

Topics

中国税務最新動向

中国税務最新動向

中税諮詢集団 シニアパートナー 宋寧 著
ノベル国際コンサルティング パートナー 高木慎一 監修

☆《国家税務総局 企業所得税課税所得額に係る若干の問題に関する公告》
(国家税務総局公告 2014年第29号, 2014年5月23日発布)

《中華人民共和國企業所得税法》及び実施条例(以下、「税法」)関連規定に基づき、納税者及び税務機関から提起された課税所得額に係る若干の問題について、国家税務総局は《国家税務総局 企業所得税課税所得額に係る若干の問題に関する公告》(以下、「公告」)を発布した。本公告の理解及び執行上の便宜のため、公告の解説を以下の通り行う。

一、政府から資産の割り当てを受けた企業の企業所得税処理

昨今、国有企業の資産再編が増加している。国有企業の資産再編過程においては、各級政府が所有また管理する資産を、国有企業に割り当て、当該国有企業に経営・管理させる状況が頻繁に発生している。実際の徴税時及び納税申告時においては、このような状況における企業所得税の処理方法に関して、税務局と企業の認識に齟齬が生じている事があるため、公告は、このような状況に係る企業所得税の処理方法について、統一的解釈と規範を定めている。

(一) 政府から資産の割り当てを受けた企業の企業所得税処理。県級以上の政府及び関連部門が国有資産を株式と引き換えに企業に割り当てる行為は、政策性投資行為に属し、現行の企業所得税法上、課税所得を認識すべき取引に該当しない。したがって、企業は資本金(資本準備金)の受け入れとして企業所得税処理を行う。また、当該資産の価額は、通常は政府が割り当てを行う際に直接確定されるため、当該資産の課税基礎(取得価額)は、当該資産の実際受入価額とする事ができる。

(二) 政府が指定する用途の資産を企業が受け入れる際の企業所得税処理。企業は、県級以上の政府及び関連部門より、当該政府及び関連部門により用途の指定を受けて、国有資産を無償で譲り受ける事がある。この場合において、企業が《財政部国家税務総局 財政性資金専用用途の企業所得税処理問題に

関する通知》(財税[2011]70号)に従い管理を行っているのであれば、当該資産は、財政性資金の性質を具備しており、《企業所得税法》第七条に基づき、税務上は非課税と取り扱う事ができる。無償で取得する資産が非貨幣性資産に属する場合、当該資産の実際受入価額をもって非課税収入の額とする。

(三) 政府が無償で割り当てた資産を企業が受け入れる際の企業所得税処理。上述の(一)、(二)の状況以外(税法が別途規定する場合を除く)で企業が県級以上の政府及び関連部門から無償で資産を受け入れる場合、企業は、政府により確定された当該資産の実際受入価額を当期の課税収入と取り扱い、企業所得税を計算しなければならない。政府が当該資産の価額を確定しない場合、資産の公正価値を課税収入とする。現行の企業所得税法上、企業の収入は、免税収入、非課税収入及び課税収入の三種とされており、その収入が免税収入もしくは非課税収入に属さない場合、課税収入と扱われる事は明らかであり、これが当該処理の根拠となる。

二、企業が株主の資産を受け入れることに関する企業所得税処理

企業が株主の所有する資産を受け入れるにあたり(株主から贈与を受ける資産、上場企業の非流通株改革において従来からの非流通株株主及び新非流通株株主から贈与される資産、株主が企業の株主権を放棄することを含む)、当該受入を一般に資本金(資本準備金を含む)として処理する場合、これは、当該企業が、正常に株主による投資行為を受け入れることを意味するものであるため、収入を所得として処理することはできない。企業が受入資産を一般に収入として処理している場合、これは、企業が株主による投資行為を正常に受け入れのではなく、贈与行為の受け入れとして処理している事を意味し、収入総額に基づき企業所得税の納税額を計算しな

Topics

ればならない。

三、保険会社の準備金支出に関する企業所得税処理

2011年以前に保険会社が計上した各種準備金(期限前責任準備金、生命保険責任準備金、長期健康保険責任準備金、既発生既報告の未決済賠償準備金、既発生未報告の未決済賠償準備金の5項目)は、中国保険監督会関連規定に準拠して損金算入額を計算する。《財政部国家税務総局 保険会社準備金支出に関する企業所得税課税前控除に係る政策問題に関する通知》(財税[2012]45号)により、2011年より、保険会社の計上する各種準備金は財政部の会計規定に沿って損金算入額を計算する。2011年以降においても中国保険監督会の関連規定にそって損金算入額を計算していたものについては、両者の差額を、2013年の企業所得税納税額で調整する。

四、原子力発電所操縦員育成費用に関する企業所得税処理

原子力発電企業の現実の状況に鑑みれば、原子力発電所操縦員の育成費用は、発電業務の遂行に必要な構成部分であると考えられ、一般職業育成の支出とは性質が異なる。よって、公告では、原子力発電企業の操縦員の育成費用は、発電コストとして損金算入が可能であることを明確にし、同時に、企業は原子力発電所操縦員育成費用と一般職員の職業教育経費を厳格に区分し、それぞれ計算する必要がある事を明らかにした。

五、固定資産の減価償却費に係る企業所得税処理

《国家税務総局 企業所得税課税所得額に係る若干の税務処理に関する公告》(国家税務総局2012年第15号)第八条の規定により、企業が財務会計制度の規定に基づき会計処理を行った支出が、税法及び関連規定による損金算入限度額を超過していない場合、企業は会計処理額を損金の額に算入し、課税所得額を計算する事ができるとされている。当該規定を制定した主な目的は、税会不一致の減少(すなわち可能な限り税務処理と会計処理を一致させる)により、納税者の申告実務及び税務機関による徴税実務を簡便化することである。しかし、第15号公告の施行後、一部の税務機関と納税者の間で、固定資産の減価償却費に係る税会不一致の処理において見解の相違が生じているため、公告はこれらの問題を明確にしている。

(一) 企業会計上の償却期間が税法の規定する最短償却期間より短い場合の調整。《企業所得税法》第八条の規定により、企業で実際に発生した、収入の取得に関連する原価、費用等の合理的な支出は、すべて課税所得額を計算する際に控除できる。企業会計上の減価償却完了後、残存する税務上の償却期間において、会計上は減価償却費が計上されないが、前期以前に税会不一致として税務上加算調整された額は、既に会計処理されているものであり、その後の事業年度において、税法規定に従い、課税所得額を減算できる。当該処理は、企業所得税における損金処理の基本原則であり、第15号公告第八条の規定とも矛盾することはない。

(二) 企業会計上の償却期間が税法の規定する最短償却期間より長い場合の調整。企業が採用した固定資産の会計上の減価償却期間が、税法上の減価償却期間より長い場合、会計と税務の差を税会不一致と見做し、第15号公告の規定により、会計上の減価償却期間により減価償却費の損金算入額を計算するものとし、確定申告の際に納税額の調整をする事を要しない。これにより、納税事務は大幅に軽減され、第15号公告の立法精神にも符合する。

(三) 会計上減損引当金を計上した固定資産に係る減価償却費の税会不一致の調整。税法規定より、企業が計上した固定資産減損引当金は、税務上加算調整が必要である。また、税法規定により、企業が保有する固定資産について、価値の増加または減損を認識した場合でも、国务院または税務主管部門により損益認識を許可された場合を除き、当該固定資産の課税基礎を調整する事はできない。したがって、企業の固定資産で減損引当金の計上により加算調整を行い、未だ損金算入されていないものについては、固定資産の会計上の帳簿価格が減少している事に係らず、固定資産の課税基礎は税法に従い決定され、当該課税基礎にそって減価償却費を計算する。当該処理は、税法及び第15号公告の立法趣旨に符合する。

(四) 減価償却方法の税会不一致による差異の調整。想定される状況の一つとして、企業が《企業所得税法》第三十二条の規定に従って加速度償却を行っている事が考えられるが、公告では、当該加速度償却による償却費は全額が損金算入可能であり、会計上加速度償却を行っているかは問題とならない事を明らかとしている。また、別の状況として、石油(ガス)資源企業が、《財政部国家税務総局 石油(ガス)資源企業の費用及び固定資産に関する減価償却

Topics

税務処理に関する問題の通知》(財税[2009]49号)の規定により、商業性生産を開始する前に形成した開発資産について、最短償却期間8年の定額法により減価償却を認識するケースが考えられる。会計準則上、企業は、生産量法もしくは年度平均法を採用し石油ガス資産を償却することができる。企業が生産量法を採用して減価償却費を認識する場合、税会不一致が生じるが、単純に第15号公告を踏襲すれば、減価償却を十分に控除できず、《企業所得税法》第八条の規定の趣旨に反する結果となる。この点、公告では石油(ガス)企業が減価償却を行う際には、税会不一致が生じる事に鑑み、税法規定にそって納税調整を行う事を明らかにしている。

六、公告施行前における上述の事項に関する企業所得税関連処理

納税者の合法的な権益保証、並びに政策の有機結合の観点から、公告は、2013年度以降の年度に係る企業所得税確定申告に適用される事を明らかにしている。2013年以前に発生した上述の事項で企業所得税処理を行っていない企業は、本公告規定により処理することができる。手続きが不完全であるもの、証票が不明確なものについては、企業は適時に補足を行う必要がある。2013年度確定申告前に政府もしくは株主より資産の受入を行った場合は比較的複雑であり、関連証票及び手続きの補足に一定の時間を要するため、公告では補足の期限を2014年末まで延長し、期限がきても未完成のものは、一律税法規定にそって厳格に処理するものとし、企業が同政策を乱用する事を防止している。

※本記事は、中国政府、国家税務総局及び地方税務局が発表した法律、政令及び通達に関して、中税諮詢集団(以下、「CTAC」といいます。)が作成・和訳したものを、ノベル国際コンサルティング(以下、「ノベル」といいます。)が監修したものです。概略的な内容を紹介する目的で作成したもので、記事中の見解や意見は著者個人のものであり、内容の正確性及び本記事内容に対する権限ある当局の認容を保証しません。また、CTAC及びノベルは本記事の情報をを用いて行う一切の行為及びそれにより生じたいかなる損害にも何ら責任を負うものではありません。

特集 I 国際税務研究会・特別無料セミナーより
(2014年5月28日/東京)



国際課税の執行の現状

講師：東京国税局調査第一部国際監理官 澤田 耕 氏

- | | |
|---|--|
| <ol style="list-style-type: none"> 1 国際課税を巡る環境 2 国際課税の執行体制 3 国際課税に係る調査実績 4 国際課税の執行状況 <ol style="list-style-type: none"> (1) 海外取引調査 (2) 租税条約等による情報交換の活用 (3) 移転価格調査 (4) 事前確認審査 | <ol style="list-style-type: none"> 5 移転価格に係る税務上のコンプライアンスの向上 6 その他 <ol style="list-style-type: none"> (1) BEPSについて (2) AOAについて |
|---|--|

国際税務研究会は、2014年5月28日東京にて、東京国税局調査第一部国際監理官の澤田耕氏を講師にお迎えし、「国際課税の執行の現状」と題した特別無料セミナーを開催しました。当日は、企業の実務家を中心に約280名の方々にご参加いただきました。本特集では、当日使用した資料とともに、講演内容を再構成したものをお届けいたします(編集部)。

(本文中、敬称略。所属・肩書・発言内容等はセミナー時点のものです)

はじめに

本日は、国際税務研究会及び会員の皆様方から、このような貴重な時間をいただきまして、感謝申し上げます。また、皆様には日頃から税務行政に多大なるご協力・ご支援を頂いており、この場をお借りして御礼申し上げます。加えて、本年4月の消費税率のアップにしまして皆様方のご協力により、大きな混乱もなく順調に推移している状況にあります。重ねまして、御礼申し上げます。なお、所得税、法人税、消費税などの申告や法定調書の提出、青色

申告の承認申請などの各種申告・届出について書面の提出に代えてインターネットを通じて手続きなどを行えるe-Tax(国税電子申告・納税システム)の普及及び定着に向けて各種施策を実施した結果、着実に利用件数が伸びている状況にあります。引続き積極的なご利用の方よろしくお願ひします。

さて、本日は、「国際課税の執行の現状」というテーマでお時間をいただいております。限られた時間ではございますが、国際課税に関して、税務の最前線で従事している私の個人的な感想等を交えながらお話させていただきたいと