

松山地方裁判所 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(今治税務署長、国税不服審判所長)
平成20年12月24日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 本件海面使用料の支払に係る契約ないし合意の意思表示の当事者及び本件海面使用料の支払いを受けた当事者は、いずれも原告組合であること、砂利採取業者等は、原告組合の同意を得ることについて強い動機を有しており、本件海面使用料は原告組合の同意の対価であると認識していたと推認される上、原告組合もそのことを十分に理解し得たし、実際にも同意を与えていること、本件海面使用料が個々の原告組合員に対する純然たる損失補償であるとは認めがたいことを併せ考慮すれば、本件海面使用料は、砂利採取業者等が砂利採取区域において砂利採取を行うことについて原告組合が同意を与えることの対価であると認めるのが相当であるとされた事例
- (2) 本件海面使用料のうち、砂船監視料名目の金員は、砂利採取業者等が砂利採取が実施される際に監視業務を行った船舶に対する日当として支払ったものであると認められるが、同金員は、原告組合に帰属すると認められる砂利採取に関する本件海面使用料に付随して支払われたものであり、砂船監視料の契約ないし合意の形式や原告組合内部での取扱いとは本件海面使用料と同じであることに照らすと、砂船監視料名目の金員も原告組合に帰属すると解するのが相当であるとされた事例
- (3) 砂利採取業者等に対する同意は事実行為であり、法的権利性が認められない以上、当該同意に対価性を是認することはできないとの原告組合の主張が、いわゆる準委任契約など、事実行為の対価として金銭を支払う合意も存在する上、砂利採取の認可又は許可の手続的要件の充足や原告組合ないし原告組合員との間のトラブル回避のために金銭を支払うことは、一般取引通念に照らして合理性が認められるとして排斥された事例
- (4) 本件海面使用料等が原告組合の同意の対価であるとすれば、漁業者に対する損失補償がないのであるから、砂利採取に反対する漁業者は、その共同漁業権を行使する権利に基づいて、砂利採取行為に対する妨害排除を求めることができ、さらには、許可漁業者や自由漁業者も損害賠償請求をすることができることとなり、当事者の主観的意思に反して不合理であるとの原告組合の主張が、漁業そのものは気象状況や海流などの諸般の事情により大きく影響を受けやすいものであり、それゆえ砂利採取により各漁業者が被る損害は、その因果関係の点でも、額の点でも調査、把握が極めて困難であることから、砂利採取業者等が、各漁業者から差止請求又は損害賠償請求をなされるリスクを勘案した上で、各漁業者に対する損失補償契約を締結することなく、原告組合の同意を得ることで、原告組合による各漁業者との間の事実上の調整に期待したとしても何ら不合理とはいえないとして排斥された事例
- (5) 本件海面使用料等のうち、原告組合の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するものについては、同金員に係る海面使用契約の締結並びに当該契約に基づく海面使用料名目の金員の請求及び受領がいずれも原告組合名義でなされていると認められるところ、原告組合の有する共同漁業権の管理は原告組合の目的事業であること、本件海面使用料等が個々の原告組合員に対する損失補償であるとは認めがたいことを併せ考慮すれば、本件海面使用料等のうち、原告組合の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するものは、原告組合に帰属すると認めるのが相当であると

された事例

- (6) 海運会社が所有する台船が転覆・漂流した事故について、原告組合と海運会社との示談協定の締結並びに当該協定に基づく漁業補償金名目の金員の請求及び受領は、いずれも原告組合名義でなされていること、本件事故海域は、原告組合の有する共同漁業権の漁場区域内にあるところ、共同漁業権の管理は、原告組合の目的事業であること等を考慮すれば、本件海面使用料等のうち、示談協定に基づいて支払われたものは、本件事故により原告組合の有する共同漁業権に生じた損害の賠償として原告組合に帰属すると認めるのが相当であるとされた事例
- (7) 本件海面使用料等は砂利採取等により各組合員が被る損失を填補する補償金であるとの原告組合の主張が、本件海面使用料等の算定方法及び配分方法は、各漁業者の受ける損失を補填する実害補償であることと整合せず、原告組合が個々の組合員からたとえ黙示であっても本件海面使用料等に関して損失補償契約の締結等につき委任を受けていることを裏付ける証拠もないとして排斥された事例
- (8) 本件海面使用料等の各組合員に対する配分の有無及び金額は、原告組合の裁量に委ねられていて、原告組合の財政状態等により、場合によっては金員の受領後、理事会等の議決により組合員には配分しないという事態もあり得ると考えられ、租税特別措置法関係通達64(2)-29（共同漁業権等の消滅による補償金の仮勘定経理）で仮受金勘定が認められている共同漁業権等の消滅等に対する補償金等とは異なり、原告組合が受領した海面使用料等を自らに帰属させることなく各組合員に配分することが当然に予定されていたとまでは認められないことから、原告組合が本件海面使用料等を各組合員に配分することを予定し又は現に配分したとしても本件海面使用料等について仮受金勘定が認められるものではないとされた事例
- (9) 県が県下の漁業組合に対し、組合員の委任を受けて漁業補償金を取得することを認めるとともに、これを組合員に公正に配分するように指導してきたことを根拠に、本件海面使用料等が各組合員に帰属するとの原告組合の主張が、これは県による判断、指導にすぎないうえ、本件海面使用料等が組合員の損失補償金であると認めるに足りる証拠はないとして排斥された事例
- (10) 国税庁は、租税特別措置法関係通達64(2)-29（共同漁業権等の消滅による補償金の仮勘定経理）により漁業補償金の仮受金勘定による経理を認めてきたのであり、支払者が国であれ私企業であれ、組合員の漁獲減少を填補する性格を有する以上、組合員への配分が予定されている部分の仮受金勘定を認めなければならないとの原告組合の主張が、本件海面使用料等が法的に各組合員に当然に帰属すべき純然たる損失補償金であると認めるに足りる証拠はなく、原告組合が本件海面使用料等を各組合員に帰属させることが当然に予定されていたとも認められないことから、本件海面使用料等について仮受金勘定を認める前提を欠くとして排斥された事例
- (11) 最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同平成元年7月13日第一小法廷判決・民集43巻7号866頁は、結論としての判断において、漁業補償金の帰属主体が現実には漁業操業に関し損失を被る組合員たる漁業者であることを認めているとの原告組合の主張が、当該判決は、漁業協同組合がその有する漁業権を放棄した場合に漁業権消滅の対価として支払われる漁業補償金は、漁業協同組合に帰属し、組合員はその配分を受ける立場にあるにすぎない旨を判示したものであることは明らかであり、原告組合の主張は独自の見解であるとして排斥された事例
- (12) 課税庁が、原告組合に対し、砂利採取業者等から受領した漁業補償金の個々の組合員に対する配分額を照会してきたことなどをもって、課税庁が漁業補償金を各組合員の所得であると認識してきたからにはほかならないとの原告組合の主張が、課税庁がそのような照会をしたことをうかがわせる証拠はなく、仮に、照会の事実が認められたとしても、本件海面使用料等が直接組合員に帰属する場合も、

いったん原告組合に帰属したうえで組合員に配分される場合も、結果的に組合員の所得を構成することには変わりがない以上、組合員への配分金に関する調査をしたことをもって本件海面使用料等が各漁業者に帰属することや仮受金勘定を認めたことにはならないとして排斥された事例

- (13) 原告らに対する課税処分以外には、同県内及び他県において砂利採取に伴う漁業補償金を漁業協同組合の益金とした課税処分の例はないとの原告組合の主張が、漁業協同組合が業者から受領した金員の帰属は、当該金員の支払われた趣旨によって個別に決まるものであるから、他の漁業協同組合に対する課税処分の例によって、本件海面使用料等の帰属主体が左右されるものではなく、本件海面使用料等が漁業補償金であると認めるに足る証拠はないから、他の漁業協同組合において組合員に配分した砂利採取に伴う漁業補償金について課税処分された例がないとしても、本件海面使用料等が原告に帰属するという認定が妨げられるものでも、租税平等原則に違反するものでもないとして排斥された事例
- (14) 本件海面使用料等は、いずれも、原告組合の取引に係るものであって、砂利採取業者等から原告組合に支払われた時点で確定的に原告組合に帰属するものと認められることから、その全額が原告組合の収益と認められ、かつ、本件海面使用料等が「資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益」（法人税法22条2項（各事業年度の所得の金額の計算））に該当することは明らかであることから、その全額が原告組合の益金となると解されるとされた事例
- (15) 租税法規における信義則の法理の適用要件
- (16) 本件海面使用料について、20年余りの間、非課税の取扱いが税務署の指導により認められてきたこと、原告組合はその指導を信じてそれに基づいて仮受金の経理処理をしてきたこと、原告組合が税務署の指導を信じたことにつき何ら過失はないこと等を総合的に評価すると、本件各処分は明らかに信義則に違反し、かつ、裁量権を濫用した違法な処分であるとの原告組合の主張が、①課税庁が原告組合に対し、本件海面使用料等の個々の組合員に対する配分額について調査したことを認めるに足る証拠はなく、仮にその事実が認められたとしても、それをもって課税庁が本件海面使用料等が各組合員に帰属することや仮受金勘定処理を認めたとはいえないから信頼の対象となる公的見解が表示されたとは認められず、②原告組合が課税庁に対して本件海面使用料等の税務処理について積極的に相談したり指導を求めた事実はなく、③課税庁が過去の税務調査の際に、本件海面使用料等についての仮受金勘定処理を是正しなかったとしても、それだけでは本件海面使用料等を原告組合の所得として課税の対象としない旨の課税庁の黙示の意向の表明であるとまでは認めるに足らず、その他一切の事情を考慮しても信頼の対象となる公的見解の表示があったと認めるに足る証拠はないから、本件各処分について信義則の適用は認められないとして排斥された事例
- (17) 本件裁決は、原告組合の主張を的確に取り上げないまま、実質的審査をせずに裁決をなした違法があるとの原告組合の主張が、本件裁決の事実誤認をいうものについては、原処分である本件各処分（異議決定により一部取り消された後のもの）を維持した本件裁決の実体的判断に関する違法を主張するにすぎず、何ら裁決固有の瑕疵を主張するものではない上、裁決書によれば、国税不服審判所長は、原告の主張の要旨を的確に取り上げた上で判断を下しているとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1)～(14) 省略
- (15) 租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、上記課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記法理の適用については慎重で

なければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて上記法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、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り、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、のちに上記表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の上記表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものであるといわなければならない（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁）。

(16)・(17) 省略

判	決
原告	A漁業協同組合
同代表者代表理事	甲
同訴訟代理人弁護士	本田 兆司
同	桂 秀次郎
同	秦 清
同	足立 修一
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	今治税務署長
	岡部 安幸
裁決行政庁	国税不服審判所長
	金子 順一
被告指定代理人	高橋 和貴
同	上岡 渉
同	長濱 裕行
同	伊東 司郎
同	小林 一秋
同	大西 耕司
同	中島 剛志
同	岡田 知美
同	松澤 悟
同	浪越 吉則
同	池見 融
同	河野 康
同	内藤 宜彦
同	岡田 令

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

- 1 今治税務署長が原告に対して平成16年7月6日付けでなした平成13年1月1日から平成13年12月31日までの事業年度の法人税の総所得金額を9857万0586円（平成16年12月6日付け異議決定により一部取り消された後のもの）、過少申告加算税の額を311万3500円（平成16年12月6日付け異議決定により一部取り消された後のもの）、平成14年1月1日から平成14年12月31日までの事業年度の法人税の総所得金額を7280万9518円、過少申告加算税の額を237万6500円、平成15年1月1日から平成15年12月31日までの事業年度の法人税の総所得金額を1億1183万1654円（平成16年12月6日付け異議決定により一部取り消された後のもの）、過少申告加算税の額を366万5000円（平成16年12月6日付け異議決定により一部取り消された後のもの）とする各更正処分のうち総所得金額がそれぞれ、404万3327円、－154万5602円、－513万0996円を超える部分並びに各賦課決定処分を取り消す。
- 2 国税不服審判所長が、平成17年9月21日付けでなした、平成13年1月1日から平成13年12月31日までの事業年度の法人税、平成14年1月1日から平成14年12月31日までの事業年度の法人税及び平成15年1月1日から平成15年12月31日までの事業年度の法人税の各更正処分に対する各審査請求の裁決を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、漁業協同組合である原告が、平成13年1月1日から平成13年12月31日までの事業年度（以下「平成13年12月期」という。）の法人税、平成14年1月1日から平成14年12月31日までの事業年度（以下「平成14年12月期」という。）の法人税、平成15年1月1日から平成15年12月31日までの事業年度（以下「平成15年12月期」といい、平成13年12月期ないし平成15年12月期を併せて「本件各事業年度」という。）の法人税の各確定申告書を各法定申告期限までにそれぞれ提出したところ、今治税務署長が、原告が砂利採取業者その他の業者から受領した海面使用料及び砂船監視料は原告に帰属するものであり、そのうち雑収入として計上された額を控除した残額は雑収入の計上漏れであることを主な理由として、本件各事業年度における各法人税の更正処分（以下それぞれ「平成13年12月期更正処分」、「平成14年12月期更正処分」、「平成15年12月期更正処分」といい、これらを併せて「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下それぞれ「平成13年12月期賦課決定処分」、「平成14年12月期賦課決定処分」、「平成15年12月期賦課決定処分」といい、併せて「本件各賦課決定処分」というとともに、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）を行ったことから、原告が本件各処分及びこれに係る裁決の取消しを求めた事案である。

1 関係法令等の定め

(1) 法人税法 22 条 2 項

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。

(2) ア 租税特別措置法関係通達 64(2)－29 (以下「本件通達」という。)

漁業協同組合又は漁業協同組合連合会（以下 64(2)－29 において「組合等」という。）が、その有する共同漁業権、特定区画漁業権又は入漁権（以下 64(2)－29 において「共同漁業権等」という。）の消滅又はその価値の減少（以下 64(2)－29 において「消滅等」という。）により措置法第 64 条第 1 項第 7 号に掲げる補償金又は対価（以下 64(2)－29 において「補償金等」という。）を取得した場合において、当該補償金等の額の全部又は一部を当該共同漁業権等の範囲内において漁業を営む権利を有する組合員に対して当該権利の消滅等による補償として配分することとしているため、その配分をする日と当該補償金等の交付を受けた日から 3 年を経過する日とのいずれか早い日まで仮受金として経理しているときは、これを認める。この場合において、当該補償金等の交付を受けた日から 3 年を経過した日において配分が確定していない金額があるときは、当該金額については、同日において組合等が収用等により取得した補償金等であるものとして措置法第 64 条から第 65 条の 2 までの規定を適用する。

イ 租税特別措置法 64 条 1 項 7 号

国若しくは地方公共団体（その設立に係る団体で政令で定めるものを含む。）が行い、若しくは土地収用法第三条に規定する事業の施行者がその事業の用に供するために行う公有水面埋立法の規定に基づく公有水面の埋立て又は当該施行者が行う当該事業の施行に伴う漁業権、入漁権その他水の利用に関する権利又は鉱業権（租鉱権及び採石権その他土石を採掘し、又は採取する権利を含む。）の消滅（これらの権利の価値の減少を含む。）により、補償金又は対価を取得する場合

(3) 砂利採取に係る同意に関する諸規定

ア 砂利採取法

第一条 この法律は、砂利採取業について、その事業を行なう者の登録、砂利の採取計画の認可その他の規制を行なうこと等により、砂利の採取に伴う災害を防止し、あわせて砂利採取業の健全な発達に資することを目的とする。

第十六条 砂利採取業者は、砂利の採取を行おうとするときは、当該採取に係る砂利採取場ごとに採取計画を定め、当該砂利採取場の所在地を管轄する都道府県知事（当該砂利採取場の区域の全部又は一部が河川区域等（河川法（昭和三十九年法律第百六十七号）第六条第一項に規定する河川区域（同法第五十八条の二第一項の規定により指定されたものを含む。）、同法第五十四条第一項に規定する河川保全区域及び同法第五十八条の三第一項に規定する河川保全立体区域をいう。以下同じ。）の区域内にあるときは、当該河川区域等に係る同法第七条に規定する河川管理者（同法第九条第二項若しくは第五項、

第十一条第三項又は第九十八条の規定により、同法第二十六条第一項及び第二十七条第一項若しくは第五十五条第一項及び第五十八条の四第一項の規定に基づく権限に属する事務を行い、その権限を代わつて行い、又はその権限の委任を受けた者があるときは、その者。以下「河川管理者」という。))の認可を受けなければならない。

第十九条 都道府県知事又は河川管理者は、第十六条の認可の申請があつた場合において、当該申請に係る採取計画に基づいて行なう砂利の採取が他人に危害を及ぼし、公共の用に供する施設を損傷し、又は他の産業の利益を損じ、公共の福祉に反すると認めるときは、同条の認可をしてはならない。

イ 愛媛県海砂利採取認可要綱（以下「要綱」という。）

第1条 この要綱は、県土保全、資源保護等の観点から、海砂利に係る採取認可総量、採取海域の設定、採取認可期間等について規定し、海砂利の適正かつ計画的な採取を行わせることを目的とする。

第6条 海砂利の採取計画の認可基準は、次のとおりとする。

(3) 次の関係者の同意を得ているものであること。

ウ 関係漁業協同組合の同意

ウ 愛媛県漁業調整規則（以下「漁業調整規則」という。）

第1条 この規則は、漁業法（昭和24年法律第267号）及び水産資源保護法（昭和26年法律第313号）その他漁業に関する法令とあいまって、愛媛県における水産資源の保護培養、漁業取締りその他漁業調整を図り、あわせて漁業秩序の確立を期することを目的とする。

第45条

第1項 漁業権の設定されている漁場内において岩礁を破碎し、又は土砂若しくは岩石を採取しようとする者は、知事の許可を受けなければならない。

第2項 前項の規定により許可を受けようとする者は、様式第11号による申請書に当該漁場に係る漁業権を有する者の同意書を添え、知事に提出しなければならない。

エ 愛媛県の海を管理する条例（以下「海管条例」という。）

第1条 この条例は、普通海域の管理について必要な事項を定めることにより、愛媛県の海の適正な利用と環境の保全を図ることを目的とする。

第3条

第1項 普通海域において、次に掲げる海域の使用等をしようとする者は、知事の許可を受けなければならない。

(2) 土石（砂を含む。以下同じ。）の採取

第6条 知事は、第3条第1項の許可の申請が次の各号のいずれにも適合していると認めるときでなければ、同項の許可をしてはならない。

(1) 海域の公共性及び公益性が著しく損なわれないものであること。

(2) 海域の環境保全及び災害防止に十分配慮されたものであること。

(3) 公共施設若しくは公共的施設の利用又は公共事業若しくは公共的事業の遂行に支障を与えないものであること。

(4) その他知事が定める基準に適合するものであること。

オ 愛媛県の海を管理する条例施行規則（以下「海管条例規則」という。）

第3条 条例第3条第1項の許可を受けようとする者は、許可申請書（様式第1号）に、別表に定める書類を添えて、知事に提出しなければならない。

第6条 条例第6条第4号の知事が定める基準は、次に掲げるとおりとする。

(1) 申請者が、申請に係る海域の使用等を適正に行うと認めるに足りる信用を有していること。

(2) 申請に係る海域の使用等の場所、規模及び方法が、その目的に照らし適正かつ合理的なものであること。

別表（第3条関係）

条例第3条第1項第2号の規定による許可	4 利害関係者があるときは、その同意書
---------------------	---------------------

2 争いのない事実等

(1) 当事者

原告は、愛媛県今治市に所在する漁業協同組合であり、d ないし e の5つの共同漁業権を有する。原告の平成20年1月1日現在の組合員数は、正組合員290名、准組合員34名の合計324名であった（証人乙<以下「証人乙」という。>）。

(2) 本件各処分経過等

ア 原告は、本件各事業年度において、砂利採取業者その他の業者（以下「砂利採取業者等」という。）から、別紙2-1ないし2-3の各「雑収入の内訳」に記載された海面使用料（以下「本件海面使用料」という。）及び砂船監視料（以下、本件海面使用料と併せて「本件海面使用料等」という。）を受領して、総額を仮受金として経理した上で、同金員のうち上記各別紙の収益計上済み額欄記載の金額を収益として計上した。

イ 原告は、今治税務署長に対し、本件各事業年度について、別紙1「課税処分等の経過表」の「確定申告」欄のとおり所得金額、納付すべき法人税額を記載した法人税の確定申告書を、それぞれ法定申告期限までに提出した。

ウ 今治税務署長が原告に対する法人税等調査を行ったところ、原告はその調査中の平成16年5月28日、今治税務署長に対し、本件各事業年度について、調査担当者の指摘事項のうち交際費等の原告の自認した事項のみ修正し再計算して作成した本件各事業年度の法人税の各修正申告書並びに平成13年12月期及び平成15年12月期の消費税及び地方消費税の修正申告書を提出した。

エ 今治税務署長は、原告に対し、原告が砂利採取業者等から受領した海面使用料等は原告に帰属するものであり、そのうち雑収入として申告された額を控除した額は雑収入の計上漏れであることを主な理由として、本件各処分を行った（甲1ないし3）。

オ 原告が、本件各処分を不服として、平成16年9月6日、今治税務署長に対し、

その一部の取消しを求めて異議申立てを行ったところ（甲４ないし６）、同署長は、同年１２月６日付けで、本件各処分のうち、平成１４年１２月期更正処分及び同賦課決定処分については異議申立てを棄却し（甲８の２）、平成１３年１２月期及び平成１５年１２月期の各更正処分及び各賦課決定処分についてはその一部を取り消す旨の異議決定を行った（甲７の２及び９の２）。

カ 原告は、平成１７年１月５日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の一部の取消しを求めて審査請求を行ったが（甲１０）、同所長は、同年９月２１日付けで、これを棄却する裁決を行った（甲１５の２。以下「本件裁決」という。）。

なお、平成１３年１２月期ないし平成１５年１２月期の各法人税について本件裁決に至る経過は、別紙１「課税処分等の経過表」のとおりである。

(3) 本件海面使用料等に係る砂利採取が行われた海域

ア 本件海面使用料等に係る砂利採取が行われた海域は、それぞれ、Ｂ地先（別紙５上の①の地点。以下「本件砂利採取区域①」という。）、Ｃ地先（別紙５上の②の地点。以下「本件砂利採取区域②」という。）、Ｄ地先（別紙５上の③の地点。以下「本件砂利採取区域③」といい、本件砂利採取区域①ないし③を併せて「本件各砂利採取区域」という。）にある。本件砂利採取区域①は、Ｅ漁業協同組合の有するＦ共同漁業権の漁場区域内にあり、本件砂利採取区域②は、Ｇ漁業協同組合の有するＨ共同漁業権の漁場区域内にあり、本件砂利採取区域③は、いずれの漁業協同組合の共同漁業権の漁場区域にも属さない公海上にある。

イ(ア) Ｅ漁業協同組合の有するＦ共同漁業権には、愛媛県知事により、原告からの入漁を拒んではならないという制限条件が付されている（乙１４）。

(イ) Ｇ漁業協同組合の有するＨ共同漁業権には、愛媛県知事により、本件砂利採取区域②を含む一定範囲の漁場区域について、原告からの入漁を拒んではならないという制限条件が付されている（甲２１、２３及び乙１４）。

3 争点及び争点に関する当事者の主張

(1) 本件海面使用料等が原告に帰属するか否か（争点１）

（原告の主張）

ア(ア) 本件各砂利採取区域は、いずれも他の漁業協同組合の有する共同漁業権の漁場区域内又は公海上にあり、同区域において原告が共同漁業権を有するものではない。

(イ) また、本件砂利採取区域①及び②の所在する漁場区域に設定されているＦ共同漁業権及びＨ共同漁業権には、いずれも原告からの入漁を拒んではならないとの制限ないし条件が付されているところ、入漁権が成立するためには、共同漁業権を有する漁業協同組合との間の入漁権設定契約の締結と入漁権行使規則の制定が必要であるが、本件では単なる協定や覚書があるのみであり、入漁権は成立しないし、「入漁を拒んではならない」とは、共同漁業権を妨害しない範囲で原告組合員が漁業を営むことができるにとどまり、漁業法にいう入漁権の設定があるとはいえない。

(ウ) したがって、原告は本件各砂利採取区域において共同漁業権も入漁権も有しないから、原告に漁業損失が発生するはずがなく、原告が砂利採取に係る本件海

面使用料等を組合員からの委任によらずして取得しうる法的根拠は存在しない。

イ(ア) 本件海面使用料等は、原告の組合員個人が許可漁業及び自由漁業を営めなくなることによる損失又は砂利採取等によって稚魚が育つべき藻場が破壊され、海水に濁りが生じるなどして漁獲が減少することによる損失に対する補償として支払われたものであるから、組合員個人に帰属し、原告には帰属しない。

(イ) 昭和54年ころから砂利採取が始まったが、その際に、漁業権行使に係る問題であるから、原告は、その操業に影響を受けるおそれのある組合員から漁業補償契約の締結及び補償金の受領に関し、総会で委任を受けるようにした。

また、原告は、許可漁業者及び自由漁業者から個々に、慣行として黙示の委任を受けて、漁業補償契約の締結を代理し、その補償金を代理受領し、管理し、砂利採取の同意書を作成してきた。

ウ(ア) 訴外Ⅰ漁業協同組合は、同組合の有する共同漁業権の海域外における海上自衛隊の訓練による制限水域の設定の際に、許可漁業者から個別に委任を受けて、広島防衛施設局との間で許可漁業者に対する漁業損失補償契約を締結したところ、同損失補償契約における各組合員の補償金の額は、営んでいる許可漁業の種類ごとに一律の金額であった。このように、共同漁業権の漁場区域外においては、国は、漁業損失を受ける者が、漁業協同組合ではなく、その海域において実際に漁業を営む漁業者であること、及び、漁業を営む権利の内容すなわち営む漁業の種類が同一であれば、その損失補償額が一律の金額となることを是認している。

(イ) 本件海面使用料等の配分基準でいえば、同金員は本件各砂利採取区域において漁業者が営む許可漁業及び自由漁業に対する損失補償であるから、各組合員に対する配分金額が一律のものであっても、損失補償の配分基準として不合理、不適正と非難されるいわれはない。

(ウ) また、下記(エ)のとおり、個々の許可漁業者の客観的な損失額の算定が困難である以上、許可漁業者等が本件海面使用料等の配分額を一律のものとする 것도、同許可漁業者等の裁量というべきであって、何ら非難されるいわれはない。

(エ) 被告は、個々の組合員に対する補償であれば、補償額は個々の組合員の漁獲高が具体的に減少した金額を基準とすべきであるかのごとく主張するが、漁業とは自然環境の中での様々な条件の下で行われるものであって、過去のある月日の漁獲高を基準とすることは不可能であり、客観的に損失額が算定できることを前提とする主張自体、漁業が日々変化する自然環境の下で行われることを無視した机上の空論というべきものである。

(オ) 本件海面使用料等が組合事業の一環として支出されているのは、原告が、各許可漁業者等に配分されるべき本件海面使用料等から、その一部の拠出を受けて、処理しているにすぎない。

エ(ア) 被告は、本件海面使用料等のうち砂利採取に関して支払われたものは、砂利採取を行うことについての原告の同意を得ることを目的として支払われたものであると主張するが、同意の名宛人は知事であるから、被告の主張は明らかな誤解に基づくものであるし、また、同意は単なる事実行為であって、このこと自体に何ら法的権利性が認められない以上、同意に対価性ないし有償性を是認するこ

とはできない。

(イ) 要綱が、「関係漁業協同組合の同意」と規定しているのは、漁業権漁業を前提とするところ、原告は、本件各砂利採取区域のいずれにおいても共同漁業権又は入漁権を有しないことから、原告名義の同意書は、そもそも要綱の規定する同意書に該当しない。また、漁業調整規則も、同様に漁業権漁業を前提としていると解され、原告名義の同意書が同規則の規定する同意書に該当しないことは明らかである。原告名義の同意書は、原告が、許可漁業者及び自由漁業者から、黙示の委任を受けて、同漁業者が本件砂利採取区域で一時的に漁業を営まないことの了解を取り付け、これを取りまとめて提出したにすぎない書面である。

(ウ) 原告は、本件各砂利採取区域において共同漁業権又は入漁権を有していないから、海管条例規則 3 条の「利害関係者」に該当しないことは明白である。海管条例規則 3 条の「利害関係者」とは、本件各砂利採取区域において許可漁業権及び自由漁業権に基づく漁業操業を行う個々の漁業者をいうところ、個々の漁業者から逐一同意書を取り付けることは不可能又は煩雑であることから、漁業操業を把握する原告が個々の漁業者から黙示の委任を受けて、同意書を作成しているにすぎない。

(エ) 仮に、被告が主張するように、砂利採取業者等から受領した本件海面使用料等が同業者に対する原告の同意の対価であるとすれば、漁業者に対する損失補償がないのであるから、砂利採取に反対する漁業者は、その共同漁業権を行使する権利に基づいて、砂利採取行為に対する妨害排除を求めることができ、さらには、許可漁業者や自由漁業者も損害賠償請求をすることができることになり、砂利採取業者、原告、漁業者を含めた当事者の主観的意思に明らかに反して不合理というほかない。

オ 国税庁は、漁業補償金のうち組合員に配分が予定されている金員は組合員に帰属するとの見解を前提として、漁業協同組合等か、その有する共同漁業権の消滅又はその価値の減少により租税特別措置法 6 4 条 1 項 7 号に掲げる補償金等を取得した場合において、組合員に配分することが予定されている部分の金額につき、その配分をする日と当該補償金等の交付を受けた日から 3 年を経過する日とのいずれか早い日まで仮受金として経理しているときは、これを認める旨を本件通達において定めているところ、本件海面使用料等は、私企業が行う事業に伴って支払われるものであり、租税特別措置法 6 4 条 1 項 7 号にいう「補償金」には直接該当しないものの、各漁業者の漁獲減少を填補する損失補償として支払われるものであり、その補償金としての性質は全く同一であるから、同法同条項の「補償金」と同様に扱われるべきである。

カ 原告及び訴外 I 漁業協同組合に対する課税処分以外には、愛媛県内及び他県において、砂利採取に伴う漁業補償金を漁業協同組合の益金とした課税処分の例はない。
(被告の主張)

ア(ア) 砂利採取業者が砂利採取を行う場合、① 砂利採取法による知事の認可と、砂利採取海域いかんによって、② 漁業調整規則による知事の許可、③ 海管条例による知事の許可を得る必要があり、同認可又は許可の前提として、上記①の

認可については、砂利採取法及び要綱6条(3)ウに定める「関係漁業協同組合の同意」が、漁業権設定海域で砂利採取業者が砂利採取を行う場合の上記②の許可については、漁業調整規則45条1項及び2項に定める当該漁場に係る漁業権を有する者の同意書が、普通海域で砂利採取を行う場合の上記③の許可については、海管条例3条、同条例規則3条及び同別表に定める利害関係者の同意がそれぞれ必要である。

(イ) E漁業協同組合が共同漁業権を有する本件砂利採取区域①及びG漁業協同組合が共同漁業権を有する本件砂利採取区域②における砂利採取の許可申請に当たり、砂利採取業者が愛媛県に提出した「同意書」では、同意を与える者は原告である。

そして、愛媛県知事がE漁業協同組合及びG漁業協同組合それぞれに付与した上記各共同漁業免許は、原告からの入漁を拒んではならないことを定めているから、原告は、E漁業協同組合又はG漁業協同組合から入漁権の設定を受けていなくても、上記海域に入漁する利益を有している。したがって、原告は、要綱6条(3)ウに定める「関係漁業協同組合」に該当し、砂利採取業者は、海砂利採取の認可を受けるためには原告の同意が必要である。

なお、本件各砂利採取区域はいずれも海岸から沖合への距離200メートル以上400メートル以内でないから、原告組合員は、要綱6条(3)アにいう「関係住民」には当たらないし、要綱6条(3)ウは、「関係漁業協同組合の同意」が必要と定めており、許可漁業者や自由漁業者の同意は必要としていない。

(ウ) a 砂利採取業者が海管条例に基づく砂利採取の許可申請をした際の申請書類には、同砂利採取業者による本件砂利採取区域③における砂利採取に同意した旨の原告名義の同意書が含まれている。本件砂利採取区域③は普通海域であり、原告は、同海域において業者が砂利を採取する際に、その同意を与えているから、これは、海管条例規則3条の「利害関係者」としてのものであることは明らかである。

b 原告は、海管条例規則の3条の「利害関係者」とは、本件砂利採取海域において許可漁業権及び自由漁業権に基づく漁業操業を行う個々の漁業者をいうが、この漁業者から逐一同意書を取り付けることは不可能又は煩雑であるから、漁業操業を把握する原告が個々の漁業者から黙示の委任を受けて同意書を作成している旨主張するが、個々の漁業者から同意を得ることが困難であったとしても、原告の名義で同意書を作成する理由にはならない。

(エ) このように、砂利採取における同意の主体は原告であり、かつ、砂利採取業者にとっては、本件各砂利採取区域における海砂利採取の認可又は許可を受けるためには、原告の同意が必要である。そして、砂利採取業者にとっては、原告から同意を得れば、将来原告との間で生じる可能性のあるトラブルを回避し得るし、原告の組合員との間で何らかのトラブルが生じた場合に原告を介して解決を図ることなども期待したと思われるから、本件海面使用料等は、砂利採取業者等が上記海域を使用することに原告が同意したことの対価と考えるのが相当である。

したがって、本件海面使用料等は、原告の取引に係るものであって、砂利採取

業者等から原告に支払われた時点で確定的に原告に帰属すると認めるのが相当であり、本件海面使用料等は、法人税法２２条２項にいう「資本等取引以外のもの」に係る収益として原告の益金に算入すべきものである。

(オ) 原告は、原告名義の同意書が、原告の組合員が本件各砂利採取区域で一時的に漁業を営まないことの下承を取り付けた書面であると主張するが、そのような趣旨を明示することは容易であるにもかかわらず、これをうかがわせるような記載は一切ない。なお、原告は、同意の相手が砂利採取業者ではなく知事であるかのように主張するが、各同意書の記載から、砂利採取業者であることは明らかである。

(カ) 原告の同意には法的根拠があるから、その同意行為自体の法的権利性を問題にする趣旨は明らかではないが、これを措くとしても、必ずしも法的権利がない場合でも、何らかの出捐をすることは少なくない。原告は、事実行為等の法的権利性を有しない行為の対価として受領した金員は、法人の各事業年度の所得の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額には当たらないと主張するようであるが、法人税法２２条２項の規定は、益金につき原告の主張するような限定をしていない。

イ 原告は、原告が有するＪ共同漁業権の漁場区域の海面の一部の使用を認めることについて、原告名で海面使用契約を締結するなどし、当該契約に基づいてＫ及び他の石材会社等に海面使用料ないし埋立地使用料名目の金員を請求して海面使用料を受け取ったことが認められる。よって、この金員が原告に帰属することは明らかである。

ウ 平成１５年９月１２日にバージ船が転覆し漂流した事故に関し、転覆によるすべての損害について、平成１５年１０月２０日に、原告とバージ船の所有会社であったＬ株式会社との間で示談協定書が結ばれている。そして、原告は、示談協定書に基づき、Ｌ株式会社に賠償金を請求し、同年１１月２１日金員を受領していることから、その金員は原告に帰属する。なお、示談協定書には、事故のあった海域について、原告が共同漁業権を有することが確認されている。

エ 本件海面使用料等は、以下のとおり、原告組合員の漁獲減少を補償する損失補償金ではない。

(ア) a 本件海面使用料等が、許可漁業及び自由漁業に関し、漁業操業できないことに対する損失補償であるならば、各組合員の損失に基づいたものになるはずであるが、本件海面使用料等については、具体的な算定過程や根拠を明らかにした契約書等が一切作成されていない。かえって、本件海面使用料等の算出については、原告組合員の漁業損失額の算定はおろか、組合員の人数さえも基礎にしていないことが認められる。このように、本件海面使用料等は、その算定が漁獲減少に基づかないことから、原告の組合員の被る損失の額を補償するものとは認められない。

b 海上自衛隊の訓練に係る漁業補償金は、漁業補償としての性質を有するところ、実際の損失額を具体的に調査した上で補償額を決定すべきことが「自衛隊の訓練等に伴う漁業補償等に関する訓令」等において定められ、前記（原告

の主張) ウ(ア)記載の損失補償申請に際しては、防衛施設局長あてに各組合員の漁業種類、平年及び制限時における粗収入、経営費、所得額、漁船のトン数等を記載した個人別補償申請内訳書が提出され、収入経費等の予測に基づいて各組合員の損失額を積算して損失額を計算しているのに対し、本件海面使用料等については、このような収入経費等の調査ないし予測などは一切されておらず、その算定根拠は不明であるから、漁業補償金としての性質を有さない。

(イ) a 本件海面使用料等が損失補償の性格を有するのであれば、各組合員に対する配分はそれぞれの損失の額に見合ったものとなるはずであるところ、本件海面使用料等の配分における原告の処理は、原告の組合員数に一律の配分金額を乗じて求めた金額を仮受金勘定から減算するというものであるが、同一の漁業協同組合に所属する漁業者であっても、漁法、漁種、事業規模及び経験などによって漁獲量及び水揚げ金額は異なるのが通常であり、全ての者が同一の漁獲減少の影響を受けているとは考えられない。そして、原告から本件海面使用料等の配分を受けた組合員を特定する資料の提示がなされていないことや、配分金の具体的な算定根拠等が明らかにされていないことも併せ考慮すれば、組合員に対する配分は組合員の漁獲の減少を補償するものとは認められない。

b 原告の組合員のうち許可漁業及び自由漁業の漁労体数は原告の総組合員の一部にすぎないし、自由漁業の補償は補償金額を算定することが困難である。それにもかかわらず、原告は、許可漁業又は自由漁業を営んでおらず損失が生じるはずのない正組合員に対しても一律に本件海面使用料等を配分しており、損失補償の性質であるとする主張と整合しない。

(ウ) a 原告は、昭和54年ころから砂利採取が始まる際に、操業の影響を受けるおそれのある組合員から総会で委任を受けるようにしたと主張するが、委任状は作成されていない上、砂利採取業者との契約等の締結前に行われた総会においても許可漁業者及び自由漁業者から交渉・配分の委任を受けた旨の議決もない。

b また、原告は、許可漁業者及び自由漁業者から個々に慣行として、黙示の委任を受けて、漁業補償契約の締結等を代理したと主張するが、砂利採取等を認めるか否かのような許可漁業者及び自由漁業者にとって生活に直結し得る重大事項について、漁業者が原告に対し「黙示の委任」をすることは通常考えられない。そして、原告の総会決議等、組合員が原告に対して明示又は黙示で委任したことをうかがわせる証拠は存在しないところ、新たに原告に加入した組合員についても、委任に関する証拠が存しないのは不自然である。

c 原告の意思決定機関である総会等で本件海面使用料等の使途等を議決するのは、これが原告に帰属する金員であるからにはほかならず、総会において仮受金の使途を議決したことをもって、許可漁業及び自由漁業を営む者の漁業補償の交渉・配分の委任があったとする原告の主張は、主張自体に無理がある。

(エ) a 本件海面使用料等は、原告の請求に基づき、砂利採取業者等が、原告名義の普通預貯金口座に入金し、あるいは原告に現金で交付した後に原告が当該口座に入金している。そして、原告は、受領した本件海面使用料等を仮受金勘定

で経理処理している。このように、原告は、本件海面使用料等の全額を管理している。

b さらに、本件海面使用料等は、① 砂利採取、② 船舶の接岸及び③ 船舶の転覆というそれぞれ異なる原因又は海域に関して受領しているところ、原告主張の組合員の漁業補償金であるならば、それぞれの種類ごとに金員を管理し、原則として、関係する組合員に全額配分されるはずである。しかし、原告は、それぞれの金員を一括して仮受金としてプールし、各事業年度末にプールした残高の一部について総会等で各項目につき支出することを議決して支出しており、これは、原告は本件海面使用料等を許可漁業者等の委任に基づいて代理受領しているにすぎないという原告の主張と整合しない。

c また、原告は、本件海面使用料等をプールした仮受金から、配分金以外に、M神社鳥居修復工事代金、前組合長胸像建立代金、原告の赤字補填、N集会所改修工事代金、組合員の乗組員厚生共済及び火災共済の掛け金等を組合事業の一環として支出しており、原告の利害には直結するものの、原告組合員とは無関係といえる支出も行っているところ、総会の決議を経ているものの、原告の各組合員がこれらの支出に個別の同意を与えた事実は認められない。また、各組合員に配分したとされる金員の中にも、原告の増資資金又は漁業集落排水事業積立金として、実質的に原告が管理しているものがある。

(オ) 原告の平成14年6月15日の理事会議事録には、N集会所改修工事費を仮受金から支出することについて、「仮受金に余裕があり、組合員のためになること、で全員の賛成により承認した。」との記載がある。本件海面使用料等が組合員の損失補償の性格を有するのであれば、組合員の生活に直結したものであり「仮受金に余裕がある」などという発言は到底考えられない。このような認識は、仮受金が組合員個々の漁業補償金ではなく、原告の収入そのものであることを裏付けている。

オ 本件通達は、そこに示された消滅補償金及び減価補償金に限り、一定の期間に組合員に配分することを予定しているものについて仮受金処理を認めるとの例外的取扱いを規定しているものであり、法人税法上は益金として観念されることになる金銭のうち一定の条件を満たしたものについてのみ例外的処理を認めるものにすぎないところ、本件海面使用料等の原因たる事業を行うのは国又は地方公共団体ではなく、本件海面使用料等は本件通達という補償金に該当しないことから、本件通達の適用はない。

(2) 今治税務署長の従前の対応による信義則違反の有無（争点2）

（原告の主張）

課税処分の解釈に際しては、一般的に信義誠実、信頼及び禁反言の原則が適用されるところ、今治税務署長が、本件で問題になっている海面使用料等について、実際に配分を受けた組合員たる漁業者に所得があったとして、原告に対しその配分額の明細調査を依頼し、各組合員の確定申告において、その配分額に対して課税してきた慣行があり、原告はこの間数度の税務調査を受けたが、同署長は何らの是正の指摘を行ってこなかった。このように、海面使用料等について、20数年余りの間、非課税の取

扱いが税務署の指導により認められてきたこと、原告はその指導を信じてそれに基づいて仮受金の計上処理をしてきたこと、原告が上記指導を信じたことにつき何ら過失はないこと、本件海面使用料等の配分を受けた組合員が既に確定申告をしている上、新たに課税処分を受けた原告の受ける不利益は極めて大きいこと、本件各処分は今治税務署長の恣意的な判断によるものといわざるを得ないこと等を総合的に評価すると、本件各処分は、明らかに信義誠実、信頼及び禁反言の原則に違反し、かつ裁量権を濫用した違法な処分といわざるを得ない。

(被告の主張)

ア(ア) 今治税務署長が、原告に対し、本件海面使用料等を仮受金として経理処理することを認めた事実はない。本件海面使用料等の一部は、M神社島居修復工事代金等の組合事業の一環として支出されたが、本件海面使用料等が原告の組合員に帰属するのであれば、これらの支出は組合員にとって必要経費とは認められず、課税される所得の一部として課税の対象になるから、税務署が配分金のみを所得として申告するよう指導することは考えられない。

(イ) 原告の組合員が提出した所得税の確定申告書等の記載内容からその申告所得に当該配分金が含まれているか否かを確認することはできず、また、原告は、本件海面使用料等を仮受金勘定により経理したため、これらは原告の法人税の確定申告書に反映されておらず、今治税務署長は原告が各組合員に配分したとする金額を把握できていないことから、同署長が各組合員に対して当該配分金につき課税処分を行った事実はないし、そもそも原告組合員が配分金の申告をした事実は確認できない。

イ 信義則の適用によって課税処分を違法とするには、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が必要であるところ、それを信頼して行動したことについて納税者の帰責事由も考慮すべきであるから、この表示は、責任ある地位の者による、公的見解として信頼するに足りる明確な表示であることが必要といふべきである。本件において、仮に、今治税務署長が、過去の調査の際に、原告の経理処理を是正するよう指導しなかったとしても、そのような消極的行為をもって、信頼の対象となるべき明確な公的見解を表示したと評価することはできない。

(3) 本件裁決の違法性の有無(争点3)

(原告の主張)

本件裁決には、以下のとおり、原告の主張を的確に取り上げないまま、実質的審査をせずに裁決をなした違法がある。すなわち、本件裁決には、本件海面使用料等のうち砂利採取に関する金員が、共同漁業権の範囲外で行われた砂利採取に関して支払われたものであることを看過し、本来的に原告がその漁業補償金を受領し得ない関係にあることを判断から脱漏させるという重大な事実誤認がある。また、本件裁決は、①本件海面使用料等は、異議申立書(甲4)添付の資料①「漁業補償金の性格とその処理」にある漁業補償金に該当し、国等から補償金等の支払を受ける場合も本件のごとく私企業から補償金等の支払を受ける場合もその性質は全く同様であるから、本件通達が本件にも適用されるべきであること、及び②今治税務署長は、原告が漁業補償金を仮受金勘定処理することを昭和56年度以降20年以上にわたって指導し、組合

員は配分された分配金を配分された年の所得税の確定申告において適法に申告していたから、本件各更正処分は禁反言の原則に反し許されないことを看過し、また、意図的に歪曲してまとめた上で、その歪曲された主張に基づいて判断するという違法な手続を行っている。

(被告の主張)

原告の上記主張は、原処分の瑕疵に関する主張が裁決で容れられなかったことに不服を述べているのであって、つまるところ、原処分の瑕疵を主張しているにすぎず、裁決固有の瑕疵を主張するものとはいえない。なお、国税不服審判所長は、原告の主張の要旨を「請求人の主張」として的確に取り上げた上、十分な審理を尽くして判断を下している。

第3 当裁判所の判断

1 争点1に対する判断

(1) 関係各証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件海面使用料等は、大きく① 砂利採取に関するもの、② 原告の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するもの、及び③ 船舶の転覆に関するもの、④ その他のものに分類されることから、以下それぞれについて原告に帰属すると認められるか否かを検討する。

(2) 砂利採取に関するものについて

ア 証拠(甲12、18、22、24、乙1の1、1の2、5の1ないし7の2、9ないし12、16の1、16の2、21の3ないし21の7、23の1ないし28の4、乙33の1ないし33の3及び証人乙)及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(ア) a 有限会社O、P株式会社及び株式会社Qが、それぞれ愛媛県知事あてに提出した、本件砂利採取区域①における砂利採取に関する平成13年3月6日、同年9月5日、平成14年2月28日、同年9月5日、平成15年3月10日及び同年8月29日付けの採取計画認可申請書には、原告が漁業協同組合として砂利採取に同意する旨記載された、原告名義の上記各会社あての同意書が添付されている(乙23の1ないし25の6)。また、R株式会社が、同知事あてに提出した、本件砂利採取区域②における砂利採取に関する平成13年3月6日、同年8月31日、同年11月30日、平成14年2月28日、同年8月30日、平成15年3月10日及び同年8月29日付けの採取計画認可申請書、S有限会社が、同知事あてに提出した、本件砂利採取区域③における砂利採取に関する平成13年3月6日付けの採取計画認可申請書、並びにT有限会社が、同知事あてに提出した、同区域における砂利採取に関する平成13年3月6日、同年8月31日、平成14年2月28日及び同年8月30日付けの採取計画認可申請書には、原告が漁業協同組合として砂利採取に同意する旨記載された、原告名義の上記各会社あての同意書が添付されている(乙26の1ないし28の4)。

b P株式会社及びR株式会社が、それぞれ愛媛県知事あてに提出した、本件砂利採取区域①及び②における砂利採取の許可を求める旨の平成15年3月10日付けの岩礁破碎等許可申請書には、原告が漁業協同組合として砂利採取

に同意する旨記載された、原告名義の上記各会社あての同意書が添付されている（乙1の1、1の2、16の1及び16の2）。

c S有限会社が、愛媛県知事あてに提出した、本件砂利採取区域③における海砂採取に関する平成13年3月6日付けの許可申請書、並びにT有限会社が、同知事あてに提出した、同区域における海砂採取に関する平成13年3月6日、同年8月31日、平成14年2月28日及び同年8月30日付けの許可申請書には、原告が漁業協同組合として砂利採取に同意する旨記載された、原告名義の上記各会社あての同意書が添付されている（乙21の3ないし21の7）。

(イ) 平成5年2月21日に開催された原告の第44回通常総会において、E漁業協同組合からの砂利採取同意願いの件について、組合長から、E漁業協同組合から砂利採取区域を本件砂利採取区域①に変更したい旨の申し入れがあったため、同場所での砂利採取に同意すれば原告組合員の漁業への障害が多であるから承服しがたい旨を同漁業協同組合に申し入れたが、同漁業協同組合は、砂利採取補償金による組合財政の安定が必要である旨述べ、また、暗に原告との間の入漁協定を更新しないと仄めかしているため、役員一同苦慮しているが、同漁業協同組合から、変更後の砂利採取区域以外の場所での砂利採取は行わない旨の念書を請け入れているので、審議を願いたい旨の発言があり、組合員の賛成多数で可決した（甲22）。

(ウ) 本件海面使用料等は、原告の請求に基づき、砂利採取業者等が、原告名義の普通預貯金口座に入金し、あるいは原告に現金で交付した後に原告が当該口座に入金している。原告は、同口座への入金後、本件海面使用料等を仮受金勘定で経理し、本件海面使用料等の受け入れがあれば加算し、支払があれば減算している（争いのない事実）。

(エ) a 本件海面使用料等の各組合員に対する配分額は、まず、原告の理事会で配分金額の原案を決定した上で、当該原案について役員・評議員の合同会議で評議決定がなされ、同合同会議における決定は組合通常総会に報告される（甲12、乙5の1ないし7の2及び証人乙）。評議員とは、原告の定款上の地区を17の区域に分けた各区域の組合員によって選出される2名の当該区域の代表のことをいう（甲12）。

b 海面使用料等の正組合員に対する配分額は、昭和63年以降、一律均等であり（甲12）、本件各事業年度における本件海面使用料等の配分金額は、正組合員1人当たり15万円であった（乙7の1及び7の2）。

(オ) a 原告は、平成14年12月期及び平成15年12月期において、総会決議に基づき、本件海面使用料等から、配分金とは別に、組合体質強化のための増資として正組合員1人あたり5万円と、a町が当時計画していた漁業集落排水事業にスムーズに対応するための集落排水積立金として正組合員1人当たり10万円の、計15万円を支出した。なお、上記増資及び積立金の対象者は、役員会で協議して決定した（乙7の1及び7の2）。

b 原告は、平成13年12月期及び平成14年12月期において、本件海面使用料等から、見積額が約300万円のM神社鳥居修復工事代金、前組合長胸

像建立代金150万円、原告の約850万円の赤字の補填のための資金、見積額が約1000万円のN集会所改修工事代金を支出した（乙9ないし12）。

(カ) a 原告組合員が操業できる許可漁業の種類は15種類であるのに対し、本件砂利採取区域③においては、原告の組合員は許可漁業を営むことができず、また、本件砂利採取区域①及び②において原告組合員が操業できる許可漁業の種類は、上記15種類のうち潜水器漁業及び袋待網漁業であるところ（甲18、甲24及び証人乙）、原告の潜水器漁業の漁労体数は、平成13年が43体、平成14年が45体、平成15年が40体であり、袋待網漁業の漁労体数は、平成13年が4体、平成14年が4体、平成15年が4体である（乙33の1ないし33の3）。また、平成18年8月31日時点において、許可漁業を営む原告組合員の隻数は、合計350隻であるのに対し、本件砂利採取区域①及び②に入漁して潜水器漁業及び袋待網漁業を営む隻数は、本件砂利採取区域①において38隻、本件砂利採取区域②において40隻である（甲18）。

b 本件各砂利採取区域において原告組合員が操業する自由漁業の種類は、一本釣り漁業であるところ（証人乙）、原告の一本釣り漁業の漁労体数は、平成13年が45体、平成14年が41体、平成15年が54体であった（乙33の1ないし33の3）。

(キ) 海上自衛隊による平成13年度郡中沖掃海訓練に伴い漁業権等の行使が制限されることによる損失補償において、訴外I漁業協同組合は、同海面において許可漁業を営む個々の組合員から、広島防衛施設局長との間の損失補償契約の締結及び補償金の受領等の権限について委任状を得ており、また、同漁業協同組合の作成した広島防衛施設局長あての損失補償申請書には、各漁業者の平年及び制限時それぞれの粗収入、経営費、所得額等が記載されていて、同申請書に記載された申請額は、小型機船底びき網漁業を営む組合員について一律28万0953円、吾智網漁業を営む組合員について一律7万7015円であった（当裁判所に顕著な事実）。

イ(ア) 前記ア(ア) a 記載の同意書の根拠及び主体について

砂利採取法の定める同法の目的（同法1条）及び認可の基準（同法19条）並びに要綱が定める要綱の目的（要綱1条）及び採取認可基準（要綱6条）にかんがみれば、要綱は、海砂の採取について、県土の保全及び水産資源の保護と砂利採取業の健全な発達との調和を図り、ひいては砂利採取申請者と漁業従事者との利益の調整を図ったものと解される。かかる要綱の趣旨にかんがみれば、要綱6条(3)ウが採取認可基準として「関係漁業協同組合の同意」を得ていることを定める趣旨は、漁業協同組合は、実際に操業をする組合員を通じて、砂利採取が水産資源や漁業に与える影響をもっともよく把握しているとともに、その組合員の総意を把握していると思われることから、砂利採取が行われる区域で操業している漁業者が所属する一定範囲の漁業協同組合の同意があれば、それを通じて、水産資源の保全に最も利害関係が強い漁業従事者により砂利採取の影響が許容範囲内であるとの判断がなされていると解することができることにあるというべきである。

そうであるとすれば、原告が本件砂利採取区域①及び②において行う入漁は、同各区域に係る共同漁業権に制限条件が付されていることの反射的利益として行うことのできる事実上のものにすぎないが、原告の組合員が、原告の上記入漁の利益に基づき、同各区域において実際に操業をしている以上、原告は、同各区域における砂利採取が水産資源や漁業に与える影響を把握することが容易であると解されることから、原告は「関係漁業協同組合」に該当すると解するのが相当である。

また、本件砂利採取区域③は、公海上に存在し、原告は、同区域に関して、共同漁業権を有さず、事実上の入漁もできないものの、原告が有する J 共同漁業権の漁場区域が、本件砂利採取区域③から約 1 2 0 0 メートル東に位置し、海流等を考慮すれば砂利採取による影響を受けうると推測されること、また、原告の一部の組合員が同区域で自由漁業を営んでいることから、原告は、同区域での砂利採取が水産資源や漁業に与える影響を受けるものであって、実際の影響の有無、程度を把握することが容易であると解される。したがって、原告の同意を通じて、漁業従事者により砂利採取の影響が許容範囲内であるとの判断がなされていると解することは不合理とはいえず、原告は、本件砂利採取区域③における砂利採取計画の認可との関係でも、「関係漁業協同組合」に該当すると解するのが相当である。

したがって、本件各砂利採取区域において砂利採取を行うためには、原告の同意を得ることが、砂利採取計画について認可を得るための手続的要件であり、前記ア(ア) a に記載された各採取計画認可申請書に添付された原告名義の同意書は、原告が、各砂利採取業者に対し、「関係漁業協同組合」として、本件各砂利採取区域において砂利採取を行うことにつき同意したことを明らかにするものであると認められる。

(イ) 前記ア(ア) b 記載の同意書の根拠及び主体について

漁業調整規則 4 5 条 2 項の「当該漁場に係る漁業権を有する者」にいう「漁業権」とは、漁業法 6 条の定める漁業権、すなわち定置漁業権、区画漁業権及び共同漁業権を意味するものであるから、許可漁業権ないし自由漁業権なるものを観念できるとしても、両権利はいずれも上記「漁業権」に当たらない。したがって、本件砂利採取区域①及び②における砂利採取の許可を得る上で、砂利採取が行われる漁場で操業する原告組合員個人の同意を得ることは必要ではない。

他方、前記ア(ア) b のとおり、本件砂利採取区域①及び②における砂利採取の許可を求める旨の岩礁破碎等許可申請書には、原告の同意書が添付されているが、原告は、本件砂利採取区域①及び②において事実上の入漁を行っているにすぎず、何ら漁業権を有さないことから、原告も「当該漁場に係る漁業権を有する者」には当たらず、本来、上記各区域における砂利採取の許可を得る上で、原告の同意が必要とされるものではない。漁業調整規則が定める同規則の目的(同規則 1 条)並びに漁業法及び水産資源保護法の各目的規定(漁業法 1 条、水産資源保護法 1 条)の文言にかんがみれば、漁業調整規則は、愛媛県における水産資源の保護と漁業の発展を目的としているということができるところ、岩礁破碎等許可申請書

に原告の同意書が添付されているのは、原告は、本件砂利採取区域①及び②において実際に操業をする組合員を通じて、砂利採取が水産資源や漁業に与える影響をよく把握していると考えられることから、当該砂利採取による水産資源及び漁業への影響が許容範囲内であるか否かを判断する上での参考とするためと推測される。しかし、原告の同意書が添付されている根拠が何であれ、当該同意書の文言に照らせば、いずれの同意書も、原告が同意の主体であり、原告が、各砂利採取業者に対し、本件砂利採取区域①又は②において砂利採取を行うことにつき同意したことを明らかにするものであることは明らかである。

(ウ) 前記ア(ア) c 記載の同意書の根拠及び主体について

海管条例に基づく土石の採取の許可の権限を有する愛媛県今治地方局長（愛媛県地方局処務規定 13 条 5 項 28 号）によれば、前記ア(ア) c 記載の原告名義の各同意書は、海管条例規則別表（第 3 条関係）の区分欄「条例第 3 条第 1 項第 2 号の規定による許可」に規定する「利害関係者があるときは、その同意書」に該当すると認められる（乙 30 の 1 及び 30 の 2）。そして、海管条例の定める同条例の目的（同条例 1 条）並びに海管条例及び同条例規則の定める許可の基準にかんがみれば、海管条例規則が、普通海域における砂利採取の許可申請書に「利害関係者があるときは、その同意書」を添えることを定める趣旨は、砂利採取が海域の環境や安全（同条例 6 条 2 号参照）などに及ぼす影響の有無、程度について利害関係を有する者の同意を通じて、当該影響が許容範囲内であるか否かを判断することにあると解されるところ、原告が有する J 共同漁業権の漁場区域が、本件砂利採取区域③から約 1200 メートル東に位置し、海流等を考慮すれば砂利採取による影響を受けうると推測されること、及び原告の一部の組合員が同区域で自由漁業を営んでいることからすれば、愛媛県今治地方局長が、原告が海管条例規則別表（第 3 条関係）にいう「利害関係者」に当たるとして、その同意書を許可申請書に添えることを要求することは何ら不合理とはいえない。なお、原告は、本件砂利採取区域③で操業する個々の漁業者が上記「利害関係者」に当たり、個々の漁業者から逐一同意書を取り付けることは不可能又は煩雑であることから、漁業操業を把握する原告が個々の漁業者から黙示の委任を受けて同意書を作成しているにすぎないと主張する。しかし、前記ア(ア) c 記載の各同意書には、原告の名義が記載されているのみで、個々の漁業者を代理する旨の顕名も、個々の漁業者からの委任状も付されてはおらず、愛媛県知事ないし今治地方局長としては、同漁業者全員が同意しているか否かを判断するすべがないことから、本件砂利採取区域③で操業する個々の漁業者が上記「利害関係者」に当たると解されているとは認められない。原告が、砂利採取に同意するか否かを判断する際に、実際に当該海域で操業している組合員の意見を聴取することが期待されているとしても、そのことが直ちに同意の主体が原告であることを左右するものとはいえない。

したがって、本件砂利採取区域③において砂利採取を行うためには、愛媛県知事ないし今治地方局長が「利害関係者」について上記のとおり解釈していると認められることに照らせば、原告の同意を得ることが、砂利採取について許可を得

るための少なくとも事実上の手続的要件であり、前記ア(ア) c に記載された各許可申請書に添付された原告名義の同意書は、原告が主体であって、原告が、各砂利採取業者に対し、「利害関係者」として、本件砂利採取区域③において砂利採取を行うことにつき同意したことを明らかにするものであると認められる。

(エ) 以上のように、砂利採取業者等が本件各砂利採取区域において砂利採取を行おうとする場合、要綱6条(3)ウ並びに海管条例規則3条及び別表(第3条関係)により、原告の同意がなければ、手続的要件を欠くとして、愛媛県知事の認可ないし許可を得られず、砂利採取事業を行うことができない可能性が極めて高いといえる。

また、本件各砂利採取区域において砂利採取を行う場合、入漁の利益を有する原告やそこで漁業を実際に営む組合員との間でトラブルが生じることが当然に予想される。そして、原告の同意を得ることは、将来原告との間で生じる可能性のあるトラブルを回避し、原告の組合員との間で何らかのトラブルが生じた場合に原告を介して解決を図ることができるという意味で、円滑な砂利採取事業の遂行のために大きな意味を有するといえ、原告の同意がなければ、実際問題として円滑な事業遂行は期待しがたいというべきである。

したがって、本件各砂利採取区域において砂利採取を行おうと考えている砂利採取業者等にとっては、砂利採取について原告の同意を得る必要性が高く、原告の同意を得ることについて強い動機を有すると認められる。さらに、本件海面使用料の額の交渉において、砂利採取による漁業に与える損害がどの程度で、その補償としてはいくらが相当であるかといった漁業補償に係る議論がなされなかったこと(証人乙)に加え、原告も、事後的とはいえ、「工事業者等は、工事あるいは砂利採取をすることが目的で、漁業法・水産業協同組合法、更には漁業補償金に係る関係などの正確な知識と事情を理解しておらず、あるいはその必要もないことから“同意料”程度しか認識していない」(平成16年9月6日付け異議申立書(甲4)に添付された<資料①>の8項)と主張していることを総合すれば、砂利採取業者等は、本件海面使用料の主たる性格について、砂利採取を行うことについて原告が同意をすることに対する対価であると認識していたと推認するのが相当であり、その交渉の相手方である原告としても、砂利採取業者等における原告の同意の重要性やその本件海面使用料の額に関する交渉の経緯、内容からして、砂利採取業者等が本件海面使用料を同意の対価であると認識していたであろうことを十分に理解し得たというべきである。

ウ(ア) 以上より、本件海面使用料の支払に係る契約ないし合意の意思表示の当事者及び本件海面使用料の支払を受けた当事者は、いずれも原告であること、砂利採取業者等は、原告の同意を得ることについて強い動機を有しており、本件海面使用料につき、原告の同意の対価であると認識していたと推認される上、原告もそのことを十分に理解し得たこと、実際に原告は、本件海面使用料を支払った砂利採取業者等に対し、砂利採取を行うことについての同意を与えていること、及び後記(6)で詳述するとおり、本件海面使用料が個々の原告組合員に対する純然たる損失補償であるとは認めがたいことを併せ考慮すれば、本件海面使用料は、砂

【判示(1)】

利採取業者等が本件各砂利採取区域において砂利採取を行うことについて原告が同意を与えることの対価であると認めるのが相当である。

【判示(2)】

(イ) なお、本件海面使用料等のうち、砂船監視料名目で受領している金員は、弁論の全趣旨によれば、砂利採取業者等が、砂利採取が実施される際に監視業務を行った船舶に対する日当として支払ったものであると認められるが、同金員は、上記のとおり原告に帰属するものと認められる砂利採取に関する本件海面使用料に付随して支払われたものであり、砂船監視料に関する契約ないし合意の形式や原告内部での取扱いは本件海面使用料と同じであること（弁論の全趣旨）に照らすと、これについても原告に帰属するものと解するのが相当である。

【判示(3)】

エ(ア) 原告は、原告の砂利採取業者等に対する同意は事実行為であり、法的権利性が認められない以上、当該同意に対価性を是認することはできないと主張するところ、原告が法的権利性を問題とする趣旨は判然としないが、いわゆる準委任契約など、事実行為の対価として金銭を支払う合意も存在する上、砂利採取の認可又は許可の手続的要件の充足や原告ないし原告組合員との間のトラブル回避のために金銭を支払うことは、一般取引通念に照らして合理性が認められることから、原告の上記主張は理由がない。

なお、原告は砂利採取についての採取計画認可申請書及び許可申請書に添付された同意書の名宛人を問題とするが、同各同意書の記載から、同意の名宛人が砂利採取業者等であることは明らかである。

【判示(4)】

(イ) また、原告は、本件海面使用料等が原告の同意の対価であるとするれば、漁業者に対する損失補償がないのであるから、砂利採取に反対する漁業者は、その共同漁業権を行使する権利に基づいて、砂利採取行為に対する妨害排除を求めることができ、さらには、許可漁業者や自由漁業者も損害賠償請求をすることができることになり、当事者の主観的意思に明らかに反して不合理であると主張する。

しかし、漁業そのものは気象状況や海流などの諸般の事情により大きく影響を受けやすいものであり、それゆえ砂利採取により各漁業者が被る損害は、その因果関係の点でも、額の点でも、調査、把握が極めて困難であり、この点は原告の主張するところでもある。したがって、各漁業者が砂利採取業者等を相手に差止請求又は損害賠償請求をすることは困難を伴うことから、砂利採取業者等が、各漁業者から差止請求又は損害賠償請求をなされるリスクを勘案した上で、各漁業者に対する損失補償契約を締結することなく、原告の同意を得ることで、原告による各漁業者との間の事実上の調整に期待したとしても何ら不合理とはいえない。むしろ、仮に砂利採取業者等が、本件海面使用料等について個々の組合員の損失補償金であるとの認識を有し、後日の個々の組合員による損害賠償請求等を予防しようと考えていたとすれば、平成13年度郡中沖掃海訓練海面における漁業権等の行使制限による損失の補償に関し、広島防衛施設局長が、原告から、各漁業者からの委任状の提出を受けたように、砂利採取業者等も、原告が組合員全員の委任を受けていることを委任状などで確認するのが自然であるといえるが、砂利採取業者等が原告に対して原告が組合員全員から委任を受けていることを確認したことをうかがわせる証拠は認められず、このことは、砂利採取業者等が

本件海面使用料等について個々の組合員の損失補償金であるとは認識していなかったことを推認させる。

したがって、原告の上記主張は、本件海面使用料等の性格に関する前記認定を妨げるものとはいえない。

(3) 原告の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するものについて

ア 証拠（乙3及び15の1ないし15の7）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

（ア） 原告は、平成13年9月1日、K工業株式会社との間で、原告が、同会社に対し、原告の有するJ共同漁業権の漁場区域内にある一定範囲の海面について同会社が使用することを認める代わりに、同会社は、契約期間1年間の海面使用料として500万円及びその消費税を支払い、この契約が更新される間、1年ごとに1年分の使用料を前払いすることを約する旨の海面使用契約を締結した（乙3）。原告は、同契約に基づいて海面使用料を受領し、その後も、同会社に海面使用料を請求している（乙15の1及び弁論の全趣旨）。

（イ） 原告は、U株式会社、株式会社V、W、X、Y及びZ有限会社との間でも、原告の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の一部の使用を認める旨の合意を締結し、同合意に基づき、上記の者に対して、海面使用料名目で本件海面使用料等を請求した（乙15の2ないし15の7及び弁論の全趣旨）。

【判示(5)】

イ 上記アの事実及び弁論の全趣旨によれば、本件海面使用料等のうち、原告の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するものについては、同金員に係る海面使用契約の締結並びに当該契約に基づく海面使用料名目の金員の請求及び受領がいずれも原告名義でなされていると認められるところ、原告の有する共同漁業権の管理は、原告の組合としての目的事業であること（乙13）、及び後記(6)で詳述するとおり、本件海面使用料等が個々の原告組合員に対する損失補償であるとは認めがたいことを併せ考慮すれば、本件海面使用料等のうち、原告の有する共同漁業権の漁場区域内にある海面の使用に関するものは、当該海面の使用に対する対価として、原告に帰属すると認めるのが相当である。

(4) 船舶の転覆に関するものについて

ア 証拠（乙31及び32）によれば以下の事実が認められる。

原告は、平成15年10月20日、L株式会社との間で、同会社が所有する台船が転覆・漂流した事故（以下「本件事故」という。）に関し、原告が同台船の転覆・漂流した海域（以下「本件事故海域」という。）全体の漁業権を有する唯一の漁業協同組合であり、原告以外に同海域において漁業権を有する者がいないことを確認すること、L株式会社は、原告に対して、本件事故による漁業、漁場及びその他すべての損害賠償として2500万円を支払うこと、将来、原告以外の第三者（原告の組合員を含む。）から、L株式会社等に対して、本件事故に関し損害賠償及び費用の請求があった場合には、いかなるときも原告は、自己の責任と費用で解決するものとし、L株式会社等に対し金銭的その他一切の迷惑をかけないことを確認することなどを内容とする示談協定を締結し（乙31）、原告は、同日、同示談協定に基づき、L株式会社に対して賠償金を請求して（乙32）、同年11月21日に、

同金員を受領した（争いのない事実。別紙２－３参照。）。

【判示(6)】

イ 上記示談協定の締結並びに当該協定に基づく漁業補償金名目の金員の請求及び受領は、いずれも原告名義でなされていること、本件事故海域は、原告の有する共同漁業権の漁場区域内にあるところ、原告の有する共同漁業権の管理は、原告の組合としての目的事業であること、原告が、本件事故海域において操業する組合員を代理して上記示談協定を締結したのであれば、当該組合員が、別途、L株式会社に対して損害賠償請求をする余地はないはずであるから、上記示談協定の中に、原告の組合員からL株式会社に対して本件事故に関する損害賠償請求があった場合には、原告が、自己の責任と費用で解決する旨の条項が置かれていることと整合しないことを併せ考慮すれば、本件海面使用料等のうち、上記示談協定に基づいて支払われたものは、本件事故により原告の有する共同漁業権に生じた損害の賠償として、原告に帰属すると認めるのが相当である。

(5) その他のもの

別紙２－１ないし２－３の各「雑収入の内訳」記載の本件海面使用料等の中には、取引の具体的内容が必ずしも明らかでないものも含まれている。

しかし、本件海面使用料等の支払に係る契約ないし合意の意思表示の当事者及び本件海面使用料等の支払を受けた当事者はいずれも原告であること、原告は、本件海面使用料等を受領後、その全額を管理し、同金員から、組合事業の一環として、直接的には個々の組合員の利益につながらない目的のために少額とはいえない支出を行っていること、加えて、原告は、異議申立て、審査請求及び本訴のいずれにおいても、本件海面使用料等の個々の取引の内容を問題とすることなく、原告が本件海面使用料等を受領した根拠として、本件海面使用料等に係る損失補償契約締結及び補償金受領等について各組合員から委任を受けたからにすぎないと主張するところ、下記(6)で詳述するとおり、本件海面使用料等が個々の原告組合員に対する損失補償であるとは認めがたいことを併せ考慮すれば、本件海面使用料等のうち、取引の具体的内容が必ずしも明らかでないものについても、原告の取引に係る原告の収益として、原告に帰属するものと認めるのが相当である。

(6) 原告は、本件海面使用料等が、砂利採取等により各組合員が被る損失を填補する補償金であると主張するので、以下検討する。

ア 本件海面使用料等の金額の算定方法について

(ア) 本件海面使用料等の金額の算定方法については、原告からの主張はないものの、本件各事業年度において原告の参事であった証人乙によれば、砂利採取に係る本件海面使用料等の金額をめぐる砂利採取業者等との間の交渉において、砂利採取によって原告全体ないし個々の組合員が被るおそれのある損失の程度に関する資料や、本件各砂利採取区域において許可漁業及び自由漁業を営んでいる組合員の数に関する資料は提出されておらず、お互いの経済力を踏まえた交渉によって金額が決定されてきたと認められる。

(イ) 原告の主張するとおり、本来漁業そのものは気象状況や海流などの諸般の事情により大きく影響を受け易いものであり、それゆえ、砂利採取等により各漁業者が被る損失は、その因果関係の点でも、額の点でも、調査、把握が困難である

から、各漁業者に生じる具体的な損失額を個別に算出し、積算して本件海面使用料等を算定することは困難であると思われ、全漁業者の現在及び将来の漁業損失を包括した総額で要求ないし交渉することも合理的方法であるといえる。しかし、砂利採取等により各漁業者に生じる現在又は将来の損失の補償という性格を有する以上、各漁業者ないし漁業者全体が被る損失の程度の予測、考慮を全く行わないとすれば、当該補償金を支払う砂利採取業者等にとっても、受領する漁業者にとっても、個々の補償金の金額の妥当性を判断する基準がなく、そのような方法で算定した金額には納得しがたいと思われることから、各漁業者ないし漁業者全体が被る損失の程度の予測、考慮を全く行わずに損失補償金を算定することは考えがたいというべきである。自衛隊の訓練等に必要な制限水域を設定することに伴う損失補償額の算定に当たって、制限水域を含む漁場において現に操業している漁業及び制限開始前に操業していた漁業について、平年及び制限時における漁業の種類、漁業の種類別又はその規模別の操業状況、操業体の規模、漁業粗収入、漁獲数量及び魚価等を調査するとされていること（自衛隊の訓練等に伴う漁業補償等に関する訓令＜防衛施設庁訓令第3号＞24条、漁業補償処理要領＜防衛施設庁訓令第27号＞25条）も、このことを裏付けているといえる。そして、前記(2)ア(キ)記載のとおり、平成13年度郡中沖掃海訓練海面における漁業権等の行使制限による損失補償において訴外I漁業協同組合の作成した損失補償申請書には、漁業種類ごとに一律の額とはいえ、各漁業者の平年及び制限時それぞれの粗収入、経営費、所得額等が記載されており、このことからすれば、原告としても、各漁業者に生じる損失の個別の算出は困難であっても、各漁業者ないし漁業者全体に生じる損失の概括的な予測は可能であるといえることができる。しかし、砂利採取に係る本件海面使用料等の金額の算定に当たっては、上記のとおり、砂利採取によって原告全体ないし個々の組合員が被るおそれのある損失の程度は考慮されておらず、また、砂利採取に関するもの以外の本件海面使用料等についても、原告全体ないし個々の組合員が被るおそれのある損失の程度が考慮されたことをうかがわせる事情は一切なく、本件海面使用料等が各漁業者の損失を補填する補償金であるとの原告の主張と整合しない。

イ 本件海面使用料等の配分方法について

(ア) 前記(2)ア(エ)記載のとおり、本件海面使用料等の正組合員に対する配分額は、一律均等であるところ、原告は、本件海面使用料等は許可漁業及び自由漁業を営むことができない損失補償であり、漁業を営む権利が同じであれば、損失補償額が同一となるのは当然であると主張する。

原告の主張は必ずしも趣旨が判然としないが、許可漁業と自由漁業（本件各砂利採取区域においては、一本釣り漁業。）ではそもそも漁業の種類が異なるし、また、一口に許可漁業といっても様々な種類があり、本件砂利採取区域①及び②において営める許可漁業にも、潜水器漁業及び袋待網漁業がある。そして、漁業の種類が異なれば、砂利採取によって被る影響の程度も大きく異なるといえ、原告が平成16年9月6日付け異議申立書（甲4）に添付した水産庁漁政部長名義、水産主務部長あての昭和45年11月21日付け「漁業補償金の配分について」

と題する書面にも、「配分の基準の決定等」として、「配分委員会等において漁業補償金の配分の基準を作成するに当たっては、漁業補償の内容ならびに漁業補償の対象である漁業権等に基づき、組合員その他の者の操業している漁業種類、当該漁業種類別漁獲量、組合員の当該漁業権等に基づき営んでいる漁業に対する依存度、当該漁業権等の消滅等により組合員その他の者のこうむる損失その他の影響の程度、組合員の保存している漁具、漁船等の資本装備の状況およびその他の者の組合員の漁業経営の実態等を十分考慮する」と記載されている。また、実際、②ア(キ)記載のとおり、平成13年度郡中沖掃海訓練海面における漁業権等の行使制限による損失補償においては、原告は、小型機船底びき網を行う漁業者については申請額を28万0953円とし、吾智網を行う漁業者については申請額を7万7015円として、許可漁業の種類によって申請額に差異を設けている。

これに対し、証人乙は、配分金額を漁獲高に応じて決めるとすると、漁獲高の多い人はたくさんの金額を受け取れるのに対し、漁獲高の少ない人は少ない金額しか受け取れないということになり、漁獲高の少ない人がますますかわいそうであることから、組合員自身が、配分金額を一律にすることを選択した旨供述するが、そうであるとすれば、そもそも組合員自身に、本件海面使用料等が個々の組合員に対する損失補償金であるという認識が欠けていたのではないかと疑わざるを得ない。

(イ) また、前記(2)ア(カ)記載の事実及び証人乙によれば、本件海面使用料等の配分金の分配を受けた組合員の中には、本件各砂利採取区域において漁業を営んでいない者も多数含まれると認められる。

(ウ) したがって、本件海面使用料等の組合員に対する配分額が一律であること及び本件海面使用料等が本件各砂利採取区域において操業していない多数の組合員に対しても配分されていることから、組合員に対する配分額の決定においても、個々の組合員に生じる損失の程度を考慮していないことが認められ、このことは、本件海面使用料等の性格が損失補償金であることと整合しないといえる。

なお、ある種類の許可漁業ないし自由漁業を営む者であっても、潜在的には他の種類の漁業を営みうるし、現在本件各砂利採取区域その他の砂利採取等が行われている区域において漁業を営んでいない者も、将来同区域で漁業を営む可能性はあるが、原告がそのような潜在的な可能性ないし地位までも考慮して分配額を決めたことをうかがわせる証拠はない。

ウ(ア) 原告は、本件海面使用料等に係る漁業補償契約の締結並びに補償金の受領及び配分等について組合員から委任を受けていると主張するが、証人乙によれば、上記委任に係る各組合員からの委任状は一切得ていない。

(イ) 原告は、昭和54年ころから砂利採取が始まったが、その際に、その操業に影響を受けるおそれのある組合員から漁業補償契約の締結及び補償金の受領に関し、総会で委任を受けるようにしたと主張するが、その旨の記載のある総会議事録など、原告が、総会において、砂利採取等により損失を受けるおそれのある各組合員から明示的に委任を受けたことをうかがわせる証拠はない。

(ウ) また、原告は、許可漁業者及び自由漁業者から個々に、慣行として黙示の委

任を受けて、漁業補償契約の締結並びに補償金の受領及び管理等を代理してきたとも主張する。この点、証人乙は、委任状を取っていたかという原告代理人の質問に対し、「総会で決議して、その結果として、同意をしているということです。」と証言し、また、砂利採取に同意する旨の総会決議は具体的にいつごろ行われたのかという被告指定代理人の質問に対し、「毎年毎年、基本的に、砂利採取を同意しているということは、ずっと過去から続いているわけですから、その砂利採取によって受け取った補償金の配分について、協議というか、総会の中では結果報告という形になるんですが。」と証言している。証人乙の上記証言からすれば、原告は、従前から毎年、海面使用料等から組合員への配分を行い、配分金額について総会で結果報告を行って組合員の承認を得ている事実をもって、黙示の委任があると主張しているものと解される。

しかし、原告における海面使用料等の配分金額の決定方法は、前記(2)ア(エ)a記載のとおり、まず、原告の理事会で配分金額の原案を決定し、当該原案について役員・評議員の合同会議で評議決定がなされた上で、当該合同会議における決定が組合通常総会において報告されるというものであるが、組合が、組合員の厚生福祉や財政支援その他の理由によって、自らの取引により取得した金員を組合員に配分することは一般によくあることであるから、原告が黙示の委任の存在の根拠として主張する上記事実によっても、毎年、上記の方法で海面使用料等が原告組合員に配分されていたこと及びそのような配分方法について原告組合員が認識・承認をしていたことを示すにとどまり、何ら、本件海面使用料等の性格が損失補償金であることや、原告が、個々の組合員から、たとえ黙示であっても、砂利採取等によって個々の組合員に生じる損失に関する補償契約の締結について委任を受けていることを推認させるものではない。

【判示(7)】

エ 以上のとおり、本件海面使用料等の算定方法及び配分方法は、本件海面使用料等が各漁業者の受ける損失を補填する実害補償であることと整合せず、原告が、個々の組合員から、たとえ黙示であっても本件海面使用料等に関して損失補償契約の締結等につき委任を受けていることを裏付ける証拠もないことから、結局、本件海面使用料等が法的に各漁業者に当然に帰属すべき純然たる損失補償金であることを認めるに足る証拠はないといわざるを得ない。

なお、原告が砂利採取業者等から受領した海面使用料等の一部が、各事業年度に、組合員に配分されていることが認められるものの、砂利採取業者等としては、組合員との間の調整、トラブル発生の未然防止さえなされればよいのであって、そのために原告が内部で海面使用料等をどのように配分するかについては全て原告に委ねていたと考えるのが合理的であるし、他方、原告においても、上記のとおり、各組合員への配分額は、各組合員に生じる損失を反映しておらず、理事会及び役員・評議員合同会議における議論ないし交渉で決定されていること、個々の配分額について組合員の事前了承はないこと、原告の理事会は、本件海面使用料等から、各組合員への配分金以外に、原告の赤字の補填のための資金や組合員の共同利用施設の改修工事代金の支出など、組合の事業には含まれるが、直接的には個々の組合員の利益につながらない目的のために、少額とはいえない支出を行っていることを併せ

考慮すれば、海面使用料等の各組合員に対する配分の有無及び金額は、原告の裁量に委ねられていて、原告の財政状態等により、場合によっては、金員の受領後、理事会ないし役員・評議員合同会議の議決により組合員には配分しないという事態もあり得ると考えられることから、本件通達で仮受金勘定が認められている共同漁業権等の消滅等に対する補償金等とは異なり、原告が受領した海面使用料等を自らに帰属させることなく各組合員に配分することが当然に予定されていたとまでは認められない。したがって、原告が本件海面使用料等を各組合員に配分することを予定し又は現に配分したとしても、それによって本件海面使用料等の性格が変わるものではないし、本件海面使用料等について仮受金勘定が認められるものでもない。

【判示(8)】

(7) 本件海面使用料等が各組合員に帰属することの根拠として原告の主張するその他の事由について、以下検討する。

ア 漁業補償金の配分に関する愛媛県の指導について

【判示(9)】

原告は、本件海面使用料等が組合員に帰属する理由として、愛媛県が、昭和44年ころから、県下の漁業協同組合に対し、組合員の委任を受けて漁業補償金を取得することを認めるとともに、これを組合員に公正に配分するように指導してきたと主張する。

しかしながら、これは愛媛県による判断、指導にすぎないうえ、前記(6)で述べたとおり、本件海面使用料等が組合員の損失補償金であると認めるに足りる証拠はないから、原告の主張は、前提を欠き、そもそも失当である。

イ 本件通達について

【判示(10)】

原告は、国税庁は、本件通達により、漁業補償金の仮受金勘定による経理を認めてきたのであり、支払う者が国であれ私企業であれ、組合員の漁獲減少を填補する性格を有する以上、組合員への配分が予定されている部分の仮受金処理を認めなければならない旨主張する。

しかし、前記(6)で述べたとおり、本件海面使用料等が法的に各組合員に当然に帰属すべき純然たる損失補償金であると認めるに足りる証拠はないし、原告が本件海面使用料等を自らに帰属させることなく各組合員に帰属させることが当然に予定されていたとも認められないことから、本件海面使用料等について仮受金勘定を認める前提を欠き、原告の主張には理由がない。

ウ 原告の指摘する裁判例について

【判示(11)】

原告は、最高裁昭和●●年(○○)第●●号同平成元年7月13日第一小法廷判決・民集43巻7号866頁は、結論としての判断において、漁業補償金の帰属主体が現実には漁業操業に関し損失を被る組合員たる漁業者であることを認めていると主張する。

しかし、上記最高裁判決は、漁業協同組合がその有する漁業権を放棄した場合に漁業権消滅の対価として支払われる漁業補償金は、漁業協同組合に帰属し、組合員はその配分を受ける立場にあるにすぎない旨を判示したものであることは、その判決文に照らして明らかであり、原告の主張は、独自の見解であって採用の限りでない。

エ 今治税務署の原告に対する照会について

【判示(12)】

原告は、今治税務署が、原告に対し、原告が砂利採取業者等から受領した漁業補償金の個々の組合員に対する配分額を照会してきたことなどをもって、これは同署が原告の受領した漁業補償金が各組合員の所得であると認識してきたからにはかならないと主張する。

しかし、今治税務署が、原告に対して、原告が受領した海面使用料等の個々の組合員に対する配分額を照会したことをうかがわせる証拠はない。また、仮に、原告の主張するような今治税務署による照会の事実が認められたとしても、本件海面使用料等が、直接組合員に帰属する場合も、いったん原告に帰属した上で組合員に配分される場合も、結果的に組合員の所得を構成することには変わりがない以上、今治税務署長が、組合員個人の確定申告に関する調査として、組合員への配分金に関する調査をしたとしても、それをもって、本件海面使用料等が各漁業者に帰属することや同金員の仮受金勘定を認めたことにはならない。したがって、原告の主張には理由がない。

オ 他の漁業協同組合に対する課税処分の例について

【判示(13)】

原告は、原告及び訴外Ⅰ漁業協同組合に対する課税処分以外には、愛媛県内及び他県において、砂利採取に伴う漁業補償金を漁業協同組合の益金とした課税処分の例はないと主張する。

しかし、漁業協同組合が業者から受領した金員が漁業協同組合と組合員のいずれに帰属するかは、当該金員の支払われた趣旨、すなわち当該金員の性格によって、個別に決まるものであるから、他の漁業協同組合に対する課税処分の例によって、本件海面使用料等の帰属主体が左右されるものではない。そして、前記(6)で述べたとおり、本件海面使用料等が漁業補償金であると認めるに足りる証拠はないから、他の漁業協同組合において組合員に配分した砂利採取に伴う漁業補償金について課税処分された例がないとしても、本件海面使用料等が原告に帰属するという前記認定が妨げられるものでも、租税平等原則に違反するものでもない。また、仮に、他の税務署が、本件海面使用料等と同様の性格を有する金員について、漁業協同組合の益金ではないとの取扱いをしていたとしても、法的には当該金員が漁業協同組合に帰属する以上、租税法律主義の立場からは、信義則の適用が認められる場合でない限り、むしろ他の税務署の扱いが是正されるべきなのであって、他の税務署の課税処分の例によって、本件海面使用料等が原告の益金に含まれるか否かが左右されるものではない。したがって、原告の主張は理由がない。

(8) 以上のとおり、本件海面使用料等は、いずれも、原告の取引に係るものであって、砂利採取業者等から原告に支払われた時点で確定的に原告に帰属するものと認められ、これを覆すに足りる事情は認められないことから、その全額が原告の収益と認められ、かつ本件海面使用料等が「資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益」

【判示(14)】

(法人税法22条2項)に該当することは明らかであることから、その全額が原告の益金となると解される。

2 本件各処分の適法性

(1) 本件各更正処分の適法性

ア 平成13年12月期更正処分

前記１の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、別紙４記載１のとおり、平成１３年１２月期の原告の所得金額は９８６０万１６９３円であり、納付すべき法人税額は２１５６万８４００円であって、いずれも本件裁決において認定された所得金額及び納付すべき法人税額とそれぞれ同額であるところ、平成１３年１２月期の法人税の更正処分（異議決定により一部取り消された後のもの）における所得金額（９８５７万０５８６円）及び納付すべき法人税額（２１５６万１６００円）は、それぞれ上記金額の範囲内であるから、平成１３年１２月期更正処分は適法である。

イ 平成１４年１２月期更正処分

前記１の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、別紙４記載２のとおり、平成１４年１２月期の原告の所得金額は７３１９万１３１６円であり、納付すべき法人税額は１５８８万７５００円であって、いずれも本件裁決において認定された所得金額及び納付すべき法人税額とそれぞれ同額であるところ、平成１４年１２月期の法人税の更正処分における所得金額（７２８０万９５１８円）及び納付すべき法人税額（１５８０万３５００円）は、それぞれ上記金額の範囲内であるから、平成１４年１２月期更正処分は適法である。

ウ 平成１５年１２月期更正処分

前記１の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、別紙４記載３のとおり、平成１５年１２月期の原告の所得金額は１億１１８３万１６５４円であり、納付すべき法人税額は２４４９万８８００円であって、いずれも本件裁決において認定された所得金額及び納付すべき法人税額とそれぞれ同額であるところ、平成１３年１２月期の法人税の更正処分（異議決定により一部取り消された後のもの）における所得金額（１億１１８３万１６５４円）及び納付すべき法人税額（２４４９万８８００円）は、それぞれ上記金額と同額であるから、平成１５年１２月期更正処分は適法である。

(２) 本件各賦課決定処分の適法性

ア 平成１３年１２月期賦課決定処分

前記１の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、平成１３年１２月期の過少申告加算税の額は、別紙４記載１のとおり、３１１万３５００円であり、この金額は、平成１３年１２月期賦課決定処分（異議決定により一部取り消された後のもの）の額と同額である。また、平成１３年１２月期更正処分により増加した納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実が、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされなかったことについて、国税通則法６５条４項に規定する正当な理由があるとは認められない。よって、平成１３年１２月期賦課決定処分は適法である。

イ 平成１４年１２月期賦課決定処分

前記１の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、平成１４年１２月期の過少申告加算税の額は、別紙４記載２のとおり、２３７万６５００円であり、この金額は、平成１４年１２月期賦課決定処分の額と同額である。また、平成１４年１２月期更正処分により増加した納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実が、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされなかったことについて、国税通則法６５条４項に規定する正当な理由があるとは認められない。よって、平成１４年１２月期賦課決

定処分は適法である。

ウ 平成15年12月期賦課決定処分

前記1の事実及び弁論の全趣旨を総合すると、平成15年12月期の過少申告加算税の額は、別紙4記載3のとおり、366万5000円であり、この金額は、平成15年12月期賦課決定処分（異議決定により一部取り消された後のもの）の額と同額である。また、平成15年12月期更正処分により増加した納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実が、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされなかったことについて、国税通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。よって、平成15年12月期賦課決定処分は適法である。

3 争点2に対する判断

- (1) 原告は、本件海面使用料等について、20数年余りの間、非課税の取扱いが税務署の指導により認められてきたこと、原告はその指導を信じてそれに基づいて仮受金の計上処理をしてきたこと、原告が上記指導を信じたことにつき何ら過失はないこと等を総合的に評価すると、本件各処分は、明らかに信義則に違反し、かつ裁量権を濫用した違法な処分であると主張する。）

- 【判示(15)】 (2) しかし、租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、上記課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて上記法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、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り、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、のちに上記表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の上記表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものであるといわなければならない（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁）。

- 【判示(16)】 そこで、本件海面使用料等に関し、原告に対して信頼の対象となる公的見解の表示があったといえるかを検討する。まず、前記1(7)エ記載のとおり、今治税務署が、原告に対し、原告が砂利採取業者等から受領した金員の個々の組合員に対する配分額について調査したことを認めるに足りる証拠はなく、仮に同事実が認められたとしても、それをもって今治税務署長が当該金員が各組合員に帰属することや同金員の仮受金勘定処理を認めたとはいえないから、信頼の対象となる公的見解が表示されたとは認められない。また、証人乙の供述によっても、原告が、税務官庁に対し、砂利採取業者等から受領した金員の税務処理に関して、積極的に相談をしたり指導を求めた事実は認められず、その他同事実を認めるに足りる証拠はない。そして、今治税務署長が、過去の税務調査の際に、砂利採取業者等から受領した金員についての原告の仮受

金勘定処理を是正しなかったとしても、それだけでは、本件海面使用料等について原告の所得として課税の対象としない旨の今治税務署長の黙示の意向の表明であるとまでは認めるに足らず、その他一切の事情を考慮しても、本件海面使用料等に関し、原告に対して信頼の対象となる公的見解の表示があったと認めるに足る証拠はない。

したがって、本件各処分について信義則の適用は認められず、原告の主張は理由がない。

4 争点3に対する判断

- (1) 原告は、本件裁決には、原告の主張を的確に取り上げないまま、実質的審査をせずに裁決をなした違法があると主張する。

【判示(17)】 しかし、原告の主張のうち、本件裁決の事実誤認をいうものについては、原処分である本件各処分（異議決定により一部取り消された後のもの）を維持した本件裁決の実体的判断に関する違法を主張するにすぎないから、結局、本件各処分の違法をいうにとどまり、何ら裁決固有の瑕疵を主張するものではない。

また、本件裁決の裁決書（甲15の2）によれば、国税不服審判所長は、原告の主張の要旨を的確に取り上げた上で、それに対する判断を下していると認められる。

- (2) したがって、原告の主張はいずれも理由がなく、その他記録を精査しても、本件裁決に固有の瑕疵があることを認めるに足る証拠はなく、本件裁決は適法である。

第4 結論

以上のとおりであるから、原告の請求について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いて行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して主文のとおり判決する。

松山地方裁判所民事第1部

裁判長裁判官 山本 剛史

裁判官 武田 義徳

裁判官 松原 経正

別紙1

課税処分等の経過表

区分		年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税の額
平成13年 12月期	確定申告	平成14年3月14日	2,218,212円	364,100円	— 円
	修正申告	平成16年5月28日	4,043,327円	765,600円	40,000円
	更正処分	平成16年7月6日	100,071,507円	21,891,800円	3,163,000円
	異議申立	平成16年9月6日	修正申告のとおり		
	異議決定	平成16年12月6日	98,570,586円	21,561,600円	3,113,500円
	審査請求	平成17年1月5日	修正申告のとおり		
	裁 決	平成17年9月21日	棄却		
平成14年 12月期	確定申告	平成15年3月31日	△3,640,922円	△214,477円	— 円
	修正申告	平成16年5月28日	△1,545,602円	△214,477円	— 円
	更正処分	平成16年7月6日	72,809,518円	15,803,500円	2,376,500円
	異議申立	平成16年9月6日	修正申告のとおり		
	異議決定	平成16年12月6日	棄却		
	審査請求	平成17年1月5日	修正申告のとおり		
	裁 決	平成17年9月21日	棄却		
平成15年 12月期	確定申告	平成16年2月18日	△7,259,557円	△104,003円	— 円
	修正申告	平成16年5月28日	△5,130,996円	△104,003円	— 円
	更正処分	平成16年7月6日	113,333,304円	24,829,200円	3,714,500円
	異議申立	平成16年9月6日	修正申告のとおり		
	異議決定	平成16年12月6日	111,831,654円	24,498,800円	3,665,000円
	審査請求	平成17年1月5日	修正申告のとおり		
	裁 決	平成17年9月21日	棄却		

(注) 表中の△印は、欠損の金額を示す。

別紙２－１

雑収入の内訳（平成１３年１２月期）

（単位：円）

計上年月日	支払者	海面使用料	砂船監視料
平成１３年１月１０日		480,000	—
平成１３年１月１０日		—	900,000
平成１３年１月２５日		5,500,000	—
平成１３年２月７日		5,500,000	—
平成１３年３月１日		1,000,000	—
平成１３年３月９日		2,750,000	—
平成１３年３月１２日		157,500	—
平成１３年３月２２日		27,000,000	—
平成１３年４月２日		5,000,000	—
平成１３年４月２日		5,500,000	—
平成１３年４月２０日		525,000	—
平成１３年４月２７日		5,500,000	—
平成１３年８月２７日		525,000	—
平成１３年９月３日		5,250,000	—
平成１３年９月５日		556,500	—
平成１３年９月２８日		250,000	—
平成１３年１０月１日		25,000,000	2,000,000
平成１３年１０月１日		3,250,000	—
平成１３年１０月２日		315,000	—
平成１３年１０月３１日		5,000,000	—
平成１３年１０月３１日		2,750,000	500,000
平成１３年１２月２８日		3,250,000	—
平成１３年１２月３０日		525,000	—
平成１３年１２月３０日		—	2,700,000
合 計 ①		105,584,000	6,100,000
収益計上済み額 ②		8,500,000	920,000
消費税等相当額 ③		0	246,667
差引計上漏れ金額（①－②－③）		97,084,000	4,933,333

別紙２－２

雑収入の内訳（平成１４年１２月期）

（単位：円）

計上年月日	支払者	海面使用料	砂船監視料
平成１４年１月９日		—	900,000
平成１４年１月１０日		480,000	—
平成１４年１月３１日		2,750,000	500,000
平成１４年３月２８日		27,000,000	—
平成１４年３月２９日		5,500,000	1,000,000
平成１４年４月３０日		5,000,000	—
平成１４年４月３０日		5,500,000	1,000,000
平成１４年８月２２日		525,000	—
平成１４年８月２６日		525,000	—
平成１４年８月２７日		262,500	—
平成１４年９月５日		31,500	—
平成１４年９月１０日		157,500	—
平成１４年９月３０日		27,000,000	—
平成１４年９月３０日		5,500,000	1,000,000
平成１４年９月３０日		250,000	—
平成１４年１０月２９日		5,500,000	1,000,000
平成１４年１０月３１日		315,000	—
平成１４年１１月１日		5,000,000	—
平成１４年１１月１１日		—	1,800,000
平成１４年１２月３０日		1,000,000	—
平成１４年１２月３０日		525,000	—
平成１４年１２月３０日		262,500	—
平成１４年１２月３０日		262,500	—
平成１４年１２月３０日		525,000	—
平成１４年１２月３０日		—	900,000
合 計 ①		93,871,500	8,100,000
収益計上済み額 ②		0	4,070,000
消費税等相当額 ③		0	191,905
差引計上漏れ金額（①－②－③）		93,871,500	3,838,095

別紙２－３

雑収入の内訳（平成１５年１２月期）

（単位：円）

計上年月日	支払者	海面使用料	砂船監視料
平成１５年１月１０日		480,000	—
平成１５年３月２８日		27,000,000	—
平成１５年４月２日		5,500,000	1,000,000
平成１５年４月２５日		7,848,000	—
平成１５年４月２５日		7,038,000	—
平成１５年４月２５日		6,930,000	—
平成１５年５月１日		5,500,000	1,000,000
平成１５年５月３０日		262,500	—
平成１５年６月２日		525,000	—
平成１５年６月５日		31,500	—
平成１５年６月５日		525,000	—
平成１５年９月５日		315,000	—
平成１５年９月３０日		250,000	—
平成１５年１０月２日		5,500,000	1,000,000
平成１５年１０月８日		5,500,000	1,000,000
平成１５年１０月３１日		6,984,000	—
平成１５年１０月３１日		7,875,000	—
平成１５年１０月３１日		7,011,000	—
平成１５年１０月３１日		6,930,000	—
平成１５年１１月２１日		25,000,000	—
平成１５年１２月１日		△3,000,000	—
平成１５年１２月３０日		525,000	—
平成１５年１２月３０日		525,000	—
平成１５年１２月３０日		157,500	—
平成１５年１２月３０日		262,500	—
平成１５年１２月３０日		△1,000,000	—
合 計 ①		124,475,000	4,000,000
収益計上済み額 ②		0	0
消費税等相当額 ③		0	190,477
差引計上漏れ金額（①－②－③）		124,475,000	3,809,523

（注）表中の△印は、欠損の金額を示す。

別紙 3

寄付金の損金算入に関する明細書（平成 13 年 12 月期別表十四(一)）

(単位：円)

				修正申告	裁決
損金算入限度額の計算	支出した寄付金の額	指定寄付金の金額	1	20, 000	20, 000
		特定公益増進法人への寄付金額	2	40, 800	40, 800
		その他の寄付金額	3	10, 000	4, 660, 000
		計 (1) + (2) + (3)	4	70, 800	4, 720, 800
	所得金額仮計		5	3, 919, 527	95, 312, 907
	寄付金支出前所得金額 (4) + (5)		6	3, 990, 327	100, 033, 707
	同上の2. 5/100相当額		7	99, 758	2, 500, 843
	期末の資本等の金額	資本金額等	8	145, 960, 000	145, 960, 000
		資本積立金額	9	49, 715, 000	49, 715, 000
		計 (8) + (9)	10	195, 675, 000	195, 675, 000
	同上の月数換算額 (10) × 12/12		11	195, 675, 000	195, 675, 000
	同上の2. 5/1000相当額		12	489, 187	489, 187
	損金算入限度額 ((7) + (12)) × 1/2		13	294, 472	1, 495, 014
特定公益増進法人に対する寄付金の損金算入額 (2) と ((7) 又は(13)) のうち少ない金額			14	40, 800	40, 800
指定寄付金の金額 (1)			15	20, 000	20, 000
国外関連者への寄付金額			16		
同上の寄付金以外の寄付金額 (4) − (16)			17	70, 800	4, 720, 800
損金不算入額	同上のうち損金の額に算入されない金額 (17) − ((7) 又は(13)) − (14) − 15		18	0	3, 164, 986
	国外関連者への寄付金額 (16)		19		
	計 (18) + (19)		20	0	3, 164, 986

別紙4

本件各処分の根拠

1 平成13年12月期

(1) 平成13年12月期更正処分について

ア 所得金額

9860万1693円

(内訳)

(ア) 申告所得金額

404万3327円

上記金額は、平成13年12月期の法人税の修正申告書（以下「平成13年12月期修正申告書」という。）に記載された所得金額である。

(イ) 雑収入の計上漏れ

1億0201万7333円

上記金額は、原告が砂利採取業者等から海面使用料の名目で受領すべき合計金額から既に雑収入として申告していた金額を控除した9708万4000円と、砂船監視料の名目で受領した合計金額610万円から既に雑収入として申告していた金額92万円を控除し、控除後の金額に対応する仮受消費税等の金額24万6667円をさらに控除した金額493万3333円との合計額であり、原告に帰属するものと認められるから、益金（雑収入）の計上漏れとして当期の所得金額に加算される（別紙2-1参照）。

(ウ) 雑収入の益金算入額

3110円

原告が砂船監視料の名目で受領した金額から、既に雑収入として申告していた金額を控除した金額に含まれる仮受消費税等の金額は、上記(イ)記載のとおり24万6667円であり、これに対し、原告が警戒業務従事手当として組合員等に支払った金額に含まれる仮払消費税等の金額は、後記(オ)記載のとおり22万2857円であって、前者から後者を控除した金額2万3810円が原告の手元に残ったことになる。ここから、原告に対する本件各処分と同日付けの消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の更正処分により原告が納付すべき消費税額等2万0700円を控除した額が、上記3110円であり、益金（雑収入）として当期の所得金額に加算される。

(エ) 寄付金の損金不算入額

316万4986円

寄付金（後記(カ)の寄付金の計上漏れ額と、既に申告していた寄付金との合計額）の損金算入限度額（法人税法37条<平成14年7月3日法律第79号による改正前のもの>及び同法施行令73条<平成14年3月31日政令第104号による改正前のもの>）超過額であり、当期の所得金額に加算される（別紙3参照）。

(オ) 警戒業務従事手当の損金算入額

445万7143円

上記金額は、原告が砂船監視の警戒業務従事手当として仮受金勘定から組合員等に支払った金額468万円から、仮払消費税等の金額22万2857円を控除した金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(カ) 寄付金の損金算入額

465万円

上記金額は、原告がいずれも仮受金勘定からM神社修復代金として支出した315万円及びb胸像建立実行委員会へ支出した150万円の合計金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(キ) 共済掛金の損金算入額

151万9920円

上記金額は、乗組員厚生共済の掛金115万0560円及び火災共済の掛金36万9360

円の合計金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(計算)

$$(ア) + (イ) + (ウ) + (エ) - (オ) - (カ) - (キ) = 9860万1693円$$

イ 所得金額に対する法人税額 2169万2220円

上記金額は、前記アの所得金額9860万1000円（国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法人税法66条（平成18年3月31日法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）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「負担軽減措置法」という。）16条に規定する税率（100分の22）を乗じた金額である。

ウ 控除所得税額等 12万3800円

上記金額は、平成13年12月期修正申告書に記載された、法人税額から控除される所得税額等の額である。

エ 納付すべき法人税額 2156万8400円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額（国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成13年12月期賦課決定処分について

過少申告加算税額 311万3500円

(内訳)

ア 国税通則法65条1項（平成18年3月31日法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）の規定に基づく過少申告加算税額

207万9000円

原告が、平成13年12月期更正処分（異議決定により一部取り消された後のもの）に基づき新たに納付すべき法人税額は、当該更正処分における納付すべき法人税額（2156万1600円）から、平成13年12月期修正申告書に記載された納付すべき法人税額76万5600円を控除した2079万6000円である。国税通則法65条1項の規定による過少申告加算税額は、この金額から国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた2079万円に100分の10を乗じて算定した金額である。

イ 国税通則法65条2項の規定に基づく加算額 103万4500円

上記金額は、平成13年12月期更正処分（異議決定により一部取り消された後のもの）に基づき新たに納付すべき法人税額2079万6000円に原告の平成13年12月期修正申告書記載の新たに納付すべき法人税額40万1500円を加算した2119万7500円から、50万円を控除して得た2069万7500円を、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた2069万円に、100分の5を乗じて得た金額である。

(計算)

$$ア + イ = 311万3500円$$

2 平成14年12月期

(1) 平成14年12月期更正処分について

ア 所得金額 7319万1316円

(内訳)

(ア) 申告所得金額 △154万5602円

上記金額は、平成14年12月期の法人税の修正申告書（以下「平成14年12月期修正申告書」という。）に記載された所得金額である（なお、「△」は損失又は減少を示す。以下同じ。）。

(イ) 雑収入の計上漏れ 9770万9595円

上記金額は、原告が砂利採取業者等から海面使用料の名目で受領すべき合計金額9387万1500円と、砂船監視料の名目で受領した合計金額810万円から既に雑収入として申告していた金額407万円を控除し、控除後の金額に対応する仮受消費税等の金額19万1905円をさらに控除した金額383万8095円との合計額であり、原告に帰属するものと認められるから、益金（雑収入）の計上漏れとして当期の所得金額に加算される（別紙2-2参照）。

(ウ) 雑収入の益金算入額 1万4291円

上記金額は、上記(イ)の仮受消費税等の金額19万1905円から下記(エ)の仮払消費税等の金額21万5714円を控除した金額△2万3809円と、原告に対する本件各処分と同日付けの消費税等の更正処分により原告に還付されるべき消費税額等3万8100円との差額であり、益金（雑収入）として当期の所得金額に加算される。

(エ) 警戒業務従事手当の損金算入額 431万4286円

上記金額は、原告が砂船監視の警戒業務従事手当として仮受金勘定から組合員等に支払った金額453万円から、仮払消費税等の金額21万5714円を控除した金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(オ) 寄付金の損金算入額 1091万6680円

上記金額は、原告がいずれも仮受金勘定からM神社修復代金として支出した18万8265円及びN集会所改修工事費負担金として支出した1072万8415円の合計金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(カ) 事業税の損金算入額 623万8800円

上記金額は、前記1の平成13年12月期更正処分に伴う増加所得に対する事業税相当額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(キ) 共済掛金の損金算入額 151万7202円

上記金額は、乗組員厚生共済の掛金114万7500円及び火災共済の掛金36万9702円の合計金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(計算)

(ア)+(イ)+(ウ)-(エ)-(オ)-(カ)-(キ)=7319万1316円

イ 所得金額に対する法人税額 1610万2020円

上記金額は、前記アの所得金額7319万1000円（国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法人税法66条及び負担軽減措置法16条に規定する税率（100分の22）を乗じた金額である。

ウ 控除所得税額等 21万4477円

上記金額は、平成14年12月期修正申告書に記載された、法人税額から控除される所得税額等の額である。

エ 納付すべき法人税額 1588万7500円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額（国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成14年12月期賦課決定処分について

過少申告加算税額

237万6500円

(内訳)

ア 国税通則法65条1項の規定に基づく過少申告加算税額

160万1000円

原告が、平成14年12月期更正処分に基づき新たに納付すべき法人税額は、当該更正処分における納付すべき法人税額(1580万3500円)に、平成14年12月期修正申告書に記載された所得税額等の還付金額21万4477円を加算した1601万7977円である。国税通則法65条1項の規定による過少申告加算税額は、この金額から国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた1601万円に100分の10を乗じて算定した金額である。

イ 国税通則法65条2項の規定に基づく加算額

77万5500円

上記金額は、平成14年12月期更正処分に基づき新たに納付すべき法人税額1601万7977円から50万円を控除した1551万7977円を国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた1551万円に、100分の5を乗じて得た金額である。

(計算)

ア+イ=237万6500円

3 平成15年12月期

(1) 平成15年12月期更正処分について

ア 所得金額

1億1183万1654円

(内訳)

(ア) 申告所得金額

△513万0996円

上記金額は、平成15年12月期の法人税の修正申告書(以下「平成15年12月期修正申告書」という。)に記載された所得金額である。

(イ) 雑収入の計上漏れ

1億2828万4523円

上記金額は、原告が砂利採取業者等から海面使用料の名目で受領すべき合計金額1億2447万5000円と、砂船監視料の名目で受領した合計金額から仮受消費税等の金額19万0477円を控除した金額380万9523円との合計額であり、原告に帰属するものと認められるから、益金(雑収入)の計上漏れとして当期の所得金額に加算される(別紙2-3参照)。

(ウ) 雑収入の益金算入額

6792円

上記金額は、上記(イ)の仮受消費税等の金額19万0477円から下記(エ)の仮払消費税等の金額25万4285円を控除した金額△6万3808円と、原告に対する本件各処分と同日付けの消費税等の更正処分により原告に還付されるべき消費税額等7万0600円との差額であり、益金(雑収入)として当期の所得金額に加算される。

(エ) 警戒業務従事手当の損金算入額

508万5715円

上記金額は、原告が砂船監視の警戒業務従事手当として仮受金勘定から組合員等に支払った金額462万円及びL株式会社所有台船転覆事故時に組合員に支払った出勤手当72万円との合計金額から、それらに係る仮払消費税等の金額25万4285円を控除した金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(オ) 事業税の損金算入額

474万1300円

上記金額は、前記2の平成14年12月期更正処分に伴う増加所得に対する事業税相当額で

あり、損金として当期の所得金額から減算される。

(カ) 共済掛金の損金算入額 150万1650円

上記金額は、乗組員厚生共済の掛金113万5260円及び火災共済の掛金36万6390円の合計金額であり、損金として当期の所得金額から減算される。

(計算)

(ア)+(イ)+(ウ)-(エ)-(オ)-(カ)=1億1183万1654円

イ 所得金額に対する法人税額 2460万2820円

上記金額は、前記アの所得金額1億1183万1000円（国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法人税法66条及び負担軽減措置法16条に規定する税率（100分の22）を乗じた金額である。

ウ 控除所得税額等 10万4003円

上記金額は、平成15年12月期修正申告書に記載された、法人税額から控除される所得税額等の額である。

エ 納付すべき法人税額 2449万8800円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を控除した金額（国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成15年12月期賦課決定処分について

過少申告加算税額 366万5000円

(内訳)

ア 国税通則法65条1項の規定に基づく過少申告加算税額

246万円

原告が、平成15年12月期更正処分に基づき新たに納付すべき法人税額は、当該更正処分（異議決定により一部取り消された後のもの）における納付すべき法人税額（2449万8800円）に、平成15年12月期修正申告書に記載された所得税額等の還付金額10万4003円を加算した2460万2803円である。国税通則法65条1項の規定による過少申告加算税額は、この金額から国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた2460万円に100分の10を乗じて算定した金額である。

イ 国税通則法65条2項の規定に基づく加算額 120万5000円

上記金額は、平成15年12月期更正処分に基づき新たに納付すべき法人税額2460万2803円から50万円を控除した2410万2803円を国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた2410万円に、100分の5を乗じて得た金額である。

(計算)

ア+イ=366万5000円