

税務デューデリジェンス報告書

— サンプル —

会社名	●●●株式会社
役員	代表取締役 山田 武志
資本金	40,000,000円
設立年月	2000年4月
事業内容	<ul style="list-style-type: none">・化粧品等各種商品の企画、仕入、卸売及び販売・化粧品、美容機器等に関する企画、製造、販売・前各号に附帯関連する一切の業務
決算月	3月
従業員数	正社員50名
発行済株式数	40,000株
所在地	東京都中央区銀座1丁目



登記簿・定款等から会社の基本的事項を調査します。

株主	保有株式数	保有割合	コメント
山田 武志	20,000	50%	対象会社 代表取締役
山田 満	10,000	25%	対象会社 取締役
P Holdings(株)	5,000	13%	主要仕入先
山田 道子	2,000	5%	代表取締役 配偶者
斉藤 昭	2,000	5%	対象会社 管理本部長
松本 隆司	1,000	3%	対象会社 従業員
合計	40,000	100%	

【コメント】

- ①対象会社は、代表取締役及びその親族で80%を保有しており、法人税法上の同族会社に該当します。
- ②P Holding株式会社は、政策保有目的で株主になっているとの事です。
なお、対象会社はP Holdings(株)の16%を保有しています。
- ③斉藤氏及び松本氏の保有株式は、対象会社がIPOを目指していた際、インセンティブ目的で割当てたとの事です。



株主名簿より、株主・保有割合及び株主の属性や好ましくない者の有無を確認します。
また、登記簿より潜在株式(新株予約権等)の有無も確認します。

税務上の基本的事項

項目	内容	留意事項
青色申告	対象会社は青色申告を行っています。	対象会社が税務署に提出した次の書面を確認しました。 「法人設立届」「青色申告の承認申請書」 「給与支払事務所等の開設届出書」
単体納税	対象会社は電子申告による、単体納税を行っています。	貴社は連結納税を採用しているため、対象会社を100%支配した場合、連結納税対象法人とする必要があります。
中小法人	対象会社は法人税法上の中小法人に該当します。	貴社が対象会社の100%を支配した場合、対象会社は法人税法上の非中小法人となるため、中小法人に対する税制優遇は適用されなくなります。
同族会社	対象会社は大株主の上位3グループで51%の持株を有しているため、法人税法上の同族会社に該当します。	貴社が対象会社の100%を支配した場合、対象会社は特定同族会社に該当し、留保金課税の対象となります。
グループ法人税制	対象会社は100%子会社である、子会社Aを保有しているため、グループ法人税制が適用されます。	
外形標準課税	対象会社の資本金は5,000万円であり、外形標準課税は適用外です。	
消費税	対象会社は対象期間を通じ、年11回の中間納付を行っております。	
専門家の利用	対象会社は自計を行っており、●●会計事務所の月次監査を受けております。対象会社の確定申告書の作成は●●会計事務所が行っております。なお、●●会計事務所の関与年数は5年との事です。	
所管税務署	対象会社の所管税務署は麴町税務署です。	



税務上の基本的事項を把握します。

税務調査の状況等

項目	内容	コメント
税務調査の実施状況	本件デューデリジェンスの対象期間の中で、2019年8月に麹町税務署の一般調査を受けています。 【対象期間】2016年3月期～2018年3月期 【税目】法人税・消費税・所得税	本件デューデリジェンスの対象期間外である、2015年8月に麹町税務署の一般調査を受けています。 【対象期間】2012年3月期～2014年3月期 【税目】印紙税
更正処分又は修正申告の概要	①2018年3月期に対象会社が子会社Aに機械装置を売却した取引について、低額譲渡とみなされ、譲渡損失20,000千円のうち、18,000千円が寄附金と認定されています。対象会社は追徴税額を納付しており、再審請求は行っていません。	消費税の税務調査について、対象会社が従業員に支出した結婚祝い金について、課税取引とした処理について、更正処分が行われています。
重加算税の対象となった事項	該当事項はありません。	
税務調査における指摘事項	広告代理店売上及び原価の期ズレ(繰延)	
指摘事項の改善状況	①関係会社との営業外取引については、独立第三者間の取引価格を参考にし、取引価格の算定結果について、取締役会決議事項としたとのことです。 ②期末決算時に、営業部が作成している、案件管理表と会計上の広告代理店売上及び原価の整合性を確認しているとのことです。	①税務調査の対象期間外である、2019年3月期について、取締役会議事録及び営業外損益並びに特別損益の元帳を閲覧し、関係会社との営業外取引は、対象会社から子会社Aへの貸付金50,000円(固定利率0.8%)のみであることを確認しました。固定利率0.8%は対象会社の銀行借入金の平均利率をもとに算定されているとのことであり、税務上のリスクは低いと考えられます。 ②2019年3月期の案件管理表を閲覧し、会計処理との整合性を確認しました。
対象会社から税務署への照会事項	対象会社は2019年5月にルクセンブルクに所在する親会社Bより、50億円の借入を行っている。通常、国内会社が海外会社からの借入金に係る利息を支払う場合、所得税を源泉する必要があるが、本件については、日本とルクセンブルクとの租税条約を適用し、所得税を免税として良いか。	対象会社によると、左記事項を2019年4月18日に麹町税務署●●氏に個別照会し、必要な手続きを経た場合には、免税として問題ないと回答を得たとの事です。



過去の税務調査による、指摘事項やその改善状況等を把握します。

過去の納税額等の推移

(単位:百万円)

税目	2015年 3月期	2016年 3月期	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 3月期
法人税	249	277	293	560	616
復興特別法人税	12	14	15	—	—
地方法人税	—	—	—	22	25
法人住民税	150	166	176	336	370
法人事業税	62	69	73	140	154
小計	474	526	556	1,058	1,164
消費税	43	65	58	62	69
合計	517	591	615	1,121	1,233
源泉所得税	10	12	11	11	10
健康保険・厚生年金	31	34	35	33	32
加算税・附帯税	—	—	—	—	3
総計	1,031	1,163	1,217	2,223	2,442

【実施した手続き及び結果】

- ①各税目の納付額について、申告書又は納付書との照合を行い、元帳との整合性を確認しました。
- ②各税目の支払について、元帳の閲覧により、支払われている事を確認しました。
- ③税務署が発行する、納税証明書入手し、未納額が無い事を確認しました。

【留意事項】

2019年3月期の附帯税3百万円は、税務調査により指摘された、2017年3月期法人税の更正処分によるものです。



それぞれの税金に納付漏れが無いか確認します。

検出事項

No	項目	内容
1	2018年3月期に発生した繰越欠損金	<p>対象会社は2018年3月期に、簿価3,000百万円の機械装置を関連会社AIに490百万円で売却する事により、機械装置売却損2,510百万円を計上しています。この取引により、対象会社は2018年3月期に2,510百万円の繰越欠損金を計上しています。</p> <p>当該取引について、売却額である490百万円の算定根拠が残っていない状況です。税務署の調査により、当該価格が妥当でないと認定された場合には繰越欠損金が減額され、同額が寄附金認定される可能性があります。</p> <p>当該事項は株式譲渡契約書において、「表明・保証条項」の対象とすべき税務リスクです。</p>
2	2018年3月期に行なった子会社Aへの貸付金	<p>対象会社は2018年3月期に、子会社AIに10,000千円の貸付を行っています。当該貸付について、金銭消費貸借契約上、無利息と定められております。子会社AIは倒産の危機に瀕しているという状態では無いにも関わらず、無利息で貸付を行っているため、対象会社が負担する損失は寄附金として認定されるリスクがあります。</p>
3	子会社Aからの経営指導料	<p>対象会社は子会社Aから年間2億円の経営指導料を受け取っています。対象会社によると、当該取引は、子会社Aの課税所得を減らす目的で開始したとの事であり、経営指導の具体的な内容が定められていないため、子会社AIにおいて、寄付金認定され、損金不算入額が生じるリスクがあります。</p>
4	業務委託費として処理したSEへの報酬	<p>対象会社はプログラミング作業をフリーランスのSEに委託しています。その作業の実態から給与と認定されるリスクがあります。仮に給与と認定された場合には、源泉徴収税の徴収漏れ及び消費税の仕入税額控除の過大計上の更正処分が行われるリスクがあります。</p>
5	外国法人課税	<p>外国法人が日本国内において、国内源泉所得(事業所得・配当所得等)を有する時には、日本に法人税を納める義務があります。この点、対象会社が行うビジネスは、香港に所在する、子会社Bが所有権を有するシステムを使用し、日本国内の顧客に役務を提供する事により行っています。しかし、日本国内の顧客に役務提供を行う際に、子会社Bが行う業務は無く、対象会社が全ての役務提供を行っています。</p> <p>この際、対象会社が子会社Bの恒久的施設に認定され、香港法人に帰属している所得が国内源泉所得として日本の法人税が課税される可能性があります。この点を対象会社の顧問税理士に問い合わせた所、明確な回答を得ませんでした。</p> <p>また、対象会社の外国法人課税に適切に対応している場合でも、対象会社が子会社Bに対して無償で行っている役務提供(顧客売上金の送金・間接業務全般)について、移転価格税制や国外関連者への寄付金を認定される可能性があります。</p>
6	海外出張代の消費税処理	<p>対象会社は、従業員が海外出張する際、旅行代理店を通じて、航空券や現地でのホテルやハイヤー等を手配しています。航空券や燃油サーチャージは不課税取引として適切に処理していますが、ホテル・ハイヤー代は不課税取引とすべきところ、会計上、課税取引として処理されています。</p> <p>このため、5,000千円の過少申告となっています。</p>
7	消費税 リバースチャージ	<p>対象会社は、自社商品の広告に海外モデルを採用しています。当該モデルへの報酬支払については、消費税法上のリバースチャージを適用すべきところ、会計上、適用されていませんでした。</p> <p>このため、30,000千円の過少申告となっています。</p>



M&A実行時の株式譲渡契約等において、「表明・保証事項」とすべきもの等を明らかにします。

SAMPLE

法人税等

* 当該サンプルにおいては、法人税法の一部分のみを記載しています。

法人税申告 主要項目の分析

項目	内容	コメント
売上及び仕入の繰延	期末決算時に、営業管理が作成している、案件管理表と会計上の広告代理店売上の整合性及び対応する原価計上の有無について、確認しているとの事です。	財務DDによる、売上・原価の増減分析及び粗利率の増減分析にも異常が見受けられないことを確認しました。
棚卸資産計上漏れ	期末決算日に実地棚卸を実施し、棚卸資産計上額との整合性を確認しているとの事です。	実地棚卸は対象会社が規定する、実地棚卸要領に従って行われています。財務DDによる、棚卸資産の回転期間分析にも異常が見受けられないことを確認しました。
不正計算	売上除外、架空仕入、架空外注費等の不正計算は行っていないとの事です。	財務DDによる、PL及びBSの増減分析及び比率分析にも異常が見受けられないことを確認しました。
販管費	対象会社は債務が確定しているものだけ、損金処理をしているとの事です。	各期の未払金明細を閲覧し、金額的に重要な未確定債務が見受けられない事を確認しました。別表4にて、未払費用のみ加算されており、未払金が加算されていない事を確認しました。
人件費	①役員給与は定期同額給与に該当し、損金算入しています。 ②役員賞与は全額を損金不算入としています。 ③使用人の給与の源泉所得税計算は●●社会保険労務士事務所にて委託しており、毎月納付しています。	①役員給与が最も多い役員でも年間2,000万円であり、不相当に高いと認められるものは見受けられませんでした。 ②源泉所得税について、全ての従業員について市町村に「給与支払報告書」を提出しているとの事です。 ③給与は金銭で支払っており、現物支給は無いとの事です。 ④各期末に計上されている、未払賞与は翌月末に通知通りの金額が支給されており、損金性の否認リスクは低いと考えられます。
交際費等	交際費が発生する際には、事前に相手先企業・参加者・予算について稟議決裁を得て、事後に報告書を提出するフローになっているとの事です。	会議費の元帳を閲覧し、交際費の損金算入限度額の計算に加味すべきものが無い事を確認しました。
臨時的な損失や収益	臨時的な損失や収益が生じた場合には、事前に経理課の主計担当者及び税務担当者に適正な会計及び税務処理を確認した上で、稟議決裁を得るフローになっているとの事です。	
関係会社間取引	子会社Aに対する、毎月の経営指導料500千円及び同社への50,000千円の貸付金(無利息)のみとの事です。	①対象会社には関係会社取引の価格決定方針等は無いたの事です。経営指導について、対象会社はA社の資金繰り及び月次決算支援を行っております。当該業務の対価を500千円とする事は不当とまで言えないため、税務リスクは低いと考えられます。 ②子会社Aは倒産の危機に瀕している状態ではないにも関わらず、無利息で貸付を行っているため、対象会社が負担する損失は寄附金として扱われるリスクがあります。
過去の組織再編	対象会社は2014年3月期に、当時子会社であったB社と非適格合併を行っています。	当該取引の会計及び税務の処理は、顧問税理士である、●●会計事務所より、文書で見解を入手しています。当該文書によると、非適格合併として処理すべきものである事及び資産調整勘定計上額は10,000千円で適正であるとの事です。
国際税務	対象会社は海外に子会社を保有していないため右記制度の適用はありません。	タックスヘイブン税制、移転価格税制、過大支払利子税制、過小資本国税額控除、外国子会社配当益金不算入



申告書・元帳の閲覧並びにヒアリング等により、税務リスクを分析します。

法人税申告 主要項目の分析

(単位:百万円)

項目	2016年 期首残高	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 3月期	2019年 期末残高
税引後当期利益		852	949	904	
社外流出項目					
損金算入法人税等		250	177	194	
損金算入納税充当金		334	379	269	
納税充当金支出事業税		▲63	▲71	▲74	
その他流出項目		5	2	4	
留保項目					
貸倒引当金	—	—	29	▲29	—
退職給付引当金	157	6	▲2	9	170
賞与引当金	42	9	3	9	63
特別償却準備金	▲15	▲7	4	3	▲15
減価償却超過額	33	▲4	▲4	▲3	22
棚卸資産評価損	6	—	—	500	506
減損損失	0	1	0	1,000	1,001
有価証券評価損	—	0	▲1	14	13
その他留保項目	▲1	2	▲1	0	—
申告調整項目計	222	533	515	1,896	1,760
欠損金控除前課税所得	222	1,385	1,464	2,800	1,760
欠損金当期控除額		—	—	—	
課税所得金額		1,385	1,464	2,800	

項目	2015年 期首残高	2016年 3月期	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 期末残高
利益準備金	25	—	—	—	25
別途積立金	13,500	830	930	—	15,260
特別償却準備金	15	7	▲4	▲3	15
繰越損益金	46	▲9	—	906	943
納税充当金	349	▲15	45	▲110	269
未納法人税等	▲277	70	▲48	68	▲186
利益積立金合計	13,880	15,296	15,318	15,137	16,586
資本金	100	—	—	—	100
資本準備金	100	—	—	—	100
資本金等の額	200	—	—	—	200



申告調整額の推移及びBS/PLとの整合性を調査し、申告額及び申告項目の適正性について、分析します。
次ページと合わせてご確認をお願いします。

【課税所得及び法人税等の推移】

対象会社の直近3事業年度における課税所得の推移は前頁の通りです。対象会社は2017年3月期以降、課税所得が発生し、法人税等を納付している状況にあります。よって税務調査による更生等が行われた場合には、加算税等を支払うリスクがあります。

【利益に応じない税金】

毎期固定的に発生する法人税は損金計上住民税利子割額のうち、3,000千円程度です。
なお、対象会社は外形標準課税の対象になっていません。

【主な税務調整項目の内容】

- ・貸倒引当金
⇒対象会社は2019年3月期において、29百万円を税務上加算しています。
- ・有価証券評価損
⇒対象会社は、2019年3月期に会計上特別損失として計上した子会社株式評価損14百万円を税務上は加算処理しています。

【重要な留保及び社外流出項目】

- ・2019年3月期において、減損損失に係る留保項目 1,001百万円があります。
減損損失の対象となった資産の除売却等を行った際に、法人税法上、損金として計上されます。
- ・2020年3月期において、棚卸資産評価損に係る留保項目 506百万円があります。
棚卸資産評価損の対象となった資産の除売却等を行った際に、法人税法上、損金として計上されます。

【永久差異】

- ・永久差異は交際費等の損金不算入及び受取配当金の益金不算入が該当します。

【加算項目の減算スケジュール】

賞与引当金は、2020年3月期に減算予定です。
退職給付引当金は退職金支払いに応じて、減算されます。
減損損失と棚卸資産評価損の損金参入時期について、対象会社はスケジュールリングできていないとの事です。

過去の課税所得、税額控除等の推移

(単位:百万円)

項目	2015年 3月期	2016年 3月期	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 3月期
税引前当期利益	1,324	1,253	1,396	1,329	1,471
法人税等	424	401	447	425	471
当期純利益	900	852	949	904	1,000
税負担率	32%	32%	32%	32%	32%
法定実効税率	32%	32%	32%	32%	32%
税率差異	0%	0%	0%	0%	0%
別表4 申告調整額計	222	533	515	1,896	1,760
欠損金控除額	—	—	—	—	—
課税所得	1,122	1,385	1,464	2,800	2,760
800万円以下税額 15%	168	208	220	420	414
800万円超税額 25.5%	284	351	371	712	702
計	452	559	591	1,132	1,116
所得拡大税額控除	—	—	—	—	2
納税額	452	559	591	1,132	1,114



課税所得、税額控除額、税負担率の推移に異常なものがないか調査します。

繰越欠損金の分析

【繰越欠損金の発生及び使用状況】 (単位:百万円)

事業年度	2015年 3月期	2016年 3月期	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 3月期
期首残高	578	428	57	308	401
発生	—	—	251	120	—
控除	▲150	▲371	—	—	▲210
消滅	—	—	—	▲27	—
期末残高	428	57	308	401	191

【繰越欠損金残高の推移】

発生年度	消滅年度	2015年 3月期	2016年 3月期	2017年 3月期	2018年 3月期	2019年 3月期
09/3月期	18/3月期	398	27	27	—	—
11/3月期	20/3月期	30	30	30	30	—
14/3月期	23/3月期			251	251	71
15/3月期	24/3月期				120	120
16/3月期	25/3月期					—
期末残高		428	57	308	401	191

【繰越欠損金の使用見込み】

事業年度	2021年 3月期	2022年 3月期	2023年 3月期	2024年 3月期	2025年 3月期
欠損金控除限度割合	50%	50%	50%	50%	50%
期首残高	191	241	176	91	—
税前利益	▲50	130	170	200	250
発生	50	—	—	—	—
控除	—	65	85	91	—
消滅	—	—	—	—	—
期末残高	241	176	91	—	—

【繰越欠損金の発生要因】

2017年3月期における欠損金の主な発生原因は機械装置売却損であり、2018年3月期における欠損金の主な発生原因は土地売却による減損損失に伴うものである。なお、2017年3月期に行なわれた、機械装置の売却は関連当事者に行なわれており、適切な金額で売却されていない場合には、低額譲渡として否認される可能性があります。その場合には、当該売却損は寄付金として取り扱われるため、繰越欠損金が減少するリスクがあります。当該売却額の適切性について、表明保証を得ることが望ましいと考えます。

【繰越欠損金の使用見込み】

対象会社から提出を受けた、5ヵ年事業計画をもとに繰越欠損金の利用見込みを算定すると、左記の通りとなります。なお、5ヵ年事業計画における税引前利益を繰越欠損金控除前の所得金額として算定しております。



繰越欠損金の発生要因や使用見込み、期限切れの有無を調査します。