

[illegible]

中国投資・会計・税務アップデート ー「中国子会社の投資・会計・税務」(第2版) 出版記念ー 第2回 会計

有限責任 あずさ監査法人

東京事務所 第3事業部 / GJP 部 中国事業室 パートナー

大阪事務所 事業推進部 / GJP 部 中国事業室 シニアマネジャー

名古屋事務所 GJP 部 中国 / インド事業室 マネジャー

岩本 宏稔
井上 貴司
佐藤 哲也

2014年12月に「中国子会社の投資・会計・税務」(KPMG / あずさ監査法人中国事業室 [編]) の改訂版を刊行し、同年12月に東京・大阪・名古屋の3カ所で出版記念セミナーを行いました。当セミナーでは、本書をもとに、中国の投資・会計・税務の3つの分野について最新の中国の法令・通達を交えて重要なポイントを解説しました。このセミナーでの各分野のポイントを KPMG Insight 上で3回に分けて(第1回:投資、第2回:会計、第3回:税務)ご紹介いたします。最近の中国の会計実務における重要事項には、①企業会計準則の追加・改訂(財務諸表の表示、従業員給与報酬、連結財務諸表)、②原価計算基準、③会計ソフトウェアおよび企業会計情報化工作規範が挙げられます。第2回となる本稿では、それら重要事項のポイントおよび日系企業に対する影響と留意点について、セミナーでの資料を基に一部加筆して解説します。

なお、本内容は2014年10月末までに公布された中国の法令・通達に基づいております。文中の意見に関する部分は筆者の個人的な見解であることをお断り申し上げます。

【ポイント】

- 2006年2月15日、中国財政部は「国際財務報告基準」(IFRS)へのコンバージェンスを目指すべく「新企業会計準則」を制定した。「新企業会計準則」は2007年1月1日から中国国内のすべての上場企業に強制適用され、また2008年1月1日からは新たに大型国有企業、金融機関、深圳市等に所在する大中型企業にも強制適用された。新準則の適用は段階的に進んでおり、強制適用対象外のその他の大中型企業に対しては、新準則の早期適用が奨励されているが、「企業会計制度」(旧準則)もいまだ適用可能である。
- また、2014年1月から3月にかけて、財政部は新準則の国際財務報告基準(IFRS)へのコンバージェンスをさらに加速するため、「具体準則」を追加あるいは一部改訂した。当該追加・改訂新基準は2014年7月1日から施行されている。企業会計準則の外商投資企業への実際の適用にあたっては、企業所在地の財政当局等の対応も重要である。
- 中国財政部は原価計算基準の新しい制度として、「企業製品原価計算制度(試行)」(财会[2013]17号)を2013年8月16日に公布し、2014年1月6日から施行している。対象となる企業は金融保険業以外大中型企業であり、業種としては製造業、農業、卸売、建設、不動産、採掘、交通運輸、情報通信、ソフトウェア、通信技術サービス、カルチャー業等となっている。



いわもと ひろし
岩本 宏稔
有限責任 あずさ監査法人
東京事務所 第3事業部
GJP 部 中国事業室
パートナー



いのうえ たかし
井上 貴司
有限責任 あずさ監査法人
大阪事務所 事業推進部
GJP 部 中国事業室
シニアマネジャー



さとう てつや
佐藤 哲也
有限責任 あずさ監査法人
名古屋事務所 GJP 部
中国 / インド事業室
マネジャー

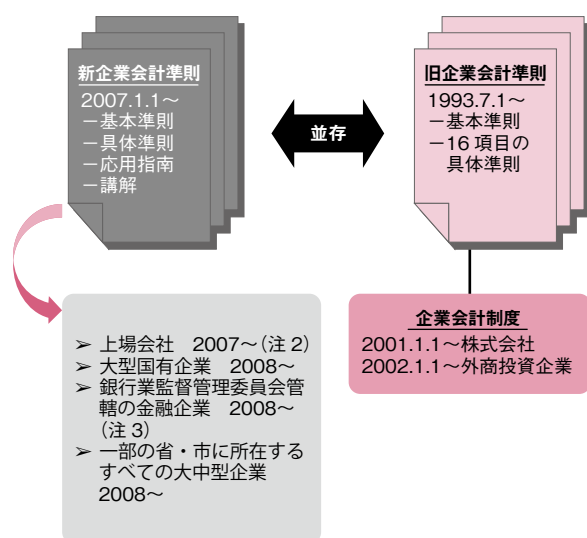
- 中国においてコンピュータを使用して会計処理を行う場合は、そのソフトウェアおよびこれにより生成される会計証憑、会計帳簿、財務会計報告書とその他の会計資料も国家の統一的な会計制度の規定に適合していなければならない。財政部は2013年12月6日に「企業会計情報化工作規範」(财会[2013]20号)を公布し、会計ソフトウェアについて新しく規定している。

I 新企業会計準則の追加・改訂

前述のポイントに記載しましたが、中国では図表1のように旧準則と新準則が並存しています。

2014年に中国財政部は、新準則にあった38項目の「具体準則」を図表2のように追加および改訂しました。

図表1 現行の中国企業会計制度



(注1) 図表中の日付は規定の施行日を指す。

(注2) 上場会社とは上海と深圳証券取引所に上場している会社を指す。

(注3) 銀行業監督管理委員会管轄の金融企業には外資系企業も含む。

1. 新企業会計準則の追加・改訂—財務諸表の表示

ここでは、まず新旧準則の損益計算書のひな型を比較します。図表3の比較表を参照してください。主な相違点は以下のとおりです。

- 新準則では、営業損益の区分表示に変更がありました。すなわち、旧準則では純額で表示していた「その他業務利益」を総額表示とし、「その他業務収入」、「その他業務原価」に分け、それぞれ「主要営業収入」、「主要営業原価」と合算し、「営業収入」、「営業原価」として表示するようになりました。
- さらに、金融商品の評価について「公正価値評価」概念が導入され、それに伴った変動損益を「公正価値変動収益(損失)」として認識し、損益計算書上に単独表示することになりました。また、「資産減損」の概念が新準則第8号「資産の減損」によって一層明確にされ、新準則では損益計算書上に単独表示することになりました。

中国財政部は2014年1月26日に「企業会計準則第30号—財

図表2 2014年追加および改訂新企業会計準則の概要

	規定	主な内容
追加	「企業会計準則第39号—公正価値の測定」(财会[2014]6号)	公正価値の規定を1つにまとめ、公正価値の定義、評価技法、階層、開示等について規定
改訂	「企業会計準則第30号—財務諸表の表示(改訂版新準則第30号)」(财会[2014]7号)	包括主義による損益計算書、所有者持分変動表のひな型の提示
改訂	「企業会計準則第9号—従業員給与報酬(改訂版新準則第9号)」(财会[2014]8号)	確定給付制度に関する会計指針および有給休暇に対する会計処理の提示、解雇給付制度に関する処理等を規定
追加	「企業会計準則第40号—共同支配の取決め」(财会[2014]11号)	「国際財務報告基準(IFRS)第11号—共同支配の取決め」を反映
改訂	「企業会計準則第33号—連結財務諸表(改訂版新準則第33号)」(财会[2014]10号)	「国際財務報告基準(IFRS)第10号—連結財務諸表」を反映
改訂	「企業会計準則第2号—長期持分投資(改訂版新準則第2号)」(财会[2014]14号)	従来の「企業会計準則第2号—長期持分投資」(财会[2006]3号)より、詳細な会計処理を規定
追加	「企業会計準則第41号—他の企業への関与の開示」(财会[2014]16号)	「国際財務報告基準(IFRS)第12号—他の企業への関与の開示」の反映
改訂	「金融負債と持分金融商品の区分および関係する会計処理の規定」(财会[2014]13号)、金融商品の表示(改訂版新準則第37号)	優先株式、永久債、転換債券等についての処理の規定

図表3 損益計算書新旧準則ひな型の比較

旧準則	改訂版新準則
主要営業収入	営業収入
減：主要営業原価	減：営業原価
主要営業税金及び付加	営業関連税金
主要営業利益	販売費用
加：その他業務利益	管理費用
減：販売費用	財務費用
管理費用	資産減損損失
財務費用	加：公正価値変動損益
営業利益（損失）	投資収益
加：投資収益（損失）	営業利益（損失）
補助金収入	加：営業外収入
営業外収入	減：営業外支出
減：営業外支出	利益総額
利益総額	減：企業所得税費用
減：企業所得税費用	純利益
純利益	その他包括利益（注）
	包括利益（注）

（注）改訂版新準則第30号による新たな項目

務諸表の表示（改訂版新準則第30号）」（财会〔2014〕7号）を公布しました。今回の改訂において、「包括利益」の変動を重視する形式の損益計算書および所有者持分変動表の雛型の表示を採用しています（図表4参照）。ただし、実務上はすでに中国財政部発行の「企業会計準則講解（2010）」を適用しており、今回の改訂で基準上明確化されたもので、表示に関する実務上の影響はありません。

2. 新企業会計準則の追加・改訂－従業員給与報酬

2014年1月27日に財政部は「企業会計準則第9号－従業員給与報酬（改訂版新準則第9号）」（财会〔2014〕8号）を公布しました。当該改訂のポイントは以下のとおりです。

■ これまで中国では国の社会保険制度として養老保険、医療保険、労災保険、失業保険、生育（育児）保険等につき、企業や個人が毎期一定額の積立額を社会保険管理機構に拠出する「確定拠出型」の年金制度があるのみで、退職後給付について企業が独自に退職給付引当金を計上することについては、特に会計基準として規定されていませんでした。

図表4 所有者持分変動表ひな型

項目	払込 資本金	資本 剰余金	減算： 自己株式	利益 剰余金	未処分 利益	所有者 持分合計
一、前年度期末残高						
加算：会計方針の変更（注）						
前期誤謬修正（注）						
二、当年度期首残高						
三、当年度増減変動額（減少額は－で記入）						
（一）純利益						
（二）その他包括利益（注）						
上記（一）と（二）の小計						
（三）持分所有者による資本払込と資本金の払戻し						
1. 持分所有者による資本払込						
2. 株式支払取引による所有者持分への計上額						
3. その他						
（四）利益処分						
1. 利益剰余金の積立						
2. 所有者又は株主への分配						
3. その他						
（五）所有者持分の内部振替						
1. 資本剰余金の振替による増資						
2. 利益剰余金の振替による増資						
3. 利益剰余金による欠損の填補						
4. その他						
四、当年度期末残高						

（注）改訂版新準則30号による新たな項目

■今回、退職後給付について「確定拠出型」および確定額の退職給付を受け取ることでできる「確定給付型」の会計処理が規定されました（第11条から第19条）。また「新企業会計準則講解」で言及されていた有給休暇に対して引当金を計上する会計処理が規定され（第8条）、従業員解雇給付制度に関する処理等が規定されています（第20条）。

■解雇給付に関しては、以下のいずれか早い時点で見積負債を計上すると同時に期間費用として処理すると規定しています（第21条）。これにより、改訂前の準則の規定に比べ計上すべき時期が早くなっています。

- 企業が労働関係の解除あるいは解雇計画の撤回をできなくなった時
- もしくは解雇給付の支払を伴うリストラクチャリング費用を認識した時

日系企業に対する影響および留意点は以下のとおりです。

■今回の改訂版新準則の内容は、日本の会計基準および国際財務報告基準と概ね歩調を合わせるものになりました。

■中国子会社の会計上、解雇給付に関する費用・引当金の早期計上、有給休暇引当金計上による費用負担の増加が予想されます。

■退職後給付や有給休暇引当金などの従業員給与報酬に関する制度を有する中国の会社は最新の規定に合わせて、会計処理を検討する必要があります。

■従業員解雇給付については、損益に与える影響も大きいいため、従業員の解雇を伴うリストラ等の計画がある場合は、早めに会計処理を検討する必要があります。

3. 新企業会計準則の追加・改訂一連結財務諸表

2014年2月17日に財政部は「企業会計準則第33号－連結財務諸表（改訂版新準則第33号）」（財会〔2014〕10号）を公布しました。当該準則は2012年6月に公布された「国際財務報告基準（IFRS）第10号－連結財務諸表」を反映したものとなっています。当該準則の主なポイントは以下のとおりです。

■中国に1社以上の子会社を有する中国の親会社は連結財務諸表を作成しなければなりません。この基準は、例えば、中国国内の持株会社等の傘下において、中国国内等でいくつかの子会社を有する場合に、持株会社が連結財務諸表を作成すべきかどうかを対象としています。

■改訂版新準則第33号の公開草案の段階では、国有企業や上場企業、金融機関等は連結財務諸表を作成すべきとし、それ以外の例えば非上場の企業が連結財務諸表を作成すべきか否かは、企業の管理層の管理の必要性に応じて決定するとその連結財務諸表の作成免除に関する規定が存在していましたが（公開草案第4条）、最終の改訂版ではそれが削除され

ました。

■支配の有無により投資先を連結するかどうかを判断します。

なお、投資先を支配しているかどうかは、被投資先の設立目的や被投資先の関連活動、当該活動に関する意思決定の行われ方、投資者が持つ投資先に対する影響力等を総合的に判断します。子会社の識別可能資産、負債および偶発負債は取得日の公正価値を反映させるよう修正しなければなりません。

■少数株主持分は資本の部に含めて表示し、少数株主損益は当期純利益および包括利益からは控除せず、当期純利益および包括利益を算定した後に当該金額のうち少数株主に帰属する部分を表示します。少数株主の損失負担額についても、少数株主持分が借方残高となっても継続して少数株主に負担させます。

■中国の親会社は、その子会社の会計期間および会計方針を中国の親会社の会計期間および会計方針と一致させなければなりません。中国では12月決算が法律で定められているので、特に中国以外の国に子会社を有している場合で会計期間が一致していない場合は、中国の親会社の会計期間と整合するように変更するか、会計期間を一致させた別の財務諸表を子会社に用意させなければなりません。

日系企業に対する影響および留意点は以下のとおりです。

■中国に企業グループを有する日系企業は、企業グループ先への「支配」の有無を的確に判断し、中国で連結財務諸表を作成するかどうかを決定する必要があります。連結財務諸表を作成する場合は、子会社と会計期間および会計方針を統一させる必要があります。

■連結財務諸表を作成することになった場合には、親会社および子会社の監査人とも事前によく話し合い、監査のスケジュールを決める必要があります（連結パッケージの送付・回収、追加仕訳の確認、親会社監査人による追加の監査手続等）。連結決算書の作成が遅れた場合、その後のスケジュールに大きな影響を与えることになる（決算書の承認、税務申告等）ので注意が必要です。

■中国の親会社側では、連結仕訳、連結決算書を作成できる経理要員の育成が必要となります。特に中国の子会社が旧準則を採用している場合は、連結に際して追加仕訳を考慮する必要があるため、新準則および連結を理解している経理要員が必要です。

Ⅱ 原価計算基準

中国における新しい原価計算基準として、「企業製品原価計算制度（試行）」（財会〔2013〕17号）が2013年8月16日に財

政部から公布され、2014年1月から施行されています。

当該制度の主なポイントは以下のとおりです。

- 業種ごとに原価計算の範囲、直接費と間接費の範囲、製造間接費の配賦基準等について、業種ごとに例示をして詳細に規定しています。従来は1986年に公布された「国营工業企業原価計算弁法」（これを機に廃止）が存在するのみでした。
- 標準原価の計算方法、原価差異の分析と会計処理については、比較的簡単に規定するのみとなっています。仕掛品の加工進捗度の設定に関しては、例えば、製造企業は、原材料消費量、完成品換算量、定額比率、完成品比率などを利用して適切に完成品と仕掛品の実際原価を定めるという標準的な内容を規定しています。

日系企業に対する影響および留意点は以下のとおりです。

- 当該原価計算基準は法的強制力はありませんが、業種ごとに基本的な原価計算の手続が平易に規定されたものであり、日系の外商投資企業においても、原価計算制度の構築等に際して参考になるものと思われます。

Ⅲ 会計ソフトウェアおよび 企業会計情報化工作規範

1. 中国における会計ソフトウェアの特徴

中国における会計ソフトウェアの特徴は以下のとおりです。

- 「用友」や「金蝶」は中国国産のERPパッケージソフトウェアであり、会計モジュールだけを使っている企業も少なくありません。一方で、生産管理や販売管理といったモジュールもあわせて利用している日系企業もあります。実務上は会計システムとして用友や金蝶を利用している企業は少なくありませんが、必ずしもこのどちらかを導入しなければならないというわけではありません。
- 使用するソフトウェアは、中国語バージョンを有さなければならず、システムから出力されるレポートは政府機関が定めた標準フォーマットに従ったものである必要があります。

2. 企業会計情報化工作規範

財政部は2013年12月6日に「企業会計情報化工作規範」（财会〔2013〕20号）を公布しました。これにより、規範公布前から使用している会計ソフトウェアは2014年1月6日の施行日より3年以内に当該規範に対応すべくバージョン・アップしなければなりません。背景には電子化、ペーパーレス化を進めることにより、紙資源の節約を進めるという目的もあります。

当該規範の主なポイントは以下のとおりです。

- 会計ソフトウェアで使用する文字は中国語とすべきですが、同時に外国あるいは少数民族の文字を対照併記することも可能としなければなりません。
- 中国会計準則に準拠した会計科目と勘定分類の機能を有しなければなりません。
- 会計ソフトウェアは、①不可逆性機能、②証憑の連番機能、③記帳済証憑の削除と挿入の禁止機能、④記帳日、記帳済の金額、科目および操作者の修正の禁止機能を有しなければなりません。
- システムは会計システムのインターフェースの国家基準に沿った標準的な電子ファイルを出力することが可能でなければなりません。
- サーバーを中国外に設置している場合には、最低月次のバックアップデータを中国内に保存しなければなりません。
- 当局による当該規範に準拠しているかの検査があります。

日系企業に対する影響および留意点は以下のとおりです。

- 「中華人民共和国会計法」、「会計基礎工作規範」、「企業会計情報化工作規範」といった諸法令に準拠した会計ソフトウェアを導入しなければなりません。
- 企業会計情報化工作規範の導入（2013年12月6日公布）により、日系企業は中国子会社の規範公布前から使用している会計ソフトウェアを2014年1月6日の施行日より3年以内に中国の規定に沿ってアップデートする必要があります。
- SAP等の中国国産以外のソフトウェアでは、標準で企業会計情報化工作規範に準拠しているわけではないため、準拠するようカスタマイズすることに留意する必要があります。

中国子会社の投資・会計・税務（第2版）



2014年12月刊
【編】 KPMG/ あずさ監査法人
 中国事業室
【監修】 高部 一郎
 中央経済社
 1,152頁 12,000円(税抜)

本書は、好評により4刷まで増刷を重ねた2011年刊行『中国子会社の投資・会計・税務』の全面改訂版です。中国の投資、会計監査、税務に関する法令・規則・通達を、最新の内容に更新すると共に、近年、日本企業の間で特に関心が高まっているテーマについて加筆しました。また、2014年5月に公布された「外商投資プロジェクト審査承認及び届出管理弁法」、2014年1月から3月にかけて公布された新企業会計準則の具体準則も盛り込んでいます。

さらに、法令・通達・用語の索引や2色刷りを採用するなど、利便性の向上を図りました。この結果、1,152頁の大著となっています。中国において、投資や事業の展開をされている、また今後進出を検討している方々にとって、非常に実用性が高い一冊です。

本書の特徴

- ☑ 中国の投資環境や子会社経営上のポイントを整理し詳解
- ☑ 最新の法令・規則・通達の内容をフォロー
- ☑ 日本企業にとって関心が高いテーマについて新たに加筆
 - 投資：会社法改正、中国（上海）自由貿易試験区、外貨管理規制、中国・香港上場、撤退
 - 会計：改訂企業会計準則、従業員報酬、連結財務諸表、原価計算制度
 - 税務：増値税改革、駐在員事務所課税、企業再編税制、TP（移転価格）税制、PE（恒久的施設）課税動向

最新の中国の法令・通達を編集しましたチャイナタックスアラート（小冊子版）およびニュースレターにつきましても、以下のとおり配布しておりますので、ご希望の方は以下から登録くださいますようお願いいたします。

■ チャイナタックスアラート小冊子版

以下のサイトからお申込みいただいた方に郵送しております。
<http://www.kpmg.com/jp/ja/knowledge/article/china-tax-alert/pages/china-alert.aspx>

■ ニュースレター

「KPMG 海外ニュースレター」に登録された方に、他の国のニュースと合わせて、月2回のペースで配信しております。
<http://www.kpmg.com/jp/ja/knowledge/Pages/mail-magazine.aspx>

【バックナンバー】

中国投資・会計・税務アップデート

ー「中国子会社の投資・会計・税務」（第2版）出版記念ー
 第1回 投資
 (KPMG Insight Vol.10/Jan.2015)

本稿に関するご質問および中国に関するご相談がございましたら、以下までご連絡くださいますようお願いいたします。

あずさ監査法人

東京事務所 第3事業部 / GJP 部 中国事業室
 パートナー 岩本 宏稔
 TEL: 03-3266-7521 (代表電話)
hirotoshi.iwamoto@jp.kpmg.com

大阪事務所 事業推進部 / GJP 部 中国事業室
 シニアマネジャー 井上 貴司
 TEL: 06-7731-1008 (代表電話)
takashi.inoue@jp.kpmg.com

名古屋事務所 GJP 部 中国 / インド事業室
 マネジャー 佐藤 哲也
 TEL: 052-589-0503 (代表電話)
tetsuya.sato@jp.kpmg.com

KPMG ジャパン

marketing@jp.kpmg.com
www.kpmg.com/jp



本書の全部または一部の複写・複製・転記載および磁気また光記録媒体への入力等を禁じます。

ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供するよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2015 KPMG AZSA LLC, a limited liability audit corporation incorporated under the Japanese Certified Public Accountants Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

© 2015 KPMG Tax Corporation, a tax corporation incorporated under the Japanese CPTA Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Japan.

The KPMG name, logo and "cutting through complexity" are registered trademarks or trademarks of KPMG International.