



Deloitte Thailand JSG Webinar 2021 1st

ケースで理解するウィズ/アフターコロナにおける会計上の課題と対応策

Deloitte Touche Tohmatsu Jaiyos Co., Ltd.

Deloitte Touche Tohmatsu Jaiyos Audit Co., Ltd.

Deloitte Touche Tohmatsu Jaiyos Advisory Co., Ltd.

Deloitte Consulting Southeast Asia

2021年6月16日

本日のアジェンダ

1. コロナ禍で企業が直面している課題	3
2. 事例紹介	5
2.1. A社の事例 資金繰りを改善するために還付申請をしたケース	6
2.2. B社の事例 合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース	10
2.3. C社の事例 経営者不正が発生したケース	15
3. Deloitteがお手伝いできるサービス	22

1. コロナ禍で企業が直面している課題

コロナ禍において企業が直面する課題は多岐にわたります

売上低迷により、コスト削減が急務である

リモートワークを契機に、内部統制が脆弱になっていないか不安

紙媒体が中心であるため、Withコロナ・Afterコロナを見据えてデジタル化が必要

VATの還付請求をしたいが、税務調査が最近日系企業の間で増えていると聞き不安

経営環境が厳しい中で、新たな事業戦略としてM&A（合併・買収）を実施したが、網羅的に会計処理を検討できているだろうか



今回のWebinarでは、3つケースの会計上の課題と対応策についてご説明します

A

資金繰りを改善するために還付申請をしたケース

B

合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース

C

経営者不正が発生したケース

2. 事例紹介

A

資金繰りを改善するために還付申請をしたケース

B

合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース

C

経営者不正が発生したケース

資金繰りを改善するために還付申請をしたケース

A社のケース

- 在タイの日系製造子会社
- 近年材料価格の高騰に苦戦しながらも売上の拡大を図っているが、直近で営業赤字を計上しており、資金繰り改善のためVATの還付申請を考えている
- 税務調査が長年実施されていない状況
- タイ人税務実務担当者の退職により、過年度の処理が不明瞭である

債権の回収可能性、税務調査による追徴課税に留意が必要

(Unit: K Baht)

TFRS for NPAEs	Dec 31, 2016	Dec 31, 2017	Dec 31, 2018	Dec31, 2019	Dec 31, 2020
流動資産	356,518	333,293	367,974	395,064	420,935
内、売上債権	183,091	207,870	213,244	211,466	240,188
内、未収還付税金	15,507	20,863	23,998	27,140	31,523
内、貸倒引当金	▲5,493	▲6,236	▲6,397	▲6,344	▲37,306
非流動資産	244,905	270,835	285,148	311,711	393,544
資産額合計	601,423	604,129	653,122	706,775	814,479

- 回収見込みの検討が必要
- 回収可能性が無いと判断された場合は、多額の引当金が計上され損益インパクトがある

TFRS for NPAEs	Dec 31, 2016	Dec 31, 2017	Dec 31, 2018	Dec31, 2019	Dec 31, 2020
売上高	528,288	539,970	547,567	666,078	746,341
売上原価	488,615	510,939	513,410	641,325	725,097
売上総利益	39,672	29,031	34,156	24,753	21,245
貸倒引当金繰入額	1,373	1,559	1,599	1,586	37,576
その他	19,304	18,504	29,376	27,242	32,693
営業利益	18,996	8,968	3,181	▲4,075	▲43,024
法人税等	3,799	1,794	636	-	50,195
税引後利益	15,196	7,174	2,545	▲4,075	▲93,219

- 税務調査により多額の法人税等が計上されるリスク
- 連結財務諸表にもインパクトあり

資金繰りを改善するために還付申請する場合は、事前の税務リスク評価が重要

対応すべき課題

- タイ人経理及び税務担当者の異動や退職による引き継ぎ不足又は知識不足
- 日本人駐在員による根拠資料の整理状況の確認、資料間の整合性の確認や管理の指示、粗利が低い製品や原価割れをしている製品に関してへの問題意識の欠如
- コロナにより従業員同士のコミュニケーションの不足による悪影響
- 税務調査に備えて事前の税務リスク評価ができていない

想定対応策

- 実務経験・専門性の高いタイ人経理担当者の教育・採用や日本人マネジメントによる管理体制の構築・適切な指示
- 会計監査人とは別に税務上の処理誤りがないかを確認するタックスレビューや日ごろの税務処理の問題点の識別やタイ人担当者の教育等を目的としたタックスヘルスチェック、還付申請する前の予備調査
- 事前に管轄の税務署に問い合わせ、還付予定金額・時期のメモや議事録を取っておいたり、還付されることを説明できる資料を準備する方法が考えられる。
- 金額影響が大きい場合や税務リスクが高い場合には、税務コンサルを受けることで回収可能性を評価することが考えられる

2. 事例紹介

A

資金繰りを改善するために還付申請をしたケース

B

合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース

C

経営者不正が発生したケース

合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース

B社のケース

- ある在タイ日系子会社が同じグループ内の在タイ子会社と新設合併した
- 新設合併の結果設立されたB社は、親会社にとって重要な子会社に該当する
- B社が親会社に提出するレポートパッケージは、タイ会計基準からIFRSへ組み替える必要があるが、重大な影響がない想定して影響度調査を実施しなかった
(親会社は日本基準)
- 期末時にタイ会計基準からIFRS基準への修正が多数発生してしまい、期末日後3ヶ月経過するまでレポートパッケージの数値が確定しなかった

決算書作成時に準拠する会計基準を理解する必要がある

IFRS for PAEsとIFRS for NPAEs

IFRS for PAEs	Publicly Accountable Entities(PAEs (注1))の会社に適用される会計基準。基本的な内容はIFRSに沿ったものとなっている
IFRS for NPAEs	Non-Publicly Accountable Entities(NPAEs)に適用される会計基準。タイ国内に進出している日系企業の多くは非上場企業であり、多くの会社がこの基準を採用している(注2)。IFRS for PAEをベースとしているが、企業の負担軽減のため開示項目等の大幅な省略や簡便的方法が認められている。

(注1) PAEsとは、以下に該当する企業

- 国内外の証券市場で債券や株式が取引されている企業又は上場準備中の企業
- 金融機関、保険会社、証券会社、投資ファンドなど不特定多数の資産を管理している企業
- 公開株式会社
- その他会計職連盟(FAP)が別途定めた企業

(注2) NPAEsはIFRS for PAEsを選択適用することも可能

レポーティングパッケージにおける会計基準の概要

親会社の会計基準とタイ子会社の会計基準の関係

①	親会社の会計基準		日本基準	IFRS	US GAAP
②	タイ子会社の 会計基準	親会社連結目的: (レポーティングパッケージ)	主にIFRS (注1)	IFRS	US GAAP
③		法定財務諸表作成目的	TFRS for NPAEs		

(注1) 【実務対応報告第18号 連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理に関する当面の取扱い】

連結財務諸表を作成する場合、原則として親会社と子会社が採用する会計基準は統一しなければならないが、海外の子会社がIFRSもしくはUSGAAPで海外子会社の財務諸表を作成することを容認している。



タイ子会社は、レポーティングパッケージにおいて、タイ基準からIFRSに組み替えて親会社に報告することが求められる。
(連結財務諸表の観点から、タイの子会社に重要性がない場合は、IFRSへの組み替えを求められない場合もある。)

B社のタイ会計基準からIFRS基準への修正内容

早期の会計基準差異分析が期末監査時のトラブル回避のポイント

勘定科目	IFRS		タイ会計基準(NPAEs)	トラブル内容
有形固定資産 (減損)	IAS36	減損の兆候を示す最低限の検討項目をベースに総合的に判断	資産の価値が永久的に下落している兆候がある場合に減損を認識	タイ基準では減損兆候なしだが、IFRS基準では減損の兆候あり
売上債権等 貸倒引当金	IFRS 9	予想信用損失モデル	発生信用損失モデル	予想信用損失モデルへの知識不足により引当金を計算できない
リース資産・ リース負債	IFRS 16	原則、すべてのリースに対して、リース資産・リース負債を認識	ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを区分する	費用処理していた多額のリース取引がオンバランス
繰延税金資産 ・負債	IAS12	税効果会計を適用	税効果会計の適用は任意	知識不足により繰延税金資産の計算や注記情報が準備できない
退職給付債務	IAS19	年金数理計算	年金数理計算、または最善の見積り	期末付近に年金数理人に対する退職給付の数理計算の依頼が必要であることが判明
売上	IFRS 15	支配の概念に基づき、5 Stepアプローチにより収益認識する	リスクと経済価値の移転をベースに収益認識する	顧客との契約条件により、収益認識の「単位」、「金額」、「タイミング」が変更された

2. 事例紹介

A

資金繰りを改善するために還付申請をしたケース

B

合併の結果、親会社にとって重要な子会社に該当したケース

C

経営者不正が発生したケース

経営者不正が発生したケース

C社のケース

- 食料品等の製造・販売をグローバルで展開
- タイ子会社はグループにおける主要な製造子会社
- 赤字転落の危機にあり、本社からの利益の確保のプレッシャーがある
- 業績悪化に伴い、人員削減を実施
- リモートワークに伴い内部統制が簡素化され、渡航制限により海外子会社へ内部監査による往査も制限されモニタリングが形骸化
- 2018年12月期から2020年12月期にわたり、原価差異を売上原価に配賦することなく、一括して在庫に計上した結果、利益を水増計上
- 2021年3月に内部通報により不正が発覚し、過去からの財務諸表を訂正

過去からの原価差額処理を正しく修正したことにより、過去の営業利益が赤字になった

(Unit: K Baht)

TFRS for NPAEs	December 31, 2016	December 31, 2017	December 31, 2018	December 31, 2019	December 31, 2020
流動資産	70,809	76,222	61,009	63,985	71,547
内、棚卸資産	23,673	23,414	28,459	32,478	36,549
修正後棚卸資産	23,673	23,414	24,281	24,087	24,002
不正額（費用処理へ）	0	0	4,178	4,213	4,156
非流動資産	99,340	124,895	126,331	118,156	116,779

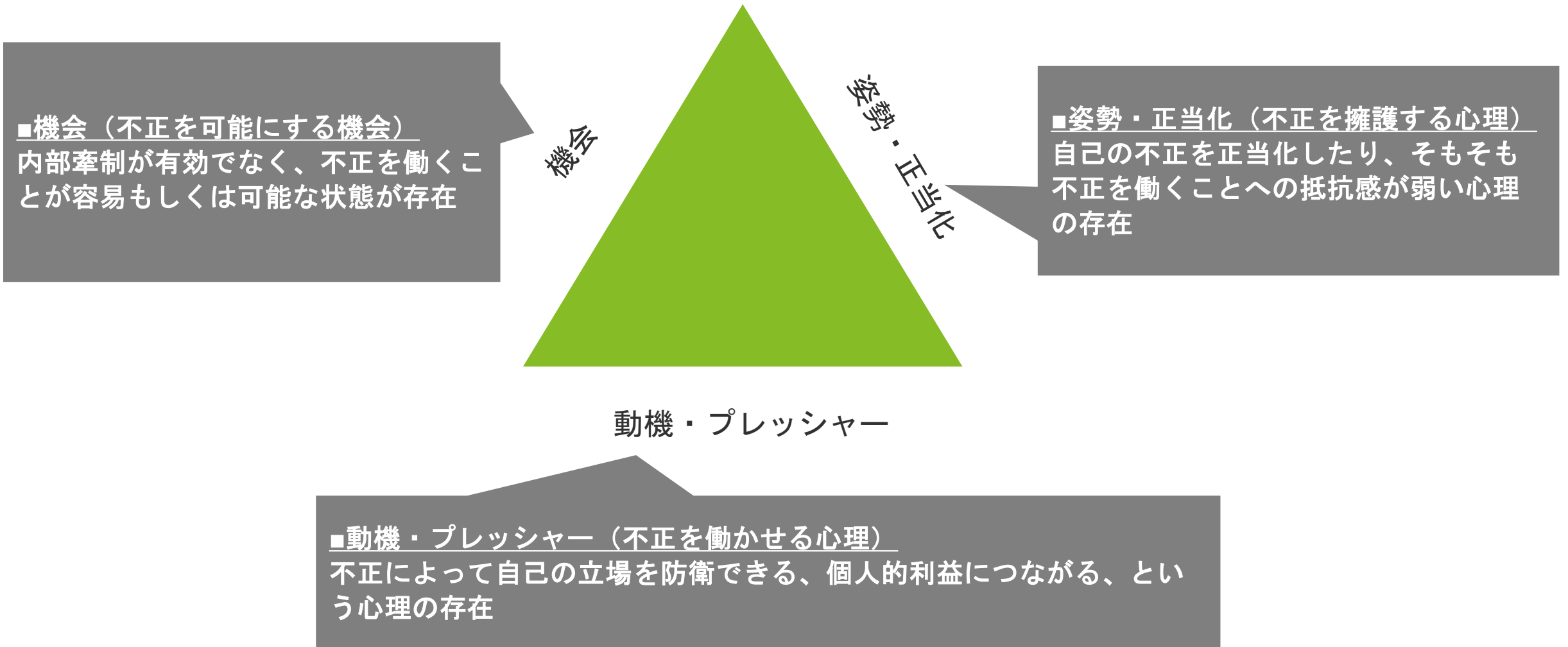
• 財務諸表を訂正することにより、棚卸資産の過大計上分が売上原価に加算される

TFRS for NPAEs	December 31, 2016	December 31, 2017	December 31, 2018	December 31, 2019	December 31, 2020
売上高	84,217	87,897	80,230	75,324	70,124
売上原価	-64,005	-65,044	-58,401	-56,046	-52,644
不正額	0	0	-4,178	-4,213	-4,156
売上総利益	20,212	22,853	21,829	19,278	17,480
修正後売上総利益	20,212	22,853	17,651	15,065	13,324
販管費	18,554	18,733	18,210	17,421	16,578
営業利益	1,658	4,120	3,619	1,857	902
修正後営業利益	1,658	4,120	-559	-2,356	-3,254



不正は、「機会」「動機」「正当化」の3要素がすべてそろった時に発生する

不正のトライアングル



リモート環境下においても、健全な内部統制環境を確立・運用し、事前に不正の「機会」を低減する仕組みを構築することが重要

動機

- 損益に責任を持つタイ子会社の専務取締役には、親会社から利益確保のプレッシャーがあり、業績を良く見せたいという「動機」があった。
- コロナによる業績の悪化を受け、業績を良く見せたいという「動機」がさらに助長された。

正当化

- 利益を確保せよというプレッシャーは強く、不正をしても仕方がないという心理が働いた。
- コロナによる外部環境が悪化しているのだから、利益を確保するには不正をしても仕方がないという心理がさらに助長された。

機会

- 原価差異配賦や財務諸表分析の内部統制が整備・運用されていなかった。
- 人員やコストの削減、在宅勤務の導入により、不正リスク要因を十分に検討せずに内部統制が簡略化

対応すべき課題

- 利益を追求しすぎる組織風土を改善し、健全な内部統制環境を確立することが必要
- 内部統制環境を確立し、全従業員に円滑に情報伝達することが必要
- リモートワーク環境下においても、不正の「機会」を低減する仕組みを適切に構築する必要

コロナ禍におけるその他の留意事項

留意事項①:スケジュール確認の徹底

■ 会社への往査制限・在宅勤務による遅延が想定される

メール・電話・オンライン会議ツールの活用により、適時にコミュニケーションをとり、早め早めに監査報告書の提出日等を再確認する必要がある。

■ 監査資料の原本確認が必要な場合がある

事前に監査人に追加手続の有無を確認しておくことが望ましい。

■ 残高確認状が適時に回収できない場合がある

いつまで確認状の回収を続けるのか、どの時点で代替的な手続を実施するのかを、事前に監査人と協議しておくことが望まれる。

留意事項②:資産の評価減・引当金の追加検討

■ 棚卸資産の評価

企業は、将来の販売価格の下落が予想される場合には、棚卸資産の評価減計上要否を検討することが必要となる場合がある。

■ 金融資産の評価

COVID-19の感染拡大が取引先、あるいは資金貸付先の財政状態に悪影響を及ぼしている場合、企業は、貸倒引当金の設定要否を慎重に検討する必要がある。

■ 非金融資産の評価

COVID-19により、収益性が低下している場合は、固定資産、使用権資産、のれんなどの減損の兆候判定を慎重に検討する必要がある。

コロナ禍におけるその他の留意事項（続き）

留意事項③：事業再編計画・継続企業の前提

■ 具体的な再編計画が存在している場合

具体的な再編計画を有しており、かつ当該計画の実施を開始する、もしくは主な内容を公表することにより、再編の実施を周囲に合理的に期待させている場合、再編に要するコストを引当金として計上しなければならない可能性がある。

■ 再編計画の承認や実行が後発事象に該当する場合

COVID-19の感染拡大を契機として、中間・期末、または期末日以降に工場の閉鎖や人員削減、その他重要な意思決定を行う場合には、当該事項が後発事象として財務諸表に与える影響を慎重に判断する必要がある。

■ 大幅な赤字や資金繰り悪化、またそれに伴う事業の閉鎖などで、継続企業の前提が崩れかねない場合

経営者は継続企業の前提のもと財務諸表を作成することの適切性を検討する必要がある。

留意事項④：契約の内容

■ 財務制限条項がある場合

不安定な取引状況やキャッシュ・フローの不足は、企業が財務制限条項に違反するリスクを高める可能性がある。その場合、企業は財務制限条項への抵触有無を慎重に検討し、当該事項が関連する融資及びその他の負債の返済時期、財務報告日における負債の分類にどのように影響するかを考慮する必要がある。

■ 既存契約の内容が変更された場合

経済活動の変化により、多くの企業が既存の契約や取り決めの条件を再交渉することになると考えられる。（顧客との契約、従業員との報酬契約、リース、多くの金融資産および負債の条件など）このような契約変更が生じた場合には、収益の計上タイミングや、引当金の設定、リース資産の再計算など、追加の会計処理が必要か否かを慎重に判断する必要がある。

3. Deloitteがお手伝いできるサービス

Accounting Health Checkサービス

Deloitteがお手伝いできるサービス

タイ国にてビジネスを行われている日系企業でよくみられる会計Issueを、日系企業の会計監査で培った豊富な経験を基に分析し、貴社が経営するにあたっての会計上の問題と望まれる対応をご提案いたします。

タイに赴任しているが、経理/監査関係の専門的な知識を持ち合わせていない

タイ人の経理担当者の会計知識に不安がある

ローカルの監査法人を使っているが、十分な監査を受けていると感じられない



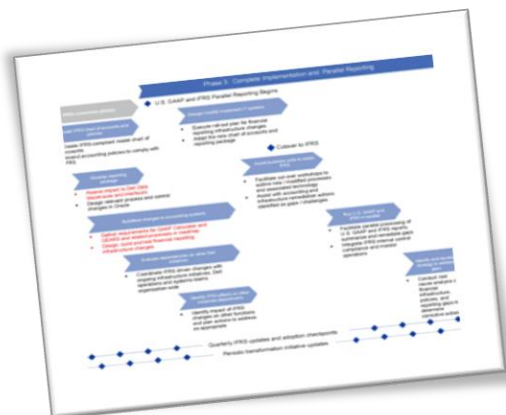
会計監査の豊富な経験を持ったタイ人公認会計士が、日系企業の会計監査で培った豊富な経験を基に、貴社がタイ国で経営を行っていくにあたって一助となるような会計上の提言をいたします。



IFRS適用による会計基準差異分析

Deloitteがお手伝いできるサービス

デロイトのタイ人専門家が、レポートパッケージ(PKG)をIFRSに基づいて作成しているが、PKGの監査・レビューを受けていない会社様に対しては、PKGがIFRSに基づいて適切に作成されているかのアドバイスを、PKGをTFRS for NPAEsに基づいて作成されている会社様に対しては、仮にIFRSを適用した場合の影響度調査をサポート致します。



Gap Analysis Report

デロイトのIFRS評価結果の成果物として、Gap Analysis Reportなどにて、具体的な導入時期などを示したロードマップ、導入にあたって必要とされるあらゆる事項を貴社へ提起致します。IFRSへの移行を進めていく中で必要とされる数多くのステップを示すことが可能であり、利害関係者に対してプロジェクトの範囲や計画を伝えるための有用なツールとなります。

A table below shows the summary of significant accounting policy analysis among the requirements under BOT's notification, IFRS 7 and B's current disclosure. In this report, only accounting policies related to IFRS 9 will be taken into account and analysed. The recommendation will be provided to close the gap existing under IFRS 7.

Table 1 Summary analysis of significant accounting policies

Items	IFRS 7	Note to Financial Statements	Related to IFRS7	Disclosures (No/Yes/Partial/N/A)	Reference	Related Function
1	General Information		No	N/A	Notes to financial statements No.1	
2	Basis of preparation of the financial statement		No	N/A	Notes to financial statements No.2	
3	Change in accounting policy		Yes	Partial	Notes to financial statements No.3	
4	Significant accounting policies					
	Significant Accounting Policy	Basis of consolidation Business Combinations	No	N/A	Notes to financial statements No.4 (a)	

Recommendation Report

Recommendation report は、会計処理、表示および開示に関する改善事項について言及したものであり、デロイトのIFRS評価結果の最終成果物となります。改善事項では、導入時期や導入にあたって必要とされるあらゆる事項を提供します。

ご清聴いただきありがとうございました。ご質問等あれば、いつでもご連絡ください

講師ご紹介



角田 敦 (すみた あつし)

Deloitte Touche Tohmatsu Jaiyos Audit Co., Ltd.

シニアマネジャー／日本国公認会計士

- Mobile: 093-010-5190
- Email : atsumita@deloitte.com

- 2005年監査法人トーマツ入所後、監査部門にて製造業、精密機器、石油・石炭、製薬業等の会計監査・内部統制監査に関与、その後、コンサルティング部門へ異動し、海外進出・撤退助言サービスに従事
- 監査部門にて運送業・製造業の会計監査に従事しつつ、IFRS Advisory Groupのメンバーとして、グローバル企業に対するIFRS導入支援、会計領域のPMO業務、決算期統一・決算早期化、海外子会社の経営管理強化等、各種コンサルティング業務に従事
- 2018年、タイに赴任し、会計監査を中心としたコーディネーション業務を行っている



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte Asia Pacific Limited is a company limited by guarantee and a member firm of DTTL. Members of Deloitte Asia Pacific Limited and their related entities, each of which are separate and independent legal entities, provide services from more than 100 cities across the region, including Auckland, Bangkok, Beijing, Hanoi, Hong Kong, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Melbourne, Osaka, Seoul, Shanghai, Singapore, Sydney, Taipei and Tokyo.

About Deloitte Thailand

In Thailand, services are provided by Deloitte Touche Tohmatsu Jaiyos Co., Ltd. and its subsidiaries and affiliates.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms or their related entities (collectively, the “Deloitte organization”) is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser.

No representations, warranties or undertakings (express or implied) are given as to the accuracy or completeness of the information in this communication, and none of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be liable or responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.