

中国企業所得税法における 福利費・賃金給与の損金算入に関する規定

中国国家税务总局は2015年5月8日に《企業の賃金給与及び従業員福利費支出の損金算入問題に関する公告》（国家税务总局2015年第34号公告）を公布しています。

1. 福利性手当の取り扱い（新通知第1条規定）

中国の企業所得税法において、「賃金給与」はその金額が合理的なものである限りは原則としてその全額が損金算入されるのに対して、「従業員福利費」とされる福利厚生費は、賃金給与総額の14%が「損金算入限度額」とされており、当該限度額を超過した部分は税務上の費用（損金）として認められません。

従来は「〇〇手当」として支給しているものが税務上の「賃金給与」なのか「従業員福利費」なのか明確ではなく、当該手当は「従業員福利費」として損金算入限度額の範囲内で課税所得計算上損金として計算していた企業も少なくありません。

今回の新通知において、一定の要件を満たす福利性手当は「賃金給与」とみなし、合理的な金額の範囲内であれば、その支出額の全額が損金算入できる旨が明確にされました。

（1）「賃金給与」とみなされる福利性手当の条件

新通知では、以下の条件を満たす福利性手当は「賃金給与」とみなされ、合理的な範囲内のものであれば、その支出額全額が損金算入できるとされています。

- ①企業の従業員賃金給与制度に組み入れられていること
- ②固定的に賃金給与とともに支給されること

また、合理的な範囲内の給与の判断基準として、《企業の賃金給与及び従業員福利の損金算入問

題に関する通知》（国税函【2009】3号）第1条において、以下5つの原則を示しています。

- i) 賃金給与制度が規範的に制定されていること
- ii) 業界及び地域の水準に合致していること
- iii) 一定期間に支給される賃金給与が相対的に固定されており、賃金給与の調整が秩序的に行われていること
- iv) 個人所得税の源泉徴収義務を履行していること
- v) 賃金給与の取り決めが税額の減少や納税回避を目的にしていないこと

当該新通知により、個人所得税では給与課税の対象に含まれる金銭で交付した通信手当、通勤手当、食事手当等については、上記条件を満たす限り企業所得税の課税所得の計算上「賃金給与」とみなし、損金算入できるものと思われます。

なお、天津市においては当該新通知公布以前の2010年に公布された条例（津地税企所【2010】5号）において「毎月支給される通信、交通、食事等の各手当は従業員給与総額の基数に算入し、従業員福利の範囲に組み入れない」としており、今回の新通知においてその取扱いが国税レベルの通知でも明確にされたこととなります。

（2）「従業員福利費」として損金算入限度額の範囲内で損金処理すべき福利性手当

上記（１）に該当しない福利性手当については国税函【2009】第３号に規定する「従業員福利費」として企業所得税法実施条例に従い、賃金給与総額の14%が損金算入限度額とされ、当該限度額を超過する金額は損金不算入として取り扱われま

す。
なお、国税函【2009】第３号では、以下のような費用は従業員福利費とみなすとされています。

- ① 企業内部に福利部門（食堂・医務室など）を設置する場合に発生する設備、施設及び人件費
- ② 従業員に付与する衛生保険、生活、住宅、交通等のために支給する各種補助及び非貨幣性福利

（３）社会保険の基数に含めるべき「賃金給与」の範囲との関係

中国における社会保険の拠出額を計算するときの基数に含めるべき「賃金給与」の範囲は、中華人民共和国労働・社会保障部による《社会保険拠出基数の規範化に関する問題についての通知》（劳社險中心函【2006】60号）により明確に規定がされていますので、当該新通知による影響はありません。

2. 未払賃金給与の損金算入時期（第2条規定）

中国の会計事業年度は原則として12月31日を決算日とされており、当事業年度を支給対象期間とする賞与や12月分賃金給与を年末に未払計上、実際の支給は1月となっている場合、従来は多くの税務局において「実際の支給時」である翌会計年度に税務上の費用と考え、未払計上した年度において税務上の費用とは認めず、課税所得計算上「加算留保」の処理をするよう指導する傾向にありました。

今回の新通知では、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賃金給与・賞与は、未払計上した年度の税務上の費用として課税所得計算上損金に算入できるとしています。

ちなみに、天津市では当月給与を未払計上して翌

月に支給する方法を採用している企業は、支給対象月の年度において未払計上した給与等は課税所得計算上損金算入できる旨規定がされていました（津地税企所【2010】5号）。

3. 労務派遣者に係る賃金給与・福利費の支払い（第3条規定）

企業が労務派遣会社との間で締結した派遣契約に基づき外部から労務派遣人員を受け入れた場合に発生する費用は、労務派遣会社に労務派遣費として支払うケースと、派遣された個人に直接支払うケースがあります。

今回の新通知により、支払いの方法に基づき、労務派遣会社に直接支払う費用は「労務費（サービス費）」、派遣された個人に直接支払う費用は「賃金給与」「福利費」として処理することが明確にされました。

なお、派遣労働者に対し実際支払った費用を賃金給与と従業員福利費に区別して計算をされるとされていた【2012】第15公告は廃止され、新通知に基づき労働派遣契約に基づき派遣者に直接支払う費用を従業員給与と従業員福利に区別して処理することとされました。

「賃金給与」として処理することにより、福利費の損金算入限度額の基数を引き上げる効果があります。

なお、天津市の規定では、労務派遣会社に支払った費用のうち、発票の中で明確に区分された「賃金給与」部分については、税務上も賃金給与総額に算入することができるとしていました（天津市地方税務局 天津市国家税务局 2013年第1号）が、今回の公告によりこの規定は調整される可能性がありますので注意が必要です。

（完）