

2011年8月12日
みずほコーポレート銀行(中国)有限公司
中国アドバイザー一部

—国家税務総局公告関連—

みずほ中国 ビジネス・エクスプレス
(第183号)

国家税務総局
企業所得税の税務処理をさらに明確化

平素より格別のご高配を賜りまして誠にありがとうございます。

国家税務総局は、2011年6月9日付で『企業所得税の若干問題に関する公告』(国家税務総局公告2011年第34号、以下、『34号公告』という)を公布し、これまで明確に規定されていなかった企業所得税の税務処理に関する7つの問題について、さらに明確に規定しました。『34号公告』では、『企業所得税法实施条例』に規定され、これまで明確な定義がなく、統一的な税務処理を困難にしていた「同期同類貸付利率」について明確な定義が示されており、非金融企業間の貸付については、より統一的な税務処理が可能となりました。そのほか、投資企業の投資引き揚げ・投資減少、固定資産の増改築に関する税務処理などについても明確化されました。『34号公告』は、2011年7月1日から施行されます。『34号公告』の詳細については、以下の通りです。

1. 『企業所得税法实施条例』第38条で規定されている「同期同類貸付利率」の定義

『企業所得税法实施条例』第38条¹では、非金融企業の非金融企業からの借入に関する利息支出について、金融企業の同期同類貸付利率に照らして計算した金額を超えない部分を税引前に控除することができる」と規定されていますが、「同期同類貸付利率」について明確に定義されていなかったため、統一的な税務処理が難しく、「同期同類貸付利率」の明確な定義が待たれていました。『34号公告』では、利息を支払い、利息支出を税引前に控除する際、その利息支出の合理性を証明するために「金融企業の同期同類貸付利率の状況説明」を提出することを求めており、「同期同類貸付利率」についても以下のように明確に定義されています。この規定により、企業が自ら「金融企業の同期同類貸付利率の状況説明」を提出し、利息支出の合理性を証明することができれば、実際に支払った利息支出額を控除することができると考えられます。

¹ 『企業所得税法实施条例』第38条

企業の生産経営活動において発生した次に列挙する利息支出については控除することができる。(1)非金融企業の金融企業からの借入に関する利息支出、金融企業の各種預金利息支出およびコールローン利息支出、企業が批准を経て発行する債券の利息支出、(2)非金融企業の非金融企業からの借入に関する利息支出について、金融企業の同期同類貸付利率に照らして計算した金額を超えない部分。

「金融企業の同期同類貸付利率の状況説明」とは？

当該借入契約締結時の同一省内のいずれか1社の^①金融企業が提供する^②同期同類貸付利率の状況。

①**金融企業**…政府関係部門の批准を経て設立された貸付業務に従事することができる企業。

(例) 銀行、財務公司、信託会社など

②**同期同類貸付利率**…貸付期限、貸付金額、貸付担保、および企業の信用と評判などの条件が基本的に同一であるという状況下で、金融企業が貸付を提供する利率。

(例) ・金融企業が公布する同期同類平均利率

・金融企業がある企業に対して提供した実際貸付利率

2. 投資企業の投資引き揚げ、もしくは投資減少の税務処理

投資企業が被投資企業から投資を引き揚げる、もしくは投資を減少する場合、その取得した資産はそれぞれ①投資回収、②配当所得、③投資資産の譲渡所得として認識されると規定されており、『企業所得税法』、『企業所得税法実施条例』、および関連規定に基づき、以下のように税務処理されます²。なお、投資引き揚げ、もしくは投資減少には減資、持分譲渡、清算などが含まれますが、持分譲渡または清算の場合、「被投資企業の累計未処理利益・累計積立金の、払込資本金の減少に基づいて比例計算した額」については、その他の関連規定に基づき、税務処理が変わる可能性がありますので、注意が必要です。

また、被投資企業で発生した経営損失については、被投資企業は規定に基づき、繰り越し補填します。投資企業はその投資原価を減少調整することができず、それを投資損失として認識することはできません。

投資引き揚げ／投資減少により取得した資産	認識	税務処理 ²
初期出資	投資回収	課税所得額に入れない
被投資企業の累計未処理利益・累計積立金の 払込資本金の減少に基づいて比例計算した額	配当所得	・免税（居住者企業が居住者企業に投資） ・源泉徴収 （非居住者企業が居住者企業に投資）
その他の部分	譲渡所得	課税対象

【持分譲渡】

累計未処分利益・累計積立金の税引前の控除不可(国税函[2009]698号、国税函[2010]79号)。

【清算】

累計未処分利益・累計積立金のうち、配分を取得すべき部分を配当所得として認識し
（『企業所得税法実施条例』第11条、財税[2009]60号）、

免税(居住者企業が居住者企業に投資)、または源泉徴収(非居住者企業が居住者企業に投資)。

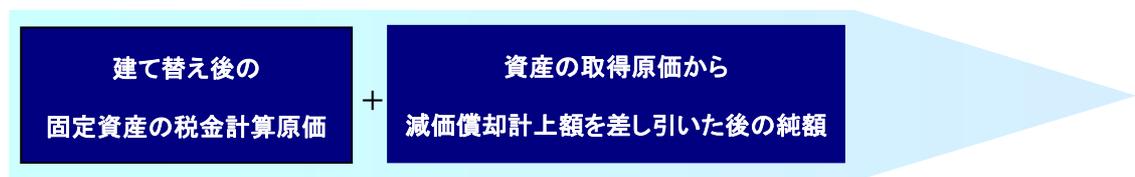
² その他、特別な規定がある場合は、その規定が優先されます。

3. 減価償却完了前の改築増築に関する税務処理

家屋、建築物固定資産に対して減価償却を計上し終わる前に改築増築を行う場合、①取り壊して建て替え、または②機能の向上・面積の増加、を行った改築増築後の固定資産については、その固定資産の使用を開始した翌月から『企業所得税法』で規定された減価償却期間において、以下のように合算した額について減価償却を計上します。取り壊して建て替える場合については従来、2つの処理方法が可能でしたが、『34号公告』で明確に規定されたことで、以下の処理方法に統一されます。

① 取り壊して建て替える場合

建て替え後、その固定資産の使用を開始した翌月から、減価償却を計上。



② 機能を向上、面積を増加する場合

改築増築完了後、使用を開始した翌月から、新たに減価償却を計上。『企業所得税法』に規定されている最低期間を下回る場合、使用可能な期間について減価償却を計上可能³。



4. 費用、支出の控除に関する問題

以下の費用、支出については、『企業所得税法』第8条および『企業所得税法実施条例』第27条に基づき、税引前に控除されます。

【税引前に控除される費用、支出】

- 企業がその業務の性質および特徴に基づき、企業が統一して製作し、業務時に従業員に統一して着用するよう要求したために発生した作業服費用は、企業の「合理的な支出」と見なし、税引前に控除。
- 航空企業に実際に発生した操縦士養成費、飛行訓練費、乗務訓練費、空中警備員訓練費等の機上勤務訓練費用は、航空企業の「運輸コスト」と見なし、税引前に控除。

³ 実務上、税務機関への証明方法については企業の責任であり、場合によっては認められない可能性もありますので、注意が必要です。

5. 施行日以前に発生し、処理した事項の調整

『34号公告』は、2011年7月1日から施行されます。施行前に発生した関連事項について、『34号公告』に照らして処理した場合は調整する必要はありませんが、『34号公告』に規定されている処理と一致せず、課税所得税額を減少調整する必要があるものは、『34号公告』施行後、2011年度の未納所得税額を相応に減少調整する必要があります。

関連手続に関しましては、当局の見解をさらに確認していく必要があります。今後、追加の関連情報を入力次第、随時ご案内させていただきます。

『34号公告』の詳細につきましては、以下にございます日本語仮訳、および7ページにございます中国語原文をご参照ください。

国家税務総局 国家税務総局公告2011年第34号 『企業所得税の若干問題に関する公告』

『中華人民共和国企業所得税法』(以下、税法と略称する)および『中華人民共和国企業所得税法实施条例』(以下、『实施条例』と略称する)の関係規定に基づき、ここに企業所得税の若干問題について以下の通り公告する。

1. 金融企業の同期同類貸付利率の確定に関する問題

『实施条例』第38条の規定に基づき、非金融企業の非金融企業からの借入に関する利息支出について、金融企業の同期同類貸付利率に照らして計算した金額を超えない部分を税引前に控除することができる。現在、我が国が金融企業の利率に対して要求する具体的な状況に鑑みて、企業が契約の要求に照らして初回の利息を支払い、税引前に控除する際、その利息支出の合理性を証明するために、「金融企業の同期同類貸付利率の状況説明」を提出しなければならない。

「金融企業の同期同類貸付利率の状況説明」には、当該借入契約締結時の同一省内のいずれか1社の金融企業が提供する同期同類貸付利率の状況を含まなければならない。当該金融企業とは、政府関係部門の批准を経て設立された貸付業務に従事することができる企業でなければならない、銀行、財務公司、信託会社等の金融機構を含む。「同期同類貸付利率」とは、貸付期限、貸付金額、貸付担保、および企業の信用と評判などの条件が基本的に同一であるという状況下で、金融企業が貸付を提供する利率のことを指す。すなわち、金融企業が公布する同期同類平均利率、もしくは金融企業がある企業に対して提供した実際貸付利率を指すことができる。

2. 企業従業員の服飾費用支出の控除に関する問題

企業がその業務の性質および特徴に基づき、企業が統一して製作し、業務時に従業員に統一して着用するよう要求したために発生した作業服費用については、『実施条例』第27条の規定に基づき、企業の合理的な支出と見なし、税引前に控除するものとする。

3. 航空企業の機上勤務訓練費の控除に関する問題

航空企業に実際に発生した操縦士養成費、飛行訓練費、乗務訓練費、空中警備員訓練費等の機上勤務訓練費用については、『実施条例』第27条の規定に基づき、航空企業の運輸コストと見なし、税引前に控除する。

4. 家屋、建築物固定資産の改築増築の税務処理に関する問題

企業が家屋、建築物固定資産に対して減価償却を計上し終わる前に改築増築を行う場合、取り壊して建て替えるものについては、当該資産の取得原価から減価償却計上額を差し引いた後の純額を、建て替え後の固定資産の税金計算原価に合算し、当該固定資産の使用を開始した翌月から、税法で規定された減価償却期間に照らして、減価償却を計上しなければならない。機能を向上、面積を増加するものについては、当該固定資産の改築増築支出は、当該固定資産の課税基礎に合算し、改築増築完了後、使用を開始した翌月から、税法で規定された当該固定資産の減価償却期間に基づき、新たに減価償却を計上し、当該改築増築後の固定資産の使用可能な期間が税法で規定された最低期間を下回る場合、使用可能な期間に基づき、減価償却を計上することができる。

5. 投資企業の投資引き揚げ、もしくは投資減少の税務処理

投資企業が被投資企業から投資を引き揚げる、もしくは投資を減少する場合、その取得した資産のうち、初期出資に相当する部分については、投資回収として認識しなければならない。被投資企業の累計未処理利益および累計積立金の、払込資本金の減少に基づいて比例計算した額に相当する部分については、配当所得として認識しなければならない。その他の部分については、投資資産の譲渡所得として認識しなければならない。

被投資企業で発生した経営損失については、被投資企業は規定に基づき、繰り越し補填する。投資企業はその投資原価を減少調整することができず、それを投資損失として認識することができない。

6. 企業が有効証憑を提出する期間に関する問題

企業が当年度に実際に発生した関連原価、費用について、各種原因により、当該原価、費用の有効証憑を

適時に取得することができない場合、企業が四半期の所得税を予納する際、帳簿上の金額に基づき、暫定的に計算することができる。ただし、確定申告時に、当該原価、費用の有効証憑を補足提供しなければならない。

7. 本公告は2011年7月1日より施行する。本公告の施行前に企業で発生した関連事項について本公告の規定に照らして処理した場合、調整しない。すでに処理したが、本公告の規定の処理と一致しない場合、本公告の規定に照らして、課税所得税額を減少調整する必要があるものは、本公告の施行後、2011年度の未納所得税額を相応に減少調整しなければならない。

特にここに公告する。

国家税務総局

2011年6月9日

送付:各省、自治区、直轄市および計画単列市国家税務局、地方税務局

【 解説・日本語仮訳 : みずほコーポレート銀行(中国)有限公司 中国アドバイザー一部 山口江梨 】

国家税务总局
国家税务总局公告 2011 年第 34 号
关于企业所得税若干问题的公告

根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称税法）以及《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（以下简称《实施条例》）的有关规定，现就企业所得税若干问题公告如下：

一、 关于金融企业同期同类贷款利率确定问题

根据《实施条例》第三十八条规定，非金融企业向非金融企业借款的利息支出，不超过按照金融企业同期同类贷款利率计算的数额的部分，准予税前扣除。鉴于目前我国对金融企业利率要求的具体情况，企业在按照合同要求首次支付利息并进行税前扣除时，应提供“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”，以证明其利息支出的合理性。

“金融企业的同期同类贷款利率情况说明”中，应包括在签订该借款合同当时，本省任何一家金融企业提供同期同类贷款利率情况。该金融企业应为经政府有关部门批准成立的可以从事贷款业务的企业，包括银行、财务公司、信托公司等金融机构。“同期同类贷款利率”是指在贷款期限、贷款金额、贷款担保以及企业信誉等条件基本相同下，金融企业提供贷款的利率。既可以是金融企业公布的同期同类平均利率，也可以是金融企业对某些企业提供的实际贷款利率。

二、 关于企业员工服饰费用支出扣除问题

企业根据其工作性质和特点，由企业统一制作并要求员工工作时统一着装所发生的工作服饰费用，根据《实施条例》第二十七条的规定，可以作为企业合理的支出给予税前扣除。

三、 关于航空企业空勤训练费扣除问题

航空企业实际发生的飞行员养成费、飞行训练费、乘务训练费、空中保卫员训练费等空勤训练费用，根据《实施条例》第二十七条规定，可以作为航空企业运输成本在税前扣除。

四、 关于房屋、建筑物固定资产改扩建的税务处理问题

企业对房屋、建筑物固定资产在未足额提取折旧前进行改扩建的，如属于推倒重置的，该资产原值减除提取折旧后的净值，应并入重置后的固定资产计税成本，并在该固定资产投入使用后的次月起，按照税法规定的折旧年限，一并计提折旧；如属于提升功能、增加面积的，该固定资产的改扩建支出，并入该固

定资产计税基础,并从改扩建完工投入使用后的次月起,重新按税法规定的该固定资产折旧年限计提折旧,如该改扩建后的固定资产尚可使用的年限低于税法规定的最低年限的,可以按尚可使用的年限计提折旧。

五、 投资企业撤回或减少投资的税务处理

投资企业从被投资企业撤回或减少投资,其取得的资产中,相当于初始出资的部分,应确认为投资收回;相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分,应确认为股息所得;其余部分确认为投资资产转让所得。

被投资企业发生的经营亏损,由被投资企业按规定结转弥补;投资企业不得调整减低其投资成本,也不得将其确认为投资损失。

六、 关于企业提供有效凭证时间问题

企业当年度实际发生的相关成本、费用,由于各种原因未能及时取得该成本、费用的有效凭证,企业在预缴季度所得税时,可暂按账面发生金额进行核算;但在汇算清缴时,应补充提供该成本、费用的有效凭证。

七、 本公告自 2011 年 7 月 1 日起施行。本公告施行以前,企业发生的相关事项已经按照本公告规定处理的,不再调整;已经处理,但与本公告规定处理不一致的,凡涉及需要按照本公告规定调减应纳税所得额的,应当在本公告施行后相应调减 2011 年度企业应纳税所得额。

特此公告。

国家税务总局

二〇一一年六月九日

分送:各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局

【ご注意】

1. **法律上、会計上の助言:**本資料記載の情報は、法律上、会計上、税務上の助言を含むものではありません。法律上、会計上、税務上の助言を必要とされる場合は、それぞれの専門家にご相談ください。
2. **秘密保持:**本資料記載の情報の貴社への開示は貴社の守秘義務を前提とするものです。当該情報については貴社内部の利用に限定され、その内容の第三者への開示は禁止されています。
3. **著作権:**本資料記載の情報の著作権は原則として弊行に帰属します。いかなる目的であれ本資料の一部または全部について無断で、いかなる方法においても複写、複製、引用、転載、翻訳、貸与等を行うことを禁止します。
4. **免責:**
 - (1) 本資料記載の情報は、弊行が信頼できると考える各方面から取得しておりますが、その内容の正確性、信頼性、完全性を保証するものではありません。弊行は当該情報に起因して発生した損害については、その内容如何にかかわらずいっさい責任を負いません。また、本資料における分析は仮定に基づくものであり、その結果の確実性或いは完結性を表明するものではありません。
 - (2) 今後開示いただく情報、鑑定評価、格付機関の見解、制度・金融環境の変化等によっては、その過程やスキームを大幅に変更する必要がある可能性があり、その場合には本資料で分析した効果が得られない可能性がありますので、予めご了承下さい。また、本資料は貴社のリスクを網羅的に示唆するものではありません。
5. 本資料は金融資産の売買に関する助言、勧誘、推奨を行うものではありません。