



中国会計税務実務

2021年第4号

今回のテーマ：会計期間を跨ぐ有効な証憑を取得した場合の損金算入について

新年を迎え、そろそろ2020年度の企業所得税の確定申告（確定申告期限：2021年5月31日）の準備に取り掛かる時期になって来た。毎年、会計担当者から「会計期間を跨ぐ経費の証憑を取得したが、損金算入をどのようにしたらいいか、あるいはそもそも損金算入ができるのか」などの質問を受けることは多い。そこで今号では会計期間を跨ぐ証憑を取得した場合の損金算入の取り扱いについて簡単に説明していく。

主な内容：

➤ 損金算入の根拠

◇ 損金算入に関する原則的な取り扱い

- ・ 企業所得税法
企業で実際に発生した収入に関連のある、原価、費用、租税公課、損失およびその他の支出を含む合理的な支出は、課税所得額を計算時において損金算入することができる。
- ・ 企業所得税法施行規則
課税所得額の計算は、発生主義を原則とする。当期に帰属する収入および費用は、金銭を実際に収受または支払を行ったかどうかに関わらず、すべて当期の収入および費用としなければならない。また当期に帰属しない収入および費用は、当期に金銭を収受または支払が行われていたとしても、当期の収入および費用とはならない。

TIPS：企業の生産経営と関連する経費は必ず発生主義に基づき、帰属すべき期に損金算入を行う必要がある。

◇ 損金算入の際の証憑に関する規定

- ・ 発票管理弁法（2019年改訂）
発票とは、商品の売買、役務の受入・提供その他経営活動において、代金の支払または受取の証憑として発行または受領した証憑を指す。
商品の販売、役務提供その他経営活動に従事する企業と個人は、対外的に行った経営活動の代金を受取る際、支払先に発票を発行しなければならない。ただし例外的な状況においては、支払先が受取先に発票を発行する場合もある。
- ・ 企業所得税損金算入証憑管理弁法（国家税務総局公告2018年第28号）
損金算入に関わる証憑は、内部証憑と外部証憑に分類される。
内部証憑とは、自社で売上原価、費用、損失その他の支出の計算の際に用いる会計原始証憑を指す。内部証憑の作成・使用においては、国の会計法律、法規などの関連規定を順守しなければならない。
外部証憑とは、第三者の企業及び個人から取得する、支出の発生を証明する証憑である。発票（紙面発票と電子発票の両方含む）、財政証憑、納税証明、領収証、分割明細表が含まれるが、これらに限られない。

TIPS：実務上、発票の保管は企業所得税の申告の際の損金算入の重要な前提条件の一つである。またその他の種類の証憑の有効性も損金算入に係る証憑になる得る可能性もある。

◇ **会計期間を跨ぐ有効な証憑を取得した場合の損金算入に関する規定**

- ・ 企業所得税に係る若干の問題に関する公告（国家税務総局公告 2011 年第 34 号）
当期、実際に発生した原価、費用について、様々な原因により当該原価、費用に関する有効な証憑を適時に取得できない場合であっても、四半期毎に企業所得税を予定納付する際、企業は帳簿上の金額をもって仮申告を行うことができる。ただし、企業所得税の確定申告時には、当該原価、費用に係る有効な証憑を提出しなければならない。
- ・ 企業所得税課税所得額に係る若干の税務処理問題に関する公告（国家税務総局公告 2012 年第 15 号）
中華人民共和国税収徴収管理法の関連規定に基づき、企業が過年度に実際に発生した経費を企業所得税の申告の際に損金算入したい場合で、まだ損金算入していない、もしくは一部しか損金算入していない場合には、個別の申請および説明を経て、当該項目の発生時まで遡及して損金算入することができる。ただし遡及期間は 5 年を越えてはならない。
また企業が上述の原因により過大納付した企業所得税については、遡及が認められることとなった年度において企業所得税の納付税額から控除することができ、控除額が納付税額を上回る場合には、以降の年度において繰延控除もしくは還付申請を行うことができる。
- ・ 企業所得税損金算入証憑管理弁法（国家税務総局公告 2018 年第 28 号）
企業は、当期の企業所得税確定申告の終了までに損金算入に係る証憑を取得しなければならない。
確定申告後に、当期で損金算入したものの、発票その他の外部証憑を取得していない場合には、企業は税務局から通知を受けた日から 60 日以内に規定に合致する発票その他の外部証憑を追加発行または再発行のうえ取得するもしくはその真実性を証明できる関連資料を提供する必要がある。
確定申告後に、支出発生年度においては損金算入をしておらず、その後の年度で規定に合致する発票その他の外部証憑、または規定に合致する証明書類を提供できる場合には、支出発生年度まで遡って計算し損金算入することができる。ただし遡及期間は 5 年を越えてはならない。

TIPS：会計期間を跨ぐ有効な証憑を取得した場合、遡及して損金算入することができる。ただし、状況によっては税務申告を行わなければならない。

➤ **税務申告**

◇ **納税年度に損金算入を行い、かつ確定申告までに（翌年 5 月 31 日までに）有効な証憑を取得した場合**

34 号と 28 号公告の規定に基づいて、納税者は当該経費に係る有効な証憑を用意する必要がある。

- ・ 確定申告期限までに取得した有効な証憑の明細表を作成する必要がある
- ・ 証憑の複写を保存する必要がある（検査への対応として保存が必要）
- ・ 確定申告時において個別に説明、または調整する必要はない

◇ **納税年度に損金算入を行わず、かつ会計期間を跨いで有効な証憑を取得した場合**

- ・ 基本的な申告（15 号公告に基づき追加算入が必要な場合）
当期の確定申告日以降に取得した有効な証憑に係る経費は、課税所得を計算する際、当期の未払税金の控除対象となる。
- ・ 特別申告（15 号公告に基づいて特別申告が必要な場合）
現在、企業所得税申告諸表（別表）において、特別申告に必要な補足資料は明らかになっていない。実務上、税務局は所属年度の企業所得税の修正申告を行うよう指導している。

従って、税務局の指導に基づき、企業は状況説明書を添付し、当期に損金算入を行うこととなるが、損金算入していない項目の明細表及び証憑の複写を準備する必要がある。国税総局及び各地の省級税務部門の公式サイトによると、追加控除に係る申告については行政による許可事項として扱っていない。なお企業が特別申告を行っていない場合、税務局は「規定通りに申告していない」として、罰を科することができるものの、所属年度の損金算入の結果には影響しない。

➤ **会計処理**

実務上、会計期限を跨ぐ証憑を取得した場合、発生主義に基づき当期の決算を修正しなければならない。すなわち、経費発生年度の遡及調整を行わないのであれば、損金算入することができないのが原則的な取り扱いとなっている。しかしながら、実務上においては税務局によっては、所属当期の決算を修正するよう指導しているケースも多く見られる。なお、5年の遡及期限を超過した場合、税効果会計上の永久差異になってしまう点には注意を要する。そのため企業は遡及期限以内に決算を速やかに修正することで、永久差異が発生することを避ける必要がある。

◇ **監査法人との意見交換**

- ・ 監査人と意思交換した上で、発生主義に基づいて決算を修正することで、適切な税務申告を行う必要がある。
- ・ 実務上、監査人は重要性を考慮した上で、会計期間を跨ぐ費用処理の適正性を判断する。

◇ **会社の対応**

金額的重要性及び質的重要性に鑑み、遡及修正をする必要があると判断した場合には、会計制度及び会計準則に従い、「過年度損益調整」科目を通じて、当該費用につき「未処分利益」の遡及修正を行うこととなる。

以上



致同（GT 中国）は、中国国内において日系企業向けの専門サービス部門として、GT 日本と共同で日本デスクを展開しています。日中共同の日本デスクとして、現地の日系企業様の立場に立ってサービスを提供してまいります。

お問い合わせ: Japan@cn.gt.com