

Tax

Issue P263/2017 – 2017年7月28日

日本語翻訳版

Tax Analysis

建築、金融などの業界における 増値税改革に関する事項の 更なる明確化

Authors:

Beijing

Charles Gong

Partner

Tel: +86 10 8520 7527

Email: charlesgong@deloitte.com.cn

Ru Zhang

Manager

Tel: +86 10 8512 5478

Email: ruzhang@deloitte.com.cn

財政部、国家税務総局は2017年7月11日に財税[2017]58号通達（以下、「58号通達」）¹を公布し、建築、金融などの業界における営改増（以下、「増値税改革」）に関する事項、及び増値税改革後の合算納税、農地流動化などについて更なる明確化を行った。58号通達における金融機関の手形割引・再割引に関する規定は2018年1月1日から施行され、その他の規定は2017年7月1日から施行される。

建築業界

1. 簡易課税方式の適用対象となる建築工事

58号通達の規定により、建築工事の元請企業が建物の地盤工事、基礎工事、主体構造工事に関するサービスを提供する際、鋼材・コンクリート・構造部材・プレキャスト部材の全部又は一部を自己調達する場合、簡易課税方式を適用する。

58号通達でいう上述の状況は、従来の規定を照らし合わせて見ると「甲工事」（即ち全部又は一部の設備、部材、動力は元請企業による自己調達である建築工事）方式で提供される建築サービスに該当するため、当該元請企業が増値税一般納税者である場合、一般課税方式と簡易課税方式のいずれを適用するかを選択できるが、2017年7月1日から、その選択ができなくなり、一律に簡易課税方式を適用しなければならない。

留意点として、58号通達において、上述規定の適用範囲が厳しく限定されており、下記の状況は適用対象外となる。

- 建物の建築工事以外の建築サービスを提供する場合。例えば道路、橋梁、トンネル、ダムなどの建造物を対象に提供する建築サービス
- 元請企業が鋼材・コンクリート・構造部材・プレキャスト部材を除くその他の部材のみを調達する場合

¹ 中国語全文：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810755/c2696204/content.html>

- 元請企業が下請企業に建築工事を発注する場合

2. 前受金に関する納税義務

従来の規定により、納税者が前受金を受け取って建築サービスを提供する場合、前受金を受け取った当日が増値税納税義務の発生日である。58号通達により、当該規定は廃止された。

ただし、上述規定の廃止は、納税者が前受金を受領した際に増値税を納付する必要があることを意味するものではない。58号通達により、納税者が前受金を受領して建築サービスを提供する場合、前受金の受領時に、前受金から支払った下請代金を控除した残額、及び2%或いは3%の徴収率に基づき、増値税の予納を行わなければならない。

予納税額 *	一般課税方式：(前受金-支払った下請代金) / (1+11%) *2%
	簡易課税方式：(前受金-支払った下請代金) / (1+3%) *3%
予納場所	県(市、区)を跨いだ建築サービスの提供：建築サービスの発生地
	県(市、区)を跨いでいない建築サービスの提供：機構所在地

*予納税額の計算について、58号通達において、予納時に使用する徴収率のみ明確に規定されている。税額の計算式については、「納税者が県(市、区)を跨って提供する建築サービスに係る増値税の徴収管理暫定弁法」(国家税務総局公告2016年第17号)の規定を参考にした。

建築サービスについて一般課税方式を適用する納税者にとって、従来の規定により、前受金の受領時に11%の税率に基づき増値税売上税額を計算し納付しなければならないため、とりわけ着工前に控除できる仕入税額が限られることで、資金面で圧迫される事態に陥りやすい。58号通達の施行後、納税者は「前受金の受領時に比較的に低い徴収率に基づき増値税の予納を行う」という取り扱いの適用を受けられる可能性があるため、資金面でのプレッシャーが緩和される見込みである。

地域を跨いで建築サービスを提供する企業にとって、58号通達における増値税予納の関連規定は従来の規定と比べて変化はない。一方、地域を跨いでいない建築サービスを提供する企業にとって、58号通達における増値税予納の関連規定は新規規定であるため、関係企業は政策の調整による申告義務の変化に留意する必要がある。

留意点としては、58号通達により、前受金の受領日を納税義務の発生日とする規定は廃止されたが、前受金を受領して建築サービスを提供する場合の納税義務の発生日について言及されていない。納税義務の発生日の判断に関する一般的な規則、及び建築業界における実務の状況を踏まえた上で、上述の状況における納税義務の発生日については、下記の規則に基づき判断するよう規定される可能性があると考えられる。

- 発生済みの建築サービスについて、不動産の権利者或いは工事元請企業に出来高を請求する場合、出来高認定請求書に署名した日を納税義務の発生日とする*
- 納税者がi)よりも早い時点で増値税発票を発行した場合、発票の発行日を納税義務の発生日とする(「発票主義」)

*通常、出来高の請求に伴い、前受金勘定から完成工事高に振り替える会計処理が行われる。

For more information, please contact:

Asia Pacific Indirect Tax
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

ii)の場合、建築企業における納税義務は、増値税発票の発行と連動して発生する。建築企業が一般課税方式を適用する場合、増値税発票の発行時点で仕入税額控除に用いられる仕入税額がまだ発生していない可能性がある（例えば、着工前に）ため、11%の適用税率に基づき増値税売上税額を納付することで、資金面で圧迫される可能性がある。上述のリスクがある企業は、調達と資金運用を合理的に計画することで、不利な影響の緩和を図る必要がある。

また、現行の徴収管理規定の中に、「発票発行即徴税」に当てはまらない例外処理が存在する（即ち、納税者が代金を受領し、増値税発票を発行したが、増値税課税役務（商品）の販売がまだ実現していない場合、即時に増値税を納付する必要がない。例えば、自社開発の不動産プロジェクトを販売し、前受金を受領する場合）。建築企業が前受金を受領し、増値税発票を発行する行為について上述の例外処理の適用を受けられる場合、資金面で圧迫される問題は解消される。関係企業は、税務当局による徴収管理政策に上述の例外処理規則が導入される可能性に留意する必要がある。

金融業界

手形割引・再割引業務

58号通達により、2018年1月1日から、金融機関²の手形割引・再割引業務について、実際に手形を保有する期間に取得する利息収入を貸付サービスの売上高として増値税を計算し納付しなければならない。金融機関の間で行われる手形の再割引業務を免税とする現行の規定は同時に廃止される。

経過措置として、手形割引に関する利息収入の全額について、手形割引を提供する金融機関が2018年1月1日までに増値税を完納している場合、当該手形の再割引に関する利息収入は、引き続き増値税の免税扱いである。

58号通達における上述の規定は、手形割引業務に関する増値税上の取り扱いに大きな影響を及ぼすものである。現行の規定と実務において、金融機関が手形割引を行う際に、手形割引に関する利息収入の全額について増値税を納付し、増値税発票を発行するのが一般的であり、その後に行われる再割引業務は免税扱いとなるため、手形割引を行う金融機関のほうに税負担が偏っている。58号通達の施行後、手形割引・再割引の利息収入にかかる増値税は、手形割引及び再割引を行う金融機関が自身の取得する利息の金額に基づき、各自納付することになるため、手形業務にかかる税負担の公平性を確保するのに有利である。また、従来の規定により、金融機関は通常、手形割引を行った当日に関連の利息全額について増値税を納付するため、当該割引手形を譲渡する意欲の低下を引き起こし、手形資産の流動性の低下に繋がった。58号通達は、金融機関が割引手形の再割引を行う意欲を高めるものであり、その施行により手形資産の流動性を高め、手形市場の安定な発展に寄与することが期待される。

ただし、手形割引・再割引に関する増値税上の取り扱いについて、下記のように、追って明確化が待たれる問題が存在する。

- 金融機関の間で行われる手形割引・再割引と類似する業務（例えば、ファクタリング、フォーフェイティング等）に、58号通達による増値税上の取り扱いは適用できるか否か
- 金融機関が手形再割引による譲渡益について、「金融商品譲渡」として増値税を納付すべきか否か

Global Financial Service Industry
National Tax & Legal Leader
Hong Kong
Patrick Yip
Partner
Tel: +852 2852 1618
Email: patyip@deloitte.com.hk

Deputy Leader / Northern China
Beijing
Natalie Yu
Partner
Tel: +86 10 8520 7567
Email: natyu@deloitte.com.cn

Eastern China
Shanghai
Johnny Foun
Partner
Tel: +86 21 6141 1032
Email: jfoun@deloitte.com.cn

Southern China (Mainland)
Shenzhen
Shanice Siu
Partner
Tel: +86 755 3353 8389
Email: shsiu@deloitte.com.cn

Southern China (Hong Kong)
Candy Chan
Partner
Tel: +852 2852 5886
Email: cancha@deloitte.com.hk

Anthony Lau
Partner
Tel: +852 2852 1082
Email: antlau@deloitte.com.hk

Jonathan Culver
Partner
Tel: +852 2852 6683
Email: joculver@deloitte.com.hk

Western China
Chongqing
Jun Li
Director
Tel: +86 23 8823 1205
Email: juncqli@deloitte.com.cn

²金融機関は下記の機構を指す：(1) 銀行：中国人民銀行、商業銀行、政策性銀行を含む；(2) 信用合作社；(3) 証券会社、；(4) ファイナンス・リース会社、証券ファンド管理会社、金融会社、信託投資会社、証券投資ファンド；(5) 保険会社；(6) 中国人民銀行、銀行業監督管理委員会、証券業監督管理委員会と保険業監督管理委員会（いわゆる「一行三会」）の認可を経て設立され、金融・保険業務に従事するその他の機構など。

- 金融機関が手形割引を行う際、客先は通常、会計処理に必要な証憑として、金融機関に手形割引の利息収入全額を対象とする増値税発票の発行を求めるが、58号通達において、金融機関は実際に手形を保有する期間に取得する利息収入を貸付サービスの売上高として増値税を計算し納付するよう規定されている。この問題はどのように解消すべきか

合算納税

従来の規定によれば、2つ或いは2つ以上の納税者は、財務部及び国家税務総局の承認を得た上で、1つの納税者として合算納税を行うことができる。58号通達により、合算納税に関する上述の規定は廃止された。これは、増値税納税者が7月1日から上述した合算納税規定の適用を申請できなくなることを意味するものと考えられる。ただし、総機構と分支機構に適用される合算納税政策が影響を受けないことに留意する必要がある。即ち、権限ある当局の承認を経て、総機構は所在地の所轄税務機関にて分支機構との合算申告・納税を行うことができる。

農地流動化

58号通達の規定により、納税者が下請、賃貸、交換、譲渡、株式取得などの方式で、払い下げ土地を農業生産を目的とする農業生産者に流通する場合、増値税を免除する。

増値税改革以前は、「農業土地賃貸に関する徴税問題についての回答」（国税函[1998]82号）の規定により、農村、農場が土地の利用権を農業生産を目的とする個人或いは会社へ下請け（賃貸し）、受け取った固定額の下請代金（賃貸料）に対して、営業税を免除できる。58号通達による上述の規定は、営業税関連の優遇政策を増値税改革以降に踏襲するものであり、農業の発展を支援する国家の施策方針を反映するものである。

デロイトの考察及びアドバイス

58号通達は、建築、金融などの業界における一部の増値税政策について調整と明確化を行い、業界の要望にある程度応えたものである。関係企業は速やかに新政策を把握し、影響の評価結果を踏まえた上で、合理的なビジネスアレンジを行う必要がある。また、増値税改革試験の実施範囲は2016年5月1日に既に全業種に拡大されているが、政策面で明確化が待たれる問題が多数存在する現状である。将来において、財政・税務当局からより多くの具体的なガイドラインが公布されることが期待されており、納税者は引き続き法規及び実務の動向に留意する必要がある。

デロイトは引き続き、増値税改革に関する最新動向に注目し、最新の情報とデロイトの考察を適時にシェアさせていただきます。

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 7326
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 2888
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
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

Andrew Zhu
Partner
Tel: +86 22 2320 6688
Fax: +86 22 8312 6099
Email: andzhu@deloitte.com.cn

Wuhan

Gary Zhong
Partner
Tel: +86 27 8526 6618
Fax: +86 27 6885 0745
Email: 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 / Southern China (Hong Kong)

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 (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.

About Deloitte Global

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

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk advisory, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 244,400 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

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, consulting, financial advisory, risk advisory and tax 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. To learn more about how Deloitte makes an impact that matters in the China marketplace, please connect with our Deloitte China social media platforms via www2.deloitte.com/cn/en/social-media.

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.

©2017. For information, contact Deloitte China.