

## 关于营业税改征增值税的改革试点方案的概要介绍

在中国，营业税的纳税对象为在中国境内提供应税劳务、转让无形资产或者销售不动产的纳税人；增值税的纳税对象为在中国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人。目前，中国的营业税与增值税两税合并改革（保留并统一计征增值税，取消营业税）已提上日程，第一步是在上海的部分行业开展试点。本文将对该改革试点方案进行概要介绍。

### 一、试点的背景

中国的营业税与增值税两税合并改革的目的是，解决营业税与增值税并存所造成的弊端。作为普遍共识，营业税与增值税并存的弊端主要表现在以下方面：

1. 货物销售需要消耗劳务，而劳务提供也需要消耗货物，营业税与增值税并存，存在重复征税的问题。
2. 中国目前采取分税制，增值税归国家税务局管理，而营业税主要归地方税务局管理，两税并存造成了不少税收征管、分配等问题。
3. 服务业征收营业税税负较重（按营业额全额征收；流转过程中更是每一道环节征一次税，税上加税），制约了服务业的发展。
4. 增值税是一个全球化的税种，而在世界各国征收增值税的实践中，多数国家均把劳务提供纳入增值税征收范围。营业税与增值税两税并存，重复征税，不利于中国劳务在国际市场的竞争力。

中国在 1994 年税制改革时，理想方案也是将货物与劳务全部纳入增值税征税范围，只是由于当时面临立法技术难题，未能实现。目前，社会上普遍认为，随着中国经济的市场化和国际化程度的提高，营业税与增值税两税合并改革的各方面条件已逐步成熟，因此，在企业所得税合并、增值税转型等改革完成后，营业税与增值税两税合并改革再次被提上日程，并付诸实施。

### 二、具体试点方案

根据 [《财政部、国家税务总局关于印发〈营业](#)

## 營業税を増値税に一本化する改革試行方案の概要紹介

中国において、營業税の課税対象となるのは、中国国内で課税労働を提供し、無形資産を譲渡または不動産を販売した納税人であり、増値税の課税対象となるのは、中国国内で貨物を販売または加工・修理修繕労働を提供し、貨物を輸入する組織および個人である。現在、中国の營業税を増値税に一本化する改革（營業税を取消して増値税に一本化する）が間もなく実施され、最初に上海の一部の業務において試行を実施する。本文では、当該改革の試行方案について概要を紹介する。

### 一、試行の背景

中国の營業税と増値税の一本化改革の目的は、營業税と増値税が並存することによる弊害を解決することである。一般的なコンセンサスとして、營業税と増値税が並存することによる弊害は、主に以下の通りである。

1. 貨物の販売には労働を消耗する必要があり、労働の提供には貨物を消耗する必要があり、營業税と増値税が並存することで二重課税の問題が存在することになる。
2. 中国は現在、税目を分けて課税する制度を採用しており、増値税は国家税務局が管理し、營業税は主に地方税務局が管理しており、2 つの税目が並存することで、複数の租税徴収管理、分配などといった問題が生じている。
3. サービス業の營業税徴収による税負担がやや重く（売上高全額に応じて課税され、流通の過程では更に 1 つの段階ごとに 1 回課税され、多重課税される）、サービス業の発展を制約している。
4. 増値税は、一種のグローバル化した租税であり、世界各国で増値税を課税するという実践の中で、多くの国が労働の提供を増値税課税範囲に組み入れている。營業税、増値税という 2 つの税目が並存し、二重に課税することは、中国の労働の国際市場における競争力に不利である。

中国は 1994 年の税制改革時においても、理想的な方案は貨物と労働をすべて増値税課税範囲に組み入れるというものであったが、当時は立法の技術的難題に直面したために実現できなかっただけである。現在、社会での一般的な認識では、中国の経済の市場化と国際化の程度の上に伴い、營業税と増値税の一本化改革の各方面での条件は徐々に整ってきたと見られており、したがって、企業所得税の合併、増値税のモデルチェンジ等の改革が完了した後、營業税と増値税の一本化改革が改めて間もなく実施されることになった。

### 二、具体的な試行方案

[『營業税から増値税への試行方案』を印刷配布する](#)

《[税改征增值税试点方案](#)的通知》(财税〔2011〕110号)和《[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](#)》(财税〔2011〕111号)等相关配套法规,对于该改革试点方案中与外商投资企业相关的主要内容,我们制表简要介绍如下:

<b>试点地区</b>	上海市
<b>试点行业</b>	交通运输业(包括陆路运输、水路运输、航空运输、管道运输)和部分现代服务业(包括研发和技术服务、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。)
<b>试点时间</b>	2012年01月01日起
<b>税率</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>在现行增值税17%标准税率和13%低税率基础上,新增11%和6%两档低税率。</li> <li>租赁有形动产等适用17%税率,交通运输业、建筑业等适用11%税率,其他部分现代服务业适用6%税率。</li> </ul>
<b>计税方法</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>从行业角度来说,交通运输业、建筑业、邮电通信业、现代服务业、文化体育业、销售不动产和转让无形资产,原则上适用增值税一般计税方法;金融保险业和生活性服务业,原则上适用增值税简易计税方法。</li> <li>从纳税人的角度来说,一般纳税人(需获得资格认定)适用一般计税方法,其应纳税额计算公式为:应纳税额=当期销项税额-当期进项税额,当期销项税额小于当期进项税额不足抵扣时,其不足部分可以结转下期继续抵扣。小规模纳税人适用简易计税方法计税,其应纳税额计算公式为:应纳税额=销售额×征收率。</li> </ul>
<b>计税依据</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>纳税人计税依据原则上为发生应税交易取得的全部收入。</li> <li>对一些存在大量代收转付或代垫资金的行业,其代收代垫金额可予以合理扣除。</li> </ul>
<b>服务贸易进出口</b>	服务贸易进口在国内环节征收增值税,出口实行零税率或免税制度。
<b>优惠政策过渡</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>2011年12月31日(含)前,如果试点纳税人已经按照有关政策规定享受了营业税税收优惠,在剩余税收优惠政策期限内,符合规定的项目可享受有关增值税优惠(即征即退、先征后退、免抵退)。</li> </ul>

《[关于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](#)》(财税〔2011〕110号)および「[上海市で交通運輸業および一部の現代サービス業の営業税から増値税への試行を実施することについての通知](#)」(财税〔2011〕111号)等の関係する関連法規に基づき、本改革試行方案において外商投資企業に関係する主な内容について、下表に簡潔に紹介する。

<b>試行地域</b>	上海市
<b>試行業種</b>	交通運輸業(陸路輸送、水路輸送、航空輸送、パイプライン輸送含む)および一部の現代サービス業(研究開発および技術サービス、情報技術サービス、文化アイデアサービス、物流サポートサービス、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含む)。
<b>試行時期</b>	2012年1月1日から
<b>税率</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>現行の増値税17%基準税率および13%の低税率を基準に、11%と6%という2ランクの低税率を新たに追加した。</li> <li>有形動産のリースなどには17%の税率を適用し、交通運輸業、建築業などには11%の税率を適用し、その他の一部の現代サービス業には6%の税率を適用する。</li> </ul>
<b>税金計算方法</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>業種の視点から見た場合、交通運輸業、建築業、郵便通信業、現代サービス業、文化スポーツ業、不動産の販売および無形資産の譲渡には、原則として、増値税の通常の方法を適用する。金融保険業および生活関連サービス業には、原則として、増値税簡易計算方法を適用する。</li> <li>納税人の視点から見た場合、一般纳税人(資格認定を獲得する必要あり)には、通常の方法を適用し、その課税額の計算公式は、課税額=当期の売上税額-当期の仕入税額である。当期の売上税額が当期の仕入税額よりも少ない場合、その不足部分は次期に繰り越して継続して控除することができる。小规模納税人は簡易計算方法を適用して税金を計算し、課税額の計算公式は、課税額=売上額×課税率である。</li> </ul>
<b>税金計算根拠</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>納税人の税金計算根拠は、原則として、課税取引により取得する全部の収入である。</li> <li>資金の代理徴収または立替が多く存在する業種に対しては、その代理徴収、立替金額は合理的に控除することができる。</li> </ul>
<b>サービス貿易の輸出入</b>	サービス貿易の輸入は国内段階において増値税を課税し、その輸出にゼロ税率または免税制度を実施する。
<b>優遇政策の移行</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>2011年12月31日(当日含)までに、試行納税人がすでに関係政策に基づき営業税租税優遇を受けている場合、残りの租税優遇政策期間内において、所定の項目は増値税に関する優遇(徴収後即払戻、先に徴収した後払戻、免除・控除・払戻)を受け</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>因新老税制转换而产生税负有所增加的试点企业，可按照“企业据实申请、财政分类扶持、资金及时预拨”的方式享受过渡性财政扶持政策。</li> </ul>
<b>跨地区税收协调</b>	试点纳税人以机构所在地作为增值税纳税地点，其在异地缴纳的营业税，允许在计算缴纳增值税时抵减。非试点纳税人在试点地区从事经营活动的，继续按照现行营业税有关规定申报缴纳营业税。

	<p>ることができる。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>新旧税制の切替のために税負担が増加した試行企業は、「企業が事実通りに申告し、財政が分類別に補助し、資金を遅滞なく前もって捻出する」という方式に基づき、移行的財政補助政策を享受できる。</li> </ul>
<b>地域を跨ぐ税目の協調</b>	試行納税人が組織の所在地を増値税納税場所とした場合、異地で納付した営業税については、増値税を計算し納付する際に控除することができる。非試行納税人が試行地域で経営活動を行う場合、引き続き現行の営業税に関する規定に基づき営業税を申告納付する。

### 三、试点范围内的企业所需进行的准备工作

根据律师以往的实务操作经验，试点范围内的企业主要需要进行以下方面的准备工作：

1. 企业财务人员参加税务部门组织的培训，并按照税务部门的要求，购置相应的设备和软件、发票，并按照改革试点方案进行记账。
2. 企业内部培训，以使企业内部管理、税务、财务、运营团队等了解新政策，并制定相应的应对措施。
3. 企业内部的报价单、请求书、以及相关合同条款进行相应调整，并向客户进行解释沟通。
4. 企业进行税收筹划，以充分利用税收政策，以实现合法节税。

### 四、结语

目前，营业税与增值税两税合并试点尚处于改革初期，试点范围较小，也尚未扩展至试点区域和行业以外（何时推广至其他地区 and 行业，也尚无明确的时间表），因此，改革试点的效果如何（对试点企业的实际税负等具体有哪些影响）、以及实践操作中会面临哪些问题，有赖于改革试点工作的推进和经验总结，而相关的法律制度通常也将随着试点工作的推进而逐步完善。对于改革试点方案的推进、以及扩展情况，律师将持续予以关注。

律师理解，营业税与增值税两税合并基本上是不可逆转的趋势，因此，对试点范围以外的企业而言（特别是目前仍主要适用营业税的企业而言），改革试点方案同样也非常重要，因此，我们建议相关企业予以关注。

（里兆律师事务所 2012 年 02 月 10 日整理编写）

### 三、試行範囲内の企業が行う必要のある準備作業

筆者のこれまでの実務取扱経験によると、試行範囲内の企業は、主に以下の方面での準備作業を行う必要がある。

1. 企業の財務人員は、税務部門が主催する研修に参加し、且つ税務部門の要求に基づき、斯かる設備とソフトウェア、発票を購入し、且つ改革試行方案に基づき記帳する。
2. 企業内部の管理、税務、財務、運営チームなどが新政策を把握できるよう企業内部で研修を実施し、且つ斯かる対応措置を制定する。
3. 企業内部の見積書、請求書、および関係する契約条項を相応に調整し、且つ顧客に説明をし意思疎通を行うようにする。
4. 租税政策を充分に利用できるよう、適法な節税を実現できるよう、企業が租税の計画を立てる。

### 四、終わりに

現在、営業税と増値税の一本化改革の試行は、まだ改革初期にあり、試行の範囲は相対的に狭く、試行地域および業種以外には拡張されておらず（いつその他の地域および業種に普及するかは、まだ明確なスケジュールがない）、したがって、改革試行の効果の如何（試行企業の実際の税負担などに具体的にどのような影響があるのか）、および実践の取扱においてどのような問題に直面することになるのかは、改革試行作業の推進と経験の総括に頼ることになり、また、関係する法律制度も、通常、試行作業が進むに伴い徐々に整備される。改革試行方案の推進、および普及状況について、筆者は引き続き注目したい。

筆者の認識では、営業税と増値税の一本化は、もはや後戻りできない勢いにあるため、試行範囲以外の企業にとっても（とりわけ、現在依然として主に営業税を適用している企業にとって）、改革試行方案が非常に重要であることから、関連企業が関心を払うよう心掛けるのがよい。

（里兆法律事務所が 2012 年 2 月 10 日付で作成）