

外国税法等調査 研究事業報告書

(中間報告書)

タイ国 2010年3月2日～5日訪問

[訪問団員名]

税理士	加藤 武人
税理士・公認会計士	黒岩 延時
税理士・公認会計士	井上 慶太
税理士・公認会計士	松崎 堅太郎

1. 調査の概要

本調査は、タイ国の税制・会計制度の実態把握調査により、確定申告主義に基づく申告納税制度の定着の現状を分析することを目的として実施された。本報告は訪問後に得られた事実を記した速報版であり、訪問団の意見は集約されておらず、訪問における成果等については、後に提出される報告書を参照されたい。

以下、訪問日程に即して得られた情報を質疑応答形式で記載するとともに、簡潔に訪問で得られた内容を総括として記載するものとする。

2. 訪問先における質疑応答ならびに総括

① 商務省企業開発局 (The Department of Business Development, the Ministry of Commerce) 2010年3月3日 午前中



【質疑応答内容】

Q1. タイの国際会計基準は、コンバージェンス (収斂) かアダプション (適用) か？。

A1. 国際会計基準をベースにしなが、一部調整をしている。

Q2. タイでは、上場企業は IFRS (国際財務報告基準書)、IAS (国際会計基準) のタイ版を強制適用しているが、中小企業ではどうか？。

A2. 中小企業においても、(簡便化するという観点から) 設けられた例外規定 (8項目) を除いて全面的に適用されている。ただし、情報公開に関しては上場企業ほど厳しくはない。緩和されているのが実情である。

Q3. 日本では、企業の 90%以上が中小企業であるが、日本独自の中小会計基準を制定し、よりよいものにしてしようとしている。その提案は以下の3つのコンセプトである。

- ・ 帳簿の記帳を重視すること (適時性・正確性)
- ・ 税法を考慮した、使いやすいもの
- ・ 経営に役立つもの

こういった研究のため、日本の中小企業庁では、2010年2月から「中小企業の会計に関する研究会」を発足している。また、日本では、IFASは2015年から上場企業では強制適用されようとしている。

しかし、中小企業では国際会計基準の考え方（プリンシプル・ベース＝原則主義）はなじまないと考えている。タイでは、そのような抵抗がないのか？。また、抵抗があるとすればどのような問題があるのか？。さらに、その解決策としてどういった方法があるのか？。

A3. タイでは日本と違い、会計制度を導入した背景が異なる。歴史的にみると、中小企業の会計基準自体が国際会計基準として導入されてきたので、抵抗はない。ただし、国際会計基準の翻訳の正確性には問題があるかもしれない。なぜなら、年々その基準が改正されており、そのキャッチアップが難しい。

Q4. 聞くところによれば、国際会計基準に関してアダプションを選択した中国では、実務上様々な問題が生じている。具体的には、国際会計基準（英語版）を中国版に翻訳する場合において、従来、中国に会計制度がなかった関係から中国語に正しく翻訳されず、また翻訳された中国語の意味が不明瞭であり、その結果、誤った適用になっているということである。そして、特に公認会計士が行う会計監査に影響を及ぼしており、同一の会期事象の解釈をめぐり、ある事務所では監査上、その処理は妥当であるといい、一方、他の事務所では妥当な処理とは認められないという問題が生じている。これは公認会計士の監査に際して、判断の基準とする会計基準、あるいは会計制度があいまいであるためであると理解しているが、そういった問題はタイにはないのか？。

A4. まさにそういった問題がタイでも生じている。タイ国の会計基準がそもそも国際会計基準（英語版）をタイ語に翻訳し、その翻訳後の国際会計基準にタイ語独自の会計基準を追加して翻訳（厳密には、言葉の問題ではなく会計制度の設計自体に問題がある。）しているため、公認会計士によって同じ会計処理についても、異なる見解が生じることがありえる。また、政府所管の会計制度に関する委員会でも見解が異なることがある。しかし、そのようなことがあっても国際会計基準は世界的な会計原則なので、協調しなければならないと考えている。問題の根底には、ショッピング監査人といった、クライアントの意向に迎合して、他の公認会計士が認められないと判断した会計事象についても、それを適正であるとして意見表明し監査報告書をだすことがあるので、その点については罰則規定がある。

Q5. IFRSのSMEs版（“IFRS for SMEs”：中小企業向けの国際会計基準）については、国際会計基準の内容をできる限り簡素化し、中小企業にふさわしい内容にしているということだが、実は、国際会計基準の中から中小企業に必要なものを抜きだしているだけ

のものである、というスタンスで作成されているため、国際会計基準の内容を理解していない者にとっては理解が難しく、実際に中小企業が実務家として適用することができるのか？、という観点から見た場合、レベルが非常に高く、その適用に疑義を感じている。日本では独自に「中小企業の会計に関する指針」を既に制定し、実務でも適用が開始されているが、中小企業庁が統計ととった結果、「中小企業の会計に関する指針」に従って決算書を作成事例は、全体のわずか2～3%にしか過ぎないというのが現状である。そこで、その実効性を再検討するために、「中小企業の会計に関する研究会」が中小企業庁主導のもと発足した。タイでは、中小企業の会計に関する動向はどのような状況か。もし導入された場合の実行可能性についての意見をお聞きしたい。

A5. タイでは、登記されている企業数は50万社ある。ただし、実際に活動している企業数はその70%の35万社である。なお、タイにはブックキーパーという制度があり7万人いる。彼らには資格が付与され義務・権限が与えられており、企業の経理を適正に行うための基本的な制度が確立している。中小企業にIFRSを適用しても問題はないと考えている。

Q6. そのブックキーパーの研修は、誰が主催するのか？。

A6. 商務省が所管しており、制度ができて3～4年になる。当初、研修は各自自由に実施していたが、今日では、200～300人の講師を認定することができ、今後、更に品質を向上していこうと考えている。

Q7. 日本とタイでは、根本的に監査制度が違う。日本では中小企業に会計監査は強制されていない。もっとこの点について、タイとの情報交換が必要だと感じた。

A7. タイでは、日本ほど中小企業の取引内容（事業活動）が複雑ではなく、簡素である。これからも情報交換できればありがたい。大いに参考にさせていただきたい。

【総括】

中小企業を含む全ての会社に公認会計士による会計監査を義務付ける、財務諸表を商務省に提出し、公衆に縦覧する、経理は一定の能力を有するBook Keeperにしか行なえないなど、会計を取り巻く環境整備は日本よりも進んでいる。IFRSについても、既にタイ国会計基準がIFRSの要素を取り込んだ内容となっており、商務省企業開発局はIFRSが全面導入されたとしても、自国の会計基準に及ぼす影響は限定的と考えている。ただし、こういった会計を取り巻く環境整備が政府主導により進んでいても、タイ国の中小企業において会計情報が有効に使われているとは言い難いという指摘もあるため、更なる実態調査が必要である。

② 歳入局 (The Revenue Department) 2010年3月3日 午後



冒頭、タイ国税制の概略に関する説明がステップ氏 (歳入局 Director) より行なわれた。

I. 税の種類

法人税、個人所得税、源泉所得税、売上税 (付加価値税)、特別領収税 (売上税適用外：金融機関、不動産、質屋、ファクタリングなど)、印紙税、外国法人税

II. 中小企業の定義

固定資産か従業員かどちらか大きい方で判断する。

製造業・サービス業：固定資産が 50 百万バーツ以下か従業員が 50 人以下か

卸売業：固定資産が 25 百万バーツ以下か従業員が 25 人以下か

小売業：固定資産が 30 百万バーツ以下か従業員が 15 人以下か

III. 中小企業へ適用される税法の概要

税率：事業年度末で資本金が 5 百万バーツ以下の会社では、課税所得が 15 万バーツ以下では無税、100 万バーツ以下では 15%、300 万バーツ以下では 25%、それより大きいと 30%となる。

減価償却：土地を除く 200 万バーツ以下の資産でかつ 200 人以下の従業員の場合には、最初 1 年は 100%償却、キャッシュレジスターは償却方法を選択できる。

売上税：180 万バーツ以下では免除されている。

IV. タイでの監査基準

上場企業：公認会計士監査が必要

未上場企業：会計基準一部免除されるが公認会計士監査が必要

中小企業：上場企業に必要とされている会計基準のうち、簡便化の観点から 8つの会計基準 (今後の調査が必要) が免除されている。会計監査については、

全ての会社が必要とされているが、公認会計士あるいは **Tax Auditor** (税務監査人。タイ独自の制度である。Q2. Q3. を参照) による監査が必要である。

V. 中小企業の会計と税務

タイでは既に、国際会計基準をベースとしたタイ国会計基準が適用されており、したがって、今後 **IFRS** が全面導入されるとしても、特に難しくはない。また、中小企業への対応という観点から言えば、500 万バーツ以下のパートナーシップや、収入が 3,000 万バーツ以下、もしくは総資産が 3,000 万バーツ以下の会社については、公認会計士でも **Tax Auditor** でも、どちらでも監査が可能という制度になっている。

VI. 会計と税務

会計上の収益と費用であり、税務上収益でも費用でもないもの

- ・ 接待費：収益の 0.3% までしか税務上損金として認めない。上限は 10 百万バーツ
- ・ 寄付金：純利益の 2% までしか損金として認めない
- ・ 車両：月 36,000 バーツまでのリース料しか損金として認めない
購入の場合には、月 100 万バーツまでしか減価償却を認めない

会計上は収益でも費用でもないが、税務上認めるもの

- ・ 研究開発費・研修費・教育費 日本では特別控除扱い

【質疑応答内容】

Q1. タイで中小企業の監査をすることが認められている **Tax Auditor** とは、どのような資格であるのか？。

A1. 2002 年までは、すべての会社を公認会計士が監査をしていた。その後、商務省が省令を改正し、500 万バーツ以下のパートナーシップ企業や年間収益 3,000 万バーツ以下の会社の監査を、**Tax Auditor** が行ってもよいこととなった。中小企業においても会計監査は必要なので、**Tax Auditor** が会計監査を行うこととなった。公認会計士は **Tax Auditor** になることができ、現在 2,763 名いて、その 5 割以上は歳入局で働いている。独自の試験制度があり、受験資格としては 20 歳以上の大学卒であること。試験科目は、会計、監査、税法、商法、民法である。毎年 200 時間以上の研修が必要である。歳入局に **Tax Auditor** を管理する部署があり、**Tax Auditor** 1 人で最大 300 社まで監査できることになっている。その品質管理のためには、監査計画などが要求されている。

Q2. **Tax Auditor** は、日本の税理士みたいなものか？。 **Tax Auditor** の証明は決算書を担保するのか、あるいは税務申告書を担保するのか？。

- A2. 日本の税理士とは制度が異なる。Tax Auditor はあくまで会計を監査をするのみで、税務申告書を作成するものではなく担保するものでもない。
- Q3. 国税庁は、Tax Auditor を今後も引き続き育てたいと考えているのか？。
- A3. 将来はなくなると思う。その代わりに、日本の税理士制度みたいな CPTA (Certified Public Tax Accountants) 制度が期待されている。
- Q4. 是非、日本の税理士制度を参考にさせていただきたい。
- A4. 私は (ステップ氏) は、訪日経験 (2008 年 9 月) があり、その際には職業会計人の団体の研修にも参加した。CPTA 制度について、タイでは未だ研究段階にあり、制度として導入するかどうかは決まっていない。導入されるかどうかについては、訪日当時の歳入局長であり、現在、財務省に人事異動したサティ・ランチカリ氏が前向きであった。
- Q5. 税務基準の前提は、取得原価主義であり、IFRS が提唱する公正価値会計とは異なる。ステップ氏はどのようにお考えですか？。
- A5. タイでは、法律上、商法の中に会計が位置付けられており、企業を運営する以上、タイ国会計基準に準拠しなければならない。特に 2011 年からはすべての法人が IFRS を 100%適用することになっている。固定資産でも資産評価・減価償却方法すべてが変わってきており、今までになかった基準を明確化した。1つの設備にいくつかの資産がある場合、その資産ごとに評価、減価償却しなければならない。1機の飛行機は、ソフトウェア・椅子・箱物といったように個別に考える。現在、セミナーを開催し周知徹底のための活動を実施している。
- Q6. これからはどうやって、ギャップを埋めていくのか？。
- A6. 政令は簡単に変えられるが、法律は簡単ではない。したがって、ひとつひとつを分別して考えている。例えば、ファイナンス・リースを考えると、資産の譲渡と考える会計と賃貸借処理と考える税務の考え方は別なので、二重の手間が必要である。
- Q7. この問題を解決するために、日本では、「中小会計の会計に関する指針」があるが、タイではどうか？。
- A7. タイでは、商法がベースなので、どんな会社でも同じ基準である。
- Q8. 日本も会社法がベースになって日本基準 (一般に公正妥当と認められる会計基準) に従うことになっているが、中小企業と大企業とは別の基準を作っている。この基準は、学会でも行政でも認められている。中小企業に過剰な負担を強いるのはいかがなもの

か？。

A8. タイでは、パートナーシップ企業であれば、タイ国会計基準は適用されないため、そのような企業はパートナーシップの形態を選択すれば問題はない。パートナーシップ企業の設立では、通常の会社で必要とされる発起人7人に対し、3人で良いことになっている。

Q9. (歳入局でのミーティングに同席した、タイ国公認会計士のシリラット氏から、訪問団に質問がだされた。)

私自身は、タイ国の中小企業に IFRS が適用されることに懸念を感じている。日本からのアドバイスをください。

A9. 中小企業向けの国際会計基準を導入しているのはイギリスだけで、ドイツでは中小企業向けの国際会計基準を導入していない。日本では、「中小企業の会計に関する指針」があり、将来の在り方について現在、中小企業庁の「中小企業の会計に関する研究会」で検討中である。この研究会では、①税法に準拠した会計・記帳を重視したもの、②経営に役立つ会計、ということを視点に立ち検討を行っている。

Q10. (Q9. に引き続き、シリラット氏より質問があった。)

タイでも日本と同じように、中小企業のための会計基準を会計基準設定団体、会計士協会等で検討している。私は、日本の考え方に賛同する。もっと詳しく教えてほしい。

A10. IFAS はいわゆるトップダウンアプローチ (国際的に活躍するグローバルな上場企業に必要な理想的な会計基準を定め、中小企業にも上場企業に必要とされる会計基準に従うべきという考え方) によっているが、中小企業ではボトムアップアプローチ (小企業の会計は、多くの国で現金主義会計や税法基準といった、IFRS が想定しているような会計基準によっていないというのが実状であり、そうであるならば、その実状を前提として、あるべき会計基準とは何かを定めて行くべきという考え方) がフィットするのではないか。なぜなら、トップダウンでは、中小企業が例外で、ボトムアップでは大企業が例外だから、規定の仕方に根本的な発想が異なる。また、中小企業向けの会計基準は、もともと海外との取引 (投資を含む) がある企業に有用であると言われている。確かにそのような企業には意味があるが、国内取引しかない中小企業では無意味である。そもそも、海外からの投資以前に、同族以外の他人から投資を受けること自体が無縁の中小企業では、取得原価主義で十分なのではないかと考えられる (この問いかけに対して、シリラット氏から、その通りである旨の返答があった。)

【総括】

タイ国では確定決算主義は採用されておらず、税金計算と会計が分離されている。た

だし、特に中小企業の実務においては、会計を基準として法人税別表で調整する形式が採用されており、実務的感覚からは日本の法人税計算実務に近い方式を採用している。ただ、タイ国における **Tax Auditor** は、公認会計士監査を補完する目的として創設された制度であり、日本の税理士制度とは異なり、申告書の作成などは行わず、あくまで会計監査を行なうものである。タイ国においても日本の税理士制度は注目されており、日本の税理士制度導入支援といった要望が出されている。

③ 大手会計事務所 日系企業担当部署 2010年3月4日 午前中

※ 商務省、歳入局で得た情報を実務的観点から検証すべく、ヒアリングを行なった。
内容については実務家としての悩みなども含むため、特定を避けるため事務所名は匿名とする。

【質疑応答内容】

Q1. IFRSの適用状況については、どの様な状況か。

A1. IFRSの上場企業への強制適用は、2011年から。2013年からは、全面適用。日系企業のタイにおける関係会社が顧客のほとんどであるが、タイでは未上場企業なので、対応は上場企業とはちょっと違う。タイのローカル企業は事務能力がない。その分、修正が今後必要になってくる。

Q2. 連結対象となる。という観点からみた場合、どの程度対応しなければならないのか？。

A2. タイ会計士連盟で検討中。今は適用除外となっている。(IAS第21号にある)機能通貨に関する会計基準などは、適用が困難であると思う。

Q3. 未上場企業には、どの程度IFRSを適用するのか？。

A3. 顧客から寄せられる質問で多いのは、IFRS対応ということよりも、多くは税務調査対応。タイの歳入局は基本的に税務調査で多くの税金を持っていく。日系企業では、変ないいがかりをつけられキャッシュ・アウトする。このため、会計としては税法に準拠し決算しているのが現状である。こっちでマネジメントされる方は営業中心の方が多いので、会計のことがよくわかっていない。

Q4. より具体的に、減価償却・加速償却は決算書に反映しているのか？。申告書上で調整しているのか？。

A4. 申告書で調整しているが、こちらは日本の法人税別表でいうところの、別表5がない。過去の申告調整に関する記録がないので、実務対応が難しい。タイでは日系企業の関係会社というと、製造業が多い。IFRSは、製造業に適してもあまり意味がないと思う。何故ならタイにおける日系企業の子会社は製造業が多く、貸借対照表を見ても有価証券等の金融資産がない。また、貸倒引当金の設定についても、日系企業の子会社が有する売掛金はグループ会社(日本の親会社)が多く、そもそも貸倒れ実績が無いのが現状である。

Q5. 会計と税法の溝を埋めるアジャストメントはあまりない方が良いと思うが、どうか。

A5. 日系企業の関与先が多いので、記帳は地元のタイ国公認会計士が入口と出口をまとめ

ている。我々の役割はコンサルティングが中心となる。Tax Auditor が税務のコンサルを行い、Book keeper が経理を行う。税務調査が行われた場合には、Tax Auditor がどのような指摘事項があったのか、追徴税額がどの程度の金額になるのか立会・確認する業務を行っている。タイ国公認会計士は、大学を出て資格を持っている人が監査報告書にサインをしている。昔は、監査と税務のコンフリクトが生じるので、日系企業の会計事務所が管理していたが、現在、我々は欧米の本部の下、タイ国事務所の一部門という位置付けで業務を行っている。また、タイには独立している日本人の会計士が 20 人くらいいて、それぞれ得意分野で住み分けをしている。我々は Regal tax consultant で、ほとんどの日本人は Audit 部門に所属している。国際会計基準の適用は、1997 年 IMF 基金の支援時に導入され、1998 年～1999 年は透明性を維持しなければならなくなった。日本の方が進んでいると思う。1999 年以前はどんぶり勘定だったかもしれない。

Q6. 歳入局は、全企業に対して税務調査を行う旨、発言があった。このあたりの対応はどの様に行なっているのか。

A7. 日系企業は歳入局と交渉して着地点を決めることが多い。日系企業の駐在員の赴任期間が概ね 2～3 年なので、後々問題が残らない様、きれいにしたいと思っているのかもしれない。日系企業でもトヨタの様な企業は別として、多くは中堅企業が多く、そういう企業では歳入局と正面から交渉するよりも、ある程度の落とし所で妥協するケースがほとんどである。

Q8. Book keeper の給料はいくらくらいか？。

A8. 月 2～3 万バーツ（1 バーツ≒約 3 円）、できる人は月 8～10 万バーツ。自社で優れた Book Keeper を採用することは難しく、また良い人材は給料が非常に高い傾向があり、Book Keeper の確保については、人材派遣会社からの人材派遣で対応しようとする日系企業もあるが、人材派遣であるとレベルが低いケースが多い。総じて言えば、タイでの会計人材としては 3 つの国立大学出身者は成績優秀である。大学には会計学講座がある。教育水準は先進国と違う。華僑が多く、金持ちの子息は海外に留学し、そういった人が当事務所にバイト感覚で勤務しているケースもある。一般的に、タイ国公認会計士はプロ意識がない。また、納期も守らない。逆に日本人はそういった点については厳しすぎると思う。

【総括】

意外にも、顧客のほとんどが日系上場企業の関係会社である会計事務所担当者によく寄せられる質問は、IFRS 対応も含めた会計面の相談ではなく、税務に関するものであった。IFRS については、「子会社という立場からは主体的に対応する」ということはな

く、「あくまで日本の親会社の方針に従うだけ」という立場であり、あまり関心が払われていない。しかし、一方でタイ国における税務対応については各会社で対応せざるを得ないため、各社の悩みの種となっている。税理士制度がないという点も、会計事務所として対応できる限界がある様に思われる。

④ 独立行政法人日本貿易振興機構 バンコク事務所 2010年3月4日 午後

以下の様に今回の訪問の内容を伝え、質疑応答を行なった。

1. 税理士制度 → 中小企業成長の支援基盤
2. 会計制度 → 形式的に受け入れても、ローカル企業はその国独自の会計を使っているのか？。税務基準をベースに伝えているのではなからうか？。

以上を踏まえてタイの現状を見に来た。

【質疑応答内容】

Q1. 2011年に、国際会計基準を上場企業では強制適用されると聞いた。既にIFRSベースのタイ国会計基準が導入済みと聞いているので、タイではIFRSの考え方が相当普及しているのではないか？。

A1.

1. タイの99%は中小企業で、商務省による適用除外の恩典を受けている。したがって、実務上は阻害要因とはなっていない。
2. 決算書は公認会計士による監査を受けたのちに、商務省に提出されている。仕組みはしっかりしている。日本では資本金5億円以上の会社のみ監査を強制適用されている。日本の「中小企業の会計に関する指針」のようなものが、タイにもあるとありがたい。

Q2. 現実と実務の中にはブラックボックスがある。この点を解明したい。日本では税務と会計とがリンクしているが、それは税金申告のためだけという意識が未だに根強い。

A2. タイでは、税務と会計がリンクしていない。税務調査も当たり前という雰囲気がある。その点、中小企業向けの会計制度があるとありがたい。

Q3. 今後JETROさんからの協力があるとありがたい。

A3. インフラの整備を5年~10年で構築できることが望ましい。タイでは中小企業診断士制度の導入をしてきた。1997年金融危機以降、工業省が音頭をとって450人が育った。しかし、2003年に日本の指導がなくなってから人数は減少した。実態がつかめないが、予算削減の動きもあり、現在60~70人ではないか？。一番ネックになっているのは、二重三重帳簿が当たり前で、国の関係者に見せたがらないということである。

Q4. 日本でも同じ様な問題があるが、診断士から税理士に依頼があつて、税理士の勧めで

初めて帳簿や財務内容を開示してくれる。ということもある。その意味でタイアップで
きるのではないか？。

A4. タイでは、決算書は監査済のものを商務省に送る。免除規定があり、公認会計士が対
応しなければいけない企業以外については Tax Auditor が対応している。これが CPTA
(税理士制度) になれば幸いである。中小企業育成、資金調達が円滑になると考えられ
る。

Q5. (JETRO から) 今回の訪問に関し、訪問先から得た情報をいただければありがたい。

A5. 歳入局からは、全企業に対し税務調査を行なうという話があった。一方、日本の税理
士法第 33 条の 2 に規定する書面添付制度に興味があるという話もあった。歳入局から
日本へ実態調査に行きたいという話があった。

Q6. こういった中小企業に関する情報を JETRO から発信できるか？。

A6. タイの中小企業は付き合い辛いのが実情。なぜなら、まだ日系企業では付き合いレ
ベルに至っていない。適切なローカル企業があれば、日系企業にとってもメリットとなる
ので支援していきたい。タイでの税務調査は恣意的で、弁護士や公認会計士が中心とな
って対応すると聞いていたので、税理士制度の話は立ち消えになったと思っていた。税
理士制度が導入されることで、税務調査が合理的になるということは有益である。

Q7. 戦後日本では、シャープ博士が帳簿により調査による増差のリスクを与えたが、我々
は巡回監査と書面添付を推進することにより、調査の実効性を担保している自負がある。
そして、これにより金融機関への信頼性が高まっている。

A7. タイでは、実際問題として資金調達が難しい。資金調達の手段が JETRO ではどうし
ようもなかった。しかし、適切な帳簿による融資の可能性が増すのであれば、中小企業
支援をする税理士も制度としては十分機能することにつながる。今回の話で税理士制度
の重要性が十分に分かった。

【総括】

タイ国における日系企業支援機関においても、その支援施策のひとつとして税理士制
度が有用であるという、有用な意見交換が実施出来た。

以上