

2012年3月23日  
みずほコーポレート銀行(中国)有限公司  
中国アドバイザー一部

—財政部、国家税務総局公告関連—

**みずほ中国 ビジネス・エクスプレス**  
( 第215号 )

# 増値税制度改革 関連規定の公布により、さらに明確に

平素より格別のご高配を賜りまして誠にありがとうございます。

財政部および国家税務総局は、2011年11月16日付で『営業税の増値税への徴収変更試行方案』の印刷配布に関する通達』(財税[2011]110号、以下、『110号通達』という)、および『上海市における交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税の増値税への徴収変更試行を展開することに関する通達』(財税[2011]111号、以下、『111号通達』という)を公布し<sup>(注1)</sup>、2012年1月1日より上海市において、これまで営業税が課税されていた交通運輸業と一部の現代サービス業について増値税への徴収変更試行が開始されています。

増値税制度改革については、『110号通達』および『111号通達』の公布を受けて、これまでにさまざまな関連規定が公布され、増値税制度改革のさらなる深化といくつかの問題に対する明確化が図られました。

主な規定の詳細は以下の通りです。

増値税制度改革の関連法規	文号	公布日・施行日
上海市における営業税の増値税への徴収変更試行の増値税一般納税者資格認定の関連事項に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2011年第65号	2011年12月2日公布 2012年1月1日施行
増値税納税申告調整の関連事項に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2011年第66号	2011年12月2日公布 2012年1月1日施行
一般納税者移転の関連増値税問題に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2011年第71号	2011年12月9日公布 2012年1月1日施行
貨物運輸業増値税専用発票の使用開始に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2011年第74号	2011年12月15日公布 2012年1月1日施行
営業税の増値税への徴収変更試行の納税者資格認定および関連管理事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告	上海市国家税務局、上海市地方税務局公告 2011年第3号	2011年12月19日公布
交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税の増値税への徴収変更試行の過渡政策の具体的なオペレーション事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告	上海市国家税務局、上海市地方税務局公告 2011年第4号	2011年12月19日公布
増値税納税申告調整の事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告	上海市国家税務局、上海市地方税務局公告 2011年第5号	2011年12月19日公布
営業税の増値税への徴収変更試行の関連徴収管理問題に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2011年第77号	2011年12月26日公布 2012年1月1日施行
課税サービスの増値税ゼロ税率および免税政策の適用に関する財政部、国家税務総局の通達	財税[2011]131号	2011年12月29日公布 2012年1月1日施行
交通運輸業および一部の現代サービス業に対する営業税の増値税への徴収変更試行の若干徴収政策に関する財政部、国家税務総局の通達	財税[2011]133号	2011年12月29日公布
一般納税者による自身が使用済みの固定資産の販売の増値税関連問題に関する国家税務総局の公告	国家税務総局公告2012年第1号	2012年1月6日公布 2012年2月1日施行

(注1) 『110号通達』および『111号通達』の詳細につきましては、『みずほ中国 ビジネス・エクスプレス』第207号をご参照ください。以下の URL よりダウンロード可能です。 [http://www.mizuhocbk.com/china/jp/fin\\_info/pdf/BusinessExpressNo.207.pdf](http://www.mizuhocbk.com/china/jp/fin_info/pdf/BusinessExpressNo.207.pdf)

## 1. 増値税一般納税者資格認定について

- ◆ 『上海市における営業税の増値税への徴収変更試行の増値税一般納税者資格認定の関連事項に関する国家税務総局の公告』（国家税務総局公告2011年第65号）
- ◆ 『営業税の増値税への徴収変更試行の納税者資格認定および関連管理事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』（上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011年第3号）
- ◆ 『一般納税者移転の関連増値税問題に関する国家税務総局の公告』（国家税務総局公告2011年第71号）

国家税務総局は2011年12月2日付で『上海市における営業税の増値税への徴収変更試行の増値税一般納税者資格認定の関連事項に関する国家税務総局の公告』（国家税務総局公告2011年第65号、以下、『65号公告』という）を公布し、一般納税者資格認定の関連事項について規定しました。

『111号通達』では、課税サービス年度売上高が500万円<sup>(注2)</sup>を超える納税者は増値税一般納税者（以下、一般納税者という）に分類され、一般納税者資格認定<sup>(注3)</sup>を申請しなければならないと規定されていましたが、『65号公告』でも、試行納税者<sup>(注4)</sup>の課税サービス年度売上高が500万円を超える場合、主管税務機関に一般納税者資格認定を申請しなければならないと改めて明文化されました。また、一般納税者資格を取得済みで課税サービスを兼有する試行納税者および2011年の年審査に合格した原道路、内陸河川貨物運輸業でかつ自身で発票を発行する納税者の認定申請は不要である旨、ならびに課税サービス年度売上高が500万円を超えない試行納税者および新しく開業した試行納税者が一般納税資格認定を申請するための条件等、詳細について明確に規定されました。

### 『111号通達』

- 課税サービス年度売上高が500万円を超える納税者を一般納税者とする。

※ 試行地区の課税サービス年度売上高が500万円を超えない原道路、内陸河川貨物運輸業について自身で発票を発行する納税者は、一般納税者としての認定を申請しなければならない。

- 一般納税者は一般納税者資格認定を申請しなければならない。

いったん一般納税者と認定された後は、小規模納税者に変更してはならない。

### 『65号公告』

- 試行納税者の課税サービス年度売上高が500万円を超える場合、主管税務機関に一般納税者資格認定を申請しなければならない。

- 以下の場合、一般納税者資格の認定申請を提出する必要はなく、主管税務機関が「税務事項通知書」を作成、送付し、納税者に告知する。

- ・ 一般納税者資格を取得済みで課税サービスを兼有する試行納税者。
- ・ 課税サービス年度売上高が500万円を超えるか否かに関わらず、2011年の年審査に合格した原道路、内陸河川貨物運輸業でかつ自身で発票を発行する納税者。

(注2) 『111号通達』では、財政部および国家税務総局は試行状況に基づき、課税サービス年度売上高の基準について調整を行うことができると規定されています。

(注3) 『111号通達』では、試行地区の課税サービス年度売上高が500万円を超えない原道路、内陸河川貨物運輸業でかつ自身で発票を発行する納税者は、一般納税者としての認定を申請しなければならないと規定されています。

(注4) 『111号通達』に基づき増値税を納付する納税者を指します。

さらに、『65号公告』を受けて、上海市国家税務局および上海市地方税務局は『營業税の増値税への徴収変更試行の納税者資格認定および関連管理事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』（上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011年第3号）を公布し、一般納税者資格認定の具体的な手続手順を規定しました。

また、一般納税者が経営場所を移転し、その後も引き続き経営する場合における、転入地での一般納税者資格の留保および未控除の仕入税額の転入地での控除について、国家税務総局は2011年12月9日付で『一般納税者移転の関連増値税問題に関する国家税務総局の公告』（国家税務総局公告2011年第71号）を公布しました。転入地での一般納税者資格の留保については、必要書類の提出、主管税務機関の審査等を経ることで可能となり、また未控除の仕入税額についても、転出地の主管税務機関が記入した「増値税一般納税者移転仕入税額移転単」の提出、および転入地の主管税務機関による「増値税一般納税者移転仕入税額移転単」の照合を経て、転入地で控除することが可能であると規定されています。

## 2. 増値税ゼロ税率および免税政策の適用について

### ◆ 『課税サービスの増値税ゼロ税率および免税政策の適用に関する財政部、国家税務総局の通達』

(財税[2011]131号)

『110号通達』では、サービス貿易の輸出についてはゼロ税率もしくは免税制度を適用するとの規定があり、また、『111号通達』では、財政部および国家税務総局が規定する課税サービスについては税率をゼロとする旨、規定されていましたが、2011年12月29日に公布された『課税サービスの増値税ゼロ税率および免税政策の適用に関する財政部、国家税務総局の通達』（財税[2011]131号、以下、『131号通達』という）では、課税サービスの増値税ゼロ税率および免税政策の適用についてより明確に規定しています。

増値税ゼロ税率および免税政策を適用するサービスは以下の通りです。

#### 【増値税ゼロ税率を適用するサービス】

● <b>国際運輸サービス</b> <sup>(注5)</sup>
①国内(境内)で旅客もしくは貨物を運送し、出国する。
②国外(境外)で旅客もしくは貨物を運送し、入国する。
③国外(境外)で旅客もしくは貨物を運送する。
● <b>国外(境外)の単位に提供する研究開発サービス</b>
● <b>国外(境外)の単位に提供する設計サービス</b>
国外(境外)の単位に提供する設計サービスには、国内(境内)の不動産に対して提供する設計サービスを含まない。

(注5) 試行地区の単位と個人が国際運輸サービスを提供し、増値税ゼロ税率を適用する場合、水上運輸方式は「国際船舶運輸経営許可証」、陸上運輸方式は「道路運輸経営許可証(経営範囲に“国際運輸”を含まなければならない)」および「国際汽車運輸行車許可証」、航空運輸方式は「公共航空運輸企業経営許可証(経営範囲に“国際航空客貨郵運輸業務”を含まなければならない)」を取得しなければなりません。

【増値税免税を適用するサービス<sup>(注6)</sup>】

● 工事、鉱産資源の国外(境外)の工事実地調査探査サービス
● 会議展覽場所が国外(境外)の会議展覽サービス
● 保存場所が国外(境外)の倉庫サービス
● 対象物が国外(境外)で使用される有形動産リースサービス
● 運輸経営許可証を取得していない上述の国際運輸サービス
● 国外(境外)単位に提供する以下に列挙する課税サービス
<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 技術譲渡サービス、技術コンサルティングサービス、ESCO 事業サービス、ソフトウェアサービス、電気回路設計およびテストサービス、情報システムサービス、業務工程管理サービス、商標著作権譲渡サービス、知的財産権サービス、物流補助サービス(倉庫サービスを除く)、認証サービス、鑑定・証明サービス、コンサルティングサービス。ただし、契約対象物が国内(境内)にある ESCO 事業サービス、国内(境内)の貨物もしくは不動産の認証サービス、鑑定・証明サービスおよびコンサルティングサービスを除く。</li> <li>・ 広告投入地が国外(境外)にある広告サービス。</li> </ul>

試行地区の単位と個人がゼロ税率を適用する課税サービスを提供するとき、一般税額計算方法を適用する場合、『111号通達』第12条に規定されている増値税税率(有形動産リースサービス…17%、交通運輸業サービス…11%、現代サービス業サービス…6%)を税金還付率として免税・控除・還付方法を実行し、簡易税額計算方法を適用する場合、増値税免税方法を実行します。

また、試行地区の単位と個人がゼロ税率を適用する課税サービスを提供する場合、月ごとに主管税務機関で免税・控除・還付手続、もしくは免税手続を行わなければなりません。具体的な管理弁法については別途規定されることになっており、さらなる規定の公布が待たれます。

## 3. 交通運輸業および一部の現代サービス業の増値税への徴収変更試行に関する税收政策について

- ◆ 『交通運輸業および一部の現代サービス業に対する営業税の増値税への徴収変更試行の若干税收政策に関する財政部、国家税務総局の通達』(財税[2011]133号)
- ◆ 『一般納税者による自身が使用済みの固定資産の販売の増値税関連問題に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2012年第1号)

財政部および国家税務総局は、2011年12月29日付で『交通運輸業および一部の現代サービス業に対する営業税の増値税への徴収変更試行の若干税收政策に関する財政部、国家税務総局の通達』(財税[2011]133号、以下、『133号通達』という)を公布し、交通運輸業と一部の現代サービス業に対する営業税の増値税への徴収変更試行に係る税收政策について規定しました。主な内容は以下の通りです。

(注6) 財政部および国家税務総局がゼロ税率を適用すると規定しているものを除きます。

### 【一般納税者による使用済みの固定資産の売却について】

『133号通達』では、『111号通達』で規定されている一般納税者による、自身が使用済みの固定資産<sup>(注7)</sup>の売却について、①2012年1月1日(同日含む)以降に購入した、もしくは自身で製造した固定資産を販売する場合、適用税率に基づき増値税を徴収し、②2011年12月31日(同日含む)以前に購入した、もしくは自身で製造した固定資産を販売する場合、4%の徴収率に基づき増値税を半減して徴収すると規定されています。

ただし、使用済みの固定資産の売却については、国家税務総局より2012年1月6日付で『一般納税者による自身が使用済みの固定資産の売却の増値税関連問題に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2012年第1号、以下、『1号公告』という)が公布され、2012年2月1日より簡易方法に基づき4%の徴収率により増値税を半減して徴収する2つの状況が規定されました。

従って、一般納税者による、自身が使用済みの固定資産の売却については、以下の通り増値税が徴収されます。

自身で使用済みの固定資産の売却	増値税の徴収
①2012年1月1日(同日含む)以降に購入した、もしくは自身で製造した固定資産を販売する場合。	適用税率に基づき増値税を徴収。
②2011年12月31日(同日含む)以前に購入した、もしくは自身で製造した固定資産を販売する場合。	4%の徴収率に基づき増値税を半減して徴収。
<2012年2月1日より施行 <sup>(注8)</sup> (注9)> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 納税者が固定資産を購入した、もしくは自身で製造した際、小規模納税者となっており、一般納税者と認定された後に当該固定資産を販売する場合。</li> <li>・ 一般納税者に簡易方法に基づき増値税を徴収する課税行為が発生するとき、規定に基づき仕入税額を控除してはならず、まだ控除していない固定資産を販売する場合。</li> </ul>	

### 【税額計算方法について】

『111号通達』では、課税サービス年度売上高が500万円を越える納税者は「一般納税者」に分類され、「一般納税者資格認定」を申請しなければならないと規定されており、また前述の『65号公告』では、一般納税者資格を取得済みで課税サービスを兼有する試行納税者は、改めて一般納税者資格認定を申請する必要はないと規定されていました。

『133号通達』では、試行地区の一般納税者が、貨物の販売、加工修理補修役務の提供、および課税サービスの提供を兼有する場合、全部の売上高を一括して一般税額計算方法に基づき増値税額を計算しなければなら

(注7) 「使用済みの固定資産」とは、納税者が財務会計制度に基づき、すでに減価償却を計上した固定資産を指します。

(注8) 2012年2月1日以前に発生し、すでに徴税されている事項については、調整しません。2012年2月1日以前に発生し、まだ処理していないものについては、『1号公告』の規定に基づき執行します。

(注9) 増値税専用発票を発行してはなりません。

らない(簡易税額計算方法に基づく増値税額の計算を選択することができると規定されている場合を除く)と規定されています。つまり、売上高に適用税率を掛けて売上税額を計算し、仕入税額を控除することができます。

#### 【年度を跨ぐ業務について】

試行納税者が提供した課税サービスに対する税込調整については、以下の通り規定されています。2011年12月31日以前に提供したサービスについては、営業税に関する手続が必要となります。

状況	試行納税者の申請
営業税政策の規定に基づき、営業税を差額徴収する場合、取得した代金および価格外費用が控除項目金額を控除するのに不足しているために、2011年12月31日までに控除されていない部分 <sup>(注10)</sup> 。	主管税務機関に営業税還付を申請。
2011年末以前に営業税を納付し、2012年1月1日以降に代金の返金が発生したために営業税が減額される場合。	
2011年末までに提供した課税サービスについて、税込検査等により税金を追加納付する必要がある場合。	現行の営業税政策の規定に基づき営業税を追加納付。

#### 【増値税源泉徴収の適用税率について】

中国国内(境内)の代理人およびサービス受領者が国外(境外)単位および個人のために増値税を源泉徴収する場合、適用税率に基づき増値税を源泉徴収します。

#### 4. 「貨物運輸業増値税専用発票」の使用開始について

- ◆ 『貨物運輸業増値税専用発票の使用開始に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2011年第74号)
- ◆ 『営業税の増値税への徴収変更試行の関連税込徴収管理問題に関する国家税務総局の公告』  
(国家税務総局公告2011年第77号)

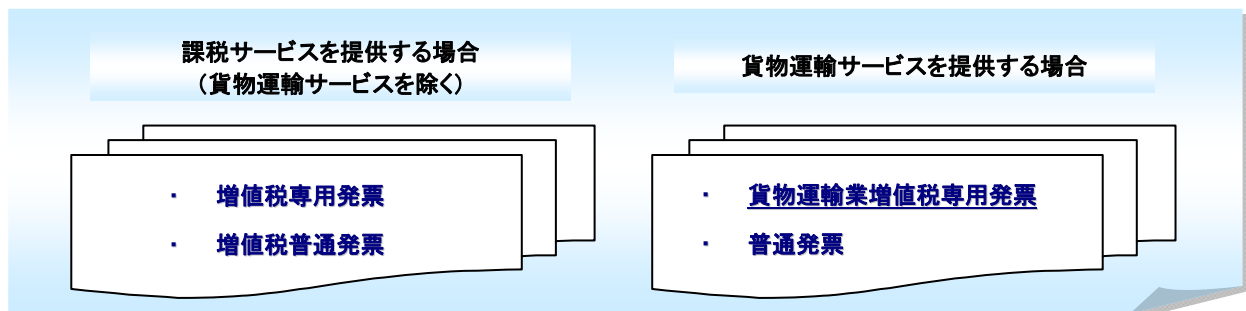
『111号通達』では、仕入税額を控除する際、試行納税者が試行地区から取得した、2012年1月1日(同日含む)以降に発行された運輸費用決算証票(鉄道運輸費用決算証票を除く)については増値税控除証憑としてはならないと規定されていました。

国家税務総局は2011年12月15日付で『貨物運輸業増値税専用発票の使用開始に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2011年第74号)を公布し、2012年1月1日より、一般納税者の貨物運輸サービス(鉄道運輸サービスは暫定的に含まない)提供に対して「貨物運輸業増値税専用発票」の使用開始を決定し、その綴りと用途、紙質、様式、内容、偽造防止措置等について規定しています。「貨物運輸業増値税専用発票」

<sup>(注10)</sup> 『111号通達』では、2011年12月31日以前に締結した、いまだに執行完了していないリース契約については、契約満了日以前は引き続き現行の営業税政策の規定に基づき営業税を納付すると規定されており、当該有形動産リースサービスについては適用されません。

は、一般納税者が貨物運輸サービス(鉄道運輸サービスは暫定的に含まない)を提供する際に発行する専用発票で、その法的効力、基本用途、基本使用規定および安全管理要求等は既存の増値税専用発票と同等のものとして扱われます。

さらに、国家税務総局は、2011年12月26日付で『営業税の増値税への徴収変更試行の関連税収徴収管理問題に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2011年第77号)を公布し、試行地区の発票使用、発行・管理に関する問題について規定しました。試行地区の一般納税者が課税サービスを提供する場合、および貨物運輸サービスを提供する場合、2012年1月1日より、それぞれ以下の増値税発票を使用します<sup>(注11)</sup>。



なお、一般納税者が課税貨物運輸サービスを提供する場合、「貨物運輸業増値税専用発票」を使用しますが、その他の課税項目、免税項目、もしくは非増値税課税項目を提供する場合、「貨物運輸業増値税専用発票」を使用してはなりません。

## 5. 増値税納税申告調整について

- ◆ 『増値税納税申告調整の関連事項に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2011年第66号)
- ◆ 『増値税納税申告調整の事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』  
(上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011年第5号)

国家税務総局は、2011年12月2日付で『増値税納税申告調整の関連事項に関する国家税務総局の公告』(国家税務総局公告2011年第66号、以下、『**66号公告**』という)を公布し、『111号通達』に基づき、増値税の納税申告調整について規定しています。『66号公告』では、非試行地区の一般納税者および非試行地区の小規模納税者の納税申告は調整しないとしており、また試行納税者から交通運輸業もしくは一部の現代サービスのサービスを受領した場合の「増値税納税申告表」の記入方法等についても説明しています。

さらに、『66号公告』を受けて、上海市国家税務局および上海市地方税務局は『増値税納税申告調整の事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』(上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011

<sup>(注11)</sup> 小規模納税者が貨物運輸サービスを提供した際、サービス受領者が「貨物運輸業増値税専用発票」を請求する場合、主管税務機関に「貨物運輸業増値税専用発票」の代理発行を申請することができます。

年第5号)を公布し、2012年1月1日以降の上海市の増値税納税者の納税申告に関する申請資料、手続等、詳細について明確に規定しています。

## 6. 減税・免税の過渡政策について

- ◆ 『交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税の増値税への徴収変更試行の過渡政策の具体的なオペレーション事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』  
(上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011年第4号)

『111号通達』では、交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税の増値税への徴収変更試行において、これまで享受していた優遇政策の緩やかな移行を実現するための過渡的政策について規定されていましたが、2011年12月19日付で公布された『交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税の増値税への徴収変更試行の過渡政策の具体的なオペレーション事項に関する上海市国家税務局、上海市地方税務局の公告』(上海市国家税務局、上海市地方税務局公告2011年第4号)では、それらの過渡的優遇政策についてより明確に規定されています。

明確な増値税減免税の課税サービス項目および増値税即時徴収・即時還付項目については、主管税務機関が既存の情報をもとに増値税減免税文書および増値税即時徴収・即時還付文書を作成することになっており、改めて申請する必要はありませんが、それら以外で減免税政策および即時徴収・即時還付政策の条件に合致するものについては、届出・審査が必要となり、それぞれの優遇政策に対する申請資料が規定されています。

営業税の増値税への徴収変更については、2012年1月1日から上海市において交通運輸業および一部の現代サービス業に対して試行が開始されていますが、政府機関は第12次5ヵ年計画期間(2011年～2015年)中に全国へ拡大する方針を発表しました。複数のメディアによると、北京が2012年7月1日から営業税の増値税への徴収変更試行を正式に実施予定であり、北京に所在する企業の特徴に合わせて、適用範囲を建築業および現代サービス業の一般コンサルティング業にまで拡大することも検討されているようです。また、天津、重慶、深セン等も増値税への徴収変更試行への参加に積極的であると言われています。今後の試行範囲拡大の加速に伴い、関連法規も整備されていくと思われるため、その動向に注目し、適宜対応することが求められます。

関連手続に関しましては、当局の見解をさらに確認していく必要があります。今後、追加の関連情報を入手次第、随時ご案内させていただきます。

【 解説 : みずほコーポレート銀行(中国)有限公司 中国アドバイザー一部 山口江梨 】



**【ご注意】**

1. **法律上、会計上の助言:**本資料記載の情報は、法律上、会計上、税務上の助言を含むものではありません。法律上、会計上、税務上の助言を必要とされる場合は、それぞれの専門家にご相談ください。
2. **秘密保持:**本資料記載の情報の貴社への開示は貴社の守秘義務を前提とするものです。当該情報については貴社内部の利用に限定され、その内容の第三者への開示は禁止されています。
3. **著作権:**本資料記載の情報の著作権は原則として弊行に帰属します。いかなる目的であれ本資料の一部または全部について無断で、いかなる方法においても複写、複製、引用、転載、翻訳、貸与等を行うことを禁止します。
4. **免責:**
  - (1) 本資料記載の情報は、弊行が信頼できると考える各方面から取得しておりますが、その内容の正確性、信頼性、完全性を保証するものではありません。弊行は当該情報に起因して発生した損害については、その内容如何にかかわらずいっさい責任を負いません。また、本資料における分析は仮定に基づくものであり、その結果の確実性或いは完結性を表明するものではありません。
  - (2) 今後開示いただく情報、鑑定評価、格付機関の見解、制度・金融環境の変化等によっては、その過程やスキームを大幅に変更する必要がある可能性があり、その場合には本資料で分析した効果が得られない可能性がありますので、予めご了承下さい。また、本資料は貴社のリスクを網羅的に示唆するものではありません。
5. 本資料は金融資産の売買に関する助言、勧誘、推奨を行うものではありません。