

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分取消等請求事件
国側当事者・国(京橋税務署長)
平成23年8月31日棄却・控訴

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	山下 幸夫
同補佐人税理士	阿部 隆幸
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	京橋税務署長 中野 晶博
被告指定代理人	大西 勝 千田 幸司 茅野 純也 古嶋 敬三 石黒 里花 荒井 豊

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 京橋税務署長が原告に対して平成17年2月22日付けでした平成12年11月1日から平成13年10月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。
- 2 京橋税務署長が原告に対して平成17年3月28日付けでした次の各処分をいずれも取り消す。
 - (1) 原告の平成12年11月1日から平成13年10月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得の金額505万0506円及び納付すべき税額109万2500円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分(ただし、いずれも平成20年2月7日付け裁決により一部取り消された後のもの)
 - (2) 原告の平成13年11月1日から平成14年10月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得の金額547万5362円及び納付すべき税額119万8900円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分(ただし、重加算税賦課決定処分について平成20年2月7日付け裁決により一部取り消された後のもの)

(3) 原告の平成14年11月1日から平成15年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得の金額740万0849円及び納付すべき税額194万9200円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成20年2月7日付け裁決により一部取り消された後のもの）

3 京橋税務署長が原告に対して平成17年6月29日付けでした平成15年4月1日から平成16年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得の金額3945万3381円及び納付すべき税額1119万0400円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成20年2月7日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、京橋税務署長から、①平成12年11月1日から平成13年10月31日までの事業年度（以下「平成13年10月期」という。）において総勘定元帳の当期製品製造原価中の賃借料（会場費）の科目に2件の取引の事実がない賃借料（会場費）を計上していたことが法人税法127条1項3号（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）に該当するとして、平成13年10月期以後の法人税の青色申告の承認を取り消す処分を受け、②平成13年10月期、平成13年11月1日から平成14年10月31日までの事業年度（以下「平成14年10月期」という。）、平成14年11月1日から平成15年3月31日までの事業年度（以下「平成15年3月期」という。）及び平成15年4月1日から平成16年3月31日までの事業年度（以下「平成16年3月期」といい、平成13年10月期、平成14年10月期及び平成15年3月期と併せて「本件各事業年度」という。）の法人税について、売上金額の除外及び架空の当期製品製造原価の計上があるとして、更正処分及び過少申告加算税又は重加算税の賦課決定を受けたことから、それらの取消しを求めた事案である。

1 関係法令の定め

(1) 国税通則法

国税通則法24条は、税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又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とき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する旨を定めている。

(2) 法人税法

ア 青色申告

法人税法121条1項（平成22年法律第6号による改正前のもの）は、内国法人は、納税地の所轄税務署長の承認を受けた場合には、次に掲げる申告書及びこれらの申告書に係る修正申告書を青色の申告書により提出することができる旨を定めている。

1号 中間申告書

2号 確定申告書

3号 清算事業年度予納申告書

イ 青色申告法人の帳簿書類

法人税法126条1項（平成19年法律第6号による改正前のもの）は、青色申告の承認を受けている内国法人は、財務省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けてこれにその取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない旨を定めている。

ウ 青色申告の承認の取消し

法人税法127条1項は、青色申告の承認を受けた内国法人につき次の各号のいずれかに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該各号に定める事業年度までさかのぼって、その承認を取り消すことができ、この場合において、その取消しがあったときは、当該事業年度開始の日以後その内国法人が提出したその承認に係る青色申告書（納付すべき義務が同日前に成立した法人税に係るものを除く。）は、青色申告書以外の申告書とみなす旨を定めている。

1号及び2号（略）

3号 その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること 当該事業年度

4号及び5号（略）

エ ウの取消しについての理由の付記

法人税法127条3項（平成19年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）は、同条1項の規定による青色申告の承認の取消しの処分（ウ参照）をする場合には、同項の内国法人に対し、書面によりその旨を通知し、この場合において、その書面には、その取消しの処分の基因となった事実が同項各号のいずれに該当するかを付記しなければならない旨などを定めている。

オ 法人税に関する調査に当たる職員の質問検査権

（ア） 法人税法153条1項（平成16年法律第150号による改正前のもの。以下同じ。）は、国税庁の当該職員又は法人の納税地の所轄税務署若しくは所轄国税局の当該職員は、法人税に関する調査について必要があるときは、法人に質問し、又はその帳簿書類その他の物件を検査することができる旨を定めている。

（イ） 法人税法154条1項は、国税庁の当該職員又は法人の納税地の所轄税務署若しくは所轄国税局の当該職員は、法人税に関する調査について必要があるときは、法人に対し、金銭の支払若しくは物品の譲渡をする義務があると認められる者又は金銭の支払若しくは物品の譲渡を受ける権利があると認められる者に質問し、又はその事業に関する帳簿書類を検査することができる旨を定めている。

2 前提事実（争いのない事実、各項末尾に掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

(1) 確定申告等

ア 原告は、本件各事業年度の法人税の各確定申告書（青色の申告書。以下「本件各確定申告書」という。）に、それぞれ所得の金額及び納付すべき税額について別紙1の別表2-1～2-4までの各「確定申告」欄記載のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに京橋税務署長に提出した。（甲1～3、5）

イ 原告は、平成15年6月18日、平成15年3月期の法人税の修正申告書（青色の申告書）に、所得の金額及び納付すべき税額について別紙1の別表2-3の「修正申告」欄記載のとおり記載して、京橋税務署長に提出した。（甲4）

(2) 犯則調査

東京国税局査察部（以下「査察部」という。）は、平成15年9月24日、原告に対する国税犯則取締法に基づく犯則事件の調査（以下「本件査察調査」という。）に着手した。（甲11

～13、弁論の全趣旨)

(3) 青色申告の承認の取消処分

京橋税務署長は、平成17年2月22日付けで、原告に対し、以下の事実が法人税法127条1項3号に該当するとして、平成13年10月期以後の法人税に係る青色申告の承認を取り消す処分（以下「本件青色取消処分」という。）をし、本件青色取消処分の通知書（以下「本件青色取消処分通知書」という。）を送付した。（甲6）

（本件青色取消処分の基因となった事実）

平成13年10月期において、原告の備付けの総勘定元帳の当期製品製造原価中の賃借料（会場費）科目中に、平成13年8月31日にI有限公司に対して1397万8976円及び同年10月31日にB公司に対して295万4400円の総額1693万3376円の取引の事実がない賃借料（会場費）を計上していたこと。

(4) 更正処分等

ア 京橋税務署長は、平成17年3月28日付けで、以下のとおり、原告の平成13年10月期、平成14年10月期及び平成15年3月期の法人税について、各更正処分及び各重加算税賦課決定（以下「本件各重加算税賦課決定」という。）をした。

（ア）平成13年10月期の法人税について、別紙1の別表2-1の「更正処分等」欄記載のとおり、更正処分（以下「平成13年10月期更正処分」という。）及び重加算税賦課決定（以下「平成13年10月期重加算税賦課決定」という。）（甲7）

（イ）平成14年10月期の法人税について、別紙1の別表2-2の「更正処分等」欄記載のとおり、更正処分（以下「平成14年10月期更正処分」という。）及び重加算税賦課決定（以下「平成14年10月期重加算税賦課決定」という。）（甲8）

（ウ）平成15年3月期の法人税について、別紙1の別表2-3の「更正処分等」欄記載のとおり、更正処分（以下「平成15年3月期更正処分」という。）及び重加算税賦課決定（以下「平成15年3月期重加算税賦課決定」という。）（甲9）

イ 京橋税務署長は、平成17年6月29日付けで、原告の平成16年3月期の法人税について、別紙1の別表2-4の「更正処分等」欄記載のとおり、更正処分（以下「平成16年3月期更正処分」といい、前記アの各更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税賦課決定（以下「平成16年3月期過少申告加算税賦課決定」といい、本件各重加算税賦課決定と併せて「本件各賦課決定」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定とを併せて「本件各更正処分等」といい、本件各更正処分等と本件青色取消処分とを併せて「本件各処分」という。）（甲10）

(5) 異議申立て

ア 原告は、平成17年4月21日、京橋税務署長に対し、本件青色取消処分について異議申立てをし、同署長は、同年9月28日付けで、これを棄却する決定をした。（甲11）

イ 原告は、平成17年5月27日、京橋税務署長に対し、本件各更正処分等について異議申立てをし、同署長は、平成17年12月16日付けで、これらをいずれも棄却する決定をした。（甲12）

(6) 審査請求（甲13）

ア 原告は、平成17年10月28日、国税不服審判所長に対し、本件青色取消処分について審査請求をした。

イ 原告は、平成18年1月18日、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分等について審査請求をした。

ウ 国税不服審判所長は、前記ア及びイの各審査請求を併合して審理した上、平成20年2月7日付けで、①前記アの本件青色取消処分に対する審査請求を棄却し、②前記イの審査請求のうち平成13年10月期更正処分及び平成13年10月期重加算税賦課決定並びに平成15年3月期更正処分及び平成15年3月期重加算税賦課決定に係る部分について、それぞれ別紙1の別表2-1及び別表2-3の各「裁決」欄記載のとおり、それらの一部を取り消し、③前記イの審査請求のうち平成14年10月期更正処分に係る部分を棄却し、平成14年10月期重加算税賦課決定に係る部分について、別紙1の別表2-2の「裁決」欄記載のとおり、その一部を取り消し、④前記イの審査請求のうち平成16年3月期更正処分及び平成16年3月期過少申告加算税賦課決定に係る部分について、別紙1の別表2-4の「裁決」欄記載のとおり、それらの一部を取り消す旨の裁決（以下「本件裁決」という。）をした。

(7) 本件訴えの提起

原告は、平成20年8月4日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

3 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各更正処分等（ただし、平成14年10月期更正処分を除き、いずれも、本件裁決により一部が取り消された後のもの。以下同じ。）の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記5において述べるほか、別紙2に記載のとおりである（なお、別紙2で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

4 争点

(1) 京橋税務署長等による調査の手續の適法性（争点1）

(2) 原告の本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算上益金の額に算入すべき売上金額の除外及び架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無（争点2）

ア 平成13年10月期における売上金額の除外の有無（争点2-1）

平成12年10月24日から開催された「C展覧会」に係るDに対する売上げについて除外した金額があるか否か。

イ 架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無（争点2-2）

別紙3の別表2-1～2-3記載の当期製品製造原価が架空のものであるか否か。

(3) 本件青色取消処分の適法性（争点3）

ア 法人税法127条1項3号の取消事由の有無

イ 理由付記の不備の違法の有無

5 争点についての当事者の主張の要旨

(1) 争点1（京橋税務署長等による調査の手續の適法性）について

（原告の主張の要旨）

ア 更正処分について定める国税通則法24条は、課税標準等が「その調査したところと異なるとき」にこれをすることができると規定しており、その認定過程において調査をすることは、法が要求する要件である。このことは、「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」た事実があると認定してする青色申告の承認の取消し（法人税法127条1項3号）においても同様である。

そして、国税通則法24条にいう調査については、一般には、同法153条及び154条

に基づく質問検査権の行使をいうと解され、納税者の申告により確定された納付すべき税額が課税要件の充足により成立する抽象的納税義務の内容たる納付すべき税額と一致しているかどうか等を判定するためのものであり、国税犯則取締法に基づく調査とは目的を異にし、後者のいわゆる犯則調査は含まれない。

課税処分又は青色申告の承認の取消しの処分をするのに当たって犯則調査により収集された資料を利用することは許されるにせよ、上記のような調査の目的の違いを踏まえれば、国税査察官が、納税者に対し、犯則が存在することの嫌疑がないのに、専ら課税資料を収集する目的で国税犯則取締法上の強制調査をし、同調査によって得た資料のみに基づいて課税処分が行われたような場合には、当該課税処分は違法となる余地がある。本件においては、原告に犯則が存在することの嫌疑があったとは考えられず、専ら課税資料を収集する目的で本件査察調査が実施されたものであり、本件査察調査とは別に質問検査権の行使はされておらず、上記の資料のみに基づいて本件各処分がされたといえるから、本件各処分は、手続上違法である。

イ 仮に本件査察調査がされるに当たって犯則が存在することの嫌疑はあったとしても、京橋税務署長は、自ら質問検査権を行使して調査をすることをせず、本件査察調査により収集した資料を鵜呑みにして、本件各処分をしたものであり、国税通則法24条所定の調査をせずに本件各処分がされたものと同視し得るものであるから、本件各処分は、手続上違法である。

すなわち、同条所定の調査が行われた否かは、課税庁の一方向的な判断ではなく、課税要件事実についての証拠資料の収集や評価が行われたと認定するに足る客観的基準が存在しなければならぬのであって、国税犯則取締法に基づく本件査察調査をもって、直ちに国税通則法24条所定の調査が行われたということはできず、それを違法とすべきことは、租税法主義の明確性や手続保障の原則の要請でもある。

査察部の調査は、犯則調査であって、最終的に告発を目的とするものであるから、告発対象者の犯意と犯罪の証拠を固めることに重点が置かれるものであるが、犯則調査であっても、法人の所得を調査することが前提となるにもかかわらず、本件査察調査においては、後に(2) (原告の主張の要旨)において述べるように、原告の業務に係る売上げや原価の項目、売上げや原価に係る業務及びその必要性等の所得の調査についての基本的な事項に関する質問がほとんど行われておらず、特に重要である本件青色取消処分に係る出展料の売上げの当事者や原価の項目に関する質問すらほとんど行われていないのであり、このことは、本件査察調査の質問てん末書からも明らかである。また、本件査察調査においては、原告の代表者が外国人であるにもかかわらず、通訳を介さずに質問がされ、質疑が十分ではなかった。これらのことからすれば、そもそも本件査察調査自体が、調査を行っていないと同視し得るものである。

上記の事項の調査を実施せずに課税要件事実の認定を行うことはできず、京橋税務署長が職務上の注意を尽くして上記の質問てん末書等の資料を検討すれば、法人税法153条及び154条に規定する質問調査権の行使の必要性を認めないはずはないにもかかわらず、同署長は、これを行わず、また、資料を意図的に誤読するなどしている。このように、同署長は、必要な調査をせずに、憶測と思い込みによって作成された資料を鵜呑みにして、漫然と本件各処分を行ったものであり、調査をしていないものと同視することができるから、本件各処分は、処分庁の裁量権の範囲を超える著しく不当なものに当たり、手続上違法であると

いうべきである。

ウ 法人税法153条及び154条に規定する質問調査権は、本来課税処分を行うために認められたものである上、客観的な必要性があるときに認められるものであるところ、東京国税局長は、本件訴えにおいて、新たな主張をするために調査を実施したものであり（乙37～62、88～96）、これは、本件各処分のための補充的な調査とは異なるものであって、本件各処分がされた際の調査が不十分であったことを裏付けるものであり、しかも、次に述べるように必要性のないものであるから、同調査の実施は権利の濫用に当たり、違法であるというべきであり、少なくとも同調査により収集された証拠は排斥されるべきである。

すなわち、東京国税局長は、原告が原告代表者等の個人のものであって知人等からの預り金を入金したと主張する預金口座がクレジットカードの利用代金の決済等の個人的な消費に充てられており、そのことは預り金が存在しないことの証拠であるとして、本件訴えの係属後に、法人税法154条に基づき、クレジットカード会社等に対して照会しているところ、上記の預金口座については、預り金のための専用口座ではないから、これらからクレジットカードの利用代金が決済されていたとしても、何ら不自然ではないこと、預り金はそもそも消費寄託であること、原告が主張する預り金（億単位）の金額はクレジットカードの利用代金（最大37万円）と比較して余りにも大きな懸隔があることなどからすれば、上記の預金口座からクレジットカードの利用代金が決済されていることは、預り金が存在しないことの証拠とはならないことは明らかであり、上記の照会によって得られる回答は、本件訴えにおいて何も意味をなさないものであることも明らかであって、上記の調査の実施は、質問検査権の濫用として違法である。

（被告の主張の要旨）

ア 京橋税務署長による調査手続が適法であること

本件において、京橋税務署長は、査察部が実施した本件査察調査によって収集した資料や原告が提出した本件各確定申告書等を精査したところ、本件各確定申告書に記載された課税標準等及び税額の計算が調査したところと異なっていたため、本件各処分を行ったのであるから、本件各処分が適法であることは明らかである。

イ 原告の主張に対する反論

国税通則法24条所定の更正の前提となる「調査」とは、課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程の一切を意味し、課税庁の証拠の収集等更正処分に至るまでの思考、判断を含む極めて包括的な概念であり、その調査の方法等も課税庁の合理的な裁量に委ねられているものであるから、課税庁が質問検査権の行使の必要性を特段認めず、その行使をしなかったとしても、それをもって直ちに課税処分等が違法となるものではない。京橋税務署長は、本件査察調査によって収集された資料等を精査し、これに原告の本件各確定申告書等の内部資料による検討を加えるなどの「調査」を行った上で、同条等の規定に基づく本件各処分を行ったものであり、原告が指摘する事項や資料等に関して京橋税務署長による質問検査権の行使が行われていないとしても、それは、京橋税務署長が本件査察調査によって収集された資料等の精査等により質問検査権行使の必要性を特段認めなかっただけであるから、本件各処分に至る京橋税務署長の調査手続に何ら違法はない。

また、犯則調査の結果に基づく告発の有無は、犯則嫌疑事実の有無を左右するものではなく、本件査察調査が犯則事実の嫌疑がないにもかかわらず課税資料を収集するだけの目的で

行われたとする原告の主張は、単なる憶測にすぎない。

さらに、法人税法所定の質問検査権を行使することができる調査の範囲については、課税処分的前提としての調査のみならず、課税処分に対する行政上の不服申立てや取消訴訟の追行に必要な調査も含まれるから、東京国税局所属の国税訟務官等が訴訟提起後に行う調査も質問検査権を行使することができる法人税に関する調査の範囲に含まれるというべきであり、本件訴えの提起後に、東京国税局長が法人税法154条に基づく質問検査権として金融機関に対して照会したことは、適法である。

したがって、本件各処分に至る京橋税務署長等の調査の手続が違法であるとする原告の主張は、失当である。

- (2) 争点2（原告の本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算上益金の額に算入すべき売上金額の除外及び架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無）について

（被告の主張の要旨）

ア 争点2-1（平成13年10月期における売上金額の除外の有無）について

(ア) 2000年（平成12年）10月24日から開催された「C展覧会」に関し、原告は、Dに対し、29万9956.5元を請求し（乙1の4枚目）、これを原告の取引先であるE公司名義の銀行口座で受領する一方、上記の請求に係る支払通知書（請求書）と異なる支払通知書（請求書）（乙2）を作成し、売上金額6万元（87万2400円）を現金で受領したかのように装い（乙3）、これと実際の売上金額29万9956.5元（422万6387円）との差額23万9956.5元（335万3987円）を除外したものである。

(イ) ①原告は、「C展覧会」に関し、2000年（平成12年）11月8日、F公司から、17万3610米ドル（総参加面積に係る同公司に対する分配金）及び17万3900元（同公司が立て替えた広告費用3万3500元と原告が同公司に代わってDから受領した参加費14万0400元との合計額）を請求され（乙71）、②原告は、平成13年3月15日付けで、398万9700円（3万3000米ドル）を外注費として計上し、その摘要欄に「G展出展費」と記載しているものの（乙33）、上記の計上日と同日付けの同会社の領収印のある領収書（乙72）が存在し、当該領収書には、項目として「通信展費」、領収金額として「3万3000米ドル」との各記載があることなどからすれば、上記の外注費として計上された金額は、「G展出展費」ではなく、上記①の17万3610米ドルの一部であるということができ、③原告は、同月23日付けで、「C展覧会」につき同公司から3260元を追加して請求され（乙73）、④同年4月13日付けの同会社の領収印がある領収書（乙74）の右上には、手書きで、14万0610米ドル（上記①の17万3610米ドルから上記②の3万3000米ドルを控除したもの）と上記の参加費14万0400元を含む17万7160元（上記①の17万3900元と上記③の3260元との合計額）とが記載され、原告は、同日付けで、それらの金額の合計である2023万0556円を「賃借料」として計上している（乙33）。このように、原告が上記の展示会に関して支払うべき費用である17万3610米ドル及び17万7160元については、原告が既に外注費として損金の額に算入し、そこには、原告が同公司に代わってDから受領した参加費14万0400元が含まれているから、原告がDに請求した売上金額に対応する原価相当額については、原告の所得の計算上、損金の額に算入されている。

また、原告は、原告が収受した金額（6万円）以外の金額はE公司から主催者及び会場に払い込まれた旨主張するが、その支払事実を裏付けるものとして原告が提出する領収書（甲28）の金額は12万1014元となっており、前記(ア)の差額部分の金額23万9956.5元とは明らかに異なるものであるから、原告の主張には理由がない。

さらに、原告が主張するように、原告が本来受領すべき金額は6万円であり、その他の金額は会場費として支払ったというのであれば、Dに交付した請求書を保管し、これに基づいて29万9956.5元を原告の売上げに、主催者及び会場への支払を原告の原価にそれぞれ計上してしかるべきであり、虚偽の6万円の請求書（乙2）を作成する必要性も必然性も全くない。そして、Dに提出されていない上記の請求書には、費用の項目が記載されており、6万円が「純額で計上」すべき売上げとは到底認められないことなどからすれば、売上金額の除外との認定が誤りであるとする原告の主張に理由がない。

イ 争点2-2（架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無）について

被告が、原告の平成13年10月期ないし平成15年3月期において架空の当期製品製造原価の計上であると認定したものについては、別紙3の別表2-1～2-3のとおりであり、その主な認定の根拠については、同別紙の別表4-1～4-3のとおりである。

(ア) 架空原価の計上とこれに係る資金の流れ等について

- a 原告は、①仮払金（又は前払費用）経理による支出をした後、当該仮払金（又は前払費用）を架空原価（損金の額）に振り替え、仮払金の経理処理日（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に、原告代表者、乙取締役及び原告代表者の配偶者である㊦の各名義の預金口座（以下「本件各個人口座」という。）に多額の資金を入金する方法、②架空原価（損金の額）を計上して未払費用とした後に、当該未払費用の決済処理を行い、その決済処理日（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に、本件各個人口座に多額の資金を入金する方法、③架空原価（損金の額）を計上して未払費用とした後に、当該未払費用を既に計上していた仮払金と相殺し、その仮払金の決済処理日（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に、本件各個人口座に多額の仮払金の支払に係る資金を入金する方法、④現金等の支払と架空原価（損金の額）の計上を同時に行い、その決済処理日（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に、本件各個人口座に多額の資金を入金する方法により、原告の資金を本件各個人口座に移動させている。

そして、本件各事業年度における原告代表者の役員報酬額は、1か月換算で63万円ないし66万円（年間報酬で800万円弱）であり、㊦は全く役員報酬を受領しておらず、また、乙取締役の役員報酬額は、1か月換算で42万円ないし46万円程度（年間報酬で550万円程度）にすぎないのであるから、本件各個人口座に入金されている多額の現金が上記各人の個人的な資金を入金したものと到底考えられない。

また、本件各個人口座の出金状況によれば、仮払いされた資金が本件各個人口座に入金されるものの、仮払金からの原価への振替処理日前後において、本件各個人口座から当該振替処理に見合う外注費等に出金した形跡は見当たらない。

以上によれば、原告は、別紙3の別表2-1の番号1、3～5、7～9及び青取1の各取引については上記①の方法により、別紙3の別表2-1の番号6、10及び青取2、別表2-2の番号13～17並びに別表2-3の番号18、19及び22の各取引につ

いては上記②の方法により、別紙3の別表2-3の番号20及び21の各取引については上記③の方法により、別紙3の別表2-1の番号2並びに別表2-2の番号11及び12の各取引については上記④の方法により、架空の当期製品製造原価を計上していたといえる。

なお、原告は、中国の金融事情のため日本円で預金したいという知人からの要望で原告代表者が中国において預かった預り金を中国国内における支払に充当していた旨主張するが、原告が提出する預り証（甲16の1～10）によれば上記預り金の額は合計3億5750万円もの多額に上っているところ、これだけ多額の預り金が存在するとは考えられないから、上記預り金を中国国内における支払に充当した後、これに相当する額を原告の資金から本件各個人口座に移動したとは認め難く、架空原価を計上した上で、原告の資金を本件各個人口座に入金したものと強く推認される。

- b 本件査察調査時に、未払費用及び仮払金に係る仕訳リスト（乙4。以下「未払費用等確認メモ」という。）、「残高試算表（月次・期間）平成13年度 決算仕訳」（乙5。以下「平成14年10月期損益メモ」という。）、「残高試算表（月次・期間）平成14年度 決算仕訳」（乙6。以下「平成15年3月期損益メモ」という。）及び「◎委員会」と書き出しのある資料（乙7。以下「請求書等要求メモ」という。）が発見されており、これらの書類によれば、乙取締役が、平成13年10月期ないし平成15年3月期の各決算期日後、税引前当期利益を算出したものの、これらが多額であったため、当該税引前当期利益を一定額まで引き下げること企図し、請求書等要求メモ以外の各メモ（乙4～6）を作成して原告代表者に報告し、架空原価の計上後相当期間経過した日において、乙取締役が、かかる架空原価について支払事実があるかのように装うため、請求書等要求メモ（乙7）により、原告代表者に対し請求書及び領収書の準備を求めたものといえることができる。
- c 原告は、E公司（丙）との間で多数の取引を行っていたところ、そうした中で、架空原価（外注費等）を計上して送金した資金の返還を受けることを忘れないようにするための備忘録として返金メモ（本件査察調査の初日である平成15年9月24日に原告本社事務所において発見されたメモ（乙68））が作成されたものと推認され、原告が架空の当期製品製造原価を計上し、その支払の体裁を整えるために、E公司（丙）の協力の下、当該架空原価に相当する資金を同社に送金し、その後、同社からその資金を返還させているものであり、E公司（丙）は、原告の不正加担者であるといえることができる。

(イ) 会場代について

- a 別紙3の別表2-1の番号青取1の取引について

原告は、平成13年8月31日付けで、G展覧会及び会議（以下「G展」という。）に係る会場代の取引に関し、1397万8976円の「賃借料」を計上している（その相手勘定は前払費用及び仮払金）ところ、原告は、前払費用等として原告の資金を本件各個人口座に入金しておきながら、後日、これを上記「賃借料」に振り替え、原告の資金をそのまま本件各個人口座に留保した。

(a) 認定の根拠

- ① 原告は、G展に関し、F公司との間で、主催機関が同公司及び◎である旨、展示会の協賛者が中華人民共和国情報産業部及びアメリカ商務省である旨、日本企業の

取りまとめ機関がH（以下「H」という。）及び原告である旨の協議書（甲14）を作成した。

② F公司から原告にファクシミリにより送信された文書（乙8の1及び2）には、原告が同公司に対して財務決算協議に基づいて9万3331米ドルを支払う必要がある旨の記載がされ、また、当該文書の手書きの部分には、G展について、原告が同公司に対して支払うべき金額は合計15万3572米ドルであり、2001年（平成13年）6月25日にE公司を通じて50万元を支払済みであるため、差額の9万3331米ドル（15万3572米ドルから上記の50万元に相当する6万0241米ドルを控除した金額）が、今回原告が支払うべき金額となる旨の記載がされ、さらに、当該文書には、財務決算明細として、総額15万3572米ドルの内訳が記載されている（乙8の2）。

③ 原告は、上記②の2001年（平成13年）6月25日にE公司を通じて支払ったとされる50万元について、同年7月31日付けで、円換算額の752万円を、摘要欄に「G展出展費R500,000 I公司」と記載した上、次のとおり経理処理し（以下、次の仕訳を「仕訳1」という。）、損金の額に算入した（乙9）。

借方	金額	貸方	金額
外注費 (G展出展費R500,000)	7,520,000	普通預金 (外貨預金)	50,040,000
外注費 (※12件合計)	48,519,017	仮払金	5,999,017

④ 原告は、上記②の原告が支払うべき残額9万3331米ドルについて、他の展示会の費用5400米ドルとの合計9万8731米ドルを送金するようF公司から依頼を受けた（乙10）。

⑤ 原告は、上記④で述べた合計9万8731米ドルについて、平成14年1月23日付けで、円換算額の1321万0208円を、摘要欄に「G展\$98,731会場、電力、電波、花籠等」と記載した上、次のとおり経理処理し（以下、次の仕訳を「仕訳2」という。）、損金の額に算入した（乙11）。

借方	金額	貸方	金額
外注費	13,210,208	普通預金 (外貨預金)	13,210,208

⑥ 原告は、平成13年8月31日付けで、F公司に対するG展の会場代1397万8976円を、摘要欄に「G展会場代(8/28)I」と記載した上、次のとおり経理処理し（以下、次の仕訳を「仕訳3」という。）、損金の額に算入した（乙12）。

借方	金額	貸方	金額
賃借料	13,978,976	前払費用	8,000,000
		仮払金	5,978,976

⑦ 原告の本店事務所に保管されていた2001年（平成13年）8月28日付けのI有限公司の印が押された領収書（乙13）には、その右上に「(8/31)」、右下に「\$115,720×120.80=¥13,978,976」と記入され、「G展会場代」と記された付せんが貼られていた。また、原告の本店事務所にはI有限公司の印が押された同年9月1日付けの領収証（乙14）も保管されており、

サービス内容項目欄には「J展費」、領収金額の欄には「115,720USドル」と記入されていた。さらに、原告は、J展費用に関し、平成11年9月17日付けで、12万ドルを前渡金として経理処理し(乙15)、同年11月30日に前渡金を振替処理して同展の会場の賃借料として損金の額に算入した(乙16)。

- ⑧ 以上のとおり、原告は、G展費用について、平成13年10月期中の平成13年7月31日に752万円(仕訳1)及び平成14年10月期中の平成14年1月23日に1321万0208円(仕訳2)の合計2149万8976円を損金の額に算入しているにもかかわらず、既に平成11年11月30日に損金の額に算入したJ展の会場の賃借料の領収書を再発行等により入手して、これを利用し、平成13年10月期におけるG展の会場代として、平成13年8月31日にI有限公司に対する賃借料の名目で1397万8976円(仕訳3)を架空計上したものである。したがって、当該原価(賃借料)の1397万8976円は、架空の当期製品製造原価と認められるから、損金の額に算入されない。

(b) 資金の流れ

- ① 原告は、前記(a)⑥の仕訳3の前払費用に関し、平成13年2月16日に400万円(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号93)、同月19日に200万円(同欄の番号97)、同月20日に200万円(同欄の番号99及び100)の合計800万円をそれぞれ支出したとして、既に当該金額を前払費用に計上している一方、本件各個人口座には、同月16日に400万円の入金事績(同表の「B本件各個人口座」欄の番号93～96)が、同月20日には1000万円の入金事績(同欄の番号98～105)があるところ、上記の同月16日に入金された400万円については、原告の経理処理上同日付けで前払費用として支出された上記の400万円が日付及び金額ともに対応しており、上記の同月20日に入金された計1000万円については、原告の経理処理上同月19日及び20日付けで前払費用として支出された上記の金額の計400万円、同じく原告の経理処理上同月20日付けで仮払金として支出された400万円(同表の「A原告の仕訳」欄の番号98)ほかに対応しており、これらのことからすれば、原告が前払費用とした上記の合計800万円の資金については、いずれも本件各個人口座に入金したものと見える。
- ② 原告は、前記(a)⑥の仕訳3のとおり、前払費用800万円及び仮払金597万8976円の合計1397万8976円を平成13年8月31日にG展の会場代として賃借料に振り替える経理処理をしているところ、同日ころに、本件各個人口座から当該賃借料に相当する資金が出金された形跡は全くないのであるから、原告は、架空の賃借料を計上することにより、当該賃借料をあたかも前払費用及び仮払金から精算したかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保していたものである。

(c) 原告の主張について

原告は、G展における出展料の売上げに対応する原価として主催者への分配金と会場代が存在するとした上で、同展の会場代の単価が1㎡当たり90米ドルであると主張する。

しかしながら、分配金については、前記(a)①の協議書(甲14)において1㎡当

たり130米ドルと明示され、F公司からファクシミリにより送信された文書（乙8の1及び2）においてその分配金について請求されるなど、客観的な証拠が存在するのに対し、会場代の単価については、原告の主張を裏付ける客観的な証拠は存在しないことなどからすれば、上記の原告が主張する会場代は認められないというべきである。

b 別紙3の別表2-1の番号青取2の取引について

原告は、平成13年10月31日付けで、K展（以下「K展」という。）に係る会場代の取引に関し、295万4400円の「賃借料」を計上している（その相手勘定は未払費用）ところ、以下のとおり、上記の賃借料については、架空の当期製品製造原価である。

(a) 認定の根拠

- ① 原告は、平成13年10月31日付けで、摘要欄に「会場代 B公司 USD 24,000」と記載した上、次のとおり経理処理し、賃借料として295万4400円を損金の額に算入した（乙17）。

借方	金額	貸方	金額
賃借料	2,954,400	未払費用	2,954,400

- ② 原告は、K展の取引に係る請求書及び領収書を保管しておらず、発生又は支払の事実を明らかにする証拠を保有していない上、送金の事実を確認することもできない。また、前記(ア)bのとおり、未払費用等確認メモ（乙4）は、乙取締役が架空の当期製品製造原価を未払費用に計上し、それを原告代表者に対して報告するとともに、自らの手控えとして保存した資料というべきであるところ、原告が未払費用として計上した上記①の賃借料については、当該メモにおいて○で囲まれ、会場名すら記載されていない。さらに、請求書等要求メモ（乙7）には、上記①の賃借料について、件名に「会場代」と記入されているものの、その会場名については記載されていないところ、当該メモは少なくとも平成15年8月8日以降に作成されたものである。
- ③ 以上のとおり、原告は、平成13年10月期末の当該製品製造原価として会場代の未払費用を計上していながら、1年以上経過した時点で請求書及び領収書を有していないだけでなく、どこの会場であるかすらも把握していないこと等の事情を総合すると、上記①の賃借料については、架空の当期製品製造原価と認められ、損金の額に算入されない。

(b) 資金の流れ

前記(a)①の賃借料とした未払費用については、平成14年5月21日に他の費用と併せた合計額（別紙3の別表2-1の番号6、10及び青取2並びに別表2-2の番号11及び12ほか）を預金から出金して決済し（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号378～380）、同日、原告が、20万米ドル（2538万円）の資金を、E公司の代表者であり、原告の不正加担者である丙（丙）名義の銀行口座に送金することにより（甲94、乙24の1及び2）、その決済を行ったかのように装ったものである。

(c) 原告の主張について

原告は、平成13年10月31日に賃借料として計上した295万4400円（2万4000米ドル）は、K展の会場賃借料1万6200米ドル及び現地費用7800米ドルの合計額であり、これが架空原価であるとすれば売上げに対応する原価が存在しないことになり、また、上記賃借料の支払事実については領収書（甲17）により明らかであるから、被告が当期製品製造原価として認定したのは事実誤認であると主張する。

しかしながら、上記の領収書については、宛て先を「E」とするものであり、上記の原告の主張する取引に関する支払事実を証するものではない上、上記の領収書上、原告がE会社に支払を委託したことをうかがわせる記載は一切なく、E会社が上記の領収書に係る費用を原告に請求した事実も認められない以上、上記の領収書の存在をもって上記賃借料の支払の事実を認めるに足りない。また、K展に関する協議書（甲20）には、主催者に支払うべき金額は明示されているのに対して、原告が主張する会場代については全く記載がないのであり、仮にそのような会場代が発生していたとすれば、上記協議書のような何らかの書類が作成されてしかるべきであり、その支払責任を負うはずの原告であれば容易に入手し得るはずであるところ、原告がそのような書類を持ち合わせていないこと自体が不自然である。さらに、原告よりも中国の展示会に関する分配金及び会場代についてよく知る立場にあるHに所属していた丁はF会社に支払う金額は分配金と会場代の合計額でありその内訳は明確でなかったと述べており（甲86）、K展に係る賃借料は、請求書等要求メモ（乙7）に記載された費用であって、上記の領収書は帳簿上の処理に合わせて用意されたものにすぎないことからすれば、かかる領収書が存在するとしても、上記の賃借料の支払の事実は到底認められない。原告は、それ以上に、上記の賃借料の存在や、その主張する売上げとの対応関係を客観的に裏付けるような証拠を提示していないのであるから、原告の上記主張のみをもって上記の賃借料の正当性を裏付けることはできず、上記の賃借料を架空原価とする認定が事実誤認であるとする原告の主張は失当である。

c 別紙3の別表2-2の番号13の取引について

(a) 原告は、平成14年10月31日付けで、「L」（以下「L展」という。）に係る会場代の取引に関し、677万6000円の「賃借料」を計上している（その相手勘定は未払費用）ところ（乙29）、上記の賃借料とした未払費用については、平成15年1月31日に現金により決済し（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号528及び529）、その大半を本件各個人口座に入金し（同表の「B本件各個人口座」欄の番号527～531）、当該資金を本件各個人口座に留保したのであり、上記の賃借料については、架空の当期製品製造原価である。

(b) 原告は、前記(a)の賃借料については、L展の会場代としてB公司（以下「B」という。）から追加請求され、同展の募集者であるHの代行者として原告が中国側当事者との交渉を担当した経緯から、その責任上、追加会場代を負担したものである上、L展の取引においては、支払金額が二転三転した経緯があると主張し、その主張に沿う内容が記載されたB作成の原告宛て文書（甲42）及びL展に関する協議書2通（甲43、44）を挙げている。

しかしながら、上記の取引に関して、原告がその計上額に相当する金額をBに賃借

料として支払った事実を裏付ける客観的な資料はなく、同金額がBに送金された形跡も認められない以上、原告が上記賃借料を支払ったとはいえない。

また、原告とF会社との間の協議書（甲43）に原告が主張するような経緯があったことをうかがわせるような記載はなく、同じL展に関する各協議書（甲43、44）がどのような関係にあるかは一切不明であり、追加会場代の発生理由に関する上記の原告の主張は、客観的な裏付けを欠くものである。

さらに、原告の主張によれば、L展の日本側の募集当事者はHであり、原告は実務代行者であって、Hから受領する業務支援費が原告の売上げとなるにすぎないのであるから、L展においてそのような追加費用が発生したとすれば、支払うべき責任を負うのはHのはずであるにもかかわらず、これに所属していた丁は、その追加費用の支払を拒絶した旨を述べ、当時、その追加費用に関する書類を見たことがないとも述べているのであるから（甲86）、その追加費用を原告が支払うべき理由を見いだすことはできず、原告が上記のB作成の原告宛て文書（甲42）と類似するB名義の白紙の用紙（乙81）を所持していたことも併せ考慮すると、上記の文書（甲42）の信ぴょう性もない。

d 別紙3の別表2-3の番号22の取引について

(a) 原告は、平成15年3月31日付けで、「M博覧会」（以下「M展」という。）に係る会場代の取引に関し、1151万4000円の「外注費」を計上している（その相手勘定は未払費用）ところ（乙32）、当該未払費用については、同年12月26日に他の費用とともにその合計額（別紙3の別表2-3の番号18、19及び22の各欄の合計額）を預金から出金して決済して（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号652～654）、これをN銀行の原告代表者名義の預金口座へ送金し（同表の「B本件各個人口座」欄の番号652）、当該資金を留保したのであり、上記の賃借料については、架空の当期製品製造原価である。

(b) 原告は、前記(a)の外注費については、M展の会場代としてBに支払ったものであり、これを架空原価の計上としたのは事実誤認があると主張し、その証拠として、2005年（平成17年）に実施されたM展に係る「出展のご案内」（甲62）及びBとの契約書（甲63）のほか、当該会場代に係るものとして領収証明（甲64）を挙げる。

しかしながら、上記の「出展のご案内」については、2005年（平成17年）のM展に係るものであり、上記外注費が2003年（平成15年）3月31日時点において未払費用である旨の原告の主張との関連を認めることはできないし、上記の契約書については、レンタル期間が同年10月4日から同月7日、支払日が同年6月30日となっており、上記外注費が同年3月31日時点において未払費用である旨の原告の主張との関連を認めることができない。また、上記の領収証明については、同年12月26日付けで、Bが展覧会場使用料として9万5000米ドルを原告から受領したことを内容とするものであるところ、9万5000米ドル（1151万4000円）もの多額の会場使用料の領収証明であるにもかかわらず、具体的な展示会の名称や領収日付が記載されていないのは、極めて不自然であるのみならず、原告が、同証明と同じ様式で、かつ、Bのスタンプが既に押されている白紙の用紙（乙81）を多数保

管していたことも併せ考えると、これのみにより当該支払事実を直ちに認めることはできない。

そして、上記の外注費については、請求書等要求メモ（乙7）に記載されているほか、平成15年3月期損益メモ（乙6）にも記載されているところ、それらのメモは架空原価を計上するための仮装工作を指示するものと考えられるから、上記の外注費は架空の当期製品製造原価であるといえる。

(ウ) ○有限公司の市場調査費（別紙3の別表2-1の番号2、3及び6、別表2-2の番号15並びに別表2-3の番号19の取引）について

a 架空の当期製品製造原価であること

原告は、○有限公司に対する外注費（市場調査費）として、平成13年8月2日付けで271万6200円（その相手勘定は普通預金）、同年10月30日付けで147万2000円（その相手勘定は仮払金）、同月31日付けで369万3000円（その相手勘定は未払費用）、平成14年10月31日付けで800万8000円（その相手勘定は未払費用）及び平成15年3月31日付けで1115万0400円（その相手勘定は未払費用）をそれぞれ計上しているところ（乙19～21、29、32）、上記の外注費の額に相当する各金員を、本件各個人口座に入金し（別紙3の別表2-1の番号2及び3並びに別表2-2の番号15）、又はN銀行の原告代表者名義の預金口座に入金し（同別紙の別表2-3の番号19）、それぞれ当該資金を留保したほか、当該取引とは関連しないE会社の代表者であり原告の不正加担者である丙名義の銀行口座に送金し（同別紙の別表2-1の番号6）、外注費の決済を行ったように装ったものであるから、それらの外注費は、架空の当期製品製造原価というべきである。

b 原告の主張について

原告は、○有限公司に対する前記aの各外注費の支払に関する各取引は、いずれも、原告と他社との間で締結されたコンサルティング契約に基づいてその業務を同会社に委託したことによる業務委託費（外注費）であるとし、原告の売上げに対応する原価であって、その請求書等も存在するから、これらを架空原価とした被告の認定は事実誤認であると主張する。

しかしながら、当該各取引に関しては、そもそも原告がその相手方と主張する○有限公司からの請求書も、同会社が発行した領収書も存在しないばかりか、原告が同会社に当該各取引に係る金額を送金した事実も認められないのであるから、原告が当該各取引に係る金額を実際に同会社に支払ったとする事実は認められない。

この点について、原告は、当該各取引に係る請求書又は領収書は存在すると主張し、その証拠として、当該各取引から相当期間経過した後同会社が発行したとする「証明書」なるもの（甲32）及び「収据」（甲59）を挙げるものの、それらの証明書等は、取引の実態に即して作成された書類とは認められず、取引の明細などが一切不明であって、その信用性を認めることは到底できないのみならず、原告代表者が、○有限公司の代表として、1999年（平成11年）ないし2002年（平成14年）の請負契約書（乙79の1～3）に署名している事実を照らすと、○有限公司と原告代表者の間には密接な関係がうかがわれ、このような関係を前提にして作成された上記の「証明書」及び「収据」の存在のみをもって原告の支払事実を直ちに認めることはできない。

そして、乙取締役による未払費用等確認メモ（乙４）、平成１４年１０月期損益メモ（乙５）及び平成１５年３月期損益メモ（乙６）の記載内容等からすれば、上記の各外注費は、架空に計上されたものであることは明らかである。

(エ) P有限公司に対する運賃（別紙３の別表２－１の番号７～１０、別表２－２の番号１４及び別表２－３の番号１８の取引）について

a 架空の当期製品製造原価であること

原告は、P有限公司に対する運賃（貨物輸送費等）として、平成１３年１０月３１日付けで１６５万円、１１９万０５６２円及び５０万円（３件合計金額３３４万０５６２円）（いずれもその相手勘定は仮払金）、同日付けで７８万７８４０円（その相手勘定は未払費用）、平成１４年１０月３１日付けで２０９万４４００円（その相手勘定は未払費用）並びに平成１５年３月３１日付けで５９２万４２５６円（その相手勘定は未払費用）をそれぞれ計上しているところ（乙２０、２１、２９、３０）、原告は、架空の運賃を計上することにより、当該運賃をあたかも仮払金から精算したかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保し、又はその決済資金を原告の不正加担者である丙名義の銀行口座に送金することによって、これらを支払ったかのように装うなどしたものであるから、それらの運賃については、架空の当期製品製造原価というべきである。

b 原告の主張について

(a) 原告は、前記 a の運賃はいずれも売上げに対応する原価であり、P有限公司による運送の実態もあり、別紙３の別表２－１の番号７～１０の各取引に係るP有限公司に対する運賃については、いずれも、Q株式会社等に係る売上げの原価を構成すると主張し、原告がQ株式会社等に発行した請求書の控え（甲３７の１～５）、R株式会社が原告に発行した請求書等（甲３９～４１（いずれも枝番を含む。))を挙げる。

しかしながら、上記の請求書等はP有限公司の輸送実態を明らかにするものとはいえず、他に原告とP有限公司との間の上記の各取引内容の実態を明らかにする客観的な証拠がない以上、P有限公司が行ったとする運送業務が上記の原告の各売上げに対応する原価であるか否かの検証はできない。

上記の番号１０の運送費については、原告は、上記の運送費の決済日である平成１４年５月２１日に、２０万米ドル（２５３８万円）をE会社の代表者である丙名義の銀行口座に送金した事実はあるものの（甲９４、乙２４の１及び２）、原告が同運送費の支払先と主張するP有限公司に対して、当該「運賃」を支払った事実は認められないのみならず、上記の運送費についても、未払費用等確認メモ（乙４）及び請求書等要求メモ（乙７）にその記載があることからしても、架空の当期製品製造原価であるといえることができる。

(b) 原告は、別紙３の別表２－２の番号１４の取引に係る貨物輸送費について、「L展」等に係るd株式会社などに対する売上げの原価を構成するものと主張し、R株式会社及びS株式会社が原告に発行した請求書等（甲４８の１～６）を挙げる。

しかしながら、上記の請求書等の日付は、いずれも上記の取引に係る原告の経理処理日（平成１４年１０月３１日）とは約１年もの開きがある上、そもそも、原告は、P有限公司からの請求書を提出していないのであるから、同取引に係る貨物輸送費が

上記売上げに対応する原価を構成するものか否かの検証もすることができない。

P有限公司が原告に対して輸送費用を請求する内容の2003年（平成15年）3月26日付け請求書（乙66）については、その金額が1700米ドルであり、上記の取引の金額1万7000米ドルとは明らかに異なり、その明細も不明であるから、同請求書が同取引に係る請求書とみることはできない。加えて、上記の取引についても、平成14年10月期損益メモ（乙5）及び請求書等要求メモ（乙7）における記載があることからしても、上記請求書は、取引の実態に即して作成ないし交付されたものとは到底いえず、架空のものというべきである。

一方、上記の貨物輸送費に係る決済は、当該「運賃」の支払先がP有限公司とされているにもかかわらず、当該決済資金がN銀行の原告代表者名義の預金口座へ送金されているのであるから、原告は、架空の貨物輸送費を計上することにより、それを預金から出金して決済したかのように装い、実際には、当該資金を上記預金口座に留保したものであることは明らかである。そして、上記の送金には、同公司に対する費用（貨物輸送費）のほか、全く別の取引先であるO有限公司及びBに対する原価として経理処理されたものも含まれ、これらの金額の合計額が原告代表者名義の預金口座へ送金されているところ、このこと自体、極めて不自然というほかなく、これらの計上額のすべてが架空原価の計上であることは明らかである。

- (c) 原告は、別紙3の別表2-3の番号18の取引に係る貨物輸送費について、原告のd株式会社等に対する売上げの原価を構成するものであり、P有限公司における輸送実態があると主張し、これを裏付けるものとして、同売上げに係る請求書控え（甲53の1～9）及びT株式会社が原告に請求した輸出諸費用等に係る請求書（甲54の2・3）を挙げる。

しかしながら、T株式会社の上記の請求書には、同会社の輸送実態に関する具体的な記載を認めることができない以上、上記貨物輸送費が、原告の主張する上記の売上げの原価を構成するものであると認めることはできない。

- (オ) 通訳代及び翻訳代について

- a 別紙3の別表2-1の番号1、4及び5の取引について

- (a) 架空の当期製品製造原価であること

原告は、U事業（以下「U」という。）に係る外注費（通訳代及び翻訳代）として、平成13年7月24日付けで69万8500円（その相手勘定は仮払金）、同年10月31日付けで191万3600円（その相手勘定は仮払金）及び同日付けで596万1600円（その相手勘定は仮払金）をそれぞれ計上しているところ（乙18、21）、原告は、架空の外注費を計上することにより、当該外注費をあたかも仮払金の精算であるかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保したものであるから、それらの外注費については、架空の当期製品製造原価であるというべきである。

- (b) 原告の主張について

原告は、Uに係る外注費については、財団法人V（以下「V」という。）などを請求先とする売上げに対応する原価であり、領収証明も存在するとして、これらを架空原価とした被告の認定に事実誤認があると主張し、その根拠として、㊦委員会が20

01年(平成13年)11月12日付けで原告に宛てて作成したとする書面(甲36)を挙げる。

しかしながら、上記の㉔委員会作成の書面については、上記の各外注費の額に相当する金員を同委員会が原告から受領したことを証明(特別証明)するものにすぎず、その受領日が具体的に記載されていないのみならず、翻訳代又は通訳代としては多額のものであるにもかかわらず、原告における経理処理上の振替日から半月ないしは数か月を経た後に作成された書類であることを踏まえると、極めて不自然なものである。

原告は、上記の各外注費に係る業務は、Uに関する売上げに対応する原価であると主張し、原告が作成・発行した各請求書の控え(甲34の1~17)を挙げるが、上記の各請求書控えの項目欄の記載によれば、原告が通訳ないし翻訳につき、㉔委員会などの第三者に業務委託した形跡を認めることはできず、かえって、上記各請求書控えには、①中国から出国する際の空港税(乙76参照)の請求事績、②「航空チケット(東京-北京)」、「フライト(片道)エコノミー」、「渡航費」など航空運賃に係る請求事績、③「通訳費(甲)」、「通訳費(㉔)」などの通訳費に係る請求事績(甲34の13)の各記載があるところ、むしろこれらは、原告代表者又は原告従業員などが現地(中国)に赴いて通訳又は翻訳をしていたことを強くうかがわせる事情というべきである。また、上記の各請求書の交付先の一つであるHの戊は、中国政府の要人と会う場合は原告代表者が同行し、アテンド代には通訳代などを含めていると述べ(乙77)、VのU担当のWは、Uの通訳を原告代表者あるいは原告従業員に依頼したと明確に述べているところ(乙78)、当該各供述については、その内容の具体性に加え、原告が作成・発行した上記の請求書の控えの記載内容にも基本的に符合するものであり、かつ、各供述者の地位・立場を考慮すれば、その信用性は極めて高い。加えて、原告の従業員である㉕の供述(乙65)によっても、原告が翻訳を外部委託することはほとんどなく、通訳代の計上額が相場からみて異常に高額であることも明らかであって、これらの事情に照らせば、少なくとも、原告の提出する上記の請求書の控えに係る売上げに関し、第三者に対する業務委託費としての通訳代、翻訳代がその原価を構成するものとは考え難く、その支払事実を裏付ける客観的な資料も存在しないのみならず、乙取締役による未払費用等確認メモ(乙4)において当該通訳代及び翻訳代が○で囲んでチェックされていること等の事情も踏まえると、Uに係る通訳代又は翻訳代に係る原告の経理処理は、いずれも架空の当期製品製造原価を計上したといえることができる。

b 別紙3の別表2-2の番号16及び17の取引について

(a) 架空の当期製品製造原価であること

原告は、Y及びZに対する外注費(通訳費及び翻訳費)として、平成14年10月31日付けで413万9520円及び295万6800円(その相手勘定はいずれも未払費用)をそれぞれ計上しているところ(乙29)、それらの外注費として計上した未払費用について、それぞれ現金により決済している(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号473、496、497、509及び510)が、当該外注費の支払先に対して現金で決済されたはずの資金が本件各個人口座に入金されたということができ(同表の「B本件各個人口座」欄の番号474、475及び494~514)、

原告は、架空の外注費を計上することにより、あたかも現金により決済したかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保したものであるから、それらの外注費については、架空の当期製品製造原価であるというべきである。

(b) 原告の主張について

原告は、前記(a)の各外注費は、V等に係る原告の売上げに関する業務をY及びZに委託したものであり、同売上げの原価を構成するものであるから、上記被告の主張には事実誤認があると主張する。

しかしながら、原告が上記の各外注費をY及びZに対して支払ったことを客観的に裏付ける証拠はなく、Y及びZに対して当該金額に相当する金員を送金した形跡もない上、その支払根拠となるべき請求書すら存在しないのであるから、原告が上記各外注費をY及びZに支払ったとは到底いえない。

また、原告は、上記の各外注費は、Uに関する出張関係費として、原告がV等に対して請求した売上げの原価を構成するものであると主張し、その根拠として、当該請求に係る請求書の控え(甲52の1~44)を挙げる。

しかしながら、上記の請求書の控えの一部には、原告が相手先に通訳費や翻訳費を請求する内容の記載があるものの、原告に対するY及びZの請求内容を明らかにする書類の提出がない以上、原告が摘示する上記の請求書の控えに係る売上げと上記各外注費が個別に対応するものであるか否かの検証はできないのであるから、上記の請求書の控えは、原告の主張の根拠とはなり得ない。

そして、上記の請求書の控えに係る売上先であるHの戊及びVのWは、Uに係る通訳を原告代表者や原告従業員に依頼したと述べ(乙77、78)、また、原告の従業員である㊟は、中国で翻訳業務を依頼することはほとんどないと供述し(乙65)、これらの事情に、平成14年10月期損益メモ(乙5)の手書き部分に、上記の各外注費に対応する取引の記載(「翻訳代(個人)」及び「通訳(個人)」)があること、上記の各外注費の額は通訳費及び翻訳費としては極めて多額であるにもかかわらず、請求書も領収書も存在しないことを勘案すれば、上記各外注費が架空の原価であることは明らかである。

c 別紙3の別表2-3の番号21の取引について

(a) 架空の当期製品製造原価であること

原告は、Yほかに対する外注費(通訳費)として、平成15年3月31日付けで122万6544円(その相手勘定は未払費用)を計上しているところ(乙32)、原告は、上記の未払費用として計上した金額について、平成15年10月6日に仮払金と精算(相殺処理)しているが(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号637)、架空の外注費を計上することにより、それを仮払金で精算したかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保したものであって、上記の外注費については、架空の当期製品製造原価であるというべきである。

(b) 原告の主張について

原告は、請求書の控え(甲60の1~22)を挙げて、前記(a)の外注費については原告の売上原価を構成するものであるとするほか、上記の外注費に係る領収証明(甲61)も存在するとして、上記の外注費を架空原価とする被告の主張には事実誤

認があると主張する。

しかしながら、原告が摘示する上記の請求書の控えの一部には、原告が相手先に通訳費を請求する内容の記載はあるものの、その通訳費が上記の外注費に係る取引と関連するものであることをうかがわせる記載は一切認められない上、そもそも原告は、上記取引に係る請求明細を提出していないのであるから、上記の請求書の控えに係る原告の売上げと上記外注費が個別に対応するものであるか否かの検証すらできない。また、原告が摘示する領収証明に記載されている内容は、Yが、2003年（平成15年）10月6日付けで、1万0120米ドルを原告から翻訳費として受領したことを証明する趣旨のものであり、原告は、上記の外注費を「通訳費」として計上しているのであるから、これを「翻訳費」とする上記の領収証明の記載は、原告の経理処理とは明らかに異なるものである上、上記の領収証明記載の日付が証明年月日を意味するのか領収年月日を意味するのかが不明であるものの、そこに記載された日付は上記外注費の経理処理をした日（平成15年3月31日）から6か月後のものであるなど、いずれにしても通訳費としては少額とはいえない取引（122万6544円）に係る「領収証明」としては極めて不自然なものである。かえって、上記の外注費122万6544円（1万0120米ドル）に関し、平成15年3月期損益メモ（乙6）には、「通訳費 y USD36,000→4,363,200」と記入されていることに加えて、平成15年3月期末の振替伝票（乙31）においては、当初「通訳費 y」とされていたものに「他〇名」との追加訂正がされ、その金額についても「USD36,000」とされていたものが「USD10,120」と訂正されているところ、このように、既に発生した未払費用として計上しながら、後になって相手方及び金額が修正されていること自体不自然極まりなく、これらの事情は、上記外注費が実際に支払うべきものではないことの端的な証左というべきであるから、いずれにしても、原告が摘示する上記各証拠の存在をもって、直ちに原告による上記外注費の支払事実があるとは到底いえない。

d 別紙3の別表2-3の番号20の取引について

(a) 架空の当期製品製造原価であること

原告は、a 会社に対する外注費（翻訳代）として、平成15年3月31日付けで254万5200円（その相手勘定は未払費用）を計上しているところ（乙32）、原告は、上記の未払費用として計上した金額について、平成15年10月6日に仮払金と精算（相殺処理）しているが（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号636）、架空の外注費を計上することにより、それを仮払金で精算したかのように装い、実際には、当該資金を本件各個人口座に留保したものであって、上記の外注費については、架空の当期製品製造原価であるというべきである。

(b) 原告の主張について

原告は、請求書の控え（甲56の1～26）を挙げて、前記(a)の外注費については原告の売上原価を構成するものであるとするほか、上記の外注費に係る領収証明（甲58）も存在するとして、上記の外注費を架空原価とする被告の主張には事実誤認があると主張する。

しかしながら、原告が摘示する上記の請求書の控えには、原告がa 会社に委託したとする翻訳代が含まれていることをうかがわせるような記載は一切認められない上、

そもそも原告は、a 会社からの請求明細を提出していないのであるから、上記の各請求書控えに係る原告の売上げと上記外注費が個別に対応するものであるかどうか否かの検証すらできない。

また、原告が摘示する領収証明には、「b 会社から調査費として米ドル貳萬壹千元（USD 21,000）受け取りました。」と記載されており、上記の外注費に係る経理処理において原告が摘要欄に記載した「翻訳代」（乙32）とは明らかに異なる内容となっていることに加え、原告がa 会社の押印のある白紙の「収据」（乙80）を保管していた事実も勘案すれば、上記の領収証明の存在をもって、直ちに上記外注費の支払事実があるとはいえない。

かえって、上記の外注費については、平成15年3月期損益メモ（乙6）に記載されていることに加え、平成15年3月期末の振替伝票（乙31）において、当該翻訳代が記載されているのみならず、原告において自明なはずの支払うべき金額及び相手先が複数回訂正されているなどの不自然な点が認められるのであり、これらの事情は、上記の外注費が実際に支払うべきものではないことの端的な証左というべきであるから、いずれにしても、原告が摘示する上記証拠の存在をもって、直ちに原告による上記外注費の支払事実を認めることなど到底できない。

(カ) E 会社の d ブース関係費（別紙3の別表2-2の番号11及び12の取引）について

a 架空の当期製品製造原価であること

原告は、E 会社に対する外注費（d ブース関係費）として、平成14年5月21日付けで753万7860円（5万9400米ドル）及び817万1707円（6万4436米ドル）（その相手勘定はいずれも普通預金）を含む計上をしているところ（乙25）、原告は、同日付け、同月22日付け、同年9月24日付け及び同年10月31日付けで、上記の外注費に関連する計上をしているが（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号378、381、427及び455）、当該外注費については、平成13年10月期の損金の額に算入した外注費を再度平成14年10月期にも損金に計上しているものであり、当該外注費に係る資金を原告の不正加担者である丙名義の銀行口座に送金することによって、外注費を支払ったかのように装ったものであるから、上記の外注費については、架空の当期製品製造原価であるというべきである。

b 原告の主張について

原告は、平成14年10月期の損金の額に算入された上記の各外注費は架空原価である旨の被告の主張に対し、これらの外注費は、いずれも、e 展及びf 展に係るd 株式会社に対する売上げに対応する原価であり、被告の上記主張には事実誤認があると主張する。

しかしながら、原告は、e 展に係る上記外注費753万7860円（5万9400米ドル）及びf 展に係る上記外注費817万1707円（6万4436米ドル）について、いずれも平成13年10月期の損金の額に算入していたにもかかわらず（乙9、20）、本件査察調査の際に確認された「①への支払」と題する文書（乙23。以下「①支払メモ」という。）の記載内容や原告の経理処理（乙25、28、29）等から明らかなどあり、平成14年10月期においても重ねて損金の額に算入しているところ、平成14年10月期においてe 展及びf 展に係るE 会社に対する外注費が発生した事実関係を

裏付ける証拠は一切提出していないから、これが架空原価の計上であることは明らかである。

(原告の主張の要旨)

ア 争点2-1 (平成13年10月期における売上金額の除外の有無) について

(ア) 2000年(平成12年)10月24日から同月28日まで開催された「C展覧会」に関しては、6万元(その支払通知書(請求書)が乙2である。)が益金の額に算入すべき金額である。被告が売上金額の除外であると主張する上記の6万元との差額を含むDからE会社の預金口座に振り込まれた29万9956.5元については、Dが展示会主催者及び会場に直接支払うべき出展料を、原告がE会社の預金口座において代理受領したもので、原告は、E会社に対して原告が収受する6万元を除く金額の支払を委託し、展示会主催者及び会場に対して支払がされ、展示会主催者であるF公司(I有限公司と同一の組織。以下、ア及びイにおいて「F」という。)作成のE公司宛て領収書(甲28)が存在する。上記の展示会においては、原告には出展料に関して売上げ及び原価は存在せず、原告の主な収益は、上記の展示会の日本側の実施組織であるHからの実務代行報酬と出展企業のブース製作等の現地での売上げであり、原告は、本来の取引の趣旨により純額で経理したものである。

上記の展示会については、中国側の実施組織がF、日本側の実施組織がHであり、原告は、Hから業務委託を受けた立場である(上記の展示会について後に原告がFから交付を受けた協議書が甲27である。)。上記の展示会の出展企業は、①H加盟企業、②Hを経由せずに出展した©株式会社ほか1社、③中国企業であるDの3グループに分類することができる。上記①の出展企業は、Hに対し、出展料(1㎡当たり495米ドル×出展面積)を支払っているところ、その出展料のうち1㎡当たり135米ドルがFに対する報酬(分配金)として(甲27の18項)、1㎡当たり110米ドルが展示会場であるBに対する会場代として、Hから原告を経由して支払われており、原告は、Hから支払われるこれらの合計1㎡当たり245米ドルを外貨換算等の事務の煩瑣を避けるために総額をもって売上げとし損益勘定で処理しているが(関係する請求書が甲26の1~3である。)、その本来の性格は原告の預り金であり、実際の原告の売上げはHからの報酬であって、このことは、Hに事務局支援業務費を請求していることから明らかである(甲22)。上記②の出展企業は、原告に対し、出展料(1㎡当たり495米ドル×出展面積)を支払っているところ、原告は、その総額を売上げとして計上しているが、それから上記のFに対する報酬(分配金)及びBに対する会場代を支払っているほか、Hに対して1㎡当たり150米ドルの会場代を支払っている(甲23~25)。上記③のDについては、本来、直接中国側に出展の申込みをし、出展料を米ドルで支払うべきものであったが、Dが上記の出展料の全額を元で支払うことを希望したため、原告が、Dの便宜のため、これとの間に2000年(平成12年)10月10日付け協議書(乙1の2枚目)及び同月19日付け協議書追加(乙1の3枚目)を作成し、E会社に対する同年11月17日付けの受取委託通知書(乙1の5枚目)を作成した上で、総額29万9956.5元の日付けのD宛て支払通知書(請求書)(乙1の4枚目)を作成するなどしたものである。

(イ) 前記③のDについては、出展面積1㎡当たりの出展料の単価は合弁企業であることによる割引価額が適用されて321.75米ドル(495ドル×65%)であり、その出展

面積は108㎡であるところ、原告が純額で計上した6万元は、上記を乗じた3万4749米ドルからFに対する分配金及びBに対する会場代として支払うべき2万6460米ドル（ $(135\text{米ドル}/\text{m}^2 + 110\text{米ドル}/\text{m}^2) \times 108\text{m}^2$ ）を控除した残額8289米ドルを元に換算した7万0456.5元（8.50元/米ドル）から残業代4時間分の1万0400元（2600元/時間×4時間）をサービスとして控除した残額6万0056.50元の1万元未満の端数を切り捨てたものである。

仮に、Dが支払った29万9956.5元を原告の売上金額とするのであれば、原価としてF及びBに対する支払金額である2万6460ドル（ $(135\text{米ドル}/\text{m}^2 + 110\text{米ドル}/\text{m}^2) \times 108\text{m}^2$ ）を計上することになるはずであるが、原告が計上した原価には上記の金額は含まれておらず、これを原価として計上していないのであるから、Dに係る売上金額の除外はあり得ない。

被告は、原告がG展の原価として計上した3万3000米ドルについて「C展覧会」のDに係る原価であると主張する。しかしながら、被告は、2001年（平成13年）3月23日にFが原告宛てに送信した請求文書（乙73）に上記の3万3000米ドルが含まれていることを前提としているが、同額については同月15日に支払済みであるから（乙72）、上記の請求文書に同額が含まれているはずはなく、被告は、事実を誤認している。また、同年4月13日付けのF作成の原告宛て領収書（乙74）の摘要項目が「通信展」となっているとしても、「C展覧会」及びG展はいずれも通信技術や設備に関するイベントであり、上記の「通信展」との記載から「C展覧会」に係る領収書であるとする被告の主張には、理由がない。

イ 争点2-2（架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無）について

（ア） 原価の計上とこれに係る資金の流れ等について

被告は、原告が本件各事業年度において架空の原価を計上している事実は、原告の架空原価の計上方法とこれに係る資金の流れからも裏付けられると主張するが、そのような被告の主張は、原価の支払先が中国企業であることの特殊性を一切考慮しないものである。

a 原告は、日本企業を主な得意先として、中国において実施される各種展示会の出展受託、日本企業が中国で行う展示会、中国での企業活動のコンサルティングを主な業務としており、原告における一見不自然に見える経理処理は、取引先が中国企業であり、中国が計画経済の社会主義国であること、三角債という中国特有の制度の存在及び外貨預金規制が原因であり、決算期において多額の未払費用を計上しているのは、売上げと原価を対応させるためであり、架空の原価を計上したものではない。

中国の政府系企業については、計画達成が至上課題であるため、政府系企業との取引においては、計画に満たなければ役務の提供が終わっていても支払を求められることがあり、逆に、役務の提供が終わっていても支払を翌計算期間にするよう指示されることもあり、支払の方法についても、外貨の送金を求められるときや現地での米ドル紙幣での支払を求められるときもあるなど、先方の指示どおりの支払が求められるのであり、原告は、そのような要望に応じる準備をしており、これが原告の強みとなっているのであって、その要望に対応してきたために不自然な経理処理となった。また、中国においては、物品やサービスを購入しても、転売先から入金がないことを理由として債務の履行をしないことを本来意味する三角債という制度が発生し（甲68、69参照）、

これにより資金があっても履行を遅らせ、運転資金とするという一種の信用制度として機能しており、このような事情から、中国の民間企業との取引においても、原告は、相手の資金需要に応じた支払をするために便利な存在であり、これが原告の強みとなっている。さらに、中国においては、外貨預金は1日1万米ドルしか引き出すことができないという外貨の引出規制が存在し（甲70、71参照）、このような規制の存在は、原告による決済や送金が不自然となった原因である。

- b 原告が会計上決済処理をし、その金額が原告代表者の個人預金となっていたことは事実であるが、これは、中国の金融事情のため日本円で預金したいという知人からの要望で原告代表者が中国において預かった多額の現金（甲16の1～10。なお、原告代表者が鞆の盗難に遭ったため、関係文書が全ては残っておらず、既に返還した預り金に係る文書は残っていない。）について、これを中国での原告の支払に充当し、それに相当する金額を原告の預金口座から決済として引き出して原告代表者の個人口座に入金していたものであり、当該個人口座の預金が原告の法人所得の脱漏により形成されたものではない。
- c 「未払費用等確認メモ」（乙4）については、会計ソフトである「g」の総勘定元帳の一部を決算準備のためにプリントアウトしたもので、決算業務中の乙取締役が中国で業務に当たっていた原告代表者に対して単に総勘定元帳の記載内容の正確性の確認を求めたものであり、何ら不自然ではなく、利益調整のために作成されたものとはいえない。

「請求書等要求メモ」（乙7）については、1枚目は現在原告の手元になく、2枚目及び3枚目との綴じ跡等の形跡が見当たらないこと（甲67）からすると、そもそもその1枚目と2枚目以降とは別の書類として作成されていたものである。その1枚目の「件名の所も何の費用か記入が必要です。」との記載については、これを記載した乙取締役がその時点で件名すら把握していなかったことを意味するものではなく、中国では、請求書を発行せず、詳細な摘要を記載しない領収書が発行されることも多いことから、その点について原告代表者に注意を促したものにすぎない。また、同じく1枚目の「請求書と領収書をもらって下さい。」との記載については、架空経費の請求書と領収書とをもらってくださいという意味に解することはできず、原告代表者の手元に領収書等がない場合があり、同人がいつ日本に帰国するかが分からない状況の下で、次回の帰国時に原告の現地事務所等にあるものを含めて領収書等を持ち帰ってくることを要請した社内連絡にすぎない。

また、原告は、売上げの計上は発生主義、原価の計上は現金主義でそれぞれ経理処理を行い、決算時に売上げに対応する原価を計上していたところ、これは、売上入金日本であり、主な支払が中国で行われること、中国の法令上、外国法人の資金の移動に制約があること、原告の人員に余裕がないことから、やむを得ないことであり、売上げに対応する原価を計上するため、未払費用の計上、仮払金や前払費用からの振替を決算仕訳として入力していた。そして、平成14年10月期損益メモ（乙5）及び平成15年3月期損益メモ（乙6）については、会計ソフト「g」の試算表をプリントアウトしたものにメモを記載したものであるところ、一切決算仕訳が入力されていないことなどからすれば、それらをもって処理日付時点における原告の利益を算出した資料ということ

はできず、当該日付における状態を示す白紙精算表にとどまる。被告は、平成14年10月期損益メモ(乙5)に「この金額を400万円ぐらいに」との記載や「(仮定)下記の様な未払費用」として8件の合計7373万0272円の費用の記載がされている点を指摘するが、その「当期税引前損益」については、当月借方及び当月貸方がゼロであり、決算処理前のものであることは明らかであるから、上記の記載をもって利益調整のための記載とみることはできないというべきである。また、被告は、平成15年3月期損益メモ(乙6)に「税引前当期利益」を1億1855万5987円とする旨が記載されているところ、その下部に「△113,000,000」と記載された上、装飾関係費を始めとする内容の未払費用9件の合計1億1152万8240円が書き込まれていることを指摘しているが、その「当期税引前損益」については、当月借方及び当月貸方がゼロであり、決算処理前のものであることは明らかであるから、上記の記載をもって利益調整のための記載とみることはできないというべきである。

被告は、原告の出展料の売上げには「会場代」という原価が存在するという事実すら認識しておらず、このような重大な誤りは、通常の法人税法に規定する調査を行えば避けられたにもかかわらず、京橋税務署長は、本件査察調査の結果を鵜呑みにし、自ら行うべき調査を行わず、調査の過程で上記の各資料について原告代表者や乙取締役に提示すらせず、もとより質問もしていないのであって、それらの作成時期や作成意図について、架空の原価の計上があったとの一方的な解釈に基づき、上記の各資料をもって、未払費用に計上したもの、仮払金や前払費用から振り替えたものは、すべて架空であるとの憶測から、本件各処分をしたものである。

本件査察調査の際の乙取締役の供述に係る質問てん末書(乙64)については、長時間の深夜に及ぶ質問により作成されたもので、その任意性及び信用性には重大な疑問があり、また、被告の提出した乙取締役の供述に係る他の質問てん末書(乙82、83)を通じ、本件青色取消処分の取消事由に係る出展料売上げに係る原価の構成等について必要な質問はされていない。

- d 被告は、乙68の文書を原告代表者が作成したものとし、同証拠について、架空原価を計上してE公司(丙)に送金した資金の返還を受けることを忘れないようにするための「返金メモ」であると解釈し、これをもって、E公司ないし丙が原告の不正加担者であると主張する。

被告は、乙68中に存在しない「預け金」との文言を挿入して訳文を作り、その主語を原告代表者であると想像して、これを「返金メモ」としているところ、そもそも同証拠は原告代表者が作成したものではない上、明白な誤訳があり(正しい訳文は甲72のとおりである。)、その思い込みに基づいて「返金メモ」としたことが、事実誤認につながっている。

(イ) 会場代について

- a 別紙3の別表2-1の番号青取1の取引について

(a) G展(2001年(平成13年)4月25~28日開催)においては、出展企業は、募集者である原告に対し、出展料の総額を支払い、原告は、これを売上げとして計上しており、その売上総額は、1億1075万7454円である(甲65、66の1~43)。これを区分すると、①出展料4624万5525円、②現地経費569

万7414円、③ブース関係費4998万0781円、④その他883万3734円である。上記①及び②(40万5913米ドル)に対応する原価として、原告は、主催者であるFに対し、分配金(1㎡当たり130米ドル(甲14の15項)×1007㎡=13万0910米ドル)とhセンターに対する会場代(1㎡当たり90米ドル×1007㎡=9万0630米ドル)を、付属費用(現地費用)3万5925米ドルとは別に支払っている(なお、会場代及び会場に支払うべき現地費用については、原告が交渉するよりもコストを抑えることができる等の何らかの理由からFにおいて立替払をしていたため、原告の直接の支払先はFとなっていた。)。このような場合、上記の分配金と会場代とが原告の出展料の売上げの原価となることは当然である。Fが会場代の立替払をしたため原告の支払先がたまたま同一となっていたが、主催者と会場とは別個の組織であり、分配金だけで会場代の支払が不要であるということはあり得ず、上記の展示会についての原告とFとの間の協議書(甲14)の15項及び16項に定められているように、両者は別個の原価であり、会場代は原告の負担するものとされていたにもかかわらず、京橋税務署長は、上記の会場代と分配金及び現地費用とを同一のものとして混同している。

被告が主張する仕訳1(平成13年7月31日付け)及び仕訳2(平成14年1月23日付け)は、いずれも会場代についてのものではなく、Fに対する分配金と現地費用についてのものであり、会場代は含まれておらず、被告が架空の原価であると主張する仕訳3の平成13年8月31日付けの賃借料1397万8976円(11万5720米ドル(出展企業分9万0630米ドル(=1㎡当たり90米ドル×1007㎡)、会議室・事務局・倉庫分2万5090米ドル)こそが会場代であり、その根拠が同月28日付けの領収書(乙13)である。

なお、Fが同月21日に原告に対してファクシミリでした9万3331米ドルの請求(乙8の1)の内容に係る「bとの財務決算清算」(乙8の2)中の「場地租金」(3万5925米ドル)については、会場代ではなく、会場代の付加費用であり、本来の会場代は、1㎡当たりの単価×出店面積で計算されており、日数や使用率等の係数が用いられることはない。そして、本来の会場代については、Fが上記の請求(乙8の1)におけるのと同額を2002年(平成14年)1月10日付けのファクシミリ(乙10。ただし、K展に係る5400米ドルを加算。)で原告に対して請求をした時点では、既に支払済みであったものである。これらのことは、乙8の1及び乙10に、それらに記載された金額を「さらに」ないしは「まだ」支払う必要がある旨を示す文言が記載されていることや、それらが収入の「分成」(分配)に関するものとされていることから、明らかである。なお、乙8の1に11万5720米ドルについて記載がない理由は、作成者ではない原告としては不明であるが、これを原告が負担することが自明であったからであろうと推察される。

- (b) ①原告代表者は、中国において、日本の銀行に預金することを希望する知人から現金を預かり、②原告の普通預金口座から前払費用又は仮払金の名目で引き出した金額を原告代表者の個人預金口座に入金し、③上記①の中国において預かった現金の一部をもって、G展の会場代(11万5720米ドル)を支払ったものであり、実際に仕訳3の賃借料は支出されているのであって、原告の会計処理が取引どおりでない

しても、損金の額に計上した金額や支出した金額は同一であるから、法人税法上の所得の計算には何ら影響を与えるものではない。

(c) 乙13の領収書及び乙14の領収書は、いずれも、作成者がFで、金額が11万5720米ドルであり、2001年(平成13年)8月28日付けの乙13(「收据」)が仮の領収書、同年9月1日付けの乙14(「発票」)が正式な領収書であるということができ、同一の金銭の収受を表すものであると推認される。乙14の領収書には「J展展費」と記載されているが、G展の会場代を架空計上するため、これと全く関係のないことが表記上明らかなJ展の会場代の領収書を不正に利用するはずがないから、「J展展費」の記載は作成者の誤記というべきである。なお、J展の会場代の領収書(甲90。支払先はFとは別の組織であるBである。)は別に存在して原告は当時原価として計上しており、乙14の領収書記載の金額については、原告は、いずれの事業年度においても損金として計上していない。

(d) 以上によれば、原告がG展の会場代1397万8976円(11万5720米ドル)を原価として計上したのは正当であり、架空の原価を計上したものではない。

仮に被告の主張するところに従えば、現地発生費用売上げに係る原価がないこととなる等の不自然・不合理な結果が生ずる。

b 別紙3の別表2-1の番号青取2の取引について

(a) K展(2001年(平成13年)8月28日~同年9月1日開催)においては、出展企業は、募集者である原告に対し、出展料の総額を支払い、原告は、中国側主催者であるFに対し、分配金(1㎡当たり100米ドル。甲20の14項)を支払い(5400米ドル=100米ドル/㎡×54㎡。乙10)、Bに対し、会場代(パッケージブース分につき1㎡当たり120米ドル、事務局スペース分につき1㎡当たり270米ドル)を支払うこととなっており、それらの分配金及び会場代が原告の売上げ(関係する請求書が甲21の1~8である。)に対応する原価である。K展においても、分配金と会場代とは全く別個の原価であり、支払先も内容も異なるのであるから、この会場代が架空であるというのは、会場代が不要であったか、分配金の中からFが支払ったかのいずれかであるが、会場代が不要であることは通常あり得ず、出展料の分配割合からみて、Fが分配金の中から会場代を負担するということとはあり得ない。なお、上記の展示会についてFと原告との間で作成した協議書(甲20)には、分配金についての記載はある一方で、会場代の負担についての記載がないが、これは、当事者間においては自明のことであったためであり、原告が会場代を負担しなかったことを意味するものではない。

(b) ①E会社は、原告の依頼により、2001年(平成13年)9月14日、Bに対し、K展の会場代等として2万4000米ドル(会場賃借料1万6200米ドル(パッケージブース分(出展者小間料)6480ドル=120米ドル/㎡×54㎡、事務局分(事務局分小間料)9720米ドル=270米ドル/㎡×36㎡)、レンタル現地費用7800米ドル(これを原価とする売上げに係る請求書が甲21の1~8である。))を支払い、これにより原告にE会社に対する未払債務が発生し、②原告は、E会社に対し、平成14年5月21日、上記の金額と他の支払分とを合計した20万米ドルを送金した(甲94、乙24の2)。このように、上記の金員については、原告

が業務提携先であるE公司に対して立替払を委託し、後日送金して清算したというだけであり、何ら特殊な取引ではない。原告が上記の会場代（賃借料）を原価として計上した日付と実際の支払日が異なるのは、売上げと対応させるべく決算日に未払費用として決算計上したためである。

(c) 被告は、原告がK展の会場代（2万4000米ドル）の原価として計上した根拠として提出した2001年（平成13年）9月14日付けのB作成のE公司宛て領収書（甲17）について、宛て先が異なる等の理由で上記の会場代の支払を証するものとはいえないなどと主張する。しかしながら、上記の会場代については、原告がE公司に対して支払を委託したために相手先が異なっているだけであり、摘要欄にも「i展日本展区費用」とあり、K展の会場代以外に係る領収書であるとの解釈は困難である。

(d) 以上によれば、原告がK展の会場代295万4000円（2万4000米ドル）を原価として計上したのは正当であり、架空の原価を計上したものではない。

c 別紙3の別表2-2の番号13の取引について

原告が平成14年10月31日付けで計上した賃借料667万6000円は、L展（2001年（平成13年）10月23日～27日開催）の会場代の追加分であり、その請求書としてB作成の原告宛て文書（甲42）が存在し、会場名や金額が明記されているほか、L展に係る協議書（甲43、44）も存在しているのであって、上記の会場代の追加分に係る賃借料を架空の原価であると認定した京橋税務署長の判断は事実誤認も甚だしい。

L展については、中国側の主催者がF及びBの両者であり、両者の間で分配額をめぐって対立があり、それぞれへの支払金額が二転三転したという経緯があり、2001年（平成13年）10月19日付けの協議書（甲43）では、Fに対する分配金が1㎡当たり203米ドルであったが、最終的には、Fについては1㎡当たり110米ドル、Bについては1㎡当たり105米ドルとなった。その結果、Bに対して16万6455米ドルを支払うこととなり、日本側募集当事者であるHの実務代行者である原告（なお、原告は、為替換算の煩雑さもあってHからの預り金を売上げとして計上していたが、その本来の売上げは代行及び業務支援費である。甲45の1及び2参照）がBに対して当初の協議書（甲44）により支払っていた10万3135米ドルとの差額である6万3320米ドルが支払不足となったが、原告とBとの間の交渉により不足額が5万5000米ドルとされ、開催期間中における変更であり、Hから中国側との価格交渉を含めて委託を受けて交渉を担当した経緯から、結果的にXが負担することとなったこの金額を請求したのが、B作成の原告宛ての文書（甲42）である。京橋税務署長は、F及びBとの協議書等の検討や原告ないしはHへの質問等を怠り、追加の会場代を架空と認定したにすぎない。

d 別紙3の別表2-3の番号22の取引について

原告が平成14年10月31日付けで計上した外注費1151万4000円は、中止となったM展の会場代で、原告がBに対して支払ったものであり、上記の外注費を架空の原価であると認定した京橋税務署長の判断は事実誤認である。

M展の企画があったことは原告が作成したM展に係る「出展のご案内」（甲62）に

より明らかであり、Bとの契約書（甲63）及び領収証明（甲64）も存在しており、同契約書17条2項には、不可抗力によりM展を開催することができない場合には、原告がBに対して支払った会場代は返金しないと明記されている。

(ウ) O有限公司の市場調査費（別紙3の別表2-1の番号2、3及び6、別表2-2の番号15並びに別表2-3の番号19の取引）について

被告が架空の原価であると主張するO有限公司に対する外注費（市場調査費）について、原告は、取引先との間で、コンサルティング契約を締結し、レポート作成等の業務を行っているところ（甲29の1～41、50の1～57、56の1～26）、この業務をO有限公司に委託しているのであって、上記の外注費は、いずれも上記の契約による売上げに係る原価である。原告は、従業員が4名（最大時で6名）であり（甲30の1及び2）、中国に出張することが可能な従業員は原告代表者を含めて1名ないし2名にすぎず、このような陣容で、外部に委託することなく、多方面にわたる情報の収集等を要する上記の業務をすることができるはずはない。原告の支払を証明するO有限公司作成の文書（甲32）又はその領収書（甲59）も存在する。京橋税務署長は、O有限公司に対する外注費の全額を架空であると認定しているが、これは売上げと原価との対応を無視した経験則に反する不合理な事実誤認であることは明らかである。なお、原告代表者がO有限公司の代表として署名した請負契約書（乙79の1～3）については、当初は原告が依頼を受けたが費用面で折り合いがつかなかったためにO有限公司に紹介した調査について、契約締結に当たっての信用調査等における便宜上、以前から取引のあった原告代表者が署名したものであって、何ら不自然なものではない。

(エ) P有限公司に対する運賃（別紙3の別表2-1の番号7～10、別表2-2の番号14及び別表2-3の番号18の取引）について

被告が架空の原価であると主張するP有限公司に対する運賃について、原告は、日本企業の各種展示会の出展等に付随する出展企業の展示物等の往復の輸送、通関、保管等の業務を受託し、これらの業務を日本及び中国の運輸会社に委託し、中国における主な委託先がP有限公司であり、これを原価とする売上げに係る原告作成の請求書等も存在する（甲37の1～5（その詳細につき甲39の1～4、40の1～5、41の1～7）、47の1～3（その詳細につき甲48の1～6、49の1～5）、53の1～9（その詳細につき甲54の1～3、55の1～3））。中国の法制上、外国法人が中国国内の輸送や通関業務を行うことができないのであるから（甲38参照）、上記の輸送に係る原価が存在しないとすれば、上記の請求書に含まれる輸送、通関業務を行った輸入業者が存在しないという不自然かつ不合理な事態となり、経験則に反することは明らかである。上記に係るT株式会社の原告宛ての請求書の中には、荷送人又は荷受人としてP有限公司（ピンインによる表記は「P」）を記載したものがあり（甲54の2及び3、79）、原告の従業員が「日本側通関費用（中方はP）」とメモ書きしたもの（甲54の3、79）もある。

なお、上記の原価の一部に係る平成15年3月期末の振替伝票（乙31）の摘要欄に手書きで「38. 880」と書き加えられるなどしているのは、平成15年5月31日の法人税の申告期限の前であって決算の確定前の同月16日に会計処理の入力のチェックとして誤りを補正したものであり、上記の記載をもって上記の原価が架空のものであるということとはできない。

P 有限公司による中国国内における輸送の実態があることは、請求書や輸送会社からの請求書等から明らかであり、京橋税務署長は、それらを自ら調査することなく、上記の運賃を架空であると認定したものであり、事実誤認であることは明らかである。

(オ) 通訳代及び翻訳代について

a 別紙3の別表2-1の番号1、4及び5の取引について

被告が架空の原価であると主張するU（甲35参照）の外注費（通訳代及び翻訳代）について、原告は、経済産業省所管の事業であるUに関する業務をVを通じて受注し、その金額を売上げに計上しており、原告作成の請求書も存在する（甲34の1～17）。この業務の内容は、会議のアテンド、通訳の手配、文書の翻訳等で、原告の規模に照らしてこれを外部委託することは必須であり、架空とされた通訳代及び翻訳代は、上記の売上げの原価であって、㊸委員会作成の領収証明（甲36）も存在している。上記の外注費を架空の原価であると認定した京橋税務署長の判断には事実誤認があることは明らかである。

b 別紙3の別表2-2の番号16及び17の取引について

被告が架空の原価であると主張するY及びZの外注費（通訳費及び翻訳費）について、原告は、U等に係る通訳費等をV等に対して請求して、これを売上げに計上しており、原告作成の請求書も存在する（甲52の1～44）。原告は、上記の請求に係る業務をY及びZに委託したのであり、これを架空というには、その業務を外部委託せずに原告が行ったことが立証されなければならないはずであるが、そのような事実は存在しない。京橋税務署長は、自ら調査せずに、単に未払費用に計上したものは架空の原価であるとの憶測に基づいて上記の外注費を架空の原価であると認定したものであり、事実誤認である。

c 別紙3の別表2-3の番号21の取引について

被告が架空の原価であると主張するYほかの外注費（通訳費）について、原告は、U等に係る通訳費等をV等に対して請求して、これを売上げに計上しており、原告作成の請求書も存在する（甲60の1～22）。上記の外注費は同売上げの原価の一部であり、通訳グループの代表であり支払をまとめて受けたYの押印のある領収証明（甲61）も存在している。京橋税務署長は、単に未払費用に計上したものを架空の原価であると認定したにすぎず、売上げと原価の対応を全く無視したものであり、事実誤認である。

d 別紙3の別表2-3の番号20の取引について

被告が架空であると主張するa 会社に対する外注費（翻訳代）について、原告は、取引先との間で、コンサルティング契約を締結し、レポート作成等の業務を行っているところ（関係する請求書が甲56の1～26である。）、この業務をa 会社に委託しているのであって、上記の外注費は、上記の契約による売上げに係る原価であり、その領収証明（甲58）も存在している。上記の翻訳代を架空の原価であると認定した京橋税務署長の判断には事実誤認がある。

(カ) E 会社のd ブース関係費（別紙3の別表2-2の番号11及び12の取引）について

被告が架空であると主張するE 会社に対する外注費（d ブース関係費）について、原告は、e 展2001及びf 展のブース制作費を売上げとし（関係する請求書が甲37の1～5である。）、E 会社にブース製作を委託したものであり、上記の外注費は、実際に存在す

る売上げに対応する原価である。上記のブース制作費については、E 公司から原告に対して 2 回に分けて請求書が発行されており、原告が平成 13 年 10 月期に計上したものは、その半額であるため、残額を平成 14 年 10 月期に計上したものである。京橋税務署長は、単に 2 回支払ったことを理由に一方を架空であると認定しただけであり、その判断には事実誤認がある。

(3) 争点 3 (本件青色取消処分の適法性) について

(被告の主張の要旨)

ア 法人税法 127 条 1 項 3 号の取消事由があること

本件青色取消処分の基因となった事実は、前記(2) (被告の主張の要旨) イ(イ) a 及び b のとおりであり、法人税法 127 条 1 項 3 号に該当することは明らかである。

イ 理由付記の不備の違法がないこと

原告は、①本件において本件青色取消処分を先行したことは更正処分の理由付記を避けるための便法であり、②本件青色取消処分通知書(甲 6)には、原告が帳簿に記載した以上の信ぴょう性ある資料を摘示することは当然であり、その記載の内容では付記すべき理由が不足しているなどとして、本件青色取消処分が違法であると主張する。

しかしながら、取消事由の付記の程度に関する原告の上記の主張は、青色申告書に係る課税標準等を更正する場合の通知書の理由付記の問題(法人税法 130 条 2 項)と青色申告の承認の取消しに係る通知書の取消事由付記の問題(同法 127 条 3 項)とを明らかに混同するものであり、理由がない。すなわち、理由付記に信ぴょう力のある資料を摘示することが要求されるのは青色申告書に係る課税標準等を更正する場合の通知書であり(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同 51 年 3 月 8 日第二小法廷判決・民集 30 卷 2 号 64 頁参照)、同法 127 条 3 項は、同項において青色申告承認取消しに係る通知書に取消事由の付記を求める趣旨を判示した最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同 49 年 6 月 1 日第三小法廷判決・裁判集民事 112 号 101 頁が認めるとおり、同通知書の理由付記について信ぴょう力のある資料の摘示を要求するものではない。同判決は、「この場合に要求される附記の内容及び程度は、特段の理由のないかぎり、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して当該処分がされたかを処分の相手方においてその記載自体から了知しうるものでなければならぬ」と判示するところ、本件青色取消処分通知書の取消事由の付記内容は、同最高裁判決に照らし、同項所定の記載程度に何ら不足するものではない。

また、青色申告承認の取消処分と更正処分とが同日付けでされ、これらの通知書が同時に到達した場合にも、青色申告承認の取消処分が更正処分に先行し、更正処分については理由付記を要しないと解されている。

ウ 本件青色取消処分が適法であること

以上のとおり、本件青色取消処分の基因となった事実が法人税法 127 条 1 項 3 号に該当することは明らかである上、本件青色取消処分は、処分の基因となった事実が同号に該当する旨が記載された本件青色取消処分通知書によって行われているのであるから、適法である。

(原告の主張の要旨)

ア 法人税法 127 条 1 項 3 号の取消事由がないこと

本件青色取消処分は、G 展及び K 展の賃借料(会場費)について、「取引の事実がない賃借料(会場費)」を計上していたことを理由とするものであるが、前記(1) (原告の主張の要

旨) のとおり、不十分な調査に基づくものであり、かつ、前記(2) (原告の主張の要旨) イ(イ) a 及び b のとおり、上記の認定は事実誤認であることが明らかであるから、違法である。

イ 理由付記の不備の違法があること

帳簿書類の記載を否認して青色申告の更正をする場合において更正通知書に付記すべき理由としては、更正に係る勘定科目とその金額を示すほか、そのような更正をした根拠を上記の帳簿書類の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示することによって具体的に明示することを要する。本件においては、更正処分のための調査は青色申告の承認の取消しをする時点で既に終了していたものであり、更正処分を先行させることが可能であったはずであるにもかかわらず、調査の不十分さによる理由付記の困難を避けるための便法として、上記の取消しの処分が先行されたもので、このことは、別途利益の存在のみを理由とする修正申告のしょうようが明細も示さずに同処分に先立ってされていたこと等からも明らかである。このような扱いは、理由付記制度を濫用するものであり、青色申告の承認の取消しは、将来にわたる不利益処分であることからすると、処分庁の判断の慎重を期す上で、更正処分と同等以上に厳格に運用されるべきである。

本件青色取消処分の基因となった事実となった2件の賃借料(会場費)については、いずれも領収書が存在し、原告はこれらを根拠として総勘定元帳に記載しているのであるから、本件青色取消処分通知書における「取引の事実がない賃借料を計上した」という記載だけでは、帳簿書類の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示したということとはできない。

通常、売上げに係る原価を架空と認定するためには、売上げに必要な原価を特定した上で、原告が計上した原価が不要ないし過大であることを主張しなければならず、また、上記のとおり、領収書が存在し相手先も明確である場合には、領収書が架空のものであることを相手先から確認する必要がある、これら2点が満たされてこそ、「帳簿書類の記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示」したことになるのである。信ぴょう力のある資料とは、G展では、領収書(乙13)が架空であり相手先において受領していないことを示すことであり、K展においては、領収書(甲17)がその会場代でないこと及びこの会場代をFが負担したか、賃借料が無償であったことを示すこと以外にはあり得ない。

以上のとおり、本件青色取消処分通知書には法人税法が要求する程度に理由付記がされているとはいえないのであるから、本件青色取消処分は、違法である。

第3 当裁判所の判断

1 争点1 (京橋税務署長による調査の手続の適法性) について

- (1) 国税通則法24条は、税務署長は、納税申告書の提出があつた場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又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とき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する旨を定め、法人税法153条以下は、国税庁の当該職員等が、法人税に関する調査について必要があるときは、法人に質問し、又はその帳簿書類その他の物件を検査するなどのいわゆる質問検査権を行使することができる旨を定めているところ、国税通則法上、上記の調査をすべき場合やその具体的な態様等については定められておらず、法人税法153条1項等にも、「必要があるとき」と定められているにとどまる上、調査の範囲、程度、手段等は個別具体的な事案により異なるものであることからすれば、質問検査権を行使するか否かを含めて調査をいかにするかについては、課税庁の裁量

に委ねられていると解するのが相当である。そして、収税官吏が犯則嫌疑者に対して国税犯則取締法に基づく調査をした場合に、税務署長が上記の調査により収集された資料を上記の者に対する課税処分及び青色申告の承認の取消処分をするために利用することは許されると解すべきである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同63年3月31日第一小法廷判決・裁判集民事153号643頁参照）。

(2) 原告は、本件査察調査が、原告に対する犯則の嫌疑がなく、専ら課税資料を収集する目的で行われ、本件各処分は、本件査察調査により収集された資料のみ基づいてされているのであるから、違法であると主張する。しかしながら、本件査察調査が原告に対する犯則の嫌疑がなくされたこと又は専ら課税資料を収集する目的でされたことを直接裏付ける証拠は見当たらず、後記2に述べるところに照らすと、本件査察調査につき上記のような事実の存在を推認することもできないことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

また、原告は、京橋税務署長は、自ら質問検査権を行使して調査をすることをせず、本件査察調査により収集した資料を鵜呑みにして、本件各処分をしたものであり、国税通則法24条所定の調査をせずに本件各処分がされたものと同視し得るものであるから、本件各処分は、手続上違法であると主張する。しかしながら、前記(1)に述べたとおり、調査をいかにするかについては課税庁の裁量に委ねられているのであって、原告等に対する質問検査権の行使がされずに本件各処分がされたとの一事をもって、直ちに違法と評価することができるものではなく、本件各処分は、本件査察調査により収集された資料や本件各確定申告書等を検討した上でされたものと推認され、後記2に述べるところにも照らし、本件各処分がおおよそ調査を経ずにされたと評価することはできないから、上記の原告の主張は、採用することができない。

さらに、原告は、東京国税局長が本件訴えの係属後に法人税法154条に基づきクレジットカード会社等に対して照会するなどしたことについて、そのような調査は、新たな主張をするために、必要性がなくされたもので、質問検査権の濫用であるなどと主張する。しかしながら、国税通則法においては、更正処分等がされた後にも課税庁や国税庁又は国税局の職員において調査をすることが想定されていると解され（同法26条、27条等参照）、法人税法153条以下の質問検査権は、法人税に関する調査について「必要があるとき」に行使することができるのであって、更正処分等の取消しを求める訴えの提起後に質問検査権の行使がされたからといって、直ちに違法と評価することができるものではなく、本件の争点に照らし、原告に課される法人税の納付義務の内容を確定する一環として、本件各個人口座における出入金の状況を明らかにすることは、原告の法人税に関する調査として必要がないとはいえないことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

2 争点2（原告の本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算上益金の額に算入すべき売上金額の除外及び架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無）について

(1) 争点2-1（平成13年10月期における売上金額の除外の有無）について

ア 証拠（個別に掲記するもののほか、証人乙、原告代表者）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(ア) 原告とDとは、原告につき2000年（平成12年）10月9日付けで、Dにつき同月10日付けで、同月24日から同月28日までの間に開催される「C展覧会」について、以下のような内容の協議書（乙1の2枚目）を作成した。

a Dは、原告を通じて、上記の展覧会に参加を申し込み、展覧会の会場費及び展覧会に

必要な各種申請と手続に関する処理と手配費用を支払う。

- b Dの上記の展覧会の参加場所は、jセンター1号館、面積108㎡であり、その参加期間中、市内電話1台を取り付け、2台分の車両通行証、開幕式用花籠2台を手配する必要がある。
- c Dは、原告に対し、同月31日までに、以下の金員を支払う。
- (a) 展覧会出展場所費用 29万5366.5元 (495米ドル/㎡×108㎡×65%×8.5元/米ドル)
 - (b) 車両通行証費用 計510元 (2枚×30米ドル×8.5元/米ドル)
 - (c) 市内電話取付費用 計1700元 (1台×200米ドル×8.5元/米ドル)
 - (d) 開幕式用花籠 計2125元 (2台×125米ドル×8.5元/米ドル)
- (合計) 29万9701.5元
- (イ) 原告とDとは、2000年(平成12年)10月19日付けで、「C展覧会」について、原告がDに対して車両通行証1枚を追加提供し、Dが原告に対して30米ドル(255元=30米ドル×8.5元/米ドル)を支払う旨の追加の協議書(乙1の3枚目)を作成した。
- (ウ) 原告は、2000年(平成12年)11月17日付けで、D宛てに、前記(ア)c及び(イ)の費用の合計29万9956.5元をE会社の銀行口座(N銀行北京支店麗都出張所・口座番号)に払い込むよう請求する旨の支払通知書(請求書)(乙1の4枚目)を作成した。
- (エ) 原告は、2000年(平成12年)11月17日付けで、E公司宛てに、Dが「C展覧会」の参加費用に関し元での支払を希望しているが、原告が元の口座を有していないことを理由に、Dから29万9956.5元を原告を代理して受領することを委託する旨の通知書(乙1の5枚目)を作成した。
- (オ) Dは、2000年(平成12年)12月14日、29万9956.5元をE公司の前記(エ)の銀行口座に払い込んだ(乙1の8枚目)。
- (カ) 原告は、D宛てに、「C展覧会」について、以下の合計6万元を請求する旨の2000年(平成12年)11月17日付けの支払通知書(請求書)(乙2)を作成し、原告の事務所において、これを保管していた。
- a 展覧会出展場所費用 5万6982.5元
 - b 車両通行証費用 255元 (1枚×30米ドル×8.5元/米ドル)
 - c 市内電話設置費用 1700元 (1台×200米ドル×8.5元/米ドル)
 - d 開幕式用花籠 1062.5元 (1台×125米ドル×8.5元/米ドル)
- (キ) F公司は、2000年(平成12年)11月8日、原告に対し、「C展覧会」に関して、我が国からの参展者に関する会計関係は以下のとおりである旨の文書(乙71)をファクシミリにより送信した。
- a F公司敷地割分 17万3610米ドル(総参展面積1286㎡×135米ドル)
 - b 広告費用 3万3500元(F公司が立て替えたもの)
 - c 原告がDから代理受領した参加費
14万0400元(108㎡×1300元)
- (ク) 原告は、平成13年3月9日付けで、Dに対する現金による売上金額として87万2

400円を計上した(乙3)。

(ケ) F会社は、2001年(平成13年)3月15日付けで、原告に対し、原告から「通信展費」として3万3000米ドルを受領した旨の領収書(乙72)を発行した。

(コ) 原告は、平成13年3月15日付けで、摘要欄に「G展出展費USD33,000 F会社」と記載し、外注費として398万9700円を計上した(乙33)。

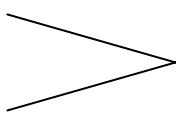
(サ) F会社は、2001年(平成13年)3月23日付けで、原告に対し、「C展覧会」に関する開幕レセプションに要した共通費用で立替払をした6万5200元のうち原告の負担分3260元の支払を求める旨の文書(乙73)をファクシミリにより送信した。

(シ) F会社は、2001年(平成13年)4月13日付けで、原告に対し、「●●年通信展会場費」として134万4223元を受領した旨の領収書(乙74)を発行したところ、同領収書中には手書きで以下のとおり記載されている。

(手書きによる記載)

140610×8.30=1,167,063
USD140610
RMB177160

1,344,223



(ス) 原告は、平成13年4月13日付けで、摘要欄に「C会場代 R1,344,223」と記載し、賃借料として2023万0556円を計上した(乙33)。

イ 前記アの認定事実によれば、「C展覧会」について、原告は、Dに対し、前記ア(ア)及び(イ)の各協議書に基づき、合計29万9956.5元を支払うよう請求し(前記ア(ウ))、Dは、原告が受領を委託したE会社の銀行口座に上記の金員を振り込んだものと認められ(前記ア(ウ)～(オ))、原告は、これを受領したといえる。一方、F会社(以下、(1)において「F」という。)は、原告に対し、上記の展示会に関し、①17万3610米ドル(前記ア(キ)a)、②原告がDからFを代理して受領した金員(14万0400元)を含む17万3900元(前記ア(キ)b及びc)及び③3260元(前記ア(サ))の支払を請求し、原告は、Fに対し、2001年(平成13年。以下、(1)において年については元号で表記する。)3月15日付けで3万3000米ドル(398万9700円)(前記ア(ケ))及び同年4月13日付けで134万4223元(2023万0556円)(前記ア(シ))を支払い、これらの金額を各支払の日付で外注費(前記ア(コ))又は賃借料(前記ア(ス))として計上しているところ、上記の134万4223元については、当該支払に係る領収書(乙74)の手書きの部分の記載のとおり、上記①の17万3610米ドルから原告が支払った3万3000米ドルを控除した残額14万0610米ドルを元に換算した116万7063元(14万0610米ドル×8.3元/米ドル)に上記②の17万3900元及び上記③の3260元を加えた金額と一致するのであるから(前記ア(シ))、原告は、上記の展示会に関し、DからFを代理して受領した金員(14万0400元。前記ア(キ)c)について、同日付けで、これを原価として計上し、損金の額に算入したものと認めることができる(前記ア(ス))。

このように、原告は、上記の展示会に関し、Dから合計29万9956.5元を受領し、これに対応する原価を計上しているにもかかわらず、上記の請求に係る支払通知書(請求書)(前記ア(ウ))とは別に、D宛てに合計6万元を請求する旨の支払通知書(請求書)(前記ア(カ))を作成して原告の事務所に保管し、同金額(87万2400円=6万元)を現金で

受領したものとして売上金額に計上したものであり（前記ア(ク)）、上記の29万9956.5元と6万元との差額である23万9956.5元（335万3987円）が売上金額として計上されたことを裏付ける証拠は見当たらず、原告においては上記の金額を売上金額から除外したものと認めるのが相当である。

ウ これに対し、原告は、「C展覧会」に関しては、前記ア(カ)の支払通知書（請求書）（乙2）に係る6万元が益金の額に算入すべきものであり、被告が売上金額の除外であると主張する上記の6万元との差額（23万9956.5元）を含む29万9956.5元については、本来Dは出展料を展示会主催者（F）及び会場（B）に直接米ドルで支払うべきであるところ、Dが元で支払うことを希望したため、原告が、Dの便宜のため、総額29万9956.5元の請求書を発行し、E会社の銀行口座で代理受領し、上記の差額は展示会主催者及び会場に支払われているのであって、原告は、本来の取引の趣旨により純額で経理処理をしたにすぎず、売上金額の除外をしていないなどと主張する。

しかしながら、前記イに述べたとおり、原告は、上記の展示会に関して、D分の売上げに係る原価として、前記ア(カ)の支払通知書（請求書）（乙2）の請求金額（6万元）を超える金額（14万0400元）を損金の額に算入しているのである（前記ア(ス)）。原告が主張するとおり、上記の展示会に関してDから受領すべき金員が6万元であり、その他の金額を展示会主催者等に支払ったというのであれば、上記の展示会における他の取引において原告が経理処理したとして主張するのと同様に、Dから受領した金員（29万9956.5元）を売上金額として、F等に対して支払った金員を原価として、それぞれ計上すれば足りると考えられるところ、上記とは異なる経理処理をして6万元の支払通知書（請求書）（乙2）をあえて作成する必要があったことをうかがわせる証拠は見当たらない。原告がDに対して発行した29万9956.5元の支払通知書（請求書）（乙1の4枚目）においては、従前の交渉の経緯を受けて（前記ア(ア)及び(イ)）、内訳として、上記の原告が主張する展示会主催者等に対して支払う費用とは別の車両通行証3通分（765元）、開幕式花籠2台分（2125元）等が挙げられており、Dは上記の支払通知書（請求書）に基づき29万9956.5元を支払っている一方で（前記ア(オ)）、6万元の支払通知書（請求書）（乙2）においては、内訳として、車両通行証1通分（255元）及び開幕式花籠1台分（1062元）が挙げられており、これらの各費用が従前の交渉に係るところから減少するに至った理由をうかがわせる証拠は見当たらず、かつ、上記の支払通知書（請求書）に記載されている内容は、これに係る6万元が原価を考慮した後の純額であるとする原告の主張の内容とも矛盾するものである。加えて、原告が上記の6万元を純額として計上するのに当たって考慮したとする残業代4時間分の費用の発生を裏付ける的確な証拠も見当たらない。

そして、原告が上記の29万9956.5元と6万元との差額（23万9956.5元）についてE会社から展示会主催者等に支払ったことを裏付ける証拠として提出するF作成の「E」宛での平成12年12月6日付け領収書（甲28）の金額は、12万1014元であり、これは、原告の主張によるD分に係るFに対する分配金（135米ドル/m²×108m²=1万4580米ドル）にほぼ相当するといえるものの、少なくとも残額の処理についてこれを裏付ける証拠は見当たらない。また、この点に関し、原告は、上記の展示会に関しては、出展企業の出展料から展示会主催者であるFに対して1m²当たり135米ドル、会場であるBに対して1m²当たり110米ドルを支払うこととなっていたのであるから、仮に、

被告の主張するとおりに原告の売上金額を計上するのであれば、上記の各単価にDの出展面積（108㎡）を乗じた計2万6460米ドル（（135米ドル/㎡+110米ドル/㎡）×108㎡）が原価として計上されるはずであるが、原告がこれを原価として計上していないのであるから、D分に係る売上金額の除外はあり得ないなどと主張する。しかしながら、原告が上記のF等に対する支払の単価等に関するものであるとする協議書（甲27）については、原告の主張するところ（その平成22年5月27日付け準備書面(4)29頁）によっても、当時は原本の交付を受けておらず後日送付を求めてこれを受けたものであるとされ、当事者双方の署名がない上、Fの名称が平成14年5月16日に「㊸公司」に改められた（乙86）後のものとされており、その本文の記載にあるHの名称も同月17日に「㊹協会」に改められた（乙87）後のものとされているのであって、直ちにその内容を信用することには問題が残り、このことに照らすと、同協議書の内容が合弁企業として出展料についても特例があったとされるDに当然にそのとおり適用されたとみることに、疑問を差し挟む余地が残るといわざるを得ない。

エ 以上によれば、原告は、平成13年10月期において、「C展覧会」に関するD分に係る売上金額として23万9956.5元（335万3987円）を除外したものと認められる。

(2) 争点2-2（架空の当期製品製造原価の損金の額への算入の有無）について

ア 本件査察調査により収集された資料等について

(ア) 未払費用等確認メモについて

本件査察調査の際に原告の事務所内において発見された未払費用等確認メモ（乙4）は、原告の経理担当者である乙取締役が、会計ソフトに金額を入力した後の総勘定元帳の一部を印刷したものに、手書きで書き込みをしたもので、その1枚目の上部の記載から明らかなように、原告代表者宛てに作成したものであって、「平成12年度」及び処理日付として「平成13年12月23日」と記載されていることから、平成13年12月23日以降平成13年10月期（平成12年11月1日から平成13年10月31日まで）の確定申告の法定申告期限である平成14年1月4日までの期間内に作成されたものと認められる（甲88、証人乙、弁論の全趣旨）。未払費用等確認メモについては、その1枚目の「未払費用」には、平成13年10月期の決算期日である平成13年10月31日付けで「製」の記載の後に賃借料、外注費及び運賃が記載されており、その2～5枚目の「仮払金」には、平成13年3月15日から同年10月31日までの間の仮払金について外注費、賃借料、通信費及び運賃として当期製品製造原価に振替処理する旨の記載がされていることが認められる。そして、その1枚目の下部には、手書きで、「㊹上記○の4つの未払費用の金額は問題ないですか?」、「㊺次のページの仮払金の○でかこんだ金額もチェックして下さい。」、「今のところ最終利益は460万円ぐらいです。」と書き加えられていることが認められ、これらの記載からすれば、未払費用等確認メモは、乙取締役が、原告代表者に対し、○を付した項目につき確認を求めるとともに、上記の処理日付ころの時点において○を付したものを原価として計上した場合の原告の平成13年10月期の利益が約460万円になることを報告したものであると解することができ、原告の平成13年10月期の決算報告書における税引前当期利益の金額が362万7311円とされていたこと（甲1）にも照らし、乙取締役と原告代表者との間で原告の平成13年10月期の利益の調整をめぐる原価の計上に関してやり取りがされていたことがうかがわれる。

原告は、未払費用等確認メモについては、乙取締役が原告代表者に対して総勘定元帳の記載内容の正確性の確認を求めたものにすぎないと主張し、これに沿う証拠（甲88、証人乙、原告代表者）もある。しかしながら、未払費用等確認メモの「今のところ最終利益は460万円ぐらいです。」との文言は、単に記載内容の正確性の確認を求める場合の表現としては不自然であり、その時点での利益の金額の見込みを述べる趣旨のものであると解するのが相当である。なお、乙取締役は、証言中で、未払費用等確認メモの上記の記載について、「何度かやり取りして最終版がこれになったんだと思います。」「これは先のころに書いたのではないかと思います、やり取りをする初めのころに」と述べているところ、上記のとおり、未払費用等確認メモについては、金額が入力された後の総勘定元帳の一部を印刷したものに手書きで「今のところ最終利益は460万円ぐらいです。」と記載されたものであることはその体裁上明らかであり、その後修正等がされたような記載は見当たらないことからすれば、「今のところ最終利益は460万円ぐらいです。」と記載した後に原告代表者と乙取締役との間で更にやり取りがされて修正されたかのような上記の乙取締役の証言は、上記のような体裁等と矛盾するといわざるを得ず、採用し難い。

(イ) 平成14年10月期損益メモについて

本件査察調査の際に原告の事務所内において発見された平成14年10月期損益メモ（乙5）は、乙取締役が、会計ソフトにおける月次残高試算表の一部を印刷したものに、手書きで書き込みをしたもので、その上部に「m 社長」とあるとおり、原告代表者宛てに作成したものであって、「平成13年度 決算仕訳」及び処理日付として「平成14年12月24日」と記載されていることから、平成14年12月24日以降平成13年10月期（平成13年11月1日から平成14年10月31日まで）の確定申告の法定申告期限である平成15年1月6日までの期間内に作成されたものと認められる（甲88、証人乙、弁論の全趣旨）。そして、平成14年10月期損益メモの表には、「税引前当期損益」として「80,990,418」と記載され、この金額を○で囲んだ上で、下部には、手書きで、「この金額を400万円ぐらいに」と記載されるとともに、「(仮定) 下記のような未払費用」として、8件の合計7373万0272円の費用が書き加えられていることが認められ、このことからすれば、平成14年10月期損益メモは、乙取締役が、原告代表者に対し、上記の処理日付ころの時点における原告の平成14年10月期の税引前当期利益の金額を書き加えた費用の金額を控除すること等により約400万円に調整する旨の案を示したものであると解することができ、原告の平成14年10月期の決算報告書における税引前当期利益の金額が340万0688円とされていたこと（甲2）にも照らし、乙取締役と原告代表者との間で原告の平成14年10月期の利益の調整をめぐる原価の計上に関してやり取りがされていたことがうかがわれる。

原告は、決算時に売上げに対応する原価を計上する経理処理をすることとしていたところ（証人乙）、平成14年10月期損益メモについては、その表中の「税引前当期損益」に係る「当月借方」及び「当月貸方」につきいずれも記載がなく、決算処理前のものであることから、平成14年10月期損益メモをもって利益調整を図ったものとみることはできないなどと主張し、これに沿う証拠（甲88、証人乙、原告代表者）もある。しかしながら、上記の平成14年10月期損益メモの「(仮定) 下記のような未払費用」との記載からすれば、未確定な費用を原価として計上しようとしていたことがうかがわれる上、平成

14年10月期損益メモに記載された費用の一部については、その記載の内容に照らし、請求書等要求メモ（乙7）に記載のある費用等が含まれるものと認められ、後に述べるとおり、少なくともそれについては費用の記載がされた時点で請求書等が存在していなかったものと認められるのであり、乙取締役が平成14年10月期損益メモに記載された全ての費用を請求書等の資料に基づいて計上しようとしたものとは認め難い。また、乙取締役は、証言中で、「この金額を400万円ぐらいに」との文言の意味について、「この金額を400万円ぐらいになる。」という意味である旨述べているが、通常の言葉の用法として不自然であって、むしろ、その文言からすれば、利益の調整を図る趣旨のものであると解するのが相当である。

(ウ) 平成15年3月期損益メモについて

本件査察調査の際に原告の事務所内において発見された平成15年3月期損益メモ（乙6）は、乙取締役が、会計ソフトにおける月次残高試算表の一部を印刷したものに、手書きで書き込みをしたもので、原告代表者宛てに作成したものであって、「平成14年度決算仕訳」及び処理日付として「平成15年5月15日」と記載されていることから、平成15年5月15日以降平成15年3月期（平成14年11月1日から平成15年3月31日まで）の確定申告の法定申告期限である平成15年6月2日までの期間内に作成されたものであると認められる（甲88、証人乙、弁論の全趣旨）。そして、平成15年3月期損益メモの表には、「税引前当期損益」として「118,555,987」と記載され、その下部に、「△113,000,000」と記載されるとともに、「未払費用」として、9件の合計1億1152万8240円の費用が書き加えられていることが認められ、このことからすれば、平成15年3月期損益メモは、平成14年10月期損益メモと同様に、乙取締役が、原告代表者に対し、上記の処理日付ころの時点における原告の平成15年3月期の税引前当期利益の金額を書き加えられた費用の金額を控除すること等により約400万円に調整する旨の案を示したものであると解することができ、原告の平成15年3月期の決算報告書における税引前当期利益の金額が629万1274円とされていたこと（甲3）にも照らし、乙取締役と原告代表者との間で原告の平成15年3月期の利益の調整をめぐる原価の計上に関してやり取りがされていたことがうかがわれる。

原告は、平成15年3月期損益メモの表中の「税引前当期損益」に係る「当月借方」及び「当月貸方」につきいずれも記載がなく、決算処理前のものであることから、平成14年10月期損益メモをもって利益調整を図ったものとみることはできないなどと主張し、これに沿う証拠（甲88、証人乙、原告代表者）もある。しかしながら、原告においてはかねて前記(ア)及び(イ)に述べたような利益の調整に係る内部での検討がされていたことのほか、平成15年3月期損益メモに記載された費用の一部については、平成14年10月期損益メモにおけるのと同様に、その記載の内容に照らし、請求書等要求メモ（乙7）に記載のある費用等が含まれるものと認められ、後に述べるとおり、少なくともそれについては費用の記載がされた時点で請求書等が存在していなかったものと認められるのであり、乙取締役が平成15年3月期損益メモに記載された全ての費用を請求書等の資料に基づいて計上しようとしたものとは認め難く、書き加えられた記載の内容からすれば、利益の調整を図る趣旨のものであると解するのが相当である。

(エ) 請求書等要求メモについて

本件査察調査の際に原告の事務所内において発見された請求書等要求メモ（乙7）は、その1枚目の上部の記載から明らかなように、乙取締役が原告代表者宛てに作成したものであり、「付款通知書日期」及び「発票日期」欄に記載された最終の日付が「2003. 8. 8」であることから、平成15年8月8日以後に作成されたものと認められる（甲88、証人乙、弁論の全趣旨。なお、原告は、3枚から成る乙7の1枚目と2枚目及び3枚目とは一体のものではないと主張するが、作成者である乙取締役はこれらを一体のものとした前提で証言をしていることに照らし、採用することができない。なお、1枚目の「付款通知書日期」及び「発票日期」欄に記載された最終の日付は同年3月30日であるから、少なくとも1枚目については同日以後に作成されたものと認められる。）。請求書等要求メモに記載された費用については、その「付款通知書日期」及び「発票日期」欄記載の各日付ころに、原告の帳簿上原価として計上されているのであり（証人乙）、その1枚目に、手書きで、「上記それぞれ請求書と領収書をもらって下さい。」「件名の所も何の費用か記入が必要です。」と書き加えられていることからすれば、請求書等要求メモは、乙取締役が、原告代表者に対し、上記のとおり既に原価として計上している費用について、その計上に係る日付と合致する請求書及び領収書を入手するよう求めるとともに、その請求書等に具体的な件名の記載を求めたものと認めるのが相当であり、請求書等要求メモに記載された取引については、少なくとも同年8月8日の時点で、原告の帳簿上原価として計上されていたが、請求書及び領収書が存在しなかったもの（少なくとも、その1枚目に記載された取引については、同年3月30日の時点で、請求書及び領収書が存在しなかったもの）と認められ、このことからすると、乙取締役において、上記の時点において、当該費用に係る取引の具体的な内容等を確定的には把握していなかったと推認するのが相当である。

原告は、請求書等要求メモについて、中国では、請求書を発行しないことや、詳細な摘要を記載しない領収書が発行されることも多いことから、乙取締役が原告代表者に対して注意を促し、日本に帰国する際に請求書等を持ち帰ってくることを要請した社内連絡文書にすぎないと主張する。しかしながら、上記のとおり、請求書等要求メモは、乙取締役が原告代表者に対して原価として計上されていた費用の請求書等を入手するよう求めたものであることは、乙取締役も、これに沿う証言をしているところであって、上記の原告の主張をもって上記に認定したところが左右されるものとはいえない。

(オ) 乙68のメモについて

乙68のメモは、本件査察調査の際に原告の事務所内において発見されたものであるところ（弁論の全趣旨）、このメモには、末尾に「2003. 8. 20」と記載された上で、中国語で、N銀行の普通預金口座に3万7289.66元の残高がある旨等が記載されており、2003年（平成15年）8月20日時点のN銀行の原告代表者名義の普通預金口座の残高は、上記のメモに記載された金額と一致していること（乙70の2）のほか、原告代表者は尋問中で上記の普通預金口座の出入金についてはその父に任せていた旨を供述していること、上記のメモには原告からE会社に対する送金についての記載があるところ（この限りにおいては当事者間に争いがない。）、同社の代表者である丙は、その陳述書（甲87、89）において、同社に対する原告からの送金は丙の個人名義の銀行口座で受けていたことや、上記のメモはその筆跡からすれば当時の経理スタッフが記帳用のメモと

して作成したものと思われること等を記載していること等からすると、当該メモについては、原告の父か、原告代表者ないし丙に近い立場にある者が作成したものと認められ、その記載の内容は、客観的な裏付けのある相応に信用するに足りるものであるといえることができる。

そして、①原告は、平成14年9月24日、丙の名義の銀行口座に20万米ドルを送金する手続を執っているところ（乙69の1及び2）、その直後の同月28日、N銀行の原告代表者名義の上記の普通預金口座に165万2940元が入金されており（乙70の1）、原告代表者が個人の資金から上記の入金をしたことをうかがわせる証拠は見当たらない。一方、②乙取締役は、平成15年4月30日、原告の顧問税理士である㊸に対し、平成14年9月24日のE公司宛ての20万米ドルの送金（「[製] 外注費／普通預金」と仕訳がされたもの）について、同年10月2日から同年11月5日までの間の原告代表者の出張の際の清算に充てることを意図し、その経理の処理の方法を質問しているところ（甲81添付の「資料27」。なお、乙取締役は、証言中で、最終的には上記のように振り替えなくてもよくなった旨を述べているが、一旦は上記のように振り替えることを考えたこと自体を否定しているわけではない。）、上記①の送金に係る原告の控えと認められる乙69の1の文書には、手書きで、「①へ 11/27甲出張精算で」とした上で、精算済みである旨の記載がされていることのほか、乙取締役の証言の内容からすれば、原告がE公司の代表者である丙宛てに送金した上記①の金員について、少なくとも平成15年4月30日の時点で原告代表者に既に交付されていることを乙取締役において認識していたことが認められ、これらのことからすると、原告代表者名義の普通預金口座に対してされた上記①の入金は、丙の名義の銀行口座に送金された資金をもってされたものと推認される。

その上で、上記の乙68のメモには、中国語で、「從E提取b東京匯款」との記載があり、これについて、被告は、「Eから、b東京為替送金（預け金）を返してもらおう」と記載したものであるとし、原告は、「E社の口座から引き出したb東京からの送金」と記載したものである（甲72）とするところ、証拠（甲73の1及び2、80、87、89、乙84、原告代表者）及び以上に述べたところに照らすと、上記のメモの記載は、原告がE公司ないし丙宛てに送金した資金の返還に関するものであると認めるのが相当であり、既に述べた実際の資金のやり取り等の経過も踏まえると、E公司ないし丙においては、原告の依頼に応じ、その経理処理の外形を整えることに協力していたことが推認されるというべきである。

(カ) 乙取締役の本件査察調査における質問てん末書について

a 乙取締役の平成15年9月24日付けの質問てん末書（乙64）には、原告の経理担当者である乙取締役は、原告のE公司に対する決算期末の製造原価の科目につき計上した未払費用の残高を減らす目的で、実際に精算をしていないにもかかわらず、帳簿上精算をしたような仕訳をしていた旨、原告代表者及び乙取締役名義の預金口座に入金した原告の資金については、未払費用の精算払い時のために保管している旨、原告の未払費用の未精算分として原告代表者名義の預金口座に8000万円及び乙取締役名義の預金口座に8000万円の合計1億6000万円が存在するところ、上記各預金口座等の残高を集計した総額から上記の1億6000万円を差し引いた残額については、原告が

実際の未払費用の額以上に計上したことにより余ったものである旨等の記載がある。

- b 乙取締役の平成15年9月25日付けの質問てん末書(乙82)には、前記aの供述について、未払費用の精算払いの仕訳をする際には、実際の領収証に基づいて経理処理をしたので、上記の供述において乙取締役が未払を精算したように仕訳したという表現は事実と異なっているので訂正を求める旨、原告代表者が持ち帰った領収証を基に精算払いの仕訳をした後に、原告代表者が事前に個人の預金口座等から持ち出した仮払金を精算する意味で、原告代表者及び乙取締役名義の預金口座に入金した旨、未払費用の残高を減らす目的でこれを精算したように仕訳を起こしたわけではない旨、前記aの供述については、乙取締役が故意に残高を減らしたような表現だったので違和感があったもののそのままサインしてしまったものであるが、強制的に、また、一方的に質問調査が行われたわけではなく、自分が疲れていたこともあり、また、緊張していたこともあって、その場の雰囲気ですべて流してしまった旨等の記載がある。
- c 乙取締役の平成15年10月17日付けの質問てん末書(乙83)には、原告代表者及び乙取締役名義の預金口座に入金されている金員は、原告代表者が中国の知人から中国で預かった金員を日本の銀行の預金口座に入金しておいてくれと乙取締役に指示し、乙取締役が原告代表者名義の預金口座に入金したものであり、原告代表者が中国で預かった金員については、中国の外注先の支払に充てられていた旨等の記載がある。
- d 以上のとおり、前記aの質問てん末書では、原告においては、決算期末の未払費用の残高を減らす目的で、実際の未払費用の金額以上に計上していた旨の供述がされているのに対し、前記bの質問てん末書では、実際の領収証に基づいて未払費用の精算払いの仕訳をした旨が供述されているが、後者の供述については、前記(エ)に述べた請求書等要求メモ(乙7)の記載内容及び同メモの作成された事情に関する乙取締役の証言の内容と整合しないものであって、直ちには採用することができない。また、前記cの質問てん末書では、原告代表者及び乙取締役名義の預金口座に入金した金員について、原告代表者が中国において預かった金員である旨を供述するが、そのような供述は、前記aの質問てん末書における供述の内容と異なるほか、前記bの質問てん末書における供述の内容とも異なるものであり、本件において、そのように異なる供述をするに至ったことについて首肯するに足りる事情の存在をうかがわせる証拠は見当たらず、前記cの質問てん末書の供述については、直ちには採用し難いといわざるを得ない。

イ 原価の計上の方法等について

- (ア) 証拠(甲88、乙33～62(枝番があるものは枝番を含む。))、証人乙、原告代表者)及び弁論の全趣旨によれば、別紙3の別表2-1～2-3記載の当期製品製造原価の計上については、①仮払金又は前払費用として経理処理をし、その処理日(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付)とおおむね同時期に本件各個人口座に入金した後、当該仮払金等を原価と相殺したものととして振替処理をして計上する方法(別紙3の別表2-1の番号1、3～5、7～9及び青取1)、②原価を未払費用として計上した後、当該未払費用の決済処理をし、その処理日(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の日付)とおおむね同時期に本件各個人口座に入金する方法(別紙3の別表2-1の番号6、10及び青取2、別表2-2の番号13～17並びに別表2-3の番号18、19及び22)、③原価を未払費用として計上した後、当該未払費用を仮払金と相殺したものととして決済処理をし、そ

の処理日（別紙４の別表１の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に本件各個人口座に入金する方法（別紙３の別表２－３の番号２０及び２１）、④現金等の支払と原価の計上を同時に行い、その処理日（別紙４の別表１の「A原告の仕訳」欄の日付）とおおむね同時期に本件各個人口座に入金する方法（別紙３の別表２－１の番号２並びに別表２－２の番号１１及び１２）が用いられていたことが認められ、原告が本件各個人口座に入金した資金について、上記のようにして原価に充てられたとされる日の前後においてそれに見合う出金がされた形跡は見当たらないこと、原告が上記のように本件各個人口座に入金した金額については、端数のないまとまったものであり、最終的に端数を精算した形跡がないことを併せ考慮すれば、原告は、上記の各原価について、実態と異なる経理処理等をしてきたことがうかがわれる。

(イ) 原告は、前記(ア)のような経理処理や原告の資金の本件各個人口座への入金が行われていたことについて、取引先の中国企業が存する中国が計画経済の社会主義であることや中国において三角債という特有の制度及び外貨預金規制が存在することが原因であり、原告代表者が中国において知人から預かった多額の現金をもって中国での支払をし、これに相当する金額を原告の預金口座から引き出して本件各個人口座に入金していたなどと主張し、これに沿う証拠（甲１６の１～１０、８８、乙８２、８３、証人乙、原告代表者）もある。

しかしながら、原告は、前記(ア)の経理処理等の理由について、中国特有の制度等に起因する旨を抽象的に主張するにすぎず、原告のした経理処理や本件各個人口座への入金が取引の実態に沿ったものであることや、中国における預り金と本件各個人口座への入金との対応関係等については、具体的に明らかにしておらず、原告代表者が中国における預り金を日本の預金等において個別に管理していたこともうかがわれないこと、本件各個人口座からクレジットカードの利用代金が引き落とされていること（乙４２、４７、５１、５２、８８、８９、９１、９３～９６）を併せ考慮すれば、上記の原告の主張をもって、(ア)に述べたところが直ちに左右されるものとはいえない。

ウ 会場代について

(ア) 別紙３の別表２－１の番号青取１の取引について

a 証拠（個別に掲記するもののほか、甲８０、８８、９２、証人乙、原告代表者）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(a) 原告とF会社とは、２００１年（平成１３年）３月５日付けで、G展に関し、①主催者がF会社及びEであること、②日本側の代表者がH、実施者が原告であること、③一般販売価格について、ロースペースが３９８米ドル／㎡、パッケージブースが４６０米ドル／㎡であり、F会社は、日本側の出展企業が実際に使用したブース面積により１㎡当たり１３０米ドルを受領することなどを内容とする協議書（甲１４）を作成した。

(b) 原告は、平成１３年７月３１日付けで、摘要欄に「G展出展費、R５００、０００ I 会社」と記載し、以下のとおり、経理処理（仕訳１）をした（乙９）。

借方	金額	貸方	金額
外注費 (G展出展費R500,000)	7,520,000	普通預金 (外貨預金)	50,040,000
外注費 (※12件合計)	48,519,017	仮払金	5,999,017

(c) F 会社は、2001 年（平成 13 年）8 月 21 日、原告に対し、G 展に関して、双方で調印した財務決算協議によると、F 会社に対して 9 万 3 3 3 1 米ドルの収入分配が未払となっているとして、当該金額の支払を請求する旨の文書（乙 8 の 1。なお、その上部には、F 会社及び I 有限公司の名称が併記されている。）をファクシミリにより送信し、同文書には、下部に手書きで以下の記載がされていたほか、これに添付されていた「b との財務決算清算」（乙 8 の 2）には、以下の記載がされていた。

（下部の手書き部分）

G 展について、原告は、F 会社に対し、合計 1 5 万 3 5 7 2 米ドルを支払うところ、2001 年（平成 13 年）6 月 2 5 日、E 会社を通じて 5 0 万円を支払っているため、為替レート（8. 3 米ドル／元）で換算すると、残額 9 万 3 3 3 1 米ドルが未払となっている。

（「b との財務決算清算」）

- ① 「場地租金」 3 万 5 9 2 5 米ドル
(1 0 0 8 m² × 2. 2 × 1. 8 USD / 日 × 9 日)
- ② 分配 1 3 万 1 0 4 0 米ドル
(1 0 0 8 m² × 1 3 0 米ドル)
- ③ 残業代 5 5 2 5 米ドル
- ④ 原告が立て替えた費用 8 9 1 8 米ドル
- ⑤ 原告が前払した費用 6 9 1 5 米ドル
- ⑥ 原告が F 会社に対して支払った額 3 8 0 5 米ドル
- ⑦ 原告が F 会社に支払うべき金額 1 5 万 3 5 7 2 米ドル（上記①～③から④～⑥を控除した額）

(d) 原告は、本店事務所において、以下の I 有限公司の印のある原告宛ての各領収書を保管していた。

- ① 2001 年（平成 13 年）8 月 2 8 日付け「収据」（乙 1 3）金額
1 1 万 5 7 2 0 米ドル
(手書き部分)
「\$115, 720 × 120. 80 = ¥13, 978, 976」
- ② 2001 年（平成 13 年）9 月 1 日付け「発票」（乙 1 4）
番号
項目 J 展展費
金額 1 1 万 5 7 2 0 米ドル
- ③ 2001 年（平成 13 年）9 月 1 日付け「発票」（乙 7 5）
番号
項目 n 展

金額 8万1903米ドル

- (e) 原告は、平成13年8月31日付けで、摘要欄に「G展会場代(8/28) I」と記載し、以下のとおり経理処理(仕訳3)をした(乙12)。

借方	金額	貸方	金額
賃借料	13,978,976	前払費用	8,000,000
		仮払金	5,978,976

- (f) 原告は、平成13年2月15日付けで、摘要欄に「G関係費」と記載して仮払金として400万円を経理処理し(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号88)、同日、原告代表者名義の預金口座に100万円ずつ5回にわたり合計500万円を入金し(同表の「B本件各個人口座」欄の番号88~92)、同月16日付けで、摘要欄に「G関係費」と記載して前払費用として400万円を経理処理し(同表の「A原告の仕訳」欄の番号93)、同日、原告代表者名義の預金口座に100万円ずつ4回にわたり合計400万円を入金し(同表の「B本件各個人口座」欄の番号93~96)、同月19日付けで、摘要欄に「G関係費」と記載して前払費用として200万円を経理処理し(同表の「A原告の仕訳」欄の番号97)、いずれも同月20日付けで、仮払金として400万円を経理処理するとともに、摘要欄に「G関係費」と記載して前払費用として100万円ずつ2件を経理処理し(同表の「A原告の仕訳」欄の番号98~100)、同日、原告代表者名義の預金口座に100万円ずつ6回にわたり及び200万円ずつ2回にわたり合計1000万円を入金した(同表の「B本件各個人口座」欄の番号98~105)(乙33、37、47)。

- (g) F会社は、2002年(平成14年)1月10日、原告に対し、G展に係る分配として9万3331米ドル等の合計9万8731米ドルを支払うよう請求する旨の文書(乙10。なお、その上部には、F公司及びI有限公司の名称が併記されている。)をファクシミリにより送信した。

- (h) 原告は、平成14年1月23日付けで、摘要欄に「G展\$98,731会場、電力、電波、花籠等」と記載し、以下のとおり経理処理(仕訳2)をした(乙11)。

借方	金額	貸方	金額
外注費	13,210,208	普通預金 (外貨預金)	13,210,208

- (i) なお、原告は、平成11年9月17日付けで、摘要欄に「J展 USD120,000×105.05」と記載して前渡金として1260万6000円を経理処理し(乙15)、同年11月30日付けで、相手勘定を前渡金とし、摘要欄に「J展会場代 R890,797.50B」と記載して、1260万4785円を振替処理し、賃借料として計上している(乙16)。そして、原告は、Bが作成した同年8月20日付けの89万0797.50元の領収書(甲90)を保管している。

- b 前記aの認定事実によれば、原告は、G展の費用に関し、①平成13年7月31日付けで、F会社(以下、(ア)において「F」という。)に支払った50万円(752万円)を外注費として計上し(仕訳1。前記a(b))、②平成14年1月23日付けで、Fから2002年(平成14年)1月10日(以下、年については元号で表記する。)付けで請求された9万8731米ドル(前記a(g))に相当する1321万0280円を外注

費として計上している上（仕訳2。前記a(h)）、③平成13年8月31日付けで、1397万8976円を賃借料として計上しているところ（仕訳3。前記a(e)）、原告が上記③の計上の根拠とする前記a(d)①のI有限公司名義の領収書（乙13）については、仮の領収書であり、これと同一の金額の同②の領収書（乙14）が正式な領収書であることは、原告の自認するところであり、両者の発行された日付が近接していること等にも照らし、これらは同一の事項に係るものであると認めるのが相当である。ところで、後者の領収書の摘要欄には「J展展費」と記載されているところ、原告は、上記の記載は誤記である旨を主張するものの、その主張するところによれば正式の領収書であるはずのものに上記のような重要な欠陥があるにもかかわらずこれを放置していたことにつき首肯するに足りる事情があったことをうかがわせる証拠は見当たらず、上記の領収書の直前の番号の同じくI有限公司の名義による領収書（乙75）の摘要欄には「n展」と記載されていたこと（前記a(d)③）にも照らすと、むしろ、前記a(d)②の領収書（乙14）はその摘要欄に記載された事項に係るものであったと認めるのが自然であって、そうであるならば、前記a(d)①の領収書（乙13）についても、前記a(d)②の領収書（乙14）と同一の事項に係るものであるというべきこととなる。そして、J展の費用については、前記a(i)のとおり経理処理がされて、既に損金に算入されていたものである。

一方、上記③の賃借料（1397万8976円。仕訳3）については、当該賃借料に係る請求書が存在せず、仮に、前記a(d)①のI有限公司名義の領収書（乙13）のとおりに原告が平成13年8月28日にFに対して支払をしたのであれば、それに先立ってFから原告に対して同月21日にファクシミリにより送信された文書（乙8の1及び2。前記a(c)）に上記③の賃借料の請求に係る記載があるのが自然であるにもかかわらず、上記の文書にはそのような記載がされていないこと、上記③の賃借料の経理処理の内容は、「G関係費」との摘要欄の記載の下に仮払金及び前払費用として同年2月に経理処理され、同時期に本件各個人口座に入金されたものが、後に当該仮払金等を原価と相殺したものと振替処理されるという不自然なものであり（前記a(e)及び(f)）、当該仮払金又は前払費用の相手方は明らかではなく、それらが経理処理された時期にそれらに相当する支払がされたことを裏付ける証拠は見当たらないこと、前記ア(ア)に述べたような性格の未払費用等確認メモ（乙4）には、上記③の賃借料に対応すると認められる記載があり、当該記載の摘要欄の部分が○で囲まれていることなどを併せ考慮すれば、原告は、何らかの理由で入手した前記a(d)①のI有限公司名義の領収書（乙13）を利用して（なお、原告はJ展の賃借料として計上されたところに相当する領収書（甲90）を別に保管している。前記a(i)）、上記③の賃借料の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものであると認め、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- c 原告は、G展における出展料の売上げに対応する原価としては、主催者（F）に対する分配金とは別に、hセンターに対する会場代（単価は1㎡当たり90米ドル）が存在し、被告が架空の原価と主張する賃借料は上記の会場代であるのであって、平成13年8月31日付けの賃借料（1397万8976円。仕訳3）が計上されないとすれば、上記の展示会に関する主催者、会場及び募集者の間の分配や原告の売上げと原価との対

応関係が不合理な結果となるなどと主張し、これに沿う証拠（甲80、88、90、92、証人乙、原告代表者）もある。

しかしながら、上記の展示会に関し、分配金については、前記a(a)の協議書（甲14）において1㎡当たり130米ドルと明示され、前記a(c)のファクシミリにより送信された文書（乙8の1及び2）においても上記の分配金が請求されるなどしているのに対し、上記の会場代については、その金額等に関する合意がされたこと及びそれに基づく請求がされたこと等を裏付ける客観的な証拠は見当たらない。原告代表者は、尋問中で、上記の展示会に関し、1㎡当たり90米ドルで算定される会場代が存在し、Hにおいて、会場代の存在を知っている旨供述し、その陳述書である甲80にもこれに沿う記載があるが、Hに在籍していた丁の陳述書（甲86）には、HとFとの間で協議書を作成した際に、Fに対して支払う金額が定められていたところ、当該金額については、会場代と分配金の合計額であったため、その内訳は明確ではなく、その内訳を明確に意識することもなかったとの記載があり、これによれば、前記a(a)の上記の展示会に係る協議書におけるFが受領する金額には会場代が含まれていることがうかがわれる上、原告が主張するようにFに対する分配金とは別に支払うべき会場代が存在するとすれば、これを定めた協議書等が存在し、原告においてこれを容易に入手することができるはずであるにもかかわらず、これが見当たらないことは上記に述べたとおりである。原告は、平成13年8月21日にFから原告に対してファクシミリにより送信された文書（乙8の1及び2）に中国語で「さらに」ないしは「まだ」支払う必要がある旨を示す文言があるとも指摘するが、上記の文言については、その時点で既に50万円の支払がされていたこと（前記a(c)）を踏まえたものと解することが可能であり、むしろ、原告の主張によればFが立替払をして負担したとする11万米ドルを超える少なからぬ金額の精算を要する費用について、Fが、上記の文書をもって請求をするに当たり、自明のこと等として、上記のような抽象的な文言を用いることのみをもって足りるとし、明示的に金額を挙げて支払を求めることをしなかったとみることは、不自然というべきである。また、上記の文書中の「bとの財務決算清算」（乙8の2）に記載されている「場地租金」については、仮に原告の主張するように会場代の付加費用であるとしても、Fにおける分配金等の取扱いに関する丁の既に述べたような説明の内容に照らすと、そのことをもって、上記の認定判断が直ちに左右されるともい難い。これらのことのほか、上記の展示会の現地費用として原告が主張する通信費（甲74の1～3）に関しては、原告の平成12年度の仕訳帳（乙33）には、平成13年6月22日付けで摘要欄に「現場費用、電気・電話回線等R220,142.63」と記載して338万5794円が別に計上されている。

これらのことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

(イ) 別紙3の別表2-1の番号青取2の取引について

a 原告は、平成13年8月28日から同年9月1日まで北京のjセンターで開催されたK展（甲20）に関するものとして、同年10月31日付けで、摘要欄に「会場代B公司USD24,000」と記載した上、賃借料（相手勘定は未払費用）として295万4400円を計上し、これを損金の額に算入している（乙17）。

しかしながら、上記の賃借料については、後に述べるような採用し難いもののほかは、

当該賃借料の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記の賃借料として計上した未払費用については、平成14年5月2日に他の費用と併せて普通預金により決済しているところ（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号378～380。乙34）、同日、前記ア(オ)に述べたような立場にある丙の名義の銀行口座に20万米ドルを送金する手続を執っているが（甲94、乙24の1及び2）、後に述べるように同人ないしはE公司において上記の支払をしたとの事実は認め難い。そして、前記ア(ア)に述べたような性格の未払費用等確認メモ（乙4）には、当該賃借料に対応すると認められる記載があり、当該記載の摘要欄の部分が○で囲まれている。また、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ（乙7）の1枚目にも、当該賃借料に対応すると認められる記載があり、原告は、平成13年10月31日付けで上記の賃借料を計上したにもかかわらず、その約1年10か月後の平成15年8月8日（又は少なくともその約1年5か月後の同年3月30日）の時点でも請求書及び領収書を有していなかったとすることができる。以上のことを考慮すれば、原告は、当該賃借料の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上し、事後的に請求書等入手しようとしたものといえることができ、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、K展においては、中国側主催者に対する分配金とは別に、Bに対する会場代（単価は1㎡当たり120米ドル）が存在し、平成13年10月31日付けで計上した賃借料（295万4400円）については、上記の展示会に関する会場代1万6200米ドルと現地費用7800米ドルの合計額であり、その支払を委託したE会社がBに対して支払っており、その支払の事実についてはB作成の同年9月14日付けのE公司宛ての2万4000米ドルの領収書（甲17）により明らかである等と主張し、これに沿う証拠（甲80、88、90、92、証人乙、原告代表者）もある。

しかしながら、原告がE公司に対してK展の賃借料等の支払を委託したことを裏付ける客観的な証拠はないほか、上記の領収書（甲17）については、「E」を宛て先とし、「i展日本展区費用」と記載されているだけであり、領収金額の内訳や算定根拠の記載はなく、上記の領収書に対応する請求書も見当たらないところ、上記の記載によって、直ちに、原告がE公司に対してK展の会場代等の支払を委託し、E会社が原告の代理としてこれを支払ったことが明らかであるとはいえない。また、仮に平成13年10月31日に上記の賃借料を計上した際に原告がこれに先立つ日付の上記の領収書により支払の事実を確認していたならば、Bに対する未払費用として経理処理をする必要はなかったものであって、このことのほか、既に述べたように請求書等要求メモ（乙7）に上記の賃借料に対応する記載があることにも照らすと、原告においては、上記の賃借料を計上した際に上記の領収書（甲17）を含めて請求書及び領収書を確認していなかったものと認めるのが相当であり、前記ア(オ)に述べたように、E公司ないし丙においては原告の経理処理の外形を整えることに協力していたと推認されることからすれば、上記の領収書については、原告が後日入手したものと推認される。

また、上記の展示会の協議書（甲20）には、中国側実施者が分配金として1㎡当たり100米ドルを受領する旨が記載されているのに対し、原告が主張する会場代については記載がないのであって、これに係る合意がされたことを裏付ける客観的な証拠は見

当たらない。原告代表者は、尋問中で、上記の展示会に関し、1㎡当たり120米ドルで算定される会場代が存在する旨供述し、その陳述書である甲80にもこれに沿う記載があるが、仮にそのような会場代が存在するとすれば、これを定めた協議書等が存在し、原告においてこれを容易に入手することができるはずであるにもかかわらず、これが見当たらない上、Hに在籍していた丁の陳述書（甲86）中の会場代と分配金についての既に述べたような記載からすれば、上記の原告代表者の供述等は採用することができない。

そして、原告がE公司においてBに現地費用を支払ったとする主張については、原告は、平成13年8月31日付けで、「K展pブース関係費」及び「K展qブース関係費」として、E公司に対する外注費として合計18万8792円を計上していること（乙33）にも照らし、なお疑義が残るといふべきである。

以上に述べたところによれば、上記の領収書（甲17）については、原告が平成13年10月31日付けで計上した賃借料（295万4400円）の根拠となるものとはいえず、上記の原告の主張は、採用することができない。

(ウ) 別紙3の別表2-1の番号13の取引について

- a 原告は、平成13年10月23日から同月27日まで北京のjセンターで開催されたL展（弁論の全趣旨）に関するものとして、平成14年10月31日付けで、摘要欄に「会場代 B公司 USD55,000」と記載した上、賃借料（相手勘定は未払費用）として677万6000円を計上し、これを損金の額に算入している（乙29）。

しかしながら、上記の賃借料については、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該賃借料の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記の賃借料として計上した未払費用については、平成15年1月31日に現金により決済し（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号528及び529。乙35）、同日、本件各個人口座に100万円を4件及び60万円の合計460万円が入金されているが（同表の「B本件各個人口座」欄の番号527～531。乙42）、その時期に上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はない。そして、前記ア(イ)に述べたような性格の平成14年10月期損益メモ（乙5）には、当該賃借料に対応すると認められる記載があり、また、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ（乙7）の1枚目にも、当該賃借料に対応すると認められる記載があり、原告は、平成14年10月31日付けで上記の賃借料を計上したにもかかわらず、その約10か月後の平成15年8月8日（又は少なくともその約5か月後の同年3月30日）の時点でも請求書及び領収書を有していなかったといふことができる。以上のことを考慮すれば、原告は、当該賃借料の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上し、事後的に請求書等を入手しようとしたものといふことができ、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、前記aの賃借料（677万6600円）については、Bから追加請求されたL展の会場代を負担したものである上、同展示会の取引においては、支払金額が二転三転した経緯があると主張し、平成13年11月8日付けのB名義の原告宛て文書（甲42）には、上記展示会の会場代が変更され、元の会場代に加えて5万5000米ドルを追加請求する旨の記載がある。

しかしながら、原告が上記の追加の会場代と主張するものについては、原告がBに対して支払ったことを裏付ける領収書等の客観的証拠はなく、Bに対して送金等がされた形跡もない。原告は、上記展示会に関する日本側の募集当事者はHであって、その代行者である原告についてはHから受領する業務支援費が売上げとなるにすぎないと主張するのであるから、上記の展示会において原告の主張する追加の会場代を支払う義務が発生したとすれば、Hがその義務を負うというのが自然であるにもかかわらず、Hに在籍していた丁の陳述書（甲86）には、上記の追加の会場代の支払を拒絶し、その追加費用に関する書類を見たことがない旨の記載がある上（なお、その記載の内容からみて、同人は、原告が追加費用の負担として主張するところにつき事後に原告が本件に証拠として提出した文書をもって認識したものと認めるのが相当である。）、上記の展示会に関する同年10月19日付けのF会社と原告との間の協議書（甲43）及び同月26日付けのBとHの授権代理人としての原告との間の協議書（甲44）にも、追加の会場代の発生やこれを原告が負担すべきことをうかがわせる記載は見当たらないのであって、本件において原告が主張するところを参照しても原告が上記の追加の会場代を支払うべき合理的理由も直ちには見だし難い。その上で、原告が上記の同年11月8日付けの文書（甲42）と類似するB名義の印のある白紙の用紙（乙81）を保管していたことも併せ考慮すると、上記の文書（甲42）の内容には疑問が残るといわざるを得ない。上記の原告の主張は、採用することができない。

(エ) 別紙3の別表2-3の番号22の取引について

- a 原告は、M展に関するものとして、平成15年3月31日付けで、摘要欄に「会場代 B会社 USD95,000」と記載した上、外注費（相手勘定は未払費用）として1151万4000円を計上し、これを損金の額に算入している（乙32）。

しかしながら、上記の外注費については、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該外注費の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記の外注費として計上した未払費用については、同年12月26日に他の費用と併せて普通預金により決済し（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号652及び654。乙36の3）、同日、N銀行の原告代表者名義の預金口座に23万5880米ドルを送金する手続を執っているが（同表の「B本件各個人口座」欄の番号652。乙56の1及び2）、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はない。そして、前記ア(ウ)に述べたような性格の平成15年3月期損益メモ（乙6）には、「会場代 B会社 USD95,000→¥11,514,000」と記載され、上記の外注費に対応する記載があるということができ、また、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ（乙7）の1枚目にも、当該外注費に対応すると認められる記載があり、原告は、同年3月31日付けで上記の外注費を計上したにもかかわらず、その約4か月後の同年8月8日（又は少なくとも計上の日）の時点でも請求書及び領収書を有していなかったといえる。以上のことを考慮すれば、原告は、当該外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上し、事後的に請求書等を入手しようとしたものといえることができ、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、前記aの外注費（1151万4000円）については、M展の会場代としてBに支払ったものであると主張し、Bとの間のM展に係る平成14年10月31日付け

の契約書（甲 6 3）及び当該支払に係るものとされる平成 1 5 年 1 2 月 2 6 日付けの領収証明（甲 6 4）を提出する。

しかしながら、前記 a の外注費の計上と上記の原告の主張に係る会場代とは費目が整合せず、不自然であるといわざるを得ない。また、上記の契約書（甲 6 3）には、原告が M 展の会場として使用する目的で当該公司から平成 1 5 年 1 0 月 1 日から同月 7 日まで展示場をレンタルし、第 1 回目の支払として同年 6 月 3 0 日に 9 万 5 0 0 0 米ドルを支払う旨の記載があるところ、前記 a の外注費の計上の時点では第 1 回目の支払日が到来していないことなどからすれば、上記の契約書については、前記 a の外注費と金額が同一であるにとどまり、それが計上された同年 3 月 3 1 に費用を前払することに関係するものとは直ちには認め難い。さらに、上記の領収証明（甲 6 4）には、B が原告から展覧会会場使用料として 9 万 5 0 0 0 米ドルを受領した旨の記載があるものの、具体的な展示会の名称や領収日が記載されていないこと、原告が上記の領収証明と同一の様式の B 名義の印のある白紙の用紙（乙 8 1）を保管していたこと、前記 a のとおり請求書等要求メモに前記 a の外注費に対応する記載があることなどからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

エ O 有限公司の市場調査費（別紙 3 の別表 2 - 1 の番号 2、3 及び 6、別表 2 - 2 の番号 1 5 並びに別表 2 - 3 の番号 1 9 の取引）について

(ア) a 原告は、①平成 1 3 年 8 月 2 日付けで、摘要欄に「市場調査費 O 公司 R 1 8 0, 0 0 0」と記載した上、外注費（相手勘定は普通預金）として 2 7 1 万 6 2 0 0 円（乙 1 9。別紙 3 の別表 2 - 1 の番号 2）を、②同年 1 0 月 3 1 日付けで、摘要欄に「市場調査資料代 R 1 0 0, 0 0 0 O 公司」と記載した上、外注費（相手勘定は仮払金）として 1 4 7 万 2 0 0 0 円（乙 2 0。同表の番号 3）を、③同日付けで、摘要欄に「市場調査費 O 公司 USD 3 0, 0 0 0」と記載した上、外注費（相手勘定は未払費用）として 3 6 9 万 3 0 0 0 円（乙 2 1。同表の番号 6）を、④平成 1 4 年 1 0 月 3 1 日付けで、摘要欄に「市場調査費 O 公司 UDS 6 5, 0 0 0」と記載した上、外注費（相手勘定は未払費用）として 8 0 0 万 8 0 0 0 円（乙 2 9。別紙 3 の別表 2 - 2 の番号 1 5）を及び⑤平成 1 5 年 3 月 3 1 日付けで、摘要欄に「市場調査費 O 公司 USD 9 2, 0 0 0」とした上、外注費（相手勘定は未払費用）として 1 1 1 5 万 0 4 0 0 円（乙 3 2。別紙 3 の別表 2 - 3 の番号 1 9）を、それぞれ計上し、これらを損金に算入している。

b しかしながら、上記の各外注費については、後に述べるような採用し難いもののほかは、仮払金を精算したとされているもの（上記 a の②）以外のものについては、当該各外注費の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらず、仮払金を精算したとされているものについても、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではない上、当該仮払金の精算をもって当該原価の支払等に充てられたことを的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、①上記 a の①の外注費については、同じ平成 1 3 年 8 月 2 日付けで仮払金（1 2 8 万 3 8 0 0 円）と併せた合計 4 0 0 万円を普通預金により決済しているところ（別紙 4 の別表 1 の「A 原告の仕訳」欄の番号 1 7 8 及び 1 7 9。乙 1 9）、同日、同金額が本件各個人口座に入金されているが（同表の「B 本件各個人口座」欄の番号 1 7 8 ~ 1 8 1。乙 4 0）、上記の費用の支払に相

当する送金等がされた形跡はなく、②上記 a の②の外注費については、仮払金と相殺したものとして振替処理をして計上されているところ（同表の「A原告の仕訳」欄の番号232。乙20）、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではなく、当該処理日とおおむね同時期に多額の金員が本件各個人口座に入金されているが（同表の「B本件各個人口座」欄の番号223～240等。乙39、40）、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はなく、③上記 a の③の外注費として計上した未払費用については、平成14年5月21日に他の費用と併せて普通預金により決済されているところ（同表の「A原告の仕訳」欄の番号378～380。乙34）、同日、前記ア(オ)に述べたような立場にある丙の名義の銀行口座に20万米ドルを送金する手を執っているが（甲94、乙24の1及び2）、同人ないしはE公司において上記の支払をしたとの事実を裏付ける証拠はなく、④上記 a の④の外注費として計上した未払費用については、平成15年3月27日に現金により決済されているところ（同表の「A原告の仕訳」欄の番号558及び559。乙35）、その処理日とおおむね同時期に多額の金員が本件各個人口座に入金されているが（同表の「B本件各個人口座」欄の番号554～561。乙40、51、52）、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はなく、⑤上記 a の⑤の外注費として計上した未払費用については、同年12月26日に他の費用と併せて普通預金により決済されているところ（同表の「A原告の仕訳」欄の番号652～654。乙36の3）、同日、N銀行の原告代表者名義の預金口座に23万5880米ドルを送金する手を執っているが（同表の「B本件各個人口座」欄の番号652。乙56の1及び2）、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はない。そして、前記ア(ア)に述べたような性格の未払費用等確認メモ（乙4）には、上記 a の②及び③の各外注費に対応すると認められる記載があり、当該記載の摘要欄の部分が○で囲まれているほか、前記ア(イ)に述べたような性格の平成14年10月期損益メモ（乙5）には、上記 a の④の外注費に対応すると認められる記載があり、前記ア(ウ)に述べたような性格の平成15年3月期損益メモ（乙6）には、上記 a の⑤の外注費に対応すると認められる記載がある。以上のことを考慮すれば、原告は、当該各外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものであること、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

(イ) 原告は、前記ア) a の①～⑤の各外注費については、いずれも、原告が他社との間で締結したコンサルティング契約に基づく業務をO有限公司に対して委託したことによる業務委託料であって、原告の売上げに対応する原価を構成すると主張し、上記のコンサルティング契約に関して原告が受託先に対して請求した請求書（甲29、50、56（いずれも枝番を含む。）、同会社が発行した平成17年10月18日付けの「証明」と題する文書（甲32）及び平成15年12月26日付けの領収書（甲59）を提出する。

しかしながら、原告とO有限公司との間における業務委託契約の存在を裏付ける契約書等は見当たらず、同会社の原告に対する請求の内容等も明らかではない。そして、前記ア) a の①～④の外注費に係る上記の「証明」と題する文書（甲32）については、上記①の外注費の支出から約4年、上記④の外注費の支出からも約2年半経過した後の日付で過去の領収の事実を証明するものにすぎず、当該文書上も、当該各外注費の具体的内容が明ら

かであるとはいえないこと、前記(ア) a の⑤の外注費に係る上記の領収書(甲59)については、既に述べたようにその支払に対応する送金等がされた形跡がないことに加え、平成11年から平成14年までの間に作成された同公司を当事者とする請負契約書(乙79の1~3)に原告代表者が同公司の代表者として署名しているという同公司与原告ないし原告代表者との間の関係の特殊性をも併せ考慮すれば、原告が証拠として提出した上記の各文書をもって、前記(ア)の認定を左右するものとはいえない。上記の原告の主張は、採用することができない。

オ P有限公司に対する運賃(別紙3の別表2-1の番号7~10、別表2-2の番号14及び別表2-3の番号18の取引)について

(ア) a 原告は、①平成13年10月31日付けで、摘要欄に「G展d輸送費 P公司」と記載した上、運賃(相手勘定は仮払金)として165万円(乙20。別紙3の別表2-1の番号7)を、②同日付けで、摘要欄に「e展d輸送費 P公司」と記載した上、運賃(相手勘定は仮払金)として119万0562円(乙20。同表の番号8)を、③同日付けで、摘要欄に「f展d輸送費 P公司」と記載した上、運賃(相手勘定は仮払金)として50万円(乙20。同表の番号9)を、④同日付けで、摘要欄に「貨物輸送費 P公司 USD6,400」と記載した上、運賃(相手勘定は未払費用)として78万7840円(乙21。同表の番号10)を、⑤平成14年10月31日付けで、摘要欄に「貨物輸送費 P公司 UDS~~1,700~~ USD17,000」と記載した上、運賃(相手勘定は未払費用)として209万4400円(乙29。別紙3の別表2-2の番号14)を及び⑥平成15年3月31日付けで、摘要欄に「貨物輸送代 P公司 USD48,880」と記載した上、運賃(相手勘定は未払費用)として592万4256円(乙30。別紙3の別表2-3の番号18)を、それぞれ計上し、これらを損金の額に算入している。

b しかしながら、上記の各運賃については、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該各運賃の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。①上記aの①~③の各運賃については、仮払金と相殺したものとして振替処理をして計上されているところ(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号229~231)、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではなく、当該処理日とおおむね同時期に多額の金員が本件各個人口座に入金されているが(同表の「B本件各個人口座」欄の番号238~240等。乙39)、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はなく、当該仮払金の精算をもって当該原価の支払等に充てられたことを的確に裏付ける請求書、領収書等も見当たらない(なお、上記aの③の運賃については、これに対応する記載のある請求書(乙22)が存在するものの、当該請求書には展示会名の記載がなく、宛て先として原告ではなく「r」と記載されている。)。②上記aの④の運賃として計上した未払費用については、原告は、平成14年5月21日に他の費用と併せて普通預金により決済しているところ(同表の「A原告の仕訳」欄の番号378~380。乙34)、同日、前記ア(オ)に述べたような立場にある丙の名義の銀行口座に20万米ドルを送金する手続を執っているが(甲94、乙24の1及び2)、同人ないしはE公司において上記の支払をしたとの事実を裏付ける証拠はなく、前記ア(ア)に述べたような性格の未払費用等確認メモ(乙4)には、当該運賃に対応すると認め

られる記載があり、当該記載の摘要欄の部分が○で囲まれており、また、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ(乙7)の1枚目にも、当該運賃に対応すると認められる記載があり、原告は、平成13年10月31日付けで上記の運賃を計上したにもかかわらず、その約1年10か月後の平成15年8月8日(又は少なくともその約1年5か月後の同年3月30日)の時点でも請求書及び領収書を有していなかったといえる。③上記aの⑤の運賃として計上した未払費用については、原告は、同年3月26日に現金により決済しているところ(同表の「A原告の仕訳」欄の番号553及び554。乙35)、同日、上記の決済金額を超える金額が本件各個人口座に入金されているが(同表の「B本件各個人口座」欄の番号553及び554。乙40)、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はなく、前記ア(イ)に述べたような性格の平成14年10月期損益メモ(乙5)には、当該運賃に対応すると認められる記載があり、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ(乙7)の1枚目にも、当該賃借料に対応すると認められる記載があり、原告は、平成14年10月31日付けで上記の賃借料を計上したにもかかわらず、その約10か月後の平成15年8月8日(又は少なくともその約5か月後の同年3月30日)の時点でも請求書及び領収書を有していなかったといえる。④上記aの⑥の運賃として計上した未払費用については、原告は、同年12月26日に他の費用と併せて普通預金により決済しているところ(同表の「A原告の仕訳」欄の番号652～654。乙35)、同日、N銀行の原告代表者名義の預金口座に23万5880米ドルを送金する手続きを執っているが(同表の「B本件各個人口座」欄の番号652。乙56の1及び2)、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はなく、前記ア(ウ)に述べたような性格の平成15年3月期損益メモ(乙6。「貨物輸送費 P USD13,000」とするもの)には、当該運賃に対応すると認められる記載があり、また、前記ア(エ)に述べたような性格の請求書等要求メモ(乙7)の1枚目にも、当該運賃に対応すると認められる記載があり、原告は、同年3月31日付けで上記の賃借料を計上したにもかかわらず、その約5か月後の同年8月8日(又は少なくとも計上の日)の時点でも請求書及び領収書を有していなかったといえるほか、同年5月15日を処理日付とする平成15年3月期損益メモ(乙6)に基づいて処理されたと推認される同月16日を処理日付とする同年3月31日付けの振替伝票(乙31。以下「平成15年3月期末振替伝票」という。)においては、当該運賃に係る摘要欄の金額の部分が、当初の印刷による「USD13,000」(平成15年3月期損益メモ記載の金額と同額)から、手書きで、「~~43,120~~」、「~~53,120~~」、「38,880」と順に書き加えられており、不自然であるといわざるを得ない。以上のことを考慮すれば、原告は、上記aの①～⑥の各運賃の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものであると認め、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- (イ) 原告は、①前記(ア) aの①～④の各運賃については、Q株式会社等に対する売上げに係る原価を構成するものであると主張し、原告が同社等宛てに発行した請求書(甲37の1～5、39の1、40の1、41の1～3)、R株式会社等が原告宛てに発行した請求書等(甲39の2～4、40の2～5、41の4～7)を提出し、②前記(ア) aの⑤の運

賃については、「L展」に係るd株式会社等に対する売上げに係る原価を構成するものであると主張し、原告が同社等宛てに発行した請求書（甲47の1及び2、48の1）、R株式会社が原告宛てに発行した請求書（甲48の2）、S株式会社が原告宛てに発行した請求書（甲48の3～6）を提出し、③前記(ア)aの⑥の運賃については、原告のd株式会社等に対する売上げに係る原価を構成するものであると主張し、原告が同社等宛てに発行した請求書（甲53の1～9、54の1）、T株式会社が原告宛てに発行した請求書（甲54の2及び3）を提出する。

しかしながら、前記(ア)aの①～④の各運賃について、これらに係る請求書等（甲37、39～41（いずれも枝番を含む。））によっても、原告とP有限公司との間で輸送に係る取引が存在したことはうかがわれず、同会社が原告に対して前記(ア)aの④の運賃と同額を請求する内容の平成14年5月21日付け請求書（乙63）については、その明細は明らかではなく、原告の従業員でありd関係の取引の担当者であった㊦が本件査察調査の際に初めて見たというものであり、同人が事前に確認したことのある請求書とは記載の在り方も異なるものであること（乙65）のほか、当該運賃につき既に述べたように請求書等要求メモ（乙7）に対応する記載があることにも照らし、当該計上との関連性には疑問が残る。他に原告と同会社との間における運送委託契約等の存在を裏付ける契約書等も見当たらない。このように、当該各取引の存在を裏付ける客観的証拠はなく、原告が同会社に対して当該各運賃を支払った形跡も見当たらないのであって、原告が証拠として提出した上記の各文書をもって、前記(ア)の認定を左右するものとはいえない。

また、前記(ア)aの⑤の運賃について、これに係る請求書等（甲47、48（いずれも枝番を含む。））によっても、原告とP有限公司との間で輸送に係る取引が存在したことはうかがわれず、上記の請求書は、平成13年11月15日から平成14年5月27日までの間の日付で作成されたものであり、前記(ア)aの⑤の運賃の計上された日とは少なくとも5か月以上離れているのであって、当該計上と上記の請求書との関連性にも疑問が残る。同会社が原告に対して輸送費用を請求する内容の平成15年3月26日付け請求書（乙66）については、その金額は1700米ドルであって、その明細も明らかではなく、原告の従業員でありd関係の取引の担当者であった㊦が本件査察調査の際に初めて見たというものであり、同人が事前に確認したことのある請求書とは記載の在り方も異なるものであること（乙65）のほか、当該運賃につき既に述べたように請求書等要求メモ（乙7）に対応する記載があることにも照らし、当該計上との関連性には疑問が残る。他に原告と同会社との間における運送委託契約等の存在を裏付ける契約書等も見当たらない。このように、当該取引の存在を裏付ける客観的証拠はなく、原告が同会社に対して当該運賃を支払った形跡も見当たらないのであって、原告が証拠として提出した上記の各文書をもって、前記(ア)の認定を左右するものとはいえない。

さらに、前記(ア)aの⑥の運賃について、これに係る請求書（甲53、54（いずれも枝番を含む。））によっても、原告とP有限公司との間で輸送に係る取引が存在したことをうかがわれず（このことは、原告の指摘する甲54の2及び3並びに甲79の記載によっても、直ちには左右されない。）、同会社が原告に対して前記(ア)aの⑥の運賃と同額を請求する内容の平成15年6月11日付け請求書（乙63）については、当該運賃を計上した約3か月後の日付のものであって、その明細も明らかではなく、原告の従業員でありd

関係の取引の担当者であった㊸が本件査察調査の際に初めて見たというものであり、同人が事前に確認したことがある請求書とは記載の在り方も異なるものであること（乙65）のほか、当該運賃につき既に述べたように請求書等要求メモ（乙7）に対応する記載があることにも照らし、当該計上との関連性には疑問が残り、他に原告と同会社との間における運送委託契約等の存在を裏付ける契約書等も見当たらない。このように、当該取引の存在を裏付ける客観的証拠はなく、原告が同会社に対して当該運賃を支払った形跡も見当たらないのであって、原告が証拠として提出した上記の各文書をもって、前記(ア)の認定を左右するものとはいえない。

上記の原告の主張は、採用することができない。

カ 通訳代及び翻訳代について

(ア) 別紙3の別表2-1の番号1、4及び5の取引について

- a 原告は、①平成13年7月24日付けで、摘要欄に「U通訳代 R65,000」と記載した上、外注費（相手勘定は仮払金）として69万8500円（乙18。別紙3の別表2-1の番号1）を、②同年10月31日付けで、摘要欄に「翻訳代 R130,000」と記載した上、外注費（相手勘定は仮払金）として191万3600円（乙21。同表の番号4）を及び③同日付けで、摘要欄に「U通訳代 R405,000」と記載した上、外注費（相手勘定は仮払金）として、596万1600円（乙21。同表の番号5）を、それぞれ計上し、これらを損金の額に算入している。

上記①～③の各外注費（通訳代及び翻訳代）については、仮払金を精算したものとされているところ、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではない上、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該仮払金の精算をもって当該原価の支払等に充てられたことを的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらないこと、他に上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はないこと、前記(ア)に述べたような性格の未払費用等確認メモ（乙4）には、当該各外注費に対応すると認められる記載があり、当該記載の摘要欄の部分がいずれも○で囲まれていることを併せ考慮すれば、原告は、当該各外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものとすることができ、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、前記aの①～③の各外注費については、Uに関するVに対する売上げに対応する原価であると主張し、当該各外注費の領収書として中国のtセンターが原告宛てに作成した平成13年11月12日付け文書（甲36）、原告がV等宛てに発行した請求書（甲34の1～17）のほか、平成14年10月8日付けの経済産業省作成の「「U」展示会の開催について」と題する書面（甲33）、Uの事業内容の報告書（甲35）を提出する。

しかしながら、上記の請求書（甲34の1～17）の記載によっても、原告が上記のセンター等に通訳や翻訳等の業務を委託したことをうかがわせる記載は見当たらないばかりか、上記の請求書の内訳には、中国から国際線で出発する場合の空港諸税（乙76）、東京と北京等との間の航空運賃、原告代表者等による通訳費等の記載があり、これらの記載からすれば、原告代表者等が中国を訪問し、通訳等をしていたことがうかがわれる。そして、上記の請求書の請求先の一つであるHの戊に係る質問てん末書（乙77）には、中国政府の要人と会う等の際のアテンド代については、通訳代及び宿泊代込

みで1日当たり7万5000円を支払っている旨の記載があるところ、このような供述は、H宛ての上記の請求書(甲34の4、6、11、16)の記載と合致していること、同じく上記の請求書の請求先の一つであるVのWに係る質問てん末書(乙78)には、V関係者の中国出張の際には原告代表者に同行してもらい、通訳を依頼している旨の記載があること、原告の従業員であるMに係る質問てん末書(乙65)にも、原告が翻訳の業務を外部に委託することはほとんどなかった旨の記載がある。

そして、上記の平成13年11月12日付け文書(甲36)については、上記のセンターが原告からUに係る翻訳代等として当該各外注費に相当する金員を受領した旨の記載があるものの、同文書には受領日の記載はなく、その作成日が前記aの当該各外注費の計上日から約半月から3か月経過した後の日付であることに加え、当該各外注費に係る翻訳等の業務の委託契約の存在を裏付ける契約書、請求書等は見当たらないことなどからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

(イ) 別紙3の別表2-2の番号16及び17の取引について

a 原告は、①平成14年10月31日付けで、摘要欄に「通訳費 Y UDS33,600」と記載した上、外注費(相手勘定は未払費用)として413万9520円(乙29。別紙3の別表2-2の番号16)を及び②同日付けで、摘要欄に「翻訳費 Z UDS24,000」と記載した上、外注費(相手勘定は未払費用)として295万6800円(乙29。別紙3の別表2-2の番号17)を、それぞれ計上し、これらを損金の額に算入している。

しかしながら、上記の各外注費については、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該各外注費の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記①の外注費(通訳費)として計上した未払費用については、平成14年11月27日及び平成15年1月14日に現金により決済しているところ(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号473、509及び510。乙35)、その処理日とおおむね同時期に上記の決済金額を超える金額が本件各個人口座に入金されているが(同表の「B本件各個人口座」欄の番号474及び475。乙38)、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はない。上記②の外注費(翻訳費)として計上した未払費用については、平成15年1月10日に現金により決済しているところ(同表の「A原告の仕訳」欄の番号496及び497。乙35)、同日、上記の決済金額を超える金額が本件各個人口座に入金されている一方で、これらから入金額を超える出金が行われているが(同表の「B本件各個人口座」欄の番号494～507。乙37～39、42)、上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡はない。そして、前記ア(イ)に述べたような性格の平成14年10月期損益メモ(乙5)に当該各外注費に対応すると認められる記載があることを併せ考慮すれば、原告は、当該各外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものであると主張し、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

b 原告は、前記aの各外注費については、Uに関するV等に対する売上げに対応する原価であると主張し、原告がV等宛てに発行した請求書(甲52の1～44)を提出する。

しかしながら、上記の請求書には、原告が請求先に通訳費、翻訳費等を請求する旨の記載があるものの、上記の各外注費との関連性をうかがわせる記載はなく、Y及びZに

対する通訳等の業務の委託に係る契約書やこれに係る請求書等も見当たらないことに加え、前記(ア) bに述べたVのWに係る質問てん末書(乙78)や原告の従業員である㊦に係る質問てん末書(乙65)の記載内容に照らすと、上記の原告の主張は、採用することができない。

(ウ) 別紙3の別表2-3の番号21の取引について

- a 原告は、平成15年3月31日付けで、摘要欄に「通訳費 Y他USD10,120」と記載した上、外注費(相手勘定は未払費用)として122万6544円を計上し(乙32。別紙3の別表2-3の番号21)、これを損金の額に算入している。

しかしながら、上記の外注費については、後に述べるような採用し難いもののほかは、当該外注費の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記の外注費(通訳費)として計上した未払費用については、平成15年10月6日に仮払金と相殺処理をして決済しているが(別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号637。乙36の3)、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではない上、当該仮払金の精算をもって当該原価の支払等に充てられたことを的確に裏付ける請求書、領収書等も見当たらず、他に上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡もない。平成15年3月期末振替伝票(乙31)においては、当該外注費に係る摘要欄の記載が当初の「通訳費 y」に「他〇名」と追加され、その金額も「USD36,000」から「USD10,120」へと修正されており、不自然であるといわざるを得ないこと、前記(ウ)に述べたような性格の平成15年3月期損益メモ(乙6)に上記の修正後の当該外注費に対応すると認められる記載があることを併せ考慮すれば、原告は、当該外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものであること、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、前記aの外注費については、Uに関する売上げに対応する原価であると主張し、これに係る請求書(甲60の1~22)及びYが平成15年10月6日付けで発行した領収証明と題する文書(甲61)を提出する。

しかしながら、上記の請求書(甲60の1~22)には、原告が請求先に通訳費を請求する旨の記載があるものの、上記の外注費との関連性をうかがわせる記載はなく、Y等に対する通訳等の業務の委託に係る契約書やこれに係る請求書等も見当たらないことに加え、上記の領収証明と題する文書(甲61)には、Yが原告から1万0120米ドルを翻訳費として受領したことを証明する旨の記載があるものの、前記aのとおり、当該外注費に係る摘要欄の「通訳費 Y他」との記載とは整合しない上、Y以外の者を特定する証拠又は原告が主張するようにYが他の者を代表する立場でまとめて支払を受けたことを裏付ける証拠は見当たらず、上記の文書の日付(平成15年10月6日)は、当該外注費の計上日から約6か月経過した後のものであり、不自然であるといわざるを得ないことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

(エ) 別紙3の別表2-3の番号20の取引について

- a 原告は、平成15年3月31日付けで、摘要欄に「翻訳代 a公司 USD21,000」と記載した上、外注費(相手勘定は未払費用)として254万5200円を計上し(乙32。別紙3の別表2-3の番号20)、これを損金の額に算入している。

しかしながら、上記の外注費については、後に述べるような採用し難いもののほかは、

当該外注費の支払を的確に裏付ける請求書、領収書等は見当たらない。原告は、上記の外注費（通訳費）として計上した未払費用については、平成15年10月6日に仮払金と相殺処理をして決済しているが（別紙4の別表1の「A原告の仕訳」欄の番号636。乙36の3）、当該仮払金の支出日や相手方が明らかではない上、当該仮払金の精算をもって当該原価の支払等に充てられたことを的確に裏付ける請求書、領収書等も見当たらず、他に上記の費用の支払に相当する送金等がされた形跡もない。平成15年3月期末振替伝票（乙31）においては、金額を375万7200円とする外注費について、当初の摘要欄の記載は「翻訳費 ㊤ USD31,000」であったものが、主体につき「a公司」に修正され、その金額も3回修正されて最終的に「USD21,000」とされており、不自然であるといわざるを得ないこと、前記ア(ウ)に述べたような性格の平成15年3月期損益メモ（乙6）には「翻訳費 ㊤ USD31,000→3,757,200」との記載があり、上記の修正の経緯に照らし、これは当該外注費に対応すると認められることを併せ考慮すれば、原告は、当該外注費の支払がされていないにもかかわらず、その支払があったかのように計上したものとすることができ、架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

- b 原告は、前記aの外注費については、取引先との間のコンサルティング契約に係る売上げの原価であると主張し、これに係る請求書（甲56の1～26）及びa会社が原告宛てに発行した平成15年10月6日付けの領収証明と題する文書（甲58）を提出する。

しかしながら、上記の請求書（甲56の1～26）には、原告が同会社に対して翻訳の業務を委託したことをうかがわせる記載は見当たらず、同会社への業務の委託に係る契約書やこれに係る請求書等も見当たらないことに加え、上記の領収証明と題する文書（甲58）には、同会社が原告から調査費として2万1000米ドルを受領した旨の記載があるものの、前記aのとおり、当該外注費に係る摘要欄の「翻訳代」との記載とは整合しない上、上記の文書の日付（平成15年10月6日）は、当該外注費の計上日から約6か月経過した後のものであり、原告が同会社名義の印のある白紙の領収書の用紙（乙80）を所持していたことも併せ考慮すると、上記の領収証明と題する文書の内容にも疑問が残るといわざるを得ないことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

- キ E会社のdブース関係費（別紙3の別表2-2の番号11及び12の取引）について

(ア) 原告は、①平成13年7月31日付けで、摘要欄に「e展電機ブース関係費 E」と記載した上、外注費（相手勘定は普通預金）として743万0940円（乙9、33）を及び②同年10月31日付けで、摘要欄に「f展dブース施工費 E公司」と記載した上、外注費（相手勘定は仮払金）として793万2072円（乙20）を、それぞれ計上している。ところが、その後、③平成14年5月21日、丙の名義の銀行口座に20万米ドル（2538万円）を送金する手続きを執り（甲94、乙24の1及び2）、同日付けで、そのうち1543万1040円について、摘要欄に「L 電気代等 E公司」と記載した上、平成14年10月期の外注費（相手勘定は普通預金）として計上したほか、残額の994万8960円についても、未払費用（相手勘定は普通預金）及び雑損失（為替差損）として計上し（乙25）、④同月22日、丙の名義の銀行口座に10万米ドル（1249万円）

を送金する手続を執り（乙26の1及び2）、同日付で、当該金額について、摘要欄に「E公司」と記載した上、平成14年10月期の外注費（相手勘定は普通預金）として計上し（乙25）、⑤同年9月24日、丙の名義の銀行口座に20万米ドル（2474万円）を送金する手続を執り（乙27の1及び2）、同日付で、当該金額について、摘要欄に「USD200,000 E公司」と記載した上、平成14年10月期の外注費（相手勘定は普通預金）として計上し（乙28）、⑥同年10月31日付で、摘要欄に「装飾関係費 E公司UDS369,860」と記載した上、外注費（相手勘定は未払費用）として4556万6752円を計上している（乙29）。

そして、①支払メモ（乙23）は、本件査察調査の際に原告の事務所において発見されたものであるところ（弁論の全趣旨）、これには、21件の合計79万1460米ドルの案件が記載され、これらには上記①及び②の各外注費に対応すると認められるもの（同メモの冒頭に記載された2件）も含まれる上、「\$791,460-421,600=369,860」、「45,566,7」と手書きで記入されている。この記入については、原告がE公司に対して合計79万1460米ドルを支払うべきであるところ、そのうち42万1600米ドル（上記③のうち摘要欄に「L 電気代等 E公司」と記載されている1543万1040円に相当する12万1600米ドル、④の10万米ドル及び⑤の20万米ドルの合計額がこれに当たると認められる。）については支払済みであり、その差額の36万9860米ドルに相当する約4556万7000円が支払うべき残額であるとするものと解することができる。そして、上記の42万1600米ドルについては、上記の③～⑤のとおり、平成14年10月期の損金の額に算入されており、残額36万9860米ドルについても、上記⑥のとおり、これに対応する4556万6752円が平成14年10月期の損金の額に算入されている。このように、原告は、上記①及び②の各外注費を含む①支払メモに記載のある案件について、いずれも平成14年10月期の損金の額に算入しているのである。

そうすると、上記①及び②の各外注費については、原告は、平成13年10月期の損金の額に算入しながら、再度平成14年10月期の損金の額に算入したものであり、これらについて平成14年10月期に架空の原価を計上したものと認めるのが相当である。

(イ) 原告は、e展の外注費及びf展の外注費については、E公司から原告に対して2回に分けて請求され、平成13年10月期と平成14年10月期とに分けて計上したと主張する。

しかしながら、上記の原告の主張を裏付ける証拠等は見当たらず、E公司ないし丙については、前記ア(オ)に述べたような立場にあったことからすれば、上記の原告の主張は、採用することができない。

3 争点3（本件青色取消処分の適法性）について

(1) 法人税法127条1項3号の取消事由の有無について

法人税法127条1項3号は、青色申告の承認を受けた内国法人につき、その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があることに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該事業年度までさかのぼって、その承認を取り消すことができる旨を定めているところ、前記2(2)に述べたところによれば、原告

は、平成13年10月期において、その備付けの総勘定元帳の当期製品製造原価中の賃借料の科目中に、平成13年8月31日にI有限公司に対して1397万8976円（別紙3の別表2-1の番号青取1）及び同年10月31日にBに対して295万4400円（同表の番号青取2）の総額1693万3376円について取引を仮装して計上したということが出来るから、同号所定の事由に該当する事実があるものと認められる。

そして、前記1に述べたところに照らし、本件青色取消処分に係る調査の違法をいう原告の主張は、採用し難い。

(2) 理由付記の不備の違法の有無について

法人税法127条3項は、同条1項の規定による青色申告の承認の取消しの処分をする場合には、同項の内国法人に対し、書面によりその旨を通知し、この場合において、その書面には、その取消しの処分の基因となった事実が同項各号のいずれに該当するかを付記しなければならない旨を定めているところ、この場合に要求される付記の内容及び程度は、特段の理由のない限り、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して当該処分がされたかを処分の相手方においてその記載自体から了知し得るものであることを要すると解される（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同49年6月11日第三小法廷判決・裁判集民事112号101号参照）。

前記前提事実（第2の2(3)）によれば、本件青色取消処分通知書には、本件青色取消処分の基因となった事実として、別紙3の別表2-1の青取1及び青取2について取引の事実のない賃借料（会場費）を計上したことが記載され、また、法人税法127条1項3号を適用して本件青色取消処分をすることが記載されているのであるから、同条3項の規定する理由付記を欠くものといえない。

原告は、本件青色取消処分は更正処分をすることが可能であるのに理由付記の困難を避けるために更正処分に先行してされたものであるとし、このような場合には理由付記の程度としては青色申告書に係る課税標準等を更正する場合の通知書における理由付記と同様に信ぴょう力のある資料を摘示することを要する旨を主張するが、青色申告の承認を受けた内国法人につき税務署長が上記の承認を取り消す処分と更正処分をすることが相当であると判断した場合に、いずれの処分をどのようにすべきかについては法令に規定はないのであって、京橋税務署長において本件青色取消処分を先にしたことについて、原告の主張するような理由に基づくものであることを直接裏付ける証拠はなく、本件青色取消処分において取消事由とされた事実と本件各更正処分において更正の原因とされた事実の内容等に照らし、前者が先行してされたことに不合理等というべき点も格別見当たらない。上記の原告の主張は、採用することができない。

(3) 以上によれば、本件青色取消処分は、適法である。

4 本件各更正処分等の適法性について

(1) 以上に述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、原告の本件各事業年度の法人税に係る納付すべき税額は、別紙2「本件各更正処分等の根拠及び適法性」の1記載のとおりであり、これらの金額は、本件各更正処分の各納付すべき税額と同額であると認められるから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

(2) 本件各更正処分により原告が新たに納付すべき税額を基礎として、本件各事業年度について、重加算税及び過少申告加算税の額を算定すると、別紙2「本件各処分の根拠及び適法性」の2記載のとおりであり、これらの金額は、本件各賦課決定の金額と同額であると認められる

から、本件各税賦課決定は、いずれも適法である。

第4 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。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官 田中 一彦

裁判官高橋信慶は、転補のため、署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 八木 一洋

(別紙1)

法人税の更正処分等の経緯

平成13年10月期

別表2-1

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	重加算税
確定申告	平成14年1月4日	5,050,506	1,092,500	—
更正処分等	平成17年3月28日	42,929,880	13,290,300	4,266,500
異議申立て	平成17年5月27日	5,050,506	1,092,500	—
異議決定	平成17年12月16日	棄却		
審査請求	平成18年1月18日	5,050,506	1,092,500	—
裁 決	平成20年2月7日	30,776,094	8,871,800	2,719,500

平成14年10月期

別表2-2

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	重加算税	過少申告加算税
確定申告	平成15年1月6日	5,475,362	1,198,900	—	—
更正処分等	平成17年3月28日	55,778,422	17,511,800	5,708,500	—
異議申立て	平成17年5月27日	5,475,362	1,198,900	—	—
異議決定	平成17年12月16日	棄却			
審査請求	平成18年1月18日	5,475,362	1,198,900	—	—
裁 決	平成20年2月7日	79,349,504	25,367,400	4,690,000	376,000

平成15年3月期

別表2-3

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	重加算税
確定申告	平成15年5月30日	7,400,849	1,623,900	—
修正申告	平成15年6月18日	7,400,849	1,949,200	—
更正処分等	平成17年3月28日	34,096,191	10,737,000	3,073,000
異議申立て	平成17年5月27日	7,400,849	1,949,200	—
異議決定	平成17年12月16日	棄却		
審査請求	平成18年1月18日	7,400,849	1,949,200	—
裁 決	平成20年2月7日	10,259,962	2,806,900	297,500

法人税の更正処分等の経緯

平成16年3月期

別表2-4

(単位：円)

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
確定申告	平成16年5月31日	39,453,381	11,190,400	—
更正処分等	平成17年6月29日	39,453,381	11,956,500	76,000
異議申立て	平成17年8月26日	39,453,381	11,190,400	—
異議決定	平成17年12月16日	棄却		
審査請求	平成18年1月18日	39,453,381	11,190,400	—
裁 決	平成20年2月7日	39,046,491	11,808,500	61,000

(別紙2)

本件各更正処分等の根拠及び適法性

1 本件各更正処分の根拠及び適法性

原告の本件各事業年度の法人税に係る所得の金額及び納付すべき税額は、以下のとおりであるところ、本件各更正処分における所得の金額及び納付すべき税額と同額であるか、又はそれらを上回るから、本件各更正処分は、適法である。

(1) 平成13年10月期(別紙3の別表1-1)

ア 所得の金額(順号⑧) 3077万6094円

次の(ア)の金額に(イ)の金額を加えた金額から、(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 申告した所得の金額(順号①) 505万0506円

平成13年10月期の法人税の確定申告書(以下「平成13年10月期確定申告書」という。)に記載された所得の金額である。

(イ) 所得の金額に加えるべき金額(順号⑥) 4090万2030円

次のa～dの各金額を合計した金額である。

a 益金の額に算入すべき売上金額(順号②) 335万3987円

原告が除外したD(以下「D」という。)に対する売上金額である。

b 損金の額に算入されない当期製品製造原価(順号③) 3751万6678円

別紙3の別表2-1のとおり、原告が架空に計上した損金の額に算入されない当期製品製造原価の金額である。

c 益金の額に算入すべき受取利息(順号④) 2万9549円

原告が当期製品製造原価(外注費)を架空に計上するなどの方法により得た資金を留保した原告代表者及び原告の取締役である乙(以下「乙取締役」という。)の各名義の預金に係る受取利息の金額であるところ、これらの預金は原告に帰属することから、これらの受取利息は益金の額に算入される。

d 損金の額に算入されない道府県民税利子割(順号⑤) 1816円

前記cの受取利息に対する道府県民税利子割の金額であり、法人税法38条2項3号(平成18年法律10号による改正前のもの。以下同じ。)の規定により損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 損金の額に算入すべき当期製品製造原価(順号⑦) 1517万6442円

次のa～cの各金額を合計した金額である。

a I有限公司に対する外注費 1148万9046円

原告の平成13年10月期の損金の額に算入されるI有限公司に対する当期製品製造原価(外注費)につき、原告が平成14年10月期の当期製品製造原価(外注費)として損金の額に算入した金額である。

b F会社に対する外注費 66万4740円

原告の平成13年10月期の損金の額に算入されるF会社に対する当期製品製造原価(外注費)につき、原告が平成14年10月期の当期製品製造原価(外注費)として損金の額に算入した金額である。

c ⑧展覧会組委會に対する賃借料 302万2656円

原告の平成13年10月期の当期製品製造原価(賃借料)として損金の額に算入される⑧

展覧会組委會に対する賃借料の金額である。

イ 所得の金額に対する法人税額（順号⑨） 859万2800円

前記アの所得の金額（ただし、国税通則法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。以下同じ。）に法人税法66条（ただし、平成18年法律第10号による廃止前の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16条1項の規定を適用した後のもの。以下同じ。）に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ 課税留保金額（順号⑩） 297万5000円

次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した金額（ただし、国税通則法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。以下同じ。）である。

(ア) 留保金額 1797万5464円

平成13年10月期確定申告書における留保所得金額260万2948円に、前記ア(イ)の金額を加え、前記ア(ウ)の金額を控除した2832万8536円から、次のa及びbの各金額の合計額を控除した金額である。

a 前記イの金額から後記オの金額を控除した金額 857万4363円

b 前記イの金額に20.7%を乗じた金額 177万8709円

(イ) 留保控除額 1500万円

法人税法67条3項（ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する留保控除額である。

エ 課税留保金額に対する税額（順号⑪） 29万7500円

前記ウの課税留保金額に、法人税法67条1項（ただし、平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する税率を乗じて計算した金額である。

オ 法人税額から控除される所得税額等（順号⑫） 1万8437円

原告が平成13年10月期確定申告書に記載した法人税額から控除される所得税額等の金額である。

カ 納付すべき法人税額（順号⑬） 887万1800円

前記イ及びエの各金額の合計額から前記オの金額を控除することにより算出した納付すべき法人税額（ただし、国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。以下同じ。）である。

キ 既に納付の確定した法人税額（順号⑭） 109万2500円

原告が平成13年10月期確定申告書に記載した納付すべき法人税額である。

ク 差引納付すべき法人税額（順号⑮） 777万9300円

前記カの金額から前記キの金額を控除した金額である。

(2) 平成14年10月期（別紙3の別表1-2）

ア 所得の金額（順号⑧） 7934万9504円

次の(ア)の金額に(イ)の金額を加えた金額から、(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 申告した所得の金額（順号①） 547万5362円

平成14年10月期の法人税の確定申告書（以下「平成14年10月期確定申告書」という。）に記載された所得の金額である。

(イ) 所得の金額に加えるべき金額（順号⑥） 7627万5942円

次の a～d の各金額を合計した金額である。

a 損金の額に算入されない当期製品製造原価 (順号②) 7603万3567円

次の(a)～(d)の各金額を合計した金額であり、いずれも、平成14年10月期の損金の額に算入されない金額である。

(a) 架空に計上された当期製品製造原価 3968万4287円

別紙3の別表2-2のとおり、原告が架空に計上した損金の額に算入されない当期製品製造原価の金額である。

(b) I 有限公司に対する外注費 1148万9046円

I 有限公司に対する当期製品製造原価 (外注費) として平成13年10月期の損金の額に算入される金額である。

(c) F 会社に対する外注費 66万4740円

F 会社に対する当期製品製造原価 (外注費) として平成13年10月期の損金の額に算入される金額である。

(d) E 会社 (以下「E 会社」という。) に対する外注費

2419万5494円

原告の平成15年3月期の損金の額に算入されるE 会社に対する当期製品製造原価 (外注費) につき、原告が平成14年10月期の当期製品製造原価 (外注費) として損金に算入した金額である。

b 益金の額に算入すべき受取利息 (順号③) 1万2133円

原告が当期製品製造原価 (外注費) を架空に計上するなどの方法により得た資金を留保した原告代表者及び乙取締役の各名義の預金に係る受取利息の金額であるところ、これらの預金は原告に帰属することから、これらの受取利息は益金の額に算入される。

c 雑損失の過大計上額 (順号④) 22万9520円

原告が平成13年10月期において架空に計上した当期製品製造原価に係る未払費用として経理した金額 (別紙3の別表2-1の番号6、10及び青取2) につき、平成14年10月期の決済時に為替差損が生じたとして当該事業年度の損金の額に算入したことにより、過大に計上された雑損失の金額である。

d 損金の額に算入されない道府県民税利子割 (順号⑤) 722円

前記bの受取利息に対する道府県民税利子割の金額であり、法人税法38条2項3号の規定により損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 損金の額に算入すべき事業税 (順号⑦) 240万1800円

平成13年10月期更正処分により増加した所得の金額に対応する事業税相当額の損金への算入額である。

イ 所得の金額に対する法人税額 (順号⑨) 2316万4700円

前記アの所得の金額に法人税法66条に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ 課税留保金額 (順号⑩) 2208万3000円

次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した金額である。

(ア) 留保金額 4985万5883円

平成14年10月期確定申告書における留保所得金額287万9542円に、前記ア(イ)の金額並びに前記ア(イ) a (b) 及び(c)に係る為替差損の金額105万6422円を加え、前記ア

(ウ)の金額を控除した7781万0106円から、次のa及びbの各金額の合計額を控除した金額である。

a 前記イの金額から後記オの金額を控除した金額 2315万9131円

b 前記イの金額に20.7%を乗じた金額 479万5092円

(イ) 留保控除額 2777万2326円

法人税法67条3項に規定する留保控除額である。

エ 課税留保金額に対する税額(順号⑪) 220万8300円

前記ウの課税留保金額に、法人税法67条1項に規定する税率を乗じて計算した金額である。

オ 法人税額から控除される所得税額等(順号⑫) 5569円

原告が平成14年10月期確定申告書に記載した法人税額から控除される所得税額等の金額である。

カ 納付すべき法人税額(順号⑬) 2536万7400円

前記イ及びエの各金額の合計額から前記オの金額を控除することにより算出した納付すべき法人税額である。

キ 既に納付の確定した法人税額(順号⑭) 119万8900円

原告が平成14年10月期確定申告書に記載した納付すべき法人税額である。

ク 差引納付すべき法人税額(順号⑮) 2416万8500円

前記カの金額から前記キの金額を控除した金額である。

(3) 平成15年10月期(別紙3の別表1-3)

ア 所得の金額(順号①) 1025万9962円

次の(ア)の金額に(イ)の金額を加えた金額から、(ウ)の金額を控除した金額である。

(ア) 申告した所得の金額(順号①) 740万0849円

平成15年3月期の法人税の修正申告書(以下「平成15年3月期修正申告書」という。)に記載された所得の金額である。

(イ) 所得の金額に加えるべき金額(順号⑤) 3236万2628円

次のa～cの各金額を合計した金額である。

a 損金の額に算入されない当期製品製造原価(順号②) 3236万0400円

別紙3の別表2-3のとおり、原告が架空に計上した損金の額に算入されない当期製品製造原価の金額である。

b 益金の額に算入すべき受取利息(順号③) 2110円

原告が当期製品製造原価(外注費)を架空に計上するなどの方法により得た資金を留保した原告代表者及び乙取締役の各名義の預金に係る受取利息の金額であるところ、これらの預金は原告に帰属することから、これらの受取利息は益金の額に算入される。

c 損金の額に算入されない道府県民税利子割(順号④) 118円

前記bの受取利息に対する道府県民税利子割の金額であり、法人税法38条2項3号の規定により損金の額に算入されない金額である。

(ウ) 所得の金額から減ずべき金額(順号⑩) 2950万3515円

次のa～dの各金額を合計した金額である。

a 雑収入の過大計上額(順号⑥) 53万7021円

原告が平成14年10月期において架空に計上した当期製品製造原価に係る未払費用と

して経理した金額（別紙3の別表2-2及び別表2-3の番号13～18（ただし、番号16を除く。）につき、平成15年3月期の決済時に為替差損が生じたとして平成15年3月期の益金の額に算入したことにより、過大に計上された雑収入の金額である。

b 損金の額に算入すべき事業税（順号⑦） 477万1000円

平成14年10月期更正処分により増加した所得の金額に対応する事業税相当額の損金への算入額である。

c 損金の額に算入すべき当期製品製造原価の金額（順号⑧） 2360万8282円

E公司に対する当期製品製造原価（外注費）として平成15年3月期の損金の額に算入すべき金額2419万5494円（前記(2)ア(イ)a(d)の金額）から、当該金額を平成15年3月期に決済した際に生じた為替差益58万7212円を控除した金額であり、平成15年3月期の当期製品製造原価（外注費）として損金の額に算入される。

d 為替差益の過大計上額（順号⑨） 58万7212円

前記(2)ア(イ)a(d)のE公司に対する当期製品製造原価（外注費）として平成15年3月期の損金の額に算入すべき金額2419万5494円につき、原告が平成15年3月期修正申告書においてその決済時に生じた為替差益として益金の額に算入した金額であるが、前記cの金額は、原告の決済金額であり、為替差益が考慮されているから、当該為替差益相当額の益金の額は過大である。

イ 所得の金額に対する法人税額（順号⑫） 281万1060円

前記アの所得の金額に法人税法66条に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ 法人税額から控除される所得税額等（順号⑬） 4067円

原告が平成15年3月期修正申告書に記載した法人税額から控除される所得税額等の金額である。

エ 納付すべき法人税額（順号⑭） 280万6900円

前記イの金額から前記ウの金額を控除することにより算出した納付すべき法人税額である。

オ 既に納付の確定した法人税額（順号⑮） 194万9200円

原告が平成15年3月期修正申告書に記載した納付すべき法人税額である。

ク 差引納付すべき法人税額（順号⑯） 85万7700円

前記エの金額から前記オの金額を控除した金額である。

(4) 平成16年3月期（別紙3の別表1-4）

ア 所得の金額（順号③） 3904万6491円

次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した金額である。

(ア) 申告した所得の金額（順号①） 3945万3381円

平成16年3月期の法人税の確定申告書（以下「平成16年3月期確定申告書」という。）に記載された所得の金額である。

(イ) 損金の額に算入すべき事業税 40万6890円

平成15年3月期更正処分により増加した所得の金額に対応する事業税相当額の損金への算入額である。

イ 所得の金額に対する法人税額（順号④） 1107万3800円

前記アの所得の金額に法人税法66条に規定する税率を乗じて計算した金額である。

ウ 課税留保金額（順号⑤） 740万2000円

次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した金額である。

なお、原告は、平成16年3月期確定申告書の提出に当たり、青色申告書を提出する法人として、租税特別措置法68条の2第1項1号(平成17年法律第21号による改正前のもの)に掲げるものに該当し、法人税法67条1項の規定の適用はないとして、課税留保金額に対する税額を計算していなかったところ、本件青色取消処分により、平成13年10月期以後の事業年度においては、原告が提出した青色申告書は青色申告書以外の申告書とみなされ(法人税法127条1項)、租税特別措置法68条の2第1項所定の青色申告書を提出する同族会社に該当しないこととなるため、法人税法67条に規定する税額を計算しなければならない。

(ア) 留保金額 2240万2000円

平成16年3月期確定申告書における留保所得金額3616万9997円に、前記ア(イ)の金額並びに次のa及びbの各金額の合計額を控除した金額である。

a 前記イの金額から後記オの金額を控除した金額 1106万8389円

b 前記イの金額に20.7%を乗じた金額 229万2276円

(イ) 留保控除額 1500万円

法人税法67条3項に規定する留保控除額である。

エ 課税留保金額に対する税額(順号⑥) 74万0200円

前記ウの課税留保金額に、法人税法67条1項に規定する税率を乗じて計算した金額である。

オ 法人税額から控除される所得税額等(順号⑦) 5411円

原告が平成16年3月期確定申告書に記載した法人税額から控除される所得税額等の金額である。

カ 納付すべき法人税額(順号⑧) 1180万8500円

前記イ及びエの各金額の合計額から前記オの金額を控除することにより算出した納付すべき法人税額である。

キ 既に納付の確定した法人税額(順号⑨) 1119万0400円

原告が平成16年3月期確定申告書に記載した納付すべき法人税額である。

ク 差引納付すべき法人税額(順号⑩) 61万8100円

前記カの金額から前記キの金額を控除した金額である。

2 本件各賦課決定の根拠及び適法性

本件各更正処分に伴って賦課されるべき重加算税の金額及び過少申告加算税の金額は、以下のとおりであるところ、本件各賦課決定の金額と同額であるから、本件各賦課決定は、いずれも適法である。

(1) 平成13年10月期重加算税賦課決定 271万9500円

原告が事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき平成13年10月期確定申告書を提出したことから、国税通則法68条1項の規定に基づき、上記の仮装に係る法人税額(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。以下同じ。)777万円に100分の35を乗じて計算した金額である。

(2) 平成14年10月期重加算税賦課決定 469万円

原告が事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき平成14年10月期確定申告書を提出したことから、国税通則法68条1項の規定に基づき、上記の仮装に係る法人税額1340万円に100分の35を乗じて計算した金額である。

(3) 平成15年3月期重加算税賦課決定 29万7500円

原告が事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき平成15年3月期確定申告書を提出したことから、国税通則法68条1項の規定に基づき、上記の仮装に係る法人税額85万円に100分の35を乗じて計算した金額である。

(4) 平成16年3月期過少申告加算税賦課決定 6万1000円

国税通則法65条1項の規定に基づき、平成16年3月期における新たに納付すべき法人税額のうち過少申告加算税の対象税額（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）61万円に100分の10を乗じて計算した金額である。

以上

