

Tax

Issue P260/2017 – 2017年6月1日

日本語翻訳版

Tax Analysis

増値税税率の簡素化および農産物などの業界への影響

2017年4月19日に開催された国务院常务会议において、増値税税率構造の簡素化が決定された。2017年7月1日から、増値税税率は従来の4段階から17%、11%、6%を含む3段階構造に簡素化され、13%の増値税税率は廃止される。それに伴い、農産物、天然ガスなどに適用される増値税税率は13%から11%に引き下げられるとともに、農産物の深加工（高付加価値加工）を行う企業に対する農産物仕入に関わる仕入税額控除の程度は現状を維持し変更はしない。上述の決定に関する具体的なガイドラインとして、財政部と国家税務総局は4月28日に「増値税税率の簡素化・統合の関連政策に関する通知」¹（財税[2017]37号。以下、「37号通達」）を公布した。37号通達は2017年7月1日より実施される。

国内販売および輸入

「37号通達」により、納税者による下記商品の販売或は輸入に適用される増値税税率は13%から11%に引き下げられる：農産物（穀類を含む）、水道水、暖房用蒸気、液化石油ガス、天然ガス、食用植物油、冷房用冷氣、熱水、石炭ガス、生活用石炭製品、食塩、農業機械、飼料、農薬、農業用フィルム、化学肥料、メタンガス、ジメチルエーテル、図書、新聞、雑誌、音響・映像製品、電子出版物。

商品の国内販売と輸入段階はそれぞれ国家税務局と税関の管轄であるため、これまでの実務において、同一の商品に適用される増値税税率が国内販売と輸入の段階で違いが生じるケースが存在する。例えば、農産物の場合、国内販売段階で13%の増値税税率が適用されるのに対して、輸入段階では17%の税率が適用される。従って、輸入関係企業は今回の輸入増値税の税率調整に関する課税対象の範囲を把握する上で、自身の貨物輸入コストに影響を及ぼすか否かについて判断する必要がある。

農産物の購入

これまでは、納税者が農産物を購入する場合、原則として13%の増値税税率或いは控除率に基づき、控除できる仕入税額を計算していた。今回の政策調整

Authors :

Beijing**Charles Gong**

Partner

Tel: +86 10 8520 7527

Email: charlesgong@deloitte.com.cn

Alex Duan

Senior Manager

Tel: +86 10 8512 4011

Email: alduan@deloitte.com.cn

¹ http://szs.mof.gov.cn/zhengwuxinxi/zhengcefabu/201705/t20170502_2591609.html

により、農産物の増値税税率が 13%から 11%に変更されるとともに、仕入税額控除に関する規定も調整される。

一、非農産物深加工業務

非農産物深加工業務は、主に納税者が農産物を購入し、生産販売或いは税率 11%の貨物の委託・受託加工に用いる業務（例えば、農産物の簡単加工業務）、及び営業税から増値税への徴収変更（以下、「増値税改革」）の適用対象である課税役務（例えば、飲食サービス業）などを含む。今回の増値税税率簡素化の実施後、上述の納税者が農産物を購入し、仕入税額控除が認められる場合、下記の規定が適用される：

- 増値税一般納税者の発行した増値税専用発票または税関輸入増値税専用納付書を取得した場合、それらの証憑に明記された増値税税額を仕入税額とする。
- 簡易課税方式の適用を選択し、3%の徴収率に基づき増値税税額を計算し納付する小規模納税者が増値税専用発票を取得した場合、発票に明記された金額と 11%の控除率に基づき仕入税額を計算する。
- 農産物販売発票の発行或いは農産物購入発票の受領を行った納税者は、それらの証憑に明記された農産物の購入価格と 11%の控除率に基づき仕入税額を計算する。そのうち、農産物販売発票とは、農業生産者が自作農産物を販売するにあたって、増値税免税政策を適用して、発行する普通発票である。
- 卸売、小売段階で増値税免税政策の適用対象である野菜と一部の生鮮食肉及び卵製品を購入し、取得した普通発票は、依然として仕入税額控除に用いることができない。

二、農製品深加工業務

37号通達の規定により、増値税改革の試行期間内に、納税者が農産物を購入し、生産販売或いは税率 17%の貨物の委託・受託加工に用いる（例えば、農産物の深加工業務。便宜上、上述の行為を「農製品深加工業務」と総称する）場合、農産物仕入に関わる仕入税額控除の程度は現状を維持し変わらない。具体的には、当該規定に対する業界の一般的な解釈として、今回の政策調整以降も、企業は上述の業務において、依然として 13%の控除率を用いて仕入税額控除を行うことができる。具体的な実施細則については、更なる規定の公布が待たれる。

留意点として、農産物を購入し、深加工業務と非深加工業務の両方に用いる場合、両者を区分した上で仕入税額の計算を行う必要がある。さもなければ、全体業務に対して、11%の税率或いは控除率に基づく仕入税額控除を要求される可能性が高い。37号通達は、農産物の購入時点で用途がはっきりしない場合の取り扱いについて言及しておらず、追って明確化が待たれる。

三、査定控除の試行対象業界

納税者による農産物の購入が仕入税額査定控除の試行対象業界に含まれる場合、以下の規則が適用される：

- 購入した農産物を原料として貨物を生産する場合、仕入税額査定控除に用いる控除率は、生産・販売する貨物の適用税率に準拠する。
- 購入した農産物を直接販売する場合、仕入税額査定控除に用いる控除率は 13%から 11%に引き下げられる。
- 購入した農産物を生産経営に用いるが、貨物の実体を構成しない場合（例えば、包装材、補助材料、燃料、低額消耗品など）、上記の第一項、第二項の規定に基づき区分をした上で、11%又は 13%の控除率を適用する。

For more information, please contact:

Customs Services Leader

Hong Kong

Sarah Chin

Partner

Tel: +852 2852 6440

Email: sachin@deloitte.com.hk

Northern China

Beijing

Yi Zhou

Partner

Tel: +86 10 8520 7512

Email: jchow@deloitte.com.cn

Eastern China

Shanghai

Liqun Gao

Partner

Tel: +86 21 6141 1053

Email: ligao@deloitte.com.cn

Southern China

Guangzhou

Janet Zhang

Partner

Tel: +86 20 2831 1212

Email: jazhang@deloitte.com.cn

Western China

Chongqing

Frank Tang

Partner

Tel: +86 23 8823 1208

Email: ftang@deloitte.com.cn

輸出税額還付

増値税税率の引き下げに伴い、関連商品の輸出税還付率も11%に調整される（対象商品の範囲は37号通達の添付2を参照すること）。ただし、2017年8月31日以前に輸出した対象商品に対して、下記の経過措置が適用される。そのうち、輸出時間は輸出貨物の通関申告書に記載された輸出日に準拠する。

- 対外貿易企業：貨物の購入時点で13%の税率に基づき増値税を納付した場合、13%の輸出税還付率を適用する。貨物の購入時点で11%の税率に基づき増値税を納付した場合、11%の輸出税還付率を適用する。
- 製造企業：13%の輸出税還付率を適用する。

製造企業と対外貿易企業が2017年8月31日以降に輸出した対象商品に対して、一律に11%の輸出税還付率を適用する。これを考慮に入れ、関係企業は綿密な仕入・輸出計画を組み立てることで、7月1日以前に対象商品を過剰に購入し、8月31日までの輸出に間に合わなくなる状況（その場合、8月31日以降、関連貨物に適用される輸出税還付率は11%に引き下げられるため、輸出コストの増加に繋がる可能性がある）を回避することを推奨する。

農産物などの業界に与える影響

農産物を含む対象商品に対して、国内販売と輸入の段階における増値税適用税率が引き下げられるため、全体的に見て、対象商品にかかる増値税税負担の低減に有利であり、関係業界の発展にとってポジティブな要因となる。

ただし、留意点として、税率の引き下げは「進銷倒挂」現象をより一層進行させる可能性もある。例えば、一部の製造企業は、主要原材料・部品の仕入れに適用される増値税税率が17%であるのに対して、製品販売に適用される増値税税額が13%であることから、仕入税額が売上税額を上回る現象（いわゆる「進銷倒挂」）が発生する。今回の増値税税率の簡素化・統合を経て、もし上述企業の製品販売に適用される増値税税額が11%に引き下げられる場合、控除しきれない仕入税額が更に増える。

農産物を主要原材料として購入する企業が受ける影響は、所属業界によって異なる可能性がある。

- 農産物简单加工業務：農産物の購入にかかる税率と控除率が13%から11%に引き下げられるが、生産・販売する貨物にかかる税率も11%に引き下げられるため、今回の政策調整から受ける影響を低減できる可能性がある。
- 農産物深加工業務：実施細則は未公布であるが、37号通達において、「農産物深加工に従事する企業に対して、農産品仕入に係る仕入税額控除の程度は現状を維持し変わらない」と明確に規定されている。そのため、今回の政策調整から受ける影響は限定的であると考えられる。
- 増値税改革の適用対象である課税役務（例えば、飲食サービス業など）：農産物の購入にかかる税率と控除率は13%から11%に引き下げられることから、農産物納入の税込み価格が変わらないことを前提として、控除できる仕入税額が減少し、税抜きの原材料仕入原価が上昇するため、企業の利益とキャッシュフローに不利な影響を与える。ただし、税負担は川下へと段階的に転嫁されるという増値税の特性を考慮し、企業は、サプライヤーと価格交渉を行うことで、税率の引き下げによる恩恵を共有するよう検討することができる。

まとめとして、納税者は後続の政策動向に留意するとともに、今回の税率簡素化・統合による影響の評価、及びそれに基づく対応策（例えば、業務モデルの調整、顧客やサプライヤーとの価格交渉或いは契約見直しなど）の考案を早急に実施することで、運営効率を向上させる必要がある。

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

Chengdu

Frank Tang / Tony Zhang

Partner
Tel: +86 28 6789 8188
Fax: +86 28 6500 5161
Email: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

Chongqing

Frank Tang / Tony Zhang

Partner
Tel: +86 23 8823 1208 / 1216
Fax: +86 23 8859 9188
Email: ftang@deloitte.com.cn
tonzhang@deloitte.com.cn

Dalian

Bill Bai

Partner
Tel: +86 411 8371 2816
Fax: +86 411 8360 3297
Email: bilbai@deloitte.com.cn

Guangzhou

Victor Li

Partner
Tel: +86 20 8396 9228
Fax: +86 20 3888 0121
Email: vicli@deloitte.com.cn

Hangzhou

Qiang Lu / Fei He

Partner / Director
Tel: +86 571 2811 1901
Fax: +86 571 2811 1904
Email: qilu@deloitte.com.cn
fhe@deloitte.com.cn

Harbin

Jihou Xu

Partner
Tel: +86 451 8586 0060
Fax: +86 451 8586 0056
Email: jihxu@deloitte.com.cn

Hong Kong

Sarah Chin

Partner
Tel: +852 2852 6440
Fax: +852 2520 6205
Email: sachin@deloitte.com.hk

Jinan

Beth Jiang

Partner
Tel: +86 531 8518 1058
Fax: +86 531 8518 1068
Email: betjiang@deloitte.com.cn

Macau

Raymond Tang

Partner
Tel: +853 2871 2998
Fax: +853 2871 3033
Email: raytang@deloitte.com.hk

Nanjing

Frank Xu / Rosemary Hu

Partner
Tel: +86 25 5791 5208 / 6129
Fax: +86 25 8691 8776
Email: frakxu@deloitte.com.cn
roshu@deloitte.com.cn

Shanghai

Eunice Kuo

Partner
Tel: +86 21 6141 1308
Fax: +86 21 6335 0003
Email: eunicekuo@deloitte.com.cn

Shenyang

Jihou Xu

Partner
Tel: +86 24 6785 4068
Fax: +86 24 6785 4067
Email: jihxu@deloitte.com.cn

Shenzhen

Victor Li

Partner
Tel: +86 755 3353 8113
Fax: +86 755 8246 3222
Email: vicli@deloitte.com.cn

Suzhou

Maria Liang / Kelly Guan

Partner
Tel: +86 512 6289 1328 / 1297
Fax: +86 512 6762 3338
Email: mliang@deloitte.com.cn
kguan@deloitte.com.cn

Tianjin

Jason Su

Partner
Tel: +86 22 2320 6680
Fax: +86 22 2320 6699
Email: jassu@deloitte.com.cn

Wuhan

Justin Zhu / Gary Zhong

Partner
Tel: +86 27 8526 6618
Fax: +86 27 6885 0745
Email: juszhu@deloitte.com.cn
gzhong@deloitte.com.cn

Xiamen

Jim Chung / Charles Wu

Partner / Director
Tel: +86 592 2107 298 / 055
Fax: +86 592 2107 259
Email: jichung@deloitte.com.cn
chwu@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

Ryan Chang

Partner
Tel: +852 2852 6768
Fax: +852 2851 8005
Email: ryanchang@deloitte.com

Northern China

Julie Zhang

Partner
Tel: +86 10 8520 7511
Fax: +86 10 8518 1326
Email: juliezhang@deloitte.com.cn

Eastern China

Kevin Zhu

Director
Tel: +86 21 6141 1262
Fax: +86 21 6335 0003
Email: kzhu@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

Western China

Tony Zhang

Partner
Tel: +86 23 8823 1216
Fax: +86 23 8859 9188
Email: tonzhang@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.