

調査事例で理解する

# 法人税の

# 税務判断の

# ポイント

減価償却・役員給与・交際費等  
よく問題となる項目の適切な処理がわかる!

## はじめに

申告納税制度を採用しているわが国においては、税務申告書を提出する以上、税務調査は会社にとって避けて通れないものです。

税務調査は、(1)売上除外、架空経費等の不正計算はないか、(2)税務上誤りやすい項目につき、その処理が正しく行われているか、という点を中心に行われます。(1)の不正計算の有無についてはともかく、(2)の誤りやすい項目については、あらかじめその内容を把握・理解しておれば、事前に会社の側である程度の対応が可能であると思われる。

そこで本冊子では、税務調査においてよく問題となる事項や誤りやすい事項を理解していただくため、重要な44の事例につき、勘定科目別に、調査の現場における調査官と会社とのやり取りという形式で解説を行いました。

本冊子が税務調査に対応する方々のために少しでもお役に立てば幸いです。

## 目次

### 勘定科目 売上

- 1 売上の計上基準(1) 2つの売上計上基準を併用する場合 ..... 4
- 2 売上の計上基準(2) 販売代価が確定していない場合 ..... 5

### 勘定科目 仕入割戻し・売上割戻し

- 3 仕入割戻し・売上割戻しの計上時期 算定基準があらかじめ明示されている場合 ..... 6
- 4 売上割戻しと交際費等 ゴルフクラブを売上割戻しとして交付した場合 ..... 7

### 勘定科目 棚卸資産

- 5 棚卸資産の取得価額 検収・選別・配送に係る費用 ..... 8
- 6 棚卸資産の評価損 棚卸資産の著しい陳腐化 ..... 9

### 勘定科目 減価償却

- 7 減価償却資産の取得価額(1) 建物付土地を取得し1年以内に建物を取り壊した場合 ..... 10
- 8 減価償却資産の取得価額(2) 建物を建て替えた場合の旧建物除却損 ..... 11
- 9 ソフトウエアの取得価額 自社製作のソフトウエア ..... 12
- 10 減価償却資産の償却限度額 稼働休止資産に対する減価償却費の計上 ..... 13

### 勘定科目 資本的支出

- 11 少額の修理・改良 2事業年度にまたがって支出した場合の判定 ..... 14
- 12 資本的支出の範囲 用途変更を行うために支出した工事費用 ..... 15
- 13 修繕費の範囲 事業開始前に行われた補修費用 ..... 16
- 14 資本的支出と修繕費の区分 形式的な区分による判定 ..... 17

### 勘定科目 繰延資産

- 15 税務上の繰延資産の範囲(1) 建物を賃借する際の仲介手数料 ..... 19
- 16 税務上の繰延資産の範囲(2) チェーン店への加盟一時金 ..... 20

### 勘定科目 役員給与

- 17 定期同額給与(1) 期中における増額改定 ..... 21
- 18 定期同額給与(2) 業績不振による減額改定 ..... 22
- 19 役員給与の範囲 社長の人間ドックの費用 ..... 23
- 20 損金不算入となる役員給与 不正経理による支出 ..... 24
- 21 使用人兼務役員の場合 専務営業部長に支払った賞与 ..... 25

22	役員退職金の範囲	分掌変更等により役員の地位や職務内容が激変した場合	26
23	役員退職金の損金算入時期	一部未払計上がある場合	27

## 勘定科目 寄附金

24	寄附金の範囲	政治家主催のパーティー券の購入費用	28
25	寄附金の額	子会社に土地を無償譲渡した場合	29
26	寄附金の計上時期	寄附金の未払計上	30

## 勘定科目 交際費等

27	飲食等の範囲	物品の贈答費用	31
28	1人当たり5,000円以下の飲食費の判定	交際費等とされない飲食費の額	32
29	交際費等と会議費	1人当たり5,000円超の会議費	33
30	交際費等とすべき金額(1)	パーティーでご祝儀をもらった場合	34
31	交際費等とすべき金額(2)	観光地で会議を開いた場合	35
32	接待等の相手方(1)	従業員を慰労した場合	36
33	接待等の相手方(2)	不特定多数の一般消費者を対象としていない場合	37
34	交際費等の範囲	お客様に顧客紹介料を支払った場合	38

## 勘定科目 使途秘匿金

35	使途秘匿金に対する課税	赤字法人が支出した使途秘匿金	39
----	-------------	----------------	----

## 勘定科目 貸倒損失

36	債権消滅による貸倒れ	申告調整による貸倒処理	40
37	回収不能による貸倒れ	一部分のみの貸倒処理	41
38	一定期間取引停止による貸倒れ	スポット取引に係る債権の場合	42

## 勘定科目 租税公課

39	固定資産税の取扱い	固定資産税相当額の精算	43
40	社会保険料滞納に係る延滞金	損金算入される延滞金	44

## 勘定科目 入会金等

41	ゴルフクラブの入会金	入会金の処理	45
42	ゴルフ会員権に対する評価損	時価が下落している場合	46

## 勘定科目 評価益等

43	資産の評価益	評価益の申告減算	47
44	仮装経理による利益計上	架空売上の計上	48

●本冊子の内容は、令和2年10月1日現在の法令・通達等によっています。

## 1 売上の計上基準（1）

## 2つの売上計上基準を併用する場合

A社は測定機器販売業を営んでおり、商品については出荷基準により売上を計上してきました。しかし、今期から発売した新製品は測定精度が極めて高く、従来の機種と比較して大変デリケートなため、相手先に納入後、実際に正しく作動するか確認してもらう必要があります。また、その価額も従来の製品と比べてかなり高額です。

そこでA社は、この新製品についてのみ、出荷基準ではなく検収基準により、売上計上を行うことにしています。

## 調査官の指摘



1つの法人につき、2つの計上基準を用いるのは不合理であり、出荷基準か検収基準かのどちらか一方の基準に統一すべきです。

## 会社の主張



今回の新製品は、従来の製品とは性能や価額等が全く異なります。したがって、製品ごとに売上計上基準が異なっても差し支えないと思うのですが。

## 税務判断のポイント

**会社の主張どおり、製品ごとに売上計上基準が異なっても、合理的な理由があれば差し支えありません（ただし、継続して適用することが条件となります）。**

棚卸資産の販売による収益計上時期は、その「引渡しがあった日」の属する事業年度とされています。この「引渡しがあった日」がいつであるかについては、出荷した日、相手方が検収した日、検針等により販売数量が確定した日などが挙げられます。一般的には、出荷した日に収益を計上する基準を「出荷基準」、相手方が検収した日に収益を計上する基準を「検収基準」などと呼んでいます。

売上計上基準の選択については、それぞれの棚卸資産の種類、性質、販売契約の内容などに応じた合理的な基準を選択すればよいこととされています。また、法人が販売する棚卸資産のすべてについて、同一の売上計上基準を採用する必要は必ずしもなく、合理的な理由があれば、1法人で2以上の異なった売上計上基準を採用しても差し支えありません。ただし、いったん選択した計上基準は、その後、継続して適用する必要があり、利益調整等のためにこれをみだりに変更することは認められません。

なお、「引渡しがあった日」の判定ですが、その棚卸資産が土地等であり、かつ、その引渡しの日がいつであるかが明らかでない場合には、次の(1)又は(2)の日のいずれか早い日にその引渡しがあったものとすることができます。

- |     |   |
|-----|---|
| (1) | 代金の相当部分（おおむね50%以上）を収受するに至った日                |
| (2) | 所有権移転登記の申請（その登記の申請に必要な書類の相手方への交付を含みます。）をした日 |

## 2 売上の計上基準（2）

### 販売代価が確定していない場合

3月決算であるA社は、業務用冷蔵庫の製造販売を行っており、検収基準により売上の計上を行っています。しかし、当期（調査対象期）出荷分のうち、B社から受注した製品については、受注時にきちんと値決めをしておかなかったため、その製品の販売代価についてB社との間で話がまとまらず、現在でもその額が決まっています。

なお、製品の検収は当期末までに完了し、すでにその製品は、相手方で事業の用に供されています。

A社は、B社に対する売上を、販売代価が確定した時点で計上する予定にしています。

### 調査官の指摘



製品の引渡しは期末までに完了しており、未確定である販売代価については見積計上してでも、当期に売上を計上すべきです。

### 会社の主張



製品の引渡しは期末までに完了していますが、販売代価が確定するまでは取引が完了したとはいえず、販売代価が確定した時点で売上を計上すればよいと思うのですが。

### 税務判断のポイント

**調査官の指摘どおり、販売代価について見積計上し、当期（調査対象期）に売上を計上すべきです。**

棚卸資産の販売による収益は、その資産を引き渡した日を含む事業年度において、確定した販売代価の額を計上しなければなりません。ところが、本事例のように、引渡しは完了しているが、その販売代価の額がその事業年度末までに確定していない場合があります。この場合、その収益は、あくまでもその資産を引き渡した日を含む事業年度において計上し、販売代価の額については、その資産を引き渡した日を含む事業年度末の現況により適正に見積もった金額とすることとされています。

なお、期末に見積計上した額が、最終的に確定した販売代価と異なった場合は、その差額は、最終的な販売代価が確定した日の属する事業年度の益金又は損金の額に算入するものとされています。

## 3 仕入割戻し・売上割戻しの計上時期

## 算定基準があらかじめ明示されている場合

3月決算であるA社は、当期首から取引を開始したB社から仕入割戻しを受けていて、割戻額はB社との契約により、仕入額の2%とされています。

また、仕入割戻しの計算期間は半年ごとで、1月から6月まで（当期に限り4月から6月まで）の仕入額に係る割戻しについては8月に、7月から12月までの仕入額に係る割戻しについては2月に、それぞれ通知を受け、割戻金を受領しています。

A社は、8月と2月に受領した分を、当期の仕入割戻額として処理しています。

## 調査官の指摘



当期には、期首の4月から12月分までの仕入額に対応する仕入割戻額しか計上されていません。1月から期末の3月までの仕入額の2%相当額についても未収計上すべきです。

## 会社の主張



現実に、割戻額が当社に通知、入金されるのは8月と2月であり、その時に割戻額を計上してもよいのではないのでしょうか。

## 税務判断のポイント

調査官の指摘どおり、1月から期末の3月までの仕入額の2%相当額についても、当期の仕入割戻しとして未収計上すべきです。

仕入割戻しの計上時期は、次のように定められています。

(1)	その算定基準が販売価額や販売数量によっており、かつ、その算定基準が相手方に明示されているもの	割戻しの対象となる商品を購入した日
(2)	それ以外の仕入割戻し	その仕入割戻しの額の通知を受けた日

本事例の場合、1月から期末までの仕入額に係る仕入割戻しについては、相手方から通知は来ていませんが、割戻しの算定基準が明らかにされているため、その期間の仕入額に係る割戻額を算定することが可能です。したがって、期末において、1月から3月までの仕入額に係る仕入割戻しの金額を未収計上しなければなりません。

なお、売上割戻しの計上時期は、原則として次のように定められています。

(1)	その算定基準が販売価額や販売数量によっており、かつ、その算定基準が相手方に明示されている場合	割戻しの対象となる商品を販売した日か相手方に割戻額を通知又は支払った日
(2)	それ以外の売上割戻し	割戻額を通知又は支払った日

## 4 売上割戻しと交際費等

### ゴルフクラブを売上割戻しとして交付した場合

A社は事務用品の卸売業ですが、得意先のB社に対し、売上高に応じ売上割戻しを実施しています。

今回、B社社長の強い要望もあり、金銭による支払に代えて、売上割戻額とほぼ同額のゴルフクラブのセット（約30万円相当）を交付しました。A社は、このゴルフクラブの購入費用などその交付に要した費用を売上割戻しとして損金処理しています。

#### 調査官の指摘



売上割戻しと同一の基準で物品を交付する場合、その物品が事業用資産であれば、交際費等に該当しません。しかし、ゴルフクラブは事業用資産とはいえず、その交付に要した費用は交際費等に該当します。

#### 会社の主張



ゴルフクラブは、相手方であるB社の希望により、売上割戻額とほぼ同額の物品を交付したものです。このゴルフクラブの交付に要した費用は交際費等には当たりません。

#### 税務判断のポイント

##### 調査官の指摘どおり、ゴルフクラブの交付に要する費用は交際費等に該当します。

売上割戻しと同一の基準で物品を得意先等に交付する場合、その物品が次のようなものである場合には、その物品の交付に要する費用は交際費等には該当しません。

(1) 事業用資産	相手方において棚卸資産又は固定資産として販売又は使用することが明らかな物品
(2) 少額物品	その購入単価がおおむね3,000円以下の物品

(1)において、交付した物品が事業用資産、すなわち、相手方において、棚卸資産又は固定資産として販売又は使用することが明らかな物品に該当するかどうかは、その交付をする者（本事例の場合A社）が、その物品の性格に応じて判断することとされています。

本事例の場合、ゴルフクラブは通常、相手方が固定資産として使用することが明らかなものには該当せず、事業用資産とは認められません。したがって、ゴルフクラブの交付に要する費用は交際費等に該当します。

なお、相手方において固定資産として使用することが明らかな物品の具体例としては、商品陳列棚、レジスターなどの事業用什器備品、商品運搬用の貨物自動車、従業員が使用する作業服などがあります。

## 5 棚卸資産の取得価額

## 検収・選別・配送に係る費用

A社は数か所の店舗を有して小売業を営んでおり、商品を仕入れる際は本社で一括して仕入れ、検収・選別を行った後、各店舗へ商品を配送しています。A社はこれらの検収・選別・配送に係る費用を棚卸資産の取得価額に含めず、支出時の費用として処理しています。

なお、これら検収・選別・配送に係る費用の額は、仕入れた商品の購入代価のおおむね2%程度です。

## 調査官の指摘



検収・選別・配送に係る費用についても、商品仕入れに係る費用の一部に該当します。当然、これらの費用についても、棚卸資産の取得価額に含めるべきです。

## 会社の主張



検収・選別・配送に係る費用は、少額な費用であり、棚卸資産の取得価額に含める必要はないと思うのですが。

## 税務判断のポイント

**会社の主張どおり、検収・選別・配送等に係る費用が少額である場合、棚卸資産の取得価額に含めないことができます。**

購入した棚卸資産の取得価額には、その購入代価のほか、これを消費したり販売の用に供するためのすべての費用が含まれます。ただし、以下のような、商品を仕入れた後に内部的に発生した費用で、これらの費用の額の合計額が少額である場合は、棚卸資産の取得価額に算入しないことができるとされています。

(1)	買入事務、検収、整理、選別、手入れなどに要した費用
(2)	社内の販売所などへ移管するために要した運賃、荷造費などの費用

なお、ここでいう「少額である場合」とは、その棚卸資産の購入代価のおおむね3%以内の金額とされています。また、その判定は事業年度ごとに、かつ、種類等（種類、品質及び型の別をいいます。）を同じくする棚卸資産ごとに行うことができます。

## 6 棚卸資産の評価損

### 棚卸資産の著しい陳腐化

A社は、子供服の小売業を営んでいますが、期末に大量の在庫を抱えています。その中には、数年前テレビで大流行したキャラクターがプリントされたTシャツが大量に含まれています。

このTシャツについては、商品自体に傷みや変色はありませんが、現在はテレビ放映も終了して流行遅れとなっており、相当安い価額で見切り販売しなければ売りさばけない状態です。

A社は、このTシャツにつき、期末に棚卸資産評価損を計上しています。

#### 調査官の指摘



Tシャツ自体に傷みや変色がない以上、評価損の計上は認められません。

#### 会社の主張



Tシャツ自体に傷み等がなくても、現実には見切り販売しなければならないほど価値は低下しており、評価損の計上は妥当と思われれます。

#### 税務判断のポイント

##### 会社の主張どおり、評価損の計上は認められます。

棚卸資産については、災害による著しい損傷や著しい陳腐化（時代遅れになること）が生じた場合などには、その棚卸資産につき評価損を計上することが認められています。この「著しい陳腐化」とは、棚卸資産そのものには物理的な欠陥がないにもかかわらず、経済的な環境の変化によりその価値が著しく減少し、その価額が今後回復しない状態にあることをいうとされています。「著しい陳腐化」の具体例としては、次のようなものが挙げられています。

(1)	いわゆる季節商品で売れ残ったものについて、今後通常の価額では販売することができないことが、過去の実績その他の事情に照らして明らかであること。
(2)	その商品と用途の面ではおおむね同様のものであるが、形式、性能、品質等が著しく異なる新製品が販売されたことにより、その商品につき今後通常の方法により販売することができないようになったこと。

なお、(1)でいう「いわゆる季節商品」とは、クリスマスや正月用品などのように一定の季節でなければ販売できないというような商品ではなく、きわめて流行性が強く、その時期に販売しなければ、今後流行遅れになり、その後は通常の価額では販売できないような商品をいいます。本事例のTシャツについては、上記の(1)に該当し、陳腐化による評価損が認められるものと思われれます。

## 7 減価償却資産の取得価額（1）

## 建物付土地を取得し1年以内に建物を取り壊した場合

A社はB市に新店舗を開設するためB市にある建物付土地を購入しました。購入価額は総額5,000万円で、内訳は土地が4,950万円、建物が50万円です。

購入した建物は民家である上相当古く、補修、改造をしてもとても新店舗としては使用できるものではないため、A社も最初からその建物を利用しようという意思はありませんでした。A社は購入した建物を購入後直ちに取り壊し、その土地の上に新たに店舗を建築し、事業の用に供しています。

購入価額……5,000万円（土地4,950万円、建物50万円）  
建物取壊費用……200万円

A社は、取り壊した建物の除却損50万円と取壊費用200万円の合計250万円を当期の損金としています。

## 調査官の指摘



購入された建物付土地は土地を利用するために購入されたもので、建物の除却損50万円と取壊費用200万円の合計250万円は土地の取得原価に含めるべきものです。除却損及び取壊費用の損金処理は認められません。

## 会社の主張



当社が必要としていたのは土地部分のみであり、建物は不要であったため除却したものです。建物の除却損と取壊費用は土地の取得原価に含める必要はありません。

## 税務判断のポイント

## 調査官の指摘どおり、除却損及び取壊費用の損金処理は認められません。

法人が建物付土地を購入し、その取得後おおむね1年以内にその建物の取壊しに着手するなど、当初からその建物を取り壊して土地を利用する目的であることが明らかであると認められる場合には、その建物の取得価額及び取壊費用は、土地の価額に含めなければなりません。

本事例のように、もともと購入した建物を利用する意思がなく、購入した土地に新店舗を建設するということが明らかな場合、欲しいのはその土地ということになりますので、購入した建物の取得価額及び建物の取壊費用は、購入した土地の取得価額に算入することになります。