

## 「総経理のための中国企業会計講義」第1回

斉藤孝史

### 「新会計準則の実施状況、固定資産の減損」

筆者の住む深セン市では、2008年度より新会計準則が全面的に適用となった（深財会[2007]89号、深財会[2009]7号。ただし一部の小型企業を除く）。まだ若干の移行措置が残されているものの、法的な効力を有するものであり（基本準則は部門規章、具体準則・応用指南は規範性文書）深セン市の企業にとってこの移行はほとんど不可避である。また、深セン市以外でも今後、新基準の実施は広がっていくと考えられる。

新準則とはいっても、特徴さえ押さえておけば、基本的に一般的な会計ルールと変わらない。財務諸表を見て、会計ルール変更の影響を受けるポイントを掴めればよい。この連載では、中国で経営活動を行う日本企業の経営者を対象に、新準則の内容を中国での実務的な注意点と合わせて解説していくことにしたい。

製造業の多い中国であるし、かつて日本の会計ビッグバンでも大きな話題になった「資産の減損」（中国企業会計準則第8号）を例にとってみよう。準則8号の概要を簡単に説明すると、期末に減損の兆候を判定し、資産の簿価が回収可能価額より低い場合は、減損の金額を測定して財務諸表に認識する。

回収可能価額は、公正価値（市場での売却価格）と予測キャッシュフローの現在価値とのどちらか高い方とする。公正価値は他人の評価額、予測キャッシュフローの現在価値は企業自身の主観的な評価額、と考えれば分かりやすい。公正価値の方が高ければ市場で売却するし、現在価値の方が高ければ自社で使い続けるだろうから、その高い方が回収可能な金額であるという考え方である。

ということは実務的には、減損の兆候がある場合はこれらのデータを収集してこななければならない。この作業は会計担当者だけでできるものではないから、経営者自身が関与してデータを準備することになる。参考のために、新準則に記載してある回収可能価額算定の方法を抜粋してみる。

公正価値は売却費用を控除したものをいい、第三者間の販売契約や市場が存在せず算定が困難な場合には、同一産業内の類似資産を参考にし、見積ができない場合は予測キャッシュフローの現在価値を用いる（第8条）。キャッシュフローの予測期間は、合理的に証明

できる場合以外は最長でも 5 年で、予測には将来のリストラや機能改善を含めない(第 11・12 条)。割引率には、市場利子率に加え資産の固有リスクを考慮した、投資時点の最低収益率を用いる(第 13 条)。

さて実際にデータが揃ったとして、ひとつの例を考えてみたいと思う。取得原価 200 万円、耐用年数 5 年、残存価値 10 万円、定額法償却(年償却額 38 万円)の固定資産がある。今年度末の残存耐用年数は 3 年、3 年間の予測キャッシュフローは、40 万円・30 万円・4 万円である。割引率を 6%、当該減損の影響を除いた毎年の税引前利益を 100 万円とする。

予測キャッシュフローの現在価値は 98.02 万円、売却価格は 100 万円、よって 100 万円がこの固定資産の回収可能価額となる。現在の帳簿価額は 124 万円(=200 - 38×2)であるから、24 万円を減損損失として認識しなければならない。

実際に仕訳を書くと以下のようなになる。

(借方) 資産減損—固定資産減損 24
(貸方) 固定資産減損準備 24

ここで中国の企業所得税法上、減損損失は損金算入できないから(企業所得税法实施条例第 56 条)、この 24 万円にかかる企業所得税 6 万円(24×25%)を繰延税金資産として次期以降に繰り越さなければならない。

(借方) 所得税費用 25
(借方) 繰延所得税資産 6
(貸方) 应交税费—应交所得税 31

よって当期末の貸借対照表には、負債に固定資産減損引当金、資産に繰延税金資産がセットで計上されることになる。減損を計上する際の重要なチェックポイントである。計上した繰延税金資産は、減価償却費の減少に対応して次期以降取り崩すことになる。

(借方) 所得税費用 25
(貸方) 应交税费—应交所得税 23
(貸方) 繰延所得税資産 2

以上、おさらいすれば、固定資産の減損は会計上の利益に影響するが、納税額には影響し

ない。よって会計上、繰延税金資産を計上して、会計と税務の調整を行う必要がある。経営者からしてみれば、手間のかかる割に税務メリットのない会計処理だと思われるかもしれない。実際、回収可能価額を算定するときに公正価値（売却価値）が予測キャッシュフローの現在価値を上回っているのであれば、理論上は資産の処分を検討してもいいはずであるし、処分損失は損金算入可能であり（企業所得税法実施条例第 32 条）、減損を計上するよりも税務上メリットのある方法である。

【新出会計科目】

科目番号	中国語	ピンイン	日本語
1603	固定資産減値準備	gùdìngzīchǎn jiǎnzhí zhǔnbèi	固定資産減損引当金
1811	繰延所得税資産	dìyán suǒ déshuì zīchǎn	繰延税金資産
2221	应交税费	yīngjiāo shuìfèi	未払税费
6701	資産減値損失	zīchǎn jiǎnzhí sǔnshī	資産評価損
6801	所得税費用	suǒ déshuì fèiyòng	所得税費用

(2009年2月記2,087字)