



パート 2: 増値税改革が運輸業及び物流業に与える影響に関する分析

増値税改革が異なるサービス供給者に与える影響

五月初旬に発行したチャイナアラート第7回『パート1: 運輸業及び物流業における増値税改革－重要な影響』にて、増値税試行改革にて影響を受ける運輸業及び物流業の範囲について検討した。

パート2、即ち本チャイナアラートでは、これらの業界の異なるサービス供給者に与える影響に重点において解説する。貨物をA地点からB地点へ運搬する場合、異なるサービス供給者、或いは異なる運送方式に関連するため、これらのサービス供給者は、改革による影響を総合的に考慮する必要がある。

航空会社

現在の増値税改革は、中国東方航空株式会社、中国貨運航空公司及び春秋航空公司等、本社が上海に所在する一部の航空会社にのみ適用される。財税[2011]133号文(以下、「133号文」と称する)の規定によれば、その他の外資航空会社と上海で支店を構え、または駐在員事務所のみを設置する航空会社は、現行の営業税法に基づき、継続して営業税を納付する。

第7回のチャイナアラートにて言及した国際旅客或いは貨物運送サービスに係る増値税率は、ゼロ%税率が適用されるため、国内運送サービスにのみ増値税を納付する必要がある。また、133号文によれば、国内航空会社が旅客によって貯められたマイレージによって航空サービスを提供する場合、増値税を徴収しない。その他、旅客が乗遅れたことにより運送サービスを提供しないが、手続費用を受け取る場合、増値税の課税収入には該当しないため、増値税を徴収しない。これらの優遇措置は、営業税上の類似取引(例えば、ホテル予約のキャンセル)に対する取扱いとは明らかに異なる。

上海に分支機構を設置する国内航空会社

財税[2010]8号文の規定によれば、国内会社の提供する国際運送サービスについては、営業税が免税となるが、この優遇措置は、今回の増値税改革にてにおいても継続して実施される。国際運輸経営許可書を有する増値税一般納税者が国際運輸サービスを提供する場合は、ゼロ%税率が適用される。即ち、これらの増値税納税者が国外にサービスを提供する場合は、売上増値税が課されないことに加え、当該サービスに係る仕入増値税額について、これを控除または還付を受けることが可能となる。

ここでいう国際運輸サービスとは、中国国内から旅客或いは貨物を国外に運輸する、国外から旅客或いは貨物を中国国内に運輸する、また国外で旅客或いは貨物を運送する場合を含む。

ゼロ%税率を適用する輸出サービスは、増値税額の算定にあたり、輸出貨物と同様、増値税の「免税・控除・還付」の方式が用いられる。即ち、(1) 売上増値税が免除され、(2) 国内サービスに係る売上増値税額から対応する仕入増値税額を控除でき、(3) 仕入増値税額が売上増値税額を超える場合は、控除し切れない部分は還付される。ただし、輸出サービスに係る増値税の「免税・控除・還付」を行う場合は、物品の輸出とは異なり、増値税課税率と還付率が同じであるため、費用としての増値税は発生しない。

上海に分支機構を有する航空運送企業は、以下の問題を考慮しなければならない。

- どのような費用に係る仕入増値税額が控除できるか？どのような費用が直接売上高から控除できるか？
- 営業税体制下で控除できた費用を売上高から控除する方法を採る場合、企業の会計処理はどうなるか？
- 納税者は、差額によって納付すべき増値税額を算定するが、顧客より総額を記載した領収証(発票)を要求される場合、増値税専用発票をどのように発行するか？
- 納税者が国際運輸サービスについて、ゼロ%税率或いは免税優遇措置を享受したい場合、どのような書類を提出しなければならないか？

国際運送会社

国際運送、特に国際海運企業は、増値税処理実務において、複雑な問題に直面しなければならない。

参考として、以下の問題点を列挙する。

- 中国は、多くの国と「租税条約」或いは「運送条約」を締結しているが、その中には、特定の租税(例えば営業税)について免税が規定されている場合がある。増値税改革後、企業はこれらの条約に含まれる税目の範囲をレビューし、増値税免税に係る要件を満たすか否かを確認する必要がある。なお、条約の修正にはかなりの時間を要する。
- 条約上に増値税免税が規定されている場合、サービスに関わる各種費用がその条約の免税条件に合致するか否かをレビューする必要がある。例えば、運送費用が条約上の増値税免税に係る要件を満たすものの、利益の配分或いはロイヤルティーの支払いについては、この規定を満たさない場合は、運送企業は、従来の営業税規定を利用して、各種費用を処理することを希望する可能性がある。
- 条約中に増値税免税規定がない、或いは「租税条約」を締結していない場合、国内の代理人、またはサービス受入側は、関連する租税を源泉徴収する必要がある。その場合、適切に源泉徴収義務を履行しなければならない。特にサービスの受入側が増値税一般納税者である場合は、仕入増値税額控除を確保するために、関連書類の提供に注意しなければならない。また、サービスの受入側が仕入増値税額控除ができる場合は、取引の双方は、サービスの価格設定について検討する必要がある。

- 国際運送企業は、貨物を上海の港に運送し、発生する港湾費用とその他の費用は財税[2011]131号文に基づき、免税優遇を享受できるか否かを考慮する必要がある。特に、港湾費用及びその他の費用関連に係る発票を上海現地の運送代理機構に発行する場合における増値税免税規定の適用については、まだ明確になっていない。

運送代理者

多くの国際運送企業は、上海に独立した法人を設立するほか、第三者を代理人として指定する場合がある。実務上、運送代理人は、自社の増値税申告のみならず、国際運送会社の増値税代理申告を実施しなければならない。これら運送代理人は、以下の問題を考慮する必要がある。

- 運送代理人は、その提供するサービスに対し、6%の増値税を納付しなければならないため、増値税納税者として登録することが一つの問題となる。
- 国際運送会社が上海の顧客に対して提供するサービスについて、増値税の源泉徴収義務を履行する必要があるか否か。
- 仕入増値税額控除を行うためには、どのような資料をサービス受入側に提出しなければならないか。
- 運送代理人が国際運送企業にサービスを提供する場合、増値税に係る免税規定を適用できるか。
- 増値税額を算定する際に、自社の経営活動から得る収入と、実質は国際運送会社に属する収入を区分して、発票を発行する必要がある。

貨物運送代理会社

貨物運送代理業務は、物流補助サービスとして6%の増値税率が適用される。また、運送会社と運送代理人を悩ませる問題は、貨物代理人にも影響を与える。その他、貨物運送代理会社が直面しなければならない問題を以下のように列挙する。

- 貨物運送代理人が外国企業に対してサービスを提供する場合は、増値税の免税措置を享受できる可能性があるか、増値税が免税となる場合は、通常の仕入増値税額と免税に対応する仕入増値税額とをどのように区分するかが問題となる。
- 貨物代理業務に係る増値税が免税となる場合、どのような書類を提出しなければならないかについては、まだ不明確である。
- 貨物運送代理業務の一部を国外関連者に外注する場合は、中国国内企業が源泉徴収義務者となる必要があるのか、また、売上総額に対して増値税を納付する必要があるのか。
- 貨物運送代理業務の一部を国外関連者者に外注し、企業所得税の源泉徴収を行う場合は、税込価格と税抜価格のどちらかに基づくのか。
- 貨物運送代理業務を国内の他社に委託する場合、その税務処理は、それぞれの状況によって異なる。例えば、会社の登録地は上海であるが、委託先は他のエリアに所在する場合は、委託先が増値税一般納税者であるか、或いは小規模納税者であるかが問題となる。

道路運送会社

多くの道路運送会社である増値税一般納税者は、2012年1月1日より、提供するサービスについて、11%の税率で売上増値税額を算定している。これらの会社は、新規にトラックを購入、或いは新規にリース契約を締結しない限り、高額な仕入増値税を計上できない。この場合、増値税の納付時点と仕入増値税の控除時点にタイムラグが生じる。

道路運送会社の直面する問題の多くは、技術的なものというよりは、実務的な問題である。例えば、会社の総費用に占める燃料費の割合が大きいため、会社が燃料費に係る仕入増値税を計上できるかどうかは、増値税専用発票等、合法的な証憑を取得できるかどうかによって決定される。また、通行料は、道路運送会社にとって、もう一つの主要なコストであるが、営業税或いは増値税を算定する際に控除できない。

道路運送会社にとって、更に深刻な問題は、業界の細分化である。大型企業は、通常、増値税一般納税者であり、業務契約書を締結した後、一部の業務を現地の小規模サービス供給者に外注する。通常、これらの小規模サービス供給者は、増値税専用発票を発行することができないため、重複課税となる可能性があり、利益額が圧迫される。

倉庫保管サービス

倉庫保管サービスは、物流補助サービスの一つとして、増値税改革の範囲に含まれる。倉庫保管業は、旧来の営業税に規定される差額課税の要件を満たさないため、取得した増値税発票に応じて仕入増値税額を計上することができる。上海以外の企業から倉庫保管費用を収受した場合、増値税の納付時に売上高から控除することができない。

固定資産或いは倉庫設備を購入する場合に生じる仕入増値税額は、倉庫保管サービスの供給者に対して大きな影響を与える。企業が購入する倉庫は、営業税の課税対象である不動産に該当するため、仕入増値税額として控除できない。企業が依頼する建設労務サービスについても、営業税の課税対象であることを理由に仕入増値税額として控除できない。但し、その他の固定資産または設備を購入する場合は、増値税の仕入増値税額を計上できる。

通常、倉庫保管サービス契約は、長期契約であるため、サービス供給者が増値税に係る税負担を転嫁できるか否かは、契約内容によって制限される。これは倉庫保管業によく見られる問題である。

KPMG が実施できるサービス

総じて言えることは、運輸業及び物流業の納税者は、増値税改革によって、多数の複雑な問題に直面するであろうことである。これらの問題は、増値税改革が全国展開される過程において、その他の多数の技術的な問題と共に明確になるものと予想される。

上海における増値税試行改革での経験により、運輸業及び物流業が考慮しなければならない問題については、以下のものが含まれる。

- 主要な収入及び費用項目について、詳細な分析を行うこと。増値税改革が会社の財務に与える影響を十分に分析し、サービス料の調整が必要かを慎重に検討すること。
- 企業の異なる業務活動について分析を行うことにより、これらの業務活動における正確な増値税に係る税務処理を確保すること。
- 企業のマネジメント、或いは増値税改革に係るプロジェクト・チームに対して技術的なサポートを提供し、キーとなるスタッフに対して専門的なトレーニングを行うこと。

KPMG 中国の増値税改革に関するについてサービスにつきましては、別途ご相談いただくか、または[こちら](#)のリンク(英語での説明)をご参照ください。