



『デロイト トーマツ チャイナ ニュース』

# 中国子会社における法定決算留意事項

なかむら つよし  
公認会計士 中村 剛

## 1. はじめに

中国では10月初旬の国慶節休暇も終わり、日系企業の中国子会社各社においても、現地監査人による期中監査が始まるとともに、12月末の法定決算の準備にとりかかる時期となりました。今回は、日系企業中国子会社が、この時期に、2016年度の法定決算に際して、事前に準備、検討すべきと思われる事項について解説します。なお、文章中の意見にわたる部分については、執筆者の私見が含まれることをお断りいたします。

## 2. 中国の会計基準の動向

中国の会計基準については、現在も、新企業会計準則体系（「新準則」）と旧企業会計準則（「旧準則」）の二種類の会計基準体系が並存しています。周知のとおり、新企業会計準則は国際財務報告基準（IFRS）の内容を大幅に取り入れた会計基準であり、旧企業会計準則体系は、それ以前の伝統的な会計基準です。

当期2016年度において、この二つの会計基準体系において、新規に適用される会計準則、改訂準則、

通達等で重要なものはありませんが、ここでこの数年の状況及び今後の展望を確認したいと思います。

### （1）新準則の改訂状況

2014年に中国の会計基準設定主体である財政部は、相次いで5つの改訂具体準則及び3つの新規具体準則を公表しました。これらの準則の改訂・新設は、概ね、近年のIFRSの改訂にキャッチアップするためのものであり、2014年7月から施行されています。改訂・新設された各具体準則の概要、詳細につきましては、「トーマツ チャイナ ニュース Vol.143」（2014年10月号）等のバックナンバーをご参照ください。

また、2016年に入っても、引き続き新たな個別準則、改訂準則の公開草案が公表されていますが、2016年9月末現在でこれらは公開草案の段階であり、また、適用時期も2018年度以降となっているため、2016年度の決算に新規に適用されるものではありません。

2014年から最近に至るまでの新準則の新規規定、改訂の状況（公開草案を含む）をまとめると次のとおりです。

改訂新準則	対応するIFRS	公表日	施行日
【改訂】第2号—長期持分投資	IAS27号、IAS28号	2014年3月	2014年7月1日
【改訂】第9号—従業員給付	IAS19号	2014年1月	2014年7月1日
【改訂】第30号—財務諸表の表示	IAS1号	2014年1月	2014年7月1日
【改訂】第33号—連結財務諸表	IFRS10号	2014年2月	2014年7月1日
【改訂】第37号—金融商品の表示	IFRS7号、IAS32号	2014年6月	2014年7月1日
【新設】第39号—公正価値測定	IFRS13号	2014年1月	2014年7月1日
【新設】第40号—共同支配の取決め	IFRS11号	2014年2月	2014年7月1日
【新設】第41号—他の企業への関与の開示	IFRS12号	2014年3月	2014年7月1日
【公開草案】第14号—収益（改訂）	IFRS15号	2015年12月	2018年1月1日
【公開草案】第22号—金融商品の認識及び測定（改訂）	IFRS9号	2016年8月	未定
【公開草案】第23号—金融資産の移転（改訂）	IFRS9号	2016年8月	未定
【公開草案】第24号—ヘッジ取引（改訂）	IFRS9号	2016年8月	未定
【公開草案】第16号—政府補助金（改訂）	IAS20号	2016年8月	未定
【公開草案】第X号—売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業（新設）	IFRS5号	2016年8月	未定

その他、財政部が公表している会計基準の解釈指針として企業会計基準解釈がありますが、2015年末には「企業会計準則解釈第7号」（「解釈第7号」）、「企業会計準則解釈第8号」（「解釈第8号」）が公表され、解釈第7号は2015年度決算から、解釈第8号は2016年度から適用されています。解釈第7号は、2014年の新準則の改訂を受けて、第三者の持分取得により支配を喪失した場合の会計処理等について実務上の留意点を示したものであり、解釈第8号は商業銀行における理財商品の会計処理等についての指針を示したものとなっています。これらの詳細については、「デロイト トーマツ チャイナ ニュースVol.158（2016年1月）」をご参照ください。

## (2) 旧準則の状況

中国財政部は、2015年2月に財会〔2015〕3号「廃止及び失効する若干の会計準則制度規範性文件目録の公布に関する通知」を公表し、旧準則体系の一部である旧準則の具体準則をすべて廃止しています。

従来、広い意味で「旧準則」と言った場合、「企業会計制度」と旧「企業会計準則」が合わさって一つの会計基準を構成したものを指していましたが、今回、そのうちの旧準則が廃止されたことになりましたが、旧準則体系で会計処理要領として機能していた「企業会計制度」（財会2000年第25号、財政部2000年12月29日公表）は依然として有効であり、実質的に旧準則体系による財務諸表の作成、開示は可能と理解されています。詳細については、「デロイト トーマツ チャイナ ニュースVol.151（2015年6月）」をご参照ください。

## 3. その他の留意事項

### (1) 増値税改革

「デロイト トーマツ チャイナ ニュースVol.161（2016年4月号）」等においてご紹介のとおり、中国財政部及び中国国家税務総局は2016年3月23日付で、新たに増値税改革試験の対象となる建築業、不動産業、金融業及び生活サービス業に係る増値税の具体的な取扱い等について規定した「営業税に代えて増値税を徴収する試験の全面的な実施に関する通知」（財税〔2016〕36号）（「36号通達」）を公布し、これにより営業税が廃止され、2016年5月1日から従来は営業税の課税対象であった業種もすべて増値税の課税対象に移行しました。これに関する会計処理の変更は、現在、財政部から「増値税の会計処理に関する規定（意見募集稿）」（財弁会2016年第27号）が公表されていますが、現時点で未確定となっています。

### (2) 会計保管文書管理弁法の改正

2015年12月に中国財政部、国家档案局により会計保管文書管理弁法が改正され、2016年1月から施行されています。これによる会計処理への影響はありませんが、電子形式による会計文書の保管のための要件が明らかにされたと同時に、多くの会計保管文書の保管期限が、従来の15年から30年に延長されているため、留意が必要です。詳細については、「デロイト トーマツ チャイナ ニュース Vol.159」（2016年2月）をご参照ください。

## 4. 決算監査上の留意事項

### (1) 固定資産の減損

中国経済が引き続き低迷している中、中国子会社の業績が悪化している場合、あるいは事業再編等を検討している場合、当該子会社において固定資産の減損の兆候が生じていないか留意する必要があります。仮に、減損の兆候が生じている場合には、早めに減損損失の測定を実施し、影響額を把握しておくことが望ましいと考えられます。特に以下のような状況が生じている場合には注意が必要です。

- 保有する資産の市場価格が大幅に下落している
- 経営環境に大きな変化が生じ、会社に著しく不利な影響をもたらす可能性がある
- 資産の陳腐化、遊休状態が生じている
- 営業赤字が継続している、あるいは当期の業績が計画を大きく下回っている

中国子会社において、減損の検討を行う際は、特に次の2点について注意が必要です。

- ① 新準則第8号「資産の減損」においては、日本基準（「固定資産の減損に係る会計基準」（企業会計審議会 平成14年8月9日））に定められているような、割引前の将来キャッシュ・フローによるテストというステップがありません。したがって、減損の兆候が生じている場合には、直接、割引後の将来キャッシュ・フローを見積もり、これを基に減損損失を測定するため、日本基準より減損損失が発生しやすい基準となっていることに留意する必要があります。なお、このような減損テストのステップは、IAS第36号「資産の減損」（以下、「IAS第36号」と表記）と同様のものです。
- ② 減損損失の測定に用いられる割引率について、新準則第8号「資産の減損」において、「割引率は、現在の市場における貨幣の時間的価値及び当該資産固有のリスクを反映させた割引前の利率である。当該割引率は、企業が資産を購入又は投資する際に、要求される期待収益率である」と規定されています。当該規定について

もIAS第36号と同趣旨のものと考えられますが、実務上は、中国現地での同種事業、同種資産に対する投資に期待される加重平均資本コスト(WACC)を割引率として採用することが求められると考えられています。したがって、専門家を利用して割引率を算出した結果、人民元の時間的価値や中国における同種事業、同種資産の期待収益率を反映し、日本の親会社が想定しているより高い割引率が算出されるケースが散見されます。割引率が想定より高い場合には、結果として計算された減損損失の金額も予想以上に大きくなる事態が生じうる点に留意が必要です。

## (2) 継続企業の前提に関する検討

近年のように中国における経営環境が悪化しているような場合、日本の親会社において、中国子会社の採算性が悪化していることを理由として、中国子会社の清算、組織再編等を検討しているケースがあります。

これに関して、改訂新準則第30号「財務諸表の表示」(「改訂30号準則」)においては、「財務諸表を作成する過程において、企業経営者は、全ての入手可能な情報を利用し、少なくとも報告期間の期末から12か月間の企業の継続企業としての存続能力を評価しなければならない」とされています。このように経営者に対して継続企業の前提についての評価を求める規定は従来からもありましたが、改訂30号準則では一層、強調されています。

したがって、法定決算監査において、業績が悪化している会社、撤退・組織再編を検討している会社に関しては、法定監査の会計監査人(中国公認会計士)から、当該中国子会社の事業継続の意思、能力に関して、経営者による説明を求められるケースが

予想されます。特に、営業赤字が継続し多額の欠損を抱える会社は、次の2点について、会計監査人から要求されるケースがありますので、事前に、会計監査人と協議を進めることが望ましいと考えます。

- ① 中長期経営計画と翌期における資金計画の提示とその内容の説明
- ② 親会社が期末日以降、少なくとも期末から12か月間、当該子会社の財政的支援を行うことを表明した財政支援書(Letter of Financial Support)の提出

## (3) 期末決算・監査日程の確認

中国企業の決算年度は暦年と法定されているため、年明けの1月から3月にかけて年度決算及び会計監査がピークを迎えます。その一方で、中国ではその期間に旧暦正月休暇(春節休暇)があるため、決算・監査日程に影響するケースがあります。2017年の春節は1月28日(土曜日)であり、大部分の中国の会社では1月27日(金曜日)から2月2日(木曜日)までが7連休となることが予想されますので、この休暇を考慮した決算日程の策定が必要となります。事前に中国子会社の経理責任者と決算・監査日程について情報交換を行い、親会社の方で子会社の決算の進捗状況を確認することが望ましいと考えます。

以上、中国子会社の年度決算に際し、特に留意すべきと思われる点について言及しました。これらの事項は、年度決算開始後に検討する場合には、期末後に決算数値が大きく変動したり、子会社の決算数値の確定が大幅に遅れる事態を招く可能性もあるため、事前に中国子会社の経理担当者等と協議し、早めの対策を講じることが望ましいと考えます。

### 【中国子会社における法定決算留意事項のポイント】

1. 旧準則を採用している会社は、旧準則が廃止される一方で、「企業会計制度」は引き続き有効とされているため、事前に、対応を担当会計士と協議する必要がある。
2. 中国経済の減速等による中国子会社への影響を把握する。特に、次の2点について前倒しの対応を行う。
  - 固定資産の減損の検討(将来キャッシュフローの見積り、割引率の決定等)
  - 継続企業の前提の疑義への対応(将来計画、財政支援書の準備等)
3. 決算日程等について、子会社と具体的な打ち合わせを行う(春節休暇は1月27日~2月2日と予想される)。

以上

「トーマツ メールマガジン/デロイト トーマツ チャイナ ニュース」の配信をご希望の方は  
[http://www2.deloitte.com/jp/ja/footerlinks/email-magazines.html?cid=bottom\\_email-magazines](http://www2.deloitte.com/jp/ja/footerlinks/email-magazines.html?cid=bottom_email-magazines)  
よりお申込みください。

デロイト トーマツ チャイナ ニュースのお問合せ先：  
デロイト トーマツ合同会社 中国室 〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-1 新東京ビル  
TEL: 03-6720-8341 FAX: 03-6720-8346 e-mail: chinanews@tohatsu.co.jp

※禁無断転載