



『デロイト トーマツ チャイナ ニュース』

## 増値税税率の簡素化及び 農産物等の業界への影響 ～デロイト中国発行「Tax Analysis」～

※本ニュースレターは、デロイト中国が発行したニュースレターの再掲です。  
日本語訳と原文（中文）に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

デロイト中国 上海事務所 米国公認会計士 板谷 圭一 いた や けいいち

2017年4月19日に開催された中国国務院常務会議において、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、天然ガス等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係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。

### (1) 中国国内販売及び輸入

「37号通達」により、納税者による下記商品の販売あるい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、冷房用冷気、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。したがって、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。

### (2) 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%の増値税税率ある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。

#### 1) 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、生産販売あるいは税率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）等を含む。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發票又は税関輸入増値税専用納付書を取得した場合、それらの証ひょう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發票を取得した場合、發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
- 農産物販売發票の発行あるいは農産物購入發票の受領を行った納税者は、それらの証ひょう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、農産物販売發票とは、農業生産者が自作農産物を販売するに当たって、増値税免税政策を適用して、発行する普通發票である
- 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、取得した普通發票は、依然として仕入税額控除に用いることができない

\*1 増値税税率の簡素化・統合の関連政策に関する通知 財税〔2017〕37号（中華人民共和国財政部ウェブサイト（中国語））

## 2) 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、生産販売あるいは税率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、農産物仕入に係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%の税率ある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扱いについて言及しておらず、追って明確化が待たれる。

## 3) 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、低額消耗品等）、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

## (3) 輸出税額還付

増値税税率の引下げに伴い、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。

## (4) 農産物等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率が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率が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。

- 農産物簡単加工業務：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、農産物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、飲食サービス業等）：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、税率の引下げによる恩恵を共有することができると考えられる

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あるいは契約見直し等）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。

以上