

税務情報

企業再編を促す政策の発布

～デロイト中国発行「Tax Newsflash」より～

中国財政部と国家税務総局は2015年1月8日に財税[2014]109号および116号の通達(以下「109号通達」および「116号通達」)を発布した。これらは、企業再編に係る特殊税務処理(特殊税務処理を適用する場合、再編時点では課税所得または損失を認識せず、これを繰り延べることができる)の適用範囲を拡大し、また、非貨幣性資産の投資によって生じる課税所得について、5年を超えない期間内に分割して納税することを認めるものである。これらの通達は2014年1月1日に遡って施行され、かつ通達の発布前に発生した、まだ税務処理を行っていない再編または投資行為にも適用される。

上述の政策は、国務院が2014年3月に発布した『企業再編の市場環境を更に改善することに関する意見』において提起された特殊税務処理の適用範囲の拡大と、非貨幣性資産の投資に係る政策の整備に対する要求に応えたものである。

背景

企業再編は通常、持分または資産の譲渡を伴うが、中国国内における持分または資産の買収(譲渡)取引が以下の全ての要件を満たす場合、取引の当事者は特殊税務処理の適用を選択することによって課税を繰り延べることができる。(クロスボーダーの再編取引の場合、特殊税務処理を適用するためには、追加的な要件も満たす必要がある。)

- ・再編取引に合理的な事業目的があり、税額の減少、免除または納付延期を主たる目的としていないこと。
- ・買収される持分が被買収企業の全持分の75%以上を占めること、あるいは買収される資産が譲渡企業の全資産の75%以上を占めること。
- ・企業再編後の連続12ヶ月間において、再編資産の従来の実質的経営活動が変更されないこと。
- ・再編取引対価の持分による支払金額が取引の支払総額の85%以上を占めること。
- ・再編取引において持分による支払を受けた元の主要出資者が、再編後の連続12ヶ月間において、取得した持分を譲渡しないこと。

109号通達

上述の通り、持分または資産の買収取引に特殊税務処理を適用するためには、買収される持分または資産の割合が、被買収企業の全持分または譲渡企業の全資産の75%以上を占める必要があったが、109号通達によりこの割合が50%に引き下げられた。また、109号通達では、居住者企業のグループ内における持分または資産の移転(注:中国語では“划转”)に適用される特殊税務処理についても新たに規定している。当該特殊税務処理は以下の要件を全て満たす場合に適用することができる。

- ・ 持分または資産の移転が、100%の直接支配関係にある居住者企業間、あるいは同一または同じ複数の居住者企業による100%の直接支配を受ける居住者企業間で発生したものであること。
- ・ 持分または資産の移転が帳簿価額で行われること。
- ・ 再編取引に合理的な事業目的があり、税額の減少、免除または納付延期を主たる目的としていないこと。
- ・ 持分または資産の移転後の連続12ヶ月間において、移転された持分または資産に関わる従来の実質的経営活動が変更されないこと。
- ・ 移転元企業および移転先企業がいずれも会計上の損益を認識していないこと。

要件を全て満たす取引の当事者が特殊税務処理の適用を選択する場合の取扱いは以下の通りである。

- ・ 移転元企業および移転先企業はいずれも所得を認識しない。
- ・ 移転先企業が取得する持分または資産の課税基礎(税務上の取得原価)を、持分または資産の元の帳簿価額に基づき確定する。
- ・ 移転先企業が取得する資産は、元の帳簿価額に基づき減価償却を行う。

116号通達

居住者企業が非貨幣性資産をもってその他の居住者企業に投資する際、投資者は通常、非貨幣性資産の公正価値からその課税基礎を控除した残額を、非貨幣性資産の譲渡所得として認識しなければならない。116号通達では、納税者が当該所得を、5年を超えない期間内の各年度の課税所得に均等計上し、規定に基づき企業所得税を計算、納付することを認めている。非貨幣性資産を投資して取得した投資先企業の持分の課税基礎も、当該所得の計上処理に合わせて相応に調整する必要がある。これは、中国(上海)自由貿易試験区において試験的に実施されていた政策であるが、116号通達の発布に伴い、その適用範囲が中国全土に拡大された。

116号通達では、企業が非貨幣性資産による投資を行い、特殊税務処理の要件を全て満たす場合、納税者が特殊税務処理の適用を選択することも認めている。

コメント

109 号通達および 116 号通達の発布は、一般的には企業にとって歓迎されるべきものである。109 号通達において新たに加えられたグループ内再編に係る特殊税務処理の規定は、旧外商投資企業および外国企業所得税法の下での 207 号通達におけるグループ内再編に係る取扱いにも類似するものであり、グループ内再編において、買収される持分または資産の割合および持分による支払金額の割合にかかわらず、課税を繰り延べることが可能になる。ただし、この特殊税務処理の規定は、グループ内のクロスボーダー再編取引および国外親会社のグループ内再編(例えば、合併、分割、清算等)によって生じる中国国内企業の持分の移転には適用されない。

国家税務総局はより詳細なガイドラインを発布し、関連の問題(例えば、“移転(划转)”行為の定義)について明確にするものと見込まれる。納税者は、関連の通達に基づき、再編取引に特殊税務処理を適用できる可能性を評価するとともに、法規と実務の動向に留意し、必要に応じて専門家のアドバイスを求める必要がある。

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およびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。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、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,900 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)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、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、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提供しています。デロイトの約 210,000 名を超える人材は、“standard of excellence”なることを目指しています。

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。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、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、変動を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。

© 2015. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited