

福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 無申告加算税賦課決定処分等取消請求事件
国側当事者・国(小倉税務署長)
平成23年1月20日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	日野 孝俊 春島 律子 愛甲 栄治
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	小倉税務署長 石橋 亀人
同指定代理人	早崎 裕子 坪田 圭介 戸上 吉幸 大川 博幸 松本 秀一 田中 耕一 藤田 典之 大里 正幸 河野 玲子 濱口 正 大薮 紹氏

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 小倉税務署長が原告に対して平成20年3月3日付けでした、原告の平成18年分の所得税に係る無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 小倉税務署長が原告に対して平成20年7月1日付けでした、原告の平成18年分の所得税の更正処分のうち、総所得金額469万2000円、納付すべき税額0円を超える部分及び無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、貸金業を営んでいた原告が、平成18年分の所得税について、原告が事業として行った金銭の貸付けは、年109.5パーセントを超える割合による利息の支払を内容とする違法・無効

なもので、醜悪な反社会的行為として、顧客に交付された金員が不法原因給付となるから、原告には貸付金元本債権額相当の損失が生じており、これが同年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるなどとして、期限後申告及び更正の請求をしたところ、小倉税務署長（以下「処分行政庁」という。）から、上記の貸付金元本債権は必要経費に算入されるべきではないなどとして、① 上記期限後申告に対する無申告加算税の賦課決定処分、並びに② 同年分の所得税の更正処分（上記更正の請求に対する更正すべき理由がない旨の通知処分の内容を包摂するもの）及び無申告加算税の賦課決定処分を受けたことから、上記各処分には違法があると主張して、その取消しを求めめる事案である。

1 法令の定め等

(1) 所得税法及び同法施行令

ア 所得税法 37 条 1 項（必要経費）

その年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は雑所得の金額…（略）…の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用（償却費以外の費用でその年において債務の確定しないものを除く。）の額とする。

イ 所得税法 51 条 2 項（資産損失の必要経費算入）

居住者の営む不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業について、その事業の遂行上生じた売掛金、貸付金、前渡金その他これらに準ずる債権の貸倒れその他政令で定める事由により生じた損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入する。

ウ 所得税法施行令 141 条（必要経費に算入される損失の生ずる事由）

所得税法 51 条 2 項に規定する政令で定める事由は、次に掲げる事由で不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業の遂行上生じたものとする。

(ア) 1号及び2号（略）

(イ) 3号 不動産所得の金額、事業所得の金額若しくは山林所得の金額の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ、又はその事実のうちに含まれていた取り消すことのできる行為が取り消されたこと。

エ 所得税法 63 条（事業を廃止した場合の必要経費の特例）

居住者が不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業を廃止した後において、当該事業に係る費用又は損失で当該事業を廃止しなかったとしたならばその者のその年分以後の各年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上必要経費に算入されるべき金額が生じた場合には、当該金額は、政令で定めるところにより、その者のその廃止した日の属する年分（同日の属する年においてこれらの所得に係る総収入金額がなかった場合には、当該総収入金額があった最近の年分）又はその前年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入する。

オ 所得税法 152 条前段（各種所得の金額に異動を生じた場合の更正の請求の特例）

確定申告書を提出し、又は決定を受けた居住者（その相続人を含む。）は、当該申告書又は決定に係る年分の各種所得の金額につき同法 63 条又は 64 条に規定する事実その他こ

れに準ずる政令で定める事実が生じたことにより、国税通則法（以下「通則法」という。）
23条1項各号の事由が生じたときは、当該事実が生じた日の翌日から2月以内に限り、税
務署長に対し、当該申告書又は決定に係る所得税法120条1項1号若しくは3号から8号
まで又は同法123条2項1号、5号、7号若しくは8号に掲げる金額（当該金額につき修
正申告書の提出又は更正があった場合には、その申告又は更正後の金額）について、通則法
23条1項の規定による更正の請求をすることができる。

カ 所得税法施行令274条（更正の請求の特例の対象となる事実）

所得税法152条に規定する政令で定める事実は、次に掲げる事実とする。

- (ア) 1号 確定申告書を提出し、又は決定を受けた居住者の当該申告書又は決定に係る年
分の各種所得の金額（事業所得の金額並びに事業から生じた不動産所得の金額及び山林所
得の金額を除く。次号において同じ。）の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた
無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われたこ
と。
- (イ) 2号 前号に掲げる者の当該年分の各種所得の金額の計算の基礎となった事実のう
ちに含まれていた取り消すことのできる行為が取り消されたこと。

(2) 通則法23条1項（更正の請求）

納税申告書を提出した者は、次の各号の一に該当する場合には、当該申告書に係る国税の法
定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等（当
該課税標準等又は税額等に関し同法24条又は26条の規定による更正（以下この条において
「更正」という。）があった場合には、当該更正後の課税標準等又は税額等）につき更正をす
べき旨の請求をすることができる。

ア 1号 当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規
定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出によ
り納付すべき税額（当該税額に関し更正があった場合には、当該更正後の税額）が過大であ
るとき。

イ 2号及び3号 （略）

(3) 所得税基本通達（乙13）

ア 所得税基本通達51-11（貸金等の全部又は一部の切捨てをした場合の貸倒れ）

貸金等について次に掲げる事実が発生した場合には、その貸金等の額のうちそれぞれ次に
掲げる金額は、その事実の発生した日の属する年分の当該貸金等に係る事業の所得の金額の
計算上必要経費に算入する。

- (ア) 会社更生法若しくは金融機関等の更生手続の特例等に関する法律の規定による更生
計画認可の決定又は民事再生法の規定による再生計画認可の決定があったこと。 これら
の決定により切り捨てられることとなった部分の金額
- (イ) 会社法の規定による特別清算に係る協定の認可の決定があったこと。 これらの決定
により切り捨てられることとなった部分の金額
- (ウ) 法令の規定による整理手続によらない関係者の協議決定で、次に掲げるものにより切
り捨てられたこと。 その切り捨てられることとなった部分の金額
 - a 債権者集会の協議決定で合理的な基準により債務者の負債整理を定めているもの
 - b 行政機関又は金融機関その他の第三者のあっせんによる当事者間の協議により締結

された契約でその内容が上記 a に準ずるもの

(エ) 債務者の債務超過の状態が相当期間継続し、その貸金等の弁済を受けることができないと認められる場合において、その債務者に対し債務免除額を書面により通知したこと。

その通知した債務免除額

イ 所得税基本通達 51-12 (回収不能の貸金等の貸倒れ)

貸金等につき、その債務者の資産状況、支払能力等からみてその全額が回収できないことが明らかになった場合には、当該債務者に対し有する貸金等の全額について貸倒れになったものとしてその明らかになった日の属する年分の当該貸金等に係る事業の所得の金額の計算上必要経費に算入する。この場合において、当該貸金等について担保物があるときは、その担保物を処分した後でなければ貸倒れとすることはできない。

2 前提事実 (証拠を掲げない事実は、当事者間に争いが無い。)

(1) 当事者等

原告は、平成 18 年当時、北九州市において「A 本社」の名称で、福岡市において「A 西福岡支社」の名称で、同市において「A 東福岡支社」の名称で、長崎県佐世保市において「B」の名称で、それぞれ貸金業を営んでいた (争いのない事実及び乙 4)。なお、原告は、福岡県内の「A」3 店舗について従業員の乙 (以下「乙」という。)) を、「B」について従業員の丙 (以下「丙」という。)) を、それぞれ貸金業者として登録していた (各店舗の収益が原告に帰属することについては、当事者間に争いが無い。))。

原告は、平成 19 年 2 月 13 日、福岡県知事に対し、「A」(乙) に係る貸金業の廃業等届出書を、同年 5 月 29 日、長崎県知事に対し、「B」(丙) に係る貸金業の廃業等届出書を、それぞれ提出した。

(2) 原告に対する刑事手続

原告は、同年 2 月 10 日、出資の受入れ、預り金及び金利等の取締りに関する法律 (以下「出資法」という。)) 違反の容疑で逮捕され、同月 11 日、勾留され、併せて接見等禁止決定を受け、起訴後の同年 6 月 21 日に保釈許可決定を受けたが、同年 8 月 6 日、同法違反の容疑で再逮捕され、同年 11 月 22 日、長崎地方裁判所佐世保支部において、同法違反の罪により、懲役 2 年 (4 年間執行猶予、付保護観察) 及び罰金 180 万円の有罪判決の言渡しを受け、同判決は確定した。

(3) 原告に対する課税処分等の経緯

ア 原告は、法定申告期限後の平成 19 年 11 月 12 日、処分行政庁に対し、平成 18 年分の所得税について、雑損失として 1 億 875 万 9800 円を、弁償費として 126 万 5950 円を、それぞれ事業所得の金額の計算上必要経費に算入するものとして、別紙 1 の「確定申告 (A)」欄のとおり記載した確定申告書を提出した (以下「本件期限後申告」といい、本件期限後申告において計上された上記雑損失を「本件雑損失 1」という。争いのない事実及び乙 1)。

イ 原告は、平成 20 年 2 月 27 日、処分行政庁に対し、平成 19 年分の所得税について、事業所得をマイナス 171 万 255 円とする確定申告書を提出するとともに、雑損失として 2 億 063 万 5923 円を、弁償費として 86 万 4000 円 (本件期限後申告において計上した弁償費のうち 40 万 9500 円を平成 19 年中に支払ったものとして自己否認した残額) を、それぞれ平成 18 年分の必要経費に当たるものとして、別紙 1 の「更正の請求 (B)」

欄記載のとおり、同年分の所得税の更正の請求をした（以下「本件更正請求」といい、上記雑損失のうち本件更正請求において新たに計上されたものを「本件雑損失2」と、上記のとおり最終的に計上された弁償費を「本件弁償費」という。争いのない事実及び甲5）。

なお、本件雑損失1及び2は、原告が平成18年12月31日時点で有していた貸付金元本債権であり、原告は、後記4(1)の原告の主張のとおり、これらが不法原因給付に当たり、同債権額相当の損失が生じているから、必要経費に算入されるべきであると主張している。また、本件弁償費は、本件期限後申告において、超過利息の返還として実際に借主に支払った弁償金（401万9500円）及び弁償金を支払った借主に対する貸付金残債権（本件雑損失1及び2とは重複しない部分）を弁償費として計上していたところ、本件更正請求において、上記弁償金を平成19年中に支払ったものとして自己否認し、当該金額を除外した残額を計上したものであるから、結局のところ、実質的には貸付金元本債権を意味することとなり、本件雑損失1及び2と同様の性質のものとなる。

ウ 処分行政庁は、平成20年3月3日付けで、別紙1の「賦課決定(C)」欄記載のとおり、本件期限後申告に対し、無申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分1」という。）をした。

また、処分行政庁は、同年6月26日付けで、本件更正請求に対し、更正すべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」という。）をした。

さらに、処分行政庁は、同年7月1日付けで、別紙1の「更正処分等(G)」欄記載のとおり、原告の平成18年分の所得税について、更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び無申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分2」という。）をした。

エ 原告は、平成20年5月2日、本件賦課決定処分1を不服として、異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年7月30日付けで、同異議申立てを棄却したので、原告は、同年8月29日、審査請求をした。

また、原告は、同年6月30日、本件通知処分を不服として、異議申立てをし、同年7月4日、本件更正処分及び本件賦課決定処分2を不服として、異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年8月29日付けで、上記各異議申立てをいずれも棄却したので、原告は、同年9月29日、審査請求をした。

オ 国税不服審判所長は、平成21年6月30日付けで、上記エの各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

カ 原告は、同年11月13日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

(4) 被告の主張する本件更正処分並びに本件賦課決定処分1及び2の根拠及び計算は、別紙2「課税の根拠及び計算」記載のとおりである。

3 争点

- (1) 本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、原告の平成18年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるか
- (2) 平成18年分の所得税確定申告書を法定申告期限までに提出しなかったことが、通則法66条1項ただし書の「正当な理由があると認められる場合」に当たるか
- (3) 本件期限後申告が、通則法66条5項の「調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」に当たるか

4 争点に関する当事者の主張

- (1) 本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、原告の平成18年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるか

(被告の主張)

ア 本件雑損失2に係る更正の請求について

原告の主張によれば、本件雑損失2は、事業廃止後に返却された帳簿類を精査した結果、本来平成18年分の必要経費として計上すべき雑損失の計上漏れが判明したというものによらず、原告が事業を廃止した平成19年2月13日以後に生じたものとは認められない(そもそも、廃業届の提出だけで事業を廃止したとはいえない。)し、原告が真に事業を廃止したかは疑わしいから、本件雑損失2は、所得税法63条にいう損失には当たらず、同法152条に基づく更正の請求はできない(もっとも、通則法23条1項による通常の更正の請求とみることはできる。)

イ 所得税法51条2項の「債権の貸倒れ」及び同法施行令141条3号の解釈

(ア) 本件雑損失1及び2は、原告が顧客に貸し付けた金銭が事後的に回収不能になったことにより生じたものであり、実態としては、所得税法51条2項の「債権の貸倒れ」と同様の状況によって発生したものとみることができ、経済的にみてもそのように解するのが相当であるから、同項の「その他政令で定める事由」の適用対象とならない。また、本件弁償費も、最終的に回収を断念した貸付金元本債権と理解されるから、本件雑損失1及び2と同様である。

「債権の貸倒れ」が必要経費に当たるのは、貸付金元本が返済を受けることが予定されているものであり、貸付けの時点では収入から控除される経費に算入されず、元本の返済を受けた場合も収入に計上されないが、元本の返済を受けられなかった場合には、現実には損失が確定することとなるので、これを事業活動に係る費用と同様に担税力を減少させるものとみるためであるところ、契約が無効となる場合には、必ずしも債権者に帰責性のない場合もあるので、原状回復としての返還請求に事実上の回収可能性があるか否かを問わず、およそ基礎となる契約が無効であれば貸付金元本がすべて貸倒損失に当たらないというのは相当でない。また、本件貸付けは、原告が刑事処罰を受けた結果、顧客に対して違法な金利で貸し付けていた金銭を回収できなくなったというにすぎず、原告も、本件貸付けを有効なものとして取り扱っていたのであり、既に受け取った利息をすべて顧客に返済したり、顧客に対して債権放棄する旨の通知を行ったりしているものではないこと、そもそも本件貸付けがすべて貸金業法(平成18年法律第115号による改正前の法律の題名は貸金業の規制等に関する法律。以下、同改正の前後を通じて「貸金業法」という。)に違反するものであったかは不明である上、仮に本件貸付けが同法に違反するとしても、本来民法90条にいう公序良俗に反するといえるかは個々の事情によって判断されるものであるから、貸金業法違反の行為が直ちに公序良俗違反となるといえるかは疑問であること、原因行為の不法性や刑事事件の有罪判決は、直ちに課税関係に影響しないことも考慮すれば、本件のような貸付金元本債権の回収の可否は、所得税法51条2項にいう「債権の貸倒れ」の一場面として理解すべきである。

(イ) 課税は実質的負担力に応じてされるべきであるから、無効な法律行為であるが、その無効であることが知られず、経済的成果が発生し、かつ、そのまま存続しているとき又は無効行為の転換によって経済的成果が維持されているときは、それに対して課税がされる

ことになる。そして、「無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ」た場合、これが納税義務の確定前であれば、課税上特に問題とすることはないが、一旦納税義務が発生した後に経済的成果が失われた場合の規定として、所得税法は、① 事業から生じる所得（不動産所得、事業所得及び山林所得）については、損失が生じたときにおいて、その損失が生じた日の属する年分の所得金額の計算にその損失を反映させ、その年分の所得金額の計算上控除し（所得税法51条2項、同法施行令141条3号）、② それ以外の所得については、毎年経常的・回帰的に発生する所得とは限らず、その損失の生じた年分について所得金額を調整することのできない場合が生じるため、更正の請求により、過去の年分に遡及して同年分の所得を訂正することとしている（所得税法152条、同法施行令274条）。このように、所得税法は、「無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ」た場合の各種規定を、いずれも過去の年分における所得に関する取扱いの問題として定めている。

そして、同法施行令141条3号にいう「経済的成果」は、課税物件、すなわち課税対象を意味することが明らかであるところ、本件の貸付金元本債権は過去の年分において所得とされていないのであるから、これに同号を適用するのは誤りである。また、上記のとおり、同号の「経済的成果」とは、課税所得、すなわち既に課税の計算基礎となった所得のことを指し、貸金業の場合、課税の計算基礎となった所得は利息収入であるから、「経済的成果」とは利息収入を指すのであり、貸付金元本債権は同号の「経済的成果」には当たらない。

ウ 「債権の貸倒れ」に当たらないこと

本件雑損失1及び2並びに本件弁償費については、いまだ回収が不能であるとは認められず、必ずしも平成18年中に貸倒れが生じたとみることはできないし、所得税基本通達51-11及び51-12の形式的要件を充足するものでもないから、「債権の貸倒れ」には当たらない。

貸付金元本債権が不法原因給付に該当するか否かは、最終的には民事訴訟を経なければ判断できず、単に原告がこれを自認したことをもって同事実を認定することはできない。不法原因給付に当たると主張しながら利息収入を顧客に返還していない原告の態度は明らかに矛盾しており、原告に今後およそ顧客から債権回収を図る意思がないとはいえないし、原告と顧客との間で契約の無効さえ確認されていない現時点においては、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は債務が確定しているとはいえない。

エ 本件において、出資法違反という社会的妥当性を欠く行為をした原告が、その不法な行為を自ら主張して権利の回復を訴求するのは、民法708条の趣旨に反する。

（原告の主張）

ア 本件雑損失2に係る更正の請求について

所得税法63条は、事業廃止後に確定した必要経費を前年に遡って控除することを認めたものであり、本件雑損失2は、押収されていた会計書類が返却されて初めて必要経費として算入されるべき金額が確定したものであるし、原告は、平成19年2月13日に貸金業廃止届を提出して以降、貸金業を廃業しているから、同条の適用が認められるべきである。仮に、本件雑損失2について同条の適用がなくても、通則法23条1項1号に該当するから、同号に基づく更正の請求が認められるべきである。

イ 所得税法51条2項の「債権の貸倒れ」及び同法施行令141条3号の解釈

(ア) 原告が事業として行った金銭の貸付けは、利息制限法3条により利息とみなされる車の名義変更手数料や保証料名目の金員等を含めるとすべて年109.5パーセントを超える割合による利息を内容とするものであるから、貸金業法42条の2第1項（平成18年法律第115号による改正前のもの。同改正後の貸金業法42条1項。以下同じ。）により無効であり、出資法5条の規定等にも照らすと、当該貸付けは、社会生活及び社会感情に照らし醜悪な反社会的行為というべきであり、貸付金は不法原因給付として債務者はその返済債務を免れる。そうすると、原告が平成18年12月31日までに事業として貸し付けた貸付金元本債権の請求権は、法律上当然に無効なものとして失われ、原告には同債権額相当の損失が生じているところ、これは、所得税法施行令141条3号の「事業所得の金額…の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ」た場合に当たるから、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、所得税法51条2項により必要経費に算入されるべきである。事業廃止後に判明した貸付金元本債権も、同様の理由により雑損失として必要経費に算入されるべきである。

被告は、同法施行令141条3号の適用場面ではないなどと主張するが、「経済的成果」が課税所得のことであるとしても、課税所得は利息収入マイナス経費を指し、利息収入のみに限定されるものではないし、所得税法51条2項及び同法施行令141条3号の規定上、過去の年分における課税所得に限定しているわけではない。そもそも、所得税法51条は、納税者の資産に加えられた損失が、納税者の担税力を減少させることから、課税対象となる所得の計算上必要経費として控除することを認めた規定であり、同法施行令141条3号も資産損失の問題である以上、同号が貸付金元本債権について適用されると解することは何ら不合理ではない。

(イ) 「債権の貸倒れ」は、事後的に債権が法律上消滅するか、事実上回収が不可能となった場合であるが、本件は、契約時点で契約は無効であり、公序良俗に反するものとして法律的に元本の回収が不可能な場合であって、事後的な事情で元本の回収が不可能となった場合ではないから、正に所得税法施行令141条3号の適用の問題であり、「債権の貸倒れ」と同様の状況があるとは解されない。

なお、被告の指摘する債権の貸倒れに係る所得税基本通達は、外部に法的拘束力を持つことはないし、同通達は、公序良俗違反で無効である本件では問題となる余地のない、債務者の資力悪化等に基づく返済不能という債務者側の事情を契機とするものであるから、同通達の要件を満たさないという理由で回収不能に当たらないなどということはいかない。

ウ 本件貸付けが不法原因給付に当たるため返還請求ができないことは所得税法施行令141条3号所定の事由に当たること

(ア) 原告は、逮捕前に従業員に対し貸金業の廃業を指示し、平成19年2月13日に廃業届を提出して事業を廃止し、同年3月8日に行われた検察官による取調べに際して、金融業の店舗をたたむことを明言していたから、本件雑損失1について、平成18年の法定申告期限内に公序良俗違反による無効が確定しているし、仮に、本件雑損失1について、法定申告期限内に公序良俗違反による無効が確定していなかったとしても、原告は、本件期

限後申告をした時点において、貸付金元本債権が公序良俗違反によって無効であることを認め、店舗を閉鎖し、元本債権の回収を行っていないのであるから、遅くとも本件期限後申告の時点においては、無効が確定している。

(イ) 原告が実際に収受していた利息の利率は、法定利息限度をはるかに超過した年15.6.22パーセントから52.68パーセントに及んでいたものであり、これは、顧客の窮迫・軽率・無経験等に乗じた暴利行為であるというほかはなく、貸金業法や出資法の改正等の社会的背景等も考慮すれば、公序良俗に反し、契約自体が無効であることは明らかである。原告の店舗すべてが搜索差押えの対象となり、全店舗の幹部従業員が出資法違反で起訴され、原告や従業員が有罪判決を受けたという事実は、原告が事業として行っていた貸付行為がすべて上記のような暴利行為であったことの有力な証拠であるし、契約の無効は、いつでも誰でも訴えによらなくても主張できるのが原則であり、行政訴訟の判決においても、課税要件の充足を判断する前提として有権的な判断ができるのは当然である。そして、原告の本件貸付行為が公序良俗違反によって無効であり、原告が顧客に貸し付けた元本が不法原因給付に当たることが認められ、現に原告もこれを認めて法律に従って不当利得返還請求権を行使していない状況が認められる以上、所得税法施行令141条3号に当たる資産損失として、必要経費への算入が認められるべきである。原告は、貸金業を廃業し、債権回収をしないように従業員に指示しており、違法な利息の収受を企てたこともない。現実的に収受した利息等を所得として申告することと、貸付金元本債権が不法原因給付に該当し法律上返還請求できないと主張していることとは、矛盾しない。

エ 所得税法51条2項及び同法施行令141条3号の条文上、不法原因給付の場合を除外していないのに、民法708条の趣旨を持ち込んで所得税法令の適用を制限するのは、租税法主義の観点から許されない。

(2) 平成18年分の所得税確定申告書を法定申告期限までに提出しなかったことが、通則法66条1項ただし書の「正当な理由があると認められる場合」に当たるか

(原告の主張)

ア 原告は、出資法違反により逮捕・勾留されて身柄を拘束された上、平成19年2月11日から弁護士以外との接見が禁止され、書類等の授受を制限されており、また、会計帳簿書類等を差し押さえられたため、税理士との間で打合せをすることができず、さらに、各店舗の責任者も原告の共犯として同年1月30日から同年5月9日まで逮捕・勾留されていたため、原告の各店舗の会計内容を知る者がおらず、法定申告期限内に確定申告をすることが不可能な状況にあった。したがって、原告が法定申告期限後に本件期限後申告を行ったことについて、原告の責めに帰することのできない真にやむを得ない事情があった。

イ 被告は、弁護士を通じて期限内申告を行うことは十分可能であったなどと主張するが、弁護士との接見交通権は、飽くまで刑事手続において、被疑者・被告人に対して弁護士からの援助を受けることを保障するものであり、被告の主張は、弁護士に対し、接見交通権を刑事弁護と関係のない所得税申告のためにも利用せよというに等しく、到底認められない。また、本件期限後申告までの間、丁税理士（以下「丁税理士」という。）と小倉税務署の担当者との間で打合せを行っており、原告の身柄が拘束され、会計書類が押収された状態で確定申告を行うことが不可能であり、やむを得ないということは、原告と処分行政庁との間の共通認識であった。

(被告の主張)

「正当な理由があると認められる場合」とは、災害、交通・通信の途絶その他期限内に申告書を提出しなかったことについて真にやむを得ない事由があると認められるような場合をいい、納税者側の主観的な事情や法の不知、解釈の誤りは含まれないと解されるどころ、一連の刑事手続は、自らが違法行為に手を染めたことによる結果であって、かかる事情は、およそ原告の責めに帰すことのできない真にやむを得ない事情に当たるとはいえない。なお、原告は、勾留中も弁護士との接見は可能であるから、真に申告の意思があったのであれば、弁護士を通じて期限内申告を行うことは十分可能であった。

- (3) 本件期限後申告が、通則法66条5項の「調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」に当たるか

(原告の主張)

ア 原告は、平成19年7月2日、丁税理士に所得税の確定申告について相談して正式に申告を依頼し、同年8月28日に小倉税務署の担当者と接見した際、税務申告を同税理士に依頼していることを伝え、以後、同税理士と同担当者との間で協議を重ね、同年10月29日、同担当者から押収資料全部の返却がされていない現状での申告を求められ、申告書提出の期限についても指示された。すなわち、処分行政庁と原告の間では、確定申告書を原告自らの意思によって提出することを前提として協議が行われていたものであり、仮に、無申告加算税が賦課されるとしても、調査があったことにより決定があるべきことを予知してされたものではないから、通則法66条5項の税率によるべきである。

イ 原告は、平成19年6月21日に保釈され、すぐに税務申告を戊税理士に依頼したが断られ、同年7月2日ようやく丁税理士に相談し、依頼をすることができたのであり、申告に必要な関係書類の押収経緯からすれば、原告が保釈後再逮捕までの期間に申告することなど到底不可能である。丁税理士は、小倉税務署との間で連携を取りながら本件期限後申告を行っており、本件申告を原告自らの意思によって提出することを前提として協議していたことは明らかであり、処分行政庁の対応、主張には、一貫性がない。

(被告の主張)

通則法65条5項の「予知してされたもの」とは、一般に、税務署員が調査に着手して申告が不適正であることを発見するに足るか、あるいは、その端緒となる資料を発見し、これによりその後調査が進行し、当初の申告が不適正で申告漏れの存することが発覚し、更正に至るであろうことが客観的に相当程度の確実性をもって認められる段階に達した後に、納税者がやがて更正に至るべきことを認識した上で、修正申告を決意して修正申告書を提出したものでないこと、すなわち、当該事実を認識する以前に自ら進んで修正申告を確定的に決意して修正申告書を提出することが必要であると解されており（東京地裁昭和56年7月16日判決・行政事件裁判例集32巻7号1056頁参照）、これは無申告加算税の場合（同法66条5項）も同様である。したがって、「調査があったことにより…更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」というためには、期限後申告書が提出される以前に、課税庁において調査が開始されたにしても、その調査を納税者が認識できる以前に自発的な意思に基づいて期限後申告書を提出した場合をいうと解すべきである。

しかし、原告と処分行政庁との間で確定申告書を原告自らの意思によって提出することを前提として協議が行われていた事実はなく、処分行政庁が勾留中の原告に対して調査開始を宣言

した時点（平成19年8月28日）で原告が自発的に確定申告をしようとしていたとは考え難いから、本件期限後申告は、原告が調査を認識できる以前に自発的な意思に基づいて提出されたものとはおよそいい難い。

第3 争点に対する判断

1 前記前提事実に加え、証拠（各認定事実の後に掲げる。）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 原告は、平成14年2月ころ、北九州市に貸金店舗を開設したのを皮切りに、長崎市、佐世保市及び福岡市で店舗を展開し、貸金業を営んでいたが、前科があり原告名義で貸金業の登録をすることができなかったため、従業員を貸金業者として登録していた。また、同年分までは、原告の名義で所得税の確定申告を行っていたが、平成15年分から平成17年分までについては、当時の原告の従業員で貸金業の登録者であった者の名義で確定申告書を提出していた。しかし、各店舗の実質経営者は原告であり、各店舗の収益はすべて原告のものであり、従業員名義での確定申告についても、原告が税理士に確定申告書の作成を依頼し、納付する所得税相当額を各申告名義人に渡していた（以上につき、争いのない事実及び甲23、乙3）。

(2) 原告は、自動車担保とする金銭の貸付け（以下「車担保貸付け」という。）及び無担保信用貸付け（以下「無担保貸付け」という。）を行っていた。そして、車担保貸付けにおいては、貸付けに際し、顧客に、通常金利である年利29.2パーセントのほかに、自動車の名義変更手数料あるいは自動車の保管料等の名目で、貸付金額に応じて約2万1000円から4万2000円の金員を原告の兄が経営する有限会社Cの預金口座に振り込ませるなどしており、後に業務委託手数料の名目で、当該金員の35パーセントを同社から原告にバックさせていた。また、無担保貸付けにおいては、貸付けに際し、顧客に、通常金利である年利29.2パーセントのほかに、保証料として貸付金額の約10パーセントの金員を他人名義等の預金口座に振り込ませるなどしており、後に同金員を原告にバックさせていた。上記のとおり顧客に振り込ませていた名義変更手数料等の各金員は、出資法5条7項（平成18年法律第115号による改正前のもの）により利息とみなされるため、これを含むと、貸付けの利率は、貸金業法42条の2第1項に規定する年109.5パーセントを超えるものであった（以上につき、争いのない事実並びに甲19、23及び弁論の全趣旨）。

(3) 原告に対する刑事手続の経緯は、以下のとおりである（争いのない事実及び甲15、23、乙4）。

ア D警察署は、平成19年1月30日、出資法違反の容疑で長崎県佐世保市の店舗「B」の捜索を行い、関係書類を差し押さえた。また、同日、「B」の従業員ら4名が出資法違反の容疑で逮捕された。

イ 原告は、同年2月10日、「B」の実質経営者として、出資法違反の容疑で逮捕され、同月11日、E警察署の留置場に勾留され、併せて、接見等禁止の決定を受けた。

ウ 原告は、同年3月13日、「B」に係る出資法違反の罪で起訴され、同年4月27日、「B」に係る出資法違反の罪で追起訴された。

エ F警察署は、同年6月19日、出資法違反の容疑で福岡市の店舗「A西福岡支社」及び北九州市の店舗「A本社」等の捜索を行い、関係書類を差し押さえた。

オ 原告は、同月21日、保釈許可決定を受けた。

カ 原告は、同年8月6日、出資法違反の容疑で再逮捕され、その後、G本部の留置場に勾留

された。

キ 原告は、同月27日、「A西福岡支社」に係る出資法違反の罪で起訴された。

ク 原告は、同年9月3日、保釈許可決定を受けた。

ケ 原告は、同年11月22日、長崎地方裁判所佐世保支部において、出資法違反の罪により、懲役2年（4年間執行猶予、付保護観察）及び罰金180万円の有罪判決の言渡しを受け、同判決は確定した。同判決において認定された犯罪事実は、原告が、従業員らと共謀の上、数名の顧客に対して業として金銭を貸し付け、出資法が規定する利率（一部の犯罪事実については、平成18年法律第115号による改正前の同法5条3項が規定する年29.2パーセント、その他の犯罪事実については、同改正後の同法5条3項が規定する年109.5パーセント）を著しく上回る年約191.62パーセントから約522.68パーセントの割合による利息を受領し、又は1名の顧客との間で年約156.22パーセントの割合による利息の契約をした、というものである。

(4) 原告は、平成19年7月2日、丁税理士と原告の平成18年分の所得税の確定申告について協議した（甲18、23）。

(5) 小倉税務署員は、福岡国税局の係官とともに、同年8月28日、G本部で勾留中の原告と接見し、原告の営む貸金業の事業内容、確定申告の状況等について聴取し、乙及び丙の名義で貸金業の登録をしている各店舗の実質経営者が原告であること、みなし利息に係る申告をしていないこと等を内容とする質問てん末書を作成した（なお、同質問てん末書に原告が署名指印をしたのは同月30日である。）。また、原告は、同日付けで、捜査機関に押収されている一切の資料について小倉税務署員が税務調査のために閲覧及び複写をすることを承諾する旨の書面を提出した（以上につき、甲23、乙3、26及び弁論の全趣旨）。

(6) 原告は、丁税理士を通じて、同年9月3日、処分行政庁に対し、同年8月30日付けで同税理士に平成18年分の所得税に関する税務代理を委任した旨の税務代理権限証書を提出した（甲23、乙27）。

(7) 原告は、平成19年11月12日、丁税理士を通じて、本件期限後申告をした（前記前提事実(3)ア）。

(8) 原告は、顧客に対して、債務免除の手続等は行っておらず、また、收受した利息について、平成19年中に401万9500円を「B」の顧客に対して返還したが、他の顧客に対してはこれを返還していない（甲11、12、乙22及び弁論の全趣旨）。

2 争点(1)（本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、原告の平成18年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入されるか）について

(1) 本件雑損失2に係る更正の請求（本件更正請求）の根拠について

原告は、本件雑損失2は押収されていた会計書類が返却されて初めて必要経費として算入されるべき金額が確定したものであり、原告が貸金業の事業を廃止した後に確定した必要経費であるから、所得税法63条が適用されるとして、同法152条に基づき本件更正請求を行ったと主張し、これに対し、被告は、本件雑損失2は事業廃止後に雑損失の計上漏れが判明したというにすぎないから、同法63条の適用対象とはならず、同法152条に基づく更正の請求はできないが、本件更正請求を通則法23条1項による通常更正の請求とみることはできると主張している。この点、所得税法63条が適用される理由として原告が主張する内容は、要するに、会計書類の返却により本来必要経費として算入されるべき金額の計上漏れが判明したこ

とをいうにすぎないと解され、同条が適用される理由となるものとはいえない。しかし、その場合でも、本件更正請求を通則法23条1項に基づく通常の更正の請求とみることはできるのであるから、いずれにしても、本件では、本件更正請求そのものの適法性は問題とならない。したがって、以下、本件雑損失2も含めて、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費について、それらが必要経費に算入されるかを検討することとする。

(2) 所得税法施行令141条3号該当性について

ア 前記1(1)から(3)までの認定事実を総合すれば、原告が業として行った金銭の貸付けに際しては、年109.5パーセントを超える割合による利息の契約がされ、原告は、これに基づいて顧客から上記の割合による利息を受領していたものと認められるから、上記貸付けは、貸金業法42条の2第1項により無効であるが、上記利息は、出資法5条に規定する利率を著しく上回るものであるから、上記貸付けは、それ自体強度の違法性を帯び、公序良俗に反するものというべきであり、原告が顧客に対して貸付けとして行った金員の交付は、不法原因給付に当たり、原告は、同金員を不当利得として返還請求することはできないものと認められる。

原告は、このような場合、貸付金元本の返還請求ができないことにより損失が生じ、これは所得税法施行令141条3号にいう「事業所得の金額…の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ」た場合に当たるから、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、いずれも所得税法51条2項にいう「その他政令で定める事由により生じた損失」に当たり、同項の規定により必要経費に算入されると主張するので、まず、上記のような場合が同法施行令141条3号の事由に当たるかを検討する。

イ 所得税は、個人の所得、すなわち経済上の利得が個人の担税力を増加させるという事実に着目して、これに課税するものであり、その利得の原因となる私法上の行為それ自体やその法的効果を課税対象とするものではないから、その利得の原因となる私法上の行為に違法・無効等の瑕疵があっても、利得が現に発生している限り、課税されるものである。他方で、上記のとおり一旦納税義務が確定し、課税された後に、上記私法上の行為が無効であることが確認されるなどして、既に発生していた利得が失われた場合には、既にされた課税処分を取扱いが問題となるところ、そのような場合に、事業所得等の事業から生じる所得については、これらが毎年経常的、回帰的に発生する所得であることから、過去の年分の所得金額を訂正する更正の請求（所得税法152条、同法施行令274条参照）によるのではなく、利得の喪失（損失）の生じた日の属する年分の所得金額の計算にその損失を反映させ、その年分の所得金額の計算上必要経費として控除しようとしたのが、同法施行令141条3号の規定であると解される。このように、同号は、過去の年分において既に所得税の課税対象とされていた所得に関する取扱いを定めた規定であると解されるのであり、「事業所得の金額…の計算の基礎となった事実のうちに含まれていた無効な行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われ…たこと」という同号の文言に照らしても、同号にいう「経済的成果」とは、所得税の課税対象とされ、一旦納税義務が発生した所得を意味するものと解すべきである。

ウ これを本件についてみると、貸付金元本は、後に返済を受けることが予定されているため、貸付けの時点では必要経費に算入されず、元本の返済を受けた場合も収入に計上されないた

め、そもそも所得税の課税対象とされていないものであるから、原告が貸付けにより貸付金元本債権を取得し、後に元本の返済を受けることをもって、原告に所得税法施行令141条3号にいう「経済的成果」が生じたものと解する余地はない。したがって、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、いずれも、同号の規定により所得税法51条2項の定める資産損失として必要経費に算入される性質のものではないというべきである。

(3) 「貸倒れ」該当性について

ア 被告は、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費が所得税法51条2項の「貸倒れ」にも当たらないと主張するので、次に、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費が同項にいう「事業の遂行上生じた…貸付金…の貸倒れ…により生じた損失」に当たるかを検討する。

この点、前記(2)アのとおり、原告の行った金銭の貸付けは違法・無効であるが、その貸付金の交付が不法原因給付に当たるため、貸付金元本債権の返還請求ができないというべきであり、かつ、私法上、当初から当該貸付けは違法・無効であったものと解されるから、事後的に債権が法律上消滅し又は事実上回収不能になる貸倒れとは状況が異なるかのように見える。しかし、実際には、当事者間では当該貸付けは有効なものとして扱われて取引が行われ、現に原告に発生している利息収入は所得税の課税対象とされていたものであり（原告も、従業員の名義で29.2パーセントの割合による利息収入については所得の申告を行っていた旨供述している（乙3）。）、そのような段階では、貸付金元本債権について、いまだ損失が生じているとはいえないところ、原告に対する刑事手続等を契機として、後になって、不法原因給付に当たることが顕在化し、回収が不可能となって初めて損失が生じ得る状況になったものとみることができ。したがって、本件のような場合も、事後的に債権が法律上消滅するか、事実上回収が不可能となった場合と同様の状況、すなわち、貸倒れと同様の状況があるものというべきである。

イ 所得税法51条2項は、いかなる場合に貸倒れにより生じた損失となるかについては特に規定していないが、貸倒れを資産損失に当たるものとして必要経費に算入する同項の趣旨に照らせば、同項にいう貸倒れにより生じた損失に当たるというためには、債権の回収の見込みのないことが客観的に確実になったことを要するものと解すべきである。所得税基本通達51-11及び51-12は、いずれもこの趣旨をいうものと解することができる。

ところで、金銭債権の貸倒れの類型としては、① 債権自体が法律上消滅する場合と、② 債権は法律上存在するが、事実上その行使及び実現が不可能であるため、経済的に無価値とみられるような場合とに大別することができ、所得税基本通達51-11は上記①の場合について、同51-12は上記②の場合について、それぞれ具体的に規定したものと解される。しかし、所得税基本通達51-11及び51-12は、いずれも、債務者側の経済的事実により債務の支払ができない状況になったことを前提とした規定であり、本件のような、貸付金元本債権が不法原因給付に当たるため、その返還請求ができないという場合とは、前提状況を全く異にするから、被告の主張するように、上記所得税基本通達の各規定の形式的要件を充足しないことをもって、直ちに貸倒れに当たらないと解することはできない。

そこで、更に進んで検討すると、民法708条本文は、自ら反社会的・反道徳的な行為をした者が不当利得の返還という形で法の保護を受ける結果となることを禁止する趣旨で、そのような給付者からの不当利得返還請求を禁止した規定であり、債権自体が消滅したものであること、不法原因給付に当たる給付に対し、債務者が任意に弁済をすることもあり得る

ことを考慮すると、本件のような場合に債権の回収の見込みのないことが客観的に確実に became ったというためには、法律上貸付金元本債権の返還請求ができないことが債権者により債務者に対して明確にされているか、債務者がそのことを明確に認識していることが必要であると解すべきである。

ウ これを本件についてみると、前記(2)アに認定したとおり、原告が事業として行っていた金銭の貸付けは、みなし利息を含めると年109.5パーセントを超える割合による利息を内容とするものであり、前記1(3)の認定事実のとおり、原告は、出資法違反の罪により執行猶予付きの有罪判決を受け、同判決が確定しており、証拠(甲19、乙4)によれば、原告は、捜査や公判において、今後は貸金業に関与しない旨述べていることが認められる。しかし、前記1(8)の認定事実のとおり、原告は、上記貸付金の各顧客に対し、債務免除の手続等は行っておらず、收受した利息についても、ごく一部を除いて返還しておらず、乙8によれば、平成19年に入ってから担保として顧客から徴していた自動車の名義が従業員の名義のままとなっていることが認められ、これらの事実は、顧客らに対して貸付金元本債権の返済を要求しないという意思が原告によっていまだ明確にされていないことを裏付けるものである。さらに、乙7によれば、平成19年に入ってから原告の従業員名義の預金口座に顧客からの弁済金が入金されていることが認められ、原告の顧客らにおいて、自己に対する貸付金の交付が不法原因給付に当たり、原告から返還請求を受けることはないことを明確に認識していないことがうかがわれ、他にこの認定に反する証拠はない。以上を総合すると、原告の顧客らに対する貸付金元本債権の回収の見込みのないことが客観的に確実に became ったものと認めることはできないというべきである。

したがって、原告が平成18年12月31日までに事業として貸し付けた貸付金元本債権相当額が、所得税法51条2項にいう「貸倒れ…により生じた損失」に当たるものと認めることはできない。

(4) 小括

以上によれば、本件雑損失1及び2並びに本件弁償費は、いずれも、原告の平成18年分の事業所得の金額の計算上必要経費に算入することはできないというべきである。

3 争点(2)(平成18年分の所得税確定申告書を法定申告期限までに提出しなかったことが、通則法66条1項ただし書の「正当な理由があると認められる場合」に当たるか)について

(1) 無申告加算税は、無申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、無申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。

このような無申告加算税の趣旨に照らせば、通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような無申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である。

(2) これを本件についてみると、前記1(3)の認定事実によれば、原告は、平成18年分の所得税の確定申告期間である平成19年2月16日から同年3月15日までの間、出資法違反の容疑により勾留されており、同月13日に起訴されるまでの間、弁護士以外との接見等が禁止されていたことが認められる。しかし、前記1(3)の認定事実によれば、同年1月30日に「B」

に対する搜索差押えにより同店舗の関係書類が押収され、「B」の従業員4名が逮捕されたものの、同年3月15日までの間には、原告の経営する福岡県内の3店舗に対する搜索差押え等はいまだ行われていなかったものと認められ、この間、原告が、弁護人を通じて税理士に確定申告を依頼するなどして、所得税の確定申告を行うことがおよそ不可能であったとまでは認められない。

そうすると、原告が平成18年分の所得税確定申告書を法定申告期限までに提出しなかったことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があるということではできず、また、上記(1)のような無申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合に当たるということもできない。

(3) したがって、平成18年分の所得税確定申告書を法定申告期限までに提出しなかったことが、通則法66条1項ただし書の「正当な理由があると認められる場合」に当たるとは認められない。

4 争点(3) (本件期限後申告が、通則法66条5項の「調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」に当たるか) について

(1) 通則法66条5項は、期限後申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないときは、無申告加算税の額を軽減する旨規定しているところ、前記3(1)に説示した無申告加算税の趣旨に照らせば、同項の趣旨は、申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知することなく、自発的に申告を決意し、期限後申告書を提出した者について、無申告加算税の額を軽減することとし、もって納税者の自発的な申告を歓迎し、これを奨励することにあると解される。したがって、同項にいう「調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」とは、税務職員がその申告に係る国税についての調査に着手して、無申告であることを発見するか、その端緒となる資料等を見出し、これらによりその後調査が進行し、更正に至るであろうことが客観的に相当程度の確実性をもって認められる段階に達した後に、納税者がやがて更正に至るべきことを認識した上で申告を決意し、期限後申告書を提出したものでないこと、換言すれば、同事実を認識する前に自ら進んで申告を確定的に決意して期限後申告書を提出することを必要とし、かつ、それで足りると解すべきである。

(2) これを本件についてみると、前記1(5)から(7)までの認定事実によれば、平成19年8月28日、小倉税務署員らが勾留中の原告に接見した上、従業員の名義で貸金業の登録をしている各店舗の収益が原告に帰属すべきものであり、これらの申告を原告が行っていないこと等について聴取していること、同月30日、原告が丁税理士に平成18年分の所得税に関する税務代理を委任し、平成19年11月12日、本件期限後申告がされたことが認められる。そうすると、小倉税務署員らは、遅くとも同年8月28日には調査に着手し、直ちに原告が無申告であることを発見し、原告も、調査が進行し、更正に至るべきことを認識し得たものであるが、原告が期限後申告をすることを確定的に決意したのは、早くとも同月30日というべきであり、現に本件期限後申告がされたのは同年11月12日であることからすると、原告が、税務職員による調査が進行してやがて更正に至るべきことを認識する前に自ら進んで申告を確定的に決意して本件期限後申告を行ったものと認めることはできない。

なお、前記1(4)の認定事実のとおり、原告は同年7月2日に丁税理士と税務申告について

協議したことがうかがわれるが、上記のとおり現に税務代理権限証書が作成されたのが同年8月30日であり、これについても、同税理士が、同月29日、小倉税務署員から税務代理権限証書の提出を促されたことによるもので(甲23)、それまでの間、同税理士の方から、自発的に小倉税務署員に原告の税務申告に関し連絡を取ったような事実もうかがわれないことからすると、同年7月2日の段階で、原告が自ら進んで期限後申告を確定的に決意していたとまでは認めるに足りない。また、原告の陳述書(甲23)の別紙経緯一覧表によれば、本件期限後申告までの間に、丁税理士が、小倉税務署の担当者との間で、同年8月30日に、税務申告を刑事罰が確定してから行う旨打ち合わせたこと、同年10月29日に、押収物の返却が終わっていないが、現状の資料での申告書提出をする旨打ち合わせたことについて記載があるが、前記認定のとおり、同年8月28日、小倉税務署員らは、原告に対する調査の着手と同時に原告の無申告の事実を発見し、原告においても更正に至るべきことを認識していたのであるから、その後に原告自ら期限後申告をすることを前提とした打合せがされたとしても、何ら上記の認定を左右するものではない。

(3) 以上によれば、本件期限後申告が、通則法66条5項の「調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないとき」に当たるとは認められない。

5 本件更正処分並びに本件賦課決定処分1及び2の適法性について

以上を前提とすると、原告の平成18年分の所得税の額及び無申告加算税の額は、別紙2「課税の根拠及び計算」記載の被告の主張のとおりであると認められ、これは、本件更正処分並びに本件賦課決定処分1及び2における税額と同額であるから、本件更正処分並びに本件賦課決定処分1及び2は、いずれも適法である。

6 結論

以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 田中 哲郎

裁判官 菊池 浩也

裁判官 設楽 大輔

(別紙1)

課税処分等の経緯

(平成18年分)

(単位：円)

区分		確定申告(A)	更正の請求(B)	賦課決定(C)	異議申立て(D)	通知処分(E)	異議申立て(F)	更正処分等(G)	異議申立て(H)	異議決定(I)	異議決定(J)	審査請求(K)	審査請求(L)	裁決(M)
年月日		平成19・11・12	平成20・2・27	平成20・3・3	平成20・5・2	平成20・6・26	平成20・6・30	平成20・7・1	平成20・7・4	平成20・7・30	平成20・8・29	平成20・8・29	平成20・9・29	平成21・6・30
事業所得 の金額	収入金額	1	325,011,462	325,011,462			325,011,462	325,011,462	325,011,462				325,011,462	
	必要経費	2	310,243,039	325,011,462			325,011,462	109,985,539	325,011,462				325,011,462	
	内 雑損失	3	187,598,000	206,385,923			206,385,923	0	206,385,923				206,385,923	
	内 弁償費	4	12,659,500	8,640,000			8,640,000	0	8,640,000				8,640,000	
	(1-2)	5	14,768,423	0			0	215,025,923	0				0	
給与所得の金額		6	4,692,000	4,692,000			4,692,000	4,692,000	4,692,000				4,692,000	
総所得金額(5+6)		7	19,460,423	4,692,000			4,692,000	219,717,923	4,692,000				4,692,000	
所得控除の額		8	1,965,600	1,965,600			1,965,600	1,965,600	1,965,600				1,965,600	
課税総所得金額(7-8)		9	17,494,000	2,726,000			2,726,000	217,752,000	2,726,000				2,726,000	
算出税額		10	4,018,200	272,600			272,600	78,078,240	272,600				272,600	
定率減税額		11	125,000	27,260			27,260	125,000	27,260				27,260	
源泉徴収税額		12	245,300	245,300			245,300	245,300	245,300				245,300	
申告納税額(10-11-12)		13	3,647,900	0			0	77,707,900	0				0	
差引納付すべき税額又は 減少(△印)する税額		15		△3,647,900			△3,647,900	74,060,000	△3,647,900				△3,647,900	
無申告 加算税	加算税の対象となる税額	16						74,060,000	0				0	0
	加算税の額	17						14,812,000	0				0	0

(更正すべき理由がない旨の通知)

(棄却)

(棄却)

(棄却)

(別紙2)

課税の根拠及び計算

第1 本件賦課決定処分1の根拠及び計算

無申告加算税の額 70万3000円

上記金額は、通則法66条1項の規定に基づき、本件期限後申告により納付すべき税額364万7900円(ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の15の割合を乗じて算出した金額54万6000円と、同法66条2項の規定に基づき、本件期限後申告により納付すべき税額が50万円を超える部分に相当する税額314万7900円(ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の5の割合を乗じて算出した金額15万7000円を加算した金額である。

第2 本件更正処分の根拠及び計算

1 総所得金額 2億1971万7923円

上記金額は、次の(1)及び(2)の合計額である。

(1) 事業所得の金額 2億1502万5923円

上記金額は、次のアの金額にイ及びウの金額を加算した金額である。

ア 事業所得に係る申告所得金額 1476万8423円

上記金額は、原告が本件期限後申告書に記載した額(乙1の①欄の金額)と同額である。

イ 雑損失否認 1億8759万8000円

上記金額は、原告が本件期限後申告において事業所得の金額の計算上雑損失として必要経費に算入していた額(乙2の③欄の金額)であるが、当該雑損失は、事業所得に係る必要経費に該当しないことから、同額を否認した。

ウ 弁償費否認 1265万9500円

上記金額は、原告が本件期限後申告において事業所得の金額の計算上弁償費として必要経費に算入していた額(乙2の④欄の金額)であるが、当該弁償費は、事業所得に係る必要経費に該当しないことから、同額を否認した(なお、原告は、本件更正請求において、上記弁償費のうち401万9500円を自己否認している。)

(2) 給与所得の金額 469万2000円

上記金額は、原告が本件期限後申告書に記載した額(乙1の⑥欄の金額)と同額である。

2 所得金額から差し引かれる金額 196万5600円

上記金額は、原告が本件期限後申告書に記載した額(乙1の⑤欄の金額)と同額である。

3 課税される所得金額 2億1775万2000円

上記金額は、前記1の金額から前記2の金額を差し引いた額(通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの)である。

4 課税所得金額に対する税額 7807万8240円

上記金額は、前記3の金額について、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4条により読み替えられた所得税法89条1項(平成18年法律第10号による改正前のもの)に規定する税率を乗じて算出した金額である。

5 定率減税額 12万5000円

上記金額は、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6条2項の規定により、前記4の金額に100分の10を乗じた金額が12万5000円を超えるため、12万5000円となるものである。

6 源泉徴収税額 24万5300円

上記金額は、原告が本件期限後申告書に記載した額（乙1の㊸欄の金額）と同額である。

7 納付すべき税額 7770万7900円

上記金額は、前記4の金額から前記5及び6の金額を差し引いた額（通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの）である。

8 差引納付すべき税額 7406万円

上記金額は、前記7の納付すべき税額と原告の申告納税額（乙1の㊹欄の金額）との差額（通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てたもの）である。

第3 本件賦課決定処分2の根拠及び計算

無申告加算税の額 1481万2000円

上記金額は、通則法66条1項の規定に基づき、前記第2の8の差引納付すべき税額7406万円に100分の15の割合を乗じて算出した1110万9000円と、同条2項の規定に基づき、上記差引納付すべき税額7406万円に100分の5の割合を乗じて算出した370万3000円との合計額である。