

BTMU CHINA WEEKLY

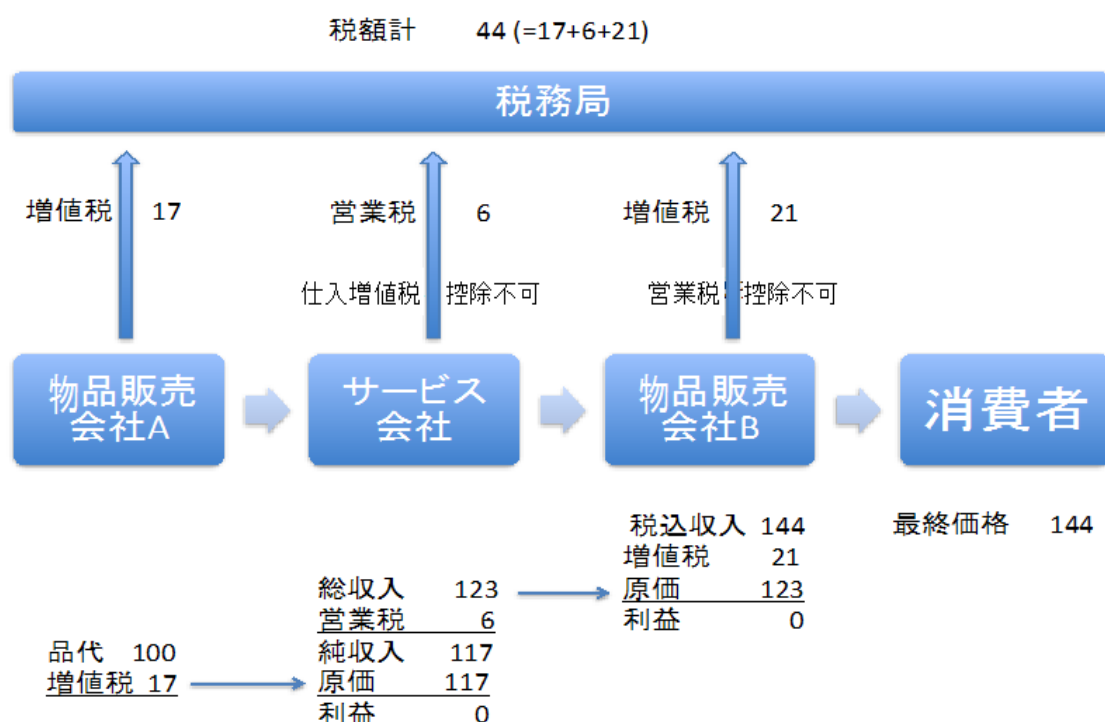
EXPERT VIEW: 上海市における間接税統一プロジェクトの試行¹(続編)

上海市における間接税統一プロジェクトの試行については、前回「BTMU CHINA WEEKLY」2011年11月16日号で解説致しましたが、今回は現行の間接税課税制度との具体的な比較等を交え、改めて詳細を解説させていただきます。

国務院常務会議は2012年1月1日より上海市に所在する交通運送業及び一部の現代サービス業に対する間接税改革、すなわち、営業税項目を増値税に一本化する試行実施を決定し、これを受けた新規定(財税(2011)111号)が公布されました。現在、増値税率としては標準税率の17%と低税率の13%がありますが、この他に11%と6%の税率区分を新設し試行対象となる会社にいずれかの税率を適用して増値税対象業種に変更するというものです。

① 中国の現行間接税の問題点

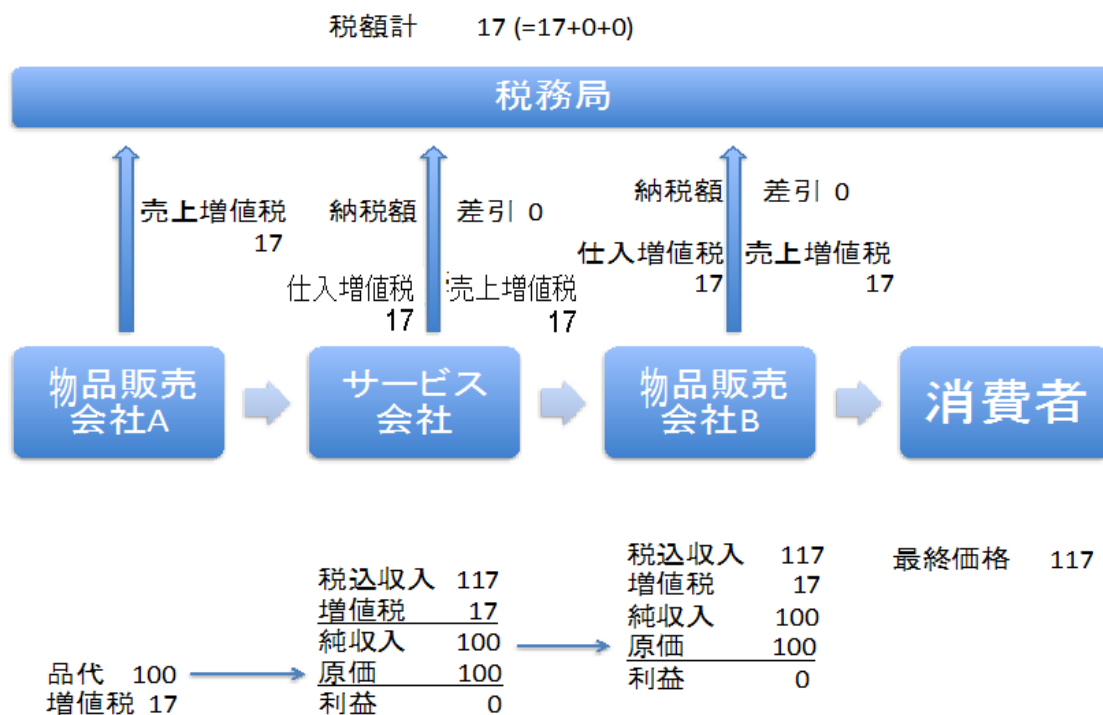
まずは間接税が二本立てであることの矛盾を解説しましょう。これまで、営業税納税対象のサービス業では物品の購入等で生じる仕入増値税を控除できないため、自社で費用を負担する処理を余儀なくされていました。同じく、増値税対象企業のサービスの購入にかかる営業税は控除できません。これは税の中立性の観点からは望ましいものではなく、早期の改革が専門家の間では叫ばれていました。当該改革が全国に適用されれば全ての間接税が外税となり、会社の損益に影響を与えることなく、税の経済行為に対する中立性が確保されます。下記に、極端な例ではありますが、間接税が累積し小売価格に転嫁されるイメージを図表にしています。



¹ 本稿の中国語版は <http://www.u-achievement.com/cn> を参照ください

物品販売会社 A に仕入増値税がないものと仮定して、同社の納める増値税額が17となります。サービス会社は同増値税を控除できないために原価の一部と計上せざるを得ません。サービス会社には他にコストがないものと仮定し、営業税(5%)を納めても損がでない金額で他の物品販売会社 B にサービスを提供する場合の総収入は123となり、営業税(6)を納税します。物品販売会社 B は、同営業税を控除できませんので、これも原価の一部を構成します。物品販売会社 B も、他にコストがないものと仮定し、増値税込みで最終消費者に販売するときの、損がでない最終価格は144となり、増値税(21)を納税します。結果として税金総額は44となります。一連の取引を通じて、サービス会社も物品販売会社 B も何ら価値を付加したわけではありませんが、税の累積により、物品販売会社 A の品代に税金が加わり、最終価格が144となります。ここでは、税金総額から、物品販売会社 A の創成した付加価値に対する増値税の17を差し引いた27が累積された税として小売価格に転嫁されています。

次に間接税改革が成り、増値税に一本化された場合を考えてみましょう。同様の設定で考えますと、サービス会社は増値税事業者となることで、物品販売会社 A からの仕入増値税を控除することができることとなり、損を出さないための販売価格は税込で117、このうち売上納税額は17ですので、納税額は差引ゼロとなります。物品販売会社 B は、サービス会社からの仕入増値税を控除することができますので、損を出さない最終価格は同じく117となり、納税額は差引ゼロ、消費者に転嫁される税がなくなり、消費者の最終的に負担する税額は、物品販売会社 A の付加した価値(100)に見合う17のみとなります。



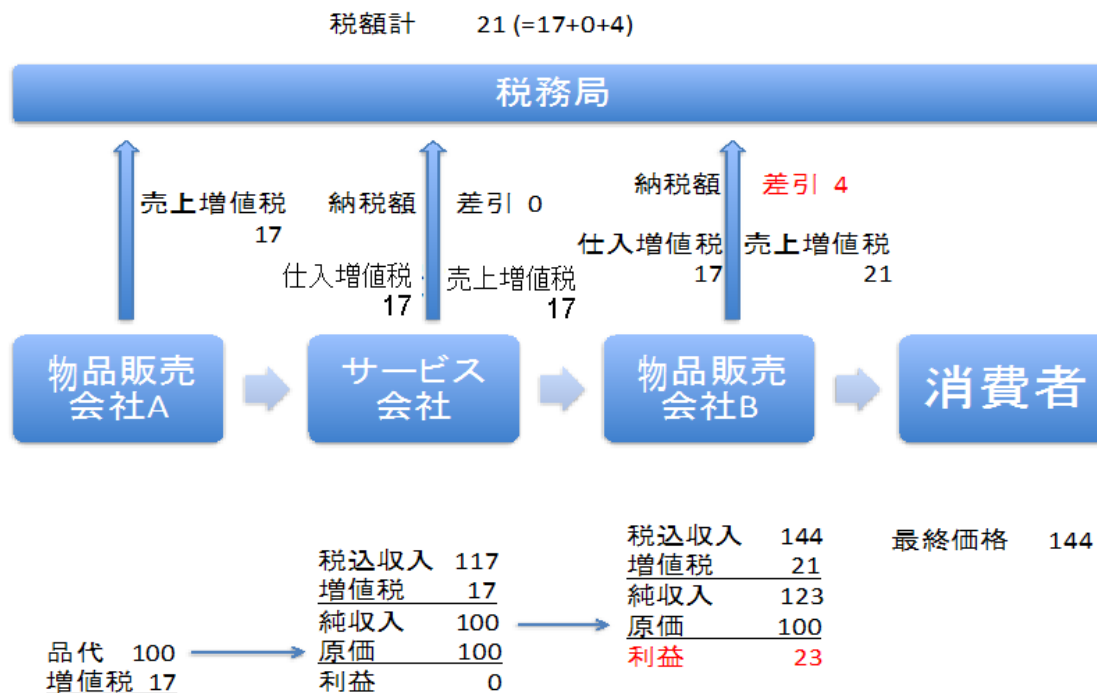
実際は、サービス会社に自社の人件費などのコスト(付加価値)が発生しますし、自社の利益も加味して販売価格が設定されるでしょう。また、物品販売会社 B も、サービスのみならず他の物品を仕入れ、利益を付加して最終価格を決定しますので、このような単純な図式にはならないと思いますが、内税である営業税と外税である増値税の二本立ての間接税体系となっている問題点、税の累積のイメージはご理解頂けると思います。

② 間接税改革試行の取引価格設定に与える影響

前述の例では、累積された税額が間接税改革によって全て解消され最終価格が下がる、つまり改革の恩恵が消費者に還元されるケースを想定しています。理想的な自由競争市場では、時を置かずこのような状況が

現出しますが、実際の市場ではタイムラグがあったり、価格の下方硬直性があったりと、企業が置かれたそれぞれの市場と取引相手とのバーゲニングパワーの違いにより改革後の状況は異なります。

仮に改革があっても最終価格がすぐには下がらない状況を考えてみましょう。



上表では、税の累積が解消される恩恵を物品販売会社 B が全て享受しており、結果として利益が 23 に増加しています。同社の利益 (23) に相当する増値税額 (4) が納税され、これは税の累積額 (27) に一致しています。これは、最終製品のメーカーが仕入れ先に対して強いバーゲニングパワーを有しており、製品が市場に好感を持って受け入れられている状況に該当します。反対に、素材、部品の供給者が強い価格決定権を有する場合には、物品販売業者 A が恩恵を受けるかもしれませんし、サービス会社が一時的な超過利益を享受するかもしれません。

③ 試行改革のポイント

111号規定は、添付1『交通運輸業及び一部の現代サービス業に対する営業税から増値税への転換試行実施弁法』、添付2『交通運輸業及び一部の現代サービス業に対する営業税から増値税への転換試行に関する関連事項規定及び添付3『交通運輸業及び一部の現代サービス業に対する営業税から増値税への転換試行過渡的政策規定から成り、全文は17000文字もある膨大なものです。以下にポイントを解説します。

納税義務者及び源泉義務者

地域としては、上海市に本店所在地を有する企業(及び個人)のほか、上海市に受益者が所在する場合の外国企業(及び個人)も対象となります。上海に分公司を有する本店所在地が上海市外の企業は分公司の課税取引について適用されるものと思われます。

業種としては、陸路・鉄道・船舶・航空などの手段を用いる交通運輸業、研究開発業（技術開発、技術コンサルティング等）、情報技術業（ソフトウェア開発、集積回路設計、情報システム開発、データセンター、コールセンター等）のほか、創造的文化事業が含まれます。創造的文化事業には、設計サービス（機械、服飾、環境、工程等）、商標・のれん、著作権等譲渡サービス、知財サービス（登記代理、評価、コンサルティング等）、広告（各種媒体による広告、イベント等）があります。物流補助業務としては、空港、港湾、通関業務、倉庫、搬送等各種サービスがあります。注目業種としては、会計、税務、資産評価、法務、不動産評価等サービス業及びファイナンスリース、オペレーティングリース業、があげられます。リース業は、動産の購入に増値税を支払う一

方でリース収入が営業税対象取引であったために、仕入増値税をリース原価に算入せざるを得ず、リースコストにはね返ることとなっていた矛盾が当該改革により解消されます。中国に所在する製造業にとっては、セールス&リースバックがやりやすくなりますので、キャッシュフロー改善手段として検討する価値がでてくるでしょう。

国内に事務所を有さない外国企業では、外国企業が納税義務者ですが、実務的には納税代理人或いは受益者が源泉徴収義務者として増値税を代理納税します。

対象取引

上海市に限らず中国国内で費消される上記業種が提供する財・サービスの有償取引が試行の対象取引となります。当該財・サービスの費消が国外である場合は輸出取引としてゼロ税率が適用されます。

一般納税人及び適用税率

年間売上高が500万元以上の企業に一般納税人資格が与えられ、税務局の資格認定を受けて一般納税人となり、控除可能な増値税専用発票を発行することができます。

税率は、動産リース業が17%、交通運輸業が11%、現代サービス業その他が6%となり、売上高に税率を適用して売上増値税を計算し、仕入増値税と相殺控除して差額を納税します。

本社など外国企業が提供する特許技術、非特許技術、商標権、のれん、著作権にかかる使用料及び人員の派遣を伴う技術指導料に対しては源泉納税方式で増値税率6%が適用されます。外税方式で計算し外国企業が100のロイヤリティを受領するために、国内受益者は増値税6(=支払総額÷(1+税率)×税率)を納税し、支払総額が106となります。一方で、受益者である中国企業は、これを仕入増値税として控除することができます。仕入控除には、税務局の発行する増値税発票のほか、契約書、請求書などの書面資料が必要です。

試行実施により、企業の税負担は増えるのでしょうか。簡便化のために、ここでは源泉企業所得税は無視します。例えば、これまで外国企業に純額100を送金するために、中国企業は営業税込総額105.26(=100÷(1-5%))を費用計上する必要がありました。試行後は、106のキャッシュアウトとなりますが、費用計上されるロイヤリティは100(残りは仕入増値税6と仕訳されます)となりますので、会計上のコストは下がります。増値税の観点からは仕入税額控除ができるので有利に働くでしょう。一方、企業所得税の観点からは損金算入額が少なくなる分、後者の課税所得が増加し、税負担が増えそうです。税務当局としては、税収が全体として増加するか減少するか、正に試行改革の結果をみて全国適用の段階で修正することが充分考えられます。

ちなみに日本の消費税法は、国外からの技術導入に伴い支払う技術使用料は、権利の貸付けの対価として支払われることから、使用する特許権等の登録機関の所在地が国外(例えば米国)であれば国外取引として不課税となり、技術指導料は、役務提供の対価として国内において技術指導が行われるのであれば課税となります。

小規模納税人及び簡易税率

売上規模の基準に満たない企業は小規模納税人となり、売上に対して納税率3%で増値税を簡易計算し、納税します。小規模納税人は財、サービスの購入に係る仕入増値税を控除することはできません。また、受益者側でも小規模納税人の発行する発票を仕入税額控除に用いることはできません(交通運輸業をのぞく)。

納税計算

通常の増値税計算と同じく、売上増値税から仕入増値税を控除した差額を納税します。控除しきれない仕入増値税は翌月に繰り越されます。輸出取引のためゼロ税率が適用される企業は仕入増値税の還付を受けることになりますが、還付計算、手続などの詳細規定は今後、公布される予定です。

売上増値税額は外税として計算されますので『売上増値税額=純売上高×税率』です。これまで内税でサービスを提供してきた企業が取引価格を変更できない(税を転嫁できない)場合はどうなるのでしょうか。

例えば、報酬総額100、営業税を5%として5を納税し報酬純額が95であった企業の増値税率が6%になると仮定した場合は、純売上高=税込報酬÷(1+税率)で計算した結果、報酬純額が94.34(=100÷1.06)と減額になります。

試行対象企業の発行する増値税専用発票は、受益者としては支払った仕入増値税として上海市に限らず中国全土で通用します。

一方、試行対象企業の仕入控除する増値税は、当然ながら正規の増値税専用発票であることが求められます。こちらも上海市に限らず中国全土の企業が発行する正規の発票を以て仕入増値税として控除できます。

低廉販売

現行の増値税法にも規定されているもので、特に目新しいものではありませんが、気をつけるべき点として低廉販売を挙げておきます。商業目的に反する明らかに低廉価格で販売をしたと認められる場合、税務当局が合理的な価格を推定して増値税を課税することがありますので要注意です。取引価格の推定は、(1)納税自身の直近の同類製品の平均価格、(2)他の納税者の直近の同類製品の平均価格、(3)原価+合理的なマークアップ率、の優先順位で適用されます。合理的なマークアップ率は10%と規定されています。

過渡的措置

営業税の免税優遇措置に対する過渡的措置が規定されています。新技術の開発、省エネルギーに従事する企業などは、2013 年末まで優遇が継続します。試行対象となる動産リース企業では増値税負担が3%を超過する場合において税額還付を受けることができます。

④ 試行改革の矛盾と全国適用において考慮すべき課題

当該試行改革が経済行為に与える影響も想定されます。上海地域外の役務提供者が増値税発票を発行できない一方で、上海地域の役務提供者が増値税専用発票を発行できるとなれば、役務受領者にとっては、専用発票を発行できる業者からの購入を優先する誘因が働くかもしれません。改革の出発点としては致し方のない矛盾かもしれませんが、税制改革が取引先選定などの企業の意思決定に影響を与えることは最小限に止めるべきであり、政策当局も頭を悩ませていることでしょう。今後の詳細規定に注目したいと思います。また、当該改革において税務当局は、二本立て間接税の抱える矛盾を解消することを目的とするものの、決して税の減収を目指すものではありません。試行により税収にどのような影響が生じるのかを注意深く検証し、全国適用に踏み切ることでしょう。

筆者の印象として、当規定は膨大な分量があるものの増値税法本則との重複部分も多く、まだまだ“荒削りな”規定ぶりと感じました。まずは走りながら矛盾を修正していくこととなりそうですので、中国流の税制改正のスピードに我々も遅れずついて行く俊敏さが求められます。

上海衆逸企業管理諮詢有限公司
(上海ユナイテッド アチーブメント コンサルティング)
執行董事 鈴木康伸(公認会計士)

CHINA WEEKLY

WEEKLY DIGEST

【経済】

◆人民銀行 第4四半期景況感アンケート 物価満足度は改善する一方 景気下振れ感強まる

人民銀行は22日、都市部預金者、企業、金融機関を対象とした2011年第4四半期景況感アンケート調査を発表した。預金者の物価満足度指数は前期比+1.7ポイントの16.5となった。「物価が高すぎて、受入れ難い」と回答した預金者の割合は前期比▲3.2ポイントの68.7%。来季の「物価が上昇する」と予想した預金者の割合は前期比▲12.8ポイントの36.8%と、物価高感の緩和傾向が伺えた。一方、企業経営者のマクロ経済温度指数（景況感を示す指数）は前期比▲6.0ポイントの41.7と、2期連続で景気分岐点の50を下回り、金融機関の同指数もここ2年来初めて50を割り込み48.0に低下した。また、足元の景気が「冷え気味」と回答した金融機関の割合は前期比+11.8ポイントの23.6%、来季の景気が「冷え気味」との回答は前期比+8.6ポイントの22.9%に上り、中国経済の減速懸念が高まる傾向が伺えた。なお、来季の金融政策について、「緩和に向かう」と回答した金融機関の割合は前期比+10.9ポイントの14.4%、「引き締めに向かう」との回答の割合は前期比▲24.8ポイントの29.6%となった。

◆2011年 国民関心事のトップに「物価上昇」

中国社会科学院が19日に発表した「2011年度中国社会状況総合調査」の結果によると、2011年に国民が最も注目した社会問題の首位は「物価上昇」で、約6割の国民が物価高に関心を寄せていることが明らかになった（トップ10の詳細は右記表をご参照）。なお、同調査はサンプル方式で、全国28地域の満18歳以上の男女6,468人を対象とし、2011年4月～9月の間に戸別訪問を行ったもの。

<2011年 国民が最も注目した社会問題トップ10>

順位	社会問題	割合
1	物価上昇	59.5%
2	医療制度の未整備	42.9%
3	収入格差	31.6%
4	汚職・腐敗	29.3%
5	就職・失業	24.2%
6	住宅価格高騰	24.0%
7	老後保障	16.6%
8	食品安全	15.9%
9	教育費用	10.9%
10	環境汚染	10.3%

（出所：中国社会科学院「2011年度中国社会状況総合調査」）

【産業】

◆国務院「国家環境保護の第12次五ヵ年規画(2011-2015年)」を発表

国務院は15日、深刻化する環境汚染への対策として「国家環境保護の第12次五ヵ年規画(2011-2015年)」を発表した。同規画は、「第11次五ヵ年規画(2006-2010)」期に目標として掲げていた主要汚染物質排出量の削減目標達成等、環境汚染への取り組みの成果を認めた一方、水質汚染の進行、煙霧による大気汚染の深刻化等、中国の環境汚染は根本的には改善されておらず、今後も更なる規制強化が必要と指摘した。このため、主要汚染物質の排出量の削減目標については前五ヵ年期間より厳しい目標値を設けると同時に、高エネルギー消費・高排出の鉄鋼、建材、化学工業、電力、製紙、捺染、皮革等の業種に関しては、「産業構造調整指導目録(2011年版)」に基づいてより一層の淘汰を促し、産業構造の最適化を図るとした。さらに、強化すべき政策措置の一つとして、環境保護産業の発展を挙げ、特に、汚水処理、ゴミ処理、脱硫・脱硝、土壌改良、環境モニタリング等の関連機器製造業の発展に力点を置くことや、環境保護型の素材・薬剤、エコ商品の研究開発を推進することを明らかにした。また、環境対策において、国際連携を強化し、海外の先進的な環境保護理念、管理モデルを積極的に導入する等の方針を示した。なお、環境保護対策事業の実施に向けて今期中に投資される資金は、全体で3兆4,000億元になるとの見込み。

人民元の動き

日付	USD				JPY (100JPY)		HKD		EUR		金利 (1wk)	上海A株 指数	
	Open	Range	Close	前日比	Close	前日比							
2011.12.19	6.3456	6.3363~6.3585	6.3378	-0.0106	8.1392	-0.0057	0.81401	-0.0019	8.2553	-0.0057	3.0300	2323.92	-6.92
2011.12.20	6.3440	6.3350~6.3546	6.3472	0.0094	8.1415	0.0023	0.81550	0.0015	8.2596	0.0043	3.2800	2321.48	-2.44
2011.12.21	6.3326	6.3321~6.3495	6.3387	-0.0085	8.1516	0.0101	0.81476	-0.0007	8.3307	0.0711	3.5500	2295.52	-25.96
2011.12.22	6.3388	6.3350~6.3422	6.3390	0.0003	8.1234	-0.0282	0.81519	0.0004	8.3080	-0.0227	3.3000	2290.35	-5.17
2011.12.23	6.3377	6.3360~6.3414	6.3364	-0.0026	8.1198	-0.0036	0.81505	-0.0001	8.2860	-0.0220	3.7400	2309.72	19.37

RMB レビュー&アウトルック

先週の中国人民元は 6.3456 で寄りついた後、北朝鮮金正日総書記死去の報道を受けて安値 6.3585 まで下落した。しかし前週末に当局の介入と見られる大規模な米ドル売りが見られたことから、6.36 付近では同様の取引に対する警戒感も根強く 6.34 台半ばへ反発した。週央、欧米経済指標やスペイン国債入札の堅調ぶりが好感され、市場のリスク回避姿勢が和らぐと人民元は高値 6.3321 へ上伸。23 日に中国人民銀行が対米ドル基準値を 11 月中旬以来となる元高水準へ設定したことを受けて高値圏での推移が続き 6.3364 で越週した。堅調な米経済指標の発表などによりリスク回避姿勢は和らいでいるが、欧米市場休場が相次ぎ薄商いとなることから動意の乏しい展開になるとみている。今週は先週と同水準のレンジ推移となろう。(12 月 26 日作成)

(金融市場部 カスタマーGr グローバルカレンシーリサーチ)

当資料は情報提供のみを目的として作成されたものであり、何らかの行動を勧誘するものではありません。ご利用に関しては、すべてお客様御自身でご判断下さいますよう、宜しく願い申し上げます。当資料は信頼できるとされる情報に基づいて作成されていますが、当行はその正確性を保証するものではありません。内容は予告なしに変更することがありますので、予めご了承下さい。また、当資料は著作物であり、著作権法により保護されています。