

福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(日田税務署長)
平成20年11月28日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 本件スキームからすれば、入会権者らが本件基金の権利者であり、入会権者らと同視される原告会社らが本件基金により借入金の繰上弁済を行ったから、債務免除益は発生しないとの原告会社らの主張が、入会権者らと原告会社らとの法律上の人格が異なることは言うまでもなく、仮に、入会権者らと原告会社らの構成員とが一致していたとしても、入会権者らと原告会社らとを税法上同一のものとして取り扱うべき理由はないとして排斥された事例
- (2) 本件基金は、A町が条例に基づき設置した基金であって、その管理処分権限は、A町が有していたものというほかなく、原告会社らは、A町が補助金を交付する限りにおいて、借入金の弁済原資を確保することができるという関係にあったに過ぎず、本件基金の全部又は一部について、直接管理処分権限を有していたものとも、A町に対し、補助金の交付という形式を採らずに直接その支払いを請求できるという関係にあったものとも認められず、さらに、原告会社らにおいてA町に対し、補助金を計画どおり交付すべき公法上又は私法上の請求権を有していたものと解すべき根拠もないのであるから、本件基金はA町に帰属するものといわざるを得ず、本件基金を原資とする借入金の繰上弁済により、A町に求償権が発生し、A町が当該求償権を放棄することにより債務免除益が生じたものと認められるとされた事例
- (3) 本件基金の用途が、原告会社らの土地取得費用に充てるものと定められていることから、本件基金は入会権者らないし原告会社らに帰属するとの原告会社らの主張が、地方公共団体の基金とは、地方公共団体の財産であり、かつ、特定の目的のために設置、運用及び処分されるものであるから、ある基金が特定人の便益に供される目的で設置されているとしても、当該基金が処分される前から当該特定人に帰属するとはいえないし、当該特定人において、地方公共団体に対し、当該基金の処分について、何らかの公法上又は私法上の請求権を有するものとも解しがたいとして排斥された事例
- (4) 土地を農地開発公社へ売却した時点で課税せずに放置しておきながら、債務免除益に課税するのは許されないとする原告会社らの主張が、税務官庁が売却に対する課税をしなかった理由は、入会権者らが入会権を放棄する一方で、財産区が前記売却の主体となったためであると認めるほかなく、仮に、入会権者らにおいて、農地開発公社への売却を含む本件スキームにつき課税負担が発生しない旨の説明を受け、これを信頼して入会権の放棄等に応じたとしても、当該信頼は、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことによって生じたものとはいえないから、各更正処分及び各賦課決定につき、課税上の信義則違反があったものとはいえないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1)～(4) 省略

判	決
原告	農事組合法人A組合
同代表者理事	甲

原告	農事組合法人B組合
同代表者理事	乙
原告	農事組合法人C組合
同代表者理事	丙
原告	農事組合法人D組合
同代表者理事	丁
上記4名訴訟代理人弁護士 錦織 淳	
同	深山 雅也
同	小山 洋介
同	宮坂 幸子
同	藤井 愛彦
同訴訟復代理人弁護士	新阜 直茂
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	日田税務署長
	甲斐 文明
被告指定代理人	川本 日子
同	福本 昌弘
同	岩崎 光憲
同	寺本 史郎
同	伊藤 彰
同	志賀 弘一
同	杉村 博司
同	濱田 和隆

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求の趣旨

- 1 別紙1、1ないし4記載の各処分をいずれも取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。

第2 事案の概要

本件は、原告らが、平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の納付すべき法人税額を0円として確定申告を行ったのに対し、日田税務署長（以下「処分行政庁」という。）が、平成17年12月26日付で、原告らに対してした、納付すべき税額を別紙2「更正後法人税額」欄記載の金額に更正する決定（以下「本件各更正処分」という。）及び「過小申告加算税額」欄記載の過少申告加算税を賦課する決定（以下「本件各賦課処分」といい、本件各更正処分と併せて以下「本

件処分」という。)について、原告らが、原告らに納付すべき法人税は生じていないと主張して、本件処分の取消しを求めた事案である。

1 前提事実(争いのない事実は証拠を掲記しない。)

(1) 当事者等

ア 原告農事組合法人A組合(以下「A組合」という。)、原告農事組合法人B組合(以下「B組合」という。)、原告農事組合法人C組合(以下「C組合」という。)及び原告農事組合法人D組合(以下「D組合」という。)は、いずれも昭和59年8月30日付で設立された、組合員の肉用牛飼養経営に係る施設の設置及び牧場経営に関する事業等を目的とする農事組合法人であり、法人税法2条7号の「協同組合等」に該当する。

イ 平成17年3月22日に日田市に編入される前の日田郡E町(以下「E町」という。)においては、「E町F基金」(以下「本件基金」という。)が存在していた。

(2) 債務免除に至る経緯

ア 本件土地に関する経緯

(ア) E町は、昭和54年度から昭和61年度にかけて、E町G地区を対象とした広域農業開発事業を行った(以下「本件開発事業」といい、本件開発事業の対象となった土地のうち、E町G地区内の4集落の土地を「本件土地」という。甲18、23、24)。

(イ) E町H財産区(以下「本件財産区」という。)は、昭和42年3月28日、本件土地につき、昭和30年3月31日の承継を原因として、E町から所有権移転登記を経由した(甲27、29、31)。

(ウ) 本件財産区は、昭和54年2月9日、社団法人I公社(以下「I公社」という。)に対し、本件土地及びその周辺の土地を、売買代金11億6370万円で譲渡した(甲18、44の1ないし3)。

本件財産区は、上記売買代金のうち11億1848万2000円を本件基金として積み立て、これを預金として運用した(甲18、56)

(エ) 本件土地に入会権を有していた入会権者の集団(以下「本件入会権者ら」という。)は、昭和52年11月1日、本件財産区の管理者であるE町長に対し、本件土地上に有する入会権を放棄すること及びE町長が本件土地をI公社に売り渡すことに同意する旨の書面を提出した(甲45、乙5)。

(オ) I公社は、本件開発事業実施後の本件土地を、昭和59年12月から昭和60年8月にかけて、順次原告らに売却した(甲18、56)。

イ 原告らの借入

原告らは、本件土地の購入資金に充てるため、別紙2「原告らとJ金融公庫との金銭消費貸借契約締結日」欄記載の各年月日に、「原告らの同公庫からの当初借入額」欄記載の各金額をそれぞれJ金融公庫から借り入れた(以下「本件借入金」という。)

ウ 繰上弁済

J金融公庫は、平成8年1月22日付けで、本件借入金につき、本件基金を原資とする、別紙2「平成8年1月22日時点の同借入残額」欄記載の各金額の弁済を

受けた（以下「本件繰上弁済」という。本件繰上弁済をE町が代位弁済として行ったのか、原告らが自ら弁済として行ったのかは、争いがある。）。

エ 債務免除

E町は、平成17年3月18日付けで、原告らに対し、「E町は、貴法人がJ金融公庫からの借入債務金を平成8年1月20日貴法人の承諾のもとに代位弁済をし、貴法人に同額の求償金債権を有していますが、本日上記求償金債権を全額放棄しましたのでその旨通知いたします。」と記載した通知書を発行した（以下「本件債務免除」という。乙1の1ないし4）。

(3) 課税及び本件訴え提起に至る経緯

ア A組合

(ア) A組合は、平成17年5月31日付けで、処分行政庁に対し、本件事業年度について、所得金額を「△898,907円」、納付すべき法人税額を「0円」とする確定申告書を提出した（甲1）。

(イ) 処分行政庁は、平成17年12月26日、A組合に対し、所得金額を「144,269,453円」、納付すべき法人税額を「31,739,100円」とする更正処分及び過少申告加算税を「4,734,500円」とする賦課決定処分を行った（甲5）。

(ウ) A組合は、上記(イ)の更正処分等を不服とし、処分行政庁に対し、平成18年2月10日付けで、異議申立てをしたが（甲9）、処分行政庁は、同年5月9日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲10）。

(エ) A組合は、上記(ウ)の異議決定を不服とし、国税不服審判所長に対し、平成18年6月5日付けで審査請求をしたが（甲14）、同審判所長は、平成19年6月1日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲18）。

イ B組合

(ア) B組合は、平成17年5月31日付けで、処分行政庁に対し、本件事業年度について、所得金額を「△243,494円」、納付すべき法人税額を「0円」とする確定申告書を提出した（甲2）。

(イ) 処分行政庁は、平成17年12月26日、B組合に対し、所得金額を「141,588,564円」、納付すべき法人税額を「31,149,300円」とする更正処分及び過少申告加算税を「4,646,000円」とする賦課決定処分を行った（甲6）。

(ウ) B組合は、上記(イ)の更正処分等を不服とし、処分行政庁に対し、平成18年2月10日付けで、異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年5月9日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲11）。

(エ) B組合は、上記(ウ)の異議決定を不服とし、国税不服審判所長に対し、平成18年6月5日付けで審査請求をしたが（甲15）、同審判所長は、平成19年6月1日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲19）。

ウ C組合

(ア) C組合は、平成17年5月31日付けで、処分行政庁に対し、本件事業年度について、所得金額を「0円」、納付すべき法人税額を「0円」とする確定申告

書を提出した（甲３）。

（イ） 処分行政庁は、平成１７年１２月２６日、Ｃ組合に対し、所得金額を「５７，９５１，２０２円」、納付すべき法人税額を「１２，７４９，２００円」とする更正処分及び過少申告加算税を「１，８８６，０００円」とする賦課決定処分を行った（甲７）。

（ウ） Ｃ組合は、上記（イ）の更正処分等を不服とし、処分行政庁に対し、平成１８年２月１０日付けで、異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年５月９日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲１２）。

（エ） Ｃ組合は、上記（ウ）の異議決定を不服とし、国税不服審判所長に対し、平成１８年６月５日付けで審査請求をしたが（甲１６）、同審判所長は、平成１９年６月１日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲２０）。

エ Ｄ組合

（ア） Ｄ組合は、平成１７年５月３１日付けで、処分行政庁に対し、本件事業年度について、所得金額を「△２９９，６８５円」、納付すべき法人税額を「０円」とする確定申告書を提出した（甲４）。

（イ） 処分行政庁は、平成１７年１２月２６日、Ｄ組合に対し、所得金額を「１２９，２３５，４５０円」、納付すべき法人税額を「２８，４３１，７００円」とする更正処分及び過少申告加算税を「４，２３９，５００円」とする賦課決定処分を行った（甲８）。

（ウ） Ｄ組合は、上記（イ）の更正処分等を不服とし、処分行政庁に対し、平成１８年２月１０日付けで、異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年５月９日、同異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲１３）。

（エ） Ｄ組合は、上記（ウ）の異議決定を不服とし、国税不服審判所長に対し、平成１８年６月５日付けで審査請求をしたが（甲１７）、同審判所長は、平成１９年６月１日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲２１）。

オ 本件訴え提起

原告らは、平成１９年１１月３０日、本件処分の取消しを求め、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

（４） 本件訴えにおいて被告が主張する原告らの法人税額及び過少申告加算税額の計算は、別紙３記載のとおりである。

２ 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には、本件繰上弁済はＥ町による代位弁済であり、Ｅ町が本件債務免除をしたことにより、原告らに債務免除益が生じたか（被告の主張）、本件繰上弁済は原告ら自らによる弁済であり、Ｅ町の原告らに対する求償権は発生しておらず、原告らに債務免除益は生じていないか（原告の主張）である。

（被告の主張）

（１） Ｅ町が本件基金を原資として本件繰上弁済をし、本件債務免除をしたことについて

ア 本件基金

(ア) 地方自治法２３７条１項は、「この法律において『財産』とは、公有財産、物品及び債権並びに基金をいう。」と規定し、これを受けた同法２４１条１項は、「普通地方公共団体は、条例の定めるところにより、特定の目的のために財産を維持し、資金を積み立て、又は定額の資金を運用するための基金を設けることができる。」と規定している。

E町は、地方自治法の上記各規定及びこれに基づくE町F基金条例（昭和５４年３月１６日E町条例第１６号。以下「本件条例」という。乙２）により、本件基金を設置及び管理していた。

(イ) 具体的な本件基金の管理については、本件基金が設置された昭和５４年当初からE町産業課（機構改編によって平成１２年４月１日以降はE町農林課）の所管とされ、本件基金の預金の払戻し等については、必要な手続を経て、E町出納室が行うものとされていた（乙５）。

(ウ) このように、本件基金はE町の財産として設置及び管理されていた。

イ 本件繰上弁済

(ア) E町は、原告らの債務の代位弁済として、別紙２「平成８年１月２２日時点の同借入残額」欄記載の各金額を、J金融公庫に支払った。

(イ) このことは、「平成７年度特別会計大分県日田郡E町F事業歳入歳出決算書」（乙３の１）に「F事業関係６法人に係る農地取得資金残高元金の立替払金 ７６６，５４８，２７０円」と記載されており、E町の帳票（乙３の２）にも、上記立替払金 ７億 ６ ６ ５ ４ 万 ８ ２ ７ ０ 円（そのうち、原告らの分の立替払として支出されたのは、A組合分が １ 億 ４ ５ ６ １ 万 ６ １ ７ ８ 円、B組合分が １ 億 ４ ２ ９ １ 万 ２ ８ ２ ９ 円、C組合分が ５ ７ ９ ６ 万 １ ０ ６ ２ 円、D組合分が １ 億 ３ ９ ７ １ 万 ５ １ ９ ８ 円）の支払が明記されていることから明らかである。

(ウ) また、E町が原告らの債務を代位弁済することについては、E町の平成７年第４回町議会定例会（平成７年１２月１２日開会、同月２０日閉会）において、「議案第８０号 平成７年度E町F事業特別会計補正予算（第２号）について」として提案され、特別委員会の審査に付された後、全員賛成により可決された（乙６）。

(エ) このように、E町は、その財産である本件基金から、原告らのために上記(イ)記載の各金額分を代位弁済したのであるから、原告らに対し、それぞれ上記(イ)記載の各金額分の求償権（以下「本件求償権」という。）を有していた。

ウ 本件債務免除

(ア) E町は、平成１７年３月１８日付けで、原告らに対して有する求償権の全額を放棄する旨の通知を発した（乙１の１ないし４）。

(イ) また、E町が原告らに対する求償権を放棄することについては、E町の平成１７年第２回町議会臨時会（平成１７年３月１４日開会、同日閉会）において、「議案第１５号 権利の放棄について」として提案及び審議され、可決された（乙７の１、２）。

(ウ) このように、E町は原告らに対する本件求償権を放棄し、逆にいえば、原告らはその債務を免除された。

(2) 本件債務免除によって原告らに益金が生じたことについて

ア 債務免除益が益金に含まれること

法人税法 22 条 2 項は、「内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。」と規定する。

そして、債務免除益は「無償による資産の譲受けその他の取引」に該当し、益金に含まれると解されている。

イ 原告らに益金が生じたこと

本件債務免除により、無償で債務を免除されたのであるから、原告らに債務免除益が生じたことは明らかである。

よって、原告らに生じた債務免除益は、法人税法上、益金の額に算入される。

(原告らの主張に対する反論)

原告らは、本件基金の権利者は原告らであり、本件繰上弁済は、原告らが自ら行ったものであると主張する。

すなわち、本件開発事業のスキームによれば、本件入会権者らが本件基金の権利者であるところ、本件入会権者らと原告らとは同視しうると主張する。

しかしながら、下記のとおり、原告らの主張は失当である。

(1) ア 原告らの主張する「権利」がいかなるものか明らかではないが、仮に本件基金の帰属ということであれば、本件基金は、昭和 54 年に E 町によって設置され、E 町において管理及び運用されてきたのであるから、その帰属も E 町であることは明らかである。

イ 原告らはいずれも、本件基金が設置された後の昭和 59 年に設立された法人であるから、本件基金が原告らに帰属するとの主張は失当である。

ウ また、本件入会権者らと原告らは法律上の人格が異なるから、これらを同視することはできない。

(2) ア 原告らは、本件入会権者らが本件土地の入会権を有していたことを前提として、本件基金の原資が本件土地を I 公社に譲渡した際の対価であるため、本件入会権者らないし原告らが「権利者」であると主張しているようである。

イ しかしながら、本件土地は、地方自治法上の特別地方公共団体である本件財産区の所有となっていたのであるから（甲 25 ないし 31）、その譲渡の対価もまた本件財産区に帰属していたことは明らかである。

そして、I 公社から支払われた土地の譲渡対価は、本件財産区の会計を通じ、「E 町 F 事業特別会計」（以下「本件特別会計」という。）に組み入れられ、本件条例（乙 2）に基づき本件基金が設置されたというのであるから、本件基金が E 町の財産として設置されたことは明らかである。

ウ なお、本件財産区が I 公社に本件土地を売却するに当たっては、A、B、C 及び D の本件入会権者ら全員から、本件財産区の管理者である E 町長に対し、入会権の放棄及び土地の売却などについての同意書が提出されている（甲 45、乙 5）。

(3) 原告らも、以下のとおり、E 町に債務を負っていることを前提としていたのであ

るから、本件訴訟において原告らとE町との間に債権債務が存在しなかったと主張するのは矛盾している。

ア 原告ら自身、それぞれ平成16年3月期の法人税確定申告書の「借入金及び支払利子の内訳書⑪」において、A組合は、借入先の欄に「E町外」、期末現在高の欄に「146,704,694円」と、B組合は、借入先の欄に「E町」、期末現在高の欄に「142,912,829円」と、C組合は、借入先の欄に「E町他」、期末現在高の欄に「59,741,203円」と、D組合は、借入先の欄に「E町他」、期末現在高の欄に「140,996,574円」と記載していた（乙4の1ないし4）。

イ 平成16年11月2日に開催された「F事業基金に伴うO5法人役員説明会」において、原告らは、E町から、本件求償権の存在を前提にして、E町が本件求償権を放棄すれば法人税の課税が生じること及び訴外農事組合法人P組合は土地をE町に物納することによって課税関係を生じさせない方策を選択していたが、原告らの場合、そのような方式を選択せず土地を所有し続けるとすれば課税関係が生じるのは当然であることなどについて詳細に説明された。

その際、上記説明会に出席していた原告らの代表者らは、本件求償権の存在を否定しなかった（乙5）。

(4) 処分行政庁は、地方自治法及びE町の条例、E町の議会決議及び原告らの過去の申告等を確認した上で事実認定を行い、本件処分を行ったものであって、その適法性は明らかである。

地方自治体の議会決議は、当該自治体としての最終的な意思決定であるから、その手続において法令上必要とされる定数を欠いていたなどの明らかな瑕疵が認められない限り、有効なものとされることはいうまでもないことであって、処分行政庁においてこれを否認する法令上の根拠はない。

原告らの主張は、処分行政庁に対し、本件処分を行うに当たり、法令上何の根拠もなく、被告の主張(1)イ及びウのE町の議会決議を無効として取り扱うべきであったとするものであって、明らかに失当である。

(原告らの主張)

(1) 本件入会権者ら

本件土地は、明治期以前から、O村の住民の総有の入会地であった。

その後、本件土地の所有権名義は、土地台帳及び不動産登記簿上、本件財産区名義で表示されるようになったが、形式上のものであって、所有権は本件入会権者らにあったと考えられるし、少なくとも地役権的入会権を本件入会権者らが有していたことは明らかである。

(2) 本件スキーム

ア 昭和54年度から昭和61年度にかけて、E町及びK公団（現在の名称は独立行政法人K）は、未利用地、低位利用地を飼料畑及び牧草地として開発するとともに、公共牧場等を創設し、地域畜産農家の経営規模の拡大・合理化を図ること等を目的として、本件開発事業を行った。

その際、本件開発事業に結合して、農地所有者から農地保有合理化法人が土地の

譲渡を受け、さらに原告ら農事組合法人に売り渡すという、農地保有合理化促進事業（以下「本件合理化事業」という。）が行われた。

イ 本件開発事業及び本件合理化事業のスキーム（以下「本件スキーム」という。）は、以下のとおりである。

（ア） 本件入会権者らが、本件土地の入会権を、農地保有合理化法人である I 公社に譲渡する。

（イ） 本件土地について、E 町及び K 公団が、本件開発事業を実施する。

（ウ） 本件入会権者らすなわち C、D、A 及び B の 4 集落の住民が、それぞれ原告ら C 組合、D 組合、A 組合及び B 組合を組織する。

（エ） 原告らが、I 公社から、開発された本件土地を買い取る。

ウ 本件入会権者らと原告らを同視すべきこと

本件スキームの入口において、本件土地の提供者として本件入会権者らが、本件スキームの出口において、開発後の本件土地の受け皿として原告ら農事組合法人が指定されていた以上、本件入会権者と原告らは同視できる。

また、原告らを設立するにあたって、本件入会権者らを原告らの組合員とすることが説明されており（甲 50）、原告らと本件入会権者らを同視できることは自明である。

エ 譲渡対価と売買代金

（ア） 本件スキームにおいては、上記イ（ア）において本件入会権者らが受ける入会権譲渡の対価（以下「本件譲渡対価」という。）と、上記イ（エ）において原告らが支払う売買代金（以下「本件売買代金」という。）とは、原則として同額とされた。

本件売買代金については、原告らが J 金融公庫から、年 3.5 パーセントの固定金利、26 年間の割賦払いの約定で借り入れた資金が充てられた。

本件譲渡対価については、本件譲渡対価は、まず本件財産区会計に、次いで本件特別会計に組み入れられた。そして、本件入会権者らと E 町との間で、本件入会権者らが 11 億 2491 万円を取得して本件基金とし、本件財産区が 3879 万円を取得して「財産区財政調整基金」とすることとされた。

本件譲渡対価は、高利で運用され、その利息で、① 本件財産区財政調整基金に積み立てられる 3879 万円、② I 公社が得る手数料、③ 原告らに課税される不動産取得税、④ 事業費の 10 パーセントの工事地元負担金、⑤ 上記固定金利を賄うことが想定された。

このように、本件スキームにおいては、本件入会権者ないし原告らの負担を限りなくゼロに近づけることが想定された。

（イ） その後、預金金利が低下し、J 金融公庫からの借入金利を本件基金の預金金利が大幅に下回るという、いわゆる逆ざやの状態となったため、平成 8 年 1 月 22 日、J 金融公庫からの借入について、本件基金を原資とした本件繰上弁済が行われた。

これらのことから、E 町は、原告らに対し、本件求償権が発生したものと判断し、この判断を前提として、本件課税処分が行われたものであるが、この判断が誤っていることは、これまでに述べた本件事業のスキームに照らせば、火を見る

より明らかである。

- (3) 本件基金は、下記のとおり、本件入会権者らないし原告らに帰属する。

よって、原告らは、自らに権利がある本件基金によって自ら弁済したのであり、E町に本件求償権は発生せず、原告らに債務免除益は発生しない。

ア 本件基金は、原告らの本件売買代金に充てられるという用途が定められていた。

(ア) 本件基金設立時のE町議会の議事録によれば、「将来L地域の縁故部落民の当該土地購入財源に充当するものとする。」とされ、本件基金は、本件譲渡対価を、本件特別会計に一時入れておき、本件土地を買い戻す際に、本件売買代金に充当する計画であった(甲32、33)。

(イ) 本件条例は、「開発終了後の関係地区民の土地取得費並びに工事費の一部負担金の支出をもってその歳出とする。」と定めている。

また、本件条例は、本件基金設置の目的として、「関係地区民の農用地の取得が円滑に執行されるよう」と、また、「次の場合に限り、基金…を処分することができる。」として、「開発地区住民の土地取得費並びに工事費の一部負担金の財源にあてるとき」と定めている。

イ 本件入会権者らが、本件土地の入会権を、無償で放棄などするはずがない。

(ア) 貧しい農民である原告らの構成員に、巨額の本件売買代金を調達する能力があるはずがない。自ら本件売買代金を調達しなければならないとすれば、本件入会権者らは、本件スキームに同意しなかったはずである。

(イ) 本件土地の入会権は、本件入会権者らが先祖伝来守り続けてきた大切な財産である。本件基金の帰属をE町であるとは取り扱うことは、貧しい農民から大切な入会権をただで強奪することに等しい。

- (4) 原告らがE町に債務を負っていることを前提としていないこと

ア 被告は、原告らの会計帳簿にE町からの借入がある旨記載されていることから、原告らがE町に債務を負っていることを前提としていたと主張する。

(ア) しかしながら、原告らの会計帳簿の記載をしたのは、戊公認会計士であるところ、そのような記載の法的意味や、E町が本件求償権を放棄すると債務免除益課税されるという税務上の評価につき、原告らの組合員が理解し、承諾を与えていたという事実はない。

(イ) また、上記戊は、上記の記載について、本件基金を管理する主体がE町であるという外観に着目し、形式的にE町の代位弁済として会計処理をただけである。

イ F協議会会長のMの記名押印がある、平成7年12月20日付「農地取得資金の繰上げ償還に伴う覚書」(以下「本件覚書」という。)には、確かに「代位弁済の方法により」と記載されている(甲65)。

(ア) しかしながら、いわゆる認印による押印があるにすぎないし、上記Mは、生前、上記記名押印を否定していた(甲69)。

(イ) また、平成18年1月27日の住民説明会で初めて、原告らは本件覚書の存在を知ったものである。

本件覚書は、E町が、後になってから、会計処理の説明の便宜のために作成し

たものと推察されるのであって、本件覚書によって、原告らが代位弁済を承認したことはない。

(5) E町関係者が本件求償権を有していないことを前提としていること

ア 平成17年3月18日当時E町長であったN（以下「N町長」という。）は、日田市との合併を目前に控え、会計帳簿上本件求償権が残っていることは好ましくないと考え、政治的判断として、形式的に本件債務免除をしたに過ぎない（甲70）。

仮に、本件求償権が実際に存在するのに、これを放棄したということになれば、公金を預かる行政の長として、住民訴訟等の責任追及を受けることになりかねない。そのような責任追及を受けることはないと確信したからこそ、N町長は、本件債務免除をしたものである。

イ 平成15年当時、E町の当時の顧問弁護士は、本件基金の権利者が本件入会権者らである以上、本件繰上弁済は代位弁済ではなく、本件求償権が発生する余地はないが、会計帳簿上は本件求償権が存在するという記載になっているので、本件債務免除をするのが良いとの見解であった（甲61、62）。

(6) 本件スキームと課税

ア 本件開発事業が行われることによって、本件譲渡対価と本件売買代金には大きな差が生じて当然であるのに、本件スキームにおいてこれらが同額とされているのは、本件入会権者ら、I公社及び原告ら間の各売買は、本件開発事業を遂行するための名目的なものにすぎず、売買の実質は全く存在せず、売買に藉口した国策による補助事業だからである。

よって、売買の実質がないから、本件入会権者らからI公社への売却については非課税とされた。昭和54年のE町議会における企画課長の答弁において、I公社への売買について非課税となる根拠について「地方公共団体の売買の場合は税金の対象にならない」と説明されているが、売買の実質がないから非課税とされるのであり、説明が誤っている。

イ もっとも、仮に、本件スキームの実施によって課税が発生したとすれば、本件入会権者らがその入会権をI公社に売却した時点であろう。その時点で課税を放置しておき、後になって債務免除益に課税するなどという姑息な手段が許されるはずがない。

第3 争点に対する判断

【判示(1)】 1 原告らは、本件スキームからすれば、本件入会権者らが本件基金の権利者であり、本件入会権者らと同視される原告らが本件基金により自ら本件繰上弁済を行ったから、債務免除益は発生しないと主張する。

しかしながら、本件入会権者らと原告らとの法律上の人格が異なることは言うまでもなく、仮に、本件入会権者らと原告らの構成員とが一致していたとしても、本件入会権者らと原告らとを税法上同一のものとして取り扱うべき理由はない。

よって、原告らの主張は理由がない。

2 なお、仮に、本件入会権者らと原告らとを税法上同一のものとして取り扱うとしても、以下に述べるとおり、原告らの主張は理由がない。

(1) 前記前提事実並びに証拠及び弁論の全趣旨（認定に用いた証拠等は末尾に掲記す

る。)によると、以下の事実が認められる。

ア 本件財産区は、昭和30年3月31日から、本件土地を所有していた(甲25ないし31)。

本件入会権者らは、昭和3年11月2日以前から、本件土地の入会権を有していた(甲34ないし36)。

イ E町及びK公団等は、昭和52年ころから、本件土地につき、本件開発事業及び本件合理化事業を計画し、実施した(甲18、23、24、39ないし45)。

これらの事業に際しては、原告らに不動産取得税が課税されるほかは、本件入会権者らに原告らに課税負担が発生しないことが想定されていた(弁論の全趣旨)。

(ア) 本件入会権者らは、昭和52年11月1日、本件土地の入会権を放棄した(甲45、乙5)。

(イ) 本件財産区は、昭和54年2月9日、本件土地及びその周辺の土地を、売買代金11億6370万円でI公社に譲渡した(甲18、44の1ないし3)。

地方公共団体である本件財産区が売主となったため、上記売買の売却益は非課税となった(甲47)。

(ウ) I公社の所有となった本件土地について、K公団が、本件開発事業を実施した。

本件開発事業における事業費は、G地区全体で24億1925万1000円に上る見込みであった(甲42)。

ウ(ア) 本件財産区は、上記イ(イ)の売却代金を、本件財産区の特別会計の収入に計上し、本件財産区財政調整基金に3879万円を積み立て、本件特別会計に11億2491万円を繰り出した(甲18、32、33、47)。

(イ) E町は、昭和54年3月16日、本件開発事業の完了によって関係地区民の農用地の取得が円滑に執行されることを目的として、本件基金を設置する本件条例を制定した(乙2)。

E町は、本件特別会計に繰り入れた金額から、事務諸経費を642万8000円除き、11億1848万2000円を、本件基金として積み立て、これを預金として運用した(甲18、56)。

(ウ) 本件基金を運用した利息により、① 本件財産区財政調整基金に積み立てられる3879万円、② I公社が得る手数料、③ 原告らに課税される不動産取得税、④ 事業費の10パーセントの工事地元負担金、⑤ 下記エ(イ)の借入利息を賄うことが想定された。

本件基金を運用した利子については、本件基金が地方公共団体の基金であるために、非課税となった(甲63)。

エ(ア) 本件入会権者らは、昭和59年8月30日、原告らを設立した。

(イ) 原告らは、別紙2「原告らとJ金融公庫との金銭消費貸借契約締結日」欄記載の各年月日に、年利3.5パーセントの約定で、「原告らの同公庫からの当初借入額」欄記載の各金額をそれぞれJ金融公庫から借り入れた。

その際、E町は、原告らの上記借入債務を保証した(甲56、57)。

(ウ) 原告らは、昭和59年12月から昭和60年8月にかけて、I 公社から、開発後の本件土地を買い取った（甲18、56）。

上記売買代金は、上記イ(イ)で売却された本件土地の周辺の土地の代金と合わせて、11億4581万6679円であった（弁論の全趣旨）

(エ) 原告らのJ 金融公庫に対する弁済については、E 町が、本件基金を原資として補助金を交付し、原告らがこれを弁済に充てることが計画され、昭和62年から平成6年までは、計画どおりに補助金の交付及び弁済がなされた（甲39、56、63）。

オ 本件基金の預入利子は、昭和55年当時は、6.1パーセントないし8.1パーセントであったが、年々低下し、平成7年には、2.15パーセントないし2.35パーセントとなった（甲56）。

そのため、E 町は、平成8年1月22日、原告らの債務の代位弁済として、別紙2「平成8年1月22日時点の同借入残額」欄記載の各金額を、J 金融公庫に支払う本件繰上弁済をした（乙3、6）。

その際、E 町が、原告らの借入残額に相当する金額の補助金を支出し、これを用いて原告らが自ら弁済する方法はとられなかった（甲63）。

カ そのため、将来、課税関係が生じるのではないかという問題が浮上したが、将来解決することとなった（甲57、60）。

この問題については、原告らにおいて、E 町ないし本件財産区が原告らから本件土地を買い取ることによって課税を免れる案や、第三者に本件土地を売却して得た代金によって、本件債務免除による債務免除益に課される税金を支払う案が検討された（甲63）。

最終的には、E 町が、平成17年3月18日、本件求償権の全額を放棄する旨の通知を発し、本件債務免除をした（乙1の1ないし4）。

(2) 以上によれば、平成17年3月18日、原告らに、別紙2「平成8年1月22日時点の同借入残額」欄記載の各金額の債務免除益が生じたと認められる。その理由は以下のとおりである。

【判示(2)】

ア 本件基金は、E 町が本件条例に基づき設置した基金であって、その管理処分権限は、E 町が有していたものというほかない。

イ 一方で、前記アを前提とすると、原告らは、E 町が前記補助金を交付する限りにおいて、本件借入金の弁済原資を確保することができるという関係にあったに過ぎず、本件基金の全部又は一部について、直接管理処分権限を有していたものとも、E 町に対し、補助金の交付という形式を採らずに直接その支払を請求できるという関係にあったものとも認められない。さらに、原告らにおいて、E 町に対し、前記補助金を計画どおり交付すべき公法上又は私法上の請求権を有していたものと解すべき根拠もない。

以上によれば、本件基金はE 町に帰属するものといわざるを得ない。

ウ よって、本件繰上弁済により本件求償権が発生し、本件債務免除により前記債務免除益が生じたものと認められる。

(3) これに対し、原告らは、本件基金は、本件入会権者らないし原告らに帰属するか

【判示(3)】

ら、原告らは、自ら本件繰上弁済をしたのであり、E町に本件求償権は発生せず、債務免除益も発生しないとして縷々主張するが、下記のとおり、いずれも採用できない。

ア 原告らは、本件基金の使途が、原告らの土地取得費用に充てるものと定められていることから、本件基金は本件入会権者らないし原告らに帰属すると主張する。

しかしながら、地方公共団体の基金とは、地方公共団体の財産であり、かつ、特定の目的のために設置、運用及び処分されるものである（地方自治法237条1項、同法241条1項ないし3項）。

そうであれば、ある基金が特定人の便益に供される目的で設置されているとしても、当該基金が処分される前から当該特定人に帰属するとはいえないし、当該特定人において、地方公共団体に対し、当該基金の処分について、何らかの公法上又は私法上の請求権を有するものとも解し難い。

以上によれば、原告らの主張は理由がない。

イ 原告らは、本件入会権者らが、入会権を無償で放棄などするはずがないと主張する。

(ア) しかしながら、前記(1)イ(ア)によれば、本件入会権者らが本件土地の入会権につき放棄の意思表示をしたことは明らかである一方、本件入会権者らが本件土地の入会権をI公社に売却したことを認めるに足りる証拠はない。

(イ) 一方で、前記(1)アないしエによれば、原告らないし本件入会権者らは、前記放棄の意思表示の時点で、本件土地を原告らにおいて買い受ける一方、その弁済原資が本件基金から拠出されるものとの認識を有していたものと認めるのが相当である。

しかしながら、前記(2)及び前記アで述べたところによれば、当該拠出は、E町が前記補助金を交付する限りにおいて実現するものに過ぎず、当該拠出につき、原告らがE町に対し何らかの公法上又は私法上の請求権を有するものではないのであって、原告らの前記認識は、結局は補助金の交付に対する期待に過ぎないものであり、本件基金の帰属についての判断を左右するものとはいえない。

(ウ) 以上によれば、原告らの前記主張は採用できない。

ウ(ア) 原告らは、本件繰上弁済当時のN町長は、本件求償権が実際には存在しないからこそ、本件繰上弁済によって住民訴訟等の責任追及を受けることはないと確信し、本件債務免除をしたと主張する。

(イ) しかしながら、証拠(甲63、64)によれば、N町長は、日田市との合併までに、本件求償権に係る債権債務関係を、原告らの負担を最小限にしつつ解消するとの目的で本件債務免除をしたものであるところ、これに先立ち、① 本件求償権が存在するのであれば、その放棄については裁判(住民訴訟)も予想されるとの町議会における指摘や、② 本件債務免除に関し、原告らに課税の問題が生ずるとの公認会計士による指摘が存在したことが認められるのであって、これらの事情を考慮すれば、N町長としては、自らに対する責任追及の可能性を考慮しつつも、前記目的の達成のため、政治的判断として本件債務免除をしたものと認めるのが相当であり、本件求償権が現実には存在しないものと確信した故に本件債務免除を行ったものとは認め難い。

また、本件基金が本件入会権者らないし原告らの本件土地取得のためという特定の目的のために設置されたものであることに照らせば、本件基金を原資とした本件繰上弁済に係る本件債務免除をしたとしても、本件入会権者ら以外のE町の町民から現実にE町長が住民訴訟等の責任追及を受けることはないとも考えられる。

なお、以上の点について、証拠（甲64）によれば、E町の平成17年第2回町議会臨時会において、N町長は、本件債務免除によって町民に被害を与えないかとの質問に対し、仮に原告らがE町に本件求償権に係る弁済をした場合は、弁済金を一般会計に入れず、いずれ地元に返すべきであるから、本件債務免除によっても一般町民に不利益を与えることはない旨説明していることが認められるのであって、本件求償権が存在しないから町民に被害を与えないとの説明はしていない。

以上によれば、仮に本件求償権が存在していたとすれば、住民訴訟等の責任追及を受ける可能性があるから、E町長は本件債務免除をしなかったはずであるとはいえず、原告らの主張は理由がない。

(ウ) また、原告らは、前記(ア)の主張に関連して、E町の顧問弁護士は、本件求償権は発生しないとの見解であったと主張する。

上記顧問弁護士の見解に関しては、証拠（甲61、62）によれば、上記顧問弁護士は、本件基金を設置した経緯は分からないが、仮に本件入会権者らから預かったものであれば、本件求償権は生じないと判断を示したことが認められるのであって、仮定の話として見解を述べているにすぎないのであるから、原告らの主張は理由がない。

エ 原告らは、I公社への売却の時点で課税せずに放置しておきながら、債務免除益に課税するのは許されないと主張する。

しかしながら、上記売却の際に課税がされなかったことが、本件基金の帰属ないし本件求償権の存否に関する判断を左右するものではないから、原告らの主張は採用できない。

オ ただ、原告らの前記エの主張は、前記課税がされなかったことにつき、いわゆる課税上の信義則違反を主張するものとも解されるので、この点につき判断しておく。

(ア) この点、前記(1)イによれば、本件開発事業及び本件合理化事業においては、本件入会権者らないし原告らに課税負担が発生しないことが想定されていたものであって、本件入会権者らにおいては、当該想定につきE町の担当者等から説明を受けた結果、入会権の放棄等に応じたことも十分考えられるところである。

(イ) しかしながら、証拠（甲45、乙5）によれば、税務官庁が前記売却に対する課税をしなかった理由は、本件入会権者らが入会権を放棄する一方で、本件財産区が前記売却の主体となったためであると認めるほかない。

原告らはこの点につき、当該売却が非課税とされたのは、I公社及び原告ら間の各売買は、本件開発事業を遂行するための名目的なものにすぎず、売買の実質が全く存在しなかったからである旨主張するが、仮に、上記の各売買が、本件開発事業を遂行するために行われたとの事情があったとしても、前記証拠に加え、

前記各売買の間に5年以上の期間があること等に照らせば、税務官庁において当該事情を認識していたり、ましてやその上でI公社への売却につき課税がされないことを容認する旨の見解を表示したとも到底考え難いところである。

【判示(4)】

そうすると、仮に、本件入会権者らにおいて、I公社への売却を含む本件スキームにつき課税負担が発生しない旨の説明を受け、これを信頼して入会権の放棄等に応じたとしても、当該信頼は、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことによって生じたものとはいえないから、本件各更正処分及び本件各賦課処分につき、課税上の信義則違反があったものとはいえない。

3 本件処分の適法性

(1) 以上によれば、原告らの本件事業年度の所得金額及び納付すべき税額は、いずれも別紙3記載のとおりである。そうすると、本件各更正処分における本件事業年度の所得金額及び納付すべき税額は、これと同額であるから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

(2) 上記(1)のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、原告は、本件各更正処分により納付すべき税額の計算の基礎となった所得について、過少に申告していたものであり、過少に申告していたことについて、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があると認めることはできない。

したがって、過少申告加算税の額は、いずれも別紙3記載のとおりである。そうすると、本件各賦課処分における過少申告加算税額は、これと同額であるから、本件各賦課処分は、いずれも適法である。

4 以上のとおりであって、各原告の請求は理由がないからいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第6民事部

裁判長裁判官 野尻 純夫

裁判官 前澤 達朗

裁判官 西 麻里子

別紙 1

- 1 日田税務署長が原告農事組合法人A組合に対して平成17年12月26日付で行った平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 2 日田税務署長が原告農事組合法人B組合に対して平成17年12月26日付で行った平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 3 日田税務署長が原告農事組合法人C組合に対して平成17年12月26日付で行った平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 4 日田税務署長が原告農事組合法人D組合に対して平成17年12月26日付で行った平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分

別紙2

債務免除益課税一覧表

	原告らとJ金融公庫との 金銭消費貸借 契約締結日	原告らの同公庫から の当初借入額	平成8年1月22日 時点の同借入残額	更正後 法人税額	過小申告 加算税額
A組合	昭和61年2月24日	191,760,000	145,616,178	31,739,100	4,734,500
B組合	昭和61年2月24日	188,200,000	142,912,829	31,149,300	4,646,000
C組合	昭和60年3月22日	81,230,000	57,961,062	12,749,200	1,886,000
D組合	昭和60年3月20日	196,650,000	139,715,198	28,431,700	4,239,500

(単位はすべて円である。)

(1) A組合

ア 所得金額 1億4426万9453円

(ア) A組合は、本件事業年度において、A組合の債務が免除されたことによる収益の額を益金の額に算入せずに法人税の確定申告をした(甲1)ことから、処分行政庁は、債務免除益に相当する金額1億4561万6178円を所得金額に加算した(甲5)。

(イ) 繰越欠損金の当期控除額

A組合は、本件事業年度において、繰越欠損金の当期控除額を0円として確定申告しているところ、上記(ア)のとりの債務免除益が存在することにより法人税法57条に基づき控除すべき欠損金額が44万7818円となることから、同額を所得金額から減算した(甲5)。

(ウ) したがって、A組合の所得金額は、申告所得金額△89万8907円に上記(ア)の加算及び(イ)の減算をした1億4426万9453円である(甲5)。

イ 翌期へ繰り越す欠損金額 0円

A組合は、本件事業年度における翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金を134万6725円として確定申告しているところ(甲1)、上記ア(イ)により、本件事業年度において、平成15年4月1日から平成16年3月31日までの事業年度(以下「平成16年3月期」という。)以前から繰り越されてきた欠損金額44万7818円の全額を控除し、かつ、本件事業年度も上記アのとおり欠損金額は生じないことから、翌期へ繰り越す欠損金額は0円となる(甲5)。

ウ 納付すべき法人税額 3173万910円

(ア) 所得金額に対する法人税額3173万9180円

上記アで算出された所得金額1億4426万9453円につき、国税通則法118条1項の規定による端数処理(1000円未満切捨て)をし、平成18年法律10号による改正前の法人税法(以下「改正前法」という。)66条3項・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「負担軽減措置法という。’)16条1項3号の規定(税率22パーセント)により計算した。

(イ) 納付すべき法人税額 3173万9100円

上記(ア)により算出された所得金額に対する法人税額3173万9180円につき、国税通則法119条1項による端数処理(100円未満切捨て)をすることにより、納付すべき法人税額は、3173万9100円となる。

(ウ) 差引納付すべき法人税額 3173万9100円

上記(イ)により算出した納付すべき法人税額3173万9100円とA組合の申告税額0円との差額3173万9100円が差引納付すべき法人税額となる。

エ 過少申告加算税の額 473万4500円

過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定に基づき、上記(ウ)の差引納付すべき法人税額3173万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切捨てたもの)に100分の10の割合を乗じた317万3000円、及び、同法65条2項の規定に基づき、前記ウ(ウ)の差引納付すべき法人税額3173万9100円から、同条3項2号の規定により計算される、期限内申告税額0円と50万円とのいずれか多い金額である50万円を控除した3123万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの)に100分の5の割合を

乗じた156万1500円の合計473万4500円となる。

(2) B組合

ア 所得金額 1億4158万8564円

(ア) B組合は、本件事業年度において、B組合の債務が免除されたことによる収益の額を益金の額に算入せずに法人税の確定申告をした(甲2)ことから、処分行政庁は、債務免除益に相当する金額1億4291万2829円を所得金額に加算した(甲6)。

(イ) 繰越欠損金の当期控除額

B組合は、本件事業年度において、繰越欠損金の当期控除額を0円として確定申告しているところ、上記(ア)のとおり債務免除益が存在することにより法人税法57条に基づき控除すべき欠損金額が108万0771円となることから、同額を所得金額から減算した(甲6)。

(ウ) したがって、B組合の所得金額は、申告所得金額△24万3494円に上記(ア)の加算及び(イ)の減算をした1億4158万8564円である(甲6)。

イ 翌期へ繰り越す欠損金額 0円

B組合は、本件事業年度における翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金を132万4265円として確定申告しているところ(甲2)、上記ア(イ)により、本件事業年度において、平成16年3月期以前から繰り越されてきた欠損金額108万0771円の全額を控除し、かつ、本件事業年度も上記アのとおり欠損金額は生じないことから、翌期へ繰り越す欠損金額は0円となる(甲6)。

ウ 納付すべき法人税額 3114万9300円

(ア) 所得金額に対する法人税額 3114万9360円

前記アで算出された所得金額1億4158万8564円につき、国税通則法118条1項の規定による端数処理(1000円未満切捨て)をし、改正前法66条3項・負担軽減措置法16条1項3号の規定(税率22パーセント)により計算した。

(イ) 納付すべき法人税額 3114万9300円

上記(ア)により算出された所得金額に対する法人税額3114万9360円につき、国税通則法119条1項による端数処理(100円未満切捨て)をすることにより、納付すべき法人税額は、3114万9300円となる。

(ウ) 差引納付すべき法人税額 3114万9300円

上記(イ)により算出した納付すべき法人税額3114万9300円とB組合の申告税額0円との差額3114万9300円が差引納付すべき法人税額となる。

エ 過少申告加算税の額 464万6000円

過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定に基づき、上記(ウ)の差引納付すべき法人税額3114万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切捨てたもの)に100分の10の割合を乗じた311万4000円、及び、同法65条2項の規定に基づき、上記ウ(ウ)の差引納付すべき法人税額3114万9300円から、同条3項2号の規定により計算される、期限内申告税額0円と50万円とのいずれか多い金額である50万円を控除した3064万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの)に100分の5の割合を乗じた153万2000円の合計464万6000円となる。

(3) C組合

ア 所得金額 5795万1202円

(ア) C組合は、本件事業年度において、C組合の債務が免除されたことによる収益の額を益金の

額に算入せずに法人税の確定申告をした（甲３）ことから、処分行政庁は、債務免除益に相当する金額５７９６万１０６２円を所得金額に加算した（甲７）。

（イ）繰越欠損金の当期控除額

C組合は、本件事業年度において、繰越欠損金の当期控除額を６万７９８９円として確定申告しているところ、上記（ア）のとおり債務免除益が存在することにより法人税法５７条に基づき控除すべき欠損金額が７万７８４９円となることから、申告金額との差額９８６０円を所得金額から減算した（甲７）。

（ウ）したがって、C組合の所得金額は、申告所得金額０円に上記（ア）の加算及び（イ）の減算をした５７９５万１２０２円である（甲７）。

イ 翌期へ繰り越す欠損金額 ０円

C組合は、本件事業年度における翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金を９８６０円として確定申告しているところ（甲３）、上記ア（イ）により、本件事業年度において、平成１６年３月期以前から繰り越されてきた欠損金額７万７８４９円の全額を控除し、かつ、本件事業年度も上記アのとおり欠損金額は生じないことから、翌期へ繰り越す欠損金額は０円となる（甲７）。

ウ 納付すべき法人税額 １２７４万９２００円

（ア）所得金額に対する法人税額 １２７４万９２２０円

前記アで算出された所得金額５７９５万１２０２円につき、国税通則法１１８条１項の規定による端数処理（１０００円未満切捨て）をし、改正前法６６条３項・負担軽減措置法１６条１項３号の規定（税率２２パーセント）により計算した。

（イ）納付すべき法人税額 １２７４万９２００円

上記（ア）により算出された所得金額に対する法人税額１２７４万９２２０円につき、国税通則法１１９条１項による端数処理（１００円未満切捨て）をすることにより、納付すべき法人税額は、１２７４万９２００円となる。

（ウ）差引納付すべき法人税額 １２７４万９２００円

上記（イ）により算出した納付すべき法人税額１２７４万９２００円とC組合の申告税額０円との差額１２７４万９２００円が差引納付すべき法人税額となる。

エ 過少申告加算税の額 １８８万６０００円

過少申告加算税の額は、国税通則法６５条１項の規定に基づき、上記ウ（ウ）の差引納付すべき法人税額１２７４万円（国税通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数を切捨てたもの）に１００分の１０の割合を乗じた１２７万４０００円、及び、同法６５条２項の規定に基づき、上記ウ（ウ）の差引納付すべき法人税額１２７４万９２００円から、同条３項２号の規定により計算される、期限内申告税額０円と５０万円とのいずれか多い金額である５０万円を控除した１２２４万円（国税通則法１１８条３項の規定により１万円未満の端数を切り捨てたもの）に１００分の５の割合を乗じた６１万２０００円の合計１８８万６０００円となる。

（４）D組合

ア 所得金額 １億２９２３万５４５０円

（ア）D組合は、本件事業年度において、D組合の債務が免除されたことによる収益の額を益金の額に算入せずに法人税の確定申告をした（甲４）ことから、処分行政庁は、債務免除益に相当する金額１億３９７１万５１９８円を所得金額に加算した（甲８）。

（イ）繰越欠損金の当期控除額

D組合は、本件事業年度において、繰越欠損金の当期控除額を0円として確定申告しているところ、上記(ア)のとおり債務免除益が存在することにより法人税法57条に基づき控除すべき欠損金額が1018万0063円となることから、同額を所得金額から減算した(甲8)。

(ウ) したがって、D組合の所得金額は、申告所得金額△29万9685円に上記(ア)の加算及び(イ)の減算をした1億2923万5450円である(甲8)。

イ 翌期へ繰り越す欠損金額 0円

D組合は、本件事業年度における翌期へ繰り越す欠損金又は災害損失金を1047万9748円として確定申告しているところ(甲4)、上記ア(イ)により、本件事業年度において、平成16年3月期以前から繰り越されてきた欠損金額1018万0063円の全額を控除し、かつ、本件事業年度も上記アのとおり欠損金額は生じないことから、翌期へ繰り越す欠損金額は0円となる(甲8)。

ウ 納付すべき法人税額 2843万1700円

(ア) 所得金額に対する法人税額 2843万1700円

前記アで算出された所得金額1億2923万5450円につき、国税通則法118条1項の規定による端数処理(1000円未満切捨て)をし、改正前法66条3項・負担軽減措置法16条1項3号の規定(税率22パーセント)により計算した。

(イ) 納付すべき法人税額 2843万1700円

上記(ア)により算出された所得金額に対する法人税額2843万1700円につき、国税通則法119条1項による端数処理(100円未満切捨て)をすることにより、納付すべき法人税額は、2843万1700円となる。

(ウ) 差引納付すべき法人税額 2843万1700円

上記(イ)により算出した納付すべき法人税額2843万1700円とD組合の申告税額0円との差額2843万1700円が差引納付すべき法人税額となる。

エ 過少申告加算税の額 423万9500円

過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定に基づき、上記ウ(ウ)の差引納付すべき法人税額2843万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切捨てたもの)に100分の10の割合を乗じた284万3000円、及び、同法65条2項の規定に基づき、上記ウ(ウ)の差引納付すべき法人税額2843万1700円から、同条3項2号の規定により計算される、期限内申告税額0円と50万円とのいずれか多い金額である50万円を控除した2793万円(国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てたもの)に100分の5の割合を乗じた139万6500円の合計423万9500円となる。