

トーマツ チャイナ ニュース

中国の投資・会計・税務情報

Vol.145 December 2014

Contents

投資情報

特定の外国人の短期出張者に対しZビザの取得を義務付けるなど、新たな手続きを要求

～人社部発[2014]78号の公布～ 2

中国税関登記企業に対する新しい信用等級制度..... 6

税務情報

企業所得税の年度納税申告書の改訂 11

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第10回

金融商品の表示－改訂(その1) 15

新刊のご案内

「中華人民共和国 企業会計準則 2014 年改訂 増補版 -日中対訳-」..... 21

中国業務に関する主なお問合せ先 22

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願ひ致します。

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@tohatsu.co.jp

特定の外国人の短期出張者に対し Z ビザの取得を義務付けるなど、新たな手続きを要求 ～人社部発[2014]78 号の公布～

外国人に対する出入国管理は、2013 年 9 月 1 日から改正施行された「中華人民共和国外国人出入国管理条例」(以下“国务院令第 637 号”と表記)により、短期商用ビザや駐在員の帯同家族に必要な滞在ビザの種別が変更されるなど査証種別の細分化が行われると同時に、外国人の不法入国、不法滞在、不法就労の防止を目的とした居住者に対する管理強化も図られています。

今般、外国人に対する出入国管理に関する新たな規定が定められました。人力資源社会保障部、外交部等により共同で定められた「外国人が入国して短期業務を遂行することの関連手続き手順(試行)」(以下“人社部発[2014]78 号”と表記)が公布され、2015 年 1 月 1 日から施行されます。人社部発[2014]78 号は、国务院令第 637 号とは異なり、出張者などの短期滞在者を対象とした管理の強化を実施しています。人社部発[2014]78 号では、短期滞在者が従事する業務を期間の長短ではなく業務内容により“短期業務”と“短期業務に該当しないが人社部発[2014]78 号の適用を受けるもの(以下“非短期業務”と表記)”に分類し、それ以外の業務は「外国人出入国管理条例」の適用を受けます。このうち、“短期業務”に該当する場合には 90 日以内の滞在であっても、行政主管部門から短期業務証明書を取得すると共に、就業ビザ(Z ビザ)、居留証の取得を義務づけました。

また、現地法人や駐在員事務所への短期出張或いは設備機器の据付けや指導など、人社部発[2014]78 号で定める“非短期業務”に該当する場合においても、従来であれば M ビザにより出張していた短期滞在者に対し、滞在日数が 90 日を超えれば、中国での就業ビザ及び居留者等の取得を要求しています。

このように、人社部発[2014]78 号の要件が適用されれば、中国への出張者に対して要求される手続きが大幅に変更されると共に、特定の外国人の短期出張者に対しては就業ビザの取得が義務付けられます。従いまして、補充通達の公布や実務運用の確認など、今後の動向に注視が必要です。

詳細は以下の通りです。

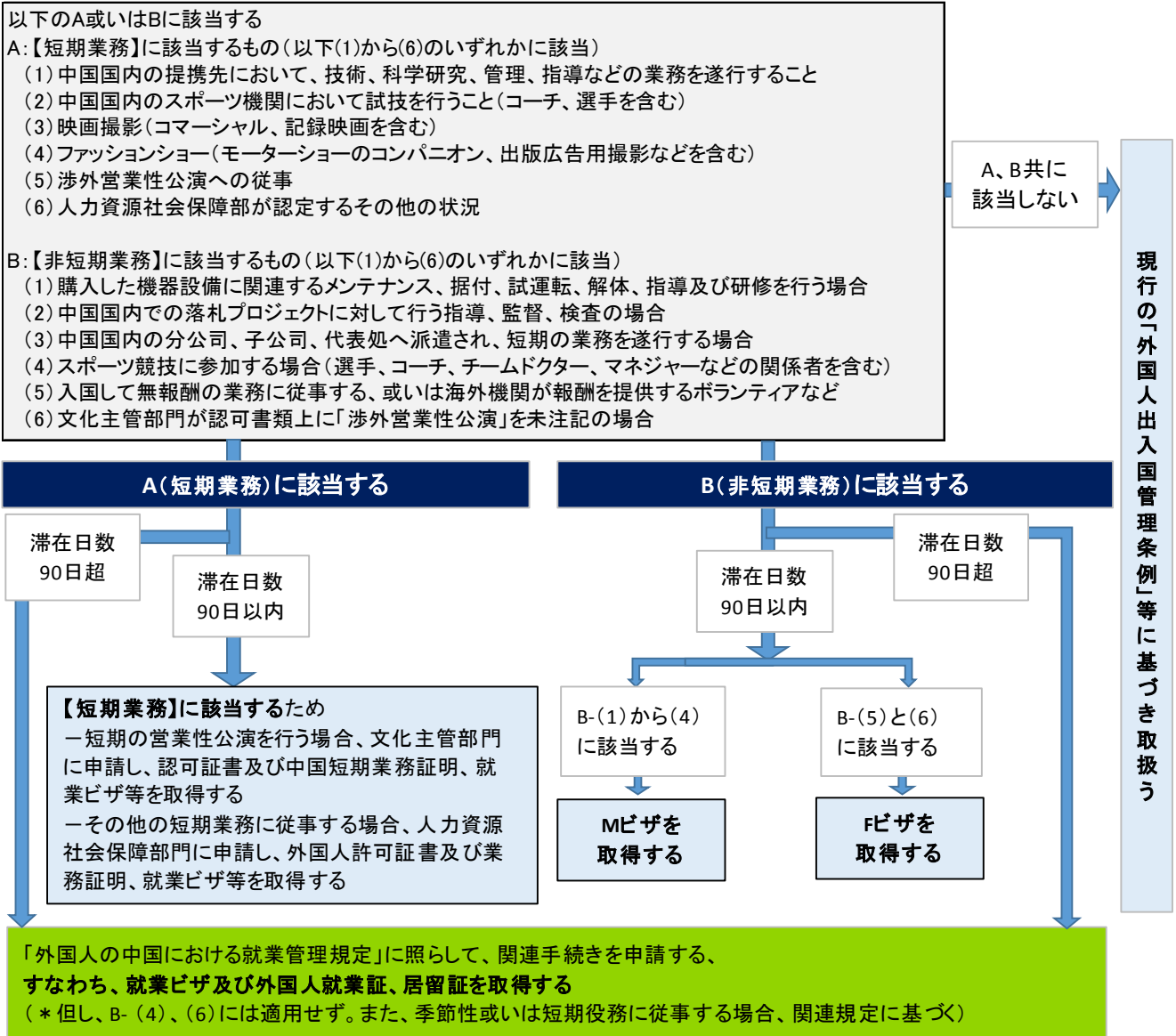
1. 人社部発[2014]78 号の概要

(1) 短期滞在者に要求される各種手続きの判別方法

人社部発[2014]78 号では、短期滞在者を業務内容により“短期業務”、“非短期業務”に分類し、更にその滞在日数により、それぞれに要求される手続きを定めています。

これらの“短期業務”、“非短期業務”及びそれ以外の業務に関し、整理したものが以下のフローとなります。

【人社部発[2014]78号に基づく、入国関連手続きフローチャート】



(*【「外国人出入国管理条例」に基づく現行のビザ種別】は下頁を参照のこと)

(2) 短期業務(上記【人社部発[2014]78号に基づく、入国関連手続きフローチャート】の図表 A)に該当する場合の各種手続き

短期業務に従事する短期滞在者の例としては、営業性の公演など文化事業に従事するケースが大半ですが、中国国内の提携先において、技術、科学研究、管理、指導などの業務を遂行する出張者も、これに該当します。

人社部発[2014]78号では、中国での滞在日数が90日以内であれば、営業性公演に従事する場合には文化主管部門宛、その他短期業務に従事する場合には人力資源社会保障部門宛と、滞在事由によって各行政部門に申請し、許可証書及び業務証明を取得します。その後、招聘機関による招聘状或いは招聘確認状を受領後、中国の在外大使館、領事館など在外ビザ発給機関に対する申請を経て就業ビザを取得します。滞在日

数が 30 日以内であれば居留証の取得は要求されませんが、滞在期間が 30 日を超える場合には、更に入国後に公安部門において居留証の発行を受けなければなりません。

また、中国での滞在日数が 90 日を超える場合には、「外国人の中国における就業管理規定」に照らして関連手続きを行う旨が定められているため、このケースでも、就業ビザ及び外国人就業証、居留証を取得しなければなりません。

なお、日本国籍を有する場合には、通常、日中間で締結された免除協定により中国での滞在日数が 15 日以内であれば、滞在理由の如何を問わずノービザでの入国が可能です。しかし、短期滞在者が当該業務に従事する目的で入国する場合、人社部発[2014]78 号では免除協定の締結国の人員であっても入国前に就業ビザの取得を求めていますので、注意が必要です。

(3) 非短期業務(前頁【人社部発[2014]78 号に基づく、入国関連手続きフローチャート】の図表 B)に該当する場合の各種手続き

非短期業務(図表B)に該当する場合にも、留意が必要です。非短期業務には“購入した機器設備に関連するメンテナンス、据付、試運転、解体、指導及び研修を行う場合”や“中国国内の支店、子会社、駐在員事務所へ派遣されて短期に業務を遂行する場合”などが含まれますが、この非短期業務のうち、図表 B の(1)、(2)、(3)、(5)のいずれかに該当し、且つ 1 回の滞在日数が 90 日を超える場合には「外国人の中国における就業管理規定」に基づき取扱いとされているため、就業ビザ及び外国人就業証、居留証の取得が必要となります。従いまして、日本本社の勤務者であり且つ日本の居住者でありながら、現地法人等から発行される就業ビザに基づき、中国での業務を遂行し、中国の居留証を有して滞在することになりますので、注意が必要です。

2. 留意事項

現時点において、人力資源社会保障部からの補充通達が未公布のため、短期業務或いは 90 日を超えて非短期業務に従事する就業ビザ取得者に対して、日本本社など外国企業の出張者として取り扱うのか、現地法人など中国企業の雇用者として取り扱うのかは不明です。すなわち、通常、就業ビザの取得は中国企業での勤務を前提としているため、従来からの規定に基づけば、短期出張者にもかからず、中国法人との労働契約書の締結が必要とも考えられます。

また、人社部発[2014]78 号の制定部門には国家税務総局は含まれておらず、就業ビザの取得が要求される出張者に対して、同局がどのように運用するのかも不明の状態です。

従いまして、短期業務に該当する場合には、補充通達の公布や実務運用の確認など、今後の動向に注視すると共に、慎重な対応が求められます。

一方、非短期業務に該当する場合、人社部発[2014]78 号では 1 回の滞在期間が 90 日以内であれば、M ビザ或いは F ビザの取得を要求しており、この場合には、これまでと同様の手続きとなります。このため、1 回の出張で 90 日超の滞在が許容されている M ビザの保有者は、施行状況が明確になるまでは滞在日数に留意するなどの実務的な対応が必要となります。

【「外国人出入国管理条例」に基づく現行のビザ種別】

| ビザの種類 | 入国目的 |
|-----------|--|
| C(乗務)ビザ | 国際列車乗務、国際航空機、国際航行船舶等の乗務(を行う乗務員、船員及び船員家族等) |
| D(定居)ビザ | 中国永住 |
| F(訪問)ビザ | 交流、訪問、視察等 |
| G(過境)ビザ | トランジット |
| J1(記者)ビザ | 中国内の常設・海外メディア機構おける常駐(の海外メディア記者) |
| J2(記者)ビザ | 短期の取材(のため来訪する外国人記者) |
| Lビザ(旅遊)ビザ | 観光査証、団体の形式での入国(所謂、観光ビザに該当) |
| M(貿易)ビザ | 商業、貿易活動 |
| Q1(探親)ビザ | 外国人の家族構成員及び被扶養等の理由による中国国内での居留等 |
| Q2(探親)ビザ | 中国国内に居住する中国公民や永住資格を有する外国人の訪問目的による短期入国 |
| Rビザ(人材)ビザ | ハイレベルの外国人人材及び不足かつ必要のある専門的人材の入国及び就業 |
| S1(私事)ビザ | 仕事、学習等の理由で中国内に居留している外国人の配偶者、父母、満18歳未満の子女、配偶者の父母が長期の親族訪問等 |
| S2(私事)ビザ | 仕事、学習等の理由で中国内に停留・居留している外国人の家族構成員による短期の親族訪問等 |
| X1(学習)ビザ | 中国内における長期留学(所謂、長期就学ビザに該当) |
| X2(学習)ビザ | 中国内における短期留学(所謂、短期就学ビザに該当) |
| Z(工作)ビザ | 中国国内での就労(所謂、就労ビザに該当) |

中国税関登記企業に対する新しい信用等級制度

「税関企業信用管理暫定弁法」(税関総署第 225 号、以下“同暫定弁法”と省略)が 12 月 1 日より施行され、2011 年 1 月 1 日施行の「企業分類管理弁法」(税関総署第 197 号、以下“旧管理弁法”)は廃止されました。同暫定弁法の施行により、税関による税関登記企業の登記、行政処罰情報のインターネット上での公示が実施されることになるとともに、これまでの税関登記企業に対する信用等級認定基準が改正されました¹。

1. 同暫定弁法及び関連公告の概要

同暫定弁法では、税関が収集・公示する企業の信用情報、企業信用状況認定の基準・プロセス及び各信用等級別の管理の方針・措置等が規定されています。前半部分では、税関が企業の関連情報を収集し、企業信用情報管理システムを構築すべき旨が明記されており、今後これに従いインターネットによる情報公示が進められます。後半部分の信用等級認定基準及び等級別の管理方針・措置は、原則的には従前の方向性を踏襲していますが、最上位の等級に認定された税関登記企業に対する管理措置として AEO 相互承認²国家の通関利便措置が盛り込まれる等、税関業務の国際化が図られています。

現時点における関連公告は下表のとおりで、全て 2014 年 12 月 1 日より施行されています。

| 公告 | 主な内容 |
|--|----------------------------|
| 「税関企業信用管理暫定弁法」の実施関連事項に関する公告 (税関総署公告 2014 年第 81 号、以下“81 号公告”) | ・新等級への移管方法、企業信用情報の公示項目等を規定 |
| 「税関認証企業基準」の公布に関する公告 (税関総署公告 2014 年第 82 号、以下“82 号公告”) | ・企業の認証基準を詳細に規定 |
| 「税関企業信用管理暫定弁法」関連法律文書書式に関する公告 (税関総署公告 2014 年第 75 号、以下“75 号公告”) | ・同暫定弁法に関連する各種書式を規定 |

2. 税関企業信用情報の公示

同暫定弁法及び 81 号公告によると、税関は“中国税関企業輸出入信用情報公示プラットフォーム”(以下“同プラットフォーム”と省略)を立ち上げ、インターネット上で企業別に名称、法定代表者等の情報を公示する必要があります。同プラットフォームでの公示項目には、税関業務担当者、通関申告期日や税関企業信用等級等に加えて、税関の行政処罰を受けた企業やその時期・内容も含まれていることから、税関登記企業はこれまで以上に税関登記内容や税関業務の実施状況に注意を払う必要が生じます。また、行政処罰に関する情報の公示期間は 5 年間と定められており、1 回の処罰がこの期間にわたって同プラットフォーム上で公示されることを認識しておく必要があります。81 号公告による公示項目は以下の通りです。

¹ 税関は税関登記企業に対し、企業信用等級別に、主に通関手続きの利便性や加工貿易における保証金台帳制度の適用について、異なる管理措置を適用する。

² AEO は Authorized Economic Operator の略称。国際物流におけるセキュリティ確保と円滑化を目的とし、貨物のセキュリティ管理と法令遵守の体制が整備された事業者に対し、税関手続の緩和・簡素化策を提供する制度で、AEO 制度を有する 2 国間で、それぞれの AEO 制度(AEO 事業者)を相互に承認することにより、2 国間物流におけるセキュリティレベルを向上させつつ、国内外一貫した一層の物流円滑化を目指すものである。WCO(世界税関機構)が採択した SAFE「基準の枠組み」において AEO 制度の導入・構築の指針が定められている。

| 項目 | 詳細 |
|--------------|--|
| 一、税関登記情報 | 中国語企業名称、法定代表者(責任者)、工商登記住所、税関登記コード、組織機構コード、初回税関登記日、登記税関、税関業務連絡担当者、行政区画、経済区画、経済類型、経営類別、業種、年度報告状況、税関抹消標識、税関申告期日 |
| 二、企業信用等級認定結果 | 企業信用等級と認定日、「認定企業証書」ステータス(有効/無効) |
| 三、行政処罰情報 | 企業名称、案件内容、税関行政処罰決定日、税関行政処罰決定書番号及び関連する行政処罰法律文書 |
| 四、高級認証企業リスト | 中国語企業名称、税関登記コード、登記税関 |

3. 新しい税関企業信用等級への移行

税関の企業信用等級は、同暫定弁法及び関連公告の施行により従来の 5 段階から 4 段階に集約されます。旧管理弁法における AA 類、A 類、B 類企業はそれぞれ自動的に高級認証、一般認証、一般信用企業へと移行されます。一方、C 類、D 類企業は同暫定弁法に従い、改めて税関企業信用等級の認定を受ける必要があります。また、企業は、税関が公示する企業信用情報に異議を呈することができますが、この場合は企業側が書面説明や証拠を提出する必要があります。

今回自動的に認証企業として認定されない企業は、将来認証企業認定を得るための申請に際し、申請書に後述の認定基準に従い行った自己評価報告書を添付して提出しなければなりません。また、今回移行の対象となった企業においても、高級認証企業に対しては 3 年毎に、一般認証企業に対しては不定期に、税関が再認定を行う旨が規定されていますので、等級を維持するための対応が必要です。よって、全ての税関登記企業に 82 号公告の認定基準を踏まえた社内体制の整備が求められます。

4. 新しい税関企業信用等級の認定基準

同暫定弁法及び関連公告における税関信用等級認定基準は、AEO 認証制度の考え方を採り入れており、旧管理弁法における違反記録の有無や通関誤差率、通関業者³に対する代理申告通関申告書の数量等の手続き上の正確性や通関業務の規模に主眼を置いた基準のみならず、組織機構、輸出入業務、内部監査や情報システムのコントロール体制等に関する項目が大幅に追加され、税関登記企業の内部体制の整備状況を問う内容が目立ちます⁴。

また、従前の制度と比較可能な部分においては、認定基準の厳格化が目立ち、優良企業に対する優遇や管理の簡素化を進め、問題企業に対する管理を強化したいとの税関総署の意図がうかがえます。例えば、納付税額や納付罰則金を滞納した企業は、その金額にかかわらず失信企業の条件に合致することとなります。また、通関業者の場合、旧管理弁法下で AA 類または A 類企業となるためには前年度の取引規模に関する基準を満たす必要がありましたが、同暫定弁法ではこのような取引規模に関する基準がなく、これまで上位の等級認定を受けにくかった取引規模の比較的小さな税関登記企業にも、上位認定を受け、優遇を享受する機会が与えられています。

税関企業信用等級認定基準の新旧比較(一部抜粋)は以下の通りです。

³ 中国語原文は「報関企業」。なお、本文中の「非通関業者」の中国語原文は「非報関企業」である。

⁴ 詳細は 82 号公告の添付「税関認証企業基準」を参照のこと。具体的な設問例を挙げれば、税関法律法規等関連管理規定の内部研修制度が整備されているか、内部監査の専門機構・ポジション或いは外部専門家による輸出入業務等に対する独立した内部監査を実施しているか、等がある。

| 旧:「企業分類管理弁法」(旧管理弁法) | | 新:「税関企業信用管理暫定弁法」(同暫定弁法) | |
|---------------------|---|----------------------------|---|
| 等級 | 主な基準 | 等級 | 主な基準 |
| AA 類 企 業 | <p><以下の全ての条件を満たすこと></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. A類管理の適用期間が1年以上 2. 前年度の輸出入通関誤差率が3%以内である 3. 税関検査を経て、税関管理、企業経営管理と貿易安全の要求に合致する 4. 毎年「経営管理情況報告」と会計事務所が発行した前年度の監査報告書を提出し、半期毎に「輸出入業務情況表」を提出する 5. 前年度に代理申告した輸出入通関申告書および輸出入届出リストの総量が、2万枚(中西部は5,000枚)以上(通関業者の場合) | 高 級 認 証 企 業 | <p><内部統制、財務状況、法令遵守、貿易安全、追加の基準に関連する32項目による加点方式で、100点満点中95点以上を獲得すること>以下、上記の法令遵守基準から一部を抜粋</p> <p>.....</p> <p>【法令遵守項目からの一部抜粋】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・連続2年、密輸犯罪、密輸行為がない ・(1度の違反行為にかかる罰金額に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 非通関業者:連続1年、税関監督管理規定の違反による罰金額が3万元以上の行為がない - 通関業者:連続1年、税関監督管理規定の違反による罰金額が1万元以上の行為がない ・(罰金累計額、違反回数に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 非通関業者:1年以内の税関監督管理規定の違反による罰金の累計総額が5万元以下、且つ、違反回数が5回以下或いは5回を超えるが前年度の輸出入関連証票総数の1,000分の1を超えない - 通関業者:1年以内の税関監督管理規定の違反回数が前年度の通関代理申告書及び輸出入届出リスト総数の10,000分の1を超えない、且つ、罰金の累計額が3万元以下 <p>【輸出入業務項目からの一部抜粋】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・前年度或いは当年度に輸出入或いは輸出入関連サービスを実施 ・(通関誤差率に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 通関業者:連続4四半期、四半期毎の通関誤差率が全国平均を超えない - 輸出入貨物荷受人、荷送人:連続4四半期、四半期毎の通関誤差率或いは委託先の通関申告企業の通関誤差率が全国平均を超えない - 物流業者:船積書類及び関連電子データの転送誤差率が全国平均を超えない ・2四半期連続で規範通関申告率が90%を超える ・前年度及び当年の通関手帳申告遅延が1回を超えない 等 |
| A 類 企 業 | <p><以下の全ての条件を満たすこと></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. B類管理の適用期間が1年以上 2. 連続して1年以上、密輸罪、密輸行為がなく、税関の監督管理規定の違反行為がない 3. 連続して1年以上、知的財産権を侵害する貨物を輸出入したことによる税関の行政処罰を受けていない 4. 連続して1年以上、納付税額や納付罰則金の延滞がない 5. 前年度の輸出入総額が50万米ドル以上 6. 前年度の輸出入通関の申告誤差率が5%以内 7. 会計制度が完備し、業務記録が真実であり、整っている 8. 税関管理に主体的に協力し、各種税関手続きを速やかに行き、税関に対し提供する証票、証明書類が、真実で揃っていて有効である 9. 毎年「経営管理情況報告」を提出する 10. 規定に照らし、「輸出入企業の通関申告登録登記証書」の証書書換手続きと関連変更手続きを実施する | 一 般 認 証 企 業 | <p><内部統制、財務状況、法令遵守、貿易安全、追加の基準に関連する29項目による加点方式で、100点満点中95点以上を獲得すること>以下、上記の法令遵守基準から一部を抜粋</p> <p>.....</p> <p>【法令遵守項目からの一部抜粋】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・連続2年、密輸犯罪、密輸行為がない ・(1度の違反行為にかかる罰金額に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 非通関業者:1年以内の税関監督管理規定違反による罰金額が3万元超10万元以下の行為が1回を超えない - 通関業者:1年以内の税関監督管理規定違反による罰金額が1万元超3万元以下の行為が1回を超えない ・(罰金累計額、違反回数に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 非通関業者:1年以内の税関監督管理規定違反による罰金の累計総額が10万元以下、且つ、違反回数が5回以下或いは5回を超えるが前年度の輸出入関連証票総数の1,000分の1を超えない - 通関業者:1年以内の税関監督管理規定違反の回数が前年度の通関代理申告書及び輸出入届出リスト総数の10,000分の3を超えない、且つ、罰金の累計額が5万元以下である <p>【輸出入業務項目からの一部抜粋】</p> <ul style="list-style-type: none"> ・前年度或いは当年度に輸出入或いは輸出入関連サービスを実施 ・(通関誤差率に関する基準) <ul style="list-style-type: none"> - 通関業者:連続4四半期、四半期毎の通関誤差率が全国平均を超えない - 輸出入貨物の荷受人、荷送人:連続4四半期、四半期毎の通関誤差率或いは委託先の通関申告企業の通関誤差率が全国平均を超え |

| 旧:「企業分類管理弁法」(旧管理弁法) | | 新:「税関企業信用管理暫定弁法」(同暫定弁法) | |
|--|---|---|--|
| 等級 | 主な基準 | 等級 | 主な基準 |
| | 11. 商務、人民銀行、工商、税務、質検、外貨、監察等、行政管理部門と機構に、不良な記録がない 12. 前年度に代理申告した輸出入通関申告書および輸出入届出リストなどの総量が、3,000 枚以上(通関業者の場合) | | ない - 物流業者: 船積書類及び関連電子データの転送誤差率が全国平均を超えない ・2 四半期連続で規範通関申告率が 85%を超える ・前年度及び当年の通関手帳申告遅延が 1 回を超えない 等 |
| B 類企業 | <C 類、D 類企業の条件に該当せず、且つ以下条件の一つに合致すること> 1. 登録登記が初回である 2. 初回登録登記後、管理類別に調整が行われていない 3. AA 類企業が原管理類別の適用条件に合致せず、かつ A 類管理類別の適用条件にも合致しない 4. A 類企業で原管理類別の適用条件に合致しない | 一般信用企業 | <以下条件の一つに合致すること> 1. 登録登記が初回である 2. 認証企業、失信企業いずれの条件にも合致しない 3. 失信企業としての認定から 1 年が経過し、失信企業の条件に合致しなくなった |
| C 類企業 | <以下条件の一つに合致すること> 1. 密輸行為があった 2. 1 年以内に 3 回以上の税関監督管理規定の違反行為があり、且つ規則違反の回数が前年度の通関申告書および出入国届出リスト総数の 1%を超える場合か、或いは 1 年以内に税関監督管理規定の違反による罰金の累計総額が 100 万元以上 3. 1 年以内に 2 回、知的財産権を侵害した貨物を輸出入し、税関の行政処罰を受けた 4. 納付税額、納付罰則金を滞納し、その延滞金額が 50 万元以下 5. 前年度に代理申告した輸出入通関の誤差率が 10%以上 6. 代理通関した貨物に密輸や税関の監督管理規定違反の疑いがあり、税関調査の受入を拒否する、或いは協力を拒否した 7. 通関業務への従事を税関から一時停止されている | 信用喪失企業 | <以下条件の一つに合致すること> 1. 密輸犯罪または密輸行為があった 2. (罰金累計額、違反回数に関する基準) - 非通関業者: 1 年以内の税関監督管理規定の違反の回数が前年度の通関申告書および出入国届出リスト等総数の 1,000 分の 1 を超え、且つ、罰金額が 10 万元を超える税関監督管理規定の違反が 2 回以上、或いは、税関監督管理規定の違反による罰金の累計総額が 100 万元を超える - 通関業者: 1 年以内の税関監督管理規定の違反の回数が前年度の通関申告書および輸出入届出リスト総数の 10,000 分の 5 を超える、或いは、1 年以内に税関監督管理規定の違反による罰金の累計総額が 10 万元を超える 3. 納付税額、納付罰則金を滞納した 4. 直近四半期の通関誤差率が同時期の全国平均の 2 倍以上 5. 実地検査を経て、企業の登記情報が真実でないことが確認され、企業と連絡が取れない 6. 法により、税関が通関業務への従事を一時停止している 7. 密輸、税関監督管理規定違反に関する税関の調査に協力しない 8. 税関或いは他の企業を語り不当な利益を得た 9. 虚偽の行為により企業信用情報を捏造した 10. その他、税関が失信企業に認定する状況 |
| D 類企業 | <以下条件の一つに合致すること> 1. 密輸罪があった 2. 1 年以内に 2 回以上の、密輸行為があった 3. 1 年以内に 3 回以上の、知的財産権を侵害した貨物を輸出入し、税関の行政処罰を受けた 4. 納付税額、納付罰則金を滞納し、その延滞金額が 50 万元超 | | |
| (出典) 2000 年 4 月 14 日公布「税関公告」、2001 年 6 月 21 日公布「税関総署、対外貿易経済合作部、国家経貿委、第 5 号公告」、2010 年 11 月 15 日公布「企業分類管理弁法」(税関総署令 第 197 号)、2008 年 12 月 1 日施行「商務部、税関総署公告 2008 年第 97 号」ほか。 | | (出典) 2014 年 10 月 8 日公布「税関企業信用管理暫定弁法」、2014 年 11 月 18 日公布「『税関認証企業基準』の公布に関する公告」ほか。抜粋部分以外の詳細は、82 号公告を参照のこと。 | |

5. 信用等級別の管理措置

税関は、企業信用等級により、主に通関手続面及び加工貿易における保証金台帳制度面について異なる管理の原則、措置を適用します。信用等級が高い企業ほど税関検査率が低く、通関書類審査が簡素化される等の優遇措置が取られます。加えて、高級認証企業は、保証金台帳制度の適用免除、AEO 相互承認相手国の税関による審査・検査の軽減等の優遇措置を享受することができます。一方、失信企業に対しては、高い税関検査率、通関書類の厳格な審査に加え加工貿易に対する厳格な監督管理が実施されますので、この点は従前の制度の考え方を踏襲したものとと言えます。同暫定弁法における信用等級別の管理の原則、措置は以下の通りです。

| 信用等級 | 管理の原則、措置 |
|--------|--|
| 高級認証企業 | <p><一般認証企業に対する管理の原則、措置に加え、以下を適用する></p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 輸出入貨物の商品分類、税関評価、原産地或いはその他の税関手続きが完了する前に、先行して通関手続きを行う 2. 税関が企業のための調整員を配置する 3. 加工貿易に従事する企業に対する保証金台帳制度を実行しない 4. AEO 相互承認国家或いは地域の税関が提供する通関利便措置 |
| 一般認証企業 | <ol style="list-style-type: none"> 1. 相対的に低い税関検査率 2. 輸出入貨物書類審査の簡素化 3. 輸出入貨物の通関手続きを優先して行う 等 |
| 一般信用企業 | 該当の規定なし |
| 失信企業 | <ol style="list-style-type: none"> 1. 相対的に高い税関検査率 2. 輸出入貨物書類の重点的審査 3. 加工貿易等の経過の重点的な監督管理 等 |

同暫定弁法では、高級認証企業に対する保証金台帳制度の適用が免除される旨が明記されていますが、明確化されていない部分も残っています。従前の制度において保証金台帳制度の適用は、税関による企業分類及び加工貿易における取扱品目の分類の組み合わせにより決定されていましたが、同暫定弁法及び関連公告では取扱品目と管理措置との関係に言及していません。

また、一般認証企業、一般信用企業に対する保証金台帳制度の適用に関する記載がなく、従前の管理措置が旧管理弁法による企業分類をそのまま新しい税関企業信用等級に読み替えて適用されるか否かは明確ではありません。加えて、これまで D 類企業は新規の加工貿易を行うことができませんでしたが、同暫定弁法では失信企業の加工貿易について重点的な監督管理を行うことのみが規定されており、その監督措置の詳細も読み取ることが困難です。

6. 留意点

同暫定弁法の制定の意図として考えられるのは、優良企業に対する管理の簡素化及び問題企業に対する管理の厳格化を推進することによる管理の適正化です。同様に、税関による定期的な信用等級認定の再評価や企業自身による等級の変更申請がルール化され、税関登記企業はより適切な昇格のための対応をとることができる規定となっています。また、同プラットフォームが整備されれば、一般企業も容易に情報を得られる反面、自社に関する公示情報に注意を払う必要も生じます。よって、税関登記企業は、同暫定弁法及び関連公告の内容を踏まえた社内管理体制の整備を急ぐとともに、今後公示される税関企業信用情報及び関連の補充通達等の情報を適時に入手できるよう対策を講じる必要があります。

税務情報

企業所得税の年度納税申告書の改訂

中国では 2008 年度に新しい「中華人民共和国企業所得税法」(以下“企業所得税法”)が施行されました。この企業所得税法の施行に合わせ、国家税務総局は「<中華人民共和国企業所得税年度納税申告書>の印刷発布に関する通知」(国税発[2008]101 号、以下“101 号通達”)を公布しました。企業所得税は四半期ごと(または月ごと)に仮申告を行い、年度終了後 5 カ月以内(即ち、翌年 5 月 31 日まで)に年度納税申告を行うこととされていますが、これまで年度納税申告にはこの 101 号通達に基づく<中華人民共和国企業所得税年度納税申告書>(以下“旧年度申告書”)が用いられてきました。

国家税務総局は 2014 年 11 月 3 日付で「<中華人民共和国企業所得税年度納税申告書(A 類、2014 年版)⁵の発布に関する公告」(国家税務総局公告 2014 年第 63 号、2015 年 1 月 1 日施行)を公布し、2014 年度の年度納税申告に用いる新しい年度申告書(以下“新年度申告書”)を明らかにしました。今回の改訂は、2008 年度以降の企業所得税政策の変更を年度申告書に反映させること等を目的としています。以下では、新年度申告書の主な特徴と内容等について説明します。

なお、四半期ごと(または月ごと)の仮申告に用いられる申告書も、「<中華人民共和国企業所得税月度(四半期)仮納付納税申告書(2014 年版)等の報告書>の発布に関する公告」(国家税務総局公告 2014 年第 28 号、2014 年 7 月 1 日施行)により、改訂版が発布されています。

1. 年度申告書の改訂目的

2008 年に中国で新しい企業所得税法が施行されてからすでに 6 年が経過し、その間、企業所得税に関する種々の新しい政策(優遇措置等)が出されてきました。しかし、これまで年度申告書のフォームがそれらを反映する形で改訂されたことはありません。旧年度申告書が現行の政策をすべて反映していないことから、納税者にとっては当該申告書に正しく情報を記入し、適切に納税義務を履行することが難しくなったという面があります。一方で、旧年度申告書のフォームは比較的簡単で、各表間の関連性も明確ではないために、税務機関にとっても当該申告書から得られる情報量が十分でなく、そのことが企業所得税の管理水準を高めることを難しくしています。よって、企業所得税に関する現行の政策を年度申告書に反映すること、年度申告書全体の構成をより合理的なものにすること、および税務機関が納税者の納税義務の履行状況を把握し、適切に管理を行うために必要となる情報を年度申告書から得られるようにすることにより、年度申告書が納税者と税務機関の双方の必要を満たすようにすることが、今回の改訂の主な目的と言えます。

2. 旧年度申告書と新年度申告書の比較

旧年度申告書は主表(中華人民共和国企業所得税年度納税申告書(A 類))と各種の附表を合わせて 16 表から構成されていましたが、新年度申告書は 41 表から構成され、これには基礎情報表(1 表)、主表(1 表)、収入費用明細

⁵ 企業所得税の申告に用いられる申告書には、実際所得に基づいて申告を行う居住者企業が用いる A 類と、みなし利益課税方式が適用される居住者企業が用いる B 類があり、後者については、年度納税申告にも仮申告と同じく中華人民共和国企業所得月度(四半期)および年度納税申告書(B 類、2014 年版)>(国家税務総局公告 2014 年第 28 号)が用いられる。

表(6表)、納税調整表(15表)、欠損補填表(1表)、税務優遇表(11表)、国外所得控除表(4表)、一括納税表(2表)が含まれます。

旧年度申告表と新年度申告表を構成する各種の表の比較は以下の通りです。

| 旧年度申告表 | | 新年度申告表 | | |
|--------|--|---------------------|--------------|--|
| | — | A000000 | 基礎情報表 | |
| | 主表 | A100000 | 主表 | |
| 附表1 | 収入明細表 ((1)一般企業、(2)金融企業、(3)事業単位・社会团体等ごとに各1表) | A101010~ A104000 | 収入費用明細表 | A101010一般企業収入明細表、A102010金融企業収入明細表、A102010一般企業原価支出明細表、A102020金融企業支出明細表、A103000事業単位・民間非営利組織収入・支出明細表、A104000期間費用明細表 |
| 附表2 | 原価費用明細表 (同上) | | | |
| 附表3 | 納税調整項目明細表 | A105000~ A105120 | 納税調整表 | A105000納税調整項目明細表、A105010みなし販売および不動産開発企業の特定期業務納税調整明細表、A105020発生主義に基づき認識しない収入納税調整明細表、A105030投資収益納税調整明細表、A105040専用途財政性資金納税調整明細表、A105050従業員報酬納税調整明細表、A105060広告費および業務宣伝費の年度を跨る納税調整明細表、A105070寄附金支出納税調整明細表、A105080資産減価償却・償却状況および納税調整明細表、A105081固定資産加速減価償却・控除明細表、A105090資産損失税前控除および納税調整明細表、A105091資産損失(個別申告)税前控除および納税調整明細表、A105100企業再編納税調整明細表、A105110政策性移転納税調整明細表、A105120特殊業種準備金納税調整明細表 |
| 附表4 | 企業所得税欠損補填明細表 | A106000 | 企業所得税欠損補填明細表 | |
| 附表5 | 税務優遇明細表 | A107010~ A107050 | 税務優遇表 | A107010免税・収入減額および追加控除優遇明細表、A107011条件に合う居住者企業間の配当等権益性投資収益優遇明細表、A107012資源の総合利用による製品生産から取得した収入の優遇明細表、A107013金融・保険等機構の取得する農業関連利息・保険料収入優遇明細表、A107014研究開発費用追加控除優遇明細表、A107020所得減免優遇明細表、A107030課税所得額控除明細表、A107040所得税減免優遇明細表、A107041ハイテク企業優遇状況および明細表、A107042ソフトウェア・集積回路企業優遇状況および明細表、A107050税額控除優遇明細表 |
| 附表6 | 国外所得控除計算明細表 | A108000~ A108030 | 国外所得控除計算明細表 | A108000国外所得税額控除明細表、A108010国外所得納税調整後所得明細表、A108020国外分支機構欠損補填明細表、A108030年度を跨る繰越国外所得税控除明細表 |
| 附表7 | 公正価値で測定する資産の納税調整表 | | | |
| 附表8 | 広告費および業務宣伝費の年度を跨る納税調整表 | A109000~ A109010 | 一括納税表 | A109000地区を跨って経営する一括納税企業の年度企業所得税分担明細表、A109010企業所得税一括納税分支配構所得税分配表 |
| 附表9 | 資産減価償却・償却納税調整明細表 | | | |
| 附表10 | 資産減損引当項目調整明細表 | | | |
| 附表11 | 長期権益投資所得(損失)明細表 | | | |

3. 新年度申告表の主な特徴と内容

新年度申告表は会計計算を基礎として、税務と会計の差異について納税調整を行い、課税所得を算出するという形になっています。この点は従来と同様ですが、上述の通り、旧年度申告表と比較すると、新年度申告表における附表等の数は大幅に増え、かつ各表に表番号が付されています。主表である納税年度申告表のデータの多くは、各々の政策または税法規定を反映した附表から生成され、年度申告表全体の構成は旧年度申告表よりも合理的になり、各表の内容および各表間の関連性もより明確になりました。また、納税者は41表に含まれる各種附表のうち、自らの状

況に応じて、該当項目があるもののみを選択して作成すればよいとされており、実際に記入が必要となる表の数は必ずしも従来よりも増えるわけではありませんが、各表を通じて提供すべき情報量は全体として増加したと言えます。

旧年度申告表からの主な変更点として挙げられるのは、基礎情報表が新たに加えられたこと、納税調整に関わる附表および優遇措置の適用に関わる附表が大幅に増えたことです。それぞれの主な内容は以下の通りです。

① 基礎情報表(A000000)

これは納税者の基本情報(名称、登録地、業種、登録資本金、従業員数、出資者、会計方針、対外投資状況等)を記入するフォームであり、旧年度申告表にはなかったものです。

② 納税調整表(A105000~A105120)

旧年度申告表では、広告費および業務宣伝費、減価償却費等の一部項目に係る納税調整表が附表に含まれているほかは、納税者による納税調整の結果をまとめた1表の納税調整項目明細表(附表3)があるのみで、納税調整の過程が明らかでなく、税務と会計の差異に関する情報も限定的であったため、税務機関が年度申告表のみから納税調整の合理性と正確性を判断することは難しかったと言えます。新年度申告表では、納税調整項目明細表(A105000)のほかに各項目の納税調整額の算出過程または明細を示す14の附表が設けられ、税務機関にとって納税調整の内容がより把握しやすくなりました。納税者にとっても、納税調整項目明細表の各項目に関連する附表の表番号が明示されているため、その作成がむしろ容易になるかもしれません。

納税調整に関して新たに設けられた附表には、従業員報酬納税調整明細表(A105050)、固定資産加速減価償却・控除明細表(A105081)、資産損失税前控除および納税調整明細表(A105090)、資産損失(個別申告)税前控除および納税調整明細表(A105091)、企業再編納税調整明細表(A105100)等があります。これらのうち、例えば、A105081の附表には、2014年度から適用される固定資産の加速減価償却に係る新しい企業所得税政策(財税[2014]75号)⁶が反映されています。

③ 税務優遇表(A107010~A107050)

旧年度申告表には、1表の税務優遇明細表(附表5)がありますが、これは企業が各種優遇措置の適用を受けている場合の優遇額のみを記載するものであり、優遇措置の適用要件や計算基準等に関する情報は含まれていません。現在、中国では企業所得税に関して39項目の各種優遇措置が規定されていますが、新年度申告表では11表の附表においてこれらの優遇措置の適用要件に関する情報、優遇額の計算過程等を記入することになります。これらの附表には、免税・収入減額および追加控除優遇明細表(A107010)、所得減免優遇明細表(A107020)、課税所得額控除明細表(A107030)、所得税減免優遇明細表(A107040)のほか、A107010の内訳項目である研究開発費用の追加控除優遇明細表(A107014)、A107040に列挙されるハイテク企業の優遇適用に係る明細表(A107041)等が含まれます。

⁶ 当該政策の詳細については、「トーマツ チャイナ ニュース Vol.144号(2014年11月)」を参照。

4. コメント

新年度申告表は2015年5月31日を期限とする2014年度の年度納税申告に用いられる。当該申告表は2014年版とされていることから、2015年度以降については、新たな政策等を反映する形でさらに改訂が行われる可能性があります。

上述の通り、新年度申告表は41表から成り、納税者はそれらのうち必要となる附表を自ら選択して作成することになります。納税者が各表において提供すべき情報量は全体として従来よりも増加しますが、新たに追加された内容には、旧年度申告表を作成する際にも別途に計算作業等を行っていた事項(例えば、納税調整額、優遇額の計算過程等)も含まれるため、新年度申告表の使用により、必ずしも納税者の年度納税申告に係る負担が増えるわけではないと考えられます。

いずれにしても2014年度の企業所得税の年度納税申告は新しいフォームを用いた初回の申告となるため、言うまでもなく、納税者にとっては必要となる附表を正しく選択すること、選択した附表において正しく情報を記入することが重要となります。

会計情報

新連載～中国企業会計準則シリーズ～ 第10回

金融商品の表示－改訂(その1)

1. はじめに

今回から2回にわたり、2014年6月に改訂された「企業会計準則第37号－金融商品の表示」(以下、「改訂37号準則」)について解説します。

既報トーマツ チャイナ ニュースVol.139(2014年6月号)での解説のとおり、中国の会計基準設定主体である財政部は、2014年になり相次いで「新」企業会計準則の改訂具体準則及び新規の具体準則を正式確定し公表していますが、これらの多くは、中国企業会計準則と国際財務報告基準(IFRS)の同等性を維持するための改訂となっています。本37号準則の改訂もその一環であり、IAS第32号「金融商品：表示」とIFRS第7号「金融商品：開示」を強く意識した内容になっています。本改訂37号準則とIAS第32号、IFRS第7号との関係は、下表のようなものとなっています。なお、金融商品に関係する中国企業会計準則については、本第37号のほか、「企業会計準則第22号－金融商品の認識及び測定」がありますが、今回2014年度の改訂プロジェクトには含まれていません。

| 改訂37号準則 | | 国際財務報告基準 | |
|---------|--|----------|--|
| 第2章～第5章 | <ul style="list-style-type: none">- 金融負債と資本性金融商品の区分- 特殊な金融商品の区分- 収益及び自己株式- 金融資産と金融負債の相殺 | IAS第32号 | <ul style="list-style-type: none">- 負債及び資本- 複合金融商品- 自己株式- 利息、配当、損失及び利得- 金融資産と金融負債の相殺 |
| 第6章～第8章 | <ul style="list-style-type: none">- 金融商品の財政状態と経営成績に対する影響の表示- 金融商品から生じるリスクの開示- 金融資産の譲渡の開示 | IFRS第7号 | <ul style="list-style-type: none">- 財政状態及び業績に対する金融商品の重要性- 金融商品から生じるリスクの内容及び程度- 金融資産の譲渡 |

改訂37号準則は、主に金融商品の表示方法及び開示について規定しており、総則、金融負債と資本性金融商品の区分、特殊な金融商品の区分、収益及び自己株式、金融資産と金融負債の相殺、金融商品の財政状態と経営成績に対する影響の表示、金融商品から生じるリスクの開示、金融資産の譲渡の開示、移行規定、付則の10章から構成されています。なお、現時点で、改訂37号準則に関連する応用指南は公表されていません(注)。

今回は、改訂37号準則の第1章から第5章までの前半部分(総則、金融負債と資本性金融商品の区分、特殊な金融商品の区分、収益及び自己株式、金融資産と金融負債の相殺)について、解説します。

2. 適用範囲

本改訂37号準則は、全ての企業が、全ての種類の金融商品に適用しなければならない、とされていますが、次のような他の会計準則に定めがある場合には、例外を除き、他の個別の準則に従うこととなります。

- (1) 「企業会計準則第2号－長期持分投資」、「企業会計準則第33号－連結財務諸表」及び「企業会計準則第40号－共同支配の取決め」の規定により計算される子会社、共同支配の取り決め及び関連会社に対する投資の開示には、「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。

- (2) 「企業会計準則第11号－株式報酬」により規範化される、株式報酬の取決めにおける金融商品及びその他の契約や義務には、「企業会計準則第11号－株式報酬」を適用します。
- (3) 債務再編には、「企業会計準則第12号－債務再編」を適用します。
- (4) 元受保険契約または再保険契約の定義に合致する保険契約には、「企業会計準則第25号－元受保険契約」または「企業会計準則第26号－再保険契約」(以下、「保険契約関連準則」という。)を適用します。
- (5) 裁量権のある有配当性を有するために保険契約関連準則を適用する金融商品には、本準則における金融負債と資本性金融商品の分類に関する規定を適用しません。
- (6) 従業員給付制度から生じる企業の権利及び義務には、「企業会計準則第9号－従業員給付」を適用します。

3. 金融負債と資本性金融商品の区分

(1) 当初認識

企業は、当初認識時に、金融資産、金融負債及び資本性金融商品の定義に従って、発行した金融商品の法的形式のみならず、契約条件及び契約の経済的実態に基づき、当該金融商品またはその構成部分を金融資産、金融負債または資本性金融商品として分類しなければなりません。

改訂37号準則では、IAS第32号と同様、資本性金融商品は「企業の全ての負債を控除した後の資産における残余持分を証する契約」と定義しており、すなわち、企業の回避できない支払い義務を有する契約は金融負債であり、それを回避できる場合には、資本性金融商品となります。したがって、金融商品を発行した企業は、まず、当該金融商品が金融負債の定義に合致するかどうかの検討を行うこととなります。

(2) 金融負債の定義

金融負債とは、企業の、次のいずれかの条件に合致する負債を指します。

- ① 他の企業に現金または他の金融資産を支払う契約上の義務。
- ② 潜在的に不利な条件で、他の企業と金融資産または金融負債を交換する契約上の義務。
- ③ 将来、企業自身の資本性金融商品で決済されるまたは決済される可能性のある非デリバティブ契約で、かつ、当該契約に基づき、企業が、可変数の自身の資本性金融商品を引き渡すもの。
- ④ 将来、企業自身の資本性金融商品で決済されるまたは決済される可能性のあるデリバティブ契約。但し、固定数の自身の資本性金融商品をもって、固定額の現金または他の金融資産と交換するデリバティブ契約を除く。

(3) 資本性金融商品の定義

前述のとおり、資本性金融商品とは、ある企業の全ての負債を控除した後の資産における残余持分を証する契約を指します。次の条件を全て満たす場合、企業は、発行する金融商品を資本性金融商品として分類しなければなりません。

- ① 当該金融商品が、現金または他の金融商品を他の企業へ引き渡す義務または潜在的に不利な条件で、他の企業と金融資産または金融負債を交換する契約上の義務を含んでいないこと。
- ② 企業自身の資本性金融商品で決済されるか、または決済される可能性がある金融商品。なお、この場合には「固定対固定(Fixed-for-fixed)」の要件を満たす必要があります。

「固定対固定(Fixed-for-fixed)」の要件とは、企業自身の資本性金融商品により決済する際、資本に分類するためには、次のいずれかに当てはまる必要があることを言います。

 - 非デリバティブである場合は、当該金融商品が自身の資本性金融商品の可変数を引渡すことにより決済される契約上の義務を含んでいないこと。
 - デリバティブである場合は、企業は、固定額の現金または他の金融資産を固定数の自身の資本性金融商品と交換することによってのみ当該金融商品を決済することができること。

(4) 金融負債と資本性金融商品の区分

- ① 企業が、契約上の義務を履行するために現金または他の金融資産を引渡すことを回避できる無条件の権利を有していない場合、当該契約上の義務は金融負債の定義に合致します。
- ② ある金融商品が、企業自身の資本性金融商品で決済されるか、または決済される可能性がある場合、当該金融商品の決済に使用される企業自身の資本性金融商品が、現金または他の金融資産の代替品としてであるのか、当該金融商品の保有者に発行者の全ての負債を控除した後の資産における残余持分を享受させるためのものであるのかを考慮する必要があります。前者の場合、当該金融商品は発行者の金融負債であり、後者の場合、当該商品は発行者の資本性金融商品となります。
- ③ 条件付決済条項が付された金融商品で、発行者が、現金、その他の金融資産または他の当該金融商品が金融負債となる方法での決済を無条件で回避することができない場合は、金融負債として分類しなければなりません。条件付決済条項が付された金融商品とは、現金、その他の金融資産の交付による決済を行うか否か、または、他の当該金融商品が金融負債となる方法による決済を行うか否かが、発行者と保有者が共に制御できない将来の未確定事象(例えば、株価指数、コモディティ価格指数の変動、金利または税法の変動、発行者の将来の収益、純利益または資本負債比率等)の発生または不発生(または発行者と保有者が共に制御できない将来の未確定事象の結果)により確定する金融商品を指します。
- ④ 決済方法の選択権があるデリバティブ(例えば、契約により発行者または保有者が現金の純額または現金と交換に株式を発行する等の方法を選択し決済することができるデリバティブ)について、発行者は、それを金融資産または金融負債として認識しなければなりません。但し、全ての選択可能な決済方法によって、当該デリバティブを資本性金融商品として認識しなければならないことが明らかな場合を除きます。
- ⑤ 企業は発行した非デリバティブ金融商品について、複合金融商品であるか否かを確定するための評価を行わなければなりません。企業が発行する非デリバティブには、金融負債部分と資本性金融商品部分が同時に含まれている可能性があります。その場合、複合金融商品について、発行者は、当初認

識時にそれぞれの構成部分を金融負債、金融資産または資本性金融商品として別々に分類しなければなりません。

4. 特殊な金融商品の区分

以下のような特殊な金融商品は、本改訂 37 号準則における金融負債、資本性金融商品の定義とは別に、例えば、以下のような判断に基づき、金融負債か資本性金融商品かに分類します。

- (1) 金融負債の定義に合致するが、同時に次の特徴を有するプッタブル金融商品は、資本性金融商品として分類しなければなりません。なお、プッタブル金融商品とは、契約の約定により、保有者が現金または他の金融資産と交換に当該金融商品を発行者に売り戻す権利を有しているか、将来の未確定事象または保有者の死亡若しくは退職が発生した時に発行者に自動的に売り戻される金融商品を指します。

- ① 企業の清算時に企業の純資産の比例的な取り分に対する権利を保有者に与えているもの。
- ② 当該金融商品が、他の全てのクラスの金融商品に劣後する金融商品のクラスに属しているもの、等。

- (2) 金融負債の定義に合致するが、同時に次の特徴を有する、発行者の清算時に限り他の当事者に比例的にその純資産を引渡す義務がある金融商品は、資本性金融商品として分類しなければなりません。

- ① 保有者に、企業の清算時に当該企業の純資産の比例的な取り分を獲得する権利を与えている。
- ② 当該金融商品が、他の全てのクラスの金融商品に劣後するクラスに属している、等。

なお、本来、金融負債の定義に合致するが本準則の規定により資本性金融商品として分類されたものが、資本性金融商品としての条件を満たさなくなった場合には、その日から、発行者はそれを金融負債として分類変更し、変更日における公正価値をもって測定し、帳簿価額との差額は持分として認識しなければなりません。

5. 収益及び自己株式

本改訂 37 号準則では、金融負債、資本性金融商品に関連する収益、費用について、以下のように規定しています。

- (1) 金融負債である金融商品またはその構成部分に関連する利息、配当利益等及び償還または再調達により生じた利得または損失等は、当期の損益に計上しなければなりません。
- (2) 資本性金融商品である金融商品またはその構成部分について、その発行、償還、売却または消却に際し、発行者は、持分の変動として処理しなければなりません。発行者は、資本性金融商品の公正価値変動を認識してはなりません。
- (3) 資本取引に関連する取引コストは、持分から控除しなければなりません。企業が、自身の資本性金融商品を発行または取得する時に発生する取引コスト(例えば、登記料、代行手数料、法律・会計・評価及びその他の専門サービス費用、印刷コストや印紙税等)で、資本取引に直接帰属させることができる場合は、持分から控除しなければなりません。
- (4) 複合金融商品の発行により発生した取引コストは、金融負債部分と資本性金融商品部分それぞれの発行総額に対する比率に応じて配分しなければなりません。

- (5) 金融負債に分類される金融商品に関して支払う配当は、損益計算書において費用として認識し、その他の負債の利息費用と合算して表示し、財務諸表の注記にて単独で開示しなければなりません。

また、自己株式に関連する表示としては、以下のように規定しています。

- (1) 自己株式の買戻しに支払う対価と取引コストは、所有者持分から控除しなければならず、金融資産として認識してはなりません。
- (2) 企業は、「企業会計準則第30号―財務諸表の表示」に従い、保有する自己株式金額を貸借対照表にて単独で表示しなければなりません。

6. 金融資産と金融負債の相殺

改訂 37 号準則では、金融資産と金融負債の相殺についても、以下のような詳細な規定を設けています。

- (1) 金融資産及び金融負債は、貸借対照表上に区分して表示し、相殺してはなりません。但し、同時に次の条件を満たす場合には、相殺した後の純額を貸借対照表に表示しなければなりません。
- ① 企業が認識済の金額を相殺する法的権利を有し、かつ当該法的権利を現時点で執行することができる場合。
 - ② 企業が純額での決済を計画している、または当該金融資産の現金化と当該金融負債の償還を同時に計画している場合。
- (2) 現在強制可能な相殺権が、相殺の十分条件を構成しておらず、企業が、相殺権(すなわち純額決済)を行使する意図がなく、また、金融資産と金融負債の決済を同時に実行する意図を有していない場合、当該金融資産と金融負債とは相殺できません。ここに、相殺権とは、契約または他の取決めにより、債権者に支払うべき金額の全部または一部を債権者から支払われるべき金額と相殺するという債務者の法的権利をいいます。
- (3) 法的権利が無い状況において、一方または双方が純額による決済を実行するまたは関連する金融資産と金融負債の決済を同時に実行する意向を有している場合であっても、当該金融資産と金融負債とを相殺できません。
- (4) 同一の取引先と多数の金融商品取引を行う企業は、取引先と「マスター・ネットティング契約」を結ぶ可能性があるが、本37号改訂準則に示した条件を満たす場合にのみ、マスター・ネットティング契約下の関連する金融資産と金融負債とを相殺することができます。なお、マスター・ネットティング契約とは、契約の対象となっている全ての金融商品のうち1つでも契約違反または解除が生じた時に、契約の対象となっている全ての金融商品を単一の純額で決済するものをいいます。

次回は、改訂 37 号準則の後半部分(金融商品の財政状態と経営成績に対する影響の表示、金融商品から生じるリスクの開示、金融資産の譲渡の開示、移行規定、付則)について、解説します。

(注)改訂新企業会計準則「応用指南」については、現時点で、中国財政部などのインターネットでは開示されていませんが、以下のとおり、書籍として出版されており、内容として、改訂準則本文、応用指南、改訂準則本文の英語訳が含まれています。なお、現時点で、改訂37号準則に関連する応用指南は公表されていません。

「企業会計準則第2号—長期持分投資」

「企業会計準則第33号—連結財務諸表」

「企業会計準則第40号—共同支配の取決め」 (以上、経済科学出版社より出版)

「企業会計準則第9号—従業員給付」

「企業会計準則第41号—他の企業への関与の開示」

「企業会計準則第30号—財務諸表の表示」

「企業会計準則第39号—公正価値測定」 (以上、中国財政経済出版社より出版)

新刊のご案内

「中華人民共和国 企業会計準則 2014 年改訂 増補版 -日中対訳-」

2014 年 12 月発刊 / B5 版 1,500 円 (税込 / 送料込) / 本文 178 ページ

有限責任監査法人トーマツ 中国室刊 *書店でのお取り扱いはございません。

【企業会計準則とは】

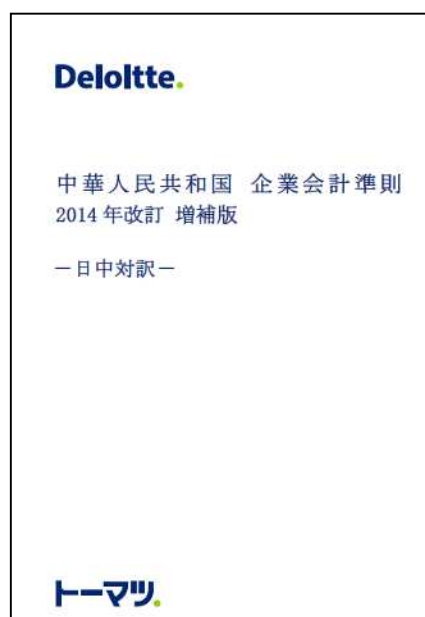
中国は、社会主義市場経済のさらなる発展を目指すべく、2006 年 2 月 15 日に「企業会計準則」を公表し、2007 年 1 月 1 日から上場企業に対して適用するとともに、それ以外の企業に対してもその適用を奨励してきました。「企業会計準則」の特徴は、部分的には中国特有の状況を反映させていますが、基本的には国際財務報告基準(IFRS)への収斂を指向したものであり、大筋では同等性が図られた内容となっています。

2014 年に入り、この「企業会計準則」のうち 5 つの具体準則の改訂及び 3 つの具体準則の新設が行われました。この 8 つの具体準則は、いずれも 2014 年 7 月 1 日より施行されており、「企業会計準則」を適用している企業は 2014 年 12 月期の決算より新しい「企業会計準則」に準拠した決算を行う必要があります。

【本書の内容、構成】

有限責任監査法人トーマツ 中国室では、今回の「企業会計準則」の改訂に合わせ、「2014 年改訂 増補版」を出版いたします。本書には、2014 年に改訂、新設された 8 つの具体準則の中国語原文と和訳を収録しています。従いまして、現段階における「企業会計準則」の全体像を把握するには、2010 年出版の「中華人民共和国 企業会計準則及び応用指南」(前編、後編の 2 冊組)と「2014 年改訂 増補版」と併せてご利用いただくことをお勧めいたします。

本書は中国現地の中国人経理業務担当者等との意思疎通に活用いただけるよう、和訳だけでなく中国語原文も掲載した見開き対照形式で構成してあります。また、中国子会社を管理される日本本社及び中国現地法人で活躍される皆様が「企業会計準則」を理解されるためのツールとしてもぜひご利用ください。



《購入申込書》

有限責任監査法人トーマツ 中国室 行

お申込み FAX ▶ 03-6720-8346
お問合せ 電話 ▶ 03-6720-8341

| お申し込み | お届け先ご住所 |
|--|---------|
| 「中華人民共和国 企業会計準則 2014 年改訂 増補版」 を () 冊 申し込みます。 | 〒 |
| 貴社名 : | |
| 部署名 : | |
| ご芳名 : | |
| | ☎ () |

執筆: 有限責任監査法人トーマツ 中村 剛、上村 哲也、古谷 純子、西村 美香
監修: 有限責任監査法人トーマツ 三浦 智志、鄭 林根 / 税理士法人トーマツ 大久保 恵美子
執筆協力: デロイト中国ほか

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 / 片岡 伴維

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 / 川島 智之

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

済南事務所

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

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 7,800 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.deloitte.com/jp)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 名を超える人材は、“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.deloitte.com/jp/about 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。

© 2014. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited