



# 会社法の基礎

伊藤 進

Associate Director, Tax and Legal

# 会社法の基礎

1. タイの日系企業を取り巻く主な法律
2. 民商法典の構成
3. 資本制度
4. 会社の機関
5. 決算手続
6. 配当・準備金
7. 増資・減資・合併・清算

**参考資料： 会社登記書類**

# 1. タイの日系企業を取り巻く主な法律

## 利害関係者



## 主な法律

民商法典

工場法

労働者保護法

外国人事業法

土地法

外国人就労法

タイ投資委員会の投資奨励法

タイ工業団地公社の投資奨励法

移民法

歳入法

関税法

日タイ租税条約

# 2. 民商法典 (Civil & Commercial Code) の構成

I 総則(General Principles)	
II 義務(Obligation)	
III 各種契約(Specific Contracts)	
第1編 販売 (Sale)	第12編 抵当 (Mortgage)
第2編 交換 (Exchange)	第13編 担保 (Pledge)
第3編 贈与 (Gift)	第14編 倉庫 (Warehousing)
第4編 賃貸 (Hire of Property)	第15編 代理 (Agency)
第5編 割賦購入 (Hire-Purchase)	第16編 仲介 (Brokerage)
第6編 役務提供 (Hire of Services)	第17編 和解 (Compromise)
第7編 請負 (Hire of Work)	第18編 賭博 (Gambling and Betting)
第8編 運送 (Carriage)	第19編 相殺 (Current Account)
第9編 貸与 (Loan)	第20編 保険 (Insurance)
第10編 預託 (Deposit)	第21編 手形小切手 (Bills)
第11編 保証 (Suretyship)	第22編 パートナーシップ及び会社 (Partnerships and Companies)
	第1章 総則 (General Provisions)
	第2章 普通パートナーシップ (Ordinary Partnerships)
	第3章 有限パートナーシップ (Limited Partnerships)
	第4章 非公開株式会社 (Limited Companies)
	第5章 清算 (Liquidation of Registered Partnerships, Limited Partnerships and Limited Companies)
IV 財産(Property)	
V 家族(Family)	
VI 相続(Succession)	

# 3-1. 資本制度-概要

## 主な特徴

- ・法律上は最低資本金の要件なし
- ・分割払込が認められている
- ・原則、額面・記名式株式の発行
- ・公募増資の禁止(\*)
- ・債務の株式化の禁止(\*)
- ・自己株式保有の禁止(\*)

(\*) 商務省は民商法改正案を提出しており今後改正の可能性あり



株主総会

資本総額（増資額）を決定



取締役会

株主に対して引受株式の未払い部分の払込催促



会社

原則額面発行  
記名式株券

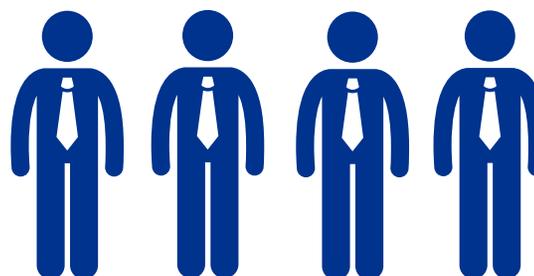


第三者割り当て増資  
は認められない。

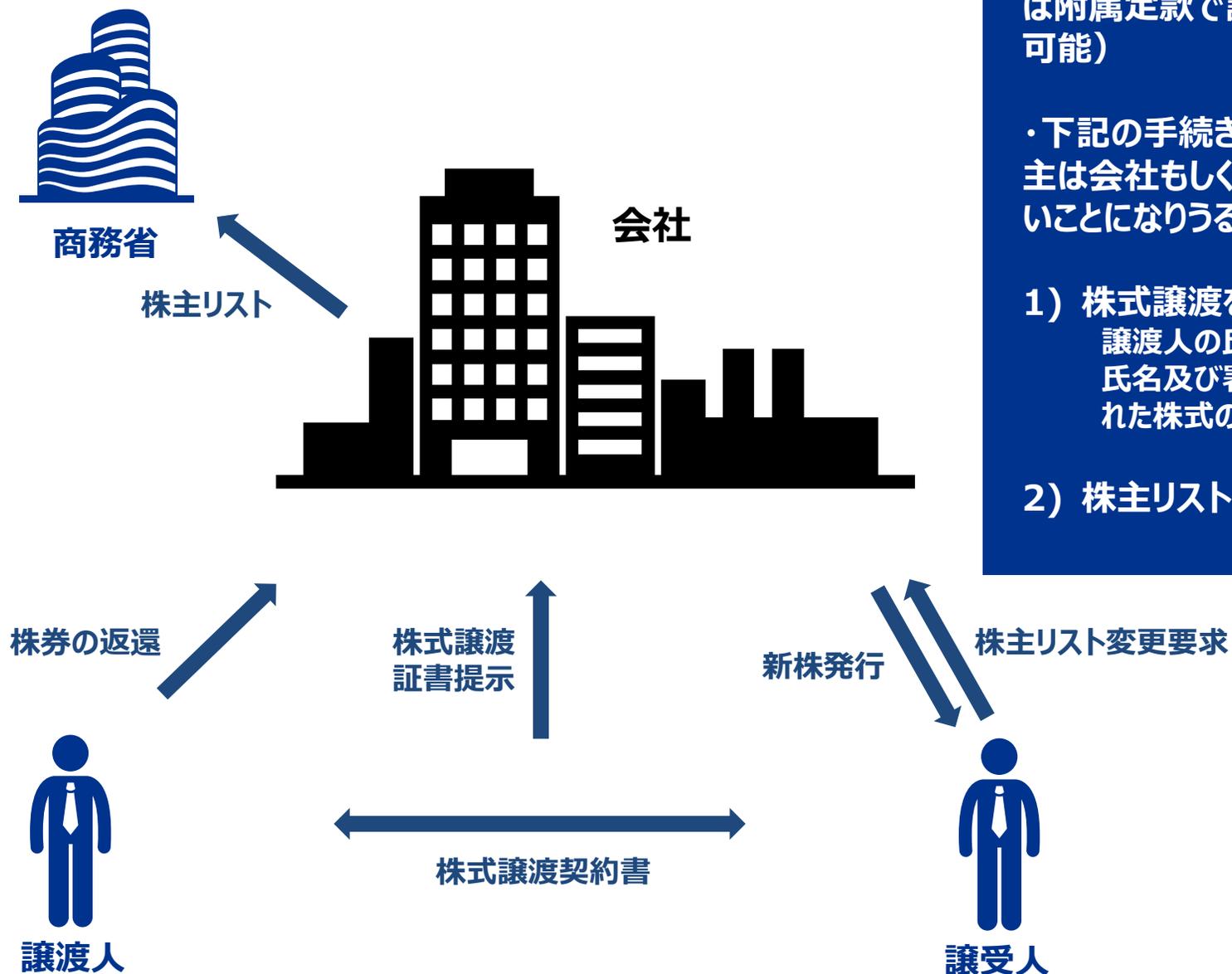


引受額の25%  
以上払込

既存株主



## 3-2. 資本制度-株式譲渡の手続き



・原則、自由に譲渡可能。(定款もしくは附属定款で譲渡制限を設けることは可能)

・下記の手続きを行わないと、新株主は会社もしくは第3者に対抗できないことになりうる。

- 1) 株式譲渡を示す文書作成  
譲渡人の氏名及び署名、譲受人の氏名及び署名、証人の署名、譲渡された株式の数
- 2) 株主リストの更新

## 3-3. 資本制度-株式に係る主な規定

### 株式の発行

- ❑ 1株5パーツ以上の額面株式(1117条)
- ❑ 額面より低い価格での発行はできない(1105条)
- ❑ 額面より高い価格での発行は基本定款に定めがあれば可能(1105条)
- ❑ 現物出資可能(1108条⑤)
- ❑ 相殺によって払込に代えることは不可(1121条)
- ❑ 優先株式の発行可能(1108条)
- ❑ 公募の禁止 (1102条)
- ❑ 自己株式の所有・質受はできない (1143条)

### 株式の払込

- ❑ 分割払込が可能。最初の払込は引受額の25%以上であること (1110条)
- ❑ 取締役は事前の書留通知を出せば未払込部分の払込催告がいつでも可能 (1120条)
- ❑ 払込催告の指定日以降も払込ない場合は、利息が発生する (1122条) 最終的には株式を没収・競売することも可能 (1124条)

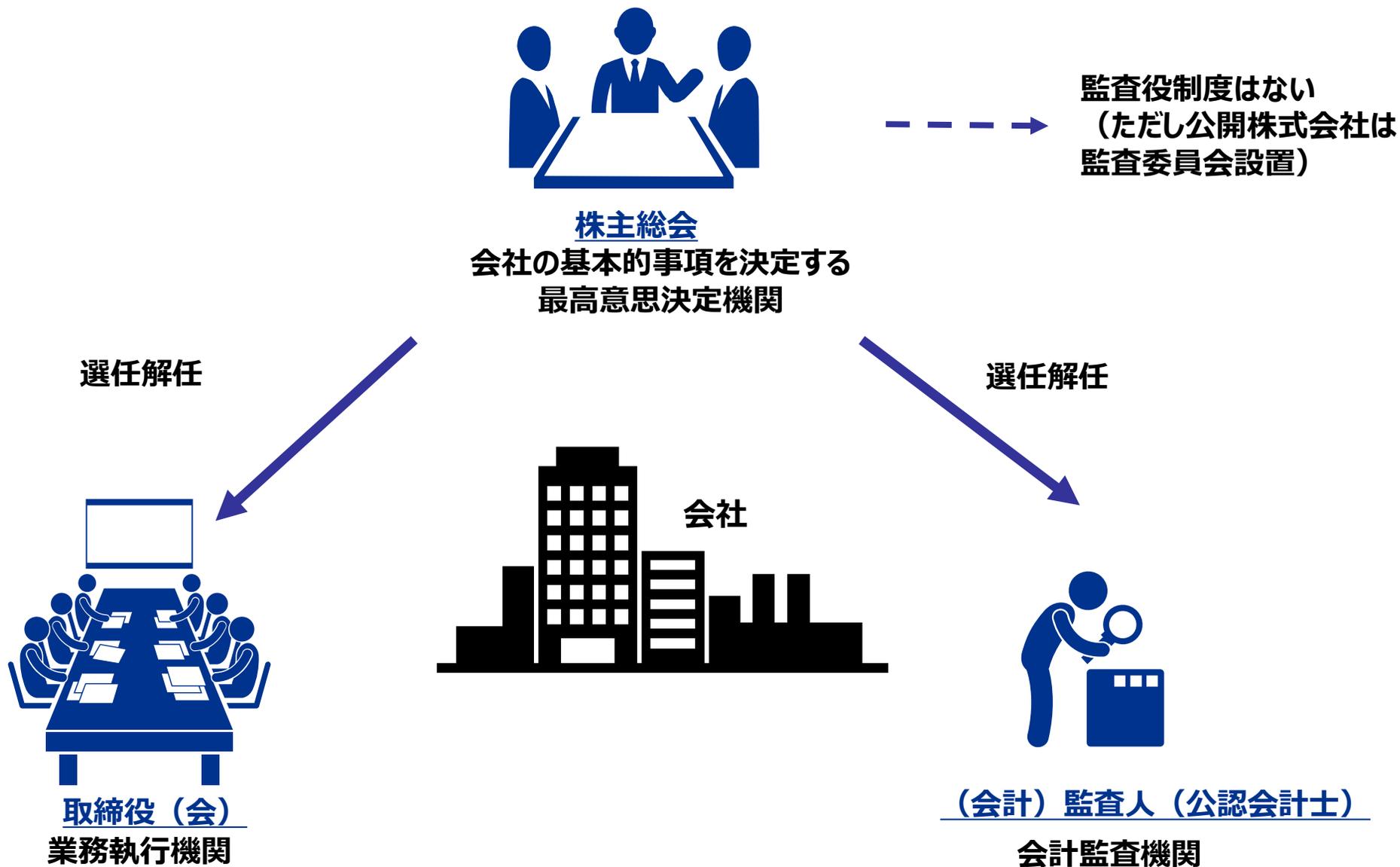
### 株券

- ❑ 株券の交付義務 (1127条)
- ❑ 原則として記名式株券。付属定款に定めがあり、全額払込済の場合は無記名式株券も発行可能 (1134条)
- ❑ 株券の記載事項 (1128条)  
社名、株式番号、株主氏名、取締役署名、社印、額面金額、一部払込既未了の場合には払込額
- ❑ 株主の死亡や破産の場合、株券と証拠書類をもって、株主名簿の書換が可能 (1132条)

### 株式の譲渡

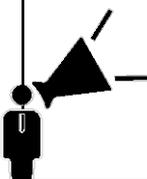
- ❑ 付属定款に別段の定めのない限り、会社の同意なく譲渡可能 (1129条)
- ❑ 譲渡の効力は、会社や第三者に対しては、株主名簿の書換・登記が必要 (1129条)
- ❑ 譲渡契約書の記載事項 (1129条)  
譲渡人・譲受人署名、立会人署名、対象株式数
- ❑ 株式分割はできない (1118条)
- ❑ 株式交換や株式併合の制度はない

# 4-1.会社の機関-概要



## 4-2. 会社の機関-株主総会に係る主な規定

### 株主総会の種類と開催要件

	定時株主総会	臨時株主総会
 開催要件	<b>年1回、期末日後4ヶ月以内</b> に開催すること（1117条、1197条）	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ <b>取締役がいつでも招集可能</b>（1172条）</li> <li>○ <b>20%以上の株式を所有する株主も開催要求可能</b>（1173条）</li> <li>○ <b>登録資本の半分を欠損した場合には、取締役は遅滞なく開催する必要あり</b>（1172条）</li> </ul>

### 決議事項

	普通決議事項	特別決議事項
招集通知	開催 <b>7日前まで</b> に新聞広告及び通知すること（1175条）	開催 <b>14日前まで</b> に新聞広告及び通知すること（1175条）
決議事項	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ 取締役の選任・解任と報酬（1150条、1151条）</li> <li>○ <b>（会計）監査人の選任と報酬</b>（1209条、1210条）</li> <li>○ <b>財務諸表及び利益処分</b>の承認（1197条、1201条）</li> </ul>	<b>法定の特別決議事項</b> ① <b>基本定款・付属定款の変更</b> （1145条） ② <b>増資・減資</b> （1220条、1224条） ③ <b>解散・合併</b> （1236条、1238条） ④ <b>公開株式会社への組織変更</b>
議決権	出席株主の議決権の <b>過半数以上</b> の賛成多数で可決	出席株主の議決権の <b>3/4以上</b> の賛成多数で可決（1194条）
決議方法	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>挙手による方法と投票による方法がある。挙手の場合は出席株主1名につき1議決権、投票の場合は原則として1株につき1議決権</b>（1182条）：挙手の場合、出席者1名あたり1票となるため、資本多数決とする場合には、定款等にその旨を明記する必要あり。</li> <li>■ <b>代理人による議決権行使も可能</b>（1187条）</li> <li>■ <b>株主総会決議に瑕疵がある場合、株主は裁判所へ取消を求めることが可能</b>（1195条）</li> </ul>	

## 4-3. 会社の機関-取締役に係る主な規定

### 取締役に係る主な規定

	概要
取締役	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取締役は1名以上</li> <li>■ 登記上は、以下の2種類のみ。代表権は、会社の代表として署名する権利を意味する。             <ul style="list-style-type: none"> <li>・代表権のある取締役(Authorized Director)</li> <li>・代表権のない取締役(Non-authorized Director)</li> </ul> </li> <li>■ 取締役としての資格に瑕疵があった場合でも、その者が第三者に対して行った行為は、正当な取締役が行った行為として有効（1166条）</li> <li>■ 代表権のない取締役が行った行為に関する表見代表取締役規定はないが、類推適用はありうる</li> </ul>
取締役会	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 取締役会の設置は任意。開催時期や決議事項に関する規定はなく、設置する場合、付属定款で定めるのが一般的</li> </ul>
任期	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 最長3年。毎年度の最初の株主総会において、1/3（又は1/3に最も近い数）の取締役が退任すること（1152条）。ただし退任したものを再び選任することも可能</li> <li>■ 株主総会はいつでも取締役を解任可能（1156条）</li> </ul>
取締役の責任	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 以下の事項について、取締役は連帯で責任を負う（1168条）             <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 株主に資本金の払込を遂行させる、2. 法律が定める帳簿と書類の適切な作成と保管、3. 法律の定めに従う適正な配当と金利の分配、4. 株主総会の決議に従う適切な執行、5. 競合瑕疵（該当する業務を行う場合、株主総会の承認を必要とする）</li> </ol> </li> <li>■ 取締役が株主総会の承認を受けず行った行為によって会社が損害を被った場合、会社・株主・会社債権者は、当該取締役に対して損害賠償を請求可能（1169条）</li> <li>■ 株主総会の承認得て取締役が行った行為については、会社並びに承認した株主に対する責任を負わない。承認しなかった株主は、当該株主総会開催日より6ヶ月以内に限り、損害賠償を請求可能（1170条）</li> </ul>



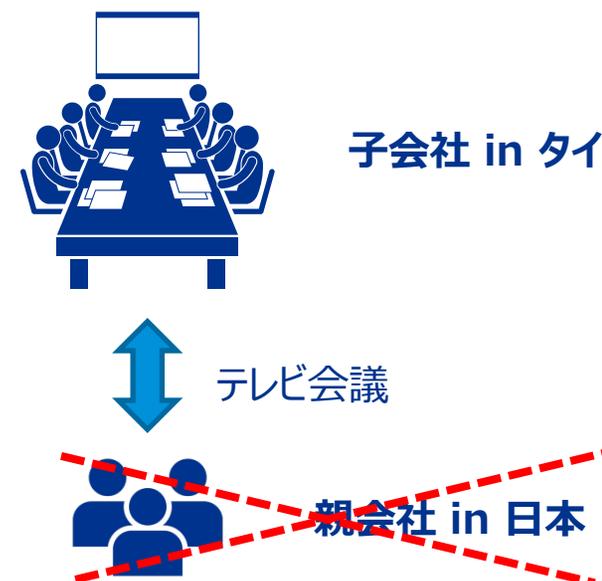
## 4-4.テレビ会議による取締役会および株主総会

商務省より、テレビ会議に関する規則及び解説が2016年9月に発表された。しかし…

### 要件

- ❑ 定足数の3分の1以上の参加者が同じ場所にいること
  - ❑ すべての会議の参加者がタイ国内に所在していること
  - ❑ 音声又は音声と映像による記録及び保存（電子データ）
  - ❑ 議事録の作成及び保存
  - ❑ 登記申請時における証拠書類の追加
- etc.

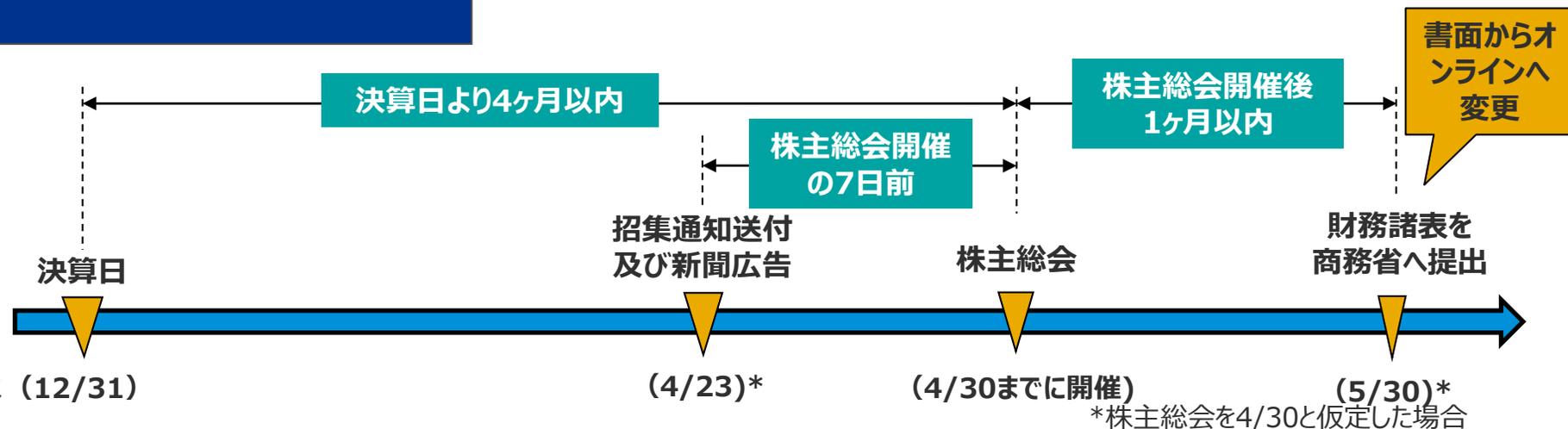
(株主総会)



すべての参加者がタイ国内に所在している必要があるため、  
日系企業にとっては利用しにくい制度となっている。

# 5. 決算手続

## 非公開会社の開示業務スケジュール



### <決算に係る手続き>

- 年に1度、当該会計年度に係る貸借対照表及び損益計算書を作成すること (1196条)
- (会計) 監査人による監査を経て、**期末日より4ヶ月以内**に、株主総会に提出すること (1197条)
- 取締役は、当該会計年度に係る事業の報告書を作成すること (1198条)
- 株主総会開催日の3日前までに、株主名簿記載の株主に、財務諸表の写しを送付すること (1197条)
- (会計) 監査人は、株主総会において財務諸表に関する意見表明をすること (1214条)
- 株主総会において採択された財務諸表につき、取締役は、当該**株主総会より1ヶ月以内**に、商務省へ提出すること (1199条)

## 6-2. 配当・準備金-配当に係る主な規定

### 配当

- 原則として株主総会決議を経ること（1201条）取締役が、会社の利益が配当するだけ十分であると判断した場合は株主総会決議を経ずに期中配当を実施可能（1201条）
- 損失がある場合は、それが補填されるまで配当はできない（1201条）
- 利益がないにもかかわらず配当が実施された場合は、会社債権者は、会社に対して配当返還請求が可能。ただし、善意の株主には、返還義務はない（1203条）
- 配当対象となる株主は、定時株主総会に出席する権利を有する株主であると解されている 会社は定時株主総会直前14日間株主名簿を閉鎖できる。（第1131条）

当期純利益	THB 100,000
未処分利益	THB 1,000,000

↓  
配当可能

当期純損失	THB ▲100,000
未処分利益	THB 800,000

↓  
配当可能

当期純利益	THB 100,000
未処分損失	THB ▲500,000

↓  
配当不可

### 配当金の支払期限の導入（2017年4月改正）

- 従来は配当金の支払について期限の定めはなかったが、民商法の1201条が改正され、株主総会または取締役会において配当決議を行った場合、その決議日から1ヶ月以内に配当金の支払いを行わなければならない旨の規定が追加
- 本規定に違反した場合は、最大20,000バーツの罰金

改正後は、決議日から1ヶ月以内に配当が支払われるように、開催時期の調整、支払事務等の事前準備が必要

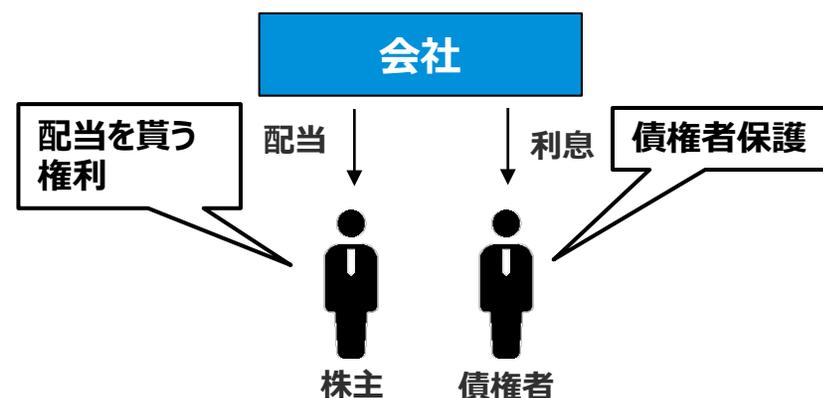
## 6-2. 配当・準備金-法定準備金に係る主な規定

### 法定準備金

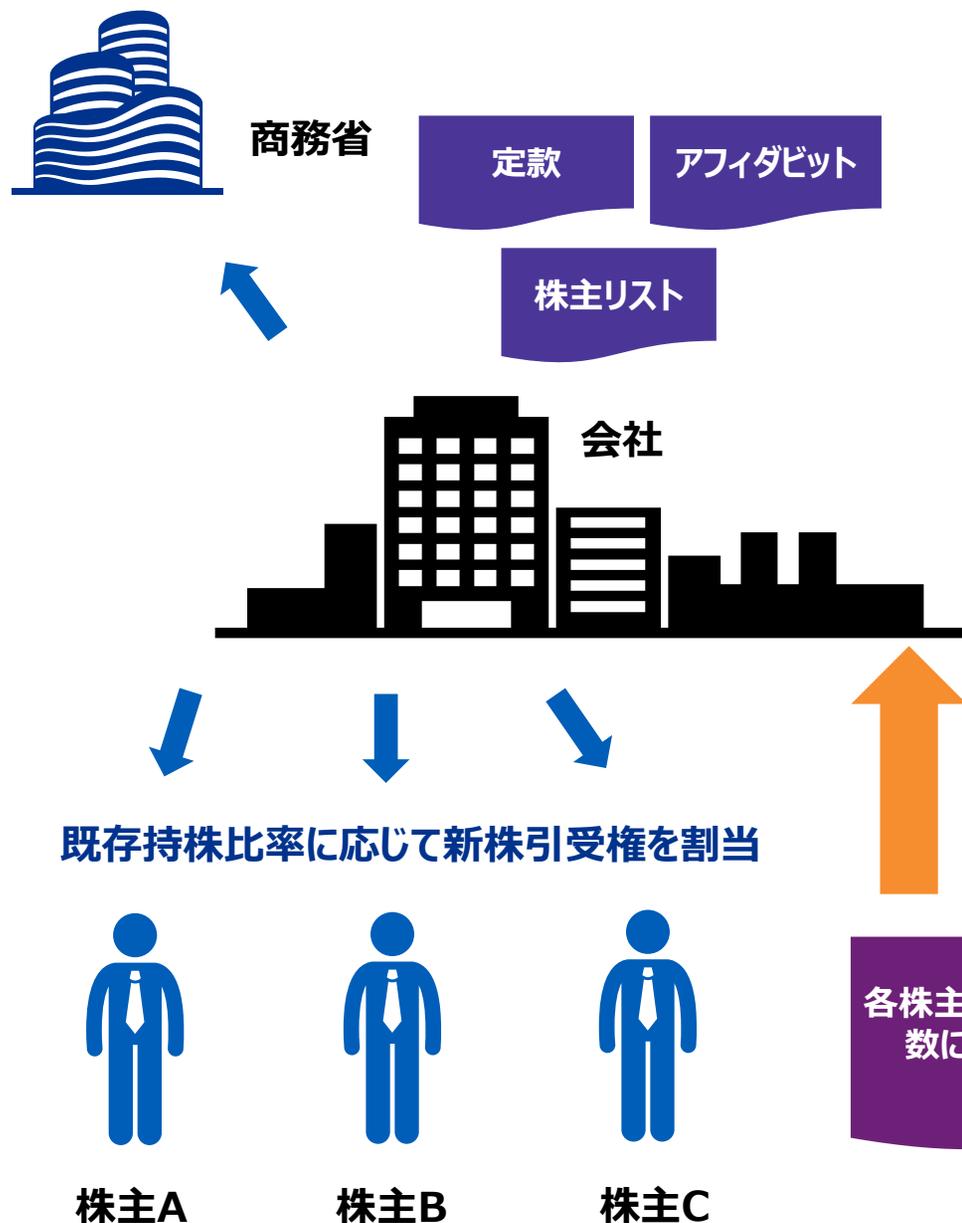
- 登録資本の1/10以上の金額に達するまで、配当の都度、利益の1/20以上を積立すること（1202条）
- この準備金の取崩や資本組入は認められておらず、会社清算時まで使用することはできないと解されている

売上高	100,000
売上原価	(60,000)
<b>売上総利益</b>	<b>40,000</b>
販管費	(5,000)
<b>営業利益</b>	<b>3,500</b>
営業外収益	5,000
営業外費用	(10,000)
<b>経常利益</b>	<b>30,000</b>
特別利益	2,000
特別損失	(3,000)
<b>税引前当期純利益</b>	<b>29,000</b>
法人税等	(10,000)
<b>当期純利益</b>	<b>19,000</b>
前期繰越利益	5,000
<b>当期末処分利益</b>	<b>24,000</b>
<b>期末配当</b>	<b>8,000</b>

利益が何をさすか明確になっていないため、当期利益、未処分利益、配当金のいずれかの5%を積み立てることも認められている。（なお、公開会社については未処分利益の5%を積み立てることが求められている。）



# 7-1.増資・減資・合併・清算-増資



- ❑ 既存株主に対して、持株数に比例して新株引受権を割り当てる株主割当の方法のみが可能（1222条）
- ❑ 増資手続
  - ① 株主総会における特別決議（1220条）
  - ② 商務省への増資決議登記（1228条）
  - ③ 株主への新株引受権の割当通知
  - ④ 株主による払込
  - ⑤ 商務省への基本定款等変更登記
- ❑ 新株の割当対象となる株主は、新株引受権を行使しないことも可能。（1222条）

## 7-2.増資・減資・合併・清算-減資・合併

### 減資

- 額面を引き下げる方法と株式数を減らす方法がある（1224条）
- 登録資本の3/4までしか減資できない（1225条）
- 減資手続
  - ①株主総会における特別決議（1224条）
  - ②商務省への減資決議登記（1228条）
  - ③会社債権者への通知（1226条）
  - ④会社債権者の異議申立期間（1226条）  
通知日より30日間
  - ⑤株主への払戻
  - ⑥商務省への基本定款等変更登記
- 異議申立期間経過後でも、減資決議登記日後2年間は、資本の払戻を受けた株主は、善意の会社債権者に対して払戻金額の範囲内で責任を負う（1227条）

### 合併

- タイ会社法では、新設合併が唯一の合併の方法
- 合併の手続
  - ①株主総会における特別決議（1238条）
  - ②商務省への合併決議登記（1239条）
  - ③会社債権者への通知・地方紙への公告（1240条）
  - ④会社債権者の異議申立期間（1240条）  
通知日より60日間
  - ⑤商務省への合併の登記（1241条）
- 新会社の資本金は、被合併会社の資本金合計に等しくなる（1242条）
- 新会社は合併した会社の権利、義務を負う（1243条）

## 7-3.増資・減資・合併・清算-清算

### 解散・清算に係る主な手続

【解散手続】	備考
取締役会の招集通知	
取締役会の開催	
臨時株主総会の招集通知及び新聞公告	
臨時株主総会の開催（解散に係る特別決議）	
商務省への解散決議登記	特別決議の日から14日以内に行う必要がある。
解散に係る新聞広告	
解散に係る債権者への通知	特別決議の日から14日以内に行う必要がある。
【清算手続】	備考
財務諸表の作成	
歳入局への事業終了の通知、VAT登録のキャンセル	特別決議の日から15日以内に行う必要がある。
会計監査人による監査と証明	
臨時株主総会の開催（財務諸表の承認）	解散登記後4ヶ月以内に行う必要がある。
PND50（法人税申告書）の作成、歳入局への提出	解散登記後5ヶ月以内に行う必要がある。
歳入局による税務調査	税務調査の実施時期及び期間は、歳入局の状況及び税務に係る検討事項に影響される。
最終清算レポートの作成	
臨時株主総会の開催（最終清算レポートの承認）	
商務省への清算完了登記	清算レポート承認日から14日以内に行う必要がある。

# 参考： 会社登記書類

英語で内容把握しておくべき  
(公式書類は全てタイ語)

## アフィダビット (Affidavit)

会社登記番号、会社登記日、会社商号、取締役人数・氏名・**サイン権限**、登録資本金額、本店登記住所

## 株主リスト

(List of Shareholders; Form Bor Or Jor 5)

1株当たり額面、**タイ人株主・外国人株主の人数・持株数**、株主氏名・国籍・住所・持株数・払込資本金額、株式番号、株券発行日、株主として登録された日、株主でなくなった日

## 基本定款

(Memorandum of Association, MOA; Form Bor Or Jor 2)

基本定款登記番号（会社登記番号とは異なる）、会社商号、登録資本金額、株式総数、1株当たり額面、発起人リスト、**事業目的**等

## 付属定款 (Articles of Association, AOA)

**株主総会や取締役会の運営規約等**、会社経営上の基本的な諸規則。民商法や合併契約に従って各社各様に作成されるが、商務省の標準様式もある。

## 設立登記証

(Certificate of Incorporation; Form Tor Kor 0401)

会社の登記事実の証明書。原本を本社に掲示しておかなければならない。

## 会社設立の登記情報

(Registration of Formation of Company; Form Bor Or Jor 3)

会社登記番号、登録資本金額、株式総数、1株当たり額面、引受株式数（普通株・優先株別）、払込総額、取締役人数・氏名・職業・住所、サイン権限を有する取締役の人数・氏名、事業所の数、社印 (Company Seal)等



# 外国人事業法 の基礎

柴田 智以  
Director, Tax & Legal

# 外国人事業法の基礎

1. 外国人事業法の概要
2. 外国人の定義
3. 外国人事業法の規制事業
4. 代理・仲介とは？
5. 小売とは？
6. 卸売とは？
7. サービス取引の範囲
8. 例外的取り扱い

# 1. 外国人事業法の概要

外国人事業法 (Foreign Business Act ("FBA")) の概要	
法律の目的	国内産業保護を目的として「外国人」がタイで行ってはならない「規制事業」を規定している。
管轄当局	商務省 (Ministry of Commerce)
規定対象者	以下を総称して「外国人」という。 <ul style="list-style-type: none"><li>タイ国籍を有さない個人 (外国人)</li><li>タイ国内で登記されていない法人 (外国法人)</li><li>タイ国内で登記された法人で、外資比率が50%以上の法人 (外資企業)</li></ul>
規制事業	代表的な規制事業は、以下の2つ。 <ul style="list-style-type: none"><li>タイ国内での販売 (仕入・販売取引をいい、輸出は除く)</li><li>サービス (賃貸借取引等を含むサービス取引全般)</li></ul> 規制事業を行っているかどうかは <ul style="list-style-type: none"><li>収益を獲得する側の会社で判定</li><li>会社が行う個々の取引単位で判定</li></ul>
例外的取り扱い	以下の場合には、外国人事業法の規制対象外として取り扱われる。 <ul style="list-style-type: none"><li>商務省からForeign Business License ("FBL")の発行を受ける形で、商務省から個別に認可を受けた事業</li><li>BOIの投資奨励の認可を受けた事業</li><li>IEATに所在する会社がIEATから認可を受けた事業</li></ul>
罰則	違反した場合、以下のいずれか、もしくは両方の罰則が課される。 <ul style="list-style-type: none"><li>3年以下の懲役</li><li>100万バーツ以下の罰金</li></ul>

## 2. 外国人の定義

「外国人」を以下の通り定義する（第4条）

A. タイ国籍を有さない個人

B. タイ国内で登記されていない法人

C. タイ国内で登記された以下の法人

a) 上記AまたはB、あるいは上記AまたはBが50%以上を保有する法人が、その資本の50%以上を保有する法人

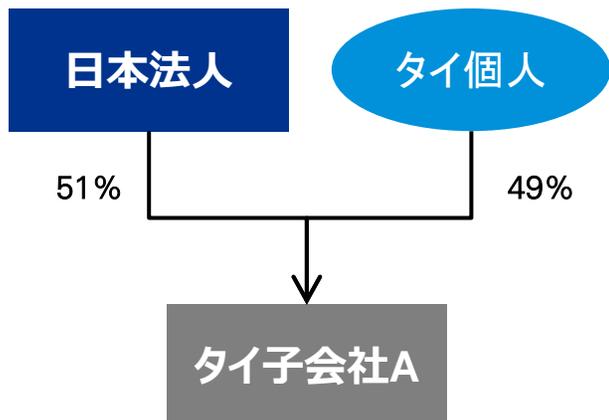
b) パートナーが上記Aであるパートナーシップ

D. 上記A. B. C.の個人又は法人が、その資本の50%以上を保有するタイ国内で登記された法人

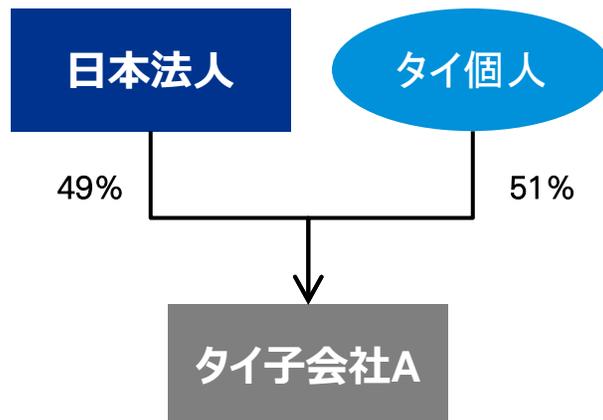
- 外国人の出資比率が50%以上の会社は規制対象。
- 外国人の出資比率が50%未満の会社は規制対象外。
- 従って、外国人の出資比率が49.99...%でも規制対象外となる。
- 土地法では、外国人の出資比率が49%超の会社には土地の保有を認めていないため、外資規制がかからない会社を設立する場合には、外国人の出資比率を49%とするケースが多い。

## 2. 外国人の定義

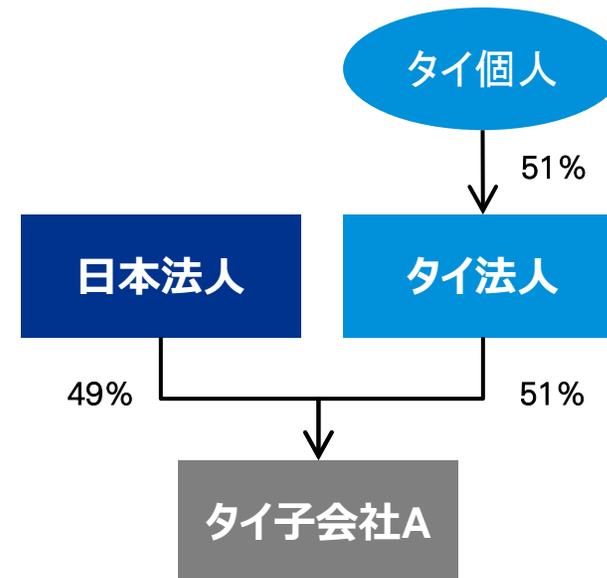
ケース1



ケース2



ケース3



タイ子会社Aは「外国人」に該当  
⇒ 外資規制の対象

タイ子会社Aは「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

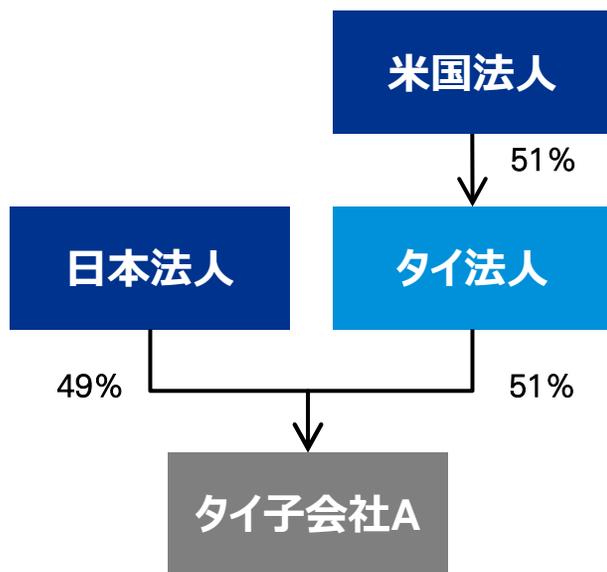
タイ子会社Aは「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

### ポイント

- 外国人の出資比率が50%以上かどうかは、その会社の発行済み株式数（優先株式を発行している場合、その優先株式数を含む）をもとに判定。
- その会社の株式を直接保有する株主構成で判定し、間接所有を含めた実質持分までは考慮しない。

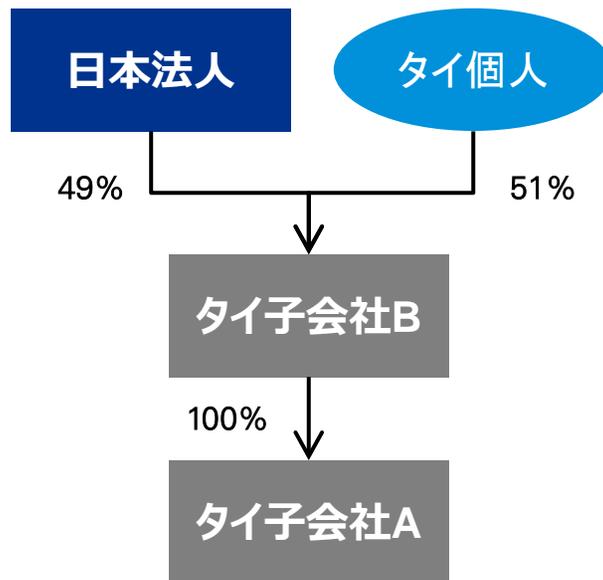
## 2. 外国人の定義

ケース4



タイ子会社Aは「外国人」に該当  
⇒ 外資規制の対象

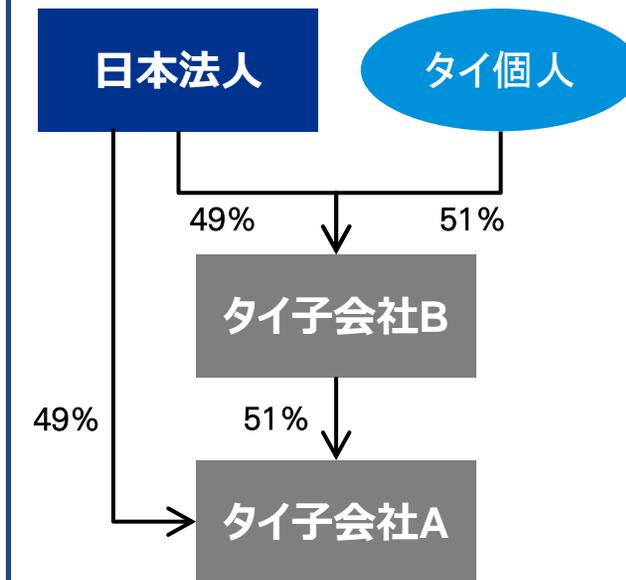
ケース5



タイ子会社Bは「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

タイ子会社Aも「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

ケース6



タイ子会社Bは「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

タイ子会社Aも「外国人」に不該当  
⇒ 外資規制の対象外

# 3. 外国人事業法の規制事業

第1種 規制事業： 特別の理由により外国人が営むことのできない事業

- (1) 新聞の出版事業、放送通信またはテレビ（放送）事業
- (2) 米作、（耕地）耕作、果樹園の農作（農業）
- (3) 動物等の飼養
- (4) 自然（天然）森林からの（採木）林業および木材加工（木工）
- (5) 漁業、特に、タイ国領（領海）およびタイ国経済域内での水生動物の捕獲
- (6) 医療用に使われる植物類の抽出
- (7) 古物品または国家の歴史的価値を有するものに関する取引及び競売
- (8) 仏像製造または鋳造、托鉢（用の）鉢の製造
- (9) 不動産（土地）取引

第1種に規定される事業は、外国人には一切認められない

# 3. 外国人事業法の規制事業

## 第2種 規制事業： 国家の安全保障又は伝統芸術・天然資源・環境に影響を与える事業

### (1) 国家の安全保障（国防）または治安（維持）に関係/関連する事業

#### 1) 次の製造、廃棄、保守（修理）

- a) 武器（火薬）、兵器、火薬、爆発物
- b) 武器（火薬）、兵器、火薬、および爆発物の部品
- c) 軍備品、軍船、軍用機または軍用車輛
- d) あらゆる種類の戦略装置の付属品や部品

#### 2) 国内航空事業を含む、国内陸運、水運あるいは空輸

### (2) 文化芸術、伝統様式（文化）、（庶民）工芸に影響を及ぼす事業

- 1) タイの美術品または民芸品である骨董品の売買
- 2) 木彫（彫刻）品の製造
- 3) 養蚕、タイシルク生産、タイシルク織製、タイシルクの捺染プリント
- 4) タイ楽器の製造
- 5) 金、銀、ニエロ（黒金）、青銅、漆加工製品の製造
- 6) タイ（伝統）文化的芸術品の陶磁器あるいは土器の製造

### (3) 天然資源&環境に影響を及ぼすビジネス（事業）

- 1) 甘蔗からの、砂糖の生産（製糖）
- 2) 風化（塩田）製塩を含む製塩
- 3) 岩塩製塩
- 4) 発破（発破採掘）または（碎石）採石を含む、採鉱
- 5) 家具製造のための木材加工（木工）および木彫

第2種に規定される事業は、内閣の承認のもと、大臣から許可を得た場合には、外国人も従事することが認められる

# 3. 外国人事業法の規制事業

第3種規制事業： 外国企業に比較して国内産業の競争力が未だ弱いとみなされる事業

規制事業		備考
(1)	精米・製粉	-
(2)	養魚	-
(3)	植林	-
(4)	合板製造	-
(5)	石灰製造	-
(6)	会計サービス	-
(7)	法律サービス	-
(8)	建築サービス	-
(9)	エンジニアリング	-
(10)	建設	資本金が5億バーツ以上の会社が行う、特別な機械や技術や建設の専門知識を必要とする公共事業や公共輸送のための基礎的な建設サービスを除く
(11)	代理・仲介	以下のものを除く (a) 商品・金融商品・有価証券の先物取引にかかる代理・仲介 (b) 関係会社が行う製造やサービス提供に必要とされる製品の販売やサービスの代理・仲介 (c) 資本金が1億バーツ以上の会社が行う、国内製造品や輸入品の海外市場や国内市場への販売を目的とした国際代理・仲介
(12)	競売	-

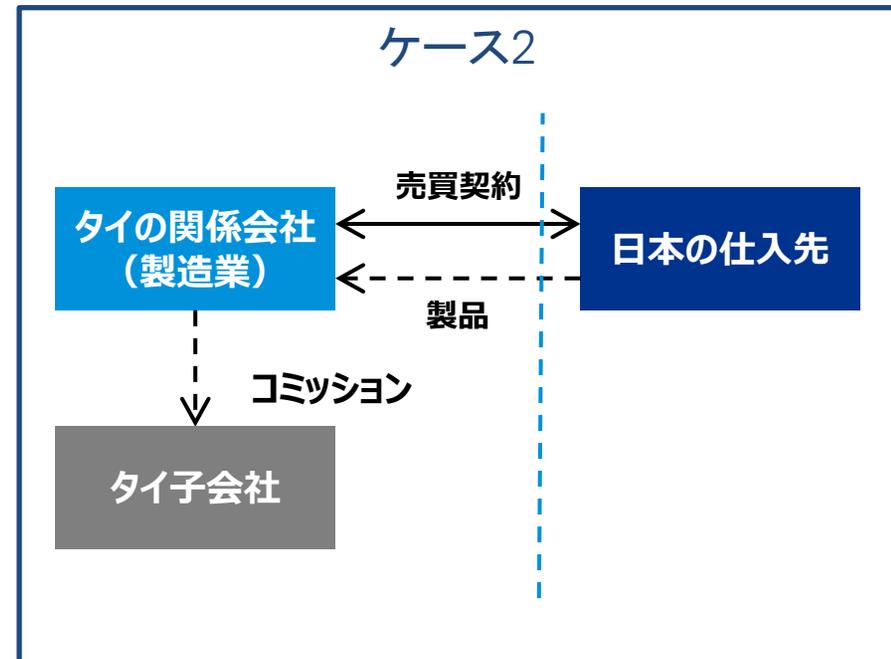
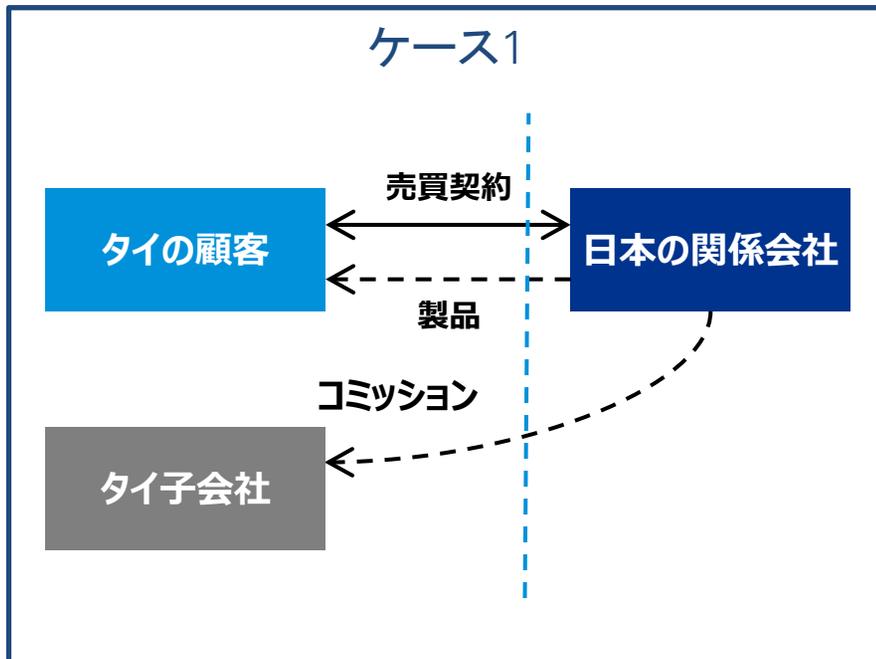
### 3. 外国人事業法の規制事業

第3種規制事業： 外国企業に比較して国内産業の競争力が未だ弱いとみなされる事業

規制事業		備考
(13)	国内農産物の国内取引	-
(14)	小売	以下の資本金を有する会社を除く (a) タイ国内の5つ以内の店舗で小売を行う場合：1億バーツ以上の資本金 (b) タイ国内の6つ以上の店舗で小売を行う場合：1億バーツ+2千万バーツ×（小売を行う店舗数-5）以上の資本金
(15)	卸売	「1億バーツ×卸売を行う店舗数」以上の資本金を有する会社を除く
(16)	広告	-
(17)	ホテル	-
(18)	ツアーガイド	-
(19)	飲食	-
(20)	種苗・育種	-
(21)	その他のサービス	上記(1)～(20)までに掲げるもの以外のサービス

第3種に規定される事業は、外国人事業委員会の承認により事業開発局長から許可を得た場合（Foreign Business License “FBL”の発行を受けた場合）は、外国人も従事することが認められる

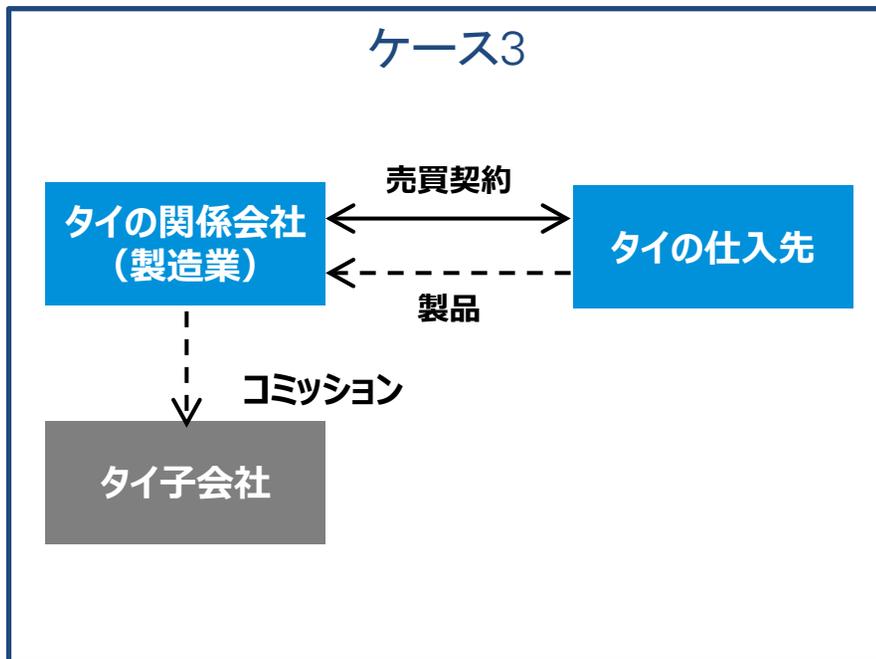
## 4. 代理・仲介とは？



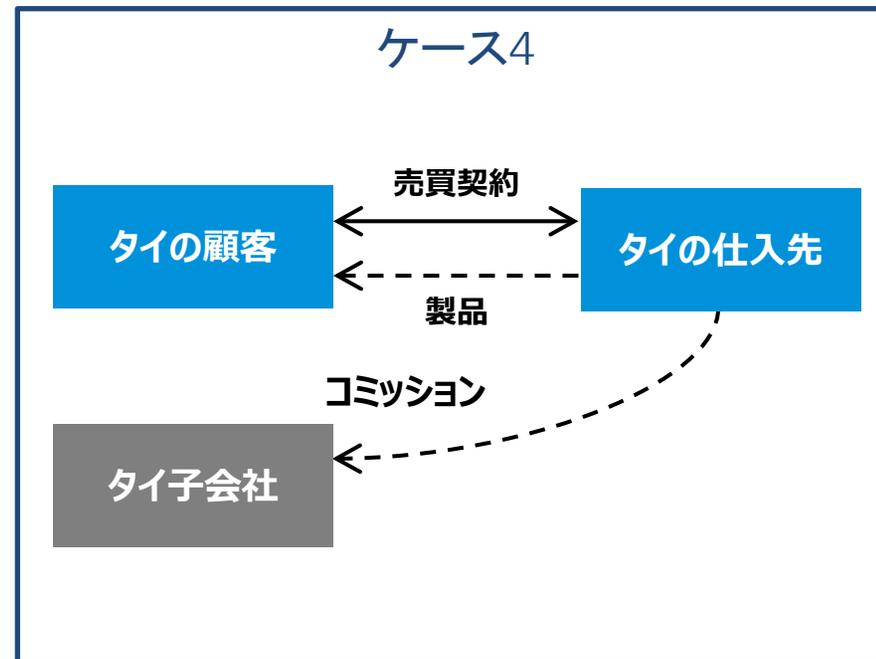
国際仲介・代理業として、1億バーツ以上の  
資本金がある場合には外資規制の対象外

関係会社の製造に必要な製品（部品・原材料  
等）の販売の仲介・代理業として、外資規制の  
対象外

## 4. 代理・仲介とは？



関係会社の製造に必要な製品(部品・原材料等)の販売の仲介・代理業として、外資規制の対象外



除外規定には該当しないため、外資企業(外国人)には認められない取引

## 5. 小売とは？

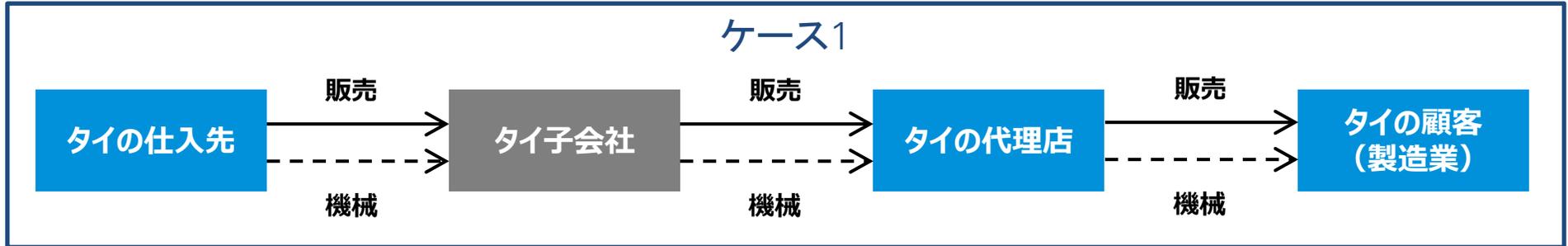


- 販売品が販売先で最終消費される取引は、小売に該当
- タイ子会社が機械を購入して、その機械を顧客に販売する取引は、その顧客の工場でその機械が使用される(最終消費される)ことから、小売に該当
- 資本金が1億バーツ以上ある場合には外資規制の対象外

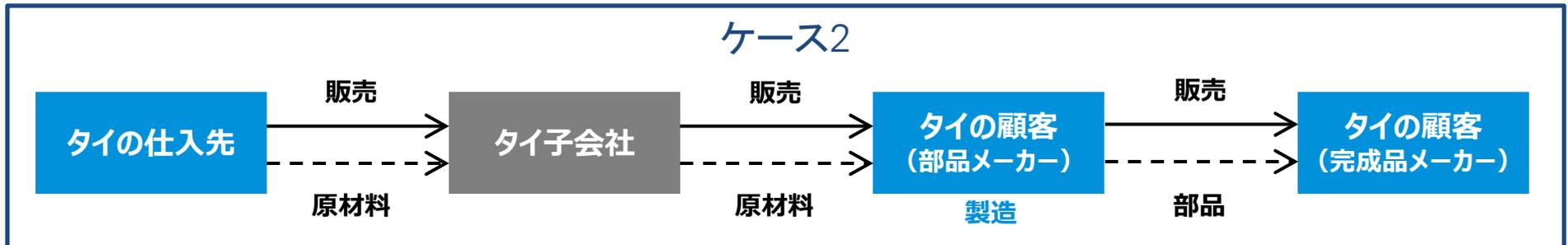


- 販売品が販売先で最終消費される取引は、小売に該当
- タイ子会社が機械のスペアパーツを購入して、そのスペアパーツを顧客に販売する取引は、その顧客の工場でそのスペアパーツが使用される(最終消費される)ことから、小売に該当
- 資本金が1億バーツ以上ある場合には外資規制の対象外

## 6. 卸売とは？



- 販売品が販売先で最終消費される取引は小売に該当、そうでない取引は卸売に該当
- タイ子会社が機械を購入して、その機械を代理店に販売する取引は、その販売先の代理店でその機械が使用される(最終消費される)わけではないことから、卸売に該当
- 資本金が1億バーツ以上ある場合には外資規制の対象外



- 販売品が販売先で最終消費される取引は小売に該当、そうでない取引は卸売に該当
- タイ子会社が原材料を購入して、その原材料を部品メーカーに販売する取引は、その販売先の部品メーカーでその原材料をもとに部品を製造し、さらにその部品(原材料の形が変わったもの)が完成品メーカーに販売される(販売品が販売先で最終消費されるわけではない)ことから、卸売に該当
- 資本金が1億バーツ以上ある場合には外資規制の対象外

# 7. サービス取引の範囲

## (1) 賃貸借取引



- 金銭の貸付、オフィスの賃貸、機械のリース等の賃貸借取引もサービス取引に該当
- 原則として外資企業(外国人)には認められないが、商務省からFBLの発行を受けたり、BOIから投資奨励を受けた場合には、例外的に認められる

## (2) 請負取引



- 自社で製造した製品を販売する取引(製造業)は、外資規制の対象外
- 一方、顧客の特別な注文に応じた加工や特別品の製造は、上記の製造業には該当せず、請負取引(サービス取引)として取り扱われる
- 原則として外資企業(外国人)には認められないが、商務省からFBLの発行を受けたり、BOIから投資奨励を受けた場合には、例外的に認められる

# 8. 例外的取り扱い

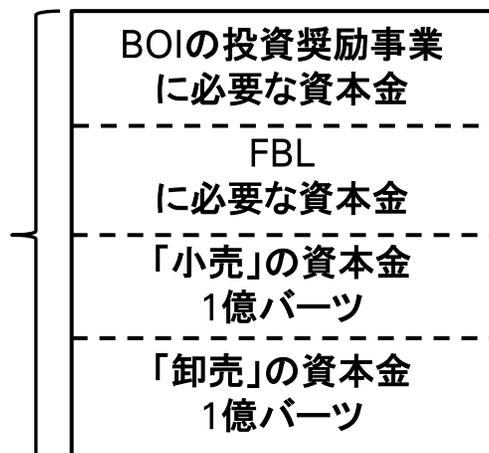
## (1) 外国人事業法上の例外

第3種規制事業		備考
(10)	建設	資本金が5億バーツ以上の会社が行う、特別な機械や技術や建設の専門知識を必要とする公共事業や公共輸送のための基礎的な建設サービスを除く
(11)	代理・仲介	以下のものを除く (a) 商品・金融商品・有価証券の先物取引にかかる代理・仲介 (b) 関係会社が行う製造やサービス提供に必要とされる製品の販売やサービスの代理・仲介 (c) 資本金が1億バーツ以上の会社が行う、国内製造品や輸入品の海外市場や国内市場への販売を目的とした国際代理・仲介
(14)	小売	以下の資本金を有する会社を除く (a) タイ国内の5つ以内の店舗で小売を行う場合：1億バーツ以上の資本金 (b) タイ国内の6つ以上の店舗で小売を行う場合：1億バーツ + 2千万バーツ × (小売を行う店舗数 - 5) 以上の資本金
(15)	卸売	「1億バーツ × 卸売を行う店舗数」以上の資本金を有する会社を除く

### 上記の「資本金」は登録資本金、それとも払込資本金？

- 2010年2月に公表された国家評議会の解釈によれば、「払込資本金」にて判定する。
- その払込資本金は、右の図のように、他の法律や規制で要求される資本金とは別に要求される。

会社に必要とされる資本金



# 8. 例外的取り扱い

## (2) BOIの投資奨励の例示

	TISO (Trade and Investment Support Office)	IHQ (International Headquarters)	ITC (International Trading Centers)
対象事業	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 関係会社へのモニタリングサービス(事務所や工場の賃貸を含む)</li> <li>2. 事業の運営に関するアドバイス(株式や外国為替の売買に関するものを除く)</li> <li>3. 商品調達に関する情報提供サービス</li> <li>4. エンジニアリング/技術サービス(建築・土木に関するものを除く)</li> <li>5. 自社及び自社グループの製品（機械及び器具）についての以下の業務 <ul style="list-style-type: none"> <li>- 卸売のための輸入</li> <li>- レーニング</li> <li>- 据付・メンテナンス・修理</li> <li>- 計測器校正</li> </ul> </li> <li>6. 国内製造品(完成品を除く)の卸売</li> <li>7. 通信ネットワークを通じた国際的なビジネス・プロセス・アウトソーシングサービス</li> </ol>	<p>関係会社に対する以下のサービス</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 一般管理、事業計画立案、ビジネスコーディネーション</li> <li>2. 製品の研究開発</li> <li>3. 商品等の調達サポート</li> <li>4. 技術サポート</li> <li>5. マーケティング及び販売促進</li> <li>6. 財務アドバイザー</li> <li>7. 人事管理、トレーニング</li> <li>8. 財務アドバイザー</li> <li>9. 経済・投資分析、調査</li> <li>10. トレジャリーセンター業務</li> <li>11. その他委員会で承認されたサービス</li> </ol>	<p>商品(完成品、原材料及び部品を含む)の卸売</p>
要件	<ul style="list-style-type: none"> <li>• TISOの事業について、毎年1千万バーツ以上の販売費及び一般管理費の使用</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1千万バーツ以上の資本金</li> <li>• 1ヶ国以上の海外の関係会社又はその支店に対してサービスを提供すること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 1千万バーツ以上の資本金</li> <li>• 国内の卸売だけでなく、輸入又は輸出取引</li> </ul>

(注) 上記は2018年11月時点の概略を示したものであり、将来的に要件等が変更される可能性があることにご留意ください。



# PMIのポイントと事例紹介

## ～バリューアップに向けた第2のPMI～

**舟橋 宏和**  
Director, KPMG FAS (Japan)

**小松 浩幸**  
Associate Director, Advisory, KPMG in Thailand

# はじめに

アセアンのM&A案件は、中堅・中小のファミリー企業が多く、主要株主や現地経営陣への依存度の高さ、経営管理体制の脆弱さ、その他多くの経営上の論点がDDを通じて検出される。  
各国の外資規制、現地当局手続きも踏まえて、日本企業本社・地域統括会社との密な連携による、着実なPMIの実施が重要。

1

## アセアンM&Aの成功確率の低さ

買収価格への反映、買収契約書上の対応とともに、**自社グループにおけるPMI支援体制の充実**により、経営上の論点を一つ一つクリアし、M&A案件の成功確率を高める。

2

## アセアンにおける事業環境の変化は早い

**丁寧かつスピード感のある対応**により、特定されたリスク・課題の解決に短期的に取り組むなど、メリハリをつけて作業を効率化する。

3

## 距離は近くても日本本社からは見えづらい

少数の駐在員に頼るのみならず、日本本社による多面的な関与により、**組織的な経営・事業執行体制を中長期的に構築し**、経営者の交代等、不測のリスクに備える。



# 1. M&Aの最新動向

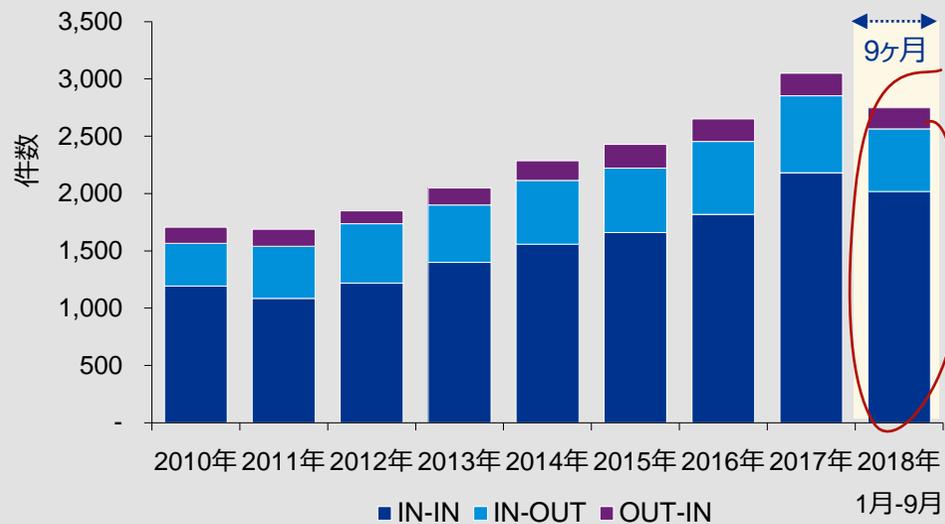


## 1. M&Aの最新動向

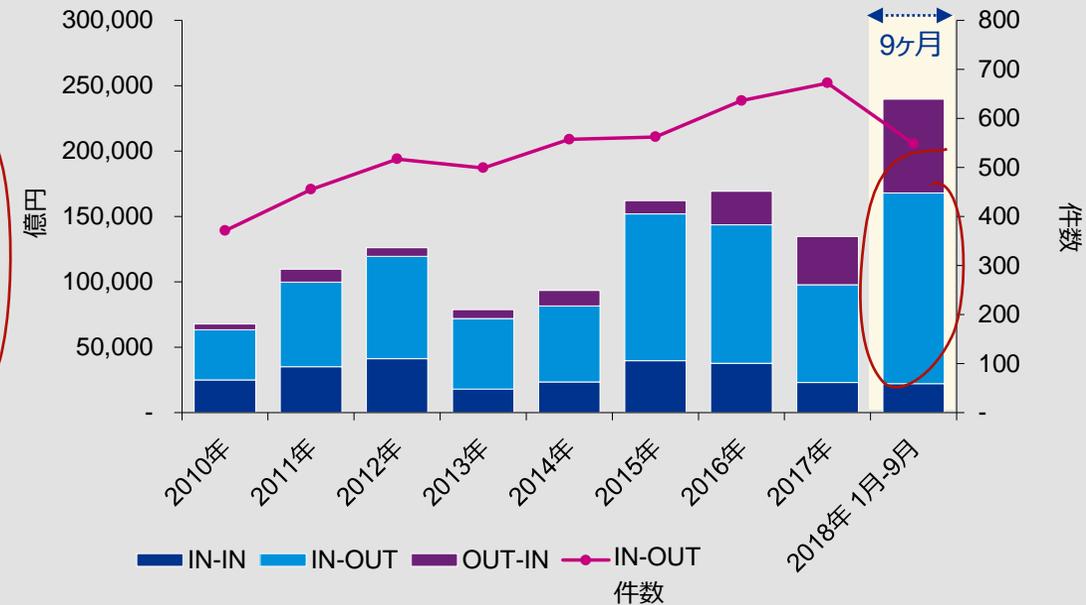
# 日系企業によるM&A状況

2018年1月から9月までの日系企業によるM&Aは2,749件。金額は約24兆円であり、9ヶ月時点で過去最大。うち約61%をIN-OUT案件が占める。

グローバル：日系企業によるM&A状況（件数ベース）



グローバル：日系企業によるM&A状況（金額ベース）



Source :レコフM&AデータベースをもとにKPMGが作成

# 参考：ASEANにおける日系企業によるM&A状況

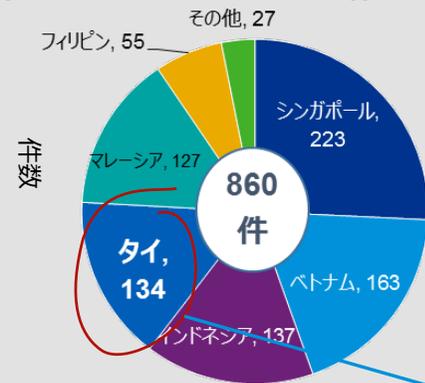
ASEANにおける日系企業によるM&Aは、2014年以降年間100件以上の水準で推移。2010年から2018年9月までの累計で、件数860件、金額は約4.4兆円。うちタイの占める割合は、件数ベースで約16パーセント、金額ベースで約24パーセント。

ASEAN：日系企業によるM&A状況



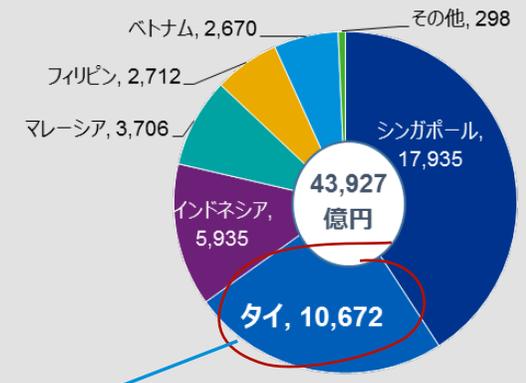
ASEAN 国別分布

(2010年から2018年9月までの件数累計)



ASEAN 国別分布

(2010年から2018年9月までの金額累計)



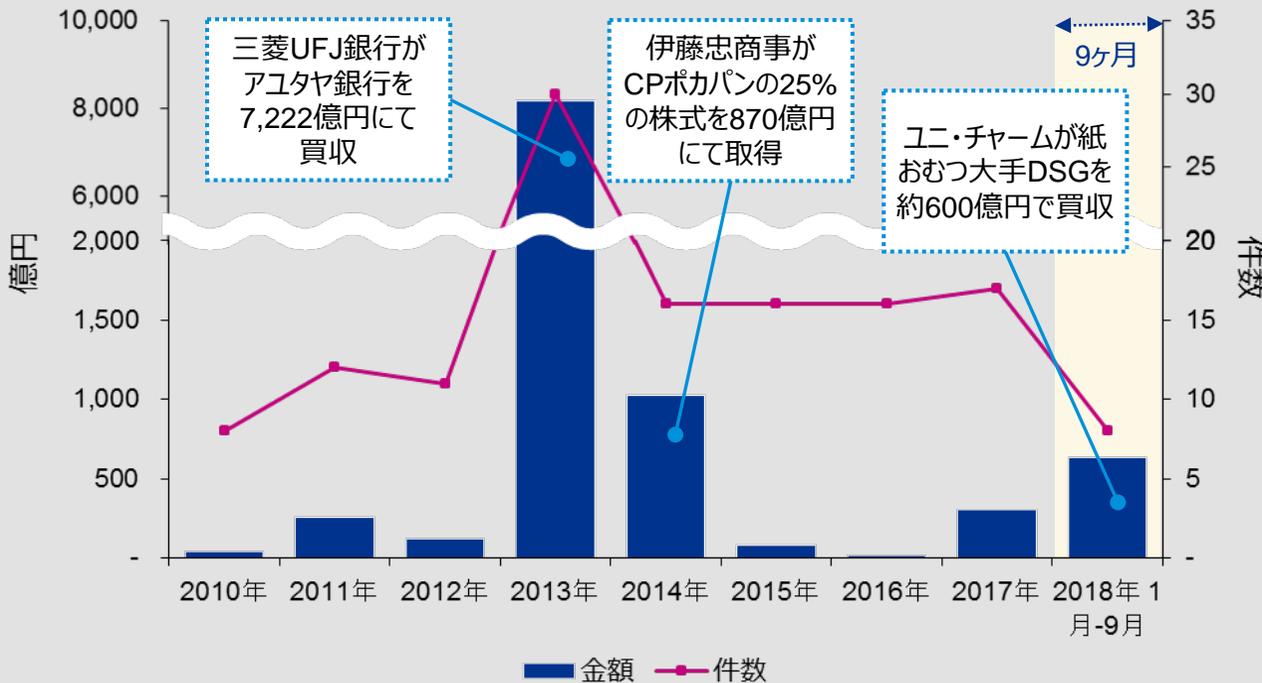
件数ベースではASEANの約16%、金額ベースではASEANの約24%

Source :レコフM&AデータベースをもとにKPMGが作成

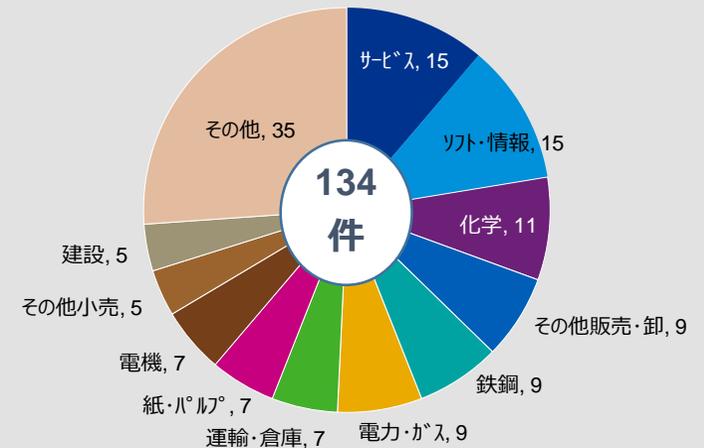
# タイ：日系企業によるM&A状況

タイにおける日系企業によるM&Aは、2013年以降15件超で推移。ターゲット業種はサービス、ソフト・情報を始め、多岐に亘っている。

タイ：日系企業によるM&A状況



タイにおけるM&A件数\_ターゲット業種別 (2010年~2018年9月累計)



Source :レコフM&AデータベースをもとにKPMGが作成

# 参考：タイにおける日系企業M&A

タイ国における日系企業のM&A_17年度					
取引年月	買収会社	被買収会社	取引形態	被買収会社事業	取引金額(百万円)
17年1月	東洋紡	エラフテキスタイル	事業譲渡	紡織	3,000
17年3月	アィ・アヅィ・ア・パ・シフィック・ホールディング	Thai Chemical Corporation	買収	接着剤・可塑性製造販売会	1,213
17年3月	三井化学アグロ	ソートインターナショナル	出資拡大	農薬製造業	不明
17年3月	SUN GREEN POWER ENERGY PTE	TRANG BIOMASS	資本参加	バイオ発電関連事業	72
17年4月	凸版印刷	TPNフードパッケージング	資本参加	軟包材事業	1,000
17年5月	Taikisya (Thailand)	BTE Co	買収	配電盤製造会社	不明
17年5月	PALTAC	タイ・ロジスティクス	資本参加	物流業	150
17年6月	双日	エフビー・フードサービス	資本参加	業務用食品卸会社	1,000
17年7月	ストライプス	PT. Citra Surya Komunikasi	買収	広告代理店	16
17年7月	日立化成、Siam Magi	タイ・ストレージバッテリー	買収	自動車用鉛電池大手	15,668
17年8月	伊藤忠商事	エム・コミュニケーションズ	資本参加	77リ開発センター	109
17年8月	メディアカルネット	Success Sound Co	買収	歯科医院	30
17年10月	日本ハム	ハマス	資本参加	養鶏事業	9,000
17年10月	伊藤忠テクノソリューションズ	ネットバント・コンサルティング	買収	システム構築、ITインフラ製品の販売	100
17年11月	ナガワ	OY CORPORATION LTD.	買収	建築業	105
17年11月	日東工業	バンコク・シート・メタル	資本参加	配電盤部品製造	70
17年11月	STVファンド	ホムメロファッション	資本参加	衣料品通販サイト	111
<b>17件</b>					

Source :レコフM&Aデータベース、EDINET、日本経済新聞、各社プレスリリースをもとにKPMGが作成

# 参考：タイにおける日系企業M&A

タイ国における日系企業のM&A_18年度(1-9月)					
取引年月	買収会社	被買収会社	取引形態	被買収会社事業	取引金額(百万円)
18年2月	MITG、東京ガスアジア、三井物産	GWHAMT	買収	ガス配給会社	100
18年2月	JFE商事	スガ・スチール・タイランド	資本参加	鉄鋼厚板加工事業	不明
18年2月	SENKO(Thailand)	MK Restaurant Group	合併	外食チェーングループ	資本金 4,400
18年3月	サイオン	PAPガス・アプト・オイル	買収	LPガス	100
18年3月	日清STC製粉	パシフィック製粉	事業譲渡	小麦粉など製造販売	1,800
18年4月	林六	LCB Biomass	資本参加	木質チップ・ペレット製造販売	不明
18年4月	SBI Thai Online Securities	Finansia Syrus Securities Pcl	買収	証券会社	不明
18年5月	ファクトリーネットワークアジア・タイランド	U-MACHINE International	事業譲渡	日本語工業関連情報誌出版	不明
18年6月	SEKISUI-SCG INDUSTRY	Property Perfect Public Company	合併	不動産開発会社	資本金 690
18年6月	堺化学工業	サイアム・スタビライザーズ & ケミカルズ	買収	塩ビ樹脂安定剤製造・販売	900
18年6月	東京海上日動火災保険	セイフティ	買収	損害保険業	42,800
18年6月	三井物産、三井製糖	Kaset Phol Sugar	資本増資	製糖事業	30,000
18年7月	Hitachi High-Technologies (Singapore)	Amata Corporation	合併	工業団地開発	資本金 140
18年8月	GF CAPITAL(THAILAND)	TEPPEN(THAILAND)	資本参加	外食	不明
18年8月	レントラックス	BEARIS ONE CO	資本参加	デジタルマーケティング、越境EC支援事業	不明
18年8月	双日	TTCL	資本参加	エンジニアリング事業	1,488
18年9月	SENKO(Thailand)	ベストグローバル	買収	航空・海上輸送業	不明
18年9月	ユニ・チャーム	DSG International	買収	衛生用品メーカー	59,731
18年9月	Orchestra Investment	オアシスコンサルティング	資本参加	日系企業向け人材採用支援サービス運営	不明
<b>19件</b>					

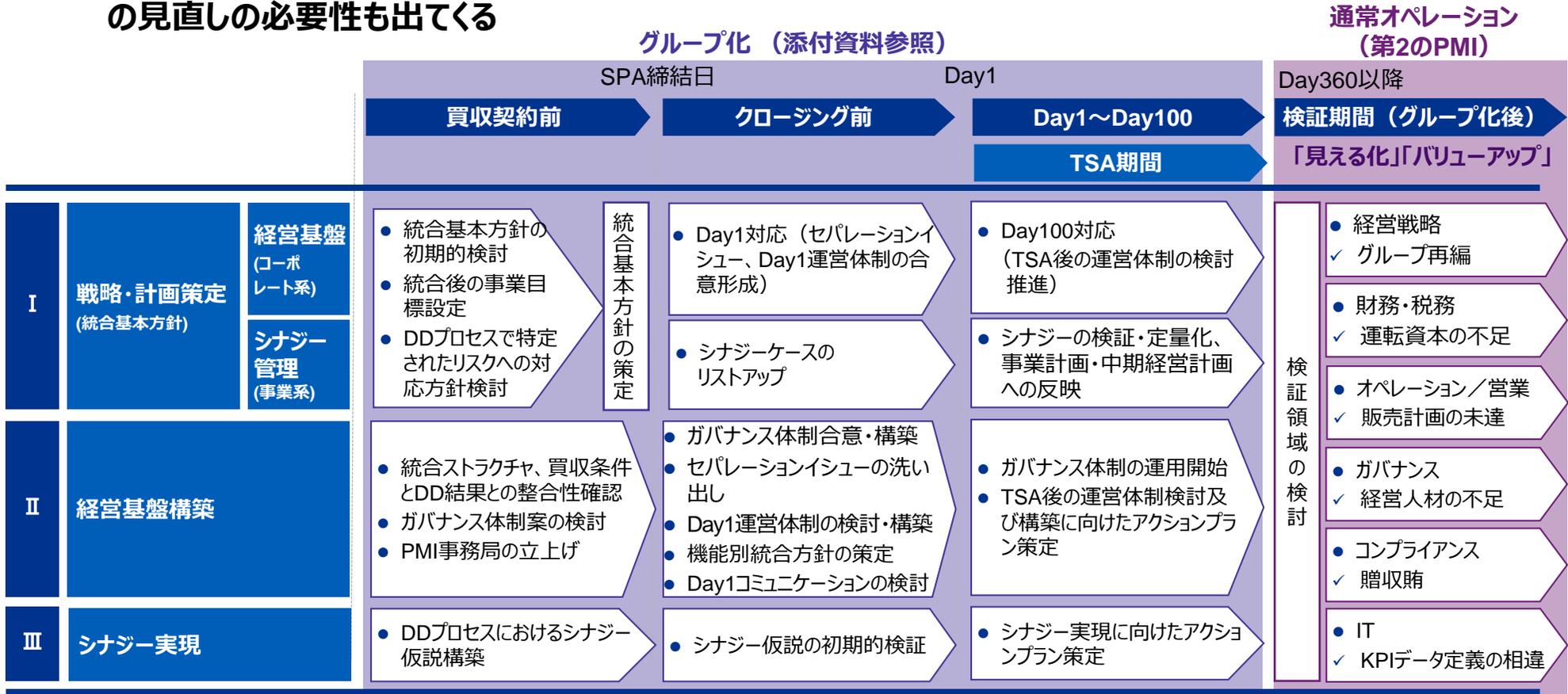
Source :レコフM&Aデータベース、EDINET、日本経済新聞、各社プレスリリースをもとにKPMGが作成



## 2. M&A後に想定すべき 課題と対応策

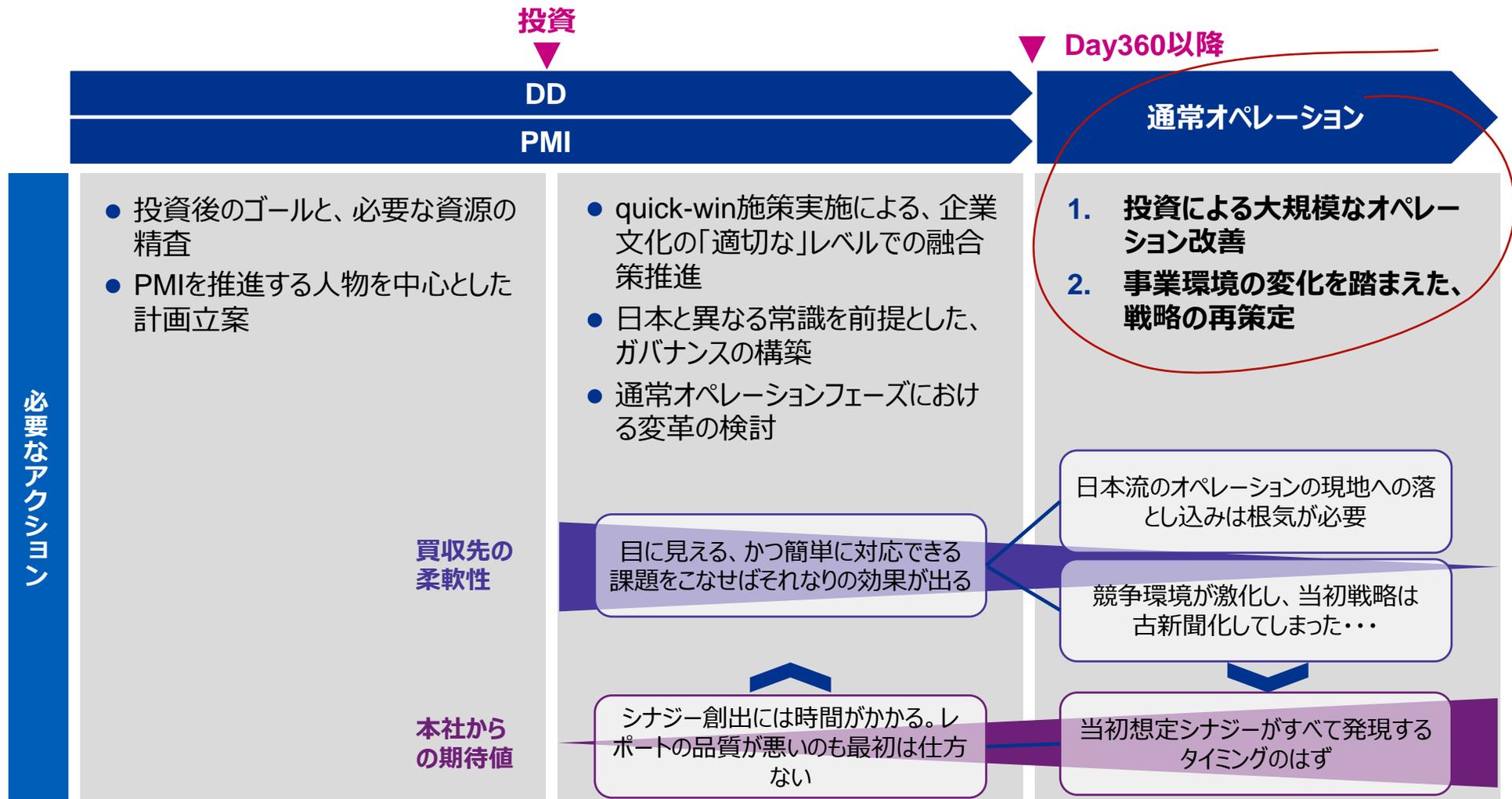
# ASEAN PMI アジェンダ

ASEAN案件では、コンプライアンス上許容できないリスクが特定されることが多く、SPA締結前からPMI体制の構築が重要となる。また、買収後の事業環境の変化に応じ、経営戦略やガバナンス体制の見直しの必要性も出てくる

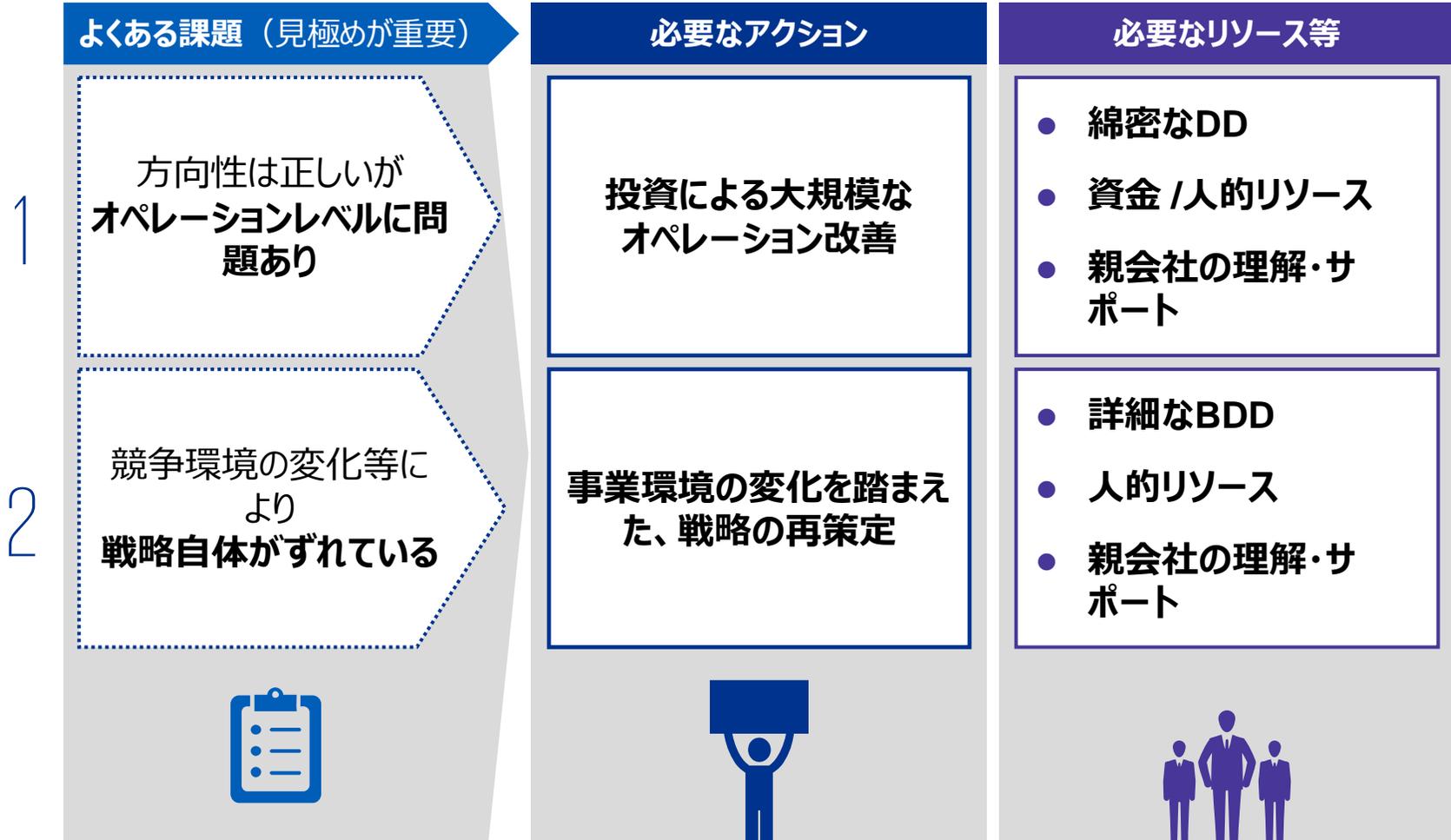


SPA: Stock Purchase Agreement (株式譲渡契約書), TSA: Transition Service Agreement (移行期サービス提供契約書)

# DDフェーズでのPMI準備から通常オペレーション



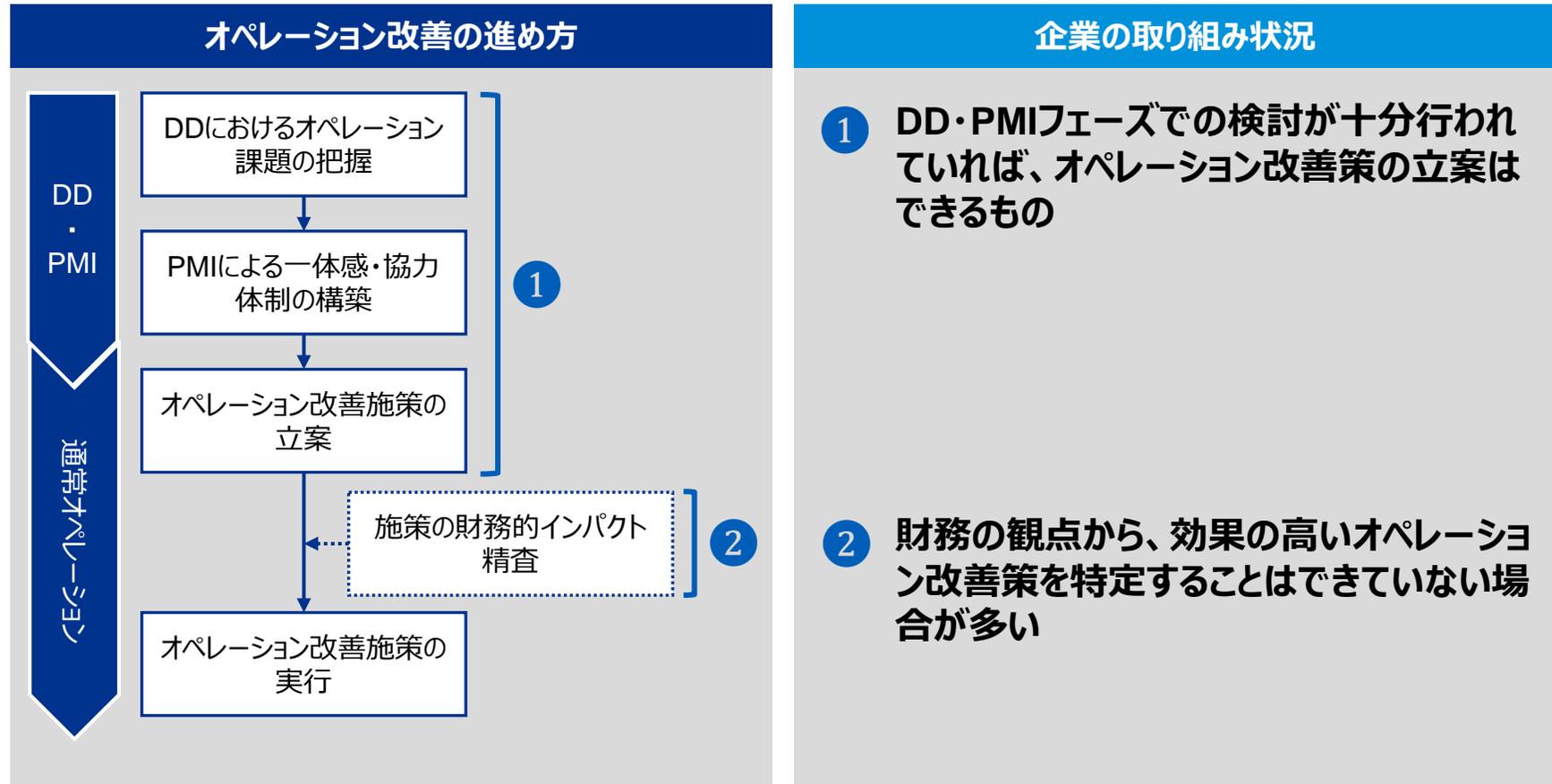
# 通常オペレーションフェーズの整理



# 通常オペレーションフェーズの要諦 (1/4)

## 1. 投資による大規模なオペレーション改善

財務へのインパクトまで踏み込んだオペレーション改善を行うことのできる企業は多くない



# 通常オペレーションフェーズの要諦 (2/4)

## 1. 投資による大規模なオペレーション改善

### ① DD・PMIフェーズでの検討が十分行われていれば、オペレーション改善策の立案はできるもの



DDの時から、設備の老朽化による競争力の低下を認識していたため、買収後にスムーズに必要な設備を更新できた  
(メーカー、東南アジア)

親会社のやりたいことが明確でなかったため士気が落ち業績が低迷。思うような設備投資ができない  
(化学品、ヨーロッパ)



日本人並みの研修を現地人に施した結果、生産能力増強といった新たな課題に自ら挑戦する現地社員を育成出来た  
(消費財、東南アジア)

買収時にターゲットの事業体制を維持する契約としていたため、オペレーションの統合ができず、コスト面でのシナジーが出ない  
(サービス、東南アジア)



### ② 財務の観点から、効果の高いオペレーション改善策を特定することはできていない場合が多い

原価管理に問題があり、ロスの大きい工程までは特定できるがその要因などの分析ができないため、財務面からのオペレーション改善の効果測定が困難 (消費財、東南アジア)



## 財務・オペレーションは経営改革の両輪

財務インパクトの大きいオペレーション改善策立案には、財務・オペレーションの双方に習熟したチーム/人材が必要

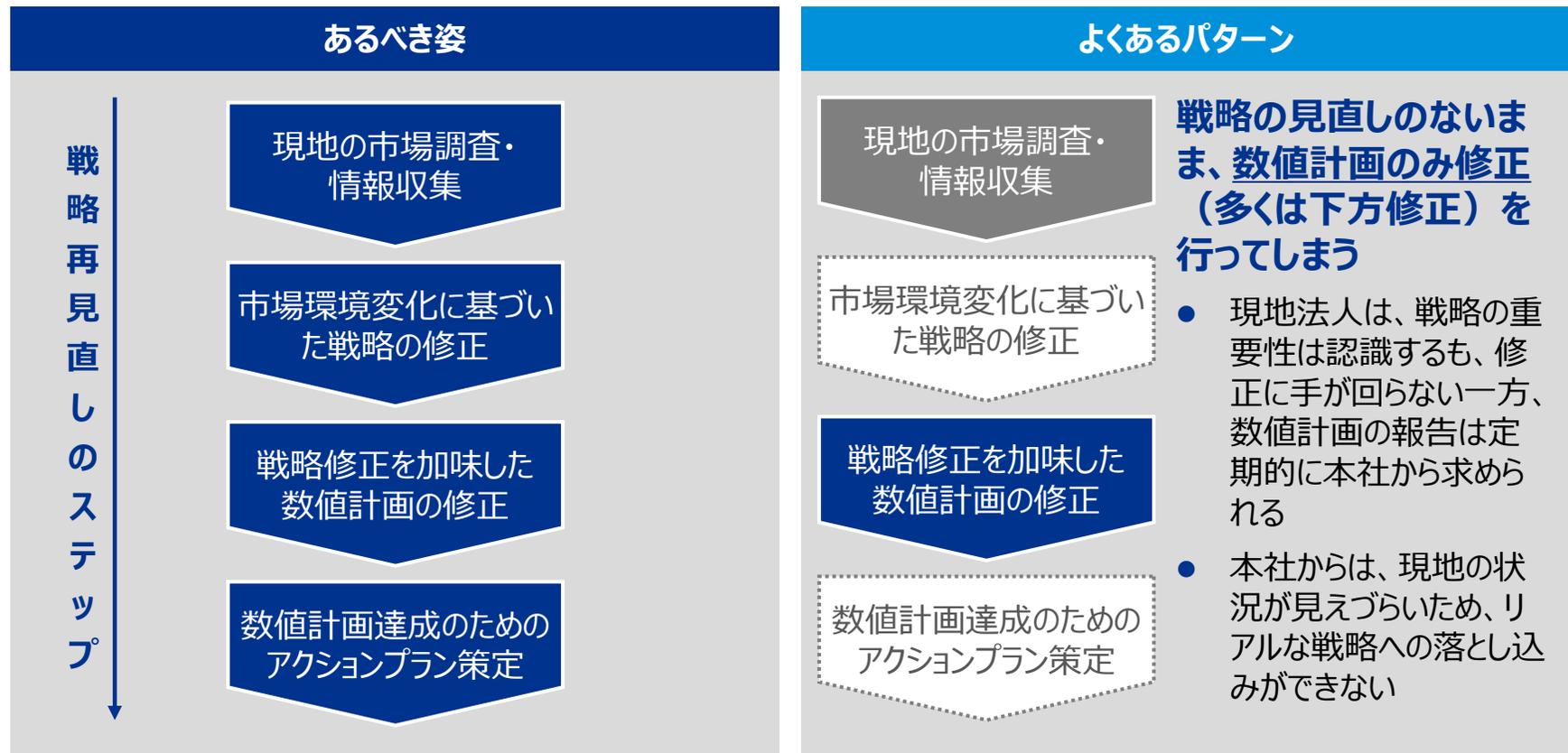


現地主導・本社サポートの統合プロジェクトチームによる対応が有効

# 通常オペレーションフェーズの要諦 (3/4)

## 2. 事業環境の変化を踏まえた、戦略の再策定

財投資後の事業環境変化を踏まえた戦略（≠数値計画）の見直しは必須だが、本国からの支援が期待できない場合も多い



# 通常オペレーションフェーズの要諦 (4/4)

## 2. 事業環境の変化を踏まえた、戦略の再策定



競争環境や消費者の嗜好の変化が想像以上に早く、当初戦略の見直しが急務  
(消費財、東南アジア)

事業環境の変化に応じた数値目標の下方修正は実施。ただ、まき直し戦略の策定はできていない  
(サービス、米州)



受注案件のパイプラインベースで数値計画は立てられるが、取引先の戦略変化を踏まえた戦略策定には手が回らない  
(自動車部品、ヨーロッパ)

本社は現地の市場や規制について詳細な把握が難しいため、現地の戦略を策定することは難しい  
(サービス、東南アジア)



本社は、現地の市場の変化が見えていないため、「現地で適切に考えて、進めておいて」というスタンス  
(IT、東南アジア)



**戦略再策定は市場環境を熟知する現地主導で行うべきだが、現地リソースがボトルネックとなり、戦略が古新聞化したまま「じり貧」となるケースも**



**必要なリソースを確保して、親会社の経営方針及び現地の市場環境に沿った戦略の再策定**



# 3. タイのM&Aにおける 典型的な論点



# 買収前(DD時)に問題となる事項

ビジネス実態の把握が難しいケースが多い

## 1 二重帳簿

- 売上過少申告、経費過大計上

## 2 オーナー関連コスト

- オーナー関連費用の計上
- オーナー資産と事業資産の混在

## 3 制度・管理会計の不備

- 会計基準の適用不備
- 月次決算の未実施
- 年度決算に要する時間
- 予実対比、KPI分析等の未整備



# 買収後に直面する課題

## 業務実態の把握・内部統制構築に時間を要する

### 1 内部統制の不備

- 内部規程の不備
- 内部牽制の不備
- レポートライン

### 2 文化の相違

- コミュニケーション方法の相違
- コンプライアンス意識の相違

### 3 システムの統合

- 親会社へのレポート
- JV設立時のシステム統合



# 買収後に発生した問題の事例 (1/4)



## 四半期報告提出の遅延

- 買収先の財務報告体制の不備に伴い、上場親会社の四半期報告書の提出が遅延。一時的に当該親会社の株式売買が停止



## 企業会計の不適用

- 債権評価、在庫評価、引当金計上、経過勘定の未計上
- 現預金、在庫、債権、固定資産等の実在性の未検証



**買収後早期に財務報告プロセスの整備状況の確認が必要**



# 買収後に発生した問題の事例 (2/4)



## 管理会計の不備

- 月次業績の把握が困難
- 原価の把握・適正な販売価格の設定が困難
- 親会社の業績管理メッシュと合わない



## システム統合の未実施

- 既存システムが残り、買手のシステムと統合されない
- 系列会社が異なるシステムを維持



**買収後早期にビジネス実態を把握し、業績モニタリング体制構築する必要あり**



# 買収後に発生した問題の事例 (3/4)



## 不正の発生

- 買収後も旧体制を継続した結果、役員・従業員による不正が発生
- 架空売上、架空発注等による会社資産の流出
- 架空従業員への給与支払い
- 小口現金の横領



## 人員最適化の不備

- 業務実態、品質が不明確なまま雇用を維持



**買収後早期に内部統制・コンプライアンス体制の構築が必要**



# 買収後に発生した問題の事例 (4/4)



## 減損の計上

- 買収時に想定した計画と実際の業績の著しい乖離
- 想定したシナジーが実現しない
- 想定以上に設備が老朽化
- 高値掴みの可能性



**買うこと自体を目的としない。ビジネスDDの徹底、現実的なValuationが必要**



# M&Aを成功させるためのポイント



## 買収前における対処

- 買うことを目的としない
- 現実的なValuation
- 買収後を意識したDDの実施
  - ビジネスDDの実施
  - 知見者による現地視察
  - 買収後の優先課題整理



## 買収後における対処

- 課題を放置しない
- 親会社の課題意識 ※子会社からの課題提起
- 優先課題の洗い出し
  - ビジネスシナジー
  - 財務報告
  - 管理会計
  - 内部統制



# 4. 添付資料

# DD発見事項への対応アプローチ

PMIの実効性を高めるためにも、Day1前の段階で、DD発見事項（＝リスク）に対する適切な対応が必須

1	<ul style="list-style-type: none"><li>● 取引スキームへの反映（事業譲渡、資産譲渡 etc.）</li></ul>
2	<ul style="list-style-type: none"><li>● 買収価額への反映</li></ul>
3	<ul style="list-style-type: none"><li>● 価格調整条項への反映</li></ul>
4	<ul style="list-style-type: none"><li>● その他の契約条項への反映<ul style="list-style-type: none"><li>- 表明・保証と損害賠償条項</li><li>- クロージングの前提条件</li></ul></li></ul>
5	<ul style="list-style-type: none"><li>● 統合 (PMI) プランニング上で考慮<ul style="list-style-type: none"><li>- マジョリティ取得のケースはもちろんのこと、マイノリティ取得でも、出資先の運営に比較的影響力をもって関与する場合は重要<ul style="list-style-type: none"><li>✓ ガバナンスの設計・適切な内部統制の構築</li><li>✓ マネジメントに対するインセンティブの付与・コントロールの仕組み構築</li><li>✓ シナジーの検討など</li></ul></li></ul></li></ul>

 TOB、多数の個人株主から株式を取得する場合には不可能、あるいは実効性を伴わないことも多い

TOB: Take Over Bid (株式公開買付け)

# PMI立上げのステップ

PMI立上げフェーズでは、SPA締結前から日本本社のリーダーシップのもと事前準備を進めるとともに、SPA締結前後において、現地経営陣に対して丁寧かつスピード感のある説明・交渉をすることが重要

M&Aプロセス	PMI活動例	検討主体
買収検討	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 事業戦略における、買収案件の位置づけの明確化</li> <li>● 統合後の事業目標策定、統合シナジーの検討</li> </ul>	買手 単独
デューデリジェンス	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 仮説の検証プロセス</li> <li>● 買収後のガバナンス体制の初期的検討</li> </ul>	
SPA クロージング前	<ul style="list-style-type: none"> <li>● ビジョン・事業戦略・ガバナンス体制案の共有・すり合わせ</li> <li>● 想定シナジー実現のためのアクションプラン、KPI策定</li> <li>● 買収先企業の経営者及び経営管理能力の評価</li> <li>● ガバナンスが機能する現地経営陣の役割・報酬制度等の設計</li> <li>● 買収後詳細調査による仮説の検証</li> </ul>	買手 + 買収先 (協同)
クロージング	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 統合計画の策定</li> </ul>	
Day1 - 100	<ul style="list-style-type: none"> <li>● 統合リスクの最小化、買収事業の安定化</li> <li>● 統合計画の実行、シナジーの実現</li> </ul>	一体

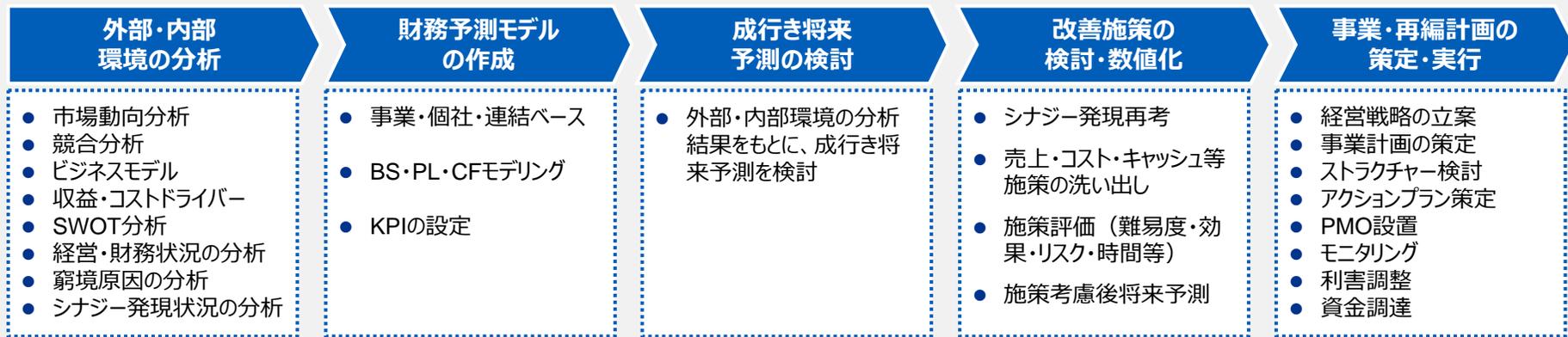
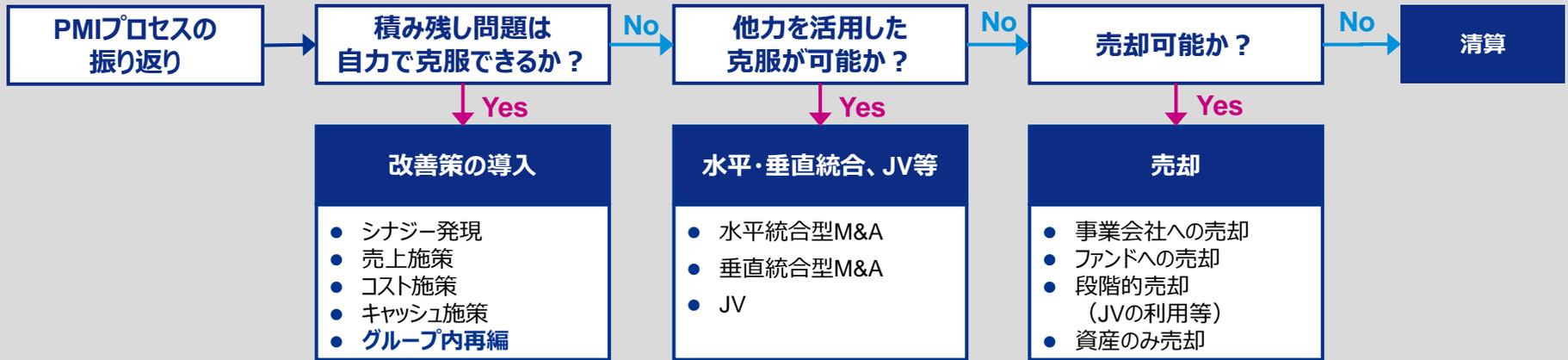
# PMIプログラムの検討項目は多岐にわたる

DAY1前後のPMI活動で検討が必要な領域・項目は、以下の通り、多岐にわたる。



# バリューアップ検討のプロセス

M&A後に不調が続く場合に講じられるオプションは、現地における改善が中心となるが、場合によってはM&A（JV含む）や一部事業撤退を伴うグループ内再編等も考えられる。



# グループ化後のチェック・アクションは不可欠

グループ化後も「見える化」や「バリューアップ」が充分でない場合には、改めてテコ入れが必要。あらかじめPMIプログラムに含めておくことで早期対応を図る。

領域	実態把握・課題発見	施策立案・実行計画策定	計画実行	モニタリング
<b>財務・税務</b> 	<b>財務・税務実態の把握</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>正常収益力の把握</li> <li>財務KPIの確認</li> <li>TP/税効率の確認</li> </ul>	<b>オペレーション/営業適正化施策の検討</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>適正化機会と前提条件の整理</li> <li>投資及び効果規模の詳細検討</li> </ul>	<b>オペレーション/営業適正化施策の実行</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>施策実行体制の構築</li> <li>関係当事者との連携</li> <li>アクションプラン遂行</li> <li>想定外事項への対応</li> <li>財務・税務数値への反映</li> </ul>	<b>適正化施策の進捗/効果の確認</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>施策の進捗管理</li> <li>施策効果の測定</li> <li>KPIのフォロー</li> <li>更なる改善策の検討</li> <li>新たな税務 이슈の確認</li> </ul>
<b>オペレーション/営業</b> 	<b>オペレーション/営業の実態把握</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>オペレーショナルKPIの確認</li> <li>業務実態の把握</li> </ul>	<b>財務・税務数値計画の策定</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>成行き予測</li> <li>施策効果を織り込んだ計画</li> </ul>		
<b>組織ガバナンス</b> 	<b>ガバナンスの実態把握</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>職務権限</li> <li>人材配置</li> <li>レポート体制</li> </ul>	<b>ガバナンス高度化プログラムの策定</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>“あるべき姿”の検討</li> <li>実態と“あるべき姿”のギャップ分析</li> <li>高度化へ向けた具体的な施策の検討</li> </ul>	<b>ガバナンス高度化プログラムの実行</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>プログラム実行体制の構築</li> <li>関連規程・ルール等の整備</li> <li>組織/権限変更</li> </ul>	<b>ガバナンス体制の定着状況の確認</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>整備完了状況の確認</li> <li>運用状況のチェック</li> <li>更なる改善策の検討</li> </ul>
<b>コンプライアンス</b> 	<b>不正リスク診断</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>不正の兆候</li> <li>不正の予防体制</li> </ul>	<b>不正防止プログラムの構築</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>枠組策定</li> <li>マニュアル作成</li> </ul>	<b>不正防止プログラムの実行</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>初期対応</li> <li>研修</li> </ul>	<b>不正モニタリング体制の構築と実行</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>不正調査</li> <li>再発防止</li> </ul>
<b>IT</b> 	上記対応に関連するITの課題発見 → 改善施策 → 実行 → モニタリングを実施			
 <b>経営戦略策定・実行</b>				



株式会社 KPMG FAS  
ディレクター  
舟橋 宏和  
T: 81-80-2130-7619  
E: hirokazu.funahashi@jp.kpmg.com

KPMG Phoomchai Business Advisory Limited  
アソシエイトディレクター  
小松 浩幸  
T: 66-84-439-3028  
E: hkomatsu@kpmg.co.th

#### STAY CONNECTED



Twitter: @KPMG\_TH  
Facebook: [facebook.com/KPMGinThailand](https://facebook.com/KPMGinThailand)  
LinkedIn: [www.linkedin.com/company/kpmg-thailand/](https://www.linkedin.com/company/kpmg-thailand/)

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2018 KPMG Phoomchai Business Advisory Limited, a Thai limited company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name, logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



# 法人税・源泉税 の基礎

宮田 一宏  
Director, Audit

蓑毛 徹  
Manager, Audit

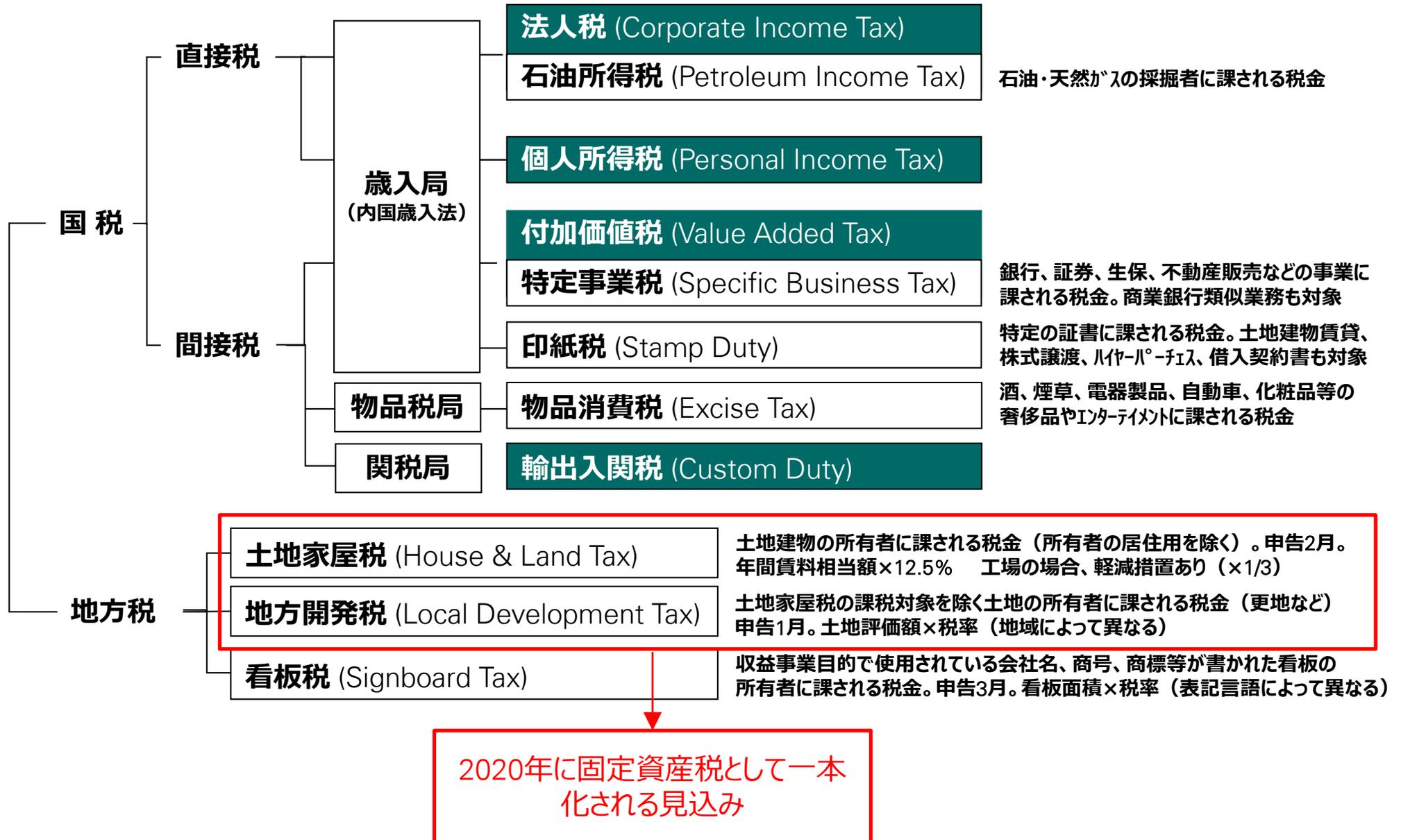
# 法人税・源泉税の基礎

1. 法人税の概要
2. 税務調査の概要
3. BOIの優遇措置
4. 源泉税の概要
5. 租税条約とは



# 1. 法人税の概要

# 1. タイの税制の概要



## 2. 法人税の税率

### 一般企業に対する法人税率

- これまで時限立法により法人税率が20%とされていたが、2016年1月1日以降に開始する事業年度より20%の法人税率が恒久的に適用されている。

事業年度	税率	備考
2011年度以前	30%	歳入法で定める税率は30%
2012年度	23%	勅令No.555により、2014年度までの時限立法として、段階的な軽減税率が適用
2013年度及び2014年度	20%	
2015年度	20%	勅令No.577により、2015年度まで20%の適用を延長
2016年度以降	20%	歳入法で定める税率を30%から20%に改正、2016年度以降恒久的に20%が適用

### 中小企業に対する法人税率

- 中小企業（各事業年度の末日における払込資本金が500万バーツ以下、かつ、各事業年度の売上収益が3,000万バーツ以下の法人）には、以下の軽減税率が適用される。（勅令No.603）

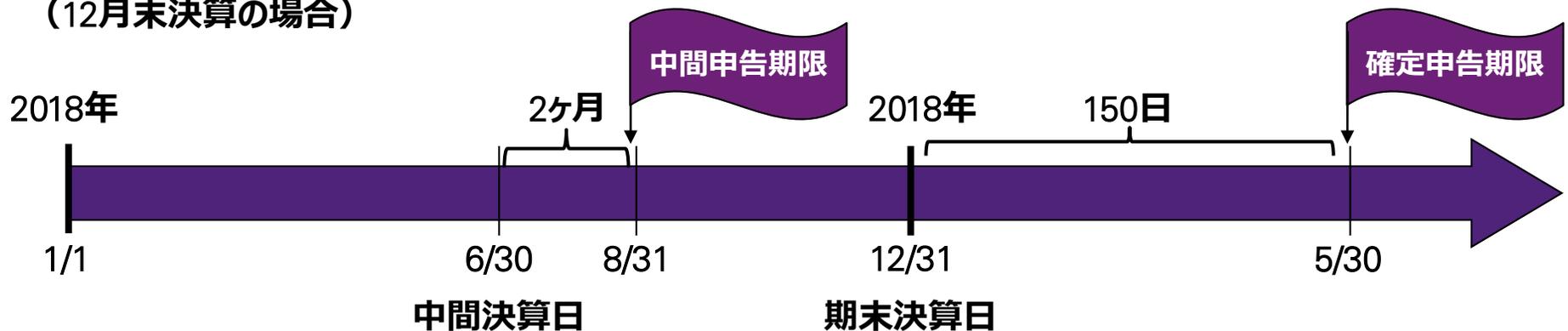
事業年度	課税所得	税率
2015年度及び2016年度	30万バーツ以下	0%
	30万バーツ超	10%
2017年度以降	30万バーツ以下	0%
	30万バーツ超 300万バーツ以下	10%
	300万バーツ超	20%

# 3. 法人税の申告・納付手続き

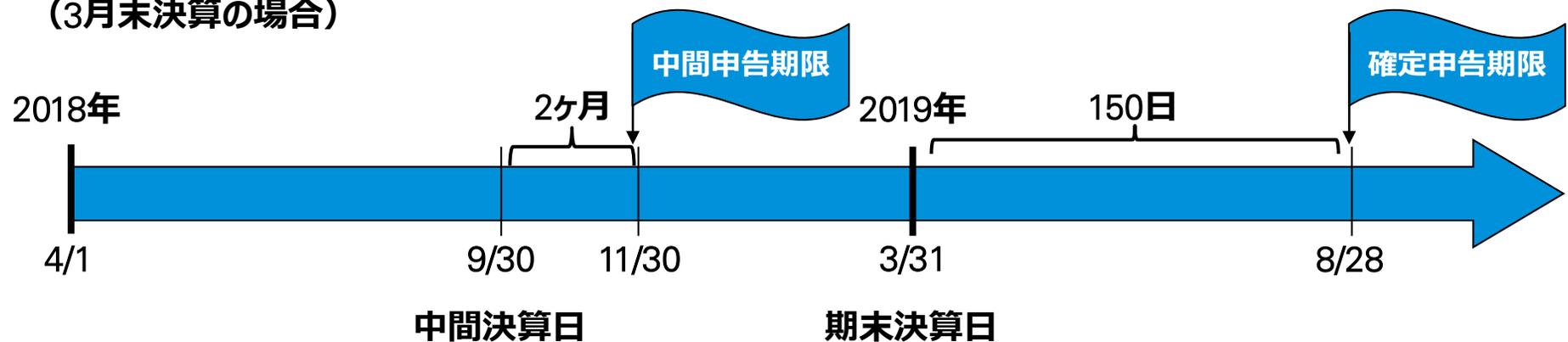
## 中間申告・確定申告

法人税は、中間と期末の年2回、申告・納付する必要がある  
(但し、設立事業年度や解散事業年度など、事業年度が12カ月未満の場合は中間申告不要)

(12月末決算の場合)



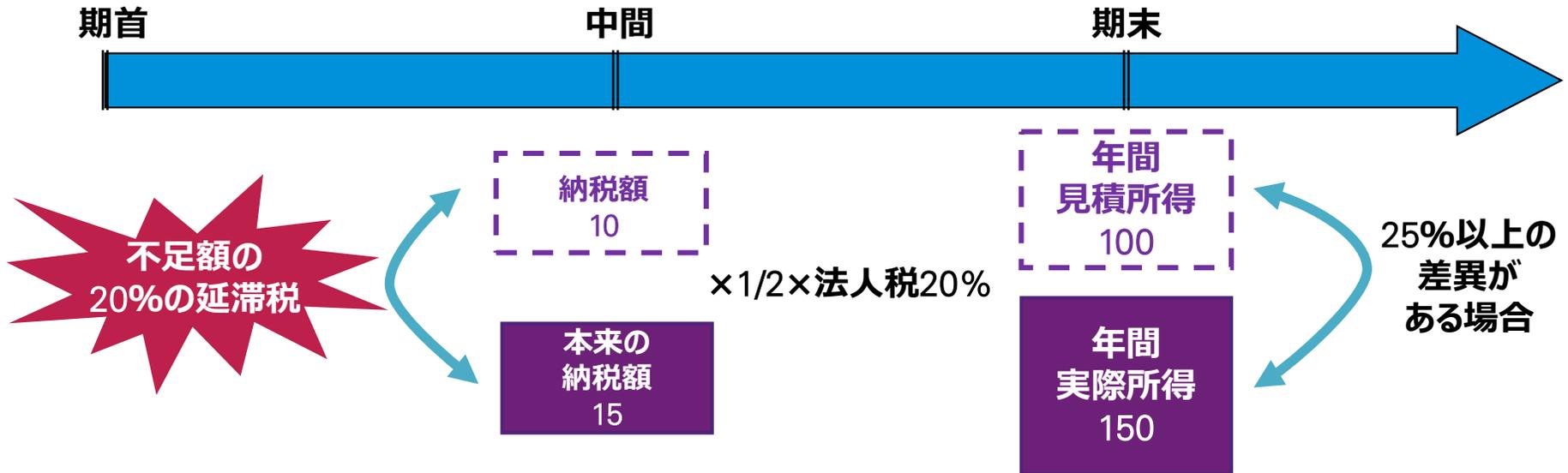
(3月末決算の場合)



# 3. 法人税の申告・納付手続き

## 中間申告の留意点

中間申告額は、原則として年間見積所得に基づき計算する



歳入法第67条の3

- ◆ 年間見積所得が実際所得よりも25%以上低かった場合、「合理的な理由」がない限り、納税不足額に対して20%の延滞税が課される

ただし、中間納税額が前年度の年税額の1/2以上であれば、「合理的な理由」と取扱われる（歳入局通達No. Paw 50）

# 4. 法人税の計算方法

## 課税所得の計算方法

会計上の税引前当期利益		1,000
1. 益金算入項目 (加算)	100	
例：受贈益		
2. 損金不算入項目 (加算)	400	500
例：交際費		
3. 益金不算入項目 (減算)	(200)	
例：受取配当金		
4. 損金算入項目 (減算)	(100)	(300)
例：特別償却費		
当期課税所得		1,200
5. 税務上の繰越欠損金		(200)
課税所得 (A)		1,000
法人税年税額 (B) = (A) x 20%		200
源泉税額 (C)		(20)
中間納付額 (D)		(80)
差引法人税額 (B) - (C) - (D)		100

項目 及び 内容	例
<b>1. 益金算入項目</b> 会計上は収益計上なし 税務上は収益を認識する	<ul style="list-style-type: none"> <li>・無償または低廉譲渡等による受贈益</li> <li>・市場価格をベースとするみなし収益</li> <li>・前受金の入金</li> </ul>
<b>2. 損金不算入項目</b> 会計上は費用を計上 税務上は費用を認識しない	<ul style="list-style-type: none"> <li>・引当金 / 未実現損失</li> <li>・交際費 (損金算入限度額を超える部分)</li> <li>・支払先を証明できない費用 (使途不明金)</li> </ul>
<b>3. 益金不算入項目</b> 会計上は収益を計上 税務上は収益を認識しない	<ul style="list-style-type: none"> <li>・受取配当金</li> </ul>
<b>4. 損金算入項目</b> 会計上は費用計上なし 税務上は費用を認識する	<ul style="list-style-type: none"> <li>・税務上の特別償却費 (一定の研究開発用設備の初年度 40% 償却等)</li> </ul>
<b>5. 税務上の繰越欠損金</b> その事業年度の前 5 事業年度において未使用の税務上の欠損金がある場合には、その事業年度の課税所得を限度として、課税所得から控除可。また、その事業年度の課税所得計算の結果、課税所得が欠損 (マイナス) となった場合には、その欠損金は翌期以降 5 事業年度にわたって繰越可。	

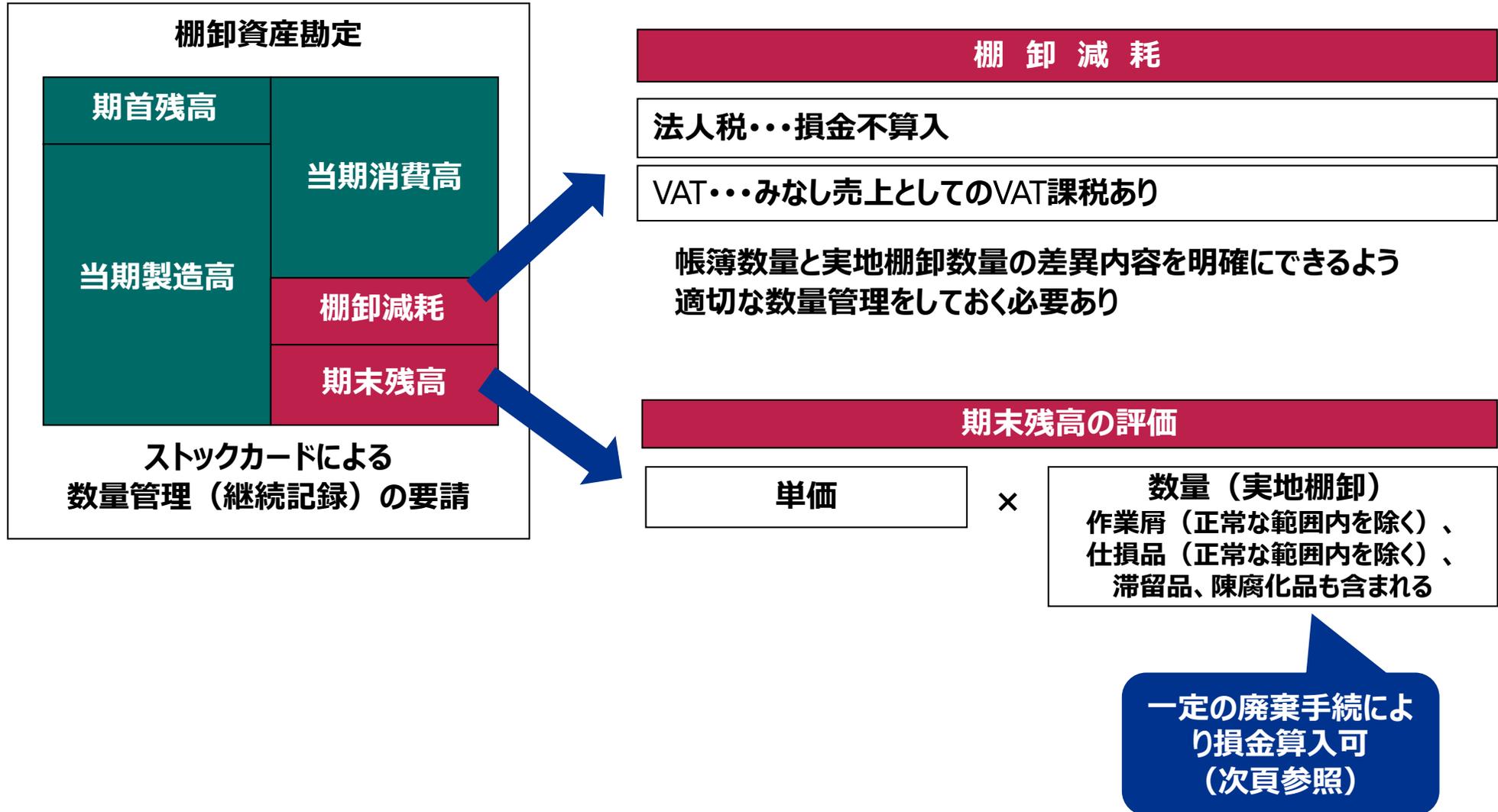
# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 損金不算入項目の概要

見積費用	<ul style="list-style-type: none"><li>・引当金（一定の金融機関を除く）</li><li>・資産の評価損</li></ul>
事業に関連しない費用	<ul style="list-style-type: none"><li>・他の会計期間に帰属すべき費用</li><li>・利益の追求または事業目的の遂行に関連しない費用</li><li>・個人的経費、贈与、寄付金（指定寄付金を除く）</li><li>・限度額を超える交際費</li><li>・受領者を証明できない支出（使途不明金）</li></ul>
市場価格を超える取引	<ul style="list-style-type: none"><li>・資産の購入価格等で合理的な理由なく市場価格を超える部分</li><li>・株主等への給与で合理的な金額を超える部分</li></ul>
資産に係る支出	<ul style="list-style-type: none"><li>・資本的支出（現状維持のための修繕費に該当しないもの）</li><li>・建設期間中の借入利息(建設コストに紐づく借入金の利息)</li></ul>
利益処分による支出	<ul style="list-style-type: none"><li>・配当金</li></ul>
その他の支出	<ul style="list-style-type: none"><li>・諸基金への拠出金（一定の“ピュビシテントファンド”への拠出金を除く）</li><li>・付帯税（加算税・延滞税）、刑事上の罰金</li><li>・仕入VAT（一部のものを除く）</li></ul>

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 棚卸資産の廃棄損等



# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 棚卸資産の廃棄損等

棚卸資産の廃棄損を損金算入するためには、以下の手順が要件とされる。

ケース	手順
廃棄品が保存不能の場合(原則) ...食品・医薬品・化学品など	<ul style="list-style-type: none"><li>・会社内部におけるチェック（検査と承認）</li><li>・会計監査人等の立会・廃棄証明の作成</li></ul>
廃棄品が保存可能の場合(原則)	<ul style="list-style-type: none"><li>・会社内部におけるチェック(検査と承認)</li><li>・会計監査人等の立会・廃棄証明の作成</li><li>・歳入局担当官の立会(廃棄日30日前までに通知必要)</li></ul>
EPZ(輸出加工区)内に所在する会社	<ul style="list-style-type: none"><li>・IEAT(タイ工業団地公社)所定の承認手続</li><li>・会計監査人等の立会・廃棄証明の作成</li></ul>
BOIの投資奨励を受けた企業	<ul style="list-style-type: none"><li>・BOIの所定の承認手続</li><li>・会計監査人等の立会・廃棄証明の作成</li></ul>

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 交際費

限度額を超える交際費は損金不算入

(Ministerial Regulation No.143)

### 交際費とは

・通常の商慣習として必要な接待やサービスに関する費用

- 従業員に対するものは除く（業務上、従業員の同席が必要な場合は交際費に含まれる）

- 名目はさまざま（宿泊費、飲食費、遊興費、ゴルフ等）

- 贈答については、1人1回あたり2,000バーツを超えないこと

### 損金算入の要件

・取締役や管理職員による承認を受けたものであること

・領収書等により支払いを立証できるもの

### 損金算入限度額

・総売上と資本金のいずれか大きい額の0.3%（上限10百万バーツ）

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 寄付金

損金算入できる寄付金は限定される

(歳入法第65条の3)

### 損金算入可能な寄付金の種類

(Notification of the Director-General of Revenue Dept.No.44)

- ◆ 公共慈善および歳入局長の定める指定団体への公共の福祉に寄与する団体
  - ・自然保護、環境保護、遺跡保護、公害・環境汚染の防止など
- ◆ 歳入局長が定める教育・スポーツ振興に寄与する寄付金
  - ・教育機関、図書館、研究機関、奨学金、Athletic Authority of Thailand への寄付金など

### 損金算入の対象となる指定団体とは

- ◆ 王室・政府プロジェクト、タイ赤十字、寺院、公立病院、公立の教育機関
- ◆ 所得税及び付加価値税に関する省令 No.2に定められている団体

### 損金算入限度額

損金算入可能な寄付金の種類のそれぞれについて、寄付金控除前の税務上の課税所得の2%を限度として、支出した現金または物品の寄贈について損金算入を認める。

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 租税公課

(歳入法第65条の3, Board of Taxation Ruling No.40/2560)

次に掲げる租税公課については損金の額に算入されない。

- 全ての税法（下記※1）に基づき課された加算税、延滞税、刑事上の罰金、法人税
- VAT登録事業者である会社が納付する売上VAT、仕入VAT  
ただし、VATの税額控除が認められない仕入VATのうち、一定のもの（下記※参照）を除く。

損金算入可能な租税公課	損金不算入となる租税公課
<ul style="list-style-type: none"><li>• 特定事業税、印紙税、関税、地方開発税、土地家屋税、看板税</li><li>• 外国税金（外国税額控除を受けない場合）</li><li>• 交際費、車両等に係る仕入VAT（下記※2）</li><li>• 社会保険料延滞金（月2%）</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 法人所得税</li><li>• 全ての税法に基づき課される加算税・延滞税・罰金</li><li>• 印紙税に係る過怠税</li><li>• 外国税金（外国税額控除を受ける場合）</li><li>• 源泉所得税（法人所得税の前払であるため）</li><li>• 仕入VAT（左記の仕入VATを除く）</li></ul>

※1 以前は歳入法に基づく加算税、延滞税、罰金のみが損金不算入と解釈されていたが、2017年2月27日公布のRulingにより全ての税法に基づく加算税、罰金、延滞税が損金不算入の対象と取り扱われることとなった。

※2 VATの税額控除が認められない仕入VATのうち一定のもの

- |  |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• 交際費に係る仕入VAT（損金算入限度額の範囲内に限る）</li><li>• 乗用車又は定員10人未満のバスの購入又はリース費用、並びに関連付随費用（損害保険料は除く）に係る仕入VAT（但し、車両の販売業及びリース業の場合を除く）</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>• 略式タックスインボイスに基づく仕入VAT</li><li>• VATの非課税事業のために支出した費用、物品等の購入に係る仕入VAT など</li></ul> |
|--|--|

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 貸倒損失

### 貸倒償却の対象となる債権

(Ministerial Regulation No.186)

特定の債権に対する個別引当 (営業活動及び事業運営上生じた債権) (取締役等に対するものは含まれない)	下記要件を満たすもの	損金算入	○
	それ以外	損金算入	×
債権総額に対する一定率による一般引当		損金算入	×

### 損金算入の要件

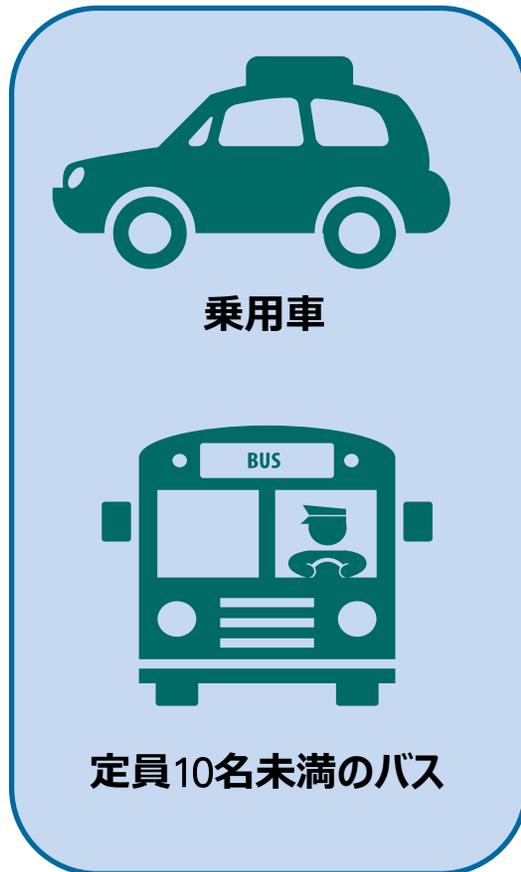
### 基本的に裁判所の関与が必要

50万バーツ超の債権	50万バーツ以下の債権	10万バーツ以下の債権 (一定の金融機関の場合20万バーツ)
<p>①以下の理由により未だ支払がない</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・死亡または失踪宣告があり、かつ支払に充てる財産がない(保証人含む)</li> <li>・債務者の事業停止かつ先順位の優先権者の債権額が債務者の財産よりも大きい</li> </ul>	<p>①同左</p>	<p>適宜督促等の諸策が行われて いるが未だ支払がなく、かつ 回収見込額以上の訴訟費用が 見込まれる</p>
<p>②裁判所の強制執行または債務履行命令</p>	<p>②民事訴訟または支払請求の受理</p>	
<p>③裁判所による破産手続開始後の和解成立</p>	<p>③破産手続開始の申立の受理</p>	

# 5. 法人税の計算上、費用と認められない項目

## 乗用車にかかる費用

乗用車及び定員10名未満のバスのリース料や減価償却費については、一定額を超える金額は損金不算入  
(勅令No.315)



リースの場合

月額36,000バーツを超えるリース料は損金算入不可

購入の場合

取得価額のうち累計で1百万バーツを超える減価償却費は損金算入不可

# 6. 固定資産の減価償却

定額法を前提とした減価償却限度額（残存価額ゼロで計算）

（勅令No.145）

資産の種類	償却率	耐用年数
建物（建物本体及び建物と不可分の部分）	5%	20年
仮設建物	100%	1年
借地権等の賃借権、 特許権、著作権、営業権、 商標権、技術使用权 その他の権利	使用期間に関する 契約がないもの	10%
	使用期間に関する 契約があるもの	契約期間
コンピュータ及び周辺機器	33%	3年
その他の資産	20%	5年

- ・ 歳入法には償却方法に関する規定がないため、会計上の償却方法に従う。
- ・ 勅令で定める資産の種類ごとの耐用年数と償却率の関係から、定額法が通常の償却方法として想定されているが、会計上、定額法以外の償却方法を採用していても、上記の耐用年数よりも長い期間で償却が終了するような償却方法であれば、各年度の損金として容認される。
- ・ 上記の償却率を2倍した率を各期首の残存簿価に乗じて算定する方法（特殊定率法）も上記の耐用年数内で償却が終了する限りにおいては、適用できるものとされている。

# 6. 固定資産の減価償却

## 固定資産に関する留意事項

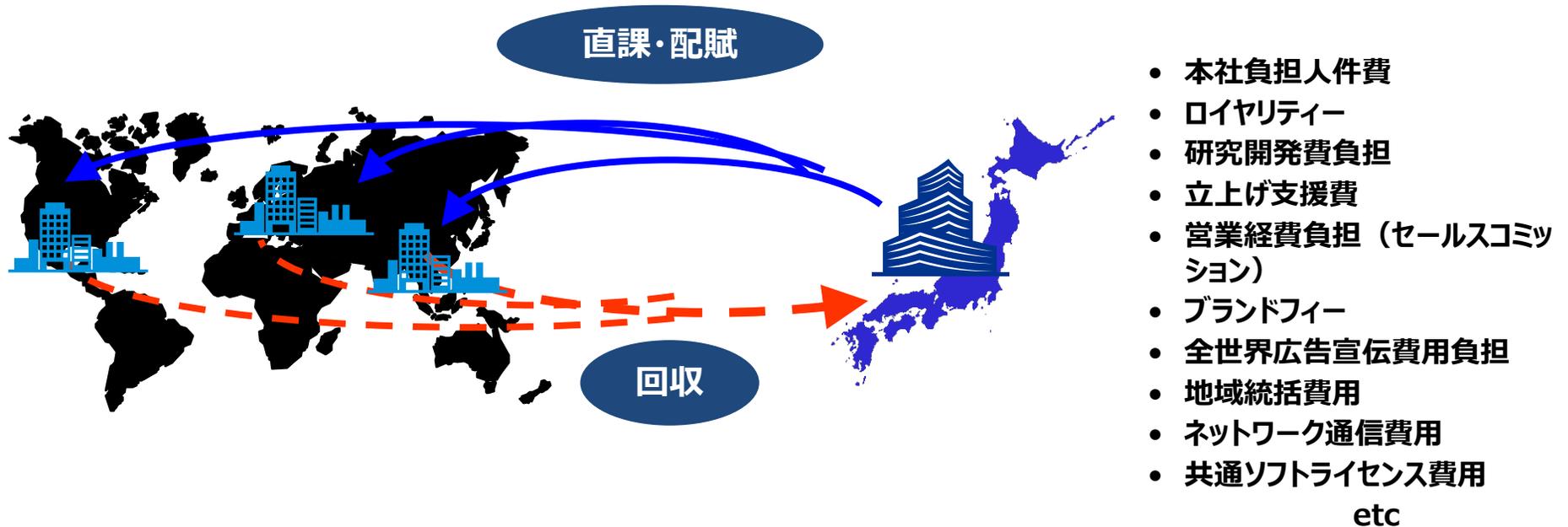
取得価額	<ul style="list-style-type: none"><li>・償却資産の取得価額の定義は明確でなく、会計上の取扱いを準用</li><li>・建設期間中の借入利子の取得価額への算入は、税務上強制される</li><li>・少額固定資産の取扱いに関する規定なし</li></ul>
残存価額	<ul style="list-style-type: none"><li>・税務上の残存価額はゼロであるが、通常、除却まで1パーツを備忘価額として残す</li><li>・会計上は任意</li></ul>
期中取得	<ul style="list-style-type: none"><li>・期中に取得した資産については、日割計算により減価償却費を計算</li></ul>
除却	<ul style="list-style-type: none"><li>・単に使用を中止した場合でも、減価償却は継続しなければならない</li><li>・欠陥がある場合には、廃棄事実を示す書類と会計監査人の証明を要件として損金算入可</li><li>・税務調査でのトラブルを避けるため、棚卸資産の廃棄に準じた手続を行うべき</li></ul>
中古資産	<ul style="list-style-type: none"><li>・中古資産に関する耐用年数の規定がないため、通常の新品と同様に取扱う</li></ul>
少額資産	<ul style="list-style-type: none"><li>・金額の大小に関係なく、1年以上使用する資産はすべて固定資産に計上し、減価償却を実施しなければならない</li><li>・但し、実務上は事務手続の簡素化のため、固定資産に計上する基準額を決める(多少の税務リスクあり)</li></ul>
変更手続	<ul style="list-style-type: none"><li>・減価償却方法の変更または耐用年数の変更には、歳入局長の事前の許可が必要</li></ul>

# 7. 本社経費

## 次の費用はタイでは損金不算入

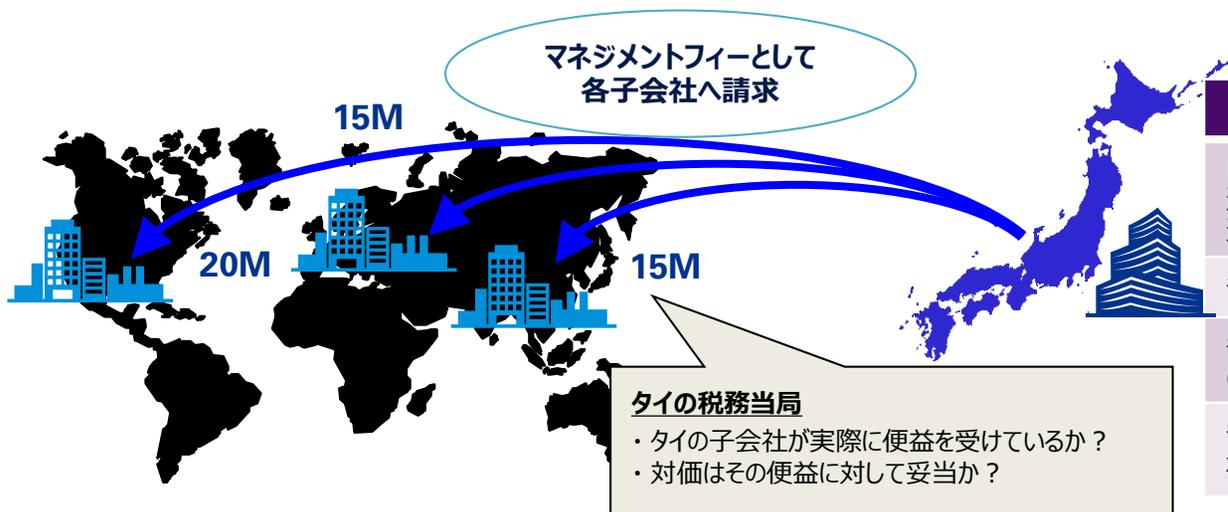
(Revenue Code Sec.65ter(13),(14))

- ・利益の追求または事業目的の遂行のために専ら支出されたものと認められない費用
- ・タイ国内での事業目的の遂行のために専ら支出されたものと認められない費用



**i** 日本の税務当局が積極的な移転価格調査を展開している背景から、今後本社側からの回収の動きは強まることが考えられる。

# 7. 本社経費（マネジメントフィー）



	タイ	ドイツ	米国	合計
日本の親会社で発生した費用（人件費および間接費）(A)	50M			
各子会社の売上高	300M	300M	400M	1,000M
各子会社の売上高比率(B)	30%	30%	40%	100%
各子会社への配賦額(A) x (B)	15M	15M	20M	50M

	損金と認められやすいケース	損金と認められにくいケース
会社の状況	<ul style="list-style-type: none"> <li>本社配賦経費を支払っても相応の利益を計上している</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>本社配賦経費を支払った結果、赤字に転落している</li> <li>本社配賦経費がなくても赤字（本社配賦経費がタイ子会社の収益に貢献していないと見られてしまう）</li> </ul>
証憑書類	<ul style="list-style-type: none"> <li>契約書に具体的なサービス内容が記載されている</li> <li>請求額が「本社の人件費単価（一定のマージンを含む）x タイ子会社のために使用した時間」といったようなタイ子会社が実際に受けたサービスと直接紐付く計算方法となっている</li> <li>その他本社で発生した費用の具体的な証憑がある</li> <li>本社から受けたサービス内容を具体的に示す証憑（本社社員の出張記録、本社社員との打ち合わせ議事録、技術指導レポートなど）を保存している</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>契約書にサービス内容が具体的に記載されていない</li> <li>請求額が「本社で発生した費用 x 各子会社の売上高比率」もしくは「各子会社の売上高 x 一定率」といったようなタイ子会社が実際に受けたサービスとの紐付きが不透明な計算方法となっている</li> <li>本社で発生した費用の証憑が無い</li> <li>本社から受けたサービス内容を具体的に示す証憑が無い</li> </ul>

# 8. リース取引

## リース取引に関する留意事項

税務上は、会計処理に関わらず、リース取引（ファイナンス・リース及びホーレーティング・リース）は全てレンタル取引（ホーレーティング・リース）として取り扱われる。

（例）ファイナンス・リースに該当する場合（※ 説明の便宜上、VATと源泉税は考慮していない）



### リース開始時の会計処理

リース債権	1,200	リース資産	1,000
		繰延収益	200

### リース料支払時の会計処理

現預金	300	リース債権	300
繰延収益	50	受取利息	50

### リース開始時の会計処理

リース資産	1,000	リース債務	1,000
-------	-------	-------	-------

### リース料支払時の会計処理

リース債務	250	現預金	300
支払利息	50		
減価償却費	200	リース資産	200

#### <法人税申告書>

- 受取利息 (50) を益金**不算入** (申告減算)
- 減価償却費 (200) を損金**算入** (申告減算)
- 受取リース料 (300) を益金**算入** (申告加算)

#### <法人税申告書>

- 支払利息 (50) を損金**不算入** (申告加算)
- 減価償却費 (200) を損金**不算入** (申告加算)
- 支払リース料 (300) を損金**算入** (申告減算)

# 8. リース取引

## リース取引と割賦購入（ハイパーチェス）取引

賃借人（購入者）の処理（※ タイ国内取引を前提）

	リース取引	割賦購入(ハイパーチェス)取引				
会計処理	<table border="1"> <tr> <td>ファイナンス・リース</td> <td>資産計上</td> </tr> <tr> <td>オペレーティング・リース</td> <td>支払リース料を費用計上</td> </tr> </table>	ファイナンス・リース	資産計上	オペレーティング・リース	支払リース料を費用計上	資産計上
ファイナンス・リース	資産計上					
オペレーティング・リース	支払リース料を費用計上					
法人税	支払リース料を損金算入	利息を含む支払合計額を取得価額として減価償却費を損金算入 (一事業年度中の割賦支払額を限度)				
源泉税	支払リース料の5%を源泉徴収	返済額のうち 金利相当額の1%を源泉徴収				
VAT	リース料の支払時に仕入VATを計上	資産購入時に仕入VATを計上				

# 9. 受取配当金

## 受取配当金の益金不算入

(歳入法第65条の2、勅令No.442)

受取配当金は、配当を支払う法人側で既に法人税が課されているため、二重課税を排除する目的で一定の益金不算入（税務上は収益として認識しない）措置が設けられている。

配当を受領する会社		上場会社	非上場会社
タイ国内の法人から受領する配当	配当を支払う会社の議決権株式の25%以上を保有する場合（注） （互いに株式を持合う場合を除く）	全額 益金不算入	全額 益金不算入
	BOIの投資奨励によって法人税が免除される場合の、その免税期間中にその免税所得から支払われる配当	全額 益金不算入	全額 益金不算入
	その他の場合（注）	全額 益金不算入	½を 益金に算入
海外の法人から受領する配当	以下の全ての要件を満たす場合 ・配当を支払う会社の発行済株式の25%以上を配当受領日前6か月以上保有していること ・配当を支払う会社の所在地国の法人税の実効税率が15%以上であること	全額 益金不算入	全額 益金不算入
	その他の場合	全額を益金に算入	全額を益金に算入

(注) 配当支払会社の株式を配当受領日の前後3か月（計6ヶ月）以上継続して保有しない場合は、全額 益金算入となる。



## 2. 税務調査の概要

# 1. 税務調査の概要

## 税務調査の種類

### ■ 一般調査

- 通常、定期的に、所轄税務署が会社に訪問（もしくは税務署へ呼出し）または電話にて、決算内容や法人税の申告内容について、ヒアリングおよび資料提出を要求される。
- ここで何らかのミスが発見されたり、指摘事項があった場合には、基本的に修正申告を求められる。
- 税務調査官が重大な問題が発見した、もしくは重大な疑義が生じた場合、もしくは会社が修正申告に応じなかった場合には、税務当局が召喚状（Tax Summon）を発行し、本格的な税務調査に発展する。

### ■ 本格調査

- 召喚状が発行されると、法人税に限らず、VAT、源泉税、印紙税といった広範囲の税目にまで調査範囲が及ぶ。
- 通常、直近の2事業年度を調査対象とするが、重大な問題があると認められる場合には、過去5年度分を調査対象とされることもある。

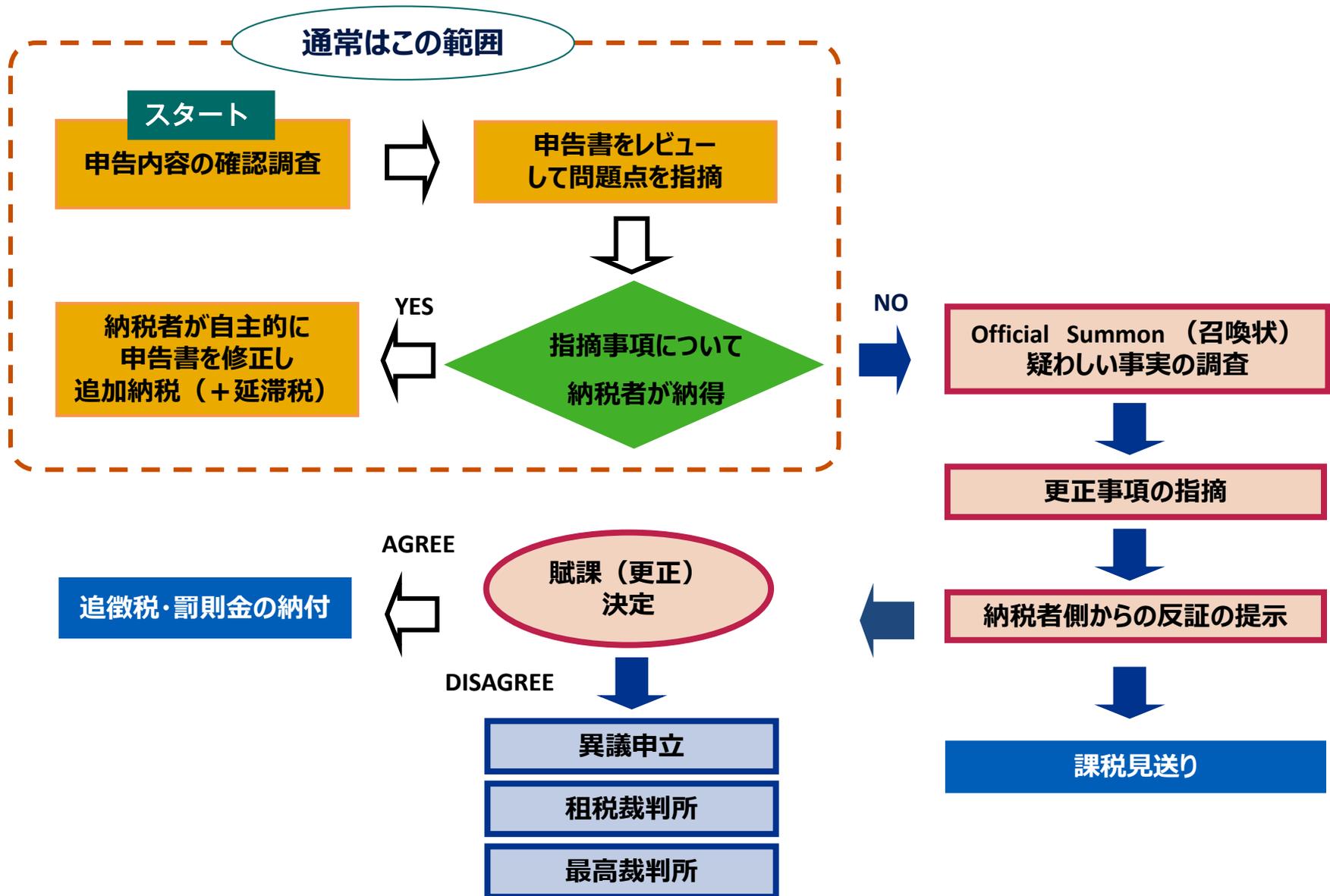
#### 関連規定

- 税務当局は、税務申告書の提出日から2年以内に召喚状を発行する権限を有する。
- ただし、税務当局が租税回避を疑った場合には、召喚状を発行する権限が同5年以内に延長される。
- 民商法上の租税債務の消滅時効は10年間。

### ■ 還付申請による調査

- 還付金が少額である場合を除き、基本的に税目および還付の理由を問わず、税金の還付請求を行った場合には、税務調査が実施される。
- 還付申請に対する税務調査が完了しない限り、還付金が入金されることはない。
- 例えば、VATの還付請求を行った場合であっても、法人税などの他の税目にまで調査範囲が及ぶことが多い。

# 1. 税務調査の概要



## 2. ペナルティ・延滞税

- タイのペナルティ（加算税）・延滞税は、日本のそれと比べて非常に高額
- 税務調査官の指摘を受け入れる場合に、(1) 納税者自らが行う修正申告と (2) 税務当局が更正通知（Assessment Letter）を発行する場合の2通りがある。後者（(2)の場合）は、ペナルティは減額されない。

税金の種類		要因	根拠条文	金額	備考
法人税	加算税 (Penalty)	過少申告	歳入法22条	100%（追徴税額と同額）	自主修正申告の場合、免除されることもある
		無申告	歳入法26条	200%（追徴税額の2倍）	交渉により軽減される場合もある
	延滞税 (Surcharge)	納付遅延	歳入法27条	月 1.5% （追徴税額と同額が限度）	除算期間なし
VAT	加算税 (Penalty)	過少申告	歳入法89条	100%（追徴税額と同額）	自主修正申告の場合、交渉により20%～50%に軽減されることもある
		・無申告 ・Tax invoiceの不正発行 ・Tax invoiceの発行もれ	歳入法89条	200%（追徴税額の2倍）	交渉により軽減される場合もある
	延滞税 (Surcharge)	納付遅延	歳入法89/1条	月 1.5% （追徴税額と同額が限度）	除算期間なし
源泉税	加算税 (Penalty)	N/A			
	延滞税 (Surcharge)	納付遅延	歳入法27条	月 1.5% （追徴税額と同額が限度）	除算期間なし

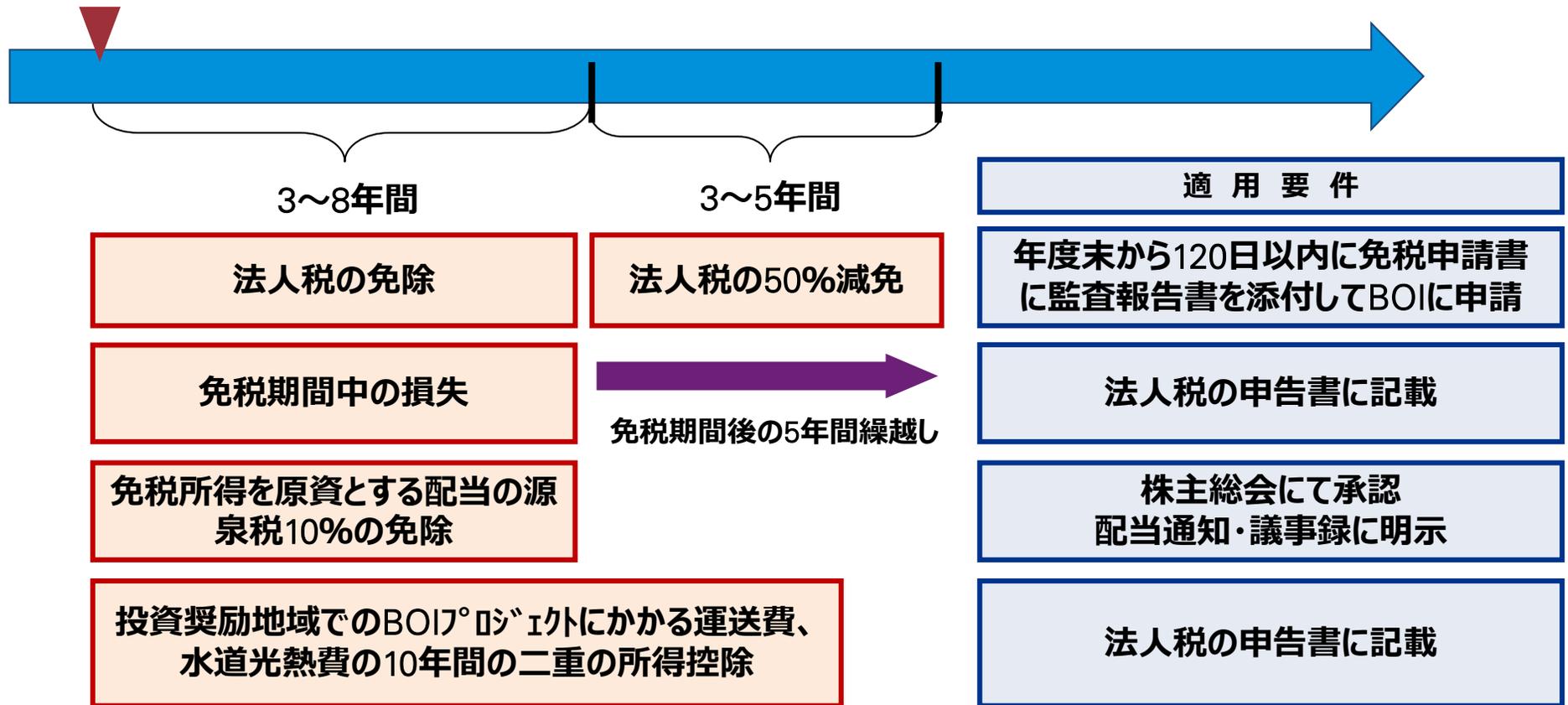


# 3. BOIの優遇措置

# 1. BOIの優遇措置の概要

タイの投資委員会（Board of Investment (“BOI”））が認可したプロジェクト（BOIプロジェクト）に与えられる法人税等のインセンティブ

プロジェクト開始日



# 1. BOIの優遇措置の概要

## BOIの投資奨励制度（基礎恩典）

基礎恩典（Activity-based incentive）			
分類	対象業種	法人税の免除	その他の恩典
A1	研究開発やデザイン等のナレッジベースの事業	8年間 (免税額の上限なし)	<ul style="list-style-type: none"> <li>機械の輸入税の免税（B2を除く）</li> <li>輸出用製品に使用する輸入原材料の輸入税の免税</li> <li>土地所有許可</li> <li>駐在員のビザ・ワークパミットの優遇</li> </ul>
A2	インフラ事業や先端技術を使用する事業	8年 (免税額は投資額を限度)	
A3	既存の産業ではあるが、高度技術を使用する事業	5年 (免税額は投資額を限度)	
A4	A1～A3の高度技術は使用しないが、国内のリソースやサプライチェーンを強化する事業	3年 (免税額は投資額を限度)	
B1 B2	高度技術は使用しないが、バリューチェーンに重要な裾野産業	なし	
追加恩典（Technology-based incentive）			
<ul style="list-style-type: none"> <li>下記のコア・テクノロジーへの投資に対しては、法人税の免除を10年間付与</li> <li>一定の大学などの教育機関もしくは研究機関との共同事業で、技術移転がなされることが要件</li> </ul>			
コア・テクノロジー		対象事業	
<ol style="list-style-type: none"> <li>バイオテクノロジー</li> <li>ナノテクノロジー</li> <li>先端素材テクノロジー</li> <li>デジタルテクノロジー</li> </ol>		<ol style="list-style-type: none"> <li>研究開発</li> <li>職業訓練施設（S&amp;T（科学・技術分野）のみ）</li> <li>電子設計</li> <li>エンジニアリング・デザイン</li> <li>科学試験サービス</li> <li>校正サービス</li> </ol> <p>* 上記2～6は委員会が承認した高度技術利用プロジェクトにのみ適用</p>	

# 1. BOIの優遇措置の概要

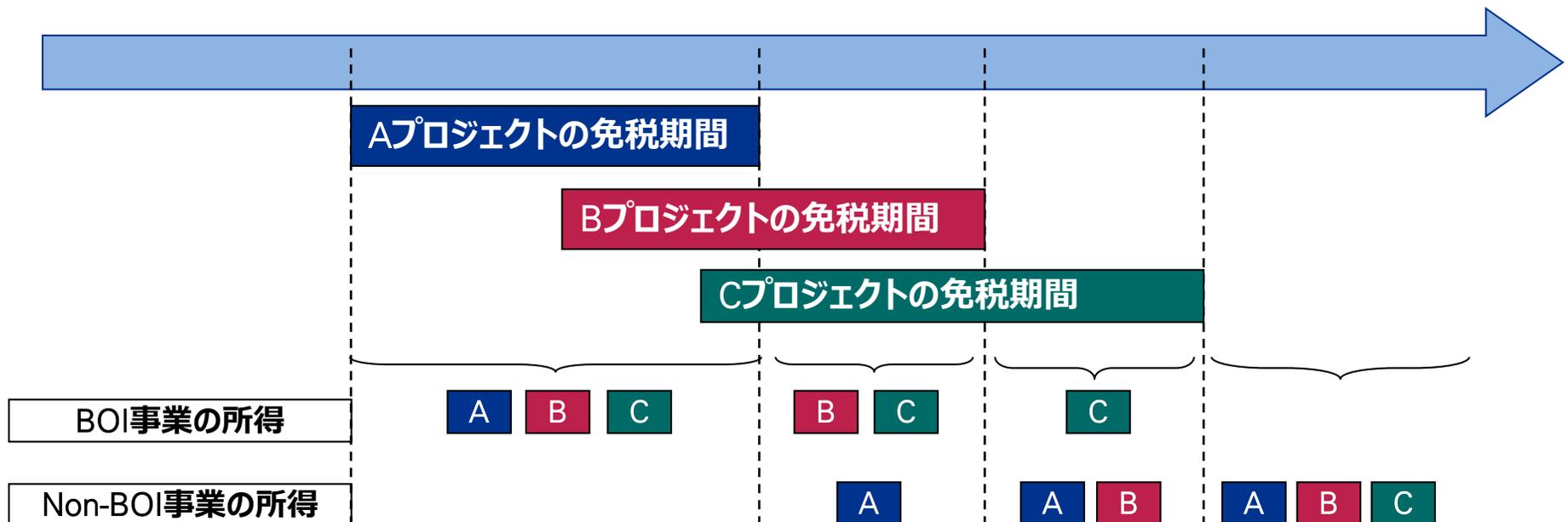
## BOIの投資奨励制度（追加恩典）

追加恩典（Merit-based incentive）				
分類	競争力の向上	地方の分散投資		産業地区の開発
	一定額以上の研究開発や技術研修等の投資を行った場合	所得が低い20県に立地する場合		工業団地又は奨励工業区に立地する場合
A1	収入に対する研究開発や技術研修等の支出割合又は支出額に応じて、1～3年間の法人税の免税を追加	5年間の法人税の50%減免を追加	運送費及び水道光熱費の10年間の二重の所得控除、インフラ投資額の25%の追加所得控除	N/A
A2				
A3		3年間の法人税の免税を追加		1年間の法人税の免税を追加
A4				
B1				N/A
B2				

# 1. BOIの優遇措置の概要

## BOI事業とNon-BOI事業に分けた損益計算が必要

- BOIプロジェクト別に収益・費用を集計する
- 共通費用は、**売上・面積・従業員数等**の合理的な基準により配分する
- 預金金利は、BOI事業の損益に算入できる（BOI事業の売上の2%を上限とする）



# 1. BOIの優遇措置の概要

## 売上のみを配賦基準とした場合

	BOI	Non BOI
売上	1,000	1,000
原材料費	300	300
直接労務費	300	300
管理部門人件費	150	150
償却費・水道光熱費	50	50
その他	50	50
<hr/>		
税引前利益	150	150
法人税額	免税	45
<hr/>		
当期純利益	150	105

## 費目ごとに配賦基準を設定した場合

BOI	Non BOI	配賦基準
1,000	1,000	
220	380	直接賦課
400	200	
100	200	直接人員比
30	70	使用面積比
50	50	売上高比
<hr/>		
200	100	
免税	30	
<hr/>		
200	70	

相関関係  
が妥当な  
配賦基準

## 2. 法人税の免税期間中の損失の取り扱い

### (1) BOI事業のみの場合

X1 期	所得 / 損失
BOI事業	▲30

→ 法人税の免税期間終了日から5年間、繰越欠損金として使用可

### (2) BOI事業（1プロジェクトのみ）とNon-BOI事業がある場合

X1 期	所得 / 損失
BOI事業	▲30
Non-BOI事業	50
合計	20

#### 投資奨励法第31条

その事業年度のBOI事業から生じた損失は、Non-BOI事業の所得と相殺

x 法人税率（20%） = 4

X1 期	所得 / 損失
BOI事業	▲50
Non-BOI事業	30
合計	▲20

#### 投資奨励法第31条

その事業年度のBOI事業から生じた損失は、Non-BOI事業の所得と相殺し、相殺しきれない損失は、その免税期間終了日から5年間、繰越欠損金として使用可

→ 法人税の免税期間終了日から5年間、繰越欠損金として使用可

## 2. 法人税の免税期間中の損失の取り扱い

### (3) BOI事業（2プロジェクト以上）とNon-BOI事業がある場合

→ 以下のいずれの方法で計算すべきか、法律で明確に定められていなかった。

X1 期	所得 / 損失
BOI事業 (A)	▲ 50
BOI事業 (B)	30
Non-BOI事業	100
合計	80

BOI事業間で相殺?  
(▲20)

BOI事業とNon-BOI事業  
を相殺 (80)

x 法人税率 (20%) = 16 ?

OR

X1 期	所得 / 損失
BOI事業 (A)	▲ 50
BOI事業 (B)	30
Non-BOI事業	100
合計	50

→ BOI事業間で相殺不要?  
(▲50)

→ そもそも法人税が免税

BOI事業とNon-BOI事業  
を相殺 (50)

x 法人税率 (20%) = 10 ?

## 2. 法人税の免税期間中の損失の取り扱い

### (3) BOI事業（2プロジェクト以上）とNon-BOI事業がある場合

↓2016年に公表された最高裁の判決は、下記の見解（計算方法）を支持

X1 期	所得 / 損失
BOI事業 (A)	▲50
BOI事業 (B)	30
Non-BOI事業	100
合計	80

BOI事業間で相殺（▲20）

BOI事業とNon-BOI事業  
を相殺（80）

x 法人税率（20%） = 16

OR

X1 期	所得 / 損失
BOI事業 (A)	▲50
BOI事業 (B)	30
Non-BOI事業	100
合計	50

→ BOI事業間で相殺不要  
（▲50）

→ そもそも法人税が免税

BOI事業とNon-BOI事業  
を相殺（50）

x 法人税率（20%） = 10

## 2. 法人税の免税期間中の損失の取り扱い

### (3) BOI事業（2プロジェクト以上）とNon-BOI事業がある場合

前頁の最高裁の判決を受け、2016年11月にBOIから告示No.9/2559が公布され、以下の取り扱いが明確化された。

- ① BOI事業が複数ある場合、BOI事業間で損益通算をしなければならない
- ② BOI事業が3以上ある場合、BOI事業間での損益通算は以下のように計算する

#### (ケース1) BOI事業間の損益通算を行った結果、Net Profitとなる場合

X1 期	損益通算前の 所得 / 損失	損益通算	損益通算後の 所得 / 損失
BOI事業 (A)	▲100	-	-
BOI事業 (B)	120	▲60	60
BOI事業 (C)	80	▲40	40
合計	100	▲100	100

BOI事業(A)の損失  
(▲100) を(B)と(C)  
の所得の金額に応じて  
配分する

→ 免税所得（法人税ゼロ）

## 2. 法人税の免税期間中の損失の取り扱い

### (3) BOI事業（2プロジェクト以上）とNon-BOI事業がある場合

#### (ケース2) BOI事業間の損益通算を行った結果、Net Lossとなる場合

X1 期	損益通算前の 所得 / 損失	損益通算	損益通算後の 所得 / 損失
BOI事業 (A)	100	-	-
BOI事業 (B)	▲120	60	▲60
BOI事業 (C)	▲80	40	▲40
合計	▲100	100	▲100

BOI事業(A)の所得  
(100) を(B)と(C)の  
損失の金額に応じて  
配分する

Non-BOI事業の所得  
と相殺し、相殺しきれ  
ない損失は、その免  
税期間終了日から5  
年間、繰越欠損金と  
して使用可

### 3. 法人税の免税期間終了時の留意事項

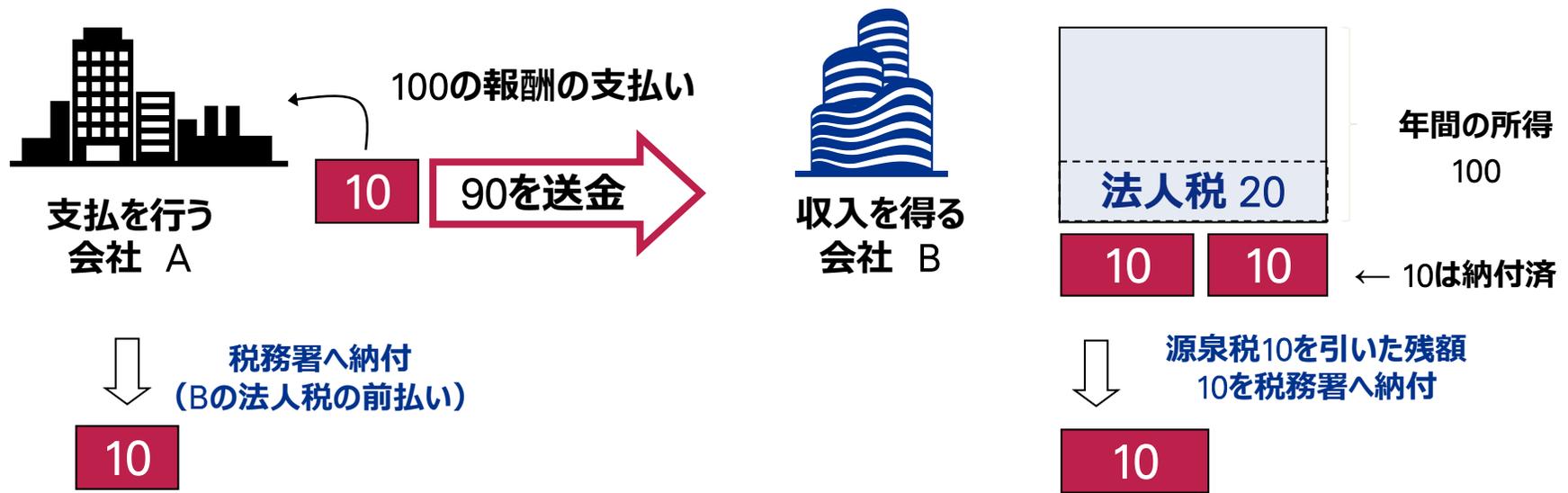
<b>終了時点の損益確定</b>	期中(免税期間は操業開始月から起算する) に法人税の免税期間が終了する場合、終了時点で損益を確定する必要がある
<b>繰越欠損金の確認</b>	法人税の免税期間中にそのBOI事業から生じた損失は、その事業年度のNon-BOI事業の所得と相殺し、相殺しきれない損失は、その法人税の免税期間終了日から更に5年間、繰越欠損金として使用できる
<b>配当政策</b>	法人税の免税期間終了後6ヵ月以内までは免税所得を原資とする配当の源泉税が免除されるため、免税期間終了後6ヵ月以内に配当実施を検討する必要がある
<b>税務調査</b>	法人税の免税期間終了後に税務調査が行われるケースが多く見受けられるため、税務調査に耐えうる資料・体制が整っているかの検討が必要



# 4. 源泉税の概要

# 1. 源泉税の仕組み

源泉徴収制度は、給与や国内のサービス取引等、並びに海外への一定の支払に課される法人税の前払いシステム



- 政府にとって、より確実かつ安定的に税収を確保することを可能にするシステム
- 給与及び国内サービス取引等の居住者（国内の個人・法人）への支払いが課税対象
- 非居住者（国外の個人・法人）への一定の取引にかかる支払も課税対象
- 所得の支払者が徴収・納税義務を負う（義務を怠った場合には、徴収すべきであった税額に対して月1.5%の延滞税が課される）

## 2. タイ国内の支払いにかかる源泉税

### (1) タイ国内の法人への支払い

根拠条文等		支払の内容	税率
Revenue Code	Departmental Regulations No.Taw.Paw.4/2528		
-	Clause 3	特定一次製品の売却代金	0.75%
Section 40 (2)	Clause 3/1	仲介手数料・コミッション等	3%
Section 40 (3)	Clause 3/2	ロイヤリティ	3%
Section 40 (4)(a)	Clause 4	利子	1%
Section 48 (4)(b)	Clause 5	配当金 但し、25%以上の持分を保有する株主 に対する配当は免税（持合いの場合 を除く	10%
Section 40 (5)(a)	Clause 6	資産のリース料	船舶 1% 船舶以外 5%
RC§40 (6)	Clause 7	専門職サービス料	3%
RC§40 (7)(8)	Clause 8/12	請負業務代金	3%/5%

2016年6月以降、全ての資産（船舶を除く）のリース料について、例外なく5%の源泉徴収が要求されるようになった。

## 2. タイ国内の支払いにかかる源泉税

### (1) タイ国内の法人への支払い（続き）

根拠条文等		支払の内容	税率
Revenue Code	Departmental Regulations No.Taw.Paw.4/2528		
Section 40 (8)	Clause 9	コンテスト等の賞金	5%
—	Clause 10	広告料	2%
—	Clause 11	水産物の売却代金	1%
Section 40 (8)	Clause 12/1	その他のサービス料 (ホテル・レストラン・生命保険料除く)	3%
—	Clause 12/2	販売奨励目的の報酬・ディスカウント・ その他の便益	3%
—	Clause 12/3	生命保険以外の保険料	1%
—	Clause 12/4	輸送サービス料（公共の輸送を除く）	1%

## 2. タイ国内の支払いにかかる源泉税

### (2) タイ国内の個人への支払い

根拠条文等		支払の内容	税率
Revenue Code	Departmental Regulations No.Taw.Paw.4/2528		
Section 40(1), 50(1)	—	給与賃金、退職金	累進税率
Section 40(2), 50(1)	—	役員報酬	累進税率
Section 40(4), 50(2)	—	配当金	10%
Section 40(6), 50(4)	—	政府機関が支払うレンタル料・専門職サービス料、請負代金等	1%
Section 40(8), 50(5)	—	不動産の売却代金	5%
Section 40(5)	Clause 6	資産のリース料	5%
		船舶のリース料	1%
Section 40(6)	Clause 7	専門職サービス料	3%
RC§ (7)(8)	Clause 8	請負業務代金	3%

## 2. タイ国内の支払いにかかる源泉税

### (2) タイ国内の個人への支払い（続き）

根拠条文等		支払の内容	税率
Revenue Code	Departmental Regulations No.Taw.Paw.4/2528		
Section 40 (8)	Clause 9	コンテスト等の賞金	5%
—	Clause 10	芸能人	5%
—	Clause 11	広告料	2%
Section 40 (8)	Clause 12/1	水産物の売却代金	1%
—	Clause 12/2	その他のサービス料 (ホテル・レストラン・生命保険を除く)	3%
—	Clause 12/4	販売奨励目的の報酬・ディスカウント その他の便益	3%
—	Clause 12/4	輸送サービス料	1%

### 3. 源泉税の還付問題

タイでは多くのサービスについて源泉税が課されているが、会社の主たる事業が源泉徴収の対象となる場合、毎年源泉税の還付請求を行う可能性がある

#### 【年間売上1000、年間費用900の建設業のケース】

売上	1000
費用	<u>900</u>
利益（課税所得）	100
法人税年税額（20%）	20
源泉税既納付額	<u>(30)</u>
確定還付額	(10)

- 請負サービスは3%の源泉徴収が必要であるため、期中、顧客により30の源泉徴収課税済み
- 利益率10%の会社は、還付請求が必要になる
- 還付請求時は必ず税務調査が行われる

#### 【年間売上1000、年間費用850の建設業のケース】

売上	1000
費用	<u>850</u>
利益（課税所得）	150
法人税年税額（20%）	30
源泉税既納付額	<u>(30)</u>
確定納付額	0

- 請負業の会社の場合、還付請求 = 税務調査を回避するためには、現行の源泉税率3%、法人税率20%でが適用される限り、15%以上の利益率を確保しなければならない



# 5. 租税条約とは

# 1. 租税条約とは

## 租税条約とは：

- 国と国との間で課税権の及ぶ範囲を定め、二重課税の排除及び租税回避の防止等を目的として締結された条約
- 租税条約と国内法の規定が異なる場合には、租税条約が優先して適用される

## 租税条約の目的：

1. 締約国間の課税権の配分、
2. 国際的な二重課税の排除、
3. 税務当局間の国際協力

租税条約の取り決めがない場合、居住地国と源泉地国での二重課税が生じる

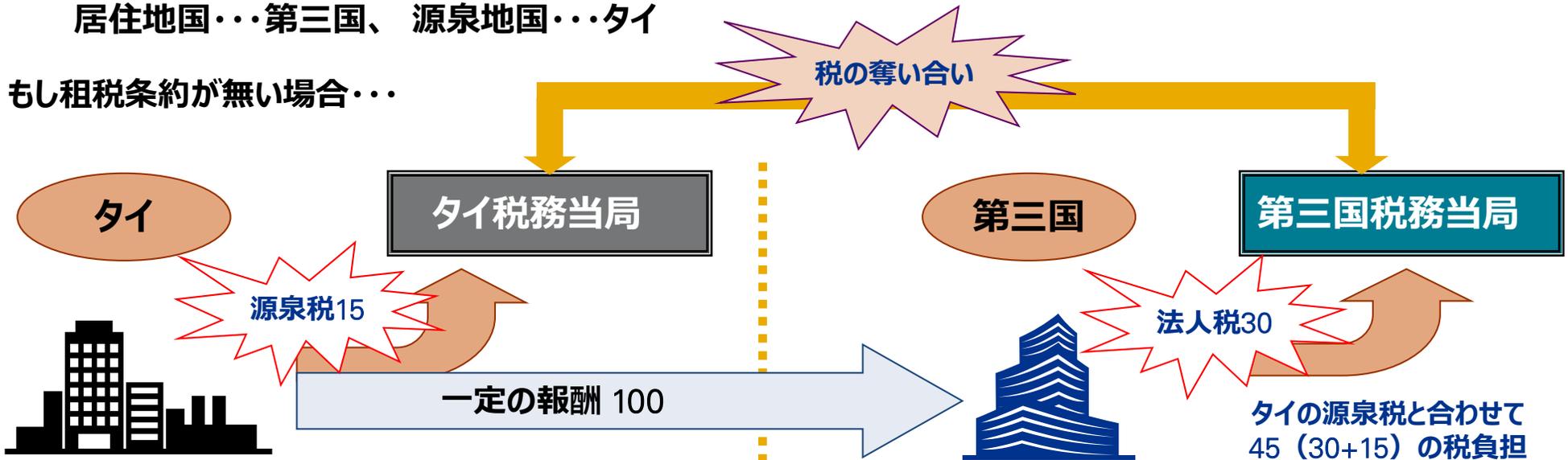
居住地国とは・・・所得の受益者の居住地国（所得を受取った人が居住する国）

源泉地国とは・・・所得が発生した国

例）タイの子会社が第三国の親会社からの技術供与に対してロイヤリティを支払う場合：

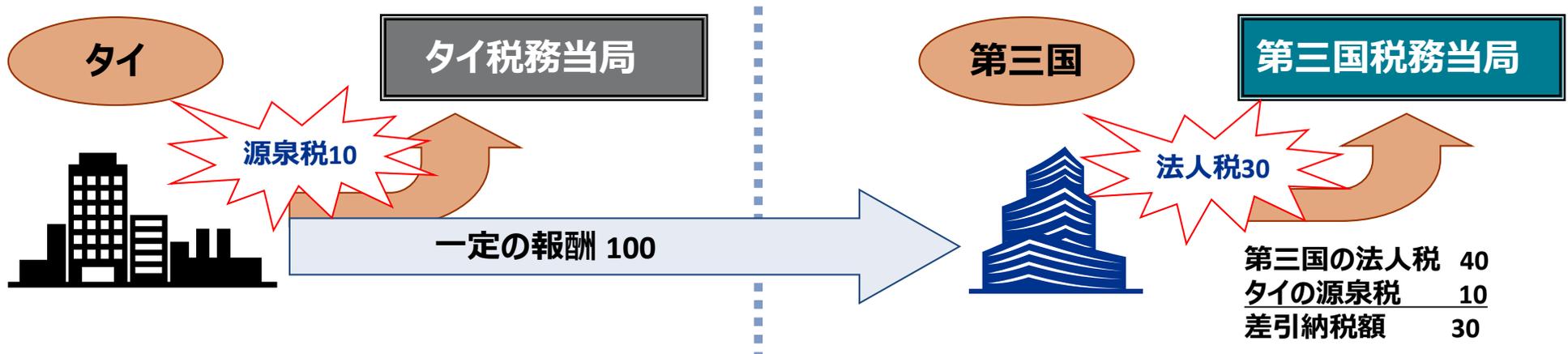
居住地国・・・第三国、源泉地国・・・タイ

もし租税条約が無い場合・・・



# 1. 租税条約とは

租税条約の取扱い・・・



## 1. 締約国間の課税権の配分

タイの国内法：15%の源泉税 → 租税条約により10%を上限とする

## 2. 国際的な二重課税の排除

タイで納税した10%の租税について、第三国側で外国税額控除を認める

第三国側での税額：  $100$  (所得)  $\times$  40% (法人税率) = 40

外国税額控除後の納税額：  $40 - 10$  (タイの源泉税) = 30

→ 100の所得に対して、タイで10、第三国で30の納税となる

ただし、第三国の会社が赤字で法人税が生じない場合は、タイの源泉税は払い損となる可能性あり

⇒ タイの源泉税と合わせた  
税負担は40 (30+10) に軽減

# 2. 海外の支払いにかかる源泉税

## (1) 日本法人への支払い

所得の種類	内容	日本法人への支払い				
		タイ国内法		日タイ租税条約		結論
配当所得	利益の配当	歳入法40条(4)(b) 歳入法50条(2)(e)	10%	第10条	15% / 20%	10%
	支店からの利益送金	歳入法70条の2 所得税率表(2)(d)	10%	議定書5条	所得源泉地 (タイ) での課税を認める	10%
	減資のうち利益剰余金と法定準備金相当額	歳入法40条(4)(d) 歳入法50条(2)(a)	15%	第10条	15% / 20%	15%
	解散時剰余金の分配	歳入法40条(4)(f) 歳入法50条(2)(a)	15%	第10条	15% / 20%	15%
利子所得	利子 (金融機関等への支払を除く)	歳入法40条(4)(a) 歳入法50条(2)(a)	15%	第11条	25%	15%
ロイヤリティ	ロイヤリティ (知的財産権の使用料等)	歳入法40条(3) 歳入法50条(2)(a)	15%	第12条	15%	15%
	技術指導料 – ノウハウの移転を伴う – ノウハウの移転を伴わない	歳入法40条(2) 歳入法50条(1)	15%	第7条	PEなければ 課税なし	PEなければ 課税なし
その他所得	人的役務提供サービス	歳入法40条(2) 歳入法50条(1)	15%	第7条	PEなければ 課税なし	PEなければ 課税なし
	請負報酬 – タイにPEがない外国法人への支払 – タイにPEがある外国法人への支払	歳入法40条(7),(8) 歳入局規則No. Taw. Paw.4/2528 8項, 12項	5% 3%	第7条	PEなければ 課税なし	PEなければ 課税なし 3%
	資産のレンタル料/リース料	歳入法40条(5)(a) 歳入法50条(3)	15%	第7条第8項 第20条	所得源泉地 (タイ) での課税を認める	15%
株式譲渡所得	株式その他資産の売却益	歳入法40条(4)(g) 歳入法50条(2)(a)	15%	第13条	所得源泉地 (タイ) での課税を認める	15%

## 2. 海外の支払いにかかる源泉税

### (2) 日本の居住者（個人）への支払い

所得の種類	内容	日本の居住者（個人）		
		国内法	租税条約	結論
給与所得	雇用契約による給与・賞与	累進税率	短期滞在者 免税の規定あり	短期滞在者免税（滞在 が180日未満・タイ法人の 給与負担なし等）の要件 を満たした場合は免税
	役員報酬、雇用契約によらない報酬	15%	源泉地国課税	15%
配当所得	会社からの配当	10%	15%/20%	10%
利子所得	会社からの利子の支払い	15%	25%	15%
キャピタルゲイン	株式その他資産の売却益	免税	源泉地国課税	免税
ロイヤリティ	ロイヤリティ	15%	15%	15%
	技術指導料 – ノウハウの移転を伴う			
その他所得	– ノウハウの移転を伴わない	–	PEあれば課税	PEなければ課税なし
	資産のレンタル料/リース料	15%	源泉地国課税	15%

# 3. ロイヤリティとサービスフィーの区分

ロイヤリティとは（日タイ租税条約 第12条）

文学上、美術上もしくは学術上の著作物の著作権、特許権、商標権、意匠、模型、図面、秘密方式もしくは秘密工程の使用もしくは使用の権利の対価として、又は産業上、商業上、もしくは学術上の経験に関する情報の対価として受領する全ての種類の支払金。

## ノウハウの提供契約

既に存在する産業上・商業上の情報、既に開発・創造された技術等の情報を提供する契約であり、情報の秘密に関する具体的規定を含む

⇒ ロイヤリティに該当（源泉税の課税対象）



異なる

## 技術役務提供契約

特別の知識・技術及び当該提供者による使用を必要とする役務提供を行うのみで、機密情報（特別の知識技術又は経験）そのものを移転することはない

⇒ 事業所得に該当（源泉税の対象外）

- 例）
- ・ アフターサービスとしての支払い
  - ・ 保証契約に基づくサービスに対する支払い
  - ・ 純粋な技術役務に対する支払い

# 4. 日本の親会社への支払いにかかる留意点

日本親会社



人的役務・サービスの提供



タイ子会社



タイの源泉税について租税条約を適用する場合、特別な手続は不要

(将来の税務調査にて租税条約の定めに従っているか検証されるのみ)

活動とコストの内容	日タイ租税条約	支払	経費項目
特殊技術、製造工程 特許の使用等	第12条 ロイヤリティ	← 源泉税 15%	ロイヤリティ
技術指導、設計・開発 製造ライン立上げ支援	第12条 ロイヤリティ	← 源泉税 15%	技術指導料・出張者費用
システム・ソフトウェアの貸与 (著作権の使用料に該当)	第12条 ロイヤリティ	← 源泉税 15%	ITシステム費用
システムのメンテナンス	第7条 事業所得	←	ITメンテナンス費用
機械等の修理・メンテナンス	第7条 事業所得	←	修理メンテナンス費用
営業活動、顧客開拓	第7条 事業所得	←	販売促進費
財務・経理・人事・総務等のバックオフィス業務、内部監査、生産管理等	第7条 事業所得	←	マネジメントフィー・出張者費用
機械等のリース	第20条 其他所得	← 源泉税 15%	リース料

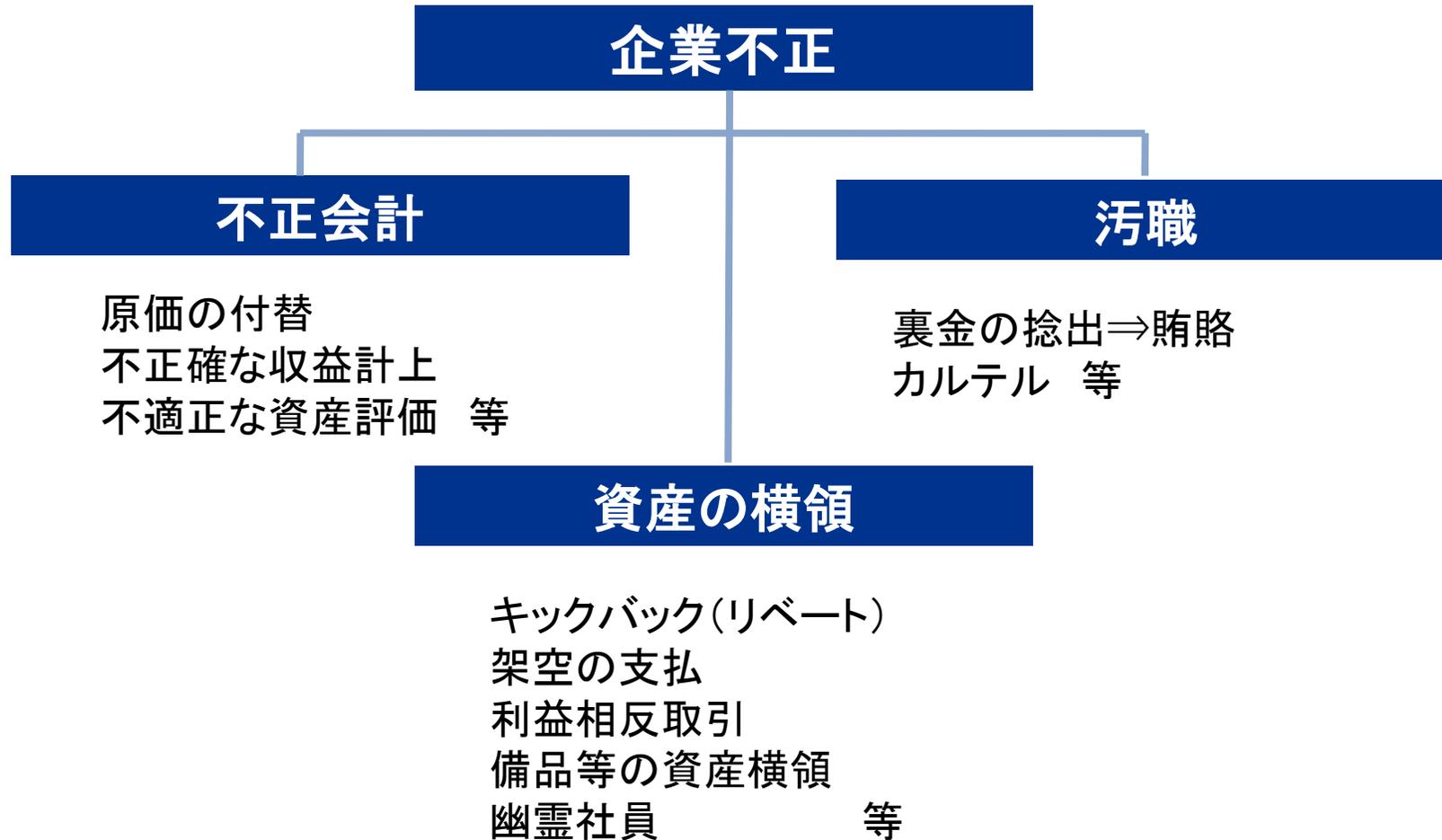


# 不正の予防・発見のための 内部統制のポイント

坂東 亮

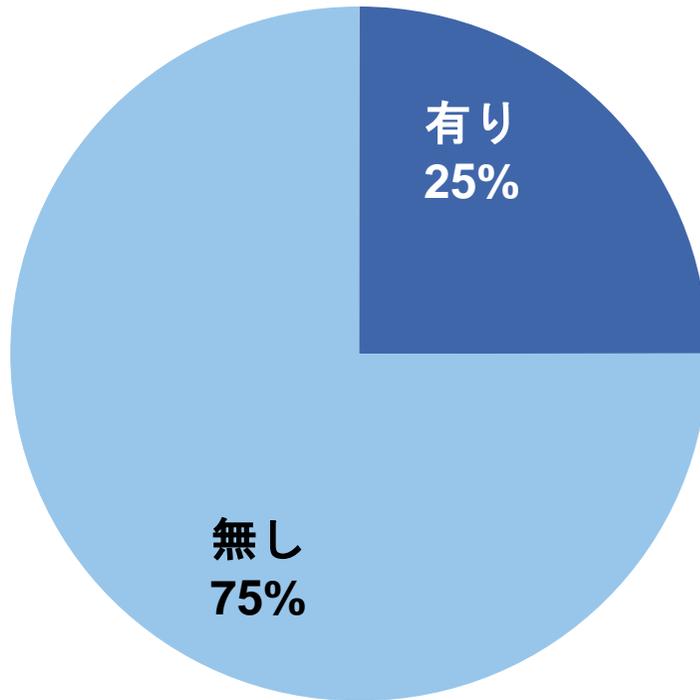
Director, Advisory

# 不正の種類

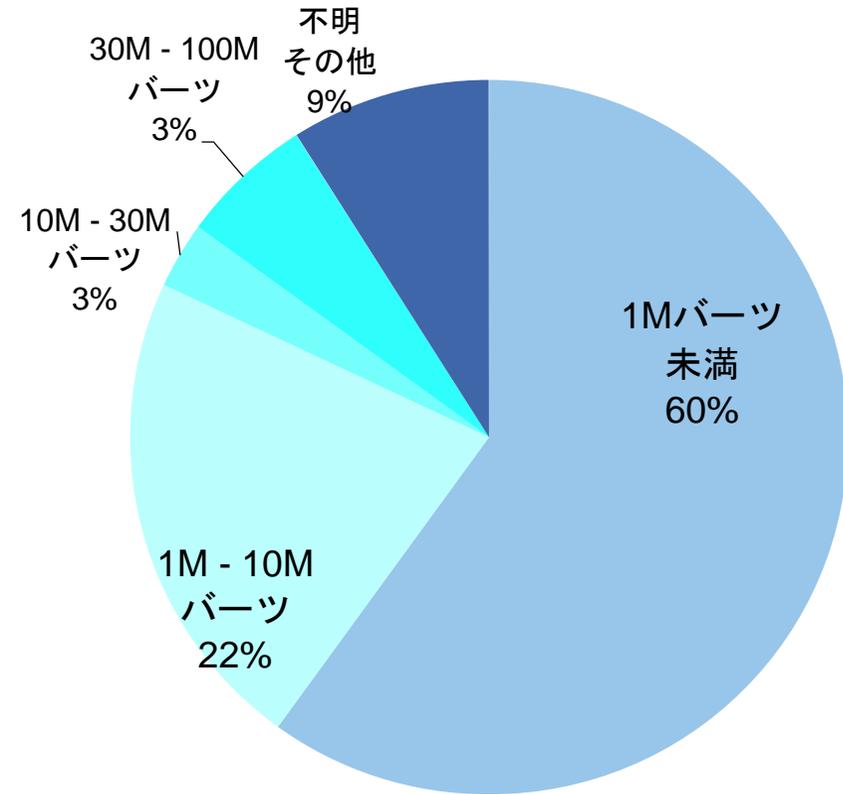


# 在タイ日系企業における不正の発生状況

## 過去2年間における不正発覚の有無



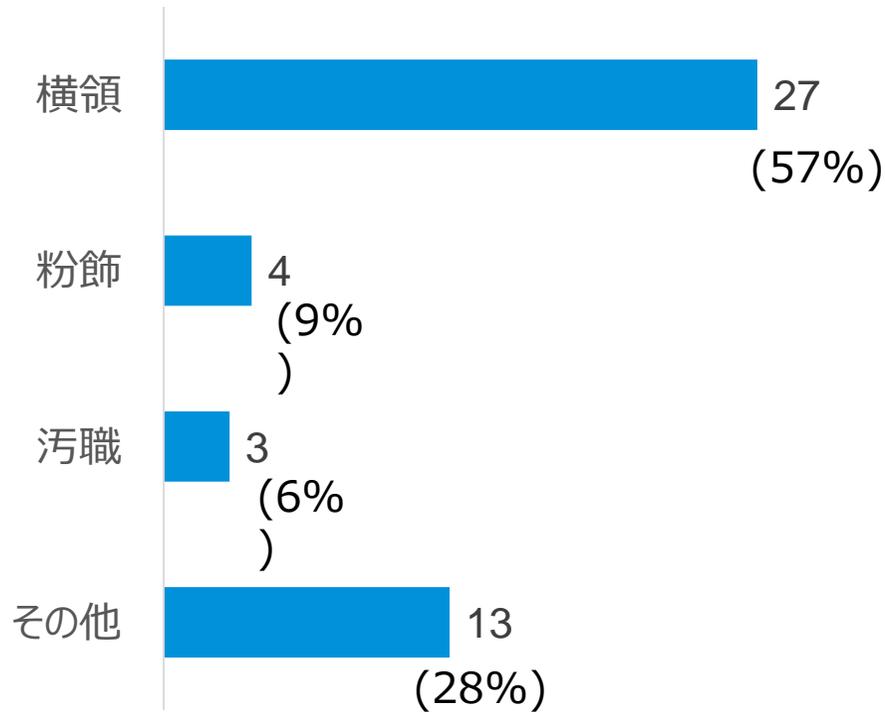
## 損害額



KPMGタイ事務所が2017年8月に実施した在タイ日系企業を対象としたアンケート結果に基づく(131社より回答)

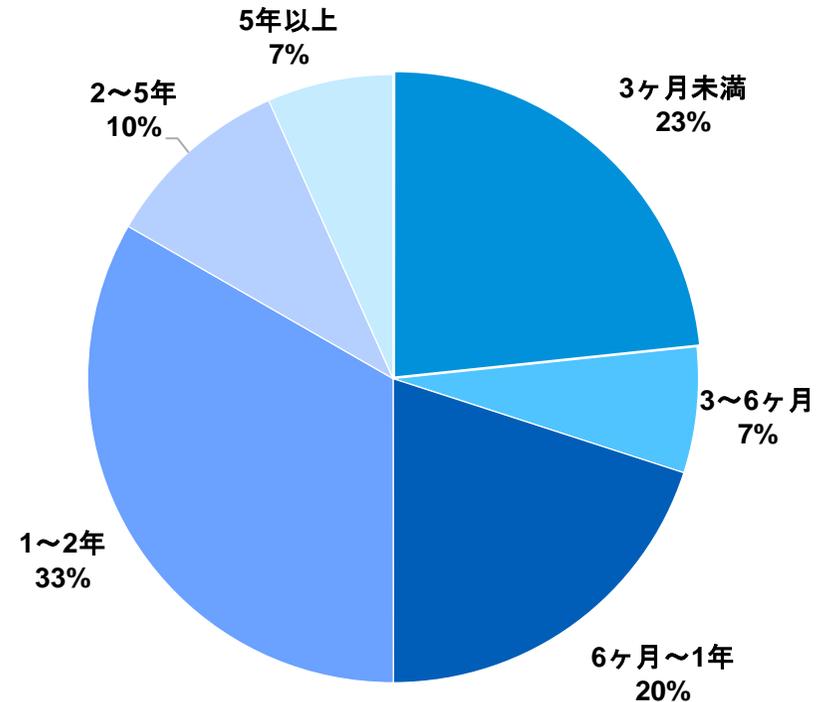
# 在タイ日系企業における不正の発生状況

## 在タイ日系企業において発生した不正の種類



システムIDの不正取得、労務上の不正（無断欠勤等）、金銭的損失のないものが含まれる。

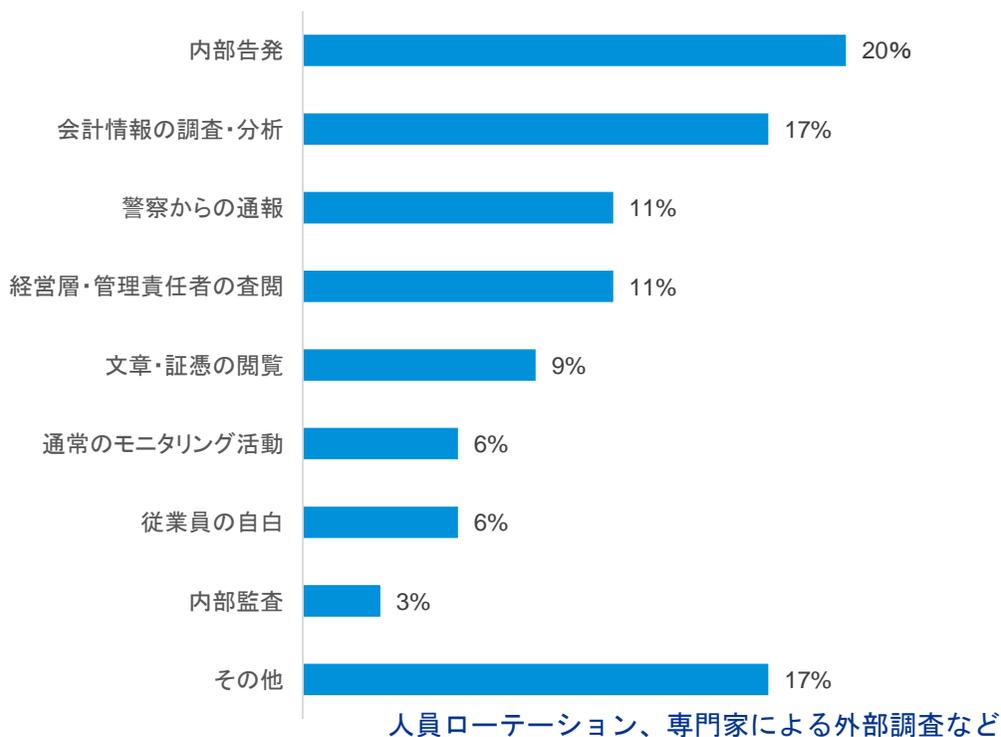
## 不正発覚までの期間



Source : KPMGによる在タイ日系企業へのアンケート調査（2017年8月実施）

# 在タイ日系企業における不正の発生状況

## 不正発覚の経緯

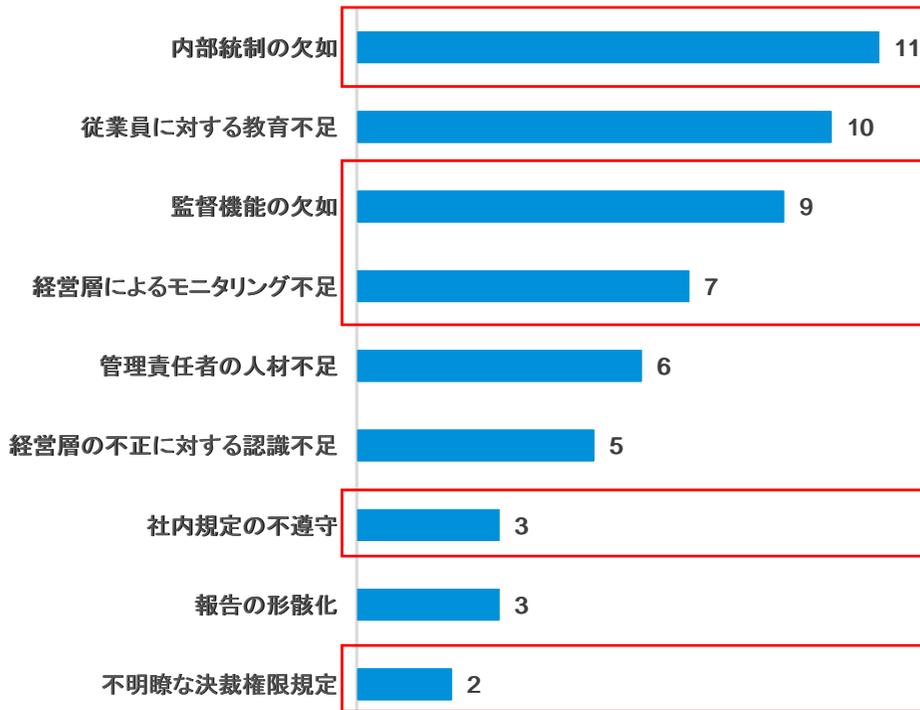


傾向として、内部及び外部からの通報、また通常の業務処理の管理手続きにおいて発覚するケースが大半を占める。

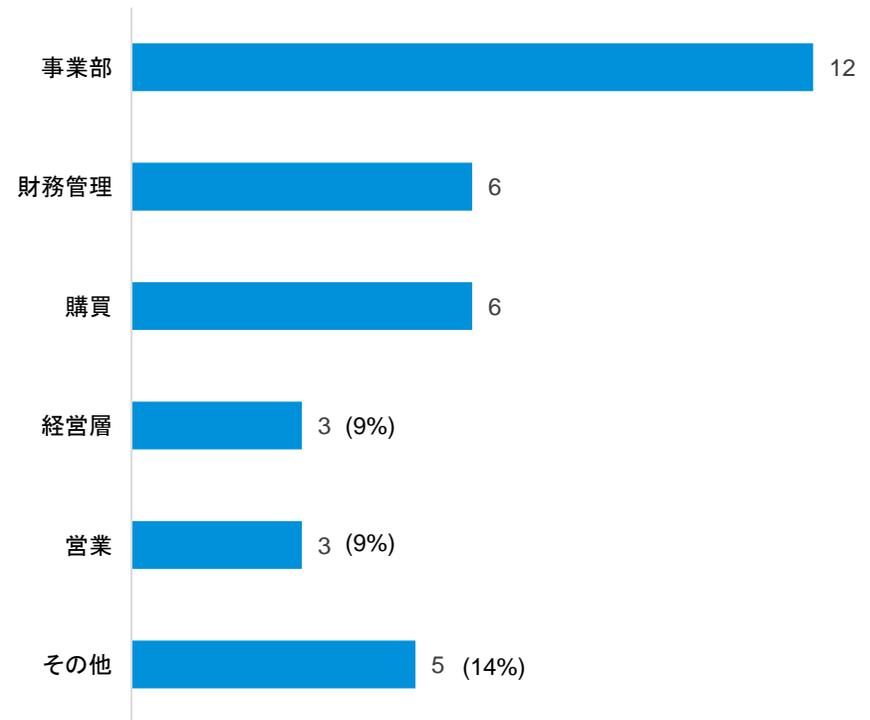
Source : KPMGによる在タイ日系企業へのアンケート調査（2017年8月実施）

# 在タイ日系企業における不正の発生状況

## 不正を防止できなかった原因



## 不正の発生部門



\* 内部統制（整備・運用）の不備に起因する不正の発生が全体の5割超

Source : KPMGによる在タイ日系企業へのアンケート調査（2017年8月実施）

# 不正行為が起きるのは？

3つの要素が揃った時に不正が行われる  
3つの要素が全て揃わねば不正は行われない

会社がコントロール出来る部分。  
内部統制の不備をついた不正実行の  
機会を減らすこと

内部統制の欠如、上司によるチェック  
の形骸化、地位や職責を利用した不正

“不正行為が可能な客観的環境”

機会

不正行為

不正実行者は、「これぐらいなら許されるだろう」という倫理の歪みのみならず、「どうせ見つからないだろう」と認識した時に不正を実行する（魔が差す）ものと考えられる。

つまり、不正を実行しようとしている者に「不正をすれば見つかってしまう」という心理的プレッシャー（意識）をかけることができれば、不正を未然に防止することができるものと考えられる。

借金返済、贅沢品の購入

“不正行為を実施する主観的  
事情”

動機

現金窃盗ではなく一時的に借りただけ

“不正行為の実施を是認  
する主観的事情”

正当化

Source: Global Profiles of a fraudster, KPMG International, 2013.

# 不正防止のために何ができるか

- 内部統制には「限界」がある事を理解する事の重要性  
(例)複数人の結託による不正に対しては内部統制が有効に機能しない可能性がある
- それでも尚、内部統制の構築と運用は不正防止、発見のための最も有効な措置である  
と考える



不正対策のポイント

# タイにおける不正の特徴

- 横領(現金、資産)の不正が圧倒的に多い。
- 手口としてそれほど巧妙、複雑な事例はあまり無い(単純な手口が多い)
- 管理体制は手薄なところ(バンコクから遠隔地、小規模な事業所)は発生リスクが高い
- 殆どの不正事例は基本的な内部統制・管理体制が敷かれていれば未然に防止できる(職務分掌による従業員同士の牽制、決裁権限の明確化、システムアクセス権、等)

# タイにおける不正の種類

## 現金・資産横領の不正が圧倒的に多い

### 領収書の偽造

実施は容易であると考えられる。領収書はコピーしたもの、自身で作成のもの、或いは知人会社より白紙領収書を貰う、等が多い。

### 給与台帳の不正

退職済みの従業員が引き続き給与台帳に含まれ、現金横領の手口として使われる。

### 小切手の偽装

署名の偽装、キャッシュ・チェックの使用がある場合は要注意。

### 親族会社・特定取引先との結託

利益相反取引が有る場合の取引内容の適切性には要注意。ベンダー選定プロセスの厳格化、透明化が必要。

### 売上代金の着服

現金の授受をともなう代金回収の場合は代金回収の責任者が社内、或いは社外と結託し、売上代金の一部を着服する事例が数多くある。

### 在庫（原材料・商品）転売

材料・商品を倉庫、生産工程から無許可で持ち出し転売。

# 不正防止のための内部統制構築のステップ

## 不正リスク評価

- 会社全体の業務のなかで、どこに不正のリスクがあるかの評価
- 発生可能性と発生した場合の重要度（損害額規模、等）を考慮する

## 内部統制の整備

- 不正リスク評価の結果に基づき、不正リスクのあるエリアに対応する統制手続きを整備する
- ソフトコントロール、ハードコントロールの両方を整備

## モニタリング

- 整備された統制が、意図された通り有効に運用されているかの確認（内部監査等）
- 社内外からの通報・告発等の情報の吸い上げ、不正の兆候の把握

継続的な運用

# 不正リスク評価 - 不正リスクが高いと思われる業務領域の例

## 売上プロセス

現金の窃盗(Skimming)	会計システム帳簿に入金を記帳する前に、現金を会社から不正流用、盗難する手口。現金出納係、または入金支払いを記帳する係によって引き起こされる。現金決済中心の業界では特にリスクが高い。
現金の窃盗(Larceny)	会計システム帳簿に入金を記帳の後に、現金を会社から不正流用、盗難する。入金記録を取り消すような不正な会計仕訳を投入する必要がある不正行為者によってはリスクが高いが、隠蔽工作に気付かない状況では頻繁に発生する。
架空売上	出荷品を架空の顧客に納品したのち売上記録を改ざん（売上の取り消し）、納品された出荷品を着服し転売、等。
売上金額の改ざんと着服	製品の販売において、顧客との契約上の金額より低い売上金額を社内で報告し計上、その差額を着服。

# 不正リスク評価 - 不正リスクが高いと思われる業務領域の例

## 購買プロセス

不用品の購入と窃盗	業務上、必要のない不用品を購入し横領。また業務上、必要以上の数量を購入しその一部を横領。発注指示を行える立場で、かつ現物を管理する従業員によって引き起こされやすい。
取引先からのキックバック	取引先と結託し、取引価格を操作（高く設定）。取引先からキックバックを受領する。
親族会社との不正取引	従業員の親族が経営する会社との不適切な取引（不適切な価格、条件）。
取引先と結託し発注品の横流し	取引先と結託し、発注品を一部横流し。関連する証書類は改ざんを行い隠蔽を図る。
発注品の検収時の横領	検収の際に受け入れた在庫の一部を横領。通常、在庫の実物にアクセスする事ができ、かつ在庫台帳の記録を操作できる立場の従業員によって行われやすい。

# 不正リスク評価 - 不正リスクが高いと思われる業務領域の例

## 在庫プロセス

在庫の窃盗	通常、現金化が容易な在庫品、また高価な在庫で市場性があるものはリスクが高いと言える。
スクラップ販売	スクラップ業者への販売数量の偽装し、差額分を担当者が着服。業者との癒着が起こりやすいと言える。

## 給与プロセス

勤務時間の水増し	従業員が多く、厳格な勤務時間記録の管理を行っていないケースで発生しやすい。
幽霊社員	既に退職済の従業員への給与支払いが退職後も引き続き行われるケース。当該従業員が給与台帳上に残ってしまっているケースで、当該従業員本人に支払われるケースもあれば、給与台帳上の口座情報を不正に操作され、別従業員に支払われるケースもある。

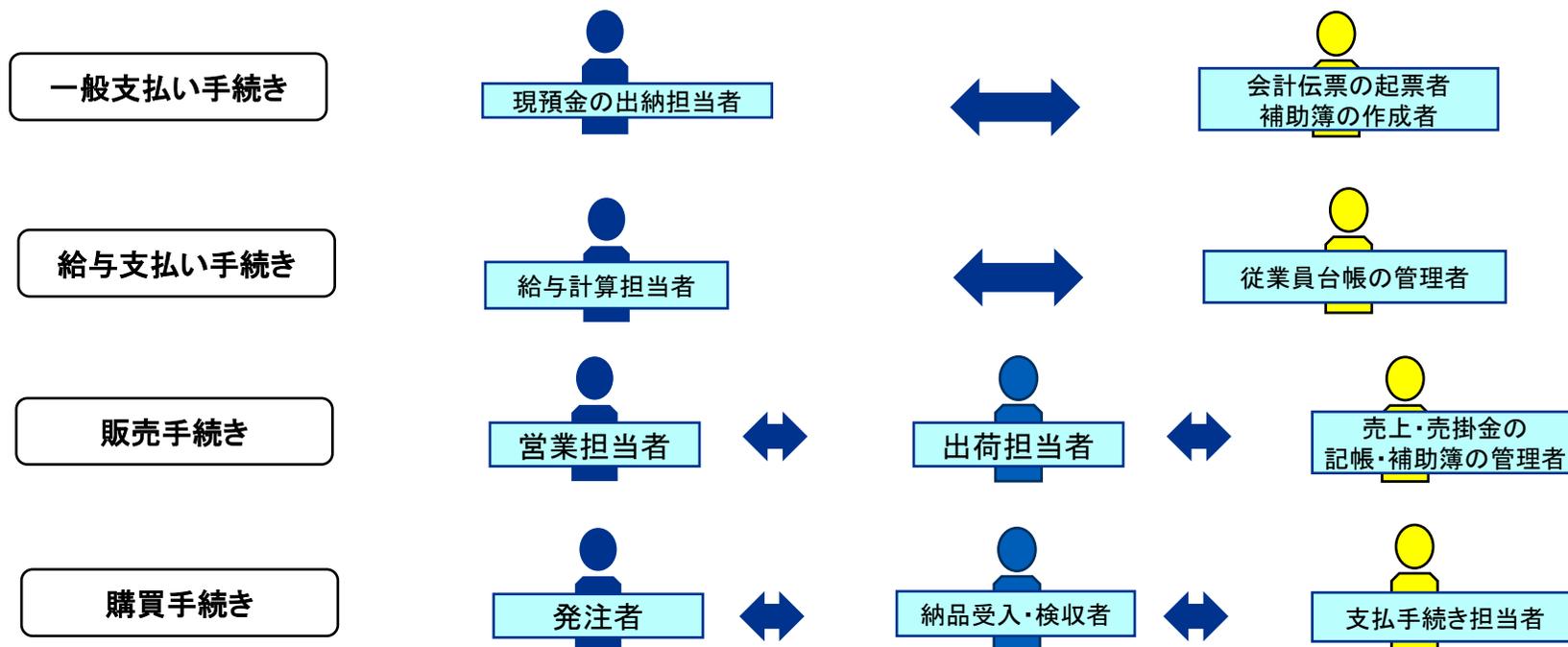
# 不正リスク評価 - 不正リスクが高いと思われる業務領域の例

## 支払プロセス

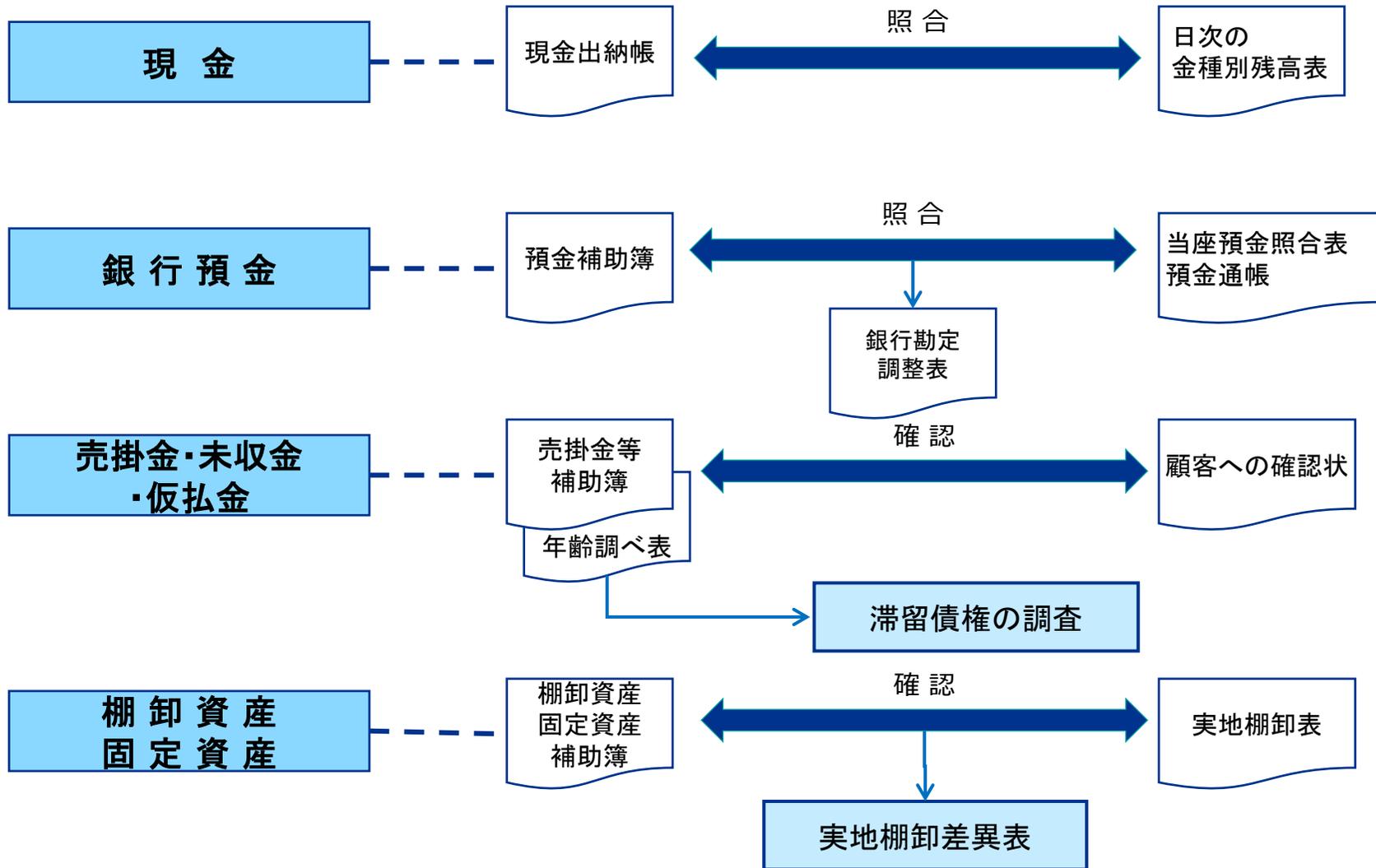
請求書・領収書・小切手の偽造	金額的には少額のもものが想定されるが、反復された場合は被害額が増大する可能性がある。
不正送金	銀行送金は現金取引または小切手取引と比較し安全であると一般的には考えられるが、インターネット上で銀行送金が可能な現在の環境は不正な電子送金の土壌となっており厳格な管理が必要。虚偽の振込先口座変更の依頼をうけて結果的に偽口座に送金する結果となった不正事例もある。

# 内部統制の整備 - 内部統制の基本 - 職務分掌

内部統制の中で基本、かつ特に重要になってくるのが職務分掌である。各業務プロセスにおいて、承認、現物管理、記帳の3つの手続きを行う担当者をわけて牽制機能を効かせるのが内部統制の基本となる。実際、この職務分掌が分離していない状態で不正が発生した事例は数多くある。特に重要と思われる職務分掌は下記の通り。



# 内部統制の整備 - 内部統制の基本 - 照合・確認手続



# 内部統制の整備 - その他の統制の例

## 購買プロセス

購買業務におけるその他の重要な統制として以下があげられる。

ベンダー選定のプロセス	ベンダー選定プロセスの透明性をはかる。ベンダーが日本側で決定される場合は特に問題はないと思われるが、現地ベンダーの現地側での選定は、その選定基準、承認プロセスを確立し、透明性を確保するとともに、記録文書として残す。文書はタイ語ではなく英語での作成が望ましい。
ベンダー・マスター情報の管理	取引先情報の正確性を確保する。マスター情報の編集については所定の承認手続きを設け遵守する。通常はITシステムで管理していると思われるが、不正アクセスによる情報の改ざん（特にベンダーの銀行口座情報など）を防ぐため、アクセス権を適切に確立する。また、マスター情報は定期的にその情報の正確性を確認するためにレビューを行う。
ベンダーの背景調査と利益相反関係の確認	新規取引を開始するにあたりベンダーの背景調査を行い、自社従業員との利益相反関係の有無を確認する（商務省の企業データで照合可能）。
長期発注残の整理	長期発注残のデータは定期的に見直しを行い、納品が不要、または見込めない発注はキャンセルし、発注残データから取り除く。架空請求の不正支払に発注残データが使用される可能性も想定する。

# 内部統制の整備 - その他の統制の例

## 送金プロセス（外部への不正送金、不正な小切手支払を想定）

外部への不正送金防止のための対策は基本的には以下の4点と考えられる。

職務分掌による相互牽制体制の 確立	以下の業務は職務分掌を分けて相互牽制を効かせる体制にする。 <ul style="list-style-type: none"><li>• 発注</li><li>• 支払</li><li>• 買掛金・支払計上</li></ul>
通報窓口	従業員による不正行為、また従業員に対する苦情に関する情報の受付窓口の確立。社内および社外の両方から受付可能にする。
ベンダーの背景調査と利益相反 関係の確認	前ページに記載
適切な文書化と記録保管	特に以下については文書化を徹底し（連番にて管理）コントロールする必要がある。 <ul style="list-style-type: none"><li>• 購買指示書</li><li>• 発注書</li><li>• 検収レポート</li><li>• 小切手等の支払記録</li></ul>
ベンダー選定のプロセス	前ページに記載

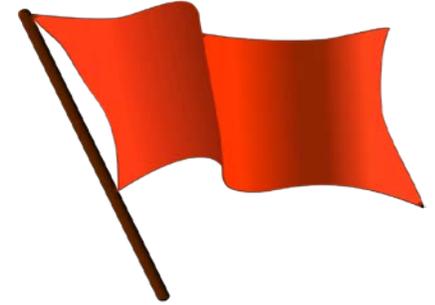
# 内部統制の整備 - その他の統制の例

## 在庫管理プロセス

在庫の盗難防止、資産保全のための対策は基本的には以下の4点と考えられる。

適切な文書化と記録保管	特に以下については文書化を徹底し（連番にて管理）コントロールする必要がある。 <ul style="list-style-type: none"><li>• 購買指示書</li><li>• 検収レポート</li><li>• 在庫台帳</li><li>• 原材料受払票</li><li>• 出荷関連書類、船積書類</li></ul>
職務分掌による相互牽制体制の確立	以下の業務は職務分掌を分けて相互牽制を効かせる体制にする。 <ul style="list-style-type: none"><li>• 購買指示</li><li>• 発注</li><li>• 検収</li><li>• 出荷</li><li>• 破棄・除却</li></ul>
実地棚卸等の独立チェック	在庫管理、あるいは購買業務担当以外の独立した担当者による実地棚卸の定期的実施。
物理的な資産保全	倉庫のガードマン、監視カメラ等

# モニタリング活動 – 不正の兆候・気付きのポイント



## 主な徴候 – オペレーション・業務環境

- 事業所が遠隔地にあり、本社との人員の往来、交流が少ない – 管理の目が行き届きにくい場所
- 人事ローテーションがないポジションにいる従業員で特にリスクの高い職務（現金の取り扱い等）
- 複数の職務を兼務していて牽制機能が聞いている状態の従業員
- 決裁権限、報告ルートが明確になっておらず、あいまいな状態の部署・個人
- 退職者が多い、退職率の高い部署あるいは職務
- 合理的な説明が見つからない状態での以下のような状況
  - 急激な売上の増加、財務状態の好転
  - 予算数値との大幅な乖離

# モニタリング活動 — 不正の兆候・気付きのポイント



## 主な徴候 — 従業員の勤務態度・私生活

- 会社からの給与レベルでは説明ができないくらい裕福な生活をしている（服装、車、住宅等の購入）
- 特定のベンダーと必要以上と思える程度に仲が良い、密接な関係にある
- 個人的に金銭的に困窮している従業員
- 不平不満が多い従業員（給与、社内での権限等について）
- 業務を一人で抱え込んでいる従業員
- 休暇を取りたがらない従業員
- 昇進を拒否する従業員

# モニタリング活動 — 不正の兆候・気付きのポイント

## 主な徴候 — 個別取引レベル全般



- 経理の証票類が保管されていない。また原紙ではなくコピーに置き換わっている
- 証票類がすべてタイ語で、翻訳を求めても従業員が対応しない
- 担当に特定の取引に関する証票類、あるいは説明を求めてもなかなか出てこない
- 買掛金計上を通さずに行われる特定のベンダー・個人への支払い
- ベンダーからのインボイスの様式が通常のものとは異なる（フォーマット、インボイス番号、紙質）
- 明確な理由がなく一社購買を行っている状態で金額的に大きいもの
- 登録住所、電話番号が現在使用されていないベンダー

# モニタリング活動 – 内部通報制度

- 不正の発覚の多くは内部通報制度を利用した従業員による内部告発による
- 告発者の匿名性の保証が最も重要なポイント

## 利用を促進するための主なチェックポイント

- 導入の趣旨が周知されるとともに正しく理解されているか
- 通報者の守秘性が確保されているか(受付手段、受付対応者の見直し)
- 通報者の身分が規程上、保障されているか
- 報復措置に対する備えは充分か
- 通報しても無駄と捉えられていないか
- 現地語(タイ語)に対応しているか
- 通報手段(電話、Eメール、FAX、手紙)、および通報窓口(内部、外部)は、複数確保されているか
- 対応時間に問題はないか(平日日中のみ受付などは悪い例)
- 取引先が通報することも可能か

## 有効な運用に向けての準備

- 通報者への確認事項の整理
- 通報時の対応フローの策定(通報情報の聞き取り)
- 事実調査担当者の任命
- 通報者へのフィードバック方針の策定



# サイバーセキュリティ

**古川 英典**

**Partner, Advisory, KPMG in Thailand**

**万仲 隆之**

**Director, Advisory, KPMG Consulting (Japan)**

# Table of Contents

1.	Cyber Security脅威の動向	3
2.	KPMG Cyberの特長	7
3.	KPMGの支援サービス	11
4.	KPMG in Japanの支援事例	16
5.	KPMG in Thailandの紹介	20



# 1. Cyber Security脅威の動向

～弊社実施の Cyber Security Survey2018 の結果から～



# サイバーセキュリティサーベイ2018 調査概要

KPMGコンサルティングは毎年、日本企業のサイバーセキュリティに対する調査を実施しており、今年も以下の要領で実施いたしました。

調査概要	
名称	企業のサイバーセキュリティに関する調査
対象	国内上場企業、および売上高400億円以上の未上場企業のサイバーセキュリティ責任者
調査期間	2018年4月1日～5月22日
調査方法	株式会社ラックの協力のもと、郵送によるアンケート票の送付・回収、Webによるアンケートの回収
発送数	8,192件
有効回答数	329件（回収率 4.0%）

調査対象の  
企業属性

業種	割合
製造	36.8 %
流通	14.6 %
通信・IT・メディア	14.3 %
金融	11.2 %
建設・不動産	9.7 %
運輸・インフラ	5.2 %
旅行・レジャー・飲食	1.5 %
学校	0.9 %
その他	5.8 %



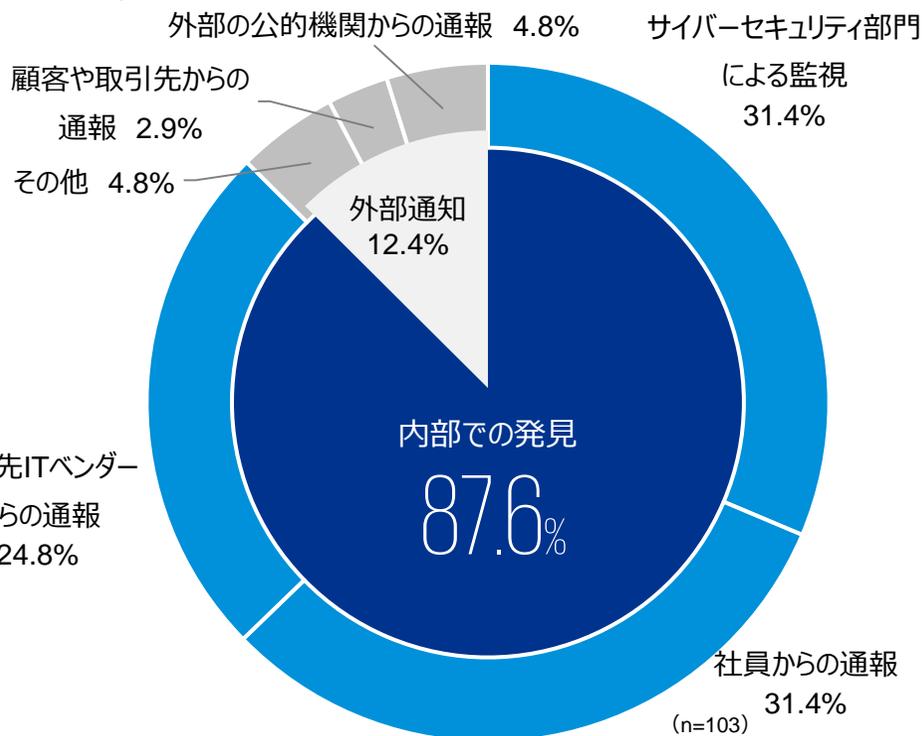
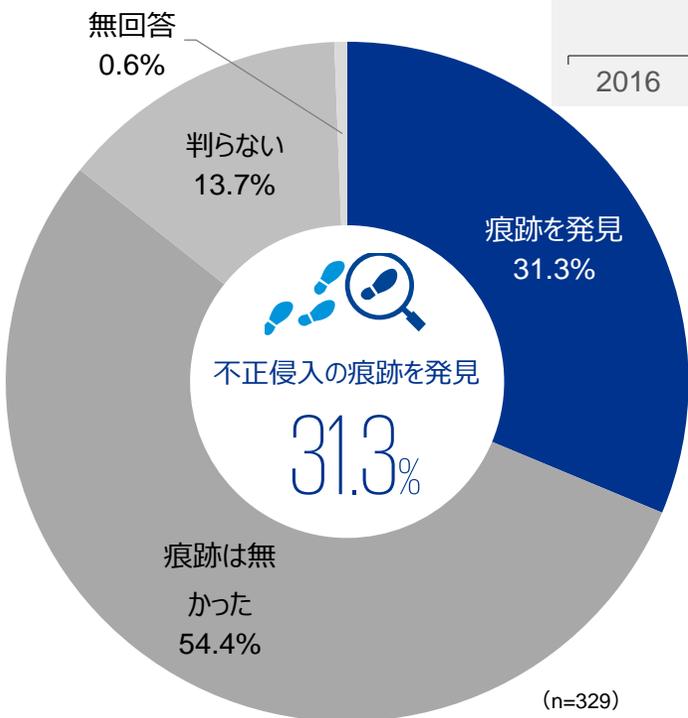
# 不正侵入の有無と気づいたきっかけ

過去1年間に、約3割の企業が不正侵入があったことを確認しています。不正侵入に気づいたきっかけは、サイバーセキュリティ部門の監視と、社員からの通報が同率でした。

✓ 3社に1社の割合で  
痕跡を発見



✓ 約87%は内部の発見





# 業務上の被害

自社の業務やシステムへの被害が多くを占めますが、顧客や取引先を巻き込んだ被害も出ています。

## サイバー攻撃による被害

		(n=329)
ランサムウェア	16.1%	
マルウェア	14.9	
ビジネスメール詐欺	9.4	
DDoS（サービス妨害）攻撃	7.9	
標的型攻撃	5.8	
不正ログイン	4.6	
フィッシング	4.6	
Webサイト改ざん	2.1	
ソーシャル・エンジニアリング	1.8	
制御システムに対する攻撃	0.9	
IoTデバイスに対する攻撃	0.6	
その他	1.2	

## 業務上の被害内容（過去1年間）

		(n=137)
自社の業務やシステムが著しく遅延・中断した	41.3%	
自社に経済的な損失が発生した	22.5	
システムが踏み台として第三者への攻撃に使われた	10.0	
自社の評判が傷ついた	7.5	
<b>顧客や取引先に経済的な損失が発生した</b>	7.5	
自社の機密情報が漏えいした	3.8	
<b>顧客や取引先に間違った情報を提供し混乱させた</b>	3.8	
社員の個人情報が漏えいした	1.3	
<b>顧客や取引先の機密情報が漏えいした</b>	1.3	
<b>顧客や取引先の個人情報が漏えいした</b>	1.3	



## 2. KPMG Cyber の特長

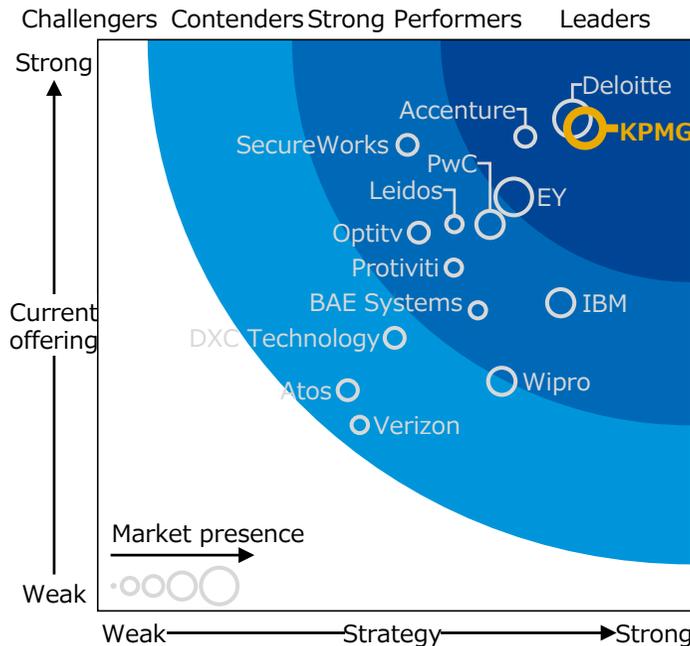
# セキュリティコンサルティングサービスのリーダー

2年連続、サイバーセキュリティコンサルティングサービスのリーダーとして選出(Forrester社調査)

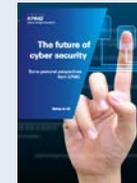
## Forrester 2017 says about KPMG:

KPMG has the clearest, most direct vision. KPMG asserts its desire to help CISOs and boards of directors come together on information security as a business issue, not an IT issue. Client references consistently mentioned one area of differentiation for KPMG that provides high value: consultants with operational experience, who have deeper insights on the day-to-day battles clients fight than typical service delivery personnel with just a consulting background.

We are active in producing **thought leadership and studies on the trends and future of cyber security**. Over recent years we have produced a number of papers and briefings which have included consideration for the modern trends in emerging technology threats to cyber security and information risk management.



**Issue Digest – Banking**  
Cyber risks for banks – KPMG internal



**The future of cyber security**  
Some personal perspectives from KPMG



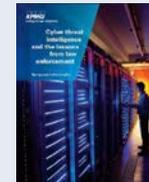
**Security in Cyber Age**  
Cyber security threats – what is the reality?



**Data Loss Barometer**  
A global insight into lost and stolen information

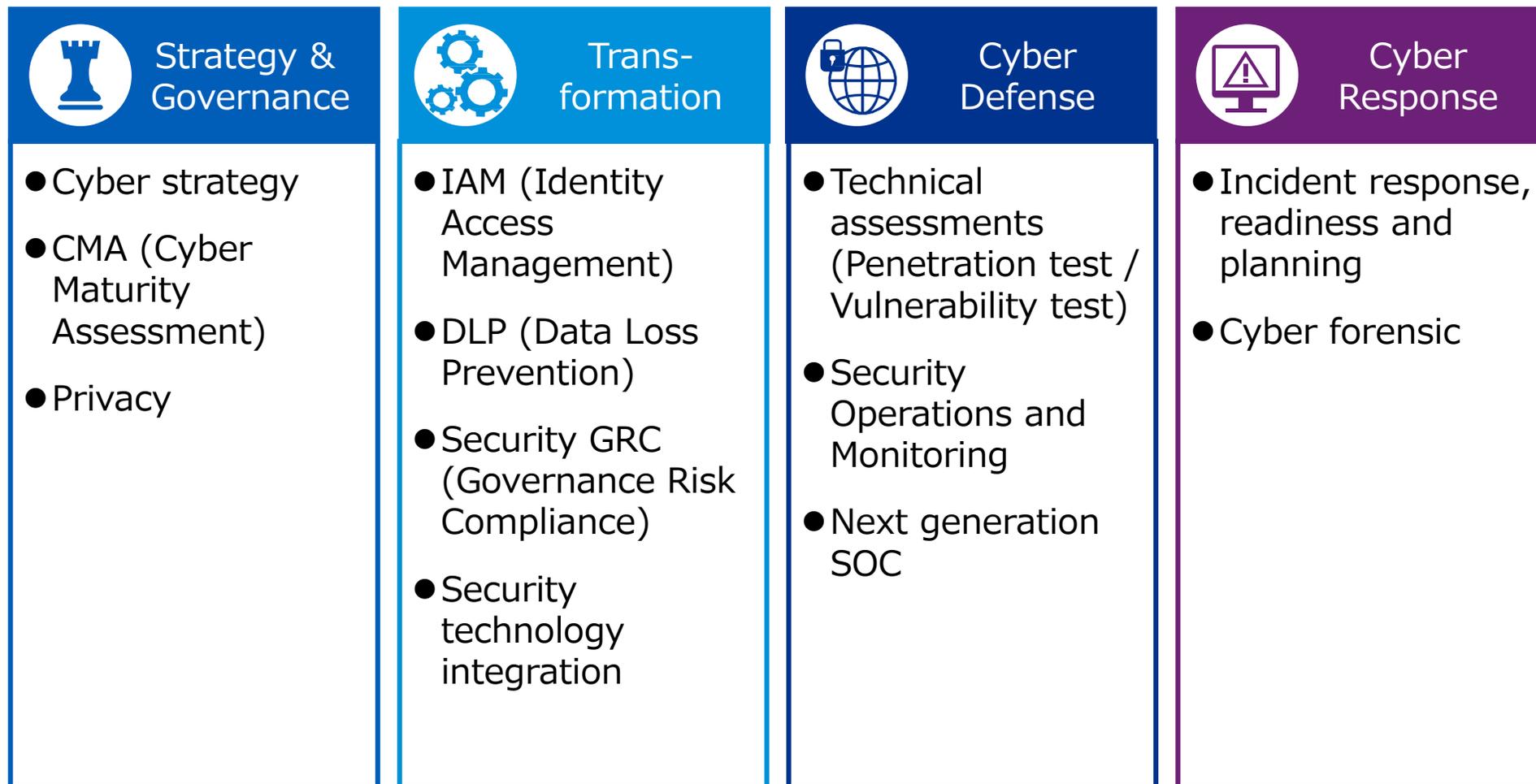


**Issues Monitor**  
Cyber Crime – A Growing Challenge for Governments



**Cyber Threat Intelligence and the Lessons from Law Enforcement**

# KPMGのサイバーセキュリティサービス





# サイバーセキュリティサービスにかかるKPMGの優位性

1

## サイバーセキュリティにかかる豊富な知見・実績

KPMGでは約2,500名以上のサイバーセキュリティのプロフェッショナルが知見を共有・集約し、連携してサービス提供できる体制を整えています。サイバーセキュリティにかかる多数の支援実績で培った経験・知見を基に、貴社プロジェクトを広範囲かつきめ細かくご支援可能です。

2

## グローバルプロジェクトのコーディネート力

KPMGでは、各サービス領域の専門プロフェッショナルやグローバルメンバーファームとの連携により、プロジェクトPMOのご支援はもちろん、世界に展開する貴社グループ関係者等とのコミュニケーションや調整を総合的かつ一元的にご支援することが可能です。

3

## 情報システムのガバナンス高度化にかかる支援実績

KPMGでは、ITガバナンス、ITコスト管理、システムリスク管理の高度化や、システム導入・構築プロジェクトのPMO、システム監査等の支援を多数行っています。サイバーセキュリティ向上に伴うシステム改修についても、総合的な支援を行うことが可能です。



### 3. KPMGの支援サービス

# Cyber Maturity Assessment (CMA)

Strategy &amp; Governance

Transformation

Cyber Defense

Cyber Response

## サイバーセキュリティ管理態勢評価サービス

- サイバーセキュリティに対する管理態勢を下記の6分野で包括的に評価するKPMGのオリジナルツール
- グローバルKPMGの実績・経験を元に作成したツール

※ CMAは、ANSI(米国国家規格協会)や世界的なセキュリティ研究・教育機関であるSANS Instituteのフレームワークをベースに、KPMGのグローバルにおけるナレッジや経験に基づき作成した評価方法です。特定の団体などによる基準に影響を受けることなく、包括的なセキュリティの対策状況を客観的に評価でき、世界中で多数の実績があります。



### ■ 評価ポイント

1	リーダーシップとガバナンス	経営陣がセキュリティリスクを理解し、責任を負っているか
2	情報リスク管理	情報資産に対するリスク管理手法が定義され、それに従って管理されているか
3	運用と技術	特定されたリスクを低減するために導入されている対策のレベル
4	人的要素	セキュリティに対する従業員の意識、スキル、知識といった組織風土
5	ビジネス継続と危機管理	セキュリティインシデントに対する組織の準備状況およびその対応能力
6	法令とコンプライアンス	関連法令や国際認証基準への準拠度合い

# Identity & Access Management

## Identity & Access Management

独自に定義するIAMフレームワークに基づき、IAMの構想策定・インプリメンテーション・運用を支援いたします。

### 実施プロセス

ロードマップ策定

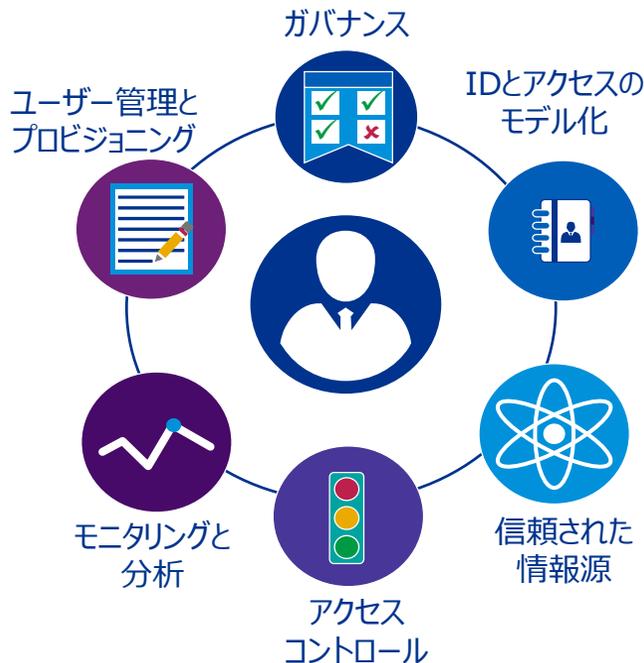
システム導入・ルール策定

移行・展開・運用

■ あるべき姿の実現に向けたロードマップの策定

■ 施策実施にかかるPMO支援

■ 施策への移行、展開にかかるPMO支援



<b>ガバナンス</b>	IT部門だけでなく経営層も含む、すべての関係者から合意が得られたガバナンスモデル
<b>IDとアクセスのモデル化</b>	ユーザーの種類とそのアクセス方法の類型
<b>信頼された情報源</b>	アカウントを保有し、アクセス権限を持つ正社員・非正社員に関する正確で信頼された情報を提供する源（人事システム等）
<b>アクセスコントロール</b>	ユーザー情報を検証し、正当なユーザーに対してアクセス権限を持つ情報にのみアクセスを許可するための機能
<b>モニタリングと分析</b>	ユーザーアクセスを監視し、職務分掌違反や不正なアクセスを検知した際にユーザーアクセスレポートを作成する機能
<b>ユーザー管理とプロビジョニング</b>	アクセス権限を含むユーザー情報の登録・更新・削除を通知する機能

# 脆弱性診断サービス

## 脆弱性診断サービス

貴社が保有する重要なシステムやネットワーク機器に、設定上の不備や脆弱性が存在するかを、脆弱性検査ツールや手動オペレーションによって評価し、改善案を策定します。

### 実施プロセス



(リモート方式)



KPMGテスター

Internet



対象システム・ネットワーク機器

貴社



KPMGテスター

**偵察**  
Reconnaissance

診断対象となるサーバ、ネットワーク機器等の特徴や診断を実施するための情報を収集します。

**調査**  
Scan

偵察フェーズ完了後、対象システム、機器の調査を行います。

**侵入と検証**  
Exploit & Verify

スキャン結果の妥当性や、さらなる侵入が可能かを、手動オペレーションにより検証します。

KPMGでは、ペネトレーションテストのフレームワークとして業界認知されたOSSTMMv3、PTES (Penetration Testing Execution Standard)、OWASP Testing Guides等をベースにした体系的な診断をご提供します。

# CSIRT構築支援サービス

## CSIRT構築支援サービス

貴社に最適なCSIRT構築計画の立案から、継続的な改善、運用を見据えた段階的なCSIRT構築支援を行います。

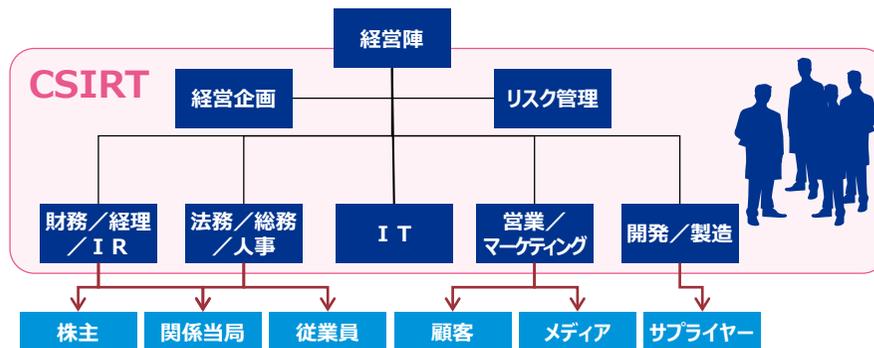
### ■ CSIRT構築ステップ

Phase	作業内容	成果物
Step1 現状分析	貴社既存資料の確認、インタビュー等を通じ、貴社の現状を分析し課題を整理	<ul style="list-style-type: none"> <li>調査結果報告書</li> </ul>
Step2 構築計画立案	STEP1で整理した課題を基に、クライアントCSIRTのあるべき姿と、それに向けた現実的な構築計画の設計	<ul style="list-style-type: none"> <li>構築計画書</li> </ul>
Step3 CSIRT構築	効果的なインシデント対応計画の作成、トレーニングの実施等、技術的知見が求められるタスクの実行を支援	<ul style="list-style-type: none"> <li>CSIRT適用範囲組織向け説明会資料</li> <li>インシデントレスポンスフロー等</li> </ul>

### ■ CSIRTの機能

インシデント事前対応機能	インシデント事後対応機能	セキュリティ品質向上機能
セキュリティイベントの検知など、インシデント発生の抑制を図る	インシデント及び関連事象への対応などインシデント被害の最小化を図る	CSIRTの視点・専門見識の展開など社内セキュリティ品質を向上させる

### ■ CSIRTの体制・役割

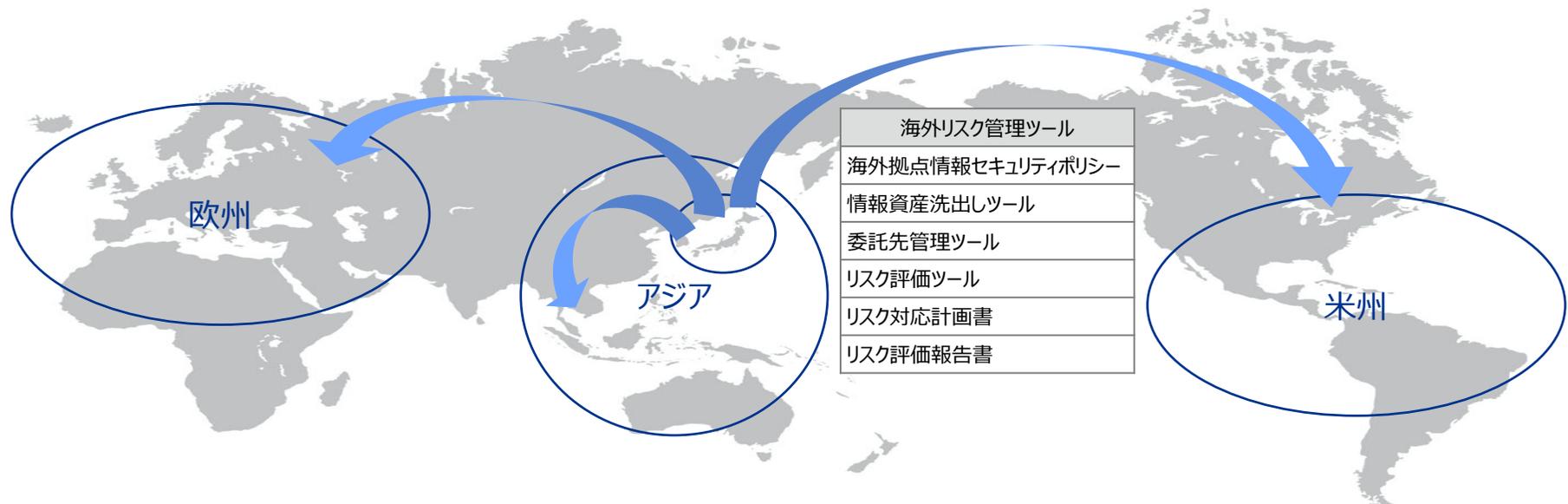




## 4. KPMG Japanの支援事例

# 海外情報セキュリティ管理態勢構築・運用

金融サービス業における海外拠点の、情報資産の実態把握およびリスク評価からセキュリティ対策を改善し、継続的な運用が可能なマネジメントシステムを構築した



	フェーズ1(計画)	フェーズ2(構築)		フェーズ3(運用)		フェーズ4(運用)
実施内容	<ul style="list-style-type: none"> <li>拠点リスク評価(元駐在者インタビュー)</li> <li>リスク評価ツール作成</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>拠点A訪問リスク評価</li> <li>拠点B訪問リスク評価</li> <li>海外ポリシー策定</li> <li>リスク評価ツールの妥当性評価</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>拠点C訪問リスク評価</li> <li>海外ポリシーとリスク評価ツールの展開準備</li> <li>委託先管理方針の作成</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>拠点D訪問リスク評価</li> <li>リモートリスク評価</li> <li>海外ポリシーとリスク評価ツールの展開</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>拠点E訪問リスク評価</li> <li>リモートリスク評価</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>全拠点リスク評価</li> <li>拠点B訪問対応状況評価</li> <li>委託先訪問リスク評価</li> </ul>

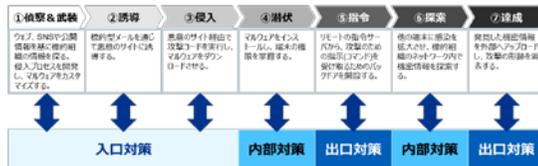
# サイバー攻撃対策ロードマップの策定支援

KPMG標的型攻撃対策フレームワークを用いて標的型サイバー攻撃に対する現状課題を明らかにした上で、サイバー攻撃のトレンド、業界他社との比較、導入コスト等を分析し、強化すべき対策の立案およびロードマップの策定を支援した。



KPMG標的型攻撃対策態勢評価フレームワークを用いて、「ネットワーク」「サーバ」「エンドポイント」の現状対策を評価。

### ◆標的型攻撃ステップ

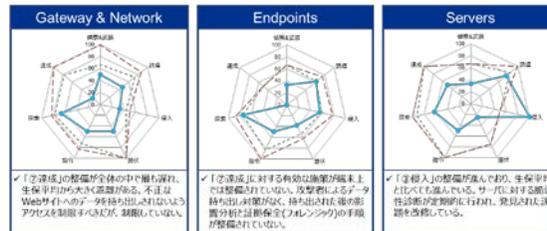
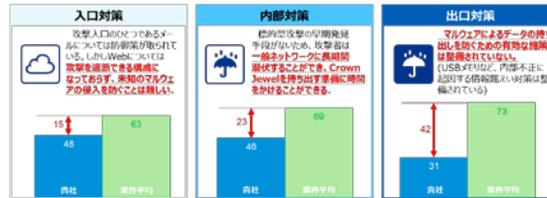


### ◆アセスメントシート

評価項目	評価基準	現状	課題
ネットワーク	ファイアウォール、IDS/IPS、DMZの構築状況	ファイアウォールは導入されているが、IDS/IPSは導入されていない	IDS/IPSの導入を急務とする
サーバ	OSのバージョンアップ、パッチ適用状況	OSのバージョンアップは定期的に行われているが、パッチ適用は遅延している	パッチ適用の自動化や優先順位付けを行う
エンドポイント	アンチウイルスソフトの導入状況	アンチウイルスソフトは導入されているが、更新プログラムが適用されていない	更新プログラムの適用を徹底させる

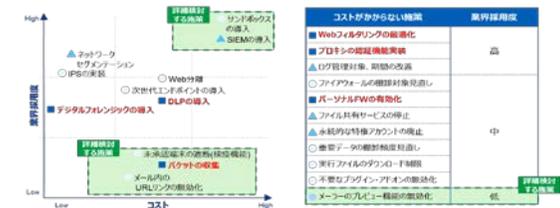
「入口対策」「内部対策」「出口対策」ごとに業界他社の対策状況との比較を行い、現在のサイバー攻撃対策の課題を分析。

### ◆分析結果



分析結果に基づき強化すべき対策を立案した上で、IT投資計画および導入コストを考慮し、3か年のロードマップを策定。

### ◆分析結果



既に対応が済んでいる施策、計画中の施策、各施策の特性および実行難易度をもとに、前述した改善計画を2019年度までに実施するための計画を記載する。迅速かつ効果的に実施を進めるための、必要に応じて実行勘定(対象システム等)を特定し、実施を開始することが望まれるケースがある。その理由とリスクの低いシステムを優先して実施することとなるが、最終的課題は「顧客情報の漏えい」であると考え、顧客情報を保持するシステムを優先して対応する必要がある。

対策ID	対策内容	2019年度	2020年度	2021年度
01-01	ログ収集装置の導入	計画	実行	完了
01-02	IDS/IPSの導入	計画	実行	完了
01-03	エンドポイントのセキュリティ強化	計画	実行	完了
01-04	サーバのOS更新	計画	実行	完了
01-05	パスワード管理システムの導入	計画	実行	完了

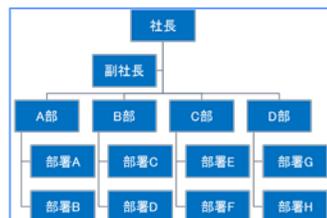
# CSIRT構築支援

セキュリティインシデント発生時において、速やかに原因分析、封じ込め、暫定対応等ができるよう、グループ横断のCSIRTを構築した。

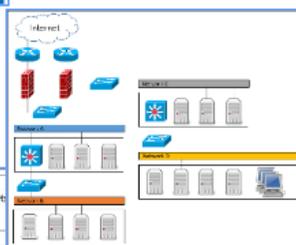
## 現状把握と課題整理

守るべき情報資産と脅威を明らかにした上で、既存のセキュリティポリシーおよび関連文書を確認し、課題を整理。

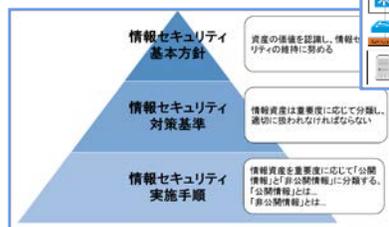
組織図



ネットワーク構成図



セキュリティポリシー



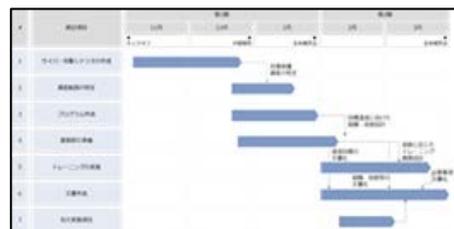
## CSIRT構築計画立案

整理した課題を基に、CSIRTのあるべき姿（体制、機能等）を定義し、CSIRTの構築計画を立案。

構築計画書



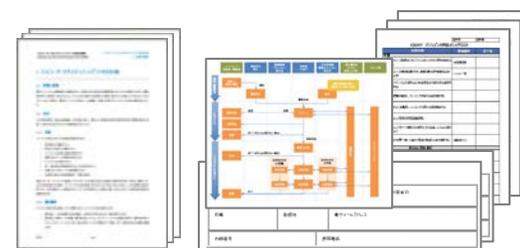
構築スケジュール



## CSIRT構築

構築計画に基づき、インシデント対応計画や判断基準の作成などを行い、CSIRTの運用を開始。

### ◆手順、基準等の整備



### ◆トレーニングの実施





## 5. KPMG in Thailandのご紹介

# タイ事務所で提供するサービス

サイバーセキュリティを攻めと守りの両面から幅広いサービスを提供しています



## Strategy & Governance

- Information security strategy
- Target operating model development
- Third party security risk management
- Cyber maturity assessment
- Compliance/framework gap assessment
- Information governance
- Privacy
- Business resilience



## Transformation

- Identity & access management
- Security GRC
- Logging monitoring & analytics
- Asset protection
- Security program delivery



## Cyber Defense

- Technical assessments
- Security testing
- Security operations advisory
- Security analytics
- Intelligence-led threat assessment
- Next-generation soc
- Application security



## Cyber Response

- Readiness
- Incident response
- Post-breach

— Industrial control systems security

— Internet of things security

# サイバーセキュリティのチーム体制



10名超の体制でサイバーセキュリティに関するIT戦略及びロードマップ、ポリシーの作成からペネトレーションテストのような専門的なテクニカルサービスまで、タイ人コンサルタントがサービスを提供しています

# 主な実績

日系・非日系企業へのサイバー関連のサービス実績を数多く有しています

 <b>Top Local Bank</b> Penetration testing on Web and Mobile application (2017) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Top Japanese Manufacturing company</b> Vulnerability Assessment and Penetration Testing (2017) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Top local bank</b> Security Assessment on Web and Mobile application (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Large International Hospital</b> Penetration testing and Source Code Review (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Large Assurance Company</b> Security Assessment on Web application and Network Infrastructure (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Large local bank</b> Security Assessment on Web and Mobile Internet banking application (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY
 <b>Large Asset Management Company</b> Security Assessment on Web application (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Large Digital Media Company</b> Security Assessment on Web application (2016) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Top local bank</b> Penetration Testing Services (2013, 2015) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Top Japanese Manufacturing company</b> Vulnerability Assessment and Penetration Testing Services (2014-2015) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Large local bank</b> Penetration Testing Services and Source Code Review Services (2014-2015) AUDIT • TAX • ADVISORY	 <b>Top Local Telecommunication Company</b> Web and Mobile Penetration Testing Services (2012, 2015) AUDIT • TAX • ADVISORY

# サイバーセキュリティ認知度向上への取り組み



著名な大学から複数のチームを招待して行うKPMG主催のサイバーセキュリティ選手権。実務に直結する課題を通じて、有能なタレントの採用につながっています。

Cyber security challenge 2018



ISACA主催のサイバーセキュリティイベント。KPMGはゲストスピーカーとして招待され、経営課題としてのサイバーセキュリティに関する講演をしました。

ISACA CACS Event 2018



KPMG主催のイベントでは、双方向のディスカッションを通じて、経営トップ層へのサイバーセキュリティ対策にかかる意識向上に取り組みました

Cyber in the board room panel discussion



ここに記載されている情報はあくまで一般的なものであり、特定の個人や組織が置かれている状況に対応するものではありません。私たちは、的確な情報をタイムリーに提供できるよう努めておりますが、情報を受け取られた時点及びそれ以降においての正確さは保証の限りではありません。何らかの行動を取られる場合は、ここにある情報のみを根拠とせず、プロフェッショナルが特定の状況を綿密に調査した上で提案する適切なアドバイスをもとにご判断ください。

© 2018 KPMG Consulting Co., Ltd., a company established under the Japan Company Law and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative (“KPMG International”), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.



# 付加価値税・ 関税・個人所得税 の基礎

伊藤 進

Associate Director, Tax & Legal



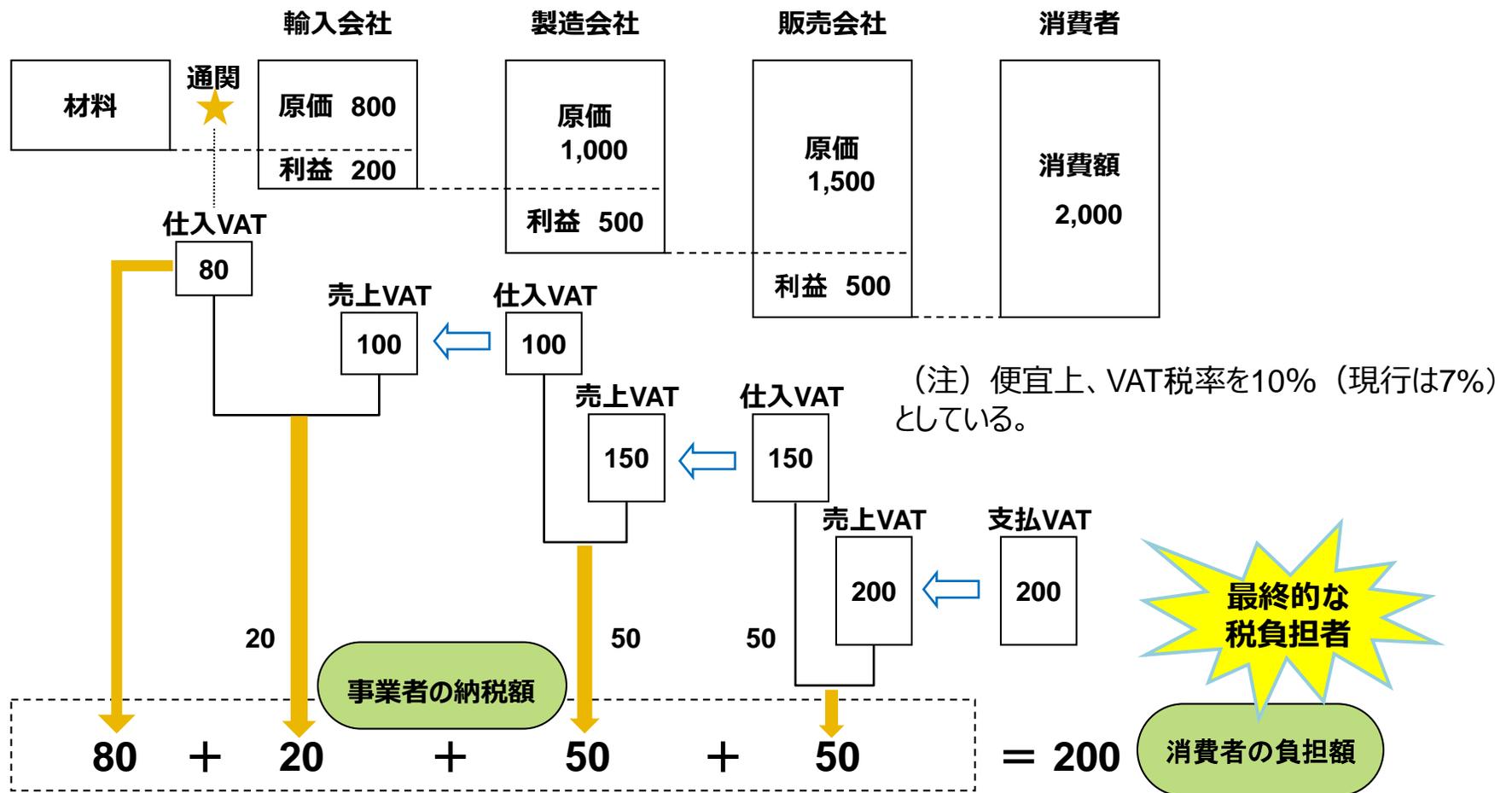
# 付加価値税の基礎

# 付加価値税(VAT)の基礎

1. 付加価値税(VAT)の仕組み
2. 課税取引区分
3. 税額の計算
4. VATの納付手続き
5. VATの還付・繰越の手続き
6. 優良輸出企業・登録輸出企業
7. 課税点
8. タックスインボイス
9. タックスインボイスの修正
10. ケーススタディ

# 1. 付加価値税(VAT)の仕組み

VATの納税義務者	<ul style="list-style-type: none"> <li>タイ国内で物品の販売やサービス提供を行う事業者</li> </ul>
VATの負担者	<ul style="list-style-type: none"> <li>最終消費者（個人）</li> </ul>



## 2. 課税取引区分

	取引区分	取引例	対応する仕入VAT
VATの課税対象取引	普通税率（現行7%）課税取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>タイ国内での物品の販売</li> <li>タイ国内でのサービス提供</li> <li>物品及びサービスの輸入</li> </ul>	控除可
	ゼロ税率（0%）課税取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>物品の輸出</li> <li>国内で提供、国外で使用されるサービス</li> <li>保税倉庫間取引</li> </ul>	
VATの課税対象とならない取引	非課税取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>農産物、動物、肥料、飼料等の販売</li> <li>新聞、定期刊行物、教科書の販売</li> <li>不動産の貸付</li> </ul>	控除不可
	特定事業税の課税対象取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>不動産の販売</li> <li>銀行業、ファイナンス業、証券業</li> <li>銀行類似業務（金銭貸付、債務保証等）</li> </ul>	
	国外の取引	<ul style="list-style-type: none"> <li>三国間貿易取引（販売物品がタイを經由しない取引）</li> <li>国外で提供、国外で使用されるサービス</li> </ul>	

# 3. 税額の計算

## ① 売上VAT

VATの課税対象取引
(±) 市場価格を課税標準とする取引 (無償又は低廉による物品販売・サービス提供、 <b>棚卸差損</b> 等)
(-) 課税標準に含めない取引 (販売時における値引、景品・サンプルの提供等)
(-) ゼロ税率 (0%) 課税取引 (物品の輸出、国内で提供・国外で使用されるサービス等)

$$\text{課税標準} \times \text{税率 (現行7\%)} = (A)$$

原則としてタックスインボイスに記載された売上VATの合計額

## ② 仕入VAT

VATの課税対象取引
(-) 控除が認められない仕入VAT (無償又は低廉による物品販売・サービス提供、 <b>棚卸差損</b> 等)
(-) VATの課税対象外取引のための仕入VAT (非課税取引・特定事業税の課税対象取引・国外の取引のための仕入VAT)

$$\text{課税標準} \times \text{税率 (現行7\%)} = (B)$$

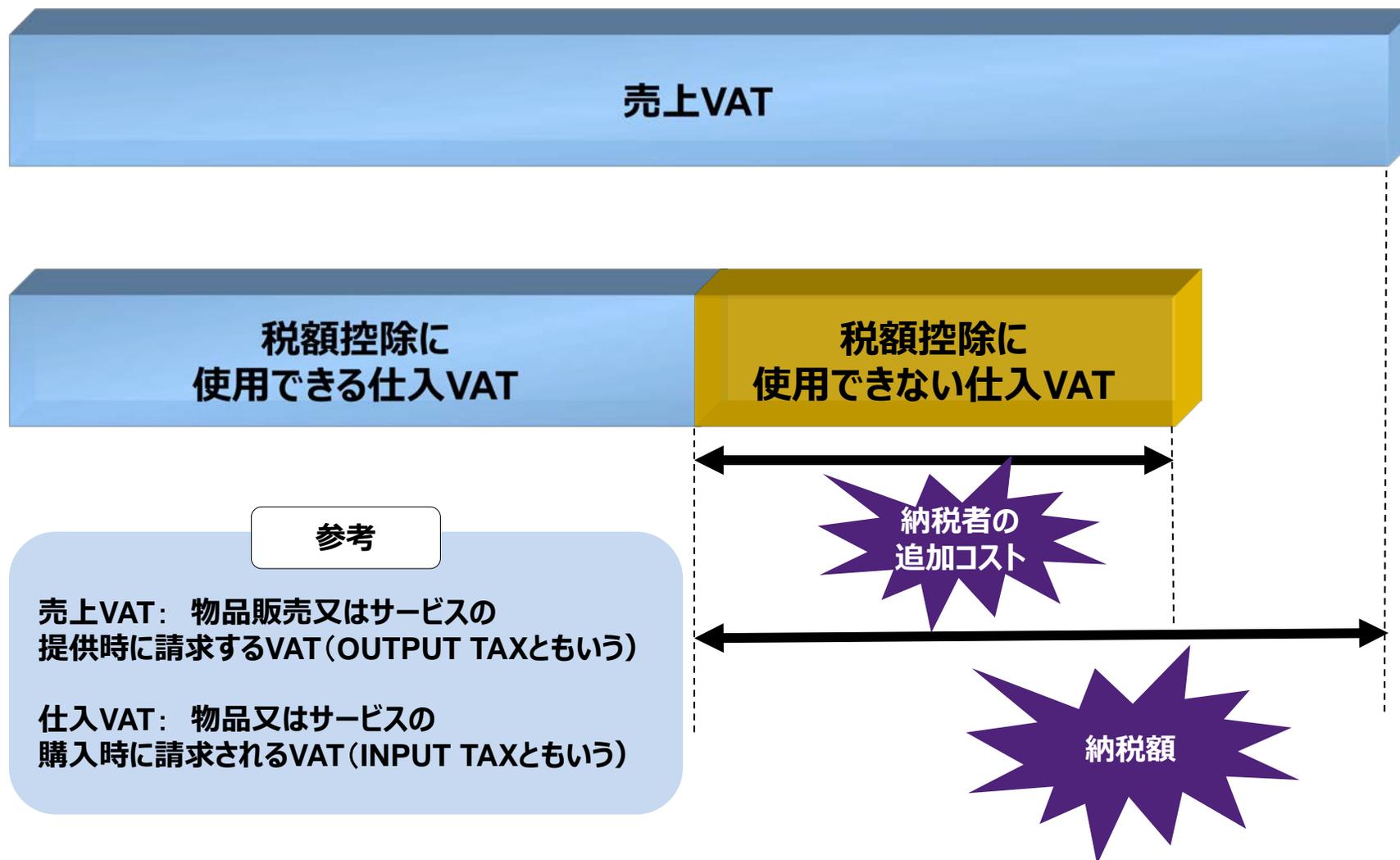
原則としてタックスインボイスに記載された仕入VATの合計額

## ③ VATの納付額

(A) - (B) = VATの納付額(A) < (B) となる場合には、還付請求もしくは翌月以降の売上VATと相殺)

### 3. 税額の計算

税額控除に使用できない仕入VAT（次頁参照）により、納税者の追加コストが発生



# 3. 税額の計算

以下の仕入VATは、売上VATから控除できない

(Revenue Code Sec.82/5 & D.G.Notification on VAT No.17)

①取引証明書であるTax Invoiceがない又はTax InvoiceによるVATの徴収を立証できない場合

②記載事項に誤りや不備があるTax Invoiceに基づくVAT

③事業に直接関係しない支出に係るVAT

④交際費に係るVAT

⑤Tax Invoiceの発行資格のない者が発行したTax Invoiceに基づくVAT

⑥その他

- ・乗用車又は10人乗り以下のバスの購入・ハイヤー・パーチェス・リースに係るVAT（専門業者は除く）
- ・スーパー等の簡易Tax Invoiceに基づくVAT
- ・VAT非課税事業で使用するために購入した物品・サービスに係るVAT etc.

⑦事前印刷又はパソコン打出しによらないTax Invoiceに基づくVAT（発行者氏名・住所・納税者番号）

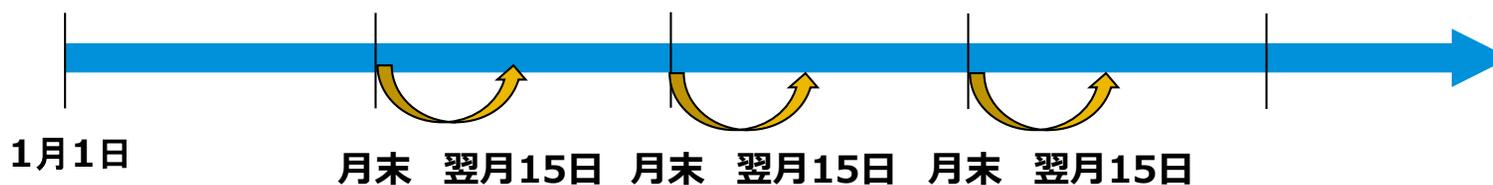
法人税計算上の留意点

(Revenue Code Sec.65ter. 6 bis )

上記の「税額控除に使用できない仕入VAT」のうち、④と⑥については、損金算入が認められている。

## 4. VATの納付手続き

- タイのVATの課税期間は月単位。
- Tax invoiceに基づき、当月の売上VATと仕入VATの差額を集計し、申告フォーム（Phor.Phor.30）を用いて翌月15日までに納付する。



### Tax Invoice方式

全てのVAT取引は、Tax Invoiceを使用して立証しなければならない。

### Tax Invoiceの発行者

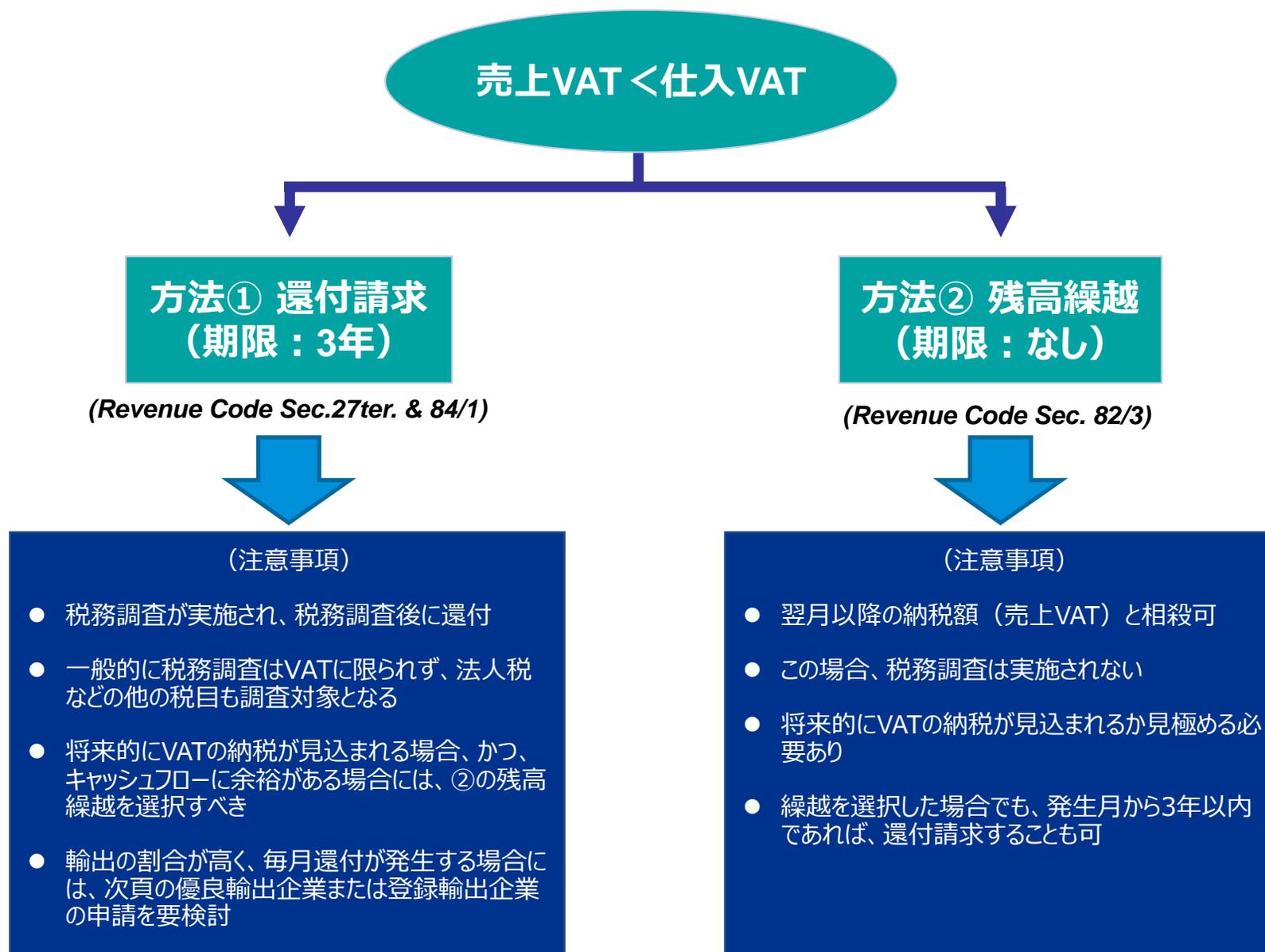
Tax Invoiceは、**原則として供給者**が発行する義務がある。

### 例外

物品の輸入…**輸入者**が通関時に関税局へVATを支払う。  
→「関税局の発行した領収書」がTax Invoiceになる。

サービスの輸入…**輸入者**がサービス料を支払った翌月に歳入局へVATを支払う。  
→「歳入局の発行した領収書」がTax Invoiceになる。

# 5. VATの還付・繰越の手続き

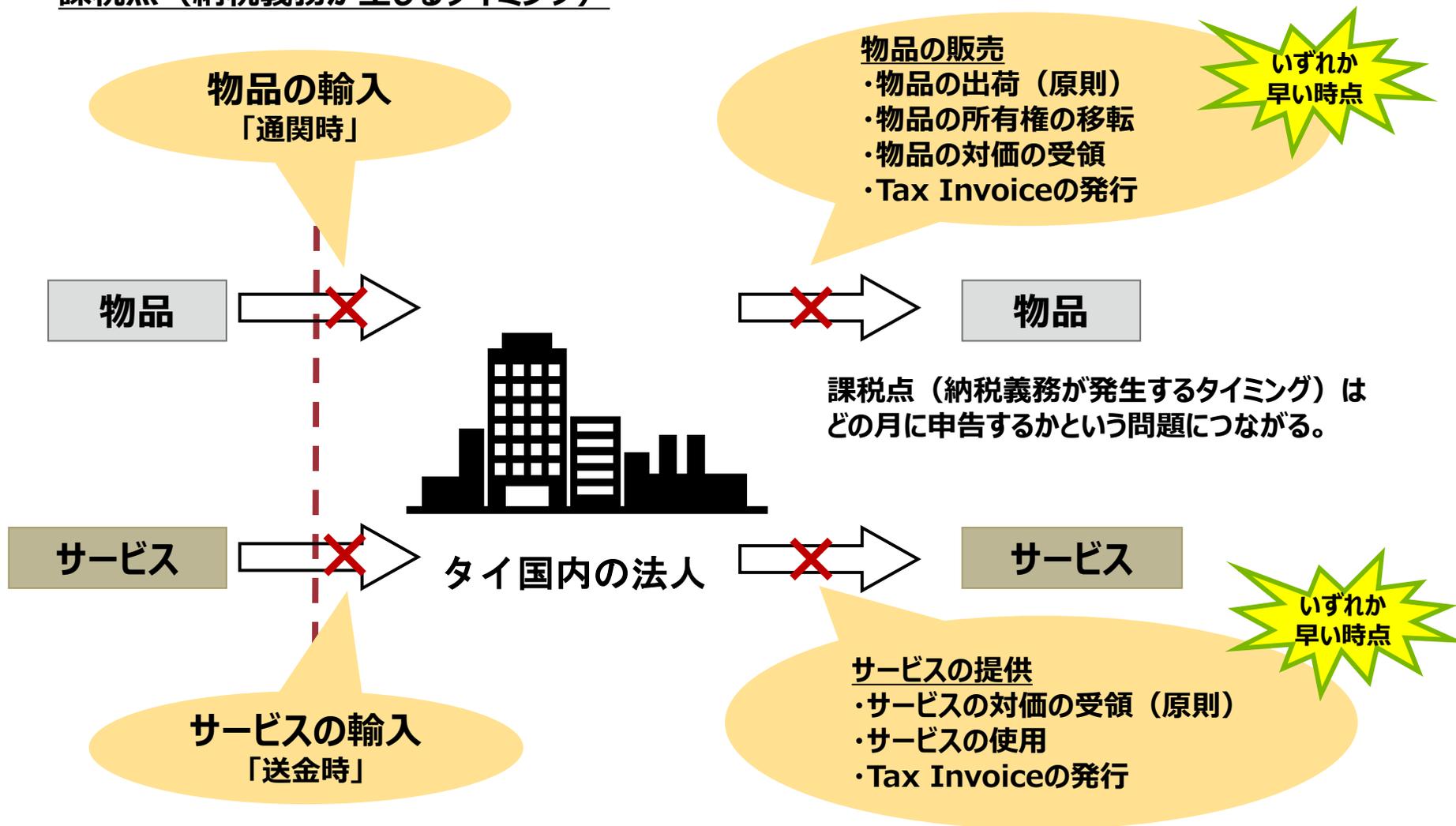


## 6. 優良輸出企業・登録輸出企業

	優良輸出企業	登録輸出企業
恩典内容	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 税務調査無しに各月のVATの申告期限から45日以内に還付が実施される。</li> <li>2. VATの申告をインターネットで行う場合、各月のVATの申告期限から15日以内に還付が実施される。</li> </ol> <p>※ 上記の取り扱いは、歳入局から承認を得た月から2年間有効（更新には歳入局の調査が再度実施される）</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. 税務調査無しに各月のVATの申告期限から60日以内に還付が実施される。</li> <li>2. VATの申告をインターネットで行う場合、各月のVATの申告期限から30日以内に還付が実施される。</li> </ol> <p>※ 上記の取り扱いは、歳入局から承認を得た月から2年間有効（更新には歳入局の調査が再度実施される）</p>
申請要件	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. タイの法人でVATの登録事業者であること</li> <li>2. 払込資本が1千万バーツ以上であること</li> <li>3. 直近12ヶ月の製品の輸出割合が70%以上であること（もしくは50%以上かつ関税局のゴールドカード保有者であること）</li> <li>4. 不動産の所有権を有し、事業を安定・継続的に営んでいること</li> <li>5. 直近の貸借対照表が債務超過となっていないこと</li> <li>6. 良好な納税履歴があり、過去に租税回避行為を行っていないこと</li> <li>7. 商工会やプライベート機関・組織・団体（例：Federation of Thai Industries, Thai Chamber of Commerce）のメンバーであること</li> </ol> <p>※ 申請時には歳入局により税務調査が実施される</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. タイの法人、パートナーシップ又は個人でVATの登録事業者であること</li> <li>2. 直近12ヶ月の製品の輸出割合が50%以上であること</li> <li>3. 不動産の所有権を有し、事業を安定・継続的に営んでいること</li> <li>4. 直近の貸借対照表が債務超過となっていないこと</li> <li>5. 良好な納税履歴があり、過去に租税回避行為を行っていないこと</li> <li>6. 商工会やプライベート機関・組織・団体（例：Federation of Thai Industries, Thai Chamber of Commerce）のメンバーであること</li> </ol> <p>※ 申請時には歳入局により税務調査が実施される</p>

# 7. 課税点（納税義務が生じるタイミング）

## 課税点（納税義務が生じるタイミング）



## 8. タックスインボイス

### Tax Invoiceの記載要件

(Revenue Code Section 86/4, 86/6 )

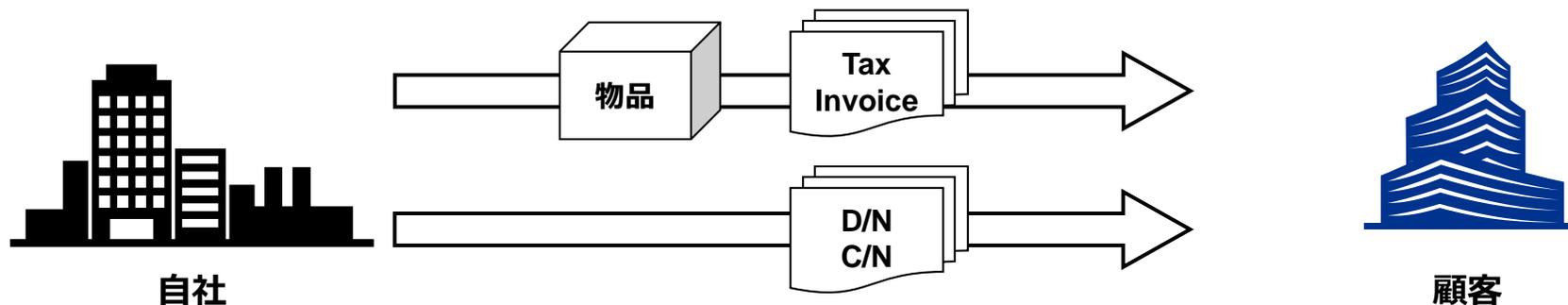
- ①「Tax Invoice」という記載
- ②発行者の名称、住所および納税者番号
- ③商品・サービスの購買者の名称、住所、事業所（本店/支店）及び納税者番号
- ④Tax Invoiceの番号（あれば冊番も）
- ⑤商品・サービスの名称、種類、区分、数量および価格
- ⑥VAT金額（商品・サービスの本体価格と分けて記載）
- ⑦Tax Invoiceの発行日付
- ⑧局長が定めるその他の事項（他の書類との同時発行、支店発行の場合はその旨記載）

※基本的にタイ語、タイバーツおよびタイもしくはアラビア数字を用いることが求められる。

※小売業の場合、記載要件の一部が省略される。

# 9. タックスインボイスの修正

(Revenue Code Sec.82/9, 82/10, D.G.Notification No.82 & Departmental Instruction No.Paw.80/2542)



【売上を増額修正（値増し）する場合】

【売上を減額修正（値下げ）する場合】

## Debit Note (D/N)

当初合意していた販売数量/サービスよりも多くの数量/サービスを販売/提供した場合

計算ミスにより請求不足があった場合

タックスインボイスの修正に対する歳入局のスタンスとして

- 値上げは幅広く解釈
- 値下げは厳密に解釈

## Credit Note (C/N)

提供した物品/サービスが、当初合意していた条件と異なる場合、瑕疵がある場合、不十分である場合

計算ミスにより過大請求があった場合

物品に瑕疵があったり、サンプルや事前の説明と異なるため、合意に基づき返品がなされた場合

その他歳入局長が定めた事由（法的な補償要求、合意に基づく前受金等の返還、合意に基づく交換等）

# 10. ケーススタディ(1)

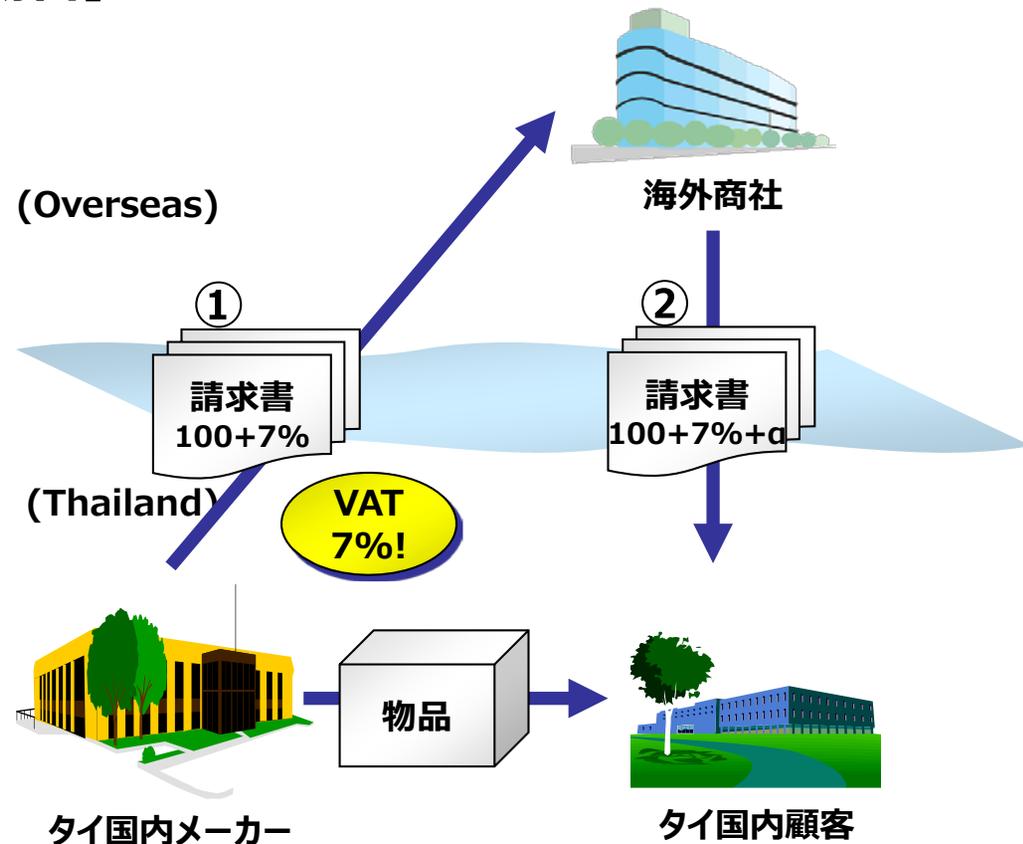
## 【物流は国内、請求書は輸出入となる取引の場合】

### 請求書 ① (タイ国内メーカー→海外商社)

- ・物品は海外に搬出されておらず、タイ国内の販売として、VAT普通税率課税対象取引に該当する (Tax Invoice発行必要)。
- ・海外商社はVAT登録業者ではないため、仕入VATの還付請求ができない。従って、海外商社にとっては、VATがコストになってしまう。

### 請求書 ② (海外商社→タイ国内顧客)

- ・海外商社は仕入VAT相当のコストを上乗せして国内顧客に請求せざるを得ない。



# 10. ケーススタディ(2)

## 【物品直送輸出取引の場合】

### 請求書 ① (タイ国内メーカー→タイ国内商社)

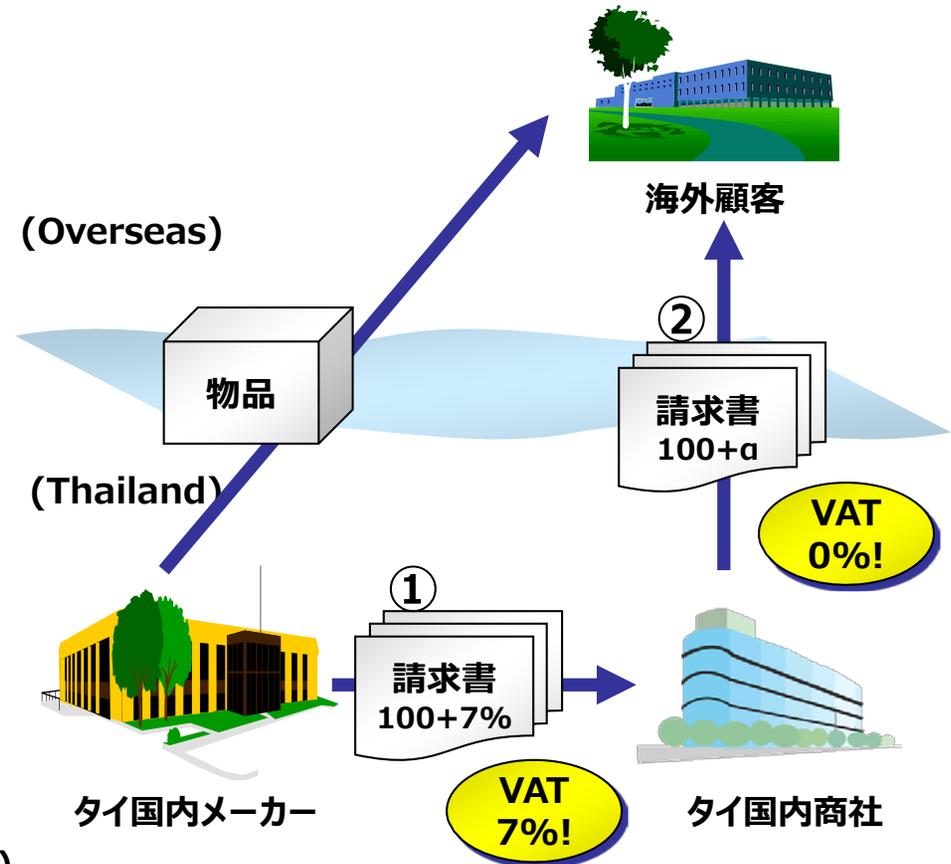
- 国内メーカーは、国内商社の指示に基づき、同国内商社に納品するものと考えられるため、タイ国内における物品の販売として、VAT普通税率課税対象取引に該当する (Tax Invoice発行必要)。

### 請求書 ② (タイ国内商社→海外顧客)

- 物品の輸出は、本来はVATゼロ税率課税取引に該当するため、国内商社は国内メーカーに支払った仕入VATを還付請求できる。
- しかし、輸出手続を国内メーカーが行うと、国内商社の手元には通関書類が残らない。
- 国内商社は、ゼロ税率を享受するためには、以下の書類を入手しておく必要がある。

(Departmental Instruction No.Paw.97/2543)

- 海外顧客が国内商社から購入したことを証明する書類 (PO等)
- 国内商社が国内メーカーから購入したことを証明する書類とTax Invoice
- 国内商社名が記載された請求書に基づく入金を証明する書類 (L/C等)
- 国内メーカー名が記載された輸出通関書類のコピー



# 10. ケーススタディ(3)

## 【物品直送輸入取引の場合】

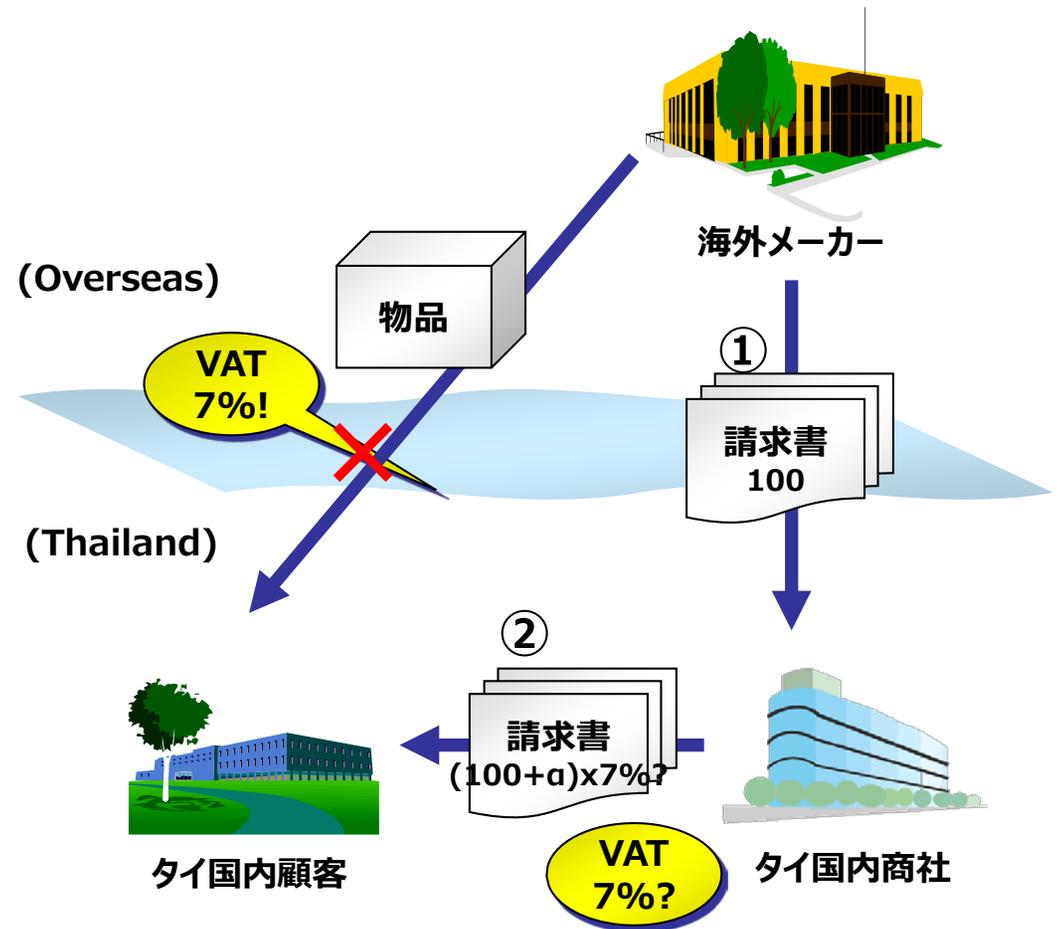
### 請求書 ① (海外メーカー→タイ国内商社)

- ・国内商社がImporter、国内顧客がConsigneeとして通関手続を行う。
- ・物品の輸入の課税点は通関時点であるため、国内顧客が税関に輸入関税とVATを支払う。
- ・請求書上はVAT考慮不要。

### 請求書 ② (タイ国内商社→タイ国内顧客)

- ・タイ国内における物品の販売として、形式上はVAT普通税率課税対象取引に該当する。  
(しかしそのままではVAT二重課税が生じる)
- ・国内商社が、税関が発行したVATの領収証のコピーを国内顧客から入手しておけば、VAT課税は免除される。

(Departmental Instruction No.Paw.97/2543)





# 関税の基礎

# 関税の基礎

1. 関税額の計算
2. 取引価格の評価
3. 自由貿易協定
4. 関税調査

# 1. 関税額の計算

## 課税対象

①タイ国内に輸入される物品

②タイ国外に輸出される物品

輸入品目については、幅広く関税の対象とされているが、電子部品などの産業促進の対象となっている品目について政策的に関税率が下げられているほか、AFTA、FTA、EPAなどによりさらなる関税率の引き下げや非課税対象輸入品が増加傾向にある。輸出品目については、関税の対象が米、ゴム、木材、生糸、魚粉などに限定される。

## 輸入関税額の計算

関税額

=

課税評価額

×

税率

↑  
貨物の取引価額  
(原則CIF価額)

↑  
関税率表 (Tariff Code)  
分類の決定

CIF価額

×

関税率

=

輸入関税

CIF価額 + 輸入関税 + 物品税

×

VAT税率

=

VAT

まとめ  
納付

## 2. 取引価額の評価

### 取引価額法 (Transaction Value Method)

「輸入貨物の取引時に買手から売手に対して現実に支払われた又は支払われるべき価格」= 現実支払価格

#### 控除費用

- 輸入申告日後の据付け、組立、整備、技術指導に関する役務
- 輸入港到着後の運賃・保険料等
- 関税その他の課徴金



\* インボイス上に含まれていない場合：

保険料 = FOB価額 × 1%

船舶運賃 = FOB価額 × 10%

} みなし加算  
(取扱通達 No.35/2543)

## 2. 取引価額の評価

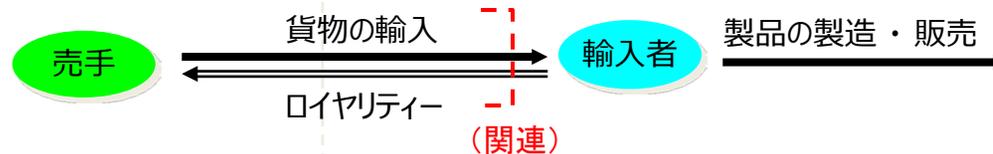
現実支払価格 + 加算要素

- 容器等の費用： 輸入貨物と一体をなすものとして取扱われる容器の費用
- 補助品の費用： 輸入貨物に組み込まれた材料、コンポーネント、部品等の費用
- 運送費その他： 保険料、輸入港までの輸送費、積み下ろしその他の費用

- 支払手数料： 手数料及び仲介料



- ロイヤリティー： 輸入貨物に関連するロイヤリティー・ライセンス料



- リベート： 輸入貨物の再販売、処分または使用により得られる収益で売手に帰属するもの



# 3. 自由貿易協定 (Free Trade Agreement “FTA”)

## 自由貿易協定 (Free Trade Agreement “FTA”)

特定の国又は地域同士での貿易や投資を促進するために関税の撤廃などについて約束する条約のこと。

- 日・ASEAN包括的経済連携協定 (“AJCEP”)
- 日・タイ経済連携協定 (“JTEPA”)
- ASEAN物品貿易協定 (“ATIGA”)

- FTAによる軽減税率を適用して貨物を輸入する際は、各貨物ごとに定められた「原産地基準」を満たす必要がある。
- 通常、輸出元の関係官庁より発行される「原産地証明書」を輸入申告時に税関に提示する必要がある。

### 原産地証明

完全生産品基準

付加価値基準

関税分類コード変更基準

品目別規則

# 4. 関税調査

## 関税調査厳格化の背景

□ 通常の輸出入申告手続きでは、通関作業を迅速化するために、税関職員による詳細な審査がなされることはない ⇒ 徴収漏れ防止措置としての通関後検査

### 通関時書類の遡及的検査



物品の通関申告額の正当性

適切な関税コードの適用の是非

通関書類の整備・不備

BOI免税恩典の適用手続の妥当性

- FTAによる域内関税の引き下げや様々な国との自由貿易協定の締結
  - ⇒ 関税収入の減少
  - ⇒ 関税徴収効率の引き上げ策を強化

最近では、関税局と歳入局の間でお互いのデータベースへのアクセスが可能となっている模様。これにより海外送金にかかる源泉徴収税の納税記録（PND.54）を関税局が事前に把握することが可能であり、本社からの輸入品にかかる関税と、本社に支払うロイヤリティーの関連性を関税調査において問われるケースが増えている。

# 4. 関税調査

## よく見受けられる指摘事項

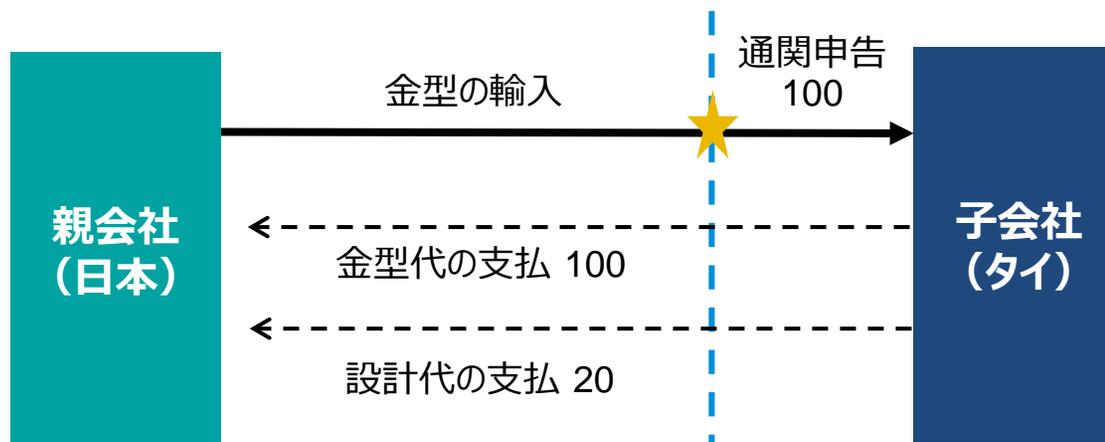
- **ハンドキャリー**による持ち込み品についての無申告・税金未納
- **クーリエ便による輸入品**の無申告・税金未納（サンプル品・部材の輸入など）
- **誤ったHSコード**の使用
- **通関書類と他の書類との不整合・書類の不備**
- **BOI免税恩典**の利用に関わる手続き上の不備
  - 投資奨励法第36(1)条による免税材料の国内売上げ時の関税未納
  - 間接輸出の場合の書類の不備又は不整合
  - スクラップ材に関する記録の不備

# 4. 関税調査

## よく見受けられる指摘事項

(通関申告時に関税評価額に加算すべきもの)

- 輸入物品に付属して輸入される容器、材料、部品
- 輸入物品の製造に使用された工具、治具、金型の価額
- 輸入物品に関するコミッション、リベート、その他手数料
- 輸入物品に関連するロイヤリティー、ライセンス料などの支払額
- 輸入物品を製造するために必要とされたエンジニアリング、開発、装飾、デザイン、企画、図面作成などの作業のために発生した費用



# 4. 関税調査

## 関税及びVATのペナルティ

税金の種類	要因		金額	備考
ペナルティ	過少申告	輸入関税	不足税額の50%~400%	交渉により 軽減される 場合もある
		輸入VAT	不足税額の100%	
	無申告 (密輸・ハンドキャ リー)	輸入関税	(輸入物品の関税評価額+輸入関税+輸入 VAT) × 400%	
		輸入VAT	不足税額の100%	
	輸入規制品に関する違 反	-	500,000バーツ以下のペナルティ	
	虚偽申告・書類偽造	-	500,000バーツ以下のペナルティ	
延滞税	納付遅延	輸入関税	不足税額 × 1% / 月 (不足税額の100%が限度)	交渉でも軽 減されない
		輸入VAT	不足税額 × 1.5% / 月 (不足税額の100%が限度)	



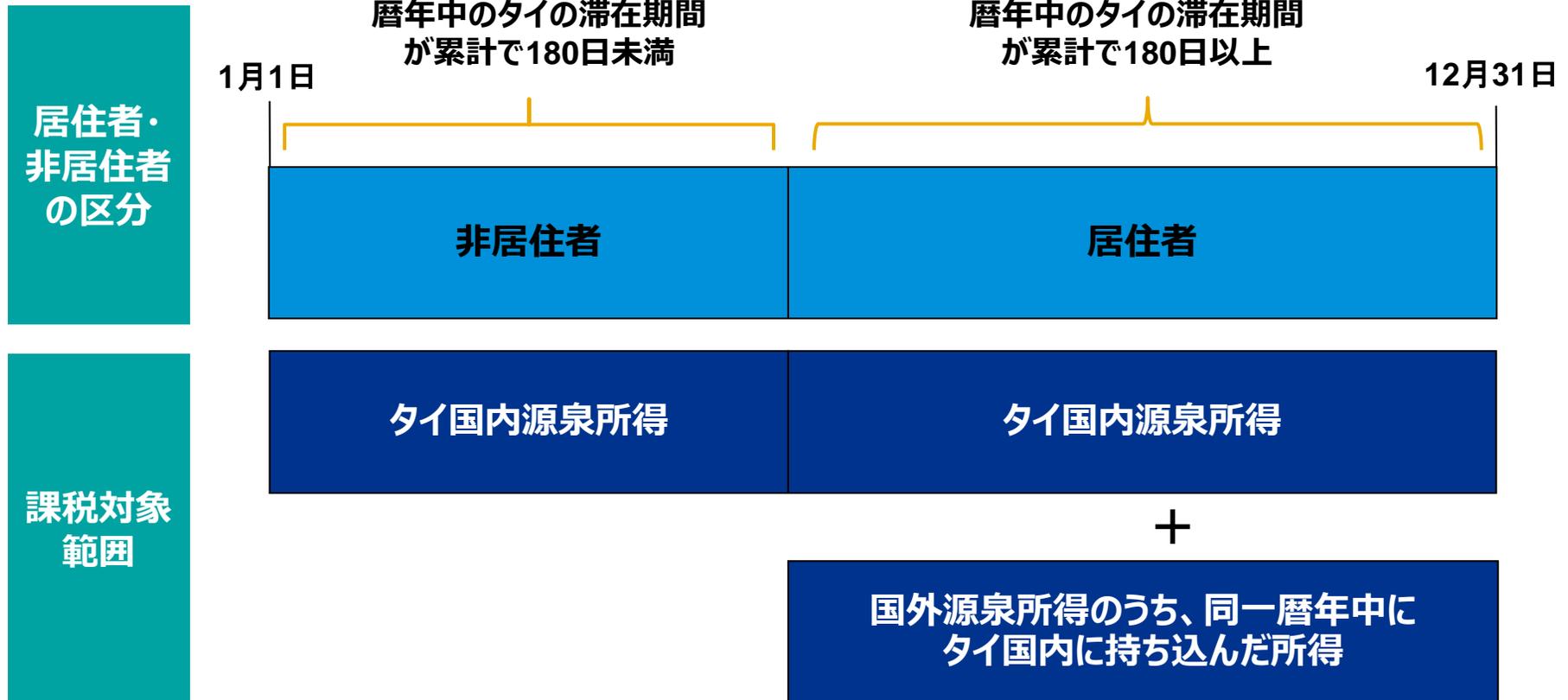
# 個人所得税の基礎

# 個人所得税の基礎

1. 納税義務者及び課税範囲
2. 申告・納付手続き
3. 課税所得の計算
4. 個人所得税率

# 1. 納税義務者及び課税範囲

課税期間は暦年(1月1日～12月31日)



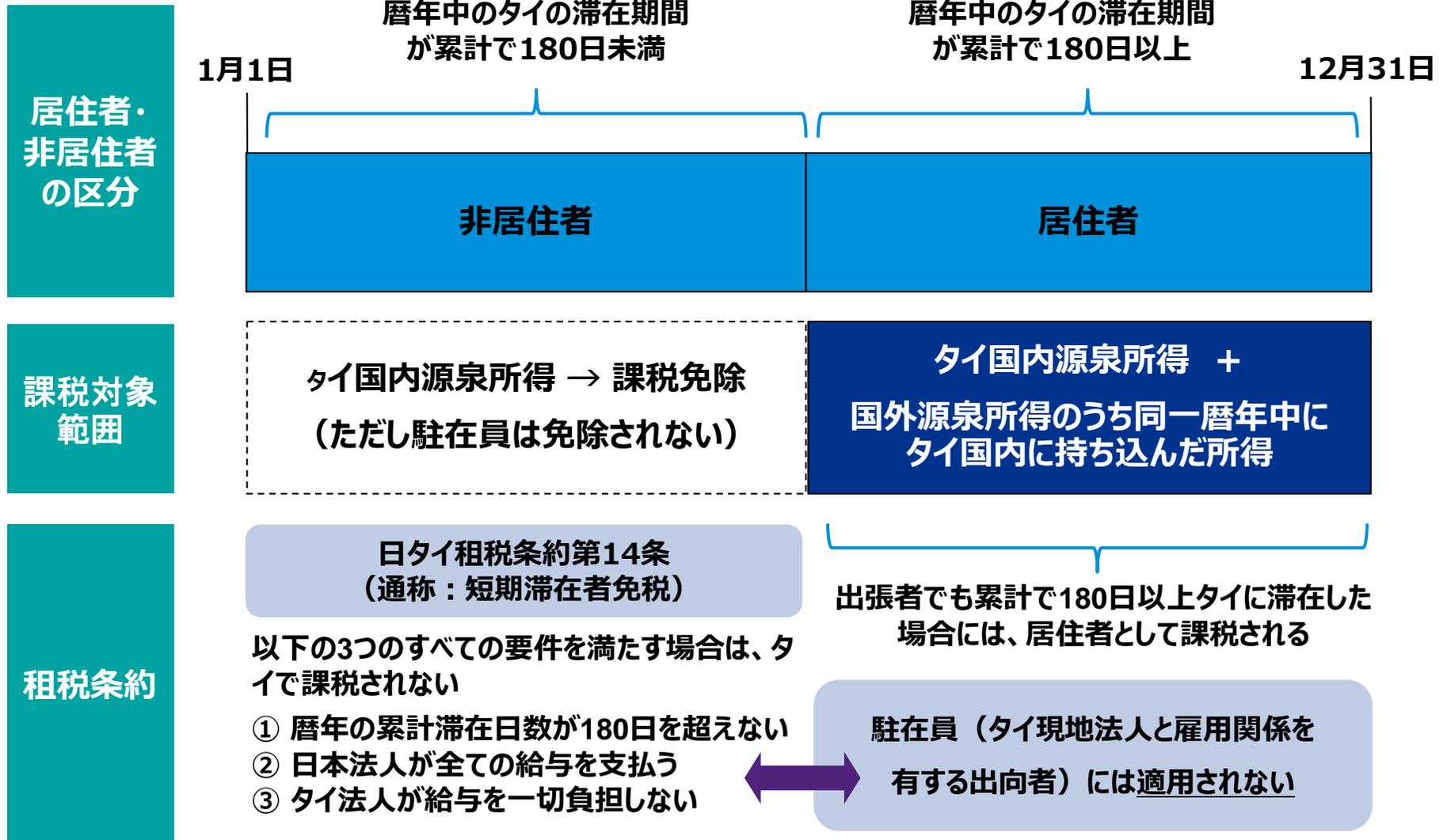
タイ国内源泉所得とは

- 所得をどこで受領したかを問わず、
- ・タイ国内における職位・職務から得た所得
- ・タイ国内の事業所又は事業からの所得
- ・タイ国内に所在する資産からの所得

つまり、タイで勤務したことにより得た  
・日本で支払われる給与  
・タイで支払われる給与のいずれも  
「タイ国内源泉所得」に該当

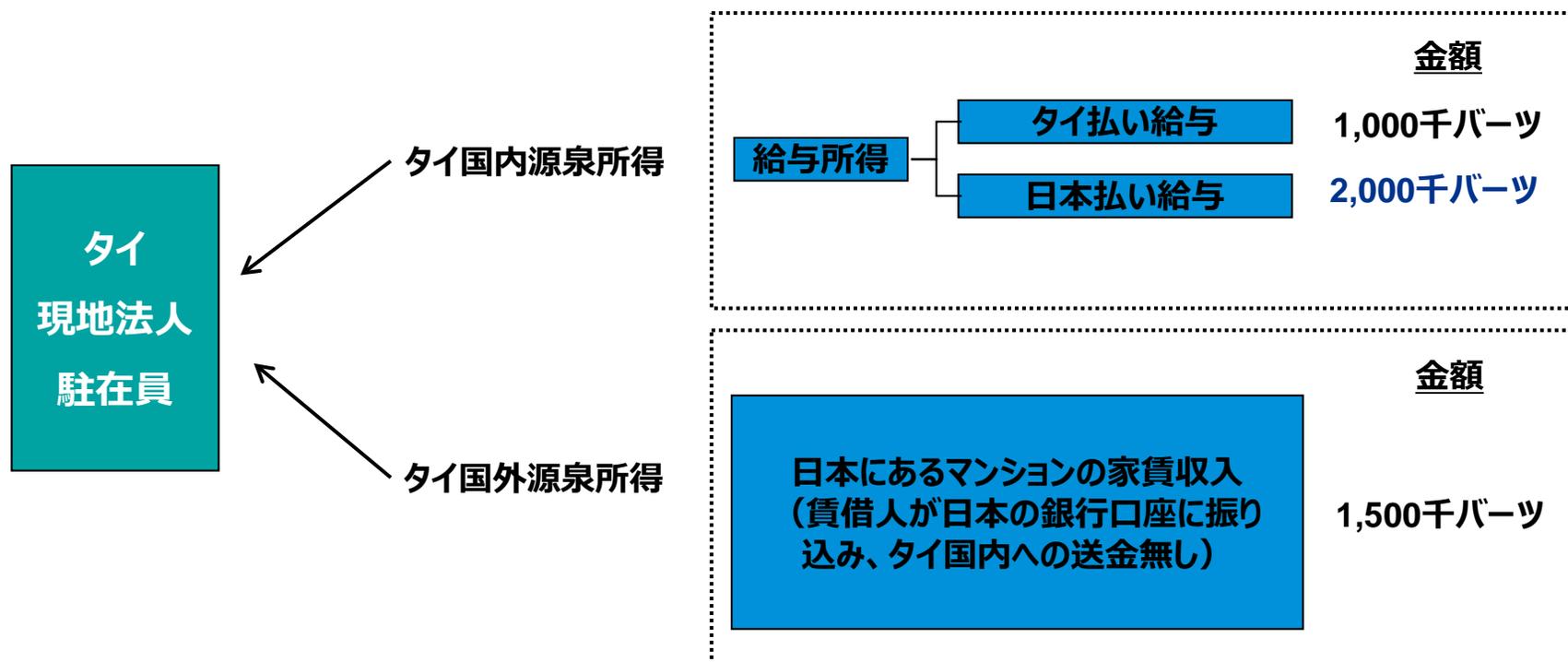
# 1. 納税義務者及び課税範囲

出張者でもタイで勤務する場合に、タイ国内源泉所得を有することになるが……



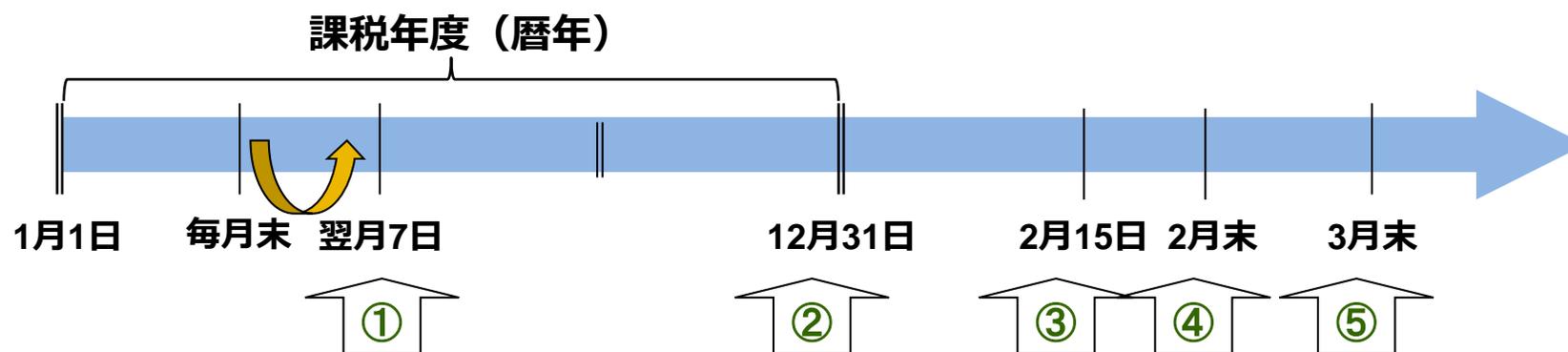
# 1. 納税義務者及び課税範囲

## 課税範囲の例



	国内源泉所得	国外源泉所得	
タイ払い給与	1,000		} 合算申告
日本払い給与	2,000		
日本にあるマンションの家賃収入		申告不要	
<b>課税所得</b>	<b>3,000千バーツ</b>		

## 2. 申告・納付手続き



① 毎月徴収した給与等に係る源泉税を、翌月7日までに申告・納税（会社）

② 年末の最後に支給される給与で過不足調整（会社）  
日本の人事部に日本払い給与のデータ明細依頼

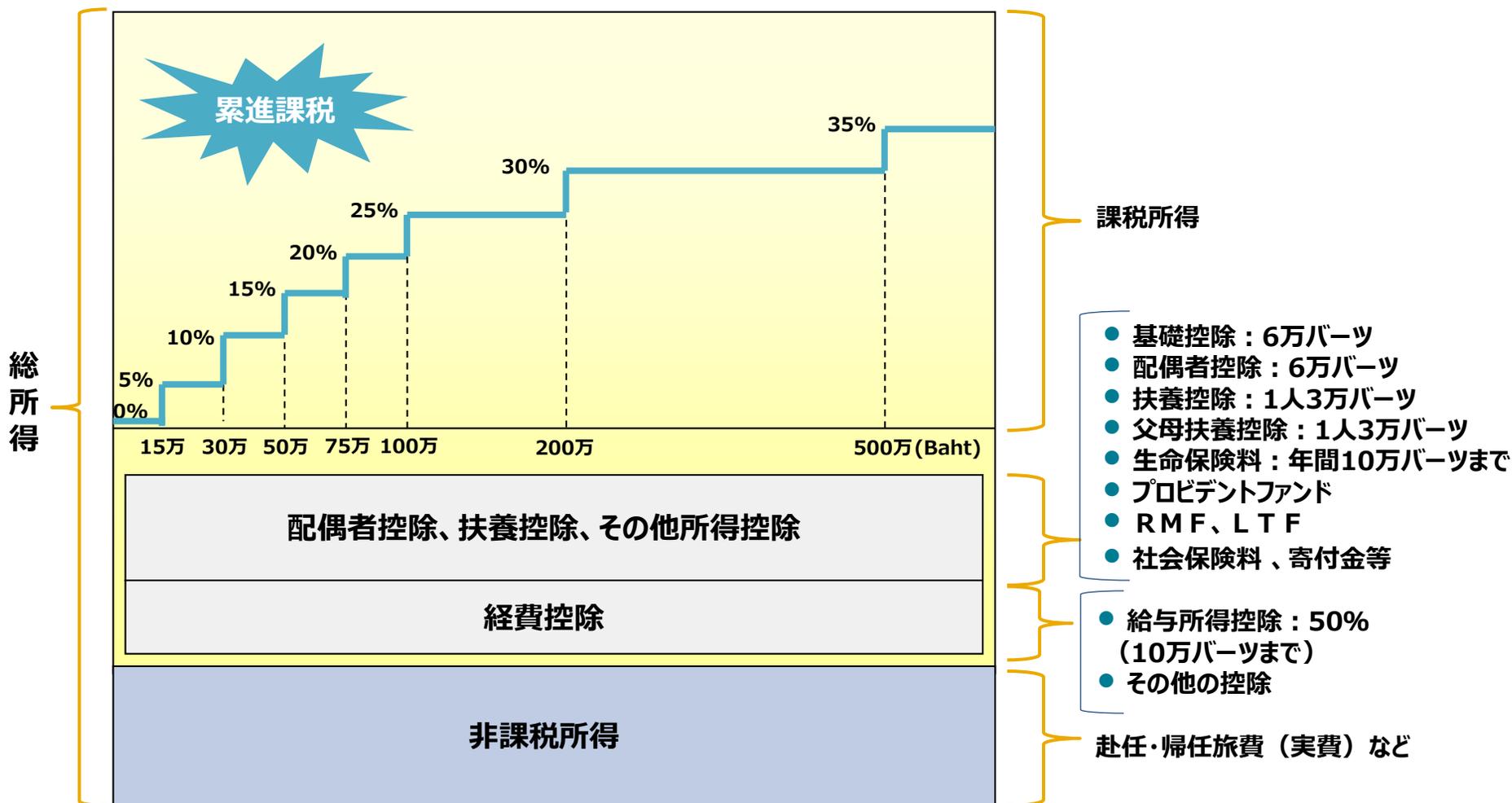
③ 翌年の2月15日までに各従業員に対して源泉徴収証明書の発行（会社）  
年明後、早い時期に日本払い給与のデータ収集

④ 翌年の2月末までに税務署に源泉徴収の年次報告書の提出（会社）

⑤ 翌年の3月末までに税務署に確定申告・追加納税（各個人の義務）  
会社が所得税負担する場合は日本人分をまとめて納付

# 3. 課税所得の計算

## 課税所得の計算



# 3. 課税所得の計算

## 課税所得（現物給与）

日本人駐在員給与について、日本と同等の手取り額を保証するために、タイにおける個人所得税を会社が負担する契約となっている場合、当該会社負担部分も課税所得に含まれる。

	自己負担の場合		会社負担の場合
年間額面給与	5,000,000B	会社が負担 →	5,000,000B + X
個人所得税	▲ 1,265,000B		▲ X
年間手取り給与	3,685,000B		5,000,000B
課税対象所得	5,000,000B		5,000,000B + X

方程式によるグロスアップ計算が必要  

$$X = (X + 5,000,000) \times 35\% - 485,000$$

$$\therefore X = 1,946,153B$$
 → 6,946,153Bと算定  
 …コスト40%アップとなる

(注) 計算の便宜上、所得は給与所得のみで、かつ所得諸控除がないケースを前提としている。

会社負担の個人所得税が課税対象所得の対象になるのはいつか？（RC Sec 40）

- その個人所得税の対象となった給与と同一年度の課税対象所得に加算する。
- その税額が支払われた年度の課税対象所得に加算するのではない。

# 3. 課税所得の計算

## 非課税所得

(Revenue Code Sec.42)

- ① 任務を遂行するために必要な交通費実費又は交通費手当
- ② 出張旅費実費及び公務員の出張手当と同額の出張手当
- ③ 赴任旅費又は任務終了時の帰任旅費
- ④ 普通預金利息（年間1万バーツ以下、届出により2万バーツ以下）
- ⑤ 相続又は贈与によって取得した動産又は事業や利益を目的とせず取得した動産の譲渡益
- ⑥ 損害賠償金、保険金、香典
- ⑦ 社会保険からの保険金
- ⑧ 普通パートナーシップ及び法人格のない組合からの分配金
- ⑨ 所得税の還付に伴う受取利息（還付加算金）
- ⑩ その他
  - ・従業員とその家族に対する医療補助
  - ・相続によって取得した不動産又は相続人に対する贈与により取得した不動産の譲渡益
  - ・国公債の利子、タイ証券取引所上場株式の売買益
  - ・プロビデントファンドから給付された退職金 など



# 税務・法務 アップデート

柴田 智以  
Director, Tax & Legal

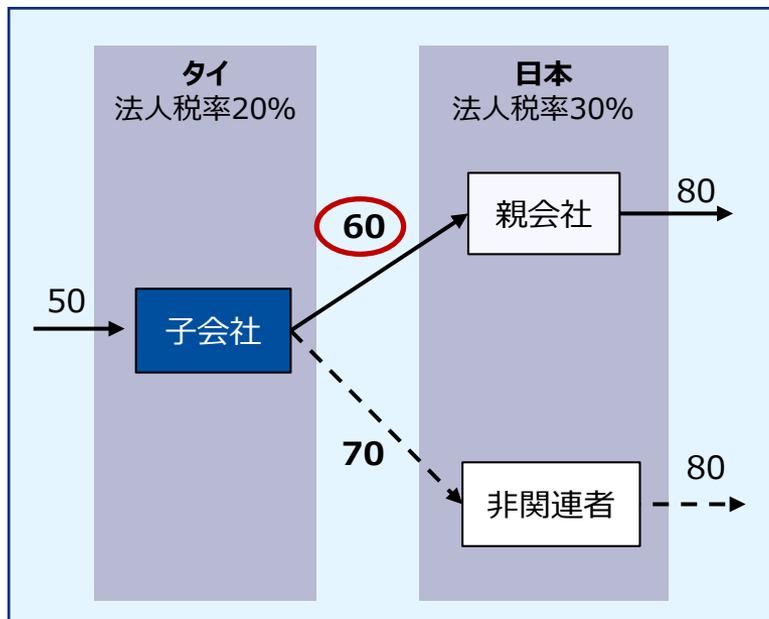
澤合 恵  
Associate, Tax & Legal

# 税務・法務アップデート

1. 移転価格税制
2. BOIのアップデート
3. IHQ・ITCのアップデート
4. 外国人就労法の改正
5. 労働者保護法の改正案

# 1. 移転価格税制

## 移転価格税制とは？



- グループ間取引については、取引価格の設定により、利益の配分を恣意的に操作できる
- グループ全体の税金コストを抑えるため、税率の低い国に利益を移転させることができる
- そのため、タイの税務当局は、左記60の価格が適正であるか（独立企業間価格であるか）を確認する必要がある
- 一方タイ子会社も60の価格の妥当性を証明する必要がある

## 移転価格税制とは？

- あらゆる関連会社間の取引を、資本や人的支配関係のない独立した企業間で取引される価格（“独立企業間価格”）により行うことを求めるもの
- 関連会社間の取引が、独立企業間価格と異なる価格で行われた場合、税務当局はその取引価格が独立企業間価格で行われたものとして課税所得を算定することができる
- これにより、国際的な所得の適正な配分と各国の課税権の確保を目的とする税制

# 1. 移転価格税制

## タイの移転価格税制の関連規定とガイドライン

2018年11月22日、移転価格税制に関する規定が歳入法の修正という形で官報にて公告され、タイにおいて移転価格税制に関する法律が施行された。

### タイ国歳入法 (第65条の2(4), 第79/3条(1))

- 会社が合理的な理由なく市場価格よりも低い価格で取引を行っている場合、法人税の計算において、税務当局はその取引が市場価格で行われたものとして課税所得を更正することができる (歳入法第65条の2(4))
- 会社が市場価格よりも低い価格で取引を行っている場合でも、付加価値税 (VAT) の計算上は、市場価格を課税標準とする (歳入法第79/3条(1))

### 移転価格ガイドライン (Paw 113/2545)

2002年5月にタイ歳入局より公布された内部通達。税務調査官のためのガイドラインであり、法的拘束力はないものの、移転価格の調査方針が示されており、税務調査が行われる際は、当通達に従い移転価格文書の提出が求められることとなる。

### 二国間事前確認制度 (APA)\* に関するガイドライン

2010年4月にタイ歳入局から公表されたAPAに関するガイドライン。APAの対象期間、申請プロセス等事務手続きの流れが示されており、タイでAPAを申請する場合はこのガイドラインに沿った申請が必要とされる。

### タイ国歳入法 (第71条、第35条)

移転価格条項を歳入法に明確に追加したもの。これにより、年間売上が2億バーツ以上の法人は、2019年1月1日開始事業年度以降、移転価格文書の作成・保管が要求されることが確定した。

\* 事前確認制度 (APA) とは関連者取引に係る移転価格分析の内容について、納税者が税務当局に申請し、事前に確認を受ける制度を指す。タイでは取引相手国も含めた二国間事前確認のみ申請可

# 1. 移転価格税制

## 歳入局より公表された法律全文（1/2）

### 歳入法 第71条の2(1)

関連者間取引について、納税者が独立した第三者との取引において適用されるであろう、商業上および金融上の条件と乖離した条件で取引を行っていることが税務調査で発見された場合、税務調査官は、納税者の課税所得を独立企業間価格において獲得したであろう金額に更正する権限を有する。

### 歳入法 第71条の2(2)

歳入法における「関連者」の定義を以下に定める。

1. 一方の法人が、他方の法人の株式の総数又は出資金額の50%以上を直接又は間接に保有する関係にある法人
2. 同一の者によってそれぞれの株式の総数又は出資金額の50%以上を直接又は間接に保有される関係にある法人
3. 一方の法人が資本・経営・支配権の観点において、他方の法人に依存しなければならない関係にある法人で財務省令で定めるもの(実質支配関係にある法人)

### 歳入法 第71条の2(3)

歳入法同条(1)に基づき、税務調査官が納税者の課税所得を更正した場合に、納税者に対して税金の還付申請を認める。納税者は法人税申告書の提出日から3年以内、もしくは税務調査官から更正通知を受けた日から60日以内に税金の還付を申請することができる。

# 1. 移転価格税制

## 歳入局より公表された法律全文 (2/2)

### 歳入法 第71条の3(1)

歳入法第71条の2(2)に規定する関連者を有する法人は、関連者間取引の有無にかかわらず、歳入局長が定める書式（この書式はまだ公表されていない）に従って、その事業年度の関連者間取引の金額などの関連者間取引に関する情報を記載した付表を作成し、その事業年度終了日から150日以内（法人税申告書の提出期限）に歳入局へ提出しなければならない。

### 歳入法 第71条の3(2)

タイ歳入局は、同条(1)に基づき関連者間取引に関する付表を提出した法人に対し、提出日から5年以内に、移転価格の算定・分析に必要な文書もしくは証憑の提出を求めることがある。提出を求められた納税者は、その通知を受けた日から60日以内に提出しなければならない。ただし、税務調査官はその裁量により、通知日から120日を超えない範囲でその提出期限を延長することができるものとする。尚、納税者は、初回のリクエストに限り、180日以内の提出を認められる。

### 歳入法 第71条の3(3)

その事業年度の売上が2億バーツ未満の法人は、同条(1)(2)の対象外とする。

### 歳入法 第35条の3

相当の理由なく71条の3に定める書類を提出しない、あるいは提出した書類に不備がある場合には、20万バーツを超えない範囲で罰金を課す。

移転価格税制の適用開始事業年度は2019年1月1日以降に開始する事業年度とする。

# 1. 移転価格税制

## 今後必要となる対応

その事業年度の売上（P/L年間売上）が2億バーツ以上の企業は、下記2種類の書類の準備が必要。

1

### 関連者間取引に関する付表

(Transfer Pricing Disclosure form)

- 関連者間取引の有無に関わらず提出が求められる
- 提出期限は事業年度末日から150日以内（法人税申告書に添付）
- 記載内容は現時点で未公表
- 諸外国のケースを参考とした場合、数ページの明細書と想定される

2

### 移転価格文書

(Transfer Pricing Document / Local file)

- 提出期限は税務署より要請を受けてから原則60日以内（**保存義務**）
- 初回のリクエストに限り、リクエストを受けてから180日以内の提出が認められる
- 一般的には100ページ近いボリュームの報告書となるため作成作業に数か月を要する
- 現在においても税務調査で作成を要求される場合あり
- 日本では「ローカルファイル」と呼ばれている
- 言語については明確にされていない（タイ語での提出を要求される可能性あり）

# 1. 移転価格税制

## 関連者間取引に関する付表

- フォームはまだ公表されていないが、以下の事項の記載が求められるものと考えられる

- 関連会社名
- 所在地国、住所
- 取引の概要
- 年間取引金額
- 取引金額の算定基準 等

法人税申告書別表17(4)-日本

国外関連者に関する明細書		事業年度 又は連結 事業年度	法人名		
国	名 称				
	本居たる 法人の 住所	国名又は地域名 所在地			
外	主たる事業				
	従業員の数				
関	資本金の額又は出資金の額				
	特殊の関係の区分	第 該当 第 該当 第 該当			
連	株式等の保有割合	保 有 (内 %) %	(内 %) %	(内 %) %	%
		被 保 有 (内 %) %	(内 %) %	(内 %) %	%
		同一の者による 国外関連者の 株式等の保有 (内 %) %	(内 %) %	(内 %) %	(内 %) %
の 直近事業年度 の 名 称	事業年度	平 . .	平 . .	平 . .	平 . .
	営業収益又は売上高	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)
	営業費用	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)
	営業利益	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)
	税引前当期利益	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)
	利益剰余金	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)	( 百万円)
	欄卸資産の売買の対価	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
外	役員提供の対価	支 払			
		算定方法			
連	有形固定資産の使用料	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
		支 払			
の	無形固定資産の使用料	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
		支 払			
取	貸付金の利息 又は借入金の利息	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
		支 払			
引	状況	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
		支 払			
等	算定方法	受 取 百万円	百万円	百万円	百万円
		支 払			
事前確認の有無		有 ・ 無	有 ・ 無	有 ・ 無	有 ・ 無

# 1. 移転価格税制

## 移転価格文書の構成（サンプル）

移転価格文書とは、会社が期中に行った関連会社間の取引について、その取引価格の妥当性を文書に取り纏めたもの。

章	項目	内容
第1章	序章	<ul style="list-style-type: none"><li>レポートの範囲および用途</li><li>エグゼクティブサマリー</li></ul>
第2章	会社の概要	<ul style="list-style-type: none"><li>グループの概要、会社の概要</li><li>製品の概要</li><li>会社組織、資本構成の概要</li></ul>
第3章	ビジネスモデル	<ul style="list-style-type: none"><li>関連会社取引の内容</li><li>価格設定ポリシー</li></ul>
第4章	市場分析	<ul style="list-style-type: none"><li>会社が属する業界の概要</li><li>市況が関連者間取引に及ぼす影響</li></ul>
第5章	機能・リスク・資産分析	<ul style="list-style-type: none"><li>グループ各社が果たす機能</li><li>グループ各社が負うリスク</li><li>グループ各社が保有する資産</li></ul>
第6章	独立企業間価格算定方法の選定	<ul style="list-style-type: none"><li>OECDガイドラインにおける独立企業間価格算定方法の種類</li><li>最適な独立企業間価格算定方法の選定</li><li>独立企業間価格算定方法の適用妥当性の評価</li></ul>
第7章	経済分析	<ul style="list-style-type: none"><li>独立企業間価格レンジの決定（ベンチマーク分析の結果）</li><li>会社および比較対象会社の利益率分析</li></ul>

# 1. 移転価格税制

## 独立企業間価格の算定方法

関連会社間取引における独立企業間価格の算定方法については、以下の方法がある。

関連会社間取引価格の算定方法		概要
基本三法	<b>独立価格比準法</b> Comparable Uncontrolled Price (CUP) Method	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 関連者間取引の<b>価格</b>を、第三者のそれと比較する方法</li><li>✓ 価格を直接比較する方法となるため、非常に高い比較可能性が求められる</li></ul>
	<b>再販売価格基準法</b> Resale Price Method (RPM)	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 製品を関連者から購入し、第三者へ再販売する取引に適用される方法</li><li>✓ 関連者間取引に係る<b>売上総利益率</b>を検証する方法</li><li>✓ 通常、販売会社が製品に大きな価値を付加しないで再販売するケースに最適な方法となる</li></ul>
	<b>原価基準法</b> Cost Plus Method (CPM)	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 関連者に対して製品やサービスを提供するサプライヤーのコストに対する<b>グロスマークアップ</b>を検証する方法</li><li>✓ この方法は、製品の製造、組立、その他の生産を行い、関連者に販売する取引、関連者に対してサービスを提供する取引に対して有効である</li></ul>
その他の方法	<b>利益分割法</b> Profit Split Method (PSM)	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 一連の関連者間取引の<b>連結利益の分割状況</b>を検証する方法</li><li>✓ 取引が相互に強く関連しており、個別に検証を行うことが出来ない場合、ユニークな無形資産が関連する場合等において、第三者間での比較対象取引が無い場合に有効となる方法</li><li>✓ 残余利益分割アプローチと、貢献度利益分割アプローチが規定されている</li></ul>
	<b>取引単位営業利益法</b> Transactional Net Margin Method (TNMM)	<ul style="list-style-type: none"><li>✓ 関連者間取引に係る<b>営業利益</b>の水準を検証する方法</li><li>✓ RP法やCP法と同様に取引関連当事者の一方の利益率を検証する方法であるが、売上総利益ではなく営業利益を検証する点が大きな相違点となる</li></ul>

# 1. 移転価格税制

## 経済分析（独立企業間価格レンジの算定）

同業他社の中から、様々な分析を行い、比較対象会社を選定する。選定された比較対象会社の利益率レンジ（独立企業間レンジ）に対して、自社のポジションを示す。

比較対象会社	営業利益率			3年加重 平均値
	2015	2016	2017	
A Co., Ltd.	7.22%	-2.49%	11.00%	5.17%
B Co., Ltd.	4.19%	3.60%	3.61%	3.80%
C Co., Ltd.	3.34%	3.45%	5.65%	3.86%
D Co., Ltd.	1.37%	1.46%	1.60%	1.46%
E Co., Ltd.	1.91%	2.03%	1.96%	1.97%
F Co., Ltd.	1.57%	1.71%	0.55%	1.38%
G Co., Ltd.	9.79%	8.95%	14.17%	10.81%
自社	XX%	YY%	ZZ%	WW%
最小値 (Minimum)	1.37%	-2.49%	0.55%	1.38%
四分位下限値 (25% Quartile)	1.74%	1.59%	1.78%	1.72%
中央値 (Median)	3.34%	2.03%	3.61%	3.80%
四分位上限値 (75% Quartile)	5.71%	3.53%	8.33%	4.52%
最大値 (Maximum)	9.79%	8.95%	14.17%	10.81%

- 比較対象会社は、BOL (Business Online) に登録されている約100万社弱のタイ企業の中からTSIC (Thailand Standard Industrial Classification)コードによる分類に基づいて選定
- 比較対象会社から外資比率が50%以上のタイ法人を除外
- 比較対象3期中、2期以上損失となっている会社は除外
- その他様々な分析を行った上で最終的に約10社弱の比較対象会社を選定

四分位レンジ  
(Inter-Quartile Range)

# 1. 移転価格税制

## 移転価格文書の作成のタイムライン（サンプル）

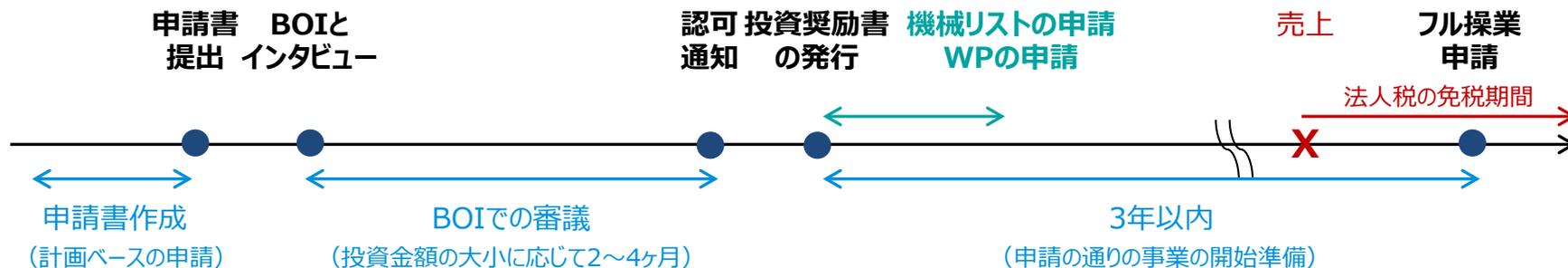
移転価格文書の作成を外部専門家に依頼した場合の所要期間は、通常、3～6ヶ月程度。

※ ただし、複雑な関連者取引を行っている会社、赤字の会社、事業再編を行った会社等、特殊要因のある会社については、より時間がかかることもある

Task	Person in Charge		標準時間
	KPMG	The Company	
1. 質問票の送付	/		情報収集 (3～4週間)
2. 質問票の回答		/	
3. インタビュー/工場見学への実施（ビジネスオペレーションの概要、サプライチェーン価格設定ポリシー、機能・リスク等上記質問状の回答内容についての確認）	/	/	
4. 市場分析の実施	/		分析 (3～4週間)
5. 最適な移転価格算定方法の選定	/		
6. 経済分析（ベンチマーク分析の実施）	/		
7. ドラフトの経済分析結果の共有、ディスカッション	/	/	
8. 移転価格文書ドラフト作成	/		文書化 (4週間～)
9. 移転価格文書ドラフトのレビュー		/	
10. 補足分析の実施（必要に応じて）	/	/	
11. 移転価格文書の最終化	/	/	

## 2. BOIのアップデート

### BOIの投資奨励の申請手順



#### 申請手続き

- BOIの投資奨励の申請は、事業単位・計画ベースで申請（事業に使用する機械設備等、製造工程、従業員の採用、3年間の事業計画 等）
- 全ての業種において、1百万バーツ以上の投資（申請する事業に使用する新規固定資産の取得）が求められる
- 2億バーツ以下の投資の場合、申請開始から投資奨励書の発行までの所要期間は概ね3~4ヶ月
- 申請時には会社の直近の監査済み財務諸表上の総負債が純資産の3倍を超えている場合は、原則申請が認められない

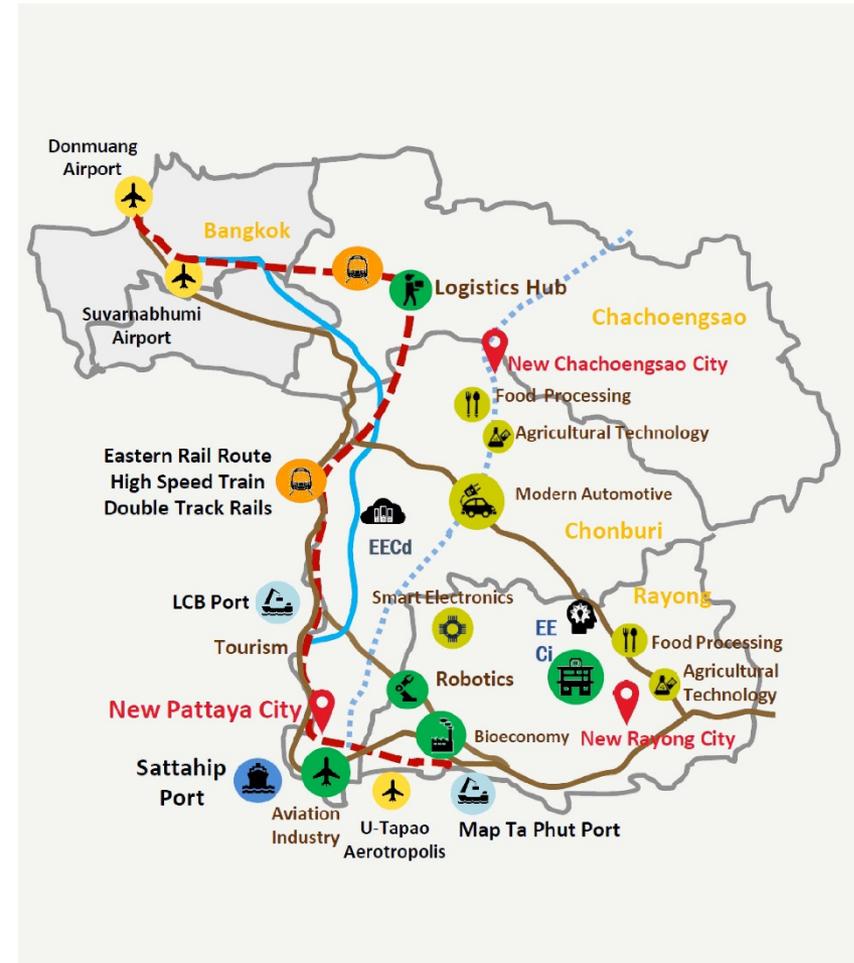
#### 認可後の手続き

- 投資奨励書の発行後に輸入した機械設備等については、輸入関税・VATの減免あり
- 投資奨励書の発行後にワンストップ・サービス・センターにて労働許可証（WP）・ビザの発給を受けられる
- 投資奨励書の発行後、3年以内に申請した通りに事業を開始する必要がある、BOIに対してフル操業申請を行い、BOIの確認を受ける
- BOIの投資奨励恩典によって法人税の免税が与えられるものについては、操業開始後、初めて売上が計上された日（請求書を発行した日）から法人税の免税期間が開始される

## 2. BOIのアップデート

### 東部経済回廊（EEC）の投資奨励恩典

- タイ政府は、チャチュンサーオ・チョンブリー・ラヨーンの3県を東部経済回廊Eastern Economic Corridor (“EEC”) に指定し、EECに重点産業を誘致することを決定。
- EECへの投資を促進するため、BOIもEECへの投資に対して追加的な税務恩典を与えることとしている。
- 2018年8月3日付のBOIの布告によれば、以下の3つのケースに分類して、追加的な税務恩典が与えられることになる。
  1. 特別業種奨励地区への投資
  2. ターゲット産業奨励地区への投資
  3. 工業団地への投資
- この追加的な税務恩典を受けるためには、2019年12月30日までにBOIに対して申請を行わなければならない。



## 2. BOIのアップデート

### 東部経済回廊（EEC）の投資奨励恩典

EECの追加的な税務恩典				
	投資ゾーン	対象業種	法人税の減免	要件
1. 特別業種奨励地区	(1) EECa (Eastern Airport City)	<ul style="list-style-type: none"> <li>航空機・航空機の部品の製造又は修理</li> <li>航空宇宙関連の装置や機器の製造</li> <li>航空宇宙関連の運営システムの開発 等</li> </ul>	4年間の法人税の免税を追加	教育機関等と連携して、職業訓練のために一定数の実習生を受け入れる必要がある
		<ul style="list-style-type: none"> <li>車載装置や機器の製造</li> <li>航空輸送サービス 等</li> </ul>	2年間の法人税の免税 + 5年間の法人税の50%減免を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発・コア技術の開発</li> <li>エンジニアリングデザイン 等</li> </ul>	1年間の法人税の免税を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>Annex 3に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	3年間の法人税の50%減免を追加	
	(2) EECi (Eastern Economic Corridor of Innovation)	<ul style="list-style-type: none"> <li>天然原料からの活性成分の製造</li> <li>ロボットや自動化装置等の製造</li> <li>組込みソフトウェアの製造 等</li> </ul>	4年間の法人税の免税を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発・コア技術の開発</li> <li>エンジニアリングデザイン 等</li> </ul>	3年間の法人税の免税を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>ロボットや自動化装置等又は部品の組立</li> <li>デジタルサービス 等</li> </ul>	2年間の法人税の免税 + 5年間の法人税の50%減免を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>Annex 3に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	3年間の法人税の50%減免を追加	

## 2. BOIのアップデート

### 東部経済回廊（EEC）の投資奨励恩典

EECの追加的な税務恩典				
	投資ゾーン	対象業種	法人税の減免	要件
1. 特別業種奨励地区	(3) EECd (Digital Park Thailand)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• エレクトロニクスデザイン</li> <li>• 高付加価値のソフトウェアの製造</li> <li>• 組込みソフトウェアの製造</li> <li>• データセンター</li> <li>• クラウドサービス 等</li> </ul>	4年間の法人税の免税を追加	教育機関等と連携して、職業訓練のために一定数の実習生を受け入れる必要がある
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 研究開発・デジタルテクノロジーの開発</li> <li>• エンジニアリングデザイン 等</li> </ul>	3年間の法人税の免税を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• 企業向けソフトウェア・デジタルコンテンツ</li> <li>• デジタルサービス 等</li> </ul>	2年間の法人税の免税 + 5年間の法人税の50%減免を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• バイオテクノロジーの開発</li> <li>• ナノテクノロジーの開発 等</li> </ul>	1年間の法人税の免税を追加	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Annex 3に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	3年間の法人税の50%減免を追加	

## 2. BOIのアップデート

### 東部経済回廊（EEC）の投資奨励恩典

	EECの追加的な税務恩典				
	投資ゾーン	対象業種	法人税の減免	要件	
2. ターゲット産業奨励地区	以下の21地区 <ul style="list-style-type: none"> <li>TFD2</li> <li>Yamato</li> <li>Amata 1-2</li> <li>Pinthong 1-5</li> <li>Hemaraj Chonburi 1-2</li> <li>Hemaraj Eastern Sea Board 2-3</li> <li>Smart Park</li> <li>Hemaraj Eastern Sea Board 1,4</li> <li>Hemaraj West (Map Ta Phut)</li> <li>Eastern Sea Board (Rayong)</li> <li>Hemaraj Rayong 36</li> <li>Amata City</li> <li>CP Rayong</li> </ul>	Annex 2に記載の業種	<ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発・コア技術の開発</li> <li>エンジニアリングデザイン等</li> </ul>	3年間の法人税の免税を追加	教育機関等と連携して、職業訓練のために一定数の実習生を受け入れる必要がある
			<ul style="list-style-type: none"> <li>Annex 2に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	5年間の法人税の50%減免を追加	
		Annex 3に記載の業種	<ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発・コア技術の開発</li> <li>エンジニアリングデザイン等</li> </ul>	1年間の法人税の免税を追加	
			<ul style="list-style-type: none"> <li>Annex 3に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	3年間の法人税の50%減免を追加	

## 2. BOIのアップデート

### 東部経済回廊（EEC）の投資奨励恩典

EECの追加的な税務恩典					
	投資ゾーン	対象業種	法人税の減免	要件	
3. 工業 団地	チャチュンサーオ・チョンブリー・ラヨーンの3 県内のIndustrial Estate及び Industrial Zone	<b>既存のBOIの投資奨励対象業種</b> 1. 農業及び農産品 2. 鉱業・セラミックス・基礎金属 3. 軽工業 4. 金属製品・機械・運輸機器 5. 電気・電子機器 6. 化学工業・紙・プラスチック 7. サービス・公共事業 8. 技術・イノベーション開発  <b>参照</b> <a href="https://www.boi.go.th/upload/content/A_Guide_2018_JP.pdf">https://www.boi.go.th/upload/content/A_Guide_2018_JP.pdf</a>	<ul style="list-style-type: none"> <li>研究開発・コア技術の開発</li> <li>エンジニアリングデザイン 等</li> </ul>	1年間の法人税の 免税を追加	教育機関等と 連携して、職業 訓練のために一定数の実 習生を受け入れる必要があ る
			<ul style="list-style-type: none"> <li>Annex 3に記載の業種で上記以外のもの</li> </ul>	3年間の法人税の 50%減免を追加	

# 3. IHQ・ITCのアップデート

## (1) BOIの投資奨励と歳入局の税務インセンティブ

- IHQ (International Headquarters)やITC (International Trading Center)については、BOIではなく、歳入局が法人税等の税務恩典を与えている
- 従って、IHQやITCの事業活動について税務インセンティブを適用する場合は、歳入局に別途申請を行う必要がある
- ただし、歳入局は2018年10月10日付でIHQ及びITCの税務インセンティブの新規申請を取りやめ、今後はIBC (International Business Center)という制度のもとで税務インセンティブの申請を受付ける方針（なお、BOIの投資奨励には現時点で変更はないが、今後の動向に注意）

	BOIの投資奨励	タイ歳入局の税務インセンティブ
主な恩典	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 外資規制法によって以下の事業は外資企業には認められないが、外資規制の例外として外資企業でも認められることになる               <ul style="list-style-type: none"> <li>- IHQ: 国内外の関係会社に対するマネジメント・サービス等のサービス提供</li> <li>- ITC: 仕入・販売（卸売に限る）</li> </ul> </li> <li>■ IHQまたはITCの業務に従事する外国人社員のワークパーミット及びビザの優遇 等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 以下の取引にかかる法人税の減免               <ul style="list-style-type: none"> <li>- IHQ: 国外の関係会社からのサービスフィーは法人税を免除、国内の関係会社からのサービスフィー（国外の関係会社からのサービスフィーの金額が限度）は10%の法人税率を適用</li> <li>- ITC: 三国間貿易取引にかかる法人税を免除</li> </ul> </li> <li>■ IHQまたはITCの業務に従事する外国人社員の個人所得税を一律15%に軽減 等</li> </ul>
主な適用要件	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IHQの場合、1社以上の国外の関係会社にサービス提供をすること</li> <li>■ 資本金が10百万バーツ以上であること</li> <li>■ IHQまたはITCの業務に必要な新規固定資産を1百万バーツ以上取得すること 等</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IHQの場合、1社以上の国外の関係会社にサービス提供をすること</li> <li>■ 資本金が10百万バーツ以上であること</li> <li>■ IHQまたはITCの業務に必要な経費をタイ国内にて年間15百万バーツ以上支出すること 等</li> </ul>

# 3. IHQ・ITCのアップデート

## (2) IHQ・ITC（従来の制度）とIBC（新制度）の税務インセンティブ

- IBCの制度の概略については閣議で承認済み
- 今後タイ歳入局からIBCの業務範囲とともに、その要件等の詳細が公表されると考えられる

### A. 税務インセンティブの内容

	IHQ ITCの税務インセンティブ（従来の制度）	IBCの税務インセンティブ（新制度）
法人税	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 以下の取引にかかる法人税の減免               <ul style="list-style-type: none"> <li>- IHQ：国外の関係会社からのサービスフィーは法人税を免除、国内の関係会社からのサービスフィー（国外の関係会社からのサービスフィーの金額が限度）は10%の法人税率を適用</li> <li>- ITC：三国間貿易取引にかかる法人税を免除</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 関係会社からのサービスフィーについて、IBCの業務に必要な経費の支出額が年間60百万バーツ以上の場合には8%、300百万バーツ以上の場合には5%、600百万バーツ以上の場合には3%の軽減税率を適用</li> </ul> <p>※ITCの三国間貿易取引にかかる法人税の免除が継続されるかは不明</p>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 国外の関係会社の株式の売却益に対する法人税を免除</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記の税務恩典が継続されるかは不明</li> </ul>
個人所得税	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IHQまたはITCの業務に従事する外国人社員の個人所得税を一律15%に軽減</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記同様（IBCの業務に従事する外国人社員の個人所得税を一律15%に軽減）</li> </ul>
源泉税	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 国外の関係会社に支払う配当金（法人税の免税所得から支払うものに限る）及び借入利息の源泉税を免除</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記同様（国外の関係会社に支払う配当金（法人税の免税所得から支払うものに限る）及び借入利息の源泉税を免除）</li> </ul>
特定事業税	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 関係会社からの受取利息に対する特定事業税を免除</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記同様（関係会社からの受取利息に対する特定事業税を免除）</li> </ul>

# 3. IHQ・ITCのアップデート

## B. 適用要件

	IHQ・ITCの税務インセンティブ（従来の制度）	IBCの税務インセンティブ（新制度）
サービス提供先	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IHQの場合、1社以上の国外の関係会社にサービス提供をすること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記の要件がどのように変更されるかは不明</li> </ul>
資本金	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 資本金が10百万バーツ以上であること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ 左記同様（資本金が10百万バーツ以上であること）</li> </ul>
経費	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IHQまたはITCの業務に必要な経費をタイ国内にて年間15百万バーツ以上支出すること</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IBCの業務に必要な経費をタイ国内にて年間60百万バーツ以上支出すること</li> </ul>
従業員	-	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ IBCの業務に従事する従業員が10名以上であること（Treasury Centerなどの金融サービスを行う場合は、従業員が5名以上であること）</li> </ul>

従来の制度に比べ、税務恩典が縮小傾向となる一方、経費の最低支出額が15百万バーツから60百万バーツに引き上げられたり、最低従業員数の要件が追加されるなど、適用要件のハードルが上がった

# 4. 外国人就労法の改正

## 外国人就労法の改正

外国人就労管理に関する勅令（B.E.2561）が2018年3月24日に施行され、昨年の勅令に比べて罰則が減額されるなど、外国人の就労に関する規制が少し緩和された。

### 労働許可証が免除となる業務範囲

タイに入国する外国人が「参加者」や「聴講者」の立場で会議・セミナーへ参加する場合は、従来より労働許可証の取得が免除されていたが、以下の業務についても労働許可証の取得が免除されることとなった。

- 1) 会議・セミナーへ「主催者」または「請負者」の立場で参加する場合
- 2) 意見の表明、講義、発表する立場で会議、研修、ワークショップ、セミナーへ参加する場合
- 3) 芸術・文化活動を行う場合
- 4) スポーツ競技会へ参加する場合
- 5) その他、労働省により定められた業務を行う場合
- 6) ビジネスの立ち上げ、投資活動を行う者または"高度な知識・能力・スキル（別途詳細が規定される予定）を有する者で、労働省が定めるタイの発展に貢献する業務を行う場合
- 7) 外国人事業法のもとで認可を受けた事業の外国人代表者（駐在員事務所の代表者）

### 緊急業務届による労働許可の期間延長

外国人がタイ国内で15日以内の必要かつ緊急の業務を行う場合、緊急業務届の提出による労働が認められているが、当該緊急業務が期間内に完了しない場合の取り扱いについて、以下の改正があった。

**(改正前)** 緊急業務届の延長は認められず、正規の労働許可証の取得が必要

**(改正後)** 最初の期間内に限り、労働省へ緊急業務届の延長申請が可能（最長30日間の滞在）

## 4. 外国人就労法の改正

### 労働許可証への就労地の記載

外国人がタイで就労する場合、労働許可証に記載の就労内容及び就労地に限って就労が可能であるが、同一法人内の複数の事業所で勤務する場合の労働許可証の就労地の記載について、以下の改正があった。

(改正前) 労働許可書に全ての就労地の記載が必要

(改正後) 労働許可証に全ての就労地の記載は不要 (ただし、タイ国内に複数の事業所をもつ雇用主が、タイ商務省へ全ての事業所を登記している場合に限る)

### 労働省雇用局への届出期限の設定

外国人従業員の雇用開始・終了時の雇用主による労働省雇用局への国籍・就労内容の届出期限について、以下の改正があった。

(改正前)

- ・雇用開始時：明確な規定なし
- ・雇用終了時：雇用終了日から7日以内

(改正後)

- ・雇用開始時：雇用開始日から15日以内
- ・雇用終了時：雇用終了日から15日以内

本規定は外国人従業員に対しても求められるため、期限内の報告を怠った場合には、雇用主・外国人従業員の双方に2万バーツ以内の罰金が科されることがある。

# 4. 外国人就労法の改正

## 罰則の改定

### 1) 外国人が労働許可証を取得せずに就労した場合

(改正前) 外国人従業員に対して、5年以下の懲役、もしくは2千バーツから10万バーツまでの罰金、またはその両方が科せられる

(改正後) 外国人従業員に対して、5千バーツから5万バーツまでの罰金が科せられる

### 2) 外国人従業員が有効な労働許可証を有さない、または労働許可証によって許可された業務以外の業務に従事している場合

(改正前) 雇用主に対して、外国人従業員1人当たり40万バーツから80万バーツの罰金を科せられる

(改正後) 雇用主に対して、外国人従業員1人当たり1万バーツから10万バーツの罰金を科せられる

### 3) 雇用主が同様の違反を繰り返した場合

(改正前) 規定なし

(改正後) 1年以下の懲役、もしくは5万バーツから20万バーツの罰金、またはその両方が科せられることがある。更に、雇用主は3年間、外国人の雇用が禁じられることがある

### 4) 外国人従業員が労働省に緊急業務届出をすることなく、緊急業務を行った場合

(改正前) 外国人従業員に対して、2万バーツから10万バーツの罰金が科せられる

(改正後) 外国人従業員に対して、5万バーツ以下の罰金が科せられる

# 5. 労働者保護法の改正案

労働者保護法に関する改正法案の骨子が2018年9月20日に、国民立法議会にて承認された。今後、国民立法議会の検討委員会にて更なる審議が行われる。

## 労働者保護法の改正案の骨子に含まれる内容

- 産前産後休暇の最大取得期間の拡大（現行の労働者保護法：90日→改正案：98日）
- 雇用主が、年率15%の遅延利息を支払う必要があるケースとして、以下のケースを追加
  - 解雇終了日に支払うと取り決めていた雇用終了日までの賃金が未払いの場合
  - 一時休業中に賃金が未払いの場合 等
- 雇用主の変更に際する規定を次の通り明確にする  
“雇用主の変更に際しては、従業員の同意を必要とし、従業員は前雇用主の下で得ていた権利と同等の権利を与えられるものとする。すなわち、新雇用者は、従業員に対する全ての権利と義務を引き継ぐものとする”
- 法定解雇金を以下の通り変更

現行法		改正案	
勤続年数	解雇金	勤続年数	解雇金
120日以上1年未満	30日分の給与	120日以上1年未満	30日分の給与
1年以上3年未満	90日分の給与	1年以上3年未満	90日分の給与
3年以上6年未満	180日分の給与	3年以上6年未満	180日分の給与
6年以上10年未満	240日分の給与	6年以上10年未満	240日分の給与
10年以上	300日分の給与	10年以上20年未満	300日分の給与
		20年以上	400日分の給与



# 会計アップデート

田村 秀俊

Manager, Management Consulting



# 在タイ日系企業に 適用される会計ルール

# タイ国会計基準の概要

タイ国会計基準は、タイ会計士連盟（ Federation of Accounting Professions、FAP）が設定主体となり、財務諸表を作成する企業が公的説明責任を有するか否かによって適用すべき会計基準を2つに分けて設定されている。

## TFRS for PAEs

Thai Financial Reporting Standards for Publicly Accountable Entities

上場企業、金融機関等の公的説明責任を負う企業  
(Publicly Accountable Entities =PAEs)

国際財務報告基準(IFRS)の主要な会計基準がコンバージェンスされたもので、IFRSとほぼ同等の会計基準

\*IFRSの適用開始日より通常1年遅れて適用

## TFRS for NPAEs

Thai Financial Reporting Standard for Non-Publicly Accountable Entities

上記以外の企業  
(Non-Publicly Accountable Entities =NPAEs)

IFRSとほぼ同等の基準を適用する場合の実務負担を考慮し、TFRS for PAEsに比べて簡便的な会計処理を容認



TFRS for NPAEsをIFRS for SMEs（中小規模企業向けのIFRS）と同等のTFRS for SMEsに置き換えることが検討されたが、現在は置き換えが中断されている。

（2018年6月10日に、FAPの委員会選挙が行われ、選任された新委員会は、2018年7月5日に選挙後初のミーティングを行い、現行のTFRS for SMEsの適用案は取り下げ、適用要件や中身を再考する旨を発表）

# 在タイ日系企業の親会社への決算報告

在タイ日系企業は、法定財務諸表に加えて、日本の親会社に決算報告を行う必要がある。その際、在タイ日系企業の多くが法定財務諸表をIFRSに準拠したものに組み替えたとうえで、日本の親会社へ提出することが求められる。



## 法定財務諸表

上場企業、金融機関等の公的説明責任を負う企業(PAEs)であるか？

Yes

No

TFRS for PAEs

TFRS for NPAEs



## 親会社報告用 財務諸表

親会社が準拠している会計基準は米国会計基準 (USGAAP) 以外か？

Yes

No

IFRS

USGAAP



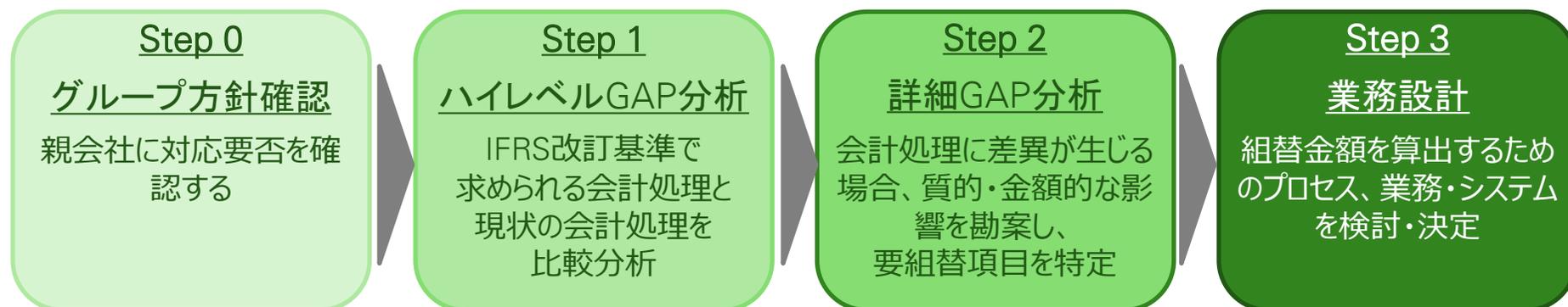
グループ内の会計処理は原則として統一するが必要であるが、「企業会計基準委員会 実務対応報告第18号」にて、IFRS又はUSGAAPにて作成された財務諸表を連結決算に取り込むことが容認されている。(日本基準への組替は実務上行われないことがほとんど)

※ただし、「のれんの非償却」、「退職給付会計の未認識差異の処理」、「開発費の資産計上」、「固定資産/投資不動産の時価評価」及び「FVOCIに指定された株式の公正価値変動」の5項目については、IFRSの会計処理を適用せず、日本基準と同様の処理に修正する。

# 在タイ日系企業に求められるIFRS対応

親会社への決算報告の際にIFRSへの組替が必要な場合、IFRS改訂基準への対応要否並びに実務上の対応方法を検討する必要がある。

## ✓ IFRS改訂基準への実務上の対応ステップ



## ✓ 主要なIFRS改訂基準

	開始事業年度	適用年度（12月決算/3月決算）
IFRS9 金融商品	2018年1月1日以降	今年度 2018年12月期/2019年3月期
IFRS15 顧客との契約から生じる収益		
IFRS16 リース	2019年1月1日以降	来年度 2019年12月期/2020年3月期



# IFRS9 金融商品

# IFRS9 「金融商品」とは？

- ✓ リーマンショックを受けて金融危機への対応の一環として、従前のIAS39に対して広範囲にわたる改訂が行われたことで、以下の主要トピックの検討が必要

分類と測定

3つの主要な測定区分をもとに金融資産/負債の分類を再整理

減損  
(貸倒引当金)

“too little, too late”と懸念された従来の貸倒引当金の計上を見直し、損失計上を前倒し

ヘッジ会計

ルールベースの判定から企業のリスク管理に応じた判定へ

企業が有しているリスク及びその管理方法の実態に見合った会計処理が求められる

- ✓ 2018年1月1日以降開始する事業年度から適用開始 (2018年12月期又は2019年3月期)  
過年度の遡及計算は原則必要であるが、様々な免除規定がある。

- ✓ 影響が大きいと想定される業種

製造業

建設業

サービス業

小売業

商社

金融業



# IFRS15 顧客との契約から生じる収益

# IFRS15「顧客との契約から生じる収益」とは？

- ✓ 従来、契約形態によって複数の会計基準及び解釈指針に分かれていた収益認識に関する会計基準を単一の基準に統一

## (特徴)

- 契約の結合、契約に係る履行義務の分割など、収益の認識単位に関するフレームワークとともにトピック別の適用指針を整備
  - 収益を一定の期間にわたり認識するか、一時点で認識すべきかを再評価する
  - 複数要素を含んだ契約や変動対価またはライセンス収入を含む取引は、収益の認識時期が前倒しまたは延期される可能性がある
- ✓ 2018年1月1日以降開始する事業年度から適用開始 (2018年12月期又は2019年3月期)  
比較年度の財務諸表も含めて遡及修正する方法、又は、  
移行日時点で過去の累積的影響額を計算し、期首剰余金で調整する方法により移行
  - ✓ 影響が大きいと想定される業種

製造業

建設業

サービス業

小売業

商社

金融業



IFRS16

リース

# IFRS16「リース」とは？

- ✓ 新リース会計基準は、借手におけるオフバランス処理をなくし、かつ、分類の違いによる複数の会計処理の併存をなくすために、単一のリース会計モデルを定めている。
  - 借手の会計処理は、不動産賃借を含むすべてのリース取引をオンバランス（契約が賃貸借契約の法的形態をとるか否かは問わない）
  - 貸手の会計処理は、従来のIAS17をほぼそのまま踏襲（ファイナンス・リースとオペレーティング・リースが併存）
- ✓ 2019年1月1日以降開始する事業年度から適用開始（2019年12月期又は2020年3月期）  
比較年度の財務諸表も含めて遡及修正する方法、又は、  
移行日時点で過去の累積的影響額を計算し、移行日の期首剰余金で調整する方法により移行
- ✓ 影響が大きいと想定される業種

製造業

建設業

サービス業

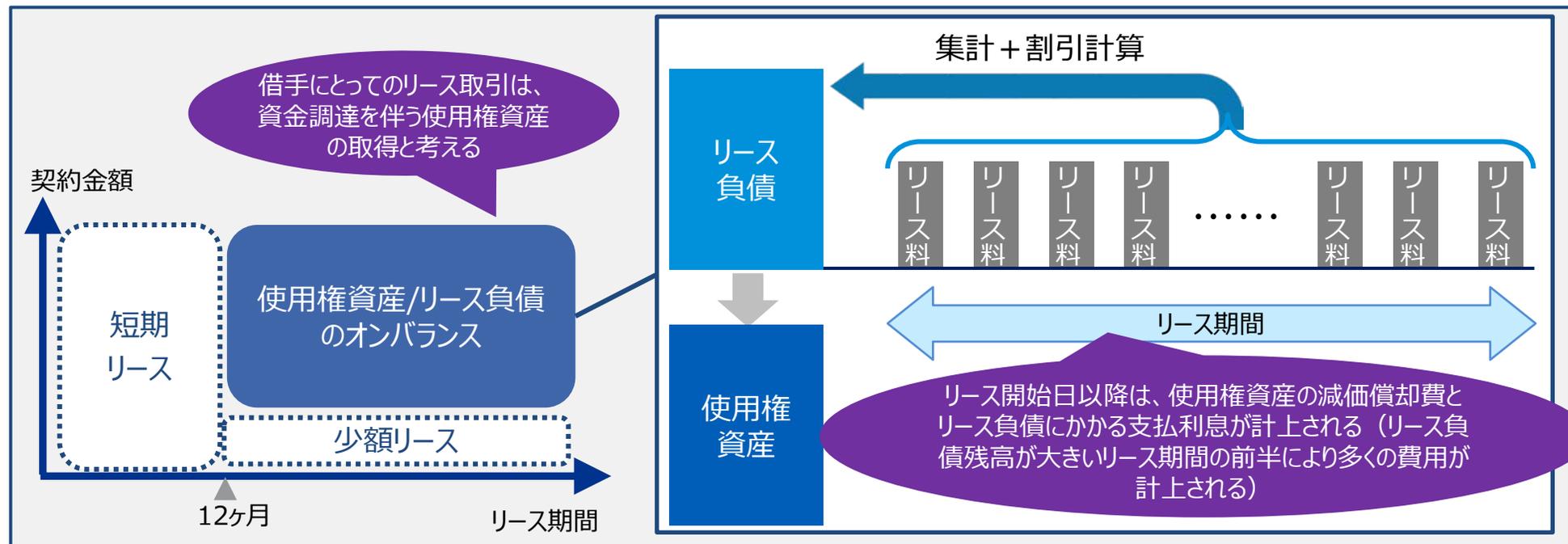
小売業

商社

金融業

# IFRS16 - 借手の会計処理

## □ 基本概念



## □ 実務上の論点

- 従来のオペレーティングリース取引のオンバランス  
事務所賃借、社宅、自動車リースなども資産計上し、償却の対象→リース会社を介さない不動産リースは、自社でリース情報を管理し、リース期間、割引率等の計算を行う必要がある
- リース期間の決定  
「合理的に確実な」延長を含むリース期間（特に、1年更新の不動産賃貸契約）  
→附属設備の償却年数、資産除去債務のとの整合性の検討



# 2018年を振り返って

三浦 一郎

Partner,

Head of Global Japanese Practice

# 2018年中の主な改正

2018年	項目	概要
1月	税法(法人税)	<p>移転価格税制に関する法案を閣議が承認</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>この法案では、移転価格税制の対象は、年間売上が3千万バーツ以上の法人、適用開始事業年度は、2017年1月1日開始事業年度とされていた</li> </ul>
3月	外国人就労法	<p>外国人就労管理に関する勅令（B.E.2561）が施行</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>昨年の勅令と比較して罰則規定が緩和された</li> <li>駐在員事務所の代表者は労働許可証が不要となった</li> </ul>
6月	税法(法人税)	<p>移転価格税制に関する法案が国民立法議会に提出される</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>このタイミングで適用開始事業年度は、2019年1月1日開始事業年度とされた</li> </ul>
7月	会計	タイ国会計職連盟（FAP）がIFRS第9号をはじめとする金融商品に関する会計基準について、適用開始時期を1年延期して2020年1月1日以降の開始事業年度とする旨をアナウンス
	税法(VAT)	7%のVATの軽減税率を2019年9月30日まで再延長することを閣議で決定（施行済み）
9月	税法(法人税)	<p>国民立法議会が移転価格税制に関する法案を承認</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>このタイミングで移転価格税制の対象は、年間売上が2億バーツ以上の法人とされた</li> </ul>

# 2018年中の主な改正

2018年	項目	概要
9月	労働者保護法	<p>国民立法議会在労働者保護法に関する改正法案の骨子を承認</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>骨子には、20年以上の勤続者の法定解雇金を400日分の給与とする改正案が含まれる</li> <li>今後、国民立法議会の検討委員会にて更なる審議が行われる（施行時期は未定）</li> </ul>
10月	税法(法人税等)	<p>歳入局がIHQとITCの税務インセンティブの新規申請の受付終了と、International Business Center (“IBC”)という新しい制度の導入をアナウンス</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>IHQやITCのBOIの投資奨励には影響なし</li> <li>既に歳入局から承認を受け、IHQとITCの税務インセンティブを使用している場合も影響なし</li> <li>IBCという新たな制度のもとで税務インセンティブの申請の受付開始時期は未定</li> </ul>
11月	税法(固定資産税)	<p>現行の土地家屋税に代わる固定資産税の法案が国民立法議会上に提出される</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>この法案によれば、2020年1月1日から法施行とされている</li> </ul>
	税法(法人税)	<p>11月22日、移転価格税制に関する規定が歳入法の修正という形で官報にて公告された（施行済み）</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>これにより年間売上が2億バーツ以上の法人は、2019年1月1日開始事業年度以降、移転価格文書の作成・保管が要求されることが確定</li> </ul>