

逐步消灭营业税，意味着什么？对企业的影响分析和应对建议

中国通过 1994 年的税制改革，确定了目前的税法基本体系，基本特征是：

1. 以流转税（主要包括增值税、营业税、消费税、关税、附加税费等）为主。
2. 以所得税（主要包括企业所得税、个人所得税等）为辅。
3. 以其他税种（主要包括土地增值税、房产税、印花税等）作为补充。

在流转税方面（本文主要讨论在中国境内贸易涉及的流转税；进出口贸易的流转税，虽然总体上与境内贸易是一致的，但是会存在一些特殊性的操作），结合行业特点，确定了“二元化”征收的原则，即：

1. 对第一、二产业主要征收增值税。
2. 对第三产业主要征收营业税。

在营业税改征增值税（简称“营改增”）之前，中国增值税、营业税的主要政策（除了“交通运输业和现代服务业”之外，其他行业目前仍执行如下政策），我们简要列表说明如下：

税种	主要法律依据	涉及行业（征税范围）	主要特征
增值税	《 <a href="#">增值税暂行条例</a> 》及其 <a href="#">实施细则</a> 等	货物贸易；加工贸易；修理修配。	逐环节征税、凭增值税专用发票逐环节抵扣；最终理论上的效果是，每个交易环节仅对其增值部分（差额部分）计算缴纳增值税。
营业税	《 <a href="#">营业税暂行条例</a> 》及其 <a href="#">实施细则</a> 等	交通运输业；建筑业；金融保险业；邮电通信业；文化体育业；娱乐业；服务业；转让无形资产；销售不动产。	以营业收入全额计算缴纳营业税，除了法定特别情形外，不存在抵扣的问题，有可能导致税负不公平（税负不受经营成本的影响）；且细分了不同的行业，不同行业之间的税负差异较大。

徐々に姿を消す営業税、これが意味するものは何か？企業に与える影響の分析と対応策

中国は 1994 年の税制改革を通じて、現行税法の基本的な体系を確定した。その基本的な特徴は以下の通りである。

1. 流通税（主に増値税、営業税、消費税、関税、付加税などが含まれる）を主とする。
2. 所得税（主に企業所得税、個人所得税などが含まれる）を副とする。
3. その他の税目（主に土地増値税、不動産税、印紙税、などが含まれる）を補足とする。

流通税においては（本文では主に中国国内貿易にかかわる流通税について検討する。輸出入貿易の流通税は、全体としては国内貿易のそれと同じであるが、一部特別な処理が行われることもある）、業界の特徴に照らして、「二元化」徴収の原則を定めている。それは以下の通りである。

1. 第一次、二次産業については主として増値税を徴収する。
2. 第三次産業については主として営業税を徴収する。

営業税から増値税への一本化（以下、「营改增」といふ）以前における、中国の増値税、営業税に関する主な政策について（「交通運輸業および現代サービス業」を除き、その他の業界では現在も依然として以下の政策が実施されている）、要点を下表にまとめて説明する。

税目	主な法律根拠	関係する業界（徴税範囲）	主な特徴
増値税	「 <a href="#">増値税暫定条例</a> 」およびその <a href="#">実施細則</a> など	貨物貿易、加工貿易、修繕補修。	段階毎に徴収し、増値税専用発票に基づき段階毎に相殺控除する。最終的な理論上の効果は、各取引段階ではその付加価値部分（差額部分）についてのみ増値税を計算納付することとなる。
営業税	「 <a href="#">営業税暫定条例</a> 」およびその <a href="#">実施細則</a> など	交通運輸業、建築業、金融保険業、郵便電気通信業、文化スポーツ業、娯楽業、サービス業、無形資産譲渡、不動産販売。	営業収入全額について営業税を計算納付する。特段の法定事由を除き、相殺控除の問題は存在せず、税負担の不公平を招くおそれがある（税負担は経営コストの影響を受けない）。また、業界毎に細分化されているため、業界間の税負担の差が大きい。

中国在 2009 年修订了《增值税暂行条例》及其实施细则、《营业税暂行条例》及其实施细则，对增值税、营业税进行了一定的改革，主要是加大了增值税抵扣的范围（固定资产的进项税额，纳入可以抵扣的范围）、加大了营业税的应税范围（特别是增加了境外法人的营业收入的税负），但是总体上并未改变增值税、营业税为主的“二元化”的流转税体系。

中国在 2012 年开始分地区、分行业逐步推行营改增政策，即，开始逐步取消营业税，向增值税之“一元化”的流转税体系变更。

中国营改增的进程尚未完成，目前相关情况，我们简要列表说明如下：

時間	主要法律依据	区域	涉及行业（征税范围）
2012 年 01 月 01 日	<a href="#">《关于印发〈营业税改征增值税试点方案〉的通知》、《关于在上海市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》</a> 等	上海市	交通运输业（陆路运输服务、水路运输服务、航空运输服务、管道运输服务）和部分现代服务业（研发和技术服务、信息技术服务、文化创意服务、物流辅助服务、有形动产租赁服务、鉴证咨询服务、广播影视服）。
2012 年 09 月 01 日至 2012 年 12 月 01 日（各地区实施时间不一）	<a href="#">《关于在北京等 8 省市开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点的通知》</a> 等	北京市、天津市、江苏省、安徽省、浙江省、福建省、湖北省、广东省	
2013 年 08 月 01 日	<a href="#">《关于在全国开展交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点税收政策的通知》</a> 等	全国范围	
目前尚未确定（最快有望在“十二五”，即 2015 年底之前完成）		全国范围	逐步推广至全行业（其中，铁路运输、邮

中国は 2009 年に「増値税暫定条例」およびその実施細則、「營業稅暫定條例」およびその實施細則を改正しており、増値税、營業稅についてある程度の改革を行った。主として増値税の相殺控除の範囲を拡大し（固定資産の仕入税額を相殺控除の範囲に加えた）、營業稅の課税範囲を拡大した（特に国外法人の營業収益に関する税負担を重くした）が、全体としては増値税、營業稅を主とする「二元化」の流通税体系に変更はなかった。

中国は 2012 年から地域、業界を分けて營改増政策を徐々に推進している。つまり、營業稅を徐々に廃止し、増値税「一元化」の流通税体系への変更が始まっている。

中国の營改増の過程は未だ完了しておらず、現時点での関連状況について、下表にまとめて説明する。

時間	主たる法的根拠	地域	関係する業界（徴税範囲）
2012 年 1 月 1 日	<a href="#">『「營業稅から増値税への一本化試行方案」の印刷發布に関する通知』、「上海市で交通運輸業および一部現代サービスの營業稅から増値税への一本化試行の実施に関する通知」</a> など	上海市	交通運輸業（陸上輸送サービス、水上輸送サービス、航空輸送サービス、パイプライン輸送サービス）および一部現代サービス業（研究開発および技術サービス、情報技術サービス、文化创意サービス、文化クリエイティブサービス、物流補助サービス、有形動産リースサービス、鑑定コンサルティングサービス、ラジオ映画テレビサービス）
2012 年 9 月 1 日から 2012 年 12 月 1 日（各地域で実施時期は異なる）	<a href="#">「北京市など 8 省市における交通運輸業および一部現代サービスの營業稅から増値税への一本化試行の実施に関する通知」</a> など	北京市、天津市、江蘇省、安徽省、浙江省、福建省、湖北省、広東省	
2013 年 8 月 1 日	<a href="#">「全国における交通運輸業および一部現代サービスの營業稅から増値税への一本化試行稅收政策の実施に関する通知」</a> など	全国範圍	
現時点では未定である。（早ければ「第十二次五ヶ年計画」、即ち 2015 年末までに完了する意向がある。）		全国範圍	全業界に徐々に普及させる（中でも、鉄道輸

		电通信，可能会成为下一步优先推广的行业。
--	--	----------------------

		送、郵便電気通信は、次期優先普及業界となるものと思われる。
--	--	-------------------------------

整体上而言，营改增对产业结构和企业税负可以起到积极的作用：

1. 在产业结构方面：原增值税主要适用于第一、二产业，原营业税主要适用于第三产业，营改增平衡了各产业之间的税负，特别是解决了第三产业重叠征税问题，理论上而言，有利于第三产业的发展。
2. 在企业税负方面：通过增值税进项税额的抵扣，理论上而言，可以使企业税负得以下降。虽然如此，但是具体税负也要结合行业特点、企业自身经营等情况来确定。例如，在上海试行营改增以来，运输仓储类企业的税负普遍大幅上升，主要原因在于该类企业可供抵扣的进项税额比较少（包括场地租赁费目前暂时不属于可供抵扣进项税额的范围等）。

由此可见，长期而言，营改增（特别是营业税完全消灭后）可以不断打通、延伸和拉长增值税的抵扣链条，避免第三产业被层层征收营业税，降低第三产业企业的税负，有助于加快第三产业的发展，促进第三产业的分工细化和资源优化配置。

营改增属于强制性的规定，就具体企业而言，只能选择执行。在营改增目前变革的过程中，有如下问题，特别值得企业关注：

1. 在税负增加方面：实际税负增加的企业，可以考虑与主管税务机关保持沟通，如实地向主管税务机关反映税负增加的原因以及结果，以争取获得行业性、地区性的税收补贴，以及税法的调整等安排（关于增加的税负如何处理，目前尚无定论）。
2. 在税收优惠方面：在缴纳营业税时可以享受的税收优惠政策，在营改增后，很大程度上予以了保留，但是适用条件以及申请的程序等可能有所变化，也有部分税收优惠被予以取消。基于此，企业需要结合实际情况，以确定原税收优惠是否可以继续适用以及如何适用等。
3. 在财务、发票、税务管理方面：增值税进项税额抵扣的管理非常严格，即，对财务、发票、税务管理的专业性、合规性提出了更高的要求。例如，特别需要关注增值税专用发票管理、纳税申报等方面的具体操

全体として、营改増は産業構造および企業の税負担に対し積極的作用を及ぼすことができると言える。

1. 産業構造について：これまで、増値税は主として第一次、第二次産業に適用され、營業税は主として第三次産業に適用されていた。營改増は各産業間の税負担を均衡させ、特に第三次産業の二重課税の問題を解決しており、理論上は、第三次産業の発展に有利となる。
2. 企業の税負担について：増値税仕入税額の相殺控除により、理論上は、企業の税負担を軽減させることができる。とは言え、具体的な税負担は業界の特徴、企業自らの経営などの状況によって定まるものでもある。例えば、上海において營改増が試行されて以来、運輸・倉庫業企業の税負担は普遍的に大幅上昇となっており、主な原因は当該業種企業の相殺控除できる仕入税額が少ないことにある（借地の賃借費用も現時点では相殺控除可能な仕入税額の範囲に該当しないなど）。

このため、長期的に見れば、營改増（特に營業税が完全になくなった後）は、増値税の相殺控除の連鎖を次々と繋げ、拡大、延長させることを可能にし、第三次産業が各段階で營業税を徴収される状況を回避することで、第三次産業の税負担を軽減させることができ、第三次産業の発展加速を助け、第三次産業の分業細分化および資源配置の最適化を促進することができる。

營改増は強行規定であるため、実際の企業から見れば、選択実施するのみである。營改増の現時点における変革の過程には、以下の問題が存在するため、企業は特に注意しなければならない。

1. 税負担の増加について：実際に税負担が増加する企業は、主管税務機関との連絡を維持することが考えられる。税負担が増加した原因および結果をそのまま主管税務機関に報告し、業界的、地域的な税收補助、および税法の調整などの措置（増加した税負担をどのように処理するかについては、現時点では定まっていない）の獲得に努める。
2. 税収上の優遇について：營業税を納付していた際に享受していた税収上の優遇政策は、營改増後も、多くは保留されるが、適用条件および申請の手順などには変更があると思われる、一部の税収上の優遇は取り消されることも考えられる。このため、企業は実際の状況に照らして、これまでの税収上の優遇に関する継続適用の可否および適用方法などを判断する必要がある。
3. 財務、発票、税務管理について：増値税仕入税額の相殺控除の管理は非常に厳格である。即ち、財務、発票、税務管理に関する専門性、コンプライアンスについて、より高度な要求が出される。例を挙げれば、特に増値税専用発票の管理、納

作，否则很可能会引起较严重的法律风险（包括行政风险，甚至刑事风险）。

#### 4. 其他方面。

综上所述，中国推行的营改增政策，从总体、长远而言，有利于促进产业结构调整、降低企业税负。虽然如此，但是在营改增的过程中，基于行业和企业自身经营特点，还需要具体做好应对工作。其中可能会涉及财务、发票、税务等问题，具有较强的专业性，建议在此过程中可以与专业人士（律师、税务师、会计师等）保持必要的沟通。

（里兆律师事务所 2013 年 09 月 13 日整理编写）

税申告などにおける具体的な処理に注意しなければならず、さもないと、重大な法的リスク（行政責任上のリスク、更には刑事責任上のリスクを含む）を生じさせるおそれがある。

#### 4. その他。

以上をまとめると、中国が推進する營改増政策は、全体的、長期的にみれば、産業構造の調整促進、企業の税負担の軽減に有利である。とは言え、營改増の過程においては、業界および企業自らの特徴により、具体的な対応策を講じる必要もある。中でも、財務、発票、税務などの問題にかかわるものについては、専門性が強いことから、その過程では専門家（弁護士、税理士、会計士）と必要な意見交換を行うのがよい。

（里兆法律事務所が 2013 年 9 月 13 日付で作成）