

北京大野木マイツ・天津大野木マイツニュースレター

2013年9月号

2013年9月30日 担当:鈴木明男

輸出貨物・輸出役務に対する増値税等に関する制度の整備について

国家税務総局は、国家税務総局公告[2013]12号「『輸出貨物及び輸出役務に対する増値税及び消費税の管理便法』に係る問題に関する公告」を公布しました。2012年6月に公布された「輸出貨物役務増値税及び消費税管理便法」（国家税務総局 [2012] 第24号）を一部改正するものです。

1. 概要

- (1) 外貨管理制度改革に伴い、税務規定上も、輸出外貨回収照合表の税務機関への提出は要せず。
- (2) 生産企業が輸出返品を行った場合の申告方法が変更。
- (3) 進料加工で再輸出貨物の免税控除還付方法が実際消耗法に統一。

2. 外貨管理制度改革に伴い、税務規定上も、輸出外貨回収照合表の税務機関への提出要しないことを明文化。

外貨照合制度の改革により、輸出外貨の回収照合制度が2012年8月1日以降廃止されています。一方、増値税・消費税の輸出還付申告上、輸出外貨回収照合証の提出は実質的に不要となっていました。税務規定上は当該取扱いについて明確にされておりました。今回の新通知では、輸出外貨回収照合表の税務機関への提出は不要であることが明文化されました。

3. 輸出返品を行った場合の申告方法の変更

生産企業が輸出免税、控除、還付税額の申告を行った後に返品等があった場合には、原則として、返品が発生した期に、当初の還付申告データと相殺して差額修正することになりました。

なお、年度を跨いで返品等が生じた場合の処理は以下の通り変更となり、結果的には、年度を跨ぐか跨がないかに関わらず、当初申告した還付免税申告金額から返品分を控除する方法に統一されました。

(1) 従来の処理

当初の免税控除還付税額をそのまま申告し、返品が生じた期に当初の還付免税申告データを全額戻し入れ処理し、新たに適正な還付免税申告データを計上。

(2) 改正後の処理

年度を跨らない時と同様、輸出貨物の返品が発生した翌月の増値税申告期限内であれば、当初の還付免税申告データから返品に係る金額を相殺して差額修正により処理。

4. 進料加工における再輸出貨物の免税控除還付計算方法の変更

(1) 進料加工の場合の免税控除還付の計算方法

進料加工再輸出とは、原材料や部品等を有償で輸入し、その原材料等により生産した製品を輸出販売する加工貿易ですが、原材料等は輸入段階では、増値税及び関税は課税されず、保税扱いとされます。

進料加工における増値税の免税控除還付方式の税額計算は以下の方法で計算されます。

$$\text{納付税額} = \text{国内売上} - \text{仕入税額} + (\text{輸出FOB価額} - \text{保税輸入原材料価額}) \times \text{不還付税率}$$

$$\text{不還付税率} = \text{適用税率} - \text{還付税率}$$

(2) 保税輸入原材料価額の計算方法の改正

上記納税額の計算上、輸出FOB価額から控除される保税輸入原材料価額の計算方法が以下の通り変更されています。

① 改正前

改正前には、保税輸入原材料部品価額は、以下の購入法と実際消耗法が認められていました。

ア) 購入法

$$\text{保税輸入原材料価額} = \text{当期輸入原材料CIF価額} + \text{関税} + \text{消費税}$$

イ) 実際消耗法

$$\text{保税輸入原材料価額} = \text{当期輸出FOB価額} \times \text{計画分配率}$$

法令規定上は、上記の購入法（購入価額（CIF価額）に基づいて計算する方法）も認められており、販売状況にかかわらず、当期の輸入原材料価額に基づいて計算することができるとされていました。

② 改正後

今回の通知により輸出価額（FOB価額）に基づいて計算する実際消耗法のみとなり、実際に販売されていない原材料等については保税輸入原材料価額の計算上考慮されないこととなりました。

(3) 計画分配率

① 計算方法

計画分配率は、以下の方法で計算されます。

計画輸入総額 ÷ 計画輸出総額 × 100

② 計画分配率の決定方法

ア) 税務機関で進料加工手冊、電子帳簿の照合をした企業

2012年1月1日から2013年6月15日までの間に税務機関で進料加工手冊又は電子帳簿の照合を処理した企業の場合、上期期間に税務機関が照合した全ての手冊又は電子帳簿の加重平均の実際分配率とし、主管税務局が2013年7月1日までに2013年度に適用すべき計画分配率を計算して企業に連絡をします。

イ) 税務機関で進料加工手冊、電子帳簿の照合をしていない企業

2012年1月1日から2013年6月15日までの間に税務機関で進料加工手冊又は電子帳簿の照合をしていない場合には、2013年7月1日後の初回の進料加工手冊又は電子帳簿の計画分配率とすることとなっています。

企業は7月1日以降で初めて進料加工輸出の免税控除還付を初めて申告するときに税務機関に「進料加工企業計画分配率届出表」を電子データで提出しなければなりません。

5. まとめ

上記2. 及び3の改正は、実質的には大きな影響はないと考えます。

しかし、4. の進料加工の再輸出貨物の還付方法の変更については、不還付税額に直接影響が出るので、納税額に影響します。

従来は仕入に基づき前倒しで輸出FOB価額から控除する保税輸入原材料を計算できていましたが、改正後は、実際の輸出FOB価額と計画分配率により計算することとなり、計画分配率外貨に算定・決定されるかにより納税額が変動しますので、計画分配率の決定に当たっては慎重な対応が求められます。

以上、ご質問、ご不明点等ございましたらお気軽にご連絡ください (完)