

会計情報

中国子会社における法定決算留意事項

1. はじめに

中国では10月初旬の国慶節休暇も終わり、企業各社においても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、2015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. 当期決算に考慮すべき外的要因、内的要因

まず、中国における会計制度に関して、この1~2年、留意すべき変化がみられますので、決算前に中国子会社の決算に対してどのような影響があるかを検討する必要があります。

また、この1年、中国経済の景気減速が世界的に懸念されているのは周知の通りです。そのような中国経済環境下で、中国における日系企業の中には、中国経済後退の影響を受け業績が急激に悪化している会社や、事業採算の悪化を原因として撤退や事業再編等を計画している会社も増えていると想定されます。期末決算に際しては、業績が悪化している子会社、事業再編等を検討している子会社は、後述の通り、特に注意が必要です。

3. 旧企業会計準則の廃止、ただし、旧企業会計準則体系のうち「企業会計制度」は存続（2015年）

「デロイト トーマツ チャイナ ニュースVol.151(2015年6月号)」においてご紹介のとおり、中国財政部は、2015年2月に财会[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、旧企業会計準則（以下、「旧準則」と表記）の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。

元来、広い意味で「旧準則」と言った場合、企業会計制度と旧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となります。この廃止により、旧準則体系を会計基準として採用していた会社は、影響を受けることになるため、特に以下の点に留意する必要があります。なお、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)」をご参照ください。

(1) 旧準則での開示は継続可能

明文での定めはありませんが、旧準則体系では、企業会計制度がまだ廃止されず存続していることから、企業会計制度にしたがった開示を継続することが可能であると考えられています。

(2) 企業会計制度に具体的な記述がないものへの対応

旧準則の体系のなかでは、今後、企業会計制度に具体的な記述がない取引も想定されます。そのような取引の取り扱いは明文では定められていませんが、新企業会計準則(以下、“新準則”と表記)の規定が適用される可能性もありますので、監査を担当している公認会計士と事前に相談する必要があります。

4. 新準則の大幅改訂(2014年)

中国の会計基準設定主体である財政部は、2014年に相次いで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、近年の国際財務報告基準(IFRS)の改訂にキャッチアップするためのものと言えます。また、これら8つの具体準則に対応する実務指針である「応用指南」についても逐次公表されています。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。

従来より新準則を採用している会社には、これらの改訂新準則が2014年度決算から適用されています。しかしながら、改訂内容が十分に周知されていないことも予想されるため、期末決算に重要な影響があると予想される次の2点に絞って解説します。

(1) 企業会計準則第2号—長期持分投資

企業結合による持分取得時の付随費用の取扱いについて、「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、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らない」と費用処理が明確化されています。従来、付随費用は取得した持分の取得原価に含めて計上していたケースもあると考えられますので、留意が必要です。

(2) 企業会計準則第9号—従業員給付(改訂9号準則)

IAS 第19号「従業員給付」と同様、短期従業員給付、退職後給付等の会計処理が明示的に規定されました。その中で、特に、有給休暇については、留意が必要です。改訂9号準則では、従業員の有給休暇の取扱いについて、「有給休暇は、累積型有給休暇と非累積型有給休暇とに分けられる。企業は、将来に享受する有給休暇の権利を増加させる役務を従業員が提供した時、累積有給休暇に関連する従業員給付を認識し、未使用の権利の累積により増加する支払見込み金額をもって測定しなければならない。」とされていますので、翌期に有給休暇の権利を繰り延べることが可能な制度を設けている中国子会社においては、未払有給休暇の計上の要否を検討する必要があります。

5. その他の留意事項

(1) 固定資産の減損

昨今の中国経済の急激な減速に伴い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税引前の利率である。当該割引率は、企業が資産を購入または投資する際に、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」(以下、“改訂30号準則”と表記)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。2016年の春節は2月8日(月曜日)であり、大部分の中国の会社では2月7日(日曜日)から2月14日(日曜日)までが8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. 新準則の改訂の影響、例えば未払有給休暇の計上の要否等について事前に検討する。
3. 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)
4. 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2月7日～14日と予測される)。

デロイト 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のグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイト トーマツ 税理士法人および DT 弁護士法人を含む)の総称です。デロイト 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、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、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 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、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。詳細はデロイト 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、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、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 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

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を含みます。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。

© 2015. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited