

トーマツ チャイナ ニュース

中国の投資・会計・税務情報

Vol.140 July 2014

Contents

投資情報 Q&A

上海自由貿易試験区の 2014 年版ネガティブリストの概要及び企業の進出状況について教えてください。

～上海市人民政府公告 2014 年第 1 号の施行～..... 2

税務情報

増値税徴収率の簡素化と統合

デロイト中国発行「Tax Newsflash」より..... 6

税務情報 Q&A

増値税発票が変更されると聞きましたが、その内容を説明してください。また、増値税の“専用発票”と“普通発票”の違いを教えてください。

～国家税務総局公告 2014 年第 43 号～..... 7

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第 6 回

長期持分投資—改訂版 10

中国業務に関する主なお問合せ先 14

本ニュースに基づいて、財務上の問題やビジネスの問題に影響があるような意思決定や行動をとられる場合は、下記の点を考慮した上で必ず当法人の専門家にご相談ください。

1. 本ニュースは、一般的な情報を提供するものであって、各利用者の具体的な事情に即した会計情報を提供するもの、或いは会計、税務、法律、投資、コンサルティングその他の助言やサービスを提供するものではありません。
2. 本ニュースに含まれている情報は、利用者の参考のためのみに供されるものです。
3. 本ニュースは、その作成後の状況変化等により時機に即していない可能性があります。

翻訳部分の表現については十分吟味していますが、日本語では本来の意味を表現できていない箇所のある可能性がありますので、ご利用に際しては原文をご確認くださいませようお願い致します。

発行人: 有限責任監査法人トーマツ 中国室
〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティ C 棟
電話: 03-6720-8341 / ファックス: 03-6720-8346
E-Mail: chinanews@tohmatu.co.jp

投資情報 Q&A

上海自由貿易試験区の 2014 年版ネガティブリストの概要及び企業の進出状況について教えてください。

～上海市人民政府公告 2014 年第 1 号の施行～

2013 年 9 月より「中国(上海)自由貿易試験区(以下“自貿区”と表記)」が正式稼働しています。国務院は「自貿区における関連法律が規定する行政審査認可の暫定的調整目録」(国発[2013]51 号)に基づき、行政法規及び行政審査許可又は参入特別管理措置の一時調整を決定しました。これにより、2013 年 10 月 1 日以後、同区において外商投資企業の暫定目録にある 11 項目が 3 年間、試験的に停止され、「自貿区外商投資プロジェクト届出管理弁法」(滬府発[2013]71 号)により、合併・分割審査や増資等に対する各種外商投資プロジェクトが認可方式から届出管理方式に変更されています。また、「自貿区外商投資企業届出管理弁法」(滬府発[2013]73 号)により、外商投資企業の設立及び変更においても届出管理方式に変更されています。

一方で、当該届出管理方式を“適用しない”とする許認可項目はネガティブリスト方式により決定しています。すなわち、外商投資企業に対し内国民待遇を適用せず、参入特別措置の対象となる業種をネガティブリストに列挙し、当該リスト項目に該当する業種では許可制を実行し、従来通り、審査認可管理を行います。ネガティブリストに該当しないプロジェクトには届出制を実施しています。

上海市政府は、「自貿区外商投資参入特別管理措置」(滬府発[2013]75 号(以下“2013 年版ネガティブリスト”と省略))を実施しましたが、今般、当該ネガティブリストが改訂され、2014 年 6 月 30 日付けで「自貿区外商投資参入特別管理措置(ネガティブリスト、2014 年改訂)」(上海市人民政府公告 2014 年第 1 号、以下“2014 年版ネガティブリスト”と省略)が公布、施行されています。

■ 2014 年版ネガティブリストの概要

2013 年版ネガティブリストでは、制限措置 152 項目、禁止措置 38 項目の合計 190 項目が存在しましたが、2014 年版ネガティブリストでは制限措置 110 項目、禁止措置 29 項目の合計 139 項目となり、合計 51 項目が削減されました。但し、51 項目には分類の見直しによる制限項目の削減も含まれており、実質的には取消が 14 項目、規制緩和 19 項目の合計 33 項目と報道されています¹。

当該規制緩和の一部は、以下のように外国投資者にとりメリットのある項目が見られます(33 項目の詳細は後述“参考資料”を参照のこと)。

- 一般的なポリエステル繊維、短繊維設備製造への投資に対する制限の撤廃
- 各種一般レベル(PO)ベアリング及び部品(鋼球、固定具)、半製品の製造への投資に対する制限の撤廃
- 独資による排気量が 250ml 以下のオートバイの製造事業への参入の容認
- 独資による排気量の大きい(250ml を超える)オートバイ重要部品生産、オートバイ電気制御燃油噴射技術の部品製造事業への参入の容認

¹ 上海市政府プレスカンファレンスより(URL:

<http://www.shanghai.gov.cn/shanghai/node2314/node2319/node12344/u26ai39507.html>)

- 医療機関に投資する場合の投資総額の下限及び経営期間の上限の撤廃²
- 輸出入商品の認証企業に対する制限及び認証機構における海外投資者に対する資質要求の撤廃
- 独資による国際海運貨物積み降ろし、コンテナフレートステーション、コンテナヤード事業への参入の容認

但し、従来のリストと同様に自貿区内における外資企業の買収、外国投資者の上場会社に対する戦略投資、海外投資者が所有する出資持分を用いた中国国内企業への持分出資は、関連規定要求に合致しなければならないとされています。また国家安全審査、独占禁止審査についても関連規定に照らして処理する必要があると定められていますので、2014年版ネガティブリストに記載されていない項目であっても、商務部門、発展改革部門の許認可が要求される場合があります。

また、香港特別行政区、マカオ特別行政区、台湾地区の投資者もネガティブリストに照らして投資を行う必要がありますが、大陸と香港やマカオ特別行政区との「更に緊密な経済貿易関係構築に関する計画」(所謂“CEPA”)及びその補充協議、「海峡兩岸経済協力枠組み協議」(所謂“ECFA”)及び後続の「海峡兩岸サービス貿易協議」に合致する投資者に対して更に優遇された開放措置がある場合、これらの規定に照らして執行するとしています。

■ 自貿区企業の現況

自貿区の正式稼働を受けて、2013年10月から2014年6月現在で、既に9,585社が同区において新規設立していますが、現時点では中国資本による企業の設立が主流であり、日本企業は貿易企業を中心に30社程度³に止まっています。

外資による自貿区への進出が緩慢な背景として、2014年版ネガティブリストにより一層の規制緩和が期待されたものの、自動車の完成車を例に挙げれば自貿区外と同様に外国投資者はマイノリティー出資のみに限定されている点や、今回、開放された医療機関についても依然として分支機構の設立は認められていないなど、製造業、サービス業共に、現時点での規制緩和が限定的な点にあります。

また、インターネット、クラウド事業等の前提となる経営性ICPライセンスを要する業種を例に挙げれば、依然として参入要件が厳格である上に、自貿区外同様に、参入要件を満たしたとしても実務的に認可が取得できない可能性もあるなど、その実務運用面での不透明さも影響しているものと考えられます。

こうした現状を受け、日本企業では規制、実務運用共に、届出や許認可の取得が容易な業種での新規設立に集中し、細則等の補充通達が未制定の分野での進出には概ね慎重です。また設立目的についても、開放項目の享受よりも、集中通関の適用拡大を受けた通関所要期間の大幅短縮や、届出制による簡易な設立手続きなど、市場開放以外の規制緩和の享受が主流です。

² 「自貿区外商独資医療機関管理暫定弁法」(滬府弁発[2013]63号)において、2014年版ネガティブリストに先駆けて独資による医療機関の設立は容認されたが、同弁法では“出資金額は2,000万人民币を下回ってはならず、その分支機関の設立を禁止し、経営期限は20年を超えてはならない”と規定されていた。但し、今回、このうち出資金額と経営期限の制限が撤廃された。

³ 上海外聯発商務諮詢有限公司(UDC)よりヒヤリングしたもの。

但し、更なるネガティブリストの改訂の実施が 2014 年版ネガティブリストに記載されるなど、今後も規制項目の削減が図られると予想されます。また、資金決済規制では、人民元建て、外貨建て共にプーリング及び集中決済、特に外貨では海外企業との相殺決済が容認⁴されるなど、自貿区のメリットも増しつつあり、今後の自貿区の規制緩和の内容と、その実務運用が注目されます。

参考資料:2014 年版ネガティブリストによる実質的な規制緩和 33 項目の詳細

- 原油採取率の向上及びそれに関連する新技術の開発と応用への外商独資形式の投資を許可する
- 石油探査・開発(例えば、物理探査、掘削、測定、検層、坑井作業)に関する新技術の開発と応用への外商独資形式の投資を許可する
- 主に海外の木材資源を用いる、1 生産ラインの年間生産量 30 万トン以上の規模の化学パルプ、1 生産ラインの年間生産量 10 万トン以上の規模機械パルプ及びこれらの生産ラインと並行して建設する高級紙および板紙の生産への外商独資形式の投資を許可する
- 中国伝統工芸による緑茶の生産加工への外商投資を許可する(但し、中国側がマジョリティを有すること)
- 400 トン以上のホイール式、キャタピラ式クレーンの製造への外商独資形式の投資を許可する
- 各種の精度等級が普通(P0)であるベアリング及び部品(鋼球、保持器)、ブランク材の製造への外商投資の制限を取消す
- 15 トン未満の油圧式掘削機、及び 3 トン未満のホイールローダーの製造への外商投資の制限を取消す
- 一般的なポリエステル長繊維・短繊維の生産設備の製造への外商投資の制限を取消す
- 自動車電子電ネットワーク技術、電動パワーステアリングシステムの電子制御装置の製造及び研究開発への外商独資形式の投資を許可する
- 下記事業への外商独資形式の投資を許可する:
 - 高速鉄道、鉄道旅客運輸専用線、都市間鉄道における旅客サービス施設・設備の研究開発、設計と製造
 - 高速鉄道、鉄道旅客運輸専用線、都市間鉄道におけるレール・橋梁設備の研究開発、設計と製造
 - 電気化鉄道設備・器材の製造
 - 鉄道旅客車両の汚物排出設備の製造
- 豪華クルーザー及びヨットの設計への外商独資形式の投資を許可する
- 船舶船室機械の設計への外商独資形式の投資を許可する
- 航空用エンジン部品の設計と製造への外商独資形式の投資を許可する
- 排気量が 250ml以下のオートバイ製造の外商独資形式の投資を許可する
- 排気量が 250mlを超えるオートバイ重要部品生産及び、オートバイ電気制御燃油噴射技術の外商独資形式の投資を許可する
- EU RoHS 指令に従う電気接点材料及び Pb、Cd を含まないはんだ製造への外商独資形式の投資を許可する
- 地方鉄道及びその橋梁、トンネル、フェリー、ステーション施設の建設と運営への外商独資形式の投資を許可する
- 植物油、砂糖の卸売と配送への外商投資の制限を取消す
- 塩の卸売への外商投資を許可する

⁴ 自貿区の資金決済に関する規制緩和の詳細は、「トーマツ チャイナニュース」Vol.138(2014 年 5 月)号を参照のこと。

- 化学肥料の卸売と配送への外商投資の制限を取消す
- 綿花、化学肥料の小売と配送への外商投資の制限(店舗数の制限を含む)を取消す
- 食糧、植物油、砂糖の小売と配送への外商投資の制限(店舗数の制限を含む)を取消す
- 通信販売と一般商品のオンライン販売への外商投資の制限を取消す
- 鉄道貨物輸送会社への外商独資形式の投資を許可する
- 道路旅客輸送ステーションの経営への外商投資を許可する(ただし、合併(外資比率は 49%以下)又は合作形式でなければならない)
- 国際海運貨物の積み降ろし、コンテナフレートステーション、コンテナヤード事業への外商独資形式の投資を許可する
- 公共国際船舶代理業務への外商投資比率の上限を 51%に引き上げる
- 航空運輸販売代理会社への外商独資形式の投資を許可する
- 不動産の仲介又はブローカー会社への外商投資の制限を取消す
- 輸出入商品認証会社への外商投資の制限を取消す
- 認証機関に投資する外国投資者の資格制限(所在国家・地域の認定機関から認定を受け、且つ認証業務に 3 年以上従事した経験を有すること)を取消す
- 撮影サービス(空中撮影等の特殊技術撮影サービスを含まない)への外商独資形式の投資を許可する
- 外商投資の医療機関に係る制限(投資総額が 2,000 万元以上、経営期間が 20 年以下)を取消す

(出典: デロイト中国 “Business Regulation and Tax Newsflash”より日本語訳を抜粋、一部編集)

税務情報

増値税徴収率の簡素化と統合

デロイト中国発行「Tax Newsflash」より

概要

財政部及び国家税務総局は 2014 年 6 月 17 日に財税[2014]57 号通達を公布し、2014 年 7 月 1 日から、増値税の簡易課税方式における 6%と 4%の徴収率を一律に 3%に調整することを明らかにした。今回の増値税徴収率の調整により、一部の企業(例えば、水道会社、生物製品を生産する企業など)にかかる増値税の税負担は軽減されるものと見込まれる。

詳細

	2014 年 7 月 1 日以降		2014 年 6 月 30 日以前	
	新徴収率	増値税額の計算式	旧徴収率	増値税額の計算式
増値税一般納税者による特定の自社生産貨物の販売(例えば、小型水力発電企業が生産した電力、条件に合致する生物製品、コンクリート、水道水など)	3%	納税者は下記の計算式を用いて増値税額を計算することができる。 税込販売額 ÷ (1+3%) × 3%	6%	納税者は下記の計算式を用いて増値税額を計算することができる。 税込販売額 ÷ (1+6%) × 6%
増値税一般納税者による特定の貨物の販売。下記を含む。 - 委託販売店による物品の委託販売 - 質屋による質流れ品の販売	3%	増値税額= 税込販売額 ÷ (1+3%) × 3%	4%	増値税額= 税込販売額 ÷ (1+4%) × 4%
増値税一般納税者が自ら使用した、増値税暫定条例第 10 条に基づき仕入税額の控除を行っていない固定資産	3%	増値税額= 税込販売額 ÷ (1+3%) × 2%	4%	増値税額= 税込販売額 ÷ (1+4%) × 4%
納税者による中古品の販売	(2%に減じて徴収)		(半減徴収)	× 50%
増値税一般納税者が自ら使用した、消費型増値税への転換の実施前に購入または自社生産した固定資産				

税務情報Q&A

増値税発票が変更されると聞きましたが、その内容を説明してください。
また、増値税の“専用発票”と“普通発票”の違いを教えてください。
～国家税務総局公告 2014 年第 43 号～

1. 増値税発票の変更内容

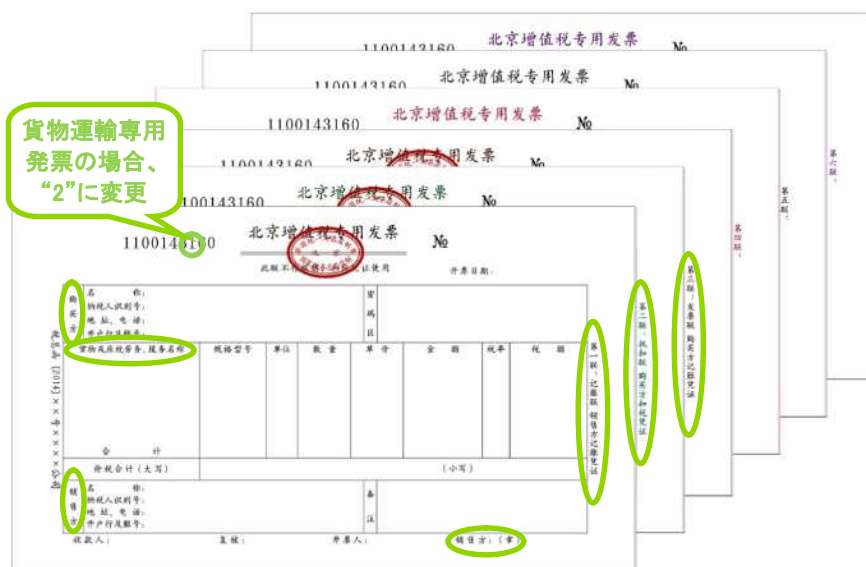
2014 年 7 月 8 日付で「新版増値税発票の使用開始に係る関連問題の公告」(国家税務総局公告 2014 年第 43 号、以下“同公告”と表記)が公布され、同年 8 月 1 日から新しい増値税発票の使用が開始されます。同公告に基づき新たに使用される増値税発票は、交通運輸業と一部現代サービス業において営業税から増値税への変更を実施している増値税改革の進展を受けて、その表記に同改革内容を反映しています。すなわち、増値税改革により役務取引の一部が増値税対象となったため、これまでの貨物の販売、購入を前提とした表記から“貨物”表記を削除すると共に、業務提供者欄についても貨物関連取引を前提とする“貨物或いは課税役務”に“サービス”表記を追加しています。更に今回、特殊な紙質やインク、字体などの使用により、発票の偽造防止技術を向上させました。但し、今回の変更は表記上の微修正に止まっており、従来の増値税発票の暫定的な継続使用も認められています。

増値税発票には、増値税専用発票と増値税普通発票があり、それぞれの変更内容は以下の通りです。

	増値税専用発票	増値税普通発票
発票種類 (8 桁目の番号)	貨物運輸専用発票については、 (旧)7→(新)2	(旧)6→(新)3
販売者	(旧)貨物販売(中国語:銷貨)単位→(新)販売(中国語:銷售)者	
購入者	(旧)貨物購入(中国語:購貨)単位→(新)購入(中国語:購買)者	
業務提供者	(旧)貨物或いは課税役務(中国語:勞務)名称→ (新)貨物或いは課税役務、サービス(中国語:服務)名称	
販売者(右下欄)	(旧)貨物販売単位(章) →(新)販売者(章)	
綴り欄名称 (右欄外)	一枚目(記帳綴り) (旧)貨物販売者 計上証憑(中国語:計帳凭証)→ (新)販売者 記帳証憑(中国語:記帳凭証)	
	二枚目(税額控除綴り) (旧)貨物購入者 税額控除証憑 (中国語:扣税凭証)→ (新)購入者 税額控除証憑	二枚目(発票綴り) (旧)貨物購入者 計上証憑→ (新)購入者 記帳証憑
	三枚目(発票綴り) (旧)貨物購入者 計上証憑→ (新)購入者 記帳証憑	

サンプル発票による変更箇所の表記は、以下の通りです。

【増値税専用発票】



【増値税普通発票】



2. 増値税専用発票と増値税普通発票の違いについて

「税収徴収管理法」(第 22 条)では、増値税専用発票は国务院稅務主管部門の指定企業により印刷し、その他の發票は省、自治区、直轄市の国家稅務局、地方稅務局の指定企業により印刷するとしています。これは、後述の通り、増値税専用發票の方が使用者の稅務メリットがより大きく、偽造等を予防する重要性がより高いためと考えられます。

尚、その他の発票には増値税普通発票と普通発票が含まれます。後者は現状、取引内容ごとに多くの種類に分かれ、様式も各種存在しており、必ずしも規格化されていません。一方、正規の発票がなければ税務上は原価或いは費用の計上が認められない⁵ため、いずれの取引においても発票は不可欠であり、また偽造を防ぐため、いずれの発票も税務当局の監督下で作成、印刷されています。

つぎに、同公告で規定される増値税専用発票と増値税普通発票の最大の違いですが、物品の購入者(或いは増値税対象役務の受益者、以下“購入者等”と表記)に仕入税額控除が認められるか否かにあります。

増値税専用発票を受領した購入者等は、購入時に本体金額と税額の合計を支払いますが、販売者(或いは増値税対象役務の提供者)から受領した増値税専用発票を用い、そのときに支払った税額(すなわち、仕入税額)を売上税額から控除することが認められます。このため増値税専用発票では金額表示は金額と税額をそれぞれ表示することが必須であり、更に税額の内訳(金額、税率)も表示されます。

一方、増値税普通発票では仕入税額控除が認められませんので、本体金額と税額を別表記する必要がないため税込金額のみを表記する例も多く見られますが、同公告のサンプルフォームには、普通発票にも本体金額と税率欄があります。

尚、増値税専用発票の自社発行が認められていない小規模納税者には簡易納税制度⁶が適用されており、納付税額は売上高に3%の徴収率を乗じて計算します。一方、一般納税者は物品取引であれば17%(或いは13%)、増値税対象の役務取引であれば6%(或いは17%、13%、11%)の税率が適用されます。従って、小規模納税者がより有利のようにも映りますが、仕入税額の金額程度によるものの、小規模納税者には仕入税額控除が認められないため、一般納税者に比べて税負担が重くなるケースが往々にして見られます。

また、小規模納税者の販売或いは役務提供に対し、購入者等が増値税普通発票を受領した場合には、一般納税者であっても購入者等側での仕入税額は控除できませんので、留意が必要です。

従いまして、通常、一般納税者の要件⁷を満たす場合、小規模の事業者であっても一般納税者を選択する例が多く見られています。

⁵ 「発票管理弁法」(第21条)に“規定に一致しない発票は財務代用領収書とすることができず、いかなる単位および個人は受領を拒絶する権利を有する”との規定等があり、企業が受け取った規定に一致しない発票は、原則、財務証憑として記帳することが認められない。

⁶ 一般納税者においても簡易納税制度が適用されるケースがあり、その詳細は「トーマツ チャイナニュース」本号の“税務情報：増値税徴収率の簡素化と統合”を参照のこと。

⁷ 一般納税者の取得要件等の詳細は、「トーマツ チャイナニュース」Vol.91(2010年6月)号を参照のこと。

会計情報 新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第6回 長期持分投資—改訂版

1. はじめに

今回は、2014年3月に改訂された「企業会計準則第2号 - 長期持分投資」(以下、「改訂2号準則」)を解説します。改訂2号準則は、総則、認識時の測定、認識後の測定、移行規定、付則の5章から構成されています。なお、関連する応用指南は、公表されていません。

2006年公表の従来の「企業会計準則第2号—長期持分投資」(以下、2号準則)から改訂2号準則への主な修正点は、下記のとおりです。

項目	改訂2号準則	2号準則
適用範囲	「支配、共同支配、または重要な影響も及ぼしておらず、かつ活発な市場における市場価格がなく、その公正価値を信頼性をもって測定できない持分投資」には、改訂2号準則ではなく、「企業会計準則第22号 - 金融商品の認識及び測定」(以下、22号準則)が適用されます。	「支配、共同支配、または重要な影響も及ぼしておらず、かつ活発な市場における市場価格がなく、その公正価値を信頼性をもって測定できない持分投資」には、2号準則が適用されます。
取得関連費用	企業結合のために生じた監査、法律サービス、評価コンサルティング等の関連費用は当期の損益に計上します。	詳細規定なし。
持分法における未実現損益	投資者と関連会社・共同支配企業との間に発生した未実現内部損益は、持分比率により計算した投資者に帰属すべき部分を相殺消去する必要があります。	詳細規定なし。
支配、共同支配、重要な影響の変化に伴う会計処理	支配、共同支配、重要な影響の獲得時、あるいは、喪失時の会計処理をより詳細に規定しています。	一部関連規定はあるものの、詳細規定なし。
開示	新たに公表された「企業会計準則第41号 - 他の企業への関与の開示」を適用します。	規定あり。

上記の改訂内容の一部は、財政部から既に公表されている「企業会計準則解釈」等の指針に含まれ、実務に反映されています。

また、改訂2号準則と、国際財務報告基準(IFRS)との主な違いは、下記のとおりです。

項目	改訂2号準則	IFRS
個別財務諸表における 子会社投資の評価	原価法	原価法あるいはIFRS9号にしたがって評価
個別財務諸表における 共同支配企業の評価	持分法	原価法あるいはIFRS9号にしたがって評価
個別財務諸表における 関連会社の評価	持分法	原価法あるいはIFRS9号にしたがって評価
共通支配下の企業結合 の投資原価の評価	被結合企業の連結財務諸表の所有者持分の帳簿価額の持分相当額	規定なし

2. 用語の定義

以下では、長期持分投資に関連する用語の定義を示します。

長期持分投資	投資者が投資先に対し支配している、重要な影響を及ぼしている持分投資及び共同支配企業に対する持分投資。
重要な影響	投資者が投資先の財務及び営業の方針決定に参加するパワーであるが、当該方針に対する支配又は共同支配ではないもの。
子会社	投資者が投資先を支配している場合の投資先。
関連会社	投資者が投資先に重要な影響を及ぼしている場合の投資先。

3. 認識時の測定

長期持分投資の投資原価の認識時の測定について、取得関連費用の取扱が明文化された以外に改訂2号準則で大きな変更はなく2号準則同様、企業結合により取得された長期持分投資と企業結合以外により取得された長期持分投資に分類して規定を定めています。

(1) 企業結合により取得された長期持分投資

企業結合により取得された長期持分投資の認識時の測定は、共通支配下の企業結合によるものか否かで取り扱いが異なります。

① 共通支配下の企業結合

被結合企業の連結財務諸表における所有者持分の帳簿価額の持分相当額を長期持分投資の投資原価とします。

② 非共通支配下の企業結合

「企業会計準則第20号－企業結合」に基づき長期持分投資の投資原価を測定するとされています。

③ 取得関連費用

企業結合のために結合企業あるいは取得企業に生じた監査、法律サービス、評価コンサルティング、仲介手数料等及びその他の関連する管理費用は、発生時に当期の損益に計上しなければなりません。

(2) 企業結合以外により取得された長期持分投資

企業結合以外により取得された長期持分投資の認識時の測定も、いくつかのケースに分けて規定が定められています。

① 現金による取得

実際に支払った購入代価及び取得に直接関連する費用、税金及びその他必要な支出を投資原価とします。

② 持分証券の発行による取得

対価として持分証券を発行する場合には、発行した持分証券の公正価値を投資原価とします。なお、持分証券の発行に関連する費用は、「企業会計準則第37号 - 金融商品の表示」に基づき確定します。

③ 非貨幣性資産の交換を通じた取得

「企業会計準則第7号 - 非貨幣性資産の交換」に基づき投資原価を確定します。

④ 債務再編を通じた取得

「企業会計準則第12号 - 債務再編」に基づき投資原価を確定します。

4. 認識後の測定

長期持分投資の認識後の測定には、下記のとおり、原価法あるいは持分法が適用されます。日本基準・IFRSでは、個別財務諸表における投資の評価について持分法を適用することはできませんが、従来の2号準則同様、改訂2号準則でも共同支配企業・関連会社には持分法が強制されています。

(1) 原価法

投資先を支配している長期持分投資(子会社)は、原価法が適用されます。

(2) 持分法

持分法は下記に挙げられる長期持分投資に適用されます。

① 投資先を共同支配している長期持分投資(意思決定に全員一致の合意が必要な場合を想定)

② 投資先に対して重要な影響を有する長期持分投資(関連会社)

そのほか、個別財務諸表において持分法を適用することから、投資原価が取得時の投資先の純資産の公正価値の持分相当額を下回る場合のいわゆる「負ののれん」は、個別財務諸表においても当期の損益に計上することになります。

また、投資者が投資額以上の損失を負担する義務を負っていない限り、投資先に発生した損失は、長期持分投資の帳簿価額及びその他実質的に投資先に対する純投資を構成する長期持分をゼロを限度として投資者が負担するという点も明記されています。

また、投資者と関連会社・共同支配企業との間に発生した未実現内部損益は、持分比率により計算した投資者に帰属すべき部分を相殺消去する必要があります。

(3) 追加投資等による重要な影響、共同支配の獲得

従来から保有していた持分投資の公正価値と追加投資による投資原価の合計額を持分法適用の基礎となる投資原価とします。また、その投資に関連してその他の包括利益として計上されていた公正価値変動の累計額を当期の損益に振り替えます。

(4) 追加投資等による支配の獲得

① 支配獲得前に持分法が適用されていた場合

従来から保有していた持分投資の帳簿価額と追加投資による投資原価の合計額を原価法適用の基礎となる投資原価とします。

② 支配獲得前に22号準則が適用されていた場合

従来から保有していた持分投資の公正価値と追加投資による投資原価の合計額を原価法適用の基礎となる投資原価とします。また、その投資に関連してその他の包括利益として計上されていた公正価値変動の累計額を当期の損益に振り替えます。

(5) 持分投資の一部処分による共同支配、重要な影響の喪失

処分後の残存持分を22号準則に従い会計処理し、公正価値と帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

(6) 持分投資の一部処分による支配の喪失

① 支配喪失後に共同支配、重要な影響を保持している場合

処分後の残存持分に対して、残存持分を取得時から持分法を適用していたかのように持分法を適用します。

② 支配喪失後に共同支配、重要な影響を保持していない場合

処分後の残存持分を22号準則に従い会計処理し、公正価値と帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

5. 移行規定

改訂2号準則は、2014年7月1日から適用され、実務上不可能な場合を除き、遡及修正する必要があります。

中国業務に関する主なお問合せ先

有限責任監査法人トーマツ

本部中国室

〒108-6221 東京都港区港南 2-15-3 品川インターシティC 棟
Tel: 03-6720-8341 / Fax:03-6720-8346
(中国室) 三浦 智志 / 伊集院 邦光 / 中村 剛 / 鄭 林根 / 古谷 純子 / 西村 美香 / 永井 綾子

名古屋事務所

〒450-8530 名古屋市中村区名駅 3-13-5
名古屋ダイヤビルディング3号館
Tel:052-565-5511 / Fax:052-565-5548
高橋 寿佳 / 前田 勝己

福岡事務所

〒810-0001 福岡市中央区天神 1-4-2 エルガーラ
Tel:092-751-0931 / Fax:092-751-1035
只隈 洋一

デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社

〒100-0005 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
TEL: 03-6213-1180 FAX: 03-6213-1085
林 和彦 / 三好 高志

デロイト中国各拠点案内

上海事務所

30/F, Bund Center, 222 Yan An Road East, Shanghai, 2,00002 P.R.C.
Tel:+86-21-6141-8888 / Fax:+86-21-6335,0003
大久保 孝一 / 上田 博規 / 渡邊 崇 / 大穂 幸太 / 河原崎 研郎
大庭 隆啓 / 原 国太郎 / 板谷 圭一 / 川島 智之

大連事務所

Room 1503 Senmao Building
147 Zhongshan Road, Xigang Deistrict, Dalian, 116011 P.R.C.
Tel:+86-411-8371-2888 / Fax:+86-411-8360-3297
田中 昭仁

広州事務所

26/F, Teem Tower, 208 Tianhe Road, Guangzhou,
510620 P.R.C.
Tel:+86-20-8396-9228 / Fax:+86-20-3888-1119
前川 邦夫

蘇州事務所

Suite908, Century Financial Tower, 1 Suhua Road,
Industrial Park, Suzhou, 215021 P.R.C
Tel:+86-512-6762-1238 / Fax:+86-512-6762-3338
滝川 裕介

ハルビン事務所

Room 1618, Development Zone Mansion 368 Changjiang Road
Nangang District Harbin 150090, PRC
Tel:+86-451-8586-0060/ Fax: +86-451-8586-0056

成都事務所

Unit 3406, 34/F Yanlord Landmark Office Tower No. 1 Section 2,
Renmin South Road Chengdu 610016, PRC
Tel:+86 28 6210 2383/ Fax: +86 28 6210 2385

杭州事務所

Room 605, Partition A, EAC Corporate Office, 18 Jiaogong Road
Hangzhou, 310013, PRC
Tel:+86-571- 2811-1900 / Fax:+86-571-2811-1904

廈門事務所

Unit E, 26/F International Plaza, 8 Lujiang Road, Siming District
Xiamen, 361001, PRC
Tel:+86-592-2107-298 / Fax: + 86-592-2107-259

マカオ事務所

19/F The Macau Square ,Apartment H-N
43-53A Av. do. Infante D. Henrique
Macau, PRC
Tel:+853-2871-2998 / Fax:+ 853-2871-3033

大阪事務所

〒541-0042 大阪市中央区今橋 4-1-1 淀屋橋三井ビルディング
Tel:06-4560-6031 / Fax:06-4560-6039
横山 誠二 / 藤川 伸貴 / 上村 哲也 / 栗野 清仁
谷口 直之(ERS)

税理士法人トーマツ

東京事務所

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel:03-6213-3800 / Fax:03-6213-3801
大久保 恵美子 / 安田 和子 / 酒井 晶子

デロイト トーマツ コンサルティング株式会社

〒100-8305 千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル
Tel:03-5220-8600 / Fax:03-5220-8601
野村 修一

北京事務所

8/F Office Tower W2, The Tower, Oriental Plaza,
1 East Chang An Avenue, Beijing, 100738 P.R.C.
Tel:+86-10-8520-7788 / Fax:+86-10-8518-1218
原井 武志 / 松原 寛 / 浦野 卓矢 / 北村 史郎 / 降矢 直人

天津事務所

30/F The Exchange North Tower No.1
189 Nanjing Road, Heping District, Tianjin, 300051 P.R.C.
Tel:+86-22-2320-6688 / Fax:+86-22-2320-6699
濱中 愛 / 梨子本 暢貴

深セン事務所

13/F China Resources Building, 5001 Shennan Road East,
Shenzhen, 518010 P.R.C.
Tel:+86-755-8246-3255 / Fax:+86-755-8246-3222
大塚 武司

香港事務所

35/F One Pacific Place, 88 Queensway, Hong Kong
Tel:+852-2852-1600 / Fax:+852-2542-4597
アジア パシフィック クラスタリーダー 中川 正行
松山 明広 / 杉原 伸太郎 / 小川 康弘

濟南事務所

Unit 1018, 10/F, Tower A, Citic Plaza, 150 Luo Yuan Street,
Jinan 250011, PRC
Tel:+86-531-8518-1058/ Fax: + 86-531-8518-1068

重慶事務所

Room 10-12, 13/F International Trade Center Chongqing
38 Qing Nian Road ,Yu Zhong District ,Chongqing 400010 P.R.C
Tel:+86-23-6310- 6206/ Fax:+ 86-23-6310-6170

南京事務所

Room B, 11th Floor Golden Eagle Plaza
89 Hanzhong Road Nanjing 210029 , PRC
Tel:+ 86-25-5790 -8880/ Fax:+86-25-8691-8776

武漢事務所

Unit 2, 38/F New World International Trade Tower
568 Jianshe Avenue, Wuhan, 430022 , PRC
Tel:+ 86-27-8526-6618/ Fax:+86-27-8526-7032

執筆: 有限責任監査法人トーマツ 中国室、 執筆協力: デロイト中国、税理士法人トーマツほか

トーマツグループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング株式会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 7,600 名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループ Web サイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザリーサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 200,000 人を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、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、変動を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。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited