

企業の組織再編における印紙税優遇措置

2024年10月
第17号

概要

2024年8月27日、財政部、国家税務総局は「企業の組織再編及び事業再編に係る印紙税政策に関する公告」¹(財政部・国家税務総局公告[2024]14号。以下、「14号公告」)を公布し、企業の組織再編、破産、清算及び事業再編などに関する印紙税政策を更に整備しました。当該公告の施行期間は2024年10月1日から2027年12月31日までとなります。

14号公告では、主に優遇政策における適用対象の統一、印紙税に関する規定の整備、優遇措置が適用される状況の拡大・明確化、について示されています。本稿では、新たな政策である14号公告がもたらす変化を解説するとともに、PwCの見解を共有します。

詳細

近年、企業の組織再編及び事業再編を支援するため、財政部及び国家税務総局は契税、土地増値税などに関する新たな支援策を公表しました。その一方で、印紙税の優遇政策は「企業の組織再編における印紙税関連政策に関する通知」²(財税[2003]183号。以下、「183号通達」)に準拠しており、支援の範囲は限定的でした。より多くの企業の組織再編に恩恵をもたらすよう、財政部及び国家税務総局は14号公告を公布し、企業の組織再編、破産、清算及び事業再編などに関する印紙税政策を更に整備するとともに、183号通達を廃止しました。

183号通達と比較し、14号公告では主に以下の変更が行われています。

1. 政策の適用対象を統一、適用範囲を拡大

| 財税[2003]183号 | 財政部、国家税務総局公告[2024]14号 |
|--|---|
| 企業の組織再編プロセスにおける税務政策を標準化するため、県レベル以上の人民政府及び企業主管部門の承認により再編を実施する企業を対象に、再編プロセスにおける印紙税に係る政策を以下の通り通知する。 | 企業の組織再編及び事業再編を支援し、各経営主体の内的牽引力及び活力をより刺激し、質の高い経済・社会の発展を促進するため、印紙税に係る政策を以下の通り公表する。 |

183号通達における一連の印紙税政策では、「県レベル以上の人民政府及び企業主管部門の承認により再編を実施する企業」のみが適用対象とされていました。再編の承認が必要な企業の多くは国有企業に限られており、その他の企業が商業的な目的で実施する再編に対する183号通達の適用可否については議論の余地がありました。14号公告では、税制優遇措置の適用対象を統一し、「政府承認」の制限を撤廃し、条件を満たす企業の組織再編及び事業再編に対して印紙税優遇政策を享受できることを認めており、政策の公平性及び統一性が反映されています。

このほか 14 号公告では、企業の組織再編を支援する従来の印紙税政策の適用範囲を、企業の組織再編、破産、清算及び事業再編に拡大し、その他の税務政策と組み合わせることで、再編に係る政策支援を強化しています。

2. 資本帳簿印紙税の規定を整備

| 財税[2003]183号 | 財政部、国家税務総局公告[2024]14号 |
|--|--|
| <p>1. 資本帳簿の印紙税について</p> <p>(1)企業の組織再編の過程で新たに設立された法人(法人登記を再実施する場合)について、新たな資本帳簿に記載する資金、または企業との資本提携により増加する資金に関して、印紙貼付済みの部分には再度印紙を貼付する必要はない。印紙未貼付部分及びその後新たに追加された資金に対する部分には、規定に従い印紙を貼付する。</p> <p>企業の組織再編には以下が含まれる。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 会社法に基づいた国有企業から国有独資有限責任公司への改組。 ・ 企業の増資、株主追加または一部財産権譲渡により第三者が企業に資本参加すること起因する有限責任公司または股份有限公司(株式会社)への改組。 ・ 企業の一部財産及び債務による第三者との新会社設立。 ・ 企業債務を原企業に留保した上で、その優良財産による第三者との新会社設立。 <p>(2)合併または分割により設立された法人について、新たな資本帳簿に記載する資金に関して、印紙貼付済みの部分は再度印紙を貼付する必要はない。印紙未貼付部分及びその後新たに追加された資金に対する部分には、規定に従い印紙を貼付する。</p> <p>合併には、吸収合併及び新設合併を含む。分割には、吸収分割及び新設分割を含む。</p> | <p>1. 営業帳簿の印紙税について</p> <p>(1)企業の組織再編及び事業再編の過程で新たに設立された法人について、営業帳簿に記載される払込資本(株式)、資本剰余金の合計額に関して、既に印紙税を納付した部分には印紙税を改めて納付しない。印紙税を納付していない部分及びその後新たに増加する部分には、規定に従い印紙税を納付しなければならない。</p> |
| <p>(3)企業における債務の株式化により増加する資金に対する部分には、規定に従い印紙を貼付する。</p> | <p>(2)企業における債務の株式化により増加する払込資本(株式)、資本剰余金の合計額に対し、規定に従い印紙税を納付しなければならない。国务院の承認を経て実施される再編プロジェクトの過程で発生した債務の株式化に関して、債務者による債務の株式化により増加する払込資本(株式)、資本剰余金の合計金額に対する印紙税は免除される。</p> |
| <p>(4)企業の組織再編の過程において評価を経て増加する資金に対する部分には、規定に従い印紙を貼付する。</p> | <p>(3)企業の組織再編及び事業再編の過程において、評価を経て増加した払込資本(株式)、資本剰余金の合計額に対し、規定に従い印紙税を納付しなければならない。</p> |
| <p>(5)企業のその他の会計科目に記載された資金を払込資本または資本剰余金に振替えた場合、規定に従い印紙を貼付する。</p> | <p>(4)企業のその他の会計科目に記載された資金を払込資本(株式)または資本剰余金に振替えた場合、規定に従い印紙税を納付しなければならない。</p> |

二重課税を回避するため、183号通達では企業の組織再編、合併または分割の過程で設立された新会社について、組織再編、合併または分割前の資本帳簿に記載された資金を課税標準とせず、増加部分のみを課税標準として印紙税を計算し徴収していました。14号公告では当該条項を継承し、企業の組織再編及び事業再編への適用状況をさらに整備しています。このうち、14号

公告第 4 条における企業の組織再編の定義によると、企業の組織再編には合併、分割のほか、その他資産または持分の出資、移転及び債務再編なども含まれています。

このほか 14 号公告には、資本帳簿が印紙税の免除対象となる新たな状況が追加されています。国务院の承認を経て実施される再編プロジェクトの過程で発生した債務の株式化に関して、債務者における債務の株式化により増加する払込資本、資本剰余金の合計額に対して、印紙税が免除されます。国务院の承認を経て実施される再編プロジェクトの多くは国有企業によるものであるため、当該優遇措置は国有企業改革の推進を後押しすることが期待されます。

「印紙税法」では、帳簿に記載された払込資本(株式)、資本剰余金の合計額を印紙税の課税標準にすると規定されている点に留意する必要があります。183 号通達ではさらに、その他の会計科目に記載された資金を払込資本または資本剰余金に振替えた場合、規定に従い印紙を貼付すると規定しており、14 号公告においても当該規定は維持されています。当該規定を文字通り読めば、資本剰余金の増加額に対して印紙税を納付するため、その他の科目を資本剰余金に振替える具体的な理由については考慮する必要はないものと考えられます。一方、実務においては、資本剰余金の変動に繋がるさまざまなケースがあり、具体例として、持分で決済する持分払い、持分法で計算する被投資法人の純損益以外のその他所有者持分の変動などが挙げられます。これらはいずれも資本剰余金科目の変動を生じさせる可能性があります。これらの変動により資本剰余金が増加した場合、企業は増加額について印紙税を納付する必要があるものの、その後の変動によって資本剰余金が減少したとしても、対応する印紙税が還付されることはありません。従い、企業におかれては、資本剰余金の変動による印紙税の影響に留意する必要があります。

3. 企業の組織再編における課税契約書の印紙税処理を整備

| 財税[2003]183 号 | 財政部、国家税務総局公告[2024]14 号 |
|--|---|
| 2. 課税契約書の印紙税について | 2. 課税契約書の印紙税について |
| 企業の組織再編前に締結されたものの、完全に履行されていない課税契約書については、再編後に執行主体の変更が必要な場合、執行主体のみを変更し、その他の条項は変更せず、且つ再編前に印紙が貼付された場合には、新たな印紙を貼付しない。 | 企業の組織再編及び事業再編前に締結されたものの、完全に履行されていない課税契約書については、再編後の主体が原契約書の権利及び義務を承継し、且つ原契約書の課税標準を変更しない場合、再編前に印紙税を納付済みであれば、追加の印紙税は発生しない。 |

14 号公告では課税契約書の印紙税を徴収しない状況の範囲を、「企業再編」から「企業の組織再編及び事業再編」へと拡大しています。また 14 号公告では当該条項の記述を「執行主体のみ変更し、その他の条項は変更しない」から「再編後の執行主体が原契約書の権利及び義務を承継し、且つ原契約書の課税標準を変更しない場合」へと、より明確な表現に変更しています。

4. 財産権移転文書における優遇措置の適用状況を拡大、明確化

「印紙税法」によると、課税財産権移転文書(土地使用権譲渡、持分譲渡、商標専用権譲渡に関する文書など)については、財産権移転文書の記載金額に基づき印紙税が課されます。これらの財産権譲渡行為には売買(売却)、承継、贈与、交換、分割が含まれます。企業における再編手法が多様化、複雑化するにつれ、再編に関する契約書、合意書が印紙税における課税財産権移転文書に該当するかについて不確実性を伴うことがあります。今回の 14 号公告では、印紙税優遇範囲を拡大するとともに、一部の再編において締結される財産権移転文書には、印紙税を免除することができると明確化しています。

| 財税[2003]183 号 | 財政部、国家税務総局公告[2024]14 号 |
|--------------------------------|--|
| 3. 財産移転文書の印紙税について | 3. 財産移転文書の印紙税について |
| 再編により締結する財産権移転文書には、印紙の貼付を免除する。 | 企業の組織再編、合併、分割、破産、清算及び事業再編における財産権移転文書については、印紙税を免除する。 県レベル以上の人民政府または国有資産管理の職責を担う部門に対し、規定に従い土地使用権、建物及び構築物所有権、持分に対し実施する行政調整において締結する財産権移転文書については、印紙税を免除する。 |

| |
|--|
| 同一の投資主体における土地所有権、建物及び構築物所有権、持分の移転に係る財産権移転文書については、印紙税を免除する。 |
|--|

企業の合併、分割において締結する財産権移転文書の印紙税免除

企業の合併、分割に伴う財産権移転が「印紙税法」にて定める財産権譲渡行為に該当し、合併、分割契約書が財産権移転文書に該当するかについて、規定では明確化されていません。一部の税務局では企業の合併、分割契約書に対し印紙税の免除に同意しているものの、この問題は議論の余地が残されていることが指摘されていました。14号公告では、企業の組織再編、合併、分割、破産、清算及び事業再編にて締結する財産権移転文書には、印紙税を免除することが明確化されています。このうち企業の合併、分割については、特定の条件を満たす必要があり、企業の合併または分割時に再編前の企業における株主が撤退する場合、免税の要件を満たすことはできません。

同一の投資主体における土地所有権、建物及び持分の資産移転文書の印紙税免除

財税[2010]7号では、出資者が保有する上場企業持分を出資することで発生する持分譲渡は、証券(株式)取引に関する印紙税の徴税範囲外であり、証券(株式)取引に関する印紙税は徴収しないと明確化しています。グループ会社間の非上場企業持分の移転において、財産権移転文書に応じて印紙税を納付するかについては、これまで多くの議論が行われてきました。

14号公告では、同一の投資主体における土地所有権、建物及び構築物所有権、持分移転に係る財産権移転文書については、印紙税を免除することが明確化されています。これにより、再編における契稅優遇基準(財政部、国家稅務總局公告[2023]49号³⁾)と一致することになります。このうち、同一の投資主体とは親会社とその完全子会社間、同一企業グループに属する完全子会社間、同一自然人とその設立した個人獨資企業、一人有限公司、個人事業主間を指します。

まとめ

14号公告では適用される政策対象を統一し、印紙税に関する規定を整備し、優遇措置が適用される状況を拡大、明確化しており、企業にとって有益だと言えます。企業におかれては、再編計画を策定する際には印紙税優遇措置を考慮し、当該措置の要件を可能な限り満たし、税務上のメリットを向上させることが推奨されます。

一方、14号公告で明確化された事項は、印紙税に関する課税項目及び対象の取引における免税政策のみであることに留意する必要があります。対象の取引が14号公告の免税範囲に該当するかについては各地で基準が異なる可能性もあることから、関連する税務リスクに注意する必要があります。

注釈

1. 「企業の組織再編及び事業再編に係る印紙税政策に関する公告」
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202409/content_6972461.htm
2. 「企業の組織再編における印紙税関連政策に関する通知」
<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c102416/c5202888/content.html>
3. 財政部、国家税務総局公告[2023]49号
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202309/content_6907134.htm

Appendix: 財政部、国家税務総局公告[2024]14号公告

4. 政策の適用範囲

(1) 本公告における企業の組織再編には、具体的には非公司制企業（パートナーシップ企業、国有企業など）から有限責任公司または股份有限公司（株式会社）への再編、有限責任公司から股份有限公司への改組、股份有限公司から有限責任公司への改組が含まれる。また、再編前の企業における投資主体は存続し、再編（改組）後の企業における保有持分（株式）比率が75%を超え、且つ再編（改組）後の企業が再編前の企業における権利及び義務を承継する。

(2) 本公告における企業の組織再編には、合併、分割、その他資産または持分の出資、移転及び債務再編などが含まれる。

合併とは、法律の規定、契約上の合意に従い、2つ以上の企業が1つの企業に統合することを指し、再編前の投資主体は存続する。親会社とその完全子会社における吸収合併の場合、当該規定が適用される。

分割とは、法律の規定、契約上の合意に従い、再編前の企業と同一の投資主体を持つ2つ以上の企業に分割することを指す。

(3) 本公告における投資主体の存続とは、出資者の出資比率に変動が生じる場合があるものの、組織再編後の企業に、組織再編の対象である再編前の企業における出資者が存在していることを指す。

本公告における同一の投資主体とは、出資者の出資比率に変動が生じる場合があるものの、会社分割の前後で出資者に変更が生じないことを指す。

(4) 本公告における事業再編とは、国家の規定に従い事業組織が企業へ改組し、再編前の出資者（国有資産出資者の職責を履行する組織）が存続し、再編後の企業における出資（持分、株式）比率が50%超であることを指す。

(5) 本公告における同一の投資主体とは、親会社とその完全子会社間、同一企業グループに属する完全子会社間、同一自然人とその設立した個人独資企業、一人有限公司、個人事業主間を指す。

(6) 本公告における企業、会社とは、中国の法律法規に基づき設立され、中国国内で登記された企業、会社を指す。

お問い合わせ

本稿で取り上げた内容が貴社に与える影響などについてご質問等がございましたら、下記の **PwC 中国税務・ビジネスコンサルティングチーム** 担当者まで随時ご連絡ください。

李尚義

PwC 中国税務部主管パートナー
+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

原遵華

PwC 中国税務市場主管パートナー
+86 (21) 2323 3495
jeff.yuan@cn.pwc.com

陳志希

PwC 中国北部税務主管パートナー
+86 (10) 6533 2022
rex.c.chan@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

倪智敏

PwC 中国南部及び香港地区税務主管パートナー
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com



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、中国または中国大陸は中華人民共和国を指しますが、香港特別行政区、マカオ特別行政区、及び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・個別な状況により大きく異なります。本稿の内容に関連して実際に具体的な対応をとられる前に、PwC クライアントサービスチームに貴社の状況に応じたアドバイスをお求めになれますようお願い申し上げます。本稿の内容は 2024 年 7 月 29 日現在の情報に基づき編集されたものであり、その時点の関連法規に準じています。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おりますが、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。

本稿は中国及び香港特別行政区の **PwC ナショナル・タックス・ポリシー・サービス** により作成されたものです。当チームは専門家により構成されるプロフェッショナル集団であり、現行または検討中の中国、香港特別行政区、シンガポール及び台湾地区の税制及びその他ビジネスに影響する政策を随時フォローアップし、分析・研究に専念しています。当チームは良質のプロフェッショナルサービスを提供することで PwC の専門家をサポートし、また思考的リーダーシップを堅持し、関連税務機関、その他政府機関、研究機関、ビジネス団体、及び専門家、並びに PwC に関心をお持ちの方々とはノウハウを共有いたします。お問い合わせは、以下の担当パートナーまでお気軽にご連絡ください。

馬龍
TEL: +86 (10) 6533 3028
long.ma@cn.pwc.com

既存または新たに発生する問題に対する実務に即した見識とソリューションは、中国のウェブサイト(<http://www.pwccn.com>)または香港特別行政区のウェブサイト(<http://www.pwchk.com>)にてご覧いただけます。

www.pwccn.com

© 2024 PwC。普華永道(PwC 中国)の許可なく配布することを禁じます。普華永道(PwC 中国)とは、PwC グローバルネットワークにおける中国メンバーファームを指し、場合によっては PwC グローバルネットワークを指します。詳細はこちらの URL をご参照ください：www.pwc.com/structure。
各メンバーファームはそれぞれ独立した別個の法人であり、他のメンバーファームの作為又は不作為について一切の責任を負いません。

企业改制重组印花税优惠升级

二零二四年十月
第十七期

摘要

2024年8月27日，财政部、税务总局发布《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税政策的公告》¹（财政部、税务总局公告[2024]14号，以下简称“14号公告”），进一步完善了企业改制、重组、破产清算和事业单位改制等相关印花税政策。该公告自2024年10月1日起执行至2027年12月31日。

14号公告主要统一了政策适用对象、完善了印花税规定、扩大并明确了优惠政策的适用情形。本期《中国税务/商务新知》将介绍新政策带来的变化，并分享普华永道观察。

详细内容

近年来，为支持企业改制重组及事业单位改制，财税部门陆续出台了契税、土地增值税等方面的相关支持新政策，而印花税方面的优惠政策一直遵循支持范围有限的《关于企业改制过程中有关印花税政策的通知》²（财税[2003]183号，以下简称“183号文”）。为了能惠及市场上更多的企业重组改制，近期财税部门发布14号公告，进一步完善了企业改制、重组、破产清算和事业单位改制等相关印花税政策，并同时废止了183号文。

相较于183号文，14号公告主要有以下变化：

1. 统一政策的适用对象、扩大政策的适用范围

| 财税[2003]183号 | 财政部、税务总局公告[2024]14号 |
|--|--|
| 为贯彻落实国务院关于支持企业改制的指示精神，规范企业改制过程中有关税收政策，现就 经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业 ，在改制过程中涉及的印花税政策通知如下： | 为支持企业改制重组及事业单位改制，进一步激发各类经营主体内生动力和创新活力，促进经济社会高质量发展，现就有关印花税政策公告如下： |

原183号文的一系列印花税政策仅适用于“经县级以上人民政府及企业主管部门批准改制的企业”。此类需经批准改制的企业多数限于国有企业，对于其他类型的企业因商业目的开展的改制、重组，是否可适用183号文具有争议。14号公告统一了税收政策适用对象，取消了需要“政府批准”的限制，允许符合条件的企业改制、重组及事业单位改制，均可按规定享受印花税优惠政策，体现出政策公平和统一。

此外，14号公告将原来支持企业改制的印花税政策的适用范围，适当扩大至企业改制、重组、破产清算以及事业单位改制（具体见下文分析），与其他税收形成合力，加大对改制重组的政策支持力度。

2. 完善资金账簿印花税的规定

| 财税[2003]183号 | 财政部、税务总局公告[2024]14号 |
|---|---|
| <p>一、关于资金账簿的印花税</p> <p>(一) 实行公司制改造的企业在改制过程中成立的新企业(重新办理法人登记的),其新启用的资金账簿记载的资金或因企业建立资本纽带关系而增加的资金,凡原已贴花的部分可不再贴花,未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。</p> <p>公司制改造包括国有企业依《公司法》整体改造成国有独资有限责任公司;企业通过增资扩股或者转让部分产权,实现他人对企业的参股,将企业改造成有限责任公司或股份有限公司;企业以其部分财产和相应债务与他人组建新公司;企业将债务留在原企业,而以其优质财产与他人组建的新公司。</p> <p>(二) 以合并或分立方式成立的新企业,其新启用的资金账簿记载的资金,凡原已贴花的部分可不再贴花,未贴花的部分和以后新增加的资金按规定贴花。</p> <p>合并包括吸收合并和新设合并。分立包括存续分立和新设分立。</p> | <p>一、关于营业账簿的印花税</p> <p>(一) 企业改制重组以及事业单位改制过程中成立的新企业,其新启用营业账簿记载的实收资本(股本)、资本公积合计金额,原已缴纳印花税的部分不再缴纳印花税,未缴纳印花税的部分和以后新增加的部分应当按规定缴纳印花税。</p> |
| <p>(三) 企业债权转股权新增加的资金按规定贴花。</p> | <p>(二) 企业债权转股权新增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,应当按规定缴纳印花税。对经国务院批准实施的重组项目中发生的债权转股权,债务人因债务转为资本而增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,免征印花税。</p> |
| <p>(四) 企业改制中经评估增加的资金按规定贴花。</p> | <p>(三) 企业改制重组以及事业单位改制过程中,经评估增加的实收资本(股本)、资本公积合计金额,应当按规定缴纳印花税。</p> |
| <p>(五) 企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。</p> | <p>(四) 企业其他会计科目记载的资金转为实收资本(股本)或者资本公积的,应当按规定缴纳印花税。</p> |

为避免重复征税,原183号文规定,企业改制、合并或分立过程中成立的新企业,承继改制、合并或分立前的资金账簿记载的资金不作为计税依据,仅就新增的部分作为计税依据计征印花税。14号公告承继了该条款并进一步将适用情形完善为“企业改制、重组”和“事业单位改制”。其中,根据14号公告第四条对企业重组的定义,此处的企业重组除了合并、分立外,还涵盖了其他资产或股权出资和划转、债务重组等。

此外,14号公告新增了资金账簿免征印花税的情形。对经国务院批准实施的重组项目中发生的债权转股权,债务人因债务转为资本而增加的实收资本、资本公积合计金额,免征印花税。由于国务院批准实施的重组项目多为国企的改制重组项目,因此,这一免税待遇将有助于推动国企改革。

需要注意的是,《印花税法》规定,以账簿记载的实收资本(股本)、资本公积合计金额为印花税计税依据。原183号进一步规定,企业其他会计科目记载的资金转为实收资本或资本公积的资金按规定贴花。14号公告仍保留了该条款。从规定本身而言,就资本公积增加的金额缴纳印花税,并不需要考虑其他科目转为资本公积的具体原因。实践中,很多非资本溢价的情况也可能导致资本公积变动。例如,以权益结算的股份支付、权益法核算下被投资单位除净损益之外的其他所有者权益变动等都可能造成资本公积科目金额的频繁变动。当这些变动导致资本公积增加时,企业应就增加的金额缴纳印花税,但当变

动再次导致资本公积减少时，印花税并不会相应退还。因此，相关企业需要关注会计处理引起资本公积变动导致的印花税影响。

3. 完善企业改制、重组各类应税合同的印花税处理

| 财税[2003]183号 | 财政部、税务总局公告[2024]14号 |
|---|---|
| 二、关于各类应税合同的印花税 | 二、关于各类应税合同的印花税 |
| 企业改制前签订但尚未履行完的各类应税合同，改制后需要变更执行主体的，对仅改变执行主体、其余条款未作变动且改制前已贴花的，不再贴花。 | 企业改制重组以及事业单位改制前书立但尚未履行完毕的各类应税合同，由改制重组后的主体承继原合同权利和义务且未变更原合同计税依据的，改制重组前已缴纳印花税的，不再缴纳印花税。 |

14号公告扩大了各类应税合同不征印花税的情形范围，将“企业改制”扩大为“企业改制重组以及事业单位改制”。同时，14号公告重新表述了该条款，从“仅改变执行主体、其余条款未作变动”变更为“改制重组后的主体承继原合同权利和义务且未变更原合同计税依据的”，表述更为精准。

4. 扩大并明确产权转移书据优惠政策适用情形

根据《印花税法》，应税产权转移书据（如土地使用权出让书据、股权转让书据、商标专用权转让书据等）以产权转移书据所列金额为计征印花税。其中，产权转让行为包括买卖（出售）、继承、赠与、互换、分割。随着企业改制、重组方式日益多样化、复杂化，实践中企业重组形式的协议、合同，是否属于印花税应税产权转移书据，存在一定的不确定性。此次14号公告扩大了印花税优惠的范围，同时也明确了一些重组情形书立的产权转移书据可免征印花税。

| 财税[2003]183号 | 财政部、税务总局公告[2024]14号 |
|---------------------|--|
| 三、关于产权转移书据的印花税 | 三、关于产权转移书据的印花税 |
| 企业因改制签订的产权转移书据免于贴花。 | 对企业改制、合并、分立、破产清算以及事业单位改制书立的产权转移书据，免征印花税。 对县级以上人民政府或者其所属具有国有资产管理职责的部门按规定对土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权进行行政性调整书立的产权转移书据，免征印花税。 对同一投资主体内部划转土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权书立的产权转移书据，免征印花税。 (普华永道注：14号公告第四条对“同一投资主体”做了具体定义，见附件) |

企业合并、分立书立的产权转移书据免征印花税

企业合并、分立导致的产权转移，是否属于《印花税法》列举的产权转让行为，从而认定合并、分立协议为应税产权转移书据，法规并未明确。普华永道观察到，此前虽然一些税务机关同意对企业合并、分立协议免征印花税，这一问题仍存在争议，实践中存在不同的处理口径。现14号公告明确，对企业改制、合并、分立、破产清算以及事业单位改制书立的产权转移书据，免征印花税。其中，企业合并、分立需要满足特定的条件。若企业合并或分立时，有任一原公司的股东退出，是无法满足免税要求的。

同一投资主体内部划转土地使用权、房屋和股权的产权转移书据免征印花税

财税[2010]7号明确了投资人以其持有的上市公司股权进行出资而发生的股权转让行为，不属于证券（股票）交易印花税的征税范围，不征收证券（股票）交易印花税。对于集团公司之间划转非上市企业股权是否按产权转移书据缴纳印花税，此前一直存在争议。

现14号公告明确了同一投资主体内部划转土地使用权、房屋等建筑物和构筑物所有权、股权书立的产权转移书据，免征印花税。这与企业改制重组契税优惠保持了一致的口径（财政部、税务总局公告[2023]49号³）。其中，同一投资主体内部，具体指母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司、个体工商户之间。

注意要点

14号公告统一了政策适用对象、完善了印花税规定、扩大并明确了优惠政策的适用情形，对于企业而言是利好。建议企业制定重组改制计划时，增加印花税优惠的考量维度，在满足商业需求的同时，尽可能符合印花税优惠的相关要求，提高税务效益。

然而，企业也应留意到14号公告仅针对印花税的部分应税项目和交易形式明确了免税政策。企业重组可能涉及各类资产的多种形式的交易，一项交易是否属于14号公告的免税范围各地执行口径可能不一致，应关注相关的税务风险。

注释

1. 《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税收政策的公告》
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202409/content_6972461.htm
2. 《关于企业改制过程中有关印花税收政策的通知》
<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfqk/c102416/c5202888/content.html>
3. 财政部、税务总局公告[2023]49号
https://www.gov.cn/zhengce/zhengceku/202309/content_6907134.htm

附件：财政部、税务总局公告[2024]14号公告

四、关于政策适用的范围

（一）本公告所称企业改制，具体包括非公司制企业改制为有限责任公司或者股份有限公司，有限责任公司变更为股份有限公司，股份有限公司变更为有限责任公司。同时，原企业投资主体存续并在改制（变更）后的公司中所持股权（股份）比例超过75%，且改制（变更）后公司承继原企业权利、义务。

（二）本公告所称企业重组，包括合并、分立、其他资产或股权出资和划转、债务重组等。

合并，是指两个或两个以上的公司，依照法律规定、合同约定，合并为一个公司，且原投资主体存续。母公司与其全资子公司相互吸收合并的，适用该款规定。

分立，是指公司依照法律规定、合同约定分立为两个或两个以上与原公司投资主体相同的公司。

（三）本公告所称投资主体存续，是指原改制、重组企业出资人必须存在于改制、重组后的企业，出资人的出资比例可以发生变动。

本公告所称投资主体相同，是指公司分立前后出资人不发生变动，出资人的出资比例可以发生变动。

（四）本公告所称事业单位改制，是指事业单位按照国家有关规定改制为企业，原出资人（包括履行国有资产出资人职责的单位）存续并在改制后的企业中出资（股权、股份）比例超过50%。

（五）本公告所称同一投资主体内部，包括母公司与其全资子公司之间，同一公司所属全资子公司之间，同一自然人与其设立的个人独资企业、一人有限公司、个体工商户之间。

（六）本公告所称企业、公司，是指依照我国有关法律法规设立并在中国境内注册的企业、公司。

联系我们

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**普华永道中国税务及商务咨询团队**：

李尚义
普华永道中国税务部主管合伙人
+86 (755) 8261 8899
charles.lee@cn.pwc.com

原遵华
普华永道中国税务市场主管合伙人
+86 (21) 2323 3495
jeff.yuan@cn.pwc.com

陈志希
普华永道中国北部税务主管合伙人
+86 (10) 6533 2022
rex.c.chan@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

倪智敏
普华永道中国南部及香港地区税务主管合伙人
+852 2289 5616
jeremy.cm.ngai@hk.pwc.com



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2024年10月8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

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

© 2024 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。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。