

2023 年 1 月 17 日

「LT 会」会報第 23-1 号（総 241 号）

LT グループ

「企業発展基金」を登録資本に転換して増資する際の税務問題について

企業では事業規模の拡大に伴い、資金需要が増加し登録資本金の増資が必要となる場合があります。登録資本金の増資には複数の方法が挙げられますが、よく見られるのは投資者が直接的に資金を投入する方法であり、次いで未処分利益を登録資本に転換するなどの方法があります。本会報では、最近の会員企業様からのお問い合わせ内容に基づき、外商投資企業が企業発展基金を登録資本に転換して増資する方法に焦点をあて、関連する税務問題について分析し解説します。

一、企業発展基金の定義

「企業発展基金」という概念は、『中華人民共和国中外合弁经营企业法』（2020 年 1 月 1 日に失効）第八条に由来するものである。当該条項には「合弁企業が取得した粗利益は、中華人民共和国の税法規定に基づき合弁企業所得税を納付した後、合弁企業の定款に規定する予備基金、従業員奨励及び福利基金、**企業発展基金**を控除し、純利益は合弁各方の登録資本の比率に従って分配する」とあるが、これによれば、企業発展基金は企業が純利益から抽出してそのさらなる発展に用いる専用基金である。いわゆる「三項基金」の一つであり、外商投資企業のみが持てる基金である。

また、企業発展基金は会計上では利益剰余金に分類され、下図のように、「利益剰余金－企業発展基金」との項目で計上される。

3. 提取储备基金、企业发展基金和职工奖励及福利基金。

外商投资企业按净利润的一定比例提取的储备基金、企业发展基金，也作为盈余公积核算。但其提取的职工奖励及福利基金，则作为应付职工薪酬核算。

外商投资企业按规定提取储备基金、企业发展基金时：

借：利润分配——提取储备基金

——提取企业发展基金

贷：盈余公积——储备基金

——企业发展基金

外商投资企业按规定提取职工奖励及福利基金时：

借：利润分配——提取职工奖励及福利基金

贷：应付职工薪酬

ただし、2014 年に『会社法』が改正された後、外商投資企業における「三項基金」は必須の計上項目でなくなり、具体的な取り扱い方については会社の定款によるものとなった。

二、企業発展基金を登録資本に転換して増資する方法の実行可能性

『外商投資企業が発展基金及び予備基金を登録資本に転換して増資する際の外国為替管理に関する国家外貨管理局の規定』（匯復[2000]203 号）¹において、企業発展基金を登録資本に転換して増資する方法の実行可能性について次の2点が提示された。

1. 外商投資企業の発展基金及び予備基金をその登録資本に転換して増資することは可能である。
 2. 本企業の増資に用いられた発展基金及び予備基金における国外投資者の所有する部分について、外貨管理局は人民元利益で再投資する場合の審査基準と申請資料に照らして審査を行うことができる。
- なお、上記の規定自体は廃止されたものの、依然として参考価値があると考えられる。

三、企業発展基金を登録資本に転換して増資する際の税務問題の分析

企業発展基金を登録資本に転換して増資する際の税務問題に関する特別規定は見当たらないものの、下図に示す通り、利益剰余金を登録資本に転換して増資する際に個人所得税を納付するか否かという質問に対し、国家税務総局からの回答があった。

当該回答においては、利益剰余金を登録資本に転換して増資することは配当を登録資本に転換して増資することに相当するというポイントが明らかになった。

国家税务总局关于盈余公积金转增注册资本征收个人所得税问题的批复

国税函〔1998〕333号

全文有效 成文日期:1998-6-4

字体:【大】【中】【小】 打印本页

青島市地方税務局:

你局《关于青島路邦石油化工有限公司公積金轉增資本繳納個人所得稅問題的請示》（青地稅四字〔1998〕12 号）收悉。經研究，現批復如下：

青島路邦石油化工有限公司將**從稅後利潤中提取的法定公積金和任意公積金轉增註冊資本，實際上是該公司將盈餘公積金向股東分配了股息、紅利，股東再以分得的股息、紅利增加註冊資本。**因此，依據《國家稅務總局關於股份制企業轉增股本和派發紅股徵免個人所得稅的通知》（國稅發〔1997〕198 号）精神，對屬於個人股東分得再投入公司（轉增註冊資本）的部分應按照“利息、股息、紅利所得”項目徵收個人所得稅，稅款由股份有限公司在有關部門批准增資、公司股東會決議通過後代扣代繳。

したがって、企業発展基金を登録資本に転換して増資する際の税務処理については、外商投資企業が配当・未処分利益を登録資本に転換して増資する場合に適用される以下の関連規定を参考にして行うことができる。

¹ 『国家外貨管理局による管理規範性文書 24 件の廃止又は失効に関する通知』（匯發[2010]16 号）によれば、当該規定は廃止された。



1. 2008 年 1 月 1 日以前に計上された部分²:『財政部、国家税務総局による企業所得税の若干の優遇政策に関する通知』（財税[2008] 1 号)第四条の規定によれば、「2008 年 1 月 1 日以前に形成された外商投資企業の累積未処分利益を 2008 年以降に外国投資者に分配する場合、企業所得税を免除する」。

2. 2008 年 1 月 1 日から 2017 年 12 月 31 日までの間に計上された部分³:『財政部、国家税務総局による企業所得税の若干の優遇政策に関する通知』（財税[2008] 1 号)第四条の規定によれば、「2008 年以降の年の外商投資企業で新たに増加した利益を外国投資者に分配する場合、法に照らして企業所得税を納税する」。

3. 2018 年 1 月 1 日以降に計上された部分⁴:『国外投資者の利益分配を用いた直接投資の源泉所得税暫定免除政策の適用範囲拡大に関する通知』（財税[2018]102 号)の第二条第（一）項によれば、「国外投資者が分配された利益をもって行う直接投資（国外投資者の分配された利益によって行われる増資、新設、持分買取等の權益性投資行為は含まれるが、上場企業の増資、無償増資、株式購入（戦略投資の条件に合致するものは除外）は含まない）に対し、暫定的に源泉所得税を徴収しない」。

また、同通知の第九条によれば、「国外投資者が 2018 年 1 月 1 日（当日を含む）以降に取得した株式利息、配当等の權益性投資収益については本通知を適用することができ、既に税額を納付した国外投資者が本通知の規定により源泉所得税暫定免除政策を受けられるものの、まだ実際に受けていない場合、関連の税額を実際に納付した日から 3 年以内に当該政策の遡及適用及び納付した税額の還付を申請することができる」。

以上の分析内容は、会員企業様が登録資本金の増資を検討される際のご参考としていただければ幸いです。増資に関する個別のご相談も承っております。

以上

² 背景：2008 年 1 月 1 日以前、外国企業の誘致拡大を推進するために、外商投資企業の企業所得税に関する一連の優遇政策が実施された。例えば、経営期間が 10 年以上で生産型の外商投資企業の場合は「兩免三減」（黒字転換後 2 年間は企業所得税を免除、その後 3 年間は半減）、港・埠頭やエネルギー類に投資する外商投資企業の場合は「五免五減」（黒字転換後 5 年間は企業所得税を免除、その後 5 年間は半減）という優遇政策を適用したり、経済特区や経済技術開発区に設立された生産型の外商投資企業の場合は 15%又は 24%の低税率を適用するなどが挙げられる。それに対し、中国内資企業は一律に 33%の企業所得税率が適用されていた。

³ 背景：2008 年 1 月 1 日以降、中国内資企業も外商投資企業も一律に 25%の企業所得税率を適用し、さらに条件に合う小型薄利企業に対しては 20%の優遇税率を適用することとなった。

⁴ 背景：2018 年 1 月 1 日以降、国外投資者による対中投資の拡大を一層奨励するために、分配された利益をもって行われる増資、新設、持分買取などに対し、暫定的に課税しないこととなった。