

税務署長殿

株式会社 様の仕掛品未計上に関する上申書

株式会社 (以下、「甲」という)の令和2年2月期から令和4年2月期までの法人税等に関する税務調査(令和4年7月19日から7月21日まで実施)において、貴殿より仕掛品の未計上についてのご指摘を頂いております。これに関して、当職が甲より委任されたので、代理にて、以下の通りに上申いたしますので、ご賢察下さい。

1. 上申の理由(仕掛品の未計上について)

クリーニングの未納品の物に対する棚卸分が計算されておらず、仕掛品が未計上である旨のご指摘を頂いております。

このご指摘に関し、甲としては、クリーニング業界として仕掛品を計上しないことが適正な企業経理慣行として認められていることから、法人税法22条4項(一般に公正妥当な会計処理の基準)に照らし、仕掛品の計上は不要であると考えます。

また、法人税基本通達2-2-9(技術役務の提供に係る報酬に対応する原価の額)の適用が当職は可能と考えており、仕掛品の計上は不要であると考えます。

2. 上申の理由に関する考え

これについての考えは下記の通りであります。

(1) 法人税法22条4項(一般に公正妥当と認められる会計処理の基準)

甲より、7月21日税務調査時において、同業他社含むクリーニング業界全般で未納品に対する仕掛品を計上するという業界の企業会計慣行はないという説明を税務調査官に説明されるとともに、有価証券報告書を提出している上場会社3社((株)白洋舎、(株)きょくとう、(株)シー・ブイ・エス・ベイエリア)の財務諸表を提出しております。

提出済の上場会社3社の財務諸表では、いずれも仕掛品を計上しておらず、甲の主張に矛盾はないと考えます。

この上場会社3社の有価証券報告書は金融商品取引法第193条の2に基づき、公認会計士又は監査法人による監査が行われております。提出済の有価証券報告書に添付されております監査報告書においても、我が国において一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に準拠し、全ての重要な点において適正に表示しているものと認める旨の無限定適正意見が付されており、適正な財務諸表であることが認められております。

また、【直審（法）25（例規）昭和44年5月1日法人税基本通達の制定について】では、以下の記載があります。

「通達の個々の規定が適正な企業会計慣行を尊重しつつ個別的事業に即した弾力的な課税処理を行うための基準となるよう配慮した。～（略）～、適正な企業会計慣行が成熟していると認められる事項については、企業経理にゆだねる」

この前文に照らし、上場会社を含め仕掛品を計上しないクリーニング業界の企業会計慣行に反し、甲のみ仕掛品の計上を求めることは法人税法の趣旨に反したものであると考えます。

そのため、貴殿が仕掛品を計上することを主張されるならば、クリーニング業界において仕掛品を計上するという企業会計慣行が適正であるという事実をご提示ください。

（2）法人税基本通達2-2-9（技術役務の提供に係る報酬に対応する原価の額）

法人税基本通達2-2-9では、技術役務の提供に係る報酬に対応する原価として、固定費（作業量の増減にかかわらず変化しない費用）を每期継続して支出した事業年度の費用として計上することを認めております。

この通達の適用に際し、業種は限定列举である旨のご指摘をいただいておりますが、【直審（法）25（例規）昭和44年5月1日法人税基本通達の制定について】にて、以下の記載があります。

「この通達の具体的な運用に当たっては、法令の規定の趣旨、制度の背景のみならず条理、社会通念をも勘案しつつ、個々の具体的事案に妥当する処理を図るように努められたい。いやしくも、通達の規定中の部分的字句について形式的解釈に固執し、全体の趣旨から逸脱した運用を行ったり、通達中に例示がないとか通達に規定されていないとかの理由だけで法令の規定の趣旨や社会通念等に即しない解釈におちいたりすることのないように留意されたい。」

この前文に照らし、当職では、法人税基本通達2-2-9における技術役務の提供に係る報酬に対応する原価の性質及び固定費を検討し、下記のとおり考えております。

技術役務の報酬に対応する原価

この技術役務の報酬に対応する原価について、法人税基本通達逐条解説にて以下のように記載されております。

「その性質上、個々の報酬ごとにその原価を客体対応させることがきわめて困難な場合が多い。仮に対応させるとしても、報酬の収益計上が比較的短期間に行わ

れ、しかもその原価が主として一般管理費的な費用から構成されることが多いから、厳密な対応計算をしてみても、煩さな割には実益に乏しい面がある」

この性質に照らし、甲のクリーニング売上に係る原価は、技術役務の報酬に対応する原価の性質を多分に含んでいるものと考えます。

固定費

固定費について、同逐条解説にて、以下のように記載されております。

「固定費」とは、作業量の増減にかかわらず変化しない費用をいうから、例えば事務所その他の固定資産の減価償却費のほか、人件費のうちの固定給部分や固定的に支出される福利厚生関係費用などもこれに含まれる。」

甲では、既に提出済の損益計算書からもわかるとおり、その原価の多くが人件費、減価償却費をはじめとした固定費であることから、法人税基本通達2-2-9の適用は可能であると考えます。

以上より、甲では、法人税基本通達2-2-9にしたがい、支出時に費用として認められるべきものであり、仕掛品の計上は不要であるものと考えます。

そのため、貴殿がクリーニング業における法人税基本通達2-2-9の適用外であることを主張されるならば、同通達の適用外となる事実をご提示ください。

以上、ご賢察のほど、よろしく願いいたします。

令和4年8月 日
山形市
税理士