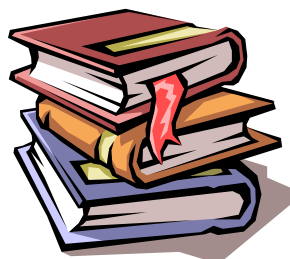


第124回CFOセミナー

グループ経営管理と税務調査のポイント

第2部 税務調査の傾向と対策について



2010年5月20日(木)

OAG税理士法人

税理士 野田 扇三郎

< 目 次 >

1.	最近の国税当局(国税局・税務署)の調査の動向	3
2.	税務調査のターゲット選定ポイント	7
3.	税務調査の受け方	17
4.	勘定科目別のポイント	29
5.	大不況の中での赤字・大幅減益企業の調査のポイント	44
6.	その他	52

最近の国税当局の動向

税務行政を取り巻く環境の変化と問題点

近年の経済取引の急速な進展：3K時代（広域化・国際化・高度情報化）

＜当局が抱える3K時代の5つの問題点＞

1. 海外取引の量的拡大とボーダレス経済時代突入の問題
2. 金融の規制緩和やインターネット取引等による取引の複雑化・多様化・スピードの加速化にかかわる問題（特に、任意組合・匿名組合・有限責任パートナーシップ（LLP）・有限責任会社（LLC）といった多様な事業体を利用した租税回避スキーム取引の増大）
3. グループ間及び系列取引（広域化・国際化）の問題（スキーム取引による租税回避）
4. 電子商取引（ペーパーレス化）に対する問題
5. 「有害な組織競争」の抑制（タックス・ヘイブン国への情報公開等）の問題

⇒ 所得・資産の把握が一層困難になってきている。

国税当局を取り巻く環境

1. 納税者の増加

16年度法人数274万件、19年度300万件強と増加の傾向

2. 税務職員数の変動

平成21年度：56,240名

他の官庁が定員削減の中、国税庁職員は平成21年度が微増ではあるが、定員増加傾向となっている。

3. 新しい制度の導入・改正

税効果会計・時価会計・連結納税・外形標準課税・新会社法・内部統制・決算広告・減価償却資産等の税務上の取扱いの大幅改正等

国税当局が取り組んでいるテーマ

＜税務調査の選択と集中＞

1. 利便性向上

- (1) IT活用の推進
- (2) 内部事務一元管理部門の創設

2. 調査の充実

- (1) 大口・悪質な不正計算の把握に重点を置く
- (2) 国際化・高度情報化等に伴う先端取引・高度な租税回避行為を積極的に解明する。

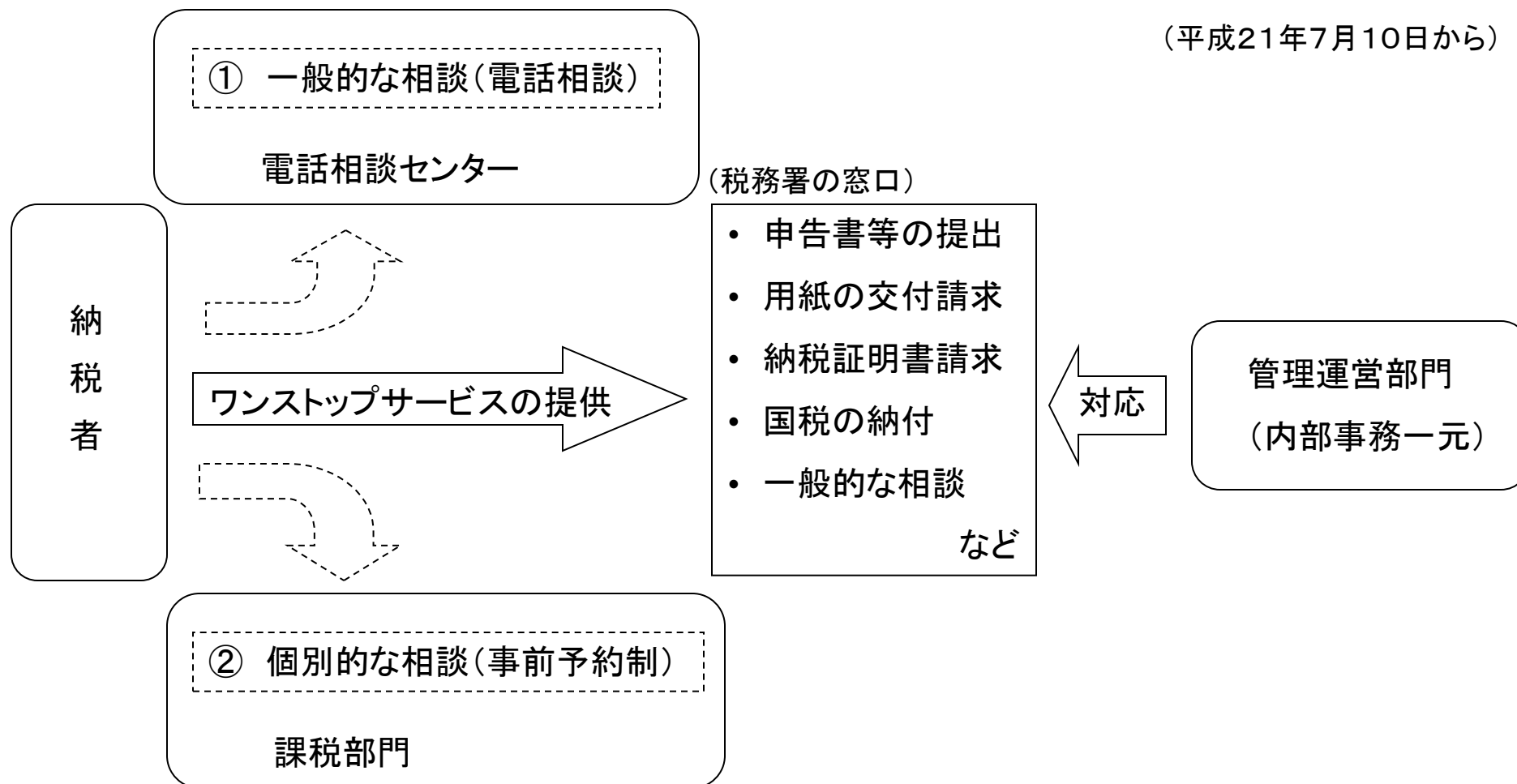
※事務運営の基本方針

(財務省組織令第92条(調査査察部の所掌事務)を受けた事務運営要領)

- ① 国内グループ間取引及び系列取引の租税回避への対応
- ② 国際化への対応(国際的租税回避スキームへの対応)
- ③ IT化への対応

【参考】納税者へのサービス（税務相談の集中化）

（平成21年7月10日から）



※ 平成20年11月より税務相談室を廃止し、相談は「電話相談センター」で集中的に受け付けている。

税務調査のターゲット選定ポイント

1. 当局の納税者管理の実態

- (1) 法人の規模別管理
- (2) 業種別管理
- (3) グループ法人管理(国内・国外)
- (4) ワンマン会社管理
- (5) 情報収集と活用

を行っている。

(イ) 年間1億3,000万件程度の資料・情報を収集

(ロ) KSKシステムで管理(各法人の申告内容等を分析)

(ハ) 調査会社の選定・調査手法等に活用

【参考】税務調査のターゲット(業種)

2. どんな法人(業種)が調査対象に選ばれるのか？

(1) 不正発見割合の高い業種

- | | |
|----|-----------|
| 1位 | バー・クラブ |
| 2位 | パチンコ |
| 3位 | 再生資源卸売 |
| 4位 | 廃棄物処理 |
| 5位 | 構築用金属製品製造 |

(2) 1件あたりの不正金額が大きい業種

- | | |
|----|-----------------|
| 1位 | 建売・土地売買 |
| 2位 | 民生用電気機械器具(電球)製造 |
| 3位 | 自動車・同付属品製造 |
| 4位 | パチンコ |
| 5位 | 非鉄金属卸売 |

(出典) 国税庁HP「平成19事務年度における法人税の課税事績について」

税務調査のターゲット

3. 業種以外の着眼点

- (1) 同業種法人との比較、企業の業績と景況等から不自然な点があるもの
 - ① 同業他社と比べて利益水準が低い
 - ② 好況業種であるが、赤字申告をしているというような、申告内容が不可解な法人
 - ③ 長期間調査をしていなく実態がよく分からない法人
- (2) ワンマン経営の法人や公私の区分が不明瞭な法人
 - ① 内部牽制組織が不備な法人
 - ② 恣意性が働く法人
- (3) 過去の調査実績等で過去に多額の不正計算をしていた法人や取引先の不正に加担していた法人

税務調査のターゲット

4. 最近の傾向

(1) 海外取引

- | | |
|------------------|---------------------------------|
| ① TH: タックスヘイブン課税 | ② 過少資本税制 |
| ③ TP: 移転価格課税 | ④ 非居住者への支払い(海外送金)
に対する源泉所得課税 |
| ⑤ PE: 外国法人課税 | |

(2) インターネット利用取引(無申告法人の摘発)

(3) (広域)グループ間取引 – 系列取引で力関係が生じる取引・同族ワンマン会社

(①利益調整、②経済的利益の供与、③裏金づくり等の租税回避行為に着目)

(4) 新金融商品のファンド(金融)取引

(5) 任意組合、匿名組合、LLP、LLCなど事業体を利用した取引

(6) 公益法人等(新公益法人制度移行により注目している)

近年指摘が多い項目

国内グループ間取引(総合特官等が所轄税務署を超えた調査)

グループ間取引と力関係の及ぶ取引先利用の利益移転等や租税回避取引

(1) 国内・・・寄附金・交際費対象

(2) 国外・・・移転価格税制の対象(国際調査専門官の活用)

→局調査の場合調査期間が平均2－3年

- ① 仕入・売上を利用した棚卸資産取引(→17ページ【事例③】参照)、
使用料等の無形資産取引、金銭及び固定資産等の貸借取引(→15ページ【事例①】参照)
- ② 役務提供等の対価の支払いとしているケース
- ③ 第三者と親会社又は子会社との取引の間にいずれか利益を与えたいグループ関係会社を入れるケース(スルー取引)(→16ページ【事例②】参照)
- ④ 取引上力関係の及ぶ相手を間に入れ、スルー取引の形で利益を移転する(あるいは裏金を作る)ケース(→16ページ【事例②】参照)

グループ間取引のポイント

1. 棚卸資産取引

- 国内移転価格(無償提供・低廉譲渡・高価買入れ)による利益供与(寄附金)に該当しないか。

2. 無形資産取引

- (1) 子会社の起業時の技術支援はないか(ノウハウの無償提供)。
- (2) 試験研究活動とその成果を誰がどのように管理しているか。(開発コストに着目)
- (3) 適正な実施許諾料をとっているか。

3. 賃借取引

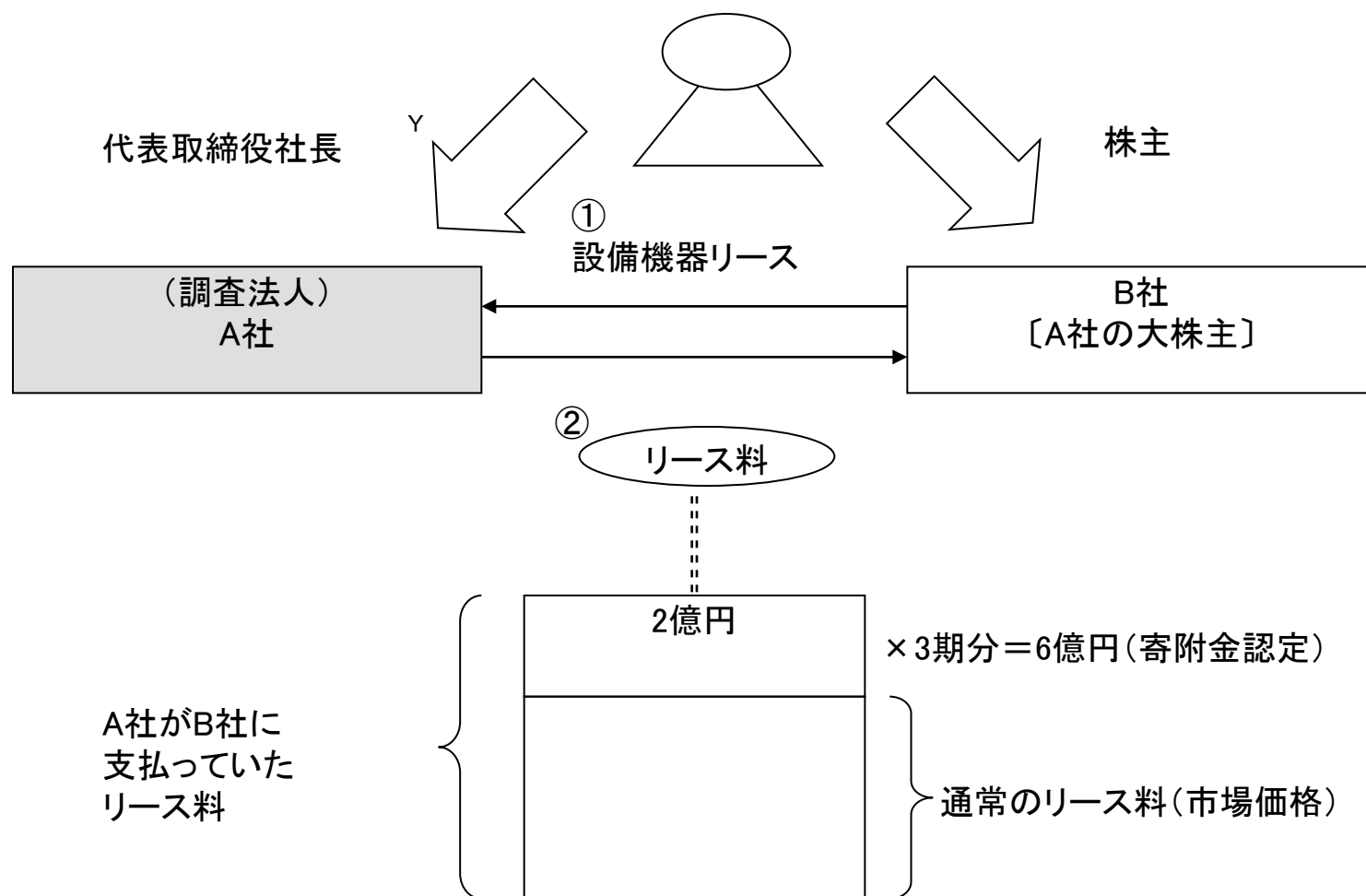
- (1) 無利息貸付、無対価による債務保証に該当しないか(市場金利等と比較)。
- (2) 低廉による不動産貸付に該当しないか(相当の地代、賃料設定)。
- (3) 関連会社の業務を無償で請け負っていないか。対価の取り漏れはないか。

4. 役務提供取引

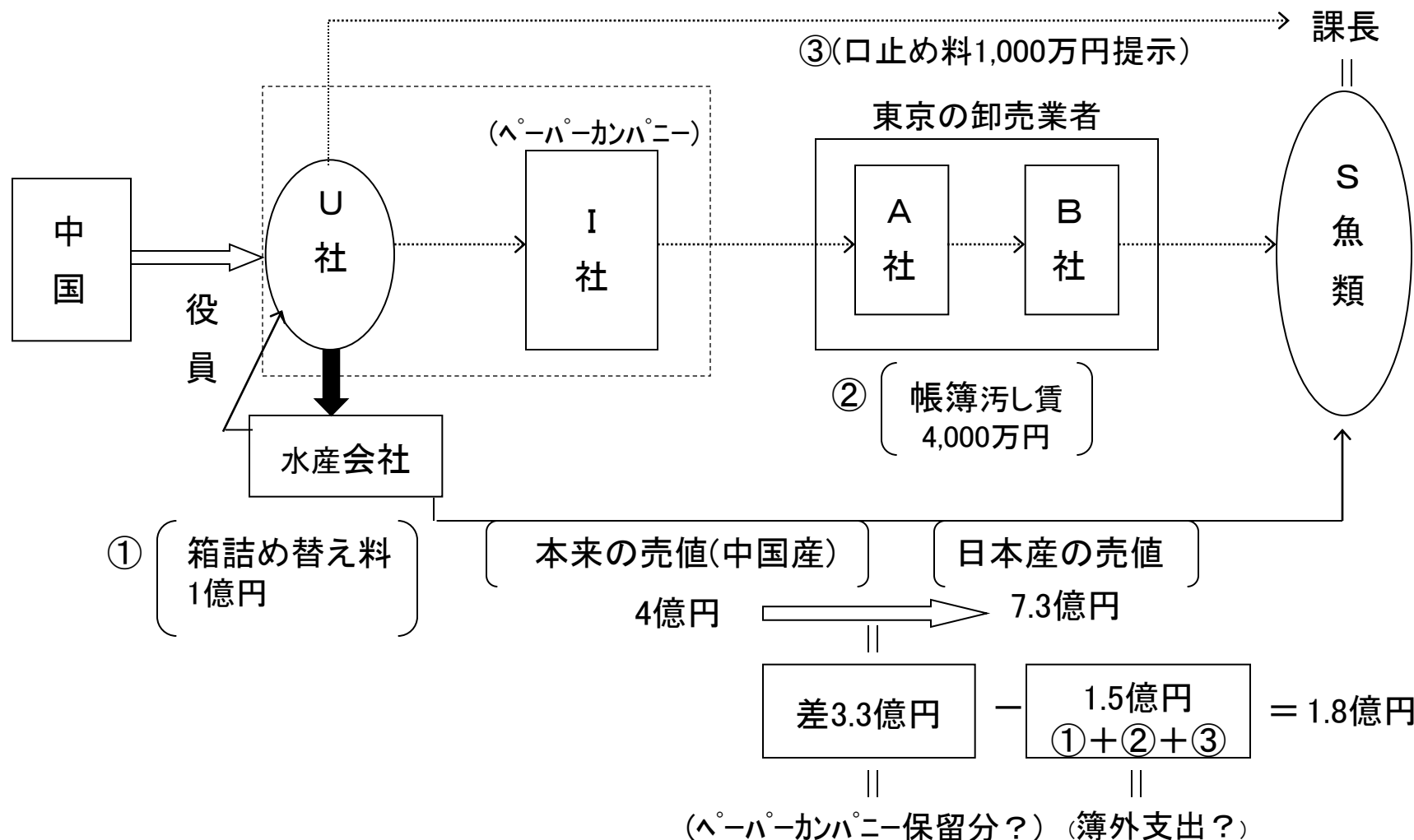
- (1) 総務、人事、会計など、グループ企業内の共通事務に必要な費用を各個別企業が適正に負担しているか。対価の取り漏れはないか。
- (2) 企業グループ内の各企業が、グループ共通の業務ソフトウェアを使用している場合、適正な使用料を負担しているか。対価の取り漏れはないか。

【事例①】グループ会社間の寄附金認定事例

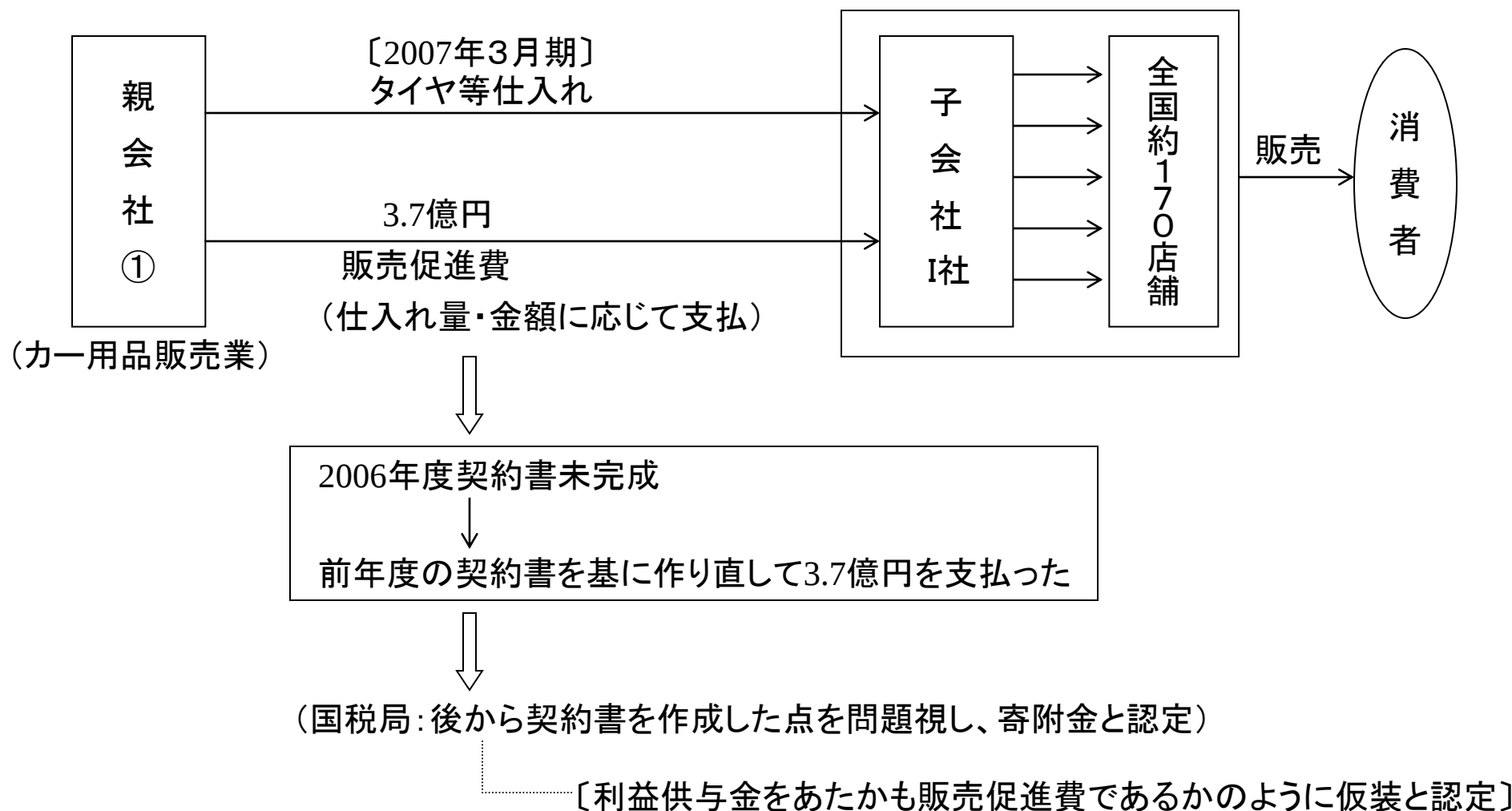
(A社とB社は兄弟会社)



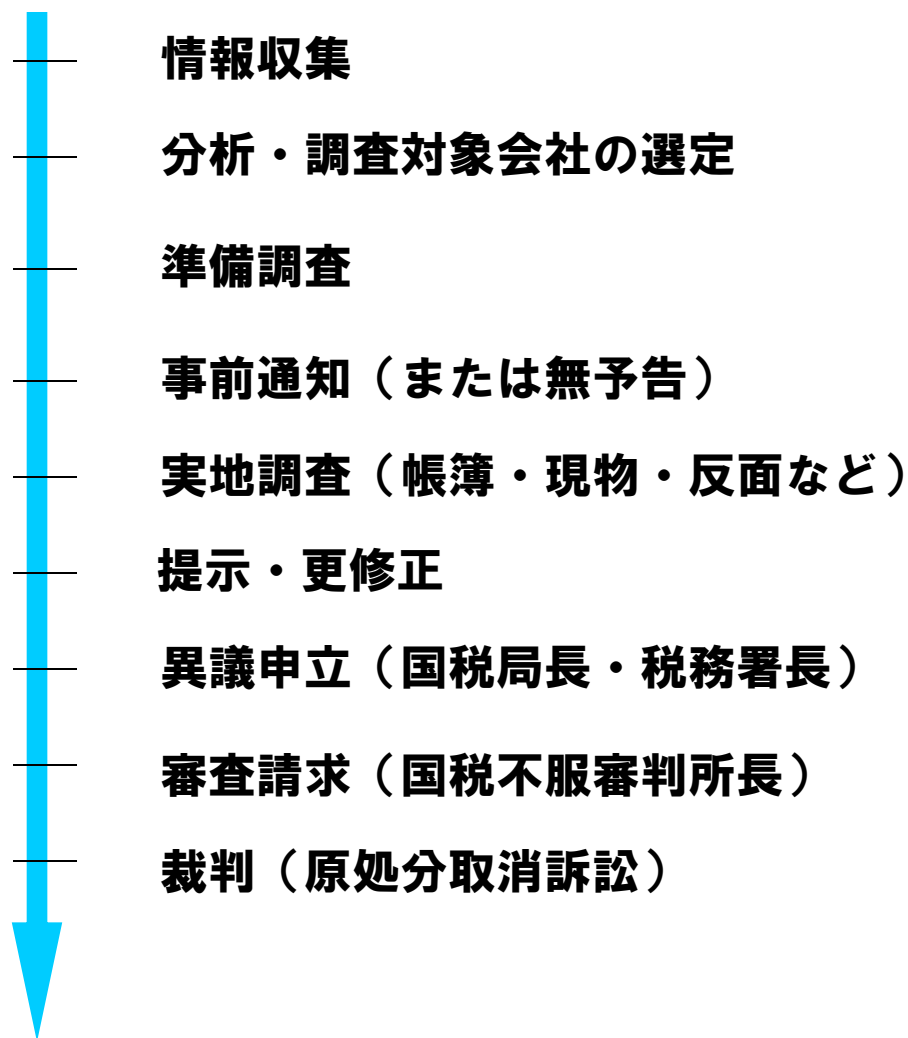
【事例②】生産地偽造うなぎペーパーカンパニー等を利用した「スルー取引」



【事例③】親子のグループ間取引で重加算税



税務調査から税務訴訟までの流れ



税務調査の受け方(事前準備のポイント)

1. 調査対象資料等の準備

- (1) 過去3期分の経理関係書類、各種業務報告書
- (2) 稟議書、予算書
- (3) 固定資産台帳



等、当局が調査着手時に求めてくる資料(次ページ参照)の準備と事前チェック

2. 役員・従業員への周知

調査期間・メンバー等の伝達と保管資料の整理・整頓・見直し、メール・携帯電話等の公私の区分の注意喚起

3. 関与税理士との事前打合せ(対応方法等協議)

【参考】当局の事前準備依頼資料(一部)

1	会社案内・パンフレット・有価証券報告書・事業報告等	☐
2	組織図・配席図・社員名簿等	☐
3	事業所別売上高一覧表	☐
4	協力業者一覧表	☐
5	経理規定・経理処理マニュアル	☐
6	会計帳簿及び会計伝票、領収書及び請求書等証憑書類	☐
7	稟議規定等の各規定集、稟議一覧表及び稟議書	☐
8	予算、実績関係書類	☐
9	国内関連会社の状況	☐
10	源泉所得税チェック表	☐
11	事業所調査票	☐
	・ ・ ・	

調査を受けるにあたっての留意点

1. 調査官からの質問事項及びそれに対する回答内容を正確に記録する。
2. 調査官に提出した資料は必ずコピーして保管しておく。
その際、誰からどのような状況で提出を求められ、いつ提出したかを記録しておく。
3. 調査応接に当たって、各事業部担当者は必ず経理担当者と事前に打合せを行うものとする。
4. 各事業部担当者は、必ず経理担当者の立会いの下で調査応接を行う。
5. 経理担当者及び各事業部担当者は、調査期間中、その日の調査が終了した時点で被質問事項、回答内容及び提出資料(未提出分を含む)の内容をチェックし、翌日の調査に備える。
また、必要に応じて顧問税理士と意見交換を行う。
6. 記録や提出した資料のコピーは、翌日以降の調査に役立てるほか、次回以降の調査にも役立てる事で大切である。

調査担当者との対応の際の心構え

1. 経理担当者は調査官とヒアリングを受ける各事業部担当者との間に入って調査立会スケジュールを調整し、各事業部担当者に調査官の質問・要求の趣旨を理解させ、的確な回答が行われるよう努める。
2. 調査官からの質問・資料要求にはできるだけ迅速に対応し、積み残しを極力少なくする。
3. 感情的にならない。
4. 事実は調査官に正確に伝え、決して加工しない。
5. 調査官の考え方、説明で不明な事、疑問点があった場合は、理解(納得)できるまで聴く。

調査官からの質問・資料要求への対応

1. 調査官からの質問、資料要求に対しては、必ず回答期限について確認し合う。
2. 質問への回答は、資料を基に客観的に説明するよう努める。
3. 調査官との様々な情報のやり取りの調整役として、顧問税理士を活用する。
4. 提出資料は必ず3部作成(コピー)する。(1部は当局へ、1部は会社へ、1部は税理士へ)
5. 提示してよい資料、提示してはいけない資料を提示前に必ずチェックしておく。

書類の提示方法

1. 資料はファイル毎に提出し、1枚だけ抜いて提出しない。
2. メールは誤解の宝庫であるので、保存期限・保存方法を検討し、調査対象期のメールを各自のコンピュータには保存しないこと。業務上不可欠な資料の場合には、的確に保管し、速やかに提出する態勢をとることが必要である。
3. 最悪の場合、各自の手帳等の開示を求められる事もあり得るので、誤解を招く表現は避け、重要なことは、別書類に転記して、他人に見られても恥ずかしくないようにして、職業意識をもって徹底管理する必要がある。
4. 隠したり、持って逃げたりすると、徹底的に追及され、お互い感情的になり、調査がスムーズにいかなくなり、いい結果にならない。

現況・現物調査への対応

1. これらの調査に至る口実を与えないよう、手際よく対応することが必要である。
2. 調査理由に納得できる場合には、調査を受け入れ、冷静に対応する。



取引先への反面調査

1. 会社への調査だけで事実関係や取引実態は把握できない場合や、決済内容等が十分に把握できない場合には、調査官が仕入先・経費等の支払先の取引先や、銀行・証券会社等へ臨場し、裏付け確認調査(反面調査)を行うことがある。
2. 反面調査は、会社にとっては取引先との関係に微妙な影響を与えかねない(不信感を抱かせることにもなりかねない)ことであるから、なるべくなら行ってもらいたくないことではあるが、調査官の正当な権限の行使である以上、これを阻止することはできない。
3. このため、ある取引先で行った取引について(客観的な資料、証憑を示すことができなかったなどのため)十分な説明ができなかったと感じた場合には、取引先に連絡し、場合によっては取引先に対して反面調査がある旨を連絡しておくことが望ましい。(回答振りも聞いておくこと。)

【参考】税務調査の手順

1. 調査官の着眼点

■ 調査の進め方は

- (1) 決済状況等、金の流れ
- (2) 商品等、物の流れ 又は役務提供の実態確認
- (3) 人的要因、いわゆる特定の者の行動・権限
に着目して、展開していく

2. 一般的な実地調査の手順(概要)

- (1) (帳簿と証憑等の) 照合
- ↓
- (2) (事実関係についての) 質問
- ↓
- (3) (現物の) 検査
- ↓
- (4) (処理の適否の) 確認

このような手順で行われる

【参考】具体的な調査の流れ

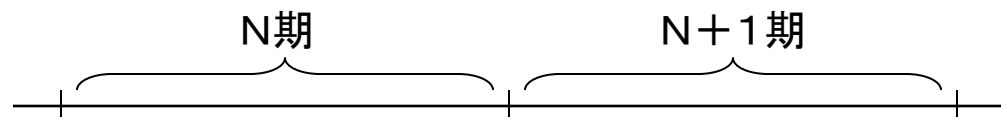
1. 経理事務の流れの説明、作成資料の種類、内容の確認
2. 取締役会議事録、稟議書、伺書、予算書の通覧
3. 会計伝票、帳簿類と原始証憑の照合
4. 主要事業部の業務の流れについて事情聴取
5. 調査対象事業部における現金残高の照合、金庫、机の中の現物確認
6. 準備調査を通じて把握した財務上の変動、異常支出等の発生原因の検討
7. 反面調査の実施等による取引事実の確認
8. 工場調査事項の絞込み

【参考】調査官の質問事項及び確認内容

帳票書類を見ながら調査官から1～7について質問を受ける

1	人	who(誰が)	あらゆる行為を行う主体は人であることからその行為者を確認することにより取引状況を客観的に判断する。
2	時	when(いつ)	取引及び契約の時点を検討して取引の事実を確認する。
3	場所	where (どこで)	取引経過を明確にするため、取引発生場所・流通過程・最終保管場所等を確認する
4	物	what (何を)	取引は原則として物を動かすので、その品名・数量を確認する。
5	用具	where by (何をもって)	物の移動に協力する用具を究明して取引を側面から確認する。
6	方法・手段	How (どのようにして)	取引に付随する要件及び手続を解明して取引の事実性を確認する。
7	動機	why (なぜ)	取引の要因を解明することにより、取引発生の実事実を具体的に確認する。

【参考】非違の類型と執行上の重要度



1. 期間損益項目

	N期	N+1期	二期合計
申告額	100	130	230
更正額	20	△ 20	0
合計	120	110	230

2. その他流出項目

	N期	N+1期	二期合計
申告額	100	130	230
更正額	20	-	20
合計	120	130	250

3. 重加算対象項目

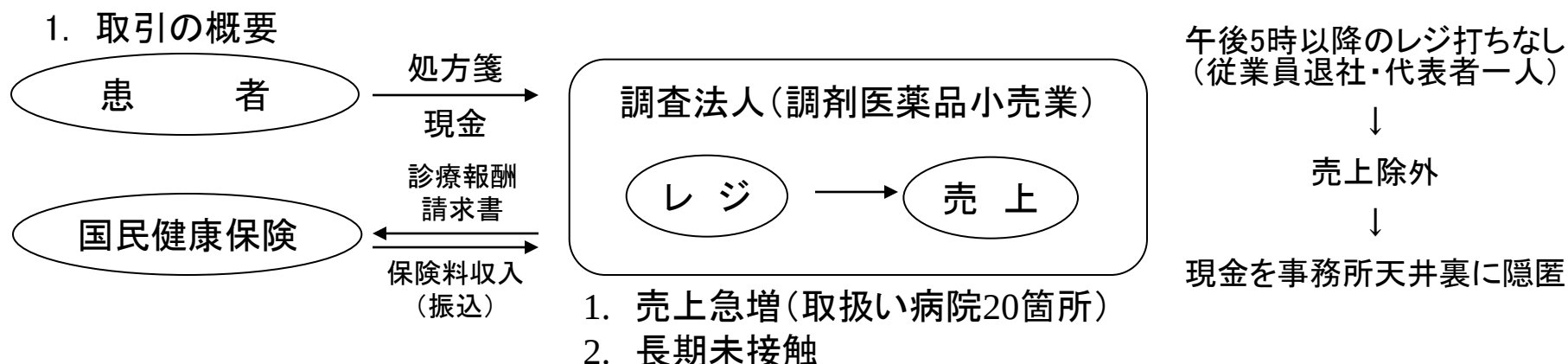
	期間損益項目	社外流出項目
重加算対象項目	伝票改ざん(売上・原価)等	科目仮装等
過少対象項目	売上繰延べ 費用の繰上げ計上 棚卸計上もれ 減価償却超過額等	他科目交際費 役員給与否認 寄附金損金不算入等

勘定科目別のポイント(売上関係)

《ポイント》売上帳との検討の仕方

1. 通常と異なる取引や決済方法及び定められた契約と異なる得意先を抽出して聴取又は反面調査を行う。
2. 商品の動きから、その売上の計上時期が正しいか判断する(売上の繰延べ計上で結構否認が多い)
(売上計上基準の不確定性による)収益の繰延べ
 - (1) 製品・商品の出荷基準を利用している場合、出荷日ではなく伝票起票時や入力時に売上計上をしているケース
 - (2) 製品・商品の仮出荷扱い分(取引先の依頼等による→取引先資金繰り?)
 - (3) 製品・商品の取引先検収日を採用しているにもかかわらず、検収日の確認をせず後日売上計上
 - (4) 売上計上時に仕入に計上する「消化仕入」については、正しい売上日のチェック

【事例】売上除外



2. 不正発見の端緒

- (1) レジペーパーの締め切り時刻に着目(時間外 of 取扱い)
- (2) レジペーパーの切り口(当日と翌日を照合)

3. 手口

- (1) 従業員退社後分についてレジを打たずに現金売上除外
- (2) 除外現金を事務所天井に保管

4. 調査のポイント

- (1) 増収・増益(好況業種)
- (2) 売上金管理
 - ① レジ管理 … 人(管理者)と時間(締切)
 - ② 隠匿場所 … 隠すとしたらどこか? ⇒ 代表者の目線(天井を見つめる)

勘定科目別のポイント(仕入関係)

1. 不審な仕入先及び反面調査を行う具体例

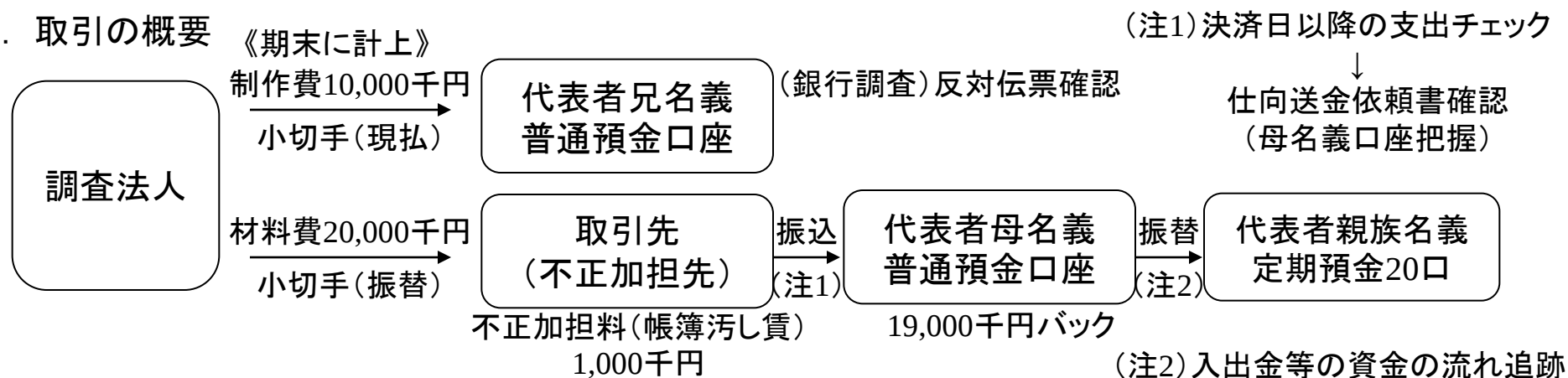
- (1) 筆跡・三文判
- (2) 金額がラウンド数字
- (3) 住所・氏名が手書き
- (4) 遠隔地で単発取引
- (5) 買掛金残高が取引金額に比べて異常。あるいは買掛金残高に動きがない。
- (6) 住所・氏名の記載なし
- (7) 新規・中断・停止取引
- (8) 支払時期・方法が異常(通常取引と違うため)
- (9) 同族関係者(グループを含む)
- (10) 期末に多額な仕入
- (11) 領収書等に市販のものと混同使用

2. 架空原価

- (1) 主力商品及び好況商品等の仕入数量及び単価の水増し
- (2) 単発・遠隔地仕入先を利用した架空計上
- (3) 期末仕入分の過大計上

【事例】ラウンド数字から架空原価が判明したケース

1. 取引の概要



2. 不正発見の端緒

決算期末にラウンド金額(制作費10,000千円、材料費20,000千円)の原価を計上していることを把握

3. 手口

(1) 制作費・材料費の架空計上

(2) 制作費10,000千円・・・小切手決済(現引)に仮装し、代表者兄名義の普通預金口座へ

(3) 材料費20,000千円・・・取引先と通謀し、不正加担料1,000千円を支払い、同社をスルーし、代表者母名義口座を経由して親族名義の定期預金に振替

4. 調査のポイント

(1) 期末に計上した多額のラウンド金額の原価(特に小切手(現引))に着目 → 取引内容の確認

(2) 銀行調査 → 入金反対伝票のチェック(資金の流れ解明)

勘定科目別のポイント(棚卸関係)

1. 特質及び留意点

- (1) 棚卸勘定は、利益調整の手段として容易に利用しやすいため、非常に重要なウエイトを持つ勘定科目である。

特に、利益圧縮のみの目的に利用される場合が大半であり、単年度の不正計算が多い。そこで、検討に当たっては、売上・仕入勘定を相互に関連づけてチェックしている。

- (2) 棚卸資産の除外は、代表者・経理担当者などごく限られた者によって行うことができるため、不正計算として多く利用されていると見られている。

具体的な手口としては、棚卸原票等の原始記録からいったん、棚卸整理表を作成し、その整理表から申告用棚卸明細書に転記する際に除外するケースが多い。

2. 棚卸商品除外

- (1) 棚卸商品の数量除外、単価の圧縮による(棚卸金額の)除外
- (2) 期末未検収品及び預け在庫品の除外
- (3) 積送品の除外
- (4) 返品分の除外

勘定科目別のポイント(経費関係)

経費とは、収益に比例して、或いはヒモ付きで発生する変動費と収益に関係なく発生する固定費に区分される。

- ① 領収書の現物確認
- ② 商品券、切手、印紙等現金等価物の管理状況の現状確認
- ③ 業務集中者の取り扱う事務の念査
- ④ 粉飾決算操作の有無の確認
- ⑤ 役員による公私混同の有無

<調査方法>

- (1) 契約書、見積書等の日付、金額のチェック
- (2) 稟議書内容との照合
- (3) 証憑類の現物確認
- (4) 取引相手に対する反面調査
- (5) 支出者や役務受領者等に対するヒアリングの実施

} 等がある。

【事例】一つの支払を個人及び関連法人で重複計上

1. 調査展開

(1) 個人調査

- ① 個人の経費の立替金精算が頻繁に行われていたことが判明
- ② 立替精算分についての検討
- ③ クレジットカード利用分の原始記録と領収書・レシートの保存のいずれかのみの支払があることを確認

(2) 法人調査

経費の支払いについて、個人と同様のクレジット払いのケースが認められた。

- (3) 個人・法人の経費を時系列にした一覧表を作成
- (4) クレジットカードの利用代金明細書・領収書・レシートの日付・金額が同一の支払があることを確認
- (5) 事実関係を基に代表者を追及
- (6) 個人と関係法人で経費を二重・三重に計上していたことを供述

・ 調査のポイント

請求書・領収書などの証憑書類の細目(日付・相手先・金額など)に着目

勘定科目別のポイント(外注費)

次の項目を検討して、不審取引を抽出し、必要に応じて決済状況の確認、反面調査、金融機関調査を行っている。

1. 売上との照合では
 - (1) 対応する売上はあるか
 - (2) 利益率が異常でないか

2. 請求書や領収書が市販(コクヨ等)の様式である等の不審な取引を抽出
 - (1) 異なる外注先で、筆跡、印影等が類似するものがないか
 - (2) 外注先の実在を確認できるか
(電話帳・住宅地図・郵送・振込口座確認書など)
 - (3) 現品納入の事実があるか、役務提供が確認できるものがあるか
(指示書・成果物等報告書)
 - (4) 決済が変則的なものや、著しく遅延しているものはないか
 - (5) 特定月に異常、多額の決済をしているものはないか

【事例】筆跡から架空外注費・収入除外が判明したケース

1. 調査法人(A社)の概況

- (1) 大手ゼネコンの孫請土木工事業 (2) 同族会社 (3) 過去の調査 → 非協力的
(基礎工事人工提供)

2. 調査展開

- (1) 請求書・領収書等の証憑書類の確認 → 代表者妻の筆跡に酷似した外注費の領収書を把握

- (2) 外注先(B社)へ反面調査を実施

《 判明事項 》

- ① 外注工事受注の事実なし
- ② 外注先(B社)から調査法人(A社)に工事発注の事実あり
- ③ ②の工事代金がA社とは別の法人(C社)のD銀行の口座(借名口座)に振込

- (3) 銀行調査実施(D銀行へ臨場)

- ① 収入の全貌を把握

B社への売上(工事代金)除外のほか、建設業者E社・F社(借名)の工事代金除外

- ② 資金の流れを把握(代表者の供述あり)

同、借名口座から下記の現金支出

イ. 従業員名義の借名定期預金

ロ. 代表者からのA社借入金

ハ. 簿外労務費

ニ. 保険積立金 等

勘定科目別のポイント(人件費)

- (1) 利益を過少に表現するための架空支給(簿外資金として使える)
- (2) 源泉所得税を免れるための簿外支給の問題
- (3) 政治家・有力得意先等からの依頼で行う人件費又は人的役務の提供

＜チェックポイント＞ 机・ロッカー・組織図・氏名ゴム印・印鑑等からの確認がある。

1. 給料・賞与

- ① タイムカード ② 給与台帳 ③ 天引項目 ④ 集団検診記録等
- ⑤ 振込口座(BK反面含む) ⑥ 住民税等の確認(市区町村への照会)

2. 労務費

- ① 出面帳 ② 作業日誌(製造日報) ③ 労務災害保険
- ④ 現物支給品からのチェック 等

3. 退職金

- ① 受給に関する申告書 ② 稟議書・議事録 ③ 支払方法・支払口座の解明
- ④ 本人への反面調査

4. 架空人件費の具体例

- ① アルバイト及び退職者等を利用した架空給与
- ② 役員等の給与を水増し計上

【事例】運送店の領収書改ざん・架空人件費等

① 領収書改ざん 52,000円 → 152,000円に

$\left\{ \begin{array}{l} 2月 \\ 5月 \\ 10月 \end{array} \right\}$ の料飲食店(同じ店)の領収書(No.連番)・・・なじみの料飲食店から白紙連番の領収書貰い、
日時を考えずに偽造(2月・5月・10月に活用)
(費用計上)

② 架空人件費

従業員20名分中3名のタイムカードを見ると、勤務・退社時間が全て同じ・・・誰かが一緒に打ち込み。
(10万円の給料) (天引なし)

特定の者(女性)月30万の給料(マルイ数字)

天引きなし ⇒ 怪しい? ⇒ 振込口座(身上確認)住所、本人 ⇒ 特殊関係人
ロッカー机確認＝無し

③ 高級車ベンツ駐車場

可処分所得に着目 ⇒ 高級車変えない
給与収入 － 生活費等 ＝ 可処分所得

勘定科目別のポイント(交際費)

交際費とは、交際費、接待費、機密費、その他の費用で、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う。

1. 交際費周辺科目の個別検討
(福利厚生費、給与、報酬、広告宣伝費、販売管理費、販売促進費、支払リベート等)
2. 飲食時点、飲食者(人数)、場所等の事実確認
(証憑類現物確認及び反面調査の実施)
3. 使途秘匿金との関連性(領収書の捏造)
4. 付け回しの有無



勘定科目別のポイント(一般経費)

不正形態 : 1. 架空支出 2. 過大支出 3. 不正支出

1. チェックのポイント

帳簿・証拠書類・契約書・見積書・管理資料(稟議書・報告書など)と計上時期を中心に現物確認や追跡調査及びヒアリング調査を行う。

- (1) 伝票の様式及び支払等の担当者に問題点がないか
- (2) 取引先に交付している証拠書類に問題点がないか
- (3) 受領した領収書等の証拠書類に不審なものがないか
- (4) 各部門の責任者と代表者の関係に問題はないか
- (5) 保管場所に問題はないか

2. 架空旅費

出張旅費、精算表等の改ざんによる架空計上等がある。

勘定科目別のポイント(雑収入)

1. 除外を行いやすい
2. 業種・業態からどんな雑収入があるか事前に想定している。
3. 僅かな雑収入除外から、大口不正に発展した事例も多く、少額でも見逃せない。

＜チェックのポイント＞

- (1) 貸倒損失の債権回収分
- (2) 売却不動産の売価圧縮による収入
- (3) スクラップ・副産物・廃液等の売却益
- (4) 外注先に対する機械・車輛・工場内事務所等の貸貸収入
- (5) リベート・販売促進協力金収入
・報奨金・奨励金収入等販売手数料収入
- (6) 代理店手数料・クレーム収入
- (7) 工事附帯収入(残材の処分益等)

の除外もチェックしている。

予算管理に関連上の問題

1. 予算管理に関連する処理

- (1) 単なる利益調整(過少申告加算税対象)
- (2) 取引先と通謀(依頼)した意図的な租税回避(重加算税対象)

予算管理をしている場合

- ① 予算が余るケース ⇒ 取引先に預ける
- ② 予算が不足するケース ⇒ 交際費等を付け廻しを行う

2. 原価・費用の繰上げ計上

- (1) 架空仕入
- (2) 経費の前倒計上
- (3) 売上繰延べ(利益の平準化)
- (4) 原価付替え

大不況の中での赤字・大幅減益企業の調査

税務調査の重点チェックポイント

- ① 消費税・印紙税の狙い目
業績に関係なく追徴課税に直結する項目
- ② 大幅赤字・減税企業の場合に計上が多い特別損失に留意
単純損金か、寄附金となるか重点的に調査
- ③ 最近は役員給与を期中に減額するケースに留意
定期同額給与又は事前確定届出給与の損金算入要件についてチェック
- ④ 欠損金の繰戻し還付(中小法人の特例)

源泉所得税①

1. 源泉所得税の狙い目

- (1) 従業員の給与・報酬・料金・・・業績に関係なしにチェック
給与か外注費かがポイント

支払の前提となる契約が「請負契約」であるか、「雇用契約」であるかで判断

(2) 赤字・大幅減益企業では

① 役員賞与・配当金の未払い分(B／S計上分)

支払確定日(株主総会等で決議の日)から1年を経過した日迄に支払われない場合は、1年を経過した日に支払があったものとみなして源泉徴収する必要がある

② 役員からの給与受領辞退分

(イ) 給与等の支給期の到来前に辞退⇒課税なし

(ロ) 支給期到来後に辞退⇒辞退時に課税

(支払者が債務超過状態か相当期間継続した場合は、課税不要)

源泉所得税②

(4) 退職金

- ① 雇用調整(リストラ損失)に伴う多額な退職金 退職者に支払う割増退職金＝税務上損金
- ② 労使合意で退職金制度を廃止したことにより支払う一時金
(引き続き勤務する役員・社員に支払う打ち切り支給するケース)
原則、給与として課税
 - ・ 社員分＝税務上は源泉徴収(所得税)
 - ・ 役員分＝税務上は損金不算入(法人税)＋源泉徴収(所得税)

(5) 役員給与の期中減額

「業績悪化改定事由」に該当する場合のみに損金算入可
減額せざるを得ない客観的且つ特別な事情を具体的に説明できるかが問題
(利益調整目的の場合は、不可)

(6) 役員賞与の減額

事前確定届出給与に該当しない限り、損金算入不可
(「事前確定届出に関する変更届出書」を提出した場合、減額可)

特別損失

2. 特別損失

(1) 子会社整理損

業績が悪化した子会社の解散等をして、その損失を親会社が負担
(損失負担・債権放棄・無利息貸付・債務引受け等)

合理的理由がある場合・・・損金算入可能(単純損金)

合理的理由がない場合・・・寄附金課税

(2) 有価証券評価損

税務上損金算入可能となる条件

i) 期末時価が帳簿価額の概ね50%相当額を下回ること(過去2年間)

ii) 近い将来その時価の回復が見込まれないこと
(債務超過、2期連続赤字かつ翌期赤字予想)

【参考】調査が終了した時の処置

1. 当局から問題項目・金額の提示があった場合

顧問税理士と速やかに受け入れ可否の検討を行い、受け入れられない項目については関係資料を揃え、反論の機会を設けてもらい、説明して理解を求める。

2. 納得できない点がある場合

担当者にはっきり言う事が大切である。

ケースによっては修正申告の慫慂には応じないで、更正決定してもらい「異議申立」等の手続きを行う。

注意点：

修正申告書を提出した場合には「異議申立」や「不服審査請求の申立」ができない。
(なお、異議申立は、期限が限られているので注意が必要)

税務調査対策

1. 日々行っている取引について
利益調整が目的ではないこと
経済的合理性があること
- } を説明する必要があることから

日頃から立証できる資料の作成、事前準備等が大切である。

2. 国税当局が着目している取引を行っている場合には
- (1) 当該取引の問題点
(2) 法令上の取り扱い
(3) 課税上の論点
(4) 会社の見解・意見
- } 等を整理しておくことが大事である。

税務調査の有効活用

税務調査は人間ドッグと同じ

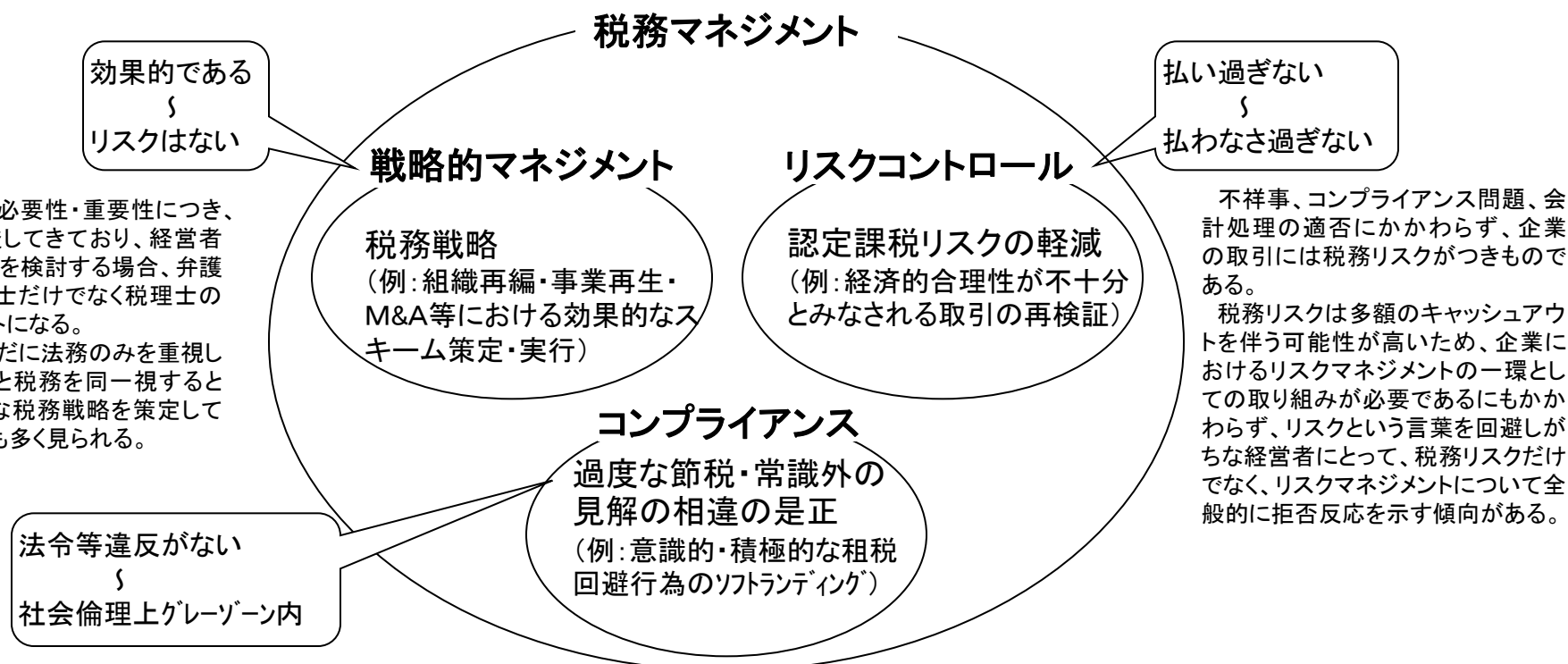
税務調査の役割: 財務会計の検査・業務監査をしてくれる。

税務調査の特長は

1. 反面調査によって会計監査では把握しきれない問題点が明確化することがある。
2. 租税条約に基づく情報交換制度の運用により、外国税務当局が現地支店や子会社に臨場して情報収集を行うことができ、日本では把握できない事実が判明する。

【参考】税務マネジメントの概要(3つの視点)

税務マネジメントは会社の存続・成長に必要不可欠な事柄です！



税務戦略の必要性・重要性につき、おおむね浸透してきており、経営者が組織再編等を検討する場合、弁護士・公認会計士だけでなく税理士の活用がポイントになる。

ただし、いまだに法務のみを重視し、または会計と税務を同一視するといった、適切な税務戦略を策定していないケースも多く見られる。

不祥事、コンプライアンス問題、会計処理の適否にかかわらず、企業の取引には税務リスクがつきものである。

税務リスクは多額のキャッシュアウトを伴う可能性が高いため、企業におけるリスクマネジメントの一環としての取り組みが必要であるにもかかわらず、リスクという言葉を回避しがちな経営者にとって、税務リスクだけでなく、リスクマネジメントについて全般的に拒否反応を示す傾向がある。

税法も当然に法令であるため、税法違反があればコンプライアンスの問題となる。また、不正取引に伴う税務処理は不正確性を伴うため、各種法令違反等があれば税務についても不正処理となる可能性が高くなる。

しかし、経営者が不正取引であることを自覚しても、(是正する気があれば対策のしようがありませんが)ヤブヘビを恐れて、是正を躊躇することがある。

世の中の動き(国民が企業を見る眼)

企業に対していろいろな面で法令順守、社会的責任を問う等、様々な事象で問題提起が行われるようになった。

これからは、税に関する問題に対しても厳しく問われる時代になる。

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

<申告・課税状況①>

【所得税の課税状況】

		(平成20年分)
総人口		万人 12,777
就業者数		6,412
所得税の確定申告者数		2,369
所得者別内訳	還付申告	1,284
	納税申告	752
	事業所得者	166
	所得者 その他所得者	586
	不動産所得者	109
	給与所得者	255
	雑所得者	197
上記以外		25

※ 「総人口」及び「就業者数」は、平成19年の計数です。

【相続税の課税状況】

	(平成19年分)
死亡者の数	1,108,334人
課税対象となった被相続人の数	46,820人
納税者数(相続人の数)	137,957人
課税価格	106,557億円
税 額	12,666億円

【贈与税の課税状況】

	(平成19年分)
課税人員	358,832人
取得財産価額	20,538億円
税 額	1,074億円

※ 相続時精算課税分を含みます。

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

<申告・課税状況②>

【源泉徴収義務者の状況・源泉所得税の課税状況】

(平成19事務年度)

所得等区分	源泉徴収義務者数	税 額
	千件	億円
給与所得	3,810	98,891
退職所得	—	2,691
利子所得等	48	7,577
配当所得	130	22,932
特定口座内保管上場 株式等の譲渡所得等	7	2,095
報酬料金等所得	3,043	11,886
非居住者等所得	25	3,855
合 計	—	149,927

※ 源泉徴収義務者数は、平成20年6月末現在の計数です。

【消費税の課税状況】

(平成19年度)

	納 付	還 付
	千件	千件
申告件数 個 人	1,455	38
法 人	1,969	118
合 計	3,424	156
税 額	99,786億円	27,521億円

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

＜申告・課税状況③＞

【法人数の状況・法人税の申告状況】

(平成19事務年度)

法人数	3,003千件
申告件数	2,799千件
申告割合	89.9%
黒字申告割合	32.3%
申告所得金額	552,871億円
申告欠損金額	161,878億円
税 額	137,036億円

※ 法人数は、平成20年6月末現在の計数です。

【酒類の課税状況・生産状況】

(平成19年度)

区 分	生 産 量	課 税 額
	千 k l	百万円
清酒	505	77,196
合成清酒	53	5,468
連続式蒸留しょうちゅう	419	93,799
単式蒸留しょうちゅう	580	136,244
みりん	116	2,269
ビール	3,470	755,741
果実酒	67	6,203
甘味果実酒	6	713
ウイスキー	56	21,146
ブランデー	6	2,369
発泡酒	1,528	204,467
原料用アルコール・スピリッツ	157	11,215
リキュール	1,025	86,580
その他の醸造酒		
粉末酒・雑酒	835	67,862
合 計	8,823	1,471,268

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

<調査状況①>

【申告所得税の調査状況】

(平成19事務年度)

	件 数	申告漏れ所得金額		追徴税額	
		1件当たり		1件当たり	
	千件	億円	万円	億円	万円
実地調査 特別・一般 ^{※1}	60	5,828	965	1,121	186
着 眼 ^{※2}	175	3,371	192	159	9
簡易な接触 ^{※3}	590	436	7	42	1
合 計	827	9,635	117	1,322	16

※1 「特別・一般」とは、高額・悪質なものを対象に行う深度ある調査をいいます。

※2 「着眼」とは、申告漏れ所得などの把握を短期間で行う調査をいいます。

※3 「簡易な接触」とは、電話又は納税者の来署を求めて申告の是正を行うことをいいます。

【消費税の調査状況】

(平成19事務年度)

	件 数	申告漏れの あった件数	追徴税額	
			1件当たり	1件当たり
	千件	千件	億円	万円
個 人	91	66	259	28
法 人	139	76	668	48

【相続税の実地調査状況】

(平成19事務年度)

件 数	申告漏れの あった件数	申告漏れ課税価格		追徴税額	
		1件当たり		1件当たり	
千件	千件	億円	万円	億円	万円
14	12	4,119	2,975	941	680

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

<調査状況②>

【源泉所得税の調査状況】

(平成19事務年度)

接触件数	非違件数	追徴税額
千件	千件	億円
199	57	575

【法人税の実地調査状況】

(平成19事務年度)

	件 数	申告漏れ所得金額		追徴税額
			1件当たり	
	千件	億円	万円	億円
法人全体	147	16,259	1,107	3,916
調査課所管法人	4	8,483	21,124	2,036

【法定資料収集枚数】

(平成19事務年度)

法定資料名	収集枚数
	千枚
給与所得の源泉徴収票	19,659
利子等の支払調書	2,415
配当、剰余金の分配及び基金利息の支払調書	6,356
公的年金等の源泉徴収票	33,217
報酬、料金、契約金及び賞金の支払調書	9,359
株式等の譲渡の対価の支払調書	5,766
国外送金等調書	3,910
その他	54,817
合 計	135,499

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

<査察>

【査察調査の状況】

(平成20年度)

着手 件数	処理 件数	告発 件数	脱税額(総額)		脱税額(告発分)	
				1件当たり		1件当たり
件	件	件	億円	百万円	億円	百万円
211	208	153	351	169	249	163

【大口事案の状況】

(平成20年度)

告発件数	うち脱税額3億円以上	うち脱税額5億円以上
件	件	件
153	14	7

【告発事件の税目別状況】

(平成20年度)

税 目	件 数	脱税額(総額)	
			1件当たり
	件	億円	百万円
所得税	40	40	100
法人税	97	186	192
相続税	4	10	263
消費税	12	13	106
合 計	153	249	163

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

＜国際化が進展した中での税務行政＞

経済社会のボーダーレス化の一層の進展により企業や個人による国境を越えた多様な経済行動が生じ、税務行政も一層困難なものとなってきています。各国の税務当局にとっては、このような環境の変化に伴い発生する、国際的な租税回避や二重課税のリスクの排除などが大きな課題となっています。このため、各国税務当局間と情報や経験の共有を図り、各国との協力関係を強めるとともに、二重課税排除のための相互協議を行っています。また、移転価格税制の執行に当たっては、納税者の予測可能性を高める観点から適用基準や執行方針の明確化や事前確認の的確・迅速な処理に努めるとともに、移転価格課税事案の検討体制の充実を図っています。

- 【国際的な取引への対応】
- (1) 国際課税に係る調査体制
 - (2) 国際的租税回避行為への対応
 - (3) 移転価格問題への対応

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

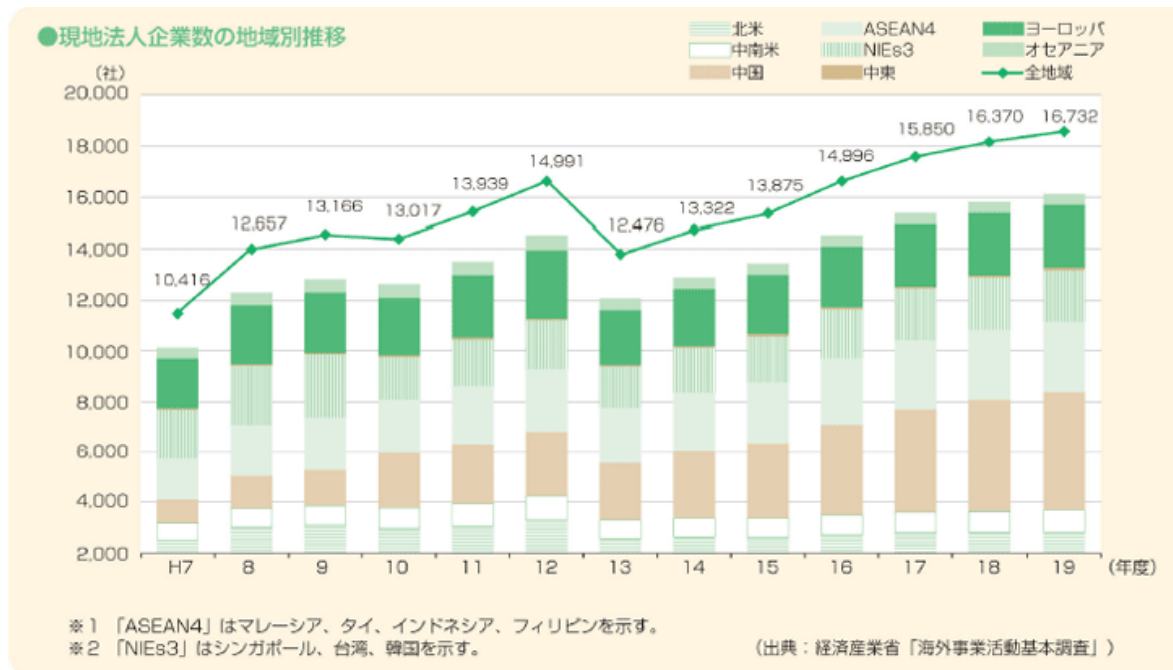
(1) 国際課税に係る調査体制

イ 国際課税を巡る環境

経済の国際化の進展により、企業や個人の国境を越えた事業・投資活動が活発化しています。

① 我が国企業の海外進出の状況

我が国企業の海外進出の状況は下図のとおりであり、海外の現地法人企業数は、平成7年の10,416社から平成19年には16,732社と約1.6倍に増加しており、特に中国に対する進出件数が急増しています。



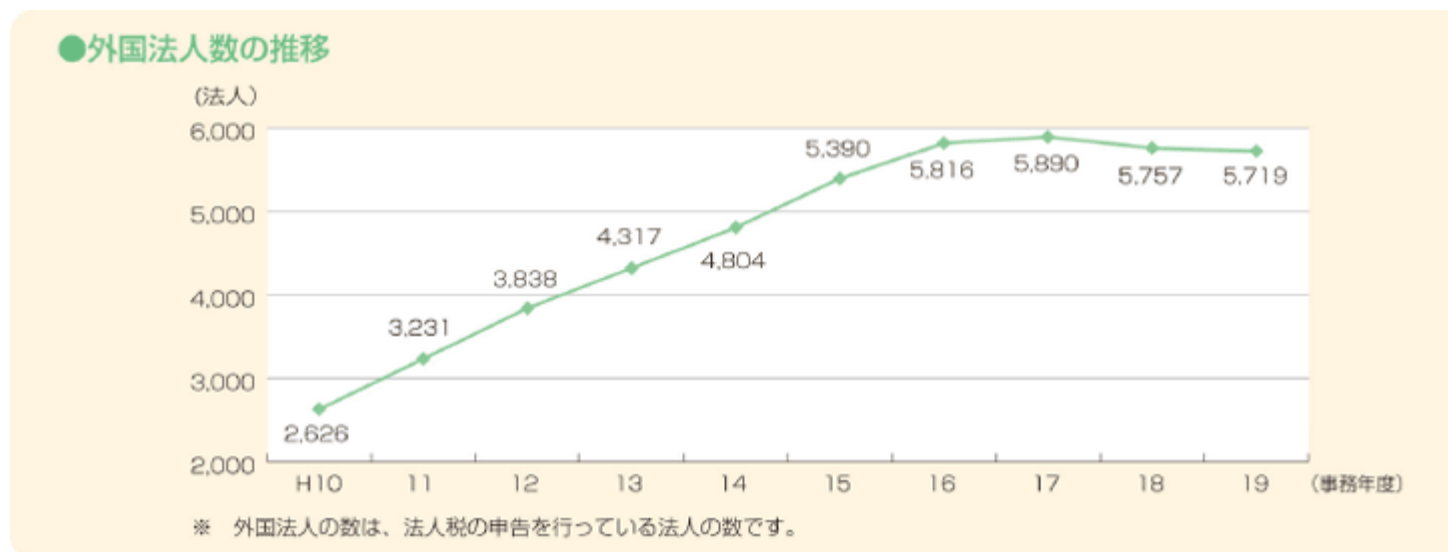
(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

(1) 国際課税に係る調査体制

② 外国法人数の推移

我が国で事業活動等を行う外国法人数の推移は下図のとおりです。平成19事務年度においては5,719法人と前年に比べ38法人減少しました。その伸び率は鈍化しているものの、10年前に比べ約2.2倍になっています。



(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

(1) 国際課税に係る調査体制

③ 国外送金等調書の提出枚数の推移

国外送金等調書¹の提出枚数は下図のとおりです。平成19事務年度は391万枚と前年に比べ22万枚増加しました。枚数は、年々増加しており、制度が導入された平成10事務年度に比べ約1.7倍になっています。



(注釈)

- 1 国外送金等調書とは、国外への送金及び国外からの送金を受領した金額が200万円を超えるものについて、金融機関から税務署に提出される法定の報告書(平成21年4月から、国外送金等調書の提出基準は、200万円超から100万円超に引き下げとなっています。)

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

□ 国際課税に係る取組

企業や個人の国境を越えた事業・投資活動の活発化に伴い、国際課税に係る調査の重要性が高まっています。

このため、国税庁では、国際税務専門官を増員するとともに、東京・大阪・名古屋・関東信越国税局に国際調査課及び国際化対応プロジェクトチームを設置するなど、調査体制の充実・強化に取り組んできました。

また、平成19年7月からは、複雑な課税問題に対処するために、法務・金融の専門家を任期付で採用しています。

更に、職員の研修機関である税務大学校において、国際課税に関する法規や租税条約、金融取引、語学などの研修を実施し、職員の国際課税に係る調査能力の向上を図っています。

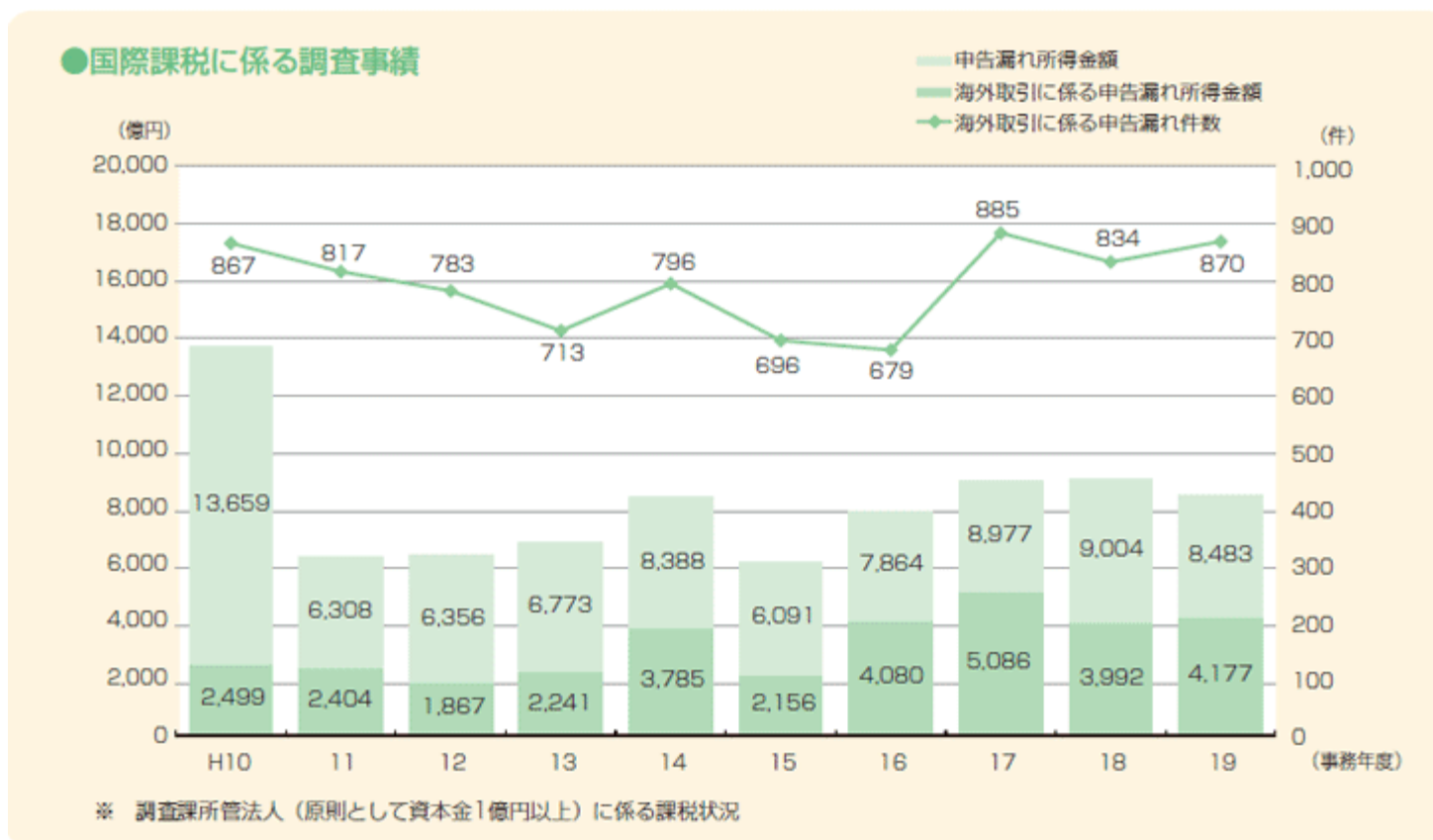
ハ 国際課税に係る調査実績

海外取引を行っている納税者及び海外資産を保有している納税者については、積極的に調査に取り組んでおり、課税状況のうち主なものは次のとおりです。

平成16事務年度においては、大規模(調査部所管)法人の申告漏れ所得金額のうちに占める海外取引に係る申告漏れ所得金額の割合が50%を超え、その後も、申告漏れ所得金額、海外取引割合ともに高い水準で推移しています。

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)



(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

(2) 国際的租税回避行為への対応

各国の税制の差異や租税条約の違いを巧みに利用して租税負担を軽減する国際的租税回避が問題となっています。国際的租税回避には、金融や法律・税の専門家などが関与し、匿名組合契約、パートナーシップといった様々な事業体や新たな金融手法を用いた複雑な仕組みが使われています。

最近では、このような課税問題が、大企業や多数の海外子会社を有する法人のみならず、個人富裕層にも広がってきています。こうした国際的租税回避行為に対しては、納税者の公平感を担保するという観点から、その実態の把握に努め、綿密な税務調査を行い厳正に対処していく必要があります。

そのため、国税庁に国際的租税回避対策プロジェクトチームを、主要な国税局には、専門のプロジェクトや調査支援チームを設けて、深度ある調査を実施しています。

なお、調査等を通じて収集した資料情報を集約・分析することにより、新たな仕組みを用いた取引の把握や問題点を発掘するとともに、収集した各種情報や調査手法などに関する情報を各部署へ提供し、調査の充実を図っており、問題点の分析の結果、税法の改正で対応することが必要な事項については、税制改正要望を行っています。

また、近年の資本市場の活性化によりファンドを通じた投資額が増加していることから、投資ファンドの実態解明・調査手法の開発を行うプロジェクトチームを設置し複雑化する経済取引へ対応しています。

更に、日本・アメリカ・カナダ・オーストラリア・イギリスが参加する国際タックスシェルター情報センター(JITSIC:Joint International Tax Shelter Information Centre)では、租税回避の仕組みやメンバー各国における取組などの情報の共有に努めています。

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

【付録】国税庁レポート2009(抜粋)

(3) 移転価格問題への対応

移転価格税制とは、我が国企業が海外の関連企業との取引を第三者との取引価格(これを「独立企業間価格」と呼んでいます。)と異なる価格により行うことにより、我が国企業の課税所得が減少している場合に、その取引が独立企業間価格で行われたとみなして、所得を計算し直す制度です。

企業活動の国際化の進展に伴い、移転価格税制の適用対象となる取引が増加するとともに、取引の内容も複雑化しています。こうした変化に対応し適正・公平な課税を実現するとの観点から、国税庁では、制度の運用に関する情報を公表し明確化を図るとともに、審理体制の充実を図ることにより、移転価格税制の的確な執行に努めています。

<運用の明確化・検討体制の充実>

移転価格税制については、法令解釈通達や事務運営指針の整備・公表を通じて、その適用基準や執行方針の明確化を図って、納税者の予測可能性の確保に資することとしています。平成20年10月には、意見公募手続(パブリックコメント)を経て、事務運営指針を改正し、役務提供取引や寄附金・価格調整金などの取扱いの明確化を図りました。

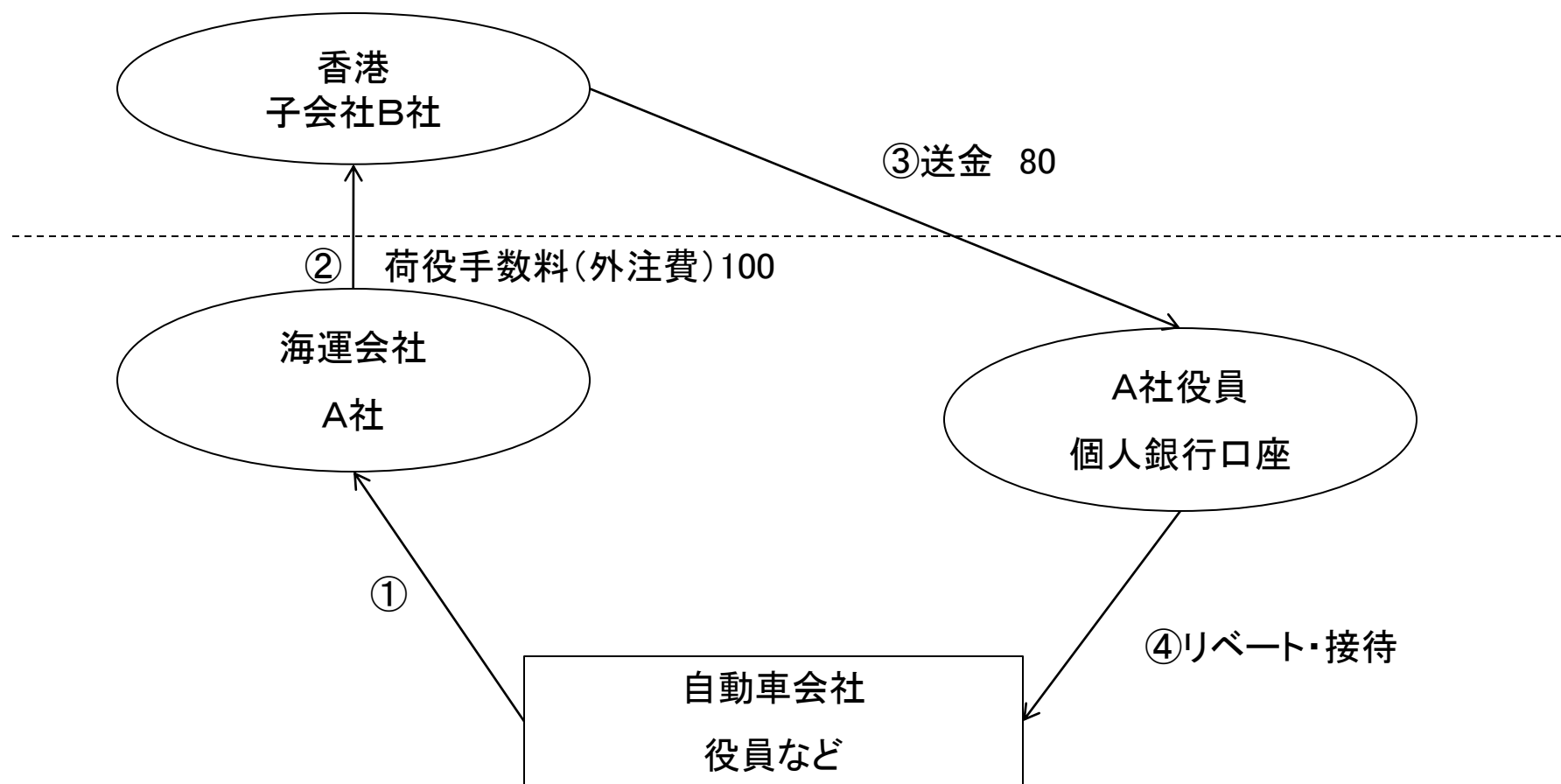
平成20事務年度においては、移転価格課税事案について、審理や相互協議(39ページ参照)担当部署が早期から関与することにより、的確な課税や迅速な二重課税の解消がより円滑に行われるよう、検討体制を整備しました。

【事務運営指針の改正の概要(役務提供取引や寄附金・価格調整金などの取扱いの明確化)】

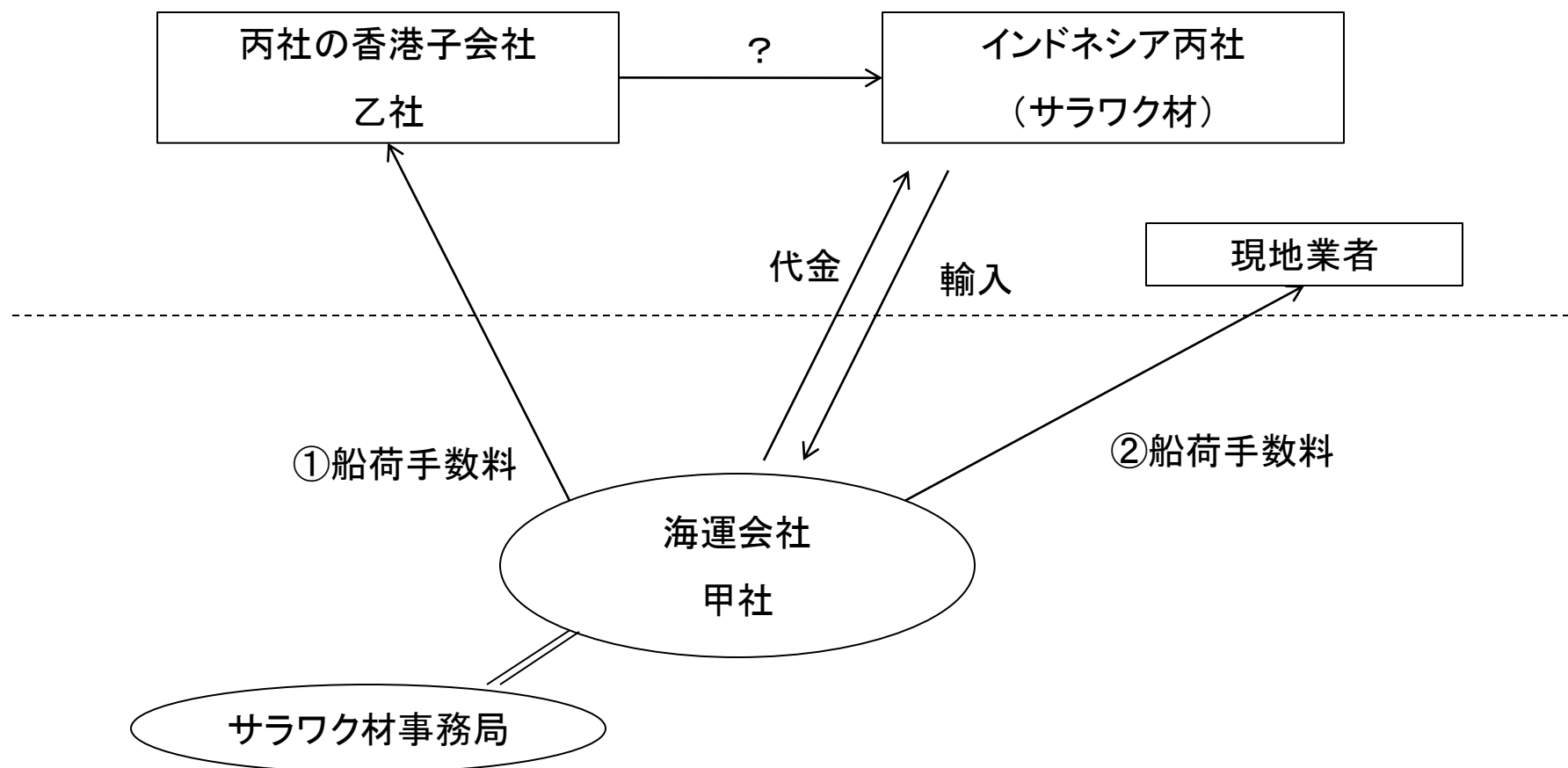
- 1 企業グループ内における活動が移転価格課税の対象となり得る役務提供取引に該当するか否かを判断する基準について、OECD移転価格ガイドラインの記述内容を踏まえてより明確化
- 2 法人が国外関連者に対して提供したサービスについて、通常受け取るべき対価を受け取らないこととしたなど、一定の場合に、国外関連者に対する寄附金課税の検討対象となる旨を記載
- 3 法人が国外関連取引に係る対価の額を過去に遡って変更し、その調整額を国外関連者に価格調整金などの名目で支払い、その支払が合理的な理由に基づくものでないなど、一定の場合に、国外関連者に対する寄附金課税の検討対象となる旨を記載

(出典) 国税庁HP「国税庁レポート2009」

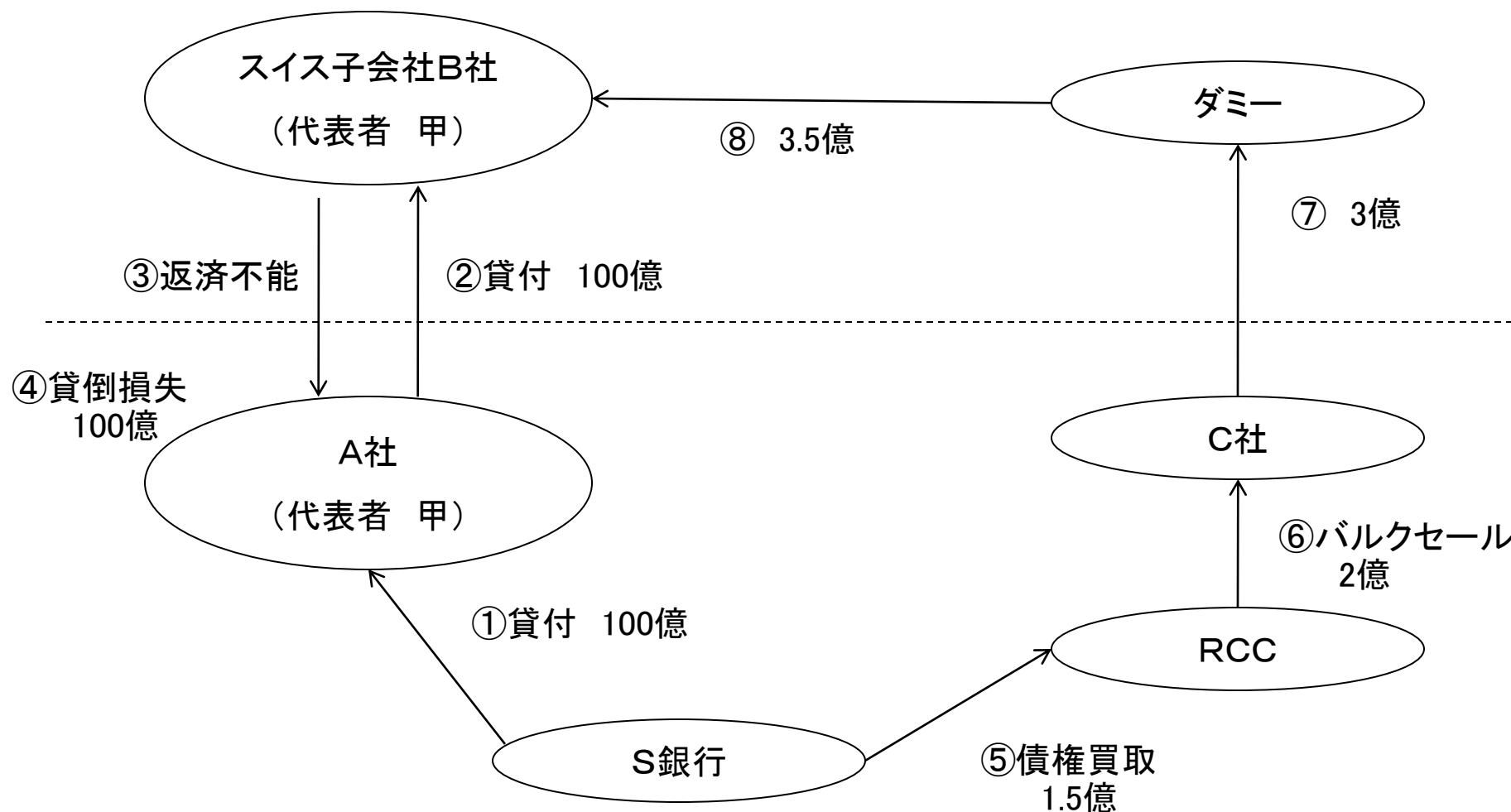
【事例①】



【事例②】



【事例③】



【弊社ご案内】

名称 OAG税理士法人

HPアドレス <http://www.oag-tax.co.jp/>

所在地 東京 〒160-0017 東京都新宿区左門町3番地1 左門イレブンビル5階
TEL:03-3352-7500(代) FAX:03-3356-1180

大阪 〒564-0051 大阪府吹田市豊津町10-34 日本生命江坂駅前ビル8階
TEL:06-6310-3102 FAX:06-6310-3103

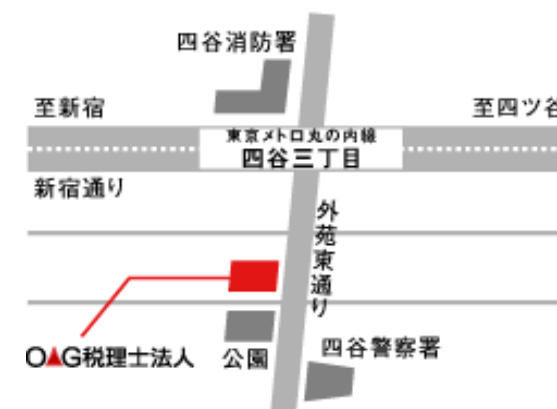
埼玉 〒355-0032 埼玉県東松山市新宿町25番地12 星叡税理士事務所
TEL:0493-24-2489 FAX:0493-22-3691

設立 平成19年1月(創業:昭和63年5月)

代表社員 太田孝昭

ご照会先 OAG税理士法人(東京)

法人税部 税理士 稲岡 巧
TEL:03-3356-9841 FAX:03-3356-9844
http://www.oag-tax.co.jp/houjin_2.html#2
takumi_inaoka@oag-tax.co.jp





OAG Certified Public
Tax Accountant's Corporation