

## 固定資産にかかる税務

### ～企業所得税法における固定資産の減価償却と中古資産の売却にかかる増値税～

中国の「企業所得税法（2008年1月1日より施行）」における固定資産の処理は、同法において固定資産の定義、取得価額の算定方法、減価償却方法、見積耐用年数、最短耐用年数等が規定されており、固定資産は『企業が製品生産、役務提供、賃貸及び経営管理のために保有する使用期間が12か月を超える建屋、建築物、機器、機械、運輸設備及びその他生産経営活動に関連する設備、器具、工具など非貨幣性資産』と定義されています。

なお、旧法（外商投資企業所得税法（2007年12月31日廃止））では『生産・経営の主要設備に属さない物品で、単価が2000元以下もしくは耐用年数が2年を超えない』少額固定資産は一括費用処理が認められていましたが、現行法では当該金額基準の規定は設けられておらず、現行法では少額資産であっても現行法の定義に該当する資産は固定資産として計上し、税法に定める耐用年数及び償却方法で減価償却費を計算が求められていました。

しかし、2014年10月に公布された新通知により、一定の固定資産は本年1月1日に遡って全額損金算入または加速度償却による損金算入額の増枠が行われることになりました。

#### 1. 固定資産の減価償却

##### (1) 本法における減価償却方法・見積残存価額・最短耐用年数

- ①減価償却方法：原則的には平均年数法（定額法）（技術進歩によるモデルチェンジの早い資産、振動・腐食しやすい状態で使用される資産については200%定率法・級数法等により加速度償却可能）
- ②見積残存価額：固定資産の性質と使用状況に基づき合理的に確定（旧法では残存価額は一律10%）
- ③減価償却年数：下記の法定最低年数を下回らない期間で「使用開始の翌月から」償却を開始
  - ・建屋、建築物：20年
  - ・飛行機、汽車、船、機器・機械その他生産設備：10年
  - ・生産経営活動に関連する器具、工具、家具等：5年
  - ・飛行機、汽車、船以外の運輸設備：4年
  - ・電子設備：3年

##### (2) 《固定資産加速減価償却に関する企業所得税完備の通知》（財税「2014」75号）

2014年10月に財政部と国家税務総局が公布した《固定資産加速減価償却に関する企業所得税完備の通知》（財税「2014」75号）により、2014年1月1日以後に購入した以下の固定資産は一括損金算入又は加速度償却が可能。

###### ① 一括損金処理

- ・ 単価が5,000元以下の固定資産
  - ・ 研究開発用のためのもので単価が100万元以下の固定資産
- 会計上、取得年度に一括で減価償却費用として処理したものは、課税所得計算上も同年度において一括損金算入が可能

###### ② 加速度償却

- ・ 研究開発用のためのもので単価が100万元を超える固定資産
  - ・ 特定業種に属する企業が取得した100万元を超える固定資産
- 本法で定めた最低減価償却年数の60%を下回らない範囲において減価償却期間を短縮でき、或いは200%定率法または年度総和法などの加速減価償却の方法での減価償却が認められ、課税所得計算上も会計上費用処理した年度で全額損金算入することが可能。

固定資産減価償却費用に係る損金算入の規定

	企業所得税実施条例	財税(2014)75号
① 全業種企業を対象に単価5,000元以下の固定資産	規定した減価償却年数に基づき、原則上、平均年数償却法で償却を行い、償却費を各月の費用として計上	一括で減価償却費用として処理することが可能
② 研究開発用の固定資産(業種問わず)	規定した減価償却年数に基づき、原則上、平均年数償却法で償却を行い、償却費を各月の費用として計上	単位価格が100万円以下の器具・設備などの固定資産については、購入した年度に会計上一括で減価償却費用として処理、税務上の損金算入することができる。 100万円を超える固定資産については、減価償却期間を短縮でき、「企業所得税法規」で定めた最低減価償却年数の60%を下回らない範囲で、または二倍低減法または年度総和法などの加速減価償却の方法で減価償却を行うことができる。
③ 生物薬品製造業;専用設備製造業;鉄路、船泊、航空航天、その他運送設備製造業;パソコン、通信、その他電子設備製造業;計器製造業;情報伝送、ソフトウェア、情報技術サービス業など6業種の企業が購入した固定資産	規定した減価償却年数に基づき、原則上、平均年数償却法で償却を行い、償却費を各月の費用として計上	減価償却期間を短縮でき、規定した減価償却年数の60%を下回らない範囲で、または二倍低減法または年度総和法などの加速減価償却の方法で減価償却を行うことができる

上記①の単価 5000 元以下の固定資産に係る一括損金処理は、業種等を問わず全ての企業に適用可能なため、少額の固定資産を会計上資産計上し減価償却する煩わしさから少し解放されることになります。

上記②③については、具体的適用要件等にまだ不明な点があり、全ての企業に適用できる内容の政策かどうかはまだ明らかではありません。また黒字企業にとっては設備投資資金の早期回収につながりますので積極的に活用すべきですが、設立したばかりで利益が十分でない企業や過去に赤字が続いていて多額の税務上繰越欠損金のある企業については、償却費の一括費用計上によりさらに欠損金が増加し、欠損金の繰越限度期間の5年以内に十分に活用できるか否かも含め税務上のメリット・デメリットを検証し判断する必要があります。

## 2. 中古資産の売却にかかる増値税

中国では「中華人民共和国増値税暫定条例（2009年1月1日施行）」の施行前においては固定資産の取得に係る増値税は仕入税額控除の対象とはならず、固定資産の取得価額に算入し減価償却により費用計上（損金算入）をしていました。

当該条例施行以後、増値税の一般納税人は固定資産取得に係る増値税も仕入税額控除ができるようになりました。そのため自社使用の固定資産を売却する場合には、その売却に係る売上増値税の計算方法は、売却資産を購入した時に仕入税額控除を行っているか否かにより計算方法が異なります。

財政部国家税務総局から2014年6月に公布された

“財税（2014）57号”では、増値税一般納税人が取得時に仕入税額控除をしていない資産を2014年7月1日以後に売却した場合の増値税計算の簡易方法として、従来は「4%の徴収率で半額徴収する」としていたものを「3%の徴収率に調整したものに対しては2%で徴収する」という内容に改められました。この通知により下記の表のとおり、仕入税額未控除資産を売却した場合の増値税負担額が若干大きくなります。なお、小規模納税人は従来通り2009年2月に公布された国税函〔2009〕90号に基づき納税額を計算します（増値税納税額＝売却額/（1+3%）×2%）

### 使用済み中古固定資産の売却に関する増値税税額の計算

増値税納税ステータス	仕入増値税処理	旧政策（～2014年6月30日）	新政策（2014年7月1日から）
一般納税人	仕入増値税未控除	売却額 ÷ (1+4%) × 2%	売却額 ÷ (1+3%) × 2%
	仕入増値税控除済	売却額 ÷ (1+17%) × 17%	売却額 ÷ (1+17%) × 17%
小規模納税人	—	売却額 ÷ (1+3%) × 2%	売却額 ÷ (1+3%) × 2%

## 3. まとめ

一定の少額固定資産の一時費用処理及び一定の固定資産の加速度償却が認められることとなり、従前に比して企業所得税法上は有利な改正となる一方で、中古資産の売却に係る増値税の取り扱いでは増値税負担が増加する可能性もありますので、取得時及び売却時にはこれら税務上の取り扱いに留意してください。

(終)