

# 大野木会計グループニューズレター

2016年4月増刊号

担当：平出

## “営改増”(営業税から増値税への全面移行)

先月の大野木会計グループニューズレターでもご紹介したとおり、財政部・国家税務総局から3月28日に公布された『営業税から増値税への転換試行措置の全面展開に関する通知』(財税【2016】36号)が5月1日より施行されます。これにより2012年に上海でスタートした“営改増”の流通税改革は最後まで営業税の課税対象として残っていた建築業、不動産業、金融業、生活サービス業等のすべてが増値税の課税対象となります。今回の通知の施行により、実務上以下のような影響が生じることが予想されます。

### 1. 増値税計算の概要

#### (1) 税率

- ① 標準税率(下記の②～⑤を除く)・・・6%
  - ② 建築、不動産賃貸・販売、土地使用権譲渡、  
交通運輸、通信等・・・11%
  - ③ 有形動産リース・・・17%  
(ファイナンスリースバックは金融取引で6%)
  - ④ 国内企業・個人が行う特定のクロスボーダー  
課税取引・・・ゼロ税率
  - ⑤ 小規模納税義務者(業種問わず)・・・3%
- ※ 年間課税営業額500万元以下の場合には小規模納税義務者の選択可能

#### (2) 課税税額の計算方法

- ① 一般納税義務者：  
売上税額－仕入税額(※)
- ② 一般納税義務者による特定課税行為：  
税込売上高÷(1+徴収率)×徴収率  
4月30日以前に着工した従来建築項目(徴収率3%可)、従来不動産項目(徴収率5%可)
- ③ 小規模納税義務者：  
税込売上高÷(1+徴収率)×徴収率
- ④ 国外企業・個人の源泉徴収税額：  
支払金額÷(1+税率)×税率

(※) 下記の項目に係る仕入税額は控除不可

- ✓簡易計算方法、免税増値税項目、集団福利・個人消費で使われるもの
- ✓非正常損失
- ✓旅客運送サービス、貸付サービス、飲食サービス、居民日常サービス、娯楽サービス
- ✓その他財政部・国家税務総局が規定するもの

### 2. 企業への実務上の影響

#### (1) 工場・事務所・社宅のリース取引

#### ① 増値税への変更に伴う増値税の負担について

企業で賃借している工場・事務所・出向者の社宅賃料が増値税課税取引となり、不動産賃貸の一般納税義務者の税率は11%になります。

従前の営業税率は5%であったため、税率だけ見れば大幅なUPとなりますが、賃貸人及び賃借人双方において一般納税人であれば賃借人が支払った増値税は税額控除が可能であることから、実質税負担は生じないこととなります。

一方、増値税の税額控除ができない小規模納税人、駐在員事務所等は増値税への変更に伴い税込賃料が増加した場合には、実質負担が増加することとなります。

また、賃貸人が増値税の小規模納税人の場合、増値税率は3%となることから、従前の営業税5%に比べ税率が下がるため、当該賃貸取引に係る流通税の負担が減少します。なお、小規模納税人が発行する発票に係る仕入増値税は賃借人側では税額控除ができないため、小規模納税人に対して支払う賃料は増値税込の金額が費用となります。

#### ② 不動産賃貸業に対する経過措置

不動産賃貸業について、2016年4月30日以前に取得している自社所有不動産に係る使用料収入は税率5%で簡易計算(売上のみから納税額を計算する方法)の選択が認められています。

すでに自社所有不動産を以て不動産賃貸をしている場合、一般的には税額控除ができる課税仕入が少ないため、簡易計算方式を選択したほうが有利な場合が多いと考えられます。賃貸人が当該簡易計算方式を選択した場合、結果として従前の営業税と税負担が変わらないこととなります。

#### ③ 増値税納税人ステータス別に考えられる対応

小規模納税人及び簡易計算方式を採用している一般納税人である貸主の場合には、従前の税負

担から増えることはないので、税制改正後も現行賃料が増値税込の賃料として対応される可能性が考えられます。

一方、一般納税人で原則計算を採用する貸主からは、現行の取引金額に対する増値税の取り扱いに関する確認ないし賃料の改訂に関する提案がなされるものと思われます。

上記の通り、賃貸人及び賃借人それぞれにおいて増値税の納税義務者の地位（一般納税人又は小規模納税人）により、現行の取引金額に対する増値税の取り扱いをどのようにするかにより、税負担や費用負担が異なることになるので、十分留意が必要です。

## （２）親子ローン取引や銀行借入に係る利息

親会社との間で締結している親子ローンの利息は従来企業所得税 10%と営業税 5%が課され、これらの税金は貸主が負担すべきものとして支払者側が源泉徴収し納税していました。

今回の改正により支払利息は金融取引としての増値税課税対象取引となり、親子ローンの締結にあたり、支払利息には増値税を含むか含まないかを明確にする必要があります。

また、銀行からの借入利息も当然ながら増値税の課税取引になります。現在各銀行では取引企業に対し、増値税納税義務者としての登記内容に関する情報確認のため書類提供の依頼等をされています。

なお、支払利息にかかる増値税は税額控除の対象外とされたため、借り手側は支払利息に係る増値税は費用として処理することになります。

## （３）コミッション取引

商社等においては、通常の商品販売以外に口銭・コミッション取引を行うケースがありますが、当該取引も従前の営業税課税取引から増値税課税取引に変更となりましたので、当該コミッションにかかる増値税をどちらが負担するかを契約等で明確にしておく必要があります。

## （４）製品販売と設置・据付等取引

設置据え置き業務のみを単独で受ける場合には、従前は営業税課税取引とされていましたが、当該改正により増値税課税対象取引となり、建築・設置据え置き業務の場合には 11%の税率が適用されます。

製品販売とともに設置据え置き業務を一体の契約で行う場合には混合取引として税率が高い取引＝販

売取引として課税されることとなります。

なお、建築・安装業務について、実務上従前は営業税課税取引として 3%又は 5%での課税や、増値税課税取引の現代サービス業として 6%で課税されているなど取り扱いが混在しているケースも見受けられましたので、増値税課税となった後も、修理補修とメンテナンス業に係る課税取引区分があいまいなため、今後も税務業務の現場で混乱が予想されます。

## （５）駐在員事務所の経費課税

駐在員事務所（代表処）で事務所の課税方法について経費課税が適用されている事務所で、企業所得税の他、営業税が課されている地域があります。

駐在員事務所の経費課税による税金の取り扱いについて、今回の改正により⑤のように取り扱われるかについて、すでに一般納税義務者か小規模納税義務者の選択要請が来ている地域もあるようです。

4月22日現在電話にて北京の所轄税務局へヒアリング確認したところ、まだ詳細が決定していないため税務当局からの案内を待つようにと言う回答でした。

## 3. 注意事項

今回新規に営業税から増値税課税に変更となる企業は一般納税義務者認定や控除専用発票発行等必要な手続きを所轄税務局で進めていくこととなりますが、増値税控除専用発票発行が間に合わず、施行直後は支払い後すぐにもしくは支払い前に発票を取得できないという状況も想定されます。この場合、後日確実に増値税控除専用発票を回収するようご注意ください。

増値税一般納税義務者である企業は、支払いに係る増値税を税額控除するためには、「増値税控除専用発票」を入手する必要があります。また入手した「増値税控除専用発票」は発行日から 180 日以内に「認証」手続きが必要ですので、従来にも増して発票の管理が重要になります。

## 4. まとめ

当通知が公布されてから施行までの期間が短く、具体的な詳細が明らかになっていない点もあります。上記内容は今後補足通知や各地で開かれる税務局の講習会等と異なる内容になる可能性がありますので、実際の取り扱いについては、補足通知・各地税務局の指導内容に従い対応をするようにご注意ください。

（以上）