

財政部、国家税務総局の「企業再編に関連する企業所得税処理問題の促進に関する通知」、「非貨幣性資産投資の企業所得税政策問題に関する通知」 特殊性税務処理の適用条件が緩和される

トランザクションバンキング部

財政部と国家税務総局は、2014年12月25日付で「企業再編に関連する企業所得税処理問題の促進に関する通知」(財税[2014]109号、以下略称「109号通知」)を、2014年12月31日付で「非貨幣性資産投資の企業所得税政策問題に関する通知」(財税[2014]116号、以下略称「116号通知」)を公布しました。共に2014年1月1日に遡って施行されます。

「109号通知」では、持分・資産の買収と移転に対して税金の繰延処理(特殊性税務処理)の適用条件が緩和され、「116号通知」では、非貨幣性資産で投資した場合の企業所得税の優遇措置が規定されています。

1. 一般性税務処理と特殊性税務処理

中国における企業再編において、再編時点で再編対象現法の資産評価が必要となり、資産評価額と取得原価の差額が譲渡益とみなされ譲渡益課税が行われます(一般性税務処理)。ただし、「企業再編業務の企業所得税処理の若干問題に関する通知」(財税[2009]59号、以下略称「59号通知」)の規定要件を満たすと、簿価ベースでの資産譲渡と資産譲渡益に対する課税の繰延が認められる(特殊性税務処理)可能性があります。本件は、企業が再編を行いやすい環境を整えるために、その条件を緩和したものです。

2. 「109号通知」の内容

親会社が同じ企業間での持分・資産譲渡等について、「109号通知」により、企業は特殊性税務処理の適用が受けやすくなります。

(1) 持分・資産の買収について

「59号通知」では、一定の要件(図表1)を満たすと、特殊性税務処理が認められるとしています。

【図表1: 「59号通知」による特殊性税務処理の5要件】

	規定内容	項目
1	再編目的	合理的な商業目的を備え、納税の減少、免除あるいは遅延が主目的ではない
2	再編対象持分比率制限	買収企業の購入持分・資産が被買収企業の全持分の75%以上
3	経営内容変更制限	企業再編後の連続した12ヶ月以内に再編資産の従来の実質的な経営活動を変更しない
4	対価の持分支払金額比率	買収企業の当該持分購入時に発生した持分支払金額が取引支払総額の85%以上
5	取得持分の再譲渡制限	持分による支払を受けた元の主要株主は、再編後の連続した12ヶ月以内に、その取得持分を譲渡してはならない

「109号通知」は、図表1の要件2に該当する「再編対象持分比率制限」を75%から50%へ緩和しており、特殊税務処理が行いやすくなっています。

【図表 2:「109号通知」の緩和内容】

	従前	「109号通知」以降
2	買収持分・資産が被買収企業全持分・資産の75%を下回らない	買収持分・資産が被買収企業全持分・資産の50%を下回らない

(2) 持分・資産の移転(中国語: 划转)について

「109号通知」では、新たに域内居住者企業グループの持分・資産の移転に対しても繰延税務処理を可能にしています。ただし、クロスボーダーでのグループ再編には適用されないことに注意が必要です。

【図表 3: 持分・資産の移転において特殊性税務処理を行う要件】

条件	詳細
1 移転側企業と受取側企業の持分関係	(パターン①) 100%の直接持分関係にある居住者企業 (パターン②) 同一あるいは共通複数の居住者企業から100%直接支配を受けている居住者企業 (例) <div style="display: flex; justify-content: space-around; margin-top: 10px;"> <div style="text-align: center;"> <p>(パターン①)</p> </div> <div style="text-align: center;"> <p>(パターン②)</p> </div> </div>
2 正味帳簿価額での移転	簿価で持分と資産を移転する
3 会計上損益を認識しない	移転側企業と受取側企業は共に会計上で損益を認識していない
4 合理的商業目的	合理的商業目的を有し、納税の減少、免除あるいは遅延が主目的でない(「59号通知」の要件と同様)
5 実質的経営活動を変更しない	持分・資産移転後の連続した12ヶ月以内に被移転持分・資産の従来の実質的な経営活動を変更しない(「59号通知」の要件と同様)

図表3の要件を満たせば、域内企業グループ再編において以下のような繰延税務処理が可能です。

- ✓ 移転側企業と受取側企業は共に所得を認識しない。
- ✓ 受取側企業が取得した被移転持分・資産の課税基礎は、被移転持分・資産の元の正味帳簿価額に基づき確定する。
- ✓ 受取側企業が取得した被移転資産は、元の正味帳簿価額に基づき償却控除を行う。

3. 「116号通知」の内容

「116号通知」も、納税繰延政策を行うことで、企業グループ再編を促すことを目的としています。

居住者企業が、持分や技術等の非貨幣性資産による持分出資で得た資産評価益を5年以内で各年度所得に均等計上して企業所得税を納付することができるとしています。

別途、企業に非貨幣性資産投資が発生し、「59号通知」等の規定要件に合致する場合には、特殊性税務処理も適用することができます。「116号通知」は中国(上海)自由貿易試験区のみで実施¹されていた通知が全国に拡大されたものです。

¹ 2013年11月15日に財政部、国家税務総局により公布された「中国(上海)自由貿易試験区内企業の非貨幣性資産対外投資等による資産再編行為に関する企業所得税政策問題に関する通知」(財税[2013]91号)通知を指します。

以下は、中国語原文と日本語参考訳です。

中国語原文	日本語参考訳
<p>关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知（财税〔2014〕109号）</p> <p>各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：</p> <p>为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14号），根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定，现就企业重组有关企业所得税处理问题明确如下：</p> <p>一、关于股权收购</p> <p>将《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）第六条第（二）项中有关“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的75%”规定调整为“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的50%”。</p> <p>二、关于资产收购</p> <p>将财税〔2009〕59号文件第六条第（三）项中有关“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的75%”规定调整为“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的50%”。</p> <p>三、关于股权、资产划转</p> <p>对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：</p>	<p>企業再編に関連する企業所得税処理問題の促進に関する通知（财税〔2014〕109号）</p> <p>各省、自治区、直辖市、計画単列市財政庁（局）、国家税務局、地方税務局、新疆生産建設兵団財務局：</p> <p>『國務院の企業の合併・再編の市場環境の更なる改善に関する意見』（国発〔2014〕14号）を確実に実行するために、『中華人民共和國企業所得税法』およびその実施条例関連規定に基づき、ここに企業再編関連企業所得税処理問題を以下の通り明確にする：</p> <p>一、持分買収について</p> <p>『財政部、国家税務総局の企業再編業務の企業所得税処理の若干問題に関する通知』（财税〔2009〕59号）第六条第（二）項に関連する“持分買収は、買収企業が購入する持分が被買収企業全持分の75%を下回らない”の規定を“持分買収は、買収企業が購入する持分が被買収企業全持分の50%を下回らない”へ調整する。</p> <p>二、資産買収について</p> <p>财税〔2009〕59号文書第六条第（三）項に関連する“資産買収は、譲受企業が買収する資産が譲渡企業全資産の75%を下回らない”の規定を“資産買収は、譲受企業が買収する資産が譲渡企業全資産の50%を下回らない”へ調整する。</p> <p>三、持分、資産の移転について</p> <p>100%直接支配している居住者企業間、および同一あるいは共通の複数の居住者企業から100%直接支配を受けている居住者企業間の正味帳簿価額に基づく持分あるいは資産の移転は、合理的商業目的を有し、納税の減少、免除あるいは遅延が主目的ではなく、持分あるいは資産移転後の連続した12ヶ月以内に被移転持分あるいは資産の従来の実質的な経営活動を変更しない、かつ移転側企業と受取側企業が共に会計上で損益を認識していない場合、以下規定に基づき特殊性税務処理の実行を選択できる：</p>

<p>1、划出方企业和划入方企业均不确认所得。</p> <p>2、划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。</p> <p>3、划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。</p> <p>四、本通知自2014年1月1日起执行。本通知发布前尚未处理的企业重组，符合本通知规定的可按本通知执行。</p> <p style="text-align: right;">财政部 国家税务总局 2014年12月25日</p> <p style="text-align: center;">财政部 国家税务总局 关于非货币性资产投资企业所得税政策问题的通知（财税〔2014〕116号）</p> <p>各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：</p> <p>为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14号），根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定，现就非货币性资产投资涉及的企业所得税政策问题明确如下：</p> <p>一、居民企业（以下简称企业）以非货币性资产对外投资确认的非货币性资产转让所得，可在不超过5年期限内，分期均匀计入相应年度的应纳税所得额，按规定计算缴纳企业所得税。</p> <p>二、企业以非货币性资产对外投资，应对非货币性资产进行评估并按评估后的公允价值扣除计税基础后的余额，计算确认非货币性资产转让所得。</p> <p>企业以非货币性资产对外投资，应于投资协议生效并办理股权登记手续时，确认非货币</p>	<p>1. 移転側企業と受取側企業は共に所得を認識しない。</p> <p>2. 受取側企業が取得した被移転持分あるいは資産の課税基礎は、被移転持分あるいは資産の元の正味帳簿価額に基づき確定する。</p> <p>3. 受取側企業が取得した被移転資産は、元の正味帳簿価額に基づき償却控除を行わなければならない。</p> <p>四、本通知は2014年1月1日から執行する。本通知公布前の未処理の企業再編については、本通知規定に合致するものは本通知に基づき執行することができる。</p> <p style="text-align: right;">財政部 国家税務総局 2014年12月25日</p> <p style="text-align: center;">財政部 国家税務総局 非貨幣性資産投資の企業所得税政策問題に関する通知（财税〔2014〕116号）</p> <p>各省、自治区、直辖市、計画単列市財政庁（局）、国家税務局、地方税務局、新疆生産建設兵団財務局：</p> <p>『國務院の企業の合併・再編の市場環境の更なる改善に関する意見』（国発〔2014〕14号）を確実に実行するために、『中華人民共和國企業所得税法』およびその実施条例関連規定に基づき、ここに非貨幣性資産投資に関連する企業所得税政策問題を以下の通り明確にする：</p> <p>一、居住者企業（以下略称、企業）の非貨幣性資産による対外投資で認識された非貨幣性資産譲渡所得は、5年を越えない期間で均等分割し、相応する年度の課税所得額に計上し、規定に基づき納税企業所得税を計算する。</p> <p>二、企業の非貨幣性資産による対外投資は、非貨幣性資産の評価を行った後の公正価値から税額基礎を控除した後の残高に基づき、非貨幣性資産譲渡所得を計算しなければならない。</p> <p>企業の非貨幣性資産による対外投資は、投資協議書が発効し、併せて持分登記手続を行う時、非貨幣性資産譲渡収</p>
---	---

性资产转让收入的实现。

三、企业以非货币性资产对外投资而取得被投资企业的股权，应以非货币性资产的原计税成本为计税基础，加上每年确认的非货币性资产转让所得，逐年进行调整。

被投资企业取得非货币性资产的计税基础，应按非货币性资产的公允价值确定。

四、企业在对外投资 5 年内转让上述股权或投资收回的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在转让股权或投资收回当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税；企业在计算股权转让所得时，可按本通知第三条第一款规定将股权的计税基础一次调整到位。

企业在对外投资 5 年内注销的，应停止执行递延纳税政策，并就递延期内尚未确认的非货币性资产转让所得，在注销当年的企业所得税年度汇算清缴时，一次性计算缴纳企业所得税。

五、本通知所称非货币性资产，是指现金、银行存款、应收账款、应收票据以及准备持有至到期的债券投资等货币性资产以外的资产。

本通知所称非货币性资产投资，限于以非货币性资产出资设立新的居民企业，或将非货币性资产注入现存的居民企业。

六、企业发生非货币性资产投资，符合《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）等文件规定的特殊性税务处理条件的，也可选择按特殊性税务处理规定执行。

七、本通知自 2014 年 1 月 1 日起执行。本通知发布前尚未处理的非货币性资产投资，符合本通知规定的可按本通知执行。

入の実現を認識しなければならない。

三、企業の非貨幣性資産による対外投資で取得した被投資企業の持分は、非貨幣性資産の元の税務上の簿価を課税基礎とし、さらに毎年認識される非貨幣性資産譲渡所得を加算し、一年毎に調整しなければならない。

被投資企業が非貨幣性資産を取得した課税基礎は、非貨幣性資産の公正価値に基づき確定しなければならない。

四、企業が対外投資 5 年以内の譲渡に対して上述の持分あるいは投資を回収する場合、税金繰延政策を停止しなければならない。併せて繰延期限内に未認識の非貨幣性資産譲渡所得は、持分譲渡あるいは投資を回収した年の企業所得税年度決算時に、一括計算し企業所得税を納税する；企業が持分譲渡所得を計算する時、本通知第三条第一項規定に基づき持分の課税基礎の加算調整は一括で行うことができる。

企業が対外投資 5 年以内に抹消登記を行う場合、税金繰延政策を停止しなければならない。併せて繰延期限内に未認識の非貨幣性資産譲渡所得は、抹消登記の年の企業所得税年度決算時に、一括計算し企業所得税を納税する。

五、本通知でいう所の非貨幣性資産とは、現金、銀行預金、売掛金、受取手形および満期保有目的の債券投資等の貨幣性資産以外の資産を指す。

本通知でいう所の非貨幣性資産投資とは、非貨幣性資産を以って新たに居住者企業を出資設立すること、あるいは非貨幣性資産を現存する居住者企業に注入することに限定する。

六、企業に非貨幣性資産投資が発生し、『財政部、国家税務総局の企業再編業務の企業所得税処理の若干問題に関する通知』（财税〔2009〕59号）等の文書が規定する特殊性税務処理条件に合致する場合、特殊性税務処理規定に基づき執行を選択することができる。

七、本通知は 2014 年 1 月 1 日から執行する。本通知公布前の未処理の非貨幣性資産投資は、本通知規定に合致する場合、本通知に基づき執行できる。

財政部 国家税务总局 2014年12月31日	財政部 国家稅務總局 2014年12月31日
---------------------------	---------------------------

【日本語参考訳：三菱東京UFJ銀行（中国）トランザクションバンキング部】

- ☞ 弊行が行った日本語参考訳はあくまでも参考にと過ぎず、中国語原文が基準となりますので、ご注意ください。
- ☞ 当資料は情報提供のみを目的として作成されたものであり、何らかの行動を勧誘するものではありません。ご利用に関しては全てお客様御自身でご判断くださいますよう、宜しくお願ひ申し上げます。当資料は信頼できると思われる情報に基づいて作成されていますが、当行はその正確性を保証するものではありません。内容は予告なしに変更することがありますので、予めご了承下さい。
- ☞ 当資料は銀行の関連業務に係わるフロー案内ではなく、具体的な銀行の関連業務手続等についてお取扱銀行までお問い合わせください。
- ☞ 当資料は著作物であり、著作権法により保護されております。全文または一部を転載する場合は出所を明記してください。

三菱東京UFJ銀行（中国）有限公司 トランザクションバンキング部 中国ビジネスソリューション室

上海市浦東新区陸家嘴環路1233号匯亞大厦22階 照会先：山脇佳奈 TEL021-6888-1666 ext.4259