

## 中国事業撤退に関わる増値税課税

税理士 高山 政信

### 〔事例〕

日本法人A社の100%中国子会社であるB社は、中国事業撤退の一環として、その金型事業部を取引先である中国法人C社に譲渡したあと、解散することにした。当該金型事業部の譲渡は、棚卸資産及び機械設備、ならびに土地使用権と建物だけではなく、金型製造に関する債権債務、顧客や従業員を含めた事業を一括してC社に譲渡する、いわゆる「事業譲渡」に該当するものである。

B社はその金型事業部の譲渡対価としてC社より10,000を受け取った。その内訳として、金型の在庫1,000（B社帳簿価格1,000、原材料と外注比率50%）、設備2,000（B社6年前に5,000で購入、譲渡時の帳簿価格2,000）、土地使用権及び建物6,000（B社6年前に10,000で購入、譲渡時の帳簿価格6,000）、その他資産負債のネット金額1,000がある。B社が取得する金型事業部の譲渡収入に関わる中国の間接税の課税関係はどうなるだろうか？

### 〔検討ポイント〕

- 1 中国の増値税の概要
- 2 事業再編にかかる増値税の取り扱い
- 3 非課税項目に対応する仕入税額控除
- 4 結論

### 〔検討〕

#### 1 中国の増値税の概要

中国の増値税は、中国国内において、物品の販売又は加工、修理補修役務の提供及び貨物の輸入をする団体及び個人に対して課税される税金である（増値税暫定条例第1条）。また、2012年から開始した中国の増値税改革により、2016年5月1日から、従来営業税の課税対象であった交通運輸業、郵政業、建設業、金融業及びサービス業も増値税の課税範囲に入ることになった（営業税増値税改正試点実施弁法第1条）。改正後の増値税の課税範囲及び税率は下記のとおりである。

	課税範囲	税率
1	物品の販売及び輸入（下記2を除く）、加工・修理補修役務	17%
2	有形動産のリース	17%
3	基本生活物品（農業製品、食用油、水道、暖房、ガス、新聞図書など）の販売及び輸入	13%
4	交通運送業・郵政通信業・基礎電信・建設業のサービス収入、不動産のリース及び販売、土地使用権の譲渡	11%
5	金融サービス、電信サービス、現代サービス、生活関連サービスの収入	6%

中国の増値税の計算は日本の消費税と同様、売上にかかる増値税から仕入にかかる増値税を控除して申告・納付することになるが、厳密な

インボイス制を採用しているため、納税義務者が増値税専用発票や、税関輸入増値税専用納付書など、合法的なインボイスを取得している場合に限り、仕入税額控除を受けることができる。かつ、非課税収入や個人消費ならびに課税収入に貢献しない非正常損失に対応する仕入増値税は、控除の対象とならない。

## 2 事業再編にかかる増値税の取り扱い

上述のとおり、B社はその金型事業部をC社に譲渡した場合、原則として中国の増値税の納税義務者になる。つまり、B社はその金型事業部の譲渡対価のうち、棚卸資産及び固定資産に対応する部分に対して17%、土地権利及び建物に対応する部分に対して11%、残りの部分に対して6%の増値税を申告・納付することになる。

### ① 在庫及び設備の譲渡

$$(1,000+2,000) \times 17\% = 510$$

### ② 土地権利及び建物の譲渡

$$6,000 \times 11\% = 660$$

### ③ その他 $1,000 \times 6\% = 60$

一方、中国では、増値税の納税義務者は事業再編の過程において、合併、分割、事業譲渡、交換等の方法を通じて、その保有する全部又は一部の実物資産及びその関連する債権債務、ならびに人員を一括してその他の会社又は個人に譲渡した場合、増値税は課税されないと規定されている（営業税増値税試点関連事項の規定一(二)5、国税函〔2011〕第13号）。

本事例の場合、B社はその金型事業部に属するすべての資産・負債ならびに人員を一括してC社に譲渡したため、上記事業再編のための事業譲渡に該当し、増値税を申告・納付する必要がないと解釈される。

## 3 非課税項目に対応する仕入税額控除

上述のように、中国の増値税の仕入税額控除は、厳格なインボイス制及び課税収入との対応関係に基づかなければならない。合法的なインボイスを取得したとしても、簡易課税収入、非課税収入、福利及び個人消費（以下、「非課税項目」という）に対応するものの仕入税額控除は認められない。また、すでに増値税が控除された棚卸資産、固定資産、無形資産及び不動産（以下、「資産等」という）は、非課税項目に対応するものに該当してしまった場合は、次の算式により増値税を計算し、控除済みの仕入税額を戻さなければならない。

納付する増値税額

$$= \text{資産等の帳簿価格} \times \text{適用税率}$$

本事例の場合、B社は金型を製造するための原材料及び外注費ならびに機械を購入する際、すでに支出した課税期間において仕入税額控除を適用したため、今回次に掲げる算式により増値税を算出して申告・納付しなければならない。

### ① 金型の原材料及び外注費

$$1,000 \times 50\% \times 17\% = 85$$

### ② 設備

$$2,000 \times 17\% = 340$$

また、6年前に購入した土地権利及び建物については、増値税ではなく、営業税の課税対象となっていたため、仕入税額控除を受けていなかった。

## 4 結論

本事例の場合、B社はその金型事業部をC社に譲渡することにより取得する10,000の収入は増値税法上の非課税収入となるため、増値税は課税されないが、非課税収入に対応する控除済みの仕入増値税の一部である425を申告・納付しなければならないことになる。