

事例  
6

## 従業員の不正に係る税務調査——二重帳簿

## 事例

日本法人甲社の100%子会社である中国法人A社は、十数年にわたり二つの会計帳簿を作成してきました。一つは中国の税務局に提出するもの（以下「税務用FS」という。）であり、もう一つは甲社の連結会計のために作成されたもの（以下「連結用FS」という。）です。このような二重帳簿を作成してきた背景は、おおむね次のとおりです。

毎月中国の税務局に提出する財務諸表は、「発票」に基づいて売上及び費用を計上しなければなりません。一方、日本の上場会社である甲社は、四半期ごとに発生主義による財務諸表の提出が必要であるため、中国の会計システム「金蝶（キンチョウ）」で別に作成した連結用FSを作成していました。

しかし、数か月前、甲社の内部監査で連結用FSに記載されていた売掛金及び在庫の金額が実地棚卸をした金額よりもはるかに多いことが判明し、会計上の不正が発覚しました。また、中国では禁止されている外為コンプライアンス違反行為（甲社からの借入金の元本の一部と売掛金との相殺）も見つかりました。さらに、連結用FSは中国の監査法人の監査を受けておらず、税務用FSとも大きな差異が生じていたようです。

税務用FSに基づく税務申告は本当に正しいのでしょうか。税務調査を受けた際の税務リスク及び今後の改善策についてもアドバイスをお願いします。

### 調査官の指摘事項

もし、A社に税務調査が入ったとした場合、税務調査官は次のことを指摘すると思われます。

増値税では発票基準に基づく収益認識が認められる場合でも、企業所得税上は、発生主義に基づき収益認識をしなければなりません。つまり、増値税専用発票を発行しているかどうかとは関係なく、公正妥当な会計基準に基づいて収益を認識し、益金算入しなければなりません。増値税申告用の財務諸表の当期利益で企業所得税を申告する場合には、過少申告になります。

また、二重帳簿による過少申告は脱税になりますので、延滞税及び加算税が課されるだけでなく、刑事責任を追及される可能性もあります。二重帳簿は会計不正の温床になりやすく、是正していく必要があります。

### 解説

## 1 分析

### (1) 発票と売上計上

まず、A社の税務用FSの基礎となっている発票について説明します。

発票は、中国の「増値税専用発票」のことを指し、日本における請求書兼領収書の機能を有するものです。「増値税専用発票」は中国の国家税務総局が印刷・発行する売上税額及び仕入税額を示すための合法的証明であり、増値税納税義務者の重要な会計証憑にもなります。

A社は増値税の納税義務者として、中国国内において商品を販売する際に増値税専用発票を発行し、仕入又は輸入する際に仕入先又は所轄の税関から増値税専用発票を受け取らなければなりません。また、中国の増値税申告は、発票のような官製インボイスをもって申告・納税する、いわゆる「インボイス制」を採用しているため、企業は翌月15日までに

## 参考



## 日本の二重帳簿に対する考え方

日本の企業会計審議会が1949年に制定（1982年最終改正）した企業会計原則には、一般原則の一つとして単一性の原則が掲げられています。単一性の原則は、「株主総会提出のため、信用目的のため、租税目的のため等種々の目的のために異なる形式の財務諸表を作成する必要がある場合、それらの内容は、信頼しうる会計記録に基づいて作成されたものであって、政策の考慮のために事実の真実な表示をゆがめてはならない。」としています。

つまり、個々の財務諸表には様々な作成目的があるとしても、その全てが同じ一つの真実な会計記録に基づき作成されるべきものであるとされており、二重帳簿の作成は否定的に考えられています。

### 顧問先へのアドバイスポイント

「中国ではグレーな部分がないと商売が成り立たない」とよく言われますが、これは、中国の商慣習やビジネス環境の変化を瞬時に察知し、適格に対応していく中国ローカル企業の一面を表した表現にすぎません。

日系企業が、上記のような中国の商慣習と、不正が容認されていることを同一視することは、極めて危険です。中国のビジネスにおいても、透明な会社経営及び厳密なコンプライアンス遵守は、不正を防止するための一番有効な策であると考えられ