

令和元年度 全国統一研修会①

法人税の身近な事例を巡る疑問点の検証

【日程・会場】

令和元年7月5日（金） 京都テルサ テルサホール

令和元年7月22日（月） 姫路商工会議所 2階大ホール

令和元年7月23日（火） オリックス劇場

【時間】 10時30分～16時30分

【講師】 税理士 **成松 洋一** 先生

日本税理士会連合会

ご意見・ご感想を募集しております

本会研修部では、今後の研修会の企画・実施の参考とさせていただきたく、本会主催研修会に対するご意見・ご感想を次の要領により承っています。

■ご意見・ご感想の提出方法について

氏名並びに連絡先（電話番号又は電子メールアドレス）を記載のうえ、下記のメールアドレスへご提出をお願いします。

電子メールアドレス：info_kensyu@kinzei.or.jp

■留意事項について

- ・ご意見に対する個別の回答はいたしかねますので、あらかじめご了承ください。
- ・ご記入いただいた氏名、電話番号、電子メールアドレスは、提出意見の内容に不明な点があった場合等の連絡・確認のために利用します。
- ・ご記入いただいた情報は本会の研修事業以外の用途には使用しません。

本冊子に記載しております内容全てにおきまして、作成者等の許可なく再配布、転送、複製等されませんようお願い申し上げます。

タイムスケジュール

(時間)	内容	担当
10:30	開会アナウンス	(司会) 研修部員
10:32	講演	(講師) 税理士 成松 洋一 先生
12:00	(昼休憩)	
13:00	講演	(講師) 税理士 成松 洋一 先生
14:45	(休憩)	
15:00	講演	(講師) 税理士 成松 洋一 先生
16:30	閉会アナウンス	(司会) 研修部員

法人税の身近な事例を巡る疑問点の検証

目 次

《納税義務者》

- 1 法人の意義と米国LLCと米国LPSの法人該当性…………… 1

《実質所得者課税の原則》

- 2 使用人が仕入先から受領していたリベートの帰属先…………… 2

《組織再編税制》

- 3 分割に伴い未経過固定資産税を授受した場合の適格分割の是非…………… 3

《資本等取引》

- 4 自己株式を低廉取得する場合の発行会社と株主の課税関係…………… 4

《収益の計算等》

- 5 ビルの賃貸に当たりフリーレント期間を設けた場合の収益計上方法…………… 5

- 6 従業員の横領による損失と損害賠償請求権の同時両建ての要否…………… 6

- 7 過年度に過払いになっていた家賃が返還される場合の収益計上時期…………… 6

《費用・損失の計算等》

- 8 造成宅地の販売による収益計上後に行う周辺整備工事費用の見積計上の可否…………… 7

- 9 過年度の土地譲渡契約が解除された場合の処理と更正の請求の特例との関係…………… 8

《有価証券の取得価額》

- 10 M&Aの際のデューデリジェンス費用の株式の取得価額算入の要否…………… 9

《受取配当等》

- 11 確定申告で受取配当等の益金不算入が誤っていた場合の是正方法…………… 11

《受贈益》

- 12 賃貸建物の原状回復義務の免除に伴う内部造作等の受贈益計上の要否…………… 12

- 13 債務者と債権者で金額が異なる債権を放棄した場合の受贈益と寄附金の処理…………… 13

《減価償却資産の償却費》

- 14 取得価額が100万円未満の絵画、彫刻等についての減価償却の可否等…………… 14

- 15 少額減価償却資産の取得価額の判定単位等…………… 15

- 16 非減価償却資産に計上した償却費の損金経理額に該当の有無…………… 16

- 17 ドローンに対する適用耐用年数…………… 17

- 18 定期借地上に建設した建物の耐用年数の短縮の可否…………… 18

《繰延資産の償却費》

- 19 シンジケートローン組成のためのアレンジメントフィーの繰延資産性…………… 19

《資産の評価損》

- 20 形式基準による非上場有価証券に対する評価損の計上の可否…………… 21

- 21 休止している固定電話の電話加入権に対する評価損の計上の可否…………… 22

《役員給与》

- 22 持分会社の業務執行社員たる法人の課税上の地位と給与受給の可否…………… 22

- 23 期末の臨時株主総会の決議により翌期首から役員給与を増額することの可否…………… 23

24	事前確定届出給与につき届出どおりに支給しなかった場合の処理	24
25	役員の報酬を減額し給与を支給する場合の過大給与の判定	25
26	役員退職給与を分割支給の都度損金算入することの可否	26
《寄附金》		
27	企業版ふるさと納税を社長の出身地の自治体に行った場合の適用の可否	26
《租税公課》		
28	仕入税額控除の95%ルールの見直しによる控除対象外消費税額等の処理	27
《貸倒損失》		
29	金銭債権に対する部分貸倒れの損金算入の可否	29
《使途不明金》		
30	使途不明金課税における使途不明金の範囲	30
《圧縮記帳》		
31	県から補助金を受けてリース資産を取得した場合の圧縮記帳の可否	31
《繰越欠損金》		
32	繰越欠損金の全額控除を受けるため減資を行うこと可否	32
《借地権》		
33	土地の賃借に際して支払う仲介手数料等の借地権価額算入の要否	33
《交際費課税》		
34	得意先とのゴルフの終了後、飲食した費用の飲食費に該当の有無	34
35	会議費となる「昼食の程度」を超えない飲食物等の範囲	36
36	交際費課税に当たり交際費等の額から祝金収入を控除することの可否	36
《収益事業課税》		
37	マンションの駐車場を貸し付けた場合の収益事業課税の有無	37
《確定申告》		
38	事業年度を変更した場合等の確定した決算がない確定申告の効力等	38
《税務調査手続》		
39	移転価格調査と一般調査の調査手続と調査の範囲	40
《加算税》		
40	書面添付の意見聴取後に行った修正申告に対する過少申告加算税の課否	42
41	過去に連結子法人に不正があった場合の重加算税の加重の有無	42

《納税義務者》

1 法人の意義と米国LLCと米国LPSの法人該当性

Q 法人税の納税義務者は法人ですが、そもそも「法人」とはどのようなものをいうのでしょうか。

米国にはLLCやLPSといった組織体があり、わが国の事業者も数多く利用していると聞きますが、これらの組織体は、わが国の課税上、組合又は法人のいずれに該当するのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の納税義務者は原則として法人であり（法法4）、その「法人」とは、理論的、観念的には人間以外のもので、法律上権利義務の主体たり得るものをいうと解され、わが民法では、「法人は、この法律その他の法律の規定によらなければ、成立しない。」と定め、わが国では法律によって特に人格を与えられたものをいう（民法33、会社法3、地方自治法2①、税理士法49⑦等）
- (2) 米国LLC（Limited Liability Company）は、米国各州の法令によって設立される独立した法的主体であり、司法上、行政上の当事者や不動産の所有者等になることができる点からみて、わが国の課税上は法人、すなわち外国法人に該当すると解されているが（審判所裁決・平成13.2.26 裁決事例集No61 102頁、東京高判・平成19.10.10訟務月報54巻10号2516頁）、米国の課税上はパス・スルー課税（構成員課税）の選択可
- (3) 次に、米国LPS（Limited Partnership）は、米国各州の法令に準拠して設立されるパートナーシップであり、財産の所有や取引、訴訟の当事者となることができる点からみて、わが国最高裁は法人（外国法人）に該当すると判断
- (4) その最高裁判決は、外国法に基づいて設立された組織体について、①設立根拠法令の規定の文言や法制の仕組みから、わが国の法制上の法人に相当する法的地位が与えられていれば法人に該当し、②そのような形式的判断ができない場合は、自ら法律行為の当事者となることができ、かつ、その法律効果がその組織体に帰属すると認められれば法人に該当すると判示（最高判・平成27.7.17 判例タイムズ1418号77頁）
- (5) 一方、米国LPSについて法人ではないとする判決（名古屋高判・平成25.1.24 税資263号）やバミューダLPSについては、法人には該当しないという判決（東京高判・平成26.2.5判例時報2235号3頁、最高判・上告不受理決定）もあり、意見が対立
- (6) ある組織体が組合に該当すれば、わが国の課税上はパス・スルー課税（構成員課税）が適用され、組合は納税義務者にならず、組合事業から生ずる損益は各組合員に直接帰属するのに対し（法基通14-1-1）、法人に該当すれば、その法人が自ら納税義務者になり、その法人事業から生ずる損益が出資者に直接帰属することはない
- (7) 組合又は法人に該当するかどうかにより、①構成員の所得の種類、認識時期、②外国税額控除（法法69）、③外国子会社合算税制（措法66の6）、④組合事業損失の課税の特例（措法67の12）の適用の可否、⑤租税条約の適用関係などに影響し、例えば、外国子会社合算税制の適用対象に、パス・スルー課税を選択した組織体が含まれるのかどうかなど、体系的な考え方、取扱いの整理が必要

《実質所得者課税の原則》

2 使用人が仕入先から受領していたリベートの帰属先

Q 当社に税務調査が入り、仕入部門の担当者が仕入先からリベートを受領していた事実が発覚しました。

調査官からは、このリベートは会社に帰属するものであるから、会社の雑収入計上漏れとしたうえ、重加算税の対象にする、といわれています。青色申告の承認の取消しも、言外に匂わされています。

しかし、当社としては、関係業者からのリベート受領を禁止していますから、その担当者は懲戒処分にするにしております、また、その担当者は仕入部門の責任者でもなく、一使用人ですから、そのリベートは当社には帰属しない、という主張をしようと考えています。このような主張は、担当者のリベート受領を容認するようで、おかしいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税法には、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の法人がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する法人に帰属するものとして、法人税法を適用する、という規定があり(法法11)、この規定は、実質課税の考え方を具体的に表明したもの
- (2) 税務調査において、質問のような事例が発覚することは珍しくなく、その場合、法人が当該リベートは法人に帰属すると認めたとうえで、その担当者に対し横領による損害賠償請求権(求償権)を行使するというのであれば、あとはその横領損失と損害賠償請求権の計上時期や重加算税の賦課、青色申告の承認の取消しの是非の問題(Q6参照)
- (3) これに対し、質問のように、法人が、そもそも当該リベートは法人ではなく、その担当者に直接帰属するというような主張は、担当者のリベート受領を容認することにもなる懸念があるが、税務上の観点からする限り、損害賠償請求権を行使しても、その回収は望めないというのであれば、むしろ当該リベートは法人には帰属しない、という主張を行うのが得策である場合が考えられる
- (4) 質問のような事例が争われた事件として、旅館、飲食業を営む法人の料理長等が食材の納入業者からリベートを受け取っていたことが税務調査で発覚した事例があり、仙台地裁は、上記実質所得者課税の原則の規定を設けている趣旨に鑑みれば、当該リベートが法人に帰属するか否かの判断に当たっては、①リベートを受領した者の法律上の地位、権限について検討するとともに、②その者が単なる名義人として実質的には法人が当該リベートを受領していると見ることができるかどうかを検討することが相当であると判示
- (5) その結果、①法人の食材の仕入れに関して入札制度があること等から、料理長等には食材の発注権限がないこと、②就業規則上リベートの受領が禁止され、従業員に周知されていたこと、③リベートの授受はあまり人目につかない場所で行われていたこと、④料理長等は自己の判断によりリベートを費消していたことから、料理長等が法人に代わって単なる名義人としてリベートを受領していたとは認められず、法人には帰属しないとして、更正処分、重加算税賦課処分及び青色申告の承認取消処分の全てを取消し、納税者が勝訴(仙台地判・平成24.2.29 税資262号順号11897)

- (6) この事件について、質問のようなりべートの帰属先の判断基準として参考になり、当該りべートは法人には帰属しない、と主張することにより、更正処分のみならず、重加算税賦課処分及び青色申告の承認取消処分も救済が図られたので、その限りでは戦術として成功

《組織再編成》

3 分割に伴い未経過固定資産税を授受した場合の適格分割の是非

Q 法人の行う分割が適格分割に該当するというためには、分割対価資産として分割承継法人の株式以外の金銭等を交付してはならないことになっています。

分割に当たり、土地、建物を分割承継法人に移転したため、その土地、建物に課された固定資産税額のうち、分割以後の期間に対応する額（未経過固定資産税）を交付した場合には、適格分割に該当しないことになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人が分割により分割承継法人にその有する資産を移転したときは、その資産を時価により譲渡をしたものとして課税所得の金額を計算するのが原則であるが（法法62①）、適格分割により分割承継法人に資産の移転をしたときは、その資産の帳簿価額による譲渡があったものとするのが可（法法62の2、62の3）
- (2) その「適格分割」には、例えば、分割前に分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人による完全支配関係があり、かつ、その分割後に分割法人と分割承継法人との間にいずれか一方の法人による完全支配関係が継続することが見込まれている分割が該当するが、分割対価資産として分割承継法人の株式又は分割承継親法人株式のみが交付されるものに限られ、金銭を交付することは不可（法法2十二の十一イ、法令4の3⑥一口）
- (3) 土地、建物等の固定資産の売買に当たっては、その買主が売主に固定資産税の精算金（取得後の期間に対応する未経過固定資産税）を交付することが慣行化し、その未経過固定資産税は、固定資産を取得するためには支払わなければならない、その購入代価の一部であると認められ、購入する固定資産の取得価額に算入（審判所裁決・平成25.8.30 裁決事例集No.92・293頁、東京高判・平成26.4.9税資264号順号12447、長崎地判・平成27.10.5税資265号順号12731等）
- (4) 一方、消費税では、固定資産の譲渡に伴い、未経過固定資産税を譲渡対価とは別に収受している場合であっても、その未経過固定資産税は譲渡対価に含まれることに取り扱われる（消基通10-1-6）
- (5) そこで、分割の際に、土地、建物の移転を受けた分割承継法人から分割法人に対して、未経過固定資産税を交付した場合、非適格分割になるのかどうかであるが、未経過固定資産税を授受することは広く慣行化しており、未経過固定資産税は、本来分割承継法人が支払うべき固定資産税の一部を分割法人が支払っていた立替金等である、あるいは未経過固定資産税は、土地、建物の対価そのものではなく、土地、建物を取得するために要した付随費用に過ぎないとみれば、分割対価ではない、という余地も考えられる
- (6) しかし、固定資産税は、1月1日現在の固定資産の所有者を納税義務者として課されるものであり、分割承継法人が納税義務者になるわけではないから、未経過固定資産税は、移転

した土地、建物の譲渡対価の一部であり、未経過固定資産税を交付すれば、それは土地、建物の譲渡対価の一部を現金で決済した、ということになり、適格分割に該当しない、と取り扱われているのが実務ではないかと思料

- (7) なお、分割と異なり、現物出資は消費税の課税対象になるので（消法2④八、消令2④二）、現物出資に伴い課税対象資産の移転を受けた被現物出資法人から現物出資法人に対して消費税額等の支払をした場合でも、適格現物出資の金銭不交付要件には抵触せず、適格現物出資に該当すると取り扱われている（田代和之講演「組織再編税制における実務上の留意点」『租税研究』・2013.7月号）

《資本等取引》

4 自己株式を低廉取得する場合の発行会社と株主の課税関係

❶ 株式の発行会社が自己株式を取得する場合において、その取得価額が時価に比して低額であるときは、その発行会社に対しては受贈益課税、自己株式として譲渡した株主に対しては寄附金課税が行われることになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 株式の発行会社の自己株式の取得、消却、処分については、会計上、次のように処理（企業会計基準委員会・平成14.2.21「自己株式及び準備金の額の減少等に関する会計基準」7項、8項）
- イ 取得時は、「純資産の部」の株主資本から控除
 - ロ 処分時は、処分差益は「その他資本剰余金」に計上し、処分差損は「その他資本剰余金」から減額
 - ハ 消却時は、「その他資本剰余金」から減額
- (2) これに対し、税務上は、平成18年度の税制改正により、自己株式は有価証券の範囲から除外され（法法2二十一）、その取得、保有、処分いずれの局面においても資本等取引であると整理され、次のように処理（法法24①、法令8①一、二十、二十一）
- イ 取得時は、資本金等の額の減少（減資—みなし配当がある場合には、そのみなし配当の額は利益積立金額の減少）
 - ロ 処分時は、資本金等の額の増加（増資）
 - ハ 消却時は、なんら処理を要せず
- (3) 自己株式の取得のために要する証券会社へ支払う手数料のような取得付随費用は、わが国会計上も税務上も費用計上できるが（前掲会計基準14項）、IFRS（国際財務報告基準）では資本からの控除として処理（IAS32号「金融商品」33項）
- (4) 株主にとっては、自己株式としての譲渡であっても、資産である株式の譲渡であり、①みなし配当と②譲渡損益に対する課税が行われ、低額譲渡であれば他の株主に対する贈与として寄附金課税の適用（法法37、相基通9-2 参照）
- (5) 一方、自己株式の発行会社にとっては、自己株式の取得金額が時価に比して低額であったとしても、会社に経済的価値は流入しないから利益は得ておらず、また、その取得、保有、処分は資本等取引と整理された以上、基本的に受贈益課税は生じないものと思料

- (6) ただし、自己株式の発行会社は、まず初めに受贈益という損益取引があり、その次に自己株式の取得という資本等取引があると観念し、受贈益を認識すべきであるという有力な意見もあり、課税庁の明確な判断が望まれる

自己株式	100	/	受贈益	100
資本金等の額	100	/	自己株式	100

- (7) なお、法人が公益財団法人を設立し、その運営資金に充てるため、その公益財団法人に自己株式を処分価額1円で第三者割当てをするような例があるが、その自己株式の時価と処分価額との差額が寄附金課税の対象になることはなく、その差額は株主から公益財団法人への贈与として処理すべきものと思料

《収益の計算等》

5 ビルの賃貸に当たりフリーレント期間を設けた場合の収益計上方法

Q ビルの賃貸に当たり、当初の3月間は家賃を無料にするフリーレント期間を設けることを条件に、3年間賃貸することになりました。
この場合、そのフリーレント期間中においても、受取家賃の計上をすべきでしょうか。

(ポイント)

- (1) 資産の賃貸借は履行義務（資産を顧客に移転する約束）が一定期間にわたり充足されるものに該当するので、その使用料等は、その賃貸期間の経過に応じて収益計上するのが原則であるが、前受けに係る額を除き、その契約又は慣習により支払を受けるべき日に収益計上することも可（法基通2-1-29）
- (2) ビルの空室期間をできるだけ避けるため、販売促進や広告宣伝の一環としての合理的なフリーレント期間であれば、そのフリーレント期間中の収益計上は要しないものと思料
- (3) ただし、関係会社や得意先など特定の者に対する賃貸だけにフリーレント期間を設けるような場合には、フリーレント期間中も本来收受すべき家賃を収益に計上し、交際費等又は寄附金として処理すべきものと思料
- (4) また、フリーレント期間を設けることを条件に、中途解約の禁止や解約した場合の残存期間の家賃全額の支払義務が付され、賃貸期間中に收受する家賃の総額が確定している場合には、販売促進等とみられる合理的なフリーレント期間の契約を除き、フリーレント期間中も受取家賃総額を賃貸期間で除した均等額につき収益計上をすべきものと思料
- (5) 中途解約をする場合には、フリーレント期間中の家賃相当額や一定の違約金を支払うこととする契約であれば、收受する家賃の総額が確定していないので、フリーレント期間中には収益計上は不要
- (6) 一方、賃借人にとっては、フリーレント期間中は家賃債務が確定していないとして、未払家賃を計上することは認められないようであるが、賃貸人に未収家賃の計上を求めるのであれば、賃借人に未払家賃の計上を認めるべきものと思料
- (7) また、消費税については、理論的にはフリーレント期間中は現金の授受がないので、消費税を認識する必要はないと解されているが、未収家賃を計上する以上は、消費税も認識すべきではないかと思料

6 従業員の横領による損失と損害賠償請求権の同時両建ての要否

Q 法人の商品の仕入責任者が、架空経費を計上して現金を横領している事実が発覚しました。

この場合、横領損失を計上すると同時に、損害賠償請求権の収益計上をしなければならないでしょうか。また、架空経費を計上していたことは、隠蔽・仮装に該当し、重加算税が課されることになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 横領損失、窃盗損失、災害損失、貸倒損失、為替損失などは何ら収益の獲得に寄与しないから、成果計算原理に基づく課税所得の計算上、損金性を有するかどうか本質的には議論があるが、現行法では企業の絶対的価値を減少させるものとして損金算入可（法法22③三）
- (2) 「他の者」から支払を受ける損害賠償金は、その支払を受けるべきことが確定した日に収益計上するのが原則であるが、損害賠償金はその性格上確定したとしても回収可能性に疑義が残るので、実際に支払を受けた日に計上することも可（法基通2-1-43）
- (3) 従業員の横領損失は、その損害を生じた事業年度の損金となるが、同時にその従業員に対する損害賠償請求権（求償権）を収益計上すべきかどうかは、対立する二つの意見あり
- (4) 「同時両建て説」は、法人が横領者に対してその被った損害額に相当する金額の損害賠償請求権を取得する以上（民法709）、それは法人の資産を増加させるものとして、同じ事業年度の益金を構成するという考え方（最高判・昭和43.10.17訟務月報14巻12号1437頁、東京高判・平成21.2.18 訟務月報56巻5号1644頁）
- (5) 一方、「異時両建て説」は、横領等の不正行為による損害賠償請求権はその不正行為時に権利が発生するとしても、被害者側が損害発生や加害者を知らないことが多く、被害者側が損害発生や加害者を知らなければ、権利が発生してもこれを直ちに行使することは事実上不可能であるから、その事実を知った事業年度に収益計上すべきであるとする考え方（東京地判・平成20.2.15 判例時報2005号3頁）
- (6) 役員の場合とはもかく、一般従業員の場合には上記(2)の「他の者」と同様に、異時両建て説で処理する余地があると考えられ、同時両建て説による場合であっても、横領者の資力等からみて損害賠償請求権の実現が客観的に疑わしいときは、収益計上する必要はないものと思料（東京高判・昭和54.10.30訟務月報26巻2号306頁）
- (7) 従業員の架空経費の計上による横領の場合、その横領金はその従業員の所得になっているから、架空経費の計上による申告は、法人による課税要件事実の隠蔽・仮装による過少申告には当たらないという見解もあるが、隠蔽・仮装に当たるという見解が有力（大阪高判・平成13.7.26 訟務月報48巻10号2567頁、東京高判・平成21.2.18 訟務月報56巻5号1644頁）

7 過年度に過払いになっていた家賃が返還される場合の収益計上時期

Q ある公団に支払っていた家賃が、過去40数年間にわたって過大になっていたことが判明し、過大支払額の返還を受けることになりました。ただ、過去の家賃計算の資料が散逸していることなどもあり、その返還額は必ずしも過去40数年間の過大支払額の実額では

ありません。

この場合、その返還額は、返還を受けたときの一時の収益に計上すべきでしょうか。それとも、過去の支払家賃が過大で所得金額が過少になっていたことになりまますから、過年度に遡って修正申告をすべきでしょうか。

(ポイント)

- (1) 質問の過大支払家賃の返還については、その返還金は返還を受けたときの収益に計上すべきか、又は過年度の支払家賃が過大で所得金額が過少になっているので、過年度に遡及して修正申告をすべきかどうか問題で、いずれの考え方をとるかにより課税関係が大きく相違
- (2) 参考判例として、過去12年間にわたる電力会社の過大請求による過大電気料金の返還を受けた場合の返還金の処理が争いになった事例があり、最高裁は、過年度の電気料金の支払は会計事実として既に認定されており、また、その返還額は客観的に存在する過年度の過大支払額の実額ではなく、当事者の合意という新たな会計事実によって認定された金額であるから、過大電気料金の精算を単なる損益計算の誤りの修正と同視して、これを過年度の損金額の修正によって処理すべきではなく、返還を受けたときの収益として計上すべきであると判示(最高判・平成4.10.29 税資193号397頁)
- (3) ただし、この判決には、電気料金の支払は過大であったのであるから、過大な電気料金相当額は損金の過大計上という違法があり、過年度の所得金額を修正ないし更正すべきである、という反対意見が付されており、この意見によるとすれば、更正決定の期間制限や徴収権の消滅時効により過去5事業年度のみ修正申告をすればよいことになり(通法70、72)、まさにこの点が過大電気料金の返還を受けた法人が争う実益
- (4) 質問の過年度の支払家賃は、何らかのきっかけにより過大であることが判明するまでは公然かつ平穩に支払われてきたと思われ、また、過大支払家賃の返還額は過大額の実額ではないこと等からすれば、返還を受けたときに収益計上すべきものと思料
- (5) 過大支払家賃の返還額のほか、遅延損害金等の支払を受けるときは、その遅延損害金等は支払を受けたときに一時の収益計上
- (6) なお、医療法人が過大請求診療報酬を返還するような事例があるが、その返還金は、上記最高裁判決の裏腹の問題として、その返還した時に損金算入してよいものと思料

《費用・損失の計算等》

8 造成宅地の販売による収益計上後に行う周辺整備工事費用の見積計上の可否

Q 宅地開発業者が県の宅地造成の許可を受けて造成した宅地を、当期において販売したので当期の収益に計上しました。一方、その許可条件として、造成宅地周辺の道路整備・雨水排水路の改修工事を行うことになっており、工事会社からその工事費用の見積りはとっていますが、当期末にはまだ工事に着手していません。

この場合、造成宅地周辺の道路整備・雨水排水路の改修工事費用の見積額は、当期に計上した収益の直接原価として損金算入をしてよいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の課税所得の計算上、損金算入される売上原価等の原価の額は、費用収益対応の原則により、収益と個別に対応するものとして捉えられ、期間対応すなわち当期の売上総利益に対応するものとして捉えられる販売費及び一般管理費とは認識基準が相違
- (2) そこで、売上原価等となるべき費用の額の全部又は一部が当期末までに確定していない場合には、当期末の現況によりその金額を適正に見積ることができ、その売上原価等となるべき費用かどうかは、資産の販売・譲渡、役務の提供に関する契約の内容、その費用の性質等を勘案して合理的に判断（法基通2-2-1）
- (3) 一方、販売費、一般管理費その他の費用は、当期末までに債務の確定したものに限って損金算入が認められ（法法22③二、法基通2-2-12）、たとえ資産の販売・譲渡、役務の提供に関連して発生する費用であっても、単なる事後的費用の性質を有するものは、見積計上の対象外（法基通2-2-1）
- (4) 判例には、土地を造成して宅地として販売するに当たり、地方公共団体から都市計画法上の同意権を背景として開発区域外の排水路の改修工事を行うよう指導された場合の、その工事費用の見積額について、支出の相当程度の確実性、金額の適正な見積りが可能であるという事実関係のもとでは、「当該事業年度の収益に係る売上原価」として損金算入ができるという事例あり（最高判・平成16.10.29刑集58巻7号697頁）
- (5) 質問は平成18年の公認会計士試験の類題であり、受験雑誌の模範解答では損金算入できるという解答と損金算入できないという解答に分かれているが、売上原価については債務確定基準は適用されず、債務が未確定であっても、支出の確実性と金額の適正な見積りが担保されれば、損金算入はできるものと思料

9 過年度の土地譲渡契約が解除された場合の処理と更正の請求の特例との関係

Q 法人税基本通達2-2-16《前期損益修正》によれば、過年度の売上や譲渡損益について当期に返品、契約解除等があった場合には、その返品、契約解除等による損失の額は当期の損金の額に算入します。

一方、国税通則法では、契約の解除や取消しがあった場合には、過年度の法人税の還付を求めて更正の請求をすることができることになっています。

そうしますと、法人税の前期損益修正の取扱いと国税通則法の更正の請求とは、どういう関係になるのでしょうか。例えば、たまたま生じた土地の譲渡契約が解除されたような場合には、その解除があった事業年度の損金にするだけでは不合理な結果になることがありますので、土地の譲渡損益を計上した事業年度に遡及して課税関係を修正すべきではないか、と考えます。

(ポイント)

- (1) 会計上、売上値引及び戻り高は、過年度の売上に係るものであっても、原則として実際に値引、返品があった当期の総売上高から控除するのが公正妥当な企業会計の慣行であり、このような考え方は、過年度に行った固定資産の譲渡契約が当期に解除され、譲渡損益が消滅したような場合も同様であるものと思料
- (2) 法人税でも、過年度に収益を益金算入した資産の販売・譲渡、役務の提供その他の取引に

- ついて、当期に契約の解除又は取消し、返品等の事実が生じた場合、過年度の売上高や譲渡損益を修正するのではなく、これらの事実による損失は当期に損金算入（法基通2-2-16）
- (3) 一方、国税通則法には、契約が解除権の行使若しくはやむを得ない事情によって解除され、又は取り消されたときは、税務署長に対して既に納付した税額を減額し還付するよう請求ができる更正の請求の特例があるので（通法23②、通令6①二）、過年度の商品の売上や固定資産の譲渡につき返品、契約解除等があった場合には、過年度の課税所得を修正し、納付した法人税につき更正の請求の特例が認められるのではないかと、という議論あり
- (4) この点、継続企業の原則と公正妥当な企業会計の慣行を前提に、その事業年度に生じた収益と費用（損失）とが期間対応して課税所得が計算される法人税には、この更正の請求の特例は適用されないという解釈がほぼ確立（最高判・昭和53.3.16 税資97号597頁、最高判・昭和62.7.10 税資159号65頁）
- (5) 国税通則法の更正の請求の特例は、更正の請求ができる事由を定めた手続規定であって、実質的に内容に立ち入って更正の請求が認められるかどうかは法人税の解釈により、法人税の解釈によれば、過年度の売上や譲渡損益に係る返品、契約解除等があっても、過年度に遡及して課税所得を修正することはできず、結局、更正の請求は認められず
- (6) ただ、商品の売上とその返品は、通常であれば継続的に発生するから、過年度に遡及して修正せず、当期の総売上高から控除しても、それほど弊害はないが、固定資産の譲渡は臨時的に生じ、金額も大きいのが普通であり、その譲渡契約が解除された場合に、その解除による損失を解除があった事業年度の損失に計上するだけでは、例えば譲渡契約の解除があった事業年度が大幅な赤字や今後も所得の発生が見込めないような場合には、譲渡契約の解除があった事業年度の赤字幅が拡大するだけで、損失の埋め合わせの機会がなく納税者の権利救済が図れず、公正妥当な会計処理の基準が納税者の権利救済を排除するものであってはならない、という意見あり
- (7) 法人税では土地譲渡益重課制度において契約の解除があった場合（法措通62の3(6)-5、63(6)-5）や所得税では資産の譲渡代金が回収不能になった場合（所法64）には更正の請求が認められており、過年度遡及会計基準が制定され、会計上も過年度に遡及して修正する考え方が表明され、また、平成23年12月の税制改正により更正の請求制度の拡充が図られたこともあり、法人税基本通達2-2-16《前期損益修正》や更正の請求の特例の適用の弾力化を図り、臨時的な固定資産の譲渡契約に解除があった場合には、過年度に遡及して課税関係を修正することがあってよいものと思料
- (8) また、過年度に収受した利息が利息制限法違反として無効が確定し、これを過払金返還請求に基づき返還した場合も、その返還をしたときに損金算入すべきものと取り扱われているが（東京地判・平成25.10.30判例時報2223号3頁、東京高判・平成26.4.23 訟務月報60巻12号2655頁）、そもそも違法、無効な収益の返還は、前期損益修正の取扱いの射程範囲外ではないかと思料

《有価証券の取得価額》

10 M&Aの際のデューデリジェンス費用の株式の取得価額算入の要否

Q M&Aに際して、外部のアドバイザー等に支払うデューデリジェンス費用について

は、一般に株式の買取りの意思決定をした後に発生するものはその株式等の取得価額に含めることに取り扱われているものと思われます。

ところが、平成25年9月の企業結合会計基準の改正により、他の企業を取得する場合の外部のアドバイザー等に支払った報酬・手数料等の取得関連費用は、発生した事業年度の費用として処理することとされました。

そうしますと、今後は、会計上、税務上、M&Aに伴い外部のアドバイザー等に支払うデューデリジェンス費用や仲介手数料は、取得する株式等の取得価額に算入する必要はないと考えてよいでしょうか。それとも、会計上は費用処理をするが、税務上は取得価額に算入するということになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 会計上、株式その他の出資証券及び公社債等の有価証券の取得時における付随費用（支払手数料等）は、取得した有価証券の取得価額に含めるが、経常的に発生する費用で、個々の有価証券との対応関係が明確でない付随費用は、取得価額に含めなくてもよい（日本公認会計士協会・平成12.1.31「金融商品会計に関する実務指針」56項）
- (2) M&A（合併・買収）の際に外部のアドバイザー等に支払うデューデリジェンス（投資やM&Aに際して行われる対象企業の事業の将来性や財政状態、法務リスクなどの調査活動）の費用や仲介手数料で取得の対価性が認められるものは、その買収に伴い取得する株式等の有価証券の取得価額に算入
- (3) これに対し、従来、企業結合上の「取得」、すなわちある企業が他の企業又は企業を構成する事業に対する支配を獲得する場合（企業会計審議会・平成15.10.31「企業結合に関する会計基準」9項）に直接要した支出額のうち、取得の対価性が認められる外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等は取得原価に含め、それ以外の支出額は発生時の事業年度の費用として処理（旧企業結合会計基準26項、94項）
- (4) ところが、平成25年9月13日の企業結合会計基準の改正により、取得関連費用（外部のアドバイザー等に支払った特定の報酬・手数料等）は、発生した事業年度の費用として処理することとされたが（企業結合会計基準26項）、この改正は、国際的な会計基準に基づく財務諸表との比較可能性を改善する観点や取得関連費用のどこまでを取得原価の範囲とするかという実務上の問題点を解消する観点からのもの（企業結合会計基準94項）
- (5) ただし、個別財務諸表における子会社株式の取得原価の算定にあっては、従来と同様に、取得時における付随費用は株式の取得価額に含めることを要し（企業結合会計基準94項）、子会社株式の取得関連費用を費用処理するのは、連結財務諸表における処理のみ
- (6) 一方、税務上、購入した有価証券の取得価額はその購入の代価であり、購入手数料その他その有価証券の購入のために要した費用がある場合には、その費用を加算した金額（法令119①一）
- (7) そこで、子会社化するため他の企業の株式等を取得する場合、外部のアドバイザー等に支払うデューデリジェンス費用や仲介手数料については、株式等の購入の意思決定をした後に発生するものは、株式等の購入のために要した費用として、その株式等の取得価額に算入（審判所裁決・平成26.4.4公表裁決事例集未掲載）
- (8) これに対し、株式等を購入するか否かの意思決定の参考にするための、いわば予備的デュー

ーデリジェンスの費用は、取得価額に含める必要はないというのが基本的な考え方であり、購入の意思決定前であれば、結果として購入しないこともあり得るし、まだ個別、具体的に特定の株式等に対応させ紐付けできる段階の費用ではないことによる

- (9) 実務上は、企業結合会計基準の指摘にもあるように、取得関連費用のどこまでを取得原価の範囲とするかという微妙な問題があり、「株式等の購入の意思決定」をしたのはいつの時点をいうのか、ということになってくるが、基本的には、会社として経営会議等において最終的な意思決定をしたときということになる
- (10) この株式等の有価証券を購入した場合の処理の基本的な考え方は、会計上の基本的な考え方と同様であり、今後とも、会計上、税務上、デューデリジェンス費用や仲介手数料は、株式等の購入のために要するものである限り、取得する株式等の取得価額に算入

《受取配当等》

11 確定申告で受取配当等の益金不算入が誤っていた場合の是正方法

Q 平成23年12月の税制改正により、受取配当等の益金不算入制度にあっては、いわゆる当初申告要件が廃止されました。今後は確定申告においてその益金不算入額が過少になっていた場合やその適用を全く失念していた場合であっても、税務署長の職権で本来の益金不算入額まで所得金額の減額をしてもらえると考えてよいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 平成23年12月の税制改正などにより、法人税の次に掲げる制度については、更正の請求範囲を拡大するため、当初申告要件（確定申告書等にその適用を受けるべき金額など一定の事項の記載又は一定の書類の添付を要件とするもの）が廃止され、確定申告等のほか、修正申告や更正の請求によって、その適用が受けることが可
- イ 受取配当等の益金不算入（法法23⑧）
 - ロ 外国子会社からの受取配当等の益金不算入（法法23の2⑤）
 - ハ 国等に対する寄附金、指定寄附金及び特定公益増進法人に対する寄附金の損金算入（法法37⑨）
 - ニ 青色申告書を提出した事業年度の欠損金の繰越しにおける更生手続や再生手続の開始決定等があった場合の特例（法法57⑫）
 - ホ 青色申告書を提出しなかった事業年度の災害による損失金の繰越し（法法58②⑤⑦）
 - ヘ 会社更生等による債務免除等があった場合の欠損金の損金算入（法法59④）
 - ト 協同組合等の事業分量配当等の損金算入（法法60の2）
 - チ 所得税額等の控除（法法68④、復興財源確保法33②）
 - リ 外国税額控除（法法69⑮⑯）
 - ヌ 公益社団法人又は公益財団法人の寄附金の損金算入限度額の特例（法令73の2②）
 - ル 適格合併等による欠損金の引継ぎにおける譲渡等損失額の対象外となる資産の特例（法令112⑥三口）
 - ヲ 引継対象外未処理欠損金額の計算に係る特例（法令113②⑥⑨）
 - ワ 特定株主等によって支配された欠損等法人の欠損金の制限の5倍要件の判定の特例（法

令113 の2⑭)

カ 被合併法人等の未処理災害損失欠損金額の引継ぎ（法令116 の2①）

コ 特定資産に係る譲渡等損失額の損金算入の対象外となる資産の特例（法令123 の8③五）

ク 特定資産に係る譲渡等損失額の計算の特例（法令123 の9②⑩）

ケ 交際費課税における中小企業者の定額控除（措法61の4⑤）

- (2) そこで、質問のように、確定申告において受取配当等の益金不算入額が過少になっていた場合やその適用を全く失念していた場合であっても、修正申告書や更正請求書に益金不算入額の記載及びその計算明細書を添付して提出することにより、修正申告や更正の請求によって正当な金額まで益金不算入の適用を受けることが可（国税庁法人課税課情報・平成24.2.29「いわゆる当初申告要件及び適用額の制限の改正について」問1、問3参照）
- (3) ただ、あくまでも法人から修正申告や更正の請求があつて初めて認められるので、仮に税務調査によって受取配当等の益金不算入額が過少になっていることが判明した場合であっても、税務署長自ら正当額まで益金不算入を認める更正はできず、税務署長の他の非違事項の更正後改めて更正の請求をする必要があり、二度手間であるから、税制改正が望まれる
- (4) なお、外国税額控除や租税特別措置法上の特別税額控除にも同様の問題があるが、平成29年度の税制改正により、控除限度額が法人税額に連動しているものについては、税務署長が増額更正をする場合には連動して控除限度額の増額可（法法69⑮、措法42の4⑩、42の6⑧、42の12の2②、42の12の5④等）

《 受 贈 益 》

12 賃貸建物の原状回復義務の免除に伴う内部造作等の受贈益計上の要否

Q 当社は飲食店等の店舗賃貸業を行っており、その賃貸借契約では原状回復義務が定められていても、実際には原状回復を行わず、賃貸店舗の厨房設備や内部造作は、当社に無償で譲渡し、そのまま置いて退去することがあります。

これは、退去者には不要で無価値な厨房設備や内部造作であっても、当社にとっては、居抜きで新規に賃貸できるというメリットがありますから、原状回復義務を免除しているものですが、受贈益課税がされることになるのでしょうか。

もし、当社に受贈益課税がされるとすれば、退去者には寄附金課税が行われるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税においては、資産の売買や譲渡があつた場合、時価によって取引されたものとして課税所得を計算するのが原則であり（法法22②、22の2④、法基通2-1-1の10）、もし実際の取引価額が無償又は時価より低額である場合には、その取引価額と時価との差額は譲渡者側においては寄附金ないし交際費等（法法37⑧、措法61の4④）、譲受者側においては受贈益（法法22②、25の2③参照）として、それぞれ処理
- (2) そこで、質問のように、退去者と家主とが店舗の厨房設備や内部造作を無償で取引した場合、退去者には寄附金（ないし交際費）課税、家主には受贈益課税が生じるのかどうかか問題で、そのポイントは、店舗の厨房設備や内部造作の時価をどのように考え、退去者と家主

とで時価の認識が違ってよいのかどうかということ

- (3) 一口に時価といっても、実際にはその捉え方は、売却可能価額（法基通5-2-11参照）や再取得価額（法基通9-1-19参照）などいろいろで、一般的に言えば、世間で通常取引される価額が時価であるから（法基通2-1-1の10）、質問の厨房設備や内部造作にも観念的に時価は存在し、それを無償で取引するのはいかがか、という問題
- (4) しかし、退去者にとっては、その厨房設備や内部造作は、もはや廃棄せざるを得ないものであり、無価値なものに過ぎず、それを原状回復費用をかけて撤去するのは無駄であり、原状回復費用をかけずそのまま置いて退去するのが経済的にも合理的であるから、退去者においては、厨房設備や内部造作の時価はゼロとして家主に無償で譲渡しても、寄附金（ないし交際費）課税の問題は生じないものと思料
- (5) 一方、その厨房設備や内部造作が退去者にとってはもはや無価値であっても、家主である当社においては、無価値であるとはいえ、退去後は、そのままあるいは少し手を加えるだけで居抜き状態で新たに高い家賃で貸せるかも知れないので、家主において価値あるものと認識できるのであれば、家主には受贈益課税が生じるものと思料
- (6) もちろん家主側の議論は、その厨房設備や内部造作を家主において再利用する等の価値があるものと認識される場合を前提としており、家主の都合で退去してもらったため原状回復義務を免除し、又は借主が不法に厨房設備や内部造作を残して退去し、その厨房設備や内部造作は取り壊さざるを得ないといった場合には、収益を認識する必要なし

13 債務者と債権者で金額が異なる債権を放棄した場合の受贈益と寄附金の処理

Q 親会社が、完全支配関係がある子会社に対して有する貸付金5,000万円について債権放棄をする予定にしています。

この債権放棄を行う予定の貸付金は、額面は1億円ですが、親会社はこの貸付金を過去に銀行から時価5,000万円で購入しましたから、この貸付金は5,000万円として記帳されています。しかし、子会社は借入金として1億円が計上されています。

このように、親会社と子会社の記帳金額が異なる貸付金を債権放棄した場合、親会社は5,000万円の寄附金、子会社は1億円の受贈益が、それぞれ生じるものと思われます。

この場合、グループ法人税制が適用され、親会社は寄附金5,000万円が損金不算入となり、子会社は受贈益1億円が益金不算入になる、と考えてよいでしょうか。

また、親会社はその有する子会社株式について簿価修正をする必要がありますが、いくら金額で簿価修正をすることになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人が、その法人との間に完全支配関係（法人による完全支配関係に限る。）がある他の内国法人から受けた受贈益の額は、課税所得の計算上、益金の額に算入する必要はなく（法25の2）、一方、完全支配関係がある他の内国法人に支出した寄附金の額は、損金の額に算入することは不可（法37②）
- (2) このグループ法人税制の適用に当たり、贈与を受けた法人の益金の額に算入されない受贈益の額は、贈与を行った法人の寄附金の額に対応するものに限られ（法25の2①かっこ

書)、一方、贈与を行った法人の損金の額に算入されない寄附金の額は、贈与を受けた法人の受贈益の額に対応するものに限られる(法第37条2号かっこ書)

- (3) そして、このグループ法人税制を適用する場合には、受贈者又は贈与者である子会社の親会社は、受贈者である子会社の株式は増額修正、贈与者である子会社の株式は減額修正の、いわゆる簿価修正を行う(法第9条17号、119条3号、119条4号)
- (4) これを事例の場合についてみると、その子会社にとっては、借入金はいくらでも1億円であり、その債務免除による受贈益は1億円であるから、この1億円が益金不算入となり、一方、親会社が記帳している貸付金は5,000万円であり、これが時価と認められるから、債務免除による寄附金は5,000万円で、これが損金不算入になる、という意見あり
- (5) しかし、益金不算入の対象になる受贈益の額は、贈与者の寄附金の額に対応するものに限られるから、贈与者である親会社で寄附金の額が5,000万円しか生じないとすれば、受贈者である子会社にとっては、受贈益1億円のうち5,000万円だけが益金不算入の対象になるものと思料
- (6) 一方、損金不算入の対象になる寄附金の額は、受贈者の受贈益の額に対応するものに限られ、受贈者である子会社では受贈益の額1億円が生じるが、そもそも親会社では寄附金の額は5,000万円しか生じないから、その5,000万円が損金不算入の対象になるものと考えられ、親会社が行う子会社株式の簿価修正の額も、5,000万円になるものと思料
- (7) なお、事例の債権放棄が子会社を再建するための合理的なものとして、その貸付金を寄附金ではなく、子会社支援損等として損金算入する場合(法基通9-4-2)には、そもそもグループ法人税制の適用はない(法基通4-2-5)

《減価償却資産の償却費》

14 取得価額が100万円未満の絵画、彫刻等についての減価償却の可否等

Q 平成26年12月の法人税基本通達の改正により、今後、その取得価額が1点100万円未満の美術品等については、原則として減価償却資産として償却をしてよいことになりました。この取扱いに関して、次の点はどのように考えたらよいでしょうか。

- (1) 取得価額が1点100万円未満の美術品等であっても、「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかなもの」は、減価償却資産に該当しませんが、その判定はどうしたらよいでしょうか。
- (2) 絵画や彫刻について減価償却をする場合、その耐用年数はどうなりますか。
- (3) 減価償却資産という限りは、法人の事業の用に供さなければなりません。倉庫に保管してある絵画や彫刻について、事業の用に供している、といえるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 従来、美術関係の年鑑等に記載されている作者の制作に係る書画、彫刻、工芸品等は、時の経過により価値が減少しない書画骨とうに該当して非減価償却資産とされ、書画骨とうに該当するかどうか明らかでない美術品等でその取得価額が1点20万円(絵画にあっては、号2万円)未満のものは、減価償却資産に該当
- (2) ところが、平成26年12月の法人税基本通達の改正により、1点当たり取得価額が100万円

未満の美術品等は減価償却資産に該当し（時の経過により価値が減少しないことが明らかなものは非減価償却資産に該当）、1点当たり取得価額が100万円以上の美術品等は非減価償却資産に該当（時の経過により価値が減少することが明らかなものは減価償却資産に該当）することとされ、美術年鑑等に掲載の有無による判断基準は廃止（法基通7-1-1）

(3) この場合、「時の経過により価値が減少することが明らかな美術品等」には、例えば次の事項の全てを満たすものが該当し（法基通7-1-1(注)）、これに該当しない美術品等も、これらを参考に判定（国税庁・平成27.5.11「美術品等についての減価償却資産の判定に関するFAQ」）

イ 会館のロビーや葬祭場のホールのような不特定多数の者が利用する場所の装飾用や展示用（有料で公開するものを除く。）として取得されるものであること。

ロ 移設することが困難でその用途のみ使用されることが明らかなものであること。

ハ 他の用途に転用すると仮定した場合に、その設置状況や使用状況からみて美術品等としての市場価値が見込まれないものであること。

(4) 質問の「時の経過によりその価値が減少しないことが明らかな美術品等」の判定に当たっては、基本的に、取得価額が1点当たり100万円未満であるものは減価償却資産とし、誰でも知っている作者や美術年鑑等に搭載されている作者、文化勲章等の受賞者の制作したものは、非減価償却資産とするのも一つの割り切り

(5) 絵画や彫刻について減価償却をする場合、その耐用年数は、例えば次のとおり（国税庁・前掲FAQ、Q7）

イ 「器具及び備品」の「室内装飾品」の「主として金属製のもの」—— 15年

ロ 「器具及び備品」の「室内装飾品」の「その他のもの」—— 8年

(6) 稼働休止資産であっても、その休止期間中必要な維持補修が行われ、いつでも稼働し得る状態にあるものは、減価償却資産に該当するので（法基通7-1-3）、倉庫に保管してある絵画や彫刻であっても、いつでも展示可能な状態にあれば、事業の用に供しているとみてよいものと思料（国税庁・前掲FAQ、Q9）

15 少額減価償却資産の取得価額の判定単位等

Q 賃貸マンション（50室）のカーテンを全部取り替え、その費用600万円を要しました。そのカーテンの1枚当たりの金額は3万円であり、一室当たりでは4枚で12万円になります。

この場合、カーテン1枚当たりは3万円ですから、少額減価償却資産として取り替えに要した600万円は、消耗品等として一時の損金算入をしてよいでしょうか。

(ポイント)

(1) 法人税の課税所得の計算上、減価償却資産で①その使用可能期間が1年未満であるもの又は②取得価額が10万円未満であるものは、その取得価額を一時の費用として損金算入することが可（法令133）

(注) 中小企業者等にあつては、その取得価額が30万円未満の減価償却資産については、その取得価額の一時的損金算入が可（措法67の5）

- (2) この場合、その取得価額が10万円未満であるかどうかは、通常一単位として取引されるその単位ごとに判定し、例えば、工具、器具及び備品については1個、1組又は1揃いごと、構築物のうちまくら木、電柱など単体では機能を発揮できないものは、一の工事ごとに判定（法基通7-1-11）
- (3) この判定単位について、①資産として機能を発揮できる単位を基準として判定するという考え方と②事業として機能を発揮できる資産の単位ごとに判定するという考え方とがあり、判例では、通信会社が1回線7万2800円で取得したエントランス回線利用権について、「当該企業の事業活動において、一般的・客観的に、資産として機能を発揮することができる単位を基準にその取得価額を判断すべきである」としたうえで、本件エントランス回線利用権の機能は、単体のエントラス回線の利用によって発揮することができ、一般的・客観的には1回線で機能を発揮することができる、として上記①の考え方を採用（東京地判・平成17.5.13 税資255号順号10022、東京高判・平成18.4.20 税資256号順号10372、最高判・平成20.9.16 税資258号順号11032）
- (4) そこで、例えば、パチンコ点のパチンコ玉、ゴルフ練習場のゴルフボール、レンタルビデオ店のレンタルビデオ、建設業の仮設材料などは、少額減価償却資産に該当する、と解されており、現行では少額重要資産（法人の業務の性質上基本的に重要なもの）の取扱いもないので、これらの資産を多量に購入し、購入費用総額が多額になったとしても、その購入費用の一時損金算入可
- (5) 一方、例えば応接セットについては、テーブルと椅子をセットにして取得価額が10万円未満であるかどうかを判定する、といわれており、質問の賃貸マンションのカーテンは1室ごとに色調や柄などが統一されるので、1室ごとに少額減価償却資産かどうかを判定する、と取り扱われているものと思料
- (6) なお、パチンコホールのパチンコ器につき使用可能期間が1年未満であるかどうかが争われた事件では、パチンコホールの業種を通じてパチンコ器に対する資産としての共通認識として、事業供用されてから1年未満の期間内に使用できなくなるとは予測されていないので、使用可能期間が1年未満であるとはいえない、と判示（東京地裁・平成23.4.20 税資261号順号11672、東京高判・平成23.11.29 税資261号順号118206、最高裁上告不受理決定・平成25.6.7）

16 非減価償却資産に計上した償却費の損金経理額に該当の有無

Q 前期に取得した機械装置1000について、中小企業投資促進税制の適用を受けるため、前期に普通償却限度額100と特別償却限度額300の合計400の償却費を計上しました。ところが、前期の税務調査の結果、その機械装置は当期に事業供用されており、まだ前期には事業供用されていないとして、償却費400は損金不算入として否認されました。そこで、前期に損金不算入とされた償却費400は、前期から繰り越された償却超過額として、当期に償却不足額があれば、損金算入が認められる、と考えてよいでしょうか。

（ポイント）

- (1) 法人税の課税所得の計算上、減価償却資産に対する償却費の額については、当該事業年度

においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理額）のうち、償却限度額に達するまでの金額が損金算入されるが（法法31①）、この「損金経理額」には、前期以前の事業年度における損金経理額のうち損金算入されなかった金額、すなわち「償却超過額」が含まれる（法法31④）

- (2) そこで、減価償却資産に償却超過額がある場合には、その資産の会計上の帳簿価額は税務上のそれより過少になっているから、会計上の償却費の額は税務上の償却限度額に満たなくなって償却不足額が生じ、その償却不足額は、前期から繰り越されてきた償却超過額の範囲内で認容（損金算入）される（申告書別表四で所得金額から減算）
- (3) 質問のように非減価償却資産に対して計上した償却費の額が、損金経理額に含まれるのかどうか問題であるが、法人税法31条1項では、「内国法人の各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として……所得の金額の計算上損金の額に算入する金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（以下この条において「損金経理額」という。）のうち、……」と規定
- (4) その限りでは、質問の機械装置は、前期には減価償却資産には該当せず、前期にその機械装置に対して計上した償却費400は、減価償却資産でない資産に対するものであって、「損金経理額」に該当せず、前期には償却超過額は生じていなかったことになり、当期に償却不足額が生じたとしても、償却超過額の認容として申告調整による損金算入は不可（審判所裁決・平成30.3.27 裁決事例集No.110）
- (5) 法人税で償却費として損金算入するためには、会計上、損金経理により償却費を計上する必要があり、前年度に計上した償却費の額を、次のような会計処理を行って会計上の帳簿価額に受け入れて償却費の額を計算すべき
- 機械装置 400 / 繰越利益剰余金 400
(前期損益修正益)
- (6) 意図的に事業供用時期を操作するような場合は別として、質問のように、税務調査により事業供用時期が違うと指摘されたような場合は、非減価償却資産の償却費も損金経理額に含まれると取り扱ってよいものと考えられ、会計上の取扱いとの調整がうまくいかないと、永久に償却費の損金算入ができないことにもなりかねない
- (7) なお、損金経理要件は廃止ないし緩和すべきである、という議論があるが、損金経理要件の廃止か存続かというオール・オア・ナッシングの議論ではなく、例えば、償却費や引当金、準備金など、税務上損金算入限度額が定まっているものは、損金経理要件を外し、申告調整によって損金算入を認めても、弊害は少ないものと思料

17 ドローンに対する適用耐用年数

Q 当社では、最近、高機能、高性能の各種のドローンが開発され、その使い方も多岐にわたり、需要が旺盛になってきましたので、ドローンを購入してリースをすることを計画しています。

課税庁は、空撮専用ドローンは「器具及び備品」の「カメラ」に該当し、その耐用年数を適用すべきである、といっているように聞いていますが、ドローンは「航空機」には該当しないのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 減価償却資産の耐用年数は耐用年数省令に定められており、その別表第一では、「種類」の区分として「航空機」があり、「飛行機」と「その他のもの」の別に、更に「その他のもの」は、「ヘリコプター及びグライダー」と「その他のもの」に区分
- (2) 「航空機」について、税務上の定義はなく、航空法を参照すると、「航空機」とは、人が乗って航空の用に供することができる飛行機、回転翼航空機、滑空機及び飛行船その他政令で定める航空の用に供することができる機器をいう、と定義（同法2①）
- (3) また、平成27年の航空法の改正により、「無人航空機」という定義が設けられ、航空の用に供することができる飛行機、回転翼航空機、滑空機、飛行船その他政令で定める機器であって、構造上人が乗ることができないもののうち、遠隔操作又は自動操縦により飛行させることができるもの（重量が200 g以下のものを除く）をいい（航空法2②、航空法施行規則5の2）、ドローン（重量が200 g以下のものを除く）は、この無人航空機に該当
- (4) 従来「無人航空機」という概念はなかったので、無人の測量用ラジコンヘリコプターや農薬散布用ヘリコプター等については、航空機に該当せず、それぞれの機能や形状、使用方法などに応じて「器具及び備品」又は「機械及び装置」として、それぞれの耐用年数を適用
- (5) この点、航空法に新たに無人航空機という概念ができたので、ドローンはもとより、測量用ラジコンヘリコプターや農薬散布用ヘリコプター等（重量が200 g以下のものを除く）も「航空機」の耐用年数を適用してよいとも考えられ、そのように解説している書籍も散見
- (6) しかし、課税庁は、航空法では「航空機」と「無人航空機」はそれぞれ別の定義が与えられており、耐用年数省令ではあくまでも「航空機」とだけ規定されているので、これには「無人航空機」は含まれないとして、空撮専用ドローンは、「器具及び備品」の「4 光学機器及び写真製作機器」の「カメラ」に該当し、耐用年数5年を適用するとの解釈（国税庁法人税質疑応答事例「空撮専用ドローンの耐用年数」参照）
- (7) 「航空機」は、どの特別償却や特別税額控除であっても適用対象になっていないので、ドローンは「器具及び備品」又は「機械及び装置」に該当するとした方が、その適用対象になる可能性があり、納税者にとってメリットがあるかもしれないが、「無人航空機」も航空機である以上、航空機の耐用年数を適用する余地があるのではないかと思料
- (8) なお、他に貸与している減価償却資産の耐用年数は、耐用年数別表において貸付業用として掲げられているものを除き、貸与を受けている者の資産の用途等に応じて判定し（耐通1-1-5）、また、質問ではドローンはリースするということであるが、もしそのリース契約が①ノンキャンセラブル（中途解約の禁止）と②フルペイアウト（リース資産の取得費用等の全額支弁）の要件を満たすものであれば、そのドローンは賃借人に売却したものとして処理する必要（法法64の2）

18 定期借地上に建設した建物の耐用年数の短縮の可否

Q 当社はA社から定期借地契約により土地を賃借し、その借地上に店舗用建物を建設しました。その定期借地期間は20年であり、契約満了時には店舗用建物は取り壊して、更地で返還する約束です。

この場合、その店舗用建物の法定耐用年数は34年ですが、耐用年数を20年とする耐用年

数の短縮の承認を受けられるでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人の有する減価償却資産が次に掲げる事由のいずれかに該当することにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短い場合（おおむね10%以上短いこと）には、所轄国税局長の承認を受けて、未経過使用可能期間（使用可能期間のうちいまだ経過していない期間）を耐用年数として償却することが可（法令57、法規16、法基通7-3-18）
 - イ その資産の材質又は製作方法がこれと種類及び構造を同じくする他の減価償却資産の通常の材質又は製作方法と著しく異なること。
 - ロ その資産の存する地盤が隆起し、又は沈下したこと。
 - ハ その資産が陳腐化したこと。
 - ニ その資産が使用される場所の状況に基因して著しく腐食したこと。
 - ホ その資産が通常の修理又は手入れをしなかったことに基因して著しく損耗したこと。
 - ヘ その資産を旧耐用年数省令（平成20年改正前の耐用年数省令）を用いて償却限度額を計算するとした場合に、その構成が同一種類の他の減価償却資産の通常の構成と著しく異なること。
 - ト その資産が機械装置である場合において、その機械装置の属する設備が旧耐用年数省令別表第二に特掲された設備以外のものであること。
 - チ その他、これらの事由に準ずる事由
- (2) この耐用年数の短縮事由は、その資産自体の特性や材質、製作方法等、その資産自体に物理的、客観的な事情が生じたことにより、その使用可能期間が法定耐用年数に比して著しく短い場合に限定されており、質問の定期借地契約のような、当事者間の契約によりその使用可能期間が短いと見込まれるような場合は予定されていないので、耐用年数の短縮の承認を受けることは難しいものと思料（審判所裁決・平成7.2.27裁決事例集No.49 100頁、大阪国税局文書回答事例・平成17.2.3「事業用借地権を設定した土地の上に建設する建物の耐用年数について」）
- (3) また、市から10年間の約定で賃借した駅前市の市有地上に駐輪設備（法定耐用年数40年）を設置し、約定期間満了時にはその駐輪設備は市に寄附するか、又は解体撤去するので、使用可能期間を10年にするよう承認を求めたが、耐用年数の短縮事由のいずれにも該当しない、とされた事例あり（審判所裁決・平成16.10.22裁決事例集No.68 125頁）
- (4) 確かに、課税当局の立場からすれば、単に当事者間における契約期間が法定耐用年数よりも短いからといって、全て耐用年数の短縮の承認を与えると、法定耐用年数の意味がなくなるし、賃借期間満了時には期間を更新することも予想されるので、耐用年数の短縮は認められない、というのも理解できるが、客観的に賃借期間の更新が見込まれない蓋然性が高いような事例については、弾力的にその承認申請を認めることが望まれる

《繰延資産の償却費》

19 シンジケートローン組成のためのアレンジメントフィーの繰延資産性

Q 当社は、設備投資資金の融資を受けるに当たり、銀行団にシンジケートローンを組

成してもらいましたので、幹事銀行にアレンジメントフィーを支払いました。

このアレンジメントフィーは、繰延資産として計上し、借入金の借入期間に応じて費用化すべきでしょうか。

また、アレンジメントフィーのほか、マネージメントフィー等を支払うことがあります
が、両者は同様に処理すべきでしょうか。

(ポイント)

- (1) 会計上、「繰延資産」とは、既に代価の支払が完了し、又は支払義務が確定し、これに対応する役務の提供を受けた費用であるにもかかわらず、支出した年度の費用としないで、数期間にわたって費用化するため経過的に貸借対照表に計上される費用をいい（貸借対照表原則一D、注解15）、現在その計上が認められる繰延資産は、①株式交付費、②社債発行費等、③創立費、④開業費及び⑤開発費の五つ（企業会計基準委員会・平成18.8.11「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」2(2)）
- (2) これに対し、税務上は、これら五つの繰延資産のほか、自己が便益を受けるために支出する費用など、税法独自の繰延資産があり（法法2二十四、法令14）、企業会計と同じ五つの繰延資産については、いわゆる任意償却（いつ、いかなる金額を損金算入するかは法人の自由である方法）ができるが、税法独自の繰延資産は、支出の効果の及ぶ期間において均等償却をする必要（法法32、法令64）
- (3) そこで、質問のアレンジメントフィー（幹事銀行が行う、対象企業の資金ニーズの把握、情報の調査、リスク分析、貸出条件の設計、交渉、参加銀行の募集、契約書の作成等の業務の手数料）は、それを支払うことにより資金の借入れができ、その支出の効果は借入期間に及ぶので、税法独自の繰延資産として借入期間を償却期間として償却すべきである、という意見あり
- (4) しかし、アレンジメントフィーは、幹事銀行に銀行団を取りまとめてシンジケートローンを組成してもらおうという、個別、具体的な役務の提供の直接的な対価であり、シンジケートローンを組成してもらえば、そこでアレンジメントの役務提供は終了するので、繰延資産とすることなく、期間費用として一時の損金算入をしてよいものと思料
- (5) シンジケートローンにより融資を受ける場合には、アレンジメントフィーのほかマネージメントフィー等を支払うことがあるが、そのマネージメントフィー等は、契約期間中に各種のマネージメントサービスを受ける対価であるから、借入期間の経過に応じて費用計上すべきであり、もしアレンジメントフィーとマネージメントフィー等とが区分されていない場合には、その全額を借入期間の経過に対応して費用として処理すべきものと思料
- (6) なお、会計上、IFRS（国際財務報告基準）とのコンバージェンスの観点等から無形資産の認識や測定等に関する会計基準の整備が進められ、その検討過程において、繰延資産は廃止の方向性にあり（企業会計基準委員会・平成21.12.18「無形資産に関する論点整理」、同・平成25.6.28「無形資産に関する検討経過の取りまとめ」）、内容を吟味し、できるだけ無形固定資産や長期前払費用などとして整理し、それに依拠して処理
- (7) もし、会計上において繰延資産の概念が廃止された場合、税務上も企業会計と同じ五つの繰延資産は廃止されると思われるが、税法独自の繰延資産は存置するのかどうか、今後の動向に要注目

《資産の評価損》

20 形式基準による非上場有価証券に対する評価損の計上の可否

Q 税務上、会計監査を受ける法人にあっては、時価の下落している上場有価証券について、時価の回復見込みにつき一定の形式基準を設けたうえ、監査法人からその合理性についてチェックを受け、それを継続的に使用すれば、評価損の計上が認められています。

非上場有価証券には、このような形式基準による評価損の計上を認めるような取扱いが明らかでなく、時価の回復可能性の判断には苦慮し、課税当局と論争になることがしばしばです。非上場有価証券について、会社が合理的と認められる基準を設けていても、その基準による評価損の計上はできないのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の課税所得の計算上、法人の有する有価証券のうち、上場有価証券については、その価額が著しく低下した場合に、評価損の計上ができ（法令68①二イ）、この場合の「有価証券の価額が著しく低下したこと」とは、その有価証券の期末時における価額がその帳簿価額のおおむね50%相当額を下回ることとなり、かつ、近い将来その価額の回復が見込まれないことをいう（法基通9-1-7）
- (2) 一方、非上場有価証券については、その有価証券を発行する法人の資産状態が著しく悪化したため、その価額が著しく低下した場合に、評価損の計上が認められ（法令68①二ロ）、この場合の「有価証券を発行する法人の資産状態が著しく悪化したこと」には、特別清算や破産等の法的整理の事実が生じたことのほか、期末時におけるその有価証券の発行人の1株（1口）当たりの純資産価額がその取得時の1株（1口）当たりの純資産価額に比しておおむね50%以上下回ることが該当し（法基通9-1-9）、「有価証券の価額が著しく低下したこと」については、上場有価証券と同様に取り扱う（法基通9-1-11）
- (3) そこで、問題は、時価の近い将来の回復可能性の判断であり、税務調査は、評価損の計上事業年度の確定申告をした後に行われるから、その調査時点で当該株価が上昇傾向にあるような場合には、期末において株価の回復可能性はあったのではないかと、といった議論になりがちであるが、株価の回復可能性の判断は、過去の市場価格の推移、発行人の業況等を踏まえ、その期末時に行う（法基通9-1-7(註)2）
- (4) 上場有価証券について、法人の側から過去の市場価格の推移や市場環境の動向、発行人の業況等を総合的に勘案した合理的な判断基準が示されれば、その基準は尊重され、監査対象法人にあっては、株価の回復可能性の判断基準として一定の形式基準を策定し、税効果会計等の観点から、監査法人からその合理性についてチェックを受けて、継続的に使用するのであれば、税務上その基準に基づく評価損の損金算入の判断は合理的なものとして認められる（国税庁・平成21.4「上場有価証券の評価損に関するQ&A」）。
- (5) これに対し、非上場有価証券の評価損に関しては、そのような取扱いが明らかではないが、非上場有価証券についても、経理担当者による恣意的な評価損の計上を排除するため、監査法人からの要請により、形式基準を設けて運用している法人は少なくなく、税効果会計の適用上の必要等から形式基準を設けて、評価損の計上を行っている場合には、その基準が著しく不合理なものと認められない限り、その基準を尊重するような運用が望まれる

21 休止している固定電話の電話加入権に対する評価損の計上の可否

Q 従来使用していた固定電話は、最近の携帯電話の普及やIP電話への加入などで、休止しているものが少なくありません。

その休止している電話に係る電話加入権について、加入契約を解除しない限り、評価損などの損失は計上できないのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 税務上、電話加入権は固定資産であるが、減価償却資産の範囲に含まれていないので、非減価償却資産となり（法法2二十二、二十三、法令12、13）、減価償却ができず、その時価が下落したような場合には、評価損の問題として対処
- (2) 電話加入権が減価償却資産に含まれず、減価償却が認められないのは、古くには電話の加入は限定され、電話加入権の時価は下落しなかったことや売却により購入金額は回収できたこと、電話加入権の減価は規則的、経常的に生じないことによるものと思料
- (3) 固定資産について「1年以上にわたり遊休状態にあること」により、その資産の時価が帳簿価額を下回る場合には評価損の計上が可能であるが（法令68①三〇）、遊休土地について、土地は1年以上遊休状態にあることによって時価が低下するわけではなく、遊休状態と時価の低下との間に直接的な因果関係がないので、評価損の計上は不可とされた例あり（法令68①、審判所裁決・平成15.1.28 裁決事例集No.65 401頁）
- (4) 電話加入権について評価損を計上するためには、1年以上遊休状態にあることにより電話加入権の時価が下落している必要があるが、電話加入権の時価は、電話が遊休状態にあるから下落したわけではなく、国やNTTの電話政策等に伴い、市場で電話（電話加入権）の売買はなくなったことにより下落したもので、電話が1年以上遊休状態にあることを理由にした評価損の計上は難しいものと思料
- (5) 一方、古くには電話加入権について、電話局が増設された場合には、電話の加入が容易になり、その市場価額が下落するところから、評価損の計上が認められていたが（国税庁通達・昭和34.8.24 直法1-150 「九六2」）、電話局が増設されたからといって、電話の機能や性能などが低下するわけではなく、単に市場価額が下落するだけ
- (6) 現行法人税基本通達においても、電話加入権の評価損は電話局の異なるものごとに行う旨が定められており（法基通9-1-1 (3)）、これは電話加入権にも評価損の計上があり得ることを前提とした取扱いであり、昨今、電話加入権の評価額はほとんど名目的な価額で、各国税局ごとの電話加入権の相続税評価額は大体2,000円であり、低いところでは1,500円となっているような実態からすれば、評価損の計上など損金算入の途が開かれてよいものと思料
- (7) なお、NTTと電話加入契約を解除すれば、除却損として損金算入は認められ、また、休止してから10年経過すれば、自動解約となるので、そのときには損金算入可

《役員給与》

22 持分会社の業務執行社員たる法人の課税上の地位と給与受給の可否

Q 会社法においては、持分会社の業務執行社員には法人もなることができます。

その業務執行社員である法人は、税務上、役員に該当し、役員給与を受給するようなことができるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 会社法上、持分会社（合名会社、合資会社、合同会社）は、定款に社員の氏名又は名称及び住所を記載する必要があり（会社法576 ④）、社員は定款に別段の定めがある場合を除き、持分会社の業務を執行し（会社法590 ①）、法人が業務を執行する社員である場合には、その業務を執行する社員の職務を行うべき者（職務執行者）を選任し、その者の氏名及び住所を他の社員に通知（会社法598 ①）
- (2) また、会社法上、役員である会計参与には監査法人又は税理士法人もなることができるので（同法333）、税務上、役員には監査法人又は税理士法人及び上記持分会社の社員である法人も含まれ（法法2十五、法基通9-2-2）、役員は自然人である人間だけではない点に留意
- (3) 会社法上、持分会社の業務を執行する社員は、持分会社を代表するから（会社法599）、税務上、使用人兼務役員に該当せず（法法34⑥、法令71①三）
- (4) ①法人である業務執行社員と職務執行者との法律関係は委任契約や雇用契約であり、②持分会社と職務執行者との関係は、法人である業務執行社員が行うべき持分会社の業務の執行をその職務執行者が具体的に行うという関係で、③持分会社と職務執行者との間には契約関係は不要（相澤哲他編著『論点解説 新・会社法 千問の道標』商事法務）
- (5) 法人も役員となり、上記(4)のような、持分会社と職務執行者との間には契約関係は不要であるという法律関係になる以上、持分会社が支払う給与は、職務執行者ではなく、業務を執行する社員である法人に対するものとなり、所得税の源泉徴収は不要と思料（所法5③、7①四、174、212 ③）

23 期末の臨時株主総会の決議により翌期首から役員給与を増額することの可否

Q 3月末決算の法人が、翌期首の4月から増額後の役員給与を支給するため、3月末に臨時株主総会を開催して役員給与の増額改定を行いました。

この場合、適法な増額改定として認められ、翌期中に支給する役員給与は定期同額給与に該当するのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 会社法上、役員に対する報酬と賞与は区分することなく、職務執行の対価として株主総会の決議等によって定めるものとされ（会社法361）、企業会計上、役員賞与は発生した会計期間の費用として処理（企業会計基準委員会・平成17.11.29「役員賞与に関する会計基準」3項、12項）
- (2) 質問の場合、税法や会社法の規定を総合的に勘案すると、職務執行期間の中途である3月末又は4月初めに臨時株主総会を開催して役員給与の改定を行うようなことは想定されておらず、定期同額給与に該当しない、という意見あり
- (3) しかし、定期同額給与は、①「その支給時期が1月以下の期間ごとである給与で当該事業年度の各支給時期における支給額が同額であるもの」と②「その他これに準ずるもの」（改

定がされた給与で改定前後で同額であるもの)の二つ(法法34①一、法令69①一)

- (4) 法文上からすれば、事実上、その事業年度中の各支給時期における支給額が同額である限り、会社法上は問題があるとしても、3月末や4月初めの臨時株主総会による改定後の給与は定期同額給与に該当するといわざるを得ないものと思料
- (5) 仮に、臨時株主総会における役員報酬の改定決議は違法で効力が生じず、会社法上は問題があるとしても、隠蔽・仮装により役員に支給する給与は損金不算入とする規定もあるように(法法34③)、税の観点からみてその実質が給与であれば、給与として取り扱うべきものと思料

24 事前確定届出給与につき届出どおりに支給しなかった場合の処理

Q 当社は3月末日決算の法人であるが、一般従業員と同様、役員に対して6月(夏季賞与)と12月(冬季賞与)に賞与を支給することとし、事前確定届出給与として届出を行いました。ところが、年末になり業績が厳しくなったので、役員については冬季賞与は届出額の半額しか支給できませんでした。

この場合、冬季賞与の損金算入ができないのはやむを得ないとしても、夏季賞与についても損金不算入になるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) その役員の職務につき所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給する給与で、その定めの内容を株主総会等の決議をした日から1月を経過する日とその事業年度開始の日から4月を経過する日とのいずれか遅い日までに所轄税務署長に届出をしたものを「事前確定届出給与」といい、その損金算入可(法法34①二、法令69④一)
- (2) 臨時改定事由(役員の職制上の地位の変更、役員の職務の内容の重大な変更その他これに類するやむを得ない事情)又は業績悪化改定事由(法人の経営状況が著しく悪化したことその他これに類する理由)が生じた場合には、臨時改定事由が生じた日から1月を経過する日又は業績悪化改定事由により定めの内容を変更する株主総会等の決議をした日から1月を経過する日までに届出をすることにより、支給額の変更可(法令69④⑤)
- (3) 事前確定届出給与は、所定の時期に確定額を支給する旨の定めに基づいて支給される給与をいうから、所轄税務署長へ届け出た支給額と実際の支給額が異なる場合には、原則としてその支給額の全額が損金不算入(法基通9-2-14)
- (4) 判例でも、9月決算法人が冬季賞与は届出額どおりに支給したが、夏季賞与は届出額より少ない金額を支給した事例につき、変更の届出もないので、冬季賞与、夏季賞与とも全額損金不算入になる、と判示したものあり(東京地判・平成24.10.9 訟務月報59巻12号3182頁、東京高判・平成25.3.14 訟務月報59巻12号3217頁)
- (5) しかし、これは酷に過ぎると考えられ、また、冬季賞与と夏季賞与を事業年度をまたがって支給する場合、当事業年度の冬季賞与は届出どおりに支給し、翌事業年度の夏季賞与の支給額が届出額と異なるときは、夏季賞与のみが損金不算入になると解されており(国税庁・平成18.12 「役員給与に関する質疑応答事例」(問7))、決算期によって損金不算入額が異なるのは不合理であり、税制改正等が望まれる

25 役員の報酬を減額し賞与を支給する場合の過大給与の判定

Q 当社は社長に対して、現在月々100万円、年額1,200万円の報酬を支給し、賞与は支給していませんが、今後、社長に対する月々の報酬を10万円、年額120万円に減額し、減額した1,080万円を賞与として支給することを計画しています。その賞与については、事前確定届出給与として届出をします。

このような支給形態の変更をした場合、何の問題もなく、報酬、賞与とも損金算入が認められるでしょうか。報酬はともかく賞与が過大ではないか、といった議論が生じる可能性はないでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人が役員に月々定額を支給する報酬(定期給与)は、税務上の定期同額給与に該当し、損金算入が認められ(法法34①一、法基通9-2-12)、事業年度開始の日から3月を経過する日までの株主総会等の決議により改定するのであれば、増額することも減額することも可能で、改定することに特に理由は必要なし(法法34①、法令69①一)
- (2) 質問の場合、このような手続を経る限り、社長に対する月額報酬100万円を10万円に減額することは可能であり、改定後も定期同額給与に該当
- (3) 一方、法人が役員に対して支給する賞与は、あらかじめ所轄税務署長に届出をしておけば、事前確定届出給与として損金算入ができ(法法34①二)、質問の場合、このような手続をとれば、社長に対する1,080万円の賞与は事前確定届出給与に該当
- (4) 問題は、過大給与かどうかは、役員に支給したその事業年度中の給与の総額を基準に判定するのか、それとも定期同額給与、事前確定届出給与及び業績連動給与ごとに判定するのかどうかという点
- (5) この点、過大給与かどうかは、その役員の職務に対する対価として相当であるかどうかを基準に判定し(法令70一イ)、法令の規定を形式的にみれば、単に「各事業年度において役員に対して支給した給与の額が」というだけで、定期同額給与と事前確定届出給与とを区分して過大かどうかの判定を行うことにはなっておらず、その限りでは、定期同額給与と事前確定届出給与との内訳は問題ではなく、その事業年度に支給した給与の総額こそが問題であるということになり、質問の場合には、年額1,200万円の給与総額が過大であるかどうかを判定すればよく、賞与1,080万円のみ過大性は問題にならず
- (6) 一方、法令上、各事業年度におけるその役員に対して支給した給与の総額を基準に過大かどうかを判定する旨の明文の規定はなく、むしろ「役員に対して支給した給与の額が」と規定されている以上、賞与(事前確定届出給与)も給与の一つであり、殊に賞与は役員に対する経営成績等に応じたボーナスであるから、職務に対する対価として相当であるかどうかを、特に問題にすべきであるといえ、賞与の額だけで過大かどうかを判定するという考え方もあり得る
- (7) 理論的には、仮に社長に支給する各事業年度中の給与総額は変わらないとしても、賞与(事前確定届出給与)だけで過大かどうかを判定することがあり得るものと考えられるが、実務的には、過大給与かどうかは、月々の報酬の支給状況や年間の給与総額などを勘案して判定することになるから、1,080万円の賞与が直ちに問題になるともいえないかも知れない

26 役員退職給与を分割支給の都度損金算入することの可否

Q 当社は退任した社長に対して退職給与5,000万円を支給することを株主総会で決議しました。しかし、このところ資金繰りに余裕がないので、取り敢えず半額の2,500万円を支給し、残り2,500万円は、資金に余裕ができたときに支払うことで社長から了解を得ています。

この場合、その退職給与5,000万円は、それぞれ現に支払ったときに損金算入することによいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 役員退職給与の額は、株主総会の決議等によりその額が具体的に確定した日に損金算入するのが原則であるが、現に支払った日において損金経理により損金算入をすることも可(法基通9-2-28)
- (2) この支払日の損金算入が認められている趣旨は、役員の不慮の事故等により役員が期中に退任し、取締役会の決議により即座に退職給与を支払う場合や中小企業等で退職給与の額は確定したものの資金繰りの都合により実際の支払ができない場合などに対処しようとする趣旨のものと思料
- (3) そのような趣旨からすれば、株主総会の決議等により確定された退職給与の額を、分割払いとし、その支払の都度損金算入するようなことは想定されておらず、もしそれを認めるとすると、利益調整の具にされることも考えられ適当でないものと思料
- (4) 一方、判例には、分掌変更による退職給与の打切り支給について、総額2億5,000万円の退職給与の支給を決定したものの、資金繰りと赤字決算対策のため、退職時に7,500万円を、翌期に残額のうち1億2,500万円をそれぞれ支払った事例につき、各支払時の損金算入は中小企業にとっては公正妥当な会計処理であることなどの理由により、支払の都度の損金算入を是認したものあり(東京地判・平成27.2.26 税資265号順号12613)
- (5) これに対し、課税庁は、分割支払に至った事情に一定の合理性があり、かつ、分掌変更時に退職給与の総額や支払時期(特に終期)が明確になっているような場合には、恣意的に退職給与の額を分割計上したとはいえないので、支払の都度の損金算入が認められる、という立場を表明
- (6) この判例や課税庁の見解が、通常の退職給与にも適用されるかどうかは、明確ではないが、分掌変更による打切り支給の退職給与も、実質的な役員の退職とみて、退職給与として損金算入を認めるものであるから、通常の退職給与にも適用されるものと思料

《 寄 附 金 》

27 企業版ふるさと納税を社長の出身地の自治体に行った場合の適用の可否

Q 平成28年度の税制改正により、いわゆる企業版ふるさと納税が創設されましたが、その寄附を社長の出身地の自治体に行った場合には、社長のポケットマネーから支払うべきであるとして、その社長に対する給与とされるようなことはないでしょうか。

(ポイント)

- (1) 平成28年度の税制改正により創設された、地方創生応援税制（企業版ふるさと納税）は、青色申告法人が、改正地域再生法の施行日（平成28.4.20）から平成32年3月31日までの間に、地域再生法の認定地方公共団体が行った、まち・ひと・しごと創生寄附活用事業に関連する寄附金（特定寄附金）を支出した場合には、その事業年度に支出した特定寄附金の合計額の20%相当額からその特定寄附金の支出について都道府県民税及び市町村民税（都民税を含む）の額から控除される一定の金額を控除した金額（特定寄附金の合計額の10%相当額が限度）の法人税額の特別控除（調整前法人税額の5%相当額が限度）ができるもの（措法42の12の2、措令27の12の2）
- (2) 特定寄附金であっても、その寄附をした者がその寄附によって設けられた設備を専属的に利用することその他特別の利益がその寄附をした者に及ぶと認められるものは、企業版ふるさと納税の適用除外（措法42の12の2①）
- (3) また、法人が損金として支出した寄附金で、その法人の役員等が個人として負担すべきであると認められるものは、寄附金ではなく、その負担すべき者に対する給与として処理しなければならないが（法基通9-4-2の2）、個人が負担すべきかどうかは、寄附に至った経緯と動機、寄附をする必然性、寄附金額の多寡、寄附金の支出手続、寄附の受領者の認識と処理等を総合勘案して判定（審判所裁決・平成2.1.30裁決事例集No.39・275頁、徳島地判・平成5.7.16訟務月報40巻6号1268頁、高松高判・平成8.2.26税資215号672頁、最高判・平成12.1.27税資246号303頁参照）
- (4) まち・ひと・しごと創生寄附活用事業への寄附を受けた地方公共団体にとっては、寄附の代償として、①補助金を交付すること、②低利貸付けを行うこと、③入札、許認可において便宜を与えること、④低廉価額で財産を譲渡すること、⑤その他経済的利益を供与することは禁止され（地域再生法施行規則13、閣議決定・平成17.4.22「地域再生基本方針」5項）、また、自社の本社（主たる事務所又は事業所）が所在する地方公共団体への寄附は企業版ふるさと納税の適用対象外（地域再生法施行規則3①三）
- (5) 国、地方公共団体に対する寄附金はもともと公共性、公益性の高いもので、特に特定寄附金は、国策である地方創生の深化のため認定地方公共団体が行う、まち・ひと・しごと創生寄附活用事業を税制面から支援するものであり、地方公共団体の認定申請書には「申請時点での寄附の見込法人名」の記載などが行われて内閣府が認定し、「法人に対する領収書の交付」が行われることなどから、基本的に個人が負担すべきかどうかは議論する必要はないものと思料（内閣府地方創生推進事務局・平成28.8.18「地域再生計画認定申請マニュアル〈地方創生応援税制関係〉」参照）

《租税公課》

28 仕入税額控除の95%ルールの見直しによる控除対象外消費税額等の処理

Q 平成23年6月の消費税法の改正により、課税売上高が5億円超の事業者については仕入税額控除における、いわゆる95%ルールが廃止され、課税売上割合が95%以上であっても、法人税の課税上、控除対象外消費税額等が生じることになりました。

その控除対象外消費税額等のうち資産に係るものは、法人税の課税上、損金経理を要件

に損金算入が認められますが、最近の決算発表の早期化等に伴い、決算確定の時までに資産に係る控除対象外消費税額等が確定せず、その損金経理ができない場合、資産に係る控除対象外消費税額等を見積り損金経理をするようなことができるでしょうか。

(ポイント)

- (1) 平成23年6月の税制改正により、消費税の課税上、課税売上高が5億円超の事業者については、課税売上割合が95%以上であっても、仕入れに係る消費税額の全額を控除することは不可(消法30②)
- (2) この税制改正に伴って、法人税の課税上、課税売上割合が95%以上の法人であっても、控除対象外消費税額等が生じるが、この「控除対象外消費税額等」とは、消費税の経理処理につき税抜経理方式(消費税等の額と取引の対価の額とを区分して経理する方式)を採用している場合に、課税仕入れ等の消費税額等のうち、納付すべき消費税額等の計算上、控除できないもののこと(法令139の4⑤)
- (3) この控除対象外消費税額等のうち資産に係るものは、法人税の課税上、次の区分に応じ、次に掲げる金額を限度として損金算入(法令139の4①~④)
 - イ 課税売上割合が80%以上である事業年度に生じた資産に係る控除対象外消費税額等 ———— その事業年度に損金経理をした金額
 - ロ 課税売上割合が80%未満である事業年度に生じた資産に係る控除対象外消費税額等のうち、次に掲げるもの ———— その事業年度に損金経理をした金額
 - ① 棚卸資産に係るもの
 - ② 特定課税仕入れに係るもの
 - ③ 20万円未満のもの
 - ハ イ、ロの事業年度で損金経理をしなかった控除対象外消費税額等及びイ、ロ以外の控除対象外費税額等 ———— 原則として5年間で均等に損金経理をした金額
- (4) このように、資産に係る控除対象外消費税額等は、損金経理(確定した決算において費用又は損失として経理すること)を要件として損金算入が認められるが、昨今の決算確定の早期化に伴い、特に上記(3)イ、ロの事業年度における資産に係る控除対象外消費税額等の確定及びその損金経理ができないという問題が広く顕在化
- (5) そこで、このような問題に対処するため、あらかじめ損金算入できる資産に係る控除対象外消費税額等の額を見積って損金経理をすることが考えられるが、このような処理に対しては、単なる見積費用ないし引当金の計上であり、その損金算入はできないのではないかと、という意見あり
- (6) しかし、決算確定の早期化に伴い、やむを得ず、前年度の課税売上割合の実績などを基礎に、合理的に資産に係る控除対象外消費税額等を見積って損金経理を行う限り、その損金算入は認められるものと思料
- (7) この場合には、その見積額と確定額との差額については、次のような処理が必要
 - イ 見積額が確定額より少ないとき ———— その少ない金額は翌期以降5年間で損金算入
 - ロ 見積額が確定額より多いとき ———— その多い金額は申告調整により所得金額に加算
- (8) 経費に係る控除対象外消費税額等は、損金経理がなくても損金算入ができるが、交際費等に係る控除対象外消費税額等は、交際費等に加算する必要(国税庁通達・平成元.3.1課法2-

- 1 「消費税法等の施行に伴う法人税の取扱いについて」12項)
- (9) 以上のように、企業にとっては多大な事務手数を要するので、95%ルールの復活を行う税制改正が望まれる
- (10) なお、消費税等の経理処理につき税込経理方式（消費税等の額と取引の対価の額とを区分しないで経理する方式）を採用している場合には、そもそも控除対象外消費税額等は生じず

《貸倒損失》

29 金銭債権に対する部分貸倒れの損金算入の可否

Q 当社の得意先であるA社は、株式投資の失敗もあり、ここ数年来業績が低迷し、細々と営業を続けているような状態です。当社からの原材料の供給がなければ製品製造ができないため、最近では現金決済で納入しています。A社に対しては未回収の過去の売掛金が累積していますが、現状ではほとんど回収の見込みはありません。

この場合、A社はまだ営業を継続中で、当社は製品の納入を続けていることもあり、売掛金全額について貸倒損失を計上するのは難しいと考えていますが、せめて売掛金のうち回収可能性のない部分の金額だけでも貸倒れにするようなことはできないでしょうか。

(ポイント)

- (1) 貸倒損失は、資本等取引以外の取引による損失として損金算入ができ（法法22③三）、具体的には、①法律的に金銭債権が消滅した場合（金銭債権の全部又は一部の切捨てがあったこと、法基通9-6-1）、②経済的に金銭債権が消滅した場合（債務者の資産状況、支払能力等からみてその全額が回収できないことが明らかになったこと、法基通9-6-2）及び③売掛債権に取引停止後弁済がない場合（売掛債権が取引停止後1年以上弁済がないこと、売掛債権の額が取立費用に満たないこと、法基通9-6-3）に貸倒損失の計上可
- (2) 実務上、上記(1)②の経済的に金銭債権が消滅した場合の判断が難しいが、判例では、①破産、和議、強制執行等の手続を経たが債権全額の回収ができない場合、②債務者において事業閉鎖、死亡、行方不明、刑の執行等により債務超過の状態が相当期間継続し、他から融資を受けることもできず、事業の再興が見込めない場合、③債務者の資産・負債の状況、事業の性質、経営手腕、信用、債権者による回収の努力・方法、債務者の態度を総合勘案して回収不能が明らかである場合に貸倒損失の計上ができるという（甲府地判・昭和57.3.31 訟務月報28巻6号1256頁）
- (3) また、いわゆる住専事件に関して、最高裁は、債権が回収不能かどうかは債務者の資産状況、支払能力等の債務者側の事情のみならず、債権回収に必要な労力、債権額と取立費用の比較衡量、債権回収を強行することによって生ずる他の債権者との軋轢などによる経営的損失等といった債権者側の事情、経済的環境等も踏まえ、社会通念に従って総合的に判断すべきと判示したが（最高判・平成16.12.24民集58巻9号2637頁）、特に債権者側の事情をも強調した点で注目され、この点を通達に明記すべきである、という意見は少なくない
- (4) 経済的に金銭債権が消滅した場合は、その金銭債権の全額が回収不能にならないければ貸倒損失の計上はできないが（法基通9-6-2）、実務上は質問のように全く無価値ではなく部分的に回収不能になる例は多く、部分貸倒れの可否が問題であるが、部分貸倒れは金銭債権に対

する評価損であって認められないという考え方が支配的

- (5) 部分貸倒れに対処するため個別評価貸倒引当金があるが（法法52①、法令96①）、平成23年の税制改正により、貸倒引当金制度については、金融保険業以外の大法人にはその設定はできないこととされたので、中小企業者はよいが大法人は部分的な回収不能に対処できず、大法人に対する個別評価貸倒引当金ないし債権償却特別勘定の復活、課税当局による貸倒損失の認定の弾力化が望まれる

《 使 途 不 明 金 》

30 使途不明金課税における使途不明金の範囲

Q 当社は書画骨董商ですが、この度、税務調査を受け、当期に売上計上した、ある骨董の仕入先が明らかでないから、その仕入について、法人税では仕入金額の損金不算入と使途秘匿金課税の適用、消費税では仕入税額控除の否認といわれています。あまり良いことではないかと思っておりますが、その骨董の仕入先は当社の取扱商品の重要な調達先でもあり、帳簿等には仕入先を「上様」として記帳しています。

この場合、仕入先を調査官に明らかにしなければ、全て使途不明金ないし使途秘匿金として取り扱われるのでしょうか。もしそうであれば、仕入なしで売上だけを基礎に課税されることになり、不合理である、と考えます。

(ポイント)

- (1) 法人税の課税上、法人が交際費、機密費、接待費等の名義をもって支出した金銭でその費途が明らかでないものは、損金算入が認められないが（法基通9-7-20）、これは法人税の損金は業務の遂行上必要と認められる必要があるが、使途不明金は使途の確認ができず、業務との関連性の有無が明らかでないことによる（東京地判・平成6.9.28税資205号653頁、東京高判・平成7.9.28税資213号772頁）
- (2) また、法人が平成6年4月1日以後に、「使途秘匿金」すなわち相当の理由なく、①相手方の氏名（名称）、②相手方の住所（所在地）及び③支出事由の帳簿書類への記載がない支出をした場合には、通常の法人税に加えて、その支出額の40%相当額を納付する必要あり（措法62）
- (3) この使途不明金課税ないし使途秘匿金課税に当たって、実務上、上記(2)の三つの要素が不明であれば即、使途不明金ないし使途秘匿金である、という議論になりがちであるが、事業遂行上、使途を秘匿しなければ企業自体の存続に著しい影響を及ぼすといった場合には、やむを得ないものとして損金算入を認めるべきである、との見解あり
- (4) この点、使途秘匿金課税にあっては、使途秘匿金の範囲からその支出が資産の譲受けその他の取引の対価の支払としてされたものであることが明らかでないものは除かれており（措法62②）、これは直接原価性を有する支出は課税除外とする趣旨
- (5) この趣旨は使途不明金課税に当たっても妥当すると考えられ、裁決例には、外注工賃の支払先を外注依頼時の条件その他の事情により明らかにしない場合でも、①補助簿に数量、単価が記載され、②製品の種類、数量、製造工程からみてその加工は必要なものであり、③自社の従業員の作業能力からみて自社で加工することができないとして、その外注工賃の損金

算入を認めた事例あり（審判所裁決・昭和48.12.10東京裁決事例集No.9・3頁）

- (6) このように、使途不明金は常に損金不算入とされるべきではなく、支出事由が明らかでその支出をすることに必然性があり、かつ、その支出金額が確認できるときは、使途不明金課税及び使途秘匿金課税の適用をすべきではないものと思料（東京高判・昭和53.11.30訟務月報25巻4号1145頁）
- (7) 一方、消費税では、課税仕入れであっても、相手方の氏名、仕入年月日、仕入の内容、支払い対価の額を記載した帳簿及び請求書等の保存がなければ仕入税額控除はできないから、使途不明金は仕入税額控除の適用不可（消法30⑦、消基通11-2-23）
- (8) 医薬品の仕入先として記載したのが氏のみで仕入先を明らかにしなかった事例や絵画美術品の仕入先として記載した氏名（名称）が虚偽のものと推定された事例につき仕入税額控除の適用が認められなかった事例があり（審判所裁決・平成6.12.12裁決事例集No.48 411頁、平成6.12.21裁決事例集No.48 424頁）、消費税では仮に直接原価性のある仕入れであっても、形式的に帳簿及び請求書等の保存要件を欠けば、仕入税額控除の適用不可

《圧縮記帳》

31 県から補助金を受けてリース資産を取得した場合の圧縮記帳の可否

Q 当社は農業経営を行っていますが、〇〇県から農業用機械リースを対象とする補助金を受けて、農機メーカーとリース契約を締結しました。この補助金は、〇〇県から直接その農機メーカーに支払われ、当社は、リース料総額からその補助金額を控除した金額につきリース料を支払っていきます。

このリース契約は税務上のリース取引に該当しますが、所有権移転外リース取引に当たると考えています。この場合、当社がリースした農業用機械は当社が取得したことになりますから、その農業用機械は国庫補助金等で取得したことになります、国庫補助金等で取得した固定資産の圧縮記帳の適用ができるように思われますが、どうでしょうか。それとも、そもそもリース資産は、圧縮記帳の適用対象にならないのでしょうか。

（ポイント）

- (1) 法人がリース取引を行った場合には、リース資産の賃貸人から賃借人への引渡しの時にそのリース資産の売買があったものとして、賃貸人と賃借人の所得金額を計算（法法64の2）
- (2) その「リース取引」とは、資産の賃貸借で①ノンキャンセラブル（中途解約が禁止されていること）と②フルペイアウト（リース会社のリース資産の取得費用等をリース料として全部支払うこと）の二つの要件を満たすものをいう（法法64の2③）
- (3) この「リース取引」には、①所有権移転リース取引と②所有権移転外リース取引との区分があり、「所有権移転リース取引」には、(a)所有権移転条項付リース取引、(b)割安購入選択権付リース取引、(c)特別仕様資産対象リース取引、(d)リース期間短縮リース取引及び(e)これらに準ずるリース取引が該当し（法令48の2⑤五参照）、所有権移転リース取引以外のものを「所有権移転外リース取引」という
- (4) 法人が国庫補助金等の交付を受け、その国庫補助金等をもって交付の目的に適合した固定資産の取得又は改良をした場合には、その固定資産につきその取得等に充てた国庫補助金等

の額の範囲内で圧縮記帳の適用可（法法42）

- (5) そこで圧縮記帳とリース取引の関係をみると、次に掲げる圧縮記帳については、代替資産や買換資産などの「取得」の範囲から所有権移転外リース取引による取得は除外されており、所有権移転外リース資産は、代替資産や買換資産などの適用対象資産にすることは不可
- イ 法人税法上の圧縮記帳
- 保険金等で取得した固定資産等の圧縮記帳（法法47①、法令84の2）
 - ロ 租税特別措置法上の圧縮記帳
 - ① 農用地等を取得した場合の圧縮記帳（措法61の3①）
 - ② 収用等に伴い代替資産を取得した場合の圧縮記帳（措法64①）
 - ③ 特定の資産の買換えの場合の圧縮記帳（措法65の7①①⑥二）
 - ④ 平成21年及び平成22年に土地等の先行取得をした場合の圧縮記帳（措法66の2①①④一）
 - ⑤ 転廃業助成金等で取得した固定資産の圧縮記帳（措法67の4②）
- (6) このような規定があること自体、リース資産も圧縮記帳の適用対象になることを予定しており、所有権移転リース資産であれば、圧縮記帳の適用可
- (7) 国庫補助金等で取得した固定資産の圧縮記帳にあつては、所有権移転外リース資産は適用除外にする旨の規定はないが、これは事柄の性質上、そもそも国庫補助金等をもってリース資産を取得するようなことは予定されていないのかも知れない
- (8) しかし、現に国庫補助金等をもって取得したリース資産があり、その取得対象資産から所有権移転外リース資産は適用除外にする旨の規定がない以上、所有権移転外リース資産も適用対象になるといわざるを得ず、質問の農業用機械については、国庫補助金等で取得した固定資産の圧縮記帳の適用対象にしてよいものと思料

《繰越欠損金》

32 繰越欠損金の全額控除を受けるため減資を行うことの可否

Q 大手電機メーカーや芸能関係の興行会社が、減資をして資本金を1億円にすることが話題になっています。当社も平成27年度の税制改正により、大法人については繰越欠損金の控除はその事業年度の所得金額の50%相当額しか認められなくなったこともあり、減資をして資本金を1億円にしようと考えています。

仮に資本金が1億円になっても、大法人時代に生じた青色欠損金の控除は50%相当額しか認められないのでしょうか。

また、減資は欠損金の累積会社とその累積欠損金を解消し、配当を可能にするために行うのが普通ですが、欠損金がない財政状態が健全な法人が減資をして中小企業者の特例を適用するようなことは、租税回避行為として問題になるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 平成27年度の税制改正により、資本金額が1億円以下の中小企業者（資本金額5億円以上の大法人の完全支配関係子会社を除く）、公益法人等又は協同組合等、人格のない社団等以外の大法人については、繰越欠損金の控除額はその事業年度の所得金額の50%（平成29年4月1日から平成30年3月31日までの間に開始した事業年度は55%）相当額が限度（法法57①

①、58①⑥、平成27年改正法附則27②)

- (2) ただし、再建中の法人（更生手続開始の決定、再生手続開始の決定があった法人）や新設法人については、更生期間や再生期間内の事業年度、設立後7年内の事業年度は、その事業年度の所得金額の100%の控除可（法法57①）
- (3) 中小企業者であるかどうかは各事業年度終了時において判定し、適用事業年度終了時に資本金額が1億円以下である限り、大法人時代に生じた青色欠損金であっても、100%控除はできるものと思料
- (4) 法人税と地方税における「資本金の額」が基準になっている制度は、おおむね次のとおりであるが、大法人（資本金5億円以上の法人）との間に完全支配関係がある子会社（イロハニトチリ）又は大規模法人（資本金1億円超の法人）の持株割合が2分の1以上等である子会社（ホヘヌ）は、適用できないことに留意
- イ 貸倒引当金の繰入れ（法法52）
 - ロ 繰越欠損金の50%控除の不適用（法法57、58）
 - ハ 法人税率の軽減（法法66）
 - ニ 特定同族会社の特別税率の不適用（法法67）
 - ホ 特別税額控除（措法42の4～42の6、42の12、42の12の3、42の12の4）
 - ヘ 特別償却（措法42の6、42の12の3）
 - ト 一括評価貸倒引当金の法定繰入率（措法57の9）
 - チ 交際費等の損金不算入の定額控除額（措法61の4②）
 - リ 青色欠損金の繰戻しによる還付（措法66の13）
 - ヌ 少額減価償却資産の取得価額の損金算入（措法67の5）
 - ル 事業税の外形標準課税（地法72の2①）
- (5) 一方、「資本金等の額」が基準になっている制度は、おおむね次のとおり
- イ みなし配当の額（法法24①）
 - ロ 一般寄附金の損金算入限度額（法法37①）
 - ハ 法人住民税の均等割（地法52①、312①）
 - ニ 事業税の資本割（地法72、72の12、72の21①）
- (6) これらの取扱いを勘案しながら、減資を行うのは経営上の一つの対応であり、欠損金がない財政状態が健全な法人が減資をして中小企業者の特例を適用したからといって、租税回避行為として否認されるようなことはないと考えますが、無用の議論を避けるため、租税目的以外に経営上の効率化、合理化等の必要性を前提とすべき
- (7) なお、平成29年度の税制改正により、平成31年4月1日以後開始事業年度から租税特別措置法上の中小企業者に対する特例の適用対象法人は、過去3年間の平均課税所得が15億円以下の中小企業者に限定（措法42の4④⑧八等）

《借地権》

33 土地の賃借に際して支払う仲介手数料等の借地権価額算入の要否

Q 当社は、店舗に隣接する土地を来客用の駐車場とするため賃借し、不動産業者に地

主との仲介を委託したので、仲介手数料を支払いました。また、その土地の地盛りや地ならしを行いました。この土地の賃借に当たっては、念のためいわゆる土地の無償返還の届出書を提出します。

この場合、借地権は生じませんから、仲介手数料や地盛り、地ならしの費用は、一時の費用に計上してよいと考えますが、どうでしょうか。

(ポイント)

- (1) 土地を賃貸借した場合であっても、その土地の使用が単に物品置場、駐車場等として土地を更地のまま使用し、又は営業所、仮店舗等の簡易な建物の使用であるなど、通常権利金の授受を伴わないものであるときは、権利金の認定課税なし（法基通13-1-5）
- (2) また、借地権の設定等に係る契約書において将来借地人がその土地を無償で返還することが定められており、かつ、その旨を借地人との連名の書面により遅滞なく、所轄税務署長に届け出たときは、権利金の認定課税はなく相当の地代の認定課税（法基通13-1-7）
- (3) 一方、借地権の取得価額には、借地権の対価として支払った金額のほか、①賃借した土地の改良のためにした地盛り、地ならし、埋立て等の整地に要した費用の額、②借地契約に当たり支出した手数料その他の費用の額を含む（法基通7-3-8）
- (4) 上記(3)の取扱いは、質問のような税務上借地権が生じない場合にも適用されると解されており（東京地判・平成24.8.30）、質問の仲介手数料や地盛り、地ならしの費用は、借地権として計上する必要があるが、これは法的には借地権が生じているが、税務上はその評価額がゼロに過ぎないという考え方であるものと思料
- (5) しかし、これには異論が少なくなく、特に定期借地権を設定する場合の仲介手数料についても定期借地権の取得価額に算入すべきであると解されているが（東京地判・平成24.7.3税資262号順号11985、東京高判・平成24.12.12税資262号順号12115、最高裁上告不受理決定・平成25.9.3税資263号順号12284）、このような考え方で処理すべきなのかどうか議論があり、定期借地権は繰延資産として整理するのも一つの方法

《交際費課税》

34 得意先とのゴルフの終了後、飲食した費用の飲食費に該当の有無

Q 当社は、この程、得意先を接待するため、得意先6名と当社社員2名の合計8名、2組でゴルフをしました。そのゴルフの終了後、駅前の小料理屋に移動して、8名全員で飲食をし、そのプレー代、飲食費などは、全て当社が負担しました。

この場合、次の費用は、飲食費に該当するでしょうか。

- (1) 得意先と当社社員のゴルフ場までのタクシー代
- (2) プレー代のうち、昼食時の飲食のための費用
- (3) 小料理屋での飲食のための費用

(ポイント)

- (1) 交際費課税の対象になる「交際費等」とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法

人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（接待等）のために支出するものをいい（措法61の4④）、東京高裁は次の三要件を満たすものと判示（東京高判・平成15.9.9判例時報1834号28頁）

イ 支出の相手方 —— 支出先が事業に関係ある者等であること。

ロ 支出の目的 —— 事業関係者等との間の親睦の度を密にして取引関係の円滑な進行を図ること。

ハ 行為の態様 —— 接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為であること。

(2) 平成26年度の税制改正により、交際費課税制度において、交際費等のうち接待飲食費の額の50%相当額は損金算入ができることとされ（措法61の4①）、ここで「接待飲食費」とは、飲食費その他これらに類する行為のために要する費用であって、飲食費である旨につき所定の事項を帳簿書類に記載することにより明らかにされたものをいい（措法61の4④、措規21の18の4）、その「飲食費」は、飲食その他これに類する行為のために要する費用で、社内飲食費を除いたものをいう（措法61の4④）

(3) 次のような費用は、社内飲食費に該当するものを除き、飲食費に該当（国税庁・平成26.4.30「接待飲食費に関するFAQ」Q2）

イ 自己の従業員等が得意先等を接待して飲食するための飲食代

ロ 飲食等のために支払うテーブルチャージ料やサービス料

ハ 飲食等のために支払う会場費

ニ 得意先等の業務の遂行や行事の開催に際して、弁当の差入れを行うための弁当代（得意先等において差入れ後相応の時間内に飲食されるようなもの）

ホ 飲食店等で飲食後、その飲食店等で提供されている飲食物の持ち帰りに要する土産代

(4) 一方、次に掲げる費用は、飲食費に該当せず（国税庁・前掲FAQ・Q3）

イ ゴルフや観劇、旅行等の催事に際しての飲食等に要する費用

ロ 接待等を行う飲食店等へ得意先等を送迎するために支出する送迎費

ハ 飲食物の詰合せを贈答するために要する費用

(5) 上記(4)イの費用が飲食費に該当しないのは、主目的はゴルフや観劇、旅行等による接待であり、飲食はその主目的に吸収される、付随的なものに過ぎないという考え方であり、ゴルフや観劇、旅行等の行程の全てが終了し解散した後に、一部の取引先と飲食する費用は飲食費に該当（国税庁・前掲FAQ・Q3）

(6) 質問(1)の得意先と当社社員のゴルフ場までのタクシー代は、飲食費に該当せず、(2)のプレー代のうち、昼食時の飲食のための費用についても、仮に領収書等で、その飲食費が明確に区分されている場合であっても、飲食費には該当しないものと思料

(7) 問題は、(3)の小料理屋での飲食のための費用であるが、上記ゴルフの終了後、「一部」の取引先と飲食する費用は飲食費に該当する、という解釈からすれば、「全員」が参加しているので、それはゴルフの延長である、ということになるかも知れないが、仮に全部の取引先が参加したとしても、場所を代えて飲食すれば飲食費に該当するとみてよいものと思料

(8) なお、カラオケボックスでの接待は、仮に飲食を伴っても、その費用は、飲食費には該当せず、バー、クラブでの接待であっても、ホステス等との歓談を主目的とする場合は、飲食費に該当しないということが、まことしやかに議論されているが、誰がバー、クラブに行つて、ホステス等との歓談が主目的であると認定できるのか疑問

35 会議費となる「昼食の程度」を超えない飲食物等の範囲

Q 当社は、ホテルの会場を借りて社外関係者との会議を開催しました。その会議後、同じホテル内で懇親会を開き、その費用は1人当たり5,000円となりました。その懇親会では、酒類も提供しています。

この場合、その懇親会費用について、交際費とすべきでしょうか。あるいは会議に付随するものとして、会議費で処理することができますか。

(ポイント)

- (1) 交際費課税の対象になる「交際費等」とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する行為（接待等）のために支出するものをいうが（措法61の4④、Q34参照）、①社内飲食費を除き、参加者1人当たり5,000円以下の飲食費及び②会議に関連して、茶菓、弁当その他これらに類する飲食物を供与するために通常要する費用は、交際費等の範囲から除外（措法61の4④二、三、措令37の5①②二）
- (2) 上記(1)②の費用については、原則として、会議（来客との商談、打合せ等を含む）に際して社内又は通常会議を行う場所において通常供与される昼食の程度を超えない飲食物等の接待に要する費用であれば会議費に該当し、昼食の程度を超えない限り、1人当たりの費用が5,000円を超えてもよい（法措通61の4(1)-21）
- (3) この「昼食の程度」に関して明文の取扱いはないが、俗に3,000円から5,000円程度をいうといわれており、質問の場合、真に会議としての実体（開催場所、会議の議題と内容、会議時間、支出内容等）を備え、その会議後の慰労をするもので、会議とは独立した宴会ではない、というのであれば、仮に酒類の提供があっても会議費でよいものと思料
- (4) また、質問の場合、会議費処理に疑義があるとしても、社外関係者への接待であり、その費用は1人当たり5,000円以下であるから、交際費等に含める必要なし

36 交際費課税に当たり交際費等の額から祝金収入を控除することの可否

Q 当社はこの度、会社創立50周年を記念して、ホテルでパーティを行い、ホテルにパーティ費用540万円を支払いました。その際、取引先等の招待客から祝儀100万円を受け取りました。

この場合、法人税の交際費課税に当たって、パーティ費用540万円から祝儀収入100万円を控除した440万円を交際費等の額としてよいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の交際費課税にあっては、法人が支出する交際費等の額のうち接待飲食費の50%相当額を超える部分の金額は、損金不算入であるが（措法61の4①）、中小企業者等にあっては、定額控除限度額の800万円までの交際費等であれば、全額損金算入可（措法61の4②）
- (2) ここで「交際費等」とは、交際費、接待費、機密費その他の費用で、法人が、その得意先、仕入先その他事業に関係のある者等に対する接待、供応、慰安、贈答その他これらに類する

行為のために支出するものをいい（措法61の4④）、この定義に照らして交際費等は、一般に「支出の相手方」、「支出の目的」及び「行為の態様」の三要件を満たすことが必要（東京高判・平成15.9.9判例時報1834号28頁、Q34参照）

- (3) また「接待飲食費」とは、交際費等のうち飲食その他これに類する行為のために要する費用であって、帳簿書類に所定の事項を記載して明らかにされているものをいい、社内飲食費を除く（措法61の4④、措規21の18の4）
- (4) この交際費課税に当たって、質問のようにパーティ費用から祝儀収入を控除した金額を交際費等の額としてよいかどうか議論があり、パーティ費用から祝儀収入を控除しなければ、パーティ費用は交際費等として、祝儀収入は雑収入として、それぞれ課税され二重課税が生じるのではないか、という問題意識であり、祝儀を持参した法人も、その祝儀は交際費課税の対象（法措通61の4(1)-15(3)）
- (5) この点、現行の課税実務や判例では、法令の規定上（措法61の4）、社会的儀礼ないし慣行として受領する祝金について、記念行事費から控除する旨の特別の規定を置いていないから、交際費等の額は、主催者が交際行為に要した費用の全額をいうと解されており（審判所裁決・昭和62.8.25 裁決事例集No34 118頁、最高判・平成3.10.11 税資186号846頁）、質問の場合には540万円を交際費等の額にすべきことになるが、これには異論が少なくない

《収益事業課税》

37 マンションの駐車場を貸し付けた場合の収益事業課税の有無

Q 当マンションにおいては、所有者でマンション管理組合を結成し、マンションの管理を行っています。その管理業務の一つとして駐車場を管理し、入居者と駐車場に空きができれば外部の者に貸し付けています。

この場合、マンション管理組合は、課税上、組合又は人格のない社団等のいずれに該当するのでしょうか。

もし、人格のない社団等に該当する場合、駐車場の貸付業務は収益事業に該当し、マンション管理組合が法人税の申告をすべきことになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の課税上、「人格のない社団等」とは、法人でない社団又は財団で代表者又は管理人の定めがあるものをいい（法法2八）、法人とみなされて（法法3）、収益事業を営む場合には、その収益事業から生じる所得について法人税の納税義務を負う（法法4①、7）
- (2) 人格のない社団とは、団体としての組織を備えて、多数決の原則が行われ、構成員の変更ににかかわらず団体が存続し、その規約において代表の方法、総会の運営、財産の管理等団体としての主要な点が確定しているものをいう（最高判・昭和39.10.15民集18巻8号1671頁）
- (3) マンション管理組合が管理組合法人又は団地管理組合法人として法人格を有する場合（建物の区分所有等に関する法律47②、66）には「公益法人等」に該当するが（同法47③）、法人格がない場合には「人格のない社団」に該当し（東京地判・平成30.3.13、東京高判・平成30.10.31）、いずれもその収益事業から生じる所得に対して法人税の納税義務を負う
- (4) マンション管理組合が、そのマンションの駐車場を貸し付けた場合の収益事業の判定は次

により、収益事業に該当する場合には、マンション管理組合が納税義務を負うと解されている（国税庁文書回答・平成24.2.13「マンション管理組合が区分所有者以外の者へのマンション駐車場の使用を認めた場合の収益事業の判定について」、国税庁・法人税質疑応答事例「団地管理組合等が行う駐車場の収益事業判定」参照）

- イ 駐車場の使用の募集はマンションの区分所有者と外部使用者とを分けずに広く行い、同一条件で使用させる場合 —— 全て収益事業
 - ロ 駐車場の外部使用の募集はマンションの区分所有者とは区分して行い、使用は区分所有者を優先する場合 —— 外部使用部分のみ収益事業
 - ハ 短期間（約2週間）に限定して外部使用を認める場合 —— 全て収益事業に該当せず
- (5) このような考え方は、裁決例でも支持され（審判所裁決・平成25.10.15裁決事例集No.93 227頁）、また、マンション管理組合が行う携帯電話基地局の設置場所の貸付けについても、マンション管理組合の収益事業に該当するという解釈（国税庁・法人税質疑応答事例「マンション管理組合が携帯電話基地局の設置場所を貸し付けた場合の収益事業」）
- (6) マンション管理組合や団地管理組合が人格のない社団に該当し、マンションの駐車場の外部使用や携帯電話基地局の設置場所の貸付けが「不動産貸付業」ないし「駐車場業」として収益事業に該当する、というのは妥当であるものと思料（東京地判・平成30.3.13、東京高判・平成30.10.31）
- (7) しかし、そもそもマンションの所有権は区分所有者が有するものであり、マンション管理組合や団地管理組合は、そのマンションの管理をするに過ぎず、駐車場や携帯電話基地局の使用料は一義的には区分所有者に帰属するものと考えられ、マンション管理組合や団地管理組合と区分所有者との法的関係の説明が不十分なため、法人税や消費税の納税義務を負うという点に関しては議論あり

《確定申告》

38 事業年度を変更した場合等の確定した決算がない確定申告の効力等

Q 当社は、ある企業グループに属し、最近、IFRSや連結納税の導入を検討しており、当社の事業年度は1月1日から12月31日までの歴年ですが、この事業年度をグループ親会社の事業年度に合わせるため、4月1日から翌年3月31日までに変更する予定です。

会社法によれば、決算期の変更を行った最初の事業年度は、最長1年6箇月とすることが認められていますから、当社が決算期を12月31日から3月31日に変更することを、例えば平成31年3月下旬に決定した場合、その変更後の最初の事業年度は、平成31年1月1日から平成32年3月31日までの1年3箇月とすることができます。このような1年3箇月の事業年度は、会社法上認められた事業年度ですから、法人税でも認められるでしょうか。

もし、法人税ではこのような1年3箇月の事業年度は認められないとすれば、平成31年1月1日から同年12月31日までの事業年度と平成32年1月1日から同年3月31日までの事業年度の二つになるものと思われれます。そうしますと、会社法上は二つの事業年度はありませんから、平成31年12月期と平成32年3月期につき決算確定のための株主総会を開く必要はないものと考えられます。

この場合、法人税の確定申告は確定した決算に基づき行うことになっていますから、確

定した決算がないまま申告を行うと、その申告は無効ということにもなりかねませんが、この点はどのように考えたらよいでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人税の事業年度について、平成18年度の税制改正により、「事業年度」とは、法人の財産及び損益の計算の単位となる期間（会計期間）で、法人の定款等（定款、寄附行為、規則、規約その他これらに準ずるもの）に定めるものをいう、と定義されたが（法法13①）、この改正は、平成18年5月の会社法の施行に伴うもので、基本的に会社法の会計期間と同一にする趣旨（法基通1-2-9 参照）
- (2) 会社法では会社は事業年度を変更した場合、変更後の最初の事業年度は最長1年6箇月とすることができ（会社計算規則59②）、質問の例では、その変更後の最初の事業年度は平成31年1月1日から平成32年3月31日までの1年3箇月とすることが可能
- (3) これに対し、法人税法上は、1年を超える事業年度は認められず、事業年度の期間が1年を超える場合には、その期間を事業年度開始の日以後1年ごとに区分した期間を事業年度とし、最後の1年未満の期間を事業年度とする（法法13①）
- (4) 会社法上1年3箇月の事業年度が認められるからといって、法人税法上もそのまま認められるわけではなく、質問の場合、法人税法上は、平成31年1月1日から同年12月31日までの事業年度と平成32年1月1日から同年3月31日までの二つの事業年度となる
- (5) 法人税の確定申告は、原則として各事業年度終了の日の翌日からから2月以内に行うから（法法74）、平成31年1月1日から同年12月31日までと平成32年1月1日から同年3月31日までの二つの事業年度について行う必要
- (6) その法人税の確定申告は、確定した決算に基づき行う必要がある（法法74①）、その「確定した決算」とは、その事業年度の決算につき株主総会の承認、総社員の同意その他の手続による承認があったその決算をいう、という解釈が一般的で（旧法基通三一四）、この解釈は最高意思決定機関である株主総会等の承認があって最終的に決算は確定するから、その決算の結果を課税所得の計算の基礎にするのが合理的である、という考え方
- (7) そうすると、質問の場合、会社法上では平成31年1月1日から平成32年3月31日までが事業年度であるから、法人税法上の平成31年1月1日から同年12月31日までと平成32年1月1日から同年3月31日までの二つの事業年度の決算につき決算確定のための株主総会の開催はしない可能性がある
- (8) そこで問題は、株主総会等の開催がない場合、確定した決算に基づくべき確定申告の要件をどう充足するかということになり、このような問題は、法人税法では25の態様の「みなし事業年度」を定めており（法法14）、これは主として法人税独自のものであるから、みなし事業年度についても生じる
- (9) 確かに「確定した決算」の意義は、理論的には上記(6)のとおりであると解され、現行法人税法において、会計監査人の監査を受けることなどの事由により決算が確定せず、各事業年度終了の日の翌日から2月以内に確定申告ができない場合には、確定申告書の提出期限の延長が認められていることなどからも首肯（法法75の2、法基通17-1-4～17-1-4の3）
- (10) ただ、確定した決算の意義を、株主総会等の承認を得た決算というように、厳格に手続法的な概念であると取扱うとすれば、実務的には質問のような問題や今日の中小企業における

株主総会等の実態などからする不都合な問題が発生

- (1) そのため、確定した決算とは、法人が日々の取引に決算整理等を加え最終的に確定させた決算という実体的な意味のものであって、単なる手続法的な概念のものではないという意見や、審判所の裁決例では、株主が一堂に会して株主総会が開催されなかったとしても、役員が90%以上の株式を有している同族会社にあつては、その役員により作成された議事録は実質的に株主総会が開催され決議が行われた上で作成されたとみるべきである、とするものがある（審判所裁決・平成5.4.19裁決事例集No45 213頁）
- (2) また判例でも、わが国の株式会社や有限会社の大部分を占める中小企業においては、株主総会等の決議を経ることなく、代表者や会計担当者等の一部の者のみで決算が組まれ、これに基づいて申告がなされているのが実情であり、このような実情のもとでは、株主総会等の承認を効力要件とすることは実体に即応しないというべきであるから、株主総会等の承認を経ない決算書類に基づいて確定申告が行われたからといって、その申告が無効となると解するのは相当ではない、というものがみられる（福岡高判・平成19.6.19 訟務月報53巻9号2728頁）
- (3) このような、確定した決算は単なる株主総会等の承認を得るといった手続法的な概念ではないという意見や裁決例、裁判例の見解は、今日の法人の実態によく合致するものとして評価でき、質問の場合も、会社法と法人税法の取扱いの違いによるものであり、やむを得ず株主総会の決算確定の承認がないとしても、実際に真実の最終的な決算が行われていれば、その決算に基づく確定申告が無効になることはないものと思料
- (4) 確定した決算の理論と実務をどう調和させるか難しいところであるが、個々の実情に則して合理的、弾力的な解決を図るべき

《税務調査手続》

39 移転価格調査と一般調査の調査手続と調査の範囲

Q 平成23年12月の税制改正により、税務調査の事前通知や調査終了の際の手続の整備が図られました。これに伴い、法人の事前の同意がある場合には、移転価格調査とその他の一般調査とは区分して行うこととされました。

そうしますと、調査の事前通知の際に移転価格調査と一般調査とを区分して行うかどうか意向の確認がなければ、移転価格調査は行われぬ、ということになるのでしょうか。

そのような意向の確認があれば、移転価格調査は別に受けるという選択肢もありますので、そのような意向の確認がなければ、移転価格調査は行われぬ、と理解しています。

調査の実際では、そのような確認がないまま調査が続き、移転価格的な調査が行われることがありますので、その点を指摘すると、「これは移転価格の調査ではなく、寄附金かどうかの調査である」というようなことをいわれますが、移転価格課税と寄附金課税との境界はどのようになっているのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 法人が国外関連者（外国法人でその法人が50%以上の出資割合を有するもの）との間で、資産の販売、資産の購入、役務の提供等の取引を行った場合において、その取引の対価の額

が独立企業間価格と異なるときは、独立企業間価格で取引を行ったものとして課税所得の金額を計算し（措法66の4①②）、法人が支出した寄附金の額のうち、国外関連者に対するものは、全額損金不算入（措法66の4③）

- (2) 平成23年12月の税制改正により、税務署長等は職員に納税義務者に対し実地の調査を行わせる場合には、あらかじめ、その納税義務者に対し、調査の開始日時、調査の場所、調査の目的、調査の対象税目、調査の対象期間、調査の対象帳簿書類など所定の事項の通知を要する（通法74の9①、通令30の4①）
- (3) その実地調査の結果、更正決定等をすべきと認められない場合には申告是認通知を行い（通法74の11①）、一方、更正決定等をすべきと認める場合には、調査結果の内容（更正決定等をすべきと認めた額及びその理由を含む）を説明し（通法74の11②）、その調査結果の内容説明の際には、修正申告又は期限後申告の勧奨をすることができ、調査結果に関し納税申告書を提出した場合には不服申立てはできないが、更正の請求をすることはできる旨を説明するとともに、その旨を記載した書面を交付（通法74の11③）
- (4) 税務調査は、納税義務者について税目と課税期間によって特定される納税義務に関しなされるものであるから、その納税義務に係る調査を「一の調査」として、調査の事前通知や調査の事後措置の手続を適用し（国税調査通達3-1(1)）、移転価格調査は法人税調査の一部であるから、法人税の同一の事業年度に対する移転価格調査と一般調査は「一の調査」として行われ、同時に終了するのが原則
- (5) ただし、移転価格調査は特異な分野の調査であり、長期間を要するので、法人の負担軽減の観点から、法人の事前の同意がある場合には、同一事業年度の法人税の調査について、移転価格調査と一般調査とを区分して実施することができるが（国税調査通達3-1(4)イ）、この同意の確認は、移転価格専門の職員による移転価格調査を実施する場合あるいは当面予定している場合に限るといわれている（山川博樹講演「最近の移転価格に関する税務当局の取組」『租税研究』2013.3月号）
- (6) そこで、法人税調査の事前通知があった場合、移転価格調査について意向の確認がなければ、移転価格調査はできないのではないかと、あるいは移転価格調査と一般調査とは「一の調査」として同時に実施され、移転価格調査も終了したことになるので、その後移転価格専門の職員による移転価格調査を実施する場合には、その調査が終了した事業年度については、「新たに得られた情報」がなければ遡及して再調査はできないことになるのかなど、疑義あり（通法74の11⑥）
- (7) これらの点が必ずしも明確でなく、質問のような疑問を呈すると、調査官によっては、これは移転価格課税ではなく、寄附金課税の問題である、というような答えが返ってくることがあるが、移転価格調査である、とってしまうと、遡及して本格的な移転価格の調査ができなくなってしまうことを危惧してのことかも知れない
- (8) そこで、寄附金課税と移転価格課税とはどのような関係になるのかであるが、寄附金課税は、国外関連者に何らかの名目をつけて直接現金を給付した場合のほか、本来国外関連者が負担すべき費用等を内国法人が負担していたような場合の問題であり、移転価格課税は、国外関連者を行った取引の対価が低額又は高額である場合に生じる問題
- (9) このように、寄附金課税と移転価格課税とを区分する実益は、上述の調査の範囲の問題のほか、相互協議の申立てができるか否かということにもなるので、明確な指針が望まれる

《加算税》

40 書面添付の意見聴取後に行った修正申告に対する過少申告加算税の課否

Q ある顧問先の法人税申告書に書面添付を行いました。この程その書面の内容について当局から意見聴取を求められ、税理士として意見表明をしました。ところが、その内容を再検討したところ、誤りが判明したことから、修正申告を行いました。

この場合、調査があったことにより更正があることを予知して行われた修正申告であるとして、過少申告加算税が課されるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 過少申告加算税は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、その修正申告又は更正により納付すべき税額（増差税額）の10%（期限内申告税額と50万円とのいずれか多い金額を超える部分は15%）相当額が賦課されるが（通法65①②）、修正申告書の提出が、その国税についての調査により更正があるべきことを予知してされたものでない場合において、その調査について調査通知がある前に行われたものであるときは、過少申告加算税は課されず（通法65⑤）
- (2) 一方、平成28年度の税制改正により、修正申告書の提出が、調査の調査通知がされた以後、かつ、調査による更正があるべきことを予知してされたものでない場合には、その修正申告により納付すべき税額の5%（期限内申告税額と50万円とのいずれか多い金額を超える部分は10%）相当額の過少申告加算税を賦課（通法65①②）
- (3) 書面添付制度は、税理士又は税理士法人が法人税等の申告書を作成した場合には、その申告書の作成に関し、計算し、整理し、又は相談に応じた事項を記載した書面をその申告書に添付するもの（税理士法33の2）
- (4) 税務官公署の当該職員は、この書面添付がある申告書を提出した法人等について、あらかじめ日時場所を通知して帳簿書類を調査する場合には、その通知をする前に、その書面を提出した税理士に対し、その添付書面に記載された事項に関し意見を述べる機会を与える（税理士法35、国税庁・「法人課税部門における書面添付制度の運用に当たっての基本的な考え方及び事務手続等について（事務運営指針）」）
- (5) このようにして、書面添付制度による当局から意見聴取を求められたことは「調査」には該当せず、調査の事前通知が行われたことにはならないので、調査の調査通知前に行われた修正申告である限り、過少申告加算税は課されず（国税庁HP・「書面添付制度について（39条の2の書面及び35条の意見聴取）Q&A」問4）
- (6) なお、調査通知を行った後に修正申告書が提出された場合には、実地の調査が行われたかどうかにかかわらず、過少申告加算税は賦課されるので（国税庁・平成12.7.3（平成28.12.12改正）「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて（事務運営指針）」第1、3項(2)）、要留意

41 過去に連結子法人に不正があった場合の重加算税の加重の有無

Q 平成28年度の税制改正により、過去5年間に於いて重加算税が課されたことがある

場合には、重加算税の割合は45%とされました。当社は当社を連結親法人とする連結納税制度を採用していますが、3年前に連結子法人の経費の繰上計上が隠蔽・仮装と認定され重加算税が課されました。

このように、連結法人に過去5年間に於いて重加算税が課されていれば、他の連結法人に隠蔽・仮装があった場合には、重加算税が加重されることになるのでしょうか。

(ポイント)

- (1) 無申告加算税は、期限後申告書の提出又は決定等があった場合に、その申告又は決定等による納税額の15%（納税額が50万円を超える部分は20%）相当額が課されるが（通法66①②）、期限後申告書の提出が調査があったことにより更正があるべきことを予知してされたものでないときは、5%の割合による（通法66⑥）
- (2) 重加算税は、納税者の申告に隠蔽・仮装があり、①過少申告加算税に代えて課される場合には、過少申告加算税額の計算の基礎となるべき税額の35%相当額、②無申告加算税に代えて課される場合には、無申告加算税額の計算の基礎となるべき税額の40%相当額が課される（通法68①②）
- (3) 平成28年度の税制改正により、無申告加算税及び重加算税について、期限後申告書若しくは修正申告書の提出（調査による更正等を予知してされたものに限る）又は更正若しくは決定（期限後申告等）があった場合において、その期限後申告等があった日の前日から起算して5年前の日までの間に、無申告加算税又は重加算税を課されたことがあるときは、その期限後申告等に基づき課する無申告加算税又は重加算税の額は、その期限後申告等に基づく納税額の10%相当額を加算した金額とする（通法66④、68④）
- (4) 連結納税制度は、連結親法人を納税義務者として、連結親法人と連結子法人との所得を合算して法人税額を計算し、納付するものであるから、過去5年間に連結法人に隠蔽・仮装があり重加算税が課されているとすれば、他の連結法人に隠蔽・仮装があった場合には、重加算税の加重は適用されるものと思料
- (5) 連結納税の承認を取り消され又は連結納税の適用の取りやめの承認を受ける前の各連結事業年度の法人税について無申告加算税又は重加算税を課されていた場合には、連結親法人であった法人について無申告加算税又は重加算税を課されたことがあるものとして取り扱われる（国税庁・平成12.7.3「法人税の重加算税の取扱いについて（事務運営指針）」第2、1項、平成12.7.3「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて（事務運営指針）」第2、4項）
- (6) 合併が行われた場合、被合併法人の各事業年度の法人税について課された無申告加算税又は重加算税は、合併法人の行為に基因すると認められる場合に限り、合併法人について無申告加算税又は重加算税が課されたことがあるものとして取り扱われ、一方、分割の場合には、分割法人に無申告加算税又は重加算税を課されていても、分割承継法人について無申告加算税又は重加算税を課されたことがあるときには該当せず（国税庁・平成12.7.3（平成28.12.12改正）「法人税の重加算税の取扱いについて（事務運営指針）」第2、1項、平成12.7.3「法人税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて（事務運営指針）」第2、4項）

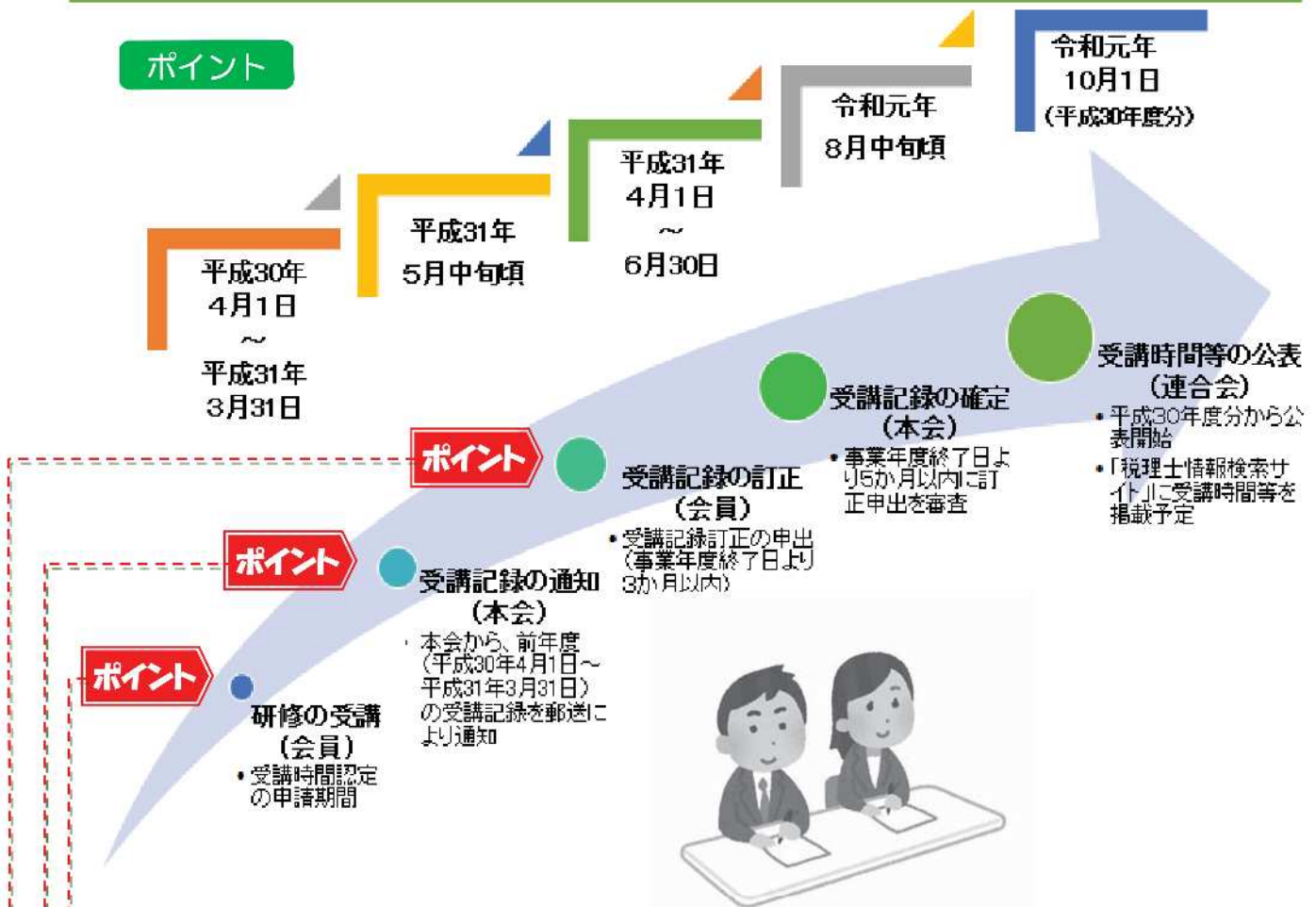
研修制度のご案内

1. 研修受講義務

税理士会員は、一事業年度（毎年4月1日～翌年3月31日）に、36時間以上の研修を受講しなければなりません（研修規則第2条、第5条）。

ただし、事業年度の途中に新規登録した会員については、登録した月の翌月からの月数按分した時間数となります（研修規則第5条第2項）。

2. 研修の受講、受講記録の確定から受講時間等の公表までの流れ



○ 令和元年度（平成31年4月1日～令和2年3月31日）において、36時間（研修の受講義務）以上の研修を受講しているか、研修受講管理システムで自己の受講時間を定期的に確認してください。

○ 「その他の研修」又は「マルチメディア方式の研修」を受講したときは、受講時間認定の申請を行ってください（令和元年度中に受講した当該研修の受講時間認定の申請は、必ず令和2年4月15日までに行ってください。）

○ 令和元年度の受講記録はを令和2年5月中旬頃に郵送により通知します。

○ 受講記録の訂正の対象は、本会や支部等が実施した研修（会場参加方式の研修に限る）の受講受付時において、本来自動的に記録、保存されるべき受講記録の過不足がある場合に限ります。「その他の研修」や「マルチメディア方式の研修」の受講認定時間の申請漏れは訂正の対象外です。

3. 研修の種類及び受講時間算入制限

本会が実施する研修の種類及び受講時間算入制限は次のとおりです。

研修の種類	(副分類)	形態	算入の制限				
ポイント (1) 本会が主催、共催、協賛又は後援する研修 (2) 連合会が主催、共催、協賛又は後援する研修 (3) 支部等が主催、共催、協賛又は後援する研修 (4) 他税理士会が主催する研修等 (5) 関連団体が主催、共催、協賛又は後援する研修	<ul style="list-style-type: none"> ・全国統一研修会 ・登録時研修 ・公開研究討論会 ・その他研修 	会場参加方式	受講時間の算入の制限なし				
	(6) 認定研修			<ul style="list-style-type: none"> ・大学等が実施する研修で、本会が認定したもの ・民間団体が実施する研修で、本会が特に認定したもの ・前号に規定する民間団体のうち、本会が特に認定した団体の実施するもの 	会場参加方式のみ		
				(7) その他の研修		<ul style="list-style-type: none"> ・大学等及び民間団体が実施する研修で、本会の認定を受けていないもの ・士業団体が実施する研修(税理士業務に隣接するものに限る。) ・他会が認めた研修 	ポイント 一事業年度につき <u>18時間</u> を限度



※ 研修の講師を務めた場合は研修時間の3倍の時間が③「その他の研修」の受講時間として(18時間を限度)。なお、4.に記載する受講時間認定の申請は、主催者が研修受講管理システムにより行うため、原則不要です。

ポイント

- (1)～(5)「本会主催研修等」の日程等は、会報「近畿税理士界」に毎月同封しています。
(1)～(5)「本会主催研修等」は、直接会場に行って受講する会場参加方式と本会及び連合会のホームページにて配信等されているマルチメディア方式の研修を受講する方法の2種類があります。
- (1)～(5)「本会主催研修等」と(6)「認定研修」は受講時間算入の制限がありません。
(7)「その他の研修」は、一事業年度18時間までを限度に受講時間として算入されます。
- (6)「認定研修」と(7)「その他の研修」については、職業専門家として相応しい研修精度を保つため、一般納税者や経理担当者を主な受講対象者とする研修は除きます。
 - ・税務署が主催する「年末調整」の研修会などの主に一般企業の経理担当者を対象とする研修会は、受講時間に算入されません。
 - ・小学校等での租税教育の講師としての授業時間は、受講時間には算入されません。

4. 受講時間認定の申請及び研修の科目

(1) 受講時間認定の申請方法は次のとおりです。

申請方法	提出方法	申請期限	通知	
			認定の場合	否認の場合
	研修受講管理システム	受講日の 翌月15日 までに	2か月以内に審査し、「研修受講管理システム」に受講記録を追加	2か月以内に審査し、その結果を郵送
<p>ポイント</p> <p>【受講時間認定申請書(様式第6号)】</p>  <p>+</p> <p>開催案内など研修内容が確認できるものを添付</p>	メール、FAX、郵送等			

ポイント

- (7) 「その他の研修」又は「マルチメディア方式の研修」を受講したときは、各自で研修受講管理システム等により受講時間認定の申請を行ってください。

(2) 研修の科目の範囲は次のとおりです。

科目	備考
(1) 税理士法その他職業倫理に関するもの	税理士法、連合会会則、本会会則、支部規則、その他綱紀規則等に関する内容
(2) 租税法及び会計に関するもの	税理士業務等に資する内容
(3) 公益的業務に関するもの	成年後見制度、地方公共団体監査制度、公益社団法人等制度、NPO法人制度、登録政治資金監査人制度等に関する内容
(4) 情報処理に関するもの	税理士業務に必要な、コンピューター、インターネット及び電子情報技術等に関する内容
(5) 法律、経済、経営その他税理士の業務の改善進歩及び資質の向上に役立つと認められるもの	客観的な観点から認められる内容であること



ポイント

- 受講時間認定の申請は、上記科目の範囲内の研修内容であることが必要です。

5. 受講義務免除の申請

税理士会員は、免除事由に該当する場合、本会对し、一事業年度ごとに免除の申請をすることができます。申請方法は次のとおりです。

(1) 対象となる事由及び提出書類は次のとおりです。

対象となる事由	提出書類	
	申請書	添付書類
負傷又は疾病による療養	 十  添付資料 (申述書)	医師の診断書
震災、風水害、火災などの災害		り災証明書（もしくは申述書）
出産		母子手帳の写し
育児		母子手帳の写し+申述書
介護など		介護認定書等+申述書
報酬のある公職（法 43 条後段）		勤務証明書等
国会議員又は地方公共団体の議会の議員		議員であることを証する書類

(2) 申請期限及び提出書類は次のとおりです。

ポイント	申請期限	提出方法	提出先	通知
ポイント	事業年度終了日より <u>3 か月以内</u>	郵送 ※「書留」、「簡易書留」推奨	本会	受理日から <u>2 か月以内</u> に審査し、その結果を郵送

ポイント

- 平成 30 年度の受講義務免除の申請期限は 令和元年 6 月 30 日までです。
- 免除申請書は、所属支部を經由せず、直接本会に提出してください。

6. 各種申請書のご提出先／お問い合わせ

近畿税理士会 事務局 制度研究課(担当：研修部)

〒540-0012 大阪府中央区谷町 1 丁目 5 番 4 号

TEL (06) 6941-6886 FAX (06) 6942-2182 e-mail: info_kensyu@kinzei.or.jp

研修受講管理システム利用マニュアル (受講記録の確認・登録)

1-1. 受講記録の確認方法について



1. 研修受講管理システムにアクセス

- (1) インターネットに接続し、近畿税理士会ホームページにアクセスします。(http://www.kinzei.or.jp)

検索サイト google 等で検索する。

近畿税理士会	検索
--------	----

- (2) 「税理士の方へ」をクリックします。



- (3) 会員向けページ ログイン画面に移動しますので、「近税パソネット21」をクリックします。



- (4) 「ユーザー名」と「パスワード」を入力します（会員以外には開示しないでください）。

ユーザー名	: go
パスワード	: kinki

入力が終わりましたら「OK」ボタンを押してください。



- (5) 研修情報の「研修受講管理システム」をクリックします。



- (6) 「受講管理システム」バナーをクリックします。

1-2 受講記録の確認方法について



2. 研修受講管理システムにログイン

- (1) 研修受講管理システムに入る際には「登録番号」と「パスワード」の入力が必要になります。

登録番号:登録番号(5桁 or 6桁)
パスワード:(初期パスワード) 生年月日(8桁)
(例)19630223

入力が終わりましたら「ログイン」ボタンをクリックします。

※初めてログインする場合やパスワードを忘れて初期化した場合には、パスワード設定画面に移動します。

※パスワード設定画面の「現在のパスワード」は初期パスワード（生年月日）です。



- (2) ログイン完了後、トップページに移動します。画面左上に表示される自分のお名前（カタカナ）を確認願います。現時点での今年度の研修受講時間^(※)が表示されます。

(※)円グラフ等で表示される研修受講時間は、毎日実施されるメンテナンス終了後に反映されます。



3. 研修受講記録の確認

- (1) 画面上部メニューの「年度別受講記録」をクリックすると、1事業年度（4月1日～3月31日）に受講した研修の受講記録を確認できます。

- (2) 確認したい事業年度(西暦)を入力し「出力」ボタンをクリックします。(例)平成30年度分を確認したい場合は「2018」と入力

《イメージ》 研修の受講記録兼 受講時間算入の届出書

平成30年12月25日 1

事業年度: 平成30年4月1日 ~ 平成31年3月31日

会員名	シナキ 知子	支部	東京支部	登録番号	905001		
研修者の主催者	研修会テーマ		受講時間				
受講日	開催場所	講師名	1	2	3	4	
1 2018-04-03	多摩川カヌーセンター	多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター	3.0				
2 2018-04-04	多摩川カヌーセンター	多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター	3.0				
3 2018-04-14	多摩川カヌーセンター	多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター 多摩川カヌーセンター	6.0				
			(小計)	0.0	32.0	0.0	0.0
			< 合計 >	32.0			

- (3) 「はい」ボタンをクリックし、「ファイルを開く」を選択するとPDFが表示されます。

2-1 受講時間の認定申請方法について

(1) 「その他の研修」の場合

○ 受講記録を登録する

(1) 画面上部メニューの「自己申請」をクリックし、「その他の研修」受講認定申請をクリックします。

(2) 必要事項を入力し、「入力内容確認」ボタンをクリックします。

<必要事項>

- ①実施団体名
略称を使用せずに入力してください。
- ②日時
※講師としての申請の場合は、実際に講演した時間を入力してください。
- ③会場
- ④講師名
- ⑤研修テーマ
研修の科目がわかるよう詳しく入力してください。
(例) 正：相続税実務の留意点
誤：第5回研修会
- ⑥研修の概要
内容がわかるよう詳しく入力してください。
- ⑦受講分類
「受講者として」または「講師として」を選択してください。
- ⑧研修の種類
該当するものを選択してください。

以下の内容で登録します。よろしければ「登録」ボタンを押してください。

◆6号様式	
実施団体名	団体名を略さず入力
日時	2018年04月01日(日) 13:00~16:00 (時間数 / 3.0時間)
会場	詳細に入力
講師名	正確に入力
研修テーマ	研修の科目がわかるよう詳しく入力
研修の概要	具体的に入力
◆分類	
受講分類	受講者として
研修の種類	7-1.その他の研修(大学等及び民間団体が実施)

戻る **登録**

(3) 表示される内容を確認し、間違いがなければ、「登録」ボタンをクリックします。

確認 C-1000003

自己申請を登録します。よろしいですか?

はい いいえ

(4) 再度確認画面が表示されますので、「はい」ボタンをクリックします。「自己申請を登録しました。」と表示されれば登録完了です。

※当該登録内容については、本会での審査(認定)後、受講時間に反映されます。

2-2 受講時間の認定申請方法について

(2) 「マルチメディア方式の研修」の場合

近畿税理士会 研修受講管理システム

研修一覧・ 申込状況確認・ 受講履歴確認・ **自己申請**・ 年度別受講記録

▼ マルチメディア受講認定申請

研修検索

研修会タイトル	科目1	科目2	配信日	講師	認定時間	申請
「マルチメディア」プロフェッショナルセミナー「平成29年分 所得税確定申告の取組方法」	税金 所得税		2018年02月06日(火)	税理士 香坂 萬由	3.0	申請
国税庁ホームページ「確定申告書等作成コーナー」を活用した電子申告研修会	その他業務関連 情報処理		2018年01月26日(金)	本会情報化対策 部員	2.5	申請済
中小企業経営改善計画策定支援研修会	その他業務関連		2018年01月25日(木)	中小企業課税工 田中 満行 氏	2.5	申請
(年度別研修)	税金		2018年02月06日(火)	税理士 香坂 萬由	3.0	申請済

○ 受講記録を登録する

(1) 画面上部メニューの「自己申請」をクリックし、「マルチメディア受講認定申請」をクリックします。

(2) 申請したい研修会を検索します(又は研修会一覧から探します)。

☆日税連主催研修会ビデオ(他会提供研修を含む)を視聴した場合は、配信欄の「○ 日税連」を選択し、「検索」ボタンをクリックしてください。

(3) 申請したい研修会の「申請」ボタンをクリックします。

※研修受講管理システムにログインし、研修会ビデオの視聴終了後に表示される「受講記録申請」又は「受講記録を登録する」ボタンをクリックした場合は、この申請画面に直接移動します。

以下の受講記録を登録します。
よろしければ「登録確認」ボタンを押してください。

研修会タイトル : 中小企業経営改善計画策定支援研修会
配信日時 : 2018年01月25日(木) 10:30~13:00
認定時間 : 2.5時間
受講日 : 例:2018/12/20

研修会確認コード

戻る 登録確認

(4) 「受講日」(視聴した日)を入力し、「登録確認」ボタンをクリックします。
※研修会確認コードは空欄のままにしてください。

☆日税連主催研修会の受講記録の登録には、(動画内に表示される) 4桁の研修会確認コードを入力する必要があります。

以下の受講記録を登録します。
よろしければ「登録」ボタンを押してください。

研修会タイトル : 中小企業経営改善計画策定支援研修会
配信日時 : 2018年01月25日(木) 10:30~13:00
認定時間 : 2.5時間
受講日 : 2018年12月20日(木)

戻る 登録

(5) 表示される内容を確認し、間違いがなければ、「登録」ボタンをクリックします。

確認 C-3060201

自己申請を登録します。よろしいですか?

はい いいえ

(6) 再度確認画面が表示されますので、「はい」ボタンをクリックします。

(留意事項)

会場型研修会を受講後、同一のビデオ研修を視聴されても受講記録の登録はできません。

ご都合にあわせて受講できます！

マルチメディア研修のご案内

業務や会場定員等で研修会を受講できない会員のために、本会が開催した各種研修会のテキスト・収録ビデオを「近税パソネット 21」>研修情報>マルチメディア研修/テキスト」に掲載していますので、ぜひご活用ください（講師都合により未収録の研修会を除く）。

なお、マルチメディア研修を受講された場合、当該収録時間がその研修の受講時間となりますので「研修受講管理システム」で受講時間の認定申請をお願いします。

○研修会収録ビデオの視聴方法



- (1) インターネットに接続し、近畿税理士会ホームページにアクセスします。
(http://www.kinzei.or.jp)

検索サイト google 等で検索する。

近畿税理士会

検索

- (2) 「税理士の方へ」をクリックします。



- (3) 「近税パソネット 21」をクリックします。



- (4) 「ユーザー名」と「パスワード」を入力します(会員以外には開示しないでください)。

ユーザー名 : go

パスワード : kinki

入力が終わりましたら「OK」ボタンを押してください。



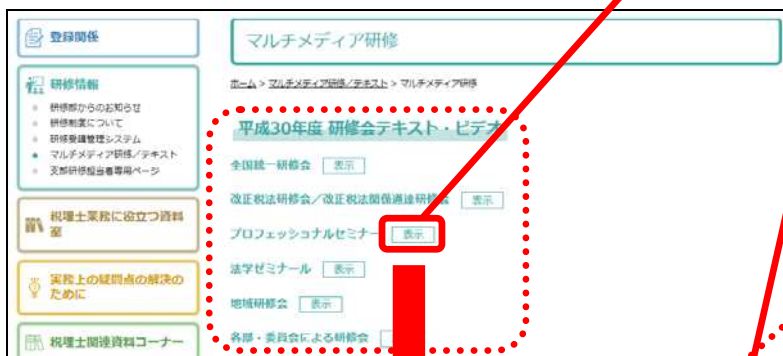
- (5) 「研修情報>マルチメディア研修/テキスト」をクリックします。



(6) 「近畿税理士会マルチメディア研修」バナーをクリックします。

☆日税連主催研修会（各税理士会提供研修を含む）は「受講管理システム」より視聴できます。
※詳細は次葉を参照願います。

(7) ビデオを開催年度・研修会種別ごとに掲載していますので、受講したい研修会種別の「表示」ボタンをクリックします。



(8) 選択した研修会種別のビデオタイトル一覧が表示されますので、視聴したい研修会の「視聴」ボタンをクリックします。

※視聴に際して「当日配布資料」(PDF)をダウンロードしてください。



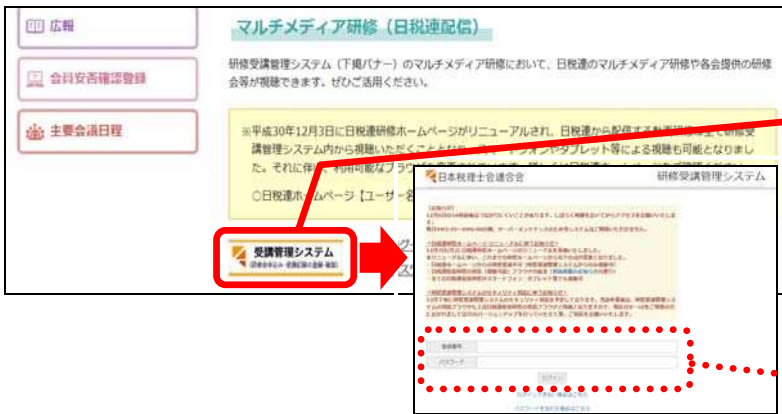
(9) 視聴ページが表示されますので、「▶ (再生)」ボタンをクリックします。

○視聴後、研修受講時間として算入する場合は認定申請が必要です。



(10) 視聴終了後に表示される「受講記録申請」ボタンをクリックすると、研修受講管理システムの申請画面へ移動します。
※同申請方法（詳細）は次々葉を参照願います。

○日本税理士会連合会ビデオ研修のご案内



○研修受講管理システムにアクセスし、ログインします。

- (1) 「近税パソネット 21」>研修情報>マルチメディア研修/テキスト」にアクセスし、「受講管理システム」バナーをクリックします。
- (2) 研修受講管理システムにログインします。

ログイン方法

「登録番号」と「パスワード」を入力し、「ログイン」ボタンをクリックします。

- ①初期パスワードは「西暦の生年月日(8桁)」です。(例) 19630223
- ②初めてログインする場合やパスワードを忘れて初期化した場合には、パスワード設定画面に移動します。
※パスワード設定画面の「現在のパスワード」は初期パスワードです。

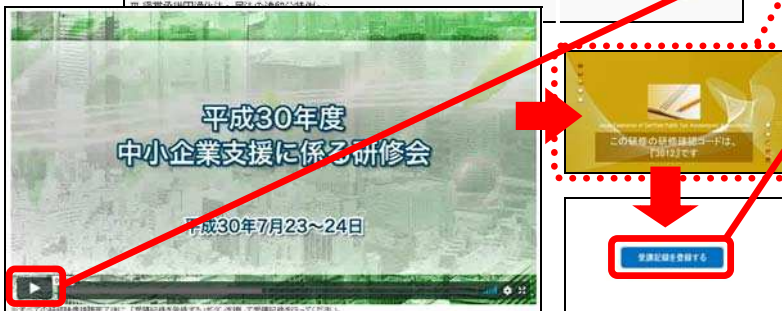
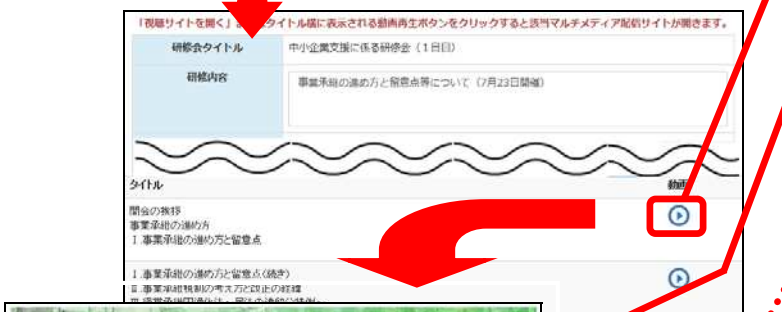


○研修会ビデオを視聴する。

- (1) 「マルチメディア研修(日税連)」バナーをクリックします。
- (2) 視聴したい研修会を検索します(又は研修会一覧から探します)。
- (3) 視聴したい研修会のタイトルをクリックします。
- (4) 研修会詳細ページが表示されますので、「▶ (再生)」ボタンをクリックします。
- (5) 視聴ページが表示されますので、「▶ (再生)」ボタンをクリックします。

○視聴後、研修受講時間として算入する場合は認定申請が必要です。

- (6) 動画内に4桁の研修確認コードが表示されますので、同コードを控え、視聴後、受講記録の登録の際に入力してください。
- (7) すべての動画視聴終了後に表示される「受講記録を登録する」ボタンをクリックすると、研修受講管理システムの申請画面へ移動します。
※同申請方法(詳細)は次葉を参照願います。



○受講時間の認定申請方法について



○研修受講管理システムにアクセスし、ログインします。

※ログイン方法は前葉を参照願います。

(1) メニューの「自己申請」をクリックし、(プルダウンで表示された)「マルチメディア受講認定申請」をクリックします。

(2) 申請したい研修会を検索します(又は研修会一覧から探します)。

☆日税連主催研修会ビデオ(他会提供研修を含む)を視聴した場合は、配信欄の「○日税連」を選択し、「検索」ボタンをクリックしてください。

(3) 申請したい研修会の「申請」ボタンをクリックします。

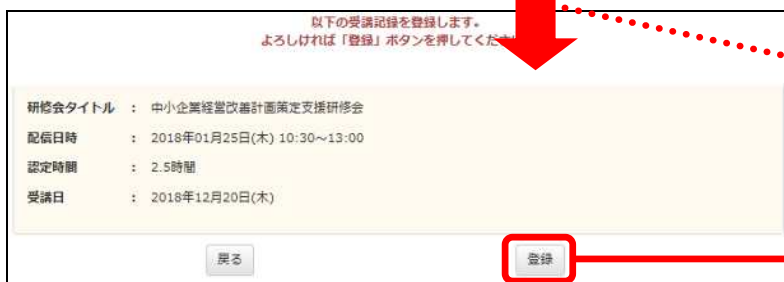


※研修受講管理システムにログインし、研修会ビデオの視聴終了後に表示される「受講記録申請」又は「受講記録を登録する」ボタンをクリックした場合は、この申請画面に直接移動します。



(4) 「受講日」(視聴した日)を入力し、「登録確認」ボタンをクリックします。
※研修会確認コードは空欄のままにしてください。

☆日税連主催研修会の受講記録の登録には、(動画内に表示される)4桁の研修会確認コードを入力する必要があります。



(5) 表示される内容を確認し、間違いがなければ、「登録」ボタンをクリックします。



(6) 再度確認画面が表示されますので、「はい」ボタンをクリックします。

(留意事項)

会場型研修会を受講後、同一のビデオ研修を視聴されても受講記録の登録はできません。

創立30周年 新たな賛助会員 制度を開始いたしました

平成26年4月1日より
賛助会員制度を刷新
し、新サービスを開始
いたしました。
サービス向上に努め、大
幅に特典が充実してお
ります。
ぜひご入会ください。

会費(年額)

15,000円～

普通会員:15,000円
特別会員:20,000円
法人会員:30,000円
名誉会員:10万円以上

賛助会員募集

会員特典

- ◆租税ゼミナールの受講料割引
- ◆機関誌「税研」の無料配布
- ◆「税務事例研究」年度版 CD-ROM
の無料配布
- ◆当センター刊行物の割引購入(2割引)
- ◆当センター刊行物の電子書籍サービス
- ◆図書室蔵書の貸出利用
(貸出冊数:2冊、貸出期間:2週間)
- ◆コピーサービスの利用
- ◆日税研通信ゼミ審査料免除

+

特別会員限定

- ◆研究紀要「日税研論集」の無料配布
- ◆当センター刊行物の割引購入(3割引)
- ◆図書室蔵書の貸出利用
(貸出冊数:4冊、貸出期間:4週間)
- ◆コピー代金の月末締請求を利用可能
- ◆税務相談室の優先利用

詳しい情報は下記Webサイトより
アクセスしてご覧ください。

日税研

検索

<http://www.jtri.or.jp>

日本で最大の
税に関する
民間シンクタンク

「税」の未来はここからかわる

公益財団法人日本税務研究センター

公益財団法人日本税務研究センターは、租税制度、税務行政、税理士制度及び企業会計等に関する学術的な調査研究を行い、それらを広く一般に公開することによりわが国の申告納税制度の進歩発展とその普及啓蒙等に資することを目的に活動しています。

研究者、実務家、税理士をはじめ、広く一般国民に向け、税務に関する有益な情報を提供しております。

〒141-0032 東京都品川区大崎 1-11-8 日本税理士会館1階

お問い合わせ **03-5435-0912**

裏面の申込書に必要事項をご記入の上、FAXにてお送りください。

賛助会員入会申込書

会員種別	特別会員又は普通会員をお選びください。 <input type="checkbox"/> 特別会員(年額 20,000円) <input type="checkbox"/> 普通会員(年額 15,000円)		
フリガナ			
氏名			
所属税理士会	税理士会		
所属支部	支部		
税理士登録番号			
住所	〒 _____		
電話番号	— —	FAX番号	— —
E-Mail	_____@_____		メールマガジン <input type="checkbox"/> 要 <input type="checkbox"/> 不要

〔入会手続について〕

1. 必要事項をご記入の上、FAXにてお送りください。
2. 後日、当センターからお送りする正式の入会申込書(兼口座振替依頼書)に所要事項をご記入し、ご返送ください。初年度の会費は、上記申込書に同封の専用払込用紙により払い込みください。
3. 当センターで確認後、会員証をお送ります。

--	--	--	--	--	--

日本税務研究センター使用欄	
---------------	--

