



## 不動産及びそれに付随する有形固定資産を一体として販売する場合には区分計算して納税する

### このアラートで検討している法規

- 納税者が土地所有権を譲渡或いは不動産を販売すると同時に土地或いは不動産に付随する有形固定資産を一体として販売する場合の関連税収問題に関する公告、国家税務総局2011年第47号(以下、「47号公告」)、国家税務総局2011年8月17日公布、2011年9月1日より施行

### 背景

国家税務総局は2011年8月17日に47号公告を公布し、納税者が土地所有権を譲渡或いは不動産を販売すると同時に土地或いは不動産に付随する有形固定資産を一体として販売する場合の、流通税の処理に関して規定した。47号公告は2011年9月1日より施行される。

47号公告の主要内容及びKPMG中国のコメントは以下の通りである。

47号公告の規定に基づき、土地所有権を譲渡或いは不動産を販売すると同時に土地或いは不動産に付随する増値税課税対象物品を一体として販売する場合、財税[2009]9号文(以下、「9号文」)第2条の関連規定に従って増値税を計算・納付しなければならない。土地或いは不動産に付随する有形固定資産が不動産である場合、「販売不動産」項目の規定に従って営業税を計算・納付しなければならない。

9号文の第2条の規定に基づき、有形固定資産の販売に関わる増値税の処理は納税者の類型及び物品の性質によって異なる。具体的な処理方式は以下の通りである。

### 1. 増値税一般納税者

#### 1.1 条例第10条に規定される有形固定資産に属するもの

販売した使用済み有形固定資産が「増値税暫行条例」第10条に規定される有形固定資産である場合、納税者は2%の税率(4%×50%)に基づく増値税を納付しなければならない。

ここでいう有形固定資産は以下のものが含まれる。

- 増値税非課税項目、増値税免税項目、従業員福利厚生または個人消費のために購入した有形固定資産
- 非正常損失を受けた有形固定資産
- 納税者の自家使用に供する有形固定資産

「増値税暫行条例」第10条の規定によると、上記の有形固定資産に関わる仕入増値税は売上増値税から控除できない。

## 1.2 条例第10条に規定される有形固定資産に属しないもの

納税者はこれらの物品に対し適用される税率(13%或いは17%)により増値税を納付しなければならない。

しかし財税[2008]170号文においては、納税者が2009年1月1日以前に購入した有形固定資産、或いは開発発展地域における増値税控除範囲拡大試行政策の実施前に購入した有形固定資産を販売する場合には、いくつかの経過措置が規定されている。

## 2. 小規模納税者

納税者は2%の税率によって増値税を納付しなければならない。

納税者が増値税課税物品と不動産の販売額を区分計算していない、或いは正確に区分計算できない場合、主管税務機関は当該増値税課税物品の販売額及び不動産の販売額をそれぞれ査定しなければならない。

## KPMG中国の所見

47号公告は「増値税暫行条例実施細則」第7条の規定と一致している。第7条の規定によると、納税者が増値税非課税項目も兼業している場合、物品販売または課税役務提供と非課税項目の販売額をそれぞれ区分計算しなければならない。区分計算していない場合、主管税務機関は物品または課税役務の販売額を査定しなければならない。

従って、第7条(つまり、47号公告)の規定と相反した、過去に公布された通達は同時に廃止されることになる。例えば、国税函[1997]556号文及び国税函[2007]1018号文である。当該2通の通達によると、石炭会社が炭鉱の土地使用権を譲渡、または不動産を販売すると同時に土地或いは不動産に付属する機械電気設備を一体として譲渡する場合、「販売不動産」の項目の規定に従って営業税を納付することを規定していた。

47号公告の規定に基づき、納税者は土地使用権或いは不動産及びその付属する有形固定資産につき区分計算しなければならない。さもなくば税務機関はその販売額を査定することになる。ここで特に留意すべきなのは、納税者が既に区分計算を行ったにもかかわらず、税務機関が土地使用権或いは不動産価格が合理的ではないと認定する場合、税務機関は当該土地使用権或いは不動産及びそれに付属する有形固定資産の価格を調整する権限を有していることである。

# Contact us

## **Khoonming Ho**

Partner in Charge, Tax  
China and Hong Kong SAR  
Tel. +86 (10) 8508 7082  
khoonming.ho@kpmg.com

## **Beijing/Shenyang**

### **David Ling**

Partner in Charge, Tax  
Northern China  
Tel. +86 (10) 8508 7083  
david.ling@kpmg.com

## **Qingdao**

### **Vincent Pang**

Tel. +86 (532) 8907 1728  
vincent.pang@kpmg.com

## **Shanghai/Nanjing**

### **Lewis Lu**

Partner in Charge, Tax  
Central China  
Tel. +86 (21) 2212 3421  
lewis.lu@kpmg.com

## **Hangzhou**

### **Martin Ng**

Tel. +86 (571) 2803 8081  
martin.ng@kpmg.com

## **Chengdu**

### **Anthony Chau**

Tel. +86 (28) 8673 3916  
anthony.chau@kpmg.com

## **Guangzhou**

### **Lilly Li**

Tel. +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

## **Fuzhou/Xiamen**

### **Jean Jin Li**

Tel. +86 (592) 2150 888  
jean.j.li@kpmg.com

## **Shenzhen**

### **Eileen Sun**

Partner in Charge, Tax  
Southern China  
Tel. +86 (755) 2547 1188  
eileen.gh.sun@kpmg.com

## **Hong Kong**

### **Karmen Yeung**

Tel. +852 2143 8753  
karmen.yeung@kpmg.com

## **Northern China**

### **David Ling**

Partner in Charge, Tax  
Northern China  
Tel. +86 (10) 8508 7083  
david.ling@kpmg.com

## **Vaughn Barber**

Tel. +86 (10) 8508 7071  
vaughn.barber@kpmg.com

## **Roger Di**

Tel. +86 (10) 8508 7512  
roger.di@kpmg.com

## **John Gu**

Tel. +86 (10) 8508 7095  
john.gu@kpmg.com

## **Jonathan Jia**

Tel. +86 (10) 8508 7517  
jonathan.jia@kpmg.com

## **Paul Ma**

Tel. +86 (10) 8508 7076  
paul.ma@kpmg.com

## **Vincent Pang**

Tel. +86 (10) 8508 7516  
+86 (532) 8907 1728  
vincent.pang@kpmg.com

## **Michael Wong**

Tel. +86 (10) 8508 7085  
michael.wong@kpmg.com

## **Irene Yan**

Tel. +86 (10) 8508 7508  
irene.yan@kpmg.com

## **Tracy Zhang**

Tel. +86 (10) 8508 7509  
tracy.h.zhang@kpmg.com

## **Abe Zhao**

Tel. +86 (10) 8508 7096  
abe.zhao@kpmg.com

## **Catherine Zhao**

Tel. +86 (10) 8508 7515  
catherine.zhao@kpmg.com

## **Central China**

### **Lewis Lu**

Partner in Charge, Tax  
Central China  
Tel. +86 (21) 2212 3421  
lewis.lu@kpmg.com

## **Anthony Chau**

Tel. +86 (21) 2212 3206  
+86 (28) 8673 3916  
anthony.chau@kpmg.com

## **Cheng Chi**

Tel. +86 (21) 2212 3433  
cheng.chi@kpmg.com

## **Dawn Foo**

Tel. +86 (21) 2212 3412  
dawn.foo@kpmg.com

## **Chris Ho**

Tel. +86 (21) 2212 3406  
chris.ho@kpmg.com

## **Sunny Leung**

Tel. +86 (21) 2212 3488  
sunny.leung@kpmg.com

## **Martin Ng**

Tel. +86 (21) 2212 2881  
+86 (571) 2803 8081  
martin.ng@kpmg.com

## **Yasuhiko Otani**

Tel. +86 (21) 2212 3360  
yasuhiko.otani@kpmg.com

## **Jennifer Weng**

Tel. +86 (21) 2212 3431  
jennifer.weng@kpmg.com

## **Lachlan Wolfers**

Tel. +86 (21) 2212 3515  
lachlan.wolfers@kpmg.com

## **Grace Xie**

Tel. +86 (21) 2212 3422  
grace.xie@kpmg.com

## **Zichong Xu**

Tel. +86 (21) 2212 3404  
zichong.xu@kpmg.com

## **William Zhang**

Tel. +86 (21) 2212 3415  
william.zhang@kpmg.com

## **David Huang**

Tel. +86 (21) 2212 3605  
david.huang@kpmg.com

## **Amy Rao**

Tel. +86 (21) 2212 3208  
amy.rao@kpmg.com

## **Leonard Zhang**

Tel. +86 (21) 2212 3350  
leonard.zhang@kpmg.com

## **Southern China**

### **Eileen Sun**

Partner in Charge, Tax  
Southern China  
Tel. +86 (755) 2547 1188  
eileen.gh.sun@kpmg.com

## **Jean Jin Li**

Tel. +86 (755) 2547 1128  
+86 (592) 2150 888  
jean.j.li@kpmg.com

## **Jean Ngan Li**

Tel. +86 (755) 2547 1198  
jean.li@kpmg.com

## **Lilly Li**

Tel. +86 (20) 3813 8999  
lilly.li@kpmg.com

## **Kelly Liao**

Tel. +86 (20) 3813 8668  
kelly.liao@kpmg.com

## **Angie Ho**

Tel. +86 (755) 2547 1276  
angie.ho@kpmg.com

## **Hong Kong**

### **Ayesha M. Lau**

Partner in Charge, Tax  
Hong Kong SAR  
Tel. +852 2826 7165  
ayasha.lau@kpmg.com

## **Chris Abbiss**

Tel. +852 2826 7226  
chris.abbiss@kpmg.com

## **Darren Bowdern**

Tel. +852 2826 7166  
darren.bowdern@kpmg.com

## **Alex Capri**

Tel. +852 2826 7223  
alex.capri@kpmg.com

## **Barbara Forrest**

Tel. +852 2978 8941  
barbara.forrest@kpmg.com

## **Ken Harvey**

Tel. +852 2685 7806  
ken.harvey@kpmg.com

## **Nigel Hobler**

Tel. +852 2143 8784  
nigel.hobler@kpmg.com

## **Charles Kinsley**

Tel. +852 2826 8070  
charles.kinsley@kpmg.com

## **John Kondos**

Tel. +852 2685 7457  
john.kondos@kpmg.com

## **Curtis Ng**

Tel. +852 2143 8709  
curtis.ng@kpmg.com

## **Kari Pahlman**

Tel. +852 2143 8777  
kari.pahlman@kpmg.com

## **John Timpany**

Tel. +852 2143 8790  
john.timpany@kpmg.com

## **Jennifer Wong**

Tel. +852 2978 8288  
jennifer.wong@kpmg.com

## **Christopher Xing**

Tel. +852 2978 8965  
christopher.xing@kpmg.com

## **Karmen Yeung**

Tel. +852 2143 8753  
karmen.yeung@kpmg.com

[kpmg.com/cn](http://kpmg.com/cn)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2011 KPMG, a Hong Kong partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. © 2011 KPMG Advisory (China) Limited, a wholly foreign owned enterprise in China and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.