

ミス実例集

～法人税編～



KACHIEL

～はじめに～

本商材の内容は、そのタイトルの通り、税理士・会計事務所から実際にあったミス事例（事前に防ぐことができたミスも含む）を集め、それらに対して解説等を加えたものです。

全国には約 30,000 超の税理士事務所が存在すると言われていますが、同業者のミス事例をあえて公開・共有することにより、以後のミスを防ぐという、価値あるものと自負しております。

ミス事例を集めるにあたり、ある税理士からいただいたコメント（一部）を載せておきましょう。

~~~~~  
当事務所は失敗を資産と見做して開業以来の失敗を掲示板（いまはクラウド）に溜め込んでおります。その一部をご紹介します…。未熟なスタッフと多忙な所長、というよくあるパターンの組み合わせで発生した事例ばかりです。しっかりした事務所から見ると「ええ～！」というようなものばかりで恥ずかしい限りです。訴訟寸前までなった大クレームもあり、それを教訓にしてこの業種は拡販より社内体制が重要だと悟りました。

~~~~~

これは、税理士・会計事務所のみならずの話ですが、一般的に「クレームは資産」と言われます。しかし、現実的に考えると、それらミスの内容・クレームを取り上げ、所内検討・共有することは、非常に勇気のいることだと思います。

ましてや、本商材はいただいた税理士名を非公開にしているとはいえ、同業者に恥さらしをしていると考える方もいらっしゃるでしょう。

しかし・・・です。

税理士・会計事務所が価値を提供している相手は、税務・会計がわからない一般納税者であり、その顧問先の本音は、「税務のプロである税理士に報酬を払っているのにミスされるのは意味がわからない」ということでしょう。

いただいた事例を編集しながら、執筆者自身が非常に勉強になったというのもまた事実です。

ぜひ、1 人でも多く税理士・会計事務所職員の方々にお読みいただき、実務に生かしていただければ、これほどの幸せはありません。

株式会社 K A C H I E L 久保憂希也

目次

| | |
|---|----|
| ミス事例 1 「青色申告承認申請を失念した」 | 3 |
| ミス事例 2 「清算終了の申告期限について」 | 7 |
| ミス事例 3 「返還義務のない対価前受けについて」 | 8 |
| ミス事例 4 「土地購入時の仲介手数料の処理」 | 12 |
| ミス事例 5 「ソフトウェアの導入支援費は資産計上」 | 16 |
| ミス事例 6 「プリペイドカードの売上計上時期誤り」 | 18 |
| ミス事例 7 「担当者の変更と、仕入の二重計上(買掛金の消込忘れ)の確認漏れ」 | 20 |
| ミス事例 8 「賞与引当金の計上でのミス」 | 21 |
| ミス事例 9 「倒産防止共済」 | 22 |
| ミス事例 10 「別表 8 の記載添付を失念して減算漏れ」 | 24 |
| ミス事例 11 「中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例」 | 25 |
| ミス事例 12 「役員の昼食代について」 | 27 |
| ミス事例 13 「役員家族に対する人間ドック代金の会社負担」 | 30 |
| ミス事例 14 「高額な源泉税」 | 32 |
| ミス事例 15 「弁護士の報酬に対する源泉漏れ」 | 34 |
| ミス事例 16 「繰越欠損金の切捨て」 | 36 |
| ミス事例 17 「買収した会社を合併する際の欠損金の検討漏れ」 | 37 |
| ミス事例 18 「適格合併の際の一の者の定義」 | 39 |
| ミス事例 19 「事業譲渡におけるのれんの償却について」 | 45 |
| ミス事例 20 「解散事業年度の法人税率の誤り」 | 48 |
| ミス事例 21 「所得拡大促進税制における基礎データの確認漏れ」 | 49 |
| ミス事例 22 「所得拡大促進税制の税率誤り」 | 52 |
| ミス事例 23 「一般社団法人における非営利と営利型の解釈誤り」 | 53 |

ミス事例 1 「青色申告承認申請を失念した」

【ミスの前提事実】

関与先法人が二期連続で期限後申告となったことから一旦青色申告承認が取り消された。

【ミスした内容】

その後、再度青色申告の承認申請が可能な時期が到来したにもかかわらず、当該申請を失念して、その年度に発生した損失金額を翌期以降に繰り越すことができなくなった。

【解説】

法人税法において、青色の取消しを受けた際は、**取消しを受けてから 1 年以内は、青色申告の承認申請書を提出することができません。**

法人税法第 1 2 3 条（青色申告の承認申請の却下）第 3 号
第二百二十七条第四項（青色申告の承認の取消し）の規定による通知を受け、又は第二百二十八条（青色申告の取りやめ）に規定する届出書の提出をした日以後一年以内にその申請書を提出したこと。

一方で、1 年を超えれば、青色申告の承認申請書を提出できるため、本事案ではそれを失念したということになります。

ただし、**青色申告の取消しを受けた翌年に、青色申告の承認申請書を再提出すれば、その翌期から青色申告になるというわけではありません。**

例えば、3 月決算法人が、平成 2 6 年 3 月期と平成 2 7 年 3 月期の 2 期連続で期限後申告を行い、平成 2 8 年 2 月に青色申告の取消通知書が届いたとします。

1 年間は青色申告の承認申請書の再提出はできませんので、平成 2 9 年 3 月に再提出し、平成 3 0 年 3 月期から青色申告の再承認となります。

平成 2 6 年 3 月期（期限後申告）：青色

平成 2 7 年 3 月期（期限後申告）：白色

平成 2 8 年 3 月期（期限内）：白色（青色申告の取消通知書を受領）

平成 2 9 年 3 月期（期限内）：白色（青色申告の承認申請書を再提出）

平成 3 0 年 3 月期（期限内）：青色

青色申告の承認申請書は「1 年間提出できない」のであって、事業年度とのズレが生じるため、**最低**

でも3期分は白色申告が続くことになります。

この白色申告の期間に発生した欠損金は、もちろん繰り越すことはできませんが、平成26年3月期以前の青色の繰越欠損金が残っている場合には、繰り越すことができます。

【参考】

本事案では、法人が「2期連続で期限後申告」のため、青色申告の取消しを受けたということですが、これについては、事務運営指針に下記のように規定されています。

「法人の青色申告の承認の取消しについて（事務運営指針）」

<https://www.nta.go.jp/law/jimu-unei/hojin/000703-3/01.htm>

4 無申告又は期限後申告の場合における青色申告の承認の取消し

法第127条第1項第4号の規定による取消しは、2事業年度連続して期限内に申告書の提出がない場合に行うものとする。この場合、当該2事業年度目の事業年度以後の事業年度について、その承認を取り消す。

所得税ではこのような規定は事務運営指針になく、法人税だけの取り扱いとはなりますので、注意が必要になります。

また、顧問先が資料の提出をしてくれないなど、税理士事務所として期限後申告はやむを得ないと考えがちですが、上記の通り、いったん青色申告を取り消されると、最低でも3期は白色申告となることから、**できる限り期限後申告とならないよう、別表一と決算書だけを提出し、その後に修正申告または更正の請求をすることをお勧めします。**

詳細は、過去のメルマガを転載しておきます。

税務調査対策メルマガ Vol. 7 3 5

「とりあえず期限内申告する際の注意点」

2018年8月29日 水曜日

顧問先が資料を提出してくれない、などで実務上は申告期限が守れないケースがあります。

また、関与がない法人から突然の依頼があり、資料も多く正確な決算を組んでいると申告期限に間に合わないケースもあるでしょう。

このようなケースでは「とりあえず」期限内申告をしておくべきです。

特に法人の場合、2期連続の期限後申告で青色申告の取消しになってしまいますから、期限後申告は避けるべきで、何が何でも期限内申告をしておいてから、その後に修正申告か更正の請求をすべきです。

なお、法人税法上の「申告書」とは、法定様式に法人税法第74条の内容が記載されたものを指しますので、別表一さえ提出すれば「一応は」申告書の提出となります。

さて、ここで1つ注意点なのですが、法人の申告は下記のように定められています。

法人税法第74条（確定申告）

内国法人は、各事業年度終了の日の翌日から2月以内に、税務署長に対し、確定した決算に基づき次に掲げる事項を記載した申告書を提出しなければならない。

ここから、「確定した決算に基づき」別表一を提出することで確定申告になるわけですから、別表一とともに決算書の提出は必要になります。

今回のケースで言うと、「とりあえず」期限内申告をするわけですから、概算であっても決算書を添付することになります。

東京局法人課税課が国税職員に出している「法人課税内部事務質疑応答集」（この内部規定を検索等で見ることはできません）には、「申告書別表一だけが提出された場合の取り扱い」という項目があり、稼働中法人から別表一だけの申告があった場合、その理由の説明を求め、それらを判定した結果、その別表一が確定した決算に基づくと認められた場合は、正規の申告書として取り扱う、とあります。

同時に、休業の場合は、確定した決算に基づく申告を要求する実効性に乏しいから別表一だけでよい、ともされています。

このように、「確定した決算に基づき」申告していることが要件になっていることから概算であっても決算書は添付しましょう。

なお、「とりあえず期限内申告する」場合、正確な所得・税額を計算した後で修正申告または更正の請求をするわけですが、できる限り修正申告になるようにすべきです。

これは、更正の請求をすると、税務署からその説明資料等を求められ、面倒になるケースが多いからです。また、その説明が曖昧であった場合、税務調査に振り替えられるリスクも高くなります。

一方で、修正申告であれば説明資料を求められることはなく、面倒になるケースはないものと思います。

真面目な税理士・会計事務所ほど頑張ったけど期日に間に合わないから期限後申告になってしまう、という対応をしがちですが、とりあえず期限内申告することは大事です。

青色取消しになるリスクもそうですが、当初申告が期限後申告ということは、その後税務調査に入って

修正申告となれば、加算税が過少申告加算税（10%）ではなく、無申告加算税（15%）になるということです。

とりあえずでも期限内申告をしてください。

ミス事例2 「清算終了の申告期限について」

【ミスの前提事実】

清算終了の申告期限について、残余財産確定日から2ヶ月（通常の申告と同様）と考えていて、申告期限が1ヶ月であることを失念して、段取りしていた。

【ミスした内容】

申告書準備の過程で、最後の社長借入に伴う、債務免除の書類を作成するときに、申告期限1ヶ月であることに気が付いて、社長と相談し、債務免除の確定日を申告期限に間に合うよう、変更して対応した。

【解説】

残余財産の確定した日の属する事業年度を除いて、解散した場合の事業年度における法人税の申告期限は、解散以前の事業年度と同じく、事業年度終了の日の翌日から2ヶ月以内になります。

ただし、**残余財産の確定した日の属する事業年度については、事業年度終了の日（残余財産の確定した日）の翌日から1ヶ月以内になります。**

具体例で考えてみましょう。

事業年度：3月決算（4月1日～3月31日）

解散の日：2017年12月31日

残余財産確定の日：2019年6月30日

事業年度：2016年4月1日～2017年3月31日

事業年度終了の日の翌日から2ヶ月以内が法人税の申告期限：2017年5月31日

解散事業年度：2017年4月1日～2017年12月31日

解散事業年度終了の日の翌日から2ヶ月以内が法人税の申告期限：2018年2月28日

清算事業年度：2018年1月1日～2018年12月31日

清算事業年度終了の日の翌日から2ヶ月以内が法人税の申告期限：2019年2月28日

清算事業年度：2019年1月1日～2019年6月30日（残余財産の確定した日）

残余財産の確定した日の属する事業年度については、清算事業年度終了の日（残余財産の確定した日）の翌日から1ヶ月以内が法人税の申告期限：2019年7月31日

ミス事例3 「返還義務のない対価前受けについて」

【ミスの前提事実】

定期的に講習会勉強会などを開催している法人について、基本的に受講料は前受けで事前に徴収している。かつ、理由の如何を問わず、受講料の返還をしないと告知している。

【ミスした内容】

翌年度に実施する講習会勉強会の受講料であるため、決算書上で前受金として計上していたが、返還義務が生じないことであれば、すでに収益が確定しており、法人税と消費税において、加算が必要であった。

【解説】

本事案では、本来は役務提供時に計上されるべき収益が、顧客（受講者）に対して「受講料の返還をしない」旨を条件としていることから、**権利確定主義の考え方に基づいて、受講料を徴収した時点で収益計上すべきであった、ということになります。**

さて、前受金で処理するのか、収益として計上しなければならないのかについては、権利確定主義のみならず、管理支配基準を勘案しなければならない事案もあります。

本事案のように、明確に「受講料の返還をしない」旨を顧客に告知しており、かつ実際に返金もしていないのであれば、権利確定主義により、そのまま収益計上することに異論はありません。

一方で、歯科医における歯列矯正報酬を一括して收受し、2～3年など長期にわたって役務提供する場合などが典型例ですが、権利確定主義ではなく、管理支配基準で判断する必要があります。

なぜなら、歯科矯正も患者の事情（引っ越しなど）によって、役務提供の途中で解約になる可能性があり得るからです。

ここで問題になるのは、判例や学説において、**権利確定基準の「例外」として、管理支配基準で収益を計上すべきとされる場合があることです。**

東京地裁平成18年9月26日判決（Z256-10513）

長期中断払込掛金は、既に原告に支払われ、事実上原告の支配下に置かれた金員なのであるから、このような金員が何時原告の収入として認識されるべきかの判断は、当該金員に係る契約の履行を求められる可能性や、返金等を求められる可能性がどの程度あるのかという実態を踏まえた上で、当該金員が何時原告の管理支配下に置かれ、所得が実現したと評価できるのかという観点から行われるべきものであると解される～客観的にみれば、長期中断払込掛金のうち金額でおおむね90パーセント前後もの割合について、加入者が原告に対し役務の提供等の権利行使をする可能性はなくなっているものといえるから、このような経済的実態に照らすと、長期中断払込掛金は、互助会経理基準が収益計

上の基準とする支払中断後5年を経過した時点においては、原告の管理支配下に置かれ、所得として実現したものと認めるべきである

下記の最高裁判決においても、権利確定基準だけで収益を計上することにはならないと説明されていますので、収益の計上として管理支配基準が適用されるかどうかについても、慎重に検討しなければならないこととなります。

最高裁昭和49年3月8日判決（Z074-3282）

権利確定主義なるものは、その権利について後に現実の支払があることを前提として、所得の帰属年度を決定するための基準であるにすぎない。換言すれば、権利確定主義のもとにおいて金銭債権の確定的発生を時期を基準として所得税を賦課徴収するのは、実質的には、いわば未必所得に対する租税の前納的性格を有するものであるから、その後において右の課税対象とされた債権が貸倒れによって回収不能となるがごとき事態を生じた場合には、先の課税はその前提を失い、結果的に所得なきところに課税したものであるとして、当然にこれに対するなんらかの是正が要求されるものというべく、それは、所得税の賦課徴収につき権利確定主義をとることの反面としての要請であるといわなければならない。

管理支配基準が適用されるか否かについては、以下の見解があります。

金子宏「総論－権利確定主義は破綻したか－」日税研論集22号 P20

権利の確定がそもそも考えられない場合や権利確定主義が取引の状況に適合しない場合には、権利確定主義の代わりに、利得が納税者のコントロールのもとに入ったという意味での管理支配基準を適用すべきであるとされている。

権利の確定がそもそも考えられない場合とは、法的に無効な所得が発生した場合を意味していると考えられます。法的に無効ですから、権利の確定などはあり得ません。

しかし、このような違法所得であってもそれを収入すれば課税対象になりますので、管理支配基準に基づいて課税されることとなります。

最高裁昭和46年11月16日判決（Z063-2819）

利息制限法による制限超過の利息・損害金については、たとえ約定の履行期が到来しても、なお未収であるかぎり～「収入すべき金額」に該当せず、これが課税所得を構成しないと解すべきことは、当裁判所の判例とするところであり（以下略）

実務では、「権利確定主義が取引の状況に適合しない場合」の判断が問題になりますが、これについては、権利の確定と同視できる場合を意味すると考えられます。

具体的には、**収入金額について法的には返還が可能であるにしても、返還することが原則として考えられず、かつ自由に処分できるような場合が該当すると考えられます**（同内容の指摘は、安部和彦「税務調査の指摘事例からみる法人税・所得税・消費税の売上をめぐる税務」P 153にあります）

権利の確定と同視できるかどうか、この判断が問題になりますが、以下のような場合には、管理支配基準が適用されることが多いと考えられます。

（１）前受けとなる期間が非常に長期に渡る場合

収入した（すでに現金等を受け取った）ものの、実際のサービスが完了するまでの期間が長期に渡るとなれば、相手方は支払った金額について、返金を予定しているとは言い難いですし、収入金額について実質的に収入した側で自由に使えると言えますから、管理支配基準が適用される可能性があります。

福岡高裁平成8年10月31日判決（Z221-7809）

米軍用地のための（注：10年間にわたる）使用裁決に基づく損失補償金の支払日以後、納税者らは、右補償金を事実上支配管理しうる状況になつているから、右補償金に係る収入金額の「権利の確定」を判断するに当たっては、将来、使用期間満了前に使用土地が返還された場合、納税者らに、右未使用期間に相当する金員の返還義務が発生するか否かを考慮する必要はない

どのくらいの期間が長期であるか、ケースバイケースの判断によりますが、商品券の発行代金について、預り金処理が認められる場合においても足掛け5年で益金算入する（法基通2-1-39但し書き）ことを踏まえると、前受けとなる期間が5年に満たないか否かが一つの基準になると考えられます。

（２）返金は可能であるにしても、相当のハードルがあると認められる場合

当事者間で合意すれば即返金ができるというのではなく、不当利得返還請求など、裁判などによって返金請求をする必要があるものは、結果が不透明で返金を受けることが相当困難と考えられますから、管理支配基準が適用される場合があります。

最高裁昭和53年2月24日判決（Z097-4135）

増額賃料債権又は契約解除後の賃料相当の損害賠償請求権についてなお係争中であっても、これに関しすでに金員を収受し、所得の実現があったとみることができる状態が生じたときには、その時期の属す

る年分の収入金額として所得を計算すべきものであることは当然であり、この理は、仮執行宣言に基づく給付として金員を取得した場合についてもあてはまるものといわなければならない。けだし、仮執行宣言付判決は上級審において取消変更の可能性がないわけではなく、その意味において仮執行宣言に基づく金員の給付は解除条件付のものというべきであり、これにより債権者は確定的に金員の取得をするものとはいえないが、債権者は、未確定とはいえ請求権があると判断され執行力を付与された判決に基づき有効に金員を取得し、これを自己の所有として自由に処分することができるのであって、右金員の取得によりすでに所得が実現されたものとみるのが相当であるからである。

この点、過去の返金の実績などについても考慮される可能性があります（下記、高松高裁判決を参照）。

（３） 役務提供などとの対応が不明確な場合

役務提供などとの対応が不明確で、かつサービスが長期に渡るような場合には、権利確定基準の大原則である役務提供の完了の時まで待つとなると、いつまでも課税できないこととなりますので、管理支配基準が適用される可能性があります。

高松高裁平成 8 年 3 月 26 日判決（Z 2 1 5 - 7 6 9 5）

矯正歯科医である納税者が一括して受領する歯列矯正料は、治療契約に役務の提供の程度に応じて収入とする特約が無いこと、患者等のやむを得ない事情により治療費が返金される場合があるものの、実際の返金は全体の 1 パーセント強にすぎないこと、患者等の一方的都合により治療の中断や中止をした場合などは、返金されないこと、治療装置装着後の治療調整等については別途対価を受領していることなどから、遅くとも矯正装置の装着日には納税者において収入すべき権利が確定したと認めるのが相当である。