

# 企業再編に係る契稅及び土地増値稅 優遇政策を 3 年間再延長

2021 年 6 月  
第 14 期

## 概要

2021 年 4 月 26 日、財政部、國家稅務總局が「企業再編に係る契稅政策に関する公告」(財政部、國家稅務總局公告[2021]17 号<sup>1</sup>、以下「2021 年 17 号公告」)、続いて 2021 年 5 月 31 日に「企業再編に係る土地増値稅政策の繼續実施に関する公告」(財政部、國家稅務總局公告[2021]21 号<sup>2</sup>、以下「2021 年 21 号公告」)をそれぞれ公布しました。2021 年 17 号公告及び 21 号公告は、2020 年末に終了した企業再編に係る契稅及び土地増値稅優遇政策を延長する内容となっており、また一部規定に関して調整を行っています。2021 年 17 号公告及び 21 号公告の実施期間は、2021 年 1 月 1 日から 2023 年 12 月 31 日までとなっています。

本稿では、2021 年 17 号公告及び 21 号公告の内容及び主な変更点を紹介すると共に、私どもの考察を共有します。

## 詳細

企業再編に係る契稅及び土地増値稅優遇政策は、2015 年に初めて公布され、2017 年末に一旦終了しました。2018 年、財政部、國家稅務總局は財稅[2018]17 号及び財稅[2018]57 号をそれぞれ発行し、上記優遇政策を延長し、同時に一部内容の更新と明確化がされています。なお、2018 年 17 号通達及び 57 号通達は、2020 年 12 月 31 日に終了しました。

近日、財政部、國家稅務總局は 2021 年 17 号公告及び 21 号公告を続けて公布し、基本的には 2018 年 17 号通達及び 57 号通達の政策を踏襲していますが、同時に一部規定に対して調整がされています。私ども PwC 中国チームは、2021 年 17 号公告及び 21 号公告の内容及び主な変更点を整理し、本稿末尾の附表にて様々な取引形態における契稅及び土地増値稅の優遇政策に対して簡潔にまとめています。

### 2021 年 17 号公告(契稅に関する事項)の内容及び主な変更点

2021 年 17 号公告は、2018 年 17 号通達の一部企業における体制変更・再編に係る契稅の減免政策を繼續し、これには企業体制の変更、事業組織の変更、企業合併、企業分割、企業の破産、資産移転、デット・エクイティ・スワップ、企業持分(株式)讓渡が含まれます。

2021 年 17 号公告は、2021 年 1 月 1 日に遡って施行すると共に、「稅還付」の處理政策を新たに追加し、2018 年 17 号通達を終了してから 2021 年 17 号公告公布までの間に契稅を納稅した納稅者のために稅還付申請に関する法的根拠を付与し、納稅者に十分な優遇政策を享受できるようにしています。

## 2021年21号公告(土地増値税に関する事項)の内容と主な変更点

2021年21号公告は2018年57号通達における企業全体の体制変更、合併、分割、及び不動産投資に関する土地増値税暫定免除政策を継続するとともに、当該優遇政策は、不動産移転のいずれか一方の当事者が不動産開発企業(ディベロッパー)である場合には適用しないという規定を継続・維持しています。その他、従来の企業投資主体の継続、投資主体の同一性及び投資主体の存続の要件も変更していません。同時に、2021年21号公告は下記3つケースに対して企業の体制変更・再編後、不動産を取得した側が不動産を再譲渡した場合における土地増値税の税控除額の問題を明確にしています。

- ケース 1:「土地使用権を取得したことで支払う金額」に対して、控除金額は体制変更・再編前に取得した当該国有土地使用権について支払う地価と国家統一規定に応じて納税する関連費用によって確定する
- ケース 2: 国有土地使用権を以って出資した場合、控除金額は出資時に県級以上の自然資源部門が批准した評価価格(2018年57号通達においては評価価格の担当部門は省級以上の国土管理部門)
- ケース 3(追加): 不動産購入発票に基づき控除項目金額を確定する場合、体制変更・再編前の不動産購入の発票に記載にされた金額を基に購入年度から譲渡年度までの期間にわたり毎年5%を加算して控除項目の金額を計算する。即ち、体制変更・再編前の不動産購入に係る発票に記載された金額 $\times(1+\text{購入から譲渡までの年数}\times 5\%)$

上記3つのケースにおける控除金額の計算方式は、2021年21号公告で新たに追加されたポイントです。しかし注意しなければならないのは、2021年21号公告が「購入年度から譲渡年度まで毎年5%を加算して控除項目金額を計算」という文言の「毎年」の定義・基準が曖昧である点です。そのため将来の徴収・管理実務において、税務機関が国税函[2010]220号<sup>3</sup>で譲渡する中古物件の発票控除計算の規定、即ち「満12カ月を1年とする。1年を超え、12カ月に満たないものの6カ月を超える部分も1年とみなす。」に倣うかどうかは、考察の余地があります。その他、不動産控除項目の金額は不動産購入の発票に記載された金額を基に控除額を計算するという点を考慮すると、不動産の譲受側としては、将来の控除証憑として不動産購入の発票を不動産譲渡側が提供できるかについて特別に注意する必要があります。

---

## 重要点

2021年17号公告及び21号公告の公布により、企業再編に係る契税、土地増値税優遇政策が延長されました。注意すべき点として、契税に関する2021年17号公告は、2021年1月1日以降に発生し条件を満たす取引に対して税還付を適用できるとしています。しかし、土地増値税に関する2021年21号公告が「企業再編過程で関連する土地増値税が未処理となっている場合、本公告の規定に適合し本公告に則って執行することができる」と明確にしています。かかる状況において、2021年1月1日以降に発生し条件を満たした取引で、土地増値税を既に支払っている場合、税還付政策を適用できるのかどうか疑問に残ります。従い、納税者は本事項に関して、主管税務機関とコミュニケーションをとるのが望ましいと言えます。

企業の再編に係る契税及び土地増値税政策の再延長は、納税者にとって朗報です。しかし実務において、地方税務機関がいくつかの問題に対する理解と処理方法が一致しない状況(例えば、再編の定義、不動産開発企業の定義、再編後に納税者が非不動産開発企業から不動産開発企業に変わった場合、既に享受した土地増値税優遇に対して追加徴税が必要となるかどうか等)が存在しています。各企業におかれては、主管税務機関と関連問題に関して積極的にコミュニケーションをとり、必要に応じて税務専門家のサポートを仰ぐようお勧めします。

---

## 注釈

1. (中国語原文)「財政部、国家税務総局 企業、事業組織の体制変更・再編に係る契税政策に関する公告」(財政部、国家税務総局公告[2021]17号)  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n375/c5164400/content.html>
2. (中国語原文)「財政部、国家税務総局 企業の体制変更・再編に係る土地増値税政策の継続実施に関する公告」(財政部、国家税務総局公告[2021]21号)  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5165491/content.html>
3. (中国語原文)「国家税務総局 土地増値税生産に係る問題に関する通知」(国税函[2010]220号)  
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812161/n812569/c1085749/content.html>

## 添付資料:

## 2021年1月1日より実施する体制変更・再編に係る契稅及び土地増値稅政策適用ケース(旧政策と一致)

取引種別	契稅政策(2021年17号公告) 注:不動産讓受側が納稅者
企業体制の変更	75%の持分比率条件を満たす場合、免稅とする
事業組織の変更	50%の持分比率条件を満たす場合、免稅とする
企業合併	免稅
企業分割	免稅
企業の破産	<ul style="list-style-type: none"> <li>債權者が相続する不動産に対して免稅</li> <li>非債權者が相続する不動産に対して、条件が適合する場合免稅若しくは半減徴収</li> </ul>
資産移轉	以下の取引は免稅 <ul style="list-style-type: none"> <li>県級以上の政府の移轉国有地及び引受建物</li> <li>同一投資主体内部に属する企業間の不動産移轉</li> <li>親会社からその100%子会社に対する不動産による増資</li> </ul>
デット・エクイティ・スワップ	国务院が承認したデット・エクイティ・スワップを通じて、新規設立会社が引き受ける場合、免稅とする
振分用地讓受又は出資	讓受方式又は国家出資方式を以って体制変更・再編企業、事業組織が振り分けた用地を讓受した場合、讓受側に対して徴収する
企業持分(株式)讓受	組織、個人が企業持分(株式)を讓受した場合、企業用地、建物の所有權帰属に移轉は発生しないため、徴収しない

取引種別	土地増値稅政策(2021年21号公告) <sup>1</sup> 注:不動産讓渡側が納稅者
全体的組織変更	暫定的に不徴稅
企業合併	暫定的に不徴稅
企業分割	暫定的に不徴稅
不動産投資	暫定的に不徴稅

1. 組織変更・再編のいずれか一方の当事者が不動産開發企業の場合、当該土地増値稅優遇政策は適用されない。

---

## 連絡先

---

本稿で言及した問題が今後の業務に関わるという方がいましたら、PwC 中国税務及び商務コンサルティングチームまでお問い合わせください。

呉家裕

PwC アジア及び中国税務主管パートナー

+86 (21) 2323 1828

peter.ng@cn.pwc.com

庄子男

PwC 中国税務市場主管パートナー

+86 (21) 2323 2580

spencer.chong@cn.pwc.com

黄富成

PwC 中国北部税務主管パートナー

+86 (10) 6533 2100

edwin.wong@cn.pwc.com

任穎麟

PwC 中国中部税務主管パートナー

+86 (21) 2323 2518

alan.yam@cn.pwc.com

李尚義

PwC 中国南部及び香港地区税務主管パートナー

+86 (755) 8261 8899

charles.lee@cn.pwc.com

倪智敏

PwC 中国南部税務主管パートナー

+852 2289 5616

jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

**PwC 税務及び商務コンサルティングサービスチーム**は中国大陸の 25 都市、香港、マカオ、台湾及びシンガポールにそれぞれ事務所を構えています。チームは約 3,750 名の専門税務顧問及び 200 名以上のパートナーを擁し、クライアントに全面的な税務コンサルティング及び申告サービスを提供しています。PwC の強力な国際ネットワークにより、私どもの中国税務及び商務コンサルティングチームが中国大陸のクライアントが抱える税務及びビジネス上の問題を解決するために技術的に安定し、特定の業界をターゲットにした実用的かつ包括的なソリューションを提供することに力を入れています。



## 全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线 不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载  
(iOS 10以上)



安卓手机下载  
(Android 6.0以上)



- ・ 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- ・ “税界”网页版链接：<https://shuijie.pwccn.com>



本稿では、中国又は中国大陸は中華人民共和國を指しますが、香港特別行政区、マカオ特別行政区、台湾地区はこれに含まれません。

本稿は一般事項に関する記述であり、関連する全ての事項について完全に網羅しているわけではありません。法律の適否とその影響は、具体的・個別の状況により大きく異なります。具体的行動を取られる前に、PwC 顧客サービスチーム又はその他税務顧問から具体的状況に対する専門意見をお求めになられるようお願い申し上げます。本稿の内容は発行日現在で有効な法律及び取得可能な資料を基にして 2021 年 6 月 23 日に作成したものです。なお日本語版は中国語版をもとにした翻訳であり、翻訳には正確を期していますが、中国語版と解釈の相違がある場合は、中国語版に依拠してください。

本稿は中国税務/ビジネスプロフェッショナルサービスが PwC 中国の徴税政策サービスとして作成したものです。**PwC 中国徴税政策サービス**は、経験豊かな税務専門家によってチームが編成されています。中国大陸、香港地区及びシンガポールで現在適用されている税務及び関連ビジネス政策を収集、研究そして分析することに尽力しており、その目的は PwC 税務部専門スタッフ提供のプロフェッショナルサービスをサポートすることであり、関連する税務及びその他政策機関、研究機関、商工業界、専門団体及び PwC に関心をお持ちの方々とノウハウの共有・交流を通じて、私どもが税務専門知識分野でリーダーシップ的地位を維持することにあります。

詳しくは、下記連絡先までお問い合わせください。

馬龍  
電話番号: +86 (10) 6533 3103  
[long.ma@cn.pwc.com](mailto:long.ma@cn.pwc.com)

最新ビジネス問題に関するソリューションは、中国のウェブサイト(<http://www.pwccn.com>)又は香港のウェブサイト(<http://www.pwchk.com>)にてご覧いただけます。

# [www.pwccn.com](http://www.pwccn.com)

© [2021][普華永道商務諮詢(上海)有限公司] 無断複製禁止。PwC の許可なく転送することは認められていません。PwC グループは PwC ネットワーク中国メンバー機構を指し、PwC ネットワークを指す場合もあります。各機構はそれぞれ独立しています。詳しくは HP をご覧ください。 [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure)。  
各グループは独立しており、その他グループの行為又は不行為に責任を負いません。

# 企业改制重组契税、土地增值税优惠政策再延续三年

二零二一年六月  
第十四期

## 摘要

2021年4月26日，财政部、税务总局发布《关于继续执行企业、事业单位改制重组有关契税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2021]17号<sup>1</sup>，以下简称“2021年17号公告”），随后于2021年5月31日发布《关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2021]21号<sup>2</sup>，以下简称“2021年21号公告”）。2021年17号公告和21号公告延续了已于2020年底到期的原企业改制重组契税、土地增值税优惠政策，并对部分规定进行调整。2021年17号公告和21号公告的执行期限为2021年1月1日至2023年12月31日。

在本期《中国税务/商务新知》中，我们将介绍2021年17号公告和21号公告的内容和主要变化，并分享我们的观察和建议。

## 详细内容

企业改制重组的契税、土地增值税优惠政策最早于2015年发布，并于2017年底执行期满。2018年，财政部、税务总局印发财税[2018]17号文和财税[2018]57号文，在对上述政策延续的同时，也对部分内容进行更新和明确。2018年17号文和57号文已于2020年12月31日到期。

近期，财政部、税务总局先后发布了2021年17号公告和21号公告，基本延续了原2018年17号文和57号文的政策，同时对部分规定作出调整。我们梳理了2021年17号公告和21号公告的内容和主要变化，并在附表中对不同交易类型下契税、土地增值税的优惠政策进行简要总结。

### 2021年17号公告（关于契税）的内容和主要变化

2021年17号公告延续了原2018年17号文对部分企业改制重组情形的契税减免/不征税政策，包括企业改制、事业单位改制、公司合并、公司分立、企业破产、资产划转、债权转股权、公司股权（股份）转让。

2021年17号公告追溯至2021年1月1日起执行，并新增“退税”的处理政策，为在原2018年17号文到期后至2021年17号公告发布期间已缴纳契税的纳税人申请退税提供了法规依据，以便纳税人充分享受这一优惠政策。

## 2021 年 21 号公告（关于土地增值税）的内容和主要变化

2021 年 21 号公告基本延续了原 2018 年 57 号文针对企业整体改制、合并、分立、以房地产作价投资涉及的土地增值税暂不征税政策，并继续维持该优惠政策不用于房地产转移任意一方为房地产开发企业的规定。此外，对于不改变原企业投资主体、投资主体相同，以及投资主体存续的要求也保持不变。与此同时，2021 年 21 号公告还针对下列三种情形明确了企业改制重组后，获得房地产的一方再转让房地产的土地增值税扣除额的问题：

- 情形一：对“取得土地使用权所支付的金额”，扣除金额按照改制重组前取得该宗国有土地使用权所支付的地价款和按国家统一规定缴纳的有关费用确定；
- 情形二：经批准以国有土地使用权作价出资入股的，扣除金额为作价入股时县级及以上自然资源部门批准的评估价格（原 2018 年 57 号文中负责评估价格的部门为“省级以上（含省级）国土管理部门”）；
- 情形三（新增）：按购房发票确定扣除项目金额的，按照改制重组前购房发票所载金额并从购买年度起至本次转让年度止每年加计 5% 计算扣除项目金额，即：改制重组前购房发票所载金额 × (1 + 购入年数 × 5%)。

上述情形三扣除金额的计算方式是 2021 年 21 号公告新增的亮点。但需要注意的是，由于 2021 年 21 号公告对“从购买年度起至本次转让年度止每年加计 5% 计算扣除项目金额”中“每年”的界定标准并不清晰，在未来的征管实践中，税务机关是否会比照国税函 [2010]220 号<sup>3</sup>中转让旧房按购房发票计算扣除的规定，即“每满 12 个月计一年；超过一年，未满 12 个月但超过 6 个月的，可以视同为一年的”，尚有待观察。此外，考虑到房产扣除项目金额须以购房发票所载金额为依据计算扣除，房产承受方需要特别关注原房产转出方能否提供购房发票作为未来的扣除凭证。

---

## 注意要点

2021 年 17 号公告和 21 号公告的出台延续了企业改制重组契税、土地增值税优惠政策。值得注意的是，关于契税的 2021 年 17 号公告明确了对于 2021 年 1 月 1 日之后发生的符合条件的交易可适用退税。但关于土地增值税的 2021 年 21 号公告仅明确“企业改制重组过程中涉及的土地增值税尚未处理的，符合本公告规定可按本公告执行”。那么 2021 年 1 月 1 日之后发生的符合条件的交易，若已支付了土地增值税，是否可以适用退税政策？建议纳税人可以就此事项与主管税务机关开展沟通。

企业改制重组契税、土地增值税政策再度延续，对于纳税人是利好消息。但实践中存在地方税务机关对某些问题的理解和处理口径不一致的情况（例如：改制重组的定义、房地产开发企业的定义、改制重组后纳税人由非房地产开发企业变更为房地产开发企业，是否需要就已享受的土地增值税优惠进行补税等）。建议企业与主管税务机关就相关问题积极沟通，并适时寻求税务专业人士的协助。

---

## 注释

4. 《财政部、税务总局关于继续执行企业、事业单位改制重组有关契税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2021]17 号）  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n375/c5164400/content.html>
5. 《财政部、税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部、税务总局公告[2021]21 号）  
<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5165491/content.html>
6. 《国家税务总局关于土地增值税清算有关问题的通知》（国税函[2010]220 号）  
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n812161/n812569/c1085749/content.html>

附件：

2021 年 1 月 1 日起执行的改制重组契税和土地增值税政策适用情形（与原政策一致）

交易类型	契税法政策（2021 年 17 号公告） 注：房地产承受方是纳税人
企业改制	符合 75% 股权比例条件的免税
事业单位改制	符合 50% 股权比例条件的免税
公司合并	免税
公司分立	免税
企业破产	<ul style="list-style-type: none"> <li>对债权人承受房地产免税；</li> <li>对非债权人承受房地产符合条件的可以免征或减半征收。</li> </ul>
资产划转	以下交易免税： <ul style="list-style-type: none"> <li>承受县级以上政府划转的国有土地和房屋；</li> <li>同一投资主体内部所属企业之间的房地产划转；</li> <li>母公司以房地产对全资子公司的增资</li> </ul>
债权转股权	经国务院批准的债转股，新设公司承受房地产免税
划拨用地出让或作价出资	以出让方式或国家作价出资（入股）方式承受原改制重组企业、事业单位划拨用地的，对承受方征税。
公司股权（股份）转让	单位、个人承受公司股权（股份），公司土地、房屋权属不发生转移，不征税。

交易类型	土地增值税政策（2021 年 21 号公告） <sup>1</sup> 注：房地产转出方是纳税人
整体改制	暂不征税
企业合并	暂不征税
企业分立	暂不征税
房地产投资入股	暂不征税

2. 改制重组的任意一方为房地产开发企业的均不适用该土地增值税暂不征税政策。

---

## 与我们谈谈

---

为了更深入讨论本刊物所提及的问题对您业务可带来的影响，请联系**普华永道税务及商务咨询团队**：

吴家裕  
普华永道亚太及中国税务主管合伙人  
+86 (21) 2323 1828  
peter.ng@cn.pwc.com

庄子男  
普华永道中国税务市场主管合伙人  
+86 (21) 2323 2580  
spencer.chong@cn.pwc.com

黄富成  
普华永道中国北部税务主管合伙人  
+86 (10) 6533 2100  
edwin.wong@cn.pwc.com

任颖麟  
普华永道中国中部税务主管合伙人  
+86 (21) 2323 2518  
alan.yam@cn.pwc.com

李尚义  
普华永道中国南部及香港地区税务主管合伙人  
+86 (755) 8261 8899  
charles.lee@cn.pwc.com

倪智敏  
普华永道中国南部税务主管合伙人  
+852 2289 5616  
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com

**普华永道税务及商务咨询团队**在中国内地 25 个城市、香港、澳门、台湾及新加坡均设有办公室。团队拥有接近 3,750 位专业税务顾问及超过 200 多位合伙人，为客户提供全面的税务咨询及申报服务。结合普华永道强大的国际网络，我们的中国税务及商务咨询团队致力于为本地客户在他们的税务及商务问题上提供技术稳健、具有行业针对性、实用及全面的解决方案。



## 全维度中国税务资讯平台“税界”3.0全新上线

不止于随身知识导航，更是你的专属税务智囊



苹果手机下载  
(iOS 10以上)



安卓手机下载  
(Android 6.0以上)



- 安卓手机也可以在腾讯应用宝中搜索“税界”进行下载
- “税界”网页版链接：<https://shuijie.pwcconsultantssz.com>



文中所称的中国指中国内地，不包括香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区。

本刊物中的信息仅供一般参考之用，而不可视为详尽的说明。相关法律的适用和影响可能因个案所涉的具体事实而有所不同。在有所举措前，请确保向您的普华永道客户服务团队或其他税务顾问获取针对您具体情况的专业意见。本刊物中的内容是根据当日有效的法律及可获得的资料于2021年6月23日编制而成的。

这份中国税务/商务新知由普华永道中国税收政策服务编制。**普华永道中国税收政策服务**是由富经验的税务专家所组成的团队。团队致力搜集、研究并分析中国内地、香港地区和新加坡现有和演变中的税务及相关商务政策，目的是协助普华永道税务部专业人员提供更优质的服务，并通过与有关的税务和其它政策机关、学院、工商业界、专业团体、及对我们的专业知识感兴趣的人士分享交流，以保持我们在税务专业知识领域的领导地位。

如欲了解更多信息请联系：

马龙  
电话: +86 (10) 6533 3103  
[long.ma@cn.pwc.com](mailto:long.ma@cn.pwc.com)

有关最新商业问题的解决方案，欢迎浏览普华永道 / 罗兵咸永道之网页：<http://www.pwccn.com> 或 <http://www.pwchk.com>

# [www.pwccn.com](http://www.pwccn.com)

© 2021 普华永道。版权所有，未经普华永道允许不得分发。普华永道系指普华永道网络中国成员机构，有时也指普华永道网络。详情请进入 [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure)。每家成员机构各自独立，并不就其他成员机构的作为或不作为负责。