

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(熊谷税務署長、国税不服審判所長)

平成23年3月24日棄却・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年9月10日判決、本資料260号-149・順号11505)

判 決

控訴人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	白石 道泰
同補佐人	山口 栄二
被控訴人	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	熊谷税務署長 清水 繁雄
裁決行政庁	国税不服審判所長 孝橋 宏
同指定代理人	倉持 俊宏
同	馬田 茂喜
同	田辺 之信
同	上野 洋平
同	諸井 明仁
同	三柴 保宏

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成19年11月28日付けでした控訴人の平成14年10月1日から同年12月31日までの事業年度(平成14年12月期)の所得に対する法人税の更正処分(平成14年12月期更正処分)のうち、欠損金額25億2004万6219円、還付金の額に相当する税額15万8955円及び翌期へ繰り越す欠損金の額25億2172万9415円をそれぞれ下回る部分、平成16年1月1日から同年12月31日までの事業年度(平成16年12月期)の所得に対する法人税の更正処分(平成16年12月期更正処分)のうち、所得金額0円を超える部分並びに還付金の額に相当する税額15万5531円及び翌期へ繰り越す欠損金の額195

1万6571円をそれぞれ下回る部分、並びに同年12月期に係る過少申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分）をいずれも取り消す。

- 3 裁決行政庁が平成21年1月28日付けでした、処分行政庁によってされた控訴人の平成14年12月期更正処分、平成16年12月期更正処分及び本件賦課決定処分（本件各処分）に対する控訴人の審査請求を棄却する旨の裁決（本件裁決）を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人（原告）が、過去に過大に棚卸商品を計上するいわゆる粉飾決算を行っていたことから、平成14年12月期の損益計算書の特別損失の項目に棚卸商品過大計上損の科目で当該粉飾決算に係る金額を計上し、同金額を損金の額に算入して同期に係る法人税の確定申告をしたところ、処分行政庁が、当該金額を損金の額に算入することはできないとして平成14年12月期更正処分をし、また、これに連動して平成16年12月期更正処分及び本件賦課決定処分をしたため、控訴人が、被控訴人（被告）に対し、平成14年12月期更正処分及び平成16年12月期更正処分（本件各更正処分）の各一部並びに本件賦課決定処分及び本件裁決の全部の取消しを求めた事案であり、前提事実の概要は、以下のとおりである。

(1) 控訴人は、農薬等の販売を業とする株式会社であり、青色申告法人である。

(2)ア 控訴人による粉飾決算等

控訴人は、平成9年10月1日から平成10年9月30日までの事業年度（平成10年9月期）、同年10月1日から平成11年9月30日までの事業年度（平成11年9月期）、同年10月1日から平成12年9月30日までの事業年度（平成12年9月期）、同年10月1日から平成13年9月30日までの事業年度（平成13年9月期）及び同年10月1日から平成14年9月30日までの事業年度（平成14年9月期）において、棚卸商品につき、それぞれ、1億円、6億円、2億0500万円、5億9500万円及び4億5300万円の合計19億5300万円分を意図的に実際の額よりも過大に計上すること（本件粉飾）により、上記各事業年度の課税標準とされるべき実際の所得の金額を超える金額を所得金額として、法人税の確定申告をした。

イ(ア) 控訴人は、平成14年12月期の法人税の申告において、本件粉飾に係る棚卸商品過大計上分である19億5300万円（本件損失）を損益計算書の特別損失の項目に棚卸商品過大計上損の科目で計上し、これを損金の額に算入して、確定申告をした。

当該申告は、所得（欠損）金額を25億2004万6219円の欠損とし、平成14年9月期の欠損金額168万3196円との合計額である25億2172万9415円を翌期へ繰り越す欠損金とするものであった。

(イ) 控訴人は、平成15年1月1日から同年12月31日までの事業年度（平成15年12月期）の法人税について、上記(ア)の繰越欠損金のうち2億2123万0236円を控除して、所得金額を0円、翌期へ繰り越す欠損金の額を3億0049万9179円として確定申告をした。

(ウ) 控訴人は、平成16年12月期の法人税について、上記(イ)の繰越欠損金のうち2億6673万9436円を控除して、所得金額を0円、翌期へ繰り越す欠損金の額を3375万9743円として確定申告をした。

ウ(ア) 処分行政庁は、平成17年7月20日から同月22日までの間、控訴人に対し、税務調査（前回調査）を行った。

前回調査を担当した熊谷税務署乙係官（前回調査担当職員）は、同月20日及び同月21日、控訴人の事務所に臨場し、控訴人及び控訴人の依頼を受けた丙税理士から、本件粉飾についての説明を受けたが、控訴人らに対し、平成14年12月期の申告について修正申告をしようようしなかった。

(イ) 控訴人は、前回調査の後、平成17年8月5日付けで、平成15年12月期の法人税に係る修正申告（平成15年12月期修正申告）をした。

(ウ) 処分行政庁は、平成17年9月28日付けで、主に平成15年12月期修正申告に係る修正項目に連動する内容の平成16年12月期の法人税に係る更正処分（前回更正処分）をした。

これにより、控訴人の平成16年12月期における繰越欠損金の当期控除額は、2億6673万9436円から2億5988万1208円に減少した。

エ(ア) 処分行政庁は、平成19年10月25日及び同月26日、控訴人に対し、税務調査（今回調査）を行った。

今回調査を担当した熊谷税務署乙係官（今回調査担当職員）は、上記両日、控訴人の事務所に臨場し、控訴人に対し、平成14年12月期の法人税の申告について、本件損失が損金の額に算入することができないものであることを説明し、修正申告をしようようした。しかし、控訴人はこれに応じなかった。

(イ) 処分行政庁は、平成19年11月28日付けで、控訴人に対し、平成14年9月期に係る法人税の更正処分（平成14年9月期更正処分。）及び本件各処分を行った。また、処分行政庁は、同日付けで、控訴人に対し、平成17年1月1日から同年12月31日までの事業年度（平成17年12月期）及び平成18年1月1日から同年12月31日までの事業年度（平成18年12月期）に係る法人税の更正処分も行った。上記各処分の内容は、原判決別表1から3までのとおりであるが、その詳細は次のとおりである。

a 平成14年9月期については、当期の粉飾金額である4億5300万円を売上原価に算入し（原判決別表2の順号⑨）、所得（欠損）金額を4億5468万3196円とする内容の減額更正をした（原判決別表2の順号⑩）。

この結果、翌期へ繰り越す欠損金の額は、4億5468万3196円となった（原判決別表3の順号⑥）。

b 平成14年12月期については、本件損失の損金算入を否認し（原判決別表2の順号④）、所得（欠損）金額を5億6704万6219円とする内容の更正をした（原判決別表2の順号⑪）。

この結果、翌期へ繰り越す欠損金の額は、前記aの4億5468万3196円との合計額である10億2172万9415円となった（原判決別表3の順号⑦）。

c 平成16年12月期については、前回更正処分の際、繰越欠損金の当期控除額を2億5988万1208円としていたが（原判決別表2の順号②）、平成14年12月期の翌期へ繰り越す欠損金の額が減少したことにより、上記金額を繰越欠損金の当期控除額の過大額として否認し（原判決別表2の順号⑦）、当期控除額は0円となる内容の更正をする（原判決別表3の順号⑤）とともに、併せて、本件賦課決定処分をした。

d なお、平成15年12月期については、平成15年12月期修正申告では当期控除額を22億4198万5636円としていた（原判決別表2の順号②）が、上記bのとおり

り、平成14年12月期における、翌期へ繰り越す欠損金の額が10億2172万9415円に減少することにより、同金額だけしか控除できない結果、差額の12億2025万6221円が所得金額として算出されることとなるが（原判決別表2の順号⑫）、これについては、過少申告に係る更正の期間制限の3年を経過していたことから、更正処分は行われていない。

また、平成13年9月期以前についても、納付すべき税額を減少させる更正の期間制限である5年を経過していたことから、減額更正は行われていない。

オ 控訴人が本件各処分を不服として平成19年12月3日に審査請求を行ったところ、裁決行政庁は、平成21年1月28日付けで審査請求を棄却する旨の本件裁決をした。

2 原審は、

(1) 平成14年12月期更正処分は、① 本件損失は平成14年12月期の損失に該当せず、② 国税通則法70条の期間制限に違反しておらず、③ 本件損失を平成14年12月期にまとめて計上することは認められないから法人税法21条に違反しておらず、④ 本件損失は平成14年12月期において同法57条1項により繰越控除が認められる欠損金額に当たらず、⑤ 同法129条2項は、処分行政庁による更正の根拠規定でも義務付け規定でもなく、前回調査により更正処分をすべき義務を怠ったとはいえず、⑥ 今回調査では前回調査において控訴人から提出された資料を調査しているから、同法130条に違反しておらず、⑦ 信義誠実の原則にも違反していないから、適法である、

(2) 平成16年12月期更正処分は、① 平成15年12月期における所得金額22億4198万5636円から平成14年12月期における繰越欠損金10億2172万9415円を控除すると、平成15年12月期における翌期へ繰り越す欠損金の額は0円となる、② 問題となっている事業年度における繰越欠損金額の算定に当たって、更正処分のされていないそれ以前の事業年度における申告に係る繰越欠損金の額に法令に照らし誤りがあっても、当該申告に係る繰越欠損金の額を前提として算定しなければならない旨を定めた規定はないし、更正処分のされていない事業年度の繰越欠損金の額を法令に従った正当なものに計算し直すことが、当該事業年度の法人税について更正処分をしたことにならず、平成16年12月期更正処分は、平成15年12月期の法人税について更正処分を行ったことにはならないから、適法である、

(3) 本件裁決は、① 国税通則法施行令33条は、担当審判官を指定したとき及びこれを変更したときは、遅滞なく、審査請求人にその氏名及び所属を通知しなければならない旨規定しているところ、本件控訴人に対して担当審判官の異動の通知がされなかったが、担当審判官の職務は、審査請求事件について議決が行われれば原則として終了するのであり、議決の後裁決書謄本発送までの間は、審査請求人から主張の追加、撤回若しくは変更の申立て又は国税通則法96条2項に基づく閲覧請求等の申立て等があった場合にのみ、担当審判官としての職務を行う必要が生じるものであったところ、丁国税審判官の異動があったのは、本件裁決に係る審査請求事件について議決がされた後のことであり、上記異動の後に控訴人から主張の追加等がされたことを認めるに足りる証拠はないから、違法なものではなく、② 判断に遺漏はなく、③

審査請求に対する裁決行政庁の裁決が遅延しても、国税通則法115条1項1号によれば、課税処分に対する審査請求がされた日の翌日から3か月を経過しても裁決がないときは、裁決を経ることなしに当該処分の取消しを求める訴えを提起することが認められているから、遅延してされたというだけで、裁決が違法となるものではないから、適法である

などとして、控訴人の請求をいずれも棄却した。

これに対し、控訴人が控訴した。

3 前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、当審における控訴人の主張を後記4のとおり付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第2の2～5に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 当審における控訴人の主張

控訴人の主張は、趣旨不明なものが多いが、その主なものを摘示すれば、次のとおりである。

- (1) 平成14年12月期更正処分は、過年度（平成13年9月期以前）に生じた損失を修正経理した事業年度（平成14年12月期）の益金（所得）に加算したもので、法人税法22条2項に違反する。
- (2) 本件損失は、平成10年9月期～平成14年9月期に生じた青色欠損金であるところ、原審は、一括計上した損失金は法人税法57条の青色欠損金と認められないと判示したが、誤りである。
- (3) 平成14年12月期更正処分は、国税通則法70条の更正の期間制限に違反しているから、違法である。
- (4) 原審は、本件損失が平成14年12月期の損失金に当たらない根拠として、① 法人税法2条19号に規定する欠損金額とは認められないこと、② 国税通則法2条6号ハ(2)に規定する純損失等の金額に該当しないこと、③ 平成14年12月期に生じた損失金ではなく、平成10年9月期～平成14年9月期に生じた損失金であること、④ 法人税法57条の青色繰越欠損金に該当しないことを理由としながら、平成14年12月期については国税通則法70条2項3号の規定が適用されると判断しており、矛盾がある。
- (5) 処分行政庁は、平成14年12月期更正処分が国税通則法70条による更正の制限期間に違反することを自認していたから、平成14年12月期更正処分は、違法である。
- (6) 処分行政庁は、前回調査の結果、事実関係を確認し、法人税法129条2項の規定により更正処分をしないという見解を示し、本件損失が青色繰越欠損金であると容認しているから、平成14年12月期更正処分は違法である。
- (7) 平成16年12月期更正処分は、平成16年12月期へ繰り越される欠損金の額を0円としており、法令違反である。
- (8) 国税通則法2条6号ハ(2)によれば、平成16年12月期の所得から控除する欠損金額は、平成15年12月期からの欠損金でなければならず、前々事業年度からのものではないから、平成16年12月期更正処分は、違法である。
- (9) 平成15年12月期の繰越欠損金の額は更正等により減額されておらず、その額は2億7974万3779円であるから、平成16年12月期更正処分は、違法である。
- (10) 平成15年12月期の課税標準額等を増減することは違法であり、これを更正することなく計算し直したことが更正処分をしたことにならないと判示した原審の判断は、誤りである。
- (11) 法人税基本通達12-1-1が、欠損金額が2以上の事業年度において生じたものからなる場合には、そのうち最も古い事業年度において生じたものから順次損金に算入されると規定しているところ、平成16年12月期へ繰り越される欠損金の額を0円としたのは、これに違反するから、平成16年12月期更正処分は、誤りである。
- (12) 原審は、法人税法57条1項が適用されないと判示するが、同項が適用されないためには、

同法127条による青色申告承認取消しがされていなければならないところ、これがされていないから、誤りである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件各処分及び本件裁決はいずれも適法であると判断する。その理由は、原判決47頁4行目の「認められる。」の次に「また、これが適法であるから、本件賦課決定処分も適法なものと認められる。」を加え、後記2のとおり付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第3に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人の主張にかんがみ、理由を付加する。

控訴人の主張の多くは、原審以来の独自の法解釈に基づく主張を繰り返すものであって、失当であるが、前記第2の4に摘示したものに対する判断は、次のとおりである。

(1) 控訴人は、平成14年12月期更正処分は、法人税法22条2項に違反すると主張する。

しかし、平成14年12月期更正処分は、本件損失について、その金額は同条3項各号に規定するものに該当せず、同事業年度の損金の額に算入することができないものであるため、これを同事業年度の所得金額に加算したものであって、同条2項に基づき益金の額に算入したものではない。

(2) 控訴人は、本件損失は、平成10年9月期～平成14年9月期に生じた青色欠損金であるところ、原審は、一括計上した損失金は法人税法57条の青色欠損金と認められないと判示したが、誤りであると主張する。

しかし、本件損失が同条1項に規定する欠損金額でないことは、引用に係る原判決の判示するとおりである。

(3) 控訴人は、平成14年12月期更正処分は、国税通則法70条の更正の期間制限に違反しているから、違法であると主張する。

しかし、これが期間制限に違反していないことは、引用に係る原判決の判示するとおりである。

(4) 控訴人は、原審の、本件損失が平成14年12月期の損失金に当たらない根拠として示した判断と平成14年12月期については国税通則法70条2項3号の規定が適用されるとした判断は、矛盾していると主張する。

しかし、上記判示には、何ら矛盾はない。

(5) 控訴人は、処分行政庁は、平成14年12月期更正処分が国税通則法70条による更正の制限期間に違反することを自認していたから、平成14年12月期更正処分は違法であると主張する。

しかしながら、平成14年12月期更正処分は同条による更正の制限期間に違反していないし、処分行政庁が違反していることを自認していた事実を認めるに足りる証拠もない。

(6) 控訴人は、処分行政庁は、前回調査の結果、更正処分をしないという見解を示し、本件損失が青色繰越欠損金であると容認しているから、平成14年12月期更正処分は違法であると主張する。

しかしながら、処分行政庁が上記のような見解を示したこと認めるに足りる証拠はない。

(7) 控訴人は、平成16年12月期更正処分は、平成16年12月期へ繰り越される欠損金の額を0円としており、法令違反であると主張する。

しかし、これが法令違反でないことは、引用に係る原判決の判示するとおりである。

(8) 控訴人は、国税通則法2条6号ハ(2)によれば、所得から控除する欠損金額は前々事業年度からのものであってはならないから、平成16年12月期更正処分は違法であると主張する。

しかし、平成16年12月期更正処分は、平成15年12期の欠損金額を算出してそれを基に計算しており、前々事業年度の欠損金を控除したものではない。

(9) 控訴人は、平成15年12月期の繰越欠損金の額は更正等により減額されていないから、平成16年12月期更正処分は違法であると主張する。

しかし、控訴人の平成15年12月期の課税標準等が更正されていない場合であっても、平成16年12月期に繰り越される欠損金額を0円とすることができることは、引用に係る原判決の判示するとおりである。

(10) 控訴人は、平成15年12月期の課税標準額等を計算し直したことが更正処分をしたことにならないと判示した原審の判断は誤りであると主張する。

しかし、控訴人の平成15年12月期の法人税の更正処分をせずに、繰越欠損金を計算し直すことが違法でないことは、引用に係る原判決が詳細に判示するとおりである。

(11) 控訴人は、平成16年12月期へ繰り越される欠損金の額を0円としたのは、法人税基本通達12-1-1に違反するから、平成16年12月期更正処分は誤りであると主張する。

しかしながら、平成16年12月期更正処分は、欠損金額が生じた最も古い事業年度である平成14年9月期の欠損金から順次損金の額に算入し、平成15年12月期の所得金額から欠損金を控除しているから、上記通達に違反していない。

(12) 控訴人は、原審が、法人税法57条1項が適用されないと判示しているとした上、そのためには、同法127条による青色申告承認取消しがされていなければならないから、誤りであると主張する。

しかし、原審は、本件損失は、平成14年12月期において法人税法57条1項により繰越控除が認められる欠損金額に当たらないと判示しているものであるから、青色申告承認取消しの有無は、判断の対象にはならない。

(13) 控訴人は、その他るる主張するが、原審の判断を左右するものとはいえない。

3 よって、原判決の判断は相当であり、本件控訴は理由がないから、これをいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 大橋 寛明

裁判官 佐久間 政和

裁判官 見米 正