Chinese Business

Q&A 中国ビジネスQ&A

三項基金の取り扱いの変更、欠損補填の処理

Q 2025 年 6 月 9 日に、中国財政部より『会社法、外商投資法施行後における財務処理に関する通知』（財資 [2025]101 号）が公布され、公布日と同日に施行されました。これにより新たに三項基金（「準備基金」、「企業発展基金」、および「従業員奨励および福利基金」）を貸借対照表に積み立てることが認められなくなり、過去に積み立てた残高についても振り替え等が必要になると聞きました。当該通達の内容について教えてください。

A 20 年 1 月 1 日より『外商投資法』および『外商投資法実施条例』が施行され、外資三法（『外資企業法』、『中外合弁経営企業法』、および『中外合作経営企業法』）が廃止されました。外資三法の廃止により「企業発展基金」、「従業員奨励および福利基金」の法的根拠は失われましたが、引き続き積み立てを行っている日系企業も見受けられました。しかしながら、25 年 1 月 1 日以降、外商投資企業は「準備基金」、「企業発展基金」、「従業員奨励および福利基金」を新たに計上することは認められず、過去に積み立てられた「準備基金」の残高は「法定利益準備金」に、「企業発展基金」の残高は「任意利益積立金」に振り替えて管理することになりました。なお、過去に積み立てられた「従業員奨励および福利基金」については、積立時に決定した用途、使用条件、手順に従って、使用することになります。

1. 三項基金について

（1）準備基金

① 過去の取り扱い

「準備基金」の利用目的は、欠損金の補填と資本金に組み入れ増資を行うことに限定されています。

19 年 12 月 31 日以前は、独資企業は登録資本金の 50%に達するまで税引後利益の 10%以上を「準備基金」として積み立てることが強制されていました。一方、合弁企業および合作企業は「準備基金」の積み立てが強制されていたものの、金額や比率についての具体的な基準はなく、一般的には董事会等で決定していました。

20 年 1 月 1 日の『外商投資法』の施行後、すべての外商投資企業は、『会社法』に従って登録資本金の 50%に達するまで税引後利益の 10%以上を「準備基金」を積み立てる必要がありました。

② 25 年 1 月 1 日以降の取り扱い

外商投資企業は「準備基金」を新たに計上することは認められず、貸借対照表のうち所有者持分の部へ過去に積み立てられた「準備基金」の残高は「法定利益準備金」に振り替えて管理することになりました。

（2）企業発展基金

① 過去の取り扱い

「企業発展基金」の利用目的は、原則として技術改造、固定資産の増設、流動資産の留保（社内留保の意味）ですが、増資に利用することもできます。

19 年 12 月 31 日以前は、合弁企業および合作企業は「企業発展基金」の積み立てが強制されていましたが、金額や比率についての具体的な基準はありませんでした。なお、独資企業については「企業発展基金」の積み立てが強制されておらず、任意積み立ての取り扱いでした。その後、20 年 1 月 1 日の『外商投資法』の施行後、外資三法の廃止により「企業発展基金」の法的根拠は失われましたが、引き続き積み立てを行っている日系企業も見受けられました。

② 25 年 1 月 1 日以降の取り扱い

外商投資企業は「企業発展基金」を新たに計上することは認められず、過去に貸借対照表の所有者持分の部に積み立てられた「企業発展基金」の残高は「任意利益積立金」に振り替えて管理することになりました。

（3）従業員奨励および福利基金

① 過去の取り扱い

「従業員奨励および福利基金」の利用目的は、特別貢献賞与、年末賞与等の従業員に対する非経常的な賞与や集団福利施設の運営等に限定されています。したがって、「従業員奨励および福利基金」を利用して建てられた建物や施設等の資産は企業の財産とすることは認められず、労働組合の資産となります。

および手続きの明確化

有限責任監査法人トーマツ監査グローバルサポートデスク（中国担当）
シニアマネジャー　築田 武尋

中国の会計基準上は「従業員奨励および福利基金」は利益処分項目ですが、従業員や労働組合に対する債務として貸借対照表の負債の部では、「未払従業員報酬」に計上することが要求されています。国際会計基準（IFRS）において負債の認識要件を満たしていない場合、中国子会社から日本本社に提出する連結パッケージあるいは日本の連結財務諸表の作成時に組み替え修正を行う必要があります。

19年12月31日以前は、「従業員奨励および福利基金」の積み立てが強制されていましたが、金額や比率についての具体的な基準はありませんでした。20年1月1日の『外商投資法』の施行後、外資三法の廃止により「従業員奨励および福利基金」の法的根拠は失われましたが、引き続き積み立てを行っている日系企業も見受けられていました。

② 25年1月1日以降の取り扱い

外商投資企業は「従業員奨励および福利基金」を新たに計上することは認められません。過去に貸借対照表の負債の部に積み立てられた「従業員奨励および福利基金」については、積立時に決定した用途、使用条件、手順に従って、使用することになります。

（注）「準備基金」と「企業発展基金」は企業に帰属する基金であり、勘定科目の振り替えが要求されています。一方、「従業員奨励および福利基金」は従業員や労働組合に対する債務基金であり、定められた方法により使用する必要があります。

2．任意利益積立金・法定利益準備金・資本剰余金による欠損の補填について

（1）欠損補填の処理

『会社法』第214条の規定に基づき、積立金を用いて欠損を補填する場合、24年度以降の直近で監査済みの個別財務諸表に基づき、期末の未処分利益のマイナスをゼロにすることを限度として、まず「任意利益積立金」、次に「法定利益準備金」の順に取り崩します。それでも欠損を補填することができない場合、下記により純増した「資本剰余金」の金額を限度として欠損を補填することができます。

●金銭、あるいは現物財産、知的財産権、土地使用権、出資持分、債権等の貨幣価値で評価することができ、かつ法的に譲渡可能な非貨幣資産による出資を受けた場合

●代位弁済、債務免除、あるいは金銭、現物資産、知的財産権、土地使用権を受贈して資本として受け入れた場合

当該資本剰余金のうち、国家の関連規定により特定の出資者の専有または用途が限定された資本剰余金について、特定の出資者等の同意がない限り、欠損の補填に用いることはできません。また、条件付きで増加した資本剰余金の金額に変動が生じる可能性がある場合、金額が確定した後、欠損を補填することができます。

（2）欠損補填の手続

任意積立金・法定利益準備金・資本剰余金を用いて欠損を補填する場合、欠損補填のための計画を策定し、損失の内容、補填の理由、および使用予定の任意積立金・法定利益準備金・資本剰余金の原資、金額、方法などを明示する必要があります。

その上で、董事会の決議を経て、株主会（または同等の権限機関）で審議する必要があります。株主は法律に基づき質疑・議決を行い、株主会で承認されない限り、会社は任意積立金・法定利益準備金・資本剰余金による欠損補填を行うことができません。

また、資本剰余金を用いて欠損を補填する場合、株主会が資本剰余金による欠損補填決議を行った日から30日以内に債権者に通知または公告する必要があります。

当該内容は執筆者の私見であり、有限責任監査法人トーマツの公式見解ではありません。また、当該内容は一般的な情報の記載になり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動が生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。