

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(高田税務署長)
平成20年6月26日棄却・確定

判 示 事 項

- (1) 法人税法37条(寄附金の損金不算入)の趣旨(原審判決引用)
- (2) 控訴人会社の景品卸売会社に対する特殊景品の無償譲渡は、控訴人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、再び控訴人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控訴人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(原審判決引用)
- (3) 控訴人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)に当たるということはあり得ないとの控訴人会社の主張が、控訴人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(原審判決引用)
- (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(原審判決引用)
- (5) 控訴人会社は、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、控訴人会社は、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こととされた事例(原審判決引用)
- (6) 本件特殊景品は、本件3店方式による取引を行う控訴人会社、景品卸売業者及び旧景品買取業者の間でのみ価値を有する物であり、そうした価値は買戻し義務を負担していない景品卸売業者及び旧景品買取業者が本件特殊景品を保有している間に限って認められるものであるから、本件特殊景品の元の調達者である控訴人会社が買戻し義務を履行した結果、控訴人会社の手元に戻ってきた本件特殊景品は無価値な物にすぎず、無価値になった本件特殊景品を引き渡す行為は、それ自体、「廃棄」と同様の行為であるなどの控訴人会社の主張が、控訴人会社、景品卸売業者及び新景品買取業者は、平成16年6月30日時点において、本件特殊景品を廃棄することは全く想定していなかったこと、控訴

人会社は、同日景品卸売業者に対して一旦本件特殊景品を引き渡すものの、翌7月1日以降再び景品卸売業者から本件特殊景品を仕入れる予定であり、景品卸売業者もそのことは十分認識し了解していたこと、本件特殊景品の3店方式内における交換価値は同年6月30日の前後で変更しない旨の明示又は黙示の合意があったことを推認するのが相当であるから、本件特殊景品は、控訴人会社がこれを買い戻した時点でその価値が消失したということとはできないとして排斥された事例

- (7) 控訴人会社が何ら資本関係のない景品卸売業者に対して利益を供与すべき理由も動機もないし、控訴人会社の所得や本件無償譲渡を除却損と処理することにより控訴人会社が免れる税負担に照らせば、控訴人会社が経済的利益を景品卸売業者に供与する合理性は全くないなどとの控訴人会社の主張が、控訴人会社は、一方で、本件特殊景品の買取業務を行う主体を子会社である旧景品買取業者から新景品買取業者に変更し、警察からの是正指導に従うとともに、他方で、これまでの本件3店方式による取引のスキームを（景品買取業者を旧景品買取業者から新景品買取業者に交代させるほかは）変更せず、控訴人会社の3店舗のパチンコ営業に空白を生じさせないようにするため、新景品買取業者に本件特殊景品の買取資金を供給する必要性があったのであり、控訴人会社が本件特殊景品の個数に見合った買取代金を景品卸売業者に支払ったのも、景品卸売業者を通じて本件特殊景品の買取代金を新景品買取業者に還流させるためであったと認定するのが相当であるとして排斥された事例
- (8) 旧景品買取業者が保有していた運転資金を新景品買取業者に移転させるという目的を達成するためだけであれば、景品卸売業者への本件無償譲渡行為及び買取代金を支払って本件特殊景品を買い取れば足りるはずであり、控訴人が景品卸売業者に代金を支払って本件特殊景品を一旦買い取る行為は不必要である旨の控訴人会社の主張が、控訴人会社が警察からの是正指導に従うための方策として、景品卸売業者が所持していたすべての本件特殊景品を買い上げる必要があると判断したものであるし、本件特殊景品を一旦買い取った上で本件無償譲渡をしなければ、景品卸売業者には新たに「本件3店方式」で特殊景品を循環させるのに必要な本件特殊景品がなかったことが窺われるのであるから、控訴人会社の主張は採用し難いとして排斥された事例
- (9) 事実を仮装・隠ぺいする動機も必要性もないとの控訴人会社の主張が、控訴人会社が企図したとおり本件特殊景品棚卸評価額相当額が本件除却損に計上されれば、本件事業年度の法人税について納付すべき税額は大幅に減少することになり、控訴人会社は、一方で新景品買取業者への本件特殊景品の買取資金の移転を行いつつ、他方で、納税額の減少を図ることができるから、控訴人会社に事実を仮装・隠ぺいする動機も必要性もないという控訴人会社の主張は当たらないとされた事例
- (10) 控訴人会社は、本件無償譲渡時点において、同日の景品卸売業者からの仕入れ価格を基に算出された控訴人会社の帳簿に計上されていた本件特殊景品除却損相当の損失を発生させ、景品卸売業者は同額の経済的利益を得たと認めるのが相当であるとされた事例
- (11) 控訴人会社が本件事業年度以前の事業年度において、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式による交換価値に基づく価格により計上していたのは、税務当局の強力な指導があり、これに従ったためであるから、控訴人会社が故意に仮装・隠ぺいを行い、それに基づいて申告をしたことはないとの控訴人会社の主張が、本件においては、控訴人会社は、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、景品卸売業者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り、かかる行為が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た行為と認められるのであるから、税務当局が、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式によ

る交換価値に基づく価格により計上すべきであると指導したか否かにより、本件処分の適法性が左右されることはないとして排斥された事例

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、どれだけが利益処分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)・(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)～(11) 省略
- （第一審・東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号、平成20年1月25日判決、本資料258号－13・順号10871）

判	決
控 訴 人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	石川 哲夫
同補佐人税理士	高橋 秀一郎
同	岩崎 誠
被控訴人	国
同代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	高田税務署長 大吉 伊智郎

同指定代理人 三村 仁
同 沼田 渉
同 中坪 敬治
同 清野 将史

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求めた裁判

- 1 原判決を取り消す。
- 2 高田税務署長が平成17年5月27日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成15年10月1日から平成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。
- 3 訴訟費用は、第1、2審を通じ、被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

- 1 控訴人は、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（以下「C3店舗」という。）で遊技客に供する換金用景品（以下「本件特殊景品」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、平成15年10月1日から平成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、控訴人が、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、控訴人にとっては、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、同更正処分の中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た事案である。

- 2 原判決は、①控訴人はもちろんBも、本件無償譲渡後、Bが本件特殊景品を廃棄することを想定しておらず、平成16年6月30日付けでいったんBに対して本件特殊景品

を無償で引き渡すものの、翌7月1日以降再びBから、控訴人がその経営に係るC3店舗において随時本件特殊景品を必要数量ずつ仕入れ、引き続き同店舗内で流通させることが前提とされていたと認めるのが相当である、②Bは、少なくとも平成16年6月30日の時点では、同日のBからの仕入れ価格を基に算出され控訴人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えることができ、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）に当たるといえることができる、③本件の事実関係の下においては、控訴人は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、平成16年7月1日以降も従前と同様、本件特殊景品をBから購入してその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から、控訴人は、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として、国税通則法68条1項に基づき重加算税を賦課することができるなどと判示して、控訴人の請求をいずれも棄却した。

そこで、控訴人がこれを不服であるとして控訴した。

- 3 「前提事実」、「被控訴人が主張する控訴人の税額等」、「争点」及び「争点に関する当事者の主張の要旨」は、以下のとおり当審における当事者の補充主張を付加するほか、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

（当審における控訴人の補充主張）

- (1) 本件特殊景品は、本件3店方式による取引を行う控訴人、B及びDの間でのみ価値（一定の金額で現金化できる権利）を有する物である上、そうした価値は、買戻義務を負担していないB及びDが本件特殊景品を保有している間に限って認められるものである。したがって、本件特殊景品の元の調達者である控訴人が買戻義務を履行した結果、控訴人の手元に戻ってきた本件特殊景品は無価値な物にすぎない。このような本件特殊景品の特性を踏まえると、控訴人が最終の買戻義務を負担することをやめることとなり、他の関係者もこれを了承していた場合において、前記のとおり控訴人が買戻義務を履行し精算を完了した以上、無価値になった本件特殊景品を引き渡す行為は、それ自体、「廃棄」と同様の行為である。

したがって、平成16年7月1日以降も物理的に同一の物が使用されていることを殊更強調し、除却損を計上した控訴人の処理を認めないのは誤りである。

- (2) Bは控訴人とは何ら資本関係のない会社であり、控訴人がそうしたBに対して9000万円以上の多額の利益を供与すべき理由も動機も一切ない。また、控訴人が本件更正処分によって課されることとなった本税は2181万8200円、重加算税は763万3500円、合計2945万1700円であって、控訴人がこの金額の税金を免れるために9000万円以上の利益を第三者に供与する合理性は全くない。
- (3) 被控訴人の主張によれば、控訴人は、平成16年6月30日何らの必要もないの

に4069万3877円を支払ってBから本件特殊景品を買い取り、その分を含めてC3店舗で取り扱っていた本件特殊景品をBに無償で引き渡し、翌7月1日Bから本件特殊景品を7931万6000円で仕入れて代金を支払っていることになるが、このような経済活動が合理的なものではないことは明らかである。

被控訴人は、Dが保有していた運転資金をEに移転させるべく本件無償譲渡が行われたと主張するが、そうだとすれば、控訴人としては本件無償譲渡を行って翌7月1日に7931万6000円でこれを買えば足りたはずである。

また、控訴人が本件更正処分等で課された本税等は上記のとおり2945万1700円であり、これを隠ぺいするために4069万3877円を支払うのではかえって損失が発生することになる。

- (4) 控訴人は、平成16年6月30日をもって本件特殊景品を最終的に買い戻す義務を負担しなくなったのであるから、翌7月1日以降の取引において同一の景品が使用されていたとしても、その意味するところは全く異なる。すなわち、同年6月30日までは、控訴人は、本件3店方式による取引においてB及びDが保有する本件特殊景品を最終的に買い取る義務を負う立場にあり、本件特殊景品は控訴人に対する買戻請求権を表象するものとして控訴人、B及びDの中を流通していたが、翌7月1日以降はEに対する権利を表象するものと変更されたものである。

したがって、物理的に同一の物が流通に付されていることを殊更強調し、控訴人による精算や買戻義務者の変更を否定するのは誤りである。

- (5) 被控訴人は、控訴人が故意に仮装・隠ぺいを行って、所得金額及び納付すべき税額を過少に申告したと主張するが、①控訴人には事実を仮装・隠ぺいする動機も必要性もないこと、②控訴人が本件事業年度以前の事業年度において、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式による交換価値に基づく価格により計上していた理由は、従前から、そのようにすべきであるとの税務当局の強力な指導があり、これに従ったためであることからすると、控訴人に仮装・隠ぺい行為はない。

(当審における控訴人の補充主張に対する被控訴人の認否及び反論)

- (1) 控訴人は、控訴人が最終の買戻義務を負担することをやめることとし、他の関係者もこれを了承していた場合において、前記のとおり控訴人が買戻義務を履行し精算を完了した以上、無価値になった本件特殊景品を引き渡す行為は、それ自体、「廃棄」したのと同様の行為であるなどと主張する。

しかしながら、そもそも控訴人による本件特殊景品の買取りは、本件特殊景品の買戻義務の履行として行われたものではない。また、本件特殊景品の交換価値が3店方式による取引を行う関係者の合意によって決まるものであるとすると、本件特殊景品の交換価値が消滅するのも、3店方式による取引を行う関係者が以後本件特殊景品を使用せず、遊技客から本件特殊景品が提示されてもそれを無価値なものとして取り扱う旨の合意が存在することによると考えるべきであり、本件のように、本件無償譲渡後も本件特殊景品の使用を継続する旨の合意が存在する事案においては、本件特殊景品の交換価値が消滅することはないと言うべきである。

- (2) 控訴人は、控訴人が何ら資本関係のないBに対して9000万円以上の利益を供与すべき理由も動機もないし、控訴人の所得や本件無償譲渡を除却損と処理すること

により控訴人が免れる税負担に照らせば、控訴人が9000万円以上の経済的利益をBに供与する合理性は全くないなどと主張する。

しかしながら本件無償譲渡に関する一連の取引の目的は、警察の指導により、景品買取業者を控訴人の子会社であるDから控訴人と資本関係のないEへと変更するに当たり、Dの運転資金をEに提供し、同社の運転資金を確保することにあつたことが窺われるのであるから、本件無償譲渡によりBに経済的利益を提供する必要性がないことや租税回避効果がないことは、被控訴人の主張に対する反論となっていない。

- (3) 控訴人は、Dが保有していた運転資金をEに移転させるという目的を達成するためだけであれば、Bへの本件無償譲渡行為及び平成16年7月1日の7931万6000円を支払っての本件特殊景品の買取行為を行えば足りるはずであり、控訴人がBに4069万3877円を支払って本件特殊景品を一旦買い取る行為は不必要である旨主張する。

しかしながら、控訴人は、本件特殊景品をBに無償譲渡する前提として、控訴人がBに譲渡できるだけの本件特殊景品を保有していることが必要であり、そのためには控訴人が一時的にせよBやDから本件特殊景品を買い取っておくことが不可欠であるから、控訴人の上記主張は理由がない。

- (4) 控訴人は、控訴人が本件特殊景品の最終の買戻義務を負担することは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号の趣旨を潜脱する行為であるから、本件特殊景品の買戻義務者を変更する必要性があつたなどと主張する。

しかし、風営法23条はパチンコ店の経営者が遊技客から特殊景品を買い取るなどすることを認めれば、同経営者が実質的に賭博を行うに等しいため、そのような行為を禁止したものであるところ、本件特殊景品の調達者である控訴人が本件特殊景品の買戻義務者であつたとしても買戻義務の履行が賭博と評価される余地はないから、本件特殊景品の買戻義務者を変更する必要性があつたとはいえない。

- (5) 控訴人は、本件事業年度以前の事業年度において、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式による交換価値に基づく価格により計上していた理由は、従前から、そのようにすべきであるとの税務当局の強力な指導があり、これに従つたためであると主張する。

しかし、本件特殊景品は、それが流通している間は交換価値を有する物として流通に置かれているのであるから、それを前提に帳簿処理をするのは当然である。また、仮装・隠ぺいが問題となるのは、本件特殊景品を廃棄処理していないにもかかわらず除却損として処理している点に関してであり、本件特殊景品を帳簿上交換価値を有する物として処理していた点に関してではないから、税務当局の指導により本件の仮装・隠ぺいが発生したかのような控訴人の主張は理由がない。

第3 当裁判所の判断

- 【判示(1) 1 当裁判所も、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、次項において
～(5)】 当審における控訴人の補充主張に対する判断を付加するほか、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。
- 2 当審における控訴人の補充主張に対する判断

【判示(6)】 (1)ア 控訴人は、本件特殊景品は、本件3店方式による取引を行う控訴人、B及びDの間でのみ価値を有する物であり、そうした価値は買戻義務を負担していないB及びDが本件特殊景品を保有している間に限って認められるものであるから、本件特殊景品の元の調達者である控訴人が買戻義務を履行した結果、控訴人の手元に戻ってきた本件特殊景品は無価値な物にすぎず、無価値になった本件特殊景品を引き渡す行為は、それ自体、「廃棄」と同様の行為であるなどと主張する。

イ しかしながら、証拠（原審証人丁の証言）によれば、丁はBに対し、平成16年6月30日限り本件特殊景品の使用をやめると伝えてその引取りを指示したものの、その後の本件特殊景品の処置については何らの指示をしなかったことが認められる（調査報告書（乙5号証）中の「(有)B反面調査 応接記録」には、国税調査官が平成17年1月20日B代表取締役である乙社長に面談した際、同社長は、置場の業者がDからEに変わり、今まで使用していた特殊景品は丁専務から廃棄するようとの指示を受けたと陳述した旨の記載があるが、同記載は反対趣旨の上記証言に照らし、採用しない。）ことに加え、引用に係る原判決の前提事実及び認定事実によれば、C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同自動払出機も変更等の処置を講じる必要があったにもかかわらず、本件無償譲渡に伴い自動払出機を変更するなどの処置が検討された形跡は全くなく、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、C町屋店及び同亀有店においても、同年6月30日から翌7月1日にかけて、本件特殊景品は、本件無償譲渡により一旦控訴人からBに引き渡されたが、それに引き続いて控訴人はBから7931万6000円相当（単価1個当たり1000円の物は1004円、2500円の物は2510円）の特殊景品の引渡しを受け、後日その代金を支払ったこと、結局、本件無償譲渡の前後で景品買取業者がDからEに変更されたものの、それ以外は従前と全く変わらない形態で、3店方式による本件特殊景品の取引が継続されたこと、本件特殊景品の3店方式内における交換価値は同年6月30日の前後で変更されることがなかったことが認められるところである。

これらの諸事情を総合すると、控訴人、B及びEは、平成16年6月30日時点において、本件特殊景品を廃棄することは全く想定していなかったこと、控訴人は、同日Bに対して一旦本件特殊景品を引き渡すものの、翌7月1日以降再びBから本件特殊景品を仕入れる予定であり、Bもそのことは十分認識し了解していたこと、本件特殊景品の3店方式内における交換価値は同年6月30日の前後で変更しない旨の明示又は黙示の合意があったことを推認するのが相当であるから、本件特殊景品は、控訴人がこれを買戻した時点でその価値が消失したということとはできない。

ウ したがって、同時点における本件特殊景品が無価値であることを前提として、本件特殊景品を引き渡す行為が「廃棄」と同様の行為であるとする控訴人の主張は、採用できない。

【判示(7)】 (2)ア 控訴人は、控訴人が何ら資本関係のないBに対して9000万円以上の利益を供与すべき理由も動機もないし、控訴人の所得や本件無償譲渡を除却損と処理する

ことにより控訴人が免れる税負担に照らせば、控訴人が9000万円以上の経済的利益をBに供与する合理性は全くないなどと主張する。

イ 引用に係る原判決の前提事実及び認定事実並びに証拠（乙5（調査報告書）中の「(有)E反面調査 応接記録」）及び弁論の全趣旨によれば、控訴人は、警察から、C3店舗で使用している本件特殊景品の買取業務を控訴人の100パーセント子会社であるDに行わせている点につき、風営法23条1項1号及び2号の趣旨に照らして妥当でないとして是正を求められており、この点を是正することが今回の主たる目的であったこと、Eは古物の売買及びその受託販売を目的として平成16年6月17日に設立された有限会社であり、設立時の同社の代表取締役であった丙は、Eの出資金の全額に当たる300万円を出資したものの、それを超えるEのC3店舗における本件特殊景品の買取資金については、Bの乙社長が、平成16年7月1日控訴人から本件特殊景品の買受金として支払を受けた金員のうち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補償金勘定にもその旨記載したことが認められる。これらの事実によれば、控訴人は、一方で、本件特殊景品の買取業務を行う主体を子会社であるDからEに変更し、警察からの是正指導に従うとともに、他方で、これまでの本件3店方式による取引のスキームを（景品買取業者をDからEに交代させるほかは）変更せず、C3店舗のパチンコ営業に空白を生じさせないようにするため、Eに本件特殊景品の買取資金を供給する必要性があったのであり、控訴人が本件特殊景品の個数に見合った買取代金である7931万6000円をBに支払ったのも、Bを通じて本件特殊景品の買取代金をEに還流させるためであったと認定するのが相当である。

ウ したがって、控訴人が多額の経済的利益をBに供与する動機や合理性が全くないなどとする控訴人の主張は採用し難い。

【判示(8)】 (3) 控訴人は、Dが保有していた運転資金をEに移転させるという目的を達成するためだけであれば、Bへの本件無償譲渡行為及び平成16年7月1日の7931万6000円を支払って本件特殊景品を買い取れば足りるはずであり、控訴人がBに4069万3877円を支払って本件特殊景品を一旦買い取る行為は不必要である旨主張する。

しかしながら、控訴人は上記(2)イ認定のとおり警察からの是正指導に従うための方策として、Bが所持していたすべての本件特殊景品を買い上げる必要があると判断したものであるし、引用に係る原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の1(2)の認定事実によれば、上記4069万3877円相当の本件特殊景品を一旦買い取った上で本件無償譲渡をしなければ、Bには新たに「本件3店方式」で特殊景品を循環させるのに必要な7931万6000円相当の本件特殊景品がなかったことが窺われるのであるから、控訴人の上記主張も採用し難い。

【判示(9)】 (4)ア 控訴人は、①事実を仮装・隠ぺいする動機も必要性もない、②本件事業年度以前の事業年度において、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式による交換価値に基づく価格により計上していた理由は、従前から、そのようにすべきであるとの税務当局の強力な指導があり、これに従ったためであるから、控訴人が故意に仮装・隠ぺいを行い、それに基づいて申告をしたことはないなどと主張する。

イ しかし、控訴人が企図したとおり本件特殊景品棚卸評価額相当額が本件除却損に計上されれば、本件事業年度の法人税について納付すべき税額は大幅に減少することになり、控訴人は、一方でEへの本件特殊景品の買取資金の移転を行いつつ、他方で、納税額の減少を図ることができるのであって、控訴人に事実を偽装・隠ぺいする動機も必要性もないという控訴人の主張は当たらない。

【判示(10)】 ウ また、控訴人が平成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ことは、引用に係る原判決の前提事実記載のとおりであるから、控訴人は、本件無償譲渡時である平成16年6月30日時点において、同日のBからの仕入れ価格を基に算出され控訴人の帳簿に計上されていた本件除却損9193万8699円相当の損失を発生させ、Bは同額の経済的利益を得たと認めるのが相当である。

【判示(11)】 そして、本件においては、控訴人は、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、又は偽装して、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り、かかる行為が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偽装した行為と認められるのであるから、税務当局が、本件特殊景品を本来の消耗品価格でなく3店方式による交換価値に基づく価格により計上すべきであると指導したか否かにより、本件処分 of 適法性が左右されることはない。

エ したがって、これらの点に係る控訴人の上記主張も理由がない。

3 以上より、控訴人の本訴請求は理由がないからこれを棄却するのが相当であり、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第16民事部

裁判長裁判官 宗宮 英俊

裁判官 黒津 英明

裁判官 大竹 昭彦