

鹿児島地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 法人税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国（鹿児島税務署長）

平成21年9月11日却下・棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	蔵元 淳
同	丸山 隆寛
同	末吉 伸一郎
同訴訟復代理人弁護士	岩本 研
同補佐人税理士	小田 裕理
被告	国
処分行政庁	鹿児島税務署長 川野 直一
被告代表者法務大臣	森 英介
同指定代理人	赤谷 圭介
同	伊藤 彰
同	福本 昌弘
同	斉藤 昇
同	村上 賢二
同	石原 卓郎
同	有田 勲
同	岩崎 光憲
同	志賀 弘一
同	杉村 博司
同	濱田 和隆
同	寺本 史郎

主 文

- 1 原告の請求のうち、鹿児島税務署長が、原告に対し、平成17年7月29日付けでした平成13年7月16日から平成14年7月15日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、納付すべき税額341万4500円を超えない部分及び翌期へ繰り越す欠損金額2億6003万1174円を超える部分の取消しを求める部分を却下する。
- 2 原告の請求のうち、鹿児島税務署長が、原告に対し、平成17年7月29日付けでした平成14年7月16日から平成15年7月15日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、納付すべき税額マイナス5672円を超えない部分及び翌期へ繰り越す欠損金額2億4725万6141円を超える部分の取消しを求める部分を却下する。

- 3 原告の請求のうち、鹿児島税務署長が、原告に対し、平成17年7月29日付けでした平成15年7月16日から平成16年7月15日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額36万8089円及び納付すべき税額80万1000円を超えない部分の取消しを求める部分を却下する。
- 4 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 5 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 当事者の求めた裁判

1 請求の趣旨

- (1) 鹿児島税務署長が、原告に対し、平成17年7月29日付けでした下記アないしウの各処分をいずれも取り消す。

ア 平成13年7月16日から平成14年7月15日までの事業年度（以下「平成14年7月期」という。）の法人税の更正処分（以下「本件平成14年7月期更正処分」という。）及び平成14年7月期の過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件平成14年7月期賦課決定処分」という。）

イ 平成14年7月16日から平成15年7月15日までの事業年度（以下「平成15年7月期」という。）の法人税の更正処分（以下「本件平成15年7月期更正処分」という。）及び平成15年7月期の過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件平成15年7月期賦課決定処分」という。）

ウ 平成15年7月16日から平成16年7月15日までの事業年度（以下「平成16年7月期」といい、平成14年7月期、平成15年7月期及び平成16年7月期を併せて「本件各事業年度」という。）の法人税の更正処分（以下「本件平成16年7月期更正処分」といい、本件平成14年7月期更正処分、本件平成15年7月期更正処分及び本件平成16年7月期更正処分を併せて「本件各更正処分」という。）及び平成16年7月期の過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件平成16年7月期賦課決定処分」といい、本件平成14年7月期賦課決定処分、本件平成15年7月期賦課決定処分及び本件平成16年7月期賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」という。）

- (2) 訴訟費用は被告の負担とする。

2 請求の趣旨に対する答弁

(1) 本案前の答弁

主文1ないし3項及び5項同旨

(2) 本案の答弁

ア 原告の請求をいずれも棄却する。

イ 主文5項同旨

第2 事案の概要

1 本件事案の要旨

本件は、乙（以下「乙」という。）に対して貸付金債権（以下「本件貸付金」という。）を有していた原告が、乙が債務超過に陥ったなどとして、本件貸付金の本件各事業年度の期間の未収利息（以下「本件未収利息」という。）を益金に算入せず、本件各事業年度の法人税の確定申告を

したことに對し、鹿児島税務署長が、本件未収利息を受取利息として本件各事業年度における益金に算入した上、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分（以下、これらの処分を併せて「本件各処分」という。）をしたことから、原告が本件各処分の取消しを求めた事案である。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実）

(1) 当事者等

原告は、遊技場の経営等を目的とする法人税法2条10号に定める同族会社であり、乙は、平成15年6月30日付けで原告を退職するまで、原告の代表取締役であった者である（甲第1号証の1ないし3、乙第5号証の1・2、弁論の全趣旨）。

(2) 本件各処分及び本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、乙に対して、本件各事業年度において、別表1「本件各事業年度における本件貸付金の推移」の「残高」欄記載の額の貸金債権（本件貸付金）及びこれを元本債権とする利息債権（本件未収利息）を有していた（甲第4号証、弁論の全趣旨）。

イ 原告は、本件各事業年度末において、乙が債務超過の状態にあるなどの事情があると考え、法人税基本通達2-1-25（以下「本件通達」という。）(1)及び(3)により、本件未収利息を本件各事業年度の益金の額に算入しないことが許されると判断し、各法定申告期限までに、本件未収利息を益金として算入せずに、別表2「課税及び訴訟に至る経緯」の「確定申告」欄記載のとおり、各確定申告を行った（甲第1号証の1ないし3、弁論の全趣旨）。

ウ 鹿児島税務署長は、平成17年7月29日、本件各事業年度の本件未収利息の額を別表3ないし5「本件貸付金に係る利息の額の計算」記載のとおり計算し、本件未収利息が法人税法22条2項に規定する「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」収益（以下「要算入収益」という。）に当たるとして、本件各事業年度の所得金額に益金として加算するなどして、別表2の「更正処分」欄記載のとおり、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分を行った（甲第2号証の1ないし3）。

エ 本件各処分に対する原告の異議申立て及び審査請求、異議申立てに対する異議決定並びに審査請求に対する裁決の経緯並びに内容は、別表2の各該当欄記載のとおりである。そして、原告は、平成19年5月17日ころ、本件各処分に係る審査請求に対する裁決書の謄本を受け取った。そこで、原告は、同年11月13日、本件訴訟を提起した（顕著な事実、甲第3、第4号証、弁論の全趣旨）。

(3) 法人税基本通達の定め

法人税基本通達（平成15年2月28日付け課法2-7による改正後のもの）は、下記のとおり定めている（乙第1号証の3）。

ア 2-1-24（貸付金利子等の帰属の時期）（以下「関連通達」という。）

「貸付金、預金、貯金又は有価証券（以下2-1-24において「貸付金等」という。）から生ずる利子の額は、その利子の計算期間の経過に応じ当該事業年度に係る金額を当該事業年度の益金の額に算入する。」（後略）

イ 2-1-25（相当期間未収が継続した場合等の貸付金利子等の帰属時期の特例）（本件通達）

「法人の有する貸付金又は当該貸付金に係る債務者について次のいずれかの事実が生じた場合には、当該貸付金から生ずる利子の額（実際に支払を受けた金額を除く。）のうち当該

事業年度に係るものは、2-1-24にかかわらず、当該事業年度の益金の額に算入しないことができるものとする。」

「(1) 債務者が債務超過に陥っていることその他相当の理由により、その支払を督促したにもかかわらず、当該貸付金から生ずる利子の額のうち当該事業年度終了の日以前6月（当該事業年度終了の日以前6月以内に支払期日がないものは1年。以下2-1-25において「直近6月等」という。）以内にその支払期日が到来したもの（当該貸付金に係る金銭債権を売買等により取得した場合のその取得前の期間のものを含む。以下2-1-25において「最近発生利子」という。）の全額が当該事業年度終了の時ににおいて未収となっており、かつ、直近6月等以内に最近発生利子以外の利子について支払を受けた金額が全くないか又は極めて少額であること。」

「(3) 債務者につき債務超過の状態が相当期間継続し、事業好転の見通しがなく、当該債務者が天災事故、経済事情の急変等により多大の損失を蒙ったことその他これらに類する事由が生じたため、当該貸付金の額の全部又は相当部分についてその回収が危ぶまれるに至ったこと。」

3 争点

(1) 本案前の抗弁

(被告の主張)

更正処分は、当該納税者の当該年分の課税標準及び税額を全体的に見直して変更する処分であり、その効力は、更正処分によって決定された税額の全部に及ぶと解すべきである（吸収説）。

そうすると、更正処分取消しの訴えの訴訟物は、当該更正処分決定された税額の全体に及ぶことになるが、本件各更正処分のうち、原告が確定申告で申告した額を超えない部分については、原告が自ら納税義務を確定させているのであるから、取消しを求めることはできない。

(原告の主張)

増額更正処分は納税申告による税額を超える部分の税額を新たに確定するものであるから、増額更正処分がなされても、納税申告はこれに吸収されることなく存続し、納税申告と増額更正処分は併存する（併存説）。

また、仮に吸収説から考えたとしても、後に判決によって更正処分が取り消されると、申告による税額が更正処分に吸収されるという法律効果も失効するから、納税申告によって確定された税額のみが残ることになるはずである。

よって、いずれにしても本件各更正処分の全額について取消しを求めることができる。

(2) 本件未収利息が要算入収益に当たる否か

(原告の主張)

ア 本件通達の解釈

本件通達は、貸付金に係る債務者について、本件通達に規定する事実が生じた場合は、債務者の状態からみて現実には利息を回収することが極めて困難であり、発生主義により未収利息を課税対象とすることが著しく実情に即さないと認められることから、実際に利息を回収するまで、その収益計上を見合わせることを規定したものである。このことは企業会計原則の第二の損益計算書原則の一のA「ただし、未実現収益は、原則として、当期の損益計算に計上してはならない。」及び三のB「売上高は、現実主義の原則に従い、商品等の販売又は役務の給付によって実現したものに限る。」に合致する。

そして、本件通達(1)及び(3)にいう「債務超過」とは、消極財産（債務）の総額が積極財産（資産）の総額を超過している場合をいうと解すべきである。また、本件通達(1)は、「債務者が債務超過に陥っていること」と「相当の理由」を並列的に規定しているから、前者の事実があれば後者の事情の有無にかかわらず同規定が適用されると解すべきである。

イ 本件通達(1)の適用

(ア) 債務超過の要件について

乙の本件各事業年度末における資産及び負債の状況は、別表6「乙の財産・債務の状況」記載のとおりである。これによれば、本件各事業年度末において、負債合計額が資産合計額を超過しており、それぞれ16億円以上の債務超過となっている。なお、別表6では、乙は20億円以上の資産を有していることとなっているが、その約90%以上は原告の株式であり、本件貸付金の回収可能額を考慮した場合、当該株式の実質的な評価額は半額程度になるから、やはり、本件各事業年度末において債務超過に陥っているといえる。

なお、乙に対しては、平成18年9月5日、鹿児島地方裁判所において、破産手続開始の決定がされており、平成19年5月29日には、免責許可の決定がされている。

(イ) その他の要件について

原告は、乙に対し、本件貸付金の支払を督促したが、乙から最近発生利子を受け取っておらず、本件各事業年度終了の日の直近6か月以内に最近発生利子以外の利子の支払を受けたこともない。

(ウ) よって、本件通達(1)により、本件未収利息は要算入収益に該当しない。

ウ 本件通達(3)の適用

前記イのとおり、乙は本件各事業年度末において債務超過に陥っているところ、この状態は平成8年から継続している。

また、乙の収入は別表7「乙の収入金額の内訳」記載のとおりであるが、乙は高齢であり、既に原告の代表取締役も退任しているから、今後の収入の増加も見込めない。

さらに、別表6記載の乙が所有する有価証券のほとんどが原告及び関連同族会社の株式及び出資金であり、これらは非上場株式等であるから、一般市場では売買不可能な資産であって、処分可能な資産ではない。

加えて、仮に土地建物を含むこれらの資産を処分可能な額で売却したとしても、7億円以上の債務が残るから、返済原資としては不十分であり、本件貸付金は相当部分が回収不能となる。

よって、本件通達(3)により、本件未収利息は要算入収益に該当しない。

エ 被告が主張する公正妥当な会計処理について

なお、被告は、本件通達の適用を受けるには公正妥当な会計処理基準を満たすことが必要である旨主張するが、仮にそのような要件が必要であるとしても、下記の事情によれば、原告はその要件を満たしている。

(ア) 本件貸付金は、乙が株取引に必要な資金を調達するため、昭和60年以前から貸付けと返済を繰り返していたものである。当初の貸付けは、緊急を要したため、口頭契約で行われ、取締役会議事録や借用書類等が作成されなかったのであるが、貸付時には乙が保有している株式に十分な担保価値を認識していたことから、無担保で返済期限を設けずに貸し付けることとした。

日本のほとんどの法人は同族会社であるところ、同族会社又はその株主が借入れをする必要が生じた場合は、両者の間で貸借りをすることが自然で合理的な経済活動であり、社会一般に行われていることである。法人税法は132条で同族会社の計算について定めており、本件貸付けはこれに反するものではない。

また、原告は、本件貸付金の発生当初から、本件貸付金を原告の確定決算書の貸借対照表に計上するとともに、本件貸付金が本件通達に該当すると判断するまでの平成5年以前は、本件貸付金にかかる利息を収益に計上して確定申告をしていた。

(イ) 本件貸付金の返済及び新たな貸付けの発生の状況は別表1の「返済額」及び「貸付額」欄記載のとおりであるところ、原告が乙から返済を受けたものとしている金員は、原告が乙から借りている土地建物の家賃分により返済を受けたものである。

そして、平成14年の新たな貸付金は、乙が所有する土地の売却に伴い、原告が不動産業として仲介を行ったところ、乙から受け取るべき不動産仲介料と営業補償金を現金で受領できなかったため、一元管理のために、貸付金に振替処理をしたものである。

(ウ) 乙がB農協からの借入金を優先的に弁済したのは、その借入金が乙の個人的な使途資金のために借り入れたものではなく、原告の別の借入金の返済資金に充てるためのものであったこと、同借入金には原告の不動産が担保提供されていたこと、同借入金については乙の二男で原告の専務が連帯保証人になっていたことなどから、原告への影響を考慮したためである。

(エ) 原告は、可能な限り乙の収入を本件貸付金の返済に充てているものの、乙の収入等のすべてを本件貸付金の返済に充てることができなかったが、それは、債務者である乙の事情、債権者である原告の事情及び原告や乙を取り巻く経済的環境等を考慮して、やむを得ずそのような扱いをしたものであり、社会通念に基づいて行ったものであるから、最高裁判平成16年12月24日第二小法廷判決・民集58巻9号2637頁からすれば、妥当な経済行為であり、本件通達の適用に影響するものではない。

(被告の主張)

ア 本件通達の解釈

法人税法22条2項を受けて、関連通達は、発生主義による未収収益の計上を原則としているから、法人税の所得金額の計算上、未収収益を益金の額に参入しないという処理は、あくまで発生主義の原則に対する例外的措置であり、真にやむを得ない事情が存在し、未収利息の計上が著しく実情に即さない場合においてのみ是認される極めて限定的な会計処理といふべきである。

そのため、本件通達の適用に当たって、「債務者が債務超過に陥っていることその他相当の理由」があると認められ、本件未収利息を益金不算入として決算処理ないし法人税の確定申告をすることが許されるのは、債務者が単に資産と負債の総和において債務超過の状態にあるというだけでなく、法人税法22条2項の解釈上、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則及び社会通念に照らし、客観的にやむを得ない事情があつて、債務者が客観的な支払能力の欠如の状態にあり、この状態が一般的かつ長期にわたって継続されているものと認められ、当該未収利息が受取利息として益金計上する経済的実質を欠くような場合に限られると解するのが相当である。

なお、これらの事情を考慮する際には、その事業年度の決算期末時点までの事情を考慮し

て行うべきであり、その後の事情を考慮して判断するべきではない。

また、原告が引用する企業会計原則の第二の損益計算書原則は未実現利益について述べるものであるが、本件未収利息は、未実現利益ではなく未収収益であるから、関連性がない。

イ 本件通達(1)の適用

(ア) 債務超過の要件について

乙は本件各事業年度において20億円を超える資産を有しており、役員報酬、退職金及び年金などの一定の収入もある。

また、乙は本件各事業年度当時、破産等の法的な整理手続を一度も受けていない上、B農協からの借入れについては元金及び利息を継続的に返済して完済している。

さらに、原告に対しては、利息は支払わないものの、本件貸付金の一部(元本)を返済している。

加えて、原告は、乙に対して何らの担保も取得することなく、平成14年に新たな貸付けと評価できる行為を行っている。

なお、原告が引用する最高裁判決は、金銭債権の貸倒損失を法人税法22条3項3号の「当該事業年度の損失の額」として損金に算入できるか否かが問題となった事案であって、本件で問題となっている同条2項の「当該事業年度の益金の額に算入すべき金額」が問題となった事案ではないから、本件には関係がない。

以上によれば、本件においては、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則及び社会通念に照らし、客観的にやむを得ない事情があつて、債務者たる乙が客観的な支払能力の欠如の状態にあり、この状態が一般的かつ長期にわたって継続されているものと認められ、本件未収利息が受取利息として益金計上する経済的実質を欠くような場合には当たらない。

(イ) その他の要件について

原告が乙に送ったという督促状には、返済期限や返済条件などの記載が一切ない上、原告は利子を受け取っていないのではなく、乙から受領した金員をすべて本件貸付金の元本の返済として処理しているにすぎない。

(ウ) よって、本件通達(1)の適用はなく、本件未収利息は要算入収益に該当する。

ウ 本件通達(3)の適用

前記イ(ア)によれば、乙が債務超過に陥りその状態が相当期間継続しているとは評価できない。

また、原告提出の証拠(別表6と同じもの)によると、本件各事業年度末における乙の財産・債務の状況は、平成14年7月期は本件貸付金23億8101万0985円、資産合計27億5943万8730円、平成15年7月期は本件貸付金23億7581万4985円、資産合計23億7621万1766円、平成16年7月期は本件貸付金23億7061万8985円、資産合計26億2309万3422円であつて、本件各事業年度末の時点で、乙の資産は本件貸付金の残債務額を上回っており、貸付金の額の全部又は相当部分について回収が危ぶまれる状況にあるとはいえない。

よって、本件通達(3)の適用はなく、本件未収利息は要算入収益に該当する。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(本案前の抗弁)について

(1) 確定申告に対し増額更正処分がなされた場合には、確定申告の効力は増額更正処分の中に吸収され、更正処分のみが効力を有すると解するのが相当である。したがって、原告の求める本件取消訴訟の対象は、確定申告に係る税額の部分も含め、本件各更正処分で決定された税額の全体ということになる。

一方、納税義務者が確定申告をした場合には、確定申告書の記載内容について錯誤を主張することが許される特段の事情がある場合を除き、更正の請求（国税通則法23条）によってのみ、納税額の減額変更を求め得ることからすれば、更正の請求をすることなく、直ちに訴えをもって、更正処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求めることは許されず、不適法になると解するのが相当である。

(2) 本件では、原告が、前記前提事実(2)イのとおり確定申告をした後、これらについて更正の請求をしたと認めるに足る証拠はない。

よって、原告の請求のうち、別表2「確定申告」欄中の「所得金額」及び「納付すべき税額」欄記載の金額を超えない部分並びに「翌期へ繰り越す欠損金」欄記載の金額を超える部分についての取消しを求める部分は、いずれも不適法として、却下すべきである。

2 争点(2)（本件未収利息が要算入収益に当たる否か）について

(1) 判断基準について

企業会計原則上、法人所得の計算においては、当該所得が現実化しない場合であっても、いわゆる発生主義の原則により、当該取引においてこれが発生すべきものとされる事業年度において、当該所得が発生したものとして決算処理がされるべきものである。そして、このことは、貸金に係る利息債権（未収利息）についても同様である。

よって、未収利息について、これを益金に算入せずに法人税の確定申告をすることが認められるためには、法人税法22条2項及び4項の解釈上、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則（企業会計原則）及び社会通念に照らし、客観的にやむを得ない例外的な事情の存することが必要であると解するのが相当である。具体的には、債務者が弁済能力の欠乏のために弁済期の到来した債務を一般的かつ継続的に弁済することができないと判断される客観的な状態にあり、当該未収利息が受取利息として益金計上すべき経済的実質を欠くといえるような場合に限るべきと解される。

そうすると、本件通達(1)にいう「債務超過に陥っていることその他相当の理由」がある場合や本件通達(3)にいう「債務超過の状態」に該当する場合等というのも、このような趣旨における法人税法22条2項の解釈運用の指針を示したものと解される。

(2) 判断の前提となる事実について

証拠（甲第1号証の1ないし3、第4、第6号証、第8ないし第10号証、第12、第13号証、乙第5号証の1・2、第6ないし第8号証、第9号証の1ないし3）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 乙は、本件各事業年度末時点において、原告の発行済株式総数3万2000株の75.15%に相当する2万4048株を保有している。また、原告のその余の株式は乙の妻及び子が保有しており、原告は、乙を株主の中心とする同族会社である。

イ 本件貸付金は、昭和60年以前から、乙が個人名義で株式を取得するための資金として貸し付けられ、返済と借入れを繰り返してきたものであるが、その株式取得は、原告の事業資金を確保することを目的とするものであった。

原告は、本件貸付金を貸し付けた当初、乙との間で契約書を作成せず、当該貸付けに関する取締役会議事録も作成しなかった。また、返済期日や利率等を定めておらず、人的及び物的担保も徴していない。

なお、別表1「貸付額」欄記載の平成14年1月27日付けの新たな貸付金は、乙が原告に支払うべき不動産仲介料及び営業補償金を貸付金に振替処理したものであるが、この貸付金について原告と乙との間で作成された同日付け借用證書には、具体的な返済期限の定めや利息に関する約定は記載されていない。

ウ 原告は、平成6年1月から平成13年7月期までの各事業年度において、本件各事業年度における確定申告と同じように、本件貸付金に係る利息を益金として算入せずに各確定申告を行ったが、いずれの申告についても、鹿児島税務署長から本件各更正処分と同趣旨の各更正処分を受けた。そして、鹿児島税務署長は、同各更正処分において、未収利息として、別表8「鹿児島税務署長が更正処分により認定した未収利息の金額」の「更正処分により認定した未収利息の金額」欄記載の金額を認定した。

エ 乙は、別表7記載のとおり、平成13年ないし平成16年に、原告からの役員報酬、不動産収入及び年金等により、それぞれ、8080万0458円、1623万4496円、4336万5923円、748万3128円の収入を得た。

なお、上記平成15年分の年収には、乙が平成15年6月30日付けで原告の取締役を退任するに当たり、原告の臨時株主総会及び取締役会において承認を受けた上で、原告から乙に支払われた役員退職金2627万8560円及び慰労金200万円が含まれている。

オ 本件各事業年度の各末日における乙の資産及び負債の状況は、前記ウ記載の未収利息を考慮し、さらに、本件未収利息について、原告が貸借対照表に乙に対する未収入金として記載している金額を前提として計算すると、別表6記載のとおりである（前者の未収利息は同表「行政処分庁が認定した利息（未払利息）」欄、後者の未収利息は「請求人への未払利息」欄に記載。なお、別表6記載の「請求人」とは原告のことである。）。

そして、乙の資産は、平成14年7月期27億5943万8730円、平成15年7月期23億7621万1766円、平成16年7月期26億2309万3422円であり、乙は、本件各事業年度において、20億円を超える資産を有していた（別表6）。なお、乙の資産のうち、同表記載の「有価証券」は、原告及び原告の同族関連会社の有価証券であり、これが同表に記載された「財産」のうち約90%を占める。

また、乙の負債は、B農協からの借入れ（別表6「金融機関からの借入金」欄記載の金額）を除き、すべて原告に対する債務であるところ、B農協に対する債務（平成14年7月期末の借入残高は2996万9429円であった。）については、継続的に弁済がされており、平成15年6月30日に完済されている。

カ 原告は、本件各事業年度において、乙から、ほぼ毎月、本件貸付金の一部の返済を受けており、その返済額は平成14年7月期合計2868万2804円、平成15年7月期合計519万6000円、平成16年7月期合計519万6000円となっている。

キ 原告は、乙に対し、平成14年6月20日付け、平成15年6月10日付け及び平成16年6月20日付けで本件貸付金の支払に関する督促状を作成しているが、いずれも、支払期限については「至急」と記載されているのみであって具体的な日付の記載はなく、前2者については、利息に関する記載もない。

ク 乙は、本件各事業年度時点においては、破産等の法的な整理手続を受けていなかった。

(3) 争点（本件未収利息が要算入収益に当たる否か）についての判断

ア 前記の事実を前提に判断すると、乙は、本件各事業年度当時、20億円を超える資産を有していたこと、平成15年6月30日までは原告の代表取締役であって原告から役員報酬を受け取るとともに、退任時には役員退職金及び慰労金を受け取っており、不動産所得及び年金等による収入もあったこと、B農協に対する約3000万円の借入金については完済し、原告に対しても一定金額を弁済していたこと、乙は本件各事業年度時点においては破産等の法的な手続を受けていなかったことが認められるのであり、これらの事実を照らすと、本件各事業年度当時、乙が弁済能力の欠乏のために弁済期の到来した債務を一般的かつ継続的に弁済することができないと判断される客観的状态にあったとは認められない。

そして、以上に加え、本件各事業年度当時における乙の負債総額の約90%が本件貸付金の元本及び未払利息であること、原告は全体の約4分の3の株式を保有する乙を筆頭株主とする同族会社であること、原告は本件貸付金の貸付けを行った当初、契約書や取締役会議事録等の書類を一切作成せず、返済期限や利息支払等の返済条件についての約定も結んでいない上、人的又は物的担保を徴求していないこと、平成14年1月27日付けの新たな貸付金についても利息や返済期限の定めがないこと、本件貸付金は、主に原告の資金調達を目的とするものではあるが、乙の個人名義による株式投資のために貸し付けられたものであること、原告が作成した乙に対する督促状には、通常貸主にとって重大な関心事である返済期限や利息に関する具体的な記載がなく、その前後において返済計画に関する具体的な話がされたとの事情も認められないことといった原告と乙との人間関係、本件貸付けに到る経緯やその態様、本件貸付金の返済状況等を併せ考えると、当該未収利息が受取利息として益金計上すべき経済的実質を欠くといえるような場合にも当たらないというべきである。

したがって、本件未収利息は、法人税法22条2項に規定する要算入収益に当たるから、鹿児島税務署長が本件未収利息を受取利息として本件各事業年度における益金に算入した上で行った本件各処分はいずれも適法である。

よって、原告の主張は理由がない。

イ なお、原告は、乙に対しては、鹿児島地方裁判所において、平成18年9月5日に破産手続開始決定が、平成19年5月29日に免責許可の決定が、それぞれされた旨主張するが、本件各更正処分について、その適否を検討するのは本件各事業年度の決算期末時点における事情に基づくべきであるから、本件各事業年度以降に乙がこれらの決定を受けたことは考慮すべきではない。

また、原告が引用する企業会計原則の第二の損益計算書原則は本件に直ちに当てはまるものではないし、原告が引用する最高裁判例は、本件とは事案を異にするものであるから、原告の主張は採用できない。

第4 結語

以上の次第で、原告が本件各処分の取消しを求める本訴請求は、本件各更正処分のうち原告の確定申告額を超えない部分（翌期に繰り越す欠損金については確定申告額を超える部分）については不適法であるからこれを却下し、その余の部分については理由がないからこれを棄却することとし、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。

鹿児島地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 牧 賢二

裁判官 和波 宏典

裁判官 渡邊 春佳

本件各事業年度における本件貸付金の推移

平成14年7月期

(単位：円)

年月日	貸付額	返済額	残高
平13. 7. 16			2, 398, 732, 289
平13. 7. 31		216, 500	2, 398, 515, 789
平13. 8. 31		433, 000	2, 398, 082, 789
平13. 9. 30		433, 000	2, 397, 649, 789
平13. 10. 31		433, 000	2, 397, 216, 789
平13. 11. 30		433, 000	2, 396, 783, 789
平13. 12. 31		433, 000	2, 396, 350, 789
平14. 1. 27	258, 000		2, 396, 608, 789
平14. 1. 27	703, 500		2, 397, 312, 289
平14. 1. 27	10, 000, 000		2, 407, 312, 289
平14. 1. 31		433, 000	2, 406, 879, 289
平14. 2. 28		433, 000	2, 406, 446, 289
平14. 3. 31		433, 000	2, 406, 013, 289
平14. 4. 15		500, 000	2, 405, 513, 289
平14. 4. 30		433, 000	2, 405, 080, 289
平14. 5. 31		433, 000	2, 404, 647, 289
平14. 6. 30		433, 000	2, 404, 214, 289
平14. 7. 15		216, 500	2, 403, 997, 789
平14. 7. 15		22, 986, 804	2, 381, 010, 985
合計	10, 961, 500	28, 682, 804	2, 381, 010, 985

平成15年7月期

(単位：円)

年月日	貸付額	返済額	残高
平14. 7. 16			2, 381, 010, 985
平14. 7. 31		216, 500	2, 380, 794, 485
平14. 8. 31		433, 000	2, 380, 361, 485
平14. 9. 30		433, 000	2, 379, 928, 485
平14. 10. 31		433, 000	2, 379, 495, 485
平14. 11. 30		433, 000	2, 379, 062, 485
平14. 12. 31		433, 000	2, 378, 629, 485
平15. 1. 31		433, 000	2, 378, 196, 485
平15. 2. 28		433, 000	2, 377, 763, 485
平15. 3. 31		433, 000	2, 377, 330, 485
平15. 4. 30		433, 000	2, 376, 897, 485
平15. 5. 31		433, 000	2, 376, 464, 485
平15. 6. 30		433, 000	2, 376, 031, 485
平15. 7. 15		216, 500	2, 375, 814, 985
合計	0	5, 196, 000	2, 375, 814, 985

課税及び訴訟に至る経緯

(単位：円)

事業年度	申告等 区分	確定申告	更正処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
平成 14 年 7 月 期	年 月 日	期限内	平17. 7. 29	平17. 9. 28	平17. 12. 22	平18. 1. 19	平19. 5. 7
	所 得 金 額	0	51, 070, 542	全部 取消 し	棄 却	全部 取消 し	棄 却
	納付すべき 税 額	3, 414, 500	25, 434, 100				
	翌期へ繰り 越す欠損金	260, 031, 174	0				
	過少申告加 算 税 の 額		3, 130, 500				
平成 15 年 7 月 期	年 月 日	期限内	平17. 7. 29	平17. 9. 28	平17. 12. 22	平18. 1. 19	平19. 5. 7
	所 得 金 額	0	109, 724, 696	全部 取消 し	棄 却	全部 取消 し	棄 却
	納付すべき 税 額	△5, 672	35, 333, 500				
	翌期へ繰り 越す欠損金	247, 256, 141	0				
	過少申告加 算 税 の 額		5, 274, 500				
平成 16 年 7 月 期	年 月 日	期限内	平17. 7. 29	平17. 9. 28	平17. 12. 22	平18. 1. 19	平19. 5. 7
	所 得 金 額	3, 668, 089	342, 021, 147	全部 取消 し	棄 却	全部 取消 し	棄 却
	納付すべき 税 額	801, 000	101, 960, 300				
	過少申告加 算 税 の 額		15, 132, 500				

本件貸付金に係る利息の額の計算

(単位：円)

利息計上年月日	①前月15日における 本件貸付金の残高	②利率	③日数	④本件貸付金に係る利息の額 (①×②×③)
平成13年8月15日	2,398,732,289	4.27%	31/365	8,699,183
平成13年9月15日	2,398,515,789	4.27%	31/365	8,698,398
平成13年10月15日	2,398,082,789	4.27%	30/365	8,416,285
平成13年11月15日	2,397,649,789	4.27%	31/365	8,695,257
平成13年12月15日	2,397,216,789	4.27%	30/365	8,413,245
平成14年1月15日	2,396,783,789	4.27%	31/365	8,692,116
平成14年2月15日	2,396,350,789	4.27%	31/365	8,690,546
平成14年3月15日	2,406,879,289	4.27%	28/365	7,884,013
平成14年4月15日	2,406,446,289	4.27%	31/365	8,727,158
平成14年5月15日	2,405,513,289	4.27%	30/365	8,442,363
平成14年6月15日	2,405,080,289	4.27%	31/365	8,722,204
平成14年7月15日	2,404,647,289	4.27%	30/365	8,439,323
合 計				102,520,091

(注) 1 利率は、貴社が関係会社間取引に適用している支払利息の利率4.27%を採用しました。

2 本件貸付金に係る利息の額は、前月15日における貸付金の残高(①)に利率(②)及び日数(③)を乗じて算出しました。

3 2により算出した金額の小数点以下を切り捨てました。

本件貸付金に係る利息の額の計算

(単位：円)

利息計上年月日	①前月15日における 本件貸付金の残高	②利率	③日数	④本件貸付金に係る利息の額 (①×②×③)
平成14年8月15日	2,381,010,985	4.27%	31/365	8,634,915
平成14年9月15日	2,380,794,485	4.27%	31/365	8,634,130
平成14年10月15日	2,380,361,485	4.27%	30/365	8,354,090
平成14年11月15日	2,379,928,485	4.27%	31/365	8,630,989
平成14年12月15日	2,379,495,485	4.27%	30/365	8,351,051
平成15年1月15日	2,379,062,485	4.27%	31/365	8,627,849
平成15年2月15日	2,378,629,485	4.27%	31/365	8,626,279
平成15年3月15日	2,378,196,485	4.27%	28/365	7,790,059
平成15年4月15日	2,377,763,485	4.27%	31/365	8,623,138
平成15年5月15日	2,377,330,485	4.27%	30/365	8,343,453
平成15年6月15日	2,376,897,485	4.27%	31/365	8,619,997
平成15年7月15日	2,376,464,485	4.27%	30/365	8,340,413
合 計				101,576,363

(注) 1 利率は、貴社が関係会社間取引に適用している支払利息の利率4.27%を採用しました。

2 本件貸付金に係る利息の額は、前月15日における貸付金の残高(①)に利率(②)及び日数(③)を乗じて算出しました。

3 2により算出した金額の小数点以下を切り捨てました。

本件貸付金に係る利息の額の計算

(単位：円)

利息計上年月日	①前月15日における 本件貸付金の残高	②利率	③日数	④本件貸付金に係る利息の額 (①×②×③)
平成15年8月15日	2,375,814,985	4.27%	31/366	8,592,530
平成15年9月15日	2,375,598,485	4.27%	31/366	8,591,747
平成15年10月15日	2,375,165,485	4.27%	30/366	8,313,079
平成15年11月15日	2,374,732,485	4.27%	31/366	8,588,615
平成15年12月15日	2,374,299,485	4.27%	30/366	8,310,048
平成16年1月15日	2,373,866,485	4.27%	31/366	8,585,483
平成16年2月15日	2,373,433,485	4.27%	31/366	8,583,917
平成16年3月15日	2,373,000,485	4.27%	29/366	8,028,651
平成16年4月15日	2,372,567,485	4.27%	31/366	8,580,785
平成16年5月15日	2,372,134,485	4.27%	30/366	8,302,470
平成16年6月15日	2,371,701,485	4.27%	31/366	8,577,653
平成16年7月15日	2,371,268,485	4.27%	30/366	8,299,439
合 計				101,354,417

(注) 1 利率は、貴社が関係会社間取引に適用している支払利息の利率4.27%を採用しました。

2 本件貸付金に係る利息の額は、前月15日における貸付金の残高(①)に利率(②)及び日数(③)を乗じて算出しました。

3 2により算出した金額の小数点以下を切り捨てました。

乙の財産・債務の状況

区分	平成14年7月期	平成15年7月期	平成16年7月期
【財産】			
〈有価証券〉			
株A (24,048株)	2,519,076,096	2,132,672,832	2,376,086,688
有C (200株)	12,659,400	13,789,600	13,128,800
有D (700株)	117,835,900	119,882,000	124,010,600
その他上場株式等	0	0	0
計	2,649,571,396	2,266,344,432	2,513,226,088
〈土地〉			
鹿児島市	81,056,470	81,056,470	81,056,470
鹿児島市	24,282,665	24,282,665	24,282,665
鹿児島市	平成13年2月15日売却	0	0
鹿児島市	平成13年7月31日売却	0	0
鹿児島市	平成9年9月8日売却	0	0
計	105,339,135	105,339,135	105,339,135
〈家屋〉			
鹿児島市	2,097,336	2,097,336	2,097,336
鹿児島市	2,430,863	2,430,863	2,430,863
鹿児島市	平成13年2月15日売却	0	0
計	4,528,199	4,528,199	4,528,199
資産合計①	2,759,438,730	2,376,211,766	2,623,093,422
【債務】			
請求人からの借入金	2,381,010,985	2,375,814,985	2,370,618,985
請求人への未払利息	974,548,523	974,548,523	974,548,523
行政処分庁が認定した利息 (未払利息)	960,868,414	960,868,414	960,868,414
請求人からの預り敷金	19,500,000	19,500,000	19,500,000
金融機関からの借入金	29,969,429	平成15年6月30日完済	0
負債合計②	4,365,897,351	4,330,731,922	4,325,535,922
債務超過額 (①－②)	-1,606,458,621	-1,954,520,156	-1,702,442,500

乙の収入金額の内訳

(単位：円)

内訳 \ 年分	平成13年分	平成14年分	平成15年分	平成16年分
不動産所得に係る収入金額	5,196,000	5,196,000	5,196,000	5,196,000
給与所得に係る収入金額	8,676,000	8,726,000	5,411,000	—
雑所得に係る収入金額	2,312,496	2,312,496	2,298,696	2,287,128
分離長期譲渡所得に係る収入金額	64,615,962	—	—	—
退職所得に係る収入金額	—	—	30,460,227	—
合 計	80,800,458	16,234,496	43,365,923	7,483,128

鹿児島税務署長が更正処分により認定した未収利息の金額

事業年度	更正処分により認定した未収利息の金額
平成 6年1月～平成6年12月期	176,032,646
平成 7年1月～平成7年12月期	153,686,919
平成 8年1月～平成8年12月期	132,290,549
平成 9年1月～平成9年12月期	109,336,504
平成10年1月～平成10年7月期	70,874,168
平成10年8月～平成11年7月期	113,938,700
平成11年7月～平成12年7月期	103,291,594
平成12年7月～平成13年7月期	101,417,334
小計	960,868,414
平成13年7月～平成14年7月期	102,520,091
平成14年7月～平成15年7月期	101,576,363
平成15年7月～平成16年7月期	101,354,417
小計（本件処分分）	305,450,871
合計	1,266,319,285