

2021年3月16日

## 第1部 企業所得税

## I. 企業所得税の概要と日中比較

項目	日本	中国	
法人税 (企業所得税)	実効税率 33.58% (東京都中小法人標準税率)	原則 25% (小規模薄利企業の場合、最低 5%)	
資本金による 税制優遇	あり (資本金 1 億円以下)	なし	
課税所得の計算	会計上の利益に一定の加減算調整	会計上の利益に一定の加減算調整	
役員報酬	原則定期同額給与のみ損金算入	董事会等で決定した合理的な金額が損金算入	
交際費	以下のいずれか低い金額が損金算入 ①接待交際費×50% ②年間 800 万円	以下のいずれか低い金額が損金算入 ①接待交際費×60% ②売上高×0.5%	
広告宣伝費	特段規定なし	売上高×15%を上限として損金算入	
寄附金	損金算入限度額内であれば損金算入	原則損金不算入 (公益性寄附のみ利益総額×12%を上限として損金算入)	
引当金	限度額に達するまでは損金算入 (大法人は原則全額損金不算入)	原則全額損金不算入	
繰越欠損金	原則全額	全額	
欠損金繰越期間	原則 10 年	原則 5 年 (コロナによる特例制度あり)	
事業年度	選択可能	1 月 1 日から 12 月 31 日 (事業年度の選択は不可)	
確定申告時期	原則事業年度終了後 2 月以内 (延長制度あり)	事業年度終了後 5 月以内 (翌 5 月末まで)	
地方税申告の有無	あり (住民税、事業税)	なし	
会計監査の有無	原則不要 (上場会社等の場合には必要)	外商投資企業の場合には必要	
予定納税	年 1 回	年 4 回	
組織再編時の課税繰延	あり (適格組織再編)	あり (特殊性税務処理)	
移転価格 文書化 基準	国別 報告書	直前会計年度の連結総収入金額が 1,000 億円以上の多国籍企業グループ	前会計年度の連結財務諸表における各 種収入が 55 億元超の最終親会社
	マスター ファイル	直前会計年度の連結総収入金額が 1,000 億円以上の多国籍企業グループ	次のいずれかに該当した場合に作成 ①最終親会社とその所在国で作成義務 がある ②年度関連者間取引総額が 10 億元超
	ローカル ファイル	前期における一の国外関連者との取引で ①取引金額が 50 億円以上 又は ②無形資産取引金額が 3 億円以上で ある法人	年間関連者間取引が次のいずれかに該当 した場合に作成 ①有形資産取引金額が 2 億元超 ②金融資産取引金額が 1 億元超 ③無形資産取引金額が 1 億元超 ④その他の取引金額が 4 千萬元以上

## (1) 税額計算と税率

### ① 課税所得金額

課税所得金額は、各納税年度の収入総額から、非課税収入、免税収入、各種控除及び繰越欠損金を控除した後の残額として算定され、これに対して企業所得税が課されます（企業所得税法・第5条）。

#### 【計算式】

課税所得金額 = 収入総額 - 非課税収入 - 免税収入 - 各種控除 - 繰越欠損金

企業所得税 = 各納税年度の課税所得金額 × 税率 - 税額控除額

### ② 税率

#### 1) 基本税率

企業所得税は、原則 25% または 20% の基本税率を用いて計算します。以下の区分に従い、どちらの税率を使用するのか判定します（企業所得税法・第4条）。

イ. 居住企業及び中国国内に恒久的施設を有する非居住企業・・・25%

ロ. 上記以外の非居住企業・・・20%※

※企業所得税法実施条例第91条により現在は10%の軽減税率となっています。

中国の企業所得税法には日本の事業税・住民税に相当する税金は存在しないため、法定実効税率は上記基本税率となります。なお、企業規模や業種等により軽減税率を適用することができます。

## (2) 申告調整項目の計算-損金-

### ① 特別な基準を有する支出項目

以下の支出項目には、企業所得税法及び企業所得税法実施条例において特別な基準が定められています。

#### 1) 賃金給与

賃金給与とは、企業に在職し、または雇用関係のある人員に支給するすべての労働報酬をいい、現金支給か現物支給かは問いません。賃金給与には、基本給与、賞与、手当、補助金、残業給与及びその他関係する支出が含まれます。

賃金給与の全てについて損金の額に算入できるのではなく、以下のような5つの条件に該当する合理的な賃金給与についてのみ、損金算入が認められています（企業所得税法実施条例・第34条、国家税務局2009年3号公告）。

イ. 従業員賃金制度を制定していること

ロ. 業種及び地域の水準に適合している制度であること

- ハ. 一定の期間において支給する賃金給与について、大きく増減することなく、賃金給与の増減が一般的に妥当であること
- ニ. 支給した賃金給与について、個人所得税の源泉徴収義務を果たしていること
- ホ. 租税回避目的でないこと

なお、年末における未払賃金給与については、①未払計上<sup>1</sup>がされており、かつ、②企業所得税の確定申告前に実際に支給<sup>2</sup>した場合のみ損金の額に算入することができます（国家税務局公告 2015 年 34 号）。

## 2) 従業員福利費、労働組合経費、従業員教育経費

### イ. 従業員福利費

企業が負担する従業員福利費の支出のうち、賃金給与総額の 14% を上限に損金算入が認められています(企業所得税法実施条例・第 40 条)。

### ロ. 労働組合経費

企業が負担する労働組合経費の支出のうち、賃金給与総額の 2% を上限に損金算入が認められています（企業所得税法実施条例・第 41 条）。

### ハ. 従業員教育経費

企業が負担する従業員教育費用の支出のうち、賃金給与総額の 2.5% を上限に損金算入が認められています（企業所得税法実施条例・第 42 条及び財税[2018]51 号）。賃金給与総額の 2.5% を超過した場合には、その超過部分は、次年度以降の納税年度に繰越して損金算入することが認められています。

## 3) 社会保険料

企業が国務院または省級人民政府が規定する範囲及び基準により従業員のために支出する基本養老保険料、基本医療保険料、失業保険料、労災保険料及び生育保険料などの基本社会保険料、並びに住宅積立金については、損金算入が認められています（企業所得税法実施条例・第 35 条）。

なお、企業が支出する商業保険料については、関係規定により特殊業種の従業員のために支出する人身安全保険料並びに国務院が損金算入を認めたその他の商業保険料のみが損金算入可能であり、株主や従業員のために支出する商業保険料は、損金算入が認められていません(企業所得税法実施条例・第 36 条)。

## 4) 業務招待費用(接待交際費)

企業が生産活動及び経営活動を行うにあたり支出した業務招待費用は、費用総額

の 60%部分 についてのみ損金算入が認められています。ただし、当年度売上高の 0.5%が上限として定められています。

すなわち、損金算入できる業務招待費用は、業務招待費用合計金額の 60%と売上高の 0.5%のいずれか低い金額となります（企業所得税法実施条例・第 43 条）。

#### 5) 広告宣伝費用

企業が支出した広告宣伝費用は、国务院の財政及び税務部門に別段の規定がある場合を除き、当年度売上高の 15%を上限に損金算入が認められます（企業所得税法実施条例・第 44 条）。

当年度売上高の 15%を超過した場合には、その超過部分は、次年度以降の納税年度に繰越して損金算入することが認められています。

#### 6) 公益性寄附金

企業が支出した公益性寄附金は、当年度利益総額の 12%を上限に損金算入が認められます（企業所得税法・第 9 条）。

当年度利益総額の 12%を超過した場合には、その超過部分は、次年度以降の 3 年間に限り繰越して損金算入することが認められています。

なお、公益性寄附金とは、企業が公益社会団体または県級以上の人民政府及びその部門を通じて行う寄付で、「公益事業寄贈法」に規定する所定の公益事業のために用いられる寄附金をいいます（企業所得税法実施条例・第 51 条）。

公益性寄附以外の寄付で、かつ、資産の寄付を行う場合には、当該寄附金は損金不算入となる一方で、資産の所有権移転に伴う収入に相当する金額については益金算入となるため注意が必要です。

#### ② 損金不算入項目

課税所得の計算上、企業が支出する以下の項目は損金に算入することができません（企業所得税法・第 10 条）。

1) 株主に対して支払う配当、特別配当等の持分性投資収益金

2) 企業所得税

3) 各種税金の延滞金

4) 刑事処罰の罰金、行政法規処罰の罰金及び財産の没収に係る損失

5) 公益性寄付以外の寄附金

6) 賛助支出

賛助支出とは、企業の生産活動及び経営活動と関係がない各種非広告性支出をいいます（企業所得税法実施条例・第 54 条）。

7) 審査決定されていない引当金

審査決定されていない引当金とは、内閣府の規定で認められていない各種資産の評価性引当金及び貸倒引当金などの引当金をいいます（企業所得税法実施条例・第55条）。

8) 収入の取得と関係が無いその他の支出

(3) 申告調整項目の計算-資産損失

企業が資産を実際に処分し、または譲渡する過程において生じた合理的損失（以下「実際資産損失」という。）及び財税[2009]57号または国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）の規定に基づき計算された損失（以下「法定資産損失」という。）については、企業所得税の計算上、損金の額に算入することができます（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第3条）。

決定資産損失の対象となる資産とは、企業が保有・支配し、経営管理活動に用いる資産をいい、①現金、銀行預金、**売掛金**及び前払金（受取手形、各種立替金及び企業間の取引に係る金員を含みます。）などの**貨幣性資産**②**棚卸資産、固定資産**、無形資産、建設仮勘定及び生物資産などの非貨幣性資産③持分投資及び債権投資が含まれます（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第2条）。

① 資産損失計上時期

1) 実際資産損失

実際資産損失は、**当該資産損失が発生し、かつ、会計上損失計上した年度**において控除申告をしなければなりません（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第4条）。実際資産損失はリスト申告形式（③参照）が採用されます。具体的には、当該資産損失について分類及び集計をし、集計リストを税務機関に提出します。そのうえで、関係する会計計算資料及び納税資料につき保存し検査に備えます。

2) 法定資産損失

法定資産損失は、企業が主管税務機関に対し証拠書類を提供し、**損失計上の要件を充たしていることを証明したうえで、会計上損失計上した年度**において控除申告をしなければなりません（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第4条）。

3) 過年度資産損失

過年度に発生した実際資産損失について、当該年度に損金算入することができなかった場合には、主管税務機関に対して説明を行い、かつ、専門項目申告を行うこ



とで過去に遡り控除することができます。専用項目申告では、項目ごとに（又は取引ごとに）申請報告を提出し、同時に会計計算資料その他の関連する納税資料を提出しなければなりません。

なお、**過年度の資産損失について控除が認められるのは 5 年間**となっており、特別な事由を除いては、5 年を超えて過去に遡ることはできません。

なお、過去に遡り資産損失を計上したことに伴い過納付となった税額は、還付ではなく、追加申告年度の納付税額から相殺することとなります。相殺できない場合には次年度に繰越します(国家税務総局公告 2011 年第 25 号(国家税務総局公告 2018 年第 31 号)・第 6 条)。

資産損失の計上時期は、会計上損失計上をした時に行われるため、会計処理を行う時期について慎重な判断が求められます。

## ② 資産損失計上に係る要件

企業が資産損失を計上する場合には、その資産の種類に応じて以下のような要件に該当しなければなりません。

なお、資産損失を計上した後の事業年度において、その全部または一部を回収した場合には、その回収した金額については、回収した事業年度において益金の額に算入しなければなりません（財税[2009]57 号・第 11 条）。

### 1) 売掛金及び前払金に係る貸倒損失

以下のいずれかの要件に該当する場合には、回収することができない部分については、貸倒損失として損金の額に算入することができます（財税[2009]57 号・第 4 条）。

- イ. 債務者が破産、閉鎖、解散または営業許可証が抹消となり、かつ、残余財産での弁済が不足する場合
- ロ. 債務者が死亡または失踪し、かつ、遺産等からの弁済が不足する場合
- ハ. **返済期限が 3 年以上超過し、かつ、債務者の弁済能力がない旨を証明する証拠を有する場合**
- ニ. 破産更生計画が認可されたことに伴い債権の弁済を受けることができない場合
- ホ. 自然災害等の不可抗力により弁済を受けることができない場合
- ヘ. その他一定の場合

### 2) 貸付債権に係る貸倒損失

以下のいずれかの要件に該当する場合には、企業が債権回収するために可能

な措置及び手続を実施したうえで、なお回収することができない部分については、貸倒損失として損金の額に算入することができます（財税[2009]57号・第5条）。

- イ. 債務者及び担保者が破産、閉鎖、解散または営業許可証が抹消となった場合において、債務者及び担保者に求償した後に、なお回収することができない場合
- ロ. 債務者が死亡または失踪した場合において、債務者の遺産及び担保者に求償した後に、なお回収することができない場合
- ハ. 自然災害等の不可抗力により、債務者の返済能力が亡くなった場合において、債務者の財産及び担保者に求償した後に、なお回収することができない場合
- ニ. 債務者が刑事罰等に処されたことにより、弁済をすることが困難となり、且つ、債務引受者がいない場合において、債務者及び担保者に求償した後に、なお回収することができない場合
- ホ. 返済期限が到来した債務について、企業が法的措置を講じたうえで、強制執行を経てなお回収ができない場合
- ヘ. その他一定の場合

なお、以下の未収金について、会計上既に損失計上している場合には、状況説明、かつ、専門項目申告を行うことで、貸倒損失として損金の額に算入することができます（国家税務総局公告 2011 年第 25 号（国家税務総局公告 2018 年第 31 号）・第 23 条及び第 24 条）。

- イ) 返済期限から 3 年以上超過した未収金
- ロ) 返済期限から 1 年以上超過し、その金額が 5 万元以下、かつ、企業の年間収入総額の 1 万分の 1 を超えない未収金

### 3) 棚卸差損

固定資産または棚卸資産の棚卸損失については、その固定資産または棚卸資産の帳簿価額から責任者への賠償額を差し引いた残額を、棚卸差損として損金の額に算入することができます（財税[2009]57号・第7条）。

### 4) 評価損、除却損

固定資産または棚卸資産の評価損または除却損については、その固定資産または棚卸資産の帳簿価額から保険金及び責任者への賠償額を差し引いた残額を、評価損または除却損として損金の額に算入することができます（財税[2009]57号・第8条）。

### 5) 盗難損失

固定資産または棚卸資産に盗難があった場合には、その固定資産または棚卸資産

の帳簿価額から保険金及び賠償額を差し引いた残額を、盗難損失として損金の額に算入することができます（財税[2009]57号・第9条）。

なお、上記損失が生じた棚卸資産に係る仕入増値税については、売上増値税から控除するのではなく、その損失とともに損金の額に算入します（財税[2009]57号・第10条）。

### ③ 資産損失に係る申告手続き

資産損失について損金算入を行う場合には、企業所得税の年度申告または清算申告をする際に、資産損失申告資料及び納税資料を企業所得税年度納税申告書の付属書類として、主管税務機関に提出しなければなりません（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第7条）。

資産損失の種類により、「清單（リスト）申告」と「専門項目申告」の2種類に分類され、申告にあたり求められるものが異なります。「清單申告」は簡易であり、「専門項目申告」は複雑な報告が求められます。

#### 1) 清單申告

清單申告に係る資産損失については、企業が、会計科目に従い分類及び集計し、関係する会計資料及び納税資料につき保存して検査に備えることが求められます。従いまして、納税申告に際して、複雑な資料を税務機関に提示する必要はありません（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第8条）。

清單申告に属する資産損失は、以下のようなものをいいます（国家税務総局公告2011年第25号（国家税務総局公告2018年第31号）・第9条）。

- イ. 正常な経営管理活動において、公正価値により販売、譲渡、または売却したことによる損失
- ロ. 棚卸資産に発生した正常な減耗
- ハ. 固定資産の耐用年数が終了、または超過したことにより正常に廃棄、除却したことによる損失
- ニ. 生物資産の耐用年数が終了、または超過したことに伴い、生物が亡くなったことによる損失
- ホ. 市場の公平取引の原則に従い、証券取引所及び市場を通じて債券、株券、基金及び金融商品等を売買して発生した損失

#### 2) 専門項目申告

清單申告に属するもの以外の資産損失については、専門項目申告として、項目ご



とに個別に申請報告書を送付し、同時に関係する会計資料及び納税資料を送付しなければなりません（国家税務総局公告 2011 年第 25 号（国家税務総局公告 2018 年第 31 号）・第 8 条）。

なお、生じた資産損失が清算申告に該当するのか、専門項目申告に該当するのかの判断に迷う場合には、専門項目申告に該当するものとして申告することができます（国家税務総局公告 2011 年第 25 号（国家税務総局公告 2018 年第 31 号）・第 10 条）。

清算申告か専門項目申告かの判断は、企業の経営管理活動において、通常生じる資産損失であるか否かが基準となるといえます。

#### （４） 申告納税制度

##### ① 事業年度

企業所得税は、納税年度に従い計算し、**納税年度は西暦 1 月 1 日から 12 月 31 日**までとなります。（企業所得税法第 53 条第 1 項）企業が納税年度の中途に開業する場合や、経営活動を終了し当該納税年度の実際経営期間が 12 ヶ月未満になった場合には、その実際経営期間を 1 納税年度とします。（企業所得税法第 53 条第 2 項）企業が清算する場合には、清算期間を 1 納税年度としなければなりません。（企業所得税法第 53 条第 3 項）

##### ② 予定納税申告と確定申告

###### 1) 予定納税申告

企業所得税は、月毎、又は四半期毎に予定納税及び申告を行う必要があります。

（企業所得税法第 54 条第 1 項）申告期限は、月又は四半期終了日から 15 日内となっており、税務機関に対し企業所得税予定納税申告表を送付するとともに、企業所得税の予定納税を行います。（企業所得税法第 54 条第 2 項）春節や国慶節等の大型の連休がある場合には、期日の延長が行われることが一般的です。期日の延長については、各地税務機関の通知に従います。

企業所得税の予定納税申告の回数については、税務機関が企業規模等を勘案し、月毎に、又は四半期毎に決定します。（企業所得税法実施条例第 127 条第 1 項）予定申告納税のベースとなる課税所得については、原則、月毎又は四半期毎の実際利益額に従い計算を行う必要があります。ただし、実際利益額に従い課税所得を計算することが困難な場合には、前納税年度の課税所得額の平均額で申告を行うなど税務機関が認可したその他の方法に従って申告することができます。予定申告納税の方法は、一度確定した後は当該納税年度内において変更できません。

（企業所得税法実施条例第 127 条第 2 項）

## 2) 確定申告

企業は、**年度終了の日から 5 ヶ月内（翌年 5 月末まで）**に、税務機関に対し年度企業所得税納税申告表を送付し、確定申告を行わなくてはなりません。日本においては、上場企業や借入金、資本金の額等の企業の規模に応じ監査が義務付けられていますが、中国では規模の大小にかかわらず**外資投資企業は、毎年監査が必要**となります。したがって、外商企業の場合には、年度終了後に会計事務所の監査を受け、監査済みの財務諸表をもって、税務上と会計上の差異の調整を行い、確定申告の手続きを行います。確定申告において年度分の企業所得税額を計算し、予定納付税額に対し不足がある場合には追加納税、予定納付税額を超過する場合には還付手続きを行います。（企業所得税法第 54 条第 3 項）

## 3) 清算事業年度の確定申告

仮に、年度の中途において経営活動を終了する場合には、実際に経営が終了した日から 60 日以内に確定申告を行い、清算所得の申告及び税金の精算を行う必要があります。（企業所得税法第 55 条第 1、2 項）

## 4) 欠損金（損失）の繰越

企業の納税年度に生じた損失は、翌年以降にその欠損を繰越することができ、翌年以降発生する所得と相殺し税金計算することが認められています。**繰越年限は最長で 5 年**となっていますが、新型コロナウイルスが流行した 2020 年度分については、交通運輸、飲食、宿泊、旅行の 4 業種に限り、その期限が 8 年に延長されています。（企業所得税法第 18 条、財務部・国家税務総局 2020 年第 8 号）

## ③ 申告方法、添付書類

### 1) 申告方法

中国における企業所得税の予定納税申告と確定申告は、インターネット上での電子申告となっています。企業は設立のタイミングで、税務上の登記を行い納税番号が割り当てられるとともに電子申告に使用する法人一証通（USB）を入手します。

### 2) 確定申告の添付書類

外資企業の場合には、税務機関に監査報告書、年度財務諸表、関連企業業務報告書が要求されることが一般的です。

## II. 中国組織再編税制

### (1) 合併

#### ① 中国における合併の定義

中国会社法第9章第172条によって、会社の合併については、“吸収合併”又は“新設合併”、この二つの方法を採用することができます。同第174条では、会社が合併する場合には、合併各当事者の債権及び債務については、合併後に存続する会社又は新設される会社が承継しなければならないとされています。

#### ② 中国における合併の税務

##### 1) 企業所得税/特殊税務処理

2009年5月8日で公告した財税[2009]59号:企業再編業務の企業所得税の処理に係る若干の問題に関する財政部及び国家税務総局の通知(以下、「財税[2009]59号」)によって、**企業再編(合併を含む)の企業所得税税務処理を特殊税務処理と一般税務処理の2つの処理方法に分け、それぞれの適用要件を明確にしました。**企業再編の際に生じる譲渡利益課税が弊害となり、企業再編が進まないケースもありましたが、特殊税務処理を適用することにより、企業再編の際に生じる譲渡利益が繰り延べられ企業所得税負担を抑えることができるようになりました。ただし、企業再編が特殊税務処理に該当しない場合には一般税務処理の適用となるため、企業再編の際に譲渡利益が生じる場合には、その時点において課税の対象となります。

#### イ. 特殊税務処理

企業再編が次に掲げる5つの要件の全てに適合する場合には、特殊性税務処理規定の適用を認めています。(財税[2009]59号/第5条)

- |  |
|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>① <b>合理的な商業目的</b>を有し、かつ、<b>税額の納付を減少させ、免れ、又は遅延させることを主要な目的としないこと。</b></li> <li>② 買収され、合併され、又は分割される部分の資産又は持分の比率がこの<b>通知所定の比率に適合</b>すること。</li> <li>③ 企業再編後の連続する12カ月内に<b>再編資産の本来の実質的経営活動を変更しないこと。</b></li> <li>④ 再編取引対価における<b>持分支払(※)</b>が、その取引支払総額の<b>85%を下回らないこと</b>(財税[2009]59号第6条)</li> <li>⑤ 企業再編において持分による支払いを取得した出資者は、再編後の連続する12カ月内に取得した持分を譲渡してはならない。</li> </ul> |
|--|

(※) 対価の支払には「持分支払」と「非持分支払」の概念があり、前者は譲受企業が自社株式又は直接所有する会社の株式を支払対価とする行為を、後者は譲受企業が現金、売掛金、棚卸資産、固定資産、その他資産等を支払対価とする行為を指します。

以上の 5 要件を満たす場合には、特殊税務処理の規定に従い以下の特例処理を選択することができます。

- 合併企業における被合併企業の資産負債の受入対価  
合併企業が被合併企業の資産及び負債を受入れることに係る取得原価は、被合併企業の既存の取得原価（簿価）により確定する。
- 企業所得税関連事項の引継ぎ  
被合併企業の合併前の関連する企業所得税事項は合併企業が承継する。
- 繰越欠損金の引継ぎ  
合併企業が補填することのできる被合併企業の欠損の限度額は以下の通り計算する。「被合併企業の純資産の公正価値×合併業務が発生した当年年末までの国の発行に係る最長期間の国債利率」
- 被合併企業の株主処理  
被合併企業の出資者が合併企業の持分を取得することに係る取得原価は、それが従前に保有する被合併企業持分の取得原価により確定する。

ロ. 一般税務処理

企業再編については、財税[2009]59号の規定に適合し、特殊性税務処理規定を適用する場合を除き、一般税務処理を適用し以下の処理をしなくてはなりません。(財税[2009]59号第4条)

- 合併企業における被合併企業の資産負債の受入対価  
合併企業は、公正価値に従い被合併企業の各種資産及び負債の受入れに係る取得原価を確定する。
- 企業所得税関連事項の引継ぎ  
被合併企業及び出資者は、被合併企業が清算したものとして、企業所得税の処理をする。
- 繰越欠損金の引継ぎ  
被合併企業の欠損は、合併企業において繰り越して補填できない。

ハ. 特殊税務処理と一般税務処理の比較

	一般税務処理	特殊税務処理
合併企業	<ul style="list-style-type: none"> <li>・承継した資産及び負債を時価で取得ものとみなす。</li> <li>・被合併企業の欠損金を引継ぐことができない。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>・承継した資産及び負債を簿価で取得したものとみなす。</li> <li>・一定額内で被合併企業の欠損金を引継ぐことができる。</li> <li>・被合併企業の租税優遇を引継ぐことができる。</li> </ul>

被合併企業	・清算したものとみなして、清算所得又は損失を認識する。	・清算所得又は損失を認識しない。
被合併企業の株主	・被合併企業が清算したものとみなして、清算配当所得及び譲渡益又は投資損失を認識する。	・合併企業持分を被合併企業の簿価で取得する。

## 2) 増値税

企業合併において、増値税と土地増値税を徴収されません。

### イ. 増値税

資産再編の過程において、合併、分割、売却等の方式を通じて、全部又は一部の現物資産並びにこれに関連する債権、負債及び労働力を一括して他の単位及び個人に譲渡することは、増値税の徴収範囲に属さず、そのうちで関わる貨物譲渡については、増値税を徴収しません。（「国家税務総局公告[2011]第13号：納税者の資産再編に関する増値税問題に関する国家税務総局の公告」）

### ロ. 土地増値税

法律の規定又は契約の約定に従い、2つ以上の企業が合併して1つの企業となり、かつ、原企業の投資主体が存続する場合には、原企業による合併後の企業への不動産の移転又は変更については、一時的に土地増値税を徴収しません。（「財税[2018]57号：企業の制度改造・再編に関する土地増値税施策を継続して実施することに関する通知」）

なお、財税[2018]57号の執行期間は2020年12月31日までとなっておりますが、税務局に確認したところ、今後、これに変わる新たな条文が整備されるまで本条文の適用を継続して受けることが可能とのことです。

なお、土地増値税が課税される場合にはおける土地増値税は以下の超過累進税率に従い計算されます。

範囲	税率
価値増加額 ≤ 取得価額 × 50%	30%
取得価額 × 50% < 価値増加額 ≤ 取得価額 × 100%	40%
取得価額 × 100% < 価値増加額 ≤ 取得価額 × 200%	50%
取得価額 × 200% < 価値増加額	60%

#### 【算式例】

取得価額：1,000 元、売却金額：1,700 元の場合における土地増値税

価値増加額 = 1,700 元 - 1,000 元 = 700 元

取得価額 × 50% = 500 元 < 700 元 ≤ 取得価額 × 100% = 1,000 元

∴ 土地増値税率は 40%      土地増値税 = 700 元 × 40% = 280 元



### ③ 合併における特殊税務処理の実務

特殊税務処理における一般的な合併のフロー及び必要書類は以下の通りです。合併手続きにおいては合併存続法人側で合併申請を行うとともに、合併消滅法人では清算手続きを実施する必要があります。特殊税務処理に係る税務申請は合併存続法人で行いますが、事前に合併消滅法人側の税務当局と交渉し内諾を得るのが一般的です。合併消滅法人側の税務当局からすると、今後見込まれる税収が無くなることに加え、特殊税務処理を行うことにより本来得られたであろう譲渡利益に対する課税ができなくなることから特殊税務処理の承諾を得られないケースも少なくありません。

#### 【合併手続きフロー】

大項目	No.	中項目	所要時間 (営業日)	管轄
事前準備	1	認可・ライセンスの確認	10~15	内容に応じる
	2	認可・ライセンスの追加取得（必要に応じ）	内容に応じる	内容に応じる
	3	経営範囲の確認	10~15	工商局
	4	経営範囲の追加（必要に応じ）	内容に応じる	工商局
	5	債権債務の整理/債権者への通知準備（合併当事者双方）	30	-
	6	役員構成の再構築	10~15	-
合併手続き	7	株主決議（合併基準日等の確定）	10	-
	8	債務債権リストの作成	10	-
	9	資産評価報告書の作成	20~	資産評価会社
	10	合併契約の締結	10	-
	11	債権者への通知準備	10	-
	12	債権者公告	45	-
	13	資産・負債の管理（帳簿上）	5~	-
	14	工商局での合併申請（合併存続法人）	5~10	工商局
	15	税務局での合併申請（合併存続法人）	30~	税務局
	16	外貨管理局での申請（合併存続法人での資本金変更登記）	15~	外貨管理局
	17	現物資産の移転	内容に応じる	-
被合併法人での 手続き	18	清算資料の準備	10	-
	19	發票廃棄	10	税務局
	20	特殊税務処理申請	20	税務局
	21	税務清算受理及び登記抹消	20	税務局
	22	税務登記抹消申請	5	税務局
	23	登記抹消	20	税関
	24	外貨管理局での外貨登記抹消	15	外貨管理局
	25	工商登記抹消申請	10	工商局
	26	銀行口座の名義変更・閉鎖手続き	25	銀行

#### 【合併に係る必要書類】

- 1) 吸収合併協議書
- 2) 債務弁償或いは担保提供の説明（合併消滅法人）
- 3) 企業抹消登記申請書（合併消滅法人）

- 4) 株主決議（合併消滅法人）
- 5) 合併公告（合併消滅法人）
- 6) 債務弁償或いは担保提供の説明（合併存続法人）
- 7) 公司登記（備案）申請書（合併存続法人）
- 8) 株主決議（合併存続法人）
- 9) 定款修正案（合併存続法人）
- 10) 合併公告（合併存続法人）

#### 【特殊税務処理に係る必要書類】

- 1) 12 ヶ月内に経営活動の資産を変更せず、株主が持分を譲渡しない承諾書及び再編12 ヶ月以内上述承諾を変更していない証明資料
- 2) 各会社が捺印した再編業務を特殊税務処理で処理する決定資料
- 3) 《企業再編による所得税特殊税務処理報告表》
- 4) 《企業再編による所得税特殊税務処理報告表(企業合併)》
- 5) 会社合併の全体状況説明書（合併方案、基本情報、企業合併の商業目的に関する説明などを含む）
- 6) 企業合併協議書
- 7) 企業合併双方の持分関係説明書及び企業合併前に合併双方の親会社は12 ヶ月以上持分を持っていることの証明資料
- 8) 合併消滅法人の純資産、各資産と負債の帳簿価値と納税基礎などの関連資料及び納税基礎差異明細の説明書
- 9) 合併消滅法人は資格がある中国資産評価機構から提出された合併日の純資産評価報告書
- 10) 対価支払に関する説明書
- 11) 工商局など国家機関による会社持分変更証明資料
- 12) 合併企業は合併消滅法人の所得税などを引き継ぐ状況説明書及び証明資料
- 13) 合併消滅法人の繰越欠損金がある場合、合併日の純資産公正価値証明資料及び主管税務機関が確認した繰越欠損金の説明書
- 14) 各会社が合併事項に対する会計処理説明書及び原始証憑

#### ④ 中国における合併の実務上の留意点

##### 1) 日本における税務処理

中国所在企業が関連する合併の場合には、日本の法人税法に照らし合わせて日本国内での課税関係（適格合併・非適格合併）の判断を行うこととなります。中国側において特殊税務処理の対象となった場合においても日本側で適格合併に該当しないケースも考えられますので留意が必要です。

## 2) 労務関連

雇用企業が合併或いは分割等の企業再編を行った場合においても、元の労働契約は継続有効であり、**従業員の雇用契約等をそのまま引き継ぐ**ことができるため、従業員に対し、経済補償金を支払う必要はありません。(労働契約法第34条)

ただし、合併後の存続企業があえて解散した企業の従業員と労働契約を結ばない場合は、労働契約の解除と見なされ、経済補償金を支払う必要があります。

## (2) 持分買収(持分譲渡)

## ① 中国における持分買収の定義

持分買収とは、買収企業が被買収企業の持分を買い取り、被買収企業に対する支配を実現する取引をいいます。(財税[2009]59号第1条第3項目)

## ② 中国における持分買収の税務

## 1) 企業所得税/特殊税務処理

## イ. 特殊税務処理

合併と同じく、財税[2009]59号第5条の5つの要件を満たす必要があり、また下記株式の比率要求があります。買収企業が購入した株式は、**被買収企業の全部株式の75%以上**であって、買収により被買収対象企業の株主が受ける持分の支払いは**全体取引価額の85%以上**である場合、特殊税務処理が適用され、次の規定に従い処理することを選択することができます。(財税[2009]59号第6条第2項目)

- 買収企業が買収した持分を、被買収持分の帳簿価額により引き継ぎます。
- 被買収企業の株主は被買収持分の譲渡損益を認識せず、買収により交付される株式を、被買収持分の帳簿価額により引き継ぎます。

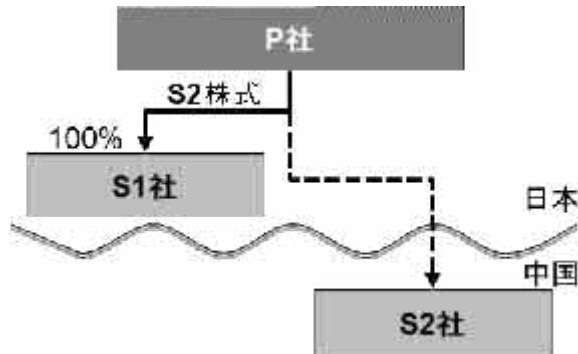
## ロ. クロスボーダー特殊税務処理

財税[2009]59号第7条によって、企業は、中国境内と境外との間(香港・マカオ・台湾地区を含む。)にかかる持分及び資産の買収取引が発生する場合には、財税[2009]59号第5条所定の要件に適合するほか、更に同時に次に掲げる要件に適合するときに限り、特殊性税務処理規定を適用して処理することを選択することができる。

- 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**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、かつ、譲渡当事者である非居住者企業の持分を三年以内譲渡しない旨を書面により承諾すること。
- ② 非居住者企業が**自己と100%直接持分支配関係を有する居住者企業に対**

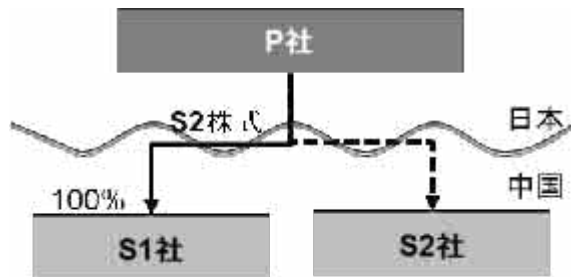
- し、その保有する他の居住者企業の持分を譲渡すること。
- ③ 居住者企業がその保有する資産又は持分によりその100%直接持分支配する非居住者企業に対し投資をすること。
- ④ 財政部又は国家税務総局が承諾するその他の理由

要件①のパターン：



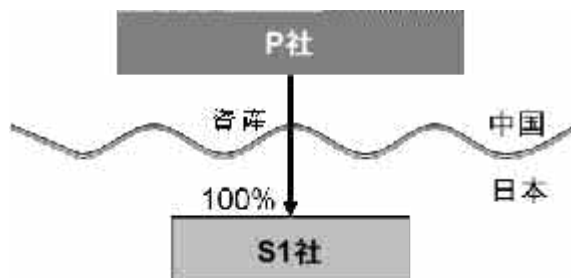
P社、S1社共に日本企業、S1社がP社の100%子会社、P社が所有する中国居住者企業S2社の株式をS1社へ譲渡します。

要件②のパターン：



P社が日本企業、S1社がP社の100%子会社、S2社とS1社が共に中国居住者企業、P社が所有する中国居住者企業S2社の株式をS1社へ譲渡します。

要件③のパターン：



P社が中国居住者企業、S1社がP社の100%子会社、S1社が日本企業、P社がその保有する資産又は持分によりS1社に対し投資します。

## ハ. 一般税務処理

財税[2009]59号第4条第3項目では特殊税務処理に適用しない場合の持分買収一般税務処理を記載しています。持分買収については、各当事者は、次に掲げる規定に従い処理しなければなりません。

- 買収企業は買収した持分を公正価額により認識する。
- 被買収企業の株主は被買収持分の譲渡損益を公正価額により認識する。

## ニ. 特殊税務処理と一般税務処理の比較

	一般税務処理	特殊税務処理
買収企業	買収した持分を公正価額により認識する。	買収した持分を、被買収持分の帳簿価額により引き継ぐ。
被買収企業の株主	被買収持分の譲渡損益を公正価額により認識する。	被買収企業の株主は被買収持分の譲渡損益を認識せず、買収により交付される株式を、被買収持分の帳簿価額により引き継ぐ。

## 2) 増値税

持分譲渡の対価が持分支払の場合には、増値税と土地増値税を徴収されません。該当通知は合併パートと同様です。持分譲渡の対価に非持分支払がある場合には、その非持分の内容により課税関係が異なります。

## イ. 棚卸資産が対価である場合

自社生産、委託加工或いは仕入れた貨物を非貨幣性資産（棚卸資産）が持分譲渡の対価の場合には、貨物の販売と見なされるため、貨物の公正価額に基づいて増値税を計算納付する必要があります。（増値税暫行条例実施細則第4条第6項目）したがって、棚卸資産を持分譲渡の対価とする場合には、その対価の13%を増値税として納付する必要があります。

## ロ. 固定資産が対価である場合

固定資産が持分譲渡の対価の場合には、以下の計算式に従い計算した増値税を納付する必要があります。

- ・ 2008年12月31日までに取得した固定資産  
 $\text{譲渡対価} \div 1.04 \times 4\% \times 50\%$
- ・ 2009年1月1日以降取得した固定資産  
 $\text{譲渡対価} \times 13\%$ （①棚卸資産が対価である場合と同様）



#### ハ. 土地所有権が対価である場合

土地所有権が持分譲渡対価の場合は、土地増値税を納付する必要があります。

#### ニ. 無形資産が対価である場合

無形資産が持分譲渡の対価の場合には、無形資産の公正価値に対し、6%の増値税を納付する必要があります。

### ③ 中国における持分買収の手続きフロー

#### 1) 法務・財務・税務デューデリジェンス、企業価値評価

第三者間における買収は、譲渡条件の交渉の先立ち、法務・財務・税務デューデリジェンス及び企業価値評価を実施することが一般的です。特に対象先が中国ローカル企業の場合には、中国特有の税務や労務リスクを抱えているケースが多く、意思決定を揺るがす重要な事項が検出されることも少なくありません。以前から関係のある取引先を買収する場合であっても、デューデリジェンスを実施しておらず、**買収後に個人所得税や社会保険料の未納債務が顕在化**したような事例も過去にありました。

#### 2) 資産評価（必要に応じ）

税務局での税務申告の際に中国の資産評価士が作成した資産評価報告書の提出を求められるケースがあります。債務超過の場合には資産評価報告書が求められないケースもありますが、それ以外では一般的に提出を求められます。税務局は資産評価報告書をもとに対象会社の時価を把握し、取引価格と時価に大幅な乖離がある場合には、時価を取引価格とみなして持分買収に係る譲渡損益の計算をします。**財務諸表上は債務超過であっても土地所有権等の含み益資産を有する会社**は時価に対して投下資本（＝資本金）のほうが小さくなり、その場合には譲渡利益課税が生じる可能性があることから留意が必要です。

#### 3) 株主決議・董事会決議

持分譲渡に係る条件につき買手との合意が得られたのちに、売手は持分買収に係る株主決議を実施します。定款に定めがある場合には旧董事・監事の解任についても株主決議事項となり、旧総経理の解任について董事会決議事項となります。

#### 4) 持分譲渡契約締結・効力発生

第三者間における買収の契約交渉は1年超を要するケースも多くあります。価格面は勿論のこと、デューデリジェンスで検出された事項に対する表面保証等は買

手と売手との間で論点となり易いので、当該交渉においては法律の専門家を含むアドバイザーが間に入ることが一般的です。

5) 市場監督管理局への株主変更申請

持分買収に係る市場監督管理局での株主変更申請手続きでは、一般的に以下の書類の用意が必要です。地域によって異なりますので実際の手続きの際には、対象会社の管轄部門での確認が必要です。書類に不備がない場合における最短手続期間は5営業日です。

【必要書類】

- イ. 申請書（工商局仕様）
- ロ. 持分譲渡契約書
- ハ. 持分譲渡承諾書
- ニ. 株主決議書（旧株主分）
- ホ. 董事会決議書若しくは執行董事決議書（総経理の解任書）
- ヘ. 法定代表人の法律文書送達授權委託書（委任状）
- ト. 新株主資格証明(新株主分・営業許可証)
- チ. 営業許可証(対象会社分) 正本・副本
- リ. 新任董事・監事・総経理の身分証明コピー
- ヌ. 株主決議書（新株主分）
- ル. 株主決議書（新任董事・監事の任命書）
- ヲ. 董事会決議書若しくは執行董事決議書（総経理の任命書）
- ワ. 新定款

6) 税務登記変更及び税金申告納付

持分買収に係る税務局での株主変更申請及び税務申告手続きでは、一般的に以下の書類の用意が必要です。地域によって異なりますので実際の手続きの際には、対象会社の管轄税務局での確認が必要です。書類に不備がない場合における最短手続期間は5営業日です。売手が中国国外企業、買手が中国企業の場合には買手が源泉徴収義務者となり、税務申告を行わなくてはなりません。

【必要書類】

- イ. 持分譲渡契約書
- ロ. 株主決議書（旧株主分）
- ハ. 新営業許可証(対象会社分) 正本・副本
- ニ. 資産評価報告書

## 7) 外貨管理局における株主変更（外資企業から内資企業への変更）

売手が中国国外企業、買手が中国企業の場合には、外貨管理局で外資企業から内資企業への変更手続きを行うとともに株主変更を実施する必要があります。持分買収に係る外貨管理局での株主変更申請では、一般的に以下の書類の用意が必要です。地域によって異なりますので実際の手続きの際には、対象会社の管轄外貨管理局での確認が必要です。書類に不備がない場合における最短手続期間は 20 営業日です。

## 【必要書類】

- イ. 持分譲渡契約書
- ロ. 株主決議書（旧株主分）
- ハ. 新営業許可証(対象会社分) 正本・副本

## 8) 持分譲渡代金の送金

売手が中国国外企業、買手が中国企業の場合には、持分譲渡代金の国外送金が必要となります。持分譲渡代金の送金の際に、銀行では一般的に以下の書類の用意が求められます。銀行によって異なりますので実際の手続きの際には確認が必要です。持分譲渡代金の国外送金は、市場監督管理局での登記変更、外貨管理局での株主変更を経なければ実施できません。つまり、**売手側からすると代金の受領に先行して行政手続きを進めることとなり、持分譲渡代金の回収リスクが伴います。**そこで、第三者間のクロスボーダー買収取引では、市場監督管理局での登記手続きを開始する前に決済資金保留口座（エスクロー口座）を開設し、当該口座に事前にも買収資金を留保したのちに行政手続きを開始することが一般的です。

## 【必要書類】

- イ. 持分譲渡契約書
- ロ. 株主決議書（旧株主分）
- ハ. 新営業許可証(対象会社分) 正本・副本
- ニ. 納税証明書

## 9) 銀行での株主変更手続き

持分買収に係る銀行の株主変更申請では、一般的に以下の書類の用意が必要です。銀行によって異なりますので実際の手続きの際には、確認が必要です。

## 【必要書類】

- イ. 持分譲渡契約書
- ロ. 株主決議書（旧株主分）
- ハ. 新営業許可証(対象会社分) 正本・副本

**【持分譲渡手続きの概要と所要期間】**

#	手続き概要	所要期間
イ	法務・財務税務デューデリジェンス 企業価値評価の実施	約 1~2 ヶ月程度
ロ	資産評価（必要に応じ）	約 1 ヶ月程度
ハ	株主決議・董事会決議	
ニ	持分譲渡契約締結・効力発生	—
ホ	市場監督管理局への譲渡変更申請	最短 5 営業日
ヘ	税務登記変更及び税金申告納付	最短 5 営業日
ト	外貨管理局の登記変更	最短 20 営業日
チ	持分譲渡代金の送金	最短 5 営業日
リ	銀行での株主変更手続	最短 1 営業日

## ④ 中国における持分買収の実務上の留意点

## 1) 日本における税務処理

例えば、日本における株主間で中国法人持分の譲渡を行い、その全ての対価を金銭でやり取りする場合には一般税務処理に該当しますが、この場合には中国のみならず日本での課税も生じます。この場合においては、旧株主の日本側の法人税申告において外国税額控除の適用により二重課税を排除する必要があります。

## 2) 労務関連

持分譲渡は株主の変更であり、雇用企業主体の変更はなく従業員の雇用契約等をそのまま引き継ぐことができるため、従業員に対し、経済補償金を支払う必要はありません。

## 3) 間接持分譲渡

中国法人の出資持分が間接的に譲渡される場合で合理的な事業上の目的がなく、租税回避を意図した取引であると判断される場合は、**中国法人の持分が直接譲渡されたものとみなして直接持分譲渡と同様の課税が行われます。**（国家税務総局公告 2015 年第 7 号）例えば、香港等に所在するペーパーカンパニーを通じて中国法人に出資を行っているケースも多く存在します。このような株主構成において、ペーパーカンパニーの香港社を第三者に譲渡することとした場合には香港での持分譲渡課税がありません。その結果、間接譲渡取引による中国国外での所得税負担が直接譲渡取引による中国での税金を下回ることとなることから、合理的な事業上の目的がないと判断され、当該間接持分譲渡規定の対象となります。

### III. 中国子会社の清算

#### (1) 中国における清算

##### ① 一般的な中国からの撤退手法

代表的な中国からの撤退手法は持分譲渡、清算、破産の3つですが、外資企業の場合には破産は実務上難しく、持分譲渡若しくは清算を選択するケースが大半です。但し、清算時に日本本社側で認識されていない中国特有の税務や労務リスクが顕在化することも多く、中国における清算は日本に比べ長期間にわたる傾向にあります。したがって、中国からの撤退を検討する際には、事前に財務・税務・労務・法務のリスクを把握したうえで、事前に準備を行うことが重要となります。

##### ② 破産を選択しない理由

清算手続きに入った後、資金が不足し全ての債務を弁済できない場合には、人民法院（裁判所）に破産宣告の申立を行う必要があるとされていますが、前述の通り、実務上、外資系企業の破産は人民法院から認められるケースがほぼないのが実情です。また、破産となった場合は、管財人により破産処理が進められることになるため、コントロールが効かない状態になり、債務のカットも行われます。中国の取引先と日本の取引先が共通している場合や、今後も中国ビジネスを継続していく場合には、今後のビジネスに影響（親会社やグループ会社へ与える直接的・間接的な影響）を及ぼし、レピュテーションリスクに発展する可能性があるため、実務上は破産という方法は選択しづらい手法でもあります。

##### ③ 簡易清算

国家税務総局 税総発[2018]149号：「企業税務抹消手続の取扱いをより一層最適化することに関する国家税務総局の通知」が公表されたことにより、煩雑であった清算手続きについて、手続きの簡素化が推し進められました。これを受けて、上海市を含む一定の地域では2019年7月より清算に係る簡易抹消登記制度が導入されています。この制度を利用することにより、清算組の組成が不要となり、公告期間が20日間に短縮されるため、撤退に要する時間が短縮されます。この制度を適用できる企業は、納税信用等级がA級及びB級の未納税金及び罰金がない企業となっておりますが、この制度の導入・運用には地域差が見られるため、事前に管轄の税務局への確認を推奨します。

なお、納税信用等级は中国企業登記情報から確認をすることが可能です。ご参考に国が提供している登記情報サービス「国家企業信用信息公示系統」のURLを下記しますので、ご興味のある方はご確認ください。

（国家企業信用信息公示系統 URL：<http://www.gsxt.gov.cn/index>）



(2) 清算に係る行政手続きの流れ

清算手続きに係る行政手続きの流れは以下の通りです。

① 公告手続き

清算組のメンバーを3名選出し、株主決議を実施後、清算に係る公告を開始します。公告は新聞若しくはWEBで行うことが一般的ですが地域によって異なります。

② 清算組の申請（備案）

清算組のメンバーについて、市場監督管理局へ申請（備案）を行います。

③ 発票廃棄

事業や生産活動が完全に終了し、売上が計上されないタイミングとなった時点で税務局において発票廃棄の手続きを行います。その後は発票の発行ができません。

④ 清算監査・税務抹消

清算にあたり、清算事業年度の監査を実施する必要があります。この清算監査報告書をもって税務局に対し抹消申請を行います。

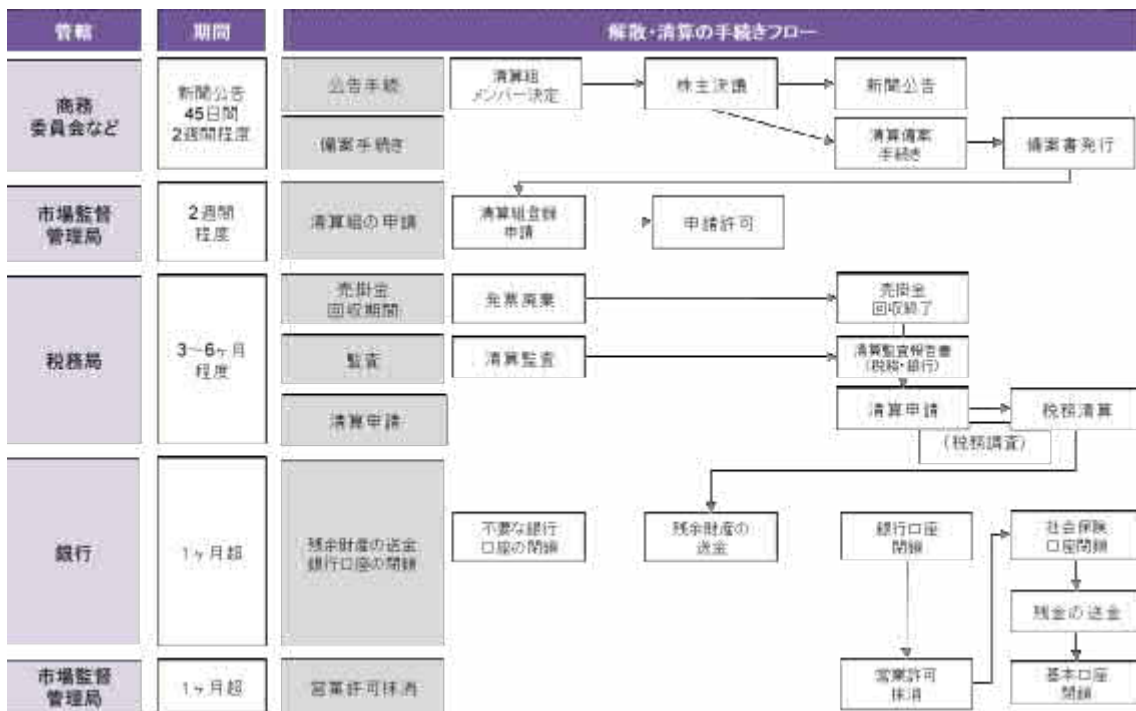
⑤ 市場監督管理局での登記抹消

市場監督管理局で登記（工商公示）の抹消を行う必要があります。税務抹消、税関抹消が完了していない場合には当該登記抹消手続きを行うことができません。

⑥ 銀行閉鎖・残余財産の送金

残余財産の送金後、一般口座、社会保険口座、資本金口座の閉鎖を行います。清算手続開始以後の口座閉鎖は時間を要するため、不要銀行口座は事前に閉鎖するのが望ましく、基本口座抹消は市場監督管理局登記抹消後にしか行うことができません。

【解散清算の手続きフロー】



### (3) 会計・税務上の処理

#### ① 清算事業年度の税務申告

清算事業年度の税務申告は、事業年度終了後 60 日以内に提出しなければならず、清算事業年度の所得に係る企業所得税は、抹消登記手続前に支払う必要があります(企業所得税法 55 条)。

#### ② 残余財産の送金に係る税金

日本企業が出資者の場合には、残余財産として分配される金額のうち、未分配利益部分は配当所得として 10%の企業所得税が源泉徴収されます。資本金相当額の超過分は、譲渡所得として 10%の企業所得税を源泉徴収されます。(企業所得税法 3 条 3 項、27 条 5 号、37 条、企業所得税法実施条例 91 条) 過年度に配当を実施しておらず、清算時点において未処分利益が多く留保されているような場合には、清算事業年度の確定申告を行う前に配当を実施することを求められることがあります。

### (4) 清算に係る人員整理の流れ

#### ① 人員整理の法的根拠

後に労働紛争に発展する可能性が少ないことから、合意解除(使用者と労働者との合意)により、労働契約を終了させることが望ましく一般的な手法です。従業員との交渉を進める上でも、使用者側に一方的に労働契約を解除できる事由があるかが重要です。つまり、仮に従業員が合意解除に応じない場合でも、会社側から一方的に解除できるという理由があれば、交渉を有利に進めることができます。1 回で従業員を整理する場合には、清算に伴う解雇(労働契約法 44 条 5 号)により、強制解雇も可能です。強制解雇の場合には、法定の経済補償金のみ支払えばよいため、合意解除に応じる場合には+ $\alpha$ を設定することで、インセンティブをつけることができます。人員整理の進め方としては、合意解除の進め方と強制解雇の手続きを同時並行で行い、合意解除に応じなければ強制的に労働契約を終了させられるように段取りを進めておくことも考えられます。

#### ② 従業員への告知時期

人員整理を行なうには 30 日の従業員への告知が必要ですが、従業員説明会をもって従業員への告知とし、30 日以降に労働契約解除日を設定すれば問題ありません。特に数百名規模の人員整理の場合、事務処理面で従業員の協力は重要ですが、情報漏洩との兼ね合いもあり、慎重に情報を開示する従業員を選択する必要があります。

### ③ 当局への告知

情報漏えいリスクを考慮するという点からは、労働局、公安など当局への通知は、従業員説明会の1週間前～当日の間に行うことが望ましいです。労働局については、届出が義務付けられているか否かにもよりますので、管轄の方針を確認する必要があります。また合意解除の場合、労働局への届出は義務ではありませんが、強制解雇の場合には事前の届出が必要であり、従業員に対して30日以前に通知を行う必要があります。

### ④ 従業員説明会（Xデー）の日程決定

事業や生産計画を基本としながら、現場の状況（特に情報漏洩の程度）を加味して従業員説明会の日程を決定します。清算に係る取引先への告知が必要な場合には、生産停止より数カ月前に説明会を開催するのが一般的です。取引先への告知により、ほぼ確実に従業員に情報が広がることから、今後の生産確保を重視して、あえて生産停止前に従業員に告知を行い、従業員との交渉を行います。

### ⑤ 経済補償金の計算方法

法定経済補償金は、「平均賃金×勤続年数」ですが、合意解除においては、 $+ \alpha$ を設けることが大多数です。 $+ \alpha$ については、当地の過去の事例を基に相場を調べておくことが必要です。従業員と交渉するためにも、会社としていくらまで出せるかをはっきりさせておくべきです。はじめから最大条件を提示するかどうかは、状況をみて判断します。

### ⑥ 従業員情報の整理

従業員の年齢、性別、勤続年数、出身地、給料、協力者として選定するか否かなどの情報を整理します。有給休暇が適切に消化・買取されていない、社会保険料が適切に支払われていない、残業代や休日出勤などの手当は適切に支払われていない等、過去の労働問題が一気に表面化するケースが多いため、事前に従業員から提起される問題を整理し、会社としての方針を事前に準備しておくことが望ましいです。

## (5) 経済補償金の計算方法、留意点

中国において従業員を解雇（人員整理）する場合には、従業員に対し経済補償金を支給しなくてはなりません。経済補償金の金額の算定については労働契約法により、以下のよう定められています。撤退が長期化する最大の原因は、人員整理に失敗し、労働仲裁や訴訟に発展してしまうことです。そのため、経済補償金の支給だけでなく、要注目人物の特定や協力者の選定、発表のタイミングなどを事前にしっかり検討しておく必要があります。

**【経済補償金の計算方法】**

① 経済補償金の計算方法

経済補償金 = 平均月収 × 勤続年数 (N)

未消化年休報酬 = 未消化年休日数 × 日給 × 300%

② 経済補償金の支払基準に関して

勤務年限は満1年ごとに1ヶ月

(6ヶ月以上1年未満:1ヶ月、6ヶ月未満:0.5ヶ月)

③ 経済補償金の計算上限に関して

算定上の平均月収の上限は当該地区の前年度の従業員平均月給の3倍までとなります。また、経済補償金の年限は最高で12年です。

④ 経済補償金の計算例

例1: 勤続年数が4年3ヶ月で、平均月収が5,000元の場合

経済補償金 :  $4.5 \times 5,000 = 22,500$  元(≒350,000円)

例2: 勤続年数が5年8ヶ月で、平均月収が30,000元の場合(当該地区の前年度の従業員平均月収の3倍は2万元とする)

経済補償金 :  $6.0 \times 20,000 = 120,000$  元(≒1,860,000円)

⑤ 経済補償金に係る税金計算方法

経済補償金の額がその対象会社の所在地における前年度平均給与(年額)の3倍を超える場合には、その超過部分の経済補償金は個人所得税の課税対象となります。対象会社の所在地における前年度平均給与の3倍を超過した部分は、当年度総合所得とは別で、単独で下記総合所得税率表に適用したうえで、税額を計算します。(財政部/税務総局 2018年164号公告第5条)

参考: 総合所得税率表

等級	全年度課税所得額	税率	速算控除額
1	36,000元以下	3%	0
2	36,000元超~144,000元	10%	2,520
3	144,000元超~300,000元	20%	16,920
4	300,000元超~420,000元	25%	31,920
5	420,000元超~660,000元	30%	52,920
6	660,000元超~960,000元	35%	85,920
7	960,000元超~	45%	181,920

⑥ 一次性傷残職業補助金

解雇対象となる従業員が労災認定を受けている場合には、経済補償金とは別で一次性傷残職業補助金を支給しなくてはなりません。一次性傷残職業補助金は労災の等級によりその金額は異なり、地域別に定められています。

⑦ 解雇時における未消化有給休暇の買取

解雇時において従業員の同意を得て前年度より繰越している有給休暇の日数がある場合は、その繰越分も含め、退職日までに消化し切れない有給休暇は会社買取義務があります。(企業従業員年次有給休暇実施弁法第 12 条)

(6) 清算に係る実務上の留意点

① 債務超過の場合

清算対象会社が債務超過の状態である場合には、清算手続きを行うことができません。事前に清算終了までのコストを合理的に見積ったうえで債務超過となる可能性がある場合には清算手続きの開始前に増資若しくは DES 等の検討が必要です。

② 経済補償金の支給

通常かかる経済補償金は【平均月収×勤続年数】ですが、従業員の人数や周辺地域の支給状況により莫大な金額となることも少なくありません。例えば、従業員 100 人、平均勤続年数 5 年、平均月収 5 千円のケースでは、100 人×5 年×5 千元=250 万元(≒3,875 万円)となります。また外資企業が撤退するケースにおいては、勤続年数(N)に+ $\alpha$ をすることが一般的で、勤続年数に 2~3 を加えて経済補償金を支給することもあります。必ずしも必要ではありませんが、交渉を円滑に進める材料として、法定+ $\alpha$ の経済補償金の支給については検討事項の一つと言えます。

③ 職業病検査

職業病危害に接触する作業に従事する労働者(一般的には工員)について、その職位を離れる前に職業病検査をしていない場合には、その労働者との労働契約を解除してはならないとされています。但し、最後の在職中の職業病検査が契約解除の 90 日以内に行われていれば、その検査が契約解除前の職業病検査と見なされます。(職業病防止処理法第 35 条、職業健康監督保護技術規範(2014 年))

④ 固定費(地代家賃等)

市場監督管理局(工商局)の登記抹消が完了するまでは、登記住所を維持する必要があります。つまり、清算期間が長引くほど家賃の負担が大きくなることから、清



算活動期間に入る前に家賃負担の低い場所に移転することも検討すべきと言えます。

⑤ 税務調査

清算期間中に、税務調査が実施されるケースは少なくありません。過去には、出向社員の個人所得税の追徴、資産処分課税、土地増値税、優遇税制の返還、移転価格など、撤退時に数億円以上の追徴を受けた事例もあります。調査が必ずしも実施されるとは限りませんが、潜在的な債務を事前に把握し、税務調査による追加納付、それに係る延滞金(1日0.005%)及び罰金に備え、資金を確保する必要があります。中国には企業の税務信用ランクがありますが、A級(1番上位)の場合には税務調査が実施される可能性は低いと言えます。逆に撤退を想定している企業の税務信用ランクが低い場合には税務調査が実施される可能性が高くなります。また税務局以外にも、税関による関税の追徴や社会保険の納税基数の不足による追加納付などが発生する場合もあるため注意が必要です。

⑥ 時間・手間

外資の誘致を行っている開発区や園区の場合には、大口納税者が撤退されると困るという当局側の都合で撤退が長期化することもあります。また、誘致の際に恩恵を受けた優遇税制やそれに紐づく取り決めがある場合には、その部分の返還を求められるケースも少なくありません。そのため、事前に進出当時の投資契約書を確認する他、当局への根回しも時間や手間を左右する重要なポイントとなります。その他にも従業員のストライキや販売先への供給責任、合弁相手との合意(董事会の出席董事全員一致決議、他の出資者の同意)なども清算が長期化する一因となりえます。

(7) 清算にあたり親会社側(日本)で検討すべき事項

中国子会社の撤退にあたり、売掛金や貸付金等の放棄や追加の資金を拠出する必要がある場合、発生する債権放棄損や追加資金拠出にかかる損失が、日本の法人税法上の寄付金とされるか、損金算入できるか(法人税基本通達9-4-1)の確認が必要です。損失負担の必要性や支援内容の合理性など、国税庁の求める要件を満たす必要があります。



## 税理士法人山田 & パートナーズ

### 法人概要

法人名	税理士法人 山田&パートナーズ (以下 YP)
英語名	Grant Thornton Yamada & Partners
設立	1981年4月1日
代表者	統括代表社員 三宅 茂久
本店	〒100-0005 東京都千代田区丸の内 1-8-1 丸の内トラストタワーN館 8階 (受付9階)
URL	<a href="https://www.yamadapartners.gr.jp/">https://www.yamadapartners.gr.jp/</a>
事業実績 (2019年)	<ul style="list-style-type: none"> <li>・顧問件数: 3,512件 (うち、上場会社数58件、医療機関数125件、日系海外法人数98件)</li> <li>・相続税申告数: 1,791件</li> <li>・M&amp;A実績: 70件</li> <li>・企業再編・企業再生実績件数: 275件</li> <li>・国際業務関与件数: 390件</li> <li>・相続・事業承継コンサルティング件数: 1,120件</li> <li>・経営コンサルティング件数: 614件 (うち、医療系コンサルティング 69件)</li> <li>・セミナー回数: 1,258回</li> </ul>
従業員数	726名 (うちパートナー 29名 マネージャー 163名) 2020年1月1日現在

### 住所



### 基本理念

- 健全な価値観**  
私たちは、信頼される人間集団として、健全な価値観を共有します。
- 社会貢献**  
私たちは、高付加価値情報を創造・提供し、顧客と社会の発展に貢献します。
- 個と組織の成長**  
私たちは、個と組織の成長と調和を目指し、高い目標を掲げる個を尊重します。

## Our People

**春田 憲重**  
パートナー/代表社員 税理士

**Norishige Haruta**  
Partner, Tax Accountant



Norishige Haruta

Partner, Tax Accountant  
T 03-6626-0033  
M 090-9007-4129  
E harutan@yamada-partners.gr.jp

### Profile

2000年 公認会計士・税理士 山田淳一郎事務所 (現 税理士法人山田&パートナーズ) 入所  
2005年 税理士法人山田&パートナーズ 名古屋事務所長  
2009年 税理士法人山田&パートナーズ パートナー就任  
2011年 北京中央財經大学、上海外國語大学 博士留学  
2012年 上海瑞方會計師事務所有限公司 実務研修  
2013年 山田&パートナーズコンサルティング上海 監理員  
2019年 税理士法人山田&パートナーズ 代表社員/海外事業本部長就任

### Language

日本語、中国語

### Message

お客様の海外進出、海外ビジネス展開を日本と海外の両面からシームレスに対応させていただきます。

### 主な著作

「国際相続の税務・手続きQ&A」(中央経済社)  
「運集詳解 組織再編税制の実務」(中央経済社)  
「成功企業の税務・財務戦略」(財経詳報社)

### セミナー実績

・海外子会社リスクマネジメントセミナー (2019年)  
・中国移転廃止セミナー (2019年)  
・海外進出における国際税務コンプライアンス (2019年)  
・地域未来投資促進税制関連動画配信 (2020年)

### 主な取り扱い分野 (エリア)

・グレートチャイナ関連コンサルティング  
・アセアン関連コンサルティング  
・国際税務コンサルティング  
・移転廃止コンサルティング  
・タックスヘイブン対策コンサルティング  
・事業承継コンサルティング  
・組織コンサルティング  
・相続税申告 (国際相続含む)



### Yamada&PartnersShanghai

公式 WECHAT アカウントです。

日中の税務について配信しています。是非登録をお願いします。

## 書籍：中国個人所得税の制度と実務

中国の個人所得税は、2018年8月に抜本的な改正が行われ、2019年1月から施行されています。主には給与所得を中心とする総合所得課税が開始されていますが、中国の税制改正は日本のそれと比べても移行期間が短く、2019年当時、現場の実務はかなり混乱しました。本書は、2019年税制改正を織り込んだうえ、「かゆいところに手が届く実務書」として、第1部（基礎編）では中国個人所得税の基礎制度を、第2部（応用編）では実務を行う上で多くの担当者が疑問に思う事項を、なるべく平易な表現を意識して解説しています。

【執筆・監修】水野コンサルタンシーグループ代表 水野真澄

【執筆】税理士法人山田&パートナーズ

単行本（ソフトカバー）：222ページ

発売日：2020/9/1

定価 3,800円+税（日本国内送料無料）

目次・お申込み <https://chasechina.jp/item/371>



## 書籍：中国増値税の制度と実務【改訂版】

増値税は、物品売買・サービス提供など、ビジネス全般に際して課税される流通税です。そのため、ビジネス採算に与える影響も大きく、この適切な理解が非常に重要となりますが、元々の税制が複雑だけでなく、1994年の増値税暫定条例施行以降、相次いで制度変更が実施されたこと、税制と実務運用に違いがある事項も少なくないことから、理解が難しい税金としても知られています。今回の改訂では、2016年の営業税廃止（増値税統合）、2018年・2019年の税制変更をキャッチアップしたうえ、できる限り分かりやすく、かつ実務を踏まえたうえで解説しています。

【執筆】水野コンサルタンシーグループ代表 水野真澄

単行本（ソフトカバー）：222ページ

発売日：2020/1/6

定価 3,800円+税（日本国内送料無料）

目次・お申込み <https://chasechina.jp/item/370>



★（仮）中国企業所得税の制度と実務は、2021年度中の発売を予定しております。

★中国ビジネス動画コンテンツの販売はこちら <https://filmuy.com/chasenext>