

神戸地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消請求事件

国側当事者・国(兵庫税務署長)

平成23年11月11日棄却・控訴

判 決

| | |
|-----------|-----------------|
| 原告 | 甲 |
| 同訴訟代理人弁護士 | 堺 充廣 |
| 被告 | 国 |
| 同代表者法務大臣 | 平岡 秀夫 |
| 処分行政庁 | 兵庫税務署長 松村 克徳 |
| 被告指定代理人 | 谷口 誠 |
| 同 | 松本 淳 |
| 同 | 天野 宜紀 |
| 同 | 志摩 浩一 |
| 同 | 田井地 かすみ |
| 同 | 中村 嘉造 |
| 同 | 小宮山 真佐路 |
| 同 | 石原 英之 |
| 同 | 山岡 啓二 |
| 同 | 雨嶋 通明 |

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 処分行政庁が、平成19年4月11日付けで原告に対してした、原告の平成17年分の所得税に係る更正処分(平成20年9月26日付け裁決で一部取り消された後のもの)のうち、総所得金額1278万5669円、納付すべき税額0円を超える部分を取り消す。
- 2 処分行政庁が、平成19年4月11日付けで原告に対してした、原告の平成17年1月1日から同年12月31日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分(平成20年9月26日付け裁決で一部取り消された後のもの)のうち、納付すべき消費税額244万8800円、納付すべき地方消費税額61万2200円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、税理士業を営んでいた原告が、処分行政庁に対し、原告の平成17年分の所得税(以下「本件所得税」という。)、及び平成17年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下、

「平成17年課税期間」といい、他の年の課税期間も同様に表記する。)の消費税及び地方消費税(以下、これらを併せて「消費税等」といい、平成17年課税期間の消費税等を「本件消費税等」という。)についてそれぞれ更正の請求を行ったところ、処分行政庁において、各更正請求の一部について原告の主張を認めるものの、その余の主張は認めない旨の各更正処分を行ったことから、同処分には、原告の事業所得に係る必要経費などを適切に算入していない違法事由があるなどと主張して、上記各更正処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令

(1) 所得税法

ア 152条

確定申告書を提出し、又は決定を受けた居住者…は、当該申告書又は決定に係る年分の各種所得の金額につき63条(事業を廃止した場合の必要経費の特例)…に規定する事実その他これに準ずる政令で定める事実が生じたことにより、国税通則法23条第1項各号(更正の請求)の事由が生じたときは、当該事実が生じた日の翌日から2月以内に限り、税務署長に対し、当該申告書…に掲げる金額…について、同法23条1項の規定による更正の請求をすることができる。この場合においては、同条3項に規定する更正請求書には、同項に規定する事項のほか、当該事実が生じた日を記載しなければならない。

イ 63条

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

ウ 37条1項

その年分の…事業所得の金額…の計算上必要経費に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、これらの所得の総収入金額に係る売上原価その他当該総収入金額を得るため直接に要した費用の額及びその年における販売費、一般管理費その他これらの所得を生ずべき業務について生じた費用…の額とする。

(2) 消費税法(平成22年3月31日法律第6号による改正前のもの。以下同じ。)

ア 56条1項

確定申告書等に記載すべき…金額につき、修正申告書…を提出し、又は更正若しくは決定を受けた者は、その修正申告書の提出又は更正若しくは決定に伴い次の各号に掲げる場合に該当することとなるときは、その修正申告書を提出した日又はその更正若しくは決定の通知を受けた日の翌日から2月以内に限り、税務署長に対し、当該各号に規定する金額につき国税通則法23条1項(更正の請求)の規定による更正の請求…をすることができる。この場合においては、同法23条3項に規定する更正請求書には、同項に規定する事項のほか、その修正申告書を提出した日又はその更正若しくは決定の通知を受けた日を記載しなければならない。

一 その修正申告書若しくは更正若しくは決定に係る課税期間後の課税期間の確定申告書等に記載した、又は決定を受けた当該課税期間に係る…金額…が過大となる場合

二 その修正申告書若しくは更正若しくは決定に係る課税期間後の課税期間の確定申告書等に記載した、又は決定を受けた当該課税期間に係る…金額…が過少となる場合

イ 39条1項

事業者…が国内において課税資産の譲渡等…を行った場合において、当該課税資産の譲渡等の相手方に対する売掛金その他の債権につき…政令で定める事実が生じたため、当該課税資産の譲渡等の税込価額の全部又は一部の領収をすることができなくなったときは、当該領収をすることができないこととなった日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該領収をすることができなくなった課税資産の譲渡等の税込価額に係る消費税額…の合計額を控除する。

(3) 消費税法施行令（平成18年3月31日政令第129号による改正前のもの。以下「施行令」という。）59条

法39条1項に規定する政令で定める事実は、次に掲げる事実とする。

[中略]

四 債権に係る債務者の財産の状況、支払能力等からみて当該債務者が債務の全額を弁済できないことが明らかであること。

五 前各号に掲げる事実に準ずるものとして財務省令で定める事実。

(4) 消費税法施行規則18条（平成18年3月31日財務省令第24号による改正前のもの。以下「施行規則」という。）

施行令59条5号に規定する財務省令で定める事実は、次に掲げる事実とする。

[中略]

三 債務者の債務超過の状態が相当期間継続し、その債務を弁済できないと認められる場合において、その債務者に対し書面により債務の免除を行ったこと。

四 債務者について次に掲げる事実が生じた場合において、その債務者に対して有する債権につき、事業者が当該債権の額から備忘価額を控除した残額を貸倒れとして経理したこと。

イ 継続的な取引を行っていた債務者につきその資産の状況、支払能力等が悪化したことにより、当該債務者との取引を停止した時…以後1年以上経過した場合（当該債権について担保物がある場合を除く。）

ロ 事業者が同一地域の債務者について有する当該債権の総額がその取立てのために要する旅費その他の費用に満たない場合において、当該債務者に対し支払を督促したにもかかわらず弁済がないとき。

(5) 国税通則法（以下「通則法」という。）23条1項

納税申告書を提出した者は、次の各号の一に該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等…につき更正をすべき旨の請求をすることができる。

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

2 前提事実（証拠等の掲記のない事実は、当事者間において争いがない。）

(1) 当事者

原告は、昭和●年●月●日、税理士資格を取得し、昭和●年●月●日にA税理士会（現在のB税理士会）に税理士登録を行って以降、税理士業を営んできた者であるが、平成●年●月●日付けで税理士登録を抹消する旨の届出を行い、その後、税理士業を廃業した。

(2) 本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、平成●年●月●日、平成13年分ないし平成15年分の所得税法違反の被疑事実で逮捕され、同月●日、大阪国税局査察部（以下「査察部」という。）により神戸地方検察庁検察官に告発された上、同日、神戸地方裁判所に起訴され（以下「別件刑事事件」という。）、同年●月●日に保釈許可決定を得て釈放されるまでの間、身柄を拘束されていた。

原告は、上記起訴の前日である同年●月●日、処分行政庁に対し、平成11年分ないし平成16年分の所得税及び平成11年課税期間ないし平成14年課税期間の消費税等に係る各修正申告書を作成し、翌日、これらを処分行政庁に提出して、それぞれ修正申告をした（以下、これらをまとめて「本件修正申告」という。）。(弁論の全趣旨)

イ 原告は、平成17年分の事業所得につき、平成17年分一般収支内訳書を作成した上で、平成18年3月15日、処分行政庁に対し、別表1及び2の各「確定申告」欄に記載されたとおりの内容の本件所得税及び本件消費税等の各確定申告書を提出して、それぞれ確定申告をした。

ウ 原告は、平成18年9月19日、処分行政庁に対し、別表1及び2の各「更正の請求」欄に記載されたとおりの内容の、本件所得税に係る更正の請求書及び本件消費税等に係る更正の請求書を提出した（以下、本件所得税に係る更正請求を「本件所得税更正請求」といい、本件消費税等に係る更正請求を「本件消費税等更正請求」といい、これらを併せて「本件各更正請求」という。）。

エ 処分行政庁は、平成19年4月11日、原告に対して、本件各更正請求の一部を認め、別表1及び2の各「更正処分」欄に記載されたとおりの内容の更正処分（以下、本件所得税に係る更正処分を「本件所得税更正処分」といい、本件消費税等に係る更正処分を「本件消費税等更正処分」といい、これらを併せて「本件各更正処分」という。）を行った。

オ 原告は、同年6月7日、処分行政庁に対し、本件各更正処分の取消しを求める旨の異議申立てをしたところ、処分行政庁は、同年9月6日、上記各異議申立てを棄却する旨の各決定をした。（甲3、6）

カ 原告は、同年10月2日、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分について、別表1及び2の「審査請求」欄に記載されたとおりの更正処分をするよう審査請求（以下「本件審査請求」という。）をしたところ、国税不服審判所長は、平成20年9月26日、上記各審査請求に対し、別表1及び2の各「裁決」欄に記載されたとおりの、本件各更正処分の一部を取り消す旨の裁決をした（以下「本件裁決」という。）。)

キ 原告は、平成21年3月27日、本件各更正処分（上記裁決により一部取り消された後のもの。以下、上記裁決により変更された後の本件各更正処分のことを「本件各更正処分」といい、同様に、本件所得税更正処分及び本件消費税等更正処分も、上記裁決により変更された後のものをいう。）の取消しを求めて、本件訴訟を提起した。（当裁判所に顕著）

3 争点

(1) 当事者の主張の概要

ア 本件訴訟における原告主張の概要は、次のとおりである。

(ア) 本件所得税更正処分の違法性

本件所得税更正請求は所得税法152条に基づくものであり、通則法23条に基づく部分はない。

そして、原告は、同請求において、更正の理由として、乙（以下「乙」という。）に対する未払給与（平成13年分ないし平成15年分の合計600万円。以下「本件未払給与」という。）の支払分、什器備品の廃棄損、回収不能となった過年分の売掛金（原告が、本件修正申告において、原告の平成13年分から平成15年分までの所得税の申告上、形式的に存在しているとして申告されている旨主張する架空の売上を、以下、「本件過年分売掛金」という（これらの合計は、平成13年分につき788万6773円、平成14年分につき712万5943円、平成15年分につき528万1960円の、2029万4676円。）に係る貸倒損失、原告の事業において平成16年及び平成17年に発生した税理士報酬等のうち、平成17年に回収不能となったことに基づく貸倒損失301万3825円（以下「本件貸倒損失」という。）を摘示しているところ、これらはいずれも原告が事業を廃止した後に生じた事由であるから、本件所得税の計算上、必要経費に算入すべきである（所得税法63条）。

したがって、これらを必要経費に算入しなかった本件所得税更正処分は違法である。

(イ) 本件消費税等更正処分の違法性

本件消費税等更正請求は、消費税法56条に基づくものであり、通則法23条に基づく部分はない。

そして、本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失に対応する消費税額（消費税額88万7900円、地方消費税額22万1900円）は、本件消費税等の計算において控除されるべきである。

したがって、これを認めなかった本件消費税等更正処分は違法である。

イ これに対する被告主張の概要は、次のとおりである。

(ア) 本件所得税更正処分の適法性

本件所得税更正請求は、所得税法152条の更正の請求の要件を満たさないから、同請求において、原告は、同法63条に定める申告後の後発的事由を主張することができない。そして、原告は、更正の理由として主張する各事由がいずれも同条に基づくものであることを前提としているのであるから、当該各事由はいずれも更正の請求の理由とはならない。

また、その点を措いても、本件過年分売掛金に関する原告の主張は、法律の根拠に基づかない独自の见解であるし、本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失に関する立証はされていない。さらに、本件未払給与及び什器備品の廃棄損は、いずれも存在しないものであるし、仮に本件未払給与が存在するとしても、平成13年分ないし平成15年分の各所得税の必要経費に算入されるべきである。

したがって、原告が主張する本件所得税更正処分の違法事由はいずれも失当である。

(イ) 本件消費税等更正処分の適法性

本件消費税等更正請求は、消費税法56条1項に該当しない上、本件所得税更正処分について述べたとおり、原告が主張する本件消費税等更正処分の違法事由（本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失の発生）はいずれも失当であるし、消費税法39条1項等が定める要件も充足されていない。

(2) 争点

そこで、本件訴訟の争点は、次のとおりとなる。

ア 本件各更正請求の適法性

(ア) 本件所得税更正請求の所得税法152条該当性(争点1)

(イ) 本件消費税等更正請求の消費税法56条1項該当性(争点2)

イ 本件各更正処分における違法事由の有無

(ア) 本件所得税更正処分の違法事由

a 本件過年分売掛金に係る貸倒損失を平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入することの可否(争点3)

b 本件貸倒損失を平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入することの可否(争点4)

c 本件未払給与の有無、これに関する支出を平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入することの可否(争点5)

d 什器備品の廃棄損の有無(争点6)

(イ) 本件消費税等更正処分の違法事由

本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失に対応する消費税額を、本件消費税等から控除することの可否(争点7)

4 当事者の主張

上記各争点に関する当事者の具体的な主張は、次のとおりである。

(1) 所得税法152条該当性(争点1)

【原告の主張】

ア 原告は、平成18年3月15日、処分行政庁に対し、本件所得税及び本件消費税等に係る確定申告書を提出したが、同年8月、別件刑事事件により差し押さえられていた関係書類の返還を受けたことにより、平成17年分一般収支内訳書の内容に過誤(原告が本件訴訟において主張する各違法事由)が含まれていたことを知った。このような事情からすれば、原告が上記過誤を知った時点(平成18年8月ころ)をもって、変更事由が生じた日ととらえるべきであるから、これらは申告後の後発的事由に当たる。

イ(ア) 本件過年分売掛金に相当する額の売掛金は、実体上存在しないのに、平成13年分ないし平成15年分の所得税の申告上、形式的に存在するとして申告されているところ、実体上は存在しないのであるから、当然、回収は不可能であって、平成17年度の確定申告において、貸倒れとなったと主張することも、当然に許される。

本件過年分売掛金に係る貸倒損失は、原告の廃業年度の平成17年分の損失として更正の請求をするほかないのであるから、被告の主張は失当である。

(イ) また、本件過年分売掛金は、被告が事実誤認に基づいた認定をしたために発生した特別な売掛金であるから、被告が自ら認定したことの誤りを認めない限り、所得税法152条にいう「当該事実が発生した日」は存在しないことになる。

ウ 被告は、申告後の後発的事由に基づく更正の請求は不適法である旨主張するが、原告において異議申立時にも本件訴訟におけるのと同様の主張をしていたにもかかわらず、これまで更正の請求ができないとは主張していなかったのである。したがって、かかる主張は、失当である。

【被告の主張】

ア 所得税法152条によれば、同条に基づき、納税申告後の後発的事由として同法63条が定める事業を廃止した場合の必要経費の特例を主張する場合には、更正の請求書において、通則法23条3項が定める必要的記載事項に加え、所得税法63条に規定する事実が生じた日も記載しなければならないとされる。

しかし、原告は、本件所得税更正請求において更正の理由として主張した事実は、いずれも同条に基づく、本件所得税の確定申告後に生じた後発的事由であるとしているにもかかわらず、本件所得税更正請求の請求書には、当該事由が生じた日付が一切記載されていない。

イ したがって、本件所得税更正請求は同法152条の要件を満たさず、同条の更正の請求には該当しないから、原告は、同法63条に基づく申告後の後発的事由を主張できない。よって、原告の主張は失当である。

(2) 消費税法56条1項該当性（争点2）

【原告の主張】

本件消費税等更正請求は、消費税法56条に該当する。

【被告の主張】

消費税法56条1項は、消費税に係る確定申告書について修正申告書を提出し、又は更正若しくは決定がされたことに伴い、その課税期間の翌課税期間以後の課税期間の既に確定している消費税の額が過大となり又は還付金の額が過少となる場合に、更正の請求ができるとした規定であるが、本件では、平成17年課税期間の前課税期間である平成16年課税期間の消費税等について、修正申告書が提出された、又は更正若しくは決定がされた事実はないのであるから、本件消費税等更正請求のうち上記課税期間に係る消費税等の額が過大となったことを理由とする部分は同条項に該当しない。

よって、原告の主張は失当である。

(3) 本件過年分売掛金（争点3）

【原告の主張】

ア 前提

本件過年分売掛金に係る貸倒損失は、①請求書に対応する入金が同一年中にあったが、入金額を減額せずに請求金額を売上に計上するなどしたことによる平成13年分ないし平成15年分の売上の過大計上、②上記年分に係る本件修正申告では売上を発生主義的に計上しながら、平成16年分及び平成17年分の確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上、③回収不能等による本来の貸付損からなる。

イ 本件過年分売掛金に係る貸倒損失の有無

(ア) 原告は、適正に記載された出納帳の入金額に基づき売上額を計算して、確定申告及び修正申告を行ってきた（現金主義）。ところが、原告は、別件刑事事件について取調べを受けた際、査察部の担当官や担当検察官から脅迫及び強要を受け、同担当官らに誘導されるがまま、帳簿等関係書類を精査することもできない状態で修正申告書を作成し、それに基づいて本件修正申告をしたところ、その後、平成18年5月に上記書類の返還を受けたことにより、本件修正申告において、平成13年分ないし平成15年分の所得については、請求書の記載によって売上が計算されていること（発生主義）、その結果、平成17年度においていまだ入金がされていない売掛金（本件過年分売掛金）があることが判明した。

そして、原告は、上記のとおり出納帳の入金額に基づいて売上を計算して確定申告を行っていたので、原告が自発的に行った確定申告及び修正申告においては過年分売掛金が発生しない。これが発生するのは、上記のとおり請求書の記載によって売上を計算した本件修正申告に係る平成13年分ないし平成15年分の3年間だけである。したがって、本件修正申告に基づいて計算される平成15年末の売掛金残額は、本件過年分売掛金から平成13年から平成15年までの間に入金された金額を控除した額と一致するはずである。しかし、下記(イ)に述べるとおり、これらが一致しない取引先が多々存在しており、その原因としては、本件修正申告において、実際には存在していない売掛金が売上として計上されているか、又は、入金額が売上として二重計上されていることが推測される。

被告は、本件過年分売掛金は存在しないとして、原告が主張するような二重計上等はない旨主張している。しかし、別件刑事事件に係る査察部作成の「質問てん末書」(甲22)及び「査察官調査提示一覧表(貸借科目)」と題された書面(甲16の④添付のもの)の記載内容によれば、別件刑事事件に係る調査において、査察部が本件過年分売掛金を認定した事実は明らかである。

(イ) 各取引先ごとの本件過年分売掛金

a 有限会社C(以下「C」という。)

本件判決は、原告のCに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成15年末日時点で305万8038円であったと認定している。他方で、請求書の記載によると、平成13年から平成15年の間における本件過年分売掛金は、329万8014円であるところ、Cから原告に対し、平成13年に5万円、平成14年に40万円、平成15年に60万円の合計105万円が支払われているから、平成15年末日時点における原告の売掛金残高は、224万8038円のはずである。しかし、上記のとおり、本件判決では売掛金残高が305万8038円と認定されており、これは、元々本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

原告は、Cから、平成16年に60万円、平成17年に46万5000円の支払を受け、これらを売上として申告したところ、このうち平成17年の入金は、平成13年分ないし平成15年分の税理士報酬等に係る売掛金に対する入金にはほかならないのであるから、当該入金を売上として申告すると、売上の二重計上となる。

また、Cに対し、平成15年末日の売掛金残高224万8038円から、上記平成16年、17年分の支払を控除した118万3038円が未回収のまま残っていたところ、これは、Cが消滅したことにより回収不能となった。

b 丙(D医院。以下「丙」という。)

本件判決は、原告の丙に対する税理士報酬等の売掛金残高が平成15年末日時点で4万2000円であったと認定している。他方で、請求書の記載によると、平成13年から平成15年の間における本件過年分売掛金は、412万6500円であるところ、丙から原告に対し、上記年間に合計403万4100円が支払われているから、平成15年末日時点における原告の売掛金残高は、9万2400円のはずである。しかし、上記のとおり、本件判決では売掛金残高が4万2000円と認定されており、これは、元々本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

原告は、丙から、平成16年に137万1300円、平成17年に4万2000円の支払を受けているところ、このうち平成17年に入金された4万2000円は、丙に対する上記平成15年末日現在の売掛金9万2400円に対する支払分である。

そして、丙に対し、上記売掛金残高9万2400円から、上記平成17年分の支払を控除した5万0400円が未回収のまま残っていたところ、これは、平成17年に回収不能となった。

c 有限会社E（以下「E」という。）

本件判決は、原告のEに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成15年末日時点で41万2975円であったと認定している。他方で、請求書の記載によると、平成13年から平成15年の間における本件過年分売掛金は、191万9900円であるところ、Eから原告に対し、上記年間に合計37万0850円の支払を受けているのであるから、平成15年末日時点における原告の売掛金残高は、154万9050円のはずである。しかし、上記のとおり、本件判決では売掛金残高が41万2975円と認定されており、これは、元々本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

そして、上記154万9050円の売掛金は、Eが平成16年8月に廃業したことにより、回収不能となった。

d 株式会社F（以下「F」という。）

本件判決は、原告のFに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成15年末日時点で164万4300円であったと認定している。他方で、請求書の記載によると、平成13年から平成15年の間における本件過年分売掛金は、166万5300円であるところ、Fから原告に対し、上記年間に合計82万1000円が支払われているから、平成15年末日時点における原告の売掛金残高は、84万4300円のはずである。しかし、上記のとおり、本件判決では売掛金残高が164万4300円と認定されており、これは、元々本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

そして、上記84万4300円の売掛金は、Fとの取引を停止した後1年以上経過した平成17年4月に回収不能となり、また、原告が上記売掛金等の債権が存在しない旨を記載した債務不存在の確認通知書を平成18年12月1日付けで送付したことにより、回収不能となった。

e G株式会社（以下「G」という。）

本件判決は、原告のGに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成13年末日時点で67万9260円であったこと、当該売掛金が平成13年末日時点で貸倒金となったことを認定している。また、処分行政庁も、当該金額を平成13年分の申告において貸倒金として処理している。他方で、請求書の記載によると、平成13年の本件過年分売掛金は97万9260円であるところ、同年、Gから原告に対し、87万1760円が入金されているのであるから、平成13年末日時点での実際の売掛金残高は10万7500円のはずである。しかし、上記のとおり、本件判決では売掛金残高が67万9260円と認定されており、これは、本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

f 有限会社H（以下「H」という。）

本件裁決は、原告のHに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成14年末日時点で147万5970円であったこと、同社が平成15年3月1日に解散した結果、当該売掛金が貸倒金となったことを認定している。また、処分行政庁も、当該147万5970円を平成15年分の申告において貸倒金として処理している。他方で、請求書の記載によると、本件過年分売掛金は、平成13年が34万7235円、平成14年が30万5235円の合計65万2470円であるところ、Hから原告に対し、平成13年に4万1265円、平成14年に3万円の合計7万1265円が入金されているのであるから、平成14年末日時点での実際の売掛金残高は58万1205円のはずである。しかし、上記のとおり、本件裁決では売掛金残高が147万5970円と認定されており、これは、本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

g I

本件裁決は、原告のIに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成15年末日時点で44万1000円であったこと、これが平成15年に貸倒金となったことを認定している。また、処分行政庁も、当該44万1000円を平成15年の申告において貸倒金として処理している。他方で、Iに対する請求書による本件過年分売掛金は、平成13年が23万1000円、平成14年が17万8500円の合計40万9500円であるところ、Iから原告に対し、平成13年に7万6000円、平成14年に3万8000円の合計11万4000円が入金されているのであるから、平成15年末日時点での実際の売掛金残高は29万5500円のはずである。しかし、上記のとおり、本件裁決では売掛金残高が44万1000円と認定されており、これは、本件過年分売掛金が過大計上されていたか、入金額が二重に計上されていたためと推測される。

h 有限会社J（以下「J」という。）

本件裁決は、原告のJに対する税理士報酬等の売掛金残高が平成16年5月31日時点で142万8000円であったことを認定している。これは、原告のJに対する平成14年8月から平成16年5月までの22か月間の顧問料88万円、平成15年及び平成16年の決算料各20万円、並びに平成15年課税期間及び平成16年課税期間の消費税等の申告手数料各40万円の請求に関する売掛金残高であると推測される。

原告は、上記142万8000円のうち、平成16年に40万円、平成17年に70万円をそれぞれ回収したが、これらはいずれも上記売掛金に対する支払分である。しかし、これらの入金額が各年分の売上として申告されている結果、売上が二重に計上されている。

i 有限会社K（以下「K」という。）

原告のKに対する平成16年9月末時点での売掛金残高は13万5340円であり、原告は、このうち11万6340円を平成17年に回収した。また、本件裁決は、平成17年に入金された11万6340円が平成16年以前の売上に計上すべき売上であることを認定している。他方で、原告は、上記11万6340円を平成17年分の売上として申告しているところ、売上が二重計上してしまっている。

また、売上金残高13万5340円と入金額11万6340円との差額1万9000

円が未回収のまま残っているところ、これは平成17年中に回収不能となった。

ウ 所得税法63条該当性

上記平成16年以前に生じた本件過年分売掛金に係る貸倒損失は、原告が平成17年に廃業したため、同年分の申告においてしか計上できないことから、平成17年分の申告において貸倒れになったと主張することが許されるべきである。

また、本件過年分売掛金は、処分行政庁が、原告に対して課税することを目的として、事実誤認に基づく認定をしたことにより発生したものであって、処分行政庁と原告との間での所得税法上の課税関係においてのみ存在するという特別の性格のものである。すなわち、本件過年分売掛金は、実体上存在しない架空の売掛金なのであるから、被告との課税関係においては、これを貸倒れと同視できる。したがって、本件過年分売掛金は、貸倒れになったものとして必要経費に該当するのであるから、所得税法63条により、本件所得税更正請求の原因となる。

【被告の主張】

ア 本件過年分売掛金に係る貸倒損失の有無

原告は、売上の過大計上、売上の二重計上ないし回収不能による貸倒損失が存在する旨主張するが、当該主張は、次に述べるとおり失当である。

(ア) C

原告の主張する売上の二重計上を立証するためには、少なくとも、本件所得税の確定申告において二重計上に該当する部分も含めて売上として計上したこと、及び二重計上に該当する部分が平成13年分ないし平成15年分の売掛金に含まれていることを立証する必要があるが、このような立証はされていない。

また、Cについて、所得税法51条2項にいう「債権の貸倒れ」に該当する事実関係が立証されているとはいえない。

(イ) 丙

上記(ア)と同様、二重計上に関する立証及び債権の貸倒れに該当する事由が生じたことの立証はされていない。

(ウ) E

原告のEに対する売掛金について、債権の貸倒れに該当する事由が生じたことの立証はされていない。

原告は、Eが廃業した時期は平成16年8月であると主張するが、これは原告が本件所得税に係る確定申告をした平成18年3月15日より前であるから、これを申告後の後発的事由として主張することはできない。

(エ) F

原告がFに対して送付した書面(甲16の㊸)の記載から、原告のFに対する売掛金は存在していなかったといえるから、このような売掛金の回収が不能になるという事態を想定することはできない。

原告の主張によれば、Fとの取引を停止した後1年以上経過して売掛金が回収不能となった時期は平成17年4月というのであり、これは原告が本件所得税に係る確定申告をした平成18年3月15日より前であるから、これを申告後の後発的事由として主張することはできない。

(オ) J

上記(ア)と同様、二重計上に関する立証はされていない。

また、Jは、書面(甲16の㊸)上、分割払を申し出ているのだから、原告のJに対する売掛金について、債権の貸倒れに該当する事由は認められない。

(カ) K

上記(ア)と同様、二重計上に関する立証及び債権の貸倒れに該当する事由が生じたことの立証はされていない。

イ 所得税法63条該当性

(ア) 原告の主張する本件過年分売掛金は、平成17年分以前の年分について行われた査察調査によって認定された売上金額をいうと解されるが、所得税法63条の文理に照らせば、本件過年分売掛金のうちの回収不能額が、事業を廃止した後に、平成17年分の損失として必要経費に算入されると解する余地はない。

(イ) 原告は、平成13年分ないし平成15年分の事業所得に係る売上金額を査察部が認定し、これに基づき原告が本件修正申告をしたことを根拠として、本件過年分売掛金の回収が不可能になったり、貸倒れになるといった状況が観念できる旨主張するようであるが、査察部の上記認定や本件修正申告には、原告と個別の顧客との間における私法上の債権債務関係の存否ないしその内容等(売掛金債権の存否ないしその金額等)を確定するような効果はない。

また、仮に、査察部が認定した原告の平成13年分ないし平成15年分の事業所得に係る売上金額が過大と評価されるようなことがあったとしても、そのような事情は、平成13年分ないし平成15年分の所得税に係る処分の適法性に影響を与える余地があるにとどまるのであるから、本件各更正処分が違法となるものではない。

(4) 回収不能となった貸倒損失(争点4)

【原告の主張】

ア 必要経費に算入することの可否

原告は、以下に記載する各取引先との取引で生じた売掛金の一部(合計額301万3825円につき、平成16年分、平成17年分の税理士報酬等による売上として計上していたが、これらは本件審査請求時点において、回収不能となっていた。そこで、このような貸倒損失は、原告の平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入すべきであるところ、これを認めなかった本件各更正処分は違法である。

イ 本件貸倒損失の有無

(ア) 有限会社L(以下「L」という。) 21万2163円

原告は、Lに係る平成17年分の売掛金として、42万4326円の売上を計上している。LとM株式会社(以下「M」といい、Lと併せて「Lら」という。)は同一人物が経営しているが、原告に不祥事(別件刑事事件)があったことを理由として、未払分の顧問報酬を払わない旨通告してきた。そこで、原告がLに対し、債権放棄又は値引きをする旨通知したところ、同社は、平成19年9月10日、顧問報酬を半額にしてほしい旨の通知を送付し、Lらに係る上記報酬の半額分(Lについては、21万2163円)を支払った。

しかし、残売掛金は、原告がLとの取引を停止した後1年以上経過したことにより、回収不能となった。

(イ) M

88万6662円

原告は、Mに係る平成17年分の売掛金として、177万3324円の売上を計上している。上記経緯により、そのうちの半額の88万6662円は支払われたものの、残りの半額はいまだ支払われていない。そして、この残売掛金は原告が同社との取引停止後1年以上経過したことにより、回収不能となった。

(ウ) N株式会社（以下「N」という。）

31万5000円

原告は、Nに係る平成17年分の売掛金として、63万円の売上を計上している。Nも、Lらと同様に、原告の上記不祥事を理由として、顧問報酬等の支払を猶予してほしい旨通告してきた。そこで、原告は、Nに対し、債権放棄又は値引きをする旨通知したところ、同社は、平成19年9月25日、31万5000円の小切手を原告に送付してきた。

しかし、この残売掛金は原告が同社との取引停止後1年以上経過したことにより、回収不能となった。

(エ) 丁（屋号はO。以下「丁」という。）

160万円

原告は、平成16年10月、丁から未払の税理士報酬等の支払として先日付小切手を受け取り、そのうち、額面合計160万円の小切手について、平成17年分の売上に計上している。しかし、丁は、平成18年11月30日、原告に対し、事業を廃止して支払能力がないことを理由として上記小切手の支払ができない旨を通知した。そこで、原告は、丁に対し、上記小切手に係る債権を放棄をする旨伝えて、受領していた160万円分の先日付小切手を返還した。

【被告の主張】

原告は、L、M、N及び丁について、売掛金が回収不能等になったことが、所得税法51条2項にいう「債権の貸倒れ」に該当する旨主張する。

しかし、原告の各取引先に対する売掛金について、所得税法51条2項にいう「債権の貸倒れ」に該当する事由が生じたことについての立証はされていない。

また、原告の売掛金を一部免除することについて、原告とLらとの間で交渉がなされたのは、平成19年9月10日ころである。丁が原告に対して税理士報酬等を支払うことができない旨を伝えたのは、平成18年11月30日ころであり、原告が丁に債権放棄する旨の通知をしたのは、同日ころから平成19年12月20日までの間である。そして、平成18年9月19日になされた本件所得税更正請求の後に生じた上記のような事情が、本件所得税更正処分の適法性に影響を与えることはない。

(5) 本件未払給与（争点5）

【原告の主張】

ア 原告は、乙に対し、本件未払給与として、平成13年分につき120万円、平成14年分につき240万円、平成15年分につき240万円の各支払債務を負っていた。原告は、平成18年3月22日、120万円、同年9月14日に480万円を乙に対して支払ったが、その時点で税理士業を廃業していたため、他に方法がない以上、本件未払給与に相当する額は、原告の平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入すべきである。

イ 上記各支払債務は、平成13年分ないし平成15年分の各確定申告書において、必要経費として計上されていたものであるが、被告による事実誤認の結果、支払債務が不存在である

として、必要経費への算入が認められず、課税されたものである。しかし、当該債務は乙との関係においては実在するものであるから、被告が不存在と認定したことによって消滅するものではない。そして、実際に支払われることとなった時点である平成17年分の所得税の計算において、必要経費に算入されることは当然である。

ウ また、損失の事実の発生日は、被告が事実誤認に基づいて上記支払債務が不存在である旨の認定を行った日であるといわざるを得ない。

【被告の主張】

ア 本件未払給与の有無

(ア) 原告が主張する本件未払給与は、次に述べるとおり、そもそも発生していないから、仮に原告が平成13年分ないし平成15年分につき支払を行ったとしても、これを平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入することはできない。

(イ) すなわち、原告は、別件刑事事件の取調べにおいて、乙に対する給料賃金の実際の支給額は、平成13年分ないし平成15年分のいずれも、それぞれ280万円であったこと、各年分所得税の確定申告に際して、乙に対する給料賃金として、平成13年分につき120万円、平成14年分につき240万円、平成15年分につき240万円をそれぞれ上乘せして計上しており、実際の支給額との差額合計600万円は架空の給料賃金であることなどを供述している。原告が、このような支払債務の履行として乙に金員を支払ったとしても、所得税法37条1項ないし同法63条に規定する必要経費に当たらない。

イ 必要経費に算入することの可否

所得税法37条1項によれば、本件未払給与に係る支払は平成13年から平成15年の各年分の必要経費として算入されるべきものであるから、原告が本件未払給与を支払ったとしても、当該給与額を平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入することはできない。

(6) 什器備品の廃棄損（争点6）

【原告の主張】

ア 原告は、平成14年2月にP（以下「P」という。）販売のオフィスコンピューター式（型番Q。以下「本件オフコン」という。）を取得し、これを税理士業の廃業に伴って、平成17年11月に廃棄処分としたのであるから、その未償却残高を、廃棄損として原告の平成17年分の事業所得に係る必要経費に算入できる。

しかし、処分行政庁は、本件オフコンが存在しないと認定して、その減価償却費22万5661円及び廃棄損48万0462円を否認し、他方で、P販売の型番Rのオフィスコンピューター式の廃棄損12万6172円を認定したことにより、結局、本件オフコンの廃棄に関連する費用57万9951円を必要経費に算入しなかった。

イ 原告は、平成15年以前分から平成17年までの間、所得税の確定申告においてコンピュータ2台を保有しているとして減価償却を行っており、被告も、原告の平成16年分の同確定申告について査察調査を行った際に、原告が保有するコンピュータが2台である旨の原告の申告内容が正しいことを認めている。

【被告の主張】

原告が廃棄処分したと主張する本件オフコンは、その存在自体を認めることができないから、原告の主張は失当である。

(7) 貸倒損失に対応する消費税額の控除（争点7）

【原告の主張】

ア 過年分売掛金に係る貸倒損失

上記(3)【原告の主張】ア及びイと同旨

イ 本件貸倒損失

上記(4)【原告の主張】イと同旨。

ウ 上記ア、イに対する控除されるべき貸倒れに係る消費税額は、88万7900円で、地方消費税額は、22万1900円である。

【被告の主張】

ア 本件過年分売掛金に係る貸倒損失

上記(3)【被告の主張】アと同旨。

イ 本件貸倒損失

上記(4)【被告の主張】と同旨。

ウ その他

貸倒損失については、消費税法39条1項、施行令59条及び施行規則18条に定められた要件を満たすことが必要であるが、原告は、本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失について、いずれも上記要件に関する具体的な主張立証を行っていない。

第3 当裁判所の判断

1 所得税法152条該当性（争点1）について

(1) 甲5号証及び弁論の全趣旨によれば、原告が平成18年9月19日に処分行政庁に対して提出した本件各更正請求の理由書には、別紙1の内容が記載されていたこと、原告は、同年12月14日に処分行政庁に対して提出した書面において、別紙2の「1」に記載のとおり補正したことが認められる。

また、原告は、第1回弁論準備手続において、本件所得税更正請求は所得税法63条、152条に基づくものであって、通則法23条に基づく部分はない旨明言した。

(2)ア 所得税法152条は、更正の請求において、同法63条等に定める事実を主張する場合における特則を定めた規定と解されるところ、同法152条に基づく更正の請求を行うためには、更正請求書に申告後の後発的事由に該当する事項に加えて「当該事実が生じた日」を記載しなければならないが、上記認定事実によれば、本件所得税更正請求の請求書において、「当該事実が生じた日」の記載がないことは明らかである。

そして、同条において上記「当該事実が生じた日」の記載が要求されている趣旨は、課税庁において、同条の該当性の有無について迅速かつ適正な審査を行えるようにする点にあると解され、同条は要件が厳格に法定されている更正の請求（通則法23条1項）の特則であることを併せて鑑みれば、所得税法152条の文言は厳格に解釈すべきであって、「当該事由が生じた日」が記載されていないとすれば、同条に基づく更正の請求には該当しないというべきである。

イ なお、原告は、過年分売掛金は、被告が事実誤認に基づいた認定をしたために発生した特別な売掛金であるから、被告が自ら認定したことの誤りを認めない限り、同条にいう「当該事実が発生した日」は存在しないと主張するところ、これは当該事実が発生した日を記載しなくても、同条に基づく更正の請求に当たると解すべきとの主張であると解される。しかし、このような解釈は、上述した同条の趣旨に反するものであるから、採用できない。

- (3) したがって、本件所得税更正請求は、所得税法152条に該当しない結果、同法63条に基づく主張はできないことになるところ、上記認定事実のとおり、原告が本件所得税更正処分の違法事由として主張する事由は、いずれも同条に基づくものであることを前提としているのであるから、結局、かかる原告の主張はいずれも理由がないこととなる。
- (4) よって、他の争点（争点3ないし6）について判断をするまでもなく、本件所得税更正処分は適法である。

2 消費税法56条該当性（争点2）について

- (1) 原告は、第1回弁論準備手続において、本件消費税等更正請求は、消費税法56条に基づくものであると明言するところ（原告の主張によれば、同条1項のことをいうものと解される。）、同項は、消費税に係る確定申告書について修正申告書を提出し、又は更正若しくは決定がされたことに伴い、その課税期間の翌課税期間以後の課税期間の既に確定している消費税の額が過大となり又は還付金の額が過少となる場合に、修正申告書を提出した日又はその更正若しくは決定の通知を受けた日の翌日から2月以内に限り更正の請求の期間を延長した規定であり、通則法23条1項の特則と解される。
- (2) 原告は、第2の4(3)ア、(7)のとおり、本件消費税等更正処分の違法事由として、本件過年分売掛金に係る貸倒損失が生じているのに、これに対応する消費税等を控除しなかったことを主張しており、本件過年分売掛金は、①請求書に対応する入金が同一年中にあったが、入金額を減額せずに請求金額を売上に計上するなどしたことによる平成13年課税期間ないし平成15年課税期間の売上の過大計上、②上記課税期間に係る本件修正申告では売上を発生主義的に計上しながら、平成16年課税期間及び平成17年課税期間の確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上、③回収不能等による本来の貸付損からなる旨主張するものと解される。

ア このうち、上記原告の主張①に挙げられた事由が、消費税法56条1項に該当することの具体的根拠について、原告は明らかにしていないが、前記前提事実記載のとおり、本件修正申告は平成17年11月27日に行われ、本件消費税等更正請求は平成18年9月19日に行われているのであるから、同項に基づく更正の請求を行う期間を徒過していることは明らかである。

したがって、本件消費税等更正請求において、原告の主張①を理由とする部分は、同項に該当しない。

イ また、上記原告の主張②のうち、平成17年課税期間の前課税期間である平成16年課税期間の消費税等について、修正申告書が提出された、又は更正若しくは決定がされた事実はないのであるから、本件消費税等更正請求のうち、平成16年課税期間の消費税等の額が過大となったことを理由とする部分は同項に該当しない。

したがって、本件消費税等更正請求において、原告の主張②のうち上記部分は、同項に該当しない。

- (3) 以上のとおり、本件消費税等更正請求のうち、請求書に対応する入金があるが、入金額を減額せずに請求金額を売上に計上するなどしたことによる平成13年課税期間ないし平成15年課税期間の売上の過大計上、及び平成16年課税期間に係る確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上を理由とする部分は、消費税法56条1項に該当しないのであるから、同項に基づく更正の請求とは認められない。そして、原告は、

本件消費税等更正請求は同項に基づくものであると明言し、通則法23条に基づく部分はないとしているのであるから、消費税法56条1項に該当しない以上、結局、本件消費税等更正請求のうち上記部分に係る主張は、理由がないこととなる。

- (4) 他方で、原告の主張②のうち、平成17年課税期間に係る確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上を理由とする部分、及び原告の主張③は、いずれも平成17年課税期間に係る確定申告において誤った申告をしたことを理由とするものであるところ、これらは、消費税法56条1項に基づく主張でないことが、一見して明らかである。そうすると、原告は、上記のとおり、本件消費税等更正請求において国税通則法23条に基づく部分はない旨明言しているものの、その後も、上記部分に係る主張を維持し続けている事に照らせば、原告において少なくとも上記部分については同条に基づく更正の請求をもしていると解するのが相当である。そして、本件消費税等更正請求は、原告が平成17年課税期間に係る確定申告をした日から1年以内に行われているのであるから、同条1項1号に基づく適法な更正請求であると認められる。

そこで、以下、上記部分に係る主張の当否について検討する。

3 消費税額の控除の可否（争点7）

(1) 本件過年分売掛金に係る貸倒損失について

ア 前記争点2（第3、2）で検討したとおり、原告の本件過年分売掛金に係る貸倒損失の主張のうち、適法な更正請求の理由となるのは、消費税法56条1項に基づくものではないところの、①平成17年課税期間の確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上、及び②回収不能等による本来の貸付損の2点である。

イ このうち、①平成17年課税期間の確定申告において売上を現金主義で計上したために生じる売上の二重計上が生じた旨の主張は、本件消費税等の申告において、平成17年課税期間よりも前の期間に行われた「資産の譲渡等」（同法4条1項）が含まれていることから、これに相当する消費税等の金額は本件消費税等に含まれるべきではないとの主張と理解できる。

しかし、上記事実が認められるためには、原告が、平成17年課税期間の売上として申告した結果、二重計上が生じていると主張する各取引先（C、丙、J、K）に対する各売上が、平成13年分ないし平成15年分の売掛金に含まれ、かつ本件消費税等に係る確定申告において、当該部分を平成17年分の売上として計上したことを立証する必要があるところ、これらを認めるに足りるだけの具体的な立証はされていない。

そうすると、結局、上記主張を認めることはできない。

ウ(ア) 次に、原告は、②の点が本件消費税等更正処分の違法事由となる理由として、貸倒れに係る消費税額の控除を認めなかったことを挙げているところ、これは消費税法39条1項に該当する旨の主張と解される（なお、地方消費税は消費税額を課税標準額とする。地方自治法72条の82参照。）

この点、同項は、「政令で定める事実が生じたため、当該課税資産の譲渡等の税込価額の全部又は一部の領収をすることができなくなったときは、当該領収をすることができないこととなった日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該領収をすることができなくなった課税資産の譲渡等の税込価額に係る消費税額…の合計額を控除する」と定め、「政令で定めた事実」として、施行令59条及び施行規則18条において具

体的に定めている。したがって、消費税法39条1項に基づき、貸倒れに係る消費税額の控除を求める者は、上記施行令及び施行規則において定められた事実が存することを立証する必要がある。

そこで、以下、原告が貸倒れを主張する各取引先ごとに、同要件が満たされているかにつき検討する。

(イ) C

- a 原告は、Cが消滅したことにより、本件過年分売掛金が回収不能になったとする。
- b 証拠（甲16の㊸の1枚目）によれば、原告は、平成19年12月20日付けで、Cに対し、「会社が消滅したので支払できない旨の通知を受け、会社が消滅した事実を確認したので回収不能として貸倒処理する旨の通知をしたことを再確認します。」と記載された通知書を送っていることが認められる。しかし、上記通知書の作成者は原告本人であるし、当該書面以外に客観的にCが消滅したことを示す証拠もない（Cが、平成20年5月26日付けで原告に送付した書面（甲16の㊸の3枚目）には、原告に対する未払報酬等がないことが記載されているにとどまり、Cが消滅したことをうかがわせるような内容ではない。）。そうすると、上記書面を根拠として、Cが消滅したと認めることはできず、原告の主張は前提を欠くものである。

したがって、Cに対する本件過年分売掛金につき、施行令59条等所定の実事が生じたことと認めることはできない。

(ウ) F

- a 原告は、Fに対する本件過年分売掛金は、原告がFとの取引を停止した後1年以上経過した平成17年4月に回収不能となり、また、上記売掛金等の債権が存在しない旨を記載した債務不存在の確認通知書（甲16の㊹）を平成18年12月1日付けで送付したことにより、回収不能となったとする。
- b しかし、証拠（甲16の㊹2枚目、3枚目）によれば、原告は、Fに対し、「私は貴社に対し一円も売掛金はありませんので、貴社は支払う必要はありません」と記載された平成18年12月1日付けの債務不存在の確認通知書、及び「貴社は私に対し金530万円の債務を有している旨通告したことについては、平成18年12月1日付債務不存在の確認通知書に記載のとおり存在しません」と記載された平成19年12月20日付け確認通知書を送付していることが認められ、これらの記載からすれば、原告が、Fに対し、貸倒れの対象となる債権を有しているとは認め難い。また、F作成に係る平成20年4月18日付消印が押された封筒在中の書面（甲16の㊹5枚目ないし7枚目）には、Fが原告との仕事上の付き合いをやめたこと、平成6年ぐらいから景気が悪くなったことを示す記載は認められるものの、施行令及59条び施行規則18条が定める要件を満たすと認めるに足りるだけの具体的な証拠はない。

したがって、Fに対する本件過年分売掛金につき、施行令59条等所定の実事が生じたことと認めることはできない。

(エ) その他の取引先

原告は、丙、E、G、H、I、J、Kの各取引先についても、本件過年分売掛金に係る貸倒損失の発生を主張しているが、これらの取引先については、いずれも施行令59条所定の実事が生じたことを示す証拠を何ら提出していないのであるから、原告の主張を認め

ることはできない。

エ 以上のとおり、各取引先との取引について、消費税法39条1項、施行令及59条び施行規則18条に定める要件に該当する事実、並びに売上の二重計上の事実はいずれも認められないのであるから、本件過年分売掛金の有無について検討するまでもなく、これに係る貸倒損失を本件消費税等の消費税額から控除することはできない。

(2) 本件貸倒損失

ア 原告は、本件消費税等更正処分の違法事由として、処分行政庁において本件貸倒損失に係る消費税等額の控除を認めなかったことを主張しているところ、上記(1)ウと同様に、本件貸倒損失につき、消費税法39条1項、施行令及59条び施行規則18条に定める要件に該当する事実が認められるかについて検討する。

イ Lら

(ア) 原告は、Lらに係る平成17年課税期間の売掛金の残額は、原告が同社との取引を停止した後1年以上経過したことにより、回収不能となった旨主張する。

(イ) a 証拠(甲16の㊦の1枚目、2枚目、5枚目及び6枚目)及び弁論の全趣旨によれば、Lらの経営者は同一であること、Mの監査役である戊が、平成19年9月10日、原告に対し、原告の別件刑事事件に関する事情を理由として、「弊社の意向として、M(株)分のコンサルタント料及び決算処理費につきまして、ペナルティを課し、半額にして頂くことを強く要望いたします。」と記載した書面を送ったこと、原告が、平成19年12月20日付確認通知書で、Mに対し、「貴社に対して有していた売掛金債権金195万9728円については、貴殿に対し貴社の理由から、貸倒処理(債権放棄又は値引き)する旨通知したことを再確認します。」と記載した書面を送ったこと、原告が、同日付確認通知書で、Lに対し、「貴社に対して有していた売掛金債権金46万8846円については、貴社に対し貴社の理由から、貸倒処理(債権放棄又は値引き)する旨通知したことを再確認します。」と記載した書面を送ったことがそれぞれ認められる。

しかし、上記事実からすれば、Lらは、ペナルティとして値引きを求めているにすぎず、その資産の状況、支払能力等が悪化したこと等の事実は認め難いのであるから、原告がLらに対して有する債権について、施行令59条等所定の事実が生じたと認めることはできない。

b また、原告は、平成19年9月10日ころ、Lらとの間で、売掛金の一部を免除することについて交渉をしていたと認められるところ(甲16の㊦の5枚目)、前記前提事実によれば、処分行政庁が本件消費税等更正処分をしたのは、上記交渉より約5か月前の平成19年4月11日である。

そして、このような処分後に生じた事情が、当該処分の適法性に影響を及ぼすとは認め難いのであるから、この点からしても、原告の主張は失当である。

ウ N

(ア) 原告は、Nに係る平成17年課税期間の残売掛金31万5000円は、原告が同社との取引停止後1年以上経過したことにより、回収不能となった旨主張する。

(イ) 証拠(甲16の㊦)によれば、Nが、原告に対し、「平成15年分及び平成16年分決算料の処理について」と題した平成18年12月5日付け書面を送り、その中に「結論

を出す猶予がほしいものとする。」との記載があること、原告が、同社に対し、「私が貴社に対して有していた売掛金債権金63万円については、貴社に対し貴社の理由から、貸倒処理（債権放棄又は値引き）する旨通知したことを再確認します。なお、その後の平成19年9月25日、貴社は誠意で28万5000円を支払いされたことを確認します。」と記載した平成19年12月20日付け通知を送ったことがそれぞれ認められる。

しかし、上記事実から、同社の資産の状況、支払能力等が悪化したこと等の事実は認め難いのであるから、原告がNに対して有する債権について、施行令59条等所定の実事が生じたと認めることはできない。

エ 丁

(ア) 原告は、丁が平成18年11月30日原告に対し、事業を廃止して支払能力がないことを理由として、原告が平成17年課税期間の売上に計上した額面合計160万円の先付小切手（原告の税理士報酬債権に対する支払として丁が平成16年10月に振り出したもの）について、支払ができない旨を通知してきたこと、原告が丁に対して上記の債権を放棄をする旨伝えて、受領していた上記小切手を返還したことにより、丁に対する債権が貸倒れとなった旨主張する。

(イ) 証拠（甲16の㊦の1枚目及び3枚目）によれば、丁が、平成18年11月30日、原告に対し、「…甲先生に対する報酬（金160万円也）をお支払いすることができません…」と記載した書面を送付し、原告が、平成19年12月20日、丁に対し、「…事業を廃止して支払能力がないので支払いできない旨の申し出を受け…文書で同様の申し出を受けたことから…債権放棄する旨の通知をした…」と記載した書面を送付したことが認められる。

しかし、上記各書面には、丁が報酬の支払を行えなくなった事情については、何ら記載されていないのだから、原告が丁に対して有する上記債権について、施行令59条等所定の実事が生じたと認めることはできない。

オ 以上のとおり、各取引先との取引について、消費税法39条1項、施行令及59条び施行規則18条に定める要件に該当する事実は認められず、消費税法上貸倒損失として控除の対象に当たらないことは明らかであるから、本件貸倒損失を本件消費税等の額の計算において控除することはできない。

(3) まとめ

よって、本件過年分売掛金に係る貸倒損失及び本件貸倒損失は、いずれも消費税法上、控除の対象とはならないのであるから、これを認めなかった本件消費税等更正処分は適法である。

第4 結論

以上の次第で、本件各更正処分はいずれも適法であって、原告の請求には理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

神戸地方裁判所第2民事部
裁判長裁判官 梅村 明剛
裁判官 木太 伸広
裁判官 小西 俊輔

別表 1

課税の経緯（平成17年分の所得税）

（単位：円）

| 区分 | | 確定申告 | 更正の請求 | 更正処分 | 異議申立て | 異議決定 | 審査請求 | 裁決 | |
|-----------------------|---|------------|-------------|------------|-------------|-------------|-------------|------------|--|
| 申告等の年月日 | | 平成18年3月15日 | 平成18年9月19日 | 平成19年4月11日 | 平成19年6月7日 | 平成19年9月6日 | 平成19年10月2日 | 平成20年9月26日 | |
| 総所得金額 | ① | 54,439,686 | △6,769,460 | 42,986,574 | △6,666,677 | 棄却 | △6,666,677 | 42,674,121 | |
| 内訳 | | | | | | | | | |
| 事業所得の金額 | ② | 42,115,781 | △19,093,365 | 30,662,669 | △18,990,582 | | △18,990,582 | 30,350,216 | |
| 不動産所得の金額 | ③ | 4,152,407 | 4,152,407 | 4,152,407 | 4,152,407 | | 4,152,407 | 4,152,407 | |
| 配当所得の金額 | ④ | 1,212,500 | 1,212,500 | 1,212,500 | 1,212,500 | | 1,212,500 | 1,212,500 | |
| 給与所得の金額 | ⑤ | 6,900,000 | 6,900,000 | 6,900,000 | 6,900,000 | | 6,900,000 | 6,900,000 | |
| 一時所得の金額 | ⑥ | 58,998 | 58,998 | 58,998 | 58,998 | | 58,998 | 58,998 | |
| 所得控除の額 | ⑦ | 10,628,610 | 10,628,610 | 10,628,610 | 10,628,610 | | 10,628,610 | 10,628,610 | |
| 課税総所得金額 | ⑧ | 43,811,000 | 0 | 32,357,000 | 0 | | 0 | 32,045,000 | |
| 算出税額 | ⑨ | 13,720,070 | 0 | 9,482,090 | 0 | | 0 | 9,366,650 | |
| 配当控除 | ⑩ | 60,625 | 0 | 60,625 | 0 | | 0 | 60,625 | |
| 定率減税額 | ⑪ | 250,000 | 0 | 250,000 | 0 | | 0 | 250,000 | |
| 源泉徴収税額 | ⑫ | 9,497,775 | 9,497,775 | 9,354,813 | 9,354,813 | | 9,354,813 | 9,313,682 | |
| 申告納税額 | ⑬ | 3,911,600 | △9,497,775 | △183,348 | △9,354,813 | | △9,354,813 | △257,657 | |
| 予定納税額 | ⑭ | 3,428,800 | 3,428,800 | 3,428,800 | 3,428,800 | | 3,428,800 | 3,428,800 | |
| 納付すべき税額又は還付金の額に相当する税額 | ⑮ | 482,800 | △12,926,575 | △3,612,148 | △12,783,613 | △12,783,613 | △3,686,457 | | |

（注）「総所得金額①」欄及び「事業所得の金額②」欄の△印は、損失の金額を示す。

別表 2

課税の経緯（平成17年課税期間の消費税）

（単位：円）

| 区分 | | 確定申告 | 更正の請求 | 更正処分 | 異議申立て | 異議決定 | 審査請求 | 裁決 |
|------------------------|----------------|-------------|------------|-------------|------------|-----------|------------|-------------|
| 申告等の年月日 | | 平成18年3月15日 | 平成18年9月19日 | 平成19年4月11日 | 平成19年6月7日 | 平成19年9月6日 | 平成19年10月2日 | 平成20年9月26日 |
| 消費税 | 課税標準額 ① | 103,820,000 | 69,801,000 | 102,527,000 | 69,801,000 | 棄却 | 69,801,000 | 102,136,000 |
| | 課税標準に対する消費税額 ② | 4,152,800 | 2,792,040 | 4,101,080 | 2,792,040 | | 2,792,040 | 4,085,440 |
| | 控除対象仕入税額 ③ | 748,694 | 748,694 | 748,694 | 748,694 | | 748,694 | 748,694 |
| | 納付すべき消費税額 ④ | 3,404,100 | 2,043,300 | 3,352,300 | 2,043,300 | | 2,043,300 | 3,336,700 |
| 地方消費税 | 課税標準となる消費税額 ⑤ | 3,404,100 | 2,043,000 | 3,352,300 | 2,043,000 | | 2,043,000 | 3,336,700 |
| | 納付すべき譲渡割額 ⑥ | 851,000 | 510,700 | 838,000 | 510,700 | | 510,700 | 834,100 |
| 消費税及び地方消費税の合計額 (④+⑥) ⑦ | | 4,255,100 | 2,554,000 | 4,190,300 | 2,554,000 | | 2,554,000 | 4,170,800 |

別紙1

理由

平成17年11月8日事業廃止に伴う事業所得の減額

| | | |
|----------------------------------|-------------------|-------------------|
| 1. 消費税の追徴額の支払 | | |
| 平成11年分、12年分、13年分、14年分、15年分、16年分 | | 4,233,100 |
| 2. 乙の未払給与の支払 | | |
| 平成13年分、14年分、15年分 | | 5,000,000 |
| 3. 事業税の追徴額の支払 | | |
| ①平成11年分、12年分、13年分、14年分、15年分、16年分 | 8,051,675 | |
| ②平成17年分 | <u>2,044,600</u> | 10,096,275 |
| 4. 什器備品の廃棄処分 | | 480,462 |
| 5. 未収入金の貸倒（回収不能） | | |
| ①過年度分合計 | 20,294,676 | |
| ②平成17年分 | <u>12,264,774</u> | 32,559,450 |
| 6. 売上の二重計上（16年分と平成17年分） | | |
| (株)S | | <u>1,459,620</u> |
| | 合計 | <u>53,828,907</u> |

平成18年12月14日

兵庫税務署長殿

平成17年分の更正の請求書及び理由の補正

平成18年9月19日付提出した表記、理由を次のとおり補正します。

1. 理由補正

- ① 2. 乙の未払給与の支払、平成13年分、14年分、15年分5,000,000円を6,000,000円に補正する。
- ② 5. 未収入金の貸倒（回収不能）②平成17年分12,264,774円を18,645,013円に補正し、32,559,450円を38,939,689円に補正する。
- ③ 合計53,828,907円を61,209,146円に補正する。

2. 更正の請求書の補正

所得金額欄の事業△11,713,126円を△19,093,365円に補正しこれに伴い以下それぞれの金額を補正する。

3. 更正の請求金額のうち、過年度分として減額更正を受けた額はその都度補正する。

以上

神戸市北区
甲