

有限責任 あずさ監査法人
パートナー・公認会計士 中国事業室室長 高崎 博

程度恣意的に調整することが出来ないわけではありません。そのため、発票基準で作成された決算書を連結する際は注意が必要です。

仮に製品を出荷してから入金するまでの期間が2カ月だとすると、発票基準を採用した場合の売上計上のタイミングは実現基準と比べて2カ月遅れることになり、結果として、会社の期間損益が歪みます。

念のため強調しておきますが、新企業会計準則、旧企業会計準則とも、収益は実現基準、費用は発生基準を適用することを求めており、この点は日本の会計基準と何ら相違がありません。しかし、実際はと言いますと、大手の会計事務所が監査を行っているような一部の会社を除いて、中国では、発票基準に基づく会計処理が広く定着しています。

日本の連結担当の方は、中国子会社を連結するにあたっては、日本と中国の会計基準の差異に注目がちですが、実は、その前提として、そもそもその会社が中国の会計基準を厳密に適用しているのかどうかという点が非常に大事なポイントとなりますので留意して下さい。発票基準は一例で、このほかにも債権に対する貸倒引当金や在庫に対する評価引当金など、本来、中国の会計基準ではその計上が求められているものの、企業所得税との関係で適切な処理を行っていない会社も少なくありません。

中国会計基準の特徴的な論点

次に、代表的な中国特有の会計上の個別テーマについて、いくつか説明します。以下は、中国の会計基準と日本基準もしくは国際会計基準との間に差異がある論点で、日本で連結する際に、その差異を解消する修正を行うことを検討する必要があります。

(1) 税効果会計

まず、税効果会計ですが、新企業会計準則では、国際会計基準や日本基準同様、税効果会計の適用は必須となりますが、旧企業会計準則では任意適用となっています。日本の会計基準では税効果会計の適用は必須になりますので、もし、旧企業会計準則を適用していて、税効果会計の適用を見送っている中国子会社がある場合、連結財務諸表上で修正が必要となります。

なお、中国では退職給付債務を計上するケースが少ないなどの理由から、中国子会社で新たに税効果会計を適用した場合でも、一般的に、その影響額が多額になるケースは多くはありません。

(2) 政府補助金

中国では企業誘致等の手段として、政府が進出企業に補助金を交付するケースが多くあります。このようなケースにおいて、補助金収入の会計処理ですが、国際会計基準では繰延収益とし、関連資産の耐用年数内に均等配分する方法(繰延収益方式)と、関連する資産を直接減額する方法(直接減額方式)のいずれかで処理することが示されていますが、新企業会計準則では、資産に関連する政府補助金については繰延収益方式のみが示されています。一方、旧企業会計準則では政府からの補助金は資本剰余金に計上することが規定されており、国際会計基準や新企業会計準則とは取り扱いが異なりますのでご留意下さい。

なお、日本の会計基準では、即時収益認識あるいは圧縮記帳(直接減額方式と類似の処理)が認められていますので、政府補助金に関しては、国際会計基準、新企業会計準則、旧企業会計準則、日本基準の4つとも処理が異なります。

(3) 研究開発費

国際会計基準において、開発費は、将来回収可能性のある開発費については資産計上した上で、その後規則的に償却することになります。一方で、研究費は支出時に費用処理することが求められています。

これに関して、新企業会計準則については、国際会計基準と考え方は基本的に同じですが、旧企業会計準則では、研究開発費用は全額期間費用として認識することが要請されており、こちらは日本基準の考え方と似ています。

(4) 資産除去債務

旧企業会計準則では資産除去債務に関する規定は特にありません。一方で、新企業会計準則では、国際会計基準や日本基準同様、一定の条件を満たす場合、資産除去債務の計上が必須になります。

(5) 個別財務諸表における子会社株式、関連会社株式の処理

旧企業会計準則において、個別財務諸表における子会社株式と関連会社株式は共に持分法を適用することになります。一方で、新企業会計準則では、一定の条件設定がありますが、基本的には子会社株式は原価法で、関連会社株式は持分法で処理という取り扱いになります。従いまして、子会社株式、関連会社株式ともに原価法として取り扱う国際会計基準や日本基準とは相違することになります。

中国ビジネス Q&A 中国子会社を連結する際の留意点

Q この度、我が社は中国に子会社を設立しました。当期よりこの会社の決算を親会社の連結財務諸表に取り込みたいのですが、留意点があれば教えてください。

A 中国子会社の財務諸表を日本の連結財務諸表に取り込むにあたっては、中国特有の法制度、中国特有の会計基準、そして中国特有の実務慣行の3つについて理解を深めることが必要となります。

全般的な事項

全般的な事項として、法制度というテーマからは決算日ズレの問題、会計基準というテーマからは中国では新旧2つの会計基準が併存する問題、そして実務慣行というテーマからは、いわゆる發票基準の問題を取り上げ、その概要を説明します。

(1) 決算月が相違することによる調整

連結財務諸表を作成するにあたっては、子会社の会計期間を連結財務諸表の会計期間(親会社の会計期間)に合わせることを原則的な取り扱いになります。

日本では多くの会社が3月決算ですが、中国では会社法で法定財務諸表の決算は12月と定められています。従って、中国子会社の財務諸表を連結するにあたっては、12月決算の財務諸表とは別に、3月末を仮決算日とする連結用の財務諸表を用意する必要があります。

ただし、子会社の決算日の差が3カ月以内であれば、差異期間内の重要な取引について連結上必要な調整を行うことを条件に、異なる決算日の財務諸表を使用することも例外的に認められています。

(2) 新企業会計準則と旧企業会計準則

① 概要

現在、中国では新旧2つの会計基準が併存していますので注意が必要です。皆さまの会社の中国子会社でどちらの基準を適用しているのか確認することをお勧めします。

2つの会計基準ですが、1つは、2006年に公布された「企業会計準則」から構成される新企業会計制度体系(以下、新企業会計準則)であり、もう1つは、1992年に公布された「企業会計準則」および2001年に公布された「企業会計制度」などから構成される旧企業会計制度体系(以下、旧企業会計準則)です。

旧企業会計準則も、内容的には当時の国際会計基準を意識したものですが、取り扱われている個別的なテーマが16項目に限定されていることや、詳細な規定が不足しているなどの課題がありました。そのような中、次第に世

界で会計基準を統一するという気運が高まり、中国においても、国際財務報告基準とのコンバージェンスを目指すべく、新企業会計準則が制定されました。この新企業会計準則は、一部の中国特有の取り扱い規定があるもの、おおむね、公表時の国際財務報告基準との統合がなされています。個別的に取り扱われているテーマは旧基準の倍以上の38項目となっています。

② 新企業会計準則が強制適用となる会社

新企業会計準則が公表された後も、まだ多くの会社で旧企業会計準則の適用が認められていますが、以下のとおり新企業会計準則の適用が強制される範囲は年々広がっており、将来的に新企業会計準則に一本化されることが見込まれています。

適用時期	主な対象会社 / 地域
2007年1月1日～	● 上場会社、保険会社、証券会社、ファンド管理会社など
2008年1月1日～	● 中央レベルの国有企業 ● 非上場の銀行等 ● 深圳市のすべての大中型企業
2009年1月1日～	● 地方国有企業 ● 雲南省、山西省のすべての大中型企業
2010年1月1日～	● 上海市の大中型企業の50% ● 広州市、湖北省、アモイ市のすべての大中型企業
2011年1月1日～	● 上海市のすべての大中型企業 ● 広東省のすべての大中型企業
2012年1月1日～	● 大連市、吉林省のすべての大中型企業

(注) 大中型企業に該当するかどうかは、業種別に定められた従業員数、売上高、総資産に関する基準値をベースに判断されます。

(3) 發票基準と発生基準

中国の会計を理解するにあたり發票(FaPiao)の存在は極めて重要です。發票とは中国の公式の領収書で、一般的に、發票は入金確認を待って発行されますが、これが無いと損金算入や仕入税額控除が認められません。そのため、実務上、發票を入手するまでは、仕入計上がなされず、売上發票が発行されるまでは売上計上もなされません。

このように、物品や役務提供の授受ではなく、發票の授受をベースに収益や費用の計上を行う経理処理のことを、俗称として發票基準と呼ぶことがあります。發票の発行のタイミングについては取引の種類ごとに明文上の規定はあるのですが、実際には發票発行のタイミングをある