Q&A 中国ビジネス Q&A 中国の増値税の会計処理

Q 現在、「中華人民共和国増値税暫定条例」および「中華人民共和国増値税暫定条例実施細則」が増値税に関する暫定的な規定として運用されていますが、増値税の法制化に向けた動きが加速しています。2022年12月に「中華人民共和国増値税法（草案）」が初審議され、23年8月に第二稿草案の第二次審議が行われました。また、全国人民代表大会（全人代）常務委員会の24年立法作業計画によると、同年12月に第三次審議が行われる予定です。これまでの立法手続を踏まえ、24年12月の審議通過後、増値税法は25年以降に正式に施行されると想定されます。全体としては現行の税制を踏襲する方針で法制化が進められていると聞いていますが、あらためて増値税の会計処理について教えてください。

A 「増値税会計処理規定」（财会「2016」22号）および「増値税会計処理規定に関連する問題の解説」において、増値税の会計処理および財務諸表の表示が規定されています。

1. 会計明細科目および専用欄の設置

増値税一般納税者は、「未払税金」科目の下に、下表の明細科目と専用欄を設置する必要があります。

2. 会計処理の概要

(1) 資産の取得または役務の引受等の業務の会計処理

① 仕入税額が控除可能な場合の会計処理

資産の取得または役務の引受等をする場合、当月に認識された控除可能な増値税額を「未払税金—未払増値税（仕入税額）」に、当月末にまだ認証されていない控除可能な増値税額を「未払税金—未認証仕入税額」に借方計上します。

明細科目	専用欄	内容
未払増値税	仕入税額	一般納税者が貨物、加工・修理・補修役務、サービス、無形資産あるいは不動産の購入のために支払う、または負担する、当期の売上税額から控除可能な増値税額を記録する。
	売上税額控除	一般納税者が現行の増値税制度の規定に基づき、売上高を控除することにより減少した売上税額を記録する。
	納付済税金	一般納税者が既に納付した当月の未払増値税額を記録する。
	未納増値税振替	一般納税者が月末に振り替える当月納付すべき未払増値税額を記録する。
	減額・免除税額	一般納税者が現行の増値税制度の規定に基づき減額・免除可能な増値税額を記録する。
	輸出と国内販売との相殺による未払増値税	「免除、控除、還付」の方法を採用する一般納税者が規定に従い計算した輸出貨物の仕入税額をもって、国内販売商品に係る納付すべき税額を相殺する税額を記録する。
	売上税額	一般納税者が貨物、加工・修理・補修役務、サービス、無形資産あるいは不動産を販売する場合に受け取るべき増値税額を記録する。
	輸出還付	一般納税者が貨物、加工・修理・補修役務、サービス、無形資産を輸出する際に規定に基づき還付される増値税額を記録する。
	仕入税額振替	一般納税者が貨物、加工・修理・補修役務、サービス、無形資産あるいは不動産を購入する場合に発生した非正常損失およびその他の要因により売上税額から控除不能な、規定に基づき振り替えるべき仕入税額を記録する。
	過大納付増値税振替	一般納税者が月末に振り替える当月の過大納付増値税額を記録する。
未納増値税	一般納税者が月末に「未払増値税」または「前払増値税」明細科目から当月に納付すべきであるが未納の増値税、過大納付増値税または前払増値税に振り替える増値税額、および当月に納付した過去の期間の未払増値税額を計算する。	
前払増値税	一般納税者が不動産の譲渡、不動産のオペレーティング・リースサービスの提供、建築サービスの提供、代金の前受方式で自社開発の不動産の販売、およびその他現行の増値税制度規定に基づき前払いすべき増値税額を計算する。	
未控除仕入税額	一般納税者が既に増値税控除証憑を取得し、かつ税務機関に認証され、現行の増値税制度規定に基づき、将来期間において売上税額から控除可能な仕入税額を計上する。それには、現行の増値税制度規定に基づき将来期間において売上税額から控除可能な、一般納税者が有形固定資産として計上する不動産または不動産建設仮勘定の仕入税額、および納税指導期間管理を受けている一般納税者が取得した、相互照会未実施の増値税控除証憑に明記または計算された仕入税額が含まれる。	
未認証仕入税額	税務機関の未認証により、当期の売上税額から控除不能な一般納税者の仕入税額を計算する。それには、一般納税者がすでに増値税控除証憑を取得し、現行の増値税制度規定に基づき売上税額から控除可能であるが、税務機関に認証されていない仕入税額および一般納税者が検査を申請したが、検査合格の結果の税関納税通知が未取得である仕入税額が含まれる。	
未振替売上税額	一般納税者が貨物、加工・修理・補修役務、サービス、無形資産あるいは不動産を販売する場合に、既に関連収益（または利得）を認識したが、増値税納税義務がまだ発生しておらず、将来期間において売上税額として認識する必要がある増値税額を計算する。	
増値税留保税額	サービス、無形資産あるいは不動産の販売を兼営する従来からの増値税一般納税者が、増値税試験期間以前の増値税期末留保税額が現行の増値税制度規定によりサービス、無形資産あるいは不動産の売上税額から控除できない増値税留保税額を計算する。	
簡易課税	一般納税者が簡易課税方式を採用した場合に発生する増値税計上、控除、前払い、納付等の業務を計上する。	
金融商品の譲渡による未払増値税	増値税納税者が金融商品を譲渡した際に発生する増値税額を計算する。	
源泉徴収増値税	納税者が中国国内において経営機構を設置していない国外企業または個人から購買を実施した場合、当該国外企業または個人の国内課税行為における増値税の源泉徴収金額を計算する。	

有限責任監査法人トーマツ
監査グローバルサポートデスク(中国担当) シニアマネジャー 築田 武尋

[仕入等の仕入税額が控除可能な場合の仕訳例]

借方	貸方
在庫商品 未払増値税(仕入税額) 未認証仕入税額	買掛金

②仕入税額が控除不能な場合の会計処理

簡易課税方式項目、増値税免除項目、集団福利または個人消費等に使用することにより、仕入税額が売上税額から控除不能な場合、増値税専用発票取得時に「未払税金－未認証仕入税額」を借方計上します。

税務機関に認証された後、関連する資産または費用を借方計上し、「未払税金－未払増値税(仕入税額振替)」に貸方計上します。

[仕入税額が控除不能な場合の発票取得時の仕訳例]

借方	貸方
在庫商品 未認証仕入税額	買掛金

[仕入税額が控除不能な場合の認証後の仕訳例]

借方	貸方
在庫商品	未払増値税(仕入税額振替)

③検収入庫済み増値税控除認証未取得の場合の会計処理

購入した貨物が既に到着し、検収入庫されたが、増値税控除証憑を受領しておらず、かつ代金支払を行っていない場合は、月末において貨物リストまたは契約書に明記された価格で見積計上します。翌月初に当該見積りによる仕訳を取り消し、増値税控除証憑を入手および認証を受けた後、控除可能な増値税額を「未払税金－未払増値税(仕入税額)」に借方計上します。

[当月仕訳例]

借方	貸方
在庫商品	買掛金

[翌月初の反対仕訳例]

借方	貸方
買掛金	在庫商品

[増値税控除証憑の入手かつ認証後の仕訳例]

借方	貸方
在庫商品 未払増値税(仕入税額)	買掛金

(2) 販売等の業務の会計処理

①販売業務の会計処理

貨物、サービス等を販売した場合、収益を「主要業務収益」に、売上税額を「未払税金－未払増値税(売上税額)」に貸方計上します

[販売時の仕訳例]

借方	貸方
売掛金	主要業務収益 未払増値税(売上税額)

会計上の収益認識時点が増値税納税義務の発生時点より早い場合、売上税額を「未払税金－未振替売上税額」に計上し、納税義務が実際に発生した時点で「未払税金－未払増値税(売上税額)」に振り替えます。

[会計上の収益認識時点の仕訳例]

借方	貸方
売掛金	主要業務収益 未振替売上税額

[増値税納税義務の発生時点の仕訳例]

借方	貸方
未振替売上税額	未払増値税(売上税額)

増値税納税義務の発生時点が会計上の収益認識時点より早い場合、納付すべき増値税額を「未払税金－未払増値税(売上税額)」に計上し、会計上、収益認識する時点で、増値税売上税額控除後の金額をもって収益を認識します。

[増値税納税義務の発生時点の仕訳例]

借方	貸方
売掛金	未払増値税(売上税額)

[会計上の収益認識時点の仕訳例]

借方	貸方
売掛金	主要業務収益

(3) 増値税納付時の会計処理

当月に納付すべき増値税を納付する場合は、納税額を「未払税金－未払増値税(納付済税金)」に計上します。

[当月の納付すべき増値税の納付時の仕訳例]

借方	貸方
未払増値税(納付済税金)	現金預金

過去の期間の未納付の増値税を納付する場合は、納税額を「未払税金－未納増値税」に計上します。

[過去の期間の未納付増値税の納付時の仕訳例]

借方	貸方
未納増値税	現金預金

おわりに

当該内容は執筆者の私見であり、有限責任監査法人トーマツの公式見解ではありません。また、当該内容は一般的な情報の記載になり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動が生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。