

契約を巡る税務トラブルと債務の確定

講師：税理士 牧野 義博 先生
(東京税理士会 新宿支部所属)

平成 27 年 11 月 5 日(木)
午後 1 時 30 分～午後 4 時 30 分

於：川崎市総合福祉センター
(エポックなかはら) 7 階大会議室

含まれていますか。

担当者 。。。。。

調査官 そろそろ本当の話をさせていただけませんか。

契約書では業務委託契約書となっていますが、役務の提供があいまいであります、また具体的な役務の提供を受け、これを活用している形跡がありません。

担当者 実は中国法人の経営が芳しくなく、このままでは企業の持続が危ぶまれる状態にまできてしまったので、業務支援ということで資金援助を行っているのが実情です。

調査官 もう一度お尋ねしますが、中国法人と当社とは取引関係はないですね。

担当者 はい。ありません。中国法人は現地で独立して事業を行っております。

調査官 外国法人に対する金銭の贈与、すなわち寄附をしたことになりますね。

担当者 それでは寄附金の損金算入限度計算をしてオーバー分を修正申告すればよろしいのですか？

調査官 結論から申し上げますと、中国法人は資本金の 50%以上が当社から出資されており、いわゆる「国外関連者」となりますので、寄付金の損金算入限度額に関係なく、全額損金不算入となります。

担当者 なぜ全額損金不算入なのですか

調査官 租税特別措置法第 66 条の 4 で移転価格税制が規定されています。

すなわち、「国外関連者」との取引を独立企業間価格に比べて低価又は高価で実施したことにより、法人の所得が減少する時は、その取引は独立企業間で行われたものとみなして所得の計算をするというものです。

しかし、この移転価格税制は取引価格を通じての所得の移転にのみ適用されますので、金銭の贈与や債権放棄等には適用されません。

つまりこれが抜け道となってしまいますので、「国外関連者」に対する寄附金は全額損金不算入としているのです。

おわかりになりましたか？

担当者 そういうつもりではなかったのですが、結果としては説明をいただいた内容に一致しますので全額損金不算入で修正をします。

調査官 なお、寄附金は、通常直接的な反対給付がなく、資産の譲渡等に伴い支払う対価とは異なるものなので、課税仕入れとはなりません。

従って、支出をされた業務委託費を寄附金と認定しましたので、消費税の仕入税額控除を否認します。

調査官 あなたは A 社との業務委託契約にどの程度かかわっていましたか？

J 契約があったことは知りませんでした。

次に B 社の営業業務を担当していた S にも反面調査を行いました。

調査官 あなたは B 社でどのような仕事を担当していますか？

S 百貨店を中心に〇〇地区での試飲会等の仕事をしています。

調査官 調査対象法人から名刺営業を委託されていますが、具体的にはどのような内容なのか説明をしてください。

S 〇〇地区にある V 社に名刺を置いてくる仕事でした。

調査官 試飲会等の本来の仕事とは関係がないのですね？

S そうです。

ただ、直接には関係ないかも知りませんが、数年前からは〇〇地区での B 社の仕事がなくなったので、V 社には行っていません。

調査官 ということは V 社での名刺営業はやめたのですね。

S はい。

調査官 業務委託を受けていた名刺営業について、営業実績に関する報告を行っていましたか？

S 報告等は行っていません。

調査官 営業実績表は作っていましたか？

S 最近になって調査対象法人の監査役の J から依頼があり、過去 5 年分の営業実績表を作るよう言われました。

調査官 営業実績表の作成元データを見せてください。

S 自分の勤務している B 社の「試飲販売予定表」を基に、〇〇地区の V 社に行くことができたであろう日を中心作りました。

調査官 業務委託と試飲販売とは関係ありませんよね？

S はい。J に頼まれてできるだけ業務委託を行ったように営業実績表を作つて欲しいとのことだったので、B 社での実績等をそれに充てて作りました。

調査官 分かりました。それでは今まで説明をしていただいた内容を「聴取書」にまとめていたので、内容を確認し、よろしければ署名、押印をお願いします。

S 私が何か悪いことをしたのですか？

調査官 そのようなことではありません。事実の確認のために作成するものです。

S わかりました。

調査官は以上の反面調査の結果を踏まえ、再度会社に臨場しています。

調査官 社長、A 社及び B 社の営業実績表及び報告書等は揃いましたか？

代表者 A 社の報告書類がまだ見つかりませんが、B 社のは揃いましたので、見てく

これが国外の法人に対する寄附金となった場合、親会社が資本金の50%以上出資している時には、いわゆる「国外関連者」となりますので、寄附金の損金算入限度額に関係なく、全額損金不算入となりますので、ご留意ください。

ではそれはなぜなのでしょう？

租税特別措置法第66条の4で「移転価格税制」が規定をされています。

すなわち「国外関連者」との取引を独立企業間価格に比べて、低価又は高価で実施したことにより、法人の所得が減少する時は、その取引は独立企業間で行われたものとみなして所得を計算するものです。

つまり意図的に価格を操作して利益調整を行っているとみなされた場合には、通常での取引の価格で再計算して所得計算をやり直さなければなりません。

しかし、この移転価格税制は取引価格を通じての所得の移転にのみ適用されますので、金銭の贈与や債権放棄等には適用されません。

つまりこれが抜け道となってしまいますので「国外関連者」に対する寄附金は全額損金不算入としているのです。

(参考法令)

法人税法第37条第7項

寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもつてするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。

租税特別措置法第66条の4（国外関連者との取引に係る課税の特例）

第3項

法人が各事業年度において支出した寄付金額の額（法人税法第37条第7項に規定する寄附金の額をいう）のうち、当該法人に係る国外関連者に対するものは、当該法人の各事業年度の所得の計算上、損金の額に算入しない。

契約を巡る税務トラブル

国外関連者に支払った業務委託費の未精算費用は寄附金に当たると認定

調査対象法人は OA 機器及び部品（プリント基板等）を製造し、国内外に販売を行っています。

業務委託先である K 社は、調査対象法人が資本金の 50%以上を出資している、いわゆる国外関連者に該当しており、K 社の社長は調査対象法人からの出向者です。

業務委託契約書の内容及び金銭の授受について調査官が質問を行っています。

調査官 K 社との業務委託契約を途中で変更していますね、なぜですか？

代表者 旧契約では K 社は私の会社から電子基板を購入して、これを保管し梱包をした後、調査対象法人の取引先に販売するほかに、保証期間内での補修サービスを依頼していました。

しかし自社販売で対応できるようになったので、K 社とは新契約として「サービスに関する契約」を締結することにしたのです。

調査官 具体的にはどのような業務ですか？

代表者 旧契約の一つであった補修サービスはそのまま継承し、さらに私の会社が納入した製品の品質等に関する技術サービスの支援及び私の会社のために得意先からの受注に関する情報の入手を頼みました。

調査官 業務委託費の支払状況を見ると、K 社からサービス業務請求書が送付されてきており、1 年間の調整金〇〇〇ドルを支払うようにと記載があります。

これは何を意味しているのですか？

代表者 知り合いの税理士から K 社との取引は移転価格税制上の問題（独立企業間での取引価格が極端に高いあるいは低い場合、是正措置としての課税措置がとられる）が発生する可能性が極めて高いとの指摘を受けたので、両当事者間の取引価格につき妥当な価格設定をするための見直しを行いました。

調査官 それで。

代表者 その結果、当社が K 社に支払っていたサービス業務の支払額以外に、本来支払うべきであったサービス業務に係る販売費及び一般管理費が見落とされ、未清算費用があるとの結論に達したことから、当社は K 社との間で新契約書を交わし、未清算費用に 10% のマージンを加算した額を支払いました。

調査官 サービス業務に関する料金及び支払条件は、旧契約に準じて、その都度、両当事者間で検討及び合意されており、K 社は本事業年度におけるサービス業務の精算として、既に毎月ごとに受領していませんか。

代表者 ・・・・・。

調査官 見直しを行った結果、サービス業務の未清算費用があったと説明をしていま

調査官 それで。

T 部長 両社の幹部職員の話し合いで業務委託費を××××円とすることに決まり、新契約書を作成して当社が支払ったものです。

調査官 事実関係を総合すると、本件サービス業務の未清算費用があったとは認められず、支払金額は対価なくしてK社に支払われたものであり、その原因は、K社の欠損を補填するために援助としてされた金銭の贈与と認められます。

従って、本件業務委託費は法人税法第37条第7項に規定する寄附金に該当します。

代表者 申し訳ありません。

T 部長 さっそく寄附金の限度計算をして修正します。

調査官 ちょっと待ってください。

調査対象法人はいわゆる国外関連者に対する寄付を行ったのですから、本件寄附金の額は、租税特別措置法第66条の4第3項（国外関連者との取引に係る課税の特例）により、全額損金に算入できません。

代表者 申し訳ありません。

調査官 また、業務委託費は金銭の贈与であるにもかかわらず、K社と新契約を締結し、本件サービス業務の未清算費用の支払であるかのごとく仮装して、損金の額に計上したものと認められます。

この行為は、国税通則法第68条第1項に規定する「納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき納税申告書を提出したとき」に該当するので、重加算税対象とします。

ま　と　め

本件は一見、移転価格税制に抵触する取引の補完の意味から業務委託費であったかも精算したかのように装っているが、もし精算の意思があるのであれば通常取引とのギャップをどのように計算したのか、当然計算根拠があるはずである。

また、業務委託費であれば、具体的な債務の確定が必要となるため、その取引実態を証明する原資記録等の保存が求められるが、本件はあくまでも国外関連者の欠損補填が目的であったことから、そこまで気が回っていないかったようである。

このような事例は頻繁に見受けられるので、国外関連者との業務委託取引を行う場合には、証拠資料はもとより事実確認ができるように関係者との連絡を密にしておく必要があると思います。

なお、寄附金は不課税となりますので、仕入税額控除は否認されます。

- 4 家庭教師は指導業務に係る研修を受け、講師研修マニュアル等に沿って指導を遂行しなければならない。

禁止事項

- 1 契約条件（講師指導料等）、研修ノウハウ等守秘義務に当たる事項の会員及び第三者への漏えい行為
- 2 契約期間中及び指導終了後3年間に発生する継続追加又は兄弟間の新規発生等に関する会員と直接契約する行為
- 3 家庭教師が報告なしで業務内容を変更する行為

その他

会員から講師の交代の申出でがあった場合、その時点で本件家庭教師の指導は打ち切りとする。

調査官 塾講師及び家庭教師との契約内容から判断すると、それぞれに支払われ外注費（報酬）は給与と認められます。

代表者 仮に給与と認定されたらどうなるのですか？

調査官 給与は消費税法上、不課税となりますので課税仕入れには該当しません。また、給与であることから源泉徴収義務が発生します。

代表者 それって往復びんたと同じではないですか。

なぜ給与となるのか説明をしてください。

調査官 まず、法律的な考え方について説明します。

「人的役務の提供」に対する所得は、給与所得にも事業所得にも該当する要素があります。

事業所得とは、自己の危険と計算において独立して営まれ、営利性、有償性を有し、かつ、反復継続して遂行する意思と社会的地位とが客観的に認められる業務から生じる所得を言います。

給与所得とは、雇用契約ないしそれに類する原因に基づき、使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付を言います。

とりわけ給与支給者との関係において何らかの場所的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうかが重視されなければならないと解されています。

代表者 理屈は何となく分かりましたので、具体的な理由を説明してください。

調査官 塾講師については、当社と塾講師との間に直接支配従属の関係にあり、当社の指揮命令に服していると認められます。理由は次のとおりです。

- 1 業務委託契約により、従事場所及び指導時間が決められ、これに従い学習指導等の業務に従事をしていることから、当社によって場所的、時間的な拘束を受けていると認められます。
- 2 当社の承諾なしに一方的に契約期間満了前に辞任をしてはならないとあ

されました。

なお、この裁決は非公開となっています。（平成 21 年 12 月 15 日裁決）

ま　と　め

本件の場合、業務委託契約ではなく、次のような理由から雇用契約と見なされました。

- 1 調査対象法人によって、場所的、時間的な拘束を受けていること
- 2 契約書により、継続的な役務の提供を前提としていること
- 3 調査対象法人の作成したスケジュールに従っていること
- 4 指導要點等を指示し、実際に行った指導内容の報告等を義務付けていること

人的役務の提供であることは間違いないのですが、これが事業所得に該当するのか、あるいは給与所得に該当するのかは事実認定で判断することになります。

業務委託契約と雇用契約の判断の目安については、「業務委託契約と給与認定その1」に記載をしてありますので、参考にしてください。（　ページ参照）

申込書等と表示された文書で、次に掲げるものは、原則として契約書に該当するものとされます。

- 1 契約当事者間の基本契約書、規約又は役款等に基づく申込みであることが記載されていて、一方の申込みにより自動的に契約が成立することとなる場合におけるその申込書等。

ただし、契約の相手方当事者が別に請書等契約の成立を証明する文書を作成することが記載されているものを除く。

- 2 見積書その他の契約の相手方当事者の作成した文書に基づく申込みであることが記載されているその申込書等。

ただし、契約の相手方当事者が別に請書等契約の成立を証明する文書を作成することが記載されているものを除く。

- 3 契約当事者双方の署名又は押印があるもの

ない場合は 7 号文書です。

商品単価決定通知書

基本契約書第 2 条に基づき別途協議を行っていた商品単価については、下記のとおりに決定しましたのでお知らせします。

記

- ・ 商品番号 ○○○○
- ・ 1 個当たりの単価 3,000 円
- ・ 適用期間 平成 27 年〇月〇日から次回の改定の日まで

この事例の場合には、請負契約に基づく単価決定をしてきていましたが、契約金額の記載がありませんので、契約金額の計算ができません。

また、基本契約を確認したところ、請負の内容でしたが 7 号文書に該当していましたので、これに基づく条文を引用していることから、7 号文書に該当します。

商品単価を電話等で協議を行い、請求書の発行を以って完了している場合には、不課税文書となりますので、印紙税の課税は発生しません。

ただし、請求書の交付と引き換えに代金の支払を受けた場合、代金の受領者がその請求書に「相殺」、「済」、「了」等の簡略な表示をした時は、第 17 号の 1 文書（売上代金に係る金銭の受取書）となり、印紙税が課税されますのでご注意ください。

なお、平成 26 年 4 月 1 日以降に作成されるものは、記載金額が 5 万円未満は非課税となります。

印紙税の還付が受けられる事例

印紙税の過誤納があった場合、その事実について、所定の手続により納税地の所轄税務署長の確認を受ければ、過誤納金は還付され、又は納付すべき他の印紙税に充当されます。

印紙税の還付の対象となるものとして主なものは次のとおりです。

- 1 印紙税の納付の必要のない文書に誤って印紙をはり付け、又は納付印を押印した場合（委任状、委任契約書は不課税文書）
- 2 印紙をはり付け、税印を押し、又は納付印を押した課税文書の用紙で、損傷、汚染、書損その他の理由により使用する見込みのなくなった場合
- 3 印紙をはり付け、税印を押し、又は納付印を押した課税文書で、納付した金額が相当金額を超える場合

(注) 印紙税の還付を受けるためには、過誤納となった事実を証明する必要があります。

税務署長に提示又は提出する物件は、印紙をはり付け、税印を押し、又は納付印を押した過誤納に係る文書です。

印紙税の課税対象とならないものの例示

- 契約書を単にコピーをしたものは契約書に該当しませんので、課税文書にはなりませんが、次のものは除かれます。
 - 1 契約書をコピーしたもので、そのコピーしたものに契約当事者の双方又は一方の署名又は押印のあるもの。
 - 2 正本（原本）と相違ないこと、又は写し、副本、謄本などであることの契約当事者の証明（正本との割印も含む。）のあるもの
- (注) 契約の成立を証明する目的で作成された文書が課税対象となりますので、契約が一つであっても2通以上の文書が作成された場合には、それぞれが契約の成立を証明する目的で作成されたものであれば印紙税は課税されます。
- 自社が作成した文書に自社のみの押印があり、契約当事者の押印のないもの
- 機械・装置の売買契約書
機械・装置は不動産ではなく、動産であるため課税文書には該当しません。
ただし、売買に合わせて取付工事に関する事項が記載されている場合には、第

第7号文書（継続的取引の基本となる契約書）に該当します。

○ 売買物品の単価協定書

売買物品の単価協定書は、平成元年3月31日までは物品の譲渡に関する契約書（旧第19号）として課税されていましたが、平成元年4月1日以降に作成されるものから課税が廃止されました。

○ ウエブ取引（電子取引）

印紙税は文書課税ですので、文書を作成しなければ印紙税は課税されません。

代表者の顔色が一瞬変わりました。

代表者 過去の掲載分は見ることができないので、確認と言われても困ります。

調査官 ご心配はいりません。こちらで調べますので一緒に確認をお願いします。

代表者 どうするのですか？

調査官 インターネットアーカイブを利用すれば、過去の掲載状況がわかりますよ。

インターネットのホームページアドレスに <http://archive.org/index.php> を入れて検索をしますと、過去に掲載されたホームページが、年月ごとに表示されます。

代表者 具体的にはどうすれば良いのですか？

調査官 インターネットアーカイブを開き、WayBackMachine の横の入力項目欄がありますので、そこにバナー広告が掲載されたホームページの URL を入力すれば、過去分が全てわかります。

ためしに社長、過去分をご自分で確認してください。

代表者 。。。。。。。

調査官 どうされましたか？

おかしいですね。過去のバナー広告掲載のホームページが出て来ません。

代表者 。。。。。。。

調査官 広告会社との取引は振込みでしたね。

本日はこの辺で失礼します。次回には説明できるようにしておいてください。

調査官は広告会社について検索を行ったところ、申告事績がありません。振込みがありますので無申告法人である可能性が考えられます。

早速、調査官は銀行調査に着手し、振込先の預金の変遷を再現しました。するといわゆる逆 L、つまり一定金額が口座に溜まると、現金出金をされているパターンが出てきました。

ちなみに、設立登記等から代表者を反面調査した結果、口座をわずかな手数料で貸したとの証言が取れました。

調査官はこれを受けて再度会社に臨場しています。

調査官 社長、過去分の広告についてわかりましたか？

代表者 。。。。。。。

債務の確定とは

法人税法第22条に各事業年度の所得の金額の計算の規定があります。

その中にその事業年度の損金に算入すべきものとして、その事業年度の販売費、一般管理費がありますが、償却費以外の費用で、その事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除くとしています。(法人税法第22条第3項第2号)

これを受け、法人税法基本通達2-2-12(債務の確定の判定)で次に掲げる要件のすべてに該当する時は、債務が確定しているという基準を設けています。

- (1)その事業年度終了の日までに、その費用にかかる債務が成立していること
- (2)その事業年度終了の日までに、その債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること
- (3)その事業年度終了の日までに、その金額を合理的に算定することができるものであること

また、租税特別措置法(法人税関係)通達の61の4(1)-8(情報提供料と交際費等の区分)でも、類似をした規定が設けられています。

法人が取引に関する情報の提供又は取引の媒介、代理、あっせん等の役務の提供を行うことを業としない者に対して、情報提供等の対価として金品を交付した場合であっても、次の要件のすべてを満たしている等、その金品の交付が正当な対価の支払いであると認められるときは、その交付に要した費用は交際費に該当しない。

- (1)その金品の交付があらかじめ締結された契約に基づくものであること
- (2)提供をうける役務の内容がその契約において具体的に明らかにされており、かつ、これに基づいて実際に役務の対価を受けていること
- (3)もの交付した金品の価額が、その提供を受けた役務の内容に照らし相当と認められること

この場合には、情報提供料という正当な費用なのか、あるいは仕事上必要とする費用ではあるが具体性を欠いている場合には交際費と認定されますが、この判断基準は債務の確定に類似をしていませんか。

業務委託費等や販売奨励金等について、その費用性を判定するときに上記の通達の考え方方が基本となるので、ご留意ください。

法人税基本通達2-2-12の(2)の具体的な給付をすべき原因となる事実が発生しているとは、相手が約束をした債務を履行したことにより請求権が発生した状態になったことを言います。

債務の確定

決算賞与の未払金処理

調査官は使用人に対する多額の未払決算賞与がある法人について、その適否の検討のため臨場調査を行っています。

調査官 期末に使用人に対しての決算賞与を未払金として計上していますが、その事実関係を教えてください。

担当者 事業年度末に計上した使用人の決算賞与の支給総額は、税引前純利益に 11.5 % の割合をかけた金額を基に算出しています。

各人別の支給割合も作成しております。

調査官 決算賞与は事業年度末までに支給をされていませんね。

担当者 はい。未払金で処理をしています。

調査官 賞与に関する決まりはありますか？

担当者 はい。就業規則にあります。

調査官 上半期と下半期に支給をする定めはありますが、決算賞与については決められていませんね。

担当者 はい。それが何か問題になりますか？

調査官 法人税法施行令第 72 条の 3 (使用者賞与の損金算入の時期) に使用者に対する賞与の取扱規定があります。

担当者 何が決めてあるのですか？

調査官 便宜上区分に分けて説明します。

第 1 号賞与 労働協約又は就業規則により定められる支給予定日が到来をしている賞与 (使用者にその支給額が通知をされているもので、かつ、支給予定日又は通知をした日の属する事業年度において、その支給額につき損金経理をしているものに限る。)

第 1 号賞与については、上記で定められた事業年度において支給されたものとする。

第 2 号賞与 次の要件のすべてを満たす賞与

- ・ その支給額を、各人別に、かつ、同時期に支給を受けるすべての使用者に対して通知をしていること
- ・ 通知をした金額を、その通知をしたすべての使用者に対し、その通知をした日の属する事業年度終了の日の翌日から 1 月以内に支払っていること。
- ・ その支給額につき通知をした日の属する事業年度において損金経理を

担当者 そうは言っても、法人税法の法文上の規定がなく、いきなり法人税法施行令の規定だけで判断をするのはおかしいでしょう。

調査官 法人税法第65条（各事業年度の所得の金額の計算の細目）に、各事業年度の所得の金額の計算に関し必要な事項は政令で定めるとしています。

また法人税法第22条第3項で「事業年度の損金の額に算入すべき金額は次に掲げる額とする。」とし、第2号で「販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で、当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く）とあります。

つまりこれの細目的な事項を定めたのが施行令なので、使用人賞与の損金算入時期については、この施行令に従って判断しました。

担当者 意見が異なりますので承服できません。

調査官 それでは更正処分とします。

後日法人は国税不服審判所に審査請求を行いましたが、この更正処分は適法との裁決が出ました。

決算賞与を支給するのであれば、事業年度内に支払ってしまうことをお勧めします。

調査官 この連絡票を見ると、支払賞与額5,000万円としか書いてありません。
つまり未払賞与の算定基準等がこの時点では確定していなかったことになりますか。

担当者 そのようなことはありません。

調査官 そうですか。それでは関与税理士に今から確認をとりますがよろしいですね。

担当者

調査官 連絡票の作成時点で、未払賞与額算定基準書や未払金内訳書も作成されていなければ税理士が判断できないはずです。違いますか？

担当者

調査官 従業員賞与の細目については翌期に作成されたと推認されますので、当期末までに債務が確定されていたとは思われません。
従って、従業員賞与（未払金）の損金算入は認められません。

担当者 現に賞与明細書は作成されており、また、事業年度末の翌月には従業員全員に賞与を支払っているので当期末までに債務が確定していると思います。

調査官 納得がいかないのであれば更正処理を行わざるを得ません。

担当者 国税不服審判所で判断してもらいます。

後日、調査対象法人から審査請求書が提出され、審査が行われましたが国税当局の更正処理が相当であるとの裁決が出ました。

ま　と　め

ちなみに、債務の確定は法人税法基本通達2-2-12（債務の確定の判定）に明記されていますが、本件については、事業年度末までに債務が成立していないことと、その債務について具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していなかったことが否認の理由としてあげられます。

従って、期末の3月21日から3月31日までの役員給与としての対価相当額は、債務が確定をしていませんので、未払金処理は認められません。

担当者 わかりました。従業員については問題にならないのですか？

調査官 従業員については、会社との雇用関係により給与は支払われます。雇用については民法第623条で次のように規定をしています。

民法第623条

雇用は、当事者の一方が相手方に対して労働に従事することを約し、相手方がこれに対しその報酬を与えることを約することによって、その効力を生ずる。

分かり易く言いますと、従業員は雇用契約に基づき、会社の指示・命令を受けて仕事をし、その対価として給与が支払われるのです。

従って、労務を提供した分については、たとえ1日であっても会社は給与を支払わなければなりません。

担当者 つまり従業員の給与の日割り計算は認められるのですね。

調査官 そのとおりです。

担当者 ちょっと教えていただきたいのですが・・・。

調査官 どうぞ。

担当者 役員が月の途中で亡くなった場合、役員給与の日割り計算は可能ですか？

調査官 民法第653条で受任者である役員が死亡した場合には、委任事由が終了します。

これを受けて民法第648条第3項で次のように規定をしています。

民法第648条第3項

委任が受任者の責めに帰する事由によって、履行の中途で終了した時は、受任者は、既に履行の割合に応じて報酬を請求することができる。

つまり、役員給与の日割り計算は可能です。

調査官 その場合は認められると思います。

法人が使用人兼務役員であった期間に係るもので、その使用人部分として相当と認められ、かつ、他の使用人の賞与の支給時期に賞与として支給をした場合には認められます。

この場合、使用人兼務役員に対する使用人部分の賞与を損金として認める条件として、他の使用人に支給をする諸条件（支給の時期、支給方法等）が同じでなければなりません。

担当者 わかりました。

調査官 ところで、役員に対する給与の支給限度額はどのように決めていますか。

担当者 定款の規定ではなく、株主総会の議決によって決めています。

調査官 役員給与の支給限度額を決める際に、取締役報酬には使用人兼務役員の使用人部分はどう決められていますか。

担当者 使用人兼務役員の使用人部分は含めないと規定をしています。

調査官 取締役の給与限度額にまだ余裕はありますか？

担当者 あまり余裕がありません。

調査官 今回は臨時株主総会を開催して Aさんの役員昇格を決められたのですね。

担当者 そうです。

調査官 取締役の給与限度額の増額は行いましたか？

担当者 行いました。

調査官 昇格に伴う支給総額の増額だけでなく、使用人兼務役員であったときの使用人分給与を含めて増額を決議していますか？

担当者 いいえ。

調査官 支給総額の増額決議は、その日以降から効力が生じます。

昇格した日前の期間に対応する使用人分給与まで役員給与に含めた場合、税法上の限度額を超えた部分が否認の対象となります。

つまり、昇格に伴う支給総額の増額だけでなく、使用人兼務役員であったときの使用人分給与も含めて増額決議をすることが重要です。

図解をすると次ページのようになります。

債務の確定　　使用人が執行役員に就任した場合の退職手当の支給の是非

調査官は調査対象法人の経理担当者から、使用人から執行役員に就任した者に対して、使用人部分について退職金を支給した場合の是非を質問されています。

担当者　このたび、従業員から執行役員に1名就任することになりました。

そこで、過去の従業員部分について退職金を支給したいと思うのですが、何か問題がありますか？

調査官　今回就任した執行役員がみなし役員に該当しませんか。

担当者　「みなし役員」とはどういうものですか。

調査官　① 法人の使用人以外の者で、その法人の経営に従事しているもの

　例えば、取締役でない会長、相談役、顧問等で、法人内における地位、その行う職務等からみて、他の役員と同様に実質的に法人の経営に従事していると認められるものが含まれます。

② 同族会社の使用人のうち、その者が使用人兼務役員になれるかの判定をした時点において、使用人兼務役員になれない者で、その会社の経営に従事している者

　この要件に当てはまるのが「みなし役員」です。

担当者　その者は「みなし役員」には該当しません。

調査官　執行役員との契約はどうなっていますか？

担当者　それはどういう意味ですか。

調査官　雇用契約なのか委任契約なのかをお聞きしています。

担当者　委任契約です。

調査官　所得税基本通達30・2の2（使用人から執行役員への就任に伴い退職手当等として支給される一時金）に条件が載っています。

　使用者の執行役員就任前の勤続期間に係る退職手当等として一時に支払われる給与のうち、次のいずれにも該当する執行役員制度の下で支払われるものは、退職手当等に該当する。

(1) 執行役員との契約は、委任契約又はこれに類するもの（雇用契約又はこれに類するものは含まない。）であり、かつ、執行役員退任後の使用者としての再雇用が保障されているものではないこと

(2) 執行役員に対する報酬、福利厚生、服務規律等は役員に準じたものであり、執行役員は、その任務に反する行為又は執行役員に関する規定に反する行為により、使用者に生じた損害について賠償する責任を負うこと

債務の確定 架空給与の認定の可否

税務調査において、会社の役員給与を一部の役員が受け取っていない旨の申し述べなどから、役員給与は各役員に支給されておらず、架空の役員給与であるとして、青色申告の承認を取消し、更正処分を行いました。

これに対し、調査対象法人は、これを不服として国税不服審判所に審査請求をしています。

国税不服審判所では、次の事実関係から各役員給与は架空のものとは認められないとして青色申告の承認の取消し及び更正処分の全部取消を命じました。

- 1 各役員はいずれも役員として勤務実態があること
- 2 各役員の給与の金額が取締役会において承認され、支給時期等は、会社の従業員と同様に、毎月 10 日払いとされている
- 3 これらの事実に基づき、各事業年度において、各役員給与の合計額を総勘定元帳の「役員報酬」勘定に計上している
- 4 毎月 10 日の時点で、各役員給与の当月分の支払債務が実際に確定していたと見るのが相当である
- 5 支払債務の確定した各役員給与は、調査対象法人において支給事務が行われたと認められることから、各役員給与は架空のものとは認められない

調査対象法人の概要

業種目 生コンクリートの製造、販売業
役員構成 代表取締役 M、J (M の実弟) の 2 名
 取締役 N (M の子)
 監査役 P (M の妻)

※ 各役員とは、代表取締役 J、取締役 N 及び監査役 P を示します。

関連会社との関係 (いずれも土木建築請負業を営む同族会社)

関係会社 Q 代表取締役 M、J の 2 名
 取締役 N
 監査役 P
関係会社 R 代表取締役 N
 取締役 M、J の 2 名
 監査役 P

ていることだけでは、役員給与を受領したことにはならないことを明確に認識した上で、自身が本件 N 役員給与を受領しておらず、生活資金は R 社からの給与収入のみで賄っている旨申し述べ、さらに、本件 N 役員給与に係る給与明細書及び源泉徴収票を受領したことではなく、その支給額及び支給金額の決定方法並びに本件 N 役員給与が自身の所得税の確定申告書に記載されていることも全て知らない旨申し述べています。

調査法人 N は、M 経由で本件 N 役員給与を受領しており、具体的に勤務の実績があり当然に報酬を受領する権利があるので、R 社からの役員給与を受領していることと本件 N 役員給与の受領とは関係のないことである。

また、税に関する詳しくないことは事実であるが、本件 N 役員給与に係る給与明細書の受領については、毎月定額の報酬であり、その給与明細書の受領にこだわっていない。

国税当局 P は、本件 P 役員給与に係る給与明細書及び源泉徴収票を受領したことなく、自身の所得税の確定申告書に本件 P 役員給与が記載されていることも承知しておらず、P は、調査対象法人の監査役の職にあるにもかかわらず、取締役会及び定時株主総会に出席したことがなく、経営にも携わったこともない旨申し立てています。

さらに、調査において、M は、調査担当職員が P 対して、本件 P 役員給与について聴取することを拒否しているところ、M は、本件 P 役員給与に係る原資は、M が受領し、P は受領しておらず、M から P に交付することもない旨申し述べているほか、本件各役員及び調査対象法人の労務関係を担当していた従業員である S の申述等並びに本件各役員給与に係る証拠書類に基づき、本件 P 役員給与が架空計上されたものと判断しました。

調査法人 本件 P 役員給与に係る給与明細書の受領については、毎月定額の報酬であり、その給与明細書の受領にこだわっておらず、また、取締役会等については、職務に関する必要な事項の説明は受けているところ、国税当局は、田舎の小会社の役員に対し上場会社の役員や従業員のような行動をとらない限り認めないと、余りにも些細なことを誇大にしている。

なお、M は、本件 P 役員給与を P に給与袋ごと渡しているところ、調査担当職員が、P 対する本件 P 役員給与についての質問を中止したものであり、確認すべきものを確認しないまま認定したことは、いかなる理由があつたとしても正当化されるものではない。

国税当局 J 及び S は、いずれも、調査において、M の役員給与及び本件各役員給与

私は本件 N 役員給与を受け取ったことがあるが、N には直接渡しておらず、○〇に充てるために使った。

本件 P 役員給与については、私が J から本件 P 役員給与の袋を受け取った後、原則的には袋ごと、私の妻である P に渡すことにしている。

P に渡しきっていない分は私が受け取ったことになる。現場対策の費用や個人的に使用したい資金が不足した場合に使った。

N 取締役 本件 N 役員給与は、J から受け取らずに給料日後に M から現金でもらっているが、そのお金は○〇として使っている。

できればこの事実は隠しておきたかったため、調査官には事実と相違する回答をした。

P 監査役 本件 P 役員給与は、給料日直後に会社か自宅で夫である M から現金で緑色の袋に入った状態でもらっている。

本件 P 役員給与に相当する金額を M に渡したことではない。

結論

J 及び N の各申述によれば、いずれも受け取っていない現金は会社のために使われたとしており、M の答述は、これと相違しておらず、本件各役員が受け取っていない金員は、会社のために使われたことが推認される。

また、本件 N 役員給与は N に直接渡されなかっただけであり、M を通じて N のために使われたことが推認される。

さらに、本件 P 役員給与が M の手に渡り、その全部又は一部が P に渡ったことが推認される。

本件各役員給与が M に渡され、M に渡された現金の全部又は一部が会社のために使われたことが推認されるものの、本件各役員給与が架空であることまでは認めるとはできない。

本件各役員の給与は、勤務実態があり、各役員給与の金額が取締役会等で承認され支給時期等は従業員と同様に毎月 10 日払いとされているので、毎月 10 日の時点で各役員の当月分の支払債務が実際に確定していたと見るのが相当である。

前記のとおり N 及び P は、いずれも、本件 N 役員給与及び本件 P 役員給与の支給を受けたというべきである。

以上によれば、本件各役員給与は架空のものとは認められないから、J 及び N の各申述を根拠とする更正処分取り消されるべきである。

コメント

債務の確定 監査法人に支払った報酬の損金算入時期

まだ上場ではありませんが近い将来に東京証券取引所に上場予定の法人に税務調査が入っています。

調査官 決算期は11月ですね。

担当者 そうです。

調査官 まもなく上場予定のことですが、決算はどうされていますか。

担当者 会社で決算を組み、公認会計士の監査法人に依頼して四半期ごとの定期監査と期末には決算内容の監査をしていただき、上場法人と同様な監査報告書の作成までをお願いしています。

調査官 監査法人との契約書を見せてください。

担当者 どうぞ。

調査官 契約書によると、平成××年3月に契約、監査報酬は1,500万円で3回の分割払いとなっています。

支払時の経理処理を確認させてください。

担当者 契約時に500万円、7月に500万円を支払手数料で損金経理しています。

そして最後500万円の支払は翌期の2月のため、期末に未払金での損金処理となっています。

何か問題でもありますか？

調査官 期末の未払手数料は損金経理できません。

担当者 なぜですか。

調査官 期末には監査法人に対する債務がまだ確定していないからです。

担当者 契約時点では債務は確定していませんか？

調査官 法人税基本通達2-2-12に債務の確定の判定が規定されています。

その中で、「事業年度終了の日までに具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること」という項目がありますが、これに抵触してしまいます。

担当者 分かりやすく説明をしてください。

調査官 相手が約束をした債務を履行したことにより請求権が発生した状態になつております。

つまり、定期監査は債務が履行されていますので問題はありませんが、決算内容の監査及びそれに基づく監査報告業務は決算終了前後から始まりますので、期末時点ではまだ債務が発生していないのです。

担当者 分かりました。

調査官 仮に期末時点で支払われた場合には、前払処理が必要となりますので注意をしてください。

担当者 わかりました。

調査官 外部委託先の経理について考えてみてください。

所定の研修がまだ終了をしていないので、まだ役務の対価を提供していません。

従って、収益の計上のできる状態ではありませんので、当社も反対勘定として費用に計上できないと考えられます。

ご理解をいただきましたか？

担当者 はい。よく分かりました。早速、修正します。

い請求権が発生し、その損失額の全部又は一部が補填されることになります。

つまり、法人税法第22条第4項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」は、企業会計上の費用収益対応の原則に準じると解釈しますので、災害等の損失は、損失額を補填する保険金の額が確定するまで仮勘定とし、その保険金の額が確定した時点の事業年度において処理すべきです。

代表者 そうは言っても、法人税法第22条第3項第3号にいう「損失」の額に、保険金等で補填される金額を控除すべきと明文化されていません。

調査官 法人税法基本通達2-1-43（損害賠償金等の帰属の時期）の注意書きに「当該損害賠償金の請求の基因となった損害に係る損失は、保険金又は共済金により補填される部分を除き、その損害の発生した日の属する事業年度の損金に算入することができると規定しています。

代表者 この通達は車両の盗難による損失の額とは別のものであるから、この通達を適用する余地はないと思います。

また、この保険契約には免責事項が定められており、保険会社の調査の結果、重過失と認められる場合には、保険金が一切支払われない場合もあるので、無条件に保険金を受け取ることができるものとは断定できないと思います。

調査官 保険会社に反面調査を行いました。

その結果、あなたが言われる重過失に基因する車両盗難事故による損害は、本件について免責事項に該当せず、仮に重過失があったとしても保険金は支払われるとの事実関係が確認されましたので、保険金収入は現事業年度の益金に算入しなければなりません。

従って、保険金収入が現事業年度に確定していると認められることは明らかなので、保険金収入の額を益金の額に算入するとともに、盗難損失の額を同事業年度の損金の額に算入すべきです。

代表者 。。。。。

やはり納得がいかないので修正はしません。

調査官 それでは更正処分とします。

後日、調査対象法人は異議申立てをしましたが、棄却の異議決定をしたので国税不服審判所に審査請求をしました。

結果は更正処分が適法とされる裁決が出ています。

ま　と　め

本件の場合、保険契約の内容等に照らし、受け取るべき保険金額が確定をしている時は、保険会社からの通知等がなくても、その金額が確定をした時点で保険金を収益に計上し、同時に災害等の損失を計上すべきであるとの審判所の見解が出ています。

債務の確定 分割払の示談金は和解成立時に全額損金処理ができるか

当社はB氏から土地を賃借し、その上に事務所を建てて営業をしていました。

ところが諸事情からB氏より賃貸借契約の無効を理由に土地の明け渡し請求を受けたため、訴訟となってしまいました。

結果として当期になって次のような和解が成立し、分割払による示談金を支払うことになったのですが、この場合、支払期日未到来の分割金額を含む総額である4,800万円を当期に損金処理として問題がないでしょうか？

(和解内容)

- 1 当社は20年後にこの土地を返還する
- 2 当社はB氏に示談金として4,800万円を支払う
- 3 示談金は20年の分割払いとし、毎月末までに支払う
- 4 当社が土地の明渡し期限までの中途において、任意に事務所を取り壊して土地をB氏に明け渡した時は、示談金のうち残額については免除する

なお、示談金の支払いが免除された時には、その金額を債務免除益として益金に計上しようと思っています。

{ 結論 }

和解が成立した時点での示談金の総額については、債務が確定されていないので損金処理はできません。

従って当期の損金処理ができるのは、当期中に支払期日が到来する金額のみとなります。

{ 考え方 }

法人税の基本通達に「債務確定基準」が定められています。(法基通2-2-12)

- ① 期末までに費用に係る債務が成立していること
- ② 期末までにその債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること
- ③ 期末までにその金額を合理的に算定することができるものであること

本件の場合、①及び③については要件を充足していますが、②の具体的な給付をすべき原因となる事実が発生しているかが考え方のポイントとなります。

債務の確定 短期前払費用の適用の可否

短期の損害保険契約に係る保険料を分割で支払った場合の処理について

調査官 1年間の損害保険契約を結んでいますが、その内容を説明してください。

担当者 当社は7月決算で、20x1年7月20日に1年間の損害保険契約を結びました。（保険期間：20x1年7月20日～20x2年7月19日）

保険料は500万円で10回の分割払としています。

保険契約日に第1回分の50万円を支払いました。

調査官 経理処理はどうされましたか？

担当者 保険料の全額である500万円を損金経理しています。

調査官 なぜ保険料の全額を損金経理したのですか？

担当者 契約が成立していますので債務が確定したと判断したからです。

何か問題でもありますか？

調査官 損害保険契約は、契約を締結しただけでは債務が確定したとは言えず、保険期間の経過に従って債務が確定します。

担当者 ではどう処理すれば良かったのですか？

調査官 繼続適用を要件として第1回分の50万円を損金経理すべきでした。

担当者 法人税基本通達2-2-14（短期の前払費用）で、前払費用（一定の契約に基づき継続的に役務の提供を受けるために支出した費用のうち、当該事業年度終了の時において、まだ提供を受けていない役務に対応するもの）で、その支払った日から1年以内に提供を受ける役務に係るものを支払った場合において、その支払った額に相当する金額を継続して、その支払った日の属する事業年度の損金の額に算入した時は、これを認めるとあります。

当社ではまさにこれに該当するので問題ないと思います。

調査官 法人税基本通達の短期前払費用では、当該事業年度に支出した費用についてその取扱いを規定していますが、本件の場合のように、当該事業年度に支出していない費用のうち、まだ役務の提供を受けていない部分の金額まで認めるという趣旨ではありませんので、未払の450万円を損金に算入することはできません。

担当者 分かりました。修正申告を提出します。

を行ったことになります。

代表者 どういうことですか？

調査官 消費税法第4条第1項で、消費税の課税の対象を「国内において事業者が行った資産の譲渡等」と規定しています。

代表者 それがどうなのですか？

調査官 「資産の譲渡等」とは、「事業として対価を得て行われる資産の譲渡及び貸付け並びに役務の提供」としています。

そしてここにいう「役務の提供」の範囲は、「対価を得て行われる」と認められる「便益」の提供等、消費の対象となる「サービスの提供」を広く包含すると解されています。

代表者 要は、なぜ消費税が課税されるのですか？

賃借人は建物賃貸借契約の終了に伴う原状回復費用に充当するため、敷金及び追加金を賃貸人に預託しただけであって、原状回復工事をしなくても良いという「便益」は受けていません。

また、仮に「便益」を受けたとしても、敷金及び追加金の大部分は原状回復工事業者に支払われるべき性質のもので、その対価ではなく、預り金です。

調査官 原状回復費用に充当されることになる敷金及び追加金は、賃借人の「原状回復義務を消滅させる」という「便益」を提供するための反対給付、すなわち「対価」に該当するから、消費税の課税資産の譲渡等の対価に該当します。

また、敷金及び追加金の支払いにより、賃借人、賃貸人間にその余の債務関係が存在しないことが確認されており、実際に原状回復工事を行っても、その費用を賃借人との間で清算することは予定されていません。

従って、敷金及び追加金を預り金とする主張には理由がありません。

代表者 消費税の課税資産の譲渡等の時期はいつになるのですか？

調査官 本件合意書を取り交わした平成〇〇年〇月〇日とするのが相当です。

代表者 なぜ、そうなるのですか？

調査官 この敷金は、到来確実な明渡し時点において返還すべき性質の金銭で、「条件付債務」として記帳すべき「預り金」ですが、本件については合意により、将来の明渡し時点において、その返還請求権を発生させないことを確定させたものであり、また、追加金は合意によりその収入とすべき時点が到来することは確実ですから、敷金及び追加金の収入とすべき時期は、合意書を取り交わした平成〇〇年〇月〇日が相当なのです。

おわかりになりましたか。

代表者 わかりました。

日付と各使用人の署名がなされていますが、作成者を含め押印がされていません。

また覚書についても「功労金として C 及び D に対し各 1,500,000 円を、H 及び J に対し各 1,000,000 円を授与します」と記載されており、平成×年 7 月 25 日の日付と各使用人の署名がなされていますが、作成者を含め押印がされていません。

代表者 。。。。。

いずれにしても功労金については、念書等で支給することを使用人に確約したものであるから、事業年度末に金額及び債務が確定しているので、未払いであっても所得の金額の計算上、費用として損金に算入できるものと判断しました。

調査官 念書等が支給日より前に作成され、かつ、事業年度終了の日までに支給金額、支給日を使用人に周知していたと認定することができず、債務が確定していたと認めるに至らないことから、この功労金は本事業年度の所得金額の計算上損金の額に算入することはできません。

功労金を当初から損金性のある賞与と認識していましたか？

代表者 。。。。。

調査官 公表帳簿によると、使用人に対して平成×年 6 月 20 日に定期賞与がそれぞれ支給されていますね。

代表者 。。。。。

調査官 功労金を簿外資金から支給する必要性が認められません。通常の賞与として公表資金から支給すれば足りることであり、売上除外の事実が判明した後に功労金に係る源泉所得税を納付したり、支給日の定めのない念書等を提出するのは不自然、不合理であり、代表者の主張には信ぴょう性がありません。

この功労金は、当初から利益を分配する目的で売上除外を行い、その資金を分配し利益を秘匿したものと認められます。

また、功労金を業績不振期の労苦に報いるため支給したと主張していますが、当時勤務し支給期に在職している使用人全員に支給をしたものではなく、特定の者に限定して支給されています。

つまり特定の者に対する利益供与の意思があったと判断されます。

代表者 。。。。。

調査官 次に平成×年 7 月 25 日に支払った利息の内容を説明してください。

代表者 平成×年 3 月 10 日付の約定書のとおり平成○年 7 月 1 日から平成×年 6 月 30 日までの借入金に対して支払った利息です。

なお、この借入金については、会社帳簿では未払金勘定としていますが、実質はこの借入金です。

きた時のために証拠として作成し、交付される文書で、合意を証するものとしての効力が認められるところである。

本件念書等については、本件使用人に対し一方的に功労金を支給することを約束する差入証の形式をとっているが、代表者の証言によれば、本件使用人に交付されていないことが認められ、また、支給時期の記載がなく、これらのこととは功労金の支給を約したものとしては不自然である。

本件使用人の署名はあるものの、これは平成×年7月25日又は同月28日の受領を証する署名としてのみ認められるから、本件念書等の書面の存在のみをもって、本件念書等が本件功労金の支給日より前に作成されたと認定することはできない。

本件功労金が費用として本件事業年度の所得の金額計算上損金に算入されるためには、本件事業年度終了の日までに債務が確定していることを要するが、本件念書等が支給日より前に作成され、かつ、本事業年度終了の日までに支給金額及び支給日を本件使用人に周知していたと認められる証拠がないから、請求人（調査対象法人）の説明及び提出資料をもって本件事業年度終了の日までに本件功労金の債務が確定していたと認めるに至らず、本件功労金を本件事業年度の所得の金額計算上損金に算入することはできない。

2 支払利息について

代表者は審判所の質問に対して次のように証言している。

- 1 支払利息は簿外資金をもって、その支払に充てたこと。
- 2 平成×年以降、代表者らに対する未払金に利息を支払っていないこと。
- 3 計算明細書は、審査請求書を作成する際に初めて作成したこと。

本件約定書は、金利を年6パーセント程度の割合で支払うとする不確定な数字のものであり、支払期日の具体的な記載がないこと、また、資金源泉を共有する本件功労金に係る同日付の本件念書等が、本件功労金の支給日より前に作成されたと認定できないことからすると、本件約定書が平成×年3月10日に存在したとは認めがたい。

また本件計算明細書についても、後日審査請求書の作成時に作成され、かつ、金額が一致していないことからすると、本件約定書は、本件簿外資金が法人税法上当然損金に算入される費用として支出されたことを正当化するため、後日作成されたものと推認するのが相当である。

従って、請求人の説明及び提出資料をもつてしては、債務に対する利息であると認定することはできず、債務が本事業年度終了の日までに確定していたと認定することができないから、本件事業年度の所得の金額計算上損金に算入することはできない。

債務の確定 会社役員が従業員の結婚披露宴に出席する際の祝い金と
旅費の取扱について

調査官は不動産販売業の調査に会社へ臨場しています。

販売費一般管理費について内容の検討を行っていたところ、常務取締役が営業担当社員の結婚披露宴に出席した際の旅費及び祝い金が福利厚生費で処理されていました。

ちなみに調査対象法人の従業員数は約 200 名で、事業も順調に推移をしていることから、若手社員を多く採用しており、最近、結婚披露宴に役員がご招待を受けるケースが増えてきているようです。

さっそく調査の様子を見ていきましょう。

調査官 当社の慶弔規定等を見せていただけませんか。

担当者 どうぞ。

調査官 従業員等の結婚に際し支出される結婚祝い金の規定をみると、一般職の方と係長級以上の方で支給金額が異なりますね。

担当者 はい。何か問題でもありますか。

調査官 一般職の方は 3 万円で、いわゆる役職者の方は 6 万円となっています。

金額算定の根拠はどうされましたか。

担当者 特に計算根拠はありませんが、役職者は会社への貢献度を考慮して決定しています。慶弔規定で決めていれば問題ないと聞かされているのですが。。。

調査官 税務上では、慶弔規定で定められているからといって、すべて福利厚生費として認められる訳ではありません。

仮に慶弔規定がなくても、支給事由や金額が社会通念上相当と認めらるものであれば福利厚生費として扱ってよいとしています。

担当者 社会通念上相当と認められるものと言われても難しいですよね。

調査官 本来、使用者から金品を支給された場合には、使用人としての地位に基づいて支給をされたと認められますので、原則は給与課税されます。

しかし、このようなことは慣習として広く行われていますので、一般に贈答されている程度のものには課税せず、支給を受ける人の社会的地位等から考えて、世間一般的な常識の範囲内であれば、課税しないとしているのです。

(所得税基本通達 28-5)

担当者 良くわかりました。

調査官 今回の件は福利厚生費の範囲と認められますが、役職者以上に 10 万円を支給するとした場合には、社会通念上相当とは言えませんね。

調査官 ところで、常務取締役が営業担当社員の結婚披露宴に出席した際、旅費を支

債務の確定 交際費等及び寄附金等の損金算入時期

調査官は売上及び売上原価についての調査はほぼ目途が立ったことから、販売費一般管理費の内容確認に入りました。

調査官 期末に残っている仮払金の内容を説明してください。

担当者 すいません。営業担当から期末に得意先接待の費用が必要であるとの要請に基づき、とりあえず必要と思われる金額を仮払金として支出しました。

調査官 得意先接待は事業年度内に行われたのですか？

担当者 はい。

調査官 その証拠書類を見せてください。

担当者 その時の領収書と参加者メモが残っています。

調査官 これは交際費となりますので仮払金を否認し、交際費を認容した上で交際費の損金不算入額の再計算を行うことになります。

担当者 ついうっかり期末の交際費への振替処理を行いませんでした。

調査官 それでは期末から翌期2か月後までに届いたクレジット利用代金明細書を見せてください。

担当者 どうぞ。何か問題でもありますか？

調査官 明細書によると事業年度内に利用された中に、飲食店と思われる企業名がありますね。

比較的高額な金額となっていますが、これは何ですか？

担当者 それは当社にとって重要な取引先の役員の接待に使ったものです。

調査官 会計処理はどうされましたか？

担当者 明細書の届くのが遅くなったので経理処理は行っていません。

調査官 交際費とは、接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為を言います。

そして交際費の損金算入時期は上記の行為があった時を言いますので、仮払や未払を聞いません。

従って、クレジットの決済が事業年度後であっても接待、供応は調査対象事業年度に行われていますので、交際費として認容した上で損金不算入額の再計算を行うことになります。

担当者 わかりました。

調査官 まだ期末の仮払金残高の中に多額の金額が残っていますので説明願います。

担当者 子会社の中で資金繰りが危うくなってきたものが数社ありましたので、支援金として支出したものです。

調査官 事業取引がある法人ですか？

担当者 いいえ。出資のみです。

債務の確定 債権金額が取立費用に満たない場合の貸倒損失処理

調査対象法人はプラスチック製品の製造販売を行っています。

申告書及び決算書の内容から、営業外費用に貸倒損失が計上されていたことから、その内容の確認を調査官が行っています。

調査官 貸倒損失の内容についてお尋ねします。

担当者 遠隔地の取引先 A に対し 10 万円の売掛金がありましたが、支払いが遅れるようになつたので、再三督促をしたのですが何も応答がありませんでした。

代金の取立に行こうと思ったのですが、遠方であり航空券代や鉄道運賃等の旅費や従業員の日当等を考えると採算が合いません。

調査官 取引先 A の代表者や関係者との連絡はとったのですか。

担当者 はい。何とか。

調査官 それで A 社はどのような状況だったのですか。

担当者 隣の県に引っ越していました。

調査官 具体的には鹿児島県から宮崎県に移転をしていたのですね。

担当者 はい、そうです。

調査官 貸倒損失の内訳を見ると、宮崎県にある取引先 B 社も 50 万円の貸倒になつていますね。

担当者 B 社は夜逃げをして行方不明となつてしましましたので貸倒処理をしています。

調査官 B 社について追跡調査はされたのですか。

担当者 同業者の話では細々ながら営業は何とか行っているようですが、債務超過でいつ倒産してもおかしくないとのことでした。

調査官 B 社に確認を取ってはいないのですか。

担当者 取引を停止してから 1 年以上経っているので、備忘価額を残して貸倒処理をしました。

法人税基本通達 9・6・3 (一定期間取引停止後弁済がない場合の貸倒れ) に該当するので問題ないと思いますが。。。。。

調査官 B 社との取引は長かったのですか。

担当者 3 回ほど取引をしました。

調査官 それでは取引の明細のわかるものを見せてください。

担当者 1 回目は 5 万円の取引で、2 回目は 7 万円でした。

調査官 3 回目は数年期間が空いての 50 万円ですから、これはいわゆるスポット取引のようですね。

産状況、支払能力等が悪化したため、その後の取引を停止するに至った場合をいうのであるから、例えば不動産取引のように、たまたま取引を行った債務者に対して有する当該取引に係る売掛債権については、この取扱いの適用はない。

その中で、国際会議への出席のため配偶者を同伴する必要がある場合という縛りがありますが、この点はどうですか？

担当者 実際には出席者全員が夫人同伴であったかどうかは、社長に聞いてからお答えします。

調査官 国際会議では通常同時通訳がついていると思われます。

担当者 社長に聞きましたところ、全員が同伴ではなかったようです。

調査官 夫人が病気であったとか特殊な事情があったのですか。

担当者 そうではありません。先ほど説明したとおりです。

調査官 海外渡航費の娘さんの同伴分は、当初の目的達成のための費用とは認められませんので、社長に対する給与とし、損金不算入とします。

娘さんが同伴しなければ国際会議の出席に支障をきたすといった理由があれば、個別に検討しますが・・・・。

担当者 社長に聞いたところ、そこまでの理由はなかったようです。

調査官 次に、ロスからオアフ島（ハワイ）への渡航代金及び滞在費、観光費用については、業務の遂行上必要と認められませんので、これも社長に対する給与とし、損金不算入とします。

担当者 業務と観光を併せて行った場合には該当しませんか？

調査官 海外渡航の主目的が国際会議への出席ですので、業務と観光を併せて行った場合であっても、業務遂行上の目的先であるロサンゼルスまでの往復旅費は、業務の遂行上必要なものと認められます、それ以降の旅費等については会社の業務とは認められませんので否認します。

今回のロスからオアフ島（ハワイ）への渡航については、初めから計画をされていたものと認められますので、海外渡航費の按分計算はできません。

(参考法令)

法人税基本通達9-7-8（同伴者の旅費）

法人の役員が法人の業務の遂行上必要と認められる海外渡航に際し、その親族又はその業務にに常時従事していない者を同伴した場合において、その同伴者に係る旅費を負担したときは、その旅費はその役員に対する給与とする。

ただし、その同伴が例えば次に掲げる場合のように、明らかにその海外渡航の目的を達成するために必要な同伴と認められるときは、その旅行について通常必要と認められる費用の額は、この限りでない。

- (1) その役員が常時補佐を必要とする身体障害者であるため補佐人が同伴する場合
- (2) 国際会議への出席等のために配偶者を同伴する必要がある場合

債務の確定　　海外渡航費用の取扱い　　その2　旅費の精算

引き続きスーパーゼネコンの調査が続行中です。

調査官　海外渡航（海外出張）旅費の内訳を教えてください。

担当者　交通費（運賃）、滞在費、支度金です。

調査官　支度金については旅費等の支給規定で決められていますか？

担当者　特に決めていません。

　　ケースバイケースで、その都度決めています。

調査官　専務取締役がロンドンに出張した時、支度金として30万円が支出されています。比較的高額なので、その算定根拠を教えてください。

　　ちなみに、専務の担当業務は何ですか？

担当者　経営企画及び営業担当です。

調査官　海外渡航歴はかなり多いですね。

担当者　ええ。海外からのオファーについては責任者となっていますから。

　　スーパーゼネコンの場合、建築部門では利益を度外視してでも、国際コンペで落札して来なくてはなりません。いわば有名建築物を手掛けることが世界的なブランドとなるからです。

積算根拠としては、パスポート取得費、ビザ取得費、出入国費、外貨交換手数料、旅行傷害保険、スーツケース購入費等、出張準備の諸費用から勘案しました。

調査官　専務取締役の場合、海外渡航のほぼ全部と言って良いほど毎回30万円が支給をされています。

　　支度金の用途はどなたかチェックをされていますか？

担当者　用途は本人に委ねています。

調査官　海外渡航費の内、業務の遂行上必要と認められている部分については、旅費として損金算入が認められています。

　　これは業務の遂行上必要な支出に当たられる費用、すなわち、実費弁償的な要素が根底にありますので、通常必要と認められる範囲であることが重要です。

　　後ほど専務取締役にその使途を聞いて説明をしてください。

　　仮に使途があいまいの場合には、社会通念上合理的な計算がされていないとして一部が専務取締役に対する給与となる場合があります。

　　ところで、出張後に旅費の精算は行っていますか？

担当者　従業員については、その都度実施しています。

調査官　役員についてはどうですか？