

国際会計基準と中国

International Accounting Standards and China

経済学研究科経済学専攻博士後期課程在学

李 巧 玲

Li Qiaoling

- I. はじめに
- II. 会計制度の国際的相違
- III. 国際会計基準の形成と最近の動向
- IV. 中国の企業会計基準制定の背景
- V. 中国における会計基準の現状と展望

I. はじめに

グローバル経済の進展に伴い、国境を越えた企業活動、資金調達活動が活発化している。これらは、世界貿易の増大とグローバル化、発展途上国や新たに市場経済に移行した国における新市場の開設、IT革命による新技術の利用の増大があいまってもたらされている。その結果、資本市場にかかわる者の情報ニーズが飛躍的に拡大した。それは、伝統的な財務情報に留まらない。非財務情報を含む広範な情報に基づいて意思決定を行うことが常となり、予測財務情報、業績指標、環境報告書、コーポレート・ガバナンス、財政赤字、インフレ率、融資額のほか、企業の将来の存続能力に影響を及ぼす要因が含まれるに至っている。情報ニーズは、目的に適合した情報を適時に入手することを望み、上質で信頼性、透明性、比較可能のある情報を重視している。こうした背景から、企業の会計基準を国家間で比較可能なものへ、そしてより透明性の高い財務報告へ移行させる動向が加速している。この役割を担っている代表的な機関が、国際会計基準委員会（IASB）であり、その役割を担う会計基準が国際会計基準（IAS）である。自国の会計基準をどのように国際会計基準に合致させていくかが緊急の課題となってきている。

経済の国際化の進展に対応して、中国は中国企業の会計情報を国際的に比較可能なものにする必要が生じてきた。中国は先進国からの資本投資を促進するため、国際的にも通用するような国内基準を早急に設定する必要がある。

WTO加盟によって、情報公開を加速させることが必要である。中国の企業は世界の大手市場に加入

し、国際流通に参加し、国際間の経済、貿易と技術交流を発展させるため、国際会計基準と調和する会計モデルを確立する必要がある。

社会主義市場経済を背景とする現行の会計基準は、国際会計基準との差異及び原因分析を通して、中国の国情に適合するような会計基準体系をいかに整備していくのか。特に、英米型会計をモデルにしたIASとの調和を目指していく場合、中国にとって困難が伴うことが認識されるが、中国における情報ニーズをどのように会計基準の国際的調和に取り込んでいくか。中国が社会主義市場経済の初期段階に置かれていることへの認識を深めることを主眼としている。中国は、今までに16の具体会計準則を施行し、会計基準の国際調和の土台があり、IASに接近している。しかし、国際会計基準あるいは他の国の会計基準と更なる対比を行うならば、相違が存在していることが指摘できる。国際会計基準の調和、新基準の設定、有資格会計担当者の養成といったことは、中国にとって困難な課題であることは明らかである。

II. 会計制度の国際的相違

国際的な視点から各国の企業会計制度を比較すると、それらの間にはかなりの相違があることが認められる。そのような相違は、特に各国の会計制度がそれを取りまく環境的要因に影響されてさまざまな形をとって形成され、発展を遂げてきたことに由来するものといわれる。これらの環境的要因には社会的、政治的、経済的、法律的及び文化的など多様な要因が含まれるが、その中で特に法制度の影響、資金調達の方法及び課税の影響の3つが重要といえるだろう¹⁾。

① 法制度の影響

法制度には、大別して、「成文法システム (codified law system)」と「コモンロー・システム (common law system)」という2つの型がある。前者は、文字どおり、成文法ないし制定法を主体とした制度であり、厳格な規制的アプローチにもとづくものである。この法体系は、主としてローマ法の流れを汲むドイツ、フランス、イタリアなどヨーロッパ大陸諸国および日本で採用されており、そのため「大陸法システム (continental legal system)」とも呼ばれる。中国の法制度もこの系譜に属する。

他方、後者は、判例法ないし慣習法を主体とした制度であり、成文法の場合ほど抽象的ではなく、一般法を定式化するというよりは、むしろ特定の事件に対して解釈を与えることを重視するものである。この法制度は、イギリスをはじめ、その影響を受けたアメリカ、カナダ、オーストラリア、ニュージーランドなどアングロ・サクソン諸国で採用され、そのため「アングロ・サクソン法システム (Anglo-Saxon legal system)」とも呼ばれる。

このような法制度の相違は、一国の会計制度の形成に重要な影響を及ぼす。一般に、成文法システムの諸国では、会計処理（認識及び測定）と表示の両面にわたって詳細な規定が設けられ、かつ法文どおりに適用される。そのため、会計職業に委ねられる判断の行使が限定され、法令の枠組みのもと

で画一的・形式的な意味での会計情報の比較可能性は確保されるが、個々の企業の特殊な状況を斟酌した経済的実質の開示は困難にならざるをえない。一方、コモンロー・システムのもとでは、通常、会計の一般的ないし基本的な事項について限られた数の規定が設けられるだけで、明文規定の空白は主に判断に委ねられる余地が多く、法形式を超えて、企業の経済的現実と適合した情報開示が推進されることになる。

② 資金調達の方法

企業の資金（特に外部資金）調達方法には直接金融と間接金融の2つの方法がある。前者は、証券市場で株式や社債の発行を通して行われる資金調達の方法であるのに対して、後者は、銀行などの金融機関からの借入れという形で行われる資金調達の方法である。イギリス、アメリカ、オーストラリア、カナダなどの諸国では、直接金融が普及しているのに対して、ドイツ、フランスあるいは日本などでは、少なくとも従来は間接金融に重点が置かれている。中国も間接金融に重点が置かれている。ただし、これらの国でも、最近は直接金融への依存度が次第に高まりつつある。

一般に、直接金融方式のもとでは、投資家保護が主要な会計目的とされ、その見地から特に投資意思決定のために有用で比較可能な収益情報を中心とした情報の開示が要請される。したがって、主要な会計原則として費用収益対応の原則や継続性の原則が重視されることになる。一方、間接金融方式のもとでは、債権者保護が主要な会計目的とされ、その見地から特に資本維持を内容とした配当可能利益の計算が重視される。そのため、保守主義が重要な会計原則の座を占めることになる。

③ 課税システムの影響

課税所得の計算システムには、企業会計（商法会計）と関連づけてこれを行う方式と、企業会計から分離した税法独自の規定に基づいて行う方式の2つがある。前者は確定決算主義、後者は税務申告主義と呼ばれる。確定決算主義とは、商法上の確定決算（企業利益）を基礎にして、税法規定に基づく調整計算を行って課税所得を計算する方式をいう。これには、特に内部取引にかかわる一定の費用・損失（減価償却、引当金・準備金設定）につき、確定決算上で「損金経理」を行うことを要件として、課税所得計算上損金に算入することが許容される。そのため、企業会計上の損益計算は税法基準によって影響を受けることになる。これを「逆基準性」という。そのため、確定決算主義のもとでは、企業会計は多分に税法の影響を受け、財務諸表の開示能力が損なわれることになる。これは、主にドイツ、フランス、日本および中国などで行われている。

他方、税務申告主義とは、商法上の確定決算と別個に、税法独自の規定にもとづいて税務申告書上で計算された所得額を課税所得とする方式をいう。そのため、この原則のもとでは、企業会計は税務中立的である。

世界的にみると、各国の会計制度は、主に上記の諸要因の及ぼす影響との関わりから、「（ヨーロッパ）大陸型会計（Continental Accounting）」と「英米型会計（Anglo-Saxon Accounting）」という2つの系譜に類型化することができる。このうち、大陸型会計は、特に法規制の方法として成分法主義

の採用、間接金融方式の優位を背景に会計目的として債権者保護のための保守主義的経理の要請、確定決算主義の採用による税務との結びつきなどにその主要な特徴が認められる。さらに、立法機関や政府機関のようなパブリック・セクターによる会計基礎の設定という点も、その特徴として挙げられる。大陸型会計には、その名称からもうかがわれるように、ドイツ、フランス、イタリア、スイス、オーストリア、日本、中国などの会計が属する。

これに対し、英米型会計は、法規制の方法として慣習法主義の採用、直接金融方式の優位を背景に会計目的として投資家保護のための適正開示の要請、企業会計の税務からの分離などにその主要な特質が見出される。さらに、職業会計士団体を中心としたプライベート・セクターに属する設定主体による会計基準の設定という点も注目される。この会計の系譜には、イギリスやアメリカの会計のほか、カナダ、オーストラリア、ニュージーランド、南アフリカあるいはオランダなどの会計が属する²⁾。

近年、多国籍企業の事業展開を中核とする国境を超えた取引や投資の急増、グローバル化した資本市場からの資金調達増大など、経済的環境の著しい変化を背景にして、各国の会計制度間における相違を認識したうえで、これを調整し、会計基準の国際的調和をはかることの必要が以前にも増して高まりつつある。

会計基準は、財務情報の開示ならびに測定についてのルールであり、財務諸表に記載されるべき情報の種類と、その作成方法を定めている。そして会計基準が成立する背景には、商取引慣行や資金調達方法に応じて実際に用いられてきた、いわゆる一般に認められた会計原則がある。すなわち、一般に認められた会計原則が集約された形で、各国の会計基準は成立してきているといえよう。このため、歴史、価値体系、政治システムなどといった各国の環境が多様であることから、会計基準も国際的な多様性を有していることになる。

Ⅲ. 国際会計基準の形成と最近の動向

国際会計基準は、各国の会計基準の国際的な統一または調和を目指して、各国の職業会計士団体が構成される国際会計基準委員会（International Accounting Standards Committee；IASC）によって設定される国際標準としての会計基準をいう。IASCの設立は、ベンソン卿の提唱によるものである。国際会計基準の必要性がはじめて提議されたのは、1962年のニューヨークにおける第8回国際会計士会議であった。そして、1972年のロンドン会議において国際会計基準委員会の創立が提唱され、翌1973年6月29日にIASCが創立された。その時のメンバー国はオーストラリア、カナダ、フランス、西ドイツ（旧）、日本、メキシコ、オランダ、イギリスおよびアメリカの9カ国であった³⁾。IASCは多くの職業会計士団体から成るプライベート・セクターで、法的な強制力は持たない機関であった。2000年末までに112の国々から153の職業会計士団体が参加している⁴⁾。1997年には、中国も国際会計基準委員会に加盟した。

IASが設定される背景には、企業活動の多角化・国際化、特に資金調達のために各国の証券市場に参入してきたことなどがあげられる。IASは英米の会計基準をベースにしており、金融資産の時価評価を含む開示主義を特徴としているが、IASは法的な強制力を持たない⁵⁾。

IASCは、会計基準の国際的調和に向けて、これまでの41のIASを公表している。1975年に設定されたIAS第1号「会計方針の開示」をはじめ、棚卸資産の評価、偶発事象および後発事象、セグメント財務情報の報告などの基準は、中国にも導入されている⁶⁾。

最近、各国の証券市場関係者の間で、国際会計基準に一層の強制力を付与して、各国の会計基準の調和をはかることが必要であるとの認識が高まっている。特に、証券監督者国際機構（International Organization of Securities Commissions；IOSCO）は、IASCの基準設定に支持を与えている。また、アメリカのSECもIASの導入に前向きに取り組み始めた。

このような状況のもとにIASCは、従来の国際会計基準の性格を変更し、より実践規範的なものにするために、次の二つの重要なプロジェクトに着手した。

- ① 国際会計基準の概念的枠組み（conceptual framework）に関する研究
- ② 財務諸表の比較可能性（comparability）に関する研究⁷⁾

上記①については、1989年7月に「財務諸表の作成と表示に関する枠組み」（Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statement）を公表し、財務諸表作成のための基礎概念の体系化を図っている。これはアメリカのFASBやイギリス、オーストラリアでの同種プロジェクトと類似の考えに立ったものである。

また、②については、1989年1月に公開草案第32号（E32）として「財務諸表の比較可能性」（Comparability of Financial Statements）を公表し、国際会計基準の新しい展開を図った。E32はこれまで公表したIASを見直し、できるだけ統一的な会計基準の採用を図り、財務諸表の国際的比較可能性を一段と高めることを目的としている。各国は、E32の公表によって迎えた新しい国際会計基準形成の局面で適切な対応が求められている。

2001年1月25日にIASCは国際会計基準審議会（IASB：International Accounting Standards Board）と名称を改めた。これに伴い新たに作成する基準書（既存の基準書の改訂版は除く）はIFRS（International Financial Reporting Standards－国際財務報告基準）と呼ぶことになった⁸⁾。

IASBは、評議会（Trustees）、理事会、解釈指針委員会（SIC）、基準諮問会議（SAC）等の機関からなる（図表Ⅲ－1）。

図表Ⅲ－１ I A S Bの新組織

組 織 名	選任方法・構成・役割等
評 議 会	19名（一般11、会計士5、財務諸表の作成者・利用者各1、学識経験者1。地理的配分：北米6、欧州6、アジア／太平洋4、その他3）。任期3年（再任は1回に限り可）。理事会、解釈指針委員会、基準諮問会議各メンバーの任命、監督、I A S B予算の承認、定款変更の承認を行う。I A S Bの資金調達を行う。
理 事 会	14名（常勤12、非常勤2：会計士5、財務諸表の作成者・利用者各3、教育者1、その他2）。常勤理事は専任で任期5年。年間10回程度会合を持つ。7名は各国の基準設定主体と連携の責任を担う。I A S、公開草案、解釈指針の最終承認を行う。
基準諮問会議	約30名（会計士団体、監督当局、学識経験者、国際機関、基準設定主体等から審議会が指名する）。任期3年、再任可。最低年3回公開の会合を行う。審議会と会計上の技術的問題等について討論し、評議会にアドバイスする。
解釈指針委員会	従来解釈指針委員会から変更なし。

出所) 榊原英夫著『国際会計論』同文館、2000年、245-248ページにより筆者が作成。

(注) 既存の基準書の改訂版はI A Sなので、国際会計基準は新旧を含めてI A S / I F R SまたはI F R S / I A Sと表示される。

2000年5月24日のスコットランド・エジンバラI A S C総会において承認された定款バラグラフ2によれば、I A S Cには次の3つの目的がある⁹⁾。

- ① 公共の利益のために、高品質の、理解しやすく、かつ実施可能な単一の国際的な会計基準を策定すること。その基準は、世界の資本市場参加者およびその他の利用者が適切な経済的意思決定を行うのに役立つように、財務諸表及びその他の財務報告において高品質で、透明で、比較可能な情報を要求する。
- ② それらの会計の利用と厳格な適用を促進すること。
- ③ 各国の国内会計基準と国際会計基準の高品質解決策への統合をもたらすこと。

従前のデュー・プロセスと異なる点は、各国国内会計基準設定主体とのかかわり方である。新デュー・プロセスはI A S Bと国内会計基準設定主体との共同作業を中心に進められる。その結果、最終的にI A S Bとの間で調和を図ることを目指している。

IV. 中国の企業会計基準制定の背景

1. 新会計基準制定の背景

1949年10月1日に中華人民共和国が成立してから、1985年までは、全中国内で企業に統一的な会計制度は制定されていなかった。長期にわたって中国の計画経済の必要を満たすため、系列的に所有制

別、部門別そして業種別の会計制度が制定されたり、または慣習として実施されてきた。

人口の大多数を占める農業では、専ら「現金・実物収支記帳法」（単式簿記）によって会計処理が行われ、商業においても、これと同様に行うか、または複式簿記の「貸借記帳法」などの各種のものが混在していたが、1966年より中国商業部の指令によってサービス業・商品売買業では「増減記帳法」が用いられることになった。この方法は極めて常識的で、特に会計の専門的知識を学習しなくても少ない時間の学習で記帳できるという特色ある記帳法であったため、商業だけでなく小規模製造業にも用いられた。製造業では、貸借記帳法を用いることが原則となっていたが、実際は、必ずしもそうではなかった¹⁰⁾。

1978年から1980年代の初期にいたり、経済の改革と開放が叫ばれ、日増しに経済体制の深化と対外開放政策の拡大に伴い、これまでの会計方法では新たな経営管理の要求に適応できなくなり、一定の改革が要請されていた¹¹⁾。

① 企業改革と経営体制の転換

企業改革の進展に伴って、企業は独立した商品の生産経営者（従来は国家の指令により計画経済に基づく生産者であった）となり、したがって、客観的にみて企業が自己の生産経営の特徴を生かし成長するために、自主的・創造的に資金を運用し、または調達することが必要となった。

そのためには、投資家と経営者との間の経営権に関する関係を明確にし、会計報告を通じて、経営者は調達した資金の合理的運用と財政状態の全面的開示によって投資家の理解を得るために、共通理解の基盤となる会計基準が要請されていた。

② 市場経済の育成と会計情報の社会化

会計情報は経済活動の基盤と媒体であり、どのような経済体制と経済機構であるかによって、情報の形式と内容は異なったものとなる。

計画経済に適している中国の会計情報の主要な特徴は、所有制度が多様化していて部門が分離しており、そして業界も完全に分離していることで、会計情報が比較性に欠けている。しかし、市場経済を発展させるためには経済活動の社会化と資金の流動性を実現しなければならない。

経済の社会化となれば、必ず会計情報の社会化が求められる。このためには会計基準を制定して全国各種企業の会計情報を統一することが求められて、市場の育成・発展のためのサービスを提供しなければならない。

一方、会計情報の比較性が乏しいことで、直接的には各企業利益の分配に相当の差異が生じている。会計制度に差異があれば異なる利益分配を行うことになる。異なる会計制度を実施することになり、計上される利益額は同一ではない。計上利益に相違があれば、企業は市場経済の中で公平に競争することができなくなる。

会計基準の制定にあたって、異なる所有制・部門と業界の会計制度が統一制定で実施されることになれば、各種会計制度の間に存在していた利益分配の相違を取り除くことが可能になる。

したがって、企業が市場競争の中で公平な基礎のもとで、同じスタートから競争に参加することができる。

③ 対外経済開放政策の拡大

経済改革・開放政策の拡大は、対外経済技術の交流と協力が日々増強されていく中で、外国投資家が中国の会計制度と政策およびそこからの中国の経済政策を理解するのに大きな障害が存在していた。

中国の従来の会計制度と国際的な会計慣行には相当の隔たりがあり、中国企業が提供する財務諸表では、当該企業の財政状態・経営成績は理解しにくかった。したがって、対外開放をさらに進展させて、諸外国からのさらなる投資を受け入れるためには、国際的な会計慣行に近づかななくてはならない。また、中国企業が、国外に出て国債市場に向かって多国籍経営を展開して、国際競争に参入するためには、国際的商業慣行に従わねばならない。

このような事情から、国際慣例を採り入れた会計基準の制度を図らざるを得なくなった。

④ 国民経済のマクロ的管理

経済体制改革の目標は、社会主義市場経済が必要とする経済体制と経済運営機構を適応させることであろう。現行の新経済体制では、国家は間接的な手段によってマクロ経済運営をしようとしている。

しかし、すでに触れたようにこれまでの中国会計制度は異なる所有制・部門と業界別にそれぞれ異なった会計制度が採り入れられているため、各種の企業が提供する会計情報資料は、統一性と比較性に欠け、国家のマクロ的経済状況を把握するのに不便であった。会計基準を制定、実施することによって会計情報を分析し利用するのが容易になり、これによって、国民経済の状況を把握し正しい判断・決定を行うことができるようになる。

1992年10月、中国共産党は、「わが国の経済体制改革の目標は社会主義市場経済体制を確立することである」と打ち出した¹²⁾。

市場経済体制のもとで、伝統的な会計モデルは既に立ち後れていた。中国の伝統的な会計モデルは一つの計算型会計モデルである。その特徴は、会計思考の面では、主に会計の技術、サービスと財産保全において、会計実務の面では、自社の会計計算をうまくやっておくことに、会計組織の面で、集中型会計機構を設置することに、会計理論の面では、製品経済に適応し、会計計算を基本的内容とする会計理論と方法を確立することに現れる。この伝統的な会計モデルには、会計計算を重視するだけで、財務管理を無視する、国の統一計画によって財務活動を展開し、節約を励行するが、財産を増やすルートを広げるのを無視する、生産過程を重視するが、流通過程における計算を無視する。集中統一計算を強調し、そのため財務諸表を提供するが、会計計算が企業内部管理にサービスする機能を無視するなどの問題がある。伝統的な会計モデルを改革しなければならない。そうしてこそ、市場経済の要請に適応できる。市場経済体制のみと構築する会計モデルは市場に直面し国際社会に向かって、細分類管理のものでなければならない。社会主義市場経済体制の確立につれ、会計は新たな発展段階に入った。

1992年11月30日に財政部は、「企業財務通則」と「企業会計基準」を公布して、中国の会計活動がよりよく市場経済の要請に適応し、国際会計基準と調和するようにした。

2. 会計基準の設定の必要性

会計実務を統一的に定めようとした中で、「企業会計基準」がなぜ求められたのか。その理由は

- ① 国民経済のマクロ管理と調整を強化するために、会計基準の設定が必要である。
 - a 会計実務の面（3つの制度軸）

業種別、部門別および所有制により、業種別間の統一性が欠けるし、非常に複雑なものであり、会計数値の比較性も欠けている。
 - b 企業改革の中で「所有と経営の分離」によって、政府が直接的に企業の経営状況を把握できない。政府が国民経済のマクロ管理を行うため、政府は政府以外のその他の会計情報利用者と同様に可能な会計情報を入手しなければならない。そこで、各種の企業に共通して遵守されるべき会計基準の必要性がある。
- ② 対外開放を拡大させるために、会計基準の設定が必要である。
 - a それまでの中国の企業会計制度は、計画管理のために形成されていたため、財政管理のニーズが財務諸表および会計指標の作成よりも優先され、市場経済の要素が無視され、中国の企業会計と資本主義市場経済諸国における企業会計とは異なる部分が存在していた。これらが外国人投資家の、中国の経済政策や会計政策に対する誤解を生じさせる原因となっていた。
 - b 外国からの直接投資の増加および外国投資企業の発展につれて、中国の企業が国際資本市場で資金調達に対応していくため。
- ③ 企業改革を進化させ、企業経営のメカニズムを転換させるために、会計基準の設定が必要である。
 - a 従来の会計規制は、会計処理について詳細な事項および択一的な方法を説明し、統一的計画の下での国家の財政・税務・財務政策は、会計規制において指令化する。
 - b 「所有と経営の分離」を内容とする現代企業制度を確立し、公平で競争のある市場経済のメカニズムを形成するために、統一的な会計基準を導入することが不可欠である。

3. 新会計基準制定の経緯

中国における会計基準の形成は、「会計の本質は経済管理活動である」という主旨の「会計管理論」にその発端を求めることができる。「企業会計基準」の設定に影響を与えた要因は、1978年末から始まった経済改革によってもたらされた経済体制の交替及び社会主義市場経済の要請による現代企業会計制度の整備にあった。他面、「企業会計基準」の設定の背景には、会計学者の影響と会計理論の役割が非常に大きかったといえる。1988年10月31日に、財政部会計事務管理司は会計基準タスク・グループ

(The Task Group on Accounting Standards ; TGAS) を設置した。会計基準設定の準備を開始したのである¹³⁾。

1985年1月21日に公布された「中華人民共和国会計法」が中国会計法の基本法であり、現行の会計基準は、中国会計の法規体系の中の重要な構成部分である。

ここに、主に会計における基本的前提・一般原則・会計要素（資産・負債・所有者権益・収益・費用・利益）を確認し、測定することおよび会計報告書（財務諸表）の作成と作成基準を法制化した¹⁴⁾。

会計基準の制定は、おおむね3段階に分けて考察することができよう。

第1段階は1979年以前の時期である。これまでの中国は旧ソ連の影響を受けた高度に中央集権化した社会主義計画経済制度を採り、中央政府の指示により記帳し、報告する制度であり、西欧先進諸国の会計制度は考慮されることがなかった。

第2段階は1979年から1987年までの時期である。この時期は中国の経済政策を改革開放に向けた時期であり、中外合資企業の生成などにより、中国内で通用するのみの会計制度では通用しない時期が到来し、旧来の会計制度を改革すべき時となった。したがって、各大学の会計教育は先進諸国の制度を学習内容に組み入れ、学者は望ましい会計原則・会計基準について研究し、続々と論議・提案がなされた。

第3段階は1987年以後である。中国経済は日増しに発展し、経済の各方面に新しく複雑な問題が発生し、従来の会計制度により会計管理を行うには無理があるため、各方面の関係者は従来の会計制度の改革に真剣に取り組んだ。

例えば、中国会計学会（1979年末に成立した）は、1987年の年次総会において学術研究方式の改革について決定し、「会計基本理論と会計準則研究」の組織を成立させた。この研究組織は1989年1月、第1回の「会計準則」の専門研究討論会を開催した。ここでの専門的討論議題は、次のようであった。

- (1) 中国会計基準制定の必要性
- (2) 会計基準の性質と内容
- (3) 会計基準と現行統一会計制度との関係
- (4) 会計基準の研究と制定の構想

さらに1991年、第2次の研究会で物価変動会計と外貨業務会計について研究した。

全中国の会計業務を管理する最高の政府管理機関である財政部会計事務管理司が法規を作成するが、この部門でも1988年に「会計準則課題グループ」を組織して、必要な調査、研究と会計準則の起草が行われた。

起草にあたっては、中国の国情に合致し、国際的な通用する会計準則と慣行を調和させて、1989年3月に二つの意見書を提出した。

その後、1990年3月に「中華人民共和国会計準則（草案）大綱」を提出し、この基礎のうえに1991

年11月「企業会計準則第1号基本準則」を作成し、ついで財政部は1992年11月、正式に「企業会計準則」を公布した。

ここに制定された会計準則（会計基準）は、次の3部分に分かれている。

- (1) すべての業種に共通の会計準則
- (2) 財務諸表の具体的な準則
- (3) 特殊な業種（14業種）の特殊な取引に対する会計準則

(1)は各業界の内容・形式と項目を規定した。(3)は金融・保険・農業・公共事業等々の特殊な取引の会計処理規定で、順次、公布された。

現行の会計準則は会計業務の基本的な部分を提示し、また若干の主要な会計政策を示して、具体的な企業の会計処理を規定している。これは、従来の所有制別・部門別規定を廃止し、同時に業界ごとの準則に詳細を委ねる方法により、同種企業間の会計内容の統一化を実現し、同種企業間の会計情報比較の可能性を生み出したことは、従前に比べて大きな前進とみることができよう¹⁵⁾。

中国の会計基準の設定は、次の指導方針に基づくものであるという。

- ① 「社会主義公有制を主体とし、多種の経済構成要素が並存している所有制の構造」を特徴とする計画的市場経済の国情を尊重する。
- ② 「統一領導、分級管理」という经济管理原則を守る。
- ③ 自国の会計実践の経験を重視するとともに、国外の先進的な会計理論、会計方法および会計基準の設定経験を参考にする。
- ④ 企業会計が財政経済の基礎であることから、会計基準はできるだけ財務・税務制度と一致させる。

T G A Sによる基準設定の特徴として、次の4点をあげることができる。

第1は、基準設定において会計理論の参照が意図的に行われ、基準設定の過程と理論研究の過程が交錯していることである。T G A Sは、実質的には会計研究者のチームで構成されている。資金の面でもT G A Sは、研究基金の助成を受けていた。中国では会計基準の設定において会計理論が指導的な位置を占めていることを意味している。

第2は、基準設定にあたって、関係諸団体や個人に対する意見聴取により、公開性の高い設定方式が採用されていることである。基準設定過程において、T G A Sの研究報告、財政部の会計改革に関する綱要や意見が公表された。基準設定の具体的な問題に関する設定主体の認識と主張、基準設定の指導方針および日程計画などが公開されている。これらの事実から明らかなように、「企業会計基準」の設定に際し、パブリック・セクターを中心としている。このことには、英米式の基準設定システム、すなわち、プライベート・セクターと公開主義を特徴とする基準設定方式の影響を受けたことが見られる。

第3は、基準設定に際し、積極的に国際経験を参考にし、I A Sに歩み寄るようにしていることで

ある。「企業会計基準」の設定過程において、財政部は、代表を派遣して、イギリスの基準設定を調査したり、世界銀行へ技術援助を要請したりすることから、中国が「企業会計基準」の設定にあたって意図的に I A S を参考にしたことを明らかにしている。

第4は、基準設定が政策の変化によって速められたことである。基準設定の過程において、会計基準と現行の業種別会計規則をどのように調和させるかについては、まず基本基準を設定し、それに基づいて現行の業種別会計規則を改革し、会計基準と会計規則を並存させるということである。

このように、T G A S の基準設定は、理論研究の重視や公開プロセスの採用などにおいて基本的にアメリカの財務会計基準審議会（F A S B）のようなプライベート・セクターによる基準設定に類似している。

V. 中国における会計基準の現状と展望

1. 中国における会計基準の構成

中国では欧米諸国の会計基準に当たるものは、「基本会計基準」と「具体会計準則」である。

① 「基本会計基準」

中国の企業会計準則は、1992年12月に、財政部によって公表され、1993年7月1日から、すべての企業を対象に適用されている¹⁶⁾。それによって、中国の会計規制は、会計法、会計基準そして会計制度という中国独特の三重構造が出来上がった。それまでの会計基本法と企業会計制度という二重構造システムは、改革開放政策の実施により、さまざまな弊害や限界が生じていた。例えば、これまでのシステムでは、企業は、その業種における企業会計制度を採用しなければならないことから、経営範囲が2つ以上の業種に及んだ場合、1つの企業に複数の会計制度を採用しなければならないという問題が生じ、また、異なる業種間の企業の財務諸表が比較できないという問題も存在していた。

基本会計準則は、10章、66箇条で構成され、会計の基本仮説（例えば、企業主体、継続経営、会計期間、貨幣測定）、一般原則（真实性、目的適合性など13原則）、会計諸要素（資産、負債、所有者持分、収益、費用、利潤）、会計報告（貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書、附表）について基本原則を規定している¹⁷⁾。

② 「具体会計準則」

中国では、基本会計準則ベースに、具体的な会計取引について会計処理を規定する具体会計準則の設定にも努めている。1994年から、財政部会計司は、全国各地の会計実務者や大学の研究者の協力を得て、さらに世界銀行から財政的支援を受けて、具体準則草案を作成してきた。

草案を公開した後、財政部会計司は、より広範に意見を聴取するため、数回にわたってセミナーを開催し、国内のみならず、アメリカやイギリス、オーストラリア、さらに台湾、香港の会計専門家からコメントを求めた。当初の構想としては、意見聴取を経て、31の具体会計準則を一括公表する予定

であったが、1997年の初めごろに、「一括公表」の構想を変更して、早急に公表する必要性のあるもの、かつ十分に論議されたものから、順次に公表することになった。1997年5月に第1号「関連当事者およびその取引に関する開示」、1997年12月に第2号「キャッシュ・フロー計算書」が公布され、証券市場に上場している企業を対象に施行された。1998年に「長期工事契約」など6つの会計基準、1999年に「非貨幣性取引」、2000年に「偶発事象」の具体会計基準が次々と公布され、上場企業と一部の大型国有企業を対象として適用することとした。また、2001年1月に、財政部は、「債務の再編成」など5つの会計基準に対して修訂を行った。その修訂版を公布すると同時に、「無形資産」や「借入費用」、「リース」など3つの会計基準を新たに公布した。したがって、2004年現在、16の具体会計基準が施行されている。その内容は、次のとおりである¹⁸⁾。

図表V-1 中国具体会計基準

表題	公表年月	実施年月	修正年月	適用企業
1 関連当事者	1997年5月	1997年1月		上場企業
2 キャッシュ・フロー計算書	1998年3月	1998年1月	2001年1月	全企業
3 後発事象	1998年5月	1998年1月		上場企業
4 債務再編	1998年6月	1999年2月	2001年1月	全企業
5 収益	1998年6月	1999年1月		上場企業
6 投資	1998年6月	1999年1月	2001年1月	株式企業
7 工事契約	1998年6月	1999年1月		上場企業
8 会計方針	1998年6月	1999年1月	2001年1月	全企業
9 非貨幣性取引	1999年6月	1999年1月	2001年1月	全企業
10 偶発事象	2000年4月	2000年7月		全企業
11 無形資産	2001年1月	2001年1月		株式企業
12 借入費用	2001年1月	2001年1月		全企業
13 リース	2001年1月	2001年1月		全企業
14 中間財務諸表	2001年11月	2002年1月		上場企業
15 固定資産	2001年11月	2002年1月		株式企業
16 棚卸資産	2001年11月	2002年1月		株式企業

出所) 中国会計資諮「会計法規制度準則庫 ; Accounting Standards, system and rule of law」
<http://www.accinfo.net/>, 中央監査法人編『中国会計監査基準』中央経済社, 2000年, 381-410
 ページより筆者が作成。

2. 国際会計基準との相違

中国は、1992年の末に《企業会計基準—基本会計基準》を公布して以来、今までに16の具体会計基準を公布した。最近、財政部会計司は、2005年末までに中国の会計基準体系の構築を完成させると発表した。会計基準設定の過程において、I A S Cと密接に提携している。北京、上海、深センなどで、

何回か I A S C 役員が参加する会計基準の国際シンポジウムを開催した。会計基準設定は、国際会計基準を参考にしながら制定した。したがって、会計基準の国際調和の土台があり、I A S に接近している。

しかし、国際会計基準あるいは他の国の会計基準と更なる対比を行うならば、その差異を発見することができる。以下は、主な相違である。

- (1) 中国には、会計基準と会計制度が並存している。今日の世界において、各国で採用されている会計規則の形式は、2種類ある。1つは、イギリスやアメリカをはじめ英語圏で採用されている会計基準の形式であり、もう1つは、ドイツ、フランスをはじめヨーロッパ大陸諸国で採用されている会計立法と会計制度の形式である。ここ数年、経済のグローバル化の発展に伴って、ヨーロッパ大陸法システム国の会計規則形式は、アングロ・サクソン法システム国の会計規範形式に転換する傾向があると思われる（明らかな例として、ドイツとフランスなどがここ数年、次々と会計基準委員会を創設した）。中国では、会計基準と会計制度が並存している状況にある。
- (2) 中国の現行の会計基準は、基本会計基準と具体会計基準から構成されていて、類似する概念フレームワークの内容を基本会計基準に含めた。このようにした結果として、国際慣習と一致していない。国際会計基準と他の国の会計基準は基本会計基準と具体会計基準を分けることがなく、概念フレームワークは、会計基準の内容に含められないで、会計基準の効力を持たないと I A S C の「財務諸表報告フレームワーク」、米国 F A S B の財務会計の概念フレームワークおよびイギリスの会計基準委員会 (A S B) の「財務報告原則公告」の中で明確に指摘されている。中国は、1992年末、発表した基本会計基準を海外の概念フレームの性質と混合した。その結果として、会計基準を制定する基本的な概念と原則についての研究を弱めることになってきて、財務会計の概念フレームワークの登場を遅らせることになった。
- (3) 中国の現行会計基準は、整備されていない。公表済の会計基準が、詳細なものではなく、実用性も低い。いくつかの新しい問題に対してまだ検討していない。中国の会計基準を制定することが相対的に遅れ、またさまざまな原因により、1990年代中期において発表できなかった。今までに、米国 F A S B は約150の会計基準を公表し、(その前に会計手続委員会によって51の「会計研究公報」および会計原則審議会によって31の「意見書」が発表されている) また、I A S C が41の国際会計基準を発表したのに比べれば、中国の16の会計基準の発表は、数的には非常に少ない。しかも、中国の会計基準では、金融商品、投資不動産、従業員の福祉、退職給付、物価変動とインフレ、銀行、保険業、農業などについての会計処理方法を研究していない。それ以外に、中国では会計基準と会計制度が並存しているために、特に2001年に新しい「企業会計制度」を実施し始めた後、会計基準は「企業会計制度」を制定する指導的な要綱だけのものとなった。会計基準自体に問題があり、実際それを取り扱う人々にとっては、実用性の低いものとなった。
- (4) 中国の会計基準は、公正価値と再評価の会計処理を否定している。これは企業が不正経理を行

うことと利益を操作することを防ぐためである。そうすることはある程度においては、中国の実情に合っている。しかし、公正価値をすべて否定すれば、会計基準の国際化に一致しない。経済のグローバル化に従って、企業の買収、金融ルーツが次々と現れてきたが、これにより、公正価値と原価価値の両方が重要性を得て、新しい測定属性が生まれた。国際会計基準の中で、公正価値は広範な金融商品に応用されているだけではなくて、投資不動産、農業、企業合併、非貨幣取引などの事項について会計処理上で広範に採用されている。そのため、中国が公正価値を否定すれば、それによって国際会計基準との差異が大きくなる。

(5) 具体的な会計処理方法および会計ディスクロージャーの規制上で、国際会計基準と多くの相違が存在している。

3. 相違の原因分析

それ以外に、中国の会計基準の設定主体、基準設定の過程、会計基準の範囲と旅行の構造などは、他の国と大きな相違があると思われる。

以上の相違には、多様な要因が含まれている。そのなかで、特に各国の会計環境の違いによる影響が大きい。それについて説明しよう。

(1) 国際会計基準は、英米をはじめ西側先進諸国の会計基準をベースにしており、投資者保護の優位を背景に制定したものである。これに対し中国の会計基準は、国情に適合するように制定したものである。英米型は、慣習法、直接金融、会計基準の自主規制により、支配する子会社を連結して決算する連結会計、決算時に貸借対照表上の資産や負担を市場価格で再評価する時価評価、投資決定に有用なキャッシュ・フロー計算書の作成・開示が特徴である。しかし、中国の社会主義市場経済は、今日まで初級的な段階にあつて、多様な所有制形式が共存し、資本市場整備や企業改革はまだ中途にあつて、東西の経済発展がアンバランス状況になっている。したがって、市場システムは、整備していく途中にあり、法律制度は不健全で、市場競争は公平性を欠くものである。企業間の取引行為は、市場ルールに従っていない。国有企業間の相互取引は、一般的な取引行為が行われている。価格は、利潤を操作する一つのツールになった。企業間の取引は、公平性を欠くために、公正価値を選択し採用するのに困難に直面することになった。

(2) 中国の資本市場の規模と容量は、先進諸国と比べて小さく、上場企業の数は、極めて少ない。そのために、財務情報利用者は完全に投資者を中心にするだけではなく、会計目標に対して考慮するときに、国家のマクロ管理、投資者の意思決定と企業の内部管理など、多様な需要を考慮しなければならぬ。

(3) 国有企業の所有権と経営権は、徹底的に分離していない。したがって、企業の内部管理機構が弱い。中国の全株に占める国有株が極めて大きい状況にあるため、市場に対する人為的な干渉も市場価格、取引区域と市場参加者などに関して、政府の過度の市場介入は各市場参加者に不公平

な取引をしている。自由競争と効率的な市場の形成を困難にし、市場メカニズムの機能化を妨げる。国有企業に対する有効的な市場監督体系が整備されていない。企業取引は、短期的な行為を行っている。公布した法律に従わないで、会計基準と会計制度に違反して、不正経理を行っていたところもあった。

- (4) 中国の職業会計人の水準は高くなく、必要な職業の判断能力を欠いている。ここ数年、中国の会計基準と会計制度の変化は、速く、新しい会計知識を理解し、身に付けることが難しい。会計基準を実施する時に、困難に直面する。

4. 会計基準の国際的調和の課題

中国の事情は、以下の通りである。

- ① 公有制主体の経済構成のなかで、国家が最大の投資者であるため、経済活動に対して政府が介入することが多く、政府は経済活動に対して絶対的統制権を有している。
- ② 企業会計に対する政府の干渉を最小限度に止め、必要な間接金融によって資金調達が行われるため証券市場はそれほど発達していない。現在中国では、証券取引所の開放は、上海、深センの2カ所に限られ、株式上場企業の数も数えるほどしかない。
- ③ 国家行政と国有企業が真に分離していないため、政府の財政・税務政策の多くが会計を介して行われ、財政・税務政策は企業会計に対し大きな影響力を持っている。
- ④ 職業会計士制度は発足してから日が浅く、会計学会や職業会計士団体の社会的信任の程度、経済力、そして政府への影響力はそれほど高くない。
- ⑤ 「会計法」では業種別会計規則の設定主体を財政部と定めていることから、会計基準の設定主体は法律的に財政部とみなすことができる。

このような背景において、中国における現行会計制度は多様な企業形態のための多元的な基準と制度から成っているが、それらは業種別会計制度、新会計基準、および外国投資企業と株式有限会社の会計制度である。これらの制度と基準はすべて概念的枠組みとして機能する1992年基準に依拠している。

これらの変革は中国の会計を転換させ、新中国会計基準と国際会計基準の間に部分的調和が見られるようになった。一定の基本的相違点が存在するのは不可避である。中国は法律支配という伝統を持たず、大多数の個人投資家の存在によって特徴づけられる株式市場もないからである。会計改革もまた、経済改革の過程で意思決定に対し目的適格的で、信頼でき、かつ適時性を有する情報の提供という点で支援してきた。

中国の会計基準が今日直面している諸問題は基本的に、① 国際会計基準に依拠し、かつそれと首尾一貫した完全な会計準則要綱の採用；② 急成長経済の奉仕に必要な大多数の有資格会計担当者の教育と研修；③ 中国人の考え方の自由化、すなわち、厳格な規則と制度に依拠する体制の信奉から専門的

職業判断の行使を要することへの転換である。国際会計基準との調和、新基準の設定、ないし有資格会計担当者の養成といったことは、中国にとって困難な課題である。調和の成功は経済改革の結果の成功によって決まるのである。経済改革の核心は、国有企業の改革である。国有企業の株式会社化および上場は、現代的会計制度および国際会計基準の採用を加速させてきている。

5. 会計基準の国際的調和の展望

世界経済の統合が進むにつれて投資家の資金はグローバルに行動することが可能となる。国境を越えて駆け巡る時代が到来した。

国際投資家の情報ニーズを充たす財務情報の開示（ディスクロージャー）に役立つ統一会計基準を作成する必要性が生じてきた。企業業績の年度比較、他企業との業績の比較、企業の将来予測、期待される予測利益などに投資家の関心が高まる。

会計基準は資本市場のインフラである。会計基準を統一することにより資本市場の効率が高まり、コーポレート・ガバナンスにも役立つものである。

海外における会計基準の国際化問題を考える際に重要なのは、米国と欧州の動向である。米国については、財務会計基準審議会（FASB）とIASBとの間で交わされたノーウォーク合意が大きな意義を持つ。また、欧州の動向も、世界の会計に大きな影響を与えることが予想される。

先ず、米国は、2002年9月にFASBとIASBとの間で初めて共同会議が開催され、そこで両者は重要な覚書を取り交わした。これは「ノーウォーク合意」(Norwalk Agreement)と呼ばれ、米国基準と国際会計基準との統合化を推進するという内容のものである。この合意の内容は以下のとおりである¹⁹⁾。

- ① IFRS（IASを含む）と米国会計基準との間にある差異を除くため、短期的な統合化プロジェクトに着手する。このプロジェクトでは、差異が重要でない会計基準を取り上げ、IFRSと米国会計基準の統合化を推し進めることが目的となる。
- ② 2005年1月1日時点で解消できない差異は、個別の重要なプロジェクトを設けて、IASBとFASBにおいて中長期的に統合化を推進する。

その他に、現在進行中の共同プロジェクトは継続し、また両者の解釈指針設定主体はその活動を相互に調和させることが合意された。これによってIFRSの世界標準としての地位を確立させようとする姿勢を見て取ることができる。なお、これに対しては、欧州委員会とSECが直ちに支持を表明している。

次に、欧州連合（EU）は、2005年1月からEU域内を本拠とする域内のすべての上場企業（銀行および保険会社を含む）の連結財務諸表にIASを適用することを決定した。これまで、欧州における会計の調和はEU会計指令によって行われてきた。この指令は、加盟国がそれを国内法に転換することで会計法規を各国に適用するものである。

すでに、欧州、オーストラリア、ニュージーランドといった会計の主要国が I A S の採用を決定した。米国も、資本市場において将来 I A S による連結財務諸表の公表を認める可能性を示唆している。このように、I A S 重視という世界的な情勢のなかで、中国における会計基準の国際的調和が、現在、積極的に推進されている。中国の会計基準体系を完全に整備することが進行している。整備された会計基準をすべての上場企業、海外で資金調達する企業、国内すべての外資系企業などに採用することになる。そして、中国の会計基準は40余りの会計基準から構成して、今まで、すでに16の会計基準が公布された。まだ20余りの会計基準が検討中で、2005年末まで発表することが予定されている。そのために、2003年2月20日、財政部は、会計準則委員会に重大な改造を行い、第2期財政部会計準則委員会（以下“会計準則委員会”と省略する）を創立した。会計準則委員会は、会計理論専門委員会、企業会計専門委員会、政府及び非営利団体会計専門委員会の3つの専門委員会からなる。最近の動向は、次のとおりである²⁰⁾。

(1) 会計理論専門委員会

会計理論専門委員会は主に財務会計の概念フレームワークの研究に力を入れて、近頃、北京、上海、廈門の三つの地方で会計目標、会計基本仮定、会計情報品質の特徴、会計要素及び認識と測定、会計基準の向かうべき方向などについて若干のプロジェクト研究グループを創立することを予定している。1年を使って、研究を展開して、各プロジェクトの研究報告を提出して、その上で、《財務会計の概念フレームワーク》の研究報告を作る。それによって、中国の《財務会計の概念フレームワーク》の研究と起草のための基礎を打ち立てる。

(2) 政府及び非営利団体会計専門委員会

国際会計士連合と米国の政府会計準則委員会などの国際組織が発表したプロジェクトを参考にしながら、政府および非営利団体の会計専門委員会は政府会計の概念フレームワーク、政府会計の計算基礎、政府会計基準、政府の財務報告、政府の業績を評価する体系などを含めた若干のプロジェクトの研究グループを創立することを予定している。それぞれ半年あるいは1年を使って研究を行い、研究報告を提出して、それにより、さらに中国の政府及び非営利団体の会計基準の整備を推進する。

(3) 企業会計専門委員会

2年間会計基準の制定計画によって(2004年-2006年)、同時に各会計基準の進展と自身の特殊性との両方に配慮を加えて、企業会計専門委員会は若干のプロジェクトの研究グループを創立することを予定し、研究とコンサルティングの仕事を展開する。近頃、企業会計専門委員会は資産減損、企業合併、連結財務諸表、所得税会計、金融商品の公表と報告、保険会計、石油天然ガスの会計などの会計基準プロジェクトを含めたプロジェクトの研究グループを創立することを予定している。それぞれ半年あるいは1年を使って研究を行い、研究報告を提出して、それによって会計基準を制定するために理論的な支援を行う。

中国における今回の会計改革の考え方は、以下のとおりである²¹⁾。

① 会計基準と会計制度との並存

会計活動の管理に全面的な責任を負っている財政部は、「会計基準の把握および実行ができる企業がまだ少ないため、ただちに会計基準を求めるのは現実的ではない。また、会計制度は中国の会計担当者にとって比較的になじみがある」との見解を示している。したがって、会計基準と会計制度の並存が長期にわたるものとなることが予想される。

② 会計制度の構成

主に企業会計制度、金融保険企業会計制度、小企業会計制度からなる。また、『專業會計計算方法』といった会計上の算定方法に関する専門的な規定なども含まれる。

また、無形資産の認識・評価に関わる新たな会計制度の設立可能性が浮上した。

未整備の会計基準については時間の問題であると考えられる。調和の作業は、二重の情報作成コストを削減するということが狙いである。しかし、調和といっても完全な統一を行おうというのではなく、中国における政治経済的な要因や中国企業の経営環境の特徴などを考慮して、IASで認められない処理が原則処理とされている点などがある。そのため、中国会計基準でしか許容されない処理を採用し、企業環境の特殊性からこの会計基準適用の理由付けを行ったときに、資本調達の間国際公募に際して「IASに準拠した」財務諸表として経営者が表明できるのかという問題がある。

中国の会計基準設定主体である財政部会計司は、基準設定の過程において、IASおよびアメリカをはじめ欧米諸国の会計基準を参考とし、会計基準の国際的調和を意識して設定に取り込んだと思われる。したがって、現行の中国会計基準は、IASに接近していると評価されている。しかしながら、中国の特別な事情からIASの国内への適用は、現段階では未だ無理がある。とはいっても、中国は近年、IASとの調和問題について、今まで以上に熱心に取り組む姿勢を見せている。1997年5月より、中国公認会計士協会がIASCのメンバーとなり、またその委員会評議会のオブザーバーとなった。さらに、同年の7月に、IASC総会が北京で開かれている。こうしたことから今後、中国会計基準とIASとの調和はいつそう推進されると思われる。

香港に上場されている中国企業は、香港証券取引所の規定により、香港会計実務基準(SSAP)またはIASら準拠し財務報告を行うことが要求される。そのため、香港と他の海外証券取引所に同時に上場している企業の場合、IASを採用することによって複数の海外証券取引所の要求を同時に満たすことが可能であるから、こうした企業は例外なくIASを採用している。

中国は、発展途上国であり、現在急激な変化期に置かれている。このような時代背景から、中国の会計基準は、社会主義市場経済という経済メカニズムの成熟とともに着々と整備されていく途中にある。こういう観点から、中国の会計基準は現段階では、いくつかの重要な課題を抱えていて、それらをどのように解決していくかが注目されている。

注

- 1) 森川 八洲男編著『会計基準の国際的調和化』白桃書房、1998年、2-4ページ。
- 2) 野村 健太郎、平松 一夫監訳『国際会計入門』《第4版》中央経済社、1999年、16ページ。
- 3) 権 泰殷編著『国際会計論』創成社、2002年、121ページ。
- 4) 権 泰殷編著、前掲書、118ページ。
- 5) 権 泰殷編著、前掲書、117ページ。
- 6) 榊原 英夫著『国際会計論』同文館、2000年、241-243ページ。
- 7) 古賀 智敏、五十嵐 則夫著『会計基準のグローバル化戦略』森山書店、1999年、42-43ページ。
- 8) 中村 忠稿『制度会計論序説』日本大学商学部会計学研究所「会計学研究」第8号、2004年11月、15ページ。
- 9) 榊原 英夫著、前掲書、245ページ。
- 10) 九州大学中国経済研究会編『中国の経済制度と統計・会計制度』九州大学出版会、1991年、76-80ページ。
- 11) 昼馬 義宏編『中国の会計制度と会計実務』税務経理協会、1997年、46-66ページ。
- 12) 吉田 寛、于玉林監修、昆 誠一、田昆儒編者『日中会計モデルの比較研究』税務経理協会、2001年、14ページ。
- 13) 謝 少敏著『中国の企業会計制度』創成社、1997年、21ページ。
- 14) 中央監査法人編『中国会計監査基準』中央経済社、2000年、323-327ページ。
- 15) A. ファン、R. マア共著 久野 光朗、邵 藍蘭共訳『転換期の中国会計』同文館出版、2004年、88-95ページ。
- 16) 企・会・准・[1992年11月30日中・人民共和国・政部令第5号] <http://www.chinaacc.com>
- 17) 中央監査法人編、前掲書、328-336ページ。
- 18) 謝 少敏著、前掲書、318-331ページ。
- 19) 河合 秀敏、盛田 良久著『21世紀の会計と監査』同文館出版、2003年、14-15ページ。
- 20) 劉 玉廷稿「立足改革加快我国会・准・体系建設」中・会网 (www.e521.com)
- 21) 陳 信元稿『中国証券市場における革新および会計制度の改革』中華会計網校 <http://www.chinaacc.com>