

## 中国の集積回路産業

### ～促進策と集積形成が追い風、米中貿易摩擦が懸念ポイント

リサーチ&アドバイザー一部  
中国調査室

#### メインピックス ..... 2

##### 中国の集積回路産業～促進策と集積形成が追い風、米中貿易摩擦が懸念ポイント ..... 2

- 中国国務院は8月4日、『新時代集積回路産業とソフトウェア産業の質高い発展を促進する若干政策(新時期促進集積回路産業和軟件産業高質量發展的若干政策)』(以下は、政策)を発表した。6月30日に発表した『次世代情報技術と製造業の融合発展に関する指導意見』(中共中央全面深化改革委員会)に続き、中国政府は短期間で複数のハイテク業界関連促進策を打ち出し、話題となっている。
- 本稿は、本週報第460期(『中国の工業インターネット～ポストコロナの経済復興で発展の好機が迎える』)の続編として、中国の集積回路業界にフォーカスし、同産業政策の変遷と本政策の要点、市場構造と規模の推移、主要な集積地域、並びに米中貿易摩擦による同産業への影響について分析する。

#### プロフェッショナル解説(税務会計)MAZARS/望月会計士 ..... 8

##### IFRS 中小企業版の各国における実務的活用について - 無形資産 - ..... 8

- IFRS 中小企業版の実務的活用の可能性について考えるとともにその内容についてみていきたいと思えます。
- 今回は次回と2回に分けて、第18章のれん以外の無形資産、とりわけ研究開発費の取扱いを含め、以下のようなポイントを中心に解説します。

#### 君合の中国法コラム ..... 15

##### 紛争解決手続きにおける会社の法定代表者個人の法的リスク ..... 15

- 中国において、会社の法定代表者とは、法律または会社の定款の規定に基づき、会社を代表して民事・商事活動に参加する責任者を指す。会社の法定代表者は、数多くの分野において会社を代表して契約書の締結、訴訟・仲裁の提起、訴訟・仲裁関連文書の受領をすることができる。一方、第三者が会社を相手取って訴訟・仲裁を提起する場合、または発効した法律文書の強制執行が行われる場合(以下、「紛争解決手続き」と総称する)、会社の法定代表者は個人の法的リスクに直面せざるを得なくなる可能性がある。特に外商投資企業において、通常、外国の株主が、中国にある子会社のために外国から駐在員を派遣させ、法定代表者として登録させるため、会社の法定代表者の個人責任に注目が集まっている。
- 本稿では、会社の法定代表者の紛争解決手続きにおける主な個人の法的リスクを三つ紹介する。

#### 三菱UFJ銀行の中国調査レポート(2020年8月) ..... 17

## メントピックス

### 中国の集積回路産業～促進策と集積形成が追い風、米中貿易摩擦が懸念ポイント

中国国務院は8月4日、『新時代集積回路産業とソフトウェア産業の質高い発展を促進する若干政策(新时期促進集積回路産業とソフトウェア産業高質量発展的若干政策)』(以下は、政策)を発表した。6月30日に発表した『次世代情報技術と製造業の融合発展に関する指導意見』(中共中央全面深化改革委員会)に続き、中国政府は短期間で複数のハイテク業界関連促進策を打ち出しており、ホットな話題となっている。

今回の政策では、集積回路(とソフトウェア)産業を「情報産業の核心」としており、将来的には、「新テクノロジー革命と産業革新を促進する重要な力」と高く位置付けている。中国では、これまでファーウェイ(HUAWEI)や ZTE を始めとする国内勢が成長しており、最近では、「中芯国際」、「寒武紀」といった一連の業界トップレベルの会社が現れはじめ、国内主要株式市場の関連銘柄取引が活発している。

本稿は、本週報第460期(『中国の工業インターネット～ポストコロナの経済復興で発展の好機が迎える』)<sup>1</sup>の続編として、中国の集積回路業界にフォーカスし、同産業政策の変遷と本政策の要点、市場構造と規模の推移、主要な集積地域、並びに米中貿易摩擦による同産業への影響について分析する。

#### I. 中国の集積回路産業政策と本「政策」の要点

中国では、「中国製造 2025」と「デジタル中国(数字中国)」等が技術関連の国策として長きにわたり推進されてきており、その中に最も戦略的意義があるのは集積回路産業である。集積回路産業を発展させる最初の促進策として、2000年に発表された『ソフトウェア産業と集積回路産業の発展を促進する若干の政策通知』があり、2011年に『ソフトウェア産業と集積回路産業の発展を更に促進する若干の政策通知』が発表され、「集積回路産業の質高い発展」を目標として明示した。その後、国務院は2014年6月に『国家集積回路産業発展推進綱要』を発表し、「国家集積回路産業投資基金」を設立し、「2030年までに、同産業を国際トップレベルにまで発展させる」というビジョンを掲げ、さらに2015年に国務院が発表した『中国製造 2025』では、「集積回路の国産自給率について2020年に40%、2025年に50%にそれぞれ達成する」との目標を示した。今回の『政策』は、上記の各政策をベースに、主に税優遇、投融資、人材育成、研究開発、輸出入、知的財産権、市場応用、国際協力といった面から促進策を提示し、その要点は図表1の通りである。

図表1 『政策』の要点

企業所得税(製造)	企業所得税(設計とパッケージング)	投融資	研究開発/人材育成
<ul style="list-style-type: none"><li>● 半導体チップの製造プロセスが28nm以下、経営期間が15年以上→利益計上10年目まで免除</li><li>● 同65nm以下、経営企業が15年以上→同5年目まで免除、6~10年目は半減</li><li>● 同130nm以下、経営期間10年以上→同2年目まで免除、3~5年目は半減</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>● 利益計上2年目まで免除、3~5年目は半減</li><li>● 重点企業を対象に、利益計上5年目まで免除、その後は10%</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>● 集積回路の重大プロジェクト向け金融サービスを強化</li><li>● 関連企業の国内株式市場を促進し、上場関連手続きを簡素化</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>● ハイレベルの集積回路生産に関する重要機械や技術、材料、基礎ソフトウェアの技術開発に注力し、「拳国体制」で行う</li><li>● 関連企業の業界基準策定への参加を促進</li><li>● 一部重点大学を対象に、集積回路関連の学科を強化</li></ul>

出所：中国国務院より当行中国調査室作成

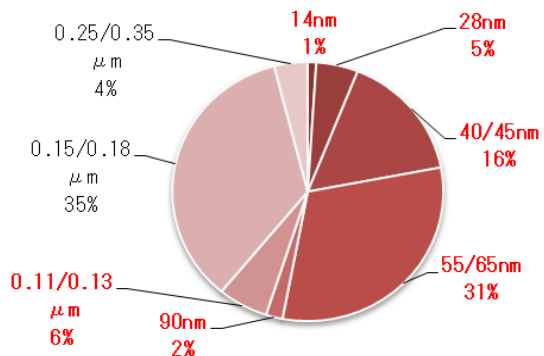
『政策』では、製造プロセスが28nm以下の半導体チップメーカーを対象に、企業所得税を最長10年間免除するとした。現時点では、上場企業のうち、中芯国際が28nm製造プロセスを持つ企業である。その子会社で

<sup>1</sup> [https://reports.mufgsha.com/File/pdf\\_file/info001/info001\\_20200715\\_001.pdf](https://reports.mufgsha.com/File/pdf_file/info001/info001_20200715_001.pdf)

ある中芯上海、中芯天津、中芯北京三社は既にそれぞれ 2004 年、2013 年、2015 年から企業所得税の減免を享受し、中芯北方(28nm)と中芯南方(14nmとそれ以下)は 2019 年度までになお黒字化していない。一部専門家の試算では、仮に中芯北方が 2021 年より利益計上し始め、年間経営収入を 8 億ドル、税引後利益率を 10%とすると、2026~2030 年の 5 年間だけでも年間 1,000 万ドルの企業所得税が免除され、企業側の税負担軽減は大きい(図表 2)。また、長江メモリを始めとする 65nm 製造工程、華虹宏力を始めとする 0.25 $\mu$ m 製造工程、並びに設計とパッケージング関連企業にも所得税を減免することもあり、免税分は技術開発や人材育成に投資すれば、とりわけハイグレード製品の生産及び R&D 能力の引き上げが期待される。

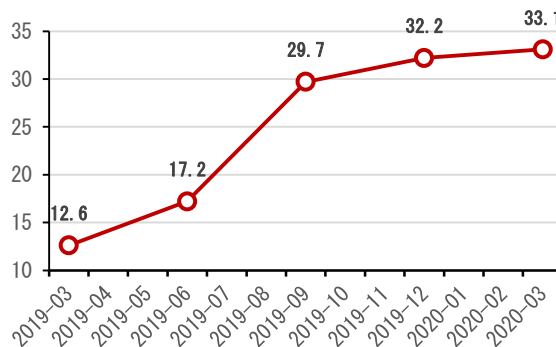
更に、米中貿易摩擦の緊張化が増す中、国産代替が最近盛んになっている。その結果 2019 年以降、国内主要な半導体関連メーカーの業績が著しく成長し、2019 年 9 月時点の営業収入は前年同期比 29.7%増となった。しかし、米トランプ政権の対中技術封鎖の厳格化につれて、国内半導体メーカーは原料(高純度シリコン)や生産設備(半導体露光装置)等の輸入規制にさらされ、とりわけ 2019 年末から 2020 年 3 月末時点では、増加ペースが鈍化している(図表 3)。これも「政策」がこのタイミングで打ち出される背景とみられる。

図表 2 中芯国際の経営収入構造 (2019)



出所：中芯国際より当行中国調査室作成  
注：赤字は本政策の減税対象、1 $\mu$ m=1,000nm

図表 3 国内主要半導体メーカーの経営収入の成長率 (%)



出所：国信証券より当行中国調査室作成

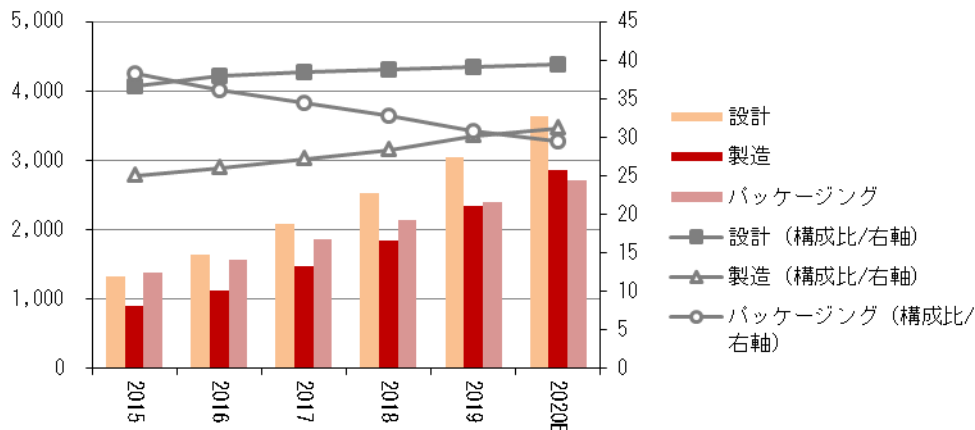
## II. 中国集積回路産業の業界マップ

### 製造工程編

集積回路はトランジスタや配線を半導体ウェハ上に多数形成して電気回路を配置したものであり、その製造工程として、①単結晶シリコンをチップ状に処理する「ウェハ作製」、②配線回路を描く「設計」、③設計した電子回路をウェハに形成する「製造(「前工程」とも言う)」、④チップに切り出してセラミックや樹脂等のパッケージで封入する「パッケージング(「後工程」とも言う)」がある。2015-2020 年の中国における集積回路の生産規模は総じて増えつつあるが、各工程の構造を見ると、図表 4 で示したように、実数では設計、製造、パッケージングは何れも上昇しているものの、構成比(分母は 3 工程の合計)では、パッケージングは低下し、設計と製造の上昇が明確である。集積回路の 3 つの工程のうち、設計と製造が高度な技術とノウハウが必要であるから、中国の集積回路産業は総じて高度化が進んでいるといえる。

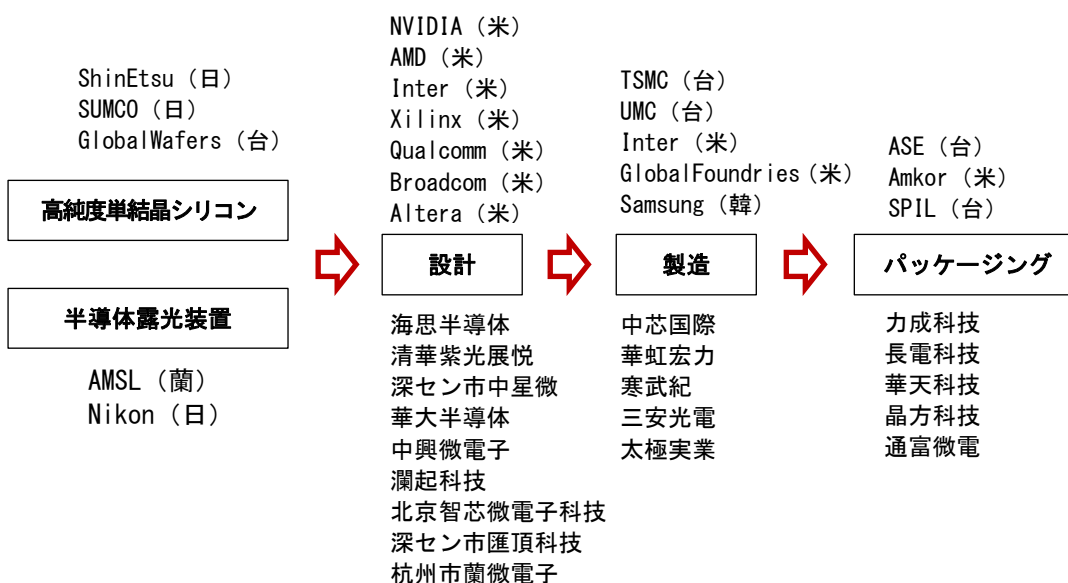
しかし、サプライチェーンで見ると、中国の集積回路産業における重点的先端技術の欠如はなお大きく、近年技術面でのキャッチアップが進んでいるものの、先述した高純度単結晶シリコン、半導体露光装置の製造では殆ど国産化が進まず、日本、オランダ系企業が圧倒的な優勢を有している。設計、製造、パッケージング等の分野では国産化が進んでいるが、海外勢との競争が激しく、とりわけ米国、中国台湾、韓国系企業のプレゼンスが強い(図表 5)。

図表4 工程別集積回路生産規模(億元)



出所: 中国工業情報化部より当行中国調査室作成

図表5 集積回路関連サプライチェーン



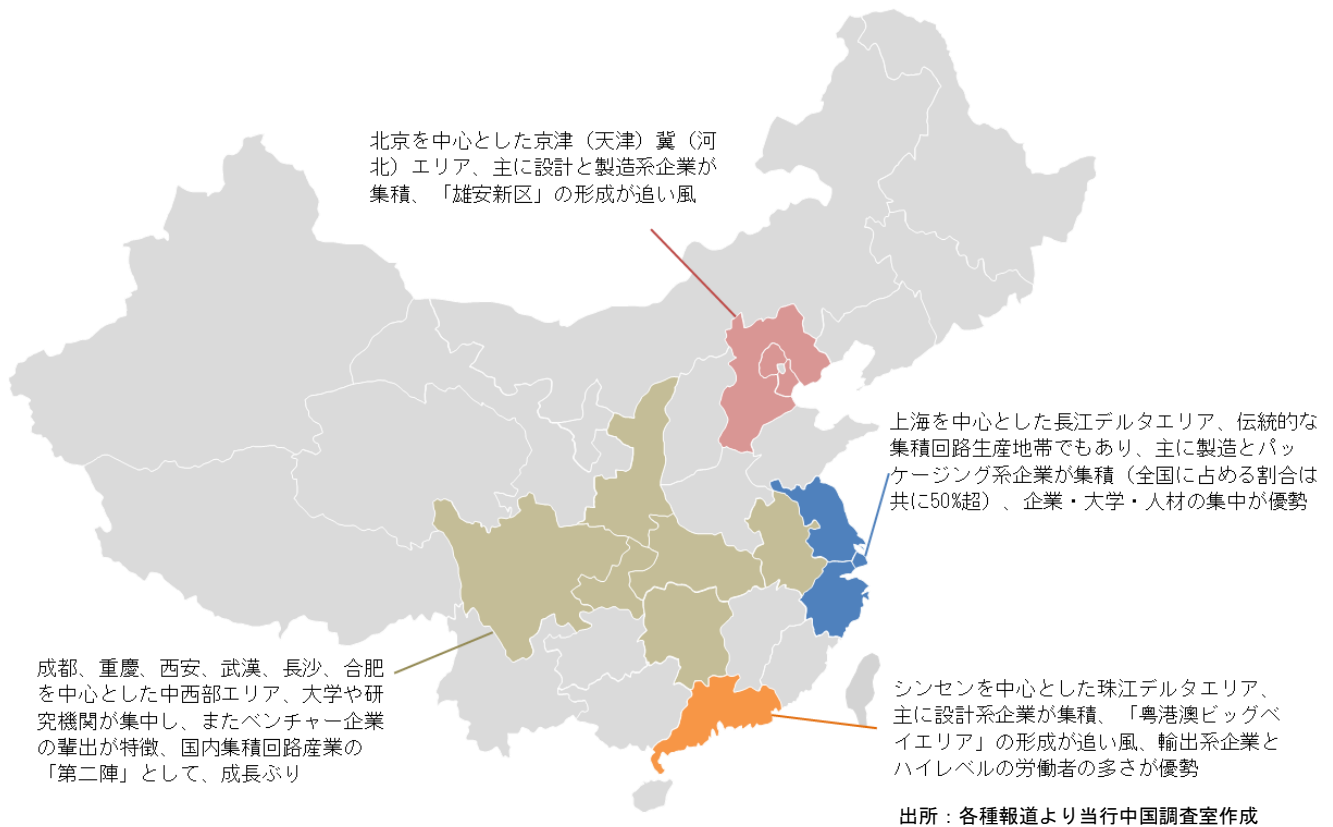
➤ 地域編

集積回路産業を発展させるためには大規模な資金投入が必要となり、通常明確な地域性が現れる。中国では同産業が主に4つの主要エリアに集中し、それぞれ北京を中心とした京津冀エリア、上海を中心とした長江デルタエリア、深センを中心とした珠江デルタエリア、並びに成都・重慶・西安・合肥を中心とした中西部エリアである。それぞれの特徴は図表6の通りである。

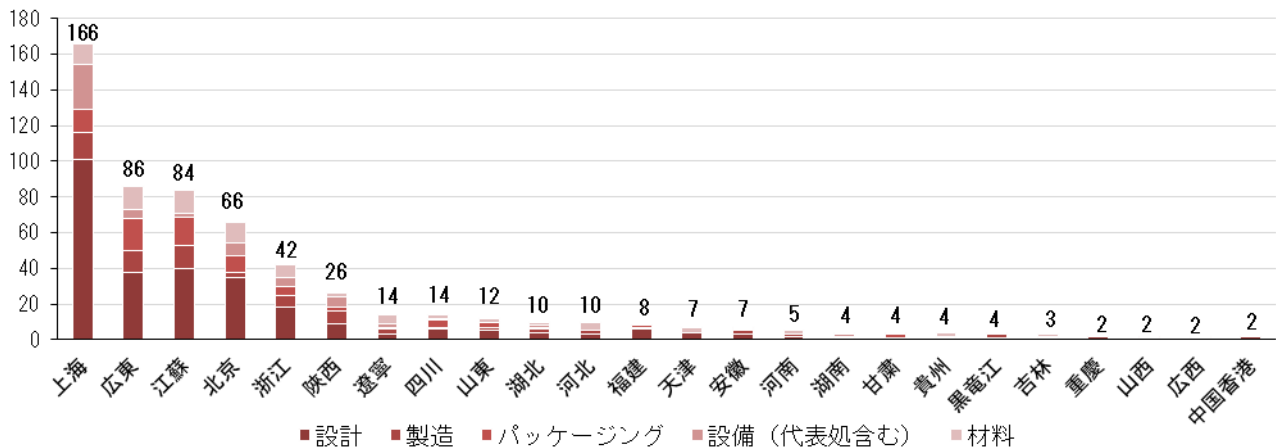
具体的に省別で見ると、全国584社のうち、上海・広東・江蘇・北京・浙江の5地域は計444社あり、全体の76%を占めている。また、近年陝西省の西安市周辺に集積回路の企業立地が盛んであり、サムソンを始めとする海外勢からの直接投資も多く見受けられる<sup>2</sup>。更に、東北三省である遼寧、吉林、黒竜江は近年地元にある国立大学を拠点として、大学系集積回路企業、とりわけ設計、製造、材料分野のベンチャー企業が新たに現れつつある(図表7)。

<sup>2</sup> 報道によると、サムソンは2017~2020年の3年間に同社西安工場に70億ドルを投資する予定であり、同工場の生産能力を引き上げる。

図表6 中国集積回路産業の4大集積地帯



図表7 地域別集積回路関連企業数（社、2020/8時点）



出所：中芯網より当行中国調査室作成  
注：棒グラフ上の数字は地域合計

### Ⅲ. 集積回路産業向け政策的支援の状況

集積回路産業は巨大規模の資金投入が必要のため、また中国の同産業はなお発展の初期段階にあることもあり、とりわけ資金投入面では、「挙国体制」を取っている。具体的な取り組みとして、①国有政策性銀行による集積回路産業発展専用ローン、②国家集積回路産業投資基金による直接出資、③各地方政府の専用補助金がある。

#### ➤ 国有政策銀行による産業発展専用ローン

中国政府は集積回路産業の発展を促進するため、国家開発銀行と中国輸出入銀行を通じて、集積回路産



業に向けて大規模な与信支援を行っている。そのうち、国家開発銀行は2017年に合計1,078億元分の同専用ローンを実行し、その翌年の2018年には同1,238億元まで与信規模を拡大している。国家輸出入銀行は2017年6月時点の集積回路分野重点プロジェクトへの金融支援数は431件あり、集積回路の設計、製造、パッケージング、設備/部品の製造と輸入等多岐にわたる。

➤ 国家集積回路産業投資基金による直接投資

中国政府は2014年9月に、集積回路産業の国内企業の発展を促進するために、「国家集積回路産業投資基金」(ICF)を設立した。同基金は会社として運営し、資本金は987億2,000万元、出資者として、財政部や国有投資ファンドの国開金融と北京亦庄国際投資発展の他、半導体メーカーの中国電子科技、北京紫光通信科技、中国移动通信等が挙げられる。同基金の1期目は既に集積回路企業55社に出資し、プロジェクト数は77件となった。分野別投資先を見ると、設計系企業は全体の17%、製造系企業は同67%、パッケージング系企業は同10%、材料系企業は1%となっている。同基金の出資により、中芯国際や北方華創、長電科技といった国内有力社が輩出し、中国国内の集積回路産業の発展に大きく貢献した。2019年10月に同基金の2期目が発足し、資本金は2,041億5,000万元まで1期目と比べて倍増した。また、2期目の投資先分野は明確に半導体製造設備と材料系企業に重点としている(図表8、図表9)。地方政府レベルの同様な投資ファンドもあり、そのうち、南京(600億元)、上海(500億元)、北京(300億元)、湖北(300億元)、陝西(300億元)が比較的大規模といえる。

➤ 各地方政府の専用補助金

集積回路産業は長期かつ大規模な投資が必要であり、また地元の雇用促進や労働者の質向上にも寄与できることが故に、しばしば地域経済の起爆剤として位置づけられる。中国では、多くの地域が独自に集積回路産業向けの支援策を発表し、企業誘致に注力している。とりわけ先述した4大集積地帯にある都市らは、立地、プロジェクト推進、スタートアップ企業への成長支援、研究開発、製品応用、プラットフォーム運営、人材育成等の面で手厚い助成金を提示し、地域間での誘致合戦の様相が強まる一方である(図表10)。また一部地域(西安等)では、所有制と国籍を問わずに条件を満たした企業なら支援対象となることもあり、外資系企業にとって投資・立地する有望な地域とみられる。

**IV. 米中貿易摩擦による中国集積回路産業への影響**

足許、米中貿易摩擦が中国集積回路産業への影響が懸念されつつある。米トランプ政権は、国家安全保障上にリスクがあるとしてこれまでファーウェイやZTEに制裁措置を実行しており、また最近では、同様な理由で中国製ソフトウェアに対する圧力を強くし、TikTokやWechat等まで制裁を拡大している。さらに、中国成都と米国ヒューストンで米中が互いに総領事館を閉鎖している状況もあり、米中貿易摩擦のヒートアップが明確化している。今年5月に発表された最新版対中制裁リストでは、北京コンピュータ科学研究センターや、成都精密光学工程研究センターがリスティングされることから、中国の半導体・集積回路産業の発展、とりわけ基礎研究を強く意識しているといえよう(図表11)。また、トランプ政権は先述した半導体露光装置メーカーのAMSL社や世界最大のICチップメーカーのTSMCに圧力をかけ、これらの企業の対中輸出を停止させている。米次期大統領選の今年11月までに、トランプ政権の対中強硬の更なるヒートアップが予想され、とりわけ集積回路とソフトウェア関連分野での対中封鎖が一層厳しくなるとみられる。一方、8月7日付の全国紙によ

図表8 国家集積回路産業投資資金の2期比較

	1期目	2期目
設立日	2014年9月26日	2019年10月22日
資本金	987.2億元	2041.5億元
営業期限	2024年9月26日	2029年10月22日
目標規模	1,387億元	-
出資者	財政部360億元 国開金融320億元 北京亦庄国投100億元 市場向け融資	財政部225億元 国開金融220億元 国集投資150億元 武漢光谷金融150億元 浙江富浙150億元 中国煙草150億元 上海国盛150億元 市場向け融資

出所：広発証券より当行中国調査室作成

図表9 国家集積回路産業投資資金の投資事例

日付	投資先	投資金額(億元)
2015年12月	鑫華半導体	5.00
2016年05月	上海新昇	3.09
2016年07月	安集科技	0.05
2016年10月	德邦科技	0.22
2017年10月	雅克科技	5.50
2018年06月	世紀金光	0.30

出所：広発証券より当行中国調査室作成

ると、中芯国際が発表した2020年4-6月期決算報告書によると、純利益が前年同期の7.4倍の1億3,800万ドル、売上高は前年同期比18.7%増の9億3,800万ドルと、大幅の増収増益を実現した。これは国内同産業の発展の結果とみられる。

図表 10 各地域の集積回路産業向け補助金

エリア	都市	企業立地	プロジェクト	企業成長	研究開発	製品応用	プラットフォーム	人材育成
京津冀	北京	-	200	-	300	500	500	100
	天津	500	500	2,000	研究開発費10%	500	100	100
	石家荘(河北)	1,000	5,000	1,000	200	-	1,000	両院院士1, 200
長江デルタ	上海	-	800	1企1策	1,500	-	800	チーム3,000
	杭州(浙江)	3,500	3,500	-	1,000	300	500	-
	合肥(安徽)	2,000	2,000	500	500	500	300	50
	南京(江蘇)	50,000	1企1策	納税額50%~100%	-	-	100	1企1策
	蘇州(江蘇)	-	納税額50%	500	研究開発費50%(国・省レベル)	-	1企1策	50
	無錫(江蘇)	15,000	1,000	500	500	600	1企1策	100
	深セン(広東)	1,000	1企1策	1,500	500	600	3,000	チーム3,000
珠江デルタ	広州(広東)	5,000	500	5,000	600	300	500	-
	珠海(広東)	200	1企1策	500	200	-	50	30
	武漢(湖北)	10,000	500	減税	150	-	投資額20%	50
中西部	成都(四川)	1企1策	1企1策	-	500	200	100	50
	重慶	2,000	2,000	-	6,000	-	-	200
	アモイ(福建)	2,000	1,000	500	1,000	-	100	500
その他	晋江(福建)	5,000	500	500	500	-	-	5,000

出所：各種報道より当行中国調査室作成

注：両院院士とは、中国科学院と中国工程院のメンバーを指す

#### IV. まとめ

本稿は、中国の集積回路産業を主眼に、最新の促進策、市場規模と関連企業の状況をレビューし、米中貿易摩擦のヒットアップによる同産業への影響を分析した。

集積回路産業は現代工業を象徴する重要な分野であり、中長期的に国民経済を支える戦略的な重要ファクトでもある。中国では近年、財政投入による環境整備、並びに関連企業への直接支援を手厚く行っている。こうした促進策により、中国国内の集積回路産業は大きな成長を成し遂げ、とりわけ設計とパッケージング分野では世界水準との差が急縮小している。中国政府がこれまで提唱してきた「中国製造2025」や「デジタル中国」といった一連の産業開発政策は今後も継続されるとみられ、今回の政策も含め、集積回路に対する支援は今後も更に拡大する見込みである。また、既存の4大集積地帯を基に、国内需要の増加(国産代替)が見込まれ、同分野の発展の好機が迎えられるといえる。

しかし一方では、付加価値が高い原材料と製造設備並びに集積回路の製造といった面ではなお国産化が進んでおらず、外国からの供給に強く依存している。米中対立が激化し、米トランプ政権は対中制裁を強くすると、中国国内の集積回路企業への影響は予想よりも大きくなるだろう。今後いかに同産業の自主開発の強化並びに国産化の加速が実現されるかが中国製造業発展の重要な政策課題となる。

MUFG バンク(中国) リサーチ&アドバイザリー部

中国調査室 李 博

## プロフェッショナル解説(税務会計) MAZARS/望月会計士

### IFRS 中小企業版の各国における実務的活用について - 無形資産 -

IFRS 中小企業版の実務的活用の可能性について考えるとともにその内容についてみていきたいと思います。

今回は次回と2回に分けて、第18章のれん以外の無形資産、とりわけ研究開発費の取扱いを含め、以下のようなポイントを中心に解説します。

#### IFRS 中小企業版における無形資産

資産認識要件

開発費(資産化の6要件)

費用認識

耐用年数

日本における取扱い

会計上の無形資産

税務上の無形固定資産

中国における取扱い

会計上の無形資産

税務上の無形資産

研究開発費にかかわる取扱い

IFRS

日本

中国

### I. IFRS 中小企業版における無形資産

無形資産の定義

無形資産とは、物質的実体のない識別可能な非貨幣性資産をいいます。

ここで、「識別可能」とは、次のいずれかの場合を指します。

(a) 分離可能である場合。すなわち、企業から分離又は分割して、単独で又は関連する契約、資産若しくは負債とともに、売却、移転、権利供与、賃貸又は交換することができる場合。

(b) 契約又はその他の法的権利から生じている場合。当該権利が譲渡可能なかどうかや、企業又は他の



権利及び義務から分離可能なかどうかは問わない。

#### 適用範囲

のれん及び通常の事業の過程において販売目的で保有する無形資産を除く、全ての無形資産に適用されます。

のれんは、企業結合に際して、個別に認識される全ての資産負債(通常は無形資産を含む)評価額合計と企業結合原価の差として認識されるものであり、そもそも性質を異にするものといえます。

また、販売目的無形資産については、棚卸資産と同様の取扱いを受けるものです。

#### 無形資産の資産認識要件

以下の全ての要件を満たす場合に、認識しなければなりません。

- 1.資産に起因する、期待される将来の経済的便益が企業に流入する可能性が高い。
- 2.その資産の取得原価を信頼性をもって測定できる。
- 3.無形項目に関して内部で発生した支出により生じたものではない。

1.2.については、IFRS 中小企業版第2章財務諸表にかかわる全般的考え方に示された以下の認識要件を踏襲するものといえます。

##### ①認識

(a) 当該項目に関連する将来の経済的便益が、企業に流入するか又は企業から流出する可能性が高く、かつ、

(b) 当該項目が信頼性をもって測定できる原価又は価値を有している場合

3.については、無形資産に特有です。

ここでは、企業内部で発生するもの(自己矛盾するようですが「自己創設無形資産」と命名されています)について、他の資産の取得原価の一部を構成する場合を除いて、資産計上を認めないものとされています。

具体的に資産計上認められないものとして、以下のような活動にかかわる内部支出が示されています。

(a) 内部で創出した、ブランド、題字、出版表題、顧客リスト及び実質的にこれらに類似する項目

(b) 開業準備活動

(c) 訓練活動

(d) 広告宣伝及び販売促進活動

(e) 企業の一部又は全体の移転又は組織変更

(f) 自己創設のれん

(g) 研究活動及び開発活動の双方に係るすべての支出

参考: 完全版 IFRS における開発費の取扱い(資産化の6要件)

完全版 IFRS においては、開発費については以下のように取扱われ一部資産計上がなされます。

### ①資産の創出過程を研究局面と開発局面に分類

研究とは、新規の科学的又は技術的な知識及び理解を得る目的で実施される基礎的及び計画的調査をいいます。開発とは、商業生産又は使用の開始以前における、新規の又は大幅に改良された材料、装置、製品、工程、システム又はサービスによる生産のための計画又は設計に対する研究成果又は他の知識の応用をいいます。

開発局面に係る支出のうち、無形資産の定義及び一般認識要件、ならびに開発費資産化にかかる後述する6要件のすべてを満たすものに限り、資産計上がなされます。

ただし、内部創出のブランド、題字、出版タイトル、顧客名簿及び実質的にこれらに類似する項目は、自己創出のれんと区別することが不可能なため、計上が認められません。

### ②開発費資産化の6要件

開発局面で生じた無形資産は企業が下記の6要件の全てを立証可能な場合にのみ、内部創出無形資産として認識しなければなりません。

- 1.使用又は売却できるように無形資産を完成させることの技術上の実行可能性
- 2.無形資産を完成させ、さらにそれを使用又は売却するという企業的意思
- 3.無形資産を使用又は売却できる能力
- 4.無形資産が可能性の高い将来の経済的便益を創出する方法。とりわけ、企業は、無形資産の産出物の、又は無形資産それ自体の市場の存在を、あるいは、無形資産を内部で使用する予定である場合には、無形資産の有用性を立証しなければならない
- 5.無形資産の開発を完成させ、さらにそれを使用又は売却するため必要となる、適切な技術上、財務上及びその他の資源の利用可能性
- 6.開発期間中の無形資産に起因する支出を、信頼性をもって測定できる能力

### 無形資産の測定

無形資産の測定は、その取得状況にそくして取得価格、公正価値、帳簿価額のいずれかとして定められています。最も一般的な購入については取得価格により測定されます。

その後は、取得原価から償却累計額及び減損損失累計額を控除した価額で測定するものとされ、同時に、減損の認識がなされます。

### 耐用年数

すべての無形資産は耐用年数を確定できるものとみなされます。ここでは、無形資産の耐用年数を信頼性をもって見積もることができない場合には、耐用年数は経営者の最善の見積りに基づいて決定しなければならないが、10年を超えてはならないとされています。

契約その他の法的権利から生じる無形資産の耐用年数は、契約その他の法的権利に基づく期間を超えてはならないが、企業が当該資産の使用を見込んでいる期間に応じて、短くすることができます。

また、契約その他の法的権利の移転が、更新可能な限定された期間にわたり行われる場合には、企業が多額のコストなしに更新できるという証拠がある場合に限り、無形資産の耐用年数に更新期間を含めなければならない。

## 費用認識

資産の将来の経済的便益が消費されると予測されるパターンを反映する償却方法を選択しなければならず、そのパターンを信頼性をもって決定できない場合には、定額法を採用しなければなりません。

参考: 完全版 IFRS における耐用年数を確定できない無形資産の取扱い

### 耐用年数及び費用認識

無形資産について、耐用年数を確定できるか否かを判断し、耐用年数を確定できないと判断した場合には償却しません。

但し、耐用年数を確定できないものとする事象または状況が引き続き存在するかどうかを毎年見直し、確定でき有限であると再査定した場合は、減損の兆候となり、同時に、IAS 第8号「開会方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って会計上の見積りの変更として会計処理することとなります。

## Ⅱ. 日本における取扱い

### 会計上の無形資産

日本会計基準には、無形資産に関する概括的な規定はなく、企業会計原則や財務諸表等規則並びに個別に定められた基準書に従って処理されます。

また、無形資産全般に関する会計基準の開発を進めるため、平成18年2月より無形資産ワーキンググループにおいて、平成22年3月に無形資産に関する包括的な会計基準の開発に向けて企業会計基準委員会での審議が開始され検討が進められています。

### 定義及び認識要件

無形資産の一般的な定義は明示的には示されていません。

日本会計基準では、ソフトウェアや、企業結合により受け入れた無形資産に関するものを除いて、無形資産の認識要件を一般的に明示しているものではありません。

ソフトウェアについては、自社利用のソフトウェアのうち、将来の収益獲得または費用削減が確実であると認められるものについては、自己創設によるものであっても資産計上することとされています。

また、企業結合により受け入れた無形資産については、識別可能なものは、企業結合日時点の時価を基礎として、取得原価を配分することとされており、法律上の権利など分離して譲渡可能な無形資産は、識別可能なものとして取り扱うこととされています。

さらに、上述の無形資産の会計基準の整備に伴い、資産計上を行うか否かを任意で選択できる繰延資産に関する取扱いは、企業間の比較可能性を阻害する可能性があること、国際的な会計基準とのコンバージェンスの要請が一層高まっていること、現在のわが国の会計実務においても、繰延資産の総資産に占める比率は低いものにとどまっていることなどの要因を総合的に勘案する必要があると考えられるとし、「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」の廃止について考えられています。

## 費用認識

無形資産に関する概括的な規定はなく、費用認識については、実務上、税法規定に準拠して償却を実施していることも多いと考えられます。

無形資産についても減損会計が適用され、減損が適用される場合には、日本会計基準においては計算された減損損失のその後の戻入処理は認められません。

参考: IFRS(完全版及び中小企業版)における減損損失戻入

IFRS では、報告日ごとに、認識した減損損失が戻入れられることについて兆候の有無を評価し、兆候が存在する場合は、資産の「回収可能価額」について再計算を行う必要があります。

減損の戻入れによる資産の帳簿価額の増加額は、減損が発生しなかったとした場合の(減価償却費累計額の)帳簿価額を超過することはできないものとされています。

また、減損損失の戻入れが認識された後の減価償却費については、将来の期間にわたり、当該資産の改訂後の帳簿価額から残存価額を控除した金額が残存耐用年数にわたり規則的に配分されるよう、調整する必要があります。(但し、のれんについては減損損失の戻入れは認められていません。)

税務上の無形固定資産

定義及び認識要件

無形資産の一般的な定義は明示的には示されていません。

日本の税法上は「固定資産」及び「減価償却資産」並びに「繰延資産」概念を通じて、無形固定資産を捉えるものといえます。

#### ①固定資産

固定資産とは、減価償却資産及び次に掲げる資産で棚卸資産、有価証券、資金決済に関する法律に規定する暗号資産及び繰延資産以外の資産をいうものとされています。

- (1) 土地
- (2) 地上権、土地の賃借権その他土地の上に存する権利
- (3) 電話加入権
- (4) その他(1)から(3)までに準ずるもの、例えば次のような資産をいう。
  - (a) 時の経過により価値が減少しない資産

なお、次に掲げる美術品等は「時の経過により価値が減少しない資産」として取り扱う。

- (イ) 古美術品、古文書、出土品、遺物等のように歴史的価値又は希少価値を有し、代替性のないもの
- (ロ) (イ)以外の美術品等で、取得価額が1点100万円以上であるもの(時の経過によりその価値が減少することが明らかなものを除く。)
- (b) ガラス繊維製造用の白金製溶解炉、光学ガラス製造用の白金製るつぼ、か性カリ製造用の銀製なべのように、素材となる貴金属の価額が取得価額の大部分を占め、かつ、一定期間使用後は素材に還元の上で鑄直して再使用することを常態としているもの(ただし、これらの資産の鑄直しに用する費用及び地金の補給のために用する費用は、鑄直しの時における損金の額に算入される。)(基通7—1—2)

#### ②減価償却資産

減価償却資産とは、建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいいます。

無形固定資産のうち減価償却できるものは「政令で定めるもの」として各法の施行令(法律の委任を受けて内閣が制定する命令)で以下の18種類が具体的に規定されています。

1. 鉱業権(租鉱権及び採石権その他土石を採掘し又は採取する権利を含む。)
2. 漁業権(入漁権を含む。)
3. ダム使用权
4. 水利権
5. 特許権
6. 実用新案権
7. 意匠権
8. 商標権
9. ソフトウエア
10. 育成者権
11. 公共施設等運営権(法人のみ)
12. 営業権
13. 専用側線利用権
14. 鉄道軌道連絡通行施設利用権
15. 電気ガス供給施設利用権
16. 水道施設利用権
17. 工業用水道施設利用権
18. 電気通信施設利用権

従って、著作権、肖像権、パブリシティ権、商号権、営業秘密などは税務上償却できません。

### ③繰延資産

繰延資産とは、法人が支出する費用のうち支出の効果がその支出の日以後1年以上に及ぶものをいい、翌年以降にも負担が及ぶ場合は、来期まで負担を繰り延べることが出来ます。商法の観点から見ると具体的には繰延資産としては下記のものがあります。

#### 会社法上の繰延資産

1. 会社の創立費
2. 開業費
3. 開発費
4. 株式発行費



## 5. 社積等発行費

それ以外の繰延資産

1. 自社に利益が発生する道路のような公共施設や、駅前のアーケードへの支出のように共同施設を作ったり改善するために支出する費用
2. 自社で建物や設備を借りたり、使用するための費用や立退料
3. 製品や技術を提供してもらうために頭金として支出する費用
4. 看板など自社商品を販促するための宣伝用資産を代理店に贈与したこと費用
5. 加入することによって利益を生み出しそうな同業者の協会・団体への加入のための費用

以上にみられるように、日本においては無形資産にかかわる包括的概念が整備されていないことから、制度ごとに異なる考えが多層的に絡み合い、恣意的取扱いがなされる素地もあるといえるでしょう。

今回は、中国における無形資産の取扱い(日本に比較して簡明な概念が採用されています)及び各国における試験研究費の取扱いについて解説します。

当資料は情報提供のみを目的として、君合律師事務所によって作成されたものであり、当行はその正確性を保証するものではありません。また当該機関との取引等、何等かの行動を投稿が勧誘するものではありません。

**望月一央(公認会計士) MAZARS JAPAN/CHINA パートナー**  
**東京公認会計士協会租税委員会委員**

**IBFD Japan Chapter Author(Transfer Pricing, Investment Funds)**

MAZARSは、世界数十カ国、数万人のスタッフを有する、監査、会計、税務およびアドバイザリーサービスに特化したワンファーム型の国際会計事務所です。このたび、中国拠点・スタッフを増大した新体制により、日本企業にとってもますます重要となる中国企業関連分野での、最先端の業務を提供させていただきます。また、中国以外にもインド、シンガポール、マレーシア、インドネシア、タイ、ベトナム、フィリピン、ミャンマーなどのアジア地域におけるワンファームならではの緊密な連携により、複合的なサービスを提供させていただきます。



# 君合の中国法コラム

## 紛争解決手続きにおける会社の法定代表者個人の法的リスク

中国において、会社の法定代表者とは、法律または会社の定款の規定に基づき、会社を代表して民事・商事活動に参加する責任者を指す。会社の法定代表者は、数多くの分野において会社を代表して契約書の締結、訴訟・仲裁の提起、訴訟・仲裁関連文書の受領をすることができる。一方、第三者が会社を相手取って訴訟・仲裁を提起する場合、または発効した法律文書の強制執行が行われる場合(以下、「紛争解決手続き」と総称する)、会社の法定代表者は個人の法的リスクに直面せざるを得なくなる可能性がある。特に外商投資企業において、通常、外国の株主が、中国にある子会社のために外国から駐在員を派遣させ、法定代表者として登録させるため、会社の法定代表者の個人責任に注目が集まっている。

本稿では、会社の法定代表者の紛争解決手続きにおける主な個人の法的リスクを三つ紹介する。

### I. 出国制限

最高人民法院は、「第二回全国涉外商事海事審判業務会議議事録」に、下記の内容を記載した。

涉外商事紛争事件を審理する過程において、関係者が同時に以下の条件を具備する場合、人民法院は関係者の出国を制限することができる。

- (1) 中国において、未解決の涉外商事紛争事件が確かに存在すること
- (2) 出国を制限された者が、未解決の涉外商事紛争事件における当事者又は当事者の法定代表者、責任者であること
- (3) 訴訟からの逃避、または法定義務の履行から逃避する可能性があること
- (4) その出国により事件を審理できない又は執行ができなくなる可能性があること

その後、さらに「中華人民共和国出入国管理法」、「最高人民法院による『中華人民共和国民事訴訟法』の執行手続の適用に係る若干問題に関する解釈」等の法令、司法解釈により、人民法院が、中国大陸において未解決の紛争事件にかかわる中国人、外国人、被執行人の法定代表者、主な責任者、または債務の履行に影響を及ぼす直接責任者に対する出国制限の実施を決定できることが明確化された。

### II. 司法手続きへの非協力的な態度に関する処罰

「民事訴訟法」、「最高人民法院による民事執行における財産調査に係る若干問題に関する規定」によると、人民法院が会社に対して発効した法律文書(主に人民法院による判決または仲裁判断を指す)を強制的に執行する過程において、被執行者である会社が財産状況に関する報告の拒絶、虚偽報告、または正当理由なく期限が過ぎても報告しない場合、人民法院は会社の主な責任者、または直接責任者を科料、拘留に処することができる。かかる行為が犯罪を構成する場合、法に従い刑事責任(主に「中華人民共和国刑法」第313条に定める判決・裁定執行拒絶罪)を追及する。また、調査・尋問を受ける義務のある被執行者、被執行者の法定代表者、責任者または実際支配人が、正当な理由なく呼出しに応じない場合、人民法院は強制的に出頭・出廷させることができる。

### III. 消費制限

最高人民法院の執行関連規定によると、会社が人民法院の要求に従い発効した法律文書(主に人民法院による判決または仲裁判断を指す)を履行しない場合、会社名は信用喪失被執行者名簿に列記され、公表されると同時に、会社の法定代表者または責任者の氏名も会社関係情報の一部として公表されることになる。

また、「最高人民法院による被執行者の高額消費及び関連消費の制限に関する若干規定」、「最高人民法院

による信用喪失被執行者の名簿情報の公表に関する若干規定」及び「執行業務における善意・文明執行理念の更なる強化に関する意見」によると、被執行者が執行通知書に定められた期間内に、支払義務を履行しない場合、人民法院は消費制限措置を講じ、関係者の高額消費及び生活または経営に必須ではない消費を制限することができる。また、会社が被執行者として消費制限措置を講じられる場合、被執行者の法定代表者も同様に消費制限措置を講じられることになり、下記の行為について制限を受ける。

- (1) 飛行機の搭乗、寝台車のグリーン車の利用、2 等室以上の船室の利用
- (2) 高級ホテルの宿泊、ナイトクラブ、ゴルフコースなどの場所での高額消費
- (3) 不動産の購入、家の新築・増築・内装・高額装飾
- (4) 高級オフィスビル、ホテル、マンション等を賃借して執務すること
- (5) 経営に必要ではない車両の購入
- (6) 旅行、休暇
- (7) 学費が高額な私立学校に子供を通学させること
- (8) 高額な保険料を支払い、資産管理商品を購入すること
- (9) 高速鉄道の乗車、その他の列車の 1 等以上の座席の利用、その他の生活または経営に必要ではない消費行為

なお、紛争解決手続きに入る際に、会社の元法定代表者が既に退職していた場合、通常、人民法院は直接現任の法定代表者に対して前記の高額消費制限措置を講じる。ただし、最近の実務・裁判例からみれば、会社の法定代表者が変更されても、元法定代表者は前記高額消費制限措置を講じられる可能性がある。

#### IV. まとめ

「会社法」第 13 条によると、会社の法定代表者は、会社の定款規定に従い、董事長、執行董事または経理が就任する。したがって、董事長、執行董事または経理を担当する法定代表者は、権利行使または職務履行の際に、自分の立場を深く理解していなければならず、会社に対する勤務責任を果たすとともに、個人の法的リスクについても十分に把握し、それを意識した上で行動したほうがよいと考える。

(本レポートの内容は、個人の見解に基づいており、BTMUC の見解を示すものではありません)

#### 謝均 君合律師事務所パートナー

君合律師事務所は中国、海外に事務所を持つ中国最大級の事務所で、国際法律連盟 (ILASA) より連続で中国のベスト弁護士事務所金賞に選ばれている。謝均弁護士は、一橋大学法学研究院にて法学修士を取得後、日本の法律事務所勤務を経て 2015 年 5 月から君合律師事務所へ転籍。外商投資、再編撤退、労務管理、M&A の分野に強い。



---

## 三菱 UFJ 銀行の中国調査レポート(2020年8月)

---

- MUFG BK CHINA WEEKLY 2020/8/5

7月の製造業 PMI 指数 51.1 前月比 0.2 ポイント上昇

<https://www.bk.mufg.jp/report/inschiweek/420080501.pdf>

国際業務部

- MUFG BK 中国月報 第174号(2020年8月)

『中国標準 2035』の策定をめぐる動き

<https://www.bk.mufg.jp/report/inschimonth/120080101.pdf>

国際業務部

- ニュースフォーカス No.10

広東省 COVID-19 感染拡大対策～健康コードの導入

[https://rmb.bk.mufg.jp/files/topics/1218\\_ext\\_02\\_0.pdf](https://rmb.bk.mufg.jp/files/topics/1218_ext_02_0.pdf)

アジア法人営業統括部 アドバイザリー室

本報告書は、情報提供のみを目的として、MUFG バンク(中国) 有限公司(以下「当行」)が作成したものであり、その使用又は配布が法律や法規への違反に該当するあらゆる管轄又は国における個人又は組織への使用又は配布を意図したものではありません。本報告書をお客様に公表する前に、当行及び/又は当行関係者/組織は、本報告書に含まれる情報を利用、又はそれに基づいて行動することができます。

本報告書に記載されている情報及び意見のいずれも、預金、証券、先物、オプション、又はその他の金融商品若しくは投資商品の購入若しくは売却の申出、勧誘、アドバイス若しくは推奨をするものではなく、またそのように解釈されるものでもありません。

本報告書は、情報提供のみを目的として作成されており、特定の受領者の具体的な需要、財務状況、又は投資目的への対応を意図するものではありません。

本報告書は、信頼しうるとみなされる情報源から入手した情報に基づいて作成したのですが、正確性を保証するものではなく、受領者自身の判断に代わるものとみなされるべきではありません。受領者においては、適切に、独立した専門的、法律、財務、税務、投資、又はその他のアドバイスを別途取得する必要があります。

本報告書は、アナリスト自身の見解に基づいているため、当行の公式な見解を示すものではありません。本報告書に含まれる全ての見解(あらゆる声明及び予測を含む)は、通知なしに変更される可能性があり、その正確性は保証いたしかねます。本報告書は、不完全又は要約の場合もあり、本報告書に言及される組織に関する重要な情報を全て網羅していない可能性もあります。当行(含む本店、支店)及び関連会社のいずれも、本報告書を更新する義務を負いません。

過去の実績は将来の業績を保証するものではありません。本報告書において言及されるいかなる商品の業績予測も、必ずしも将来実現する又は実現しうる業績を示すものではありません。

当行及び/又はその取締役、役員並びに従業員は、当該取引への関与に当たり、随時、本報告書に言及された関連証券又は関連金融商品において、利益を有すること及び/又は引受を承諾すること、及び/又は当該証券若しくは関連金融商品を保留若しくは保有することがあります。さらに、当行は、本報告書に言及されたいずれかの会社と関係を有する(例えば関連会社、戦略パートナー等)こと、若しくは有していたこと、又はコーポレート・ファイナンス若しくはその他のサービスを提供すること、若しくは提供していたことの可能性がります。

本報告書に含まれる情報は当行が信頼しうると判断した情報源から入手したものでありますが、当行は、その適切性、適時性、適合性、完全性又は正確性について、いかなる表明又は保証をするものではなく、一切の責任又は義務も負いません。したがって、本報告書に記載されている評価、意見、見積り、予測、格付け若しくはリスク評価は、当行による表明及び/又は保証に依拠するものではありません。当行(含む本店、支店)及び関連会社並びに情報提供者は、本報告書の全部又は一部の使用に起因するいかなる直接的、間接的及び/又は結果的な損失若しくは損害について、いかなる責任も負いません。

当行は、本報告書の著作権を保有しており、当行の書面による同意なしに本報告書の一部又は全部を複製又は再配布することは禁止されています。当行(含む本店、支店)又は関連会社は、当該複製又は再配布によって生じる、いかなる第三者に対する責任も一切負いません。

MUFG バンク(中国) 有限公司 リサーチ&アドバイザー部 中国調査室  
北京市朝陽区東三環北路5号北京發展大厦4階 照会先:石洪 TEL 010-6590-8888ext. 214