



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第11回 超初級者向け(?) 経理業務講座 — 販売管理編 —

販売管理の部分は読者の方の中でも本業の方が多いでしょうから、読んでみると「何をいまさら」という感じの方も多いたと思います。ただ、先月の利益が出ているのに資金繰りが厳しい状況となる原因として「多額の延滞債権」や「売上回収までの期間」と「仕入支払までの期間」がバランスしていない等、販売管理面での要因も考えられます。このような場合、厳しい言い方ですが、いろいろ話を聞いていると、多くは、「回収まで営業の仕事」という意識の欠如や「初期取引時の契約条件」の詰めの甘さが要因となっているケースが多いのです。日本にある会社の営業の一担当者であれば、それもやむなしとは思いますが、ここはタイの現地法人で、日本人管理者は会社全体を見るといった意識や行動が要求されます(エラソウデスマセン)。そのための販売管理面で普通にやるべきことの整理と言う意味で、本稿ご参考までに読んでみてください。

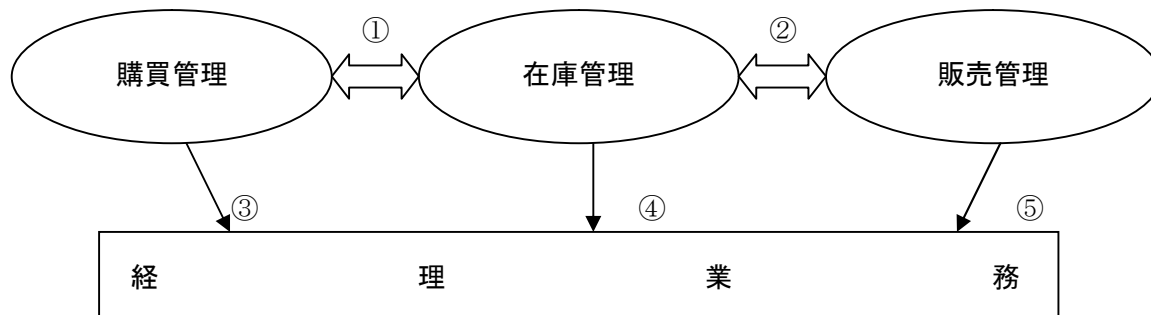
ということで、某 POC 会計士のつ○やさんから、息抜きで「K のドツボ」をやってくれというリクエストをいただきましたが、それは次回以降のいずれかの回に譲り、今回は、シリアスに販売管理関連の業務管理について、経理業務や税務等と関連させながら話をスタートしてしまおうと思います。これで主要な業務に関して一通り述べたこととなります。「K のドツボ」はいつか必ずやろうと思います！) 基本的には、前々回述べた購買管理の裏返しとなり似たような話が出てきます。

(1) 販売管理についての全体の流れ

全体の流れも購買管理で述べたステップを裏返しのような流れになりますが、製品、商品の販売にあたっては、通常は、以下のステップを一通り通過することになります。

見積・受注 → 出庫・出庫記帳 → 納品・顧客検収 → 売上・売掛金記帳 → 入金確認・入金記帳

これも購買、在庫業務管理編で繰り返し述べていますが、売上・売掛金記帳と出庫・出庫記帳は統合システムで対応しない限り、必然的には連動していません。従って両者がうまく連動するよう業務のしくみを考えていかななくてはなりません。ありがちな図ですが、以下のような概念図になります。



①②: データの整合性が取れるよう配慮する必要がある。(自動的には連動しないことに留意。)

- ERP システムの導入検討

- 複写式の伝票の導入
 - 書類のタイムリーな受渡体制の構築
- ③仕入・買掛金データの経理への受渡(タイミング、内容)
④在庫月末残高のデータの経理への受渡(タイミング、内容)
⑤売上・売掛金データの経理への受渡(タイミング、内容)

それでは個別に見積・受注処理から述べて行きたいと思います。

(2) 見積・受注処理

この段階では業種・業態によって様々な形態が考えられます。

〈単発取引の場合〉

もちろん最初に商談をして顧客の要望を聞き価格の見積依頼となるものと思います。見積書を提出後、継続的にフォローを重ね、受注まで持つていくことになります。金額的に小額の場合には発注書(PO: Purchase Order)で十分とすることもあります。単発取引の場合、契約内容、発注条件、支払条件、納期等でトラブルになることも多く、出来る限る契約内容や諸条件の詳細を双方で合意した旨の「契約書」を作成しておいた方が良いでしょう。これを作成しておくことで、問題が起こった時の対応や担当者の変更になった時の対応がスムーズになるものと思います。なお、単発取引の場合に書面による正式注文なしで発注対応をするのは、思わぬキャンセルや損失が発生し極めて危険ですので慎重に対応してください。

〈継続取引の場合〉

継続的な取引の場合にも、いきなり注文書で対応するのではなく、取引の基本条件等(責任の範囲、個々の取引の取扱、価格、返品条件、支払条件他)を定めた取引基本契約書の締結が好ましいと思います。その上で見積書を発行し価格・納期を示して商談を進め、発注書(PO: Purchase Order)を発行することになります。顧客からの受注の傾向・内示・計画等でサプライヤーに見込発注を行わざるを得ない場合には、上記ほどではないにしても危険が伴います。顧客から確かな発注情報入手することを心がけてください。(この部分は先方のタイ人担当者の情報が不確実と判断した場合、日本人管理者自らが継続的にフォローすることが重要です。)

全体の受注量が少なければ PO 自身で納期管理に利用することが可能ですが、多い場合には、エクセル等に受注情報(PO 番号、受注アイテム及び仕様、数量、単価、金額、納期)を落とし込み、その後の納期管理、納品時の消し込みに利用する等の工夫が必要と思います。受注をしたのちは、主に納期的に厳しい受注に焦点をあてて管理者としてサプライヤーへの発注管理、生産管理が必要となります。

※ BOI 企業の場合で、BOI 事業を複数有する場合や Non BOI 事業を有する場合、PO の参照番号を工夫する等、納品書(タックスインボイス)まで必ず両者が分けできるようにしてください。これが出来ていないと免税をうけるべき BOI の損益が把握できず、ひいてはせつかくの法人税の免税恩典を利用できなくなる可能性があります。

(3) 出庫・出庫記帳 及び 納品・顧客検収

既にこの部分は、前回の在庫編で詳細述べたとおりです。詳細は譲るとして、要約すると納期管理に基づいて営業部門から出荷指示書・納品書(兼 タックスインボイス)を倉庫部門に発行し、倉庫部門はその依頼書に基づいて出庫し、納品書(兼 タックスインボイス)を付けて製商品を運送業者に引き渡すこととなります。

ちなみに出荷指示書・納品書(兼タックスインボイス)は、何枚複写の紙となるのが良いかという

- ① 営業部門から倉庫部門への出荷指示書(出荷後「処理済」印等を付すこと)
- ② 顧客に添付する納品書(兼タックスインボイス)
- ③ 顧客の納品検品サインを受領するための受領書(営業部門で最終的に回収し消し込みをしておくことが望ましい)
- ④ 経理に回付する納品書控(兼タックスインボイス控)

の 4 枚複写綴り程度が一般的かと思います。(もちろんもっと多い場合やコピー対応で少ない場合はあるかと思いますが。) 何でこんなに書類が多いのかと思われるかもしれません。先で述べた業務管理間の連動を保つための一つの手段となりますので、会社の実情にあわせて納品書フォームや何枚綴りが適切なのかな等を検討する必要があるかと思います。それから、これも前回の繰り返しですが、如何に緊急といえども営業担当自身が納品することは、製商品横流しのリスクを避けるため避けてください。また、受領書も同様の趣旨で入手するように担当者を指導してください。

(4) 売上・売掛金記帳

ここから先は、例によって経理の世界になります。(詳細は VAT 編等をご参照ください。) 倉庫係等から回付された納品書(控)兼タックスインボイス(控)に基づいて出荷日に売上(売掛金)伝票を起し、納品書(控)兼タックスインボイス(控)のコピーを会計伝票に添付します。納品書(控)兼タックスインボイス(控)のオリジナルは、連番どおりにタックスインボイスファイルにファイルします。このようにして、最終的に締め日現在の売掛金残高を集計把握します。さらに、当初の契約上の入金条件に従いルールに従い、支払リクエスト(通称: Billing 月締請求書と考えてください)を顧客に発行します。発行担当部署は、通常は、営業かもしくは営業事務担当となるものと思います。この控を経理に回付することになります。問題がなければ顧客からの入金を待ちます。仮に経理担当が 2 名以上いるようであれば、当該売掛金の担当と次のステップである銀行入金管理担当は分けておいたほうが、不正が発生しづらいといわれています。兼務の場合には、領収書発行のサインは、入金証憑(小切手や通帳)と照合の上、日本人管理者自らが行えば、最低限の管理はできていると言えると思います。

※ 以下細かな会計・税務の留意点です。

<外貨売上>

取引金額が外貨の場合には、記帳する時に使用する為替レートの問題が発生します。会計上、税務上も原則取引時の為替レート(売上の場合には Buying Rate)で評価しますが、実務上、適用が難しいこともあるかと思います。この場合には監査人とよく相談の上、社内固定レート(前月平均レート等)を用いる事例も多いと思います。

<VAT 上の取り扱い>

既にあちこちで述べているように納税すべき VAT は、タックスインボイスを集計することによって行われます。上記の話では、物販を前提にして書いているので納品出荷時に納品書兼タックスインボイス(Delivery Note/ Tax Invoice)となっているものがその趣旨です。これに基づいてその月の Output VAT を集計していきます。また、在庫台帳(Stock Card)の作成は、VAT 登録者の義務となっており、3 営業日以内の記帳を義務付けていますので留意が必要です。

<輸出品の取り扱い>

輸出品の売上計上時期は、通常「出荷時」ではなく、「船積日」(BL 日)です。これは物品の所有権の移転が船積日で行われるためであり、保税地域にある場合は会計上、通常は「売上」とはされず「在庫」とされます。CIF の場合と FOB の場合で異なる取り扱いの違いをされている方が多々おられますが、どちらの場合でも売上の認識は BL 日です。(唯一、FOB Destination という輸入港引渡となっている条件のみ計上日が異なります。) ちなみに簡便的に期中は出荷基準、決算時に修正といったことも結構行われています。また、仕入も同様に船積日を起点にするため未着品在庫を認識すべきケースがあります。

<BOI の取り扱い>

既に述べたように注番、納品書番号を工夫することにより、BOI のプロジェクト毎に損益が区分できるように会計記帳も実施してください。

(5) 入金・入金記帳

Billing 又は納品書単位で入金管理を行います。入金を確認されたら、領収書を発行する必要があります。(日本と違い、銀行振込の場合も通常領収書入手します。) また、月末には Billing 又は納品書ごとの入金予定日一覧表を担当者に作成させるようにしましょう。(日本語で売掛金の年齢表といたり英語では AR の aging list といたりします。) この表を定期的に見て、特に支払遅延が長期化している顧客、常態化している顧客に関しては、管理者がチェックすることが重要です。タイ人スタッフでは、なかなか話がうまく改善に向けてつめられないケースが多いです。日本人管理者が直接先方の経営者と話し合う等、問題が大きくなる前に早期の改善対応が必要と思います。

※ 万が一貸倒れた場合、経理上は「貸倒損失」で売掛金を処理する必要がありますが、法人税法上は、顧客が破産等にならない限り経費としては処理できません。結局、先方に商品を贈与したのと同じような税金処理となってしまいます。(難しいことばでいうと損金否認・有税加算処理が必要です。)

以上、売上に関連する業務は、集計された金額も含めて経営者や管理者の注目するところですので、当たり前の話と思われたことでしょう。しかしながら(2)が日本人固有の馴れ合いで業務が進んでいたり、(5)の入金管理が担当者任せになっていたりすることを少なからず目撃しておりますので、新規の顧客からでも徐々にきちんとした形にしていくことが、問題発生時のスピード解決になると思います。その意味で一度、全体を点検してみたらいかがでしょうか？

。。。。Bookkeeperのつぶやき。。。。



先月、お話したとおり、日本に行き 1 週間足らずで私はタイに帰って来ましたが、家族はそのまま日本にステイし、8 月 19 日、今まさに原稿を書いている今日タイに戻ってきます。少々、この恐るべき乱れきた生活(暴飲・暴食 orz)にも疲れが出てきたところなので、本当に嬉しいです。(^^)v これから空港に迎えに行つて来ます。(^^) (早く更生しなくては。。)



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足の行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第12回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -原価計算編 その1-

タイで原価計算がわかる人材を確保するのは、非常に難しいという話をよくききます。一方で、タイ人向けの工業簿記試験を見る機会があったのですが、問題内容のレベルは、日本とまったく遜色がないです。弊社のスタッフに解かせてみても、結構な正答率で答えが返ってくるので、先ほどの話と比較してちょっと不思議な感じがします。このテーマを書くにあたって、改めて考えてみると、結局のところ、原価計算を頭では理解していても、実務に落とし込むことができないというところに最大の問題があるのかという気がしています。試験問題では、当たり前のように問題に書いてあるような事項も、条件設定から作りこんでいかななくてはならないところに、やはり実務の難しさがあります。認識しておかなくてはならないのは、これらは、タイ人スタッフだけで行うことは必ずしも容易ではないという点です。

例えば、簿記試験の問題では、直接費と間接費の金額はどうで、間接費の配賦基準はこうです、というのが予め問題に指定されていますが、これらは、よくよく考えると非常に相対的なものです。同じ事象をとっても会社の業態、管理方針、考え方によって大きく定義や計算結果が異なります。ネジひとつをとってみても、自動車や電気製品を製造しているような会社にとっては消耗品にすぎず、間接費として処理されているかもしれません。一方で、精密機械を作っている会社にとっては、非常に重要な部品であり直接材料費として1品1品受け払いも管理しなくてはならないケースもあるわけです。そして実は、その定義の仕方によっていかようにも製品原価、在庫原価、利益は大きく変動します。原価計算方法に唯一絶対というのはなかなかないのです。

会社を新たに立ち上げるときや新しい人材を採用したときは、その辺の会社の業態、会社の方針等がうまく理解できず自分で判断できない、あるいは勝手に判断したために経営者の意図との間にギャップができてしまうということは、十分考えられます。かくして、冒頭で述べたような話が出てくるのかと思います。

結局のところ、コミュニケーションの問題となってしまう、落ち着くところに落ち着いてしまいましたが、日本人管理者の方もステレオタイプ的な固定観念にこだわることなく、原価計算は、会社毎の完全オーダーメイドなので指示をあらかじめきちんとしておく必要がある点に注意してください。そうしないとスタッフは、意図したようにはなかなか動きません。

(1) 原価計算とは

話が冒頭から専門用語ビシバシとなってしまうりましたが、そもそも論として原価計算とは何かという議論があります。様々な方々が様々な意味で「原価計算」という言葉を使っており、局面、局面においてその言葉は正しいとは思いますが、経理(会計事務)の世界で原価計算といった場合には、簡単に言うと製品を製造するためにかかった原価を集計し、製品単位あたりの原価を計算することとなります。原価計算の結果である単価を用いて、月末の在庫(仕掛品、製品)や売上原価といったような経理上必要な金額を算出し仕訳を起こしていくこととなります。

(2) 原価の集計

(ア) 直接費と間接費

通常、製造原価は、勘定科目毎(購入材料、賃金、賃料、運賃、etc)にその発生内容に応じて当初、集計されてきます。原価計算をするにあたって、これらを直接費と間接費に区分することが第一ステップです。大昔に策定された「原価計算基準」なるものによれば、「原価の発生が一定単位の製品の生成に関して直接的に認識されるかどうかの性質上の区分による分類であり・・・」となっており、私が会計士試験を勉強していたころは意味もわからないまま暗記したものでした。この文章を読んでいると、原価は、自然と直接費と間接費に分類できるような気がします。先に述べたように勘定科目毎に当初集計されてくるため、せいぜい自然と認識できるのは、製品の主要部分を構成する材料費くらいだと思います。

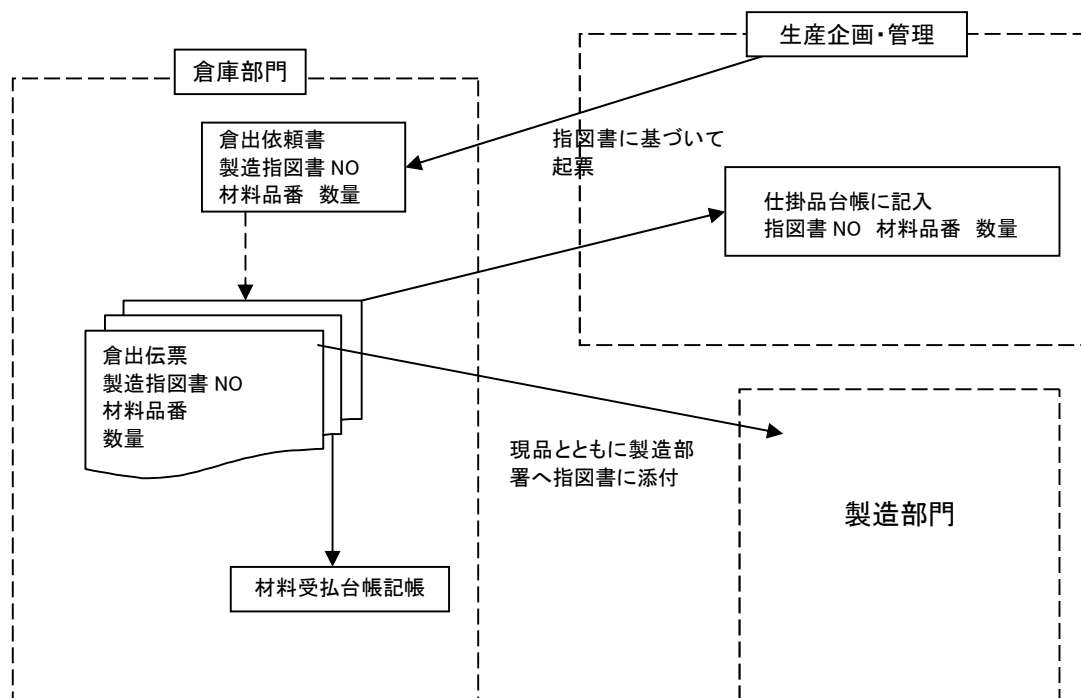
今ならこの定義の意味も感覚としてわかります。すなわち、「直接的に認識されるかどうか」ではなく実務では「直接的に認識する必要があるかどうか」なのです。製造原価というのは、製品を作るために発生した原価なので、極論を言えば、あらゆる製造原価を直接費として認識することが可能です。先ほどのネジの話にしても、必要があるから直接材料費として把握しているのであって、必要がなければ間接費で十分ということになります。では、必要性は、どの観点から決めるべきでしょうか？

それは、計算の正確性をどの程度要求するかということになるかと思えます。あとの議論となりますが、直接費として認識された原価は、特定の製品単位の直接に積み上げられ集計されます。一方で、間接費として認識されると、他の間接費と通常は合算された上で、ある仮定のもと配分計算されます。この点、直接費として把握することにより、特定製品単位の計算は、その分正確になります。一方で、間接費の場合には、所詮は配分計算のため、粗く製品に跡付けられていきます。また、異常な結果となった場合に後追いしやすいということもあります。例えば、労務費を直接費として把握した場合に、結果である製品単位原価に異常があれば、特定製品の異常な作業時間の追求まで可能なのに対して、間接費の場合には、仮定をおいて配分計算しているだけであり、そこまでの原因追求は難しいといったことです。広く浅く配分されてしまいます。

1. 材料費について

購入し倉庫に保管してある材料を生産のために倉出し、製造部門に払い出した段階で、原価である「材料費」として認識します。通常、製品のメインパーツを構成する材料は、主要材料費とし、直接費として認識します。それ以外は補助材料とし、間接費として認識します。材料費は、(材料払出単価)×(材料払出数量)として計算されますが、直接費の場合には、これを特定の製造指図書 No.や特定の製品品目単位で集計します。間接費の場合には、間接費として一本(もしくは部門別)に集計します。直接費か間接費かを材料品番ごとに区分、分類することを、入社したてのタイ人スタッフのみで行うのは無理であり、必ず日本人管理者と協働で、場合によっては親会社の支援を仰ぎつつ行うことが必要です。

また、運用が始まったら必ずといっていいほど当初問題になりますが、直接材料費をどのようにして製造指図書 No.や特定製品品目単位で集計していくかということです。この部分についてきちんとしたルールができていないと、結果は無残なものとなります。あくまでも一例ですが、紙ベースで行う場合には、以下のような流れが考えられます。もちろんITシステムを利用し、ましてや生産管理システムと連動しているような場合には、これらはすべて自動にデータ転送されることとなります。ただしITシステム利用の場合にもこのコンセプトの理解は絶対的に不可欠であり、データエントリの段階でいい加減に行われたため、思うような結果が出ないという例を限りなく存じていますので留意が必要です。



※ 単価決定は、月次単位で経理部門で行うか、倉庫部門で行い生産管理部門に連絡する。

2. 労務費について

現状、タイの実務では、労務費については2つの考え方があるように思います。一つは、原則どおり直接費と間接費とに区分の上計算する方法、もう一つは、全額を間接費として取り扱う方法です。

まず、原則論から述べますと、製造部門にいて直接製造にたずさわるワーカーさん、班長さんクラスの賃金を直接費と間接費に区分します。区分は、通常、作業時間に基づいてなされ、各人もしくは各班の作業時間を製造指図書、または、製品ごとに把握していきます(これを直接作業時間といいます)。その他、段取時間は、休憩時間も間接作業時間として把握します。一方で、賃率を月額賃金/月総労働時間で算出し、これにそれぞれの製造指図書毎の時間または間接作業時間を乗じて直接労務費及び間接労務費を算出します。また、直接製造に携わらない従業員、セクションは、時間を把握することなく自動的に間接費となります。作業時間は、通常は、各人または各班ごとの作業日報により集計されることとなります。管理者の役割はどの人々を直接製造に携わることとして作業日報を作成させるか、どのようにして作業日報の作成を徹底させ精度をあげるかということかと思います。

原則論と全額間接費とする取り扱いの違いは、結局のところ以下の観点から検討して決めることになると思います。

- (ア) 最初の議論に戻りますが、製造部門に各製造指図書または製品ごとの時間を集計することにより、製品単位ごとの実際原価の係り具合、製造の巧拙について測定する必要があるか？
- (イ) 労働集約型の事業か資本集約型の事業か？ 前者であれば、労務費計算について精緻に行う意義が出てきますが、後者の場合には、あまり原価計算の結果に対するインパクトが少なく精緻に行う意義は乏しくなります。
- (ウ) 作業日報の正確な記載を徹底させることが可能か？ ここが実務上結構大きな事由であつたりするのですが、日報を書かせても信頼できず、結局、間接費として把握せざるを得ないということが、多くの会社で起こっています。

3. 経費について

経費のうち外注加工費(無償支給)については、直接費として製造指図書又は製品ごとに集計していきます。通常、単価が設定されており、加工の明細を外注先ときちんとロット番号等で提供されるように事前にアレンジしておけばそれほど原価計算自身は難しくないものと思えます(このアレンジを管理者としてももちろん忘れないように!)。むしろ無償支給した場合には、外注先の現物管理をどうするのか等に注力するべきだと思います。

その他の経費は、通常間接費として総体もしくは部門(工程)別に把握されることになります。

次のステップである部門別計算・製品別計算に入るには、紙面も尽きてきたので次回以降に譲ろうと思いますが、上記、原価をどのように集計するか、どのように直接費と間接費に区分するかというのは、実務上非常に重要な部分です。ここで間違えると、あとのステップはまったく意味を成さなくなりますし、大部分の日本人管理者の原価計算へのお嘆きの原因は、この入り口のところがうまくできないことにあるように思います。決め事や指導力の問題になることもあるので、匙を投げる前にどこに原因があるのかも一度点検してみることを是非お勧めします。

。。Bookkeeperのつぶやき。。



はやいもので1年12回。毎回ネタ不足に苦しみながら、よくも続いたものだと思います。すでに告白しますが、完全に超初級者向けではなくなっています。(^^;(テーマを募集していますのでこんなテーマでKのつぶを書いてくれというご要望ありましたら是非ご一報ください。)

弊社も1年が過ぎました。始まる前は、もう少しフィリップマーロウのようなハードボイルドだけどセンチメンタルなBookkeeperの世界(どういう世界?)を想像していましたが、そんなこともなく、あっという間の1年でした。(知ってますか?フィリップマーロウ?)



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足の行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第13回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -原価計算編 その2-

先日、あるコンサルタント主催のセミナーで、「原価計算の基礎」ということで話す機会を得ました。私の話を聞いて、そのコンサルタントが、より実践的なタイでの原価計算の展開を話すという段取りになっており、方法論をタイでの経験を踏まえてお話したのですが、間接費は一括で製品に配賦するというような、かなり粗いお話ながら、タイでの実務上はこれ以上の合理性を追求することは、基礎データ(物量データ)の正確性、収集可能性からいって極めて困難であることを述べられ、データとしても十分に有用に活用できることを事例をもとに強調する等、実務的で非常に興味深い内容でした。(一リスナーとして聴き入ってしまいました。(^_^))

大企業は、もちろん大規模な原価計算のしくみの構築とそれに必要な詳細な基礎データの把握が可能と思いますが、中小企業にとっては、まずは簡便にかつ迅速に、この製品を作るために実際にかかっている原価は一体いくらなのか把握することを最優先に考えないといけません。そこからすべてがスタートすると思われ、その把握がないと経営や生産の改善にはなかなか結びつかないこととなります。

そのために、最低限必要な経理(金額)以外の基礎データは何かということ十分に吟味し指定し正確なデータが収集できるよう配慮がなされている必要があります。必要なデータ種類は、会社の業態、特性に応じてかなり異なるので、ここで最低必要なデータ種類を特定するのはかなりの暴論・極論だと思いますが、あえて、それを承知で申し上げるとすると、以下となります。(あくまでも経理以外です。。。)

- 主要原材料の月次製品単位別消費量
- 各製造部門の月次製品単位別延作業時間(作業日報に必ず延時間(作業時間×人数)を記載する。)
- 製品単位別の月次完成数量

※ ここで製品単位とは原価を集計する単位をいいます。製品単位は企業の特長、経営者の意図により異なります。少品種大量生産の場合には製品種類や生産計画に基づく製造指図書毎と一致するケースが多いと思いますし、多品種少量生産の場合にはオーダー単位の製造の指図書毎となります。個別受注の場合には個々のオーダー単位となるケースが多いと思います。

極論として3種類に特定してしまいましたが、この3種類を最低限把握していれば、以下で述べる部門別計算や製品別計算への対応も可能であり、製品単位別の実際にかかった原価の把握も可能になると思います。所詮はこんなことと思われるかもしれませんが、とにかく一步を踏み出すことが重要です。どんぶり、なぜ原価率が増減しているのか分析できず、不正があったのか、生産の不効率が合ったのか、記帳漏れがあるのかなかなか把握ができない中小企業が非常に多いと認識していますので。。。

(1) 部門別計算

前回、直接費と間接費の区分を中心にお話しました。今回は、それ以降、まず、第 2 ステップとして部門別計算をご紹介します。このステップは、実際の製品単位別の原価を把握するという趣旨から行くと、間接費と関連しています。直接費は、直接製品単位別に関係付けて賦課していくことが可能なのに対して、間接費は、対応関係があいまいで、特定の製品単位に直接関係付けをしていくことが困難です。従って、一定の仮定をおいて、まずは製造部門ごとに集計し、その上で製品単位ごとに配賦計算を行おうとするものです。もちろん、先ほどのコンサルタントのお話のように、全部省略することも可能です。単に計算が理屈の上で粗くなるというだけで、会社の状況によりけりと思えますが、省略しても実際は、それほど大きな影響がないケースもかなりあると思います。一方で、製品製造ラインが複数であったりした場合には、その製品製造と無関係な原価が混入する可能性が高く、部門別(もしくはもっと粗く製造ライン別)に把握しておく必要も出てきます。

部門別計算のステップとしては、一般的に

1. 特定の部門で発生したことがあきらかな間接費(部門固有費)の部門別の集計、部門横断的に発生している共通費(部門共通費)の集計
2. 部門共通費の各部門への配賦計算
3. (補助部門費の各製造部門への配賦計算 ※共通費として2に含めるケースも実務上は多いと理解しています。予算管理上は重要ですが、本稿では最低限の基礎データを前提にするため共通費に含めることとし割愛します。)
4. 製品別配賦率の計算

といわれています。

まず、1.については、読んで字のごとく、経理上部門コード(部門共通費コードの設定を忘れずに!)を設定して経費伝票処理の段階で各部門固有費・部門共通費の集計を行います。ここでは、製造部門かどうかということは無関係にそれぞれの部門で発生した経費を集計します。部門ごとの集計表の事例としては、以下のような感じです。

費目	製造部 A	製造部 B	品質保証部	全社共通費	合計
人件費			80,000	100,000	180,000
水道光熱費				500,000	500,000
工場消耗品費	100,000	200,000	50,000		350,000
減価償却費	200,000	150,000	30,000	200,000	580,000
通信費				150,000	150,000
:					
合計	1,500,000	2,100,000	200,000	1,000,000	4,700,000

2.について、共通費を各製造部に振り当て計算します。ここでは、補助部門である品質保証部と全社共通費を一括して製造部門の延べ作業時間(作業日報を集計)で配賦します。あくまでも、ここでは、ということであって、配賦基準に何をを使うかは、合理性がある限り、会社の裁量で、会計監査もそれを尊重するものと思います。ここでは、基礎データとして先にあげた最低限の 3 種類しか集計していないことを前提にしており、その中で共通費として配賦計算をする際に合理性のあるケースが多い各製造部門の延作業時間を用います。

	製造部 A	製造部 B	品質保証部	全社共通費	合計
製造部門 作業延時間	4,000 時間	6,000 時間			10,000 時間
共通費			200,000	1,000,000	1,200,000
配賦率					120Baht/Hour
各製造部へ の配賦額	(120x4,000) 480,000Baht	(120x6,000) 720,000Baht			

これですべての間接費が各製造部に集計される形となります。

最後に製品単位への配賦率を計算します。この事例で引続き計算しますが、製品単位への配賦計算も作業延時間を用いて計算することとします。これも合理性がある限り、企業の裁量で決めることが可能です。

	製造部 A	製造部 B	合計
部門固有費	1,500,000	2,100,000	3,500,000
部門共通費配賦額	480,000	720,000	1,200,000
部門費	1,980,000	2,820,000	4,700,000
製造部門作業延時間	4,000 時間	6,000 時間	10,000 時間
製品別時間当たり配賦率	(1,980,000/4000) 495Baht/Hour	(2,820,000/6000) 470Baht/Hour	

(2) 製品別計算

最終ステップとして、製品単位別に原価を集計していきます。繰り返しになるのであまりくどくは書きませんが、どの単位で製品原価を把握していくのかを決めることは、非常に重要で慎重に設定しなければなりません。その単位以上に細かく原価の発生原因を分析するのは、非常に難しくなるからです。例えば、一定の期間に生産される製品種別を原価集計の単位と設定すると(総合原価計算といわれる計算になります)、一定期間に A 製品を製造するのにかかった原価はこれだけで、平均単価はこれだけ、というのはわかりますが、製造指図(指令)ごとの本当の実際原価までは、わかりません。単に製造指図に記載されている数量に上記平均単価を乗じるだけに終わるからです。一方で、製造指図の番号を原価集計の単位とすると製造指図ごとに原価がわかり、同じ製品内でもコストを分けて把握することができます。但し、細かくすれば細かくするほど基礎データの収集は煩雑になっていくという直接費、間接費で述べたことと同じことが言えます。

以下では、製品の集計単位を製品種別に計算する場合(いわゆる製品別総合原価計算)と製造指図書ごとに計算していく場合(いわゆるロット別個別原価計算)を同じ数字を使用して比較してみたいと思います。

1. 製品種別に計算する場合

製品 A		
直接材料費	@1,000Baht x 5,000Kg	5,000,000
直接労務費	@500Bahtx3,500Hour	1,750,000
間接費(部門 A)	@495x2,500Hour	1,237,500
間接費(部門 B)	@470x1,000Hour	470,000
原価合計		8,457,500
生産数量		6,000Unit
製品単価		1,409.58Baht/Unit

2. 指図書別に計算する場合

製品 A 指図書#1		
直接材料費	@1,000Baht x 3,000Kg	3,000,000
直接労務費	@500Bahtx2,000Hour	1,000,000
間接費(部門 A)	@495x1,500Hour	742,500
間接費(部門 B)	@470x500Hour	235,000
原価合計		4,977,500
生産数量		3,000Unit
製品単価		1,659.16Baht/Unit

製品 A 指図書#2		
直接材料費	@1,000Baht x 2,000Kg	2,000,000
直接労務費	@500Bahtx1,500Hour	750,000
間接費(部門 A)	@495x1,000Hour	495,000
間接費(部門 B)	@470x500Hour	235,000
原価合計		3,480,000
生産数量		3,000Unit
製品単価		1,160Baht/Unit

この例では、製品単位を製品種別とした場合には、平均化されてしまった指図書間の原価差が指図書別に計算した場合にはクリアに、かつ、何らかの原因で、#1 では1000Kg 多く材料を消費し、かつ、部門 A で多くの時間を消費したことを示しています。このように細かくした方が、分析が容易になる反面、材料の現場投入や作業日報は、指図書の番号ごとに集計する必要があります。経理処理上も仮に一部在庫で残っていた場合には、在庫評価額、ひいては、利益の金額も両者間で相違してくることになります。

以上、ご紹介したように、計算自身はそれほど複雑なことはありません。要は、経理も含めた基礎データの収集をどれだけ地道に根気よく集計できるかにかかっています。皆さんもどっぷり勘定から一歩踏み出してみませんか？

。。。。Bookkeeperのつぶやき。。。。

この原稿を書いている今日は私のXX回目(さて、何歳でしょう?)の誕生日。スタッフがケーキを買ってきてくれてお祝いしてくれました。久々になんかうれしい誕生日になりました。それにしてもケーキはクレープを20段重ねてその間に生クリームを挟みさらにイチゴソースをだらだらとかけるとい。。。「マイワーンでしょ」とスタッフから笑顔で言われ、顔がちょっと引きつりました。でも、皆、ありがとね。

KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足に行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】 会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】 代表 こばやし かずまさ **小林 一雅** (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第14回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -税効果会計編 その1-

前回、テーマを募集したところ「サルでもわかる税効果会計」をお願いしますという依頼がありました。サル社会には恐らく「前払」とか「税金」とかいう概念はないので、「サルにわからせる」ように書くのは断念せざるを得ませんでした。テーマだけ頂戴し、経理の知識が十分でない方向けに出来る限り税効果会計についてやさしく書いてみたいと思います。(依頼者の方、スイマセン。)

「税効果会計」というと何か非常に難解なイメージを持っていたり、適用することにより将来、巨額の損失が発生する可能性が生じる等のネガティブなイメージを持っていたりする方が多いようです。世間一般では、かなりイメージが誇張されているような気がします。何故でしょう？ 個人的に考えるに、理由としては、日本では本来の目的とは別に導入当初、金融機関の自己資本比率の改善のために用いられたこと、結果、不良債権処理や金融再編を長引かせることとなったこと、さらに、不良化した税金資産が引き金になって破綻した金融機関(足利銀行等です。)が多く出たこと等があると思っています。さらに税効果会計のことをほとんど理解しないまま、これらのことをセンセーショナルに記事にしたマスコミにも原因があるでしょう。(会計の専門家から見ると、当時の記事の多くは、誤解に基づくヒステリックな酷いものでした。) 最近では GM が本業不振により税金資産を取り崩し四半期としては最悪の赤字となったという報道もありました。ちょっと悪者にされすぎていて「税効果会計」が可哀想な気がします。(会計フェチかもしれませんが。。。)

そこで、まず、しなくてはいけないのが、これら悪いイメージを捨てて会計本来の姿を理解することです。本質の姿は、一言でいえば、「**会社の費用である法人税を一定の基準に基づいて各会計期間に配分する**」ことです。単なる配分ですので会社が負担する法人税と各会計期間配分額の合計を比較したときに過不足があつてはいけません。所詮は、保険料を一年分前払した時に翌期対応分について「前払保険料」を計上したり、あるいは、給与の計算期間が暦月とずれているときに月末までの分を「未払給与」として認識したりということと、本質上は何もかわることはありません。また、固定資産の取得原価を取得時の費用とはせずに、減価償却費という形で各会計期間に配分することとも、本質的には変わりありません。前払の例で言うのであれば、

	X1 年度	X2 年度	X3 年度	X4 年度
法人税発生	100,000			
法人税配分	60,000	20,000	15,000	5,000

費用配分に過ぎませんのであくまでも法人税発生金額と合計は同額になります。X1 年度では X2 年以降 40,000 が前払として認識されます。

さらに話を進める上で、用語にも触れておいた方がよいと思います。前払を「繰延税金資産」(Deferred Tax Asset)、未払を「繰延税金負債」(Deferred Tax Liability)と呼びます。この用語を聞いただけで、もう既にアレルギー反応があるかもしれませんが、本質は単に前払、未払です。恐れずに進みましょう。(^^)

(1) 配分基準は？

単なる費用配分ということが理解できたところで、どのように各会計期間に配分するのかということになろうかと思えます。先に示した例では不規則に法人税は配分されていました。配分は実は前払保険料、未払給与、減価償却とは異なり、**期間を基準としたものではなく別の基準に基づいて配分します。できるかぎり会計上の利益に見合った法人税(費用)が計上されるように各期に配分するといった基準となります。**法人税は会社の課税所得に税率 30% を乗じて計算されます。課税所得は会計上の利益とは必ずしも一致しません。これをできるかぎり法人税(費用)=会計上の利益 x 30% となるように調整していきます。(「できるかぎり」の意味は後述します。)ご存知の通り、課税所得=会計上の利益±税務調整という関係になっているので、放っておくと、会計上の利益 x 30% には法人税の金額は決してなりません。例をあげてみましょう。

例えば今期、廃棄予定の在庫について、会計上評価損を計上したとします。税金計算前の損益計算書は以下のようなスタイルになるはずです。

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
在庫評価損	△ 100,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	100,000

在庫を実際に廃棄しない限り、法人税計算上は費用として認められません。従って、税務申告書上は在庫評価損 100,000 の取消処理をします。(加算処理と呼ばれているものです。) 会計上の利益 100,000 + 税務調整 100,000 = 課税所得 200,000 となり、この 200,000 に税率 30% を乗じて、法人税 60,000 パーツとなります。結果として、税金を計上した損益計算書は以下のとおりとなります

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
在庫評価損	△ 100,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	100,000
法人税	60,000
当期利益	40,000

この損益計算書は、当期、会社の活動によって 100,000 パーツの利益を獲得したが、それに対して法人税は 60% に相当する 60,000 パーツを計上し、最終利益としては 40,000 パーツになったことを示しています。この結果を是とするか否とするかはある意味価値観が入るとは思いますが、これを否とするのが税効果会計の発想・価値観です。**すなわち会計上の利益の 60% ではなく本来の税率 30% 分である 100,000 x 30% の 30,000 のみが当期の法人税として計上されるべきという発想に従い調整を行うのです。**かくして税効果会計を適用すると以下のような損益計算書になります。

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
在庫評価損	△ 100,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	100,000
法人税	60,000
法人税調整額	△ 30,000
当期利益	40,000

法人税+法人税調整額
30,000 (30%)

法人税調整額で法人税を 30,000 減額していますが、減額してどこに行くかという、行き先は繰延税金資産(前払税金)となります。科目名の種類がいろいろ出てきて大変ですが、本質的には前払費用を計上する処理とかわりません。(前払費用/費用 といった仕訳をしているだけです。)

くどいようですが、税務署に納付する法人税の支払は60,000のままです。節税をしているわけでも何でもないのです。何をしているかという決算書上、要納付額である60,000全額をこの期に費用として計上すると会計上の利益と整合しなくなるので、60,000のうち30,000を当期の費用とし、残りの30,000を翌期以降の費用としているだけなのです。拍子抜けするかもしれませんが、本当にこれだけ、各会計期間への費用配分だけの話なのです。(先に紹介した破綻した邦銀は、翌期以降の費用を多額に繰り延べて、実態以上に業績をよく見せていました、というだけなのです。)

若干、本筋から外れますが、これまでは利益に対する法人税について、本来費用計上すべき金額と実際に納付すべき金額との差額で議論を進めて来ました。この差額の発生する原因を別の観点から見てみると、会計上の利益と課税所得の調整項目である商品評価損100,000から発生していることがわかります。この100,000 x 30%の30,000が翌期以降に繰り延べるべき税金費用となります。この視点の転換は単純例ではあまり意味をなしません、今後複雑な実務に適用するときに非常に重要になります。先ほど「できるかぎり」と述べたことと関係しており、実務上、適用した結果として完全に会計上の利益と税金との関係がきちりと30%になることはなくなり、本来費用計上すべき税金の把握が困難になるからです。

今度は、この繰り延べた税金(繰延税金資産)をどのように費用とするべきかを述べたいと思います。先ほどの例で翌期に在庫を実際に廃棄したとします。業績は、在庫評価損以外は全く同じと仮定します。損益計算書は、以下のようになるはずで

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	200,000

ここから法人税を計算しますが、前期に加算処理をした在庫の評価損は、実際に当期に在庫を廃棄したため法人税上費用として処理することが可能となります。すなわち、申告書の上で経常利益200,000 - 在庫廃棄損100,000 = 課税所得100,000(評価損の認容処理と呼ばれているものです。)となり、これに税率30%をかけて30,000という税額になります。結果として、税金を計上した損益計算書は、以下の通りとなります。

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	200,000
法人税	30,000
当期利益	170,000

この損益計算書は、当期、会社の活動によって200,000パーツの利益を獲得したが、それに対する法人税は、15%に相当する30,000パーツのみが計上され、最終利益としては、170,000パーツになったことを示しています。税効果会計の発想・価値観からいけば、この結果は不合理ということとなります。すなわち会計上の利益の15%ではなく本来の税率30%分である200,000 x 30%の60,000が当期の法人税として計上されるべきということになります。かくして、先に前期に繰延処理を実施した30,000を戻すこととなります。以下のような損益計算書になります。

売上	1,000,000
売上原価	△ 700,000
諸経費	△ 100,000
経常利益	200,000
法人税	30,000
法人税調整額	+30,000
当期利益	140,000

法人税+法人税調整額
60,000 (30%)

単純に前期繰延処理した費用を戻しているだけです。(税金費用/前払税金)
税金関連の費用は、合計で60,000となっていますが、このうち半分の30,000は、前期分の税金を今期に振替費用処理したものです。

これを別視点から見ると、前期加算処理をした商品評価損が当期、法人税の計算上費用として認められたことから、 $100,000 \times 30\%$ の30,000が税金費用として振り戻されていることがわかります。すなわち、振り戻すタイミングは、当初の会計上と法人税上の調整処理が申告上解消処理された時点ということになります。先に述べたようにこの別視点は、実務上非常に重要なので留意しておいてください。

本質の説明をしていたら紙面が尽きてしまいました。この本質の理解は非常に重要で、突き詰めて極論を述べると、税効果会計は、会社内部の経営管理・意思決定にはほとんど役立たないことがわかります。内部のものにとっては、売上と原価の関係と異なり、税金が会計上の利益と連動しているが、あまり意味のないことです。(何故連動していないかその要因を会社自身としては調べれば自明のことです。いいかえれば、基本的に税効果会計は、会社の株主や投資家といった外部の利害関係者に対して決算書を他社と比較する際に同じ条件でできるかぎり比較できるようにと開発された会計処理方法と言えます。本質的な話としてはこれくらいにして、今回はもう少し詳細を説明し、タイの制度やタイ固有の事情にも触れていきたいと思います。

。。Bookkeeperのつぶやき。。



2年ぶりにタイの病院(某S病院)に健康診断に行ってきました。基本的には何も異常なし。ただし、適正体重まであと最低7キロ減の必要ありとのこと。その領域は成人以来達成したことがなく、非常にキビシイ。。。しかしどうもメタボの基準にしても肥満の基準にしても人それぞれ体格が異なるはずなのにすべて一律なのがどうも気になります。何事も(会計も?)いきつくところは極めてシンプルということなのでしょうか? まあ、とにかくダイエットのために酒を飲むと歯止めなく暴食してしまうので気をつけねば。。。orz.



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足の行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第15回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -税効果会計編 その2-

前回までで、税効果会計の本質的な部分(所詮は期間配分)についてはわかっていたかと思えます。ただ、もちろん法人税自身の計算方法を知らないと、前回の話すらチンプンカンプンだと思います。是非、月報の「今月のテーマ」の「法人税」の月をまとめて読み返してみてください。ところで、どの法人税解説でもそうですが、大体、冒頭に「税率を乗じる前の課税所得は、以下のような調整式で計算します」というようなことが書いてあると思います。

$$(\text{課税所得}) = (\text{会計上の税引前当期利益}) \pm (\text{税務上の調整})$$

この税務上の調整こそが、まさしく税効果会計の対象となるものというところまでは、前回お話ししました。(気づかなかったかもしれませんが、、、(; ;)) ただし、その後の法人税の解説を読むと税務上の調整項目は1項目ではなく多岐にわたることがわかります。そのうち、だんだん頭が混乱してきます。さらに税効果会計の話に戻って、全部の調整項目が税効果会計の対象になりませんという話を順番にすると、さらに混乱が広がってしまいそうです。(ちょっと心配です。)

ということで頭の整理もかねて、逆の方向から様々にあるこの税務上の調整項目を税効果会計の観点から簡単に分類してみましょう。

- 永久差異: 税効果会計による調整対象とならないもの
- 一時差異: 税効果会計による調整対象となるもの

最初のステップとしてやらなくてはならないのは会社の申告書にある様々な税務上の調整項目をこの二つに分類することです。

(1) 永久差異

税務上の調整項目には、会計上の収益・費用ではあるものの、今期はおろか、翌年度以降も未来永劫、税務上の収益・費用としては取り扱わないという項目があります。これら項目により今年度の課税所得が大きくなり、結果、税金が会計上の税引前当期利益に比して多額に発生することがあります。しかしながら、翌年度以降、この項目により税引前当期利益に比して税金が過少に発生するということはありません。この項目には、交際費の限度額超過、寄付金限度額超過、正規領収書のない経費、事業のために支出したと認められない経費等があります。正規領収書の入手ができない経費がわかりやすいと思いますが、たとえば、社長が道端の露店で仕事用の文房具を購入し、社名も住所も記入されていない Cash Receipt を入手したとします。さらに経理が不満をいうのを構わず、社長特権で会社の経費として精算するように命じたとします。経理の方ではやむを得ず「add back expense」という税務上経費として処理できないという意味の勘定科目で処理をすることとなると思います。おわかりと思いますが、このような経費は永遠に税務上経費として認められることはありません。(バツニ、コンナシャチョウデモ、オコッテイルワケデハアリマセン…) 税務上、経費として認められることがないということは、将来、課税所得が減少し税金が減額されることもないということです。このような調整項目により増額した税金は当年度の税金として処理をすべきで

あって、将来の税金として前払として計上することはできないということになります。このような調整項目を永久に埋められない会計上の利益と課税所得の差異という意味で「永久差異」と呼んでいます。

(2) 一時差異

前述の永久差異に対して、今期はだめだけど、いつかは税務上も収益や費用として認定されるものがあります。前回の例でお話した在庫評価損は典型的な例です。繰り返しですが、たとえば監査人からこの在庫はもう1年以上も滞留していて販売の見通しもたっていないどころか来期、廃棄する計画であるときいている、よって、今期において当該在庫を対象にして在庫評価引当金を計上するべきであるとの指摘があったとします。税務上は引当金による費用計上は認められませんので、税務上、当該引当損を取り消す処理、別の言い方をすれば税引前当期利益に加算する税務上の調整をします。その結果、今期は税金が会計上の税引前当期利益に対して増額します。しかしながらこのような損はおわかりのように、翌期になって正規手続を踏んだ上で実際に廃棄した場合には税務上も損として認められます。損として認められた期において会計上の税引前当期利益に対して税金は過少になります。いわば、会計上損を先取りしているが、今期は税務上は損として認められないので、その分の税金を今期に関して先行して払い、その分、翌期税金が少なくなるということです。このような調整項目は、様々考えられますが、タイの税制度を考えると以下のような項目が典型的な例と思われます。

- あらゆる引当金(在庫評価引当金、減損引当金、貸倒引当金、賞与引当金、退職給付引当金等)
- 税務上の最短耐用年数未満で減価償却を実施している場合等の減価償却超過額
 - 例えば、金型を製品モデルのライフにあわせて2-4年の耐用年数で償却している場合、5年が税務上の最短の耐用年数ですので、税務上調整する必要があります。
 - 100万パーツ以上の乗用車につき、会計上残存簿価1パーツで減価償却している場合の減価償却超過額
- ファイナンスリースでリース資産及びリース負債を認識している場合の費用(減価償却+金利)とリース料支払額との差額
- 有形固定資産の再評価を実施している場合の評価損益(*1)
- 金融派生商品を時価評価している場合の評価損益(*2)

※ ちょっと難しい話: 有形固定資産の再評価を実施している場合の税効果調整額は、固定資産の再評価損益自身同様、損益計算書には計上されず、貸借対照表に直接計上するのが一般的と思われます。従い、一貫して損益計算書面から説明をしてくれている本稿とは、不整合といえるかもしれません。(玄人の方、ご容赦ください。)

※ いままで、「当初、税引前当期利益に対して税金が過多となり、その後過少となるケース」、すなわち「繰延税金資産」が計上されるケースを中心に説明をしてきました。しかし、金融派生商品の評価益が計上された場合には、逆に「当初、税金が過少、後に税金が過多」となります。この場合には、税金の前払いでなく、後払いとなりますので「繰延税金負債」が計上されます。ただし、タイの税制の特質上、非常に「繰延税金負債」が計上されるケースは限定されています。上記、評価益くらいが典型例と思います。

以上、永久差異と一時差異の分類について述べてきましたが、ここまで来ておわかりのように、税効果会計を適用するにあたって、まず、やらなくてはいけないのは「一時差異」の棚卸をして、どのような一時差異があるのかということ把握することです。それも今期だけでは不十分で、上記に見られるような固定資産にかかる調整項目もあるため、最低、数期はその発生状況を見ておく必要があります。従い、以下のような表を数期分、会社の申告書から作成するのが、まずは最初の作業となります。(ちなみに申告書は、記入欄もかなり大雑把でさらなる内部資料の調査が必要となりますし、タイ語ということもあり、タイ人スタッフにきちんと指示をして、英語ベースでまずは調査させるようにしましょう。)

項目	期首		X1 期				X2 期			
	残高	発生	戻し	純額	残高	発生	戻し	純額	残高	
	①	②	③	④=②-③	⑤=①+③	⑥	⑦	⑧=⑥-⑦	⑨=⑤+⑧	
税引前当期利益				1,000				1,500		
<永久差異>										
交際費限度超過				+ 20				+15		
寄付金限度超過				+ 10				+5		
...				+ 5				+10		
永久差異合計				+35				+30		
<一時差異>										
減価償却超過額	+200	+100	-50	+50	+250		-75	-75	+175	
商品評価引当金						+100		+100	+100	
...										
一時差異合計				+50				+25		
税務上の調整合計				+85				+55		
課税所得				1,085				1,555		

- ※ 純額部分が各期の申告書と一致します。永久差異は、純額欄のみに記入します。
- ※ 「発生」は、当期新たに一時差異に属する税務調整項目が発生したことを意味しており、「戻し」は前期以前の一時差異項目が解消されたことを意味しています。
- ※ 一時差異の残高に注目してください。+項目は税金前払、-項目は税金後払になる項目を上記表では示しています。(+)の一時差異を将来減算一時差異、-(-)の一時差異を将来加算一時差異といいます。)
- ※ 日本の法人税申告書を知っている方からすると、上記を作るのは、簡単と思われることと思います。実は、日本の申告書には、ほとんどこの表にそっくりな表が申告書の中にあります。別表 5 と呼ばれているものです。私もタイに来て非常に驚きましたが、この別表 5 に相当する表は、タイの申告書にはありません！ 前期以前に調整した項目を正しく戻すためには、社内記録や経理担当者の記憶？に頼る以外に方法はありません。かくして、過去一時差異として発生した調整項目を戻し忘れるといった事態が結構発生しています。(orz..) こうなってしまうと税効果会計適用以前の議論となってしまう、税金が正しく計算されていないことになってしまいます。(´；

この表ができてしまうと、あとは簡単です。この残高に対して每期 30%の法定税率を乗じて繰延税金資産(+残高項目)や繰延税金負債(-残高項目)を計算し、差額を法人税調整額として損益計算書の法人税の金額に加減します。

上記の例でいうと、

期首	+200 x 30% = 60	繰延税金資産	60	差額 15 を法人税調整額 (法人税からマイナス)
X1 期	+250 x 30% = 75	繰延税金資産	75	差額 7.5 を法人税調整額 (法人税からマイナス)
X2 期	+275 x 30% = 82.5	繰延税金資産	82.5	

(3) その他のトピック

① 繰越欠損金

繰越欠損金は、あくまでも会社の貸借対照表に計上されている前期以前に計上された「欠損金」の一部ですので、会社の今期の損益計算書に計上されるということはありません。しかしながら、タイの税法上は、次期以降 5 期に限り、費用(損金)として税務調整することが認められています。これに関しても一時差異として税効果会計の適用対象となります。ただし、次期以降 5 期以内に使用することが十分に見込まれる金額に限ります。

② 繰延税金資産を計上できない一時差異

繰越欠損金も含めてですが、例えば、将来も中長期にわたって会社が赤字の状態税金を支払う可能性がない場合には、将来税金は、0 のままで減額されません。この場合には、そもそも繰延税金資産を計上することができませんので留意してください。(ちなみに繰延税金負債は必ず計上です。)

※ 中上級者向けの話ですが、この部分は日本や米国の会計基準と異なるところです。日本の基準で行くと全額を繰延税金資産に計上した上で引当金を計上するとなります。連結パッケージで繰延税金資産の内訳を書く時にどちらの基準でかくべきかといった問題がありますので、この部分は親会社の判断を仰いだ方が無難です。

③ BOI

最後に BOI です。今までわざと避けてきた感がありますが、これが入ると結構複雑です。基本はまったく同じですが、全部を書くともたもう 1 回必要になってしまいますので、今回は、BOI に関するちょっと特殊なことについて謎かけだけして終わりたいと思います。

- 免税期間中の一時差異の取り扱い。特に免税期間終了後に戻しが予想される一時差異はどう取り扱いますか？
- 免税期間中に発生した繰越欠損金の取り扱い。免税期間後に使用可能だが、免税期間によっては最長 13 年後に使用することとなる繰越欠損金を対象に繰延税金資産を計上しますか？

最後の BOI はともかく、法人税の仕組みを知っていれば、少なくとも一時差異の説明まではそれほど難しい話ではなかったと思います。どのような一時差異が会社の申告書に乗っているか知ることには税効果会計と離れて税務リスク管理上も重要なことですので、まずは申告調整の内容を調査して、ついでに税効果会計の適用に備えるというのが、正しいアプローチと思います。

。。。。Bookkeeperのつぶやき。。。。



本年もお世話になりました。長かったような短かったような不思議な 1 年でしたが、いろいろな経験ができました。年末、私は例によって家族と友人でゴルフ合宿(4日)です。合宿とはいってもものんびりと1ラウンドしてあとはゴルフ場から夕日を眺めながらウイスキーでも飲んで 1 年を振り返りたいと思います。(ちょっとセンチですね。最終日は、バンコクに戻り、紅白を見ます!)ということで来年もどうぞよろしくお願ひします。m(_)_m



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所を受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足に行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第16回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -確定申告編 -

正月休みから立ち直るのに時間がかかっているうちに、弊社も年度決算の締作業や個人所得税の確定申告で忙しいシーズンとなりつつあります。なかでも、個人所得税の確定申告は作業が細かく、特にパスポートコピーを読み込んでいると、コピーは不鮮明、入国日のスタンプが不鮮明であったりして、数時間続くと目がチカチカします(あとで説明しますが、滞在日数をカウントしています)。昨年は、相当数パスポート読みを一人でこなしましたが、今年も昨年以上になりそうで、ちょっと戦々恐々としています。皆さん、会計事務所に入出国ページのパスポートコピーを提出する時は、従前のコピーをさらにコピーしたりせず、新しくできるだけ濃くコピーしたものを渡しましょう！この場を借りて何卒お願い申し上げます。m(_ _)m

ということで、今回はシーズンを迎えたこともあり、個人所得税の確定申告の計算について、簡単かつ実践的な説明を試みてみたいと思います。申告書自身を書くことは難しいかもしれませんが、これさえ理解すれば、自ら試算をしたり、計算結果を検証したりすることは割合簡単にできると思います。

※ これから述べるお話は、あくまでタイの法人に勤務(駐在含む)している方、限定の話です。例えば、年金生活者や株の売買で生計を立てている方は、対象としていませんので留意ください(読者にはおられないとは思いますが、)。)

(1) 確定申告に含めるべき個人所得の範囲

申告対象にするべき所得範囲には、様々な論点があるかと思いますが、基本的に「暦年」で個人が受領した「タイにおける労働対価」としての性格の所得は、すべて「支払国、受領国を問わず」、タイで個人所得税の対象となります。従って、本人がタイで法人勤務をしていて、その給与の一部を日本で受領していた場合も、名目(留守宅手当等)を問わずタイでの個人所得に含める必要があります(専門用語で「国内源泉所得」と呼ばれます)。また、金銭以外の様々な便益(住宅、子女の学費等)も労働対価の一部としての性格を有しているとされます。

※ 検討するべき論点は、網羅的にあげた場合にはいろいろあります。短期滞在者の租税条約による免税、会社による車両提供、日本の取締役報酬の取扱、ストックオプション、日本負担の日本で支払う社会保険料、退職金、退職年金掛金等、国外源泉所得の取り扱い等考えるべき部分は多いですが、まずは、上記本文を理解してください。その上で特殊な項目がある場合には、含めるべきか否かを追加で調べる方がよいと思います。

外貨で給与を受領した場合、バーツに換算して申告する必要があります。その場合、バーツへの換算レートに迷うかもしれませんが、受領日にタイ中央銀行により公表された TTS レートを用いるのが原則です(公表は1日ずれるので、実質前日レートを用いることとなります)。ただし為替レートに関しては、今のところ歳入局の姿勢は厳密でなく、年間の外貨での所得合計を一括で期中平均レート等を用いて換算しているケースも実務上は多くあるようです。

(2) 所得の控除

(1)で集計した所得に直接税率を乗じるわけではなく、わずかながらもこれから控除できる項目があります。タイでの勤務者が覚えておくべき主な控除項目は、以下のとおりとなります。

1. 本人控除: 3万バーツ
2. 経費控除: 6万バーツ(総所得の60%ですが、大多数の方は上限の6万バーツになると思います。)
3. 配偶者控除: 3万バーツ
4. 子供控除: 1.5万バーツ/1名(未成年3名まで)
5. 学費控除: 2千バーツ/1名(未成年3名までタイにある小学校以上(日本人学校含む)に通学している子供)
6. 社会保険料控除: 実額(制度上9,000Baht 上限)

3と4の控除を受ける条件として重要なのは、本人がタイ国に暦年で180日以上滞在していることを要する点です(タイの居住者)。これを確認するために冒頭で述べたような「パスポート読み」が必要となっています。また、これら控除を受けるために申告書にパスポートコピー、日本大使館発行の英文の婚姻証明や家族証明、学費支払の領収書を添付することが推奨されます。添付していないと後日、税務署から問い合わせや追加書類の提出要求を受ける可能性があります。

(3) 税金の計算の前提条件

以上、1から2を控除して税率を乗じれば、税金を計算できます。が、ひとつだけ重要なことを会社(親会社)に確認しておく必要があります。それは、受領している給料から税金を支払うのか、または、受領している給与は本人が自由に使うことができる資金であり、会社が別途税金分を上乗せして支払ってもらえるのかという点です。いいかえれば、日本で勤務している場合と比較して不利にならないよう本人の手取金額を固定して支給するのか、支給総額を固定してその中からタイでの税金を納付するようにするのかということ、(1)で集計した暦年の所得の意味は両者でまったく異なってくることとなります。後者の場合には、一度受領した給与から追加で税金を支払わなければならないこととなります。

前者は、手取額から計算をスタートして税金を計算し、後者は、総支給額から計算をスタートして税金を計算します。以下、それぞれ例をとって説明しましょう。前提条件を以下のとおりとします。

- 1) 総支給額又は手取額: 6,000,000Baht
- 2) 家族構成: 本人、妻、子供2名(うち1名は日本人学校、1名は幼稚園)
 - 配偶者控除 30,000Baht
 - 子供控除 30,000Baht
 - 教育費控除 2,000Baht

(4) 総支給額からの税金の計算

この計算方法が大原則です。タイローカルスタッフも通常、給与は総支給(税込)で固定されており、この方式で計算されます(タイの給与計算ソフトもこの計算には当然対応しています)。

所得控除後の総支給額の算定:

(単位:バーツ)

総支給額		6,000,000
本人控除	30,000	
経費控除	60,000	
配偶者控除	30,000	
子供控除	30,000	
教育費控除	2,000	
社会保険料控除	9,000	
所得控除合計	161,000	△161,000
所得控除後の総支給額		5,839,000

この5,839,000Bahtを以下の金額の層に分解します。

階層	から	まで	所得金額	税率	税額
1	0	150,000	150,000	0%	0
2	150,001	500,000	350,000	10%	35,000
3	500,001	1,000,000	500,000	20%	100,000
4	1,000,001	4,000,000	3,000,000	30%	900,000
5	4,000,000	∞	1,839,000	37%	680,430
		合計	5,839,000		1,715,430

5,839,000Bahtを分解して第1階層から順次充当していきます。本事例では5,839,000Bahtをまず、第1階層に150,000Baht、次の第2階層に350,000Baht、第3階層に500,000Baht、第4階層に3,000,000Baht、最後の第5階層に残余の1,839,000Bahtに分解充当します。必ず、第1階層から充当してください。それぞれの階層毎に税率が決まっており、分解された金額毎にそれぞれの税率を乗じます。最後の階層ごとの税額を合計します。本事例では1,715,430Bahtとなります。

このことはどういうことを意味しているかという6百万バーツの総支給額から社会保険料9,000Bahtを差し引かれ、さらに税金で1,720,430Baht差し引かれて4,270,570Bahtのみが手元に残ることを意味しています。1.7百万バーツの納税というと約5百万円ですので、税金としてはかなりの高額となり、日本と同額の総支給額で固定とすると、個人でこれだけの金額を負担するのは大変だということがおわかりになるものと思います。そこで、日本と同じ手取りになるようにしたのが、次に説明する純支給額からの税金計算です。

(5) 純支給額からの税金の計算

手取金額から総支給額を計算することをグロスアップと呼びます。グロスアップの方法にはいろいろ考えられますが、タイでは、税金を会社が負担した場合には、その税金も個人所得とする旨の規定があり、タックスオンタックスと呼ばれる計算方法をとります。(4)同様にまずは所得控除後の手取支給額を算定します。

所得控除後の手取支給額の算定:

(単位: バーツ)

手取支給額		6,000,000
本人控除	30,000	
経費控除	60,000	
配偶者控除	30,000	
子供控除	30,000	
教育費控除	2,000	
社会保険料控除	9,000	
所得控除合計	161,000	△161,000
所得控除後の手取支給額		5,839,000

ここまでは(4)の方法と同じです。次のテーブルが手取ベースからの計算となるため異なります。

階層	から	まで	所得金額	税率	税額
1	0	150,000	150,000	0	0
2	150,001	465,000	315,000	10/90	35,000
3	465,001	865,000	400,000	20/80	100,000
4	865,001	2,965,000	2,100,000	30/70	900,000
5	2,965,001	∞	2,874,000	37/63	1,687,904
		合計	5,839,000		2,722,904

5,839,000Baht を分解して第 1 階層から順次充当していきます。本事例では 5,839,000Baht をまず、第 1 階層に 150,000Baht、次の第 2 階層に 315,000Baht、第 3 階層に 400,000Baht、第 4 階層に 2,100,000Baht、最後の第 5 階層に残余の 2,874,000Baht に分解充当します。必ず、第 1 階層から充当してください。それぞれの階層毎に税率が決まっており、分解された金額毎にそれぞれの税率を乗じます。最後の階層ごとの税額を合計します。本事例では 2,722,904Baht となります。税率は分数になっていますが、これは手取から割り返して一部割り切れないからです。

本事例の場合には手取は 6 百万バーツ-社会保険 9,000 バーツで 5,991,000 となり、一方で総支給額は 6 百万バーツに 2,120,047 バーツが上乘せられ 8,120,047 バーツと膨らんだ金額となります。

ちまたでは、会社負担の税金に税金がかかる繰返し計算が必要、連立方程式が必要等、複雑そうにいられていますが、上記表に当てはめれば、まったく、計算自身は難しいことがわかります。

最後にこうして計算した金額をまるまる翌年の 3 月末に納付するわけではありません。月次で給与源泉税を納付しているのでこれら月次納付している個人所得税(個人所得税の前払)の金額を差し引いて、差額について追加納税(又は還付申請)することになります。

一度、会社予算の設定時やご自身の税額の計算チェックをする際に利用してみてください。(o)

Bookkeeperのつぶやき。。。



日本の公認会計士の資格を維持するために、会計士協会から送付されてくる職業倫理 CD-ROM をみたり、レポートを会計士協会に提出したりして、ある一定以上の単位の取得が求められます。この中の職業倫理の CD-ROM を見るたびに古巣の監査業界はつくづく大変だなと感じてしまいます。裁判官のような保証もなく、独立性を維持して公正な判断を下さなくてはいけない、よりどころは荒野を行く会計士の倫理観のみ。しかも、顧客からは報酬もいただくわけにはいかない。欧米で監査制度が確立して 1 世紀近く、環境の変化、社会的使命の変化に対応していくことが極めて困難なこととなってしまったように思われ、制度疲労・矛盾を最近特に感じます。



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足に行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th

**Kompass Accounting Co.,Ltd.**

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第17回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -法人税確定申告編-

第14回、第15回と「税効果会計」の仕組等を説明しましたが、先日、一読者の方が深刻な面持ちで弊社をわざわざ訪問くださり、「会社の今期決算上『永久差異』に該当するものが多額に発生します。この発生額を毎期、加算し続け、税金を毎期、(永久に)とられ続けることになるのでしょうか?」との質問を受けました。愕然とするとともに、ちょっとやはり記述が難しく厳しかったかなあと反省しました。そういえばということで、Kのつぼとしてはそもそも法人税の確定申告のしくみについて解説していないことも同時に再度思い起こしました。そこで、順序があべこべになりますが、今更ながら法人税の確定申告を簡単に解説したいと思います。ちなみに上記質問に対する回答として費用を例にするのが一番わかりやすいとおもいますが、「永久」の意味は、今期計上した会計上の費用は税務上永久に費用として認められることはないという意味であって、毎期同額を永久に加算し続けるという意味ではありません。(この意味だと例えば交際費の損金否認額は毎期同額否認され続けるという意味のわからない恐ろしい話になります。ということでそういう意味ではありません。誤解されてしまった方、悪しからず、ご了承ください。m(_ _)m)

(1) 法人税って何?

簡単にいうと、会社の獲得した利益(所得)に対して年度決算に1回課される国の税金(国税)ということになります。その意味で、法人所得税(Corporate Income Tax)と呼びます。日本では法人税(国税)の他、会社の所得には事業税や住民税といった地方自治体が課す税がありますが、タイでは国税のみの課税となっていて、非常にシンプルで日本に比較して低率です。

前月の個人所得税の解説で、税率は所得の階層毎に適用される段階税率ですというお話をしましたが、法人税の性格として会社は株主のものであり、いずれは利益は、配当を通じて個人の所得になるという発想のもと、あくまでも個人に課される所得税の前払と位置づけられています。これに従って、段階税率にはせず、法人の所得への課税は原則一定率(現行30%)とされています。余談ですが、個人が配当を受領するときは10%の源泉税が課されるのみで、先に述べた段階税率は選択適用となっています。(源泉分離課税を選択可能という意味です。通常は10%の源泉税が控除されるままに放置し申告も何もしないで個人としては問題なしということになります。)これはどのような意味かという、法人の段階で利益に30%の課税がなされ、70%が配当の原資となっており、これに10%の源泉税が課されるわけですので法人の課税前利益からすると70%×10%で7%の課税が行われていることとなります。結果、法人から個人までの課税の通算で30%(法人段階)+7%(個人段階)=37%が法人の課税前利益に対して課されているということとなります。37%は、前回のKのつぼを御覧いただくとわかりますが、個人所得税の最高税率37%に一致します。ということで、一応、理屈がつけられる税率体系となっているわけです。(一応です。。。)

(2) 会社の利益の計算方法は?

会社利益の計算方法までいくと法人税の話ではなくって、会計の基礎の話になってしまいますが、会社はもちろん資本金を株主から払い込んでもらい、または借金をして資金を集めることからスタートします。これだけでは単に資金を持っているというだけで、せいぜい預金利息が獲得できるのみですが、当然に株主は会社が事業を行って期待収益以上の収益をあげて最終的には配当による還元を期待することになります。また、金銭の貸主も利息をきちんと受け取り、最終的には元金を全額返済してもらうことを期待します。従って、会社としてはこれら預かった資金で在庫や固定資産等

の資産を購入し、従業員の人件費を支払い、家賃等の経費を支払った上で、その投下資金以上の収入を顧客に対する販売活動を通じて獲得しなければなりません。在庫や人件費、経費は短期間で顧客からの収入で資金回収し、固定資産に関しては長期分割(耐用年数)での資金回収ができるよう事業を運営していきます。この事業活動に際して投下した資金を顧客からの資金回収が上回る余剰部分が利益です。逆の場合は損失になります。これらの活動は放っておくと、未来永劫、断続的に続いてしまいます。そこで一定の期間毎にきて、どれぐらい余剰がでているか、あるいは損失がでているかを測定する必要があります。これがおなじみの年度決算です。年度決算の、余剰の測定にあたっては、投下している資金が効果を発現するタイミングと資金投下のタイミング、および顧客から資金回収するタイミングと会社が成果を得るタイミングが異なってしまいます。従って、その資金投下の対象となる財やサービスを消費した時点、または、顧客に対して収入の対象となる財やサービスを提供した時点でそれぞれ支出または収入を認識することとしています。(これを発生主義といいます。) これら発生主義に基づく支出または収入をそれぞれ費用または収益といいます。ある年度決算において収益が費用を上回る余剰部分を利益といいます。

ここでよく目にする算式がでてきます。この算式は法人税計算であっても尊重されます。

$$\text{利益} = \text{収益} - \text{費用}$$

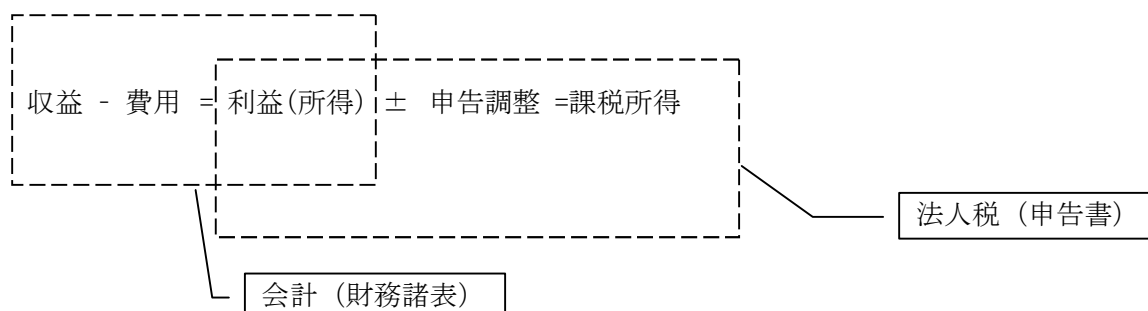
この利益を株主が分配する前に、国が一定割合で税金として徴収する(悪い言葉でいうとピンハネスル、ウマエヲハネル(ウマエヲハネル))のが法人税ということになります。法人税が徴収される前の利益を特に「税引前利益」、法人税が徴収された後の利益を税引後利益といいます。最終的には法人税も費用のひとつとして取り扱われ(意識をしているか否かは別として、また、金額に見合っているかどうかは別として公共財を消費しているという解釈です)、税引後利益が、会社株主の分配対象となります。

なお、これら収益、費用および利益の認識と測定方法を詳細に定めたものとして会計原則があり、タイでも Thai Accounting Standard と呼ばれるものがあります。法人税もこの会計原則を尊重することになります。

(3) 調整計算の必要性

法人税の世界では、利益のことを所得と呼びます。(呼び方の問題で内容にはそれほど大きな差はありません。) このまま、この所得に 30%の税率を乗じて税金計算してもよさそうですが、そうはいきません。これだと、例えば税金払うくらいなら飲食代を全部会社交際費で落としてしまおうとか、政治力を得たいので全部税金ではなくて政治家に寄付しようとか、将来、損失がでる可能性があるので利益分まるまる引当金を計上しようとか考える人たちが出てきます。これらの内容について会計では会計原則にてらして費用や収益が発生していると認識されれば計上されなくてははいけません。一方で社会通念上、税負担の公平性の観念上どうかとか、歳入法という法律を執行するにあたって争いようのない客観的な絶対的な尺度の提供という観点からは、必ずしも、これらを織り込んで税金計算してよいのかという疑問がこります。また、例えば国としてこの事業を支援したい場合には、会計の利益をベースにしては徴税が厳しすぎる可能性もあります。このように法人税の税額計算に用いる所得(税率を乗じる対象の所得のことを特に課税所得といいます)と会計上の所得(利益)とは目的が微妙に異なるのです。かくして、両者の間で調整の計算が必要となります。当該調整の計算は、法人税の申告書(PND50)の上で行われます。その意味で専門的な言葉で当該調整のことを「申告調整」と呼んだりします。

ここで、さらによく目にする算式を書きます。



この図からわかるように、会社の財務諸表(決算書)をみても申告調整の内容は原則わかりません。また、タイの法人税の申告書もかなり大雑把ですので、調整項目も申告書上はほとんど「その他の調整」であったりして、結局、数値根拠、内訳は経理の記録に頼らざるを得ない部分が多くあることは知っておく必要があります。

(4) 調整の内容

今更ながらですが、調整項目は多岐にわたっており、全部、網羅的に話し始めたら、月報の特集で数ヶ月を費やしているように 1 回では終わりません。そこで、最低限、覚えておかななくてはならない調整項目を「K のつぼ」なりにピックアップしてみました。

1. 領収書の記載が不備(誤った社名、社名なしで Cash と記載されているもの等)または領収書のない経費: 会社利益に対して加算の調整をする。会社の試算表で Add Back Expense または Non Deductible Expense といった科目を目にされた方も多いと思いますが、日本語にはあまり該当する言葉がありません。あえて訳すと「加算費用」や「損金不参入費用」だと思います。要するにばらばらの勘定科目でこのような経費を処理していると申告書作成時に再集計が困難となるのであらかじめひとつの科目に集めておこうという性格の勘定科目です。
2. 交際費のうち、限度超過額: 売上高の 0.3% 又は資本金の 0.3% のうちどちらか大きい金額を超える交際費は会社利益に対して加算の調整を行います。
3. あらゆる引当金(貸倒引当金、在庫調整引当金、退職給付引当金、減損引当金、賞与引当金他): 引当金を計上時に会社利益に対して加算の調整を行います。一方で引当金(目的使用、目的外使用にかかわらず)を取り崩すときは会社利益に対して減算の調整を行います。
4. 税法上の固定資産の最短耐用年数未滿で減価償却を実施している場合の減価償却の限度超過額: 税法上の固定資産の耐用年数は建物 20 年、IT 機器 3 年、その他有形固定資産 5 年、無形資産(期限無いもの)10 年です。これ未滿で会計上減価償却した場合には、会計上の耐用年数期間中は会社利益に対して加算の調整、会計上の耐用年数が尽きて後、税務上の耐用年数期間中は会社利益に対して減算の調整を行います。すでに「税効果会計」解説時にも同じことを解説していますので、そちらもご参照ください。
5. ファイナンスリースで固定資産およびリース負債を認識した場合の(減価償却費+金利)と支払リース料との差額: 会計上はファイナンスリース契約についてはあたかも借入をして固定資産を購入したかのように処理する必要があります。一方で税務上は支払リース料をそのまま費用として認識します。よって、両者の差額は仮に(減価償却費+金利)の方が大きい場合には、会計上の利益に対して加算、逆の場合は減算の必要があります。
6. 100 万バーツを越える乗用自動車の 100 万バーツ超過の取得価額部分: 税務上 100 万バーツを越える部分の減価償却はできません。従って、会計上と差異がある場合には調整が必要になります。また、乗用自動車についてリースをした場合月額で 36,000Baht を越える部分に関しては税務上は費用として認められません。
7. 最後に過去 5 期の欠損金(繰越欠損金): 会計上は過去の損失ですので当期の利益には当然影響しませんが、税務上は過去 5 期内に発生した欠損金は、会計上の利益から減算調整することが認められています。

極論かもしれませんが、会社の 9 割以上の税務上の調整項目は、上記でカバーできるものと思います。一度、どういう項目があるのかを御社内経理スタッフに聞いてみてください。こうして調整をしたあとの所得が課税所得となります。

(5) 税金の計算

課税所得が算定できたら、税率を乗じて税金を計算することになります。税率は通常 30% です。

法人税の額 = 課税所得 x 30%

となります。ただし、期末の払込資本金が 5 百万バーツ以下の中小企業については 15% (最初の百万バーツまで)、25% (百万バーツから三百万バーツまで) および 30% (3 百万バーツから) と段階税率となり、優遇されています。

法人税の額から中間で予定納税した金額、源泉税の金額を差し引いた金額が期末に納付すべき法人税額となり期末後 150 日以内に監査証明付の財務諸表を添付して申告納付することとなります。

※ 中間納税は半期経過後 2 ヶ月以内に年度の課税所得を見積もって年間の法人税見積額を計算し、その半分の税額を納付する制度です。正当な理由なく 25% 以上課税所得が過少見積りですと、本来、納付すべき中間税額の 20% がサーチャージとして課されてしまいますので、慎重に見積もってください。

ということで、大枠を説明しましたが、日本人管理者の立場としては、会社の税引前利益に 30% を乗じてみる、差が大きいようであれば、その内容を担当者から聴取することが最低限必要です。調整内容は、大半が(4)のうちのどれかになると思います。当該最低限の検証をすることは、税務リスク回避や不当な税負担をなくす上で役立ちますので、是非、年に 1 回でするので実施してみてください。

Bookkeeperのつぶやき。。。



腕はまったくもっていませんが、私は無類のゴルフ好きで、山本小鉄氏(彼の詳細については管理マン通信に詳しい)の紹介で、ついにかどうか、やむなくとかバンコク週報の取材まで受けてしまいました。前職で 6 年前にバンコクに赴任したときに某社日系グループ代表として取材を受けたのに続いて 2 回目です。前回はバンコク週報を見たある前職時のクライアントから取材なんか受ける暇があったら挨拶に来んかと怒られ、いきなり初体験の契約解除の憂き目に遭いました。。。 (TT) 悪気はなかったんですけどねえ。ホント。今回は苦情はないとは思いますが、どんな感じでしょね。いずれにしても独立してひっそりと生きたいという願望は何処へ。。。 (^_^;;;



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足に行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第18回 超初級者向け(?) 経理業務講座 -海外取引編 -

弊社の顧客の大部分は、日本に親会社を持っており、また、海外にサプライヤーや顧客を持っていて、様々な海外との取引を有しています。一方で、K のつぽでは、今までタイ国内の取引についての会計、税務、業務の流れといったものをずーっと解説してきましたが、よくよく考えると、完全にドメドメの会社であればともかく、少し不十分な気がします。弊社ですら、海外の顧客と契約ということもあります。実際、「海外とこういった取引をしたいのだけれど」とか、「親会社に配当したいのだがそのまま送金してしまっているのか」とか様々な照会を日々受けています。基本は国内取引と同じではあるのですが、税務、会計ともに勝手が多少違うようです。タイ人も国内取引に比べると経験者が格段に少なくなります。そこで、今回は海外取引をする場合に様々なシチュエーションがあると思いますが、どこに着目して取引すべきかといったことを書いてみたいと思います。(もちろん、税務、会計上の話だけ、本当は送金時に銀行に提出すべき書類等も要チェックです。。)

まず、とっつきやすいところからスタートです。

(1) 普通に物品を輸出入した場合

これは何も迷う必要はないものと思いますが、巷では、仕入代金を決済する場合に源泉税が必要ではないかとかいろいろと変な説がまかり通っています。

	VAT	源泉税
物品の輸入	輸入通関時に関税と同時に VAT(7%)を納付 *1	不要
物品の輸出	タックスインボイス要発行 VAT(0%) *2	

*1: 国内のサプライヤーから仕入れる場合、国内サプライヤーは、タックスインボイスを発行し、VAT7%をサプライヤーに支払います。サプライヤーが(自社の仕入にかかったVATと相殺の上)、税務署に預かったVATを納付することになります。ところが、輸入の場合には、他の国のサプライヤーとなりますので、タイのVATの納税義務がありません。従って、通関時にサプライヤーのかわりに関税局がVATを徴収することになっています。この際に、関税局から発行される領収書がタックスインボイスとして取り扱われます。還付請求したり、顧客から徴収するVATから控除(仕入税額控除)することができます。結局、一度納付をした上で、控除や還付ができるということになります。

*2: 原則、タックスインボイスの発行義務がありますが、国際ルールに従ったインボイスをタックスインボイスとすることができます。また、外貨建によるタックスインボイスも、税務署の許可なく発行可能です。(0%VATの場合のみですので注意が必要です。)

何ら迷う必要がないと書きましたが、結構ありました。(汗)

(2) サービスを輸出入した場合

サービスも基本的に同じなのですが、ちょっとややこしくなってきます。また、誤解も生じやすくなっています。

	VAT	源泉税
サービスの輸入 *5	輸入者自らが VAT(7%)を申告納付 *3	不要 *4
サービスの輸出	タックスインボイス発行 VAT(0%) *6	

*3: 今更ながらですが、サービスは物品ではありません。物品ではないと通関手続も不要で、電子メール、電話、出張者等を通じて提供されるものとなります。しからば、VAT をとらなくてよいかという理屈もあるかと思うのですが、タイの税法によれば、輸入者が自ら VAT(7%)を申告納付する義務を負います(サービス料支払日を含む月の翌月 7 日までに PP36 を使用して納付)。申告納付した後は、前述した物品と一緒にです。当該納付領収書は、タックスインボイスとして取り扱われます。還付請求したり、顧客から徴収する VAT から控除(仕入税額控除)することができます。翌月 7 日に申告したとすると、さらに翌月の 15 日の VAT 申告に使用することができます。妙な制度ですが、これをしないで罰金を取られた事例も多々知っておりますので留意が必要です。

*4: ここが、一番、誤解が多いところ。タイの経理担当でもなかなか正解な処理にたどり着かないケースが多いです。また、顧客からの照会で一番多いのが、15%や 3%源泉税がとられたが、本当かというものです。

タイの国内法だけを見ると、役務収益等に該当するサービス料を海外に送金する場合には、15%源泉税を徴収しなければならないとなっています。従って、この規則だけを見たタイ人担当者が 15%源泉税を控除する例が多いのです。(ちなみに 3%も多いですが、これは国内取引の場合の税率です。従ってタイの税法的にも誤りです。。。) 一方で、日本を含む多くの国とタイは租税条約を締結しています。正解を得るためには、輸入元の所在する国の租税条約をチェックしなければなりません。日本を含んで通常、サービス料は、租税条約上、事業所得というカテゴリーに分類され、輸入元の支店等がタイにない限り、タイでは課税を受けません。従って、源泉税を控除してはいけないということとなります。このように、正解は「控除不要」となる場合が多いです。もともと例外もあり、ロイヤリティが代表例です。これについては後述します。

*5: サービスは目に見えないものです。従って、サービス提供の事実の有無については、税務調査の主要な項目となっています。サービス提供の事実がないのであれば、それは単なる利益供与(寄付金)となり、損金を否認されて法人税を課税されてしまいます。従って、まずは、サービスを確かに受領したということについて記録を整備しておくことが重要です(メールの履歴や出張者記録、他)。

*6: 支払人が海外でも当該サービスをタイ国内で利用している場合やそれが前提のサービスの場合には、国内 7%のタックスインボイスが課されてしまいます。例えば、日本の会社がタイのコンサルティング会社と契約してタイに会社を設立したとします。これは、日本の会社がタイで利用しているサービスとなりますので、タイのコンサルティング会社は、7%のタックスインボイスを発行しなければなりません。サービスの輸出というからには、例えば、人材をタイ国外に派遣して、タイとは無関係のサービスを国外で提供するといったような、非常に限られたシチュエーションとなります。サービスの輸出に該当し 0%税率でいけるかどうかは慎重な検討が必要です。(ちなみにタックスインボイス発行のタイミングは入金時となります。タイバーツとして確定します。従って外貨換算の問題は発生しません。)

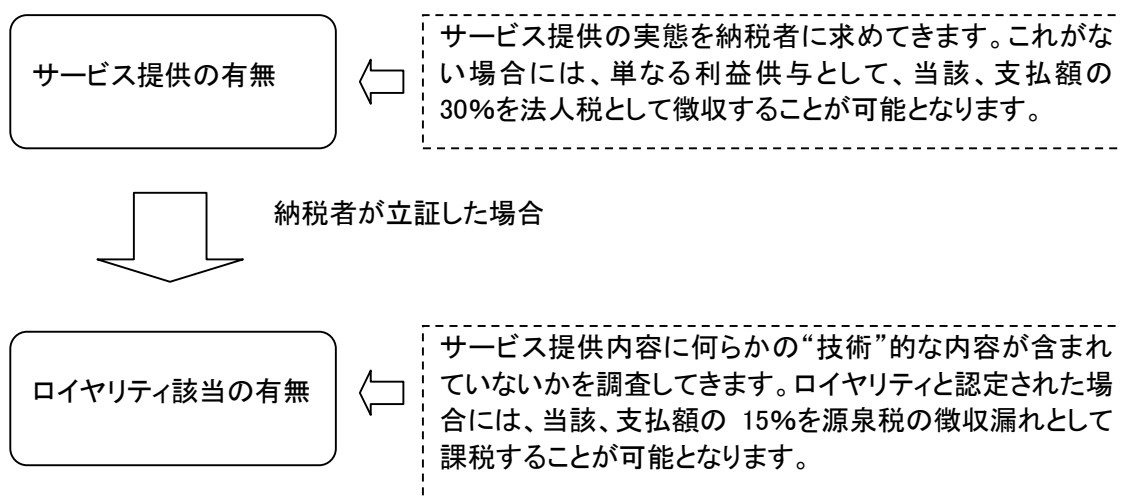
(3) ロイヤリティを(海外に)支払う場合

	VAT	源泉税
ロイヤリティの日本への支払 *7	支払者自らが VAT(7%)を申告納付	15% *8

*7: 「ロイヤリティ料率は、売上の何%に設定するべきでしょうか」というような質問をよく受けます。本来的には、移転価格税制のガイドラインに沿ってベンチマークを実施し、全くの独立企業間でロイヤリティ取引を行った場合、何%が適正かというような査定をする必要があります(移転価格分析)。ただ、これは大手会計事務所の専売ですので、云十万パーツから云百万パーツ、報酬がかかってしまいます。ということで、あまり俗説にとらわれるのはよくないですが、タイだけのことを考えるのであれば、一般的には売上の5%以下であれば、それほどロイヤリティ料率をめぐってタイの税務当局は、目くじらを立ててその根拠を求めることはしないと言われています。もちろん契約書等は作成しなくてはなりませんし、あくまでも一般論ですので、会社独自の料率を強固に根拠付けするためには上記分析をする必要があります。それからこの俗説は、日本では通用しません。技術開発等を日本サイドで行い、タイに当該技術を移転した結果、タイの会社がものすごく儲かっていたとしたら、日本の国税庁は黙っていないと思います。下手をすると十数%が適正なロイヤリティ水準と言ってくることもあります。ロイヤリティ料率の決定に当っては、必ず、両国税務当局の姿勢を見つつ決める必要があります。会社にとっては、所詮はグループ内取引という感覚かもしれませんが、税務当局はグループではありませんので徴税しようと必死です。その点は留意してください。

*8: タイ国内の税法上(VAT 及び源泉税)では、ロイヤリティの支払は、サービス料の支払と同様に取り扱われます。従って、基本は上述したものと同様です。異なるのは、租税条約上の取扱です。ロイヤリティは、租税条約上、「使用料」というカテゴリーに分類され、タイにおいてもロイヤリティの15%を上限として課税することが認められています。タイの国内法上も15%が税率ですので、15%の源泉税の課税を受けることとなります。ところでロイヤリティフィーというと、特許技術の使用、商標権の使用、(秘密)製造や製品上の技術の供与といったことに対する対価というイメージかと思いますが、国際的にはそれで正しいのですが、タイの税務当局はロイヤリティの概念を幅広くとっています。幅広くとることによって一般のサービス料では取れない源泉税を徴税しようという意図があります。どのようなこととなっているかということ、契約書に「技術」というような文字が入っていたり、「技術者」を派遣するといったような契約だった場合には、歳入局とロイヤリティかどうかをめぐって争いがしばしば起こっています。

ここで税務当局の税務調査のアプローチを整理してみましよう。



(4) 配当金を(海外に)支払う場合

	VAT	源泉税
配当金の日本への支払	非課税取引	10% *9

*9: 配当に関しては、日タイの租税条約上、タイで15%又は20%を限度にして課税することを認めています。一方で、タイの国内税法上は10%の源泉税を徴収するべきとなっており、結果として国内法が適用され、10%の源泉税徴収が必要となります。全部送金してしまい、結局、源泉税10%を現地法人が負担したというようなケースもあるので留意が必要です。(タイの法人が負担したこの税金は、税務上、損金では落ちません。もろに利益供与として加算となってしまう、二重に損します。)

ちなみに、ロイヤリティ及び配当金に関しては、源泉税が控除されると申し上げましたが、日本側では一定の限度額の範囲内で、日本で受取人が支払う法人税から減額することができます(外国税額控除)。日本の状況次第ですが、全くの取られ損ではないということです。

かなり難しいことや思い切ったことを書いてしまったような気がします。。。ただ、非常に相談が多いのもこの分野で、日々、顧客とのミーティングではこんなことを話しています。参考にしてみてください。

。。。Bookkeeperのつぶやき。。。



川島さんの影響もあり、カリフォルニアフィットネス入ってしまいました。1年間の会費1万7千バーツなり。しかーし、翌年度以降の更新した場合の年会費100バーツ・・・ねずみ講を思い出しました。良心的に解釈すると、会員の平均年数は1年未満ということなのでしょうね。。。いずれにしても生来、朝型の私は、毎朝、元を取るべく出勤前に通っています。適度に運動して、シャワーを浴びて出勤するのは、ほんとに気持ちいいですね。



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足の行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th



Kompass Accounting Co.,Ltd.

代表取締役 日本国公認会計士 小林 一雅

第19回 超初級者向け(?)経理業務講座 -サービス会社編-

確定申告の繁忙期シーズンも終わり、ソングクレーンもあっという間に過ぎてしまいました。休み明けでボーっとしていたら、税務署から連絡があり、突然、今日来たいと言ってきたり、中間申告での所得見込が少なすぎたことに対する対応とか、いろいろあって、バタバタと4月末、弊社の決算期末を迎えつつあるところです。どうにかおかげさまで1期目の繰越欠損金を無事に消化できそうな按配になっています。

ちなみに税務署のデータベースは、4月決算という変則決算を登録できず、今まで、チェックの網にひっからないまま、2年が経過してしまい、あわてて連絡して来たとのこと。単に5月設立だったので4月決算にしかだいたいが、変な時期の決算にもいいことはあるようです。数百パーツのために数時間ねばりましたが、最終的な結論は真っ白でそのまま帰っていかれました。。(ヨカッタ、ヨカッタ)

中間申告の方は、見積時には個人所得税やJSOX対応を甘く見ていたというか、なんというか3月まであまり後先考えずに仕事をうけて奔ってしまい、実績が予測の25%を超過してしまいました。。20%のサーチャージを避けるべく、本日、中間の修正申告をした次第で、ちょっと日ごろ偉そうなことを言っている割には、こんな事態になってしまったのでした。(サケナイ orz...)

私事はこれくらいにして、修正申告の過程で弊社の決算予想等をあらためてみると、サービス業や請負業の会計・税務というのは、製造業や物品の販売会社とは異なった、もうひとひねりした決算だなということは今更ながら思いました。経営管理、決算書の見方、税務にしても、少し製造業、物品の販売会社とは異なる留意点があります。そこでサービス業・請負業に固有の話をしてみたいと思います。

(1) 源泉税

一番、端的な例が「源泉税」です。国内顧客に対してサービスを提供する会社は業種にもよりますが、何らかの源泉税を顧客から控除されて、売上金を回収します。例えば、弊社のような業種の場合には10万パーツの売上(VATを除く)をしても3%の3千パーツを控除され、9万7千パーツしか入金できません。3千パーツ分に関しては、税金として控除しましたという源泉徴収票が顧客から送付されるだけです。この源泉徴収票は、期末に納付する当期利益に対する法人税の前払として取り扱われ、期末に納付すべき法人税の金額から控除することができます。これがどういうことなのか損益計算書を見ていきましょう。この話はこれからサービス・請負会社を設立しようとする方にはよくする話で、フィージビリティスタディの段階で、ある程度の腹積もりをしておかないと、各方面の計画に狂いが生じます。

項目	Case 1	Case 2	備考
売上高	1,000,000	1,000,000	源泉税 3% : 30,000
サービス原価 及び 一般管理費	800,000	950,000	
税前当期利益	200,000 (20%)	50,000 (5%)	
法人税	60,000	15,000	法人税率 30%
税後当期利益	140,000	45,000	

Case 1 と Case 2 を財務上比較すると Case 2 は利益率が低く、収益性が悪いということはいえませんが、税務上も大きな違いがあります。それは Case 2 が還付ポジションになるということです。源泉税が顧客から入金する都度差し引かれていますので期末に納税すべき法人税は以下のとおりとなります。

項目	Case 1	Case 2	備考
法人税	60,000	15,000	法人税率 30%
源泉税	△30,000	△30,000	
末追加納税額	30,000	-	
期末還付請求額	-	15,000	

かくして、Case 2 の会社が還付請求すると、税務調査を呼び込むこととなり、最悪のケースの場合には利益率が低すぎるのが問題という抗弁不能な指摘を受け、反論できないまま、還付されないといった事態が発生します。あるいは、税務調査を回避するため、当初から源泉税の還付請求をしないということを意思決定する会社も多々あると思います(※)。この可能性を回避するためには、追加納税のポジションになればよいわけですが、源泉税が売上に対して 3%賦課され、一方で法人税は当期利益に対して 30%課されますので、売上当期利益率が 10%確保できているかどうかということがサービス業にとっては重要なポイントになります。(キシイカモシマセンが…) 事業のプランニングをするにはもちろんマーケットの状況の分析とともに、この税金の構造も頭にいれておかないと、いつまでたっても回収できない税務上の未収金が残る、利益は出ても一向に資金繰りが安定しないといったことになりかねませんので留意が必要です。

※ 還付ポジションになった時に還付請求すべきか否かという相談をよく受けます。非常に難しい問題です。日ごろの税務処理をきちんとやっていたら、正々堂々と還付請求すべきと思いますが、日ごろの税務処理の正しさについて、日本人が確信を持っているケースは少ないと思います。この質問を受けるたびに歯切れの悪い回答になってしまいます。

(2) 収益計上の基準

顧客にサービスを提供して、顧客から手数料や報酬をいただくこととなりますが、実際に物が自社から顧客に移動する物販のようにその提供物が目に見えるわけではありません。物販であれば物の所有権が基本的に移転したときに会社の売上を計上するということになります。一方で、サービスの場合は、会計原則に従えばサービスの提供度合いに応じて収益を認識することとなります。このサービスの提供度合いの測定方法について、会計原則は多くを説明していません。それぞれの業態に応じて判断すべきということなのでしょう。

項目	契約全体	X1 年度(進捗率 50%)	X2 年度(進捗率 70%)
売上高	1,000,000 (契約額)	500,000	200,000
サービス原価	800,000 (契約にかかる見積原価)	400,000	160,000
税前当期利益	200,000	100,000	40,000
利益率	(20%)	(20%)	(20%)

*1 見積りの要素がたくさん出てきます。まず、契約全体の原価を見積もらなくてはなりません。契約毎の実行予算が作成されていれば問題ないのですが、そうでない場合には少なくとも期末をまたぐ契約に関しては全体の原価を見積もらなくてはなりません。見積原価は、実績などに基づいて毎期末見直され、下記*2の方法で実績との差は、每期調整されます。

*2 次にその会計期間の進捗率を見積る必要があります。当該、契約毎に査定された進捗率に契約金額を乗じてその期の売上金額を計算します。また、この進捗率に契約にかかる見積原価を乗じて、その期の原価計上額を計算します。売上高、原価ともに計上される金額は、実際の請求額、入金額、発生額、支払額と異なります。これらの差額は、すべて貸借対照表項目の前受金、未収金、仕掛品、前払金、未払金として、計上調整されます。進捗率を合理的に見積もれない場合には、原価の見積もりに対する発生度合をもって進捗率とするというような方法も行われていると思います。昔の日本の基準でいう工事進行基準とほぼ同じものです。ただし、あくまでも一義的には原価の発生度合いでなく、契約業務の進捗度によるということをお覚えておいてください。

上記例をご覧くださいとわかりますが、見積もりが適正に行われている限り、契約期間を通じて利益率をできるかぎり一定に保ちつつ、各会計期間に按分しようとする方法だということがわかります。確かに外部の利害関係者に報告する目的の財務諸表としてはこのような方法が、会社のその期の業績を判断する上では有用だと思います。また、法人税の計算もこの方法が認められています。一方で経営管理をする上では、契約ごとのプロジェクト採算管理を徹底しているような建設会社等を除いて、この数字というのはほとんど使い物にならない可能性が大です。特に現金の動きとも直接はつながっておらず、原価にいたっては見積もりの上に、さらに見積もりを重ねるようなものですので、会社管理上はあまり使えない数値だと思います。ということで、やはり、会計期末は上記のような方法で行うにしても日常は請求ベース、現金ベース等で管理するのが良いと思います。

余談ですが、会社によってはサービス原価と一般管理費の区分がうまくできていないという会社も多々あると思います。一方で杓子定規にその区分を求めてくる監査人も多いと思います。この点に関してはできれば取引毎に日常の記帳レベルで区分するのが最適ですが、最悪の場合には、何らかの基準を用いて一律で区分する以外にないものと思います。もっともそのように区分されたサービス原価と管理費は、もはや何の意味もない数値であることを念頭に置く必要があります。(粗利分析等しないように！)

(3) その他

(ア) 交際費の損金算入限度額

ご存知のように、払込資本金か総収入のいずれか大きい方の 0.3%が損金算入限度額です。製造会社や販売会社は、加工費や人件費の上にさらに原材料や商品の仕入代金を含めて、販売価格を設定するため、売上規模が大きく膨らみます。他方、純粋なサービス会社の場合(建設業、金型業等の請負業を除く)には、加工費や人件費をカバーするような値段設定になるため必然的に売上規模は低くなるのが通例です。物品の販売業でいうところの粗利が売上のようなものです。結果、交際費の損金算入限度額は極めて低くなります。売上が 3 千万パーツあるような会社でも年間で 9 万パーツ程度にしかありません。物品の販売業に引きなおすと、粗利が 3 千万パーツということですので結構な規模です。なお、限度超過額はすべて税金のための所得計算上、加算です。サービス業にとって非常に理不尽な規則と思いますが、現行の規則はこうなっています。(怒。。。自分の会社の限度額を計算すると悲しいです。)

(イ) VAT

収益の計上基準では、進捗度合等で請求や現金の動きに関係なく収益を計上するという話をしましたが、サービス業では、VAT は現金の動きと基本的に連動します。顧客から売上金を回収してから領収書兼タックスインボイスを発行して、発行月の VAT の申告に含めます。このように収益の計上基準と VAT の申告の基準は大きくずれてしまっており、前金でもらった場合には売上がほとんどないのに VAT を多額に納付しなくてはならなかったり、逆に売上が計上されても未回収のために多額の VAT の経過勘定(Undue Output VAT 勘定等)が発生したりします。Undue Output VAT 勘定は基本的に売掛金と取引単位で対になっているはずですが、一度確認してみてください。

唯一つ、物販に比してよい点は、売上 VAT にかかる資金負担がない点です。物販は物の出荷時に VAT が発生しますので、顧客から回収するまでの間、資金を一時的に立て替えて VAT を納税しなければなりません。サービス業の場合には顧客から回収するまで VAT は発生しないので資金負担が全くありません。

今回、内容的にはそれほど難しくなかったと思います。自らサービス業を営んでいなくても、顧客、サプライヤーの決算書を見るときに参考にしてみてください。特に源泉税のところは多額の還付未収金が計上されているケースも多く、その回収可能性は、会社自身の財務の安定性に関係しますので、与信管理面でも非常に重要と思います。

。。。Bookkeeperのつぶやき。。。



これからもずっとタイに住むのだからということで、家族を増やすべく、ワンちゃん(チワワ)を飼うことを計画しています。しかし、ペットショップによってはチワワとって売って、実は成長したら狒犬だったというようなこともあったようなので気をつけねば。。。まあ、いい仔であれば狒犬でも良いのですが。。。週末にチャットチャックに行ってきます♪ いい仔がいればいいのですけどねえ。ちなみに私以外の家族の主張により、必ず♀でないといけないようです。(オソルベシ ジョセイジン)



KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

日本であれば、街の会計士、税理士事務所で受けられる会計・税務のアウトソースサービスですが、タイには、品質的に満足の行くアウトソースサービスがこれまでありませんでした。タイでビジネスを展開する日系企業の皆様が、製造や営業販売といった本来業務にできる限り専念できるよう、コンパスがサポート致します。

【主な業務内容】

会計帳簿の作成(総勘定元帳、試算表、月次決算資料の作成)、給与計算代行、月次税務、会計処理のチェック、法定財務諸表の作成、連結財務諸表作成のための資料(関係会社向け連結パッケージ)の作成、法人税関係各種申告書の作成、個人所得税関係各種申告書の作成、VAT 関係申告書の作成、会計税務コンサルティング・顧問、その他関連業務

【連絡先】

代表 こばやし かずまさ 小林 一雅 (日本国公認会計士)

社名: KOMPASS ACCOUNTING CO., LTD.

住所: Silom Center Building, 16th Floor 2 Silom Road, Suriyawong Bangrak, Bangkok 10500

Tel: 66 (2) 652-5227-8 Fax: 66 (2) 652-5229 E-Mail: kompass@truemail.co.th