

增值税若干实务问题的 Q&A

1. 一般规定

(1) 什么是增值税？

根据《中华人民共和国增值税暂行条例》(国务院令 666 号, 以下简称“《条例》”)及《关于全面推开营业税改征增值税试点的通知》(财税[2016]36 号, 以下简称“36 号文”)规定, 增值税是以应税商品和劳务在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税, 因其覆盖面积广, 征收税额多, 是中国目前最重要的税种之一。

(2) 增值税纳税人分为哪几类？

根据《条例》及 36 号文等规定, 纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。应税行为的年应征增值税销售额超过规定标准(工业类为 RMB50 万, 商业类为 RMB80 万, 服务类为 RMB500 万)的纳税人为一般纳税人, 未超过规定标准的纳税人为小规模纳税人, 除了前述销售额之外, 还应当符合会计核算健全, 能够提供准确税务资料等前提条件。值得注意的是, 通常情况下, 一经登记为一般纳税人后, 不得转为小规模纳税人。

(3) 营改增政策中对增值税率是如何规定的？

根据《条例》及 36 号文等规定:

- a) 大部分货物销售以及提供有形动产租赁服务, 税率为 17%;
- b) 小部分货物(农产品、自来水、暖气、石油液化气等)、交通运输、邮政、基础电信、建筑、不动产租赁服务, 销售不动产, 转让土地使用权, 税率为 11%;
- c) 其他应税服务等, 税率为 6%;
- d) 中国境内单位和个人发生的跨境应税行为(限于法定范围内), 税率为零。

(4) 增值税扣税凭证包括哪些？

增值税扣税凭证包括增值税专用发票、海关进口增值税专用缴款书、农产品收购发票、农产品销售发票和完税凭证。纳税人凭完税凭证抵扣进项税额的, 应当具备书面合同、付款证明和境外单位的对账单或者发票。资料不全的, 其进项税额不得从销项税额中抵扣。

增值税に係る実務上のいくつかの事項に関する Q&A

1. 一般的な規定について

(1) 増値税とは何か？

「中華人民共和国増値税暫定条例」(國務院令 666 号、以下「条例」という)及び「營業税の増値税一本化改革試行の全面的展開に関する通知」(財稅[2016]36 号、以下「36 号文」という)の規定によると、増値税とは、課税商品と役務の流通過程において発生する付加価値金額を課税ベースとして徴収される流通税の一つであり、適用される範囲が広く、徴収される税額が高いため、現在、中国で最も重要な税目の一つである。

(2) 増値税の納税者は何タイプに分けられるのか？

「条例」及び 36 号文等の規定によると、納税者は一般納税者と小規模納税者に分けられる。増値税課税対象となる年間売上高が規定の基準(工業類は 50 万元、商業類は 80 万元、サービス類は 500 万元である)を超える納税者は一般納税者に該当し、規定の基準を超えない納税者は小規模納税者に該当する。また、前述の売上高の基準以外にも、会計処理が健全であり、正確な税務資料を提供できるなどの前提条件を満たさなければならない。なお、通常、ひとたび一般納税者として登記された後は、小規模納税者に切り替えることはできないことに注意したい。

(3) 營業税の増値税一本化政策では増値税の税率をどのように定めているのか？

「条例」及び 36 号文等によれば次のように定められている。

- a) 大多数の物品の販売及び有形動産賃貸サービスの提供は、税率を 17%とする。
- b) 少数の物品(農産物、水道水、暖房、液化石油ガス等)、交通輸送、郵便、基本電気通信、建設、不動産賃貸サービス、不動産販売、土地使用権譲渡は、税率を 11%とする。
- c) その他の課税サービス等は、税率を 6%とする。
- d) 中国国内組織及び個人に発生するクロスボーダー課税行為(法定範囲内に限る)は、税率をゼロとする。

(4) 増値税控除証憑にはどのようなものが含まれるのか？

増値税控除証憑には、増値税専用発票、税関輸入増値税専用納付書、農産物買付発票、農産物販売発票及び納税証明書が含まれる。納税者が納税証明書をもって仕入税額を控除する場合、契約書(書面)、支払証明書及び国外組織の口座取引明細書又は発票を具備しなければならない。資料に不備がある場合、

(5) 企业选择简易计税办法时是否可以开具增值税专用发票？

可以。除规定不得开具增值税专用发票的情形（例如，向消费者个人销售服务、无形资产或者不动产等）外，选择简易计税办法可以开具增值税专用发票。

2. 建筑行业

(6) 营改增中，建筑业包含哪些服务？

按照 36 号文，建筑服务包括工程服务、安装服务、修缮服务、装饰服务和其他建筑服务。

(7) 建筑行业什么情况下可以选择简易征收？

根据 36 号文，一般纳税人以清包工方式、为甲供工程、为建筑工程老项目（开工日期在 2016 年 04 月 30 日前的建筑工程项目）提供的建筑服务，可以选择简易征收。建筑项目选择按简易计税方法的，不得抵扣相应的增值税进项税额，但是税率为 3%。

(8) 建筑企业不同的项目，是否可以选用不同的计税方法？

可以。建筑企业中的增值税一般纳税人，可以就不同的项目，分别选择适用一般计税方法或简易计税方法。

(9) 跨区县提供建筑服务的小规模纳税人，能否在劳务地代开增值税专用发票？

可以。根据《国家税务总局关于发布〈纳税人跨县（市、区）提供建筑服务增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 17 号）的规定，小规模纳税人跨县（市、区）提供建筑服务，不能自行开具增值税发票的，可向建筑服务发生地主管国税机关按照其取得的全部价款和价外费用申请代开增值税发票。

3. 房地产业

(10) 营改增后，一般纳税人销售自行开发的房

仕入税額は売上税額から控除してはならない。

(5) 企業が簡易課税方式を選択する場合、増値税専用発票を発行することができるか？

可能である。規定により増値税専用発票を発行してはならないとされている場合（例えば、消費者個人向けに役務、無形資産又は不動産を販売するなど）を除き、簡易課税方式を選択したうえで増値税専用発票を発行することが可能である。

2. 建築業界について

(6) 営業税の増値税一本化政策における建築業には、どのようなサービスが含まれるのか？

36 号文によると、建築サービスには工事サービス、取付サービス、修繕サービス、内装サービス及びその他の建築サービスが含まれる。

(7) 建築業界において、どのような状況で簡易課税方式を選択することができるのか？

36 号文によると、一般納税者は「清包工」と呼ばれる方法（施主が建築工事に必要な材料を購入しておき、建築業者は人件費、管理費もしくはその他の費用を受領する方法）により提供する建築サービス、「甲供」工事（工事の発注者が全部又は一部の設備、材料、動力設備を自ら購入する建築工事）、旧物件の建築工事（着工日が 2016 年 4 月 30 日より前の建築工事物件）に提供する建築サービスは、簡易課税方式を選択することができる。建築物件において簡易課税方式を選択した場合、係る増値税の仕入税額を控除することはできないが、税率は 3%となる。

(8) 建築企業は異なる物件ごとに、それぞれ異なる課税方式を選択することができるか？

可能である。建築企業の中の増値税一般納税者は、異なる物件ごとに、それぞれ一般課税方式又は簡易課税方式を都度選択し適用することができる。

(9) 区・県の枠を超えて建築サービスを提供する小規模納税者は、役務の提供地で増値税専用発票の代理発行を依頼することができるか？

可能である。「『納税者が県（市、区）の枠を超えて提供する建築サービスの増値税徴収管理暫定弁法』の公布に関する国家税務総局の公告」（国家税務総局公告 2016 年第 17 号）の規定によると、小規模納税者は、県（市、区）の枠を超えて建築サービスを提供したが、増値税発票を独自に発行することができない場合、建築サービス発生地にある主管国税機関にて、取得した合計代金及び価格外費用に応じて、増値税発票の代理発行を申請することができる。

3. 不動産業について

(10) 営業税の増値税一本化後に、一般納税者は

地产项目，预缴和申报怎么操作？

根据《国家税务总局关于发布〈房地产开发企业销售自行开发的房地产项目增值税征收管理暂行办法〉的公告》（国家税务总局公告 2016 年第 18 号）的规定，一般纳税人采取预收款方式销售自行开发的房地产项目，应在取得预收款的次月纳税申报期，按照 3% 的预征率向主管国税机关预缴税款。

一般纳税人销售自行开发的房地产项目适用一般计税方法计税的，应按照规定的增值税纳税义务发生时间，以当期销售额和 11% 的适用税率计算当期应纳税额，抵减已预缴税款后，向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。

一般纳税人销售自行开发的房地产项目适用简易计税方法计税的，应按照规定的增值税纳税义务发生时间，以当期销售额和 5% 的征收率计算当期应纳税额，抵减已预缴税款后，向主管国税机关申报纳税。未抵减完的预缴税款可以结转下期继续抵减。

(11) 一般纳税人出租房屋，可否选择简易征收？

一般纳税人出租其 2016 年 04 月 30 日前取得的不动产，可以选择适用简易计税方法，按照 5% 的征收率计算应纳税额。一般纳税人出租其 2016 年 05 月 01 日后取得的不动产，适用一般计税方法计税。

4. 金融业

(12) 营改增政策中的金融服务包括哪些服务？

按照 36 号的规定，金融服务包括贷款服务、直接收费金融服务、保险服务和金融商品转让。

(13) 金融企业发放贷款后，自结息日起 90 天内发生的应收未收利息怎么计算缴纳增值税？

根据 36 号文附件 3 规定，金融企业发放贷款后，自结息日起 90 天内发生的应收未收利息按现行规定缴纳增值税，自结息日起 90 天后发生的应收未收利息暂不缴纳增值税，待实际收到利息时按规定缴纳增值税。

(14) 营改增后，企业买卖股票应如何纳税？

自ら開発した不動産物件を販売する際に、仮納付及び申告をどのように行えばよいのか？

『『不動産開発企業による自ら開発した不動産物件の販売についての増値税徴収管理暫定弁法』の公布に関する国家税務総局の公告』（国家税務総局公告 2016 年第 18 号）の規定によると、一般納税者は、自ら開発した不動産物件を前受金の方式にて販売する場合、前受金を取得した翌月の納税申告期間において、3% の仮徴収率にて主管国税機関に税金を仮納付しなければならない。

一般納税者が自ら開発した不動産物件を販売し、一般課税方式を適用して税金を計算する場合、規定される増値税納税義務の発生時間に応じて、当期売上高及び 11% の適用税率にて当期の課税額を計算し、仮納付した税金と相殺してから主管国税機関に申告し税金を納付しなければならない。相殺しきれなかった仮納付金は、次期に繰り越して相殺することができる。

一般納税者が自ら開発した不動産物件を販売し、簡易課税方式を適用して税金を計算する場合、規定される増値税納税義務の発生時期に応じて、当期売上高及び 5% の徴収率にて当期の課税額を計算し、仮納付した税金と相殺してから主管国税機関に申告し税金を納付しなければならない。相殺しきれなかった仮納付金は、次期に繰り越して相殺することができる。

(11) 一般納税者が不動産を賃貸する場合、簡易課税方式を選択することができるのか？

一般納税者が 2016 年 4 月 30 日以前に取得した不動産を賃貸する場合には、簡易課税方式の適用を選択し、5% の徴収率にて課税額を計算することができる。一般納税者が 2016 年 5 月 1 日以降に取得した不動産を賃貸する場合、一般課税方式を適用して税額を計算しなければならない。

4. 金融業について

(12) 営業税の増値税一本化政策における金融サービスには、どのようなサービスが含まれるか？

36 号文の規定によると、金融サービスには貸付サービス、直接に料金を徴収する金融サービス、保険サービス及び金融商品の譲渡が含まれる。

(13) 金融企業が貸付を行った後、利息決算日から 90 日以内に発生した未収利息について、増値税をどのように計算し納付すればよいのか？

36 号文別紙 3 の規定によると、金融企業が貸付を実施した後、利息決算日から 90 日以内に発生する未収利息については、現行規定に従い増値税を納付しなければならない。利息決算日から 90 日後に発生した未収利息については、増値税の納付が猶予され、利息を実際に徴収する際に規定に従い増値税を納付することになる。

(14) 営業税の増値税一本化後に企業が株式を売買する場合、どのように納税するか？

应按金融服务—金融商品转让缴纳增值税。以卖出价扣除买入价后的余额为销售额。适用税率为6%，小规模纳税人适用3%征收率。

(15) 金融商品转让，可否开具增值税专用发票？

不可以。根据36号文规定，金融商品转让，不得开具增值税专用发票。

(16) 贷款利息能否抵扣增值税？

不可以。根据36号文规定，“购进的贷款服务”不得从销项税额中抵扣，并同时规定，纳税人接受贷款服务向贷款方支付的与该笔贷款直接相关的投融资顾问费、手续费、咨询费等费用，其进项税额不得从销项税额中抵扣。这意味着，企业所支付的利息费用及直接相关的其他费用在营改增之后需要缴纳6%的增值税，且这部分的税额无法做进项抵扣。

5. 其他行业

(17) 营改增后，对混合销售是如何规定的？

一项销售行为如果既涉及服务又涉及货物，为混合销售。从事货物的生产、批发或者零售的单位和个人工商户的混合销售行为，按照销售货物缴纳增值税；其他单位和个人工商户的混合销售行为，按照销售服务缴纳增值税。

(18) 全面营改增后，其他个人发生应税项目是否可以申请代开增值税专用发票？

可以。根据《国家税务总局关于营业税改征增值税委托地税局代征税款和代开增值税发票的通知》（税总函[2016]145号）的规定，其他个人销售其取得的不动产和出租不动产，购买方或承租方不属于其他个人的，纳税人缴纳增值税后可以向地税局申请代开增值税专用发票。上述情况之外的，其他个人不能申请代开增值税专用发票。

（里兆律师事务所 2017 年 08 月 11 日编写）

金融サービス—金融商品の譲渡に倣い増値税を納付することになる。売却金額から取得価額を差し引いた残額が売上となる。適用税率は6%であり、小規模納税者には3%の徴収率が適用される。

(15) 金融商品の譲渡において、増値税専用発票を発行することはできるか？

できない。36号文の規定によると、金融商品の譲渡の際には、増値税専用発票を発行してはならないとされている。

(16) 貸付利息は増値税と相殺できるか？

できない。36号文の規定によると、「購入した貸付サービス」は売上税額から控除してはならず、また、納税者が貸付サービスを受けて、貸主に支払う当該借入と直接関係のある投資・融資の顧問料、手数料、コンサルティング料金などの費用について、その仕入税額を売上税額から控除してはならない。つまりこれは、企業が支払う利息及び直接関係のあるその他の費用については、営業税の増値税一本化後は、6%の増値税を納付しなければならない、また、当該税額については仕入税額の控除を行えないことを意味している。

5. その他の業種について

(17) 営業税の増値税一本化後において、混合販売についてはどのように規定されているのか？

一つの販売行為がサービス及び物品の両方に係る場合は混合販売となる。物品の生産、卸売り又は小売りに従事する組織及び個人事業主による混合販売行為は、物品販売として増値税を納付する。その他の組織及び個人事業主による混合販売行為は、サービス販売として増値税を納付する。

(18) 営業税が増値税に完全に一本化された後、その他の個人に発生する課税項目について、増値税専用発票の代理発行を申請することはできるか？

可能である。「営業税から増値税への一本化にあたって税金の代理徴収及び増値税発票の代理発行を地方税務局に委任することについて国家税務総局の通知」（税総函[2016]145号）の規定によれば、その他の個人が自己の取得した不動産を販売したり、不動産を貸す場合で、買主又は借主がその他の個人に該当しないときは、納税者が増値税を納付した後、地税局に増値税専用発票の代理発行を申請することができる。上記以外の状況においては、その他の個人は増値税専用発票の代理発行を申請することはできない。

（里兆法律事務所が 2017 年 8 月 11 日付で作成）