

高知地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(高知税務署長)

平成25年1月31日一部却下・棄却・控訴

判 決

当事者の表示は別紙A1「当事者等」のとおり

主 文

- 1 本件訴え中、別紙A2「原告の請求」第7項①法人税更正処分のうち所得金額2873万9007円及び納付すべき税額798万1700円を超えない部分、並びに、同第10項②重加算税の賦課決定処分のうち納付すべき重加算税の額146万3000円を超える部分の取消請求に係る訴えをいずれも却下する。
- 2 原告のそのほかの請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 原告の請求

別紙A2「原告の請求」のとおり

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、原告が、被合併法人株式会社E(以下「E」という。)ないし原告の法人税、消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の確定申告に関し、処分行政庁から別紙A3-1・2「課税の経緯等(法人税)」、A4-1・2「課税の経緯等(消費税等)」の各「更正処分等」欄記載のとおり処分(以下「本件各処分」という。)を受けたことについて、本件各処分は処分行政庁が益金・損金の額の算入判断を誤り、また、理由を付記しないなどの違法があると主張して、それらの取消しを求めている事案である。

これに対し、被告は、本件訴え中、別紙A2「原告の請求」(以下、単に「原告の請求」という。)第7項①法人税更正処分と第10項②重加算税の賦課決定処分の一部の取消請求に係る訴えは、訴えの利益を欠くからいずれも不適法であると主張して、これらの却下を求め(本案前の答弁)、また、本件各処分は適法であると主張して、原告の請求をいずれも棄却することを求めている(本案の答弁)。

2 前提となる事実(証拠の記載のあるもの以外は争いがない。)

(1) 当事者等

原告は、昭和●年●月●日に設立された法人であり、高知市に主たる事務所を置き、平成17年●月●日、同所に主たる事務所を置いていたEを吸収合併した。

(2) Eに関する確定申告

Eないし原告は、概要、「Eが、平成14年4月1日までに、株式会社F(以下「F」という。)に対し、別表2-1記載の順号1~11の機械(以下、まとめて「本件機械A」という。)

を、平成14年4月1日から36か月間、賃料総額1億2300万円で賃貸した（以下「本件取引A」といい、それぞれの機械についての取引を順号ごとに「本件取引A2-1」などという。）。Eは、Fから、平成14年5月8日に5000万円、同月22日に8500万円の賃料の支払を受けた。」という事実に基づき、各事業年度の所得金額の計算上、別表2-1記載の順号1～9の機械（以下、順号1～5の機械をまとめて「本件機械A2」、順号6～9の機械をまとめて「本件機械A1」といい、それぞれの機械を順号ごとに「本件機械A2-1」などという。）の賃料を益金の額に、また、別表2-3のとおり本件機械A2-1、A2-2に係る減価償却費を損金の額に算入するなどして、別紙A3-1、A4-1の各「確定申告」欄記載のとおり申告した。

(3) Eに対する減額更正等

処分行政庁は、別紙A4-1の「更正処分」欄記載のとおり、Eについての平成15年3月課税期間の消費税等の減額更正処分をした。

原告は、平成17年3月18日、同課税期間の消費税等につき別紙A4-1の「修正申告」欄のとおり修正申告した。

(4) Eに関する処分

ア 処分行政庁は、本件取引A1、A2は賃貸借ではなく売買であると認定するなどして、別紙A5記載のとおり、本件機械A1、A2の固定資産売却益（本件機械A1につき323万2426円、本件機械A2につき8422万1364円）を益金の額に算入すべきなどという理由で、別紙A3-1、A4-1の各「更正処分等」欄記載のとおり、Eについての平成15年3月期以後の法人税の青色申告承認の取消処分をし、法人税及び消費税等の各更正処分及び各重加算税の各賦課決定処分をした（以下、これらの処分をあわせて「本件各処分（E関係）」という。）。

なお、平成15年3月期と平成17年1月期の法人税更正処分の各通知書には、処分の理由が付記されていない。

イ 処分行政庁は、平成23年1月24日、Eの平成15年3月課税期間の納付すべき重加算税を146万3000円とする賦課決定処分をした（以下「本件変更処分」という。）。

(5) 原告に関する確定申告

ア 原告は、概要、「上記(2)のとおり本件取引Aをし、その賃貸借終了後、Gこと乙（以下「乙」という。）に対し、本件機械Aを360万円で売却した。」という事実に基づき、平成18年3月期の所得金額の計算上、本件機械A1、A2に係る売却原価（842万6849円）を損金の額に算入した。

イ 原告は、概要、「原告が、平成19年10月15日までに、有限会社I（以下「I」という。）に対し、別表6-1記載の順号1～3の機械（以下、まとめて「本件機械C1」といい、それぞれの機械を順号ごとに「本件機械C1-1」などという。）を、平成20年5月まで賃料1365万円で賃貸し、その後に5460万円で売却した（以下「本件取引C1」という。）。原告は、Iから、平成19年10月15日に6825万円の賃料及び売買代金の支払を受けた。原告は、平成19年12月25日までに、Iに対し、別表6-1記載の順号4～7の機械（以下、まとめて「本件機械C2」という。）を、平成20年6月までは賃料1963万5000円で賃貸し、その後に7854万円で売却した（以下「本件取引C2」といい、本件取引C1とあわせて「本件取引C」という。）。原告は、Iから、平成19年

- 1 2月25日に9817万5000円の賃料及び売買代金の支払を受けた。」という事実に基づき、平成20年3月期の所得金額の計算上、賃料（1888万3334円）を益金の額に、また、別表6-4のとおり本件機械Cに係る減価償却費を損金の額に算入するなどした。
- ウ 原告は、概要、「原告が、平成16年3月までに、J株式会社（以下「J」という。）ほか数社から、Jらの工事現場で発生した土砂等の処理を請け負ったことに関し、高知県香美市所在の山林及び雑種地の残土処分場（以下「M残土処分場」という。）における土砂等の処理に、別表7-1、7-2のとおり残土処理原価（以下「本件残土処理原価」という。）を要した。」という事実に基づき、平成18年3月期及び平成19年3月期の所得金額の計算上、同残土処分場における残土処理原価（平成18年3月期につき1億1041万7599円、平成19年3月期につき3060万1062円）を損金の額に算入した。
- エ 原告は、概要、「財団法人K（以下「K」という。）が、株式会社L銀行（以下「L銀行」という。）から、1億5000万円を借入れ、Eは、同借入について、保証契約を締結した。L銀行は、平成19年3月までに、L銀行のEに対する1億5000万円の保証債務履行請求権と、EのL銀行に対する1億5000万円の預金債権とを相殺した。」という事実に基づき、取得した原告のKに対する1億5000万円の求償権（以下「本件求償権」という。）は、貸倒引当金（法人税法施行令96条1項2号）に該当するものとして、平成19年3月期及び平成20年3月期の所得金額の計算上、1億3500万円を損金の額に算入した。
- オ 原告は、各事業年度の所得金額の計算上、上記アないしエのとおり益金及び損金の額に算入するなどして、別紙A3-2、A4-2の各「確定申告」欄記載のとおりそれぞれ申告した。

(6) 原告に対する処分

処分行政庁は、概要、「本件機械A1、A2は当該事業年度までに売却済みであるから（上記(5)ア）、本件機械A1、A2の固定資産売却原価の益金の額への算入は認められない。本件取引Cは一定期間の賃貸借関係を経たうえのものではなく単なる売買であるから（上記(5)イ）、本件機械Cに係る固定資産売却益4828万4661円を益金の額に算入すべきである。本件残土処理原価はM残土処分場における残土の最終処分原価として平成16年3月に当該事業年度の収益に対応する売上原価等として未払金に算入した見積原価（2億3752万5125円）から控除すべきであるから（上記(5)ウ）、本件残土処理原価の損金への算入は認められない。本件求償権は当該事業年度までに消滅しているため貸倒引当金に該当しないから（上記(5)エ）、本件求償権の損金への算入は認められない。」など、別紙A6記載のとおり理由で、別紙A3-2、A4-2の各「更正処分等」欄記載のとおり、原告についての平成20年3月期以後の法人税の青色申告承認の取消処分をし、法人税及び消費税等の各更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分をした（以下、これらの処分をあわせて「本件各処分（原告関係）」という。）。

なお、平成20年3月期の法人税更正処分の通知書には、処分の理由が付記されていない。

(7) 原告の不服申立て等

ア 原告の不服申立て

原告は、高松国税局長に対し、本件各処分について、別紙A3、A4の各「異議申立て」欄記載のとおりそれぞれ異議申立てをしたが、同局長は、平成21年5月14日、上記各異

議申立てを棄却する決定をした。

これに対し、原告は、国税不服審判所長に対し、別紙A3、A4の各「審査請求」欄記載のとおり審査請求をしたが、同所長は、平成22年6月2日、上記審査請求を棄却する裁決をした（乙21、22）。

イ 本件訴えの提起

原告は、平成22年11月5日、当庁に本件各処分（E関係）の取消しを求めて訴えを提起した。

3 本件の争点と当事者の主張

(1) 本案前の争点

ア 原告の請求第7項①法人税更正処分のうち申告額を超えない部分の取消請求に係る訴えに関し、訴えの利益の有無（争点①）

イ 原告の請求第10項②重加算税の賦課決定処分のうち納付すべき重加算税を超える部分の請求に係る訴えに関し、訴えの利益の有無（争点②）

(2) 本案の争点

ア 原告の請求第1ないし4、9及び10項（本件各処分（E関係））、並びに、同第6項（本件各処分（原告関係）のうち平成18年3月期の各処分）に関し、本件取引A1、A2が売買か賃貸借か（争点③）

イ 原告の請求第5、8、及び11項（本件各処分（原告関係）のうち原告の青色申告承認、平成20年3月期及び平成20年3月課税期間の各処分）に関し、本件取引Cは単なる売買か一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買か（争点④）

ウ 原告の請求第6及び7項（本件各処分（原告関係）のうち平成18年3月期及び平成19年3月期の各更正処分）に関し、本件残土処理原価は未払金に算入された見積原価から控除すべきか（争点⑤）

エ 原告の請求第7及び8項（本件各処分（原告関係）のうち平成19年3月期及び平成20年3月期の各更正処分）に関し、本件求償権が貸倒引当金に該当するか（争点⑥）

オ 原告の請求第3及び4項（本件各処分（E関係）のうち平成15年3月期及び平成17年1月期の各処分）、並びに、同第8項（本件各処分（原告関係）のうち平成20年3月期の各処分）に関し、更正処分に理由付記しないことが適法か（争点⑦）

(3) 争点についての当事者の主張は、別紙A7主張対比表のとおりである。

なお、原告は、本件各処分（原告関係）の根拠等について、上記(2)に関するもの以外の別紙A6の被告の主張を争わない。

第3 争点についての判断

1 争点①（原告の請求第7項の訴えの利益の有無）

(1) 法人税法（以下「法」という。）は、法人税につき、申告納税制度を採用しており（法74条、国税通則法（以下「通則法」という。）16条2項1号）、通則法は、申告納税制度の下においては、納付すべき税額は、納税者のする申告により確定することを原則とし（16条1項1号）、同法24条または26条の規定による更正で既に確定した納付すべき税額を増加させるものは、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさないと規定する（29条1項）一方、納税申告書を提出した者は、一定の場合、一定の期間内に限り、その申告に係る課税標準等または税額等（これらにつき更正があった場合には、当該更正後の課税標準等または税額等）につき更正の請求をすることができる旨規定している

(23条)。

以上のとおり、法及び通則法は、法人税につき申告納税制度を採用し、納税者が申告内容を自己に有利に是正する手段として、更正の請求という特別の方法を設ける一方、当該更正の請求につき期間制限を設けている趣旨は、法人税の課税標準等の決定については、最もその間の事情に通じている納税義務者自身の申告に基づくものとして、その過誤の是正は、期間制限を設けた上で法律が特に認めた場合に限るという建前とすることにより、租税債務の可及的速やかな確定という要請に応じる一方、納税義務者に対しても過大な不利益を強いることのないよう配慮することにあるものと解される。以上のような法及び通則法の趣旨に照らせば、納税者が、申告内容を自己に有利に是正するためには、更正の請求という法律が特に認めた手段によるべきであって、更正の請求の方法以外にその是正を許さないならば納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がない限り、更正の請求の手続を経ることなく、更正処分 of 取消訴訟において、申告に係る課税標準等または税額等を超えない部分の取消しを請求することは許されないものというべきである。

- (2) これに対し、原告は、増額更正処分が、①申告に係る課税標準の一部取消しと、②新たに認定された課税要件事実に基づく課税標準の加算からなる場合には、①で一部取り消された後の課税標準を前提に、②で新たに認定された課税標準の加算部分のみを争うことが認められるべきであるから、原告の申告に係る所得金額及び税額を下回る部分の取消しについても、訴えの利益が認められると主張する。

しかし、上記のような場合に、納税者が上記①の申告に係る課税標準または税額の一部取消しによる利益を享受できないとしても、そのような結果は、課税標準または税額の一部取消しと加算からなる増額更正がされた場合のみに限らず、過大な申告がされたが更正の請求がその期間内にされなかった場合一般に生じ得るものであり、こうした結果も納税者にとって過大な不利益を強いるとまではいえないから、通則法はそのような結果が生じることも当然予定しているものと解される。そうすると、原告の上記主張は、ただちに採用することができない。

- (3) 以上によれば、更正の請求の方法以外にその是正を許さないならば納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がない限り、更正の請求の手続を経ることなく、更正処分 of 取消訴訟において申告に係る課税標準等または税額等を超えない部分の取消しを請求することは許されない。そして、前提となる事実(5)オ(別紙A3-2)のとおり、原告は、平成19年5月31日に原告の平成19年3月期の法人税につき所得金額を2873万9007円、納付すべき税額を798万1700円とする確定申告を行い、その後、平成20年12月22日に処分行政庁から更正処分を受けたが、上記確定申告については、法定の期間内に更正の請求をしていないというのであり、証拠上、更正の請求の方法以外にその是正を許さないならば原告の利益を著しく害すると認められる特段の事情もうかがわれない。

したがって、原告の請求第7項①法人税更正処分のうち申告額を超えない部分、すなわち、所得金額2873万9007円及び納付すべき税額798万1700円を超えない部分の取消請求に係る訴えは、不適法というべきである。

2 争点②(原告の請求第10項の訴えの利益の有無)

申告に係る税額につき更正処分がされたのち、いわゆる減額再更正がされた場合、再更正処分は、それにより減少した税額に係る部分についてのみ法的効果を及ぼすものであり(通則法29条2項)、それ自体は、再更正処分の理由のいかんにかかわらず、当初の更正処分とは別個独立

の課税処分ではなく、その実質は、当初の更正処分の変更であり、それによって、税額の一部取消しという納税者に有利な効果をもたらす処分であると解するのを相当とする。そうすると、納税者は、上記再更正処分に対してその救済を求める訴えの利益はなく、専ら減額された当初の更正処分の取消しを求めることをもって足りるというべきである（最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672ページ）。

そして、前提となる事実(4)ア、イ（別紙A4-1）のとおり、処分行政庁は、平成20年1月22日、原告に対し、平成15年3月課税期間の納付すべき重加算税の額を154万円とする更正処分をし、平成23年1月24日、同課税期間の納付すべき重加算税の額を146万3000円とする本件変更処分をした。

したがって、原告の請求第10項②重加算税の賦課決定処分のうち本件変更処分で取り消された部分、すなわち、納付すべき重加算税の額146万3000円を超える部分の取消請求に係る訴えは、不適法というべきである。

3 争点③（本件取引A1、A2が売買か賃貸借か）

(1) 事実認定

前提となる事実、証拠（各所に記載したもの）と弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 本件機械Aの取引当事者等

E及び原告は、土木建設業を主要な業務内容としていたが、保有している中古建設機械の販売や賃貸業務も行っていた。

Fは、機械の修理を主要な業務内容としていたが、平成5、6年ころ、中古建設機械を国外向け輸出業者に販売する業務も始めた。Fにおいては、平成17年夏ころまで、常務取締役丙（以下「丙」という。）が機械取引の販売交渉を担当しており、代表取締役丁（以下「丁」という。）は、経理処理以外に関与していなかった（乙39、丁証人2、3、12、25ページ）。

Fは、機械の販売先を確保し、仕入先への買取金額と販売先への売却金額の交渉を並行して行って確定することにより、その差額の利益を得ていた（丁証人14、15ページ）。

株式会社N（以下「N」という。）は、中古建設機械の輸出業者であり、Fとの間で、原告やEの保有する機械の取引をしたことがあった。また、Nは、賃借物件を扱ったことはなく、購入した機械を国外の取引先に転売して輸出していた（乙40・1ページ、46・3ページ、乙73）。

NとFとの交渉過程は、Nが、FからEが処分する予定がある機械（本件機械A1、A2）の情報を得た場合、丙とともに機械の置いてある現場に出向いて写真を撮り、その写真を国外の取引先に送って、まず同取引先と売却金額の交渉をし、その見積りが出たら結果をFに伝え、これを踏まえてFとの間で同社の買取金額の交渉を行うというものであった（乙40・1ページ、46・1～3ページ、乙73）。

Eは、機械に関する取引について、Iの代表取締役であった戊（以下「戊」という。）に交渉を一任していたため、Fと直接話し合いをしていない（乙34・2ページ、原告代表者5、28、29ページ）。

イ 本件機械A1の取引の流れ

Nは、平成14年3月6日、Fに対し、4956万円を支払った（乙34・別添1、3）。

FとEは、本件機械A1に関し、Eの仲介をしていた戊の求めに応じて、両者の取引の間に乙を介在させることを合意し、Fは、同月8日、乙に対し、4700万円を支払った（乙34・1、2ページ・別添6）。

Nは、本件機械A1を、国外の取引先にそれぞれ売却した。Fは、Nに対し、同機械を引き渡して、Nは、同年4月5日、これらをオーストラリアに向けて輸出した（乙40・6枚目）。

ウ 本件機械A2-1の取引の流れ

Nは、平成14年4月30日、Fに対し、5880万円を支払った（乙34・別添2、4）。

Fは、Eとの間で、本件取引A2-1を行い、翌5月2日、Eに対し、同取引に基づき、5700万円を支払った（乙34・1、2ページ・別添6）。

Eは、O株式会社（以下「O」という。）に対し、本件機械A2-1の修理を発注し、Oは、同年5月2日から同月10日までの間に修理した（乙33）。

Nは、本件機械A2-1を、国外の取引先に売却した。Fは、Nに対し、同機械を引き渡して、Nは、同年6月28日、これをオーストラリアに向けて輸出した（乙40・6枚目、乙73・6枚目）。

エ 本件機械A2-2～5の取引の流れ

Nは、平成14年5月21日、Fに対し、9103万5000円を支払った（乙34・別添2、5）。

Fは、Eとの間で、本件取引A2-2～5を行い、同月22日、Eに対し、同取引に基づき、8500万円を支払った。Fは、この支払を売買として経理処理をした（乙34・1、2ページ・別添6、丁証人5ページ）。

Eは、Oに対し、本件機械A2-2～5の修理を発注し、Oは、同年3月12日から同月20日まで、同年4月9日～18日までの間に本件機械A2-4を、同年5月23日から同月24日までの間に本件機械A2-5を、同月29日から同年6月6日までの間に本件機械A2-2、2-3をそれぞれ修理した（乙33）。

Nは、本件機械A2-2～5を、国外の取引先にそれぞれ売却した。Fは、Nに対し、同機械を引き渡し、Nは、同年7月10日、これらをオーストラリアに向けて輸出した（乙40・6枚目、乙73・4、5枚目）。

オ 本件取引Aに係る契約書作成の経緯等

Fにおいて、本件取引A1、A2の交渉を担当していたのは、丙であり、丁は、代表取締役であったが、交渉には関与していなかった。

丁は、上記イないしエのEまたは乙に対する支払の後、一度か何回かに分けて、本件取引A1、A2は売買であるという認識の下、本件取引Aに係る契約書に押印した。丁は、その際、丙から、本件取引Aの法的性質（賃貸借であるかどうか）などについて詳しい説明を受けておらず、また、取引の目的が保証人になるとか手形を振り出すなどというものではなかったこと、本件取引A1、A2の収支はバランスがとれていたことなどから、契約書の記載内容をそれほど重要視していなかった（丁証人・2、3、6、15、16、26ページ）。

本件取引A1、A2に係る契約書には、本件取引A1、A2の機番、購入年月日、各取引の賃料（賃料総額は1億1500円である。）のほか、「賃貸借期間 平成14年4月1日から36か月間」、「支払方法 Fは、上記賃料を契約期間3年（36か月）後に、すべて

精算しEに支払う。」、「その他 回送費、組立費、燃料費、油脂類、修理費等は全てFの負担とする。」などという記載がある（甲2の1～9）。

カ 本件取引A1、A2後の経過

Eは、本件取引A1、A2の後、本件取引Aに係る契約書に記載された賃貸借期間終了時である平成17年ころまで、相手方に引き渡した後の本件機械A1、A2の所在を明確に確認しておらず（原告代表者12、29ページ）、Fも平成17年ころ、本件機械A1、A2の所在を認識していなかった（丁証人20、21ページ）。

(2) 認定事実に基づく判断

ア 認定事実ウ、エのとおり、Eは、本件機械A2について、Fから総額1億4200万円の支払を、2回に分けてではあるが一括して受けた後に、同機械（本件機械A2-4を除く）の修理を発注してこれを引き渡している。

また、認定事実カのとおり、Eは、本件取引A1、A2に係る契約書に記載された賃貸借期間終了時である平成17年ころまで、相手方に引き渡した後の目的物の所在を明確に確認していなかった。このように、Eは、賃貸人であれば、目的物の返還義務の履行確保及び自己の所有物の価値に関わるために、当然に関心を持つべき目的物の所在や使用方法等について関心を持った形跡がない。

以上の事情によれば、取引通念上、本件取引A1、A2は、客観的には、賃貸借ではなく売買であると評価するのが自然である。

イ 認定事実アのとおり、Nは、中古建設機械の輸出業者であり、賃貸物件を扱ったことはなく、購入した機械を国外の取引先に転売して輸出していたから、賃貸借などによって機械の利用権を取得するだけでは輸出目的を達することはできず、本件機械A1、A2の所有権を取得する必要があった。すなわち、Nにとって、本件機械A1、A2の取引が売買であることは契約交渉に入る最低限の条件であった。

他方、認定事実アのとおり、Nが、FからEが処分する予定の機械（本件機械A1、A2）の情報を得た場合、F（丙）とともに機械の置いてある現場に出向いて写真を撮り、その写真を国外の取引先に送って、まず同取引先と売却金額の交渉をし、その見積りが出たら、結果をFに伝え、これを踏まえてFとの間で同社の買取金額の交渉を行うという取引の経過によれば、Fは、Nとの間で、売買契約交渉をしていたということが出来るから、上記(1)イ～エの支払及び本件機械A1、A2の引渡しは、いずれもNとFとの間での売買に基づくものと認められる。

そうすると、Fは、Nに本件機械A1、A2を売却するために、Eに対し、売買を求めたのであり、Nに対する他人物売買が生じる賃借を求めたものではないと考えられる。そして、E側の交渉担当者であった戊は、その交渉経過において、NとFとの間の取引が売買であることや、FがEに対し売買を求めたことを、当然に認識していたというべきである。

以上によれば、Fはもとより、E（戊）ないし乙の合理的意思は、本件機械A1、A2を売買するというものであったと解するのが自然である。

原告は、本件取引A1、A2は、同取引に係る契約書の記載内容どおり賃貸借であると主張する。しかし、以下に述べるように契約書の記載内容からは合理的に説明できない事実が認められるから、その主張は採用できない。

まず、同契約書には、賃料の支払方法は、「契約期間3年後に、すべて精算してEに支払

う」と記載されているが、認定事実オのとおり、同契約書は、FからEに取引の対価が支払われた後に作成されており、このような規定を置く必要はすでになかった。この点、原告は、建設機械の賃貸借期間は短縮や延長の可能性があるそのような事情の変更が生じた場合に、契約終了後に、精算する趣旨の条項であると主張し、原告代表者もそれに沿う供述をする（原告代表者7ページ）。しかし、本件取引A1、A2に係る契約書は、FからEに取引の対価が支払われた後に作成されているから、契約期間が短縮された場合は、Eが賃料の返還をすることになるところ、そのような意味を読み取ることは困難であるし、Eのしていたほかの賃貸借契約においては、賃貸借期間が短縮されることを許容する趣旨の規定がある（乙74）にもかかわらず、本件取引A1、A2に係る契約書には同趣旨の規定はないことに照らすと、このような契約条項を設けた趣旨について、合理的な説明はできない。

また、Fは、Eに対し、契約書記載の金額（1億1500万円）を上回る支払（合計1億4200万円）をしている。そして、原告は、この差額は、Fがあらかじめ機械が損傷した場合などのための保証金の趣旨で一定の金員を原告に対して預けたと主張するが、金員を交付する重要な契約事項である保証金を契約書に記載しない（甲2の1～9）ことは不自然である。また、原告は、平成17年の賃貸借終了ころ、Fとの間で、Fが保証金を放棄すると合意したとも主張するが、認定事実カのとおり、Fは、平成17年ころ、本件機械A1、A2がどこにあるのかを認識しておらず、そのような状況の中でFが保証金全額を放棄する合意をしたとも考えられない。そうすると、契約書を上回る金額が支払われていることの合理的な説明はできない。

そして、原告は、Fが転貸借することが予定されていたと主張するが、転貸借を許容する規定が設けられていないこと、賃貸借期間中の修理費はFが負担することになっているにもかかわらず、本件機械A2（本件機械A2-4を除く）の賃貸借期間中の修理費用を支払っていることも、賃貸借であるとすれば契約書と整合せず、この点を合理的に説明できない。

エ Fの代表取締役である丁は、認定事実オのとおり、本件取引A1、A2を丙に任せており、取引に深く関わっていなかったが、すでに取引の対価の支払後であったことや、取引の目的が保証人になるなどでなかったため、本件取引Aに係る契約書に、その記載内容をそれほど重視せずに押印した（丁証人2、3、15、16ページ）。さらに、同契約書が上記対価の支払後に作成されたことなども考慮すると、その記載内容から、ただちに丁が本件機械A1、A2を賃貸借する意思を有していたとはいえない。

オ また、原告は、原告が、賃貸借契約終了後の平成17年、乙に対し、本件機械Aを、代金360万円で売却したと主張する。しかし、本件取引A1、A2の対価として支払われた額と比べると、本件機械Aがそのころ国外に搬出されていたことを考慮するとしても、あまりに低額であり、この360万円を、本件機械Aの売買代金と認めることはできない。原告の上記主張は失当というべきである。

(3) 小括

ア 以上によれば、本件取引A1、A2は売買と認められる。なお、原告は、土木建設業者としてより多くの工事を受注するために、本件機械A1、A2を所有していることが必要であったと主張するが、仮にそのような必要性があったとしても、この点が上記判断を覆すほどのものではない。

イ 以上によれば、本件取引A1、A2は売買であるから、Eの各事業年度の所得の計算上、

本件機械A1、A2に係る固定資産売却益は、益金の額に算入されるべきであり、本件機械Aに係る賃料を益金の額に、減価償却費を損金の額に算入したEの申告は相当でない。

本件取引A1は、EとFの間に乙が介在しているから、Eが確保した利益の額が不明である。そこで、本件機械A1の帳簿価格270万4078円（別表3-2）を、平成14年4月から平成17年1月4日までにEが売却した建設機械の平均現価率45.55パーセント（別表3-1）で除した額をもって、本件取引A1の売却金額を推定するのが相当であり、その金額は593万6504円である。

ウ また、上記イと同様、本件取引A1、A2は売買であるから、上記固定資産売却益に係る固定資産売却収入は、消費税の課税標準額に計上すべきである。

エ そして、本件機械A1、A2は平成18年3月期までに売却されているから、原告の同期の所得金額の計算上、同機械の固定資産売却原価は損金の額に算入できない。

4 本件各処分（E関係）の適法性（原告の請求第1～4、9及び10項）

(1) 法人税更正処分（原告の請求第2～4項）

争点③についての判断に基づき算出したEの各事業年度に係る各所得金額及び各納付すべき税額は、別紙A5「第1 法人税更正処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められる。これらの金額及び税額は、本件各法人税更正処分におけるEの各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額（別紙A3-1「更正処分等」欄の各金額）と同額またはその範囲内であるから、原告の請求第2～4項に係る法人税更正処分はいずれも適法といえることができる。

(2) 消費税等更正処分（原告の請求第9及び10項）

争点③についての判断に基づき算出したEの各課税期間に係る各課税標準額及び各納付すべき税額の合計額は、別紙A5「第2 消費税等更正処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められる。これらの金額及び税額は本件各消費税等更正処分におけるEの各課税期間の消費税等に係る課税標準額及び納付すべき税額（別紙A4-1「更正処分等」欄の各金額）と同額またはその範囲内であるから、原告の請求第9及び10項に係る消費税等更正処分はいずれも適法といえることができる。

(3) 賦課決定処分（原告の請求第2～4、9及び10項）

上記各更正処分は適法であるところ、Eは、本件機械A1、A2を売却したにもかかわらず、本件取引Aに係る賃貸借契約書を作成することにより、賃貸借契約を仮装して売買の事実を隠ぺいしたものと認められ、Eの各事業年度の法人税の申告及び各課税期間の消費税等の申告について、通則法68条1項所定の重加算税の賦課要件（隠ぺい、仮装）に該当する行為の存在が認められる。

これにより算出した、Eの各事業年度の法人税及び各課税期間に係る重加算税の額は、別紙A5「第3 賦課決定（法人税及び消費税等）処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められ、いずれも本件各賦課決定における重加算税の額（別紙A3-1、A4-1「更正処分等」欄の各金額。なお、平成15年3月課税期間の重加算税の額は、本件変更処分により146万3000円である。）と同額であるから、本件各賦課決定処分もいずれも適法といえることができる。

(4) 青色申告承認の取消処分（原告の請求第1項）

Eは、平成15年3月期に、本件機械A2を売却したにもかかわらず、賃貸借契約書を作成

することにより、賃貸借取引に仮装して帳簿に計上されており、このことは、取引の一部を仮装して記載したものとして、法１２７条１項３号に規定する青色申告承認の取消事由に該当する。

したがって、青色申告承認の取消処分は適法といえることができる。

５ 争点④（本件取引Ｃは単なる売買か一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買か）

（１） 事実認定

前提となる事実、前記争点③、証拠（各所に記載したもの）と弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 本件機械Ｃ１、Ｃ２の交渉経過等

原告、Ｆ及びＮの主な業務内容や取引の目的等は、上記３（１）アと同様である。

Ｆにおいて、平成１７年１０月に死亡した丙に替わって、中古建設機械の取引交渉を丁が行うことになり、平成１９年１０月と１２月に、Ｎとともに本件機械Ｃ１、Ｃ２の現地見分をするなどした（丁証人１０、１７、１８ページ）。

Ｉは、機械販売の仲介を行っており、仕入先の９９パーセントはＥであり、販売先はＦとほか１社であった（乙４７・１ページ）。

イ 機械販売に関する制限

Ｏは、平成１９年９月１日、建設機械の国外流出を防止するため、原告に対し、Ｏからの購入後１年以内かつ稼動時間１０００時間以内の機械を、売買などで国外に流出させた場合、上記購入価格の２５パーセントの違約金を科すこと（以下「稼動時間等の規制」という。）を通知して（甲５）、アワーメーターにより稼動時間を管理していた（乙３３・２ページ）。

ウ 本件機械Ｃ１の取引の流れ

Ｎは、Ｆから本件機械Ｃ１を購入し、Ｆに対し、その代金として、平成１９年１１月１日に９５１３万円のうち８８２０万円を、同年１２月１２日に残りの６９３万円を支払った。Ｎが代金を２回に分けて支払ったのは、一括で支払うことができなかったためである（乙３４・別添２３、乙４０・２枚目、丁証人１４ページ）。

Ｆは、平成１９年１０月１５日、Ｉに対し、８６１０万円を支払った（乙３４・別添２１、２２）。

Ｉは、同日、Ｆからの上記支払を売上に計上するとともに、原告に対し、本件取引Ｃ１に基づき、６８２５万円を支払った（乙４１の１、２）。

原告は、同月２６日、本件機械Ｃ１－１をＶへ運送してＮに引き渡した。また、原告は、同年１２月１４日、本件機械Ｃ１－３を、平成２０年１月１１日、本件機械Ｃ１－２を、Ｆの工場へそれぞれ運送した（乙４２）。

本件機械Ｃ１－１は、別表６－１のとおり取得年月日が平成１９年１月３１日であり、Ｖへ運送した時点でＯからの購入から１年以内の制限を満たしていなかった（乙４２）。

本件機械Ｃ１－２、Ｃ１－３は、Ｆの工場へ運送された時点で稼動時間が１０００時間を超えていなかった。そこで、Ｆは、同工場において、同機械のエンジンを掛けて稼動時間を水増しした。このようにして、本件機械Ｃ１－２は稼動時間が１０００時間を超えたものとして、他方、本件機械Ｃ１－３はＮの要望により１０００時間を超えないままに、国外へ運送された（乙４２、丁証人２０ページ）。

こうした中、Ｆは、Ｉから、Ｏからの購入から１年が経過するまで稼動時間が１０００

時間を超えるまでの間の法律関係は賃貸借であるなどの説明を受けたことはなかった。また、Fは、稼動時間が1000時間を超えていない建設機械を国外へ流出させると違約罰が科せられることを知っていたため、自らの判断で本件機械C1-2、C1-3のエンジンを掛けて稼動時間を水増しした（丁証人8～10ページ）。

Nは、本件機械C1をオーストラリアの企業にそれぞれ売却し、平成19年12月17日、本件機械C1-1を、平成20年1月27日、本件機械C1-2、C1-3を、オーストラリアに向けて輸出した（乙40・6枚目、乙46・3枚目）。

エ 本件機械C2の取引の流れ

Nは、Fから本件機械C2を購入し、Fに対し、その代金として、平成19年12月25日に1億1917万5000円のうち1億0867万5000円を、平成20年2月29日に残りの1050万円を支払った。Nが、代金を2回に分けて支払ったのは、一括で支払うことができなかったためである（乙34・別添26、乙40・2枚目、丁証人14ページ）。

Fは、平成19年12月25日、Iに対し、9870万円を支払った（乙34・別添24、25）。

Iは、同日、Fからの上記支払金額を売上に計上するとともに、原告に対し、本件取引C2に基づき、9817万5000円を支払った（乙41の1、2）。

原告は、同月19日、本件機械C2-6をWへ、同月26日、本件機械C2-7をVへそれぞれ運送した。また、平成20年1月17日、本件機械C2-4を、同月末頃までに、本件機械C2-5を、Fの工場へそれぞれ運送した（乙42）。

本件機械C2-4、C2-5は、Fの工場へ運送された時点で稼動時間が1000時間を超えていなかった。Fは、同工場において、同機械について、1000時間を超えさせるために、エンジンを掛けた。同機械は、1000時間を超えてから国外へ運送された。Fが1000時間まで稼動した理由は、上記ウと同様である（乙42、丁証人10、20ページ）。

Nは、本件機械C2-4、C2-5、C2-7をオーストラリアの企業にそれぞれ売却し、平成20年1月30日、本件機械C2-4を、同年2月2日、本件機械C2-7を、同年5月2日、本件機械C2-5を、オーストラリアに向けて輸出した（乙40・6枚目、乙46・3枚目）。

Nは、本件機械C2-6を、平成19年12月10日、国内の別の企業に売却した（乙40・6枚目）。

オ 本件取引Cに係る契約書の記載内容

本件取引C1に係る平成19年10月15日付けの契約書には、本件機械C1の機番、売買代金5460万円、リース料1365万円のほか、特記事項に「平成20年5月までは、本件機械C1を賃貸借契約とする。但し、5月までに稼動時間が1000時間を超えない場合は、超えるまで継続する。その場合のリース料は、別途精算とする。」（本件特記事項C1）との記載がある（甲4の1）。

本件取引C2に係る平成19年12月25日付けの契約書には、本件機械C2の機番、売買代金7854万円、リース料1963万5000円のほか、特記事項に「平成20年6月までは、本件機械C2を賃貸借契約とする。但し、6月までに稼動時間が1000時間を超えない場合は、超えるまで継続する。その場合のリース料は、別途精算とする」（本件特記事項C2）」との記載がある（甲4の2）。

(2) 認定事実に基づく判断

ア 認定事実ウ、エのとおり、Iは、原告に対し、本件取引Cの代金全額を一括で支払った。原告は、本件機械C 2－6は、その支払の数日前に、それ以外の機械は、その支払後にそれぞれの場所に運送している。

Iと原告の間で、本件機械Cの代金が一括で支払われ、本件機械Cの引渡しもそれぞれ代金支払前の近接した時期またはその支払後になされているという取引経過は、客観的には、一定期間の賃貸借関係を経たうえでのものではなく単なる売買であると考えるのが自然である。

イ 本件取引A 1、A 2と同様、NとFは、本件機械CをNが国外の取引先に売却することを目的として、Iに売買を求めた。

認定事実ウ、エのとおり、Fは、Iから、Oからの購入から1年が経過するまでや稼動時間が1000時間を超えるまでは賃貸借の形をとるなどの説明を受けておらず、FとIとの間の売買で、1000時間を超えるまで及び6か月間は賃貸借契約とするなどの合意があったとは認められない。したがって、FとIは、単なる売買をしたというべきである。

Iは、本件取引Cにおいて、本件特記事項C 1、C 2の合意をしていたのであれば、同様の合意を転売先であるFとの間でも設けるのが通常であると考えられるにもかかわらず、その旨の合意をしていない。したがって、Iと原告が、本件特記事項C 1、C 2の合意をしておらず、本件取引Cは単なる売買契約であったと考えるのが自然である。

ウ 原告は、認定事実イの稼動時間等の規制に対応するため、一定の時期と1000時間の稼動時間を超えるまでは賃貸借とする旨の本件特記事項C 1、C 2を設け、その規制を回避しようとしたと主張する。

しかし、Fにおいて、稼動時間を水増しして1000時間を超えたことをIまたは原告に報告することはなかった（丁証人20ページ）ように、Iと原告は、本件機械Cを引き渡した後は、その稼動時間の報告を求めていなかった。また、原告は、本件機械C 1－1を、取得から1年間という期間を満たすまで約3か月もあるのにVへ搬送しているが、港に運べばそのまま輸出されることが予想されることから、原告に1年間という期間制限を守る意思も希薄であったといえる。そして、本件機械Cのうち、稼動時間が1000時間を超えていないものは一つを除いてFの工場でエンジンを掛けて稼動時間を水増ししているが、機械を必要とする現場でなく、機械の修理と機械販売の仲介をしていて、土木建設工事を業務としていないFの工場に運送している以上、工事現場で稼動時間が1000時間を超えるまで使用してから国外に輸出する予定ではないことを、本件機械Cの運送を依頼した原告においても容易に理解できたはずである。

このように、原告は、本件特記事項C 1、C 2の合意をしていたのであれば、当然関心を持つべきである稼動時間が1000時間を超えることや1年間という期間制限を遵守する意思は希薄であったといえるし、Fの工場に運送していることで、稼動時間を正当な方法で1000時間を超えるまで使用してから国外に輸出するものでないことを理解していたことも考え合わせると、稼動時間等の規制を守る意図が希薄であったといえる。

(3) 小括

ア 以上によれば、本件取引Cに一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買とは認められないから、本件取引Cは、単なる売買と認められる。

イ したがって、原告の平成20年3月期の所得金額の計算上、本件機械Cの固定資産売却益は益金の額に算入すべきであり、賃料は益金の額に、減価償却費は損金の額に算入できない。

ウ また、上記固定資産売却益に係る固定資産売却収入は、原告の平成20年3月課税期間の消費税の課税標準額に計上すべきであり、賃料は控除すべきである。

6 争点⑤（本件残土処理原価は未払金に算入された見積原価から控除すべきか）

(1) 事実認定

証拠（各所に記載したもの）と弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 原告は、平成15年3月までに、Jほか4社から、各工事現場から発生した土砂等の処理をそれぞれ請け負った。この契約は、工事現場から発生した土砂等の搬出のみでなく、搬出された土砂等を安全に処分するまでを契約内容に含むものである（甲6・18ページ）。

原告は、平成15年3月までに、Eの所有地であったM残土処分場に、ヘドロ等と渾然一体となった工事現場からの土砂等を搬入し、同地で曝気した後、順次建設廃棄物等の区分が行われるMの最終処分場に埋め立てた（甲6・2、17、20ページ）。

原告は、同請負契約の当該事業年度の収益に対応する売上原価等に当たるとして、同残土処分場における残土処理費用（未払外注費）を、1立方メートルあたり2625円として見積り、平成14年3月期に2866立方メートル752万3250円、平成15年3月期に3万8727立方メートル1億0165万8375円を、所得の計算上、損金に算入して、法人税の確定申告をした。その見積内訳は、1立方メートルあたり、積込代（集積、整地及び排水処理を含む）198円、運搬代1165円、敷均・転圧（盛土法面整形）137円、処分代1000円、諸経費125円である（甲6・2、3、19ページ）。

上記見積額は、資金面などの問題から、本来であれば確保する必要のある最終処分場が不確定であることを前提に、有限会社Pが見積もった金額（単価1立方メートルあたり2600円（消費税抜き）、その内訳は、積込運搬12キロ1600円、押土及び防災排水対策費1000円）を参考に、原告が見積りをしたものである。

イ 処分行政庁は、原告とJらとの間の請負契約の内容に、M残土処分場から残土を搬出するために要する費用相当分は含まれていないため、上記未払外注費の損金への算入が認められないことなどという理由で、更正処分をした。これに対し、原告が、審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成17年6月30日、上記アの事実などを前提に、同請負契約の代金には、最終処分を行うまでに要する費用相当分が含まれていると見るのが相当であると判断し、当該事業年度の収益に対応する売上原価等に当たるとして、未払外注費を、平成14年3月期、平成15年3月期の損金に算入することを認める裁決をした（前回裁決。甲6・28ページ）。

ウ 原告は、平成16年3月までに、Jほか数社から、各工事現場から発生した土砂等の処理をそれぞれ請け負った（以下、まとめて「土砂等請負契約」という。乙49）。

原告の同請負契約における土砂等の処理手順は、同残土処分場に、工事現場から土砂等を搬入し、仮置きして、産業廃棄物と土砂に分別する。産業廃棄物は、業者に処理を委託し、土砂は同残土処分場（仮置き場）から最終の残土処分場（最終処分場）に運んで処理をするというものである（甲12、Q証人1ページ）。

原告は、平成16年3月期、同請負契約の収益に対応する売上原価等に当たるとして、平成16年3月までの同残土処分場に搬入した残土の処理費用（未払外注費）を、2億045

0万円（消費税抜き。単価1立方メートルあたり2625円（消費税込み）残土搬入数量8万1802立方メートル）と見積り、同額を、所得の計算上、損金に算入して、確定申告をした（乙48、49）。

エ 原告は、平成18年3月期及び平成19年3月期に、同残土処分場における残土処理原価それぞれ1億1041万7599円及び3060万1062円を、上記ウで損金に算入した金額から控除せず、別途損金の額に算入した（別表7-1、7-2）。

(2) 認定事実に基づく判断

ア 一般に、土木等工事で発生した土砂等の搬出を請け負った場合、契約書上明示されなくても、搬出残土を安全に処分することまでを契約内容に含むものである。すなわち、当該請負契約において、工事現場等で発生した土砂等を残土処分場へ搬出するという単なる物理的な場所の移動にとどまらず、土木工学にのっとり、土砂等の種類、特性を考慮しながら盛り土が流出しない方法で処理すること、すなわち建設廃棄物の不法投棄とならないために土砂等の区分けを行って適正に処理することが契約内容に含まれる（甲6・17ページ）から、土砂等請負契約についても、工事で発生した土砂等を、最終処分場において安全に処分するまでを契約内容に含むものと認められる。

法人税法22条3項1号が、各事業年度の所得の金額の計算上、当該事業年度の収益に係る完成工事原価を損金に算入することを認めているのは、収益とそれを生み出すのに要した費用とは、同一の会計年度に算入されなければならない（費用収益対応の原則）という考え方にに基づくものであるから、土砂等請負契約に係る完成工事原価の額として、工事で搬出された土砂等を最終処分場において処分するまでの費用を、損金の額に算入することが認められる。

イ 認定事実ア、イのとおり、前回裁決に係る見積金額は、最終処分場が不確定であることを前提とする見積であり、土砂等の適正な処分をするためには最終処分場が不可欠であることをふまえると、最終処分場やそこに至る道路の造成工事等も不可欠であるから、当然にその工事に要する費用も見積金額に含まれていたと評価できる。

そして、土砂等請負契約に係る見積金額は、前回裁決の際の見積金額と同額であるから、最終処分場の造成のためなどの費用を含むものとして見積もられたといえる。

平成18年3月期及び平成19年3月期に損金に算入した費用は、同残土処分場から最終処分場までの搬出用道路造成工事、仮置き場の残土処分場までの道路造成工事、仮置き場に残土を受け入れるため防災工事の費用等、仮置き場や最終処分場までの運搬費用であると認められる（甲1の8、1の9、16、原告代表者18、19ページ）。

これらの工事も、土砂等の適正な処分に不可欠な工事といえるから、土砂等請負契約に係る見積金額に含まれているものと認められる。

また、前回裁決における原告の見積の内訳における処分代や運搬代の項目や原告の参考にした有限会社Pの見積の内訳における防災排水対策費の項目が、平成18年3月期及び平成19年3月期に算入した費用と性質の異なる支出であると解することはできない。

(3) 小括

ア したがって、平成18年3月期及び平成19年3月期のM残土処分場に係る支出原価は、平成16年3月期までに未払金として損金に算入された見積原価（合計2億3752万5125円）から控除すべきであり、この未払金の残高がある限り、損金の額に算入することは

できない。

イ 原告の平成18年3月期及び平成19年3月期の所得金額の計算上、M残土処分場に係る支出原価は、平成16年3月期までに未払金に算入された見積原価（合計2億3752万5125円）から控除すべきであり、損金の額に算入できない。

7 争点⑥（Kに対する本件求償権が貸倒引当金に該当するか）

(1) 事実認定

証拠（各所に記載したもの）と弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア Eは、平成15年6月24日、Kに対し、高知市●●ほか6筆の土地を、代金9億円で売却した（乙54）。

Kは、Eに対し、同日、手付金として5000万円を支払い、同年10月23日、上記売買代金のうち4億円を支払った（乙54～56）。

Eは、同年12月15日、Kから、上記売買契約に係る土地について、土地を平坦化する工事を、代金1億円で請け負い、Kは、同月29日、Eに対し、同代金全額を支払った（乙54、57、59）。

イ Kは、平成15年12月29日までに、L銀行から、1億5000万円を借り入れた。Eは、同日、L銀行との間で、KがL銀行に対して負担する債務について、元本1億5000万円を極度額とする連帯根保証をした（乙58号証）。

また、Kは、同年10月29日までに、株式会社R銀行（以下「R銀行」という。）から、4億円を借り入れた。

ウ EとKは、平成16年4月28日までに、次のとおり合意した（乙60、61）。

EとKは、Kの申出により、上記アの売買を合意解除する。Kは、Eに対し、上記解除に伴う違約金として、Eの被った損害賠償金1億8000万円の支払義務があることを確認する。

Kは、平成16年4月30日までに、L銀行に対し、1億5000万円を支払い、L銀行との間で、Kの責任において、上記イのEがL銀行との間でした連帯根保証を解除する。また、Kは、同年12月28日までに、Eに対し、上記違約金との差額3000万円を支払う。

Eは、Kに対し、上記アのとおりにKが支払った5億5000万円を速やかにKに支払い、Kは同時に上記イのR銀行からの借入金4億円を返済する。また、1億5000万円については、上記ウの違約金と相殺することを承諾する。

よって、上記イのL銀行に対する借入金1億5000万円の返済については、Kが返済するものとする。

エ Eは、同年4月30日、Kに、上記合意に基づき4億円を支払った（乙62）。

オ 原告は、平成17年3月25日、L銀行高知支店に対し、1億5000万円を定期預金として預け、同月31日、Kの債務不履行について、原告が上記イの保証債務を履行するまで定期預金1億5000万円の定期預金証書を担保として差し入れた（乙63、64）。

カ L銀行は、平成18年6月30日、上記イの連帯根保証契約に基づく保証債務履行請求権と上記オの定期預金を、同年7月5日をもって相殺する旨の相殺通知書を原告に対して送付した（乙65）。

キ 原告は、同月6日、上記カのとおりに相殺がされたことから、Kに対して1億5000万円の求償権を有するとして、定期預金勘定を短期貸付勘定に振り替える経理処理を行った（乙

66)。

(2) 認定事実に基づく判断

認定事実ウによれば、EとKは、Eが、Kに対し、5億5000万円を返却し、Kはそのうち1億5000万円をL銀行に支払うと同時に、EがL銀行との間でした連帯根保証を解除することを条件として、KがEに対して負担する違約金のうち1億5000万円を消滅させることを合意したものと認められる(乙67)。

しかし、認定事実エのとおり、Eは、平成16年4月30日、Kに対し、4億円しか支払わなかった。Eまたは原告は、上記条件成就により上記違約金のうち1億5000万円の支払を受ける権利を失うという不利益を受けるところ、上記条件の成就を故意に妨げたことになる。したがって、Kは条件が成就したものとみなすことができるのであり、そうすると、Eまたは原告のKに対する求償金請求権は消滅したことになる。

また、認定事実オ、カのとおり、L銀行が、原告のL銀行に対する1億5000万円の預金と原告に対する保証債務履行請求権とを対当額で相殺したことにより、原告は、Kに対して1億5000万円の求償権が生じたが、認定事実ウによれば、原告はKに対する1億5000万円の返還義務を負うから、求償権と同額の債務を負うことになる。

(3) 小括

ア 以上によれば、Eまたは原告のKに対する1億5000万円の本件求償権は、平成16年4月30日に消滅したものと見える。また、仮にそうでないとしても、原告は、Kに対し、本件求償権と同額の債務を負うから、これは、原告が平成19年3月期の終了時に有する金銭債権とはいえない。したがって、いずれにしても法人税法施行令96条1項2号の要件に該当せず、損金の額に算入することはできない。

イ 原告の平成19年3月期及び平成20年3月期の所得金額の計算上、本件求償権が法人税法施行令96条1項2号の要件に該当しないため、損金の額に算入することはできない。

8 本件各処分(原告関係)の適法性(原告の請求第5～8及び11項)

(1) 法人税更正処分(原告の請求第6～8項)

争点③～⑥により算出した原告の各事業年度に係る各所得金額及び各納付すべき税額は、別紙A6「第1 法人税更正処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められる(争点に係るもの以外は争いがない。)。これらの金額及び税額は、本件各法人税更正処分における原告の各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額(別紙A3-2「更正処分等」欄の各金額)と同額であるから、原告の請求第6～8項に係る法人税更正処分はいずれも適法といえることができる。

(2) 消費税等更正処分(原告の請求第11項)

争点④により算出した原告の平成20年3月期課税期間の課税標準額及び納付すべき税額の合計額は、別紙A6「第2 消費税等更正処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められる。これらの金額及び税額は本件消費税等更正処分における原告の平成20年3月課税期間の消費税等に係る課税標準額及び納付すべき税額(別紙A4-2「更正処分等」欄の金額)と同額であるから、原告の請求第11項に係る消費税等更正処分は適法といえることができる。

(3) 賦課決定処分(原告の請求第6～8及び11項)

上記各更正処分は適法であるところ、原告が本件各賦課決定処分において過少申告加算税の対象とした各税額の計算の基礎となった各事実が本件各更正処分前における各税額の計算の

基礎とされなかったことについて通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。また、原告は、本件機械A1、A2を売却したにもかかわらず、本件取引Aに係る賃貸借契約書を作成することにより、賃貸借契約を仮装して売買の事実を隠ぺいし、原告は、本件機械Cを売却したにもかかわらず、本件取引C1、C2に係る売買契約書に記載された期間（平成20年5月及び同年6月まで）は売買ではなく賃貸借契約を仮装して売買時期を隠ぺいしたものと認められ、原告の各事業年度の法人税の申告及び各課税期間の消費税等の申告について、通則法68条1項所定の重加算税の賦課要件（隠ぺい、仮装）に該当する行為の存在が認められる。

これにより算出した、原告の各事業年度の法人税並びに各課税期間に係る各過少申告加算税及び各重加算税の計算及び合計額は、別紙A6「第3 賦課決定（法人税及び消費税等）処分の根拠及び適法性」記載のとおりであると認められ、いずれも本件各賦課決定における各加算税の額（別紙A3-2、A4-2の区分「更正処分等」の項目「過少申告加算税の額」及び「重加算税の額」欄記載の各合計額。）と同額またはその範囲内であるから、本件各賦課決定処分もいずれも適法ということができる。

(4) 青色申告承認の取消処分（原告の請求第5項）

原告は、平成20年3月期において、本件機械Cを売却したにもかかわらず、本件特記事項C1、C2を作成することにより、賃貸借取引に仮装して帳簿に計上されており、このことは、取引の一部を仮装して記載したものとして、法127条1項3号に規定する青色申告承認の取消事由に該当する。

したがって、青色申告承認の取消処分は適法ということができる。

9 争点⑦（更正処分に理由付記しないことが適法か）

E及び原告の青色申告承認の取消処分が適法であることは、上記4(4)及び8(4)のとおりである。

したがって、青色申告承認が取り消され、青色申告でなくなった事業年度（Eの平成15年3月期、平成17年1月期、原告の平成20年3月期）の更正処分に理由が付記されていないことは、違法ではない。

第4 本件の結論

以上のとおりであるから、本件訴えのうち、原告の請求第7項①法人税更正処分のうち所得金額2873万9007円及び納付すべき税額798万1700円を超えない部分、並びに、同第10項②重加算税の賦課決定処分のうち納付すべき重加算税の額146万3000円を超える部分は不適法であるからこれを却下し、そのほかの請求は理由がなく、いずれも棄却すべきである。したがって、主文のとおり判決する。

高知地方裁判所民事部

裁判長裁判官 松田 典浩

裁判官 向井 宣人

裁判官 高橋 憲太

当 事 者 等

原告	株式会社D	
代表者代表取締役	甲	
訴訟代理人弁護士	水野 武夫	
同	元氏 成保	
同	濱 和哲	
同	藤原 充子	
同	下村 幸雄	
被告	国	
代表者法務大臣	谷垣 禎一	
処分行政庁	高知税務署長	二木 順一
指定代理人	石間 大輔	
同	西丸 真弓	
同	川原 久志	
同	中條 晴之	
同	諏訪 洋一	
同	菅谷 和彦	
同	守屋 文貴	
同	松本 浩伸	
同	濱 孝幸	
同	尾上 幸男	
同	船井 孝行	
同	黒川 美穂	

原告の請求

- 1 処分行政庁が平成20年12月19日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成14年4月1日から平成15年3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 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成13年4月1日から平成14年3月31日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額2684万4222円及び納付すべき税額748万0300円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分
- 3 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成14年4月1日から平成15年3月31日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額1175万6413円及び納付すべき税額314万1100円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分
- 4 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成16年4月1日から平成17年1月4日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額1973万9467円及び納付すべき税額516万1900円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分
- 5 処分行政庁が平成21年3月9日付けでした、原告の平成19年4月1日から平成20年3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。
- 6 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額3148万6954円及び納付すべき税額953万5700円を超える部分
 - ②過少申告加算税賦課決定処分のうち過少申告加算税額42万円を超える部分
 - ③重加算税の賦課決定処分
- 7 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の平成18年4月1日から平成19年3月31日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額2338万4246円及び納付すべき税額637万5200円を超える部分
 - ②過少申告加算税の賦課決定処分
- 8 処分行政庁が平成21年3月10日付けでした、原告の平成19年4月1日から平成20年3月31日までの事業年度に関する次の各処分を取り消す。
 - ①法人税更正処分のうち所得金額3556万5956円及び納付すべき税額1002万9500円を超える部分
 - ②過少申告加算税の賦課決定処分
 - ③重加算税の賦課決定処分

- 9 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成13年4月1日から平成14年3月31日までの課税期間に関する次の各処分を取り消す。
- ①消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき消費税額2103万7600円を超える部分、地方消費税額525万9400円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分
- 10 処分行政庁が平成20年12月22日付けでした、原告の被合併法人株式会社Eの平成14年4月1日から平成15年3月31日までの課税期間に関する次の各処分を取り消す。
- ①消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき消費税額3407万6600円を超える部分、地方消費税額851万9100円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分
- 11 処分行政庁が平成21年3月10日付けでした、原告の平成19年4月1日から平成20年3月31日までの課税期間に関する次の各処分を取り消す。
- ①消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき消費税額4439万9100円を超える部分、地方消費税額1109万9700円を超える部分
 - ②重加算税の賦課決定処分

課税の経緯等（法人税）

別紙A 3 - 1

（被合併法人 株式会社E）

（単位：円）

区 分		確 定 申 告	更 正 処 分 等	異 議 申 立 て	異 議 決 定	審 査 請 求	裁 決
青 色 申 告 承 認 の 取 消 し	年 月 日		平成20年12月19日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	処 分 状 況 等		平成15年3月期以後 の法人税の青色申告 承 認 の 取 消 処 分	処分の取消し	棄 却	処分の取消し	棄 却
平 成 14 年 3 月 期	年 月 日	平成14年5月31日	平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	26,844,222	29,804,448	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	7,480,300	8,127,500				
	過 少 申 告 加 算 税 の 額	—	—				
	重 加 算 税 の 額	—	224,000				
平 成 15 年 3 月 期	年 月 日	平成15年5月30日	平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	11,756,413	79,982,687	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	3,141,100	26,150,000				
	過 少 申 告 加 算 税 の 額	—	—				
	重 加 算 税 の 額	—	8,050,000				
平 成 17 年 1 月 期	年 月 日	平成17年2月25日	平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	19,739,467	23,455,106	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	5,161,900	6,276,700				
	過 少 申 告 加 算 税 の 額	—	—				
	重 加 算 税 の 額	—	388,500				

(合併法人 株式会社D)

(単位：円)

区 分		確 定 申 告	更 正 処 分 等	異 議 申 立 て	異 議 決 定	審 査 請 求	裁 決
平成18年3月期	年 月 日	平成18年5月31日	平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	19,898,950	149,887,382	一部の取消し	棄 却	一部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	5,329,400	49,563,500				
	過 少 申 告 額 加 算 税 の 額	—	6,048,500				
	重 加 算 税 の 額	—	742,000				
平成19年3月期	年 月 日	平成19年5月31日	平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	28,739,007	191,207,158	一部の取消し	棄 却	一部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	7,981,700	56,722,100				
	過 少 申 告 額 加 算 税 の 額	—	6,911,500				
	重 加 算 税 の 額	—	—				
青 色 申 告 承 認 の 取 消 し		年 月 日	平成21年3月9日	平成21年3月16日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
		処分状況等	平成20年3月期以後の法人税の青色申告承認の取消処分	処分の取消し	棄 却	処分の取消し	棄 却
平成20年3月期	年 月 日	平成20年6月2日	平成21年3月10日	平成21年3月16日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	所 得 金 額	35,565,956	290,327,285	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却
	納 付 す べ き 税 額	10,029,500	86,458,100				
	過 少 申 告 額 加 算 税 の 額	—	7,127,500				
	重 加 算 税 の 額	—	8,946,000				

課税の経緯等（消費税等）

（被合併法人 株式会社E）

（単位：円）

区	分		確 定 申 告	更 正 処 分	修 正 申 告	更 正 処 分 等	異 議 申 立 て	異 議 決 定	審 査 請 求	裁 決				
平成14年3月課税期間	年 月 日		平成14年5月31日			平成20年12月22日	平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日				
	消 費 税	課 税 標 準 額	1,065,285,000			1,070,939,000	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却				
		課税標準額に対する消費税額	42,611,400			42,837,560								
		控除対象仕入税額	21,573,724			21,582,131								
		納付すべき税額	21,037,600			21,255,400								
		地方消費税	課税標準額となる消費税額			21,037,600					21,255,400			
		納付譲渡割額	5,259,400			5,313,800								
	納付すべき税額の合計額		26,297,000			26,569,200								
	過少申告加算税の額		—			—								
	重加算税の額		—			94,500								
平成15年3月課税期間	年 月 日		平成15年5月30日	平成16年4月6日	平成17年3月18日	平成20年12月22日					平成21年2月17日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	消 費 税	課 税 標 準 額	1,311,820,000	1,311,820,000	1,283,320,000	1,372,843,000	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却				
		課税標準額に対する消費税額	52,472,800	52,472,800	51,332,800	54,913,720								
		控除対象仕入税額	18,221,838	18,427,998	17,256,140	17,313,285								
		納付すべき税額	34,250,900	34,044,800	34,076,600	37,600,400								
		地方消費税	課税標準額となる消費税額	34,250,900	34,044,800	34,076,600					37,600,400			
		納付譲渡割額	8,562,700	8,511,200	8,519,100	9,400,100								
	納付すべき税額の合計額		42,813,600	42,556,000	42,595,700	47,000,500								
	過少申告加算税の額		—	—	—	—								
	重加算税の額		—	—	—	1,540,000								

(合併法人 株式会社D)

区 分		確 定 申 告	更 正 処 分	修 正 申 告	更 正 処 分 等	異 議 申 立 て	異 議 決 定	審 査 請 求	裁 決
平成 20 年 3 月 課 税 期 間	年 月 日	平成20年6月2日			平成21年3月10日	平成21年3月16日	平成21年5月14日	平成21年6月5日	平成22年6月2日
	課 税 標 準 額	4,828,183,000			4,967,799,000	全部の取消し	棄 却	全部の取消し	棄 却
	課税標準額に対する 消 費 税 額	193,127,320			198,711,960				
	控除対象仕入税額	148,728,157			148,728,157				
	納 付 す べ き 税 額	44,399,100			49,983,800				
	地方 消 費 税	課税標準額となる 消 費 税 額			49,983,800				
	納 付 譲 渡 割 額	11,099,700			12,495,900				
	納付すべき税額の合計額	55,498,800			62,479,700				
	過 少 申 告 加 算 税 の 額	—			—				
	重 加 算 税 の 額	—			2,443,000				

本件各処分（E 関係）の根拠等（被告の主張）

第1 法人税更正処分の根拠及び適法性

1 平成14年3月期（別紙B 1－1の「平成14年3月期」欄参照）

平成14年3月期の所得金額は3008万7273円、納付すべき法人税額は821万2400円である。その計算根拠は、次のとおりである。

(1) 所得金額 3008万7273円

上記金額は、次のアないしウの各金額を合計した金額である。

ア 申告所得金額 2684万4222円

上記金額は、Eの平成14年3月期の確定申告書に記載された所得金額である。

イ 固定資産売却益の除外額 323万2426円

上記金額は、平成14年3月にEが乙に対して売却した、本件機械A1に係る固定資産売却益の合計額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入すべき金額である。

なお、本件機械A1の固定資産売却益の額については、Eと乙との間で授受された金額が不明であったことから、本件機械A1の帳簿価額の合計額（別表3－2の③の合計金額）270万4078円を、Eが平成14年4月1日から平成17年1月4日までに売却した建設機械の平均原価率45.55パーセント（別表3－1）で除して売却金額を推計し、当該売却金額を基に算定した（別表3－2参照）。

ウ 雑収入計上漏れ額 1万0625円

上記金額は、Eの平成14年3月課税期間の消費税等の更正処分等により増加する納付すべき消費税等の額28万6200円と、仮受消費税等の金額29万6825円（本件機械A1の売却に係る仮受消費税額・別表3－2参照）との差額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入すべき金額である。

(2) 所得金額に対する法人税額 838万6100円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法66条（平成18年法律第10号による改正前のもの）1項及び2項並びに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（平成18年法律第10号（平成19年1月1日施行）により廃止される前のもの。以下「負担軽減措置法」という。）16条に規定する税率を乗じた金額である。

(3) 控除所得税額等 17万3607円

上記金額は、Eが平成14年3月期の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額である。

(4) 納付すべき法人税額 821万2400円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を控除した金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

2 平成15年3月期（別紙B 1－1の「平成15年3月期」欄参照）

平成15年3月期の所得金額は7998万2687円、納付すべき法人税額は2615万円である。その計算根拠は、次のとおりである。

(1) 所得金額 7998万2687円

上記金額は、次のアないしエの各金額を合計した金額から、次のオないしキの金額の各金額を控除した金額である。

ア 申告所得金額 1 1 7 5 万 6 4 1 3 円

上記金額は、Eの平成15年3月期の確定申告書に記載された所得金額である。

イ 固定資産売却益の除外額 8 4 2 2 万 1 3 6 4 円

上記金額は、EがFに対して売却した、本件機械A2に係る固定資産売却益の合計額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入すべき金額である。

その内訳は、別表4のとおりである。

ウ 減価償却超過額 2 3 3 0 万 2 3 2 0 円

上記金額は、Eが、平成15年3月期の確定申告において、本件機械A1、A2に係る減価償却費として損金の額に算入した金額であり、その内訳は、別表2-3のとおりである。

しかし、法31条1項は、内国法人が各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として当該事業年度の所得の計算上、損金の額に算入できる旨規定するところ、本件機械A1、A2については、当期末までに既に売却済みであるから、その償却費は、所得金額の計算上、損金の額に算入されないものである。

エ 雑収入計上漏れ額 7 万 1 3 9 1 円

上記金額は、Eの平成15年3月課税期間の消費税等の更正処分により増加した納付すべき消費税等の額440万4800円と、仮受消費税等の金額447万6191円（本件機械A2の売却に係る仮受消費税額642万8571円（別表4参照）からEが賃料として経理した金額に係る消費税等相当額195万2380円（別表2-4参照）を控除した金額）との差額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入されるべき金額である。

オ 賃料の過大計上額 3 9 0 4 万 7 6 2 0 円

上記金額は、Eが、本件機械Aについて、Fとした本件取引Aに係る賃料として益金の額に算入した金額の合計額であり、その内訳は別表2-4のとおりである。

しかし、EとFとの間で、賃貸借がなされたものとは認められないから、当該金額は、所得金額の計算上、益金の額に算入されない。

カ 事業税の損金算入額 2 8 万 4 1 0 0 円

上記金額は、Eの平成14年3月期の法人税に係る更正処分に伴い増加する所得金額に対する事業税相当額であり、所得金額の計算上、損金の額に算入される金額である。

キ 寄附金の損金不算入額の過大額 3 万 7 0 8 1 円

上記金額は、Eが平成15年3月期の確定申告書に記載した、寄附金の損金不算入額のうち、当期の更正処分により所得金額が増加することに伴い、法37条（平成18年法律第10号による改正前のもの）及び同法施行令73条（平成18年政令第125号による改正前のもの）の規定に基づき再計算した結果、所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる金額である（別紙B6-1参照）。

(2) 所得金額に対する法人税額 2 3 3 5 万 4 6 0 0 円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法66条（平成18年法律第10号による改正前のもの）1項及び2項並びに負担軽減措置法16条に規定する税率を乗じた金額である。

(3) 課税留保金額に対する税額 3 1 0 万 1 2 2 7 円

上記金額は、当期の更正処分により、所得金額に対する法人税額等が増加したことから、法 67 条（平成 15 年法律第 8 号による改正前のもの）の規定に基づき、同族会社の留保金額に対する税額を再計算したものである（別紙 B 4－1 参照）。

- (4) 控除所得税額等 30 万 5 8 0 4 円

上記金額は、E が平成 15 年 3 月期の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額である。

- (5) 納付すべき法人税額 261 万 0 0 0 0 円

上記金額は、上記(2)の金額に上記(3)の金額を加算し、上記(4)の金額を控除した金額（通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

3 平成 17 年 1 月期（別紙 B 1－1 の「平成 17 年 1 月期」欄参照）

平成 17 年 1 月期の所得金額は 234 万 5 1 0 6 円、納付すべき法人税額は 62 万 7 6 7 0 0 円である。その計算根拠は、次のとおりである。

- (1) 所得金額 234 万 5 1 0 6 円

上記金額は、次のア及びイの金額を合計した金額から、次のウの金額を控除した金額である。

- ア 申告所得金額 197 万 9 4 6 7 円

上記金額は、E の平成 17 年 1 月期の確定申告書に記載された所得金額である。

- イ 減価償却超過額 37 万 2 6 7 2 円

上記金額は、E が、平成 17 年 1 月期の確定申告において、本件機械 A 1、A 2 に係る減価償却費として損金の額に算入した金額であり、その内訳は、別表 2－3 のとおりである。

しかし、法 31 条 1 項は、内国法人が各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として当該事業年度の所得の計算上、損金の額に算入できる旨規定するところ、本件機械 A 1、A 2 については、当期末までに既に売却済みであるから、その償却費は、所得金額の計算上、損金の額に算入されないものである。

- ウ 寄附金の損金不算入額の過大額 4 万 7 0 3 3 円

上記金額は、E が平成 17 年 1 月期の確定申告書に記載した、寄附金の損金不算入額のうち、当期の更正処分により所得金額が増加することに伴い、法 37 条（平成 18 年法律第 10 号による改正前のもの）及び同法施行令 73 条（平成 18 年政令第 125 号による改正前のもの）の規定に基づき再計算した結果、所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる金額である（別紙 B 6－2 参照）。

- (2) 所得金額に対する法人税額 65 万 3 1 4 0 円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法 118 条 1 項の規定に基づき 1000 円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法 66 条（平成 18 年法律第 10 号による改正前のもの）1 項及び 2 項並びに負担軽減措置法 16 条に規定する税率を乗じた金額である。

- (3) 控除所得税額等 22 万 6 3 6 9 円

上記金額は、E が平成 17 年 1 月期の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額である。

- (4) 納付すべき法人税額 62 万 7 6 7 0 0 円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を控除した金額（通則法 119 条 1 項の規定に基づき 100 円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

4 法人税更正処分の適法性

被告の主張するEの各事業年度に係る納付すべき法人税の金額は、それぞれ上記1ないし3で述べたとおりであり、本件各法人税更正処分における各金額は、いずれも被告が主張する上記各金額と同額またはその範囲内であるから、本件各法人税更正処分は適法である。

第2 消費税等更正処分の根拠及び適法性

1 Eの平成14年3月課税期間（別紙B2-1の「平成14年3月課税期間」欄参照。）

(1) 平成14年3月課税期間の消費税

ア 課税標準額 10億7122万1000円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額を合計した金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(ア) 確定申告に係る課税売上額 10億6528万5301円

上記金額は、Eが平成14年3月課税期間の確定申告書に記載した課税売上額と同額である。

(イ) 固定資産売却収入の除外額 593万6504円

上記金額は、前記第1の1(1)イの固定資産売却益除外に係る固定資産売却収入の金額（税抜金額）である（別表3-2参照）。

イ 課税標準額に対する消費税額 4284万8840円

上記金額は、上記アの金額に消費税法29条に規定する100分の4の税率を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額 2158万2215円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額を合計した金額である。

(ア) 確定申告に係る控除対象仕入税額 2157万3724円

上記金額は、Eの平成14年3月課税期間の確定申告書に記載された控除対象仕入税額と同額である。

(イ) 課税売上割合の変動に伴う調整額 8491円

上記金額は、Eが、控除対象仕入税額について、消費税法30条2項1号の規定に基づき計算しているところ、上記アのとおり、課税売上額が増加したことにより、課税売上割合が変動したため、当該控除対象仕入税額を再計算した結果、増加した金額である（別紙B2-3参照）。

エ 納付すべき消費税額 2126万6600円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成14年3月課税期間の地方消費税

ア 課税標準額となる消費税額 2126万6600円

上記金額は、地方消費税の課税標準として地方税法72条の77第2号に規定する金額（地方税法72条の82の規定を適用した後のもの）で、上記(1)エの金額である。

イ 納付譲渡割額 531万6600円

上記金額は、上記アの金額に地方税法72条の83に規定する100分の25の税率を乗じて算出した金額（同法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(3) 納付すべき税額の合計額 2658万3200円

上記の金額は、上記(1)エ及び(2)イの金額を合計した金額である。

2 Eの平成15年3月課税期間（別紙B2-1の「平成15年3月課税期間」欄参照）

(1) 平成15年3月課税期間の消費税

ア 課税標準額 13億7284万3000円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額を合計した金額から(ウ)の金額を控除した金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(ア) 修正申告に係る課税売上額 12億8332万0088円

上記金額は、Eの平成15年3月課税期間の修正申告書に記載された課税売上額と同額である。

(イ) 固定資産売却収入の除外額 1億2857万1429円

上記金額は、前記第1の2(1)イの固定資産売却益除外に係る売却金額（税抜金額。別表4の①の合計欄の金額から②の合計欄の金額を控除した金額）である。

(ウ) 賃料の減算額 3904万7620円

上記金額は、本件取引Aに係る賃料に係る課税資産の譲渡等の対価の額（税抜金額）であるが、前記第1の2(1)オのとおり、EとFが賃貸借をしたものとは認められないから、平成15年3月課税期間の課税標準等の額から控除する（別表2-4参照）。

イ 課税標準額に対する消費税額 5491万3720円

上記金額は、上記アの金額に消費税法29条に規定する100分の4の税率を乗じて算出した金額である。

ウ 控除対象仕入税額 1731万3285円

上記金額は、次の(ア)及び(イ)の金額を合計した金額である。

(ア) 修正申告に係る控除対象仕入税額 1725万6140円

上記金額は、Eの平成15年3月課税期間の修正申告書に記載された控除対象仕入税額と同額である。

(イ) 課税売上割合の変動に伴う調整額 5万7145円

上記金額は、Eが、控除対象仕入税額について、消費税法30条2項1号の規定に基づき計算しているところ、上記アのとおり、課税売上額が増加したことにより、課税売上割合が変動したため、当該控除対象仕入税額を再計算した結果、増加した金額である（別紙B2-3参照）。

エ 納付すべき消費税額 3760万0400円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 平成15年3月課税期間の地方消費税

ア 課税標準額となる消費税額 3760万0400円

上記金額は、地方消費税の課税標準として地方税法72条の77第2号に規定する金額（地方税法72条の82の規定を適用した後のもの）で、上記(1)エの金額である。

イ 納付譲渡割額 940万0100円

上記金額は、上記アの金額に地方税法72条の83に規定する100分の25の税率を乗じて算出した金額（同法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

(3) 納付すべき税額の合計額 4700万0500円

上記の金額は、上記(1)エ及び(2)イの金額を合計した金額である。

3 消費税等更正処分の適法性

被告の主張するEの各課税期間に係る納付すべき消費税等の金額は、それぞれ上記1及び2で述べたとおりであり、本件各消費税等更正処分における各金額は、いずれも本件各消費税等更正処分における各金額と同額またはその範囲内であるから、本件各消費税等更正処分は適法である。

第3 賦課決定（法人税及び消費税等）処分の根拠及び適法性

1 法人税関係（別紙B3-1、3-2参照）

(1) 賦課決定（法人税）処分の根拠

ア Eの平成14年3月期の重加算税の額 22万4000円

上記金額は、平成14年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額64万7200円のうち、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額に通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別紙B3-1参照）。

イ Eの平成15年3月期の重加算税の額 805万0000円

上記金額は、平成15年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額2300万8900円の全額が、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額であり、その金額に通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別紙B3-1参照）。

ウ Eの平成17年1月期の重加算税の額 38万8500円

上記金額は、平成17年1月期の更正処分により増加する納付すべき税額111万4800円の全額が、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額であり、その金額に通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別紙B3-1参照）。

エ Eは、本件機械A1、A2を売却したにもかかわらず、本件取引Aに係る賃貸借契約書を作成することにより、賃貸借を仮装して売買の事実を隠ぺいし、これに基づいて作成した法人税及び消費税等の確定申告をしたのであるから、通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件に該当する。

(2) 賦課決定（法人税）処分の適法性

被告が主張するEの各事業年度に係る法人税に係る加算税の額は上記(1)アないしウのとおりであり、本件各賦課決定（法人税）処分の各金額はいずれも上記各金額と同額であるから、本件各賦課決定（法人税）処分は適法である。

2 消費税等関係（別紙B5参照）

(1) 賦課決定（消費税等）処分等の根拠

ア Eの平成14年3月課税期間の重加算税の額 9万4500円

上記金額は、平成14年3月課税期間の更正処分により増加する納付すべき税額27万2200円の全額が、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額であり、その税額に通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

イ Eの平成15年3月課税期間の重加算税の額 146万3000円

上記金額は、平成15年3月課税期間の更正処分により増加する納付すべき税額440万4800円の全額が、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額であるが、その修正申告または更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合と認められる確定申告税額に達するまでの金額21万7900円を除いた金額418万6900円に、通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別表1参照）。

ウ Eの各課税期間において隠ぺい・仮装に当たる事実があったことは、上記1(1)エと同様である。

(2) 賦課決定（消費税等）処分の適法性

被告が主張するEの各課税期間に係る消費税等に係る加算税の額は上記(1)ア及びイのとおりであり、本件各賦課決定（消費税等）処分（本件変更決定処分を含む。以下同じ。）における各金額は、被告が主張する各金額と同額であるから、本件各賦課決定（消費税等）処分は適法である。

第4 青色申告承認の取消処分の根拠及び適法性

Eは、平成15年3月期に、本件機械A2を売却したにもかかわらず、賃貸借契約書を作成することにより、賃貸借取引に仮装して帳簿に計上されており、このことは、取引の一部を仮装して記載したものとして、法127条1項3号に規定する青色申告承認の取消事由に該当する。

したがって、青色申告承認の取消処分は適法である。

本件各処分（原告関係）の根拠等（被告の主張）

第1 法人税更正処分の根拠及び適法性

1 平成18年3月期（別紙B 1－2の「平成18年3月期」欄参照）

平成18年3月期の所得金額は1億4988万7382円、納付すべき法人税額は4956万3500円である。その計算根拠は、次のとおりである。

(1) 所得金額 1億4988万7382円

上記金額は、次のアないしオの各金額を合計した金額から、次のカ及びキの各金額を控除した金額である。

ア 申告所得金額 1989万8950円

上記金額は、原告の平成18年3月期の確定申告書に記載された所得金額である。

イ 固定資産売却原価の架空計上額 842万6849円

上記金額は、原告が、平成17年4月6日に乙に対して本件機械Aを売却したとして計上した売却原価（963万3227円）のうち、本件機械A1、A2に係るものであり、本件機械A1、A2の平成18年3月期の期首の帳簿価額と同額である（別表2－2参照）。

しかし、本件機械A1、A2は、既に売却済みであり、平成18年3月期に売却されたものでないから、当該売却原価は、所得金額の計算上、損金の額に算入することはできない。

ウ 過年度分完成工事原価 1億1041万7599円

上記金額は、原告が、平成18年3月期の確定申告において、本件残土処理原価として、所得金額の計算上、損金の額に算入した金額である（別表7－1の8枚目の「合計（税抜金額）」欄参照）。

しかし、本件残土処理原価については、過年度において、M残土処分場における残土の最終処分原価として見積もった上、未払金として計上されたもので、既に過年度の所得金額の計算上、損金の額に算入していることから、当期の損金の額に算入することはできない。

エ 減価償却超過額 1451万3250円

上記金額は、原告が、平成18年3月期の確定申告において、平成18年1月31日に取得したとされる建設機械（以下「本件機械B」という。）に係る減価償却費341万3250円及び特別償却費1110万0000円（中小企業者等が機械等を取得した場合の特別償却。租税特別措置法（以下「措置法」という。）42条の6第1項。）として損金の額に算入した金額の合計額である。（別表5－2参照）。

しかし、法31条1項は、内国法人が各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として当該事業年度の所得の計算上、損金の額に算入できる旨規定するところ、本件機械Bについては、当事業年度の終了の時ににおいて既に売却済みであるから、その償却費は、所得金額の計算上、損金の額に算入されない。

オ 雑収入計上漏れ額 6272円

上記金額は、原告の平成18年3月課税期間の消費税等の更正処分により、増加した納付すべき消費税等の額170万4800円と、仮受消費税等の金額171万1072円（下記カの本件機械Bの売却に係る仮受消費税額、別表5－1参照。）との差額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入されるべき金額である。

カ 固定資産売却損の計上漏れ 277万8562円

上記金額は、原告が、Iに対して、本件機械Bを売却したことにより生じた固定資産売却損の金額である（別表5-1参照）。

なお、当該金額については、本件機械Bは原告の関係会社である株式会社S（以下「S」という。）所有の建設機械と併せて平成17年12月27日に総額6825万0000円で売却されていたことから、両機械の売却時における帳簿価額（本件機械Bは3700万0000円、S所有の建設機械は3327万7584円）で按分して、本件機械Bの売却価額（3593万2510円）を算出し、その税抜金額から帳簿価額を控除して算出した。

キ 寄附金の損金不算入額の過大額 59万6976円

上記金額は、原告の平成18年3月期の確定申告書に記載された、寄附金の損金不算入額につき、当期の更正処分により所得金額が増加することに伴い、法37条（平成18年法律第10号による改正前のもの）及び同法施行令73条（平成18年政令第125号による改正前のもの）の規定に基づき再計算した結果、その全額が、所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる金額である（別紙B6-2参照）。

(2) 所得金額に対する法人税額 4432万6100円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法66条（平成18年法律第10号による改正前のもの）1項及び2項並びに負担軽減措置法16条に規定する税率を乗じた金額である。

(3) 課税留保金額に対する税額 523万7400円

上記金額は、当期の更正処分により、所得金額に対する法人税額等が増加したことから、法67条（平成18年法律第10号による改正前のもの）の規定に基づき、同族会社の留保金額に対する税額を再計算したものである（別紙B4-2参照）。

(4) 納付すべき法人税額 4956万3500円

上記金額は、上記(2)の金額に上記(3)の金額を加算した金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

2 平成19年3月期（別紙B1-2の「平成19年3月期」欄参照）

平成19年3月期の所得金額は1億9120万7158円、納付すべき法人税額は5672万2100円である。その計算根拠は、次のとおりである。

(1) 所得金額 1億9120万7158円

上記金額は、次のアないしオの各金額を合計した金額から、次のカ及びキの各金額を控除した金額である。

ア 申告所得金額 2873万9007円

上記金額は、原告の平成19年3月期の確定申告書に記載された所得金額である

イ 過年度分完成工事原価 3060万1062円

上記金額は、原告が、平成19年3月期の確定申告において、本件残土処理原価として、所得金額の計算上、損金の額に算入した金額である（別表7-2の5枚目の「合計（税抜金額）」欄参照）。

しかし、本件残土処理原価については、過年度において、M残土処分場における残土の最終処分原価として見積もった上、未払金として計上されたもので、既に過年度の所得金額の計算上、損金の額に算入していることから、当期の損金の額に算入することはできない。

ウ 減価償却超過額 829万7610円

上記金額は、原告が、平成19年3月期の確定申告において、本件機械Bに係る減価償却費として損金の額に算入した金額の合計額である（別表5-2参照）。

しかし、法31条1項は、内国法人が各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として当該事業年度の所得の計算上、損金の額に算入できる旨規定するところ、本件機械Bについては、当事業年度の終了の時ににおいて既に売却済みであるから、その償却費は、所得金額の計算上、損金の額に算入されない。

エ 貸倒引当金の繰入限度超過額 1億3500万0000円

上記金額は、原告が、平成19年3月期の確定申告において、本件求償権につき、法人税法施行令96条1項2号の規定の要件に該当するものとして、所得金額の計算上、損金の額に算入した金額である。

しかし、同号の規定は、事業年度の終了の時に有する金銭債権について貸倒引当金繰入額の損金算入を認めるものであるところ、本件求償権は、平成19年3月期末までに消滅していると認められるから、当該金額は、所得金額の計算上、損金の額には算入されない。

オ 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入額 222万1850円

上記金額は、原告の業務主催役員である甲に対して支給した給与のうち、法人税法施行令72の2（平成19年政令第83号による改正前のもの）の規定により計算された金額であり、所得金額の計算上、損金の額には算入されない（平成22年3月31日法律第6号により削除される前の法35条）。

カ 事業税の損金算入額 1247万9700円

上記金額は、原告の平成18年3月期の法人税に係る更正処分に伴い増加する所得金額に対する事業税相当額であり、所得金額の計算上、損金の額に算入される金額である。

キ 寄附金の損金不算入額の過大額 117万2671円

上記金額は、原告の平成19年3月期の確定申告書に記載された、寄附金の損金不算入額のうち、当期の更正処分により所得金額が増加することに伴い、法37条（平成19年法律第6号による改正前のもの）及び同法施行令73条（平成19年政令第83号による改正前のもの）の規定に基づき再計算した結果、所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる金額である（別紙B6-3参照）。

(2) 所得金額に対する法人税額 5672万2100円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法66条（平成18年法律第10号による改正前のもの）1項及び2項並びに負担軽減措置法16条に規定する税率を乗じた金額である。

(3) 納付すべき法人税額 5672万2100円

上記金額は、上記(2)の金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）と同額である。

3 平成20年3月期（別紙B1-2の「平成20年3月期」欄参照）

平成20年3月期の所得金額は2億9032万7285円、納付すべき法人税額は8645万8100円である。その計算根拠は、次のとおりである。

(1) 所得金額 2億9032万7285円

上記金額は、次のアないしカの各金額を合計した金額から、次のキないしサの各金額を控除

した金額である。

ア 申告所得金額 3556万5956円

上記金額は、原告の平成20年3月期の確定申告書に記載された所得金額である。

イ 固定資産売却益の除外額 4828万4661円

上記金額は、原告がFに対して売却した本件機械Cに係る固定資産売却益の合計額であり、所得金額の計算上、益金の額に算入すべき金額である。

その内訳は、別表6-2のとおりである。

ウ 減価償却超過額 5580万2859円

上記金額は、原告が、平成20年3月期の確定申告において、本件機械Cに係る減価償却費として損金の額に算入した金額の合計額であり、その内訳は、別表6-4のとおりである。

しかしながら、法31条1項は、内国法人が各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につき償却費として当該事業年度の所得の計算上、損金の額に算入できる旨規定するところ、本件機械Cについては、当事業年度の終了の時ににおいて既に売却済みであるから、その償却費は、所得金額の計算上、損金の額に算入されない。

エ 減価償却超過額（特別償却） 1億8335万4000円

上記金額は、原告が、平成20年3月期の確定申告において、措置法42条の6第1項の適用があるとして、特別償却費として損金の額に算入した金額の合計額である。

ところで、措置法42条の6には、青色申告書を提出するものであること（同条1項）、確定申告書等に償却限度額の計算に関する明細書の添付がある場合に限ること（同条7項）などの適用要件があるところ、原告の青色取消処分がなされており、平成20年3月期は白色申告であること、さらに、確定申告書に償却限度額の計算に関する明細書の添付がされていないことから、当該特別償却費の金額は、所得金額の計算上、損金の額に算入されない。

オ 貸倒引当金の繰入限度超過額 1億3500万0000円

上記金額は、原告が、平成20年3月期の確定申告において、本件求償権につき、法人税法施行令第96条1項2号の規定の要件に該当するものとして、所得金額の計算上、損金の額に算入した金額である。

しかし、同号の規定は、事業年度の終了の時に有する金銭債権について貸倒引当金繰入額の損金算入を認めるものであるところ、本件求償権は、平成19年3月期末までに消滅していると認められるから、当該金額は、所得金額の計算上、損金の額には算入されない。

カ 特殊支配同族会社の役員給与の損金不算入額 222万1850円

上記金額は、原告の業務主催役員である甲に対して支給した給与のうち、法人税法施行令第72の2（平成20年政令第230号による改正前のもの）の規定により計算された金額であり、所得金額の計算上、損金の額には算入されない（平成22年法律第6号により削除される前の法35条）。

キ 賃料の過大計上額 1888万3334円

上記金額は、原告が、本件機械Cについて、本件取引C1、C2に係る賃料として益金の額に算入した金額の合計額である（別表6-3参照）。

しかし、原告とFとの間で賃貸借がなされたものとは認められないから、当該金額は、所得金額の計算上、益金の額に算入されない。

ク 事業税の損金算入額 1559万6900円

上記金額は、原告の平成19年3月期の法人税に係る更正処分に伴い増加する所得金額に対する事業税相当額であり、所得金額の計算上、損金の額に算入される金額である。

ケ 貸倒引当金戻入益の過大額 1億3500万0000円

上記金額は、原告が、平成19年3月期に貸倒引当金として損金の額に算入した本件求償権に係る金額を、平成20年3月期の所得の計算上、「貸倒引当金戻入益」として特別利益に計上した金額である。

しかし、上記2(1)エで述べたとおり、本件求償権について、平成19年3月期の貸倒引当金の計上は認められず、戻入れすべき金額はないから、当該金額は、所得金額の計算上、益金の額に算入されない。

コ 雑損失の計上漏れ額 66円

上記金額は、原告の平成20年3月課税期間の消費税等の更正処分により、増加した納付すべき消費税等の額698万0900円と、仮受消費税等の金額698万0834円（本件機械Cの売却に係る仮受消費税額792万5000円（別表6-2参照）から原告が賃料として経理した金額に係る仮受消費税額94万4166円（別表6-3参照）を控除した金額）との差額であり、所得金額の計算上、損金の額に算入されるべき金額である。

サ 寄附金の損金不算入額の過大額 42万1741円

上記金額は、原告の平成20年3月期の確定申告書に記載された、寄附金の損金不算入額のうち、当期の更正処分により所得金額が増加することに伴い、法37条（平成20年法律第23号による改正前のもの）及び同法施行令73条（平成20年政令第156号による改正前のもの）の規定に基づき再計算した結果、所得金額の計算上、損金の額に算入されることとなる金額である（別紙B6-3参照）。

(2) 所得金額に対する法人税額 8645万8100円

上記金額は、上記(1)の所得金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に法66条（平成20年法律第23号による改正前のもの）1項及び同2項に規定する税率を乗じた金額である。

(3) 納付すべき法人税額 8645万8100円

上記金額は、上記(2)の金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）と同額である。

4 法人税更正処分の適法性

被告の主張する原告の各事業年度に係る納付すべき法人税の金額は、それぞれ上記1ないし3で述べたとおりであり、本件各法人税更正処分における各金額は、いずれも被告が主張する上記各金額と同額であるから、本件各法人税更正処分は適法である。

第2 消費税等更正処分の根拠及び適法性

1 平成20年3月課税期間（別紙B2-2参照）

(1) 平成20年3月課税期間の消費税

ア 課税標準額 49億6779万9000円

上記金額は、次の(イ)及び(ロ)の金額を合計した金額から(ハ)の金額を控除した金額（通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(イ) 確定申告に係る課税売上額 48億2818万3195円

上記金額は、原告の平成20年3月課税期間の確定申告書に記載された課税売上額と同

額である。

- (イ) 固定資産売却収入の除外額 1億5850万0000円

上記金額は、前記第1の3(1)イの固定資産売却益除外に係る売却金額（税抜金額。別表6-2の①の合計欄から②の合計欄の金額を控除した金額の合計額）である。

- (ウ) 賃料の減算額 1888万3334円

上記金額は、本件機械C1、C2について、本件取引C1、C2に係る賃料に係る課税資産の譲渡等の対価の額（税抜金額）であるが、前記第1の3(1)キのとおり、原告とFが賃貸借をしたものとは認められないから、平成20年3月課税期間の課税標準等の額から控除する（別表6-3参照）。

- イ 課税標準額に対する消費税額 1億9871万1960円

上記金額は、上記アの金額に消費税法29条に規定する100分の4の税率を乗じて算出した金額である。

- ウ 控除対象仕入税額 1億4872万8157円

上記金額は、原告が平成20年3月課税期間の確定申告書に記載した控除対象仕入税額と同額である。

- エ 納付すべき消費税額 4998万3800円

上記金額は、上記イの金額から上記ウの金額を控除した金額（通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

- (2) 平成20年3月課税期間の地方消費税

- ア 課税標準額となる消費税額 4998万3800円

上記金額は、地方消費税の課税標準として地方税法72条の77第2号に規定する金額（地方税法72条の82の規定を適用した後のもの）で、上記(1)エの金額である。

- イ 納付譲渡割額 1249万5900円

上記金額は、上記アの金額に地方税法72条の83に規定する100分の25の税率を乗じて算出した金額（同法20条の4の2第3項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの）である。

- (3) 納付すべき税額の合計額 6247万9700円

上記の金額は、上記(1)エ及び(2)イの金額を合計した金額である（別紙B2-2「消費税等の課税標準等（原告）」の「納付すべき税額の合計額①」欄参照）。

2 消費税等更正処分の適法性

被告が主張する原告の平成20年3月課税期間に係る納付すべき消費税等の金額は、上記1で述べたとおりであり、本件消費税等更正処分における金額は、いずれも本件消費税等更正処分における金額と同額であるから、本件各消費税等更正処分は適法である。

第3 賦課決定（法人税及び消費税等）処分の根拠及び適法性

1 法人税関係（別紙B3-1、3-2参照）

- (1) 賦課決定（法人税）処分の根拠

- ア 平成18年3月期の加算税の額 694万6000円

上記金額は、次の(ア)と(イ)の合計額である。

- (ア) 過少申告加算税の額 593万4500円

上記金額は、平成18年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額4423万4

100円のうち、事実を隠ぺいし、または偽装していない部分の税額4134万2100円につき、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上で、同法65条1項に基づき100分の10を乗じ、さらに、定額基準額50万円と期限内申告税額532万9400円のうち多い金額を超える金額3601万2700円につき、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上で、同法65条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額を加えた金額である（別紙B3-2参照）。

(イ) 重加算税の額 101万1500円

上記金額は、平成18年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額4423万4100円のうち、事実を隠ぺいし、または偽装した事実に基づく税額289万2000円につき、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上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別紙B3-2参照）。

イ 平成19年3月期の過少申告加算税の額 691万1500円

上記金額は、平成19年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額4874万0400円に、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上で、同法65条1項に基づき100分の10を乗じ、さらに、定額基準額50万円と期限内申告税額798万1700円のうち多い金額を超える金額4075万8700円につき、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上で、同法65条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じたものを加えた金額である（別紙B3-2参照）。

ウ 平成20年3月期の加算税の額 1607万3500円

上記金額は、次の(ア)と(イ)の合計額である。

(ア) 過少申告加算税の額 712万7500円

上記金額は、平成20年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額7642万8600円のうち、事実を隠ぺいし、または偽装していない部分の税額5086万7400円につき、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上で、同法65条1項に基づき100分の10を乗じ、さらに、定額基準額50万円と期限内申告税額1002万9500円のうち多い金額を超える金額4083万7900円につき、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上で、同法65条2項の規定に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額を加えた金額である（別紙B3-2参照）。

(イ) 重加算税の額 894万6000円

上記金額は、平成20年3月期の更正処分により増加する納付すべき税額7642万8600円のうち、事実を隠ぺいし、または偽装した事実に基づく税額2556万1200円につき、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上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である（別紙B3-2参照）。

エ 原告は、Eが、本件機械A1、A2を売却したにもかかわらず、本件取引Aに係る賃貸借契約書を作成することにより、賃貸借を偽装して売買の事実を隠ぺいし、また、原告が、本件機械Cを売却したにもかかわらず、本件取引C1、C2に係る売買契約書に記載された期間（平成20年5月または同年6月まで）は売買ではなく賃貸借を偽装して売買時期を隠ぺいし、これに基づいて作成した法人税及び消費税等の確定申告をしたのであるから、通則法

68条1項に規定する重加算税の賦課要件に該当する。

(2) 賦課決定（法人税）処分の適法性

被告が主張する原告の各事業年度に係る法人税に係る加算税の額は上記(1)アないしウのとおりであり、本件各賦課決定（法人税）処分の各金額はいずれも上記各金額と同額または範囲内であるから、本件各賦課決定（法人税）処分は適法である。

2 消費税等関係

(1) 賦課決定（消費税等）処分等の根拠

ア 平成20年3月課税期間の重加算税の額 244万3000円

上記金額は、平成20年3月課税期間の更正処分により増加する納付すべき税額698万0900円の全額が、事実を隠ぺいし、または仮装した事実に基づく税額であり、その税額に通則法118条3項に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた上で、同法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

イ 原告またはEの各課税期間において隠ぺい・仮装に当たる事実があったことは、上記1(1)エと同様である。

(2) 賦課決定（消費税等）処分の適法性

被告が主張する原告の平成20年3月課税期間に係る消費税等に係る加算税の額は上記(1)アのとおりであり、本件賦課決定（消費税等）処分における金額は、被告が主張する金額と同額であるから、本件賦課決定（消費税等）処分は適法である。

第4 青色申告承認の取消処分の根拠及び適法性

原告は、平成20年3月期において、本件機械Cを売却したにもかかわらず、本件特記事項C1、C2を作成することにより、賃貸借取引に仮装して帳簿に計上されており、このことは、取引の一部を仮装して記載したものとして、法127条1項3号に規定する青色申告承認の取消事由に該当する。

したがって、青色申告承認の取消処分は適法である。

主張対比表

被 告	原 告
1 争点①（原告の請求第7項の訴えの利益の有無）	
申告納税方式の場合、納付すべき税額は、第一次的には納税者の納税申告書の提出により確定するものであり（通則法15条1項、16条1項1号）、納税者が自ら行った申告につき、課税標準等や税額等の誤りを是正するためには、原則として更正の請求（通則法23条1項本文）によらなければならない。そうすると、更正処分のうち申告に係る課税総所得金額及び納付すべき税額を超えない部分について、更正の請求を経ないで取消しを求める訴えは、特段の事情がない限り、訴えの利益を欠き不適法である。 したがって、請求の趣旨第7項のうち、平成19年3月期の所得金額2873万9007円及び納付すべき税額798万1700円を超えない部分の取消しを求める部分は、訴えの利益を欠き、不適法である。	更正の請求の排他性は、租税法律関係を早期に安定させるという技術的な理由から、やむなく採用されたに過ぎない。 したがって、更正の請求の原則的排他性について、その適用を広く認めることは租税法律主義の見地から許されず、更正の請求の経緯を以て申告に係る課税標準・税額の減額の請求を認めることが、租税債務の安定的かつ可及的速やかな確定の要請を害さない場合には、当該請求をすることも認められるべきである。 平成19年3月期の増額更正処分は、所得を1365万2371円減算し、他方で新たに1億7612万0522円の所得金額を加算したものである。このように、増額更正処分が、①申告に係る課税標準の一部の取り消しと、②新たに認定された課税要件事実に基づく課税標準の加算からなる場合には、①で一部取り消された後の課税標準を前提に、②で新たに認定された課税標準の加算部分のみを争うことが認められるべきであるから、原告の申告に係る所得金額及び税額を下回る部分の取消しについても、訴えの利益が認められる。
2 争点②（原告の請求第10項の訴えの利益の有無）	
原告に係る平成15年3月期の消費税等の重加算税の賦課決定処分のうち、納付すべき重加算税の額146万3000円を超える部分は、本件変更処分に取り消されており、訴えの利益を欠く。 したがって、原告の請求第10項のうち、上記部分の取消しを求める部分は不適法である。	争う。
3 争点③（本件取引A1、A2が売買か賃貸借か）	
Eは、Nが本件機械A1、A2を国外に輸出することを前提に、平成14年3月、乙に対し、本件機械A1を、平成14年5月、Fに対し、本件機械A2をそれぞれ売却した。 乙は、Fに対し、本件機械A1を、Fは、Nに対し、本件機械A1、A2を売却した。 次の各事情からすれば、本件取引A1、A2は、賃貸借の効果意思がなく仮装されたものであり、当該取引は売買とみるべきである。 (1) 本件取引A1、A2の実態は売買である ア 本件機械A1、A2に係る取引の対価の流れは、Fが、その販売先であるNから販売代金全額の支払を受けた後、これに近接した日に、代金全額をEまたは乙に支払っている。 FからEまたは乙への対価の支払とNからFへの対価の支払との差額をFの利潤と見て自然な金額であることから、Eまたは乙とFとの間で、FとNとの間と同様に、本件機械A1、A	Eは、平成14年4月1日、Fに対し、本件機械Aを賃貸期間36か月で賃貸した。 Eは、同賃貸期間終了後の平成17年4月6日、乙に対し、本件機械Aを売却した。 EとFとの契約書の内容からすれば、本件取引A1、A2が賃貸借であることは明らかである。 (1) 賃貸借の必要性等 ア Eは、当時本件機械Aを使用する予定がなかったが、必要のない機械であっても、より多くの工事を受注するために多数の建設機械を保有している必要があった。他方で、使用しない機械は、必要とする業者にリースしてリース料を稼ぐことにしていた。 EがFに対して本件機械Aを賃貸することとしたのは、このような理由による。

2を売買したと考えるのが自然であり、Eと乙の間で、本件機械A 1も売買したと考えるのが自然である。 イ Nの代表者であるTは、本件機械A 1、A 2について、国外の取引先との間で契約交渉を行うとともに、Fとの間で契約交渉を行い、最終的な売買代金額等の契約条件を確定している。 また、Fは、Nからの支払金額とEまたは乙への支払金額との差額が利潤となるから、一定の利潤を確保しながら取引を成立させるために、Nとの契約交渉とEまたは乙との契約交渉を並行して進めていた。 このような契約交渉の流れに照らしても、本件機械A 1、A 2に係るFとEまたは乙との間の取引は、FとNとの間の取引と同じ契約形態と考えるのが自然である。 ウ Fは、Nが本件機械A 1、A 2を海外法人に売却して輸出する目的であったから、Fとしては、本件機械A 1、A 2の対価の全額を支払ってその所有権を確定的に取得し、これをNに引き渡すことが必要であった。 本件取引A 1、A 2が賃借であると取引の目的に反することは明らかである。 また、Eは、本件機械A 1、A 2を引き渡した後、これを支配する意思がうかがえない。 (2) 本件取引Aに係る賃貸借契約書は、本件取引A 1、A 2が売買であることを仮装するものである ア Fの代表取締役丁の認識について 丁は、お金を払って本件機械A 1、A 2を買ったと認識していた。丁は、本件機械A 1、A 2を購入した後に、保証人になるとか手形の裏書きをするのではないので、気楽な気持ちで契約書に印鑑を押した。 同契約書が作成されたのは、本件機械A 1、A 2に係る取引の対価を支払った後であるから、実際の契約と異なる契約書が事後的に作成されたとみるべきであり、また、丁は、同契約書に押印する際、これに何らかの法的拘束力が生じるものとは考えていなかった。 イ Fの支払額と本件取引A 1、A 2の賃料と整合しないことについて FはEに合計1億4200万円を支払っているが、Eの主張する賃貸借の賃料総額1億2300万円を超えている。 賃料を超える分については保証金の趣旨であるとすれば、それは当事者にとって重要な事柄であるのに、契約書にはそのことに関する条項がない。 ウ 賃料の支払時期について	被告があげる事情は、いずれも本件取引Aが賃貸借であることと矛盾せず、これが売買であると認めるに足りるものではない。 イ Fの事業内容について Eは、Fがいわゆるブローカーであることを知っており、本件機械Aを転貸することを想定していた。 したがって、Fの事業内容や交渉経過を理由に、本件取引A 1、A 2が売買になるというのは不当である。 (2) 本件取引A 1、A 2は賃貸借である ア Fの代表取締役丁の認識について 丁は、賃貸借に係る書類に印鑑を押したのであるから、賃貸借を締結すると認識していたものである。 また、丁は、機械を買ったと認識していたとしても、本件取引Aに関し実際に交渉を行っていたのは丁ではなく、Iの代表取締役戊とFの丙であり、この認識を重視することはできない。 イ Fの支払額と本件取引A 1、A 2の賃料と整合しないことについて Fの支払額が契約書の賃料総額1億2300万円を超えているのは、転貸先であるNからその転貸料全額の支払を受けたFが、あらかじめ賃料総額に加えて、機械が損傷したなどに備える保証金の趣旨で一定の金員をEに対して預けたからである。Eはそれを受け取り、経理上預り金として処理した。 なお、契約書では、修理費用はFが負担することになっているが、Fが将来機械を修理しない場合に備えて保証金を預かった。 ウ 賃料の支払時期について
--	--

賃貸借契約書によれば、Fは、契約から3年経った平成17年3月31日に本件機械Aの賃貸借が終了してから賃料を精算して支払うこととされているが、継続的契約関係である賃貸借において、賃料を契約期間終了後に支払う旨合意したこと自体不自然である。

また、F及びEの経理を前提とすると、Fは、賃貸借契約書に記載した自己に極めて有利な支払条件に反し、当該賃料を、契約から2か月も経たない平成14年5月に支払っていることになるが、Fが期限の利益を放棄するような事情はなく、賃借人としての合理的行動とはいえない。

エ 本件機械A2の修理費用等について

賃貸借契約書によれば、契約期間中の修理費は全てFが負担することになっているのに、平成14年4月以降の本件機械A2の修理費用をEが負担した。

他方で、この時点では本件機械A2の引渡がされていなかったことになるが、使用期間に応じて対価が生じる賃貸借契約において、始期までに引渡がなされていないのは不自然である。

オ 賃貸期間終了後に本件機械A1、A2がEに返還されていないことについて

本件機械A1、A2は、平成14年7月ころまでに国外に輸出されており、賃貸期間終了後も、FはEに本件機械Aを返還していない。

カ 本件取引A1、A2は、Eのほかの賃貸借と比較して不自然である

Eと有限会社Uとの賃貸借は、1か月分の賃料を取り決め、毎月精算することとしていることに加え、リース期間が短縮された場合や、稼働時間が超過した場合を想定して特記事項として盛り込み、回送費・修繕費等の負担等の条件も細かく取り決めている。なお、経理面でもEは、リース契約書どおりの経理処理を行っている。

また、Eはグループ企業間でも建設機械の賃貸借取引を行っているところ、平成16年12月31日付けのEの原告に対する請求書によれば、個々に月額リース料を定めており、賃貸期間についても個別に管理集計してリース料を算出している。

(3) 原告と乙の売買が仮装されたものである

原告は、賃貸期間終了後に、乙に対し本件機械A（11台）を360万円で売却したとされているが、本件機械Aが中古であることなどを考慮しても、3年間の賃料を1億2300万円

「賃借料を契約期間3年（36か月）後にすべて精算しEに現金にて支払うものとする」という契約書の記載は、賃貸期間が、本件機械Aを用いる工事の状況によっては、延長あるいは短縮することが想定されるから、賃貸期間変動があった場合には、後日賃借料を精算するという意味である。

被告の主張するように、賃料全額を賃貸期間終了後に支払うという内容の合意ではない。

エ 本件機械A2の修理費用等について

本件機械A2のような大型の建設機械は、契約期間の始期に直ちに賃借人の支配下に運搬するわけではなく、実際に当該機械を用いる工事現場が決まった時に、その現場に直接機械を運ぶのが常識であり、それまでの修理費用も負担するのが常識である。

したがって、平成14年4月1日時点で、本件機械A2がEの元にあったとしても何ら不自然ではないし、修理費用を負担しても不自然ではない。

オ 賃貸期間終了時に本件機械A1、A2がEに返還されていないことについて

本件機械Aは、賃貸期間終了時の平成17年4月時点で、国外にあったため、これを一旦日本に戻した上で次の方策を検討すると相当の手間や費用が係るものが想定されたことから、現地（国外）で購入を希望する乙を見つけて、これを売却したものである。

(3) 原告と乙の売買は仮装ではない

原告から委託を受けた戊が、乙と交渉を行い、本件機械Aの売買を締結したことは、明らかである。

本件機械A1、A2は、賃貸期間の終期たる

とした本件機械A（11台）の価格としては、360万円という価格は低廉に過ぎるし、本件機械A1、A2は平成14年7月ころまでに国外に輸出されていたのであるから、これらを売買の目的物とすることは不合理である。 相手方である乙も、原告が持ってきた書類に何も考えずに印を押したなどと述べており、売買をする意思表示があったとは認められない。 (4) 小括 したがって、Eは、平成14年3月、乙に対して本件機械A1を税抜金額593万6504円で、平成14年5月、Fに対して本件機械A2を税込金額1億3500万でそれぞれ売却し、原告は、本件機械A3を乙に対し平成17年4月頃に税込金額360万円で売却したと認定すべきである。	平成17年4月時点で国外にあり、またその時点で優に10年を超えた中古機械であり、原告としては無価値で解体処分をするしかないと考えていた。そこで、乙の提案にしたがって、国外で処分したものである。 本件機械A1、A2は、国外にあり、また損耗状況等が不明な機械であるから、360万円という低廉な価格で売買することは何ら不自然ではない。
4 争点④（本件取引Cは単なる売買か一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買か）	
原告は、平成19年10月15日（C1）及び同年12月25日（C2）、Iに対して、本件機械Cについて、単なる売買をした。 当事者間において、一定期間または機械の稼働時間が1000時間を超えるまで賃貸借する（本件特記事項C1、C2）という合意はなかったというべきであり、これは売買の成立時期、特に売買に係る収益の発生時期を仮装するためにされたものである。 (1) 本件取引Cの実体は単なる売買である ア 本件機械Cに係る取引の対価の流れは、Fが先に転売先であるNから販売代金のうち大部分の支払を受けた後、これと近接した日に、仕入れ代金全額をIに支払い、Iは、Fから販売代金の支払を受けたのと同じ日に仕入代金全額を原告に支払っている。 Iから原告への対価の支払が一時金で行われ、FからIに支払われる対価との差額をIの利潤と見て自然な金額であることからすれば、本件機械Cに係るIと原告との間の取引は、IとFとの間の取引、FとNとの間の取引と同様、単なる売買と見るべきである。 イ 本件機械Aの取引と同様、Nは、国外の取引先との間で契約交渉を行うとともに、Fとの間で契約交渉を行い、最終的な売買代金額等の契約条件を確定している。 また、Fにとっては、Nから支払を受ける金額とIに支払う金額との差額が利潤となるから、一定の利潤を確保しながら取引を成立させるために、Nとの契約交渉とIとの契約交渉を並行して進める必要がある。 このような契約交渉の流れに照らしても、本件機械Cに係る原告とIとの間の取引は、IとFとの間の取引及びFとNとの間の取引と同じ	原告は、平成19年10月15日（C1）及び同年12月25日（C2）、Iに対し、本件機械Cについて、一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買をした。 これは本件特記事項C1、C2から明らかであるし、I側も同様の認識である。 (1) 本件取引Cは一定期間の賃貸借関係を経たうえでの売買である 原告が転貸借先及びIが代金の支払を受けていると知らなかったことについて 原告は、Iの業態から、Iが本件機械Cを第三者に転貸するであろうことは認識していたが、Iの代金受領の有無を認識していなかった。 したがって、Iが代金を受領していたことをもって、本件取引Cが単なる売買であったとはいえない。

契約形態によるのが自然である。 (2) 本件特記事項C 1、C 2の合意はない ア 特記事項の必要性はない Fは、輸出業者に販売する前に稼動時間が1000時間をこえるように操作していたのであるから、本件特記事項C 1、C 2のように1000時間を超えるまで賃貸借として扱う必要はない。 原告を含む取引関係者は、稼動時間が1000時間を超えれば国外に輸出できることを前提に行動していたものである。 したがって、本件機械Cに係る取引のうち、本件機械Cに係る取引の契約書に記載された期間は賃貸借にする旨の合意が存在していたとはいえない。 イ 原告がI以外の者に本件機械C 2を引き渡していることについて 原告は、平成19年10月26日から平成20年1月17日までの間に、本件機械CをFの工場やVなどI以外に納品しており、Iが本件機械Cの引き渡しを受け、使用した事実は認められない。 ウ 原告とIの賃料に関する経理処理が一致していないことについて Iは、本件機械Cの代金として、平成19年10月15日に6825万円を、同年12月25日付で9817万5000円を経理処理しているが、原告はこれらをIからの預り金として処理した上で、平成20年3月31日付けで、賃料収入として、1001万円(C 1)及び981万7500円(C 2)を経理処理しており、両者の経理処理は一致していない。	(2) 本件特記事項C 1、C 2の合意がある ア 特記事項の必要性がある 本件機械CのメーカーであるOは、同社機械の海外市場における相場が下落することを防ぐため、本件機械Cを売却するにあたり、本件機械C購入後一年以内または稼動時間1000時間以内の状態で第三者に売却することを禁じ、違反した場合は機械代金の25パーセントをペナルティーとして原告に請求することを通告していた。 原告は、本件機械CがIから誰に転貸されるかについては全く関与できない立場であったが、Oの約定を遵守する必要があるから、直接の契約の相手方であるIとの間で、特記事項に係る合意を取り交わしたものであり、原告の立場からすれば極めて合理的な判断である。 イ 原告がI以外の者に本件機械C 2を引き渡していることについて 賃借人が自ら目的物を使用せず、転貸が予定されている賃貸借の場合、賃貸人から転借人に対して直接目的物の占有を移すことは何ら不自然ではない。 本件においても、Iは自ら本件機械Cを使用するわけではなく、第三者に転貸されることが予定されていた。原告は、その転貸先に引き渡したに過ぎない。 ウ 原告とIの賃料に関する経理処理が一致していないことについて Iは、この契約が賃貸借であると認識していることが明らかであり、支払った金員が賃料であると認識していることも明白である。Iが、売買であることを前提に帳簿類を作成しているのであれば、それは帳簿が誤っているのであり、是正されるべきは帳簿である。 エ Iは特記事項を遵守する意思がある Iは、Fに本件機械Cを引き渡す際に、口頭で特記事項と同様の条件を付しているのであって、特記事項を遵守する意思がある。
5 争点⑤（本件残土処理原価は未払金に算入された見積原価から控除すべきか）	
原告は、処分行政庁がした原告の平成14年3月期及び平成15年3月期の法人税更正処分に対する審査請求をし、国税不服審判所長の裁決を受けた（前回裁決）。 前回裁決は、これらの事業年度において、M残土処分場に搬入された土砂等の売上原価等として見積もった未払外注費を、当該事業年度における売上原価等として、損金の額に算入することの可否が争点となり、M残土処分場に搬入された土砂	原告が平成16年3月31日に未払金に算入した見積原価は、M残土処分場に仮置きされた土砂等を、最終処分場へ積み込み運搬し、最終処分場で残土を処理するための費用である。 原告が平成18年3月期及び平成19年3月期に損金に算入した費用は、仮置場の排水等の防災工事や、仮置場から最終処分場までの仮設道の設置工事の費用など、あらかじめ損金算入された上記未払金とは全く異なる性質のものであるから、

等の売上原価等に関し、それが最終処分されるまでに要する諸費用の額を見積もることができると判断している。 残土処理は、工事現場等で排出された土砂等を残土処分場へ搬出するという単なる物理的な場所の移動にとどまらず、土砂等の種類・特性を考慮しながら盛り土が流出しないよう土木工学にのっとりた方法で処理することであるから、原告がM残土処分場に土砂等を搬入した段階では、その一連の処理が全て終了したとみるのは相当でなく、M残土置場に搬入された土砂等を最終処分するまでに要する諸費用の額を売上原価等の額として見積もることができる。 土砂等の最終的な処分がされるためには、最終処分場を作ることは必要不可欠であるから、最終処分場を作るための費用は、最終処分を行うまでに要する費用にほかならない。 したがって、平成18年3月期及び平成19年3月期のM残土処分場の支出原価は、平成16年3月31日に未払金に算入された見積原価（2億3752万5125円）から控除すべきであり、この未払金の残高がある限り、損金の額に算入することはできない。	上記未払金とは別に損金として算入することが認められなければならない。
6 争点⑥（Kに対する本件求償権が貸倒引当金に該当するか）	
Eは、Kとの間で、①Kからの預り金5億5000万円をKに返還し、Kはそのうち1億5000万円をL銀行に支払い、Eの連帯保証を解除し、②連帯保証の解除を条件に、KのEに対する違約金債務を1億5000万円の限度で消滅させる旨合意した。 しかし、Eは①の5億5000万円のうち4億円しか返還しなかった。 これにより、Eは①の条件の成就を故意に妨げたことになるから、Kは条件が成就したものとみなすことができ、原告のKに対する求償権は消滅したことになる（高知地裁H20.3.13判決）。 また、Kに対する求償権（短期貸付金）1億5000万円が生じたとしても、原告は、貸借対照表上、Kからの預り金1億5000万円の返還義務を負うから、貸付金と同額の債務を負っていることになり、そもそも貸倒引当金はない。	L銀行は、Kの借入金をEが保証した、L銀行のEに対する1億5000万円の保証債務履行請求権と、EのL銀行に対する1億5000万円の預金債権とを相殺した。 原告は、この相殺によりKに対する1億5000万円の求償権を取得した。 この求償権が貸倒引当金にあたる。
7 争点⑦（更正処分に理由付記しないことが適法か）	
原告が、本件機械A1、A2、本件機械Cに係る取引を、実態は売買であるにもかかわらず賃貸借と仮装して経理したことは青色申告承認の取消事由である「隠ぺいまたは仮装」にあたるから、青色申告承認の取消処分は適法である。したがって、青色申告承認が取り消され、青色申告でなくなった事業年度の更正処分に理由付記がないことは何ら違法ではない。	青色申告承認の取消処分は、違法として取り消されることは明らかである。 したがって、白色申告を前提とされた原処分には理由不備の違法がある。

所得金額等の内訳 (E)

(単位: 円)

区 分		平成14年 3 月期	平成15年 3 月期	平成17年 1 月期
申告所得金額①		26,844,222	11,756,413	19,739,467
加算額	固定資産売却益の除外額②	(内 3,232,426) 3,232,426	(内 84,221,364) 84,221,364	—
	減価償却超過額③	—	(内 23,302,320) 23,302,320	(内 3,762,672) 3,762,672
	雑収入計上漏れ額④	10,625	71,391	—
	加算額の合計額⑤	(内 3,232,426) 3,243,051	(内 107,523,684) 107,595,075	(内 3,762,672) 3,762,672
減算額	賃貸売上の過大計上額⑥	—	(内 39,047,620) 39,047,620	—
	事業税の損金算入額⑦	—	284,100	—
	寄附金の損金不算入額の過大額⑧	—	(内 39,740) 37,081	(内 47,033) 47,033
	減算額の合計額⑨	—	(内 39,087,360) 39,368,801	(内 47,033) 47,033
所得金額 (① + ⑤ - ⑨) ⑩		(内 3,232,426) 30,087,273	(内 68,436,324) 79,982,687	(内 3,715,639) 23,455,106
所得金額に 対する 税額	⑩のうち年800万円以下 (1000円未満切捨て) ①A	8,000,000	8,000,000	6,667,000
	⑩のうち年800万円超(⑩- ①A)(1000円未満切捨て) ①B	22,087,000	71,982,000	16,788,000
	①A × 22 % ①C	1,760,000	1,760,000	1,466,740
	①B × 30 % ①D	6,626,100	21,594,600	5,036,400
	合計 (①C + ①D) ①E	8,386,100	23,354,600	6,503,140
課税留保金額に対する税額 ①F		—	3,101,227	—
控除所得税額等 ①G		173,607	305,804	226,369
納付すべき法人税額 (①E + ①F - ①G、100円未満切捨て) ①H		8,212,400	26,150,000	6,276,700

(注1) 内書きは、隠ぺい又は仮装した事実に基づく金額である。

(注2) 平成17年1月期の①A欄は、800万円×事業年度の月数(10月)／12月により算出した金額につき、1000円未満の端数を切り上げた金額である。

所得金額等の内訳（原告）

（単位：円）

区 分			平成18年 3 月期	平成19年 3 月期	平成20年 3 月期	
申 告 所 得 金 額			①	19, 898, 950	28, 739, 007	35, 565, 956
加 算 額	架 空 売 却 原 価 の 計 上 額	②	(内 8, 426, 849) 8, 426, 849	—	—	
	固 定 資 産 売 却 益 の 除 外 額	③	—	—	(内 48, 284, 661) 48, 284, 661	
	過 年 度 完 成 工 事 原 価 (別表 7－1、7－2 のとおり)	④	110, 417, 599	30, 601, 062	—	
	減 価 償 却 超 過 額	⑤	14, 513, 250	8, 297, 610	(内 35, 249, 475) 35, 249, 475	
	減 価 償 却 超 過 額	⑥	—	—	(内 20, 553, 384) 20, 553, 384	
	減 価 償 却 超 過 額 (特 別 償 却 費)	⑦	—	—	183, 354, 000	
	貸 倒 引 当 金 の 繰 入 限 度 超 過 額	⑧	—	135, 000, 000	135, 000, 000	
	特殊支配同族会社の役員給与の 損 金 不 算 入 額	⑨	—	2, 221, 850	2, 221, 850	
	雑 収 入 計 上 漏 れ 額	⑩	6, 272	—	—	
	加 算 額 の 合 計 額	⑪	(内 8, 426, 849) 133, 363, 970	176, 120, 522	(内 104, 087, 520) 424, 663, 370	
減 算 額	固 定 資 産 売 却 損 の 計 上 漏 れ 額	⑫	2, 778, 562	—	—	
	賃 料 の 過 大 計 上 額	⑬	—	—	(内 18, 883, 334) 18, 883, 334	
	事 業 税 の 損 金 算 入 額	⑭	—	12, 479, 700	15, 596, 900	
	貸 倒 引 当 金 の 戻 入 益 の 過 大 額	⑮	—	—	135, 000, 000	
	雑 損 失 計 上 漏 れ 額	⑯	—	—	66	
	寄 附 金 の 損 金 不 算 入 額 の 過 大 額	⑰	596, 976	1, 172, 671	421, 741	
	減 算 額 の 合 計 額	⑱	3, 375, 538	13, 652, 371	(内 18, 883, 334) 169, 902, 041	
所 得 金 額 (① + ⑪ - ⑱)			⑲	(内 8, 426, 849) 149, 887, 382	191, 207, 158	(内 85, 204, 186) 290, 327, 285
所 得 金 額 に 対 す る 法 人 税 額	⑲ の うち 年 8 0 0 万 円 以 下 (1 0 0 0 円 未 満 切 捨 て)	Ⓐ	8, 000, 000	8, 000, 000	8, 000, 000	
	⑲ の うち 年 8 0 0 万 円 超 (⑲ - Ⓐ) (1 0 0 0 円 未 満 切 捨 て)	Ⓑ	141, 887, 000	183, 207, 000	282, 327, 000	
	Ⓐ × 2 2 %	Ⓒ	1, 760, 000	1, 760, 000	1, 760, 000	
	Ⓑ × 3 0 %	Ⓓ	42, 566, 100	54, 962, 100	84, 698, 100	
	合 計 (Ⓒ + Ⓓ)	Ⓔ	44, 326, 100	56, 722, 100	86, 458, 100	
課 税 留 保 金 額 に 対 す る 税 額			Ⓕ	5, 237, 400	—	—
納 付 す べ き 法 人 税 額 (Ⓔ + Ⓕ 、 100 円 未 満 切 捨 て)			Ⓖ	49, 563, 500	56, 722, 100	86, 458, 100

（注） 内書きは、隠ぺい又は仮装した事実に基づく金額である。

消費税等の課税標準等 (E)

(単位: 円)

区 分				平成 14 年 3 月 課 税 期 間	平成 15 年 3 月 課 税 期 間
消 費 税	課 税 売 上 額	確 定 (修 正) 申 告 額 ①	①	1,065,285,301	1,283,320,088
		固 定 資 産 売 却 収 入 の 除 外 額 (別 紙 1 - 1 ② に 係 る 分) ②	②	5,936,504	128,571,429
		賃 料 の 減 算 額 (別 紙 1 - 1 ⑥ 分) ③	③	—	△ 39,047,620
		合 計 額 ④	④	1,071,221,805	1,372,843,897
費	課 税 標 準 額 (④、1000 円 未 満 切 捨 て) ⑤		⑤	1,071,221,000	1,372,843,000
	課 税 標 準 額 に 対 す る 消 費 税 額 (⑤ × 4 / 100) ⑥		⑥	42,848,840	54,913,720
税	控 除 対 象 仕 入 税 額	確 定 (修 正) 申 告 額 ⑦	⑦	21,573,724	17,256,140
		課 税 売 上 割 合 の 変 動 に 伴 う 調 整 額 ⑧	⑧	8,491	57,145
		⑦ + ⑧ ⑨	⑨	21,582,215	17,313,285
	納 付 す べ き 消 費 税 額 (⑥ - ⑨、100 円 未 満 切 捨 て) ⑩		⑩	21,266,600	37,600,400
地 方 消 費 税	課 税 標 準 額 と な る 消 費 税 額 (⑩) ⑪		⑪	21,266,600	37,600,400
	納 付 譲 渡 割 額 (⑪ × 25 / 100、100 円 未 満 切 捨 て) ⑫		⑫	5,316,600	9,400,100
納 付 す べ き 税 額 の 合 計 額 (⑩ + ⑫) ⑬			⑬	26,583,200	47,000,500

(注1) 表中の△は、負数を表す。

(注2) ②、③及び⑧欄の金額は、隠ぺい又は仮装した事実に基づく金額である。

消費税等の課税標準等（原告）

（単位：円）

区 分				平成 20 年 3 月 課 税 期 間
消費 税 費	課 税 売 上 額	確 定 申 告 額	①	4,828,183,195
		固 定 資 産 売 却 収 入 の 除 外 額 (別 紙 1 - 2 ③ に 係 る 分)	②	158,500,000
		賃 料 の 減 算 額 (別 紙 1 - 2 ⑬ 分)	③	△ 18,883,334
		合 計 額	④	4,967,799,861
	課 税 標 準 額 (④ 、 1000 円 未 満 切 捨 て)		⑤	4,967,799,000
	課 税 標 準 額 に 対 す る 消 費 税 額 (⑤ × 4 / 100)		⑥	198,711,960
	控 除 対 象 仕 入 税 額 (確 定 申 告 額)		⑦	148,728,157
	納 付 す べ き 消 費 税 額 (⑥ - ⑦ 、 100 円 未 満 切 捨 て)		⑧	49,983,800
地 方 消 費 税	課 税 標 準 額 と な る 消 費 税 額 (⑧)		⑨	49,983,800
	納 付 譲 渡 割 額 (⑨ × 25 / 100 、 100 円 未 満 切 捨 て)		⑩	12,495,900
納 付 す べ き 税 額 の 合 計 額 (⑧ + ⑩)			⑪	62,479,700

（注 1）表中の△は、負数を表す。

（注 2）②及び③欄の金額は、隠ぺい又は仮装した事実に基づく金額である。

別表 1

本件変更決定処分の内訳（Eの平成15年3月課税期間）

(単位 円)

			確定申告	更正処分	修正申告	更正処分等	本件変更決定処分
			①	②	③	④	⑤
年 月 日			平成15年5月30日	平成16年4月6日	平成17年3月18日	平成20年12月22日	平成23年1月24日
消費税	課税標準額	1	1,311,820,000	1,311,820,000	1,283,320,000	1,372,843,000	1,372,843,000
	課税標準額に対する消費税額	2	52,472,800	52,472,800	51,332,800	54,913,720	54,913,720
	控除対象仕入税額	3	18,221,838	18,427,998	17,256,140	17,313,285	17,313,285
	納付すべき税額	4	34,250,900	34,044,800	34,076,600	37,600,400	37,600,400
地方消費税	課税標準額となる消費税額	5	34,250,900	34,044,800	34,076,600	37,600,400	37,600,400
	納付割額	6	8,562,700	8,511,200	8,519,100	9,400,100	9,400,100
納付すべき税額の合計額			7	42,813,600	42,556,000	42,595,700	47,000,500
増加する納付すべき税額			8	④7－③7		4,404,800	4,404,800
正当な理由があると認められる金額			9	①7－③7		—	217,900
重加算税の対象となる税額			10	8－9		4,404,800	4,186,900
重加算税の計算の基礎となる税額			11	10（1万円未満切り捨て）		4,400,000	4,180,000
重加算税の額			12	11×35%		1,540,000	1,463,000
減少する重加算税の額			13	④12－⑤12		—	77,000

別紙B 2－3、別紙B 3－1 (1)及び(2)、別紙B 3－2 (1)及び(2)、別紙B 4－1 及び4－2、別紙B 5、別紙B 6－1 から6－3 まで、別表2－1 から2－4 まで、別表3－1 及び3－2、別表4、別表5－1 及び5－2、別表6－1 から6－4 まで並びに別表7－1 及び7－2 省略