



Tax Newsflash

中国

税理士法人トーマツ

2015年5月29日号

※本ニュースレターは、[英文ニュースレター](#)の翻訳版です。
日本語訳と原文(英文)に差異が生じた場合には、原文が優先されます。

国家税務総局が賃金給与および従業員福利費の損金算入に関する新規規定を公布

中国の国家税務総局は2015年5月8日に、賃金給与および従業員福利費の損金算入問題に関する2015年第34号公告(以下「34号公告」)を公布した。34号公告は2014年度以降の企業所得税の確定申告に適用されるが、まだ税務処理を行っていないそれ以前の事項についても、公告の規定に合致する場合、34号公告を適用することができる。

(1) 福利性手当

企業の従業員に対する支払の性質をどのように捉えるかということが、企業所得税の処理上は非常に重要である。合理的な賃金給与については損金算入限度額がないが(国有性質の企業を除く)、従業員福利費は賃金給与総額の14%が損金算入限度額となるからである。34号公告の公布以前においては、多くの税務機関が企業の支給する住宅手当、交通手当等の手当を、賃金給与の構成部分とみなすことなく、従業員福利費と認定して損金算入の処理を行っていた。34号公告では、以下の条件を満たす福利性手当は企業で発生する賃金給与支出として損金算入できると規定している。

- 企業の従業員賃金給与制度に列挙されていること
- 固定的に賃金給与と合わせて支給されること
- 「国家税務総局: 企業の賃金給与および従業員福利費の控除問題に関する通達」(国税函[2009]3号、以下「3号文¹⁾」)の“合理的な賃金給与”に関する第1条の規定に合致すること

員福利費の控除問題に関する通達」(国税函[2009]3号、以下「3号文¹⁾」)の“合理的な賃金給与”に関する第1条の規定に合致すること

34号公告の規定は、少なくとも上述した手当の一部は賃金給与として損金算入できる可能性があることを意味し、これは財政部が以前に公布した財企[2009]242号の通達における従業員福利費の財務管理に関する規定にも則している。当該通達では、月ごとに基準に従って支給された、あるいは支払われた住宅手当、交通手当、通信手当等は従業員福利費に含めて管理せず、従業員給与の総額に含めるとしている。

34号公告の公布は納税者にとって望ましいものではあるが、一部の事項についてさらに明らかにされる必要がある。例えば、次のような事項についてである。

1 3号文では、賃金給与の合理性を判断する際の5つの原則を列挙している。1)企業が規範的な従業員賃金給与制度を定めていること、2)企業の定めた賃金給与制度が業種および地域の水準に合っていること、3)企業が一定の時期に支給する賃金給与が相対的に固定的で、賃金給与の調整が秩序立って行われること、4)企業が実際に支給した賃金給与に対して、既に法により個人所得税の源泉徴収義務を履行していること、5)賃金給与に関する取決めが、税額の減少または回避を目的としていないこと

- “福利性手当”の定義が明確ではない。伝統的な現金手当とは異なり、実費精算の形式で支給される手当は従業員の実際発生費用と関連付けられる。このような手当は 34 号公告における福利性手当の範囲に含まれるか否か
- 34 号公告にある“固定的”な支給および“賃金給与と合わせて支給される”という概念をどのように理解すればよいか（例えば、月ごとか、四半期ごとか等）
- 3 号文では、個人所得税の源泉徴収を、賃金給与の合理性を判断する際の前提としている。個人所得税を免除される手当（例えば、外国籍従業員の免税手当等）は、34 号公告の規定に基づいて賃金給与として扱われるか否か

(2) 年末の未払賃金給与

多くの企業は年末 12 月に当月の給与および年末賞与を未払計上するが、実際の支給は翌年になる。実務上、多くの税務機関はこれらの企業に対して、実際支給時に 12 月分の給与および年末賞与を損金算入することを求めてきた。34 号公告により、このような状況は変わるであろう。34 号公告によれば、企業が未払計上し、年度確定申告までに従業員に実際に支給した申告年度の賃金給与は、当該年度の損金に算入することができる。企業所得税の年度確定申告は原則として翌年 5 月 31 日までに行われる。34 号公告の規定は発生主義に基づく会計処理に近づくものであり、このような政策の明確化によって、申告時の税務調整は減ることになるだろう。

(3) 労務派遣の取決め

労務派遣の取決めの下で、派遣人員は法律上、労務派遣会社との間に雇用関係を有するが、その者の実質的雇用主となるのは労務派遣の受入企業である。通常は、労務派遣の受入企業が派遣人員の人数、資格、報酬基準等を決定し、かつ当該企業が派遣人員の業務の結果に対して責任とリスクを負う。費用の支払に関しては、労務派遣会社が派遣人員の賃金給与、福利費および派遣サービス費を含む総額を受入企業に請求し、そのうちの賃金給与、福利費の部分を労務派遣会社から派遣人員に支払う場合もあれば、労務派遣会社は派遣サービス費のみを受入企業に請求し、受入企業が派遣人員に賃金給与および福利費を直接支払う場合もある。国家税務総局公告 2012 年第 15 号（以下「15 号公告」）の規定に基づき、実務においては往々にして“形式よりも実質を重んじる”という原則に従い、労務派遣の取決めの下での賃金給与、福利費とサービス費

との区分が行われてきたが、34 号公告では 15 号公告における関連の規定を廃止するとともに、以下の指針を提供している。

- 企業が契約の約定に従って労務派遣会社に直接支払う費用は、サービス費支出とする
- 企業が派遣人員個人に直接支払う費用は、賃金給与支出および従業員福利費支出とする

よって、34 号公告の規定によれば、費用の直接の受領者に基づいて、関連支出を“賃金給与／従業員福利費”と“サービス費”のいずれとして税務上の処理を行うかを判断することになると考えられる。

国有性質の企業については、賃金給与の損金算入に限度額が設けられているが、上述の理解に基づく場合、労務派遣の取決めの下で、労務派遣会社を通じて支払う派遣人員の給与はサービス費支出として損金に算入され、この限度額の制約は受けないことになる。

しかし、企業が労務派遣会社を通じて賃金給与の全額を支給し、福利費のみを企業が直接支給する場合、賃金給与の全額がサービス費支出とみなされるならば、福利費の損金算入限度額はゼロとなる（前述のとおり、従業員福利費の損金算入限度額は賃金給与総額の 14%である）。このような企業は一部の賃金給与を直接支給するようにし、福利費の損金算入ができるようにすることを考えるかもしれない。

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/nl/ao

問い合わせ

税理士法人トーマツ

エグゼクティブオフィサー 大久保 恵美子 email: emiko.okubo@tohatsu.co.jp

東京事務所

〒100-8305 東京都千代田区丸の内三丁目 3 番 1 号 新東京ビル 5 階

T e l : 03-6213-3800(代)

email: tax.cs@tohatsu.co.jp

会社概要: www.deloitte.com/jp/tax-co

税務サービス: www.deloitte.com/jp/tax-services

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(税理士法人トーマツを含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、税理士法人トーマツおよびDT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,900 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 210,000 名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。