報奨として従業員に提供する航空券など、雇用主が従業員を雇用するために提供するサービス

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>課税方式（第8条）</u> 「増値税法」の規定によると、課税取引を行った納税者は一般課税方式に従って増値税を計算・納付する必要がある。一般課税方式に加えて、下記の内容も定めている。 - 小規模納税者向けの簡易課税方式 - 中外共同の海洋石油・天然ガス採掘に係る増値税の課税方式などは国務院の関連規定に従って実施される	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院の規定に合致する納税者は簡易課税方式に従って増値税を計算・納付することができる」という文言が削除された。財税[2016]36号文などの現行の増値税法規定では、公共交通輸送サービス、建築サービス、増値税改革の試行前に取得した有形動産や不動産のリースサービス、資産管理製品の運用における増値税課税対象行為など、一般納税者が簡易課税方式を適用できる課税対象行為も定めている。 「実施条例」及びその他の関連文書で、「増値税法」の施行後に一般納税者が簡易課税方式を適用できるケースをさらに明確にすることが期待される。
<u>徴収率（第11条）</u> 「増値税法」の規定によると、簡易課税方式を適用して増値税を計算・納付する場合の徴収率は3%である。	財税[2016]36号文などの現行の増値税法規定では、増値税改革前の古い不動産プロジェクトの販売・リースなどは、5%の徴収率を適用する簡易課税方式のケースを定めている。一方、「増値税法」では5%の徴収率を定めていない。5%の徴収率が「増値税法」の施行後に廃止されるか、又は課税方式の条項と併せて「実施条例」で保留されるかについて、企業は引き続き留意する必要がある。
<u>セット販売（第13条）</u> 「増値税法」は、セット販売シナリオにおける納税者の適用税率の選択に関する規定を最適化・調整した。納税者が行った1件の課税取引で2つ以上の税率や徴収率が適用される場合、課税取引に関わる主要業務に基づき税率や徴収率を適用する。	財税[2016]36号文におけるセット販売の定義は、1件の販売行為において貨物とサービスの両方に係わることである。セット販売行為の適用税率の判断に関しては、企業の主要業務に基づいて増値税の納付方法を判断する。 「増値税法」では、セット販売が1件の販売行為において貨物とサービスの両方に係わらなければならないという要件を撤廃し、1件の課税取引において2つ以上の税率や徴収率が適用されることのみを強調している。適用税率の判断については、当該課税取引の主要業務に基づいて行う必要がある。
<u>源泉徴収義務者（第15条）</u>	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院の規定に従って中

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
「増値税法」の規定によると、中国国外の組織と個人が中国国内で課税取引を行う場合、購入者が源泉徴収義務者となる。国務院の規定に従って中国国内の代理者に税金の申告納付を委託する場合を除く。	国国内の代理者に税金の申告納付を委託する場合を除く」という文言が追加された。これは現行の増値税法規定と一致している。企業が立法段階で懸念していた購入者のみが源泉徴収義務者となるという実務上の問題は解消される。
<u>仕入税額（第16条）</u> 「増値税法」の規定によると、仕入税額とは、納税者が貨物、サービス、無形資産、不動産を購入する際に支払った、又は負担した増値税額をいう。	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では仕入税額の定義における「課税取引に関わる」という文言が削除された。これは現行の増値税法規定と一致している。企業が立法段階で懸念していた非課税対象項目に対応する仕入税額控除の可否に関する変更はなくなる。
<u>売上高（第17条）</u> 「増値税法」の規定によると、売上高とは、納税者が行った課税取引から受け取った関連代金を指し、これには貨幣及び非貨幣の経済的利益に対応するすべての代金が含まれるが、一般課税方式に従って計算された売上税額及び簡易課税方式に従って計算された納税額を含まないものとする。	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院が特別な事情における差額による売上高計算に関して他に規定を定めている場合、その規定に従うものとする」という文言が削除された。財税[2016]36号文など現行の増値税法規定では、差額による売上高計算のケースを数多く規定した。例えば、金融商品の譲渡の場合、売却価格から取得価格を差し引いた残高を売上高とする。不動産開発企業は譲受した土地の価格を差し引いた残高を売上高とする。ファイナンス・リース、ファイナンシャル・セール・アンド・リースバック、観光サービス、建築サービスなどにおいても差額による売上高計算の関連規定が定められている。 「実施条例」で上記の差額による売上高計算が可能となるケースをさらに明確にすることが期待される。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>売上高査定の根拠（第20条）</u> 「増値税法」の規定によると、正当な理由なく売上高が過少、又は過大である場合、税務機関は「中華人民共和国税收徴収管理法」及び関連行政法規の規定に従って売上高を査定することができる。	現行の「増値税実施細則」によると、正当な理由なく納税者の価格が明らかに低い場合は、下記の手順により売上高を確定する。 （一）納税者の直近時期における同類貨物の平均販売価格に基づいて確定する。 （二）その他納税者の直近時期における同類貨物の平均販売価格に基づいて確定する。 （三）総合課税価格に基づいて確定する。総合課税価格の計算式は次のとおりである。 $\text{総合課税価格} = \text{コスト} \times (1 + \text{コストマークアップ率})$ 「増値税法」の規定によると、このような場合、税務機関は「中華人民共和国税收徴収管理法」及び関連行政法規の規定に従って売上高を査定するものとする。すなわち、税務機関は下記いずれかの方法を使用して納税額を査定する権利を有する。 （一）現地の同業界又は類似業界において事業規模と収益水準が近い納税者の税負担水準を参考にして査定する。 （二）営業収益又は原価に合理的な費用と利益を加算した方法により査定する。 （三）消費した原材料、燃料、エネルギーなどに基づく推計又は見積により査定する。 （四）その他の合理的な方法により査定する。 納税者は、「増値税法」施行後に、正当な理由なく売上高が過少、又は過大である場合に、税務機関による売上高査定の根拠の変化に留意する必要がある。
<u>期末留保税額還付（第21条）</u> 「増値税法」の規定によると、当期仕入税額が当期売上税額を上回った場合、納税者は国務院の規定に従ってその差額を翌期に繰り越して控除するか、又は還付を申請することができる。これは現在試行中の増値税の期末留保税額	2019年より、中国では増値税の留保税額還付の政策試行を段階的に推進している。一般企業は一定の条件を満たす場合に留保税額増額還付を申請することができる。先進製造業など一部の業界及び零細企業を対象に留保税額増額還付を強化し、既存留保税額還付の試行運用を実施する。「増値税法」は、現在試行中の増値税の期末留保税額還付制度を法制化するとともに、納税者に税額還付か、翌期に繰り越して控除するかを選択肢を与えている。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
還付制度を法制化したものである。	
<u>控除対象外仕入税額（第22条）</u> 「増値税法」の規定によると、控除対象外仕入税額には下記のものが含まれる。 ・ 簡易課税方式が適用される課税項目及び増値税免除項目に対応する仕入税額 ・ 特別損失項目に対応する仕入税額 ・ 集団福利厚生又は個人消費のために購入、かつ使用される貨物、サービス、無形資産、不動産に対応する仕入税額 ・ 購入し直接消費に使用される飲食サービス、居住者の日常サービス及び娯楽サービスに対応する仕入税額 ・ 国務院が定めるその他の仕入税額	現行の増値税法規定と比較すると、「増値税法」に規定される控除対象外仕入税額には、下記の変更が含まれる。 ・ 「増値税法」では、控除対象外仕入税額の項目から貸付サービスを除外した。貸付サービスに係る仕入税額の控除を承認することにより、実体企業の税負担をさらに効果的に軽減し、二重課税を回避し、増値税控除チェーンを連結し、大きな朗報となるだろう。しかしその一方で、「増値税法」の控除対象外仕入税額の条項には「国務院が定めるその他の仕入税額」というバスケット条項が含まれていることにも留意する必要があり、貸付金利子の控除を承認することで財政収入に与える大きな影響を鑑みて、「実施条例」でのさらなる明確化が待たれる。 ・ 「増値税法」では仕入税額控除対象外の飲食サービス、居住者の日常サービス及び娯楽サービスを「購入し直接消費に使用される」ものに限定している。すなわち、「増値税法」の施行後、企業がこれら3種類のサービスを購入した場合、その用途を区別する必要があり、企業の課税対象事業に関連する場合は仕入税額を控除することができる。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>税制優遇（第23条～25条）</u> 「増値税法」は第4章の税制優遇において、法定の増値税免除項目及び国民経済と社会発展の必要に応じて国務院が制定できる増値税特別優遇政策を列挙している。国務院が増値税特別優遇政策を制定できる主なケースとしては、零細企業の発展支援、重点産業のサポート、イノベーション・起業・雇用の奨励などが挙げられる。	「増値税法」第4章に列挙されている法定の増値税免除項目に加えて、現行の増値税法規定では他の増値税優遇を数多く定めている。例えば、 ・ 財税[2016]36号文に列挙されている医療、教育、養老、金融機関間の取引などの増値税免除項目、パイプライン輸送サービス及びファイナンス・リースサービスに適用できる即時徴収・即時還付優遇政策、延滞貸付金利子に対する増値税優遇政策など。 ・ 自社開発ソフトウェアの販売に対する即時徴収・即時還付優遇政策 ・ 出版プロセスで実施される100%の増値税の事前徴収・事後還付政策 ・ 先進製造業企業の増値税追加控除政策。 企業は、「実施条例」及びその他の関連文書において現行の増値税優遇政策を特別優遇の形で保留するかどうかに引き続き留意する必要がある。
<u>納税期限（第30条）</u> 増値税の課税期間はそれぞれ10日間、15日間、1か月又は1四半期である。課税取引を頻繁に行わない納税者は、取引ごとに納税することができる。 納税者が貨物を輸入する際、税関の定める期限に従って税金を申告・納付しなければならない。	現行の増値税法規定と比較すると、「増値税法」では1日間、3日間、5日間の納税期限を取り消し、納税期限の選択肢を減らした。納税者の貨物輸入に関して、「増値税法」では税関の定める期限に従って税金申告を完了し、関税法との整合性を図るよう明確にした。

企業は、現行の増値税法規定と比較して「増値税法」における実質的な変更に注目する必要がある。企業が事前にこれらの変更がもたらし得る潜在的な影響を評価し、対応策を検討されるよう提案する。また、中国共産党第20期中央委員会第3回全体会議の審議により可決された「改革のさらなる全面深化と中国式現代化の推進に関する中共中央の決定」では、「新業態に適応する租税制度を検討する」ことを明確に掲げており、今後公布される「実施条例」において一部の難点業界と新興業態に対する増値税政策がさらに明確化されることが期待される。

KPMGは、かねて増値税法の立法過程を注視し、重要なコンサルティング機構として増値税法の立案に深く関与

し、政策策定者にアドバイスを提供して参りました。KPMGは、「実施条例」の策定期間中、政策策定者に重要な業界関係者から聴取した貴重なご意見を適時に届ける予定です。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

Morimoto Tadashi 森本 雅

Partner パートナー

Email: tadashi.morimoto@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2322

華中・華東地域

Hayashida Hironori 林田 弘徳

Partner パートナー

Email: hironori.hayashida@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2286

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

Xu Jie 徐潔

Partner パートナー

Email: jie.xu@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3678

Chen Vivian 陳蔚

Partner パートナー

Email: vivian.w.chen@kpmg.com

Tel: +86 (755) 2547 1198

Wang Zhewei 王哲蔚

Partner パートナー

Email: zhewei.wang@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2717

kpmg.com/cn/socialmedia



For more KPMG Hong Kong SAR Tax Alerts, please scan the QR code or visit our website:
<https://kpmg.com/cn/en/home/insights/2025/01/china-tax-alert.html>



For a list of KPMG China offices, please scan the QR code or visit our website:
<https://kpmg.com/cn/en/home/about/office-locations.html>

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2025 KPMG Huazhen LLP, a People's Republic of China partnership, KPMG Advisory (China) Limited, a limited liability company in Mainland China, KPMG, a Macau SAR partnership, and KPMG, a Hong Kong SAR partnership, are member firms of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

© 2025 KPMG Tax Services Limited, a Hong Kong SAR limited liability company and a member firm of the KPMG global organisation of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved. Printed in Chinese Mainland.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organisation.

チャイナタックスアラート

(中国税務速報)

第10回 2024年12月



「中華人民共和国増値税法」が審議を経て可決され、中国の増値税は新たな段階へ

概要：

中華人民共和国主席令第41号によると、「中華人民共和国増値税法」（以下「増値税法」）が中華人民共和国第14期全国人民代表大会常務委員会第13回会議の2024年12月25日付けの審議を経て可決され、2026年1月1日から正式に施行される予定である。「中華人民共和国増値税法実施条例」（以下「実施条例」）及びその他の関連政策も相次いで公布される見通しである。

増値税は中国で最大の税種であり、全国人民代表大会常務委員会は2022年12月と2023年8月の二度にわたり増値税法草案を審議した。今回全国人民代表大会常務委員会の審議により可決された「増値税法」は、中国の税法法定原則の徹底実施における重要なマイルストーンであり、現時点までで、中国の現行の18税種のうち、14の税種の立法が完了した。

今回可決された「増値税法」は、2023年9月1日付けで中国人大ウェブサイトにも公布された「中華人民共和国増値税法（草案）」（二次審議稿）（以下「二次審議稿」）と比較すると、一部の条項のみを改正・最適化しており、主な変更内容は下記のとおりである。みなし課税取引の範囲をさらに縮小した。仕入税額、源泉徴収義務者、課税方式、売上高の定義を最適化・調整した。免税項目を最適化した。本社・支社の合算納税の審査機関を「省級以上の財政、税務主管部門」に調整した。輸入貨物の納税義務の発生時期及び納税時期を最適化することにより関税法との整合性を図った。

KPMG間接税チームは、かねて増値税法の立法過程を注視し、KPMGのWeChat公式アカウントにて2019年11月、2023年1月にそれぞれ増値税法草案の意見募集稿に関する詳細な分析を発表した。現行の増値税法規定と比較すると、今回可決された「増値税法」は全体として税制の踏襲という方針に沿っており、現行の税制枠組みと税負担の水準をほとんど変更していないものの、課税取引の範囲、徴収率、控除対象外仕入税額、税制優遇などの項目に関する具体的な法規定の文言を調整・改正した。本稿では、「増値税法」と現行の増値税法規定との相違点について詳細な整理と分析を行っている。企業には事前にこれらの変更がもたらし得る潜在的な影響を評価し、対応策を検討されるよう提案する。

背景

1994年以来、中国は輸入取引及び貨物販売（並びに一部の役務）に適用される増値税制度を整備し、「中華人民共和国増値税暫定条例」（以下「増値税暫定条例」）及び「中華人民共和国増値税暫定条例実施細則」（以下「増値税実施細則」）を制定・実施した。当時、中国ではこれに加えてほとんどのサービス業界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試行実施に伴い、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。増値税率水準の調整、増値税控除仕組みの整備、増値税期末留保税額還付制度の構築など一連の措置の実施により、中国は現代的な増値税制度を基本的に確立した。

2019年11月、財政部及び国家税務総局は共同して「中華人民共和国増値税法（意見募集稿）」を公布した。社会各界から広く増値税の法制化に関する意見や提案を収集した後、「中華人民共和国増値税法（草案）」は2022年12月付けで第13期全国人民代表大会常務委員会第38回会議の初回審議に提出された。その後、二次審議稿は2023年8月に第14期全国人民代表大会常務委員会第5回会議の2回目の審議に提出された。最後に、中華人民共和国第14期全国人民代表大会常務委員会第13回会議の2024年12月25日付けの審議を経て「増値税法」が可決され、2026年1月1日から正式に施行される予定である。「実施条例」及びその他の関連政策も相次いで公布される見通しである。

KPMGの所見

「増値税法」は、総則、税率、納付税額、税制優遇、徴収管理、附則の6章に分かれ、合計38条から構成されている。現行の「増値税暫定条例」及びその他の関連法規定と比較すると、「増値税法」は課税取引の範囲、徴収率、控除対象外仕入税額、税制優遇、納税期限などの面で注目すべき変更が生じた。これらの変更は、納税者に実質的な影響を与えることとなる。主な変更を下記のとおりである。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>中国国内で行われる課税取引の定義（第4条）</u> 「増値税法」では中国国内でのサービス、無形資産、金融商品の販売の定義を最適化した。 • 中国国内でのサービス、無形資産の販売とは、サービス、無形資産が中国国内で消費されること、又は販売者が中国国内の組織及び個人であることをいう。	財税[2016]36号文の規定によると、「中国国内でのサービス又は無形資産の販売」の場合は次のケースが除外される。 • 国外の組織及び個人が、完全に国外で行われるサービスを国内の組織及び個人に販売する場合 • 国外の組織及び個人が、完全に国外で使用される無形資産を国内の組織及び個人に販売する場合 しかし、実務では、サービスが完全に国外で「行われる」を判断する方法については不確実性がある。財税[2016]36号文と比較すると、「増値税法」における「中国国内で行われる課税取引」に関する定義は「サービス、無形資産が中国国内で消費される」ことを強調しており、これはOECDが公布した「International VAT/GST Guidelines」における消費地原則の記述とより合致している。ただし、「中国国内で消費され

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
中国国内での金融商品の販売とは、金融商品が中国国内で発行されること、又は販売者が中国国内の組織及び個人であることをいう。	る」ことの定義が、中国における増値税課税の要否を判断する重要な要素であり、実務上の複雑性を鑑みて、潜在的な税務紛争を避けるために、「実施条例」において「中国国内で消費される」ことの判断基準に対して更に明確にすることが期待される。 また、「増値税法」では中国国内での金融商品の販売についても定義しており、金融商品の複雑性・多様性を鑑みて、潜在的な税務紛争を避けるために、「実施条例」において「金融商品が中国国内で発行される」ことの判断基準に対して更に明確にすることが期待される。
<u>みなし課税取引（第5条）</u> 「増値税法」では、みなし課税取引の範囲を縮小し、下記の承認ケースのみを列挙しており、かつ「国务院が規定するその他のケース」のようなバスケット条項がない。 - 組織及び個人事業主が自社生産又は委託加工した貨物を集団福利厚生や個人消費に使用する場合 - 組織及び個人事業主が貨物を無償で譲渡する場合 - 組織及び個人が無形資産、不動産又は金融商品を無償で譲渡する場合	現行の増値税法規定と比較すると、下記の活動は「増値税法」で列挙されるみなし課税取引に含まれていない。 - 代理販売 - 県（市）を跨ぐ機構による販売用貨物の運送 - 自社生産又は委託加工した貨物を増値税非課税項目、対外投資、株主への分配に使用すること - その他の組織又は個人へのサービスの無償提供 上記の取引のうち、例えば、自社生産又は委託加工した貨物を対外投資及び株主への分配に使用する場合、貨物を販売して非貨幣の経済的利益を得たこととして認識され、それ自体が増値税課税取引の範囲に含まれるため、「みなし課税取引」項目で重複して列挙する必要がないと理解することができます。ただし、「その他の組織又は個人へのサービスの無償提供」は「増値税法」で定められたみなし課税取引のケースに該当しないため、現在の実務で一般的に存在するサービスの無償提供、グループ内の無利子貸付、本社・支社間の不動産の無償利用などの行為に係る増値税処理が「増値税法」の施行後に変更が生じることにご留意ください。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>非課税対象項目（第6条）</u> 「増値税法」では、非課税対象項目を最適化し、下記の承認ケースのみを列挙しており、かつ「国務院が規定するその他のケース」のようなバスケット条項がない。 • 従業員が賃金給与を得るために雇用先又は雇用主に提供するサービス • 行政事業性質の費用、政府基金の徴収 • 法規定に従って収用・徴用されたことにより受け取った補償金 • 取得した預金の受取利息	財税[2016]36号文では、非経営活動と非課税対象項目をそれぞれ規定しており、「増値税法」ではこれらを統合し最適化した。財税[2016]36号文と比較すると、下記の項目は「増値税法」に列挙されていない。 • 雇用主が従業員を雇用するために提供するサービスは非経営活動に該当する • 国家指令に従って無償で提供する鉄道輸送サービス、航空輸送サービス • 被保険者が受け取った保険金 • 住宅特別維持資金 • 資産再編過程に関わる貨物、不動産、土地所有権の譲渡 「増値税法」では、上記の一部の項目を統合し最適化した。例えば、「国家指令に従って無償で提供する鉄道輸送サービス、航空輸送サービス」という項目に関しては、サービスの無償提供はみなし課税取引に該当しないため、列挙する必要がない。ただし、下記2つのケースにおける増値税処理は「増値税法」の施行後に変更される可能性があることにご留意ください。 • 資産再編過程に関わる貨物、不動産、土地所有権の譲渡 • 旅行会社が報奨として従業員に提供する旅行サービスや航空会社が報奨として従業員に提供する航空券など、雇用主が従業員を雇用するために提供するサービス

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>課税方式（第8条）</u> 「増値税法」の規定によると、課税取引を行った納税者は一般課税方式に従って増値税を計算・納付する必要がある。一般課税方式に加えて、下記の内容も定めている。 - 小規模納税者向けの簡易課税方式 - 中外共同の海洋石油・天然ガス採掘に係る増値税の課税方式などは国務院の関連規定に従って実施される	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院の規定に合致する納税者は簡易課税方式に従って増値税を計算・納付することができる」という文言が削除された。財税[2016]36号文などの現行の増値税法規定では、公共交通輸送サービス、建築サービス、増値税改革の試行前に取得した有形動産や不動産のリースサービス、資産管理製品の運用における増値税課税対象行為など、一般納税者が簡易課税方式を適用できる課税対象行為も定めている。 「実施条例」及びその他の関連文書で、「増値税法」の施行後に一般納税者が簡易課税方式を適用できるケースをさらに明確にすることが期待される。
<u>徴収率（第11条）</u> 「増値税法」の規定によると、簡易課税方式を適用して増値税を計算・納付する場合の徴収率は3%である。	財税[2016]36号文などの現行の増値税法規定では、増値税改革前の古い不動産プロジェクトの販売・リースなどは、5%の徴収率を適用する簡易課税方式のケースを定めている。一方、「増値税法」では5%の徴収率を定めていない。5%の徴収率が「増値税法」の施行後に廃止されるか、又は課税方式の条項と併せて「実施条例」で保留されるかについて、企業は引き続き留意する必要がある。
<u>セット販売（第13条）</u> 「増値税法」は、セット販売シナリオにおける納税者の適用税率の選択に関する規定を最適化・調整した。納税者が行った1件の課税取引で2つ以上の税率や徴収率が適用される場合、課税取引に関わる主要業務に基づき税率や徴収率を適用する。	財税[2016]36号文におけるセット販売の定義は、1件の販売行為において貨物とサービスの両方に係わることである。セット販売行為の適用税率の判断に関しては、企業の主要業務に基づいて増値税の納付方法を判断する。 「増値税法」では、セット販売が1件の販売行為において貨物とサービスの両方に係わらなければならないという要件を撤廃し、1件の課税取引において2つ以上の税率や徴収率が適用されることのみを強調している。適用税率の判断については、当該課税取引の主要業務に基づいて行う必要がある。
<u>源泉徴収義務者（第15条）</u>	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院の規定に従って中

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
「増値税法」の規定によると、中国国外の組織と個人が中国国内で課税取引を行う場合、購入者が源泉徴収義務者となる。国務院の規定に従って中国国内の代理者に税金の申告納付を委託する場合を除く。	国国内の代理者に税金の申告納付を委託する場合を除く」という文言が追加された。これは現行の増値税法規定と一致している。企業が立法段階で懸念していた購入者のみが源泉徴収義務者となるという実務上の問題は解消される。
<u>仕入税額（第16条）</u> 「増値税法」の規定によると、仕入税額とは、納税者が貨物、サービス、無形資産、不動産を購入する際に支払った、又は負担した増値税額をいう。	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では仕入税額の定義における「課税取引に関わる」という文言が削除された。これは現行の増値税法規定と一致している。企業が立法段階で懸念していた非課税対象項目に対応する仕入税額控除の可否に関する変更はなくなる。
<u>売上高（第17条）</u> 「増値税法」の規定によると、売上高とは、納税者が行った課税取引から受け取った関連代金を指し、これには貨幣及び非貨幣の経済的利益に対応するすべての代金が含まれるが、一般課税方式に従って計算された売上税額及び簡易課税方式に従って計算された納税額を含まないものとする。	二次審議稿と比較すると、「増値税法」では「国務院が特別な事情における差額による売上高計算に関して他に規定を定めている場合、その規定に従うものとする」という文言が削除された。財税[2016]36号文など現行の増値税法規定では、差額による売上高計算のケースを数多く規定した。例えば、金融商品の譲渡の場合、売却価格から取得価格を差し引いた残高を売上高とする。不動産開発企業は譲受した土地の価格を差し引いた残高を売上高とする。ファイナンス・リース、ファイナンシャル・セール・アンド・リースバック、観光サービス、建築サービスなどにおいても差額による売上高計算の関連規定が定められている。 「実施条例」で上記の差額による売上高計算が可能となるケースをさらに明確にすることが期待される。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>売上高査定の根拠（第20条）</u> 「増値税法」の規定によると、正当な理由なく売上高が過少、又は過大である場合、税務機関は「中華人民共和国税收徴収管理法」及び関連行政法規の規定に従って売上高を査定することができる。	現行の「増値税実施細則」によると、正当な理由なく納税者の価格が明らかに低い場合は、下記の手順により売上高を確定する。 （一）納税者の直近時期における同類貨物の平均販売価格に基づいて確定する。 （二）その他納税者の直近時期における同類貨物の平均販売価格に基づいて確定する。 （三）総合課税価格に基づいて確定する。総合課税価格の計算式は次のとおりである。 $\text{総合課税価格} = \text{コスト} \times (1 + \text{コストマークアップ率})$ 「増値税法」の規定によると、このような場合、税務機関は「中華人民共和国税收徴収管理法」及び関連行政法規の規定に従って売上高を査定するものとする。すなわち、税務機関は下記いずれかの方法を使用して納税額を査定する権利を有する。 （一）現地の同業界又は類似業界において事業規模と収益水準が近い納税者の税負担水準を参考にして査定する。 （二）営業収益又は原価に合理的な費用と利益を加算した方法により査定する。 （三）消費した原材料、燃料、エネルギーなどに基づく推計又は見積により査定する。 （四）その他の合理的な方法により査定する。 納税者は、「増値税法」施行後に、正当な理由なく売上高が過少、又は過大である場合に、税務機関による売上高査定の根拠の変化に留意する必要がある。
<u>期末留保税額還付（第21条）</u> 「増値税法」の規定によると、当期仕入税額が当期売上税額を上回った場合、納税者は国務院の規定に従ってその差額を翌期に繰り越して控除するか、又は還付を申請することができる。これは現在試行中の増値税の期末留保税額	2019年より、中国では増値税の留保税額還付の政策試行を段階的に推進している。一般企業は一定の条件を満たす場合に留保税額増額還付を申請することができる。先進製造業など一部の業界及び零細企業を対象に留保税額増額還付を強化し、既存留保税額還付の試行運用を実施する。「増値税法」は、現在試行中の増値税の期末留保税額還付制度を法制化するとともに、納税者に税額還付か、翌期に繰り越して控除するかを選択肢を与えている。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
還付制度を法制化したものである。	
<u>控除対象外仕入税額（第22条）</u> 「増値税法」の規定によると、控除対象外仕入税額には下記のものが含まれる。 • 簡易課税方式が適用される課税項目及び増値税免除項目に対応する仕入税額 • 特別損失項目に対応する仕入税額 • 集団福利厚生又は個人消費のために購入、かつ使用される貨物、サービス、無形資産、不動産に対応する仕入税額 • 購入し直接消費に使用される飲食サービス、居住者の日常サービス及び娯楽サービスに対応する仕入税額 • 国務院が定めるその他の仕入税額	現行の増値税法規定と比較すると、「増値税法」に規定される控除対象外仕入税額には、下記の変更が含まれる。 • 「増値税法」では、控除対象外仕入税額の項目から貸付サービスを除外した。貸付サービスに係る仕入税額の控除を承認することにより、実体企業の税負担をさらに効果的に軽減し、二重課税を回避し、増値税控除チェーンを連結し、大きな朗報となるだろう。しかしその一方で、「増値税法」の控除対象外仕入税額の条項には「国務院が定めるその他の仕入税額」というバスケット条項が含まれていることにも留意する必要があり、貸付金利子の控除を承認することで財政収入に与える大きな影響を鑑みて、「实施条例」でのさらなる明確化が待たれる。 • 「増値税法」では仕入税額控除対象外の飲食サービス、居住者の日常サービス及び娯楽サービスを「購入し直接消費に使用される」ものに限定している。すなわち、「増値税法」の施行後、企業がこれら3種類のサービスを購入した場合、その用途を区別する必要があり、企業の課税対象事業に関連する場合は仕入税額を控除することができる。

「増値税法」の規定	主な変更及び影響
<u>税制優遇（第23条～25条）</u> 「増値税法」は第4章の税制優遇において、法定の増値税免除項目及び国民経済と社会発展の必要に応じて国務院が制定できる増値税特別優遇政策を列挙している。国務院が増値税特別優遇政策を制定できる主なケースとしては、零細企業の発展支援、重点産業のサポート、イノベーション・起業・雇用の奨励などが挙げられる。	「増値税法」第4章に列挙されている法定の増値税免除項目に加えて、現行の増値税法規定では他の増値税優遇を数多く定めている。例えば、 • 財税[2016]36号文に列挙されている医療、教育、養老、金融機関間の取引などの増値税免除項目、パイプライン輸送サービス及びファイナンス・リースサービスに適用できる即時徴収・即時還付優遇政策、延滞貸付金利子に対する増値税優遇政策など。 • 自社開発ソフトウェアの販売に対する即時徴収・即時還付優遇政策 • 出版プロセスで実施される100%の増値税の事前徴収・事後還付政策 • 先進製造業企業の増値税追加控除政策。 企業は、「実施条例」及びその他の関連文書において現行の増値税優遇政策を特別優遇の形で保留するかどうかに引き続き留意する必要がある。
<u>納税期限（第30条）</u> 増値税の課税期間はそれぞれ10日間、15日間、1か月又は1四半期である。課税取引を頻繁に行わない納税者は、取引ごとに納税することができる。 納税者が貨物を輸入する際、税関の定める期限に従って税金を申告・納付しなければならない。	現行の増値税法規定と比較すると、「増値税法」では1日間、3日間、5日間の納税期限を取り消し、納税期限の選択肢を減らした。納税者の貨物輸入に関して、「増値税法」では税関の定める期限に従って税金申告を完了し、関税法との整合性を図るよう明確にした。

企業は、現行の増値税法規定と比較して「増値税法」における実質的な変更に注目する必要がある。企業が事前にこれらの変更がもたらし得る潜在的な影響を評価し、対応策を検討されるよう提案する。また、中国共産党第20期中央委員会第3回全体会議の審議により可決された「改革のさらなる全面深化と中国式現代化の推進に関する中共中央の決定」では、「新業態に適応する租税制度を検討する」ことを明確に掲げており、今後公布される「実施条例」において一部の難点業界と新興業態に対する増値税政策がさらに明確化されることが期待される。

KPMGは、かねて増値税法の立法過程を注視し、重要なコンサルティング機構として増値税法の立案に深く関与

し、政策策定者にアドバイスを提供して参りました。KPMGは、「実施条例」の策定期間中、政策策定者に重要な業界関係者から聴取した貴重なご意見を適時に届ける予定です。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

Morimoto Tadashi 森本 雅

Partner パートナー

Email: tadashi.morimoto@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2322

華中・華東地域

Hayashida Hironori 林田 弘徳

Partner パートナー

Email: hironori.hayashida@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2286

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

Xu Jie 徐潔

Partner パートナー

Email: jie.xu@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 3678

Chen Vivian 陳蔚

Partner パートナー

Email: vivian.w.chen@kpmg.com

Tel: +86 (755) 2547 1198

Wang Zhewei 王哲蔚

Partner パートナー

Email: zhewei.wang@kpmg.com

Tel: +86 (21) 2212 2717