

Tax Analysis

中国税務

増値税改革－建築業編

Authors:

Beijing**Charles Gong**, Partner

Tel: +86 10 8520 7527

Email: charlesgong@deloitte.com.cn

Richard Jiang, Manager

Tel: +86 10 8512 4140

Email: richjiang@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

Western Region**Chongqing****Frank Tang**, Partner

Tel: +86 23 8823 1208

Email: ftang@deloitte.com.cn

2016年3月24日、財政部および国家税務総局はウェブサイト上で「営業税に代えて増値税を徴収する試験の全面的な実施に関する通知」（財税[2016]36号）（以下、36号通達）を公布した。当該通達に基づき、2016年5月1日から営業税に代えて増値税を徴収する試験（以下、増値税改革試験）が全面的に実施され、建築業、不動産業、金融業および生活サービス業もその対象となる。これにより、従来は営業税の対象であった業種もすべて増値税の対象に移行する。Tax Analysis P233、P234、P235では、増値税改革試験の実施が不動産業、金融サービス業、生活サービス業に与える影響をそれぞれ分析したが、本Tax Analysisでは、建築業に関する規定および当該業種に対する影響について分析する。

36号通達における建築業に対する政策の要点

2016年5月1日から、建築業は増値税の課税対象となる。建築業に対する営業税税率は3%であったが、増値税改革試験の実施後、一般納税者には11%の税率が適用され、小規模納税者には3%の徴収率が適用される。

建築サービスの範囲

建築サービスとは、各種の建築物、構築物およびその附属施設の建造、修繕、装飾と、線路、配管、設備、施設等の据付およびその他の工事作業の業務活動を指す。具体的には以下のサービスを含む。

- 工事サービス - 各種の建築物、構築物を新築、改築する工事作業。建築物と連なる各種の設備または支柱、操作プラットフォームの据付または備付の工事作業、および各種の窯炉と金属構造の工事作業を含む。
- 据付サービス - 生産設備、動力設備、クレーン設備、運搬設備、伝導設備、医療実験設備およびその他の各種設備、施設の組立、据付の工事作業。据付設備と連なる作業台、梯子、欄干の備付工事作業、および据付設備の絶縁、防腐、保温、塗装等の工事作業を含む。固定電話、ケーブルテレビ、ブロードバンド、水道、電気、ガス、スチーム等の経営者がユーザーから受領する据付費、初回設置費、開設費、拡張費および類似の費用は、据付サービスとして増値税を納付する。
- 修繕サービス - 建築物、構築物に対して修繕、補強、養生、改善を行い、従来の使用価値を回復するか、その使用年数を延長する工事作業。
- 内装サービス - 建築物、構築物に対して装飾、内装を行い、見栄えを良くする、あるいは特定の用途を持たせる工事作業。
- その他の建築サービス - 上記の工事作業以外の各種の工事作業サービス。例えば、掘削（井戸掘り）、建築物または構築物の取壊し、土地の整地、園林緑化、浚渫（水路の浚渫を含まない）、建築物の移動、足場の組立、爆破、鉦山の穿孔、表面附着物（岩層、土層、砂層等を含む）の剥離および取払い等の工事作業。

簡易課税方式の適用

36号通達の規定に基づき、建築業の納税者が簡易課税方式を適用する場合、取得した代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額を売上額とする。

36号通達によれば、小規模納税者に簡易課税方式が適用されるほか、一般納税者が以下の建築サービスを提供する場合にも、3%の徴収率に基づく簡易課税方式を適用することができる。これらのサービスを提供する場合、建築企業が控除できる仕入税額は限られている可能性があることから（例えば、“甲供”工事における建築企業の主な原価は人件費支出であるため、仕入税額が限られる）、より低い徴収率の適用によって建築企業の税負担を減じるために、このような規定が設けられたと考えられる。

- “清包工”方式で提供する建築サービス – 当該方式では、施工者は建築工事に必要となる材料を購入せず、あるいは補助材料のみを購入し、人件費、管理費あるいはその他の費用のみを受領する。
- “甲供”工事で提供する建築サービス – 当該工事では、全部または一部の設備、材料、動力を工事の発注者が自ら購入する。
- 旧プロジェクトの建築工事において提供する建築サービス – 旧プロジェクトの建築工事とは、以下を指す。
 - 「建築工事施工許可証」に記載された契約の着工日が2016年4月30日以前の建築工事プロジェクト
 - 「建築工事施工許可証」を取得していない場合は、建築工事請負契約に記載された着工日が2016年4月30日以前の建築工事プロジェクト

一般納税者である建築企業が簡易課税方式を選択適用する場合、仕入税額は控除できないということに留意が必要である。また、その場合に、当該納税者が自ら増値税専用発票を発行できるのか、あるいは所轄税務機関が増値税専用発票を代理発行しなければならないのかということについて、36号通達では言及していない。この点についての明確化が待たれる。

県（市）をまたがって提供する建築サービス

建築業では、県（市）をまたがって建築サービスを提供することがよくある。これまで、納税者が建築業の役務を提供する場合には、役務発生地在所轄税務機関で営業税を申告、納付しなければならなかった。増値税改革試験の実施後は、納税者が県（市）をまたがって建築サービスを提供する場合、建築サービスの発生地ですべての税額を予納した後、機構所在地の所轄税務機関で納税申告を行うことになる。具体的な規定は下表のとおりである。

建築サービスの発生地（税額の予納）			機構所在地（納税申告）	
	予納額の課税標準	仮徴収率/徴収率	売上額	税率/徴収率
一般納税者 (一般課税方式)	代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額	2%	代金総額および代金以外の費用	11%
一般納税者 (簡易課税方式)*	代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額	3%	代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額	3%
小規模納税者	代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額	3%	代金総額および代金以外の費用から支払った下請代金を控除した後の残額	3%

* 特定の状況（例えば、旧プロジェクトの建築工事）において、一般納税者は簡易課税方式を選択適用して増値税を計算、納付することができる。

建築業に対する影響

建築業および不動産業は全体の国民経済の中で重要な地位を占めているため、これらの業種は社会の関心を集める。不動産業の川上にある産業として、建築業の増値税税率、インボイス（発票）の発行、税額の納付、契約の締結等は業種

全体に大きな影響を与える。

今後の利益が圧迫される可能性がある

建築業に適用される営業税税率は3%であったのに対し、増値税改革試験の実施後に適用される増値税税率は11%である。また、営業税は内税であったが、増値税は外税である。もし建築企業が価格の調整を通じて増値税の負担を川下の企業に転嫁することができなければ（すなわち、価格は不変であると仮定する）、11%の売上税額を除いた後の営業収入は、増値税改革試験の実施前における営業税控除後の純営業収入を大幅に下回ることになる。一方、原価について見ると、建築業の原価に占める割合が大きい人件費、材料等の支出は、実務上、増値税専用発票の入手が難しい場合がある。そのため、税率の上昇がもたらす税負担の増加を仕入税額の控除によって緩和することはできないかもしれない。よって、現在でも利益の薄い建築企業は、少なくとも短期的には、増値税改革試験の実施によって更に利益を圧迫される可能性がある。

同時に、増値税改革試験の実施後、建築企業の購入する原材料、固定資産等の資産項目については、会計上、原価から仕入税額を控除することになるため、資産の帳簿価額は従来よりも小さくなる。ゆえに、企業の資産構成にも変化が生じるかもしれない。

原価および税務管理に関する課題

増値税改革試験の実施後は、各原価または費用支出に係る仕入税額が控除の対象となるか否か、およびその具体的な控除金額が、建築企業の全体の原価に影響を与える。よって、建築企業が入札を行う際、プロジェクトの施工過程における控除可能な仕入税額を予測しなければ、工事原価を正確に見積もることはできない。このことは、今後の建築企業の入札作業をより複雑なものにするであろう。また建築業の現状に基づき、このような予測には往々にして困難が伴うと考えられる。

一方で、増値税改革試験の実施により、企業に求められる税務管理の水準も高まる。営業税と比べて、増値税の会計計算および税務管理は一般的により細かく、複雑である。特に発票の管理にかかわるリスクに留意が必要である。もし増値税専用発票を虚偽発行することがあれば、処罰される可能性もある。よって、建築企業は増値税管理にかかわる規則や運用マニュアルを策定し、系統的な手段によってリスクを防止することが必要になる。

対応策に関するアドバイス

現状のレビューを行う

企業はできるだけ早く増値税にかかわる業務プロセスのレビューと、リスクがどこにあるかの識別、サプライヤー情報の収集、分類および整理、課税方式の選択を行い、それに基づいて対応策を策定しなければならない。また、自社の経営モデルと収入の種類、および原価構成（材料・設備コスト、資金調達コスト、設計コスト、労務コスト、主な税金、その他のコストを含む）をレビューし、各原価が占める比重と発票の取得状況についても分析する必要がある。

サプライヤーの選定および管理を強化する

増値税改革試験の実施後は、建築企業の仕入原価管理において、価格の高低だけでなく、サプライヤーの増値税納税者としての身分にも注意を払う必要がある。サプライヤーを選定する際には、当該サプライヤーが一般納税者であるか、小規模納税者であるかを考慮に入れ、全体的な増値税コストの負担について考えなければならない。

契約管理を強化する

増値税改革試験の実施後は外税である増値税が課されるようになるため、新しい契約を締結する際に、内税である営業税が課されることを前提とした従来の契約書の雛型を用いることはできない。契約書における税金関連条項の約定が明確でなければ、トラブルが生じる可能性もあるため、建築企業は契約書の雛型をレビューし、必要な変更を加えなければならない。実務的な観点から、仕入と販売のそれぞれについて、合理的な代金の支払条件等を設定する必要がある。

増値税改革試験に関する研修を実施する

建築企業の従業員はこれまで増値税になじみがないため、これらの従業員に対して増値税の研修を行うことには重要な意義がある。建築企業は具体的な業務に応じて、財務担当者、業務担当者および管理者に対する研修を行い、建築業に関する増値税政策のアップデートをする必要がある。実務的に、一回の研修のみで必要な事項をすべて理解することは難しい可能性もあるため、複数回に分けて研修を実施することも考えられる。

参考として、対象者別の研修の重点を列挙すると、以下のとおりである。

- 財務担当者：増値税の基本法規の紹介、増値税にかかわる会計計算の要求、増値税の納税義務の発生時期、増値

税の申告および納付、増値税専用発票の管理、仕入税額の控除に関する規定、増値税管理における留意事項。

- 業務担当者：標準的または慣例的な契約における税金関連条項の策定、サプライヤーおよび顧客との価格の交渉、増値税改革試験が商務契約の条項に与える影響、商務契約の交渉における留意事項、価格の構成、サプライヤーの価格調整に対する対応策、仕入に係る発票の取得と控除に関する留意事項。
- 管理者：有効な税務管理、政策の最新動向、増値税改革試験による財務上の影響等。

税務担当者の配置を見直す

増値税改革試験の実施後、建築企業は新しい増値税のコンプライアンスと管理の要求に基づき、税務担当者を適切に配置し、増値税の申告等の作業を行わなければならない。

増値税管理マニュアルを策定する

増値税管理マニュアルの内容には主に、増値税の重要なリスクポイントと統制措置（主に収入の認識時点、代金以外の費用の処理、みなし販売、仕入税額の控除範囲、仕入税額の振替、増値税控除証憑の認証等を含む）、増値税の日常的な管理の重点（主にサプライヤーと顧客の情報の管理等を含む）、および増値税の会計計算、納税申告、増値税発票の管理等が含まれる。

Tax Analysis is published for the clients and professionals of the Hong Kong and Chinese Mainland offices of Deloitte China. The contents are of a general nature only. Readers are advised to consult their tax advisors before acting on any information contained in this newsletter. For more information or advice on the above subject or analysis of other tax issues, please contact:

Beijing

Andrew Zhu

Partner

Tel: +86 10 8520 7508

Fax: +86 10 8518 1326

Email: andzhu@deloitte.com.cn

Hong Kong

Sarah Chin

Partner

Tel: +852 2852 6440

Fax: +852 2520 6205

Email: sachin@deloitte.com.hk

Shenzhen

Victor Li

Partner

Tel: +86 755 3353 8113

Fax: +86 755 8246 3222

Email: vicli@deloitte.com.cn

Chongqing

Frank Tang

Partner

Tel: +86 23 6310 6206

Fax: +86 23 6310 6170

Email: ftang@deloitte.com.cn

Jinan

Beth Jiang

Director

Tel: +86 531 8518 1058

Fax: +86 531 8518 1068

Email: betjiang@deloitte.com.cn

Suzhou

Frank Xu / Maria Liang

Partner

Tel: +86 512 6289 1318 / 1328

Fax: +86 512 6762 3338

Email: frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

Dalian

Bill Bai

Partner

Tel: +86 411 8371 2888

Fax: +86 411 8360 3297

Email: bilbai@deloitte.com.cn

Macau

Raymond Tang

Partner

Tel: +853 2871 2998

Fax: +853 2871 3033

Email: raytang@deloitte.com.hk

Tianjin

Jason Su

Partner

Tel: +86 22 2320 6680

Fax: +86 22 2320 6699

Email: jassu@deloitte.com.cn

Guangzhou

Victor Li

Partner

Tel: +86 20 8396 9228

Fax: +86 20 3888 0121

Email: vicli@deloitte.com.cn

Nanjing

Frank Xu

Partner

Tel: +86 25 5791 5208

Fax: +86 25 8691 8776

Email: frakxu@deloitte.com.cn

Wuhan

Justin Zhu

Partner

Tel: +86 27 8526 6618

Fax: +86 27 8526 7032

Email: juszhu@deloitte.com.cn

Hangzhou

Qiang Lu

Partner

Tel: +86 571 2811 1901

Fax: +86 571 2811 1904

Email: qilu@deloitte.com.cn

Shanghai

Eunice Kuo

Partner

Tel: +86 21 6141 1308

Fax: +86 21 6335 0003

Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

Xiamen

Jim Chung

Partner

Tel: +86 592 2107 298

Fax: +86 592 2107 259

Email: jjchung@deloitte.com.cn

About the Deloitte China National Tax Technical Centre

The Deloitte China National Tax Technical Centre ("NTC") was established in 2006 to continuously improve the quality of Deloitte China's tax services, to better serve the clients, and to help Deloitte China's tax team excel. The Deloitte China NTC prepares and publishes "Tax Analysis", "Tax News", etc. These publications include introduction and commentaries on newly issued tax legislations, regulations and circulars from technical perspectives. The Deloitte China NTC also conducts research studies and analysis and provides professional opinions on ambiguous and complex issues. For more information, please contact:

National Tax Technical Centre

Email: ntc@deloitte.com.cn

National Leader

Leonard Khaw

Partner

Tel: +86 21 6141 1498

Fax: +86 21 6335 0003

Email: lkhaw@deloitte.com.cn

Northern China

Julie Zhang

Partner

Tel: +86 10 8520 7511

Fax: +86 10 8518 1326

Email: juliezhang@deloitte.com.cn

Southern China (Hong Kong)

Davy Yun

Partner

Tel: +852 2852 6538

Fax: +852 2520 6205

Email: dyun@deloitte.com.hk

Southern China (Mainland/Macau)

German Cheung

Director

Tel: +86 20 2831 1369

Fax: +86 20 3888 0121

Email: gercheung@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Director

Tel: +86 21 6141 1262

Fax: +86 21 6335 0003

Email: kzhu@deloitte.com.cn

If you prefer to receive future issues by soft copy or update us with your new correspondence details, please notify Wandy Luk by either email at wanluk@deloitte.com.hk or by fax to +852 2541 1911.

About Deloitte

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), and its network of member firms, and their related entities. DTTL and each member firm are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/cn/en/about for a detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte's more than 225,000 professionals are committed to making an impact that matters. Deloitte serves 4 out of 5 Fortune Global 500 companies.

About Deloitte in Greater China

We are one of the leading professional services providers with 23 offices in Beijing, Hong Kong, Shanghai, Taipei, Chengdu, Chongqing, Dalian, Guangzhou, Hangzhou, Harbin, Hefei, Hsinchu, Jinan, Kaohsiung, Macau, Nanjing, Shenzhen, Suzhou, Taichung, Tainan, Tianjin, Wuhan and Xiamen in Greater China. We have nearly 13,500 people working on a collaborative basis to serve clients, subject to local applicable laws.

About Deloitte China

The Deloitte brand first came to China in 1917 when a Deloitte office was opened in Shanghai. Now the Deloitte China network of firms, backed by the global Deloitte network, deliver a full range of audit, tax, consulting and financial advisory services to local, multinational and growth enterprise clients in China. We have considerable experience in China and have been a significant contributor to the development of China's accounting standards, taxation system and local professional accountants.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively the "Deloitte Network") is by means of this communication, rendering professional advice or services. None of the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

©2016. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu Certified Public Accountants LLP.