EGJ
Engineering Geology of Japan

税務調査は忘れた頃にやってくる

竹下 浩征 [1)]・竹下 由美 [1)]・野田 慎一郎 [1)]

キーワード：税務調査，顧問税理士，実地の調査，受任義務，期末主義，経世済民

1．はじめに

「天災は忘れた頃にやってくる」これは，1900年代初頭に活躍した物理学者で随筆家の寺田寅彦の有名な言葉です．本小文の題目の元ネタです．税務調査は，その対象となる会社にとって，ある日，突然に平穏を奪われる天災のような出来事です．それに備えることはできても，決して止めることはできません．およそ7年に一回のサイクルで実施されると言われていますが，実際には不定期で，その間隔が短くなることも長くなることもあります．筆者らの経験では，その対応には他のどの業務より体力と知力が必要になりました．まさに会社の一大事ではありますが，それに対処する者が代表者と経理担当者に限られるため，調査を受けた経験のある蒜山地質年代学研究所（以下，蒜山地質とする）の社員であってもその詳細を理解している者はあまりいません．

蒜山地質は過去30年の間に税務調査を3回受けてきました（図1）．最初は創業から12年後，法人化してから7年4ヶ月後の2007年2月でした．2回目はそれから5年10ヶ月後の2012年12月に，そして3回目は2回目から8年後の2020年11月～12月でした．実は，3回目の調査の通知があったのは調査前年の2019年12月頃でした．通知を受けてから実地の調査の日程を調整している間に新型コロナが広まってしまい，結局1年ほど延期されたのでした．しかして，3回の税務調査のいずれにおいても蒜山地質が申告した決算書は是認され，修正されることはありませんでした．代々の顧問税理士によれば，蒜山地質以外で税務調査の全てで是認された会社は記憶にないとのことでした．筆者らは，今回の創立30周年記念特集を機に，次の経営者と経理担当者のために，いつか必ず訪れる会社にとっての天災に対応するために，これまでの出来事を記録に残しておくことにしました．本小文は，3人の筆者による記憶とメモ書きに基づいて書かれていますが，調査に当たって感じたことや心の声は，蒜山地質の代表者であり，筆者の一人である竹下浩征（以下，竹下とする）の個人的なもので溢れています．それら心の中の表現には十分留意したつもりですが，もし，読者の中で不快に思われる方がいましたら何卒ご容赦願います．

では，次項より，蒜山地質の税務を監修していただいた4人の税理士を紹介してから，税務調査の概要を述べます．その後で，過去3回の調査で指摘された重要事項について詳述します．

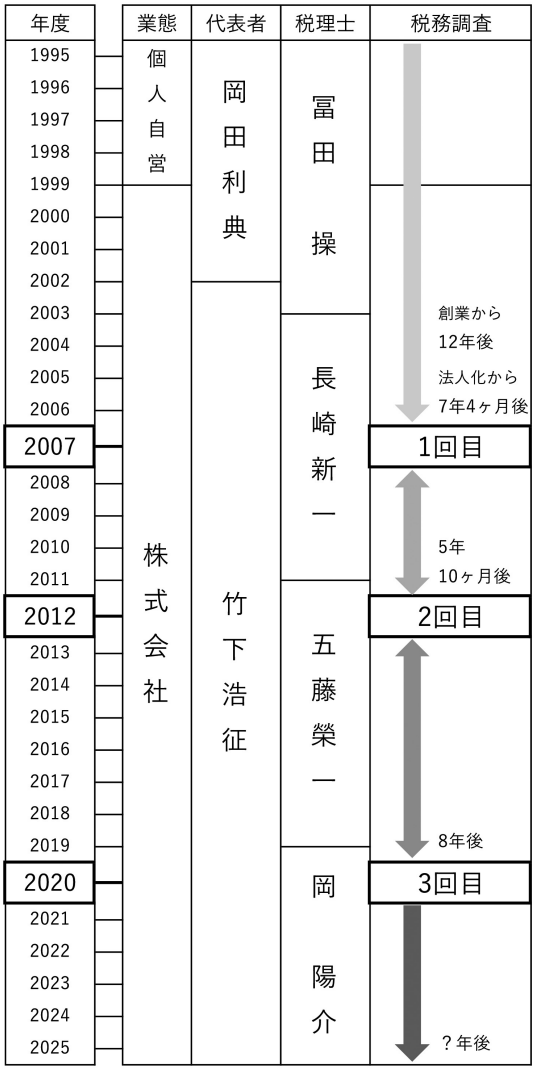

図 1　蒜山地質における税務調査の実施年

2．4人の顧問税理士

会社の決算書を申告するためには，会社の実情を把握している税理士の協力が不可欠です．申告書には税理士の署名欄があります．その署名なしで，法人の代表者の名前だけで申告することはほぼ不可能です．もし，それを試みたとしても，税務署の窓口で税務署出身の税理士を紹介されて出直すことになるでしょう．実際に蒜山地質の初代の顧問税理士は，開業届を提出したときに紹介された税務署出身の冨田先生でした．冨田先生は個人課税出身で，温和

[1)] 株式会社蒜山地質年代学研究所　〒703-8252 岡山市中区中島2番地5 （takeshita@geohiruzen.co.jp）

で気の優しい方でした．法人化することを相談した時，このまま自営で営業を続けた場合と，法人化した場合のさまざまな支出をシミュレーションしたノートを無償で作成してくれました．法人化によって納付する税額が減り，支出が少なくなることが分かったので，創業から4年目で法人格を取得しました．冨田先生はよく，「蒜山地質も株式会社，トヨタ自動車も株式会社，大きさは違っても同じ株式会社だから立派なことだよ」と言っていました．その時の登記に関する書類の作成等は，冨田先生から紹介された長崎計二司法書士にお願いしました．長崎計二先生とはそれ以降現在まで議事録の作成や役員の登記など，会社の公的な書類の作成に協力いただいています．

冨田先生が病気で亡くなられた2003年に，冨田先生の奥様から新しい顧問税理士として長崎新一先生を紹介されました．長崎新一先生は司法書士の長崎計二先生のお父様です．蒜山地質は税務も司法関係も長崎家にお世話になっていた訳です．顧問税理士の長崎新一先生（以下，長崎先生とする）は税務署の法人課税出身で，眼光鋭く，最初の頃は少し強面の印象がありました．その長崎先生の横にはいつも細身の長髪で色白の青年が付き添っていたのですが，その青年こそ，後に蒜山地質の管理部長代理となる野田慎一郎でした．彼は長崎先生の下にいた時はもちろん，長崎先生が廃業された後も現在に至るまで，蒜山地質の経理書類全般を見てくれています．蒜山地質での最初の税務調査は，長崎先生の顧問4年目に当たる2007年2月でした．その調査を乗り切ってからはしばらく税務署からの音沙汰はなかったのですが，長崎先生が高齢を理由に税理士を廃業されてから次の調査がやってきました．

2012年，3代目の五藤榮一税理士に代替わりしてから約1年後に2回目の税務調査を受けました．五藤先生は長崎先生の紹介によるもので，この時，野田も五島税理士事務所へ異動し，引き続き蒜山地質の経理を補助していました．五藤先生は税務署出身者ではなく，お父さんが開いた税理士事務所の2代目の代表でした．その後，野田が五藤税理士事務所を退職し，蒜山地質に入社することになりますが，それに合わせて4代目の顧問税理士として野田が推薦した岡陽介先生（以下，岡先生とする）を迎えました．

岡先生も税務署出身者ではありません．税務のプロですが，どちらかというと経済学が得意なのではないかと感じています．オカルト好きなところもあって，とても気さくな先生です．岡先生に税務の監修をお願いした年の暮れに，税務署から3回目の調査の通知がきました．先にも書いたのですが，その日程を調整しているうちに新型コロナが蔓延してしまい，実際に調査を受けたのは2020年11月から12月にかけてのことでした．今こうやって振り返ってみると，税務調査の2回目と3回目はいずれも税務署出身でない顧問税理士に代替わりした直後でした．1回目については，別件（別の対象者）の調査から派生した調査であったことが分かっています．どうやら税務署出身でない税理士を顧問に迎えると税務調査がやってくるようです．皆さんも，税理士の交代時には十分にお気を付けください．

3．税務調査とは？

税務調査とは，国税通則法（国税庁，2025a）および法人税法（国税庁，2025b）を根拠とする質問検査権の行使のことです．具体的には，国税庁や税務署の職員（以下，税務職員とする）が，納税義務者（法人の場合は代表者）の申告した決算書等を確認・検討し，不備や不信が残るものがあればそれらを質問・指摘し，申告の修正を指導するものです．税務調査には，机上調査を始めとして，対象となる事業所の外観調査，対象がサービス業であれば実際に客になって行う内偵調査，そして納税義務者の支配・管理する事業所等に臨場して行う実地の調査があります（例えば，西岡，2014；図2）．一般的に，ある会社に税務調査が入ったというのは，その調査のクライマックスである「実地の調査」の段階に入ったことを意味します．税務職員はそこへ至るまでに相当の事前調査をしているので，その時点で修正申告の指導を受けることはほぼ確定していると言えます．そもそも，机上調査の段階で何もなければそれ以上の調査は必要ないので，わざわざ実地の調査を行うことはありません．実地の調査が行われるということは，納税者の不利益になる何かを税務署に掴まれているということになります．ちなみに，税務調査と混同されることがある査察調査は，いわゆるマルサ（国税局査察部の職員）によって行われる調査で，刑事事件として立件するための巨額脱税事件などが対象となります．当然ですが，蒜山地質はこれまで一度も査察調査を受けたことはありません．

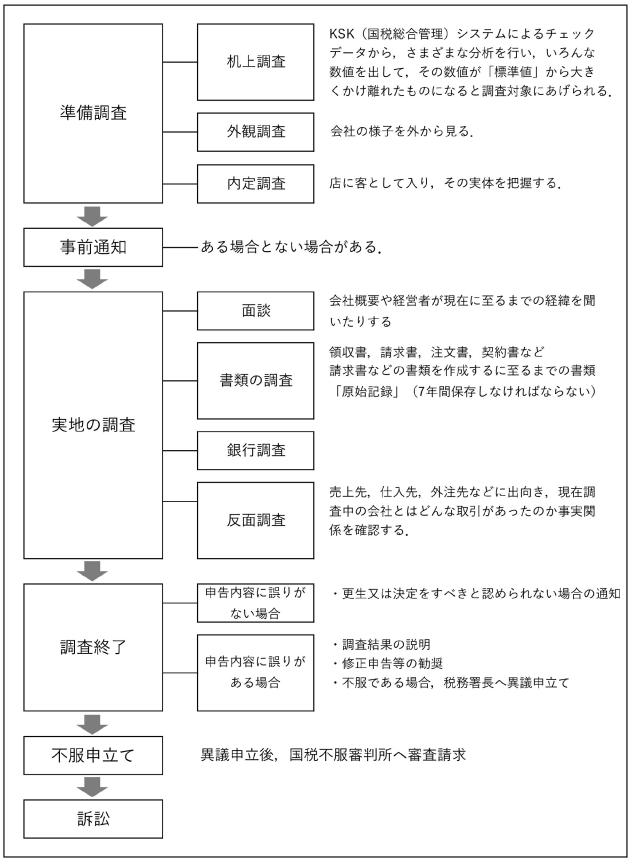

図 2　税務調査の手続きの流れ（西岡，2014 に基づいて再構成）

4. 実地の調査

実地の調査を行う前には，その対象となる納税義務者に事前通知が為されます（国税通則法第74条の9；図2）．まれに通知されないこともあるようですが，蒜山地質での過去3回の調査ではいずれも事前に電話での通知がありました．その通知は，何月何日に実地の調査を行うといった強制ではなく，調査を行いたいのでその日程を調整したいといったお伺いに近いものでした．

4. 1. まずは面談から

税務職員が実地の調査で最初に行うのは納税義務者である法人代表者との面談です．会社の成り立ちや沿革，どのような事業内容なのか，現在の社員構成や主な取引先と具体的な業務内容などを，ときに世間話を交えながら質問をしてきます．この時，こちらからはできるだけ話を膨らませることはせずに，聞かれたことだけを答えるようにしましょう．税務職員はこの面談で経営者の性格を把握し，おしゃべりの中から先に聞いたこととの矛盾点を探り出しているのです．しかし，喋りすぎないようにするというのは，実はとても難しいミッションです．何もしゃべらず黙秘状態だと調査に非協力的だと思われて税務職員の心象を害してしまいます．聞かれたことだけを答えるだけだと会話になりません．普段，社員にコミュニケーションの大切さを説いているような代表者であれば，その後がとても気まずくなります．しかし，そこは我慢です．聞かれたことだけを簡潔に答え，取引先や協力会社の話題が出た時は，決して想像や憶測で話を盛らないようにしましょう．

4. 2. 調査対象期間は直近3年間だけど

実地の調査では，通常，決算書を監修した税理士立会いの下，過去3年間の業務に関する記録・仕訳日記帳・領収書類などの書類の調査が行われます．その中で不備や間違いがあると判断された場合は5年前までの書類を調査し，さらに明らかに疑いがあるときは7年前まで遡って全ての書類を調査します．税務調査の対象期間は直近の3年間なので，5年前や7年前の書類も見たいと言われたら，それはないでしょうと拒む姿勢を見せながら渋々開示しましょう．書類の確認に時間がかかりそうな時は，納税義務者（代表者）の承諾を取って，書類を税務署へ持ち帰り，調査を継続します．もし，税務署へ持ち帰った書類の中で，領収書等に不確かなものがあれば購入先へ確認の電話を入れたり，直接お店を訪ねて裏取りをします．もちろん銀行に照会も行います．銀行は顧客のプライバシーに関わるからといってその照会を拒否することはありません．むしろ，進んで情報を税務署に提供します．

蒜山地質では，1回目の税務調査の時，税務職員が竹下の机の引き出しから一枚の紙切れを見つけてしまいました．三菱東京UFJ銀行（当時）のATMで100万円を入金した時の利用明細書でした．これは，中国で行った地質調査の代金を会社の口座に入金した時のものです．当時，中国での調査業務の場合，その代金が現金で支払われることがありました．現地で現金を受け取り，帰国後に会社の銀行口座に全額を入金したのです．中国で現金を受け取ったことを証明できる書類がないので，その証明に代わるものとしてATMの明細書を保管していたのです．正当な記録ですが，それが経理書類のフォルダではなく，個人の机の中にあったことが問題を複雑にしました．竹下の経験によれば，税務調査を行う税務職員は，経営者や代表者を性悪説に立って見ています．いわゆる会社の社長というものは必ず会社の金を抜いて（個人のポケットに入れて），隠していると決めつけています．この時調査に来た税務職員もきっと心の中で「やっぱり何か隠していたな」と思ったことでしょう．1枚の利用明細書がきっかけとなり，調査対象が海外業務を含む過去7年間の全ての業務へ広がってしまい，取引先への反面調査（裏取り）や銀行調査も行われました（図2）．調査期間は当初の3日間から3週間にまで延びてしまいました．蒜山地質としては，入金した100万円が調査業務の代金であることを証明するために，中国業務のすべての資料（発注元の情報，調査依頼のメール，成果品と現地の記録写真等）を開示しました．その誠意が通じたのか，各所での反面調査が終わったからなのか，最終的には正規の売上金として認められ，お咎めなしとなりました．ただし，海外から国内へ持ち込む現金には上限があるので，今後はその額を超えないようにと注意を受けました．皆さんも机の引き出しはいつもきちんと整理しておきましょう．なお，引き出しを開示させられたのはこの時だけでした．

4. 3. 受忍義務

さて，この税務調査，実は強制ではありません．税務調査は納税者の理解と協力を得て行われる任意の調査とされています．任意なら事前通知を受けた段階で断ることもできるのかというと，残念ながらそうではありません．納税義務者には，税務職員による質問検査権の行使に対する受忍義務（通則法第74条の2）が課されています．調査を通知されたり，さまざまな質問をされたり，帳簿等の開示・提出を求められたら，耐え難きを堪えて，進んで協力しなければなりません．拒んだら，1年以下の懲役又は50万円以下の罰金が課されます（通則法第128条）．税務調査は強制ではなく任意なのですが，事実上拒否できないため，間接強制調査と呼ばれているのです．国税通則法によれば，国税庁の使命は「納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」ことで，その使命を適切に実施するために調査を行うとあります．この辺りの法の運用は，まるで決死隊を募る時の軍隊の考え方のようで，とても嫌な気分になります．どうせ拒否できないのだから，最初から強制としておけば良いものをそうしないのは，見込みが間違っていた時の逃げ口を作るためだと，筆者らは勘繰っています．調査は強制なのか任意なのか，間接強制とは何なのかということを税務職員とことん議論したくなるのですが，過去の調査の経験だと，それは糠に釘，暖簾に腕押しにしかならないことも分かっています．法で決まっていると言われたらそれ以上は議論しようがないのです．残念ですが，税務調査の対象となってしまった場合は，税務職員が必要とするものを遅滞なく開示・提出した方が良いでしょう．求められていないものまで進んで開示する必要は

ありませんが，それが調査期間を短くし，結果として，会社の利益にもつながるからです．

4. 4. 結果の通知

かくして，考えられる調査をすべて終えて，申告内容に誤りがなかった場合は「更生又は決定すべきと認められない場合の通知」が為され，調査終了となります．一方，申告内容に誤りがあった場合は，調査結果の説明と修正申告の勧奨が行われ，不服である場合は税務署長へ異議申し立てを行うことができると通知されます（図2）．税務調査としてはここで終了ですが，納税義務者が不服を申し立てたい時は，国税不服審判所へ審査を請求し，訴訟へと続きます．実地の調査のうち，会社の中での調査は通常2〜3日で終わりますが，その後数週間にわたり，断続的に電話での質問や資料の追加提出などの対応が必要となることがあります．調査中であっても，経営者も経理担当者も，もちろんその間に通常業務はできますし，出張することもできます．事前通知からの書類の整理なども含めても，対応するのはせいぜい1週間程度なのに，感覚的には毎回1ヶ月近く拘束されたような気になります．何も悪いことをしていないはずなのに，「更生又は決定すべきと認められない場合の通知」がきた時には心底ホッとして，経験した者だけが味わえる高揚感に浸ることができます．

5. これまでに指摘された事柄

蒜山地質での実地の調査は3回とも法人課税第4部門の統括国税調査官（以下，統括官とする）によって為されました．1回目は統括官Ａと共に若い男性税務職員が，2回目は統括官Ｂだけが，3回目は統括官Ｃとこの時も若い女性税務職員が同行していました．それに対応する守備側の人員は，代表（竹下浩征）と経理担当（竹下由美）と顧問税理士（1回目から順に，長崎新一・五藤榮一・岡陽介）でした．なお，3回目の調査では野田慎一郎も同席しました．

過去3回の税務調査の目的は，いずれも蒜山地質の外注業務と海外との取引の実態を把握することだったようです．毎回，調査の最初にある面談で，蒜山地質のような業態の会社は初めてなので，この会社はどうやって利益を出しているのか，税務署にとっては大いに興味があると言われてきました．研究所と名乗る小さな会社が，法人個人を問わず仕事を発注し，その中には独立行政法人や大学も含まれています．中国や韓国などの海外から業務を受注しながら，アメリカには逆に業務を発注しています．地質学に縁のない方からすれば，社名に地質とあるが，ボーリングの会社が海外との取引を？地質年代学って何だ？地質年？化学？これはとても怪しい，と考えたのかもしれません．そのような税務職員の興味を結果として満足させることができたのかは分かりませんが，これまでに外注業務と海外との取引に関することで不備を指摘されたことはありません．前述した中国業務の代金についても問題なしと認定されています．しかし，それでも全く不備の指摘や指導がなかったかというと，そうでもありません．これまでのところ，税務署からは請負者の源泉徴収，地質技術の在庫の棚卸，決算賞与の事前通知，未成工事の人件費の取扱いの4点について修正の必要ありとの指摘を受けています．その4点について詳しく述べます．

5. 1. 請負者の源泉徴収

1回目の税務調査を受けた2007年当時の蒜山地質では，社員の給与からは源泉徴収を行っていたものの，請負者（外注）への支払い代金については源泉徴収を行っていませんでした．請負者とは，蒜山地質から業務を受注し，調査や分析業務の一部を請けていただいている協力者のことです．請負者は，法人のこともあるし，個人自営業や個人（フリーランス）の場合もあります．また，大学生や大学院生の時もありました．税務署の考えとしては，請負者が法人の場合は現状のまま（源泉徴収の義務なし）でも良いが，個人自営または個人の場合は支払代金から源泉徴収しなければならないとして，未徴収分の修正を指導してきました．蒜山地質が請負者の源泉徴収を行ってこなかったのは，自身が個人自営だった時に確定申告をして納税してきたので，請負者も当然確定申告をするものだと考えていたからです．また，ちょうどその頃，世の中では源泉徴収制度の根拠の有無についていろいろなメディアが取り上げていたこともあって，竹下は何となく源泉徴収制度に疑問を持っていました．そのため，例え学生のアルバイトであっても源泉徴収をするより確定申告を推奨すべきだと考えていました．

源泉徴収制度は，税収を安定的かつ確実に確保するために組み立てられた徴収方法の一つです（例えば，鷲田，2015）．日本では明治32（1899）年に初めて導入され，昭和15（1940）年には戦費調達の必要性から課税範囲と対象が広がり，戦後になっても廃止されることなく，一貫して継続されてきた税制です（例えば，田中，2014）．現在では，所得税の前取りとして位置付けられており，給与等を支払う者に徴収を義務付けています（所得税法第6条）．国にとっては所得税の効率的かつ確実な納税を実現しているので，租税行政上の優れた制度と評価されているそうです．しかし，納税とは本来，納税者自らが申告し，実行するものなのに（申告納税制度という），源泉徴収制度では納税者ではなく給与等の支払者が徴収しなければなりません．なぜ申告納税制度の日本において，支払者にそのような義務を課すことができるのでしょうか？実はその根拠はどこにも示されていません．制度の合憲性を示した判例もありますが，多くの研究者は問題ありと考えているようです（鷲田，2015；田中，2014）．

税務署から源泉徴収を徹底するように指導された時，竹下は税務職員に対して，源泉徴収制度の法的根拠，特に支払者に徴収義務を課すことが許される具体的な条文を示してほしいとお願いしました．社員の所得に関するものならいくらでも徴収の負担を受け入れますが，他社や独立している個人の面倒まで果たして見る必要があるのでしょうか？という意味で質問しました．税務職員からは，このような質問を受けたことがなかったので，法令を再確認して後日回答すると言われました．税務署からは1週間ほど経って

から連絡があり，顧問税理士の長崎先生と竹下の二人で税務署へ赴きました．結論として，蒜山地質の質問に回答できるものがない（具体的な条文が見当たらない）ので，請負者の源泉徴収を強制することはできないとの回答をいただきました．つまり，1回目の税務調査の結果は「是認」となった訳です．ありがたい話です．こんな小さな会社の少し意固地な代表者の言い分を聞き入れていただき，法令をくまなく調べ上げてくれたのです．お礼の言葉を述べるとともに，今後は請負者のうち，学生アルバイトに関しては社員同様に源泉徴収を行うことを申し出ました．税務調査による指導の一部を受け入れる形で決着させたかったのと，学生の多くはどんなにこちらが推奨しても確定申告をしないことが分かっていたからです．その後，蒜山地質では請負者の源泉徴収の範囲を個人自営と個人（フリーランス）にも拡大し，1回目の税務調査の指導に従っています．

5. 2. 決算賞与の事前通知

2007年当時，蒜山地質の期末は6月30日で，賞与は12月と6月に支給していました．6月のいわゆる夏のボーナスが決算賞与に当たるとして，2回目の税務調査にやって来た統括官Bは賞与を否認すると言い出したのでした．会社の利益を少なくするために，賞与で調整したのではないかと疑ったようです．筆者らは，自らの力で稼いだお金を社員に分配することがなぜ利益調整とされるのか全く理解できませんでした．賞与を出しすぎて赤字になった訳でもありません．統括官Bは法人税を少しでも増やしたいと考えて決算賞与を否認してきた訳ですが，法人税が減っても社員の所得税の総額は増えるのだから結果として同じではないでしょうか？

蒜山地質のような会社では，期末にいくらお金が残るのか？を事前に測ることはできません．期首に年間の予算を立てても，売上高の僅かな増減が利益の大きさに直結するので，結局は取らぬ狸の皮算用で終わることになります．賞与も基本部分を給与1ヶ月分とか2ヶ月分に設定しても，それはあくまでも希望の額に過ぎません．賞与計算対象期間となる半年ごとの売上高によってたくさん出せる時もあれば，ほぼ支給できないこともあります．賞与額が決まるのはいつも期末ギリギリでした．それを利益調整だと言いがかりを付けてくるのですから，零細企業の経営状況を知らない公務員には困ったものです．筆者らは，売り上げによってその額が変わるのが賞与だと考えていますが，決まった予算の中で働いている公務員や大企業の方々には，どうもそのことが理解できないようです．統括官Bにとって賞与は期首にその額が決まるものであって，期末の売上高や利益の額から増減するものではないと考えているようでした．これは明らかに，期首の日から賞与が決まっている公務員の考え方です．そもそも利益を産まない公務員に賞与が必要か？という問題もありますが，それはここでは言及しません．

賞与を認めないなんて決して容認できないと竹下が強く抵抗したところ，統括官Bから一つの提案が出されました．それは事前通知の有無です．6月の賞与額を社員全員に通知した日が支給日の1ヶ月以上前であったのなら，それは利益調整ではないと認めるというものでした．さあ，大変なことになりました．蒜山地質では賞与額の通知をいつもなら書面と口頭で伝えるのですが，その年は，社員各人と竹下との面談時に口頭で伝達しただけでした．賞与額を1ヶ月以上前に伝えてはいるけども証拠となる紙がなかったのです．これは困った．1ヶ月前には伝えました，と言い張るしかないなと諦めかけていた時，取締役の一人である八木公史が1通のメールを思い出したのです．それは，竹下から取締役へ送った賞与額の承認を伺うものでした．メールには受信した5月中の日付が記録されていました．そのメールをプリントして税務署へ提出したところ，統括官は約束通り決算賞与を経費として認めました．それ以降，社内の伝達事項は口頭で用が足りたとしても，重要なものは全てメールで送信し，データとして残すようにしています．

5. 3. 地質技術の在庫の棚卸

蒜山地質は，2006年9月に「地質技術」という研究報告誌（図3）を作成し，400部印刷しました．その印刷費を回収するために1冊1,800円で販売したのですが，半年かけて売れたのは100冊ほどでした．もう少し売れないかなあと思って販売価格を1,000円に値下げしたのですが，期待したほどは売れませんでした．事業年度が改まる頃，ある研究者から「100冊以上売れたのなら地質系ではベストセラーだ！」と評価されたことを機に販売を終了し，それ以降はパンフレットと同様の営業資料として配布することにしました．2007年の2回目の税務調査が来た時にはまだ約半数（200冊）が在庫として残っていました．先に決算賞

図３　地質技術創刊準備号の裏表紙

与を是認した統括官Ｂは，次なる対象として地質技術の在庫に目を付けたのでした．地質技術の在庫は棚卸資産になるので，印刷費から在庫分を按分したものを資産に計上するようにとの指導でした．

地質技術は蒜山地質の研究報告誌で，営業用の広告物です．竹下は，大学等の「研報」または「紀要」などと同じように，地質技術も研究の成果物の一つだとも考えていました．その製作にかかる印刷費は当然必要経費（研究費，広告宣伝費または消耗品費）だし，在庫があったとしても資産にはならないと思い込んでいました．研究報告誌の在庫が資産になるのなら，他の広告物，例えばパンフレットなどはどうなりますか？単価を抑えるために大量に印刷して数年にわたって配布するのが普通ですが，その場合も在庫分は棚卸資産になるのでしょうか？銀行のATMにある封筒はどうなりますか？銀行に限らず，自動車ディーラーや役所にも大量のパンフレットやチラシがありますが，それらも全て期末を越して残ったものは棚卸資産に計上しなければならないのでしょうか？そんなことはないでしょう，と大見得を切りたいところですが，残念ながら法に従えば答えは「Yes!」です．

税務を司るものにとって，最も基本で，最も大切な考え方があります．それは「期末主義」です．1年は期首に始まり，期末で終わり，決して期末から翌事業年度の期首へ繰り越すことはありません．当時の蒜山地質の期首は7月1日で，期末は6月30日でした．決算とは，その期末の日にあるお金とその内訳を記すものです．365分の1の1日だけの記録なのです．その日に利益が残っていればその年度は黒字で課税されます．逆にその日にお金が残っていなければその年度は赤字で課税を免れます（正確には赤字でも負担しなければならない均等割等があるので納税はします）．この期末主義に従えば，製作した年度内に配布しきれなかった広告物の印刷費は経費から除外しなければなりません．資産として計上しなければならないのです．これにはまいりました．統括官Ｂのファインプレーです．聞くところによれば，残部（在庫）がわずかであれば，わざわざ資産として修正申告させることはないそうですが，「地質技術」の在庫は製作した部数の半分もあったので見逃せなかったようです．税務調査に同席した顧問税理士の五藤先生も統括官Ｂの指導に従って修正すべきだと考えていました．しかし，竹下だけはどうにも納得できませんでした．

1回目の税務調査では幸いにも法の不備をついて是認されたのですが，今回は，法に不備はありません．正しいのは統括官Ｂの方です．ここは，理屈でダメなら感情に訴えるしかありません．竹下は統括官Ｂにあることを提案しました．「確かに，地質技術の件は私たちに落ち度がありますが，その他の調査対象については問題がなかったはずです．それは，私たちが常に誠実に仕事に取り組んでいるからで，そのことは統括官Ｂも理解されていることと思います．ここで，事業の中ではあまり本筋とは言えない広告物について指導をされると，今後，私たちは税務署に敵愾心を持ってしまい，調査に協力できなくなるかも知れません．どうでしょうか，今回はサッカーでいう“イエローカード”としていただけないでしょうか．もし，また同じようなミスをしたのなら，その時は“レッドカード”を出して大いに指導してください．誠実に仕事をしている者をどうかいじめないでください」とお願いしました．竹下からの提案というより懇願を静かに聞いていた統括官Ｂは，仕方ないなという感じで，今後は広告物の配布については十分に注意してくださいと言って，修正申告を求めないと宣告されました．その時から，蒜山地質では過剰な広告物を製作しないように，地質技術の製作部数も半分に減らし，パンフレットも必要な部数だけを複合機でプリントすることにしています．

5. 4. 未成工事の人件費の取扱い

蒜山地質の社員の給与は基本給と役職給と手当からなり，基本給は1年に1回，決算月に見直され，新しい事業年度の最初の月（現在は4月）から昇給されます．蒜山地質は地質調査や化学分析および年代測定を行う研究型のコンサルタントなので，世間一般の事務系の会社や役所のように8時間の労働で1日の作業にキリが付くとは限りません．野外で作業した場合は，帰社後（あるいは宿泊施設に帰着後）に内業と呼ばれるまとめの仕事もあります．野外で7〜8時間作業した後に，室内で2時間程度の内業を行うのが普通です．また，化学分析や年代測定では分析機器を稼働させることが多いのですが，機器によっては連続して8時間〜10時間稼働させることもあります．それぞれに最適なマシンタイムがあるので，機器を動かせば大抵は残業をすることになります．このような特殊な働き方のため，社員の基本給には最初から2時間の残業を行うことを前提として額が設定されています（残業とならなかった日でも減額はされません）．残業なしで1ヶ月あるいは1年を通して仕事ができれば，今の基本給でも結構な時給単価となるのですが，この業界ではそれはとても困難です．1日2時間という残業時間は，蒜山地質を10年，20年と経営し続けて得られた，利益を確保するために必要な時間なのです．

さて，2020年の蒜山地質にとっての3回目の税務調査ではその社員の給与が対象となりました．2時間の残業込みはダメなのか？労働時間そのものが長すぎるのか？時給単価が低いのか？とあれこれ考えましたが，それらはいずれも労務に関することなので税務署が関知することはありませんでした．問題となったのは，社員各人の給与の原資でした．その時の統括官Ｃの主張は次の通りでした．「蒜山地質の社員は担当する業務を遂行することでその対価となる給与を得ているので，担当業務が完了しない状態ではそこから支払える給与はないはずです．完了していない業務，すなわち社員の給与のうち，未成工事から計算された部分は当期の経費として認められません．その分を資産へ計上し直してください」．

確かに，業務管理表には業務ごとに担当者の名前が書かれていますし，工程表には社員ごとの毎日の作業内容（担当業務）が書かれています．社員は業務を遂行することで給与を得ているわけですが，……ちょっと待ってください．社員が行う業務は必ずしもお金を産むものばかりではありません．営業のままで受注せずに終わるものもありますし，将来の事業化へ向けた研究開発もあります．そもそも，管

理部に所属する事務職員は直接お金を稼ぐ仕事をしている訳ではありません．それらは収益事業全体の中の諸経費から賄っていて，個別の業務からいくら給与に充てるかなど考えたことはありません．しかし，統括官Ｃは，社員の一人の名前を出して，彼が担当している業務は未成工事として処理されているので，当期におけるその部分の収入や支出はなかったのだから，彼に支出した給与は経費として認められないと言ってきたのです．

未成工事とは，決算日（当時は6月30日）までに業務が完了しなかったもので，税務上，その工事を翌期に繰り下げて行うことにしたものです（図4）．これは上述した「期末主義」の考え方によるものです．1年は期首に始まり，期末で終わる．期末に終わっていない業務はその期から除外されて翌事業年度に回されるのです．その業務のために支出していた経費もなかったことになるので，その分，課税対象となる資産が増える（帳簿にお金が残る）ことになります．統括官Ｃは，支出していた経費には人件費（給与）も含まれているので，未成工事に係る人件費も翌事業年度に回さなければならないと考えたのです．すでに支払済みの給与から未成工事で得られた部分を除いて申告書を修正するようにとのご指導でした．これはあり得ません！あまりに無茶な考え方です．期末主義を厳密に適用しようとしたのでしょうが，それでは蒜山地質の経営の実体を無視し過ぎています．業務ごとや時間単位で契約する外注やアルバイトならまだしも，社員の給与は担当業務だけで決まるものではありません．社員一人ひとりが自営業者で，会社は自営業者の集団（竹下，2006参照）であるなら，上記の統括官Ｃの考えも分からないではないですが，蒜山地質は従業員で構成される法人です．社員の給与を担当業務の収入だけで割り振ったことはありません．それぞれの業務には単価の違いや利益率の違いがあります．担当するものによってはその差が大きくなるものもあります．蒜山地質では，個人間の不公平さと不利益をなくすために，給与や賞与の原資はすべての業務の総額から分配しています．決して担当業務ごとの積み上げで個人の給与額を決めている訳ではありません．

では，統括官Ｃの給与はどうやって決められているのでしょうか？個々の税務調査で得られた追徴税額に基づいて給与が決められているのでしょうか？そんなことはないでしょう．これはあまりにも無理筋ではないか，とその時の調査に同席した蒜山地質側の全員が異議を申し立てたのですが，統括官Ｃは全く聞く耳を持たず，意に介しませんでした．理屈が通じないなら感情に訴えるしかありません．竹下から統括官Ｃへ向かって次のように思いを伝えました．「蒜山地質は小さな会社ですが，企業の責任として，毎年利益を出して，少ないながらも法人税を納めています．赤字になった年もありましたが，創業から20数年のほとんどで，きちんと納税し続けてきました．その優良企業に対して，今回の指導内容はあまりにも誠意を欠いているように感じます．指導ではなく，まずは長年の納税に対して謝意を表するべきではないでしょうか」．それに対する統括官Ｃの返答に，同席していた若い税務職員も困惑していました．統括官Ｃは「まだまだですね．感謝されるためにはもっと納めていただかないと」と言い放ったのでした．竹下の脳内は沸騰してしまい，統括官Ｃへ向かって暴言を吐きたくなりましたが，咄嗟にこれは何某かの挑発かもしれないと思い直して，頭の中で統括官Ｃを殴り倒して何とか気を鎮めました．その時，竹下は「今後一切，蒜山地質は黒字を出さず，法人税を納めない」と心に決めました．このような輩に大切な利益の一部を預ける訳にはいきません．その決心の通り，翌年度および翌々年度は赤字で，最低限の法人住民税しか納めていません．実際にはその赤字は，新型コロナの影響と社員の大量離職の影響によるものだったのですが，統括官Ｃの物言いがとても悔しかったので，赤字は税務調査の所為だと記憶し続けることにしたのです．しかし，赤字をいつまでも続けることはできません．ちゃんと利益を出さないと蓄えていた資産が減り続けて業務の遂行に支障が出てきます．2023年度からはしぶしぶ黒字に戻して以前のようにそれなりの法人税を納めています．

で，結局，未成工事の人件費の取扱いはどうなったのかというと，今後はこれまで以上に期末主義を徹底することとして，支払い済みの給与の修正は必要なしとなりました．統括官にも人の心があったのか？ということではありません．その逆です．蒜山地質の給与計算期間の締日が決算日とずれていたことが幸運でした．給与は，毎月16日から起算し，翌月の15日を締日としています．一方，決算の期末は6月30日です．6月の給与の計算期間は5月16日から6月15日までで，それを6月25日に支給しています．6月16日から6月30日までの半月分は翌期の7月に支払うことになっています．期末主義を徹底すると，6月16日から6月30日までの給与も期末時点で支払っておかなければなりません．つまり，未払いとして経費に計上できる訳です．あれれ，未成工事の処理で減らせるはずだった一人分の経費（給与）が，逆に社員全員の半月分を経費に加えることになったのです．経費を減らして利益を増やすはずが，期末主義に従うと経費が増えて利益が減ることになるのです．利益が減れば法人税額も少なくなります．私たちは統括官Ｃにこのことを伝え，いただいた指導に従って修正申告に応じるとしたのですが，それには及ばないとして調査は終了したのです．修正申告によって追徴させるつもりが，逆

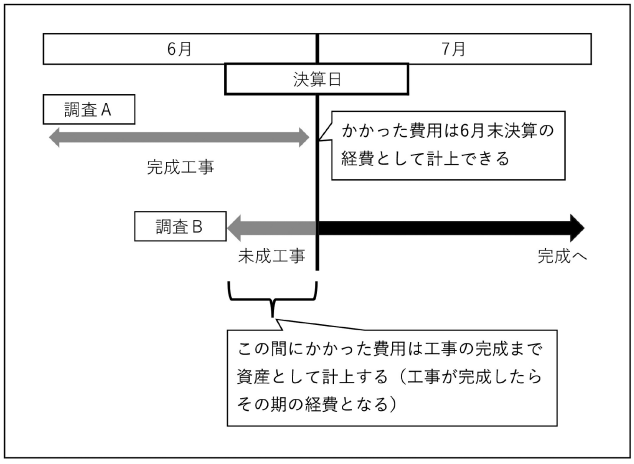

図４　未成工事の考え方

にそれ以上に還付しなければならないことが分かったので手を引いたのでした．

6．おわりに

ところで皆さんは，会社を経営するとはどういうことだと思いますか？また，会社の代表取締役や社長と呼ばれる経営者の仕事とはどのようなものだと思いますか？日本には，約368万の会社があって，同じ数だけの経営者がいます．とんでもなく大きな数です．これだけの数となると，経営者の仕事も信条も千差万別であって，可能なら何をやっても良いし，最終的に生き残っていればそれが正解だと考える人がいるかもしれません．しかし，それは違います．会社を経営するということは，会社の持続的な成長を前提としたあらゆる業務を法律の範囲内で実行し，経済活動を行うということです．具体的には，会社の理念とルール作りに始まって，営業，収益事業，経理，財務，労務管理，人材育成などを持続可能な状態に保ち続けて，納税の義務を果たし，社員に対してはもちろんのこと，広く国民の生活を向上させる一助となるということなのです．そして，経営者は，常に経世済民の心を持ってその経営を実行し，司ることが仕事になります．

経済の語源である経世済民は，世の中を治め，人々を苦しみから救うことを意味する言葉です．経済学を学んだ方には釈迦に説法となりますが，会社を興して経済活動に参加するということは，自分たちの利益と幸福を確保するだけでなく，同じように他者の幸福をも希求する責任を持つということなのです．蒜山地質はとても小さな会社ではありますが，可能な限り真っ当な経済活動を継続していく所存です．蒜山地質に税務調査に入りたいと考えている統括官の皆さんも単純な性悪説に依るのではなく，会社の本質と経営者の哲学を見抜く覚悟を持って乗り込んでください．私たちは経世済民を実現するために，決して逃げず，言うべきことは言いますし，主張すべきことは主張します．そして従うべきことには従います．

引用文献

国税庁（2025a）国税通則法（基礎編）令和 7 年度版 178p. https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kohon/tuusoku/pdf/all.pdf．2025/8/6.

国税庁（2025b）法人税法（基礎編）令和 7 年度版 161p. https://www.nta.go.jp/about/organization/ntc/kohon/houjin/pdf/all.pdf．2025/8/6.

西岡稔晴（2014）税務調査の理解と対応．全国法人会連合会公益社団法人阿波麻植法人会．https://hojinkai.zenkokuhojinkai.or.jp/awaoe/files/2014/11/ 税務調査の理解と対応．pdf. 2025/8/6.

竹下浩征（2006）蒜山地質年代学研究所 10 年間のあゆみ．地質技術創刊準備号 no.0，1–8.

田中治（2014）源泉徴収制度の存在理由．税法学，**571**，137–184.

鷲田拓之（2015）源泉徴収制度の問題点及びあり方の再検討―源泉徴収義務を課すことの解釈上の限界を中心に―．立命館法政論集 **13**，35–72.

2025 年 9 月 1 日受付，2025 年 9 月 10 日受理 .

Engineering Geology of Japan, No. 15, ‘The special issue of 30th anniversary of Hiruzen Institute for Geology and Chronology’, 85–92 (2025)

Tax investigations strike when we have forgotten about them

Hiroyuki Takeshita [1], Yumi Takeshita [1] and Shin-ichiro Noda [1]

[1] Hiruzen Institute for Geology and Chronology, Co., Ltd., Nakashima 2-5, Naka-ku, Okayama 703-8252, Japan

© 2025 Hiruzen Institute for Geology and Chronology. All rights reserved.