# 「小企業会計準則」(公開草案) にみる中国の 小企業会計の動向

劉 丹 佐賀大学大学院

## 要旨

世界各国で IFRS とのコンバージェンスをめぐって中小企業会計のあり方が活発に議論されるようになった。このような背景のもと、中国の財政部会計司は 2010 年 11 月「小企業会計準則」(公開草案)(小企业会计准则(征求意见稿))(以下,公開草案という)を公表した。

本稿では、中国における公開草案の特徴と問題点を明らかにするために公開草案の制定原因、経緯、構成および内容を検討した。その結果、公開草案は小企業の管理の強化・発展の促進、税収徴管の強化、金融危機の予防を原因とし、中国会計準則システムへの完成、国際的な中小企業会計への追随を背景に、「『小企業会計準則』制定についての調査・研究の大綱」(关于制定《小企业会计准则》的调研提纲)の公表および調査研究の段階を経て公表されたものであり、①税法との接近、②会計担当者の判断を簡素化、③「企業会計準則ー具体準則」(企业会计准则ー具体准则)(以下、「具体準則」という)との繋がりの強調という特徴が見出される。最後に、公開草案の現状と課題について、「具体準則」と同じ「企業会計準則一基本準則」(企业会计准则一基本准则)(以下、「基本準則」という)に準じることによるその作成目的および測定方法などの問題を指摘し、「小企業会計準則」に対応した「基本準則」の策定が課題であることを述べた。

## I. はじめに

世界各国において, 国際財務報告基準 (International Financial Reporting Standards: IFRS) とのアドプションやコンバー ジェンスについての論議が深まる中, 中国は 2006年に大中企業向け「基本準則」(基本准 则),「具体準則」(具体准则)を公表して, IFRS とのコンバージェンスを行った(1)。ま た,2010年に「中国企業会計準則と国際財 務報告基準の持続的コンバージェンスのロー ドマップ」(中国企业准则与国际财务报告准 则持续趋同路线图)(以下,「ロードマップ」) を採択し、さらなる IFRS とのコンバージェ ンスに向けて「具体準則」の改訂作業に着手 した。改訂は2011年に終了し、2012年か らすべての大中企業に改訂版の「具体準則」 を実施する予定である。同時に各国で IFRS とのアドプションやコンバージェンスに関連 して中小企業会計(2)のあり方が活発に議論 されるようになった。

このような背景のもと、中国の財政部会計司は2010年4月に会計管理計画において「小企業会計制度」(小企业会计制度)の実施状況をまとめ、「企業会計準則」(企业会计准则)制定時の経験を参考に、「小企業会計準則」(小企业会计准则)の公開草案を制定するための通達を出し、各界からの意見集約を行った上で、2010年11月に公開草案を公表した。

会計の国際化の中で、中国の「小企業会計 準則」は大中企業向けの「具体準則」の簡略 版として、間接的に IFRS とのコンバージェ ンスを目指すべきか、それとも中国の実情に あわせ、小企業の属性を考慮し、税法との調 和を目指し、「企業会計準則」とは別個の会 計準則を制定すべきかどうかが重要な課題となった。

本稿では、中国における公開草案の制定原 因および経緯を考察し、構成および内容を検 討した上で、公開草案の特徴と問題点を明ら かにする。

## Ⅱ. 公開草案の制定要因と背景

「中小企業促進法」(中小企业促进法)と「国務院による中小企業の発展をさらに促進することについての若干の見解」<sup>(3)</sup>(国务院关于进一步促进中小企业发展的若干意见)(以下,「見解」という)の方針を着実に実行するために、中国における多くの小企業と政府の関連部署の要求に応じて、財政部会計司(財政部会计司)は2010年年初から「小企業会計準則」を制定・公表することを年度計画に入れ、広く調査研究を行なった上で、公開草案を起草した。

## 1. 制定要因

#### (1) 管理の強化・発展の促進

小企業が国民経済と社会発展に重要な役割を果たすために、小企業の管理を強化し、発展を促進させることは、国民経済の発展を守る重要な基礎であり、社会の安定に資する重大な任務である。2009年10月15日の中国国際中小企業大会における小企業の発展状況の報告によると、小企業は中国の477万社の企業総数の97.11%、営業収益の39.34%、資産総額の41.97%、就労者数の52.95%以上を占めている。そこで、中国政府は小企業の発展を重視し、2003年に「中小企業促進法」、2005年に「個体・私営などの非公的経済の発展を奨励・支援および指導するための若干の見解」(鼓励支持和引导个体私营等非

公有制经济发展的若干意见)を公表し、国際金融危機が発生して以来、一連の金融危機に対応する優遇策で、小企業を支援してきた。これらの政策を基礎に、2009年9月に国務院は「見解」において、中小企業発展のための総合的な政策措置を提出した。現在、中国の関係省庁は積極的に「見解」を着実に実行する措置を取っている。その中で、工業・情報技術部は「小企業会計準則」が「見解」を着実に実行し、小企業の管理を強化し、小企業の発展を促進する重要な制度であるとしている。

(2) 税収徴管の強化および金融危機の予防 税法において、税務機関は査帳徴収(4) (査帐征收) の方式で企業所得税を徴収すべ きと規定している。しかし、財政部が税務総 局の調査を行った結果によると、多くの企業 が核定徴収(5)(核定征收)の方式を採用し、 その大部分を小企業が占めている。それは小 企業の会計情報の品質が低いことが要因となっ ている。また、銀行は小企業への貸付を判断 するときに、小企業の財務諸表を参考にしな い。その理由は、会計情報の品質が低いこと にある。税務機関は、「小企業会計準則」を 査帳徴収の会計準則とすることにより、管理 のレベルを高め、課税の公平性を実現できる としている。銀行監督管理機構は、小企業の 財務諸表が商業銀行が貸付を行う際の重要な 根拠になるとし、「小企業会計準則」が小企 業会計情報の品質を保証し、銀行が貸付リス クの管理を強化することに対する重要な制度 保障となり得るとの見解を示している。これ らの機関や機構は、早急に「小企業会計準則」 を制定することを望んでいる(財政部会計司  $\lceil 2010c \rceil, - \rceil$ 

#### 2. 制定背景

(1) 中国会計準則システムの完成

中国はすでに 2005 年に中国会計準則委員 会 (Chinese Accounting Standards Committee: CASC) が国際会計基準審議会 (International Accounting Standards Board: IASB) との間でコンバージェンスに関する 共同声明(北京合意)を公表している。2006 年2月に CASC と IASB のコンバージェン スの結果として、「基本準則」および38項 目の「具体準則」を公表した。この新企業会 計準則は旧企業会計準則(「基本準則」およ び「具体準則」16項目)を一部改訂し、22 項目の「具体準則」を新たに制定したもので あり、2007年1月1日から中国国内の上場 会社に適用し、2009年1月1日から金融機 関、非上場大中型企業まで適用が拡大された。 さらに、財政部は2010年4月2日に「ロー ドマップ」を公表した。新企業会計準則は国 内・国外において評価されているが、小企業 は新企業会計準則の適用範囲から除外される。 その代わり、小企業は、2004年に制定され た「小企業会計制度」により会計を行ってき た。「小企業会計制度」は2000年の「企業 会計制度」(企业会计制度)を簡素化したも のである。しかし、「小企業会計制度」は、 適用範囲, 構成および内容に多くの問題が存 在し、適用状況は13%すぎなかった(王、 李「2007], 73 頁)。

#### (2) 国際的な中小企業会計への追随

2000年にIASCは中小企業会計基準の制定に着手し、その後IASBがIFRSの簡素化かつ理解可能で融通性があるという主旨に基づき、世界各国の中小企業に適合できる中小企業のための国際財務報告基準(International Financial Reporting Standards for

Small and Medium-sized Entities,以下,中小企業版 IFRS という)を制定し2009年9月7日に公表した。さらに,英国,カナダ,日本などの国でも中小企業会計基準を制定した。このような状況において,中国は「小企業会計準則」の制定に向けて検討を行った。

## Ⅲ. 公開草案の制定経緯

#### 1. 「大網」の公表

2010年の会計管理計画によって、財政部が「『小企業会計準則』意見公募についての通達」(关于征求《小企业会计准则》意见的通知)を出し、その通達に「『小企業会計準則』制定についての調査・研究の大綱」(关于制定《小企业会计准则》的调研提纲)(以下、「大綱」という)の付属文書が付けられた。「小企業会計準則」の適用範囲、外部会計情報の要求、税法との調和、「企業会計準則」との調和、その他問題の5つの面について、表1のような16個の問題を提出し、各界からの意見収集が行なわれた。

## 2. 調査研究段階

財政部会計司は2010年11月に公開草案を公表するとともに、付属文書として「『小企業会計準則(公開草案)』を起草する説明」(《小企业会计准则征求意见稿》起草说明)(以下,「説明」)を公表した。公開草案を作成するための調査研究は次のように述べている(財政部会計司[2010c],一)。

「小企業会計準則」の制定に際し、財政部会計司は国家税務総局、中国銀行業監督管理委員会、工業・情報技術部などの関係省庁を訪ね、相談を行い、それらの省庁における小企業に対する情報要求と政策の意見を確認し、「小企業会計準則」制定について関係省庁の

理解と支持を得た。また、調査員を江蘇、河北、上海、北京などの実地調査に派遣し、資料を収集した上で、研究報告書を作成した。さらに、アジア・オセアニア会計準則制定グループ(Asian-Oceanian Standard-Setters Group: AOSSG)会議などを利用し、IASB、関連国家および地域会計準則制定機構との交流を通じて、中国において「小企業会計準則」を制定する基本的な構想が国際的に認められた。

## IV. 公開草案の構成

公開草案の構成は、表2のように、第1章総則、第2章資産、第3章負債、第4章所有者持分、第5章収益、第6章費用、第7章利益、第8章小企業会計開示の要求、第9章付則、附録1会計科目、主要な複式簿記の処理と財務諸表、付録2「小企業会計準則」と「具体準則」の会計科目の移行対照表からなる。

第1章総則では、まず、第1条制定目的 において, 小企業の会計認識および測定と報 告行為を規定し、小企業会計情報の質を保証 している。「小企業会計準則」の制定根拠は 「会計法」と「基本準則」である。第2条適 用範囲は公的説明責任を有しない企業、経営 規模が比較的小規模の企業,企業集団内の連 結親会社の連結子会社ではない企業である。 第3条,第4条「具体準則」への移行,第5 条小企業に設置する会計にかかわる組織など が規定されている。公開草案の第1章総則 は,会計要素の概念,基本原則,会計報告の 目的および要求などについての基本準則を規 定していないため、外形的には1つの独立 した準則とはなっていない。しかし、「説明」 によると、中国の企業会計改革の基本的な構

#### 表1 「大網」の要点

田			
<ul> <li>計準         企業会計準則」における小企業の区分標準はある関連部門の区分標準を参考する         か、それとも自ら新たな標準を作るか。自ら新たに作る場合にどのような企業を         適用対象にするか。         田         〔三 もし量的な規模と質的な基準から小企業を定義するとした場合、つまり公的説明         責任がなく、経営規模が比較的に小さい企業についてどのように規定すべきか。         二 小 企         〔一) 小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。         雲会         計情         報の         に一)級務機関は小企業所得税と増値税などの税収を徴収・管理する過程で小企業にと         のような会計情報を要求するか。         〔三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。         〔四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。         〔四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。         〔二)小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。         〔二)小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。         〔二)小企業会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。         〔三) 「小企業会計処理は関連税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。         〔三)「企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。         〔二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがいーから設定する意見をどう思うか。         〔二)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。</li> </ul>	_	「小企	(一) 各部門における小企業の区分標準についてどのような規定があるか。
関」 か、それとも自ら新たな標準を作るか。自ら新たに作る場合にどのような企業を適用対象にするか。 用 範 (三)もし量的な規模と質的な基準から小企業を定義するとした場合、つまり公的説明責任がなく、経営規模が比較的に小さい企業についてどのように規定すべきか。 二 小 企 (一)小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。 業 会 (二)税務機関は小企業所得税と増値税などの税収を徴収・管理する過程で小企業にどのような会計情報を要求するか。 (三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (二)小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 (二)小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。 (三)備素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 (二)「企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 (二)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。		業 会	(二) 小企業を合理的に定義することは「小企業会計準則」を制定する鍵である。「小
の適 適用対象にするか。 用 範 (三) もし量的な規模と質的な基準から小企業を定義するとした場合,つまり公的説明 責任がなく,経営規模が比較的に小さい企業についてどのように規定すべきか。 二 小 企 (一) 小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。 業会 (二) 税務機関は小企業所得税と増値税などの税収を徴収・管理する過程で小企業にど のような会計情報を要求するか。 (三) 銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四) 工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四) 工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (二) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 (二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの 規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 (三) 「企業会計準則」が「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計 化するか。 (二) 「企業会計準則」が「企業会計準則」のを関系をどう思うか。との (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。 (一) 小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		計 準	企業会計準則」における小企業の区分標準はある関連部門の区分標準を参考する
田 (三) もし量的な規模と質的な基準から小企業を定義するとした場合,つまり公的説明責任がなく,経営規模が比較的に小さい企業についてどのように規定すべきか。		則」	か、それとも自ら新たな標準を作るか。自ら新たに作る場合にどのような企業を
世		の適	適用対象にするか。
<ul> <li>二 小 企 (一) 小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。</li> <li>二 、 企 (一) 小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。</li> <li>(二) 税務機関は小企業所得税と増値税などの税収を徴収・管理する過程で小企業にどのような会計情報を要求するか。</li> <li>(三) 銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。</li> <li>(四) 工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。</li> <li>三 税 法 (一) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。</li> <li>(二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。</li> <li>(三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。</li> <li>四「企業 会計 他するか。</li> <li>(二) 「企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。</li> <li>(二) 「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。</li> <li>(三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。</li> <li>五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ</li> </ul>		用範	(三) もし量的な規模と質的な基準から小企業を定義するとした場合, つまり公的説明
業会 計情 のような会計情報を要求するか。 (三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。 要求 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四)小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 (二)小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。 (三)簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 (二)「企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計 化するか。 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。		囲	責任がなく、経営規模が比較的に小さい企業についてどのように規定すべきか。
計情報ののような会計情報を要求するか。 (三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。 要求 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。 (二)小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 (二)小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。	<u></u>	小企	(一) 小企業の財務諸表を利用する範囲は何であるか。
報の (三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。 要求 (四)工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。  三 税 法 (一)小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 との (二)小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。 (三)簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。  四「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。  (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。		業会	(二) 税務機関は小企業所得税と増値税などの税収を徴収・管理する過程で小企業にど
要求 (四) 工業・情報技術部、国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのような会計情報を要求するか。  三 税 法 (一) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 との (二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか、一致できない内容にはどの規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。  四 「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素化するか。 (二) 「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。		計情	のような会計情報を要求するか。
一方な会計情報を要求するか。  三 税 法 (一) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。 との (二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか,一致できない内容にはどの規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために,税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり,これを実行してもよいか。  四 「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計 化するか。 (二) 「企業会計準則」が比較的複雑ため,「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず,自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず,会計科目 および使用説明,会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ			(三)銀行および担保機構は小企業にどのような会計情報を要求するか。
<ul> <li>三 税 法 (一) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。</li> <li>と の (二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか,一致できない内容にはどの規定があるか。</li> <li>(三) 簡素化と処理の便益さのために,税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。</li> <li>四 「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計化するか。</li> <li>進 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。</li> <li>と の (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。</li> <li>五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ</li> </ul>		要求	(四) 工業・情報技術部, 国家統計局などの国家マクロ経済管理部門は小企業にどのよ
との (二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか,一致できない内容にはどの 規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために,税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり,これを実行してもよいか。 四「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素 化するか。 (二) 「企業会計準則」が比較的複雑ため,「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず,自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず,会計科目 および使用説明,会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。			うな会計情報を要求するか。
規定があるか。 (三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 四「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計 化するか。 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ	三	税法	(一) 小企業は納税申告時にどのような事項に納税調整を必要するか。
(三) 簡素化と処理の便益さのために、税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定する意見もあり、これを実行してもよいか。 四「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素会計 化するか。 準 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。 との (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		との	(二) 小企業の会計処理は関連税法の規定と一致すべきか,一致できない内容にはどの
する意見もあり、これを実行してもよいか。  四 「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素		調和	規定があるか。
四 「企業 (一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素			(三) 簡素化と処理の便益さのために, 税法の規定に基づき「小企業会計準則」を制定
会計 化するか。			する意見もあり、これを実行してもよいか。
<ul> <li>準 (二)「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。</li> <li>との (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。</li> <li>五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ</li> </ul>	四	「企業	(一)「小企業会計準則」は「企業会計準則」に基づき簡素化するか。どの程度まで簡素
則」		会 計	化するか。
との (三)「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目 および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		準	(二) 「企業会計準則」が比較的複雑ため、「小企業会計準則」が「企業会計準則」を考
調和 および使用説明,会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		則」	慮せず、自らの業務にしたがい一から設定する意見をどう思うか。
表すべきか。  五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		との	(三) 「小企業会計準則」は「企業会計準則」の準則条例の形式を採用せず、会計科目
五 そ の (一)小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ		調和	および使用説明、会計諸表および作成説明を規定すべきか。どのような様式で公
			表すべきか。
他 間   ュフロー計算書は自由作成とするか、またキャッシュフロー計算書も必須とする	五.	その	(一) 小企業の財務諸表の作成について貸借対照表と損益計算表を必須とし、キャッシ
		他問	ュフロー計算書は自由作成とするか、またキャッシュフロー計算書も必須とする
		題	か、それとも所有者持分変動表も加えるべきかという3つの提案がある。どれが
小企業に適切か。 			
(二)小企業はどの業種に及ぶか。			
(三)小企業の通常の業務は何か。			(三)小企業の通常の業務は何か。

(出所) 財政部会計司「2010a」を参考にして作成。

造からみて、「基本準則」が中華人民共和国国内で設立されたすべての企業に適用され、概念フレームワーク(IASC [1989])の役割を果たしている。「具体準則」および「小企業会計準則」は、「基本準則」の下で、大中企業と小企業に適用される(財政部会計司[2010c]、二(一))。公開草案は「基本準則」

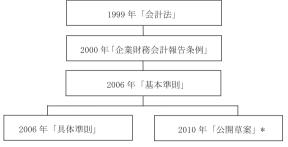
に従い小企業の資産、負債、所有者持分などの認識、測定および開示の要求を規定すべきであるが、小企業の属性により、適切な簡素化が必要である。例えば、時価ではなく、取得原価で測定を行い、キャッシュフロー計算書の作成は企業の任意とされる(財政部会計司[2010c]、二(一))。このことから、

表 2 公開草案の構成

第1章 総則(第1~5条)				
第1条	制定目的,制定根拠(「中華人民共和国会計法」,「基本準則」)			
第2条	適用範囲			
第 3, 4 条	「具体準則」への移行			
第 5 条	小企業に設置する会計にかかわる組織			
第2章 資産	(第6~41条)			
第6条	資産の認識・資産の分類			
第7条~第15	流動資産の認識と分類(その分類は附録1の会計科目と対応)(第7条), 現金・銀行			
条(流動資	預金 (第8条), 短期投資 (第9条), 未収金・前払金 (第10条), 棚卸資産 (第11条			
産)	- 第15条)			
第16条~41	長期債券投資(第16条-第19条),長期持分投資(第20条-第23条),固定資産(第			
条(非流動資	21条-第31条),生産性生物資産(第32条-第35条),無形資産(第36条-第39条),			
産)	長期繰延費用(第40条-第41条)			
第 3 章 負債(第 42~49 条)				
第 4 章 所有者持分(第 50~54 条)				
第5章 収益 (第55~62条)				
第6章 費用	(第63~64条)			
第7章 利益および利益分配(第65~68条)				
第8章 財務諸表(第69~74条)				
第9章 附則 (第75~77条)				
附録1:会計科目,主要な複式簿記の処理および財務諸表				
附録 2:「小企業会計準則」と「具体準則」の会計科目移行対照表				

(出所) 財政部会計司 [2010b] により作成

#### 図1 中国における将来の会計システム



\*2011 年9月に発表した時点は「小企業会計準則」の公 開草案しか公表されていない

(出所) 筆者作成

中国における将来の会計システムは図1のような構造になると思われる。つまり、公開草案は大中企業と同じ「基本準則」を適用する。

第2章から第7章まではそれぞれ財務諸表の構成要素の定義や構成項目の特徴である。例えば、第2章の資産についていえば、第6条は資産の定義および分類、第7条から第41条までは流動資産および非流動資産を会計科目(付録1)ごとに細かく分け、定義、分類から会計処理までが詳しく規定されている。第8章財務諸表は貸借対照表、損益計算書、キャッシュフロー計算書について規定し、特に第69条において「財務報告は小企業の財務状況、経営成績およびキャッシュフローの構造の説明であり、少なくとも貸借対照表、損益計算書および注記を含め、必要に応じて、キャッシュフロー計算書を加える」と簡素化された。

公開草案が会計要素と会計科目に従い分類・ 会計処理をすることに対して、38の「具体 準則」は表3のように、経済活動(取引お よび事象)に従い、①認識・測定に関する一 般事項準則、②報告に関する準則、③特殊業 種に関する準則の3種類に分けられる(湯 [2006], 6頁)。特殊業種に関する準則(第 5号「生物資産」, 第22, 23号「金融商品」, 第24号「ヘッジ」,第25号「元受保険契約」, 第26号「再保険契約」、第27号「石油・天 然ガス採掘」など) はともかく、第20号 「企業結合」、第21号「リース」などの一般 事項準則, 第33号「連結財務報告」, 第36 号「関連当事者開示」などの報告に関する準 則は小企業に必要性が乏しく、公開草案の構 成に組み込まれず、「具体準則」と対照関係 がない。

## V. 公開草案の内容

#### 1. 税法との接近

資産の認識と測定について、公開草案は税法との調和を十分に考慮し、資産会計処理の 差異を大幅に縮減した。主に次の3つがある。

#### (1) 取得原価での測定

小企業の資産は、すべて取得原価で測定し税法と一致する。例えば、公開草案は短期の株式投資、債券投資を「短期投資」科目で計算し、公正価値により測定する「売買目的有価証券」(交易性金融資産)<sup>(6)</sup> 科目を使用していないため、小企業の納税調整を避けることができる。また、「具体準則」が採用している公正価値により測定する「投資不動産」

28 会計方針・見積りの変更および誤謬の修正
29 後発事象
34 1株当たり利益
38 初年度適用
② 報告に関する準則
30 財務報告書の表示
31 キャッシュフロー計算書
32 中間財務報告
33 連結財務諸表
35 セグメント報告
36 関連当事者開示
37 金融商品の開示
③ 特殊業種に関する準則
5 生物資産
22 金融商品(認識と測定)
23 金融資産の譲渡
24 ヘッジ
25 元受保険契約
26 再保険契約
27 石油・天然ガス採掘

表 3 「具体準則」の構成

(出所) 筆者作成

「売却可能な金融資産」などの科目はすべて 取得原価測定の「固定資産」,「長期持分投資」 などの科目に変えられた。公開草案は市況が 資産に影響を与えることを避け、公正価値の 変動で生じる損益を認識しない。これは税法 と同様である。

#### (2) 資産評価引当金の未計上

税法では評価引当金をすべて税引前に控除することができない(国務院 [2007],第55条)。公開草案は未収金,前払金の貸倒れが実際発生するときに,損失として当期管理費用に計上し,同時に未収金と前払金と相殺する(財政部会計司 [2010b],第10条(二))。公開草案が評価引当金を計上しないのは,税法と一致する。

#### (3) 固定資産の減価償却費計上

減価償却資産の範囲から,公開草案は建築 物以外まだ使用していない固定資産、オペレー ティング・リースで借り入れた固定資産, す でに減価償却費の計上が限度額に達し、なお 引き続き使用している固定資産を除外した (財政部会計司「2010b], 第 26 条)。「具体 準則」は建築物以外, まだ使用していない固 定資産の除外について規定しておらず、公開 草案が税法に従っていることを示している。 または固定資産の減価償却費計上の最低年限 および取得後の支出の会計処理(7)などを税 法の規定と一致させた。「具体準則」が固定 資産の減価償却費計上の最低年限について, 企業固定資産の性質と使用状況により合理的 に確定する (財政部 [2006b], 第 4 号第 15 条) と規定しているのに対して、公開草案は 国務院財政部および税務機関が個別に規定す る以外, 固定資産の減価償却費を計上する最 低年限は次の税法の規定と一致している(国

務院 [2007], 第 60 条および財政部会計司 [2010b], 第 29 条)。

- ① 建築物は20年
- ② 機械,装置およびその他生産設備は10年
- ③ 生産経営活動と関連する器具,道具および家具などは5年
- ④ 飛行機, 電車および汽船以外の車両運搬具は4年
- ⑤ 電子設備は3年

また、無形資産、長期繰延費用の認識、測定および事後処理、「物品が払出され、それに代金あるいは代金の取得権利を受け取った時点」を収益の認識条件とするなどは税法との接近を示す。さらに、財務諸表の注記の中に納税調整を開示することが要求された(財政部会計司 [2010b]、第73条(二))。

## 2. 会計担当者の判断を簡素化

企業の規模が小さく、業務が単純で、会計 処理能力に乏しく、外部財務諸表利用者の情 報要求が限られている状況を考慮し、会計担 当者の判断要素を減らすため、会計要素の認 識・測定および財務諸表開示の調整が多くみ られる。その調整は、次のとおりである。

#### (1) 会計処理方法の統一

公開草案において長期持分投資は原価法で会計処理しなければならない(財政部会計司[2010b],第22条)。「具体準則」では,原価法と持分法<sup>(8)</sup>を分けて処理するが,公開草案では原価法と持分法を区分せず,原価法に統一した。

#### (2) 収益認識の時点を明確に規定

公開草案では,「具体準則」の概念的な規 定と違い,収益の認識時点については,会計 担当者が処理しやすいように細かく分け、次 のように規定している。①取立と支払承諾を 採用する販売方式は取立の手続きをした時点 で認識する。②前払を採用する販売方式は商 品が払出された時点で認識する。③販売され た商品で据付と検査が必要な場合、購入者が 商品を受け入れ,据付と検査が終了した時点 で認識する。もし据付が容易であれば、商品 が払出された時点で認識できる。④手数料を 支払う委託販売の場合,委託証憑を受取った 時点で認識する。⑤下取がある場合、販売商 品は商品販売として①~④の販売方式により 収益を認識し、回収商品は商品仕入として処 理する。また、販売額と仕入額は相殺するこ とができない旨が規定された(財政部会計司 「2010b], 第 56 条)。

#### (3) 商品販売時点の収益認識の緩和

公開草案は、「具体準則」における「物品の所有権に伴う主要なリスクおよび便益をすでに買手に移転している」(財政部 [2006b]、第14号第4条(一))という会計担当者の判断が必要である条件を削除し、「物品が払出され、それに代金あるいは代金の取得権利を受け取った時点」(財政部会計司 [2010b]、第56条)だけを残したことは税法との調和だけではなく、会計担当者の判断を簡素化することになる。

# (4) 市場利率ではなく表面利率あるいは 契約利率による利息の計算

#### (5) 資本準備金の計算内容の減少

「具体準則」における資本準備金の内容は, 主に①投資者の資本払込額のうち資本金を超 過した部分,および②所有者持分に直接に 計上された利得と損失 (9) である (財政部 [2006a],第37条)。公開草案では,資本準備金は取得した投資者の出資額がその資本払込額のうち資本金を超過した部分(財政部会計司[2010b],第52条)と規定され,「具体準則」における公正価値測定によるその他包括利益を適用しないため,所有者持分に直接利得と損失を計上する必要がないなど,資本準備金の計算内容を簡素化した。

#### 3.「具体準則」との繋がりを強調

公開草案と「具体準則」は、各々の適用範 囲は違うが、小企業はその発展により公開草 案から「具体準則」へ適用が変わる。公開草 案は小企業において非日常的に発生する, ま たは基本的に発生しない取引や事象について 規定せず、これらが発生した場合には「具体 準則」の規定を参考にして処理を行う(財政 部会計司「2010b], 第3条 (一))。小企業 は、3年にわたり公開市場で株式と社債を発 行したり,経営規模の変化により大中企業に なるなど公開草案の適用範囲に符合しなくなっ た場合には「具体準則」を適用する(財政部 会計司「2010b], 第3条 (三))。小企業が 「具体準則」を適用した場合, 公開草案の附 録2「『小企業会計準則』と『具体準則』の 会計科目の移行対照表」(以下,「移行対照表」 という)を参照して,会計処理を行う。中国 の以前の小企業会計(10)でみられず,公開草 案で新たに制定された「移行対照表」は「小 企業会計準則」と「具体準則」の繋がりを強 調し、全体会計システムの一貫性を保ってい る。

以上のように、公開草案は小企業の属性と 会計担当者の能力を考慮し、「具体準則」を 簡素化し制定された。しかし、この簡素化は 「具体準則」のうち、小企業、税務機関と銀 行の要求に応じる内容だけに絞られて行われ た。したがって、公開草案は「具体準則」を 簡素化したにもかかわらず、間接的に IFRS とのコンバージェンスを目指しているのでは なく、中国の実情、小企業の属性を配慮し、 税法との調和を目指していると考えられる。

## VI. 公開草案の問題点

公開草案は「具体準則」と同じ「基本準則」 に準じるが、誰のために会計情報の品質を保 証するかというかについて、「説明」は「税 収の徴収・管理の情報要求を満たし、銀行が 貸付を行う際に手助けとなる」(財政部会計 司 [2010c], 二 (二)) と述べている。財政 部の調査によれば、小企業の外部情報利用者 は主に税務機関と銀行であり、株主ではない。 税務機関は主に小企業の会計情報を利用し、 税収の政策(税収の優遇政策を採用するか、 どのような税収方法と課税所得額を採用する かなど)を実施し、公開草案と税法の差異を 縮めようとする。銀行は、主に小企業の会計 情報を利用し貸付を行うので、小企業が国家 による統一会計準則に沿い, 財務諸表を提供 することを要望している。公開草案は第1 の外部情報利用者である税務機関の要求を満 たし,会計担当者自らの判断による税法と調 整する内容を少なくしたために小企業会計と 税法の相違点をほとんど解消した。その一方, 公開草案が依拠する「基本準則」の財務諸表 の作成目的は、「財務報告書の利用者に企業 の財務状況、経営成績およびキャッシュフロー などに関する会計情報の提供、企業管理層の 受託責任の履行状況の表示, 財務報告書の利 用者の経済的意思決定を支持することにある。 財務報告書の利用者は、投資者、債権者、政 府と関連部門および社会公衆を含む。」(財政 部 [2006a], 第4条) とされる。この作成 目的は、大中企業の株式制の導入および投資主体の多元化を反映したものである。投資者および債権者が政府関連部門より先に記されていることは、投資者および債権者の重視(田 [2006]、119 頁)であり、公開草案が税務機関と金融機関を重視することと異なる。作成目的の「企業管理層の受託責任の履行状況」についての受託責任は所有と経営が非分離で株式が非上場である小企業の属性に合致しない。

また、中小企業は所有と経営が非分離であ るため、虚偽表示リスクの可能性が高い。そ れに, 内部統制機構が未整備や会計担当者を 含む従業員の数が少数であることから、明確 な職務分掌が行われず、統制リスクをさらに 高めている。このリスクを回避し、中小企業 の会計帳簿の信頼性を確保する手段として適 時かつ正確な会計帳簿の作成が必要である (河崎「2011], 5-6頁)。中国において、こ のリスクを回避するために,以前の「個体工 商戸会計制度(試行)」,「小企業会計制度」 にはすべて正規の記帳の要求が明確に記載さ れた。「個体工商戸会計制度(試行)」は複式 簿記の貸借記帳法を採用し、仕訳帳、総勘定 元帳、内訳明細帳の3種類の主要帳簿と必 要な補助帳簿を備え、各帳簿は正しくチェッ クされた証憑と伝票などの原始記録に基づき 記帳し、内容の完備、数字の正確、要点の明 晰を保障すべきである(総則,第5,6条) という規定にしたがって記帳される。「小企 業会計制度」の場合、会計証憑の作成および 会計帳簿の記帳は「会計基本業務規則」(会 计基础工作规范) により行われる。したがっ て、「基本準則」に記帳の要求が規定されて いないのは小企業の属性に合致しない。

以上のように、公開草案は、「具体準則」を簡素化しているが、小企業の特徴ゆえに、

具体準則の対象となる大中企業とはその目指すものは異なる。例えば、測定についていえば、公開草案はすべての会計処理を取得原価による測定に限定する一方、「具体準則」はIFRSとコンバージェンスし公正価値測定の範囲を拡大しつつある。大中企業と同じ「基本準則」に準じる小企業にとって、「基本準則」における取得原価以外の測定方法の規定は必要性がない。公開草案は公正価値測定を採用しないために、「基本準則」の第8章利益における所有者持分に計上する利得と損失(その他包括利益)の概念の必要性もなくなる。

また、公開草案における会計担当者の判断を減らすための資産の減損引当金の計上を削除することなどの簡便法は、「基本準則」の保守主義原則を緩和する傾向とみられる(陳[2011]、27頁)。

まず、公開草案の制定原因について、①小企業の管理の強化・発展の促進、②税収徴管の強化、金融危機の予防の2つ、制定背景について、①中国会計準則システムへの完成、②国際的な中小企業会計への追随という2つを挙げた。制定経緯について、「大綱」の公表および調査研究の段階を経て公表に至った。

また、公開草案の構成と内容を考察した上で、①税法との接近、②会計担当者の判断を簡素化、③「具体準則」との繋がりの強調という特徴が見出された。公開草案は「具体準則」を簡素化したが間接的にIFRSとのコンバージェンスを目指さず、中国の実情、小企業の属性を配慮し、税法との調和を目指すという結論を出した。

最後に、公開草案の問題点について、①作成目的、②記帳の重視程度、③測定方法、④



図2 中国将来の会計システム

作成目的,記帳の重要性,測定方法,会計要素概念,一般原則の理由により,公開草案が「具体準則」と同じ「基本準則」を採用することには無理がある。したがって,図2のように小企業のために新たな「基本準則」を制定すべきである。

を採用する問題点を指摘した。

## Ⅷ. おわりに

本稿では、公開草案の制定原因と背景、制定経緯、構成、内容および問題点を考察した。

#### 追記

本稿脱稿後,2011年10月に正式に公表された「小企業会計準則」における第1章第1条では「小企業会計の認識,測定,報告行為を規範し,小企業の持続的な発展を促進し,国民経済と社会発展における小企業の役割を遂行するために『中華人民共和国会計

会計要素概念および⑤一般原則の違いにより,

公開草案が「具体準則」と同じ「基本準則」

法』およびその他法律と法規により、本準則を制定する」と規定された。つまり、「基本準則」は「小企業会計準則」の上位法規ではない。したがって、公開草案が「具体準則」と同じ「基本準則」に準じることにより生じた目的、公正価値測定などの問題点を解決した。しかし、「小企業会計準則」に「基本準則」が必要でないかどうかについて、今後の課題として残る。

#### 【注】

- (1) 中国の「準則」は「基準」を意味する。本稿で は、中国の場合は「準則」、その他の場合は 「基準」と表記する。中国における「会計制度」 とは日本語と異なり, 会計実務を進めるにあ たって準拠すべき規則, 方法および手続きな どの総称である。会計制度に属するものとし て、会計の基本原則、会計証憑およびその処 理手続, 勘定科目およびその使用説明, 記帳 方法および手続, 原価計算方法, 財産照合手 続、会計報告書およびその作成方法・提出手 続、会計指標の分析・利用方法、会計検査の 手続、会計文書の保管・処理方法などがあげ られる。特に具体的に「会計制度」, 例えば、 「国営工業企業会計制度」という場合は、それ が特定の業種・企業形態などに適用され、会 計処理および報告の方法を具体的かつ詳細に 規定したものであって, 財政部その他の行政 部門が制定する法令として意識されている。 それが日本の省令・通達に係る会計規則や取 引要領に該当することから,「国営工業企業会 計規則」のように会計規則と訳すべきである (大雄[1993], 24頁, 謝[1997], 序論2頁)。
- (2) 会計分野において,一般に言われる「中小企業」は,中国では「小企業」という。本稿では中国の会計準則を考察する際,「大中企業」と「小企業」に分けて表記する。
- (3) 中国では経済促進と企業発展に関する法律や 法規などは「大企業」と「中小企業」という 分け方を採用するが、会計上は「大中企業」 と「小企業」の分け方を採用する。したがっ て、本稿では中国の経済方針の法律や法規な どを述べるときに、法律と法規などの名称に 従い、「中小企業」を使用する。会計準則を考 察するときには、「大中企業」と「小企業」に 分ける。「小企業会計準則」にいう「小企業」・

「零細企業」に分類される基準は、国務院が2011年6月18日新たに公表した「中小企業を区分する標準規定」(中小企业划型标准规定)における次の16業種で従業員・売上高・資産総数により規定される。例えば、工業の場合、中企業は従業員300人~1000人、それに売上高2000万元~40000万元、小企業は従業員20人~300人、それに売上高300万元~2000万元、零細企業は従業員20人以下あるいは売上高300万元以下である。これにより、元国家経貿易委員会、元国家発展計画委員会、財政部及び国家統計局が2003年に制定した「中小企業の標準の暫定規定」(中小企业标准暂定规定)が廃止された。

- (4) 査帳徴収では、主に会計計算が比較的制度化され、課税所得額が正確に計算できる企業を対象として、納税者が一定期間で財務あるいは経営状態により、税務機関に課税所得および納税額を申告し、それに関連の帳簿と資料を提供する。税務機関の審査・確定の後に、納税者が指定された銀行で税金を払う1つの徴収方式である。
- (5) 核定徴収では、会計計算の制度が不十分で、 費用と課税所得額が正確に計算できないが、 当期収入が正確に計算できる小企業を対象と して、課税所得率で所得税を計算する。
- (6)「具体準則」における第22号「金融商品の認識と測定」は金融資産は当初認識時に以下の4種類に分類しなければならない(財政部「2006b」、第22号第7条)。
  - ① 公正価値により測定しかつその変動を当期 損益に計上する金融資産。売買目的有価証 券および公正価値により測定し、かつその 変動を当期損益に計上することが指定され ている金融資産が含まれる。
  - ② 満期保有投資。
  - ③ 貸付金および債権。
  - ④ 売却可能金融資産。
- (7) 固定資産は使用中に修繕を行なう場合,すでに減価償却費の計上が規定され限度額に達した固定資産とオペレーティングリース固定資産を除き,その他固定資産の修繕の支出は固定資産の原価に計上しなければならない。ここでいう固定資産の修繕支出とは建築物の構造を変え,使用年限を延長するなどの支出である。固定資産の日常修理費は発生時に当期損益に計上しなければならない(全国人民代表大会[2007],第13条および財政部会計司[2010b],第30条)。
- (8)「具体準則」は投資企業が投資先企業に対して

支配することができる長期持分投資,あるいは投資企業が投資先企業に対して共同支配または重要な影響を有しておらず,かつ活発な市場における公表された市場価額がなく,その公正価値の信頼性を持って測定できない長期持分投資は,原価法で採用し処理しなければならない。投資企業が投資先企業に対して共同支配をする,または重要な影響を及ぼす長期持分投資は,持分法を採用し処理しなければならない(財政部 [2006b],第5,8条)と規定された。

- (9)「具体準則」における利得と損失とは企業の非日常活動で生じ、所有者持分の増減変動をもたらす、所有者による払込資本又は所有者への利益配当に関係しない経済利益の流入と流出である。所有者持分に計上する利得と損失は所有者持分として「資本準備金ーその他資本準備金」に計上し、その他包括利益という。)および当期損益に計上する利得と損失(非流動資産処分、債務再構築、政府補助などの利得と損失は当期利益として「営業外収益(支出)」に計上する)が含まれる。
- (10) 1997年の「個体工商戸会計制度(試行)」, 2004年の「小企業会計制度」は公開草案が公 表する前の小企業会計に属する。

#### 【参考文献】

- 安藤鋭也 [2007] 「シングル・スタンダード vs ダブル・スタンダードー中小企業の会計基準を手がかりにして」 『企業研究』 第11号, 159-179頁。
- IASC [1989] Framework for the Preparation Statements, IASC。(企業会計基準委員会/公益 財団法人財務会計基準機構監訳 [2010] 『国際財務報告基準 (IFRSsR) 2010-2010年1月1日 現在の国際会計基準 (IASsR) 及び解釈指針書を含む』中央経済社)。
- 大雄令純 [1993] 「中国会計基準の国際化」 『産業経理』 第53巻第1号,23-34頁。
- 大城建夫 [2004]「中小企業会計基準の問題点と課題」『産業総合研究』第12巻、47-58頁。
- 王秀敏 [2010] 「浅析小企業会計準則与税法的協調」 『財会学習』第 11 期, 89-90 頁。
- 王丹舟,李炳忠[2007]「小企業会計制度執行力弱化的成因及対策」『財会通訊(総合)』第1期,73-74頁。
- 岡部勝成 [2009] 「中小企業会計指針の問題点」『経 営教育研究』第12巻第2号,59-68頁。
- 郝新華「2010」「財政部:小企業会計準則或将年內

- 出台 | 『財会信報』第 A08 版。
- 河崎照行 [2011] 「IFRS 導入と『中小企業の会 計』 のゆくえ」『企業会計』第64巻第2号,220-226 百
- ------ [2011]「『中小企業会計指針』を巡る現状と課題」『産業経理』第70巻第4号,26-34頁。------ [2009]「IFRSと中小企業の会計」『税経通信』第64巻第14号,41-47頁。
- [2004]「中小会社会計基準の国際的動向」『企業会計』第56巻第7号、1045-1052頁。
- [2003]「英国会社法の改革と中小会社会 計基準 (FRSSE) のゆくえ」『税経通信』第58 巻第15号, 27-34頁。
- ------ [2001] 「英国における中小会社の会計基準 (FRSSE) -その全体像と簡素化のプロセスー(1)」『税経通信』第 56 巻第 8 号,34-44 頁。
- 国務院 [2011]「中小企業劃型標準規定」(6月18日)。
- ——[2009]「国務院関于進一歩促進中小企業発展的若干意見」(9月19日)。
- ——[2007]「中華人民共和国企業所得税法実施 条例」(12月6日)。
- 孫光国[2009]「中小企業会計準則的制定:目標与模式選択」『会計研究』第2期,34-38頁。
- 財政部会計司 [2010a] 「関于制定『小企業会計準則』 的調研提網」(4月30日)。
- ———— [2010b]「『小企業会計準則』(公開草 案)」(11月1日)。
- ———— [2010c]「『小企業会計準則』(公開草 案)起草説明」(11月1日)。
- 財政部 [2006a]「企業会計準則-基本準則」(2月 15日)。
- ----- [2006b]「企業会計準則-具体準則」(近藤 弘監修/魏海涛, 江帆, 畢潔, 木村早織, 中村あず み翻訳 [2007]『中国企業会計準則』中央経済社)。 謝少敏 [1997]『中国の企業会計制度』創成社。
- 時発奇[2009]「我国中小企業会計標準若干問題研究-基于国際接輝軌的視角」http://cdmd.cnki.
- com.cn/Article/CDMD-10384-2009181324.htm。 全人民代表大会 [2007]「中華人民共和国企業所得 税法」(3月16日)。
- 田雨 [2006]「中国における企業会計制度の展開」 『国際会計研究会年報 2006 年度』、111-126 頁。
- 高木泰典 [2010]「中小企業会計基準に関する一考察」『嘉悦大学研究論集』第 53 巻第 1 号, 15-26 頁。
- 湯雲為「2006」「我国会計準則発展的新里程碑一賀

新会計準則体系建立」『上海会計』第3期,3-9頁。 坍檀[2010]「小企業会計準則,何去何従?」『財会 学習』第5期,13-16頁。

中小企業庁 [2010]「中小企業会計にかかる論点について」(2月15日)。

陳嗣君[2011]「対小企業会計準則(公開草案)的 几点思考」『新会計』第4期,26-27頁。

任永平,毛麗娟 [2011]「中小企業会計準則:国際現状与経験啓示」『会計之友』第20期,14-20頁。平賀正剛 [2011]「第18章中小企業版IFRSの分析的特質」『各国の中小企業版IFRSの導入実態と課題(最終報告)』(国際会計研究学会第28回大会研究グループ報告資料)、181-190頁。

------- [2009]「『中小企業のための IFRS』に関する一考察」『国際会計研究学会年報 2009 年度』, 157-170 頁。

------ [2008]「中小企業のための IFRS 公開草 案に関する一考察」『愛知学院大学論叢 経営学研究』第 17 巻第 4 号, 279-308 頁。

李毅中 [2009]「樹立信心・把握機遇・促進中小企 業健康発展」http://www.miit.gov.cn/n11293472/ n11293832/n12768560/12859428.html。

> (2012年1月20日審査受付 2012年7月2日掲載決定)