

特殊性税務処理に関する Q&A ーメリット、要件、申請方法ー

February 2016



About Mazars

MAZARS は監査、会計、税務及びアドバイザリーサービスに特化した、国際的に統合された独立組織です。

2016 年 1 月時点で、世界 77 ヶ国に業務を展開し、17,000 人のプロフェッショナルがクライアントの各発展段階をサポートしています。

最近、中国経済の停滞や、親会社が財務上、事業戦略上の問題を受け、中国でのリストラクチャリングを迫られたこと等を受け、中国において、日系中国現地法人のリストラクチャリングが活発化しています。当該リストラクチャリングの増加に伴い、中国での特殊性税務処理等、税務問題に関するご照会を頂く機会が多くなっています。今回は中国における特殊性税務処理に関する基本事項について、関連規定を踏まえて、特殊性税務処理のメリット等に関して、Q&A 形式で解説していきます。

Q1：弊社グループでは、中国国内での事業再編を計画しています。そもそも、特殊性税務処理が認められた場合、どのようなメリットがあるのでしょうか？

A1：通常、企業再編を行う企業は資産又は持分の譲渡による損益に対して取引発生時の公正価値に基づいて認識しなければならないとされています（一般性税務処理）。但し、一定の要件を満たし、税務当局から特殊性税務処理が認められた場合、持分・資産買収や合併、分割等の取引について、企業所得税の課税基礎を簿価ベースとすることが認められ、また、資産譲渡益に対する課税の繰延についても、認められることになり、当該部分について、税務メリットを享受することができます。従前は税務コストの観点から、再編を見送っていた日系企業も、特殊性税務処理を活用し、税務メリットを享受した上での戦略的再編も可能となっています。

Q2：前述の特殊性税務処理の適用要件を教えてください。

A2：特殊性税務処理を適用するには、『企業再編業務における企業所得税処理に係る若干の問題についての通達（財税[2009]59号）』及び『企業再編促進における企業所得税処理に関する問題についての通達（財税[2014]109号）』で規定されている下記基本条件を満たす必要があります。

- ① 合理的な商業目的を有し、且つ、納税の減少、免除或いは引き延ばしを主要目的としないこと。
- ② 買収、合併もしくは分割される一部の資産或いは持分の比率が買収先企業の持分・資産全体の50%以上であること。
- ③ 企業再編後の連続した12ヵ月において、再編資産の下の実質的な経営活動が変更されないこと。
- ④ 再編取引の対価における持分支払額が持分・資産買収の場合、支払総額の85%以上であること。
- ⑤ 企業再編で持分支払を取得したもとの主要株式が再編後の連続した12ヵ月において、取得した持分を譲渡しないこと。

更に中国国内と国外との間に関わる持分及び資産の買収取引が発生する場合には、上記要件を満たす必要があることに加えて、財税[2009]59号において、同時に以下の条件に満たす場合に限り、特殊性税務処理を選択することができるとされています。

- ① 非居住者企業が、その100%直接持分支配する他の非居住者企業に対してその保有する居住者企業の持分を譲渡し、これにより以降に当該持分譲渡所得の源泉徴収税額負担に変化をもたらすことがなく、且つ、譲渡当事者である非居住者企業が主管税務機関に対して3年以内（3年を含む）にその保有する譲渡当事者である非居住者企業の持分を譲渡しない旨、書面により承諾すること。
- ② 非居住者企業が自身と100%直接持分支配関係を有する居住者企業に対してその保有する他の居住者企業の持分を譲渡すること。
- ③ 非居住者企業がその保有する資産または持分によりその100%直接持分支配する非居住者企業に対して投資をすること。
- ④ 財政部および国家税務総局が承認するその他の事由。

Q3：上記通達において規定されている合理的な商業目的とはどのような再編を指すのでしょうか？

A3：合理的な商業目的とは、即ち単なる租税回避を目的としていない再編を指しています。ここで、合理的な商業目的について、税務当局宛に説明する必要がありますが、『企業再編業務の企業所得税徴収管理における若干の問題に関する公告（国家税務総局[2015]48号）』において、説明が必要とされる事項としては、以下の点があげられており、租税回避目的ではないことについての説明が要求されています。

- ① 再編取引の方法
- ② 再編取引の実質的な結果
- ③ 再編各当事者の税務状況の変化
- ④ 再編各当事者の財務状況の変化
- ⑤ 非居住者企業による再編活動への参画状況

Q4：特殊性税務処理の適用を受けるためにどのような申請が必要になりますか？

A4：従前、『非居住者企業の株式譲渡に係る特殊性税務処理適用に関する問題についての公告（国家税務総局[2013]72号）』において、非居住者企業が特殊性税務処理を選択する場合、持分譲渡契約及び協議の効力が発生し、且つ、工商変更登記が完了してから30日以内に、届け出を行う必要があるとされ、その際、①非居住者企業持分譲渡に係る特殊性税務処理適用届表、②持分譲渡の具体的状況説明（持分譲渡が商業目的であることを証明する資料）、③持分譲渡契約書或いは協議書、④工商部門等の承認機関による企業持ち分変更事項証明資料、⑤持分譲渡時点での被譲渡会社の未配分利益資料（暦年ベース）、⑥税務当局が要求するその他資料を提出する必要があり、事前備案が求められていました。但し、国家税務総局[2015]48号により、企業が特殊性税務処理適用を受ける場合、再編当事者は、当該再編業務が完了した当年度の企業所得税に係

る確定申告を実施する際に、企業再編所得税特殊税務処理報告表をはじめとする申請資料（ここでは持分買収時に提出が要求される資料一覧を下記に記載しております。その他再編については、国家税務総局[2015]48号の付属文書をご参照下さい。）を主管税務局に提出する形に変更されており、事前備案から事後申告管理へと管理体制が変わっております。但し、当該制度は2015年度の企業所得税年度申告時から適用されるものとなっており、実務上どのような形で適用されていくのかはいまだに不明確な部分もあり、特殊性税務処理適用を選択する場合は、事前に主管税務局に照会する等の対応が一定期間において、必要となるものと考えられます。

【持分買収時】

①	持分買収業務全体の状況説明（持分買収法案、基本情報、持分買収の商業目的の説明を含む）。
②	持分買収、資産買収業務契約書（協議書）、権限を有する部門の批准書
③	関連する持分評価報告書、或いはその他公正価値証明
④	12か月以内に再編資産の元の実質的な経営活動を変更せず、元の主要株主が取得した持分を譲渡しない旨の承諾書
⑤	工商部門等の権利を有する機関が登記した関連する企業持分変更事項に係る証明資料
⑥	再編当事者が一致して特殊性税務処理を選択し、各当事者が公章を捺印した資料
⑦	非通貨性資産による支払による場合、非通貨資産評価報告書、或いはその他公正価値証明
⑧	再編前の連続する12ヵ月において、当該再編と関連するその他持分、資産取引の有無、当該再編と分割取引を構成するか否か、一つの企業再編業務として処理を実施しているか否かについての説明
⑨	会計準則の規定に基づき、当期に資産（持分）譲渡損益を認識しなければならない場合、税法の規定に基づき計算した資産（持分）の課税基礎と会計準則の規定に基づき計算した関連資産（持分）の帳簿価格の一時差異に関する説明

以上

CONTACT

Mazars

Japan Desk

佐藤 尚吾 Sato Shogo

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. shogo.sato@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,

200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

MAZARS JAPAN DESK (CHINA) CONTACTS



Japan Desk SHANGHAI OFFICE

望月 一央 Mochizuki Kazuhisa

パートナー Partner

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Email. kazuhisa.mochizuki@mazars.cn

佐藤 尚吾 Sato Shogo

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. shogo.sato@mazars.cn

大澤 健彦 Osawa Takehiko

シニアコンサルタント Senior Consultant

Tel. +86 (0)21 61681088

Email. takehiko.osawa@mazars.cn

Address

8th Floor, One Lujiazui, No. 68 Yin Cheng Middle Road,
200120, Shanghai, China

Tel. +86 (0)21 6168 1088

Fax. +86 (0)21 6168 1087

More informations on
www.mazars.cn