

Tax Analysis

中国

デロイトトーマツ税理士法人

2019年1月号

※本ニュースレターは、デロイト中国が発行したニュースレターの再掲です。
日本語訳と原文(中文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

租税関係の立法化:「都市維持建設税法」と「印紙税法」の意見募集稿に関する概要分析

中国財政部、中国国家税務総局は2018年10月19日に「中華人民共和国都市維持建設税法(意見募集稿)」¹を、続く11月1日に「中華人民共和国印紙税法(意見募集稿)」²(以下「意見募集稿」と総称)を公布し、それぞれ2018年11月19日と11月30日を意見受付締切日として、パブリックコメント(意見公募手続)を実施した。

「改革の全面的深化における若干の重大な問題に関する中共中央の決定」において掲げられた「租税法律主義に徹する」方針に従い、今回の「意見募集稿」に基づくパブリックコメント及び関連の立法手続により、30年余りの歴史を持つ「中華人民共和国都市維持建設税暫定条例」と「中華人民共和国印紙税暫定条例」(以下「暫定条例」と総称)の立法化が行われる。都市維持建設税(以下「城建税」)及び印紙税の課税範囲、課税ベース、減免税措置、納税義務の発生時点、納税期限、及び申告場所などの要素を立法化し明確にするとともに法整備を行うことが、「租税法律主義に徹する」ための重要措置として定められた。

1. 「意見募集稿」のキーポイント

(1) 城建税

現行の「暫定条例」と比べて、「意見募集稿」は、規範性文書によって定められた内容の一部を取り入れると同時に、実際の状況を踏まえた上で一部条項の改正を行い、また、若干の内容に対して表現の調整を行った。一部の重要条項に関する変化を下表にまとめた。

	「意見募集稿」	「暫定条例」
納税者	<ul style="list-style-type: none"> 中華人民共和国国内において、増値税と消費税を納付する組織単位及び個人 	<ul style="list-style-type: none"> 消費税、増値税、営業税を納付する組織単位及び個人(注:営業税は既に廃止されている 以下同様)
課税ベース	<ul style="list-style-type: none"> 納税者が実際に納付した増値税・消費税額、及び貨物・役務の輸出又はサービス・無形資産のクロスボーダー売上に係る増値税の免除・控除金額を課税ベースとする 輸入貨物、又は国外の組織単位及び個人による役務・サービス・無形資産の国内向け売上に係る増値税と消費税額に対しては、城建税を徴収しない 増値税期末未控除仕入税額の還付を受けている納税者は、還付分の増値税額を城建税の課税ベースから控除することが認められる 	<ul style="list-style-type: none"> 納税者が実際に納付した消費税・増値税・営業税額を課税ベースとする

1 2018年10月19日「中華人民共和国都市維持建設税法(意見募集稿)」(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

2 2018年11月1日「中華人民共和国印紙税法(意見募集稿)」(中国国家税務総局ウェブサイト(中国語))

	<ul style="list-style-type: none"> ■ 貨物・役務の輸出、サービス・無形資産のクロスボーダー売上、租税優遇措置により増値税・消費税の還付を受けた場合、納付済みの城建税は還付されない 	
税率	<ul style="list-style-type: none"> ■ 納税者の所在地が市区である場合、税率を7%とする ■ 納税者の所在地が市区以外である場合、税率を5%とする 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 納税者の所在地が市区である場合、税率を7%とする ■ 納税者の所在地が県城・鎮である場合、税率を5%とする ■ 納税者の所在地が市区・県城・鎮以外である場合、税率を1%とする
徴収管理と減免税措置	<ul style="list-style-type: none"> ■ 本法と「中華人民共和国税収徴収管理法」の関連規定に基づき、徴収管理を行う ■ 免税・減税項目は、国務院が規定する 	<ul style="list-style-type: none"> ■ 徴収、管理、納税、賞罰などの事項は、消費税、増値税、営業税の関連規定に基づき処理する

(2) 課税ベース

実際に納付した増値税・消費税額を課税ベースとする基本原則が踏襲されているほか、「意見募集稿」においては、以下の内容が新たに追加された。

「生産企業の貨物輸出につき増値税の免除・控除・還付政策を適用する場合の都市維持建設税及び教育費付加に関する政策についての通知」(財税[2005]25号)における「輸出取引に係る増値税の免除・控除税額を課税ベースとする」や「輸出取引の範囲を貨物の販売からサービス・無形資産のクロスボーダー売上まで拡大する」などの規定を取り入れた。

- 「増値税期末未控除仕入税額の還付に関する都市維持建設税及び教育費付加と地方教育付加の関連政策についての通知」(財税[2018]80号)の規定を取り入れ、増値税期末未控除仕入税額の還付を受けている納税者を対象として、城建税と教育費付加の課税ベースから還付分の仕入増値税を控除することを認めた
- (貨物、役務、サービス及び無形資産を対象とする)輸入段階の増値税と消費税の税額に対して、城建税を徴収しないことが明確化された
- 輸出や租税優遇措置により増値税・消費税の還付を受けた場合、納付済みの城建税は還付しないことが明確化された

(3) 税率

「意見募集稿」におけるもう一つの大きな変更は、「納税者の所在地が市区・県城・鎮以外である場合、税率を1%とする」という規定の廃止により、城建税の税率構造が3段階から2段階に簡素化されることである。

1%税率を適用する企業にとって、1%税率の廃止は城建税の税負担の増加を意味する。一方、税率構造の簡素化は、各企業の間が存在する城建税の税負担の差を縮小させることで、競争の公平性を促進することが期待される。

(4) 減免税措置

原則として、城建税の減免税措置が明文化されることはない。一般的に、増値税と消費税の減免を受けた場合、相応的に城建税の減免も受けられる。それ以外の特殊な場合については、減免税の対象項目を定める権限は国務院に帰属することが「意見募集稿」に規定された。

(5) 印紙税

「意見募集稿」は、現行税制の枠組と税負担の水準を現状のままに維持すると同時に、「暫定条例」と比べて、課税対象と税率などについて適宜調整を行った。

「意見募集稿」		「暫定条例」	
課税物件	課税ベースと税率	課税物件	課税ベースと税率
動産売買契約書	代金の0.03%	売買契約書	取引額の0.03%
金銭消費賃借契約書 ¹	借入金の0.005%	金銭消費賃借契約書	借入金の0.005%
ファイナンスリース契約書	リース料の0.005%		
賃貸契約書	賃借料の0.1%	財産賃貸契約書	賃借料の0.1%、ただし1元を下回らない

請負契約書	報酬の 0.03%	加工請負契約書	加工又は請負収入の 0.05%
建設工事契約書	代金の 0.03%	建設工事地質調査設計契約書	費用請求額の 0.05%
		建築据付工事請負契約書	請負額の 0.03%
運送契約書 ²	運送費の 0.03%	貨物運送契約書	運送費の 0.05%
技術契約書	代金、報酬又は使用料の 0.03%	技術契約書	記載額の 0.03%
商品保管契約書	保管料の 0.1%	倉庫保管契約書	倉庫保管費の 0.1%
倉庫保管契約書	倉庫保管費の 0.1%		
財産保険契約書 ³	保険料の 0.1%	財産保険契約書	保険料収入の 0.1% ⁷
権利譲渡文書 ⁴	代金の 0.05%	権利譲渡文書	記載額の 0.05%
権利、許可証明書 ⁵	一件当たり 5 円	権利、許可証明書	一件当たり 5 円
営業帳簿	払込資本金(株式資本)と資本積立金の合計額の 0.025%	営業帳簿	払込資本金(株式資本)と資本積立金の合計額の 0.025% ⁸
証券取引 ⁶	取引額の 0.1%	証券取引	取引額の 0.1%

- 注:
- 1 銀行業に属する金融機関と借入者の間に締結されるもの。(銀行間取引を含まない)
 - 2 貨物運送契約書及び複合一貫輸送契約書を含む。(パイプライン輸送契約書を含まない)
 - 3 再保険契約書を含まない。
 - 4 土地所有権の払下げ及び譲渡文書、建物等の建築物、構築物の所有権、持分(上場企業と店頭市場登録銘柄の持分を含まない)、商標権、著作権、特許権、専有技術使用権の譲渡文書である。
 - 5 不動産権利証明書、営業許可証、商標登録証、特許証書である。
 - 6 証券取引の譲渡側に対して徴収するが、譲受側に対しては徴収しない。
 - 7 1990 年 7 月より、税率は保険金額の 0.003%から保険料収入の 0.1%に変更されている。
 - 8 2018 年 5 月より、0.05%税率を適用する資金帳簿に対しては印紙税を半減して徴収し、一冊当たり 5 円の印紙税を徴収するその他の帳簿に対しては印紙税が免除されている。

(6) 課税物件

- 「金銭消費貸借契約書」として印紙税を徴収してきた「ファイナンスリース契約書」を、別の課税物件として区分した
- 「建設工事地質調査設計契約書」と「建設据付工事請負契約書」を「建設工事契約書」として統合した。契約書の類型に関する認識の違いに起因する、適用税率関連の論争を減らすことに有効である
- 「証券取引」の範囲に預託証券を追加した。これは、ベンチャー企業による中国預託証券の発行に関する国务院の新政策の試験導入を受けての措置である。中国預託証券とは、外国株の預託を受けて中国国内で発行し、中国国内の証券取引所に上場する預託証券をいう。株式と同様の政策を適用することで税制の一貫性と税負担の公平性を確保するために、預託証券を印紙税の課税対象に含めた

(7) 税率

- 加工請負契約書、建設工事地質調査設計契約書、貨物運送契約書の適用税率を 0.05%から 0.03%に引き下げ、納税者の税負担を軽減した
- 「2018 年 5 月から、資金帳簿に対して印紙税を半減して徴収し(適用税率を 0.025%に半減)、その他の帳簿に対しては印紙税を免除する」政策を踏襲した
- 「国务院は証券取引の印紙税納税義務者を定め、税率を調整する権限を有し、全国人民代表大会常務委員会に届け出る」ことを明確に定めた。これは、印紙税の徴収における証券取引の特殊性を考慮した措置であり、国が株式市場の動向に合わせて税の自動調節機能を発揮させるための余地を残している

(8) 課税ベース

「意見募集稿」において、課税ベースが増値税を含む金額であるか否かについて、明確に規定された。原則として、課税ベースは契約書に明記された代金又は報酬の金額であり、増値税は含まない。代金・報酬と増値税の金額が区分記載されていない場合、その合計額を課税ベースとする。また、課税物件である契約書・権利譲渡文書において代

金・報酬の金額が明記されていない場合、及び証券譲渡取引において譲渡価格の約定がない場合などの特殊な場合における課税ベースの決定方法が定められた。

(9) 減免税優遇措置

「暫定条例」と比べて、「意見募集稿」は減免税優遇措置の適用対象となるケースをより多く定めており、政策の確実性を向上させると同時に、民生重視の姿勢を示した。例えば、住宅に関する個人の税負担を軽減するため、課税対象である住宅の譲渡・貸借契約書に対して、個人（個人商工業者を含まない）が納付すべき印紙税を免除する・農民、農民專業合作社、農村集休經濟組織、村民委員会が農業用生産手段を購入する際、又は自ら生産した農産物を販売する際に締結する売買契約書と農業保険契約書に対して、印紙税を免除するなどの措置が講じられている。

(10) 納税方式及び期限

「意見募集稿」において、「印紙税の徴収について、従来の印紙貼付方式に代わり、申告納付の方式を採用する」ことが規定された。これにより、「印紙を余分に貼付した場合、過大納付分の印紙税の還付・控除申請は認めない」との従来の規定とは異なり、印紙税納付済みの課税物件について実際に受領する代金・報酬が記載額より少ない場合、納税者は所轄税務当局に過大納付分の印紙税の還付を申請できるようになった。納税期限について、印紙税は原則として四半期ごと、年ごと、又はその都度納付する必要がある。四半期ごと、年ごとに納付する場合、納税者は四半期、年度の終了日から15日以内に印紙税を申告・納付しなければならない。その都度納付する場合、納税者は納税義務発生日から15日以内に印紙税を申告・納付しなければならない。証券取引の場合、源泉徴収義務者（証券登記決済機構）は源泉徴収した印紙税を週ごとに（毎週の終了日から5日以内に）申告し、源泉徴収した印紙税及びその利息を納付する必要がある。

(11) 徴収管理

「暫定条例」とは異なり、「意見募集稿」では、印紙税にのみ適用される具体的な罰則は設けられていないが、「納税者、証券取引にかかる印紙税の源泉徴収義務者、税務機関及びその職員が印紙税法の規定を違反する場合、徴収管理法と関連の法律法規に基づき法律責任を追及する」ことを明確化した。

2. デロイトの考察とアドバイス

(1) 城建税の課税ベースに関する計算ルールの整備

「意見募集稿」に基づくパブリックコメントを経て、城建税に関する法規は、課税ベースの計算ルールを含めて立法化される。企業はこの点について、特に留意する必要がある。実際に納付した増値税・消費税の税額を課税ベースとする基本原則が踏襲されているほか、「意見募集稿」では、3つの特殊な場合（輸出取引に係る増値税の免除・控除、増値税の期末未控除仕入税額の還付、輸入段階の増値税と消費税）における課税ベースの計算方法について定められている。したがって、城建税の納付税額は下記の計算式を用いて算出することができる。城建税の納付税額＝（実際に納付した増値税と消費税の合計額（輸入段階の増値税と消費税を除く）＋輸出取引にかかる増値税の免除・控除税額－増値税の期末未控除仕入税額）×適用税率また「意見募集稿」においては、輸出や租税優遇措置により増値税・消費税の還付を受けた場合、納付済みの城建税は還付しないことが明確化された。関係企業は、これらの特殊な場合について把握することで、関連の税務リスクや過剰な税務コストの発生を避けることが推奨される。

(2) 収入印紙の廃止

印紙税という名称は、納税者が課税物件に収入印紙を貼付する形式で納税義務を履行することに由来するが、今回公布された「意見募集稿」では、印紙税の徴収に関して従来の印紙貼付方式から申告納税方式への変更が規定されており、これは、収入印紙の廃止を意味する。課税物件の電子化が進む中、収入印紙の貼付は時代遅れになりつつあり、申告納税方式への変更は、情報化時代に適応するための措置であると同時に、徴収管理の実情により合致しており、徴収管理コストの低減と納税の利便性向上に有効である。

(3) 証券取引関係の印紙税政策に変化の可能性

株式市場が低迷する中、証券取引に対する印紙税の廃止や減税を求める意見が高まっている。過去に行われた証券取引関係の印紙税政策の調整及びその後の株式市場の動向を見れば、株式市場は印紙税政策の調整に極めて敏感に反応することが分かる。証券取引に関する印紙税の政策動向は常に業界の関心を集める焦点である。今回の「意見募集稿」の規定により、証券取引に係る印紙税の税率は現行の0.001%に維持されているが、その納税義務者と税率を調整する権限は国務院に帰属することが明確化された。この規定は、証券取引関係の印紙税改革の実施可能性、及び証券取引関係の印紙税政策の調整に対する市場の期待を高めるものである。総じていえば、「意見募集稿」の公布は、城建税と印紙税に関する立法化の面での大きな前進を意味するものであり、国が租税に関する法制化を推進する上で、重要な意義を持つものである。納税者にとって、より具体的な政策の制定は租税政策の確実性向上や政策面から見た税務リスクの低減に有効である一方、今後の新税法によってもたらされるコンプライアンスリスクについても、留意する必要がある。例えば、印紙税の納税方式の変更は納税者に新たなチャレンジをもたらす可能性があり、また、印紙税の申告納付方式に基づく税制の下で、税務当局は印紙税とその他の税目との相

互チェックを通じて租税リスク点を特定し、納税者に対してより厳格で正確な監督管理を実施することが可能となる。これを受け、関係企業は、税務当局や専門機関との密接なコミュニケーションを保ち、法規と実務の動向に留意し、新税法によってもたらされる潜在的な影響について積極的に分析する上で、税務コンプライアンスを確保するためのプランを早期に策定する事により、税務コストの最適化と税務リスクのコントロールに努めることが推奨される。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

問い合わせ

デロイト中国 上海事務所

パートナー 板谷 圭一 kitaya@deloitte.com.cn
シニアマネジャー 川島 智之 tomkawashima@deloitte.com.cn

ニュースレター発行元

デロイトトーマツ税理士法人

東京事務所

〒100-8362 東京都千代田区丸の内三丁目 2 番 3 号 丸の内二重橋ビルディング

Tel: 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

デロイトトーマツ グループは日本におけるデロイトトウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームであるデロイトトーマツ合同会社およびそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツコンサルティング合同会社、デロイトトーマツファイナンシャルアドバイザリー合同会社、デロイトトーマツ税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイトトーマツコーポレートソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザリーサービス、リスクアドバイザリー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイトトウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等をすることはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2019. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001