

## 役務輸出増値税優遇政策の公布について



### 背景

財政部と国家税務総局は共同で2011年12月29日に財税[2011]131号文、「課税役務に適用する増値税ゼロ税率及び免税政策に関する通知」(以下、「131号文」と略称)を公布し、上海での増値税改革の試験的導入政策における海外輸出役務に対する増値税優遇政策について規定した。

既に公布された中国増値税改革の基本的綱領と言える財税[2011]110号文(以下、「110号文」と略称)と財税[2011]111号文(以下、「111号文」と略称)では、役務輸出に対して増値税ゼロ税率又は免税制度を実行し、具体的な政策については追って財政部及び国家税務総局より公布すると明確に規定していた。上海での増値税の試験的導入政策は既に2012年1月1日から実施されており、企業は具体的政策としての131号文の公布を待ち焦がれていた。

131号文の基本原則としては、納税者は海外の組織に中国国内の物品や不動産に関連のない特定の役務を提供する場合、増値税ゼロ税率又は増値税免税が適用される。この規定により中国の流通税制度は世界で公認された最も優れたモデルに更に近づいたといえる。

110号文、111号文と131号文が定める試験的導入政策のもとでは役務輸出・輸入における増値税優遇政策の範囲は営業税の優遇政策範囲より広い。現行の営業税制度(上海以外の地域で、まだ適用されている)では、役務を提供する又は受け入れる側が中国国内にある場合、営業税が課税されている。これは役務の輸出・輸入のいずれもが営業税の納税対象であることを意味している。

### このアラートで検討している法規

- 財務部、国家税務総局の課税役務に適用する増値税ゼロ税率と免税政策に関する通知(財税[2011]131号)

## 増値税ゼロ税率/増値税免税

増値税ゼロ税率が適用される役務及び増値税免税が適用される役務に対する増値税処理については大きな相違点がある。具体的には下記表の通りである。

	売上増値税	仕入税額還付の可否
ゼロ税率	無	可
免税	無	不可

ゼロ税率が適用される課税役務を専門的に又は主として提供している企業は、増値税の仕入税額の還付を考慮する必要がある。131号文によると、税金還付に関する具体的な管理方法は近日中に公布される予定である。現在の中国では、物品輸出や役務輸出以外、増値税が還付できる項目はまだ少ない。

免税役務やその他の役務を提供している企業にとっては、仕入増値税を詳細に特定し、記録すること及び二重用途の費用支出を区分することが極めて重要である。我々の関連するグローバルでの経験上、費用支出(特に一般間接費)を異なる収入項目に適切に対応させるのは簡単なことではない。

## 増値税ゼロ税率或いは増値税免税適用の役務区分

131号文の規定によると、試験的導入政策の下では以下の役務に対して、増値税ゼロ税率或いは免税が適用される。

業種 (111号文で定めた業種)	131号通知の内容	
	ゼロ税率適用項目	免税適用項目
有形動産賃貸サービス		● 海外で使用される有形動産の賃貸サービス
交通運送サービス	● 関連する資格を完備した国際運送サービス	● 関連資格を完備していない国際運送サービス
研究開発及び技術サービス	● 海外の組織に提供する研究開発及び設計サービス	● 海外におけるエンジニアリング、鉱物資源の探査サービス ● 海外の組織に提供する技術移転、技術コンサルティング、エネルギー管理サービス(中国国内におけるエネルギー管理契約は除く)
情報技術サービス		● 海外の組織に提供するソフトウェアサービス、電気回路デザイン及び測定テストサービス、インフォメーションシステムサービス、業務プロセス管理サービス
文化・クリエイティブサー	● 海外の組織に	● 海外における会議及び展覧サービ

ビス	提供する設計サービス(国内の不動産に対する設計サービスを除く)	ス ● 海外の組織に提供する商標権及び著作権の譲渡、知的財産サービス ● 海外における広告サービス
物流補助サービス		● 海外での保管サービス ● 海外の組織に提供する物流補助サービス(倉庫サービスは除く)
鑑定証明及びコンサルティングサービス		● 海外の組織に提供する認証、保証、コンサルティングサービス(中国内にある物品や不動産の認証、保証、コンサルティングサービスは除く)

131号文では国際運送サービスの範囲を定義している。具体的には以下の通りである。

- 1)中国国内から国外への乗客又は貨物を運送するサービス
- 2)国外から中国国内への乗客又は貨物を運送するサービス
- 3)国外における乗客又は貨物を運送するサービス

131号文では、国際運送に含まれる国内運送の部分についてゼロ税率を適用するか又は免税優遇を適用するかについて明確にしてない。例えば、上海の乗客が北京で国際線に乗るために、まず北京まで飛行機で行く場合である。この事例と類似するもう一つの事例としては、貨物船が中国のいくつかの港を経由する又は国際運航の一部として上海で陸上運送を行う場合が考えられる。これら場合については、増値税をいかに計算するかについては不明確である。国際貨物運送において、上述のような事例がよくあるため、計算方法が不明確なことによりこれからおそらく多数の問題が発生することが考えられる。

ゼロ税率を享受する国際運送サービスについては、131号文では関連する資格を求めている。例えば、関連する経営許可証の取得等である。関連する経営許可証を取得していない国際運送サービスについては、増値税免税優遇のみが適用され、仕入税額控除ができないことになる。

2011年12月29日に財税「2011」133号文が公布され、本社が上海にある航空会社(例えば中国東方航空株式会社と上海航空有限会社)は試験的導入政策の規定が適用される。他の上海に支店しか持たない国際航空会社は試験的導入政策の範囲外にある。

なお、「国際運送」とは乗客や貨物の運送に限定されているようである。従って旅行会社が提供する旅行サービスや貨物の荷役サービス等は「国際運送」に該当しないためゼロ税率や免税優遇は適用されない。その代り、このようなサービスは「鑑定証明及びコンサルティングサービス」や「物流補助サービス」に該当すると考えるべきであろう。

### 増値税ゼロ税率或いは免税申請手続

131号文では、増値税又は免税の申請手続や提供すべき資料について規定していない。

これまで、技術移転とサービスのアウトソーシングについては営業税免税が適用されてきた。企業は免税優遇を受けるため、税務機関及びその他の政府部門に申請書及び関連の契約書を提出する必要がある。これらの手続が、131号文に定める増値税ゼロ税率又は免税優遇申請において要求されるのか現時点においては不明瞭である。但し、少なくとも、サービス提供者は関連の審査機関に審査を依頼するための契約書を準備しなければならないことは間違いない。また、役務を受け入れる当事者が海外にいること並びに、役務に関わる対象は中国国内の貨物や不動産ではないこと以外に、当該役務料金は海外の受益者により支払われることが要求されるであろう。

## KPMG中国の所見

上海における国際物流センターの建設を促進し、研究・開発及び設計サービスのアウトソーシング産業を発展させるために、財政部と国家税務総局は上海地域の組織が提供している国際運送サービス、海外の組織に提供している研究開発サービス及び設計サービスに増値税免税、控除、税還付のサポート政策を提供している。この政策により上海地域の企業の国際競争力を高めることを図っている。関連の課税サービスの課税率と還付税率が同じ比率で設定されることは、関連の貨物購買やサービス購入時の支払増値税の全てが控除又は還付されることを意味している。

納税者は、ゼロ税率が適用される研究開発、設計サービスと免税政策が適用されるその他のサービス、例えば技術移転サービス、技術コンサルティングサービス、ソフトウェアサービス、電気回路設計及び測定テストサービス等を適切に区分し、増値税政策を正しく活用する必要がある。

財政部と国家税務総局は比較的広範囲の輸出サービスに増値税免税政策を適用している。このような免税収入については、関連する仕入税額を控除することができず、費用振替処理をしなければならない。企業は当該処理の実行により企業の価格決定や利益への影響を評価するべきである。認証、保証、コンサルティングサービスを提供している企業にとって、従業員の給料や家賃は元来、増値税及び仕入税額控除の対象ではない。従って、企業のコストは増値税ゼロ税率処理される場合と比較して、増値税免税処理される場合の方が著しく増加するとは言い切れないであろう。

131号文は、増値税ゼロ税率と増値税免税を確認する際には「国内・国外」の区分を強調している。131号文で規定しているように、国内の貨物や不動産に認証、保証、コンサルティングサービスを提供する場合は免税対象外となる。例えば、あるコンサルティング会社は証券取引所の管理規定に従い国外企業に対し企業再編成又は中国における会社設立の際の法規制問題に関するコンサルティングサービスを提供する場合、当該コンサルティング業務は増値税免税の優遇を受けることができる。一方、認証業務を提供する会社がまだ中国国内にある輸出貨物又は輸入貨物に品質保証業務を提供する場合は、当該認証業務は増値税免税の優遇を受けることができない。

さらに注意すべきは、あるサービス提供会社が外国企業にサービスを提供する契約を結んでいるが、実質的には、該当するサービスの全てまたはある程度を当該外国企業の中国国内関連企業が使用または消費している場合、増値税はどのように処理されるかという問題である。このようなケースは多国籍企業の大型グローバル供給契約においてよくあるケースである。多くの外国、例えば英国、オーストラリア、ニュージーランドでは、このような問題について専門的な通達を発布し、増値税の処理方法を明確にしている。

## 我々の提言

上海地区の企業は自らのビジネスの形態により増値税の処理方法を決定すると同時に、免税

される場合の仕入税額の費用振替による企業利潤への影響を考慮しなければならない。

上海企業がサービスを提供する際には増値税ゼロ税率又は免税優遇されることを考慮すると、海外の企業はサービス提供者を選ぶ際には上海企業を優先的に考慮するはずである。このことは、特に上海に拠点を持つ関係会社を有する場合は考慮すべき問題である。

同様に重要なのは増値税の規定に合致していることである。役務提供者は131号文の優遇を得るために多数の実態及び手続要求を充足させなければならない。企業は契約書を作成する際にはできるだけ提供するサービスの性質と価額の記載に留意すべきである。同様に、発票の発行と支払に関しても契約書の記載と一致させ、税務調査に対して準備する必要がある。

上海地域の役務提供企業は関連する増値税の優遇政策を得るため、できるだけ早い段階で従業員に関連処理方法を勉強させ、変容する税務に対する健全な内部統制体制を確立すべきである。同様に、免税役務を提供しながら、その他の役務を提供している企業にとっては、仕入税額について詳細にモニターして記録し、また二重用途の費用支出を区分することも重要なことである。