

2015年1月13日

みずほ銀行（中国）有限公司
中国アドバイザリー部

—財政・税務政策関連—

みずほ中国 ビジネス・エクスプレス

(第361号)

財政部・国家税務総局、 特殊性税務処理の適用条件を一部緩和 買収持分・資産の比率条件を引き下げ

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。

財政部、国家税務総局は、2014年12月25日付で『企業再編促進に関する企業所得税処理問題に関する通達』（財税[2014]109号、以下『109号通達』という）を公布しました。企業合併・買収（M&A）において簿価による資産譲渡を認める「特殊性税務処理」の適用条件を一部緩和しました。企業再編時の税務処理の枠組みについて定めた『企業再編業務の企業所得税処理における若干問題に関する通達』（財税[2009]59号、以下『59号通達』という）は、買収持分・資産の買収先・譲渡企業のすべての持分・資産に占める割合が75%以上である場合、特殊性税務処理を適用できるとしていますが、『109号通達』はこの割合を50%に引き下げ、特殊性税務処理の適用範囲を拡大しています。

『109号通達』は、2014年1月1日にさかのぼって施行されています。

□ 条件緩和で企業のM&Aを後押し

国务院は2014年3月、『企業の吸収合併・再編市場環境のさらなる最適化に関する意見』（国發[2014]14号）を公布。市場メカニズムに基づく企業のM&Aを後押しする措置の一つとして、「吸収合併・再編における企業所得税特殊税務処理の政策を改定・完善化し、持分（資産）買収が買収先企業の全部の持分（資産）に占める比率制限を引き下げる、特殊性税務処理政策の適用範囲を拡大する」ことを明記しました（第7条）。『109

特殊性税務処理適用の基本条件

- ① 合理的な商業目的を有し、かつ税金納付の減少、免除もしくは遅延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もしくは持分の比率が、『59号通達』（第6条）の規定する比率に合致していること（買収先企業の持分・資産全体の75%以上→「50%以上」に条件緩和）
- ③ 企業再編後の連続12カ月において、再編資産のもと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『59号通達』（第6条）の規定する比率に合致していること（持分・資産買収の場合、支払総額の85%以上）
- ⑤ 企業再編で持分支払を取得したもとの主要株主が、再編後の連続12カ月において、取得した持分を譲渡しないこと

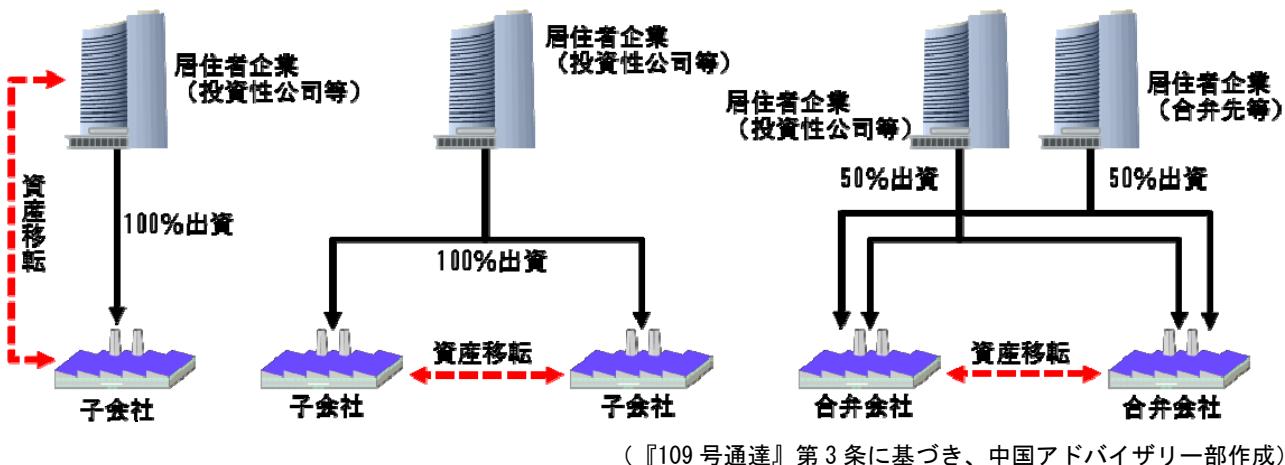
（『59号通達』第5条）

号通達』はこれを受けて、実際に比率制限の引き下げを行ったものです。

『59号通達』は、「持分（資産）買収は、買収（譲受）企業の購入する持分が買収先（譲渡）企業のすべての持分の75%を下回らず、かつ買収（譲受）企業による当該持分買収発生時の持分支払金額がその取引の支払総額の85%を下回らない場合」、特殊性税務処理を適用できるとしています（第6条）。『109号通達』は、この前者の割合を50%に引き下げました（第1条、第2条）。

『109号通達』はこのほか、グループ内の資産移転の円滑化も図っています。①居住者企業¹とその100%子会社との間の、あるいは②居住者企業の100%子会社同士の持分・資産移転についても特殊性税務処理を適用できるとしており、帳面上の価値にて持分・資産を移転し、減価償却を行うことを認めています（第3条）。

【図表】特殊性税務処理を適用可能なグループ内の資産移転（例）



*

『109号通達』の詳細については、3ページからの日本語仮訳および5ページの中国語原文をご参照ください。

【みずほ銀行（中国）有限公司 中国アドバイザリー部 月岡直樹】

【ご注意】

- 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。
- 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。
- 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。
- 免責：**
 - 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。
 - 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。
- 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。

¹「居住者企業とは、法に基づき中国国内で成立した、または外国（地域）の法律に基づき成立したが実際の管理機構が中国国内にある企業を指す」（『企業所得税法』第2条）

(日本語仮訳)

財政部、国家税務総局

財税[2014]109号

企業再編促進に関する企業所得税処理問題に関する通達

各省・自治区・直轄市・計画単列市財政庁（局）・国家税務局・地方税務局、新疆生産建設兵团財務局：

『国务院による企業の吸收合併・再編市場環境のさらなる最適化に関する意見』（国發[2014]14号）を貫徹して具体化するため、『中華人民共和国企業所得税法』およびその実施条例の関連規定に基づき、ここに企業再編に関する企業所得税処理問題について以下のように明確化する。

1、持分買収について

『財政部、国家税務総局による企業再編業務の企業所得税処理における若干問題に関する通達』（財税[2009]59号）第6条第(2)項における「持分買収は、買収企業の購入する持分が買収先企業のすべての持分の75%を下回らず」の規定を「持分買収は、買収企業の購入する持分が買収先企業のすべての持分の50%を下回らず」へと調整する。

2、資産買収について

財税[2009]59号第6条第(3)項における「譲受企業の買収する資産が譲渡企業のすべての資産の75%を下回らず」の規定を「資産買収は、譲受企業の買収する資産が譲渡企業のすべての資産の50%を下回らず」へと調整する。

3、持分、資産の移転について

100%直接支配する居住者企業の間での、および同一もしくは同じ複数の居住者企業による100%直接支配を受ける居住者企業の間での帳面上の純資産価値による持分もしくは資産の移転について、凡そ合理的な商業目的を有し、納付税額の減少、免除もしくは遅延を主要目的とせず、持分もしくは資産移転後の連續12カ月以内に移転された持分もしくは資産のもとの実質的な経営活動を変更せず、かつ移転元企業および移転先企業がともに会計上の損益を確認していない場合、以下の規定により特殊性税務処理を行うことを選択することができる。

- (1) 移転元企業および移転先企業は共に所得を確認しないこと。
- (2) 移転先企業が移転持分もしくは資産取得の課税基礎は、移転持分もしくは資産のもとの帳面上の純資産価値で確定すること。
- (3) 移転先企業が取得する移転資産は、そのもとの帳面上の純資産価値により計算して減価償却控除しなければならないこと。

4、本通達は、2014年1月1日より執行する。本通達発布前にお未処理の企業再編は、本通達の規定に合致する場合、本通達により執行することができる。

財政部、国家税務总局

2014年12月25日

(中国語原文)

财政部 国家税务总局
财税[2014]109号
关于促进企业重组有关企业所得税处理问题的通知

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局）、国家税务局、地方税务局，新疆生产建设兵团财务局：

为贯彻落实《国务院关于进一步优化企业兼并重组市场环境的意见》（国发〔2014〕14号），根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例有关规定，现就企业重组有关企业所得税处理问题明确如下：

一、关于股权收购

将《财政部 国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》（财税〔2009〕59号）第六条第（二）项中有关“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的75%”规定调整为“股权收购，收购企业购买的股权不低于被收购企业全部股权的50%”。

二、关于资产收购

将财税〔2009〕59号文件第六条第（三）项中有关“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的75%”规定调整为“资产收购，受让企业收购的资产不低于转让企业全部资产的50%”。

三、关于股权、资产划转

对100%直接控制的居民企业之间，以及受同一或相同多家居民企业100%直接控制的居民企业之间按账面净值划转股权或资产，凡具有合理商业目的、不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的，股权或资产划转后连续12个月内不改变被划转股权或资产原来实质性经营活动，且划出方企业和划入方企业均未在会计上确认损益的，可以选择按以下规定进行特殊性税务处理：

- 1、划出方企业和划入方企业均不确认所得。
- 2、划入方企业取得被划转股权或资产的计税基础，以被划转股权或资产的原账面净值确定。
- 3、划入方企业取得的被划转资产，应按其原账面净值计算折旧扣除。

四、本通知自2014年1月1日起执行。本通知发布前尚未处理的企业重组，符合本通知规定的可按本通知执行。

财政部 国家税务总局
2014年12月25日