

東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国（高田税務署長）
平成20年1月25日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 法人税法37条（寄附金の損金不算入）の趣旨
- (2) 原告会社の景品卸売会社に対する特殊景品の無償譲渡は、原告会社自身はもちろん、景品卸売会社においても、景品卸売会社が当該特殊景品を廃棄することは想定されておらず、いったん景品卸売会社に対して無償で引き渡すものの、翌日以降、再び原告会社が景品卸売会社から、本件特殊景品を必要数量ずつ仕入れることが予定され、引き続き3店方式内で特殊景品として流通させることを前提としてされたものと認めるのが相当であり、したがって、景品卸売会社は、将来的には当該無償譲渡により当該特殊景品の単価から算出した金額相当の経済的利益を得ることができるが、少なくとも、本件無償譲渡時点においては、同日の景品卸売会社からの仕入れ価格を基に算出され原告会社の帳簿に計上されていた除却損の金額相当の経済的利益を得たものといえることができ、いずれにしても、本件無償譲渡は景品卸売会社に対する金銭その他の資産又は経済的利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）に当たるとされた事例
- (3) 原告会社は景品卸売会社に対して特殊景品の廃棄を委託して無償譲渡を行ったものであり、最終的な買戻し義務を履行した後の無価値となった特殊景品を引き渡したのであるから、当該特殊景品の引渡し行為が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）に当たるとすることはあり得ないとの原告会社の主張が、原告会社が無償譲渡が廃棄であると主張し、その根拠として主張するところは、いずれも認めることができず失当であるとして排斥された事例
- (4) 国税通則法68条（重加算税）の意義及び重加算税の賦課要件
- (5) 原告会社は、景品卸売会社に対し、特殊景品を廃棄するよう委託しておらず、むしろ廃棄しないことを前提として特殊景品の無償譲渡を行い、翌日以降も、当該特殊景品を従前同様に景品卸売会社から購入して使用を継続していたにもかかわらず、本件事業年度の法人税について無償譲渡により特殊景品を廃棄したとして当該特殊景品の棚卸評価相当額を除却損として損金に計上した上で所得金額を算出し、所得金額及び納付すべき税額を過少に申告したといえることができ、原告会社は、故意に課税標準等の計算の基礎となる課税要件事実の一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい仮装したところに基づき申告書を提出したといえるべきであるから、課税庁は国税通則法68条1項を適用して、重加算税を課することができるとされた事例

判 決 要 旨

- (1) 法人税法37条（寄附金の損金不算入）は、法人が支出する寄附金が、対価を伴わず法人の資産を減少させるものではあるものの、法人が支出した寄附金の全額を無条件で損金に算入するとすれば、法人税の減収を招き、国の財政収入の確保を阻害するばかりでなく、寄附金の出捐による法人の負担が、法人税の減収を通じて国に転嫁され、課税の公平上適当ではないことから、これを利益処分の一形態として損金処理することができないようにし、上記不都合を是正しようとしたものである。他方において、法人が支出する寄附金には、それが法人の収益を生み出すのに必要な費用としての側面を有するものもあり、そのどれだけが費用としての性質を持ち、どれだけが利益としての性質を持つ

かを客観的に判定することは困難であることから、法人税法は、行政的便宜及び公平の維持の観点から、統一的な損金算入限度額を設け、寄附金のうちその限度額の範囲内の金額は費用として損金算入を認め、それを超える部分の金額は損金に算入しないこととしたものである。

(2)・(3) 省略

(4) 国税通則法68条（重加算税）の規定する重加算税は、同法65条から67条までの規定する各種の加算税を課すべき納税義務違反が、課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装する方法によって行われた場合に、行政機関の行政手続により違反者に課されるものであって、これによって、かかる方法の納税義務違反の発生を防止し、もって徴税の実を挙げようという趣旨に出た行政上の措置であり、違反者の不正行為の反社会性ないし反道徳性に着目してこれに対する制裁として科せられる刑罰とは趣旨、性質を異にするものである（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同45年9月11日第二小法廷判決・刑集24巻10号1333頁参照）。したがって、国税通則法68条1項（重加算税）による重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は納税等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい、仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、申告に際し、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまで必要とするものではないと解するのが相当である（最高裁昭和●●(〇〇)第●●号同62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁参照）。

(5) 省略

判	決
原告	株式会社A
代表者代表取締役	甲
訴訟代理人弁護士	石川 哲夫
補佐人税理士	高橋 秀一郎
	岩崎 誠
被告	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	高田税務署長
	大吉 伊智郎
指定代理人	三村 仁
	沼田 渉
	中坪 敬治
	永塚 光一
	清野 将史

主	文
1	原告の請求をいずれも棄却する。
2	訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

高田税務署長が原告に対して平成17年5月27日付けでした、原告の平成15年10月1日から同16年9月30日までの事業年度についての法人税更正処分のうち、所得金額1億5202万6312円、納付すべき税額4446万7200円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

原告は、パチンコ店等を経営する株式会社であり、景品卸売業者である有限会社B（以下「B」という。）から、その経営するパチンコ店「C上野店」、「C亀有店」及び「C町屋店」の3店舗で遊技客に供する換金用景品（以下「本件特殊景品」といい、換金用景品一般を「特殊景品」という。）を購入していたものであるが、平成16年6月30日に、Bに対し、上記3店舗において遊技客に提供していた本件特殊景品すべてを無償で引き渡した上（以下、当該引渡し行為を「本件無償譲渡」という。）、同年11月30日に、高田税務署長に対し、同15年10月1日から同16年9月30日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税について、本件無償譲渡に係る本件特殊景品の棚卸評価額相当の廃棄損失が生じたとして、この除却損を損金の額に計上した上で所得金額を算定し、確定申告をした。

本件は、原告が、高田税務署長から、本件無償譲渡はBに対する金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与に当たるから平成18年法律第10号による改正前の法人税法（以下「法人税法」という。）37条7項に規定する寄附金に該当し、同条3項により所定の金額を除き損金の額に算入することはできないとして、本件特殊景品の棚卸評価額相当の除却損の損金算入を否認されて更正処分及び重加算税賦課決定処分をされたため、本件無償譲渡は、もともと一般に流通する市場価値を有しない無価値な本件特殊景品の廃棄を委託してしたものであるから、原告にとっては、本件無償譲渡自体が廃棄に当たり、Bに対する金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与には当たらないなどと主張して、同更正処分のうちの本件除却損の損金算入の否認に係る部分及び重加算税賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

1 前提事実

本件の前提となる事実は、以下のとおりである。括弧内に証拠を掲記した事実を除き、いずれの事実も当事者間に争いがない。

(1) 原告及び関係人等について

ア 原告は、パチンコ店の経営等を目的として、昭和27年5月31日に設立された法人である。

原告は、本件事業年度当時、東京都台東区所在の「C上野店」（以下「上野店」という。）、同葛飾区所在の「C亀有店」（以下「亀有店」という。）及び同荒川区所在の「C町屋店」（以下「町屋店」といい、上野店及び亀有店と併せて「C3店舗」という。）のパチンコ店3店舗のほか、東京都内及び新潟県内において、パチンコ店などを経営していた。

イ Bは、古物の売買及びその受託販売等を目的として、平成10年3月18日に設立された有限会社であり、その代表取締役乙（以下「乙」という。）は、原告の元従業員である。Bは、具体的には、原告が経営するC3店舗に対し、本件特殊景品を納入する卸売業を営んでいるだけであり、原告以外に特殊景品の売上先はない。

ウ 有限会社D（以下「D」という。）は、古物の売買等を目的として、平成4年2月18日に設立された有限会社であり、原告から出資金の全額である1000万円の出資を受けた原告の100%子会社である。

Dは、C3店舗の近隣に買取場を設け、平成16年6月30日まで、C3店舗の遊技客から本件特殊景品を買い取る業務を行い、本件特殊景品を、景品卸売業者であるBに対して売り渡していた。

エ 有限会社E（以下「E」という。）は、古物の売買及びその受託販売等を目的として、平成16年6月17日に設立された有限会社であり、C3店舗の近隣に買取場を設け、同年7月1日から、Dに替わってC3店舗の遊技客から特殊景品を買い取る業務を行い、当該特殊景品をBに売り渡していた。

Eの設立時の代表取締役である丙（以下「丙」という。）は、Eの出資金の全額に当たる300万円を出資している。丙は、同15年当時、Dに勤務して給与所得を得ていた者である。

(2) 本件特殊景品の取引形態について

本件特殊景品の取引形態は、別紙1記載のとおりであり、①パチンコ店を営業する原告は、景品卸売業者であるBから本件特殊景品を仕入れる、②原告は、その本件特殊景品をC3店舗において遊技客が獲得した貸玉と交換して遊技客に交付する、③遊技客は、景品買取業者であるD（ただし、平成16年7月1日以降はEである。以下同じ。）の経営する買取場にその本件特殊景品を持ち込み、Dが現金で買取る、④Dは、Bに対し、その本件特殊景品を売却するというように、パチンコ店営業業者である原告、景品買取業者であるD及び景品卸売業者であるBの3業者間で本件特殊景品が循環するというものであった（以下、この取引形態一般を「3店方式」といい、同年6月30日以前の原告らの取引形態を「本件3店方式」という。）。

本件特殊景品は、一般市場においてはほとんど市場価値を有しないプレート状のもの2種類であるが、C3店舗において1個当たり1000円又は2500円で換金することができるものとして遊技客に貸玉と交換で提供されるものであり、本件3店方式を構成する3業者間においても、相互に上記と同じ価格で取引され、これらの3業者は、本件特殊景品を買い取る際には仕入れ勘定に計上し、売り渡す際には売上げ勘定に計上していた。

(3) 本件無償譲渡の経緯等について

ア 原告は、警察から、C3店舗で使用していた本件特殊景品の買取業務を原告の100%子会社であるDに行わせている点につき、パチンコ店において遊技客に対し賞品として現金を提供することや客に提供した賞品を買い取ることを禁じている風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律（以下「風営法」という。）23条1項1号及び2号の趣旨に照らし妥当でないと指摘され、その是正を求められていた。（証人丁、弁論の全趣旨）

イ Bは、平成16年6月30日、原告に対し、Bが保有していた本件特殊景品を合計4069万3877円で売却し、これらを引き渡した。（乙4、16）

ウ 原告は、平成16年6月30日、Bに対し、上記イの本件特殊景品も含め、従前C3店舗において遊技客に提供していた本件特殊景品すべてを無償で引き渡した

(本件無償譲渡)。

エ 原告は、平成16年7月1日、Bから、C3店舗において遊技客に提供するための特殊景品として、本件特殊景品を1個当たり1000円のを単価1004円とし、1個当たり2500円のを単価2510円として合計7931万6000円を支払い、これらの引渡しを受けた。また、原告は、同日以降、Dに替わってEをC3店舗において遊技客に提供する本件特殊景品の買取業者とした。(本件特殊景品のそれぞれの単価につき、乙3、13から15まで)

オ 原告は、平成16年7月1日、Dからその保持する運転資金のうち現金7900万円を受け取り、仮受金として上記現金を受け取ったとする会計処理をした。

カ 原告は、平成16年9月25日、本件特殊景品の棚卸評価額相当額9193万8699円を特殊景品除却損とする会計処理をした。

(4) 原告に対する課税処分の経緯について

ア 原告は、平成16年11月30日、高田税務署長に対し、原告の本件事業年度に係る確定申告書(以下「本件申告書」という。)を提出した。

原告は、平成16年6月30日にBに対してした本件無償譲渡により、本件特殊景品の棚卸評価額相当の廃棄損失が生じたとして、本件申告書に、本件特殊景品に係る除却損(以下「本件除却損」という。)を計上し、これを損金の額に算入した上で、所得金額を1億5202万6312円、納付すべき法人税額を4446万7200円と記載して申告した。

イ 高田税務署長は、平成17年5月27日、原告に対し、本件申告書に記載された本件除却損について、原告は、Bに対して廃棄を委託して本件特殊景品すべてを引き渡したというにもかかわらず、同16年7月1日以降も、Bから本件特殊景品を継続して仕入れ、当該仕入れに係る対価を支払っているから、本件無償譲渡は、実際には廃棄ではなく、原告からBに対する金銭等の贈与又は経済的な利益の供与といふべきであり、本件除却損に計上した金額に相当する本件特殊景品の棚卸評価額は、寄附金の額に該当するから、原告の本件事業年度における損金の額に算入されないとして、別表1の「更正処分」欄記載のとおり、本件事業年度の法人税について更正処分(以下「本件更正処分」という。)をするとともに、重加算税賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)をした。

ウ 原告は、平成17年6月27日、高田税務署に対し、本件更正処分及び本件賦課決定処分に従い、法人税2181万8200円及び重加算税763万3500円を納付し、更に、同月30日、延滞税51万2000円を納付した。

エ 原告は、平成17年7月21日、高田税務署長がした本件更正処分及び本件賦課決定処分を不服として、別表1の「審査請求」欄記載のとおり、国税不服審判所長に審査請求をした。国税不服審判所長は、同18年7月7日、同審査請求を棄却する旨の裁決をした。

(5) 本件訴えの提起について

原告は、平成19年1月12日、本件更正処分の一部及び本件賦課決定処分の各取消しを求める本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

2 被告が主張する原告の税額等

被告が本件訴訟において主張する原告の本件事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額並びに重加算税額の算出根拠、算出過程等は、次のとおりである。

(1) 所得金額 2億4272万8143円

上記金額は、下記のアの金額に同イの金額を加算した金額である。

ア 申告所得金額（別表2の順号①） 1億5202万6312円

上記金額は、原告が高田税務署長に提出した本件申告書に所得金額として記載した金額と同額である。

イ 寄附金の損金不算入額の増加額（別表2の順号②） 9070万1831円

上記金額は、法人税法37条7項の寄附金に該当する下記(ア)の本件事業年度に支出した寄附金の額9397万8623円のうち、同条3項及び4項の規定により計算した同(イ)の寄附金の損金算入限度額319万7292円を超える部分から、下記(ア) a の指定寄附金等の金額1万2000円及び同 b の特定公益増進法人に対する寄附金額6万7500円を控除した金額であり、本件更正処分により増加した損金不算入額である。

(ア) 本件事業年度に支出した寄附金の額 9397万8623円

上記金額は、原告が本件事業年度において支出した下記 a から c までの各金額の合計額である。

a 指定寄附金等の金額（法人税法37条4項2号） 1万2000円

上記金額は、本件申告書に記載された指定寄附金等の金額である。

b 特定公益増進法人に対する寄附金額（法人税法37条4項3号）

6万7500円

上記金額は、本件申告書に記載された特定公益増進法人に対する寄附金額である。

c その他の寄附金額（上記 a 及び b 以外の寄附金額） 9389万9123円

上記金額は、下記(a)及び(b)の各金額の合計額である。

(a) 本件申告書に記載されたその他の寄附金額 196万0424円

上記金額は、本件申告書に記載されたその他の寄附金額である。

(b) 本件除却損の損金不算入額 9193万8699円

上記金額は、本件特殊景品、すなわち、①原告が経営するパチンコ店であるC3店舗の平成16年6月30日閉店時に在庫として在った本件特殊景品及び②C3店舗の景品買取業者であるDに同日閉店時に在った本件特殊景品の棚卸評価額の合計額であり、本件申告書に本件除却損として記載された金額と同額である。

(イ) 寄附金の損金算入限度額 319万7292円

上記金額は、下記 a 及び b の各金額の合計額の2分の1に相当する金額である（平成18年政令第125号による改正前の法人税法施行令73条1項1号。以下同じ。）。

a 資本等の金額を基礎として計算した金額 39万5423円

上記金額は、原告の本件事業年度終了時における資本等の金額である1億5816万9395円の1000分の2.5に相当する金額である（法人税法施

行令73条1項1号イ)。

b 所得の金額を基礎として計算した金額 599万9162円

上記金額は、上記アの1億5202万6312円に法人税額から控除される
所得税額603万8448円を減額して1億4598万7864円を算出し
(平成17年政令第99号による改正前の法人税法施行令73条2項(以下同
じ。)2号)、同金額に上記(ア)cのその他の寄附金額9389万9123円、
同aの指定寄附金等の金額1万2000円及び同bの特定公益増進法人に対
する寄附金額6万7500円を加算した金額の100分の2.5に相当する金
額である(法人税法施行令73条1項1号ロ、2項、3項)。

(2) 納付すべき税額(別表2、順号⑩) 6628万5400円

上記金額は、次のアの金額からイ及びエの各金額を差し引いた金額(ただし、国税
通則法119条1項により100円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

ア 法人税額(別表2、順号④) 7281万8400円

上記金額は、上記(1)の所得金額2億4272万8143円(ただし、国税通則
法118条1項により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)に法人税法6
6条1項及び経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負
担軽減措置に関する法律(以下「負担軽減法」という。)16条1項の規定により
100分の30の税率を乗じて計算した金額である。

イ 法人税の特別控除額(別表2、順号⑤) 49万4465円

上記金額は、本件申告書に記載された法人税額の特別控除額と同額である。

ウ 課税留保金額に対する税額(別表2、順号⑥) 0円

上記金額は、次の(ア)の金額が(イ)の金額を超えないため、法人税法67条の規
定により0円となる。

(ア) 当期留保金額 7670万6897円

上記金額は、法人税法67条2項の規定により、同条1項に掲げる本件事業年
度に係る所得金額(上記(1)の所得金額)のうち留保した金額1億5796万3
438円から、上記アの金額から上記イの金額を差し引いた金額7232万39
35円(以下「差引法人税額」という。)から更に次のエの金額を差し引いた金
額6628万5487円と、上記差引法人税額に平成17年政令第99号による
改正前の法人税法施行令140条に規定する100分の20.7を乗じて算出し
た金額1497万1054円の合計額を控除した後の金額である。

(イ) 留保控除額 9534万6233円

上記金額は、法人税法67条3項の規定により算出した留保控除税額であり、
同条1項の適用により、本件事業年度の所得金額(上記(1)の所得金額)2億4
272万8143円に、同項2号の規定により受取配当等の益金不算入額296
8万9666円を加算した金額2億7241万7809円に、100分の35を
乗じて算出した金額である。

エ 控除所得税額(別表2、順号⑨) 603万8448円

上記金額は、法人税法68条に規定する法人税額から控除される所得税額であり、
本件申告書に記載された金額と同額である。

(3) 重加算税額

763万3500円

上記金額は、原告の本件事業年度の法人税の納付すべき税額6628万5400円から本件申告書に記載された納付すべき税額4446万7200円を控除した後の金額2181万8200円のうち国税通則法118条3項の規定により1万円未満を切り捨てた後の金額2181万円に対して、同法68条1項に規定する100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

3 争点

本件の主たる争点は、本件無償譲渡が、法人税法37条7項に規定する「寄附金」に該当し、その金額が、同条3項により所定の金額を除き損金の額に算入することができないものであるか否かである。

原告は、その主張によると、被告主張の課税根拠及び計算関係のうち上記争点を前提とする部分及び重加算税の賦課の要件である納税者である原告による事実の隠ぺい又は仮装行為の存否について争うものである。原告は、被告主張のその余の課税根拠及び計算関係についても争う旨主張するものの、これらは、いずれも本件申告書及びその添付書類に記載された金額と同額であって、証拠（甲1の1から3まで）により認めることができる。

したがって、本件の争点は、以下の2点のみである。

(1) 争点1

本件無償譲渡は、法人税法37条7項に規定する「寄附金」に該当するか。

(2) 争点2

原告に、重加算税の賦課の要件である国税通則法68条1項にいう事実の隠ぺい又は仮装行為が存在するか。

4 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点1－寄附金該当性の有無

(原告の主張)

ア 本件特殊景品は、本件無償譲渡時において無価値であり、本件無償譲渡は、原告にとって本件特殊景品の廃棄にほかならない。

(ア) 特殊景品は、本来一般市場で流通する交換価値を有しない物を、3店方式を構成する特定の3業者間で一定の金額で現金化することができる権利又は価値を有するものとして流通させるものであり、その価値は、当該特殊景品の調達者が最終的な買戻し義務を負担している場合に限り認められるものである。特殊景品の調達者が当該特殊景品の使用を取り止めることにして最終的な買戻し義務を履行した後に存在している当該特殊景品は、一般市場で流通する交換価値を有しない単なる無価値な実体に戻ることになる。したがって、3店方式において、調達者が最終的な買戻し義務を履行し、当該特殊景品の使用を止めることを他の2業者に了承してもらった上で、そのいずれかの業者に対し廃棄を委託して当該特殊景品を引き渡す行為は、それ自体、当該特殊景品を廃棄したと評価することができる行為というべきである。

(イ) 本件特殊景品は、原告が調達し、最終的な買戻し義務を負うことを前提として、1個当たり1000円又は2500円の交換価値を有するものとして、C3

店舗で使用を開始し、本件3店方式内で流通させたものであるが、それ自体には、前記(ア)のとおり、何の費消価値も利用価値もなく、一般市場で流通させることが予定されていない単なるプレート状の物である。

原告は、警察から、100%子会社であるDにC3店舗で遊技客に提供していた本件特殊景品の買取り業務を行わせている点だけでなく、本件特殊景品の最終的な買戻し義務を原告が負っている点においても、賞品として現金を提供することを禁じ、遊技客に提供した商品の買取りを禁じている風営法23条1項1号及び2号の趣旨に照らし妥当でないと指摘され、その是正を求められていた。

そこで、原告は、このような警察当局の指導に従い、平成16年7月1日から、Dに替わる新たな景品買取業者を利用することとし、また、3店方式で使用する特殊景品についてもその前日である同年6月30日をもって本件特殊景品を取り止めて、Bから新たに仕入れ直すこととして、BやDに対し、事前にその旨の説明をして了承を得た。なお、原告は、Bに対し、同年7月1日以降に使用する新たな特殊景品の調達及び景品買取業者の選定をゆだねた。

このような経緯の下、Bは、平成16年6月30日、Dが保有していたすべての本件特殊景品を買い取った上で、Bの在庫と合わせて原告に持参したので、原告は、Bに対し、その本件特殊景品と引換えに4069万3877円を支払って、最終的な買戻し義務を履行した。その上で、原告は、同日、Bに対し、Bから買い戻して無価値な物となった上記の本件特殊景品と、C3店舗に同日時点で存在した本件特殊景品のすべてを、現金化することができる権利を喪失した無価値なものとして、廃棄を委託して無償で引き渡した。これが、本件無償譲渡である。

したがって、Bが現実には本件特殊景品を廃棄したかどうかを問わず、原告にとっては、本件無償譲渡自体が、無価値な不要品を引き渡したものとして廃棄と評価することができるというべきであり、Bにとっても、本件特殊景品が交換価値を有しない無価値なものであることは同じである。また、たとえ、本件特殊景品が後日3店方式内で流通したとしても、新たに3店方式内に流通させた本件特殊景品の調達者がその買戻し義務を負うのであって、もはや原告はその義務を負わないから、原告にとって、本件無償譲渡が廃棄と評価することができるものであることに変わりはない。なお、本件においては、景品買取業者であるEが買戻し義務を負うものとして、平成16年7月1日、本件特殊景品を用いた3店方式の取引が再開された。

以上のとおりであり、本件無償譲渡は、金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与には当たらないから、法人税法37条にいう「寄附金」には該当しない。

(ウ) 本件においては、9193万8699円という巨額な本件除却損の損金算入が否認され、本件無償譲渡がBに対する寄附金に該当し、原告からBに対し巨額の利益供与が行われたとされている。

しかし、原告に生じた本件除却損が巨額であるのは、原告が税務当局の指導により、本件事業年度以前の各事業年度において本件特殊景品を3店方式における交換価値により資産として計上していたため、本件特殊景品の廃棄に伴い、形式

上その交換価値による除却損が生じることとなったからである。本件無償譲渡の実体は、原告がBに対して本件除却損に相当する巨額の利益供与をしたというのではなく、原告には、Bに対し、そのような巨額な利益供与をする動機も必要性も利点もないのであって、前記(イ)のとおり無価値なものの譲渡にすぎない。なお、本件特殊景品は、調達者である原告以外の関係者、すなわち、遊技客、D及びBの手許にある場合には、1個当たり1000円又は2500円という交換価値を有しているが、原告の手許に在る限り、そのような交換価値は一切付与されておらず、原告にとっては単なる無価値な消耗品にすぎないのであるから、原告が、その保有する本件特殊景品を3店方式における交換価値により資産として計上することは、実態を離れた会計処理であり、したがって、税務当局の上記の指導はそもそも誤ったものであったというべきである。

イ 法人税法37条にいう「寄附金」とは、その取引行為の時点において、自己の損失において専ら他者に利益を供与する行為に限られるものであるところ、以下のとおり、原告は、本件無償譲渡により何ら損失を被らず、他方、Bは、①原告との関係においても、②Eとの関係においても、③その他第三者との関係においても、本件無償譲渡により何ら利益を得ていないことが明らかであるから、このような観点からみても、本件無償譲渡は、同条にいう「寄附金」に該当しないというべきである。

(ア) 原告とBとの関係

本件特殊景品は、前記のとおり、そもそも原告が調達して本件3店方式で流通させたものであったから、原告が最終的な買戻し義務を有していたが、原告は、本件無償譲渡に先立ち、その義務を履行した。平成16年7月1日以降の3店方式において流通した本件特殊景品は、景品買取業者であるEが調達し起点となって、新たに循環させたものであるから、C3店舗において使用される特殊景品が本件特殊景品から金景品に替わり、本件特殊景品が使用されなくなった時点において、本件特殊景品の最終的な買戻し義務を負うのは、Eであり、原告ではない。したがって、原告は、もはや、Bが保有する本件特殊景品を買戻す義務を負わず、むしろ、本件特殊景品の直接の仕入れ先であるBにこれを買戻してもらうことができるのであるから、本件無償譲渡は、原告に損失をもたらすものではなく、また、Bに対して、原告との関係において利益をもたらすものでもない。原告は、実際、C3店舗が同17年12月から同18年6月にかけて、3店方式で流通させる特殊景品を本件特殊景品から金景品に変更した際、その時点で保有していた本件特殊景品すべてをBに対して返品し、引換えに合計4060万5776円を受領している。

(イ) BとEとの関係

原告は、Bに対し、平成16年7月1日以降の3店方式における取引開始に当たり、新たな特殊景品と景品買取業者の選定をゆだねていたから、BとEとの間でどのような話合いがされ、特殊景品についていかなる仕切りや確認がされたのか、Eが3店方式で流通させる特殊景品をどのようにして調達するのか、その中に原告がBに本件無償譲渡として引き渡した本件特殊景品が含まれるのかなど

について、全く関知していなかった。

しかしながら、Eは、平成16年7月1日以降の3店方式において流通させる特殊景品につき最終的な買戻し義務を負担することとなった以上、買戻し義務の負担の見通しを立て、原告やBから予想を超える大量の特殊景品を持ち込まれて、多額の買戻しを請求され得る危険を回避するために、あらかじめ今後流通させる特殊景品である本件特殊景品をいったん自己の管理下におく措置を講ずるか、又は、本件特殊景品がBの手許に在る場合には、その数量を確認するなどして、本件特殊景品を3店方式で流通させるに先立ち、その全流通量を確認したはずであり、そのような措置を講じず、又は何ら確認をしないまま、3店方式を開始したということとはあり得ない。Bとしても、平成16年6月25日に、Eに対し3600万円の営業保証金を預託しており、Eを倒産させては困るのであり、また、取引の開始に当たり、同年7月1日、Eに対し、7255万2000円を支払って本件特殊景品を仕入れたのであるから、Eに上記のような措置を講じさせたり、確認をさせたりしたはずである。

そして、Bは、平成16年7月1日以降、3店方式の下、Eから、自己が必要とする量の本件特殊景品を仕入れ、原告に対し、原告が発注する数量の本件特殊景品を卸していたのであるから、本件無償譲渡は、Bに対し、Eとの関係においても利益を供与するものではない。

(ウ) Bとその他第三者との関係

本件特殊景品は、前記のとおり、3店方式を構成する3業者にとっては、合意した一定の交換価値を持っているが、一般市場において現金化することができる物ではない。

また、Bが、本件特殊景品を別の3店方式で特殊景品として流通させる場合には、Bが、調達者として本件特殊景品に一定の交換価値を持たせた上でその最終的な買戻し義務を負担することを前提に流通させることになるから、Bが一方的に利益を得るということはない。

したがって、本件無償譲渡は、Bに対し、原告及びE以外の第三者との関係において利益をもたらすものでもない。

ウ 以上のとおりであるから、本件無償譲渡は、原告からBに対する金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）ということとはできず、寄附金には該当しないというべきである。

(被告の主張)

ア 原告は、平成16年6月30日、本件無償譲渡に際し、Bに対して本件特殊景品の廃棄を委託したというが、翌7月1日以降も、Bから本件特殊景品を従前と同様に継続して仕入れ、当該仕入れに係る対価として従前と同等の価格を支払っている。このような取引実態に照らすと、本件無償譲渡は、廃棄と評価することができず、翌日には、原告がBから本件特殊景品を従前と同等の価格で買い戻すことを前提としてされたものであったというべきである。

イ 原告は、平成16年7月1日、Dから運転資金の現金7900万円を受け取り、仮受金として上記現金を受け取ったとする帳簿処理をした上、Bに対し、本件特殊

景品の仕入代金として7931万6000円を支払って本件特殊景品を受領し、Bは、同日、Eに対し、差入保証金として7900万円を支払っている。原告及び関係各社間の上記各取引は、Dの運転資金7900万円を原告及びBを介してEに移転させるためにされた一連の取引というべきであり、この取引を行う前提として、原告は、前日である同年6月30日、Bに対し、本件特殊景品の廃棄処分を仮装し、実際には翌日に本件特殊景品を買戻すことを前提として本件無償譲渡を行ったとすることができる。原告が100%子会社であるDが景品買取業者であることを改めるよう警察から指導を受けていたこと、EがDに替わる会社として設立されたこと並びにD及びEの実体などを考え併せると、原告は、警察の指導や追及を免れるために、本件3店方式を構成する景品買取業者を、形式的には原告とは別資本としながらも、その実質においてDと何ら異ならない会社にすべく、Dの保持する運転資金の一部を暗にEに移転させたいという動機を有しており、現にこれを実行したとすることができるのであって、ここに、本件特殊景品の廃棄処分を仮装し、翌日には買い戻すことを前提に、原告からBに対して本件無償譲渡をする必要性があったとすることができる。

ウ 特殊景品は、買戻し義務の履行によって、その交換価値が失われるものではないが、たとえ、買戻し義務の履行によって、その交換価値が失われるとしても、買戻し義務の履行は、3店方式において、当該特殊景品の使用を取り止めるという場合にのみ問題となるものであり、当該特殊景品が循環している限り問題とはならないというべきである。

本件無償譲渡がされた時点において、前記のとおり、翌日以降も、原告、E及びBの3店方式において本件特殊景品の使用を継続することが予定されていたか、少なくとも、その使用を継続することが黙認されていたというべきであるから、原告において本件特殊景品の3店方式内における取引上の交換価値を失わせるような買戻し義務の履行があったということはできず、その交換価値は依然として維持されていたというべきである。

エ 以上のとおりであるから、本件無償譲渡は、Bに対する金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）とすることができ、本件除却損に計上した金額に相当する本件特殊景品の棚卸評価額は、法人税法37条7項の寄附金の額に該当するものといえることができるから、同条3項により損金の額に算入することができる所定の金額を除き、原告の本件事業年度における損金の額に算入することはできないというべきである。

(2) 争点2—事実の隠ぺい又は仮装行為の存否

(原告の主張)

ア 原告にとって、本件無償譲渡それ自体が本件特殊景品を廃棄したことを意味するのは、前記争点1（原告の主張）のとおりであり、本件特殊景品が実際にBによって物理的に廃棄されず、特殊景品としてEにより翌日には3店方式において流通させられたとしても、原告とは無関係の事柄であって、本件無償譲渡が廃棄であることに変わりはない。

そして、原告は、真実、本件無償譲渡により本件特殊景品を廃棄したからこそ、

本件特殊景品の棚卸評価額を本件除却損として損金に算入した上で所得金額を計算し、本件申告書を提出したものであり、この点において、事実の仮装又は隠ぺい行為は何ら存在しない。

イ 原告は、前記争点1（原告の主張）のとおり、警察当局から、①景品買取業者を原告と別資本の会社に変更すること、及び②特殊景品を原告が買戻し義務を負担しない物に変更することの2点を指導されていた。そこで、原告は、上記①につき、景品買取業者をDからEに変更し、上記②につき、本件無償譲渡に先立ち、B及びDの保有するすべての本件特殊景品を買い戻して、本件3店方式で流通させていた本件特殊景品すべてについて使用を止め、以後、3店方式内で流通させる特殊景品を、Eが買戻し義務を負う本件特殊景品に変更した。したがって、原告は、もはや警察から指導や追及などを受けることはなくなったのであるから、たとえ、BやEが原告の元従業員が経営する会社であっても、何らかの事実を仮装し、又は隠ぺいしてまで、BやEに対して資金を供与する動機や必要性はなく、いかなる点においても、事実を仮装し、又は隠ぺいしたことはない。

（被告の主張）

原告は、平成16年6月30日に、Bに対して本件特殊景品を廃棄を委託して無償で引き渡したといいながら、同年7月1日以降も、本件特殊景品をBから継続して仕入れ、当該仕入れに係る対価として従前と同等の価格を支払っていたのであるから、真実は廃棄したものではないのに、これを廃棄したかのように仮装して本件特殊景品の価額相当額を本件除却損に計上して所得金額を算定し、本件事業年度の法人税について納付すべき税額を過少に申告していたというべきである。このような原告の行為は、本件事業年度の法人税の課税標準の計算の基礎となるべき事実を仮装し、その仮装したところに基づき本件申告書を提出したものであるといえる。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（寄附金該当性の有無）について

(1) 法人税法37条7項は、寄附金について、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人がする金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をいうと規定し、また、同条3項は、内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち、その内国法人の資本等の金額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額である損金算入限度額を超える部分の金額は、その内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しないと規定している。

【判示(1)】

これは、法人が支出する寄附金が、対価を伴わず法人の資産を減少させるものであるものの、法人が支出した寄附金の全額を無条件で損金に算入するとすれば、法人税の減収を招き、国の財政収入の確保を阻害するばかりでなく、寄附金の出捐による法人の負担が、法人税の減収を通じて国に転嫁され、課税の公平上適当ではないことから、これを利益処分形態として損金処理することができないようにし、上記不都合を是正しようとしたものである。他方において、法人が支出する寄附金には、それが法人の収益を生み出すのに必要な費用としての側面を有するものもあり、そのどれ

だけが費用としての性質を持ち、どれだけが利益としての性質を持つのかを客観的に判定することは困難であることから、法人税法は、行政的便宜及び公平の維持の観点から、統一的な損金算入限度額を設け、寄附金のうちその限度額の範囲内の金額は費用として損金算入を認め、それを超える部分の金額は損金に算入しないこととしたものである。

- (2) そこで、本件無償譲渡が原告のBに対する寄附金に該当するか否か、すなわち、金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与といえることができるか否かについて検討する。

ア 前記前提事実のとおり、原告が、Bに対し、平成16年6月30日に、それまでC3店舗において遊技客に供し、本件3店方式で流通させていた本件特殊景品のすべてを無償で引き渡したこと（本件無償譲渡）は当事者間に争いが無いが、証拠（甲6、乙3から5まで、11から18まで、21、22、証人丁の証言）及び弁論の全趣旨によると、本件無償譲渡及び同年7月1日の原告による本件特殊景品の仕入れの具体的な作業実態等に関し、以下の事実を認めることができる。なお、甲7の1、7の3、7の4並びに8の1及び2は、他の証拠（乙4、5、16、17）により認められる以下の認定事実に反する内容が記載された不合理なものであって、信用することができないから、採用することができず、また、証人丁の陳述書（甲6）のうち、証人丁の証言に反する部分は、他の証拠に照らしても不合理であって信用することができないから、採用することができず、さらに、証人丁の証言のうち以下の認定事実に反する部分は、他の信用することができる証拠に照らし不合理かつ不自然であって、採用することができない。

以下の認定事実はいずれも平成16年の出来事であるので、日付の特定については、月日のみを記すこととする。

(ア) 原告において、C3店舗で使用する特殊景品に関し、本件無償譲渡及び翌日の仕入れに関する作業等を原告の従業員、B及びDに対して指示したのは、専務取締役である丁（以下「丁」という。）であった。

(イ) 丁は、本件無償譲渡に当たり、Bに対し、本件特殊景品を廃棄するよう指示したことはなかった。

(ウ) Bの代表取締役である乙は、丁から、6月30日のC3店舗の閉店後、各店舗を回り、本件特殊景品を引き取るよう指示を受けていたことから、その指示に従って、自ら上野店及び町屋店に赴き、また、Bの従業員戊（以下「戊」という。）をして亀有店に赴かせ、それぞれ各店舗において、まず、Dから購入した本件特殊景品及びBに在庫としてあった本件特殊景品を原告に売却した後、改めて、本件無償譲渡として本件特殊景品すべての引渡しを受けた。

この際、Bが引渡しを受けた本件特殊景品は、合計4万6629個であり、その内訳は、1個当たり1000円のものが1万3893個であり、1個当たり2500円のものが3万2736個であった。

原告は、本件無償譲渡に先立ってBが持参した本件特殊景品の購入について、1個当たり1000円又は2500円として合計4069万3877円で買い取り、帳簿上、そのような交換価値を有するものとして棚卸資産として計上し、

また、本件無償譲渡についても、その交換価値を前提として帳簿処理をした上、9月25日になって、本件特殊景品の棚卸評価額9193万8699円相当を除却損として帳簿に計上した。

(エ) 上野店において、上記(ウ)の一連の作業は、6月30日の営業時間の終了後である翌7月1日の午前0時半を過ぎたところから行われた。

乙は、まず、Dから買い取った本件特殊景品及びBに在庫としてあった本件特殊景品を合わせて1341万5254円で原告に売却した後、本件無償譲渡として引渡しを受けた本件特殊景品3044万5910円相当を、7月1日の営業開始前に上野店があらかじめ調達しておくべき特殊景品とすべく、その必要数量を上野店にそのまま置き、また不足分を後刻届けるなどした。こうして、上野店は、Bから、営業開始前に必要数量2710万8000円相当の本件特殊景品を仕入れた。

上野店のチーフリーダーを務めるFは、丁の指示の下、本件無償譲渡の作業及び翌7月1日の特殊景品の仕入れ作業を行ったが、6月30日の営業時間終了後に上野店に存在する本件特殊景品のすべてをいったんBに引き渡した上で翌日営業開始前に仕入れ直すことについて、丁から、買取り場を変更するためとしか聞かされておらず、上野店で取り扱う特殊景品を変えろという説明は受けていなかったし、実際に、特殊景品が同日を境に変わったということもなかった。

上野店において、本件特殊景品は、自動払出機で取り扱われており、特殊景品を変更する場合には、自動払出機も変更する必要があるが、本件無償譲渡に伴い自動払出機を変更したということはない。

(オ) 町屋店において、乙は、上記(ウ)の一連の作業において、まず、Dから買い取った本件特殊景品及びBに在庫としてあった本件特殊景品を合わせて976万6893円で原告に売却した後、本件無償譲渡として引渡しを受けた本件特殊景品3160万5154円相当を、同日の開店前に町屋店があらかじめ調達しておくべき特殊景品とすべく、その必要数量を町屋店に届けた。こうして、町屋店は、Bから、7月1日の営業開始前に必要数量2208万8000円相当の本件特殊景品を仕入れた。

(カ) 亀有店において、戊は、上記(ウ)の一連の作業において、まず、Dから買い取った本件特殊景品及びBに在庫としてあった本件特殊景品を合わせて1751万1730円で原告に売却した後、本件無償譲渡として引渡しを受けた本件特殊景品2988万7635円相当を、同日の営業開始前に亀有店があらかじめ調達しておくべき特殊景品とすべく、その必要数量を亀有店にそのまま置き、また、不足分を後刻届けるなどした。こうして、亀有店は、Bから、7月1日の営業開始前に必要数量3012万円相当の本件特殊景品を仕入れた。

(キ) 原告は、前記(エ)ないし(カ)のとおり、7月1日、Bから、C3店舗で使用する特殊景品として、本件特殊景品の各店舗における必要数量を合計7931万6000円を支払って仕入れた。その際の本件特殊景品の交換価値は、1個当たり1000円のものの単価は1004円であり、1個当たり2500円のものの単価は2510円であった。もっとも、各店舗における原告の同日の仕入れ作業

の際には、原告はBに対し、本件特殊景品の仕入れ代金を支払わず、Bは伝票を切っただけであった。原告は、Bに対し、別の機会に本件特殊景品の仕入れ代金合計7931万6000円を支払った。

(ク) Bは、7月1日、3店方式に新たに加わった景品買取業者であるEに対し、原告への同日の本件特殊景品の売上金のうち7900万円を差入保証金として交付し、総勘定元帳の現金勘定及び差入保証金勘定にもそれぞれその旨記載した。

(ケ) Bの総勘定元帳の現金勘定(乙16)には、7月1日の特殊景品仕入高として、本件3店方式における本件特殊景品の交換価値に基づき「上野店2705万9400円」、「町屋店2204万8400円」及び「亀有店3006万6000円」とそれぞれ記載されているが、Bが同日のC3店舗の営業開始に先立ち、原告に対して引き渡した本件特殊景品は、その前に本件無償譲渡として原告から引渡しを受けていたものであって、Eから仕入れたものではなく、帳簿上の上記の各特殊景品仕入高は、いずれも現実には支払をしていない虚偽のものであった。

(コ) Eは、Dの従業員であった丙が乙の指示を受けて6月17日に設立したものであり、Eの従業員は、代表取締役である丙を含め、すべてDの従業員をいったん解雇した上でEの従業員として雇い入れたものであった。Eの出資金300万円は丙が出資したものであるが、それ以外にEは営業資金を有しておらず、C3店舗の近隣に開設した各買取り場の種銭は、上記(ク)の差入保証金7900万円が利用された。

イ 前記前提事実に加え前記アの認定事実によると、①丁は、Bに対し、本件無償譲渡に当たり本件特殊景品の廃棄の指示又は委託をしていなかったこと、②上野店において、6月30日を境に変更になったのは、景品買取業者だけであり、本件特殊景品を他の特殊景品に変更することはそもそも予定されておらず、Bは、本件無償譲渡として本件特殊景品を受け取るとほぼ同時に、翌7月1日の特殊景品売上げ分としてこれを必要量だけ上野店に納品したこと、③町屋店及び亀有店においても、パチンコ店という性質上、営業時間や特殊景品の取扱いは上野店と同じであると考えられるから、町屋店及び亀有店においても特殊景品は本件無償譲渡を境に変更されることは予定されておらず、本件特殊景品は、本件無償譲渡として原告からBにいったん引き渡された後、ごく近接した時間内に引き続き、Bから原告に対して引き渡されたということができること、④本件特殊景品の3店方式内における交換価値は、6月30日を境に変わることはなく、本件無償譲渡の翌日には、原告がBから1個当たり1000円のものを単価1004円で、1個当たり2500円のものを単価2510円でそれぞれC3店舗において必要な数量を仕入れたこと、⑤Bは、特殊景品の卸売業を営むものであるが、本件無償譲渡当時、特殊景品の売上げ先は原告のみであり、原告がC3店舗で使用する本件特殊景品を売却することのみを事業として行っていたものであって、本件無償譲渡により4万6629個(1個当たり1000円のものを1万3893個、1個当たり2500円のものを3万2736個)と大量に取得した本件特殊景品を近い将来3店方式で流通させるべく納入する先として想定されるパチンコ店営業者は、原告以外にはいなかったことを認めることができる。そうすると、これらの事実を総合して考慮すれば、本件無償譲渡は、

【判示(2)】

原告自身はもちろん、Bにおいても、Bが本件特殊景品を廃棄することは想定されておらず、6月30日付けでいったんBに対して無償で引き渡すものの、翌7月1日以降、再び原告がBから随時C3店舗において本件特殊景品を必要数量ずつ仕入れることが予定され、引き続き3店方式内で特殊景品として流通させることを前提としてされたものであると認めるのが相当である。

そして、前記のとおり認定した本件無償譲渡によりBが取得した本件特殊景品の数量及び翌7月1日における本件特殊景品2種類の各単価によると、Bは、本件無償譲渡により取得した本件特殊景品すべてを原告に売却した場合には合計961万5932円の金員を原告から受領することができることになる。

したがって、Bは、将来的には本件無償譲渡により上記金額相当の経済的利益を得ることができるということが出来るが、少なくとも、本件無償譲渡時である6月30日時点においては、同日のBからの仕入れ価格を基に算出され原告の帳簿に計上されていた本件除却損9193万8699円相当の経済的利益を得たものということができ、いずれにしても、本件無償譲渡は、Bに対する金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）に当たるということができる。

- (3)ア この点に関し、原告は、Bに対して本件特殊景品の廃棄を委託して本件無償譲渡を行ったものであり、最終的な買戻し義務を履行した後の無価値となった本件特殊景品を引き渡したのであるから、本件特殊景品の引渡し行為が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（法人税法37条7項）に当たるということはあり得ない旨主張するので、この主張について検討する。

イ(ア) まず、原告は、廃棄の委託又は指示をしたという主張に関し、証拠として、これに沿う証人丁の陳述書（甲6）を提出する。また、証拠（乙5）によると、Bの代表者乙も、税務調査において、丁から本件無償譲渡に際し本件特殊景品を廃棄するよう指示された旨の供述をしたことを認めることができる。

しかしながら、上記の丁の陳述内容及び乙の供述内容は、前記認定事実、特に、証人丁自身、本件無償譲渡に際し、Bに対して本件特殊景品の廃棄の委託又は指示をしなかったと証言していること及び本件無償譲渡が翌日以降も3店方式において本件特殊景品を流通させることを前提としてされたことと矛盾するものであり、不合理であるので、到底信用することはできないから、採用することができず、他に、廃棄の委託又は指示をしたという原告の主張を認めるに足る証拠はない。

- (イ) また、原告は、本件特殊景品の最終的な買戻し義務を履行したとする主張に関し、翌日以降3店方式で流通した本件特殊景品について、新たにBがEから仕入れた上、原告に納品したものであり、Eが起点となって最終的な買戻し義務を負うものとして3店方式が再開されたことをその根拠として主張する。

しかし、前記認定事実によると、Bが7月1日にEからの特殊景品の仕入高として帳簿上記載したものは虚偽であり、BはEに対し、差入保証金として現金7900万円を交付したものの、7月1日以降に3店方式において流通した本件特殊景品は、本件無償譲渡によりBが原告から引き渡しを受けたものをそのまま各

店舗の必要数量だけ原告に売却したものであることが認められるのであるから、同日以降の3店方式がEが起点となって再開されたものであるということとはできないというべきであり、また、同日以降の3店方式で流通した本件特殊景品の最終的な買戻し義務をEが負うこととなったと認めるに足りる証拠もない。そして、本件無償譲渡の前後を通じ、本件特殊景品は変わらず3店方式において流通しているのであるから、本件無償譲渡に先立ち、原告が6月30日にBから本件特殊景品を購入したことが、本件3店方式における本件特殊景品の使用を止めることを前提としての最終的な買戻し義務の履行としてされたものであるということとはできないというべきである。

(ウ) さらに、原告は、本件3店方式において本件特殊景品の使用を止めたとする主張に関し、原告が最終的に買戻し義務を負う本件特殊景品の使用を止めるよう警察から指導を受けていたことをその動機ないし根拠として主張する。

しかし、風営法上禁止行為として掲げられているのは、「現金又は有価証券を賞品として提供すること」及び「客に提供した賞品を買い取ること」など（同法23条1項1号、2号）であるところ、同項1号は、遊技場が、遊技客に賞品を提供するに際し、現金、有価証券などを提供することを認めると、遊技の範ちゅうを超えて実質は賭博行為と同じような結果になるので、これを禁止したものとされ、また、同項2号は、営業者又は従業員が遊技客に提供した賞品を自ら買い取り、又は他人をして買い取らせるときは、客に提供するのは賞品ではなく、実質的には現金を提供するのと何ら変わりはないことになり、そうなれば遊技の範囲を超えて、賭博そのものと同じであるから、これを禁止したものとされている（乙20）。

そして、原告の100%子会社であるDが景品買取業者である場合には、実質的にパチンコ店営業者である原告が、遊技客に現金を提供し、又は遊技客に交付した特殊景品を自ら買い取っているのと実質的に同様に評価することができ、風営法23条1項1号、2号に違反するおそれがあるというべきであり、この点において、警察から、景品買取業者を変更するよう指導を受けたと認めることができるのは、前記前提事実のとおりである。しかし、風営法上、パチンコ店営業者が特殊景品の最終的な買戻し義務者であってはならない旨の規定はなく、風営法23条1項2号が、パチンコ店営業者による特殊景品の買取りを禁止しているのは、前記のとおり、遊技客から賞品を買い取ることを禁止するものにすぎず、原告が特殊景品の調達者であり、最終的な買戻し義務者であることを禁止するものではないから、この点について、警察が原告に対し是正せよと指導を行ったとは考え難いというべきであって、また、原告がこのような指導を受けたと認めるに足りる証拠はない。むしろ、証人丁は、そのような指導はなかったと証言しているところである。

いずれにしても、原告が警察から受けた指導がいかなる内容であったかによって、前記の認定及び判断が左右されるものではない。

【判示(3)】

ウ 以上のとおりであり、原告が本件無償譲渡が廃棄であると主張し、その根拠として主張するところは、いずれも認めることができず、失当というべきである。

(4) 以上のとおり、本件無償譲渡は、法人税法37条7項にいう「寄附金」に該当するというべきであるから、本件除却損として計上された本件特殊景品の棚卸評価額相当は、同条3項により認められる所定の損金算入限度額を除き、本件事業年度の法人税の所得金額の計算上、損金に算入することができないものというべきである。

2 争点2（事実の隠ぺい又は仮装行為の存否）について

【判示(4)】

(1) 国税通則法68条の規定する重加算税は、同法65条から67条までの規定する各種の加算税を課すべき納税義務違反が、課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装する方法によって行われた場合に、行政機関の行政手続により違反者に課されるものであって、これによって、かかる方法の納税義務違反の発生を防止し、もって徴税の実を挙げようという趣旨に出た行政上の措置であり、違反者の不正行為の反社会性ないし反道徳性に着目してこれに対する制裁として科せられる刑罰とは趣旨、性質を異にするものである（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同45年9月11日第二小法廷判決・刑集24巻10号1333頁参照）。

したがって、国税通則法68条1項による重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は納税等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい、仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、申告に際し、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまで必要とするものではないと解するのが相当である（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁参照）。

【判示(5)】

(2) 本件において、納税者である原告の隠ぺい、仮装行為の存否について検討するに、前記前提事実及び前記争点1において認定した事実によると、原告は、Bに対し、本件特殊景品を廃棄するよう委託しておらず、むしろ廃棄しないことを前提として本件無償譲渡を行い、翌日以降も、本件特殊景品を従前同様にBから購入して使用を継続していたにもかかわらず、本件事業年度の法人税について、本件無償譲渡により本件特殊景品を廃棄したとして本件特殊景品棚卸評価額相当額を本件除却損として損金に計上した上で所得金額を算出し、納付すべき税額を計算した本件申告書を提出して、所得金額及び納付すべき税額を過少に申告したといえることができる。

したがって、原告は、故意に課税標準等の計算の基礎となる課税要件事実の一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい仮装したところに基づき本件申告書を提出したといえるべきである。

(3) よって、高田税務署長は、原告に対し、国税通則法68条1項を適用して、重加算税を課することができるというべきである。

3 本件更正処分 of 適法性

前記1のとおりに、本件無償譲渡は、法人税法37条7項にいう「寄附金」に該当するものというべきであるから、本件除却損として計上された本件特殊景品の棚卸評価額相当額9193万8699円は、寄附金の額に相当するといえるべきである。

したがって、原告の本件事業年度の法人税についての、所得金額、寄附金の損金不算入額の増加額及び納付すべき税額は、いずれも、被告の主張するとおりであり、このうち、所得金額は2億4272万8143円であり、納付すべき税額は6628万540

0円であると認めることができる。そうすると、本件更正処分における所得金額及び納付すべき税額は、いずれもこれらと同額であるから、本件更正処分は、適法である。

4 本件賦課決定処分の適法性

前記争点2において判示したとおりであり、原告は、真実は本件特殊景品を廃棄せずそのまま翌日以降も3店方式において使用し続けたにもかかわらず、Bに対し廃棄を委託して本件特殊景品を無償で引き渡したと事実を隠ぺいし、又は仮装して、本件特殊景品棚卸評価額相当額を本件除却損に計上した上で、本件事業年度の法人税について納付すべき税額を過少に申告していたものであるから、原告のこのような行為は、本件事業年度の法人税の課税標準の計算の基礎となるべき事実を仮装し、その仮装したところに基づき本件申告書を提出したといえることができる。

したがって、重加算税の金額は、上記隠ぺい、仮装による事実に基づき計算される本件更正処分における原告の納付すべき税額6628万5400円から本件申告書に記載された納付すべき税額4446万7200円を控除した後の金額2181万8200円のうち税額2181万円（国税通則法118条3項の規定に基づき、1万円未満を切り捨てた後のもの）に対して同法68条1項に規定する100分の35の割合を乗じて算出した763万3500円となる。これは、本件賦課決定処分における重加算税の金額（別表1の「更正処分」欄の「重加算税」欄の金額）と同額であるから、本件賦課決定処分は、適法である。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

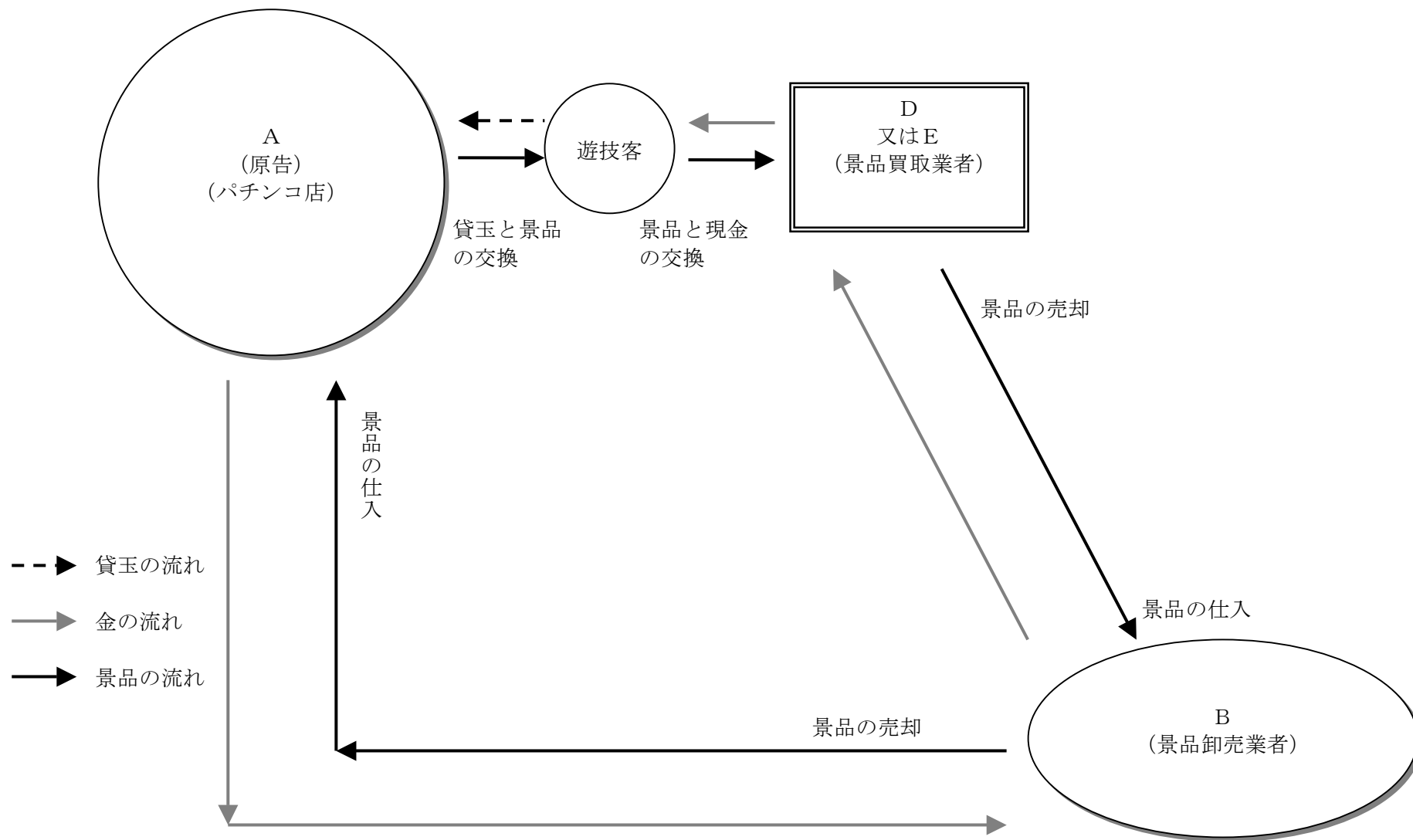
東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 小田 靖子

裁判官 島村 典男

3 店方式の説明図



別表 1

本件課税処分の経緯

(単位 円)

区分	年月日	所得金額	税額	重加算税
確定申告	平成16年11月30日	152,026,312	44,467,200	-
更正処分	平成17年5月27日	242,728,143	66,285,400	7,633,500
審査請求	平成17年7月21日	152,026,312	44,467,200	0
審査裁決	平成18年7月7日	(棄却)		

別表 2

本件事業年度の所得金額及び法人税額

(単位 円)

区分		順号	金額
申告所得金額		①	152,026,312
寄附金の損金不算入額の増加額		②	90,701,831
所得金額 (① + ②)		③	242,728,143
法人税額		④	72,818,400
法人税額の特別控除額		⑤	494,465
留保	課税留保金額	⑥	0
	同上に対する税額	⑦	0
法人税額計 (④ - ⑤ + ⑦)		⑧	72,323,935
控除所得税額		⑨	6,038,448
納付すべき税額 (⑧ - ⑨)		⑩	66,285,400