

企業会計における 資本概念の日中比較

橋 本 喬

- 目 次
- 1 序 —中国会計・資本概念の改革
 - 2 中国・資本概念
 - 3 「権益」概念の研討—「国家資本金」に触れて

1 序 中国会計・資本概念の改革

中国では、改革・開放の一環として 1992年11月「企業財務通則」・「企業会計準則」が発表され、今年7月施行される。この会計改革は、従来 業種毎に分かれていた会計制度を一本化すると同時に、西洋・簿記会計の方式を採り、中国の会計・財務を国際的に共通の基盤に立たせることを意図したものである。この制度改革の中で、最重要事項として「資本金概念」の導入が挙げられる。

改革前・後の会計基本構造を、勘定図及び恒等式（会計平衡公式）で示せば、次の通りである。

右側の勘定図・恒等式は、西方会計のそれと一致する。しかしこの制度における「資本・資本金」勘定は、「権益」の項目に属する。「資本金」を第二種科目においては、「国家資本金」・「法人資本金」・「個人資本金」・「外国企業資本金」勘定に区分する等、中国独特の制度が盛られる。この複数の資本金の分立計量は、一元的単一の資本金概念を採る西方会計と基本的に相違す

(改革前)
資 金 平 衡 表

資金占用	資金来源
固定資産	固定資金
流動資産 専用資産	流動資金 専用資金

資金占用＝資金来源

(改革後)
資 借 対 照 表

資 産	負債・權益(資本)
固定資産	負 債

	権 益
	国家資本金
	法人資本金
	個人資本金
	外国企業資本金

流動資産 (繰延資産)	

資産＝負債＋權益（資本）

るものであり、この会計改革最大の問題点を提起する。

2 中国の新・資本金概念

改革前の資金平衡表では、固定資産・流動資産・専用資産＝固定基金・流動基金・専用基金 と対置して掲記されるが、この等式関係では固定資産（減価償却後のストック）とその源泉たる固定基金（資本）とが、常に恒等・等額になること、が要請されていた。改革後の新制度では、固定資産＝固定基金の等額要請に替わり、新たに源泉概念として採られた「資本金」を分割して、複数区分の資本金勘定が規定された。即ち国家資本金・法人資本金・個人資本金・外国企業資本金である。

西方簿記会計では、資本項目は資本金・資本剰余金・純利益等の複数の勘定に分立記帳される。この分立記帳は、例えば資本剰余金が、増資・減資等の資本取引から、また利益剰余金が利益の留保たる損益取引から発生する、という企業の資本内部的・調達的处理

貸借対照表

資 産	負 債・資 本
.....	負 債
.....	-----
.....	資 本
.....	資 本 金
	資本剰余金
	利益剰余金

取引に係る。これは、負債の取引についても同様である。一口に云って、西方会計・貸借対照表貸方勘定における勘定科目の会計的意味は、「内的要素」に依存するといえる。

3 「権益」概念の研討——「国家資本金」に触れて

貸借対照表貸方勘定の負債・資本は、会計的意味は、資本（また負債）の内部的・調達の処理取引という内的要素に依存するが、この機能的側面は、企業外部へ向けての、またそれに係る反面的・対応的処理である。すなわち負債については、満期の返済・償還、利子の支払い等、株式資本の場合、株主・持分権者への配当支出、資本剰余金・利益剰余金等の予備的留保等、総じて債権者・出資者等の外部主体への経済的債務解消の取引処理である。法概念上、負債・資本の勘定は、「義務の体系」である。そしてこの義務体系の主体として「会計主体」が存在することになる。

資本金勘定の分立記帳は、必然、義務体系内部に変容をもたらす、と思われる。例えば「国家資本金」について観ると、義務体系に優越して「権利の主体」としての立場が強く表れる、と観られる。これは必然に、企業自主性の制約につながる、と思われる。西方・株式会社・資本制度において、出資者株主には個人・法人・団体がありまた国家・政府、外国のそれぞれが、多種多様に存在する。しかし資本金勘定は、一つ一種であり、その株主内部の優劣・力関係は、「持ち株数」に比例して決定されるのが原則である。国家が政策的意図を持つ場合、支配可能の株式数を保有することにより、その目的を実現する。そこにおいては企業自主性は完全に損なわれることにはならない。株式会社では、義務体系への権利体系の介入侵略は存在しないのである。

中国・新会計制度における「権益」は、本来的に権利体系の概念に属し、義務体系のそれではない。株式会社の観点からは、大きな研討課題と思われる。

(了)

(本稿は、1993年4月、復旦大学(中国、上海)で行われた“中外合資企業経営”国際学術研究会における報告要旨である。)

日中企业会计中的资本概念比较

桥本乔

- 目录: 1. 序 中国会计・资本概念的改革
2. 中国・资本概念
3. 对“权益”概念的探讨——有关“国家资本金”

1. 序 中国会计・资本概念的改革

作为改革开放的步骤之一,中国于1992年11月公布《企业财务通则》和《企业会计准则》,并定于今年7月付诸实施。这一会计改革的举措,目的在于使以往按行业划分的会计制度得以统一起来,并通过欧洲・簿记会计的方式,使中国的会计财务与国际惯例接轨。在这项制度改革中最重要的事项是引进了“资本金概念”。改革前后的会计基本构造,可用帐目表及恒等式(会计平衡公式)表示如下。

改革前)

资金平衡表

资金占用	资金来源
固定资产	固定资金
流动资产	流动资金
专用资产	专用资金

资金占用 = 资金来源

改革后
借贷对照表

资 产	负债·权益(资本)
	负债..... 权益
固定资产 流动资产 (延期资产)	国家资本金 法人资本金 个人资本金 外国企业资本金

$$\text{资产} = \text{负债} + \text{权益(资本)}$$

改革后的计帐表·恒等式与西方会计的是一致的。但是该制度中的“资本、资本金”帐目属于“权益项目”。将“资本金”划分成“国家资本金”、“法人资本金”、“个人资本金”、“外国企业资本金”等作法构成了中国独特的会计制度。这类多种资本金的分立计量与采用单元的资本金概念的西方会计是根本相悖的，从而由此形成了会计改革中最大的问题。

2. 中国新的资本金概念

在改革前的资金平衡表中，固定资产、流动资产、专用资产=固定基金、流动基金、专用基金是对应列出的。但在这个等式关系中，一般要求固定资产(折旧后的资本)与作为其来源的固定基金(资本)经常保持恒等或等额。在改革后的新制度中，按固定资产等固定基金的等额要求，将重新作为来源概念选用的“资本金”进行分割，规定了多种划分的资本金记帐，即国家资本金、法人资本金、个人资本

金、外国企业资本金。在西方簿记会计中，对资本项目记帐时要分别列出资本金、资本余额、利润余额等多种项目。这种分立记帐与企业内部筹措资本的交易相联系，如资本余额来自增资或减资等的资本交易；利润余额来自保留利润的损益交易。这在负债交易时也一样。总而言之，西方会计里借贷对照表贷方栏目中帐目的会计意义，可以说是依赖于“内在要素”。

借贷对照表

资 产	负债・资本
	负债.....
.....	资本
.....	资本金
.....	资本余额
	利润余额

3. “权益”概念的探讨——有关“国家资本金”

借贷对照表贷方记帐栏的负债・资本，从会计的意义上说，依赖于对资本（或负债）进行内部集资性处理的交易这样的内在要素。其另一个功能则是对企业外及与之相反的对应处理。也就是说，就负债而言的到期偿还和利息的支付，股份资本的情况下对股东或持股权者的股息支出和资本余额以及利润余额的预留等，都属于对债权人或出资者这样的外部主体消除经济债务的交易处理。按法律概念，负债和资本的记帐称为“义务体系”。这种义务体系的主体就是“会计主体”。

资本金项目的分立记帐必然会带来义务体系内部的变化。从“国家资本金”看，

可以明白，这对义务体系很有利，它突出地表明了“权利的主体”这一立场。而且还必然地与对企业自主权的制约联系在一起。在西方股份公司的资本管理制度中，出资的股东包括个人、法人、团体，并且还存在着国家和政府以及外国的各种各样的主体。但是资本金的记帐，一个主体就是一种，该股东内部的优劣，强弱关系原则上是由所持股份的比例决定。当国家带有政策方面的意图时，则会通过掌握绝对数量的股份来达到目的。在这种情况下，企业自主性就会受到完全的损害。在股份公司中，不存在权利体系对义务体系的干涉和侵害。

中国新会计制度中的“权益”，本来当属于权利体系的概念，而不是义务体系的概念。根据股份公司的观点，这似乎是一个很大的研究课题。