

## 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 王銳 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 企業再編業務の企業所得税徴収管理に関する若干の問題に係る公告》の解説 (国家税務総局公告, 2015年第48号, 2015年6月24日発布)

国家税務総局により、納税者及び税務機関の理解を促すために、《企業再編業務の企業所得税徴収管理に関する若干の問題に係る公告》(以下、「公告」)が発布されたことから、以下では、この公告の概要について解説する。

#### 一、公告が発布された背景

(1) 公告が発布された背景の一つとして、政策目的として企業の統合再編が推し進められていることが挙げられる。企業の統合再編は、産業構造を改善し、経済発展の方法を転換するための重要な手段であり、また、大企業グループを進展させ、産業集中度を高めて、産業競争力を強化する重要な手段でもあることから、企業の統合再編を推進していく必要性は極めて高い。そこで、2009年に、財政部と税務総局は共同で《企業再編業務の企業所得税管理に関する若干の問題の通知》(財税[2009]59号。以下、「59号通達」)を発布し、条件に合致する企業再編に係る所得税について、課税の繰延べという特殊税務処理が認められることになった。2010年には、税務総局は《企業再編業務の企業所得税管理弁法》(国家税務総局公告第4号。以下、「4号通達」)を発布することで、特殊税務処理を選択する企業に対して手続面での指針を示した。2014年3月には、国務院により《企業の統合再編市場の環境整備に関する意見》(国発[2014]14号)が発布され、企業の統合再編に係る所得税の政策改善が推し進められることとなった。2014年度末には、財政部と税務総局は共同で《企業再編の企業所得税問題に係る処理促進に関する通知》(財税[2014]109号。以下、「109号通達」)、及び《非貨幣性資産投資企業の所得税政策に関する問題の通知》(財税[2014]116号)を発布した。これにより、企業再編に係る特殊税務処理の適用条件である買収持分もしくは買収資産の割合が、「75%以上」から「50%以上」に緩和され、政策目的として

企業の統合再編を推進していく姿勢がより明確化された。

(2) 背景の2つ目は、行政審査制度改革が推進されていることが挙げられる。59号通達では、特殊税務処理を選択する企業は、年度納税申告時に主管税務機関に対して書面でその旨を申請しなければ、特殊税務処理を選択できないこととされており、さらに4号通達では、再編当事者が税務機関の確認を求める場合、再編主導側が主管税務機関に申請し、省税務機関までの確認を求めることができる旨規定されていた。しかし、このような事前確認については、再編市場のニーズにそぐわなくなっているため、国務院により行政審査制度改革が進められている。2015年5月14日に、国務院は、《非行政許可審査事項の取消しに関する決定》(国発[2015]27号)を発布し、49項目の非行政許可審査事項の取消しを発表したが、「企業の特殊税務処理が規定の条件に合致するか否かの確認業務」は49項目の一つとされており、企業の統合再編に係る特殊税務処理の手続きの改正に向けた対応が急務となっている。

(3) 背景の3つ目として、事後管理の強化の必要性が高まっていることが挙げられる。行政審査制度改革の精神に則り、権限移譲すべきものはこれを徹底すること、管理すべきものはその管理を強化すること、権限移譲と管理強化のバランスを図ること、並びに事後管理を強化することが国務院により求められている。《国家税務総局 企業所得税の事後管理強化に関する指導意見》(税総発[2013]55号)によると、企業再編の特殊税務処理は、重要な事後管理の対象

## Topics

事項となっている。特に、資産譲渡所得に係る課税繰延処理、及び資産に係る課税基礎の調整問題については、専門チームによる台帳管理等が必要とされており、事後管理の強化が図られている。

(4) 背景の4つ目としては、さらなる規範と管理改善の必要性が挙げられる。59号通達と4号通達が発布された以後も、一連の規定は税務執行の場面で依然として理解が困難であり、現実の再編事案に有機的に関連付けるには適用すべき規定が不足しているとの声が各地からあった。このような声を受け、①各地での徴収管理の執行と規定とのバランスを考慮すること、②企業再編の管理業務の基礎概念を明確にすること、③申請表及び申請資料を規範化すること、④徴収管理の業務フローを改善することについての必要性が高まっていた。

以上の背景により、各地における管理業務の経験を反映させるとともに、各税務機関や納税者代表等から意見を聴取した上で、幾度も討論と改訂を重ね、このたび《公告》として発布されることとなった。

#### 二、《公告》の基本枠組み

《公告》は、59号通達及び4号通達に係る執行の場面における問題について、新たに発布された109号通達の内容や、「企業の特殊税務処理が規定の条件に合致するか否かの確認業務」について国務院による上記の取消しがあったことを考慮して、特殊税務処理の申請管理と事後管理事項の規範化・改訂を行った。すなわち、管理方式の変更、新たな申請表と付表の作成、申請資料の規範化、並びに管理フローの改善について規範化・改訂が行われ、税務管理業務に関連する条件が明確化された。これと同時に、政策効果の分析を強化するため、専門の統計表が作成されることとされ、企業再編による課税繰延効果の総量分析及び構造分析の利便化が図られた。《公告》は4号通達の12の条項を改訂するとともに(残りの25の規定は依然として有効である)、同時に若干の条項を新たに追加することで、企業再編に係る所得税管理制度の体系化が図られた。

#### 三、企業再編に係る特殊税務処理の申請管理の具体的内容

《公告》では、59号通達第11条の申請表と4号通達第16条の税務機関の確認方法は、今後採用しない

こととし、年度確定申告の際には申請及び関連資料の提出を行うこととされ、主に以下の管理内容が明確にされた。

- (1) 59号通達第4条第(一)項にいう、企業にその他の法律形式の簡単な変更が生じた場合は、企業再編に係る特殊税務処理に属するが、単独の申請は不要であることが明確にされた。
- (2) 各再編当事者が規定に従い申請を行い、関連資料を提出することが明確にされた。
- (3) 合併、分割において再編当事者の一方が消滅する場合、消滅の税務登記手続きを行う前に申請を行う必要があることが明確にされた。
- (4) 再編主導側とは、資産(持分)の譲渡側のことであって、再編による所得の実現及び課税繰延の主体となるものであることから、《公告》では、再編主導側が申請した後に、他方の再編当事者は、再編主導側の主管税務機関が受理した報告表及び付表、申請資料をもって、当該他方の再編当事者の主管税務機関に申請することが明確にされた。
- (5) 再編前の連続12ヶ月内に行われた段階的取引(ステップ・トランザクション)に対する管理が追加された。企業に対しては、年度申請の際に、再編前の連続12ヶ月内に当該再編に関連する資産または持分に係る取引が存在するか否かについての説明が求められるとともに、そのような取引がある場合、当該取引が一連の再編行為に該当する段階的取引であるか否かについての説明が求められることとなった。
- (6) 《企業再編に係る所得税の特殊税務処理報告表及び付表》が作成され、企業による特殊税務処理の適用要件、非持分支払いに対応する資産譲渡所得もしくは譲渡損失、資産(持分)譲渡側が取得する持分その他の資産の課税基礎、資産(持分)取得側が取得する持分その他の資産の課税基礎等が明記された。これにより、事後管理に必要な申請の基礎情報が明確にされた。

#### 四、特殊税務処理に係る再編当事者の義務及び税務機関の責任

##### (一) 再編当事者の義務

- (1) 正確な記録と課税繰延べの状況に係る説明義務

特殊税務処理が適用される債務再編もしくは居住企業による資産(持分)の非居住企業への投資が発生した場合には、債務再編による収益



## Topics

もしくは資産（持分）譲渡に係る収益の総額を正確に記録し、関連年度の企業所得税確定申告の際に、同年における所得認識額、及び翌期以降への繰越額に係る状況を説明しなければならない。

## (2) 資産（持分）再編時における特別の説明義務

特殊税務処理を適用した企業で、その後の年度に当該資産（持分）を譲渡または処分した企業は、年度納税申告の際に、資産（持分）の譲渡所得または譲渡損失の発生状況に関する特別の説明を行う必要がある。特に、特殊税務処理適用時の資産（持分）に係る課税基礎と、譲渡もしくは処分を行った際の課税基礎の対比状況（変動及びその原因）を説明し、繰り延べられた所得税負担の処理状況についても説明する必要がある。

## (二) 税務機関の責任

## (1) 追跡的な監督管理

企業再編前後の連続する12ヶ月において、関連資産及び持分の状況を把握する。

## (2) 台帳作成による管理強化

特殊税務処理が適用される債務再編もしくは居住企業による資産（持分）の非居住企業への投資が発生した場合、主管税務機関は台帳を作成し、企業の申請と台帳データの対比分析を強化する。

## (ア) 資産（持分）の譲渡時における対比管理の強化

主管税務機関は評価及び検査を強化し、企業が特殊税務処理を適用した際の資産（持分）に係る課税基礎と、その後の譲渡もしくは処分時の課税基礎、及び関連年度の納税申告について適時に対比分析を行い、問題が見られた場合には、法に基づき調整する。

## (イ) 統計及び報告

税務機関は、毎年、特殊税務処理を適用した企業再編に関する統計と関連資料の記録業務を行い、適宜に《企業再編所得税特殊税務処理統計表》を報告する。これにより、関連する分析や政策に貢献する。

## domestic news

## Topics

## ◆中央省庁の平成28年度税制改正要望が明らかに

中央省庁の平成28年度税制改正要望が出揃い、先に財務省より公表された。

## 国交省—外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充を要望

国土交通省は、「地方を訪れる外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充」を要望した。

これについては、平成26年度改正で「免税対象品目の拡大」が図られ、平成27年度改正では「免税手続カウンター」が導入されるなど、これまでも所要の措置が図られてきた。

今回の平成28年度税制改正要望では、免税の対象となる、一般物品の最低購入金額を「10,000円超」から「5,000円以上」に引き下げることや、将来的な免税手続きの電子情報化等が要望され、これにより、地方の免税店数を増加させたいとしている。

## 経産省—BEPSを踏まえた国内の制度整備に係る配慮を要望

経済産業省は、「地方を訪れる外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充」を共同要望したほか、「BEPSを踏まえた国内の制度整備に係る配慮」を求めた。

現在、OECD/G20において、BEPSプロジェ

クトが進められており、今後、同プロジェクトの勧告に従い、国内制度の整備の検討が図られる。これに対して同省では、日本企業のグローバルな活動を抑制し、国際競争力の低下を招くことがないように、「国際的な租税回避の防止と、事業環境のイコルフットィングの実現を図ることが重要である。」としている。

特に、経済界からも懸念が示されている企業情報の文書化（行動計画13）については、日本企業に対して過度な負担を与えることで、海外展開を阻害することにならないことを求めた。

## 金融庁—レポ取引に係る非課税措置の適用拡大等を要望

金融庁は、「国際金融センターとしての利便性向上と活性化」として、債券現先取引（レポ取引）に係る非課税措置（レポ特例）の適用拡大や、日本版スクークに係る非課税措置の恒久化を要望した。

また、平成27年度税制改正では、非居住者への相続に係る譲渡所得課税（国外転出時課税制度）が導入されたが、これに係るものとして、遺産分割協議確定による修正申告及び更正の請求を認めることも要望している。

平成28年度 国際課税関係の要望項目一覧

省庁	改正要望	税目
国交省	地方を訪れる外国人旅行者向け消費税免税制度の拡充（経産省共同）	消費税
経産省	外国子会社合算税制における適用除外基準等の見直し	所得税，法人税
	租税条約ネットワークの拡充	—
金融庁	BEPSを踏まえた国内の制度整備に係る配慮	—
	債券現先取引（レポ取引）に係る非課税措置（レポ特例）の適用拡大（財務省共同）	所得税
	日本版スクークに係る非課税措置の恒久化	所得税，登録免許税
	非居住者への相続に係る譲渡所得課税に関する所要の措置	所得税
	国境を越えた役務提供等に対する消費税の見直し	消費税
	外国子会社合算税制（CFC税制）の抜本的見直し	所得税，法人税
	海外の組織体（パートナーシップ等）を通じた投資の円滑化に資するための措置	所得税，法人税
外務省	店頭デリバティブ取引に係る証拠金規制の円滑な導入に向けた所要の措置	所得税
	投資信託等に係る二重課税調整措置の見直し（国交省共同）	所得税，法人税
	国際協力使途とする資金を調達するための税制度の新設	国際連帯税

※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。