

# Tax Analysis

中国税務

Authors:

**Shanghai****Li Qun Gao, Partner**

Tel: +86 21 6141 1053

Email: ligao@deloitte.com.cn

**Candy Tang, Senior Manager**

Tel: +86 21 6141 1081

Email: catang@deloitte.com.cn

**Annie Chen, Manager**

Tel: +86 21 6141 1157

Email: annichen@deloitte.com.cn

For more information, please contact:

**Indirect Tax Services****National Leader****Hong Kong****Sarah Chin, Partner**

Tel: +852 2852 6440

Email: sachin@deloitte.com.hk

**Northern Region****Beijing****Yi Zhou, Partner**

Tel: +86 10 8520 7512

Email: jchow@deloitte.com.cn

**Eastern Region****Shanghai****Li Qun Gao, Partner**

Tel: +86 21 6141 1053

Email: ligao@deloitte.com.cn

**Southern Region****Guangzhou****Janet Zhang, Partner**

Tel: +86 20 2831 1212

Email: jazhang@deloitte.com.cn

## 国家税務総局が増値税改革試験 におけるクロスボーダー課税サ ービスの増値税免税管理弁法を 公布

2013年9月18日、国家税務総局は2013年第52号公告を公布した。これは全国で適用される増値税改革試験におけるクロスボーダー課税サービスの免税管理弁法を明らかにしたものである。財政部、国家税務総局は財稅[2013]37号通達の公布に続き、増値税免税政策の実施に関わる問題を解決するため、52号公告を公布した。52号公告は2013年8月1日施行とされているが、納税者がこれより前に提供した条件に合致するクロスボーダー課税サービスについても、52号公告の規定に従い、免税の手続きをとることができる。増値税免税の適用を受ける場合、納税者はクロスボーダー課税サービスに対して売上税額を納付する必要はないが、対応する仕入税額を控除することもできない。増値税免税は増値税ゼロ税率（売上税額を納付する必要がなく、仕入税額を控除することもできる）より優遇されているわけではないが、増値税免税は通常、クロスボーダーのサービス業を奨励する措置とみなされている。52号公告は増値税免税の実務運用に関わる事項を明らかにしたものであることから、当該公告の公布に対する関心は高い。

増値税改革試験が2012年1月1日に上海で開始されて以来、増値税免税に関する具体的な管理弁法がなかったため、クロスボーダーサービスを提供する多くの納税者は、実務上、財稅[2011]131号<sup>1</sup>及び財稅[2013]37号などの関連規定に基づき、本来であれば適用できるはずの増値税免税の適用を受けることができなかった。全国で適用される統一ルールがなかったため、各地の税務機関の具体的な取扱いにも相違が生じていた。一部地域の税務機関では、増値税の免税申請を基本的に認めておらず、クロスボーダーサービスを提供する納税者に引き続き納税するよう求めていた。一方、別の地域では、納税者が自社の業務に対する判断に基づき、自主的に増値税免税を適用することを認める主管税務機関もあった。また一部の都市（例えば、深圳など）では、免税に関する管理規定を公布し、納税者が関連資料の提出などの正式な手続を行った上で、増値税免税を適用することを認めていた。

52号公告は全国で適用されるため、免税政策の実施に関わる各地の実務上の取扱いが統一されることが期待される。しかしながら、52号公告は全ての実務上の問題を扱っているわけではなく、さらに明確化が待たれる事項もある。また一部地域の税務機関は、上級税務機関からの更なる指示を待っているとのことである。よって、52号公告の公布は積極的な意義を持つものの、今後、増値税免税が適切に実施されるか否かは、まだわからない。

<sup>1</sup>財稅[2011]131号通達では、増値税改革試験におけるクロスボーダー課税サービスの免税適用について規定していた。当該通達は財稅[2013]37号通達の公布により廃止されたが、免税に関する規定は37号通達でも踏襲されている。

## 52 号公告の遡及適用

52 号公告における最大の注目点は、遡及適用を認めている点である。52 号公告は 2013 年 8 月 1 日施行とされているが、それより前に提供されたクロスボーダー課税サービスにも適用される。従って、納税者が 2012 年 1 月 1 日から 2013 年 8 月 1 日までの間に条件に合致するクロスボーダーの課税サービスを提供し、かつ既に増値税の売上税額を納付している場合、52 号公告の規定に基づき、税金の還付あるいは今後の納付税額との相殺を申請することができる。納税者が既に増値税専用発票を発行している場合、その発票の全ての綴りを回収した後でなければ、クロスボーダーサービスの免税に係る届出手続を行うことはできない。公告の遡及適用の影響を低く見積もることはできない。当該規定に基づき、納税者は多額の納付済み増値税の還付を受けることができるからである。ただし、当該措置により生じうる事業上の影響についても慎重に考慮する必要がある（例えば、相手方が仕入税額の控除に用いた増値税専用発票をどのように取り戻すのか、また、税金が還付された後、サービス提供を受けた者が負担した増値税額を返還する必要があるのか及びどのように返還するのかなど）。このほか、52 号公告の施行日より前に提供されたクロスボーダーサービスについては、以下の点に留意しなければならない。

- 1) 納税者が既に免税の申告をして免税の適用を受けており、サービスの内容が 52 号公告に規定する免税サービスの範囲に該当する場合には、52 号公告の規定に基づき、追加で届出のを行わなければならない。
- 2) 納税者が既に免税の申告をして免税の適用を受けているが、サービスの内容が 52 号公告に規定する免税サービスの範囲に該当しない場合には、納税者は納付すべき税額を追加納付しなければならない。

この 52 号公告の遡及適用は、免税サービスについて増値税を既に納付している納税者にとり、望ましいものと言える。公告では、免税の届出に関する要求及び過大納付があった場合の具体的な処理について明確にしているため、このような納税者は積極的に税金の還付を申請すべきである。

52 号公告では、免税が適用可能なクロスボーダーサービスに対してより具体的に規定しており、税務機関は当該規定に基づき、クロスボーダーサービスに適用される増値税の処理を改めて判断する可能性があることから、多くはないかもしれないが、実務上は上記 2) の状況が生じる可能性もある。その場合、納税者は延滞金及び罰金まで納付する必要があるのか否か、また増値税免税の適用により振り替えられた仕入税額をどのように処理するのかについて、52 号公告では特に言及されていない。

## 新たな免税適用の条件

52 号公告では、増値税免税を適用できるクロスボーダー課税サービスに対し、新たに以下の適用条件を設けている。

- 納税者はサービスの受入側とクロスボーダーサービスに関する契約書を締結しなければならない。
- 納税者が国外企業に有償でクロスボーダーサービスを提供する場合、当該サービスによる収入は全て国外から取得しなければならない。
- 納税者は主管税務機関でクロスボーダーサービスに関する免税届出手続を行わなければならない。

多くの場合、52 号公告が求める資料を提出することは難しくないと思われる。しかしながら、一部の業種あるいは業務（例えば、国際貨物運輸代理サービス）では、管理コストを考慮して、クロスボーダーサービスの国内の提供側と国外の受入側の間で、業務ごとに個別の契約書を締結せず、1 つの包括契約のみを締結することがある。この場合、納税者は包括契約のみを届け出ればよいのか、それとも業務ごとに届け出なければならないのか、という問題については現在のところ、法令上明確にされていない。

52 号公告は長く待たれていたものであるが、多くの納税者及び地方税務機関が期待していたほど詳細なものとは言えない。多くの実務上の問題が未解決のままである。例えば、一部のクロスボーダーサービスにおいて、サービスの受入側自体は国外にあるが、実際の受益者は国内にある場合、このようなサービスは条件に合致するクロスボーダーサービスとして増値税免税を適用できるか否かについては、まだ明確ではない。

## 免税クロスボーダーサービス項目の更なる明確化

52 号公告は、一部の免税クロスボーダーサービス項目の範囲について、更に明確化した（増値税免税が適用可能なクロスボーダー課税サービス項目のリストは、文末の付録を参照）。

- 国外で提供するラジオ、映画、テレビ番組(作品)の配給、放映サービス
  - 国外で提供する放映サービスとは、国外にある映画館、劇場、ビデオ鑑賞所及びその他の場所で、ラジオ、映画、テレビ番組（作品）を放映することを指す。
  - 国外で提供される配給サービスとは、以下の二つの条件を同時に満たすラジオ、映画、テレビ番組（作品）の配給、及びスポーツの試合などの文化体育活動の報道権又は放送権の譲渡を指す。1) 当該ラジオ、映画、テレビ番組（作品）、スポーツの試合などの文化体育活動が、国外で放映あるいは報道されること。2) 配給サービスの受入側が国外の企業あるいは個人であること。

- 国内のラジオ局、テレビ局、衛星通信、インターネット、有線テレビなどの無線又は有線装置を通じ、国外へラジオ、映画、テレビ番組（作品）を放映する場合は、国外で提供するラジオ、映画、テレビ番組（作品）の放映サービスには該当しない。
- 国外企業に提供される物流補助サービス：国外企業が国際運輸（香港、マカオ、台湾の運輸業務を含む）に従事し、中国国内の空港、港、駅、領空、内陸河川、海域を経由する場合、国内の納税者が上記の国外企業に対して提供する以下のサービスは、増値税免税を適用できる。
  - 航空地上サービス
  - 港湾埠頭サービス
  - 貨物運輸、旅客運輸ステーションサービス
  - サルベージ救援サービス
  - 積卸運搬サービス
- 国外へ提供される認証/鑑定あるいはコンサルティングサービス：37号文では、国内にある貨物に対する認証、鑑定あるいはコンサルティングサービスは、免税範囲に該当しない旨が規定されている。52号公告では、当該規定はサービスを提供する時点で貨物が国内にある状況を指す、と更に明確にされている。

## アドバイス

国外へ増値税課税サービスを提供する納税者は、以下の対応を検討する必要がある。

- 増値税免税を適用できるか否かを確認するため、サービスの性質をレビューし、当該サービスが52号公告の適用範囲に該当するか否かを明らかにする。
- 免税を適用できる場合、所定の書類を準備し、増値税免税の届出手続を行う。
- 増値税が還付されるか又は追加納付をすべきか、関連する税務手続を行う必要があるか否かを判断するため、これまでの税務処理及び根拠資料をレビューする。
- 現地における実務上の事項について、主管税務機関と積極的にコミュニケーションを取る。
- 税負担を軽減できる可能性を検討する（例えば、適切な事業の再構築など）。
- 実行の過程で何らかの問題が生じた場合、適時に外部専門家のアドバイスを得る。

デロイトの増値税サービスチームは、引き続き増値税免税に関する政策の動向に注目し、関連する税務コンサルティングサービスや、主管税務機関とのコミュニケーションサポートなどを提供致します。何かご質問などがありましたら、弊所までご遠慮なくお問い合わせください。

## 付録- 増値税免税が適用可能なクロスボーダー課税サービス

1. 工事、鉱物資源が国外にある工事探査、調査サービス
2. 会議・展示会場が国外にある会議・展示サービス（当該会議・展示会のために提供するアレンジサービスを含む）
3. 保管地が国外にある倉庫保管サービス
4. 目的物を国外で使用する有形動産リースサービス
5. 国外で提供するラジオ、映画、テレビ番組（作品）の配給、放映サービス
6. 国際（香港、マカオ、台湾を含む、以下同じ）運輸サービス（関連する経営許可証を取得していない場合）
7. 簡易課税方式が適用される以下の課税サービス
  - a. 国際運輸サービス
  - b. 国外企業に提供する研究開発及び設計サービス（国内の不動産について提供する設計サービスを含まない）
8. 国外企業に提供する以下の課税サービス
  - a. 技術譲渡サービス、技術コンサルティングサービス、契約エネルギー管理サービス（契約目的物が国内にある場合を含まない）、ソフトウェアサービス、回路設計及びテストサービス、情報システムサービス、業務プロセス管理サービス、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（倉庫管理サービスを含まない）、鑑定コンサルティングサービス（国内の不動産について提供する鑑定コンサルティングサービス及びサービスの提供時に貨物実体が国内にある鑑定コンサルティングサービスを含まない）、ラジオ、映画、テレビ番組（作品）の製作サービス、遠洋運輸の定期用船、航海用船サービス、航空運輸のウェットリースサービス
  - b. 広告投入地が国外である広告サービス

本 Tax Analysis の内容は、デロイトの増値税サービスに関わるものです。

本 Tax Analysis はデロイト中国が中国大陸及び香港のクライアント及びスタッフ向けに作成している、一般的な参考目的のものであります。読者の皆様には、このニュースレターに含まれる情報に関して何らかの行動をとる前に、税務アドバイザーのアドバイスを受けることを提案いたします。本 Tax Analysis の内容に関する更なる情報、アドバイス或いはその他の税務問題に関する分析をご希望される場合、以下の担当者までご連絡ください。

#### 北京

吳嘉源

パートナー

TEL : +86 10 8520 7501

FAX : +86 10 8518 7501

E-mail : [kevng@deloitte.com.cn](mailto:kevng@deloitte.com.cn)

#### 香港特别行政区

展佩佩

パートナー

TEL : +852 2852 6440

FAX : +852 2520 6205

E-mail : [sachin@deloitte.com.hk](mailto:sachin@deloitte.com.hk)

#### 深圳

謝玉蓮

パートナー

TEL : +86 755 3353 8777

FAX : +86 755 8246 3222

E-mail : [contse@deloitte.com.cn](mailto:contse@deloitte.com.cn)

#### 重庆

龔兵

パートナー

TEL : +86 23 6310 6206

FAX : +86 23 6310 6170

E-mail : [clgong@deloitte.com.cn](mailto:clgong@deloitte.com.cn)

#### 济南

郭心潔

パートナー

TEL : +86 531 8518 1058

FAX : +86 531 8518 1068

E-mail : [eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 苏州

許柯/梁晴

パートナー

TEL : +86 512 6289 1318/1328

FAX : +86 512 6762 3338

E-mail : [frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

E-mail : [mliang@deloitte.com.cn](mailto:mliang@deloitte.com.cn)

#### 大連

湯衛東

パートナー

TEL : +86 411 8371 2888

FAX : +86 411 8360 3297

E-mail : [ftang@deloitte.com.cn](mailto:ftang@deloitte.com.cn)

#### マカオ特别行政区

馬健華

パートナー

TEL : +853 8898 8833

FAX : +853 2871 3033

E-mail : [quiva@deloitte.com.hk](mailto:quiva@deloitte.com.hk)

#### 天津

蘇国元

パートナー

TEL : +86 22 2320 6680

FAX : +86 22 2320 6699

E-mail : [jassu@deloitte.com.cn](mailto:jassu@deloitte.com.cn)

#### 広州

謝玉蓮

パートナー

TEL : +86 20 8396 9228

FAX : +86 20 3888 0121

E-mail : [contse@deloitte.com.cn](mailto:contse@deloitte.com.cn)

#### 南京

許柯

パートナー

TEL : +86 25 5791 5208

FAX : +86 25 8691 8776

E-mail : [frakxu@deloitte.com.cn](mailto:frakxu@deloitte.com.cn)

#### 武漢

祝維純

パートナー

TEL : +86 27 8526 6618

FAX : +86 27 8526 7032

E-mail : [juszhu@deloitte.com.cn](mailto:juszhu@deloitte.com.cn)

#### 杭州

盧強

パートナー

TEL : +86 571 2811 1901

FAX : +86 571 2811 1904

E-mail : [qilu@deloitte.com.cn](mailto:qilu@deloitte.com.cn)

#### 上海

郭心潔

パートナー

TEL : +86 21 6141 1308

FAX : +86 21 6335 0003

E-mail : [eunicekuo@deloitte.com.cn](mailto:eunicekuo@deloitte.com.cn)

#### 厦門

蔣琳琦

パートナー

TEL : +86 592 2107 298

FAX : +86 592 2107 259

E-mail : [lijiang@deloitte.com.cn](mailto:lijiang@deloitte.com.cn)

#### デロイト中国税務技術センターについて

デロイト中国の税務技術センター (National Technical Center : “NTC”) は、デロイト中国の税務サービスの品質を高め、クライアントにより良いサービスを提供し、デロイト中国の税務チームをサポートすることを目的として、2006年に設置されました。デロイト中国のNTCは、“Tax Analysis”、“Tax News”などの刊行物を発行し、最新の税務に関する法規の紹介、技術的な観点からのコメントを提供しています。NTCでは、不明確または複雑な税務問題に対する調査研究と分析を行い、専門的なアドバイスの提供も行っています。

#### 中国税務技術センター

E-mail : [ntc@deloitte.com.cn](mailto:ntc@deloitte.com.cn)

#### 華東区

許徳仁

全国リーダー及びパートナー

TEL : +86 21 6141 1498

FAX : +86 21 6335 0003

E-mail : [lkhaw@deloitte.com.cn](mailto:lkhaw@deloitte.com.cn)

#### 華北区

張捷

パートナー

TEL : +86 10 8520 7526

FAX : +86 10 8518 1326

E-mail : [angelazhang@deloitte.com.cn](mailto:angelazhang@deloitte.com.cn)

#### 華南区

殷国煒

パートナー

TEL : +852 2852 6538

FAX : +852 2520 6205

E-mail : [dyun@deloitte.com.hk](mailto:dyun@deloitte.com.hk)

日系企業担当者

上海

大久保 孝一  
パートナー  
TEL : +86 21 6141 1708  
FAX : +86 21 6335 0177  
E-mail : kokubo@deloitte.com.cn

蘇州

滝川 祐介  
マネジャー  
TEL : + 86 512 6289 1298  
FAX : +86 512 6762 3338  
E-mail : ytakikawa@deloitte.com.cn

大連

田中 昭仁  
シニアマネジャー  
TEL : +86 411 8371 2850  
FAX : +86 411 8360 3297  
E-mail : atanaka@deloitte.com.cn

広州

土田 保成  
ディレクター  
TEL : +86 20 2831 1650  
FAX : +86 20 3888 0121  
E-mail : ytsuchida@deloitte.com.cn

香港

中川 正行  
パートナー  
TEL : +852 2852 6592  
FAX : +852 2542 4597  
E-mail : manakagawa@deloitte.com.hk

上海

板谷 圭一  
パートナー  
TEL : +86 21 6141 1368  
FAX : +86 21 6335 0199  
E-mail : kitaya@deloitte.com.cn

北京

原井 武志  
パートナー  
TEL : +86 10 8520 7310  
FAX : +86 10 8518 1218  
E-mail : takeharai@deloitte.com.cn

天津

濱中 愛  
マネジャー  
TEL : +86 22 2320 6820  
FAX : +86 22 2320 6699  
E-mail : ahamanaka@deloitte.com.cn

広州

瀧野 恭司  
シニアマネジャー  
TEL : +86 20 8396 9228  
FAX : +86 20 3888 0575  
E-mail : ktakino@deloitte.com.cn

香港

杉原 伸太郎  
シニアマネジャー  
TEL : +852 2852 6545  
FAX : +852 2542 4597  
Email: ssugihara@deloitte.com.hk

上海

上田 博規  
シニアマネジャー  
TEL : +86 21 6141 1701  
FAX : +86 21 6335 0177  
E-mail : hueda@deloitte.com.cn

北京

浦野 卓矢  
シニアマネジャー  
TEL : +86 10 8512 5524  
FAX : +86 10 8518 1218  
E-mail : turano@deloitte.com.cn

天津

梨子本 暢貴  
シニアマネジャー  
TEL : +86 22 2320 6612  
FAX : +86 22 2320 6699  
E-mail : nnashimoto@deloitte.com.cn

深圳

大塚 武司  
マネジャー  
TEL : +86 755 3331 0976  
FAX : +86 755 8246 3186  
E-mail : taotsuka@deloitte.com.cn

#### デロイトについて

Deloitte（“デロイト”）は英国法令に基づいて設立された保証有限責任会社である Deloitte Touche Tohmatsu Limited 及びその 1 社または複数のメンバーファームを指します。各メンバーファームはいずれも独立の法的地位を持つ法的実体です。Deloitte Touche Tohmatsu Limited 及びそのメンバーファームの法的組織の詳細については、[www.deloitte.com/cn/about](http://www.deloitte.com/cn/about) をご参照ください。

デロイトは各業種の上場及び未上場クライアントに対して監査、税務、コンサルティング及びファイナンシャルアドバイザーサービスを提供しています。デロイトのメンバーファームのネットワークは世界 150 カ国に及び、世界一流のプロフェッショナルサービスの能力とローカルマーケットでの深い専門知識により、世界各地におけるクライアントのビジネスの成功をサポートしています。デロイトの 182,000 名のプロフェッショナルは優れた模範となるために努力しています。

#### デロイト大中華圏について

デロイトはリーディングプロフェッショナルサービスプロバイダーの一つであり、大中華圏において北京、香港特別行政区、上海、台北、重慶、大連、広州、杭州、ハルビン、新竹、済単、高雄、マカオ特別行政区、単京、深圳、蘇州、台中、台単、天津、武漢及び厦門を含めて 21 都市に 13,500 名のスタッフを有し、現地の法規によりクライアントにサービスを提供しています。

#### デロイト中国について

中国では、Deloitte Touche Tohmatsu, Deloitte Touche Tohmatsu Certified Public Accountants LLP 及びその付属機構及び関連機構がサービスを提供しています。Deloitte Touche Tohmatsu も Deloitte Touche Tohmatsu Certified Public Accountants LLP も Deloitte Touche Tohmatsu Limited のメンバーファームです。

デロイトは最初 1917 年に上海に事務所を設立しました。グローバルなネットワークの下、デロイト中国は国内企業、多国籍企業及び高成長企業に対して監査、税務、コンサルティング及びファイナンシャルアドバイザーサービスを提供しています。

デロイト中国は豊富な経験を有し、一貫して中国の会計基準、税制の制定及び職業会計士の発展に多大な貢献をしてきました。また、香港においては、上場企業の約 3 分の 1 に対してサービスを提供しています。

本ニュースレターに含まれる情報は、一般的な情報です。したがって、Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Deloitte Global Services Limited, Deloitte Global Services Holdings Limited, the Deloitte Touche Tohmatsu Verein, 及びいずれかのメンバーファーム或いは上述したその関連機構（総称して“デロイトネットワーク”）の提供する会計、税務、法律、投資、コンサルティング或いはその他の専門的な提案若しくはサービスを構成しません。本ニュースレターは、専門的な提案若しくはサービスの代替にはなりません。読者はこのニュースレターに含まれる情報を、自社の財務または自社の業務に影響を与える可能性のある意思決定の基礎とすることはできません。自社の財務または業務に影響を与える可能性のある意思決定をし、或いは何らかの行動をとる前に、専門家のアドバイスを受けることを提案いたします。デロイトネットワークに属する機構は、読者の本ニュースレターの使用によって生じる何らかの損失については責任を負いません。

©2013 德勤華永會計師事務所(スペシャルジェネラルパートナーシップ)