

東京地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 青色申告承認取消処分取消等請求事件

国側当事者・国（四谷税務署長）

平成25年4月18日棄却・確定

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	小林 公明 丹羽 厚太郎
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	四谷税務署長 町井 裕
同指定代理人	新保 裕子 森本 利佳 林 智彦 久保 俊明 殖栗 健一 柴田 健太郎

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 四谷税務署長が平成21年12月24日に原告に対してした原告の平成20年3月1日から平成21年2月28日までの事業年度の法人税に係る重加算税の賦課決定処分のうち過少申告加算税相当額を超える部分を取り消す。
- 2 四谷税務署長が平成21年12月24日に原告に対してした原告の平成20年3月1日から平成21年2月28日までの事業年度以後の法人税に係る青色申告の承認の取消処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、株式会社である原告が、四谷税務署長に対し、平成20年3月1日から平成21年2月28日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税の確定申告書（以下「本件確定申告書」という。）を提出し、その後、期末商品棚卸高を修正する旨の本件事業年度の法人税の修正申告書（以下「本件修正申告書」という。）を提出したところ、四谷税務署長から、本件確定申告書の添付書類である本件事業年度に係る損益計算書において棚卸資産の期末商品棚卸高が過少

に計上されていたことが重加算税の課税要件を定める国税通則法68条1項の「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に当たるとして、重加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）を受けるとともに、法人税法127条1項3号（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）の「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」た場合に当たるとして、青色申告の承認の取消処分（以下「本件取消処分」といい、本件賦課決定処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたため、原告には「隠ぺい」又は「仮装」に当たるような行為はないと主張して、本件賦課決定処分のうち過少申告加算税相当額を超える部分の取消しを求めるとともに、本件取消処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

別紙1 関係法令の定めに記載のとおり。

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

(1) 原告

原告は、歯科器械器具及び歯科材料の輸出入・販売等を目的とする株式会社であり、原告の代表者は、甲（以下「甲社長」という。）である。（乙1）

(2) 本件確定申告書の提出

原告は、本件事業年度の法人税につき、法定申告期限内である平成21年5月27日、四谷税務署長に対し、本件確定申告書を提出した。

原告は、本件確定申告書の添付書類である本件事業年度の損益計算書に、期末商品棚卸高として8876万7041円（その内訳は、商品8569万4564円及び仕入諸掛307万2477円である。）を計上したが、そのうち歯科医師用の使い捨てグローブである「D」、「E」、「F」及び「G」（以下、これらを「本件資産」という。）に係る期末商品棚卸高として747万2768円を計上した。（甲1、甲7の1ないし6）

(3) 原告の法人税の調査の実施

四谷税務署所属の乙特別国税調査官（以下「乙特官」という。）及び丙上席国税調査官（以下、乙特官と併せて「乙特官ら」という。）は、平成21年7月31日以降、原告の法人税の調査（以下「本件調査」という。）を実施し、その結果、本件事業年度における本件資産の期末商品棚卸高が過少に計上されているとして、原告に対して法人税の修正申告をしようとした。（乙16）

(4) 本件修正申告書の提出

原告は、平成21年12月1日、法人税の修正申告のしようを受け、四谷税務署長に対し、本件事業年度における本件資産の正当な期末商品棚卸高は5070万7186円であるとする本件修正申告書を提出した。その結果、本件事業年度の期末商品棚卸高は1億3200万1459円となった。（甲2）

(5) 本件各処分

四谷税務署長は、平成21年12月24日、原告に対し、本件事業年度に係る損益計算書において本件資産の期末商品棚卸高を過少に計上したことは、国税通則法68条1項及び法人税法127条1項3号所定の「隠ぺい」又は「仮装」に当たるとして、本件修正申告書の提出に

より新たに納付すべき税額に係る重加算税434万7000円の賦課決定処分（本件賦課決定処分）及び本件事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（本件取消処分）をそれぞれ行った。（甲3、4）

(6) 原告の不服申立て

原告は、平成22年2月19日、四谷税務署長に対し、本件賦課決定処分のうちの過少申告加算税相当額を超える部分及び本件取消処分の取消しを求めて異議申立てをしたが、四谷税務署長は、同年4月19日、上記異議申立てをいずれも棄却した。

さらに、原告は、同年5月19日、国税不服審判所長に対し、本件賦課決定処分のうちの過少申告加算税相当額を超える部分及び本件取消処分の取消しを求めて審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成23年4月6日、上記審査請求をいずれも棄却した。（甲5、6）

(7) 本訴の提起

原告は、平成23年10月7日、本訴を提起した。（顕著な事実）

3 被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性

別紙2 被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性のとおり（なお、同別紙内の略称は以下の本文でも用いるものとする。）。

4 争点及び争点に関する当事者の主張

本件の争点は、本件確定申告書の添付書類である本件事業年度に係る損益計算書において棚卸資産の期末商品棚卸高が過少に計上されていたこと（以下「本件過少計上」という。）が、重加算税の課税要件を定める国税通則法68条1項及び法人税の青色申告の承認の取消処分を定める法人税法127条1項3号の「隠ぺい」又は「仮装」に該当するか否かである。

(1) 原告

ア 原告は、誤って本件資産の期末商品棚卸高を747万2768円として計上した本件確定申告書を提出した。

イ 原告は、本件資産をマレーシアの会社から輸入し、B株式会社（以下「B社」という。）の倉庫において保管し、顧客から商品の発注があるたびにB社に対して出庫指示を出して商品取引を行っていた。

原告は、本件事業年度の当時、顧客から、本件資産について、不良品があったり、サイズ違いのものが混入しているというクレームを多数受けていたため、B社に対し、出荷する商品のロット番号を指定するなどの出庫に関する指示を出していたにもかかわらず、B社はその指示に従わず、また、顧客からB社に対して不良品が直接返品されていたにもかかわらず、B社は原告にその旨の連絡をしなかったため、甲社長は、本件資産については、B社において信用するに足るデータが存在していないと考え、後日、実地棚卸しをするなどして、本件資産の正確な棚卸高を確定しなければならないと考え、とりあえず自己のパソコン内にデータとして保管されていた平成18年3月1日から平成19年2月28日までの事業年度（以下「平成19年2月期」という。）の確定申告書の準備のために作成したエクセルファイルのデータを便宜的に貼り付けて本件資産棚卸表を作成した。

ウ ところが、甲社長は、本件確定申告書の準備作業を行っていた平成21年3月ないし5月頃、本社及び倉庫の移転や本社の内装工事、本件資産について大量に発生した不良品の検品作業等で多忙を極めており、既に肉体的・精神的に限界を超えた状態であった。

そのような状況下で、本件確定申告書の提出期限が迫り、甲社長は、本件資産棚卸表が上

記のとおり過去のデータを貼り付けたにすぎないものであることを失念し、これをそのまま利用して本件棚卸集計表を作成し、平成21年5月20日、丁税理士に対し、本件棚卸集計表に基づき期末商品棚卸高が8876万7041円であると報告した。

エ 青色申告の承認の取消要件を定める法人税法127条1項3号所定の「隠ぺい」又は「仮装」は、重加算税の賦課要件を定める国税通則法68条1項所定の「隠ぺい」又は「仮装」と同義と解され、重加算税の賦課要件を充足する「隠ぺい」又は「仮装」については、過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい、仮装と評価すべき行為が存在し、これに合わせた過少申告がされたことを要するところ、納税者が当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をしたような場合には、上記の要件を満たすものと解すべきであるとされてはいるが、上記のとおり、本件棚卸集計表における本件資産の棚卸高は、本件確定申告書の提出に当たって過少申告を行うことを意図して記載されたものではなく、平成19年2月期の確定申告書の準備のために作成したエクセルファイルのデータをそのまま転記したものであることは明らかであるから、本件事業年度の棚卸資産の期末商品棚卸高の計上につき、原告が当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした事実は一切認められず、本件過少計上は、国税通則法68条1項及び法人税法127条1項3号所定の「隠ぺい」又は「仮装」に該当しない。

オ 原告は、本件事業年度について、前事業年度まで継続的に適用してきた法人税基本通達2-2-14（短期前払費用の損金算入）を敢えて適用せず、本件事業年度に発生した地代家賃86万9621円及び保険料553万6974円を前払費用に振り替えることによって利益を出しているところ、このことは、本件過少計上が本件事業年度における損失を増加させるために意図的にされたものではなく、むしろ、本件資産棚卸表が甲社長の過失に基づき作成されたことを裏付けるものである。

また、原告は、本件事業年度の前事業年度において、確定申告書を提出した後に計上されていない棚卸資産があることに気付き、自主的な修正申告を行っており、善良な納税者であって、本件確定申告書の提出についても、「隠ぺい」又は「仮装」に当たる行為は何もしていなかったものである。

(2) 被告

ア 原告は、原告の主要な商品である本件資産の保管をB社に委託し、原告の従業員である戊（以下「戊」という。）にその在庫管理を任せていたところ、戊は、B社の担当者と随時連絡を取り合い、エクセルファイルを利用してその在庫管理を行っており、甲社長は、原告の代表者としての立場からのみならず自らの営業活動上もその在庫数量を把握しておく必要があったため、実際に戊から報告を受けたり、戊の管理する上記のエクセルファイルを閲覧したりすることにより、常日頃から本件資産の在庫数量を把握していた。また、本件事業年度当時、本件資産の在庫数量が急激に増加していたことに照らせば、甲社長がその在庫数量にとりわけ強い関心を抱いていたことが優にうかがえる。

イ 甲社長は、上記のとおり、本件資産の在庫数量につき常日頃から強い関心を持って把握していたにもかかわらず、本件棚卸集計表の作成に当たり、本件調査において容易に判明した本件資産の実際の期末在庫数量を調べることはせず、棚卸表の作成を従業員に指示することもなく、本件資産の実際の在庫数量及び棚卸高と全く関係のない数量及び金額のみを記載し

た本件資産棚卸表を自ら作成した上、原告の従業員が作成したその余の商品に係る棚卸表と合わせるにより、本件事業年度における実際の期末商品棚卸高を4300万円以上も下回る本件棚卸集計表を作成したものである。

ウ しかも、甲社長は、本件調査の過程において、本件棚卸集計表の作成経緯や在庫の把握状況について、複数回にわたり、合理的な理由もなく供述を変遷させている。また、戊は、本件調査に際して、甲社長に本件資産の在庫数量を報告していた旨の初期の供述を突如として否認しているところ、戊が否認に転じたのが、甲社長が、戊から本件資産の在庫数量の報告を受けていたとする内容からそのような報告を受けていないとの内容に供述を変遷させた平成21年10月2日の後である同月30日であることに加え、戊が原告の従業員の立場にあることも併せ鑑みると、かかる戊の供述の変遷には、甲社長の関与が強く疑われるといわざるを得ない。

エ 以上のとおり、本件資産棚卸表及び本件棚卸集計表の作成経緯からすれば、甲社長は、実際の期末商品棚卸高を隠ぺいするため、本件資産棚卸表及び本件棚卸集計表に全く根拠のない仮装した在庫数量及び金額を記載したものであり、本件調査の際における甲社長及び戊の各供述の変遷は、甲社長の上記行為を糊塗するためにされたものと評価するほかない。

したがって、甲社長が本件資産棚卸表及び本件棚卸集計表を作成した行為は、国税通則法68条1項及び法人税法127条1項3号所定の「隠ぺい」又は「仮装」に該当する。

第3 当裁判所の判断

1 国税通則法68条1項及び法人税法127条1項3号にいう「隠ぺい」又は「仮装」の意義

(1) 国税通則法68条1項は、同法65条1項の規定に該当する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨規定するところ、ここにいう事実の隠ぺいとは、売上除外、証拠書類の廃棄等、課税要件に該当する事実の全部又は一部を隠すことを指し、事実の仮装とは、架空仕入れ、架空契約書の作成、他人名義の利用等、存在しない課税要件事実が存在するように見せかけることをいうと解される。

同法68条1項による重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装したことが必要であるが（最高裁昭和●●年（○○）第●●号・同62年5月8日第二小法廷判決、裁判集民事151号35頁）、当初から積極的に事実と反する経理処理等をするような場合だけでなく、事実と反する経理処理等がされていることを知りながら、それを放置して訂正しないでおく意思があったような場合も故意によるものといえることができる。

(2) また、法人税法127条1項3号は、青色申告の承認を受けた内国法人につき、その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足る相当の理由がある場合には、税務署長は、その事業年度までさかのぼって青色申告の承認を取り消すことができる旨規定するところ、ここにいう「隠ぺい」又は「仮装」については、上記の国税通則法68条1項に規定する隠ぺいや仮装と別異に解すべき理由はないから、その意義は同一であると解さ

れる。

2 認定事実

前記前提事実に加え、末尾掲記の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 当事者等

原告は、昭和●年●月●日に設立された株式会社であり、歯科器械器具及び歯科材料の輸出入・販売等を目的とし、資本金の額は7000万円であり、現在、本社営業所のほか、修理部事務所と商品センターを有しており、甲社長を含めて11名の役職員で業務を行っている。

原告においては、当初、甲社長の父が原告の代表者を務め、甲社長の母が原告の経理業務を担当していた。甲社長は、平成6年3月に歯科技工士の専門学校を卒業後、原告に勤め始め、原告の営業を担当していた。

丁税理士は、平成16年1月、原告の顧問税理士に就任し、原告の経理業務を見るとともに、原告の法人税等の確定申告業務を行っていた。丁税理士が顧問税理士に就任後、原告においては、期末に実地棚卸しをするようになり、甲社長もこれを手伝うなどしていた。

甲社長の父は、平成17年頃、病気で入退院を繰り返すようになり、平成19年5月16日、甲社長の母に原告の代表者の地位を譲った後、同年10月20日、死亡した。その後、甲社長は、平成20年5月28日、原告の代表者に就任したが、この頃は、原告の本社や倉庫の引越し作業等の繁忙期に当たっており、甲社長の母の病気の問題も重なって、甲社長自身も体調を崩すなどしていた。（甲13、18、19、乙1、2、原告代表者）

(2) 本件資産

ア 管理状況等

原告は、本件資産をマレーシアから輸入して国内で販売していたが、本件資産の保管をB社に委託しており、B社は、原告の指示に基づき入出庫等の管理を行っていた。本件事業年度の期末商品棚卸高は1億3200万1459円であったが、そのうち本件資産は5070万7186円であり、原告の売上げの大きな部分を占める商品であった。

原告においては、本件資産の在庫管理は戊が行っており、戊は、本件資産の保管を委託しているB社の担当者らと随時連絡を取り合っており、B社からファクシミリで在庫数量のデータを受領し、自らがエクセルファイルを利用して管理している在庫数量と照合して、在庫の管理を行っていた。戊は、甲社長に対し、本件資産の在庫数量について、エクセルファイルを印字したり、手書きの書面を作成したりするなどして、日常的に報告していた。また、戊の管理する上記のエクセルファイルは、甲社長や従業員において、原告の事務所に設置されたパソコンからいつでも閲覧することができる状態にあった。甲社長は、自らも営業活動を行っているため、顧客から問い合わせがあったときや欠品になりそうとき等に戊に本件資産の在庫数量の状況を質問していた。（甲1、2、乙3ないし5）

イ 在庫状況

本件資産についての深刻なクレームは、平成20年2月頃から徐々に発生し始め、平成21年1月頃には原告の得意先であるC株式会社などを通じて相次ぐようになったが、その内容は、小さな穴あき、サイズ違い、べたつき、汚れなどであり、マレーシアのメーカーの製造過程で発生した原因によるものが主であった。

本件資産の在庫は、マレーシアのメーカー側の都合や上記のクレームの処理により、平成20年頃から増加し、これに伴い、原告の本件事業年度を含む直近3事業年度に係る期末商

品棚卸高及び本件資産の期末商品棚卸高も、急激に増加していった。(甲 12、19、乙 4、6、7)

ウ 検品作業等

甲社長は、平成 21 年 3 月と同年 5 月の 2 回にわたり、上記のクレームへの対応のため検品作業を実施し、その結果、B 社の在庫管理や出荷方法に多数の問題があり、B 社の倉庫に保管されている商品のどれが不良品であるのかも分からない状態であることが判明した(平成 21 年 5 月には、本件資産について欠品が生じている。)

この間、甲社長は、同年 4 月 9 日、マレーシアのメーカーの社長と面談して不良品への対応を協議し、不良品の交換を求めたが、これを拒否された。(甲 13、14、19、乙 3、6、原告代表者)

(3) 本件棚卸集計表作成の経緯

甲社長は、本件棚卸集計表の作成のための準備として、金属商品の在庫である金属在庫の数量及び金額について、戊が作成したエクセルファイルのデータをそのまま利用して、金属在庫のエクセルファイルを作成した。

他方、甲社長は、原告の担当従業員と 2 人で、本件資産を含む金属在庫以外の各商品の在庫(いわゆる「メーカー在庫」)の数量及び金額に関するエクセルファイルを作成したが、そのうちの本件資産については、甲社長が平成 19 年 2 月期の確定申告書の準備のために平成 19 年 4 月 20 日に作成したエクセルファイルのデータをそのままコピーして貼り付け、レート及び原価については空欄のままとして本件資産棚卸表を作成した。その結果、本件資産棚卸表に記載された本件資産の数量及び金額は、本件事業年度末における本件資産の実際の在庫数量及び棚卸高と全く関係のないものとなった。

甲社長は、平成 21 年 5 月 19 日、上記の各エクセルファイルを利用して本件棚卸集計表を作成した。本件棚卸集計表は 3 列にわたり数字が記載されていたが、左側の列には本件事業年度の金額が、中央及び右側の列には平成 19 年 2 月期の金額がそれぞれ記載されており、特に中央の列の先頭には平成 19 年 2 月期を示す「30ki」との記載もあった。

丁税理士は、平成 21 年 5 月 20 日頃、甲社長から本件棚卸集計表の合計額である 8569 万 4564 円を期末商品棚卸高として報告を受け、本件確定申告書を作成した。

なお、本件資産については、結局、確定申告の前には実地棚卸しは行われなかった。(甲 7 の 1 ないし 6、8 の 1・2、18、19、原告代表者)

(4) 本件調査の実施

ア 乙特官らは、原告について本件調査を行うこととし、平成 21 年 7 月 21 日、その旨を原告に伝えた。(甲 18)

イ 乙特官らは、平成 21 年 7 月 31 日、原告を訪れ、丁税理士の立会いの下、甲社長から聞き取りを行うとともに、甲社長に依頼して B 社の在庫表を入手し、B 社が本件事業年度末に保管していた本件資産の在庫数量を把握した。乙特官らは、同日、B 社の在庫表及び本件資産棚卸表にそれぞれ記載されている本件資産の各在庫数量を照合したところ、これらに大幅な差異が認められたことから、甲社長に対してこのような差異が生ずることの説明を求めた。甲社長は、B 社の在庫表は今まで取り寄せたことがないので何故差異が生じているかは分からないが、本件資産棚卸表は、B 社から電話で数量を聞いて作成したと思う、普段は帳簿棚卸しをせず、年に 1 度実地棚卸しをするだけであり、本件資産についても、帳簿棚卸しはし

ていない旨述べ、当を得た回答をしなかった。

なお、甲社長は、上記の聞き取りの合間の休憩時間中に、本件棚卸集計表のエクセルファイルを開いてその内容を確認している。（甲 7 の 1、乙 9、16）

ウ 乙特官らは、平成 21 年 8 月 7 日、原告方を訪れ、丁税理士の立会いの下、甲社長から聞き取りを行った。甲社長は、本件事業年度の決算の際に、戊が B 社の担当者から本件資産の数量を聞き、戊からその報告を受けてエクセルファイルにデータを入力し、本件資産棚卸表を作成したが、B 社の在庫表と本件資産棚卸表との間に差異が生じているのは、B 社の在庫表の数量は不良品を含んだ数量であるためであり、不良品であれば在庫に載せなくてもよいと判断し、本件資産棚卸表には B 社の在庫表の数量から不良品相当数を控除した数量を記載した、戊は本件資産の入出庫をエクセルファイルに入力してその在庫を管理している旨述べた。

乙特官らは、甲社長が本件資産の在庫管理を行っているのは戊である旨の説明をしたことから、同日、甲社長の立会いの下、戊からも聞き取りを行い、戊は、常日頃から本件資産の在庫数量を報告しており、本件事業年度の決算の際も、甲社長に対して本件資産の在庫数量を報告した旨述べた。また、乙特官らは、戊から、同人の作成した本件資産の管理表を入手し、本件資産の管理表と B 社の在庫表を照合して本件事業年度末の本件資産の在庫数量が一致することを確認し、本件資産棚卸表にはこれと異なる数量が記載されていたことから、原告の本件事業年度における本件資産の棚卸計上漏れを把握するに至った。（乙 3、6、10 の 1・2、16）

エ 乙特官らは、平成 21 年 8 月 18 日、原告方を訪れ、丁税理士の立会いの下、甲社長から聞き取りを行った。甲社長は、本件資産棚卸表は、平成 19 年 2 月期の確定申告書の準備のために作成したエクセルファイルのデータを貼り付けてそのままにしてしまったものであり、本件資産には不良品が多くて在庫管理に苦慮しており、本件資産棚卸表記載の金額が不良品を控除した後の金額だと思い込んでしまった、前回の聞き取りの際、戊から本件資産の在庫数量の報告を受けたと説明したのは、本件事業年度の決算のためではなく、クレーム処理のためであり、本件事業年度における本件資産の不良在庫の数量について、現時点でも調査中であり分からない旨述べた。（乙 7、11、16）

オ その後も、乙特官らは本件調査を続けたが、平成 21 年 9 月 10 日、丁税理士に対し、甲社長の一連の行為が事実の隠ぺい又は仮装に当たり、重加算税の賦課の対象となることを説明した。（乙 16）

カ 乙特官らは、平成 21 年 10 月 2 日、原告方を訪れ、丁税理士の立会いの下、甲社長から聞き取りを行ったが、甲社長は、前回までの聞き取りの際、戊から本件資産の在庫数量について報告を受けていると説明したが、その説明は事実と異なっており、実際には連絡も報告も受けていない、前回の聞き取りの際、本件資産棚卸表に平成 19 年 2 月期の確定申告書の準備のために作成したエクセルファイルのデータを貼り付けたままにした理由について、本件資産に対するクレームが多かったので不良品を除いた後の数量と思い込んでしまったと説明したが、その説明は事実と異なっており、本件資産棚卸表に誤ったデータを貼り付けたことに気付かなかったことに理由はない旨述べた。

乙特官は、同日、甲社長の立会いの下、戊からも聞き取りを行い、戊は、常日頃から本件資産の在庫数量を報告しており、本件事業年度の決算の際も、甲社長に対して本件資産の在

庫数量を報告した旨述べた。(乙5、12、16)

キ 乙特官らは、平成21年10月28日、原告方を訪れ、丁税理士の立会いの下、本件資産の営業担当者から本件資産の在庫が増加した理由等について聞き取りを行い、更に甲社長からも、戊から本件資産の在庫数量の報告を受けていないと発言を変更した理由等について聞き取りを行った。甲社長は、同年9月10日に丁税理士が四谷税務署から受け取った資料を見て、自分の説明が誤りであったことに気が付いた旨述べた。(乙4、16)

ク 乙特官らは、平成21年10月30日、原告の求めに応じて原告方を訪れ、戊から聞き取りを行ったところ、戊は、本件資産の在庫数量を甲社長に報告したことは全くない旨述べた。(乙13、16)

3 事実認定の補足説明

(1) 戊の供述の信用性

上記2(2)アの本件資産の管理状況等は、本件調査における戊の平成21年8月7日の供述及び同年10月2日の供述に基づくものであるところ、これらの供述は、2か月ほどの間隔を空けてされたものであるにもかかわらず、その要旨において一貫し、詳細かつ具体性に富むものであって、戊がこれらの供述をするに当たり不当な誘導がされた形跡はない。特に、戊の上記の各聞き取りの場には甲社長が立ち会っていたものであり、仮に、戊が事実と異なる供述をしたのであれば、甲社長はこれを訂正する機会があったにもかかわらず、そのような行為に及んでいないのであって、このことから戊の供述が甲社長の認識と異なるものではないことがうかがわれ、さらに、戊のかかる供述は、甲社長が平成21年7月31日、同年8月7日及び同月18日の本件調査の際にした各供述ともほぼ整合するものである。

これに対し、戊の同年10月30日の供述は、これまでの供述の内容を突如否定するものであって、その変遷に何ら合理的な理由は見出すことができず、むしろ、戊の同日の供述は、後記の甲社長の同月2日の供述の後にされたものであって、甲社長のかかる供述を受け、その影響下に変遷したことも疑われるものである。

以上によれば、戊の同年8月7日の供述及び同年10月2日の供述は、戊の真意に基づくものであり、その信用性は高いと認めることができる。

(2) 甲社長の供述の信用性

前記(1)で説示したとおり、甲社長が平成21年7月31日、同年8月7日及び同月18日の本件調査の際にした各供述は、戊の同月7日の供述及び同年10月2日の供述と整合的であるが、他方、甲社長の同日の供述は合理的な理由のないまま変遷しているのであって、このような供述を信用することはできない。

原告は、乙特官らが甲社長の供述等について記載した調査報告書(乙3、6、7、9、11)は、時系列が前後していたり、発言内容も歪められたりしているとして、本件調査の実際の内容とは異なる場所があると主張する。

しかしながら、乙特官らが作成した調査報告書の内容は、詳細かつ具体性に富むものであり、原告の認識ないし主張するところと大きく異なるものではない上、客観的証拠(乙8等)と矛盾するものでもない(これに対し、丁税理士が作成したメモ(甲15)は、極めて簡易なものであって、調査の内容を網羅したものと認めることはできないし、そのメモの内容自体も、必ずしも上記調査報告書の内容と矛盾するものとはいえない。))。

したがって、表現の細部はともかくとして、乙特官らが作成した調査報告書が実際の調査の

内容とは異なるとの原告の主張を採用することはできない。

また、原告は、乙特官らからの高圧的な質問等により誘導を受けたなどとして、甲社長の供述の信用性も争っている。

しかしながら、甲社長からの聞き取りは丁税理士の立会いの下で行われているのであるから、仮にそのような質問等があったとしても、誘導を受ける蓋然性は認められない。

4 本件への当てはめ

以上を前提に、本件過少計上が「隠ぺい」又は「仮装」に該当するか否かについて検討する。

(1) 甲社長は、本件資産について、平成19年2月期の確定申告書の準備のために平成19年4月20日に作成したエクセルファイルのデータを意図的にそのままコピーして貼り付けて、本件資産棚卸表を作成した。

(2) 前期2(2)ア及びイのとおり、本件資産は、本件事業年度において原告の売上げの大きな部分を占める主要な商品であるところ、本件事業年度の当時、メーカー側の都合やクレームの処理により、原告の在庫が急激に増加していたため、甲社長は、常日頃からその在庫数量に関心を抱き、戊から報告を受けていたものである。また、甲社長は、自ら営業活動を行っていたため、顧客から問い合わせがあったときや欠品になりそうとき等に戊に対し本件資産の在庫数量を確認するなどしていたことが認められる。さらに、戊は、本件資産の在庫管理にはエクセルファイルを利用しているところ、このエクセルファイルは、甲社長がパソコンからいつでも閲覧できる状態になっていたものである。

そうであるとすれば、甲社長は、本件資産の数量及び金額について、その詳細までは把握していなかったとしても、おおよその状況については当然把握していたはずであるというべきである。

(3) 他方で、前記2(3)のとおり、本件棚卸集計表には、本件資産の期末商品棚卸高が平成19年2月期の確定申告書の準備のために作成したエクセルファイルのデータであることが一見して分かる体裁となっているから、本件棚卸集計表を作成する際に平成19年2月期のデータを貼り付けたことを失念していたという甲社長の弁解は不可解というほかなく、むしろ、甲社長にはその認識があったものと推認するのが自然である（なお、前記2(4)イのとおり、甲社長が平成21年7月31日の聞き取りの合間の休憩時間中に本件棚卸集計表のエクセルファイルを開いていることからすれば、仮に平成19年2月期のデータを貼り付けたことを失念していたとしても、本件調査中にそのことを思い出す機会があったものと認められるから、甲社長が本件調査中に上記の事情を一切述べていないのは不自然というべきであり、このことは逆に甲社長が本件棚卸集計表作成時に平成19年2月期のデータを貼り付けたことを失念していたという弁解に疑念を生じさせるものといえる。）。

(4) 前記2(4)イ、ウ及びエのとおり、甲社長の平成21年7月31日の供述、同年8月7日の供述及び同月18日の供述は、曖昧な部分も見られるものの、甲社長が、本件資産のおおよその数量や金額を把握し、本件棚卸集計表の数量や金額と異なることについて認識があったことを前提としたものである。これらの点において、その供述は一貫しているものと評価することができ、戊の同月7日の供述及び同年10月2日の供述とも矛盾しない。

他方、前記のとおり、甲社長の同年10月2日の供述は、これまでの供述の内容を突如否定するものであって、その変遷に合理的な理由は何ら見いだせず、かかる供述を信用することができない（むしろ、かかる供述は、原告が乙特官から甲社長の一連の行為が重加算税の賦課の

対象となることの説明を受けたため、その賦課を免れるためにされたとも疑われるものである。))。

したがって、甲社長は、本件資産棚卸表記載の金額が本件資産の金額よりも少ないことを認識しながら、本件資産の正確な数量や金額を把握する意思なく、本件過少計上をしたものと認められるというべきである（なお、甲社長が本件資産について実地棚卸しを全く行っていないということも、甲社長が本件棚卸集計表の作成に当たって、不良品も含めた本件資産の正確な数量や金額を把握する意思がなかったことが推認されるものというべきである。))。

- (5) 以上によれば、甲社長は、本件資産棚卸表の作成に際し、本件資産の在庫数量と異なることを認識しながら平成19年2月期途中のデータを利用して本件資産棚卸表を作成し、これと他の商品在庫に関するデータとを合わせることにより本件棚卸集計表を作成したものと認めるのが相当であり、本件過少計上は「隠ぺい」又は「仮装」に該当するというべきである。

5 原告の主張について

- (1) 原告は、本件事業年度について、前事業年度まで継続的に適用してきた法人税基本通達2-2-14（短期前払費用の損金算入）を適用せず、本件事業年度に発生した地代家賃86万9621円及び保険料553万6974円を前払費用に振り替えることによって利益を出したことは、本件資産棚卸表が甲社長の過失に基づき作成されたことを裏付けると主張する。

確かに、証拠（甲1、17）によれば、原告がそのような経理処理を行ったことが認められる。

しかしながら、原告の主張する赤字決算が見込まれるようになったのは、甲社長が丁税理士に対し実際よりも大幅に低い期末商品棚卸高を報告したことが原因であり、丁税理士に無断でこのような大幅な過少計上（本件過少計上）をしたためにそのことを言い出せず、短期前払費用の損金算入を不適用とせざるを得ないという不測の事態を招いたということも十分考えられるのであるし、本件過少計上の額が損金算入をしなかった短期前払費用の額を大きく上回るものであることにも照らせば、短期前払費用の損金算入を適用しなかったことは、多額の過少計上をする意図と必ずしも矛盾するものとはいえない。

- (2) 原告は、本件事業年度の前事業年度に、確定申告書を提出した後に計上されていない棚卸資産があることに気づき、自主的な修正申告を行っており、善良な納税者であって、本件過少計上についても「隠ぺい」又は「仮装」はなかったと主張する。

しかしながら、前事業年度と本件事業年度とは原告の営業状況や在庫状況も異なり、前事業年度において自主的な修正申告を行った事実があったからといって、本件確定申告書の提出について「隠ぺい」又は「仮装」がなかったことの証左とはならない。

以上によれば、原告の主張はいずれも採用することができない。

6 本件各処分根拠及び適法性

- (1) 本件賦課決定処分の根拠及び適法性

原告は、甲社長において、本件資産棚卸表を作成し、これを利用して本件棚卸集計表を作成して丁税理士に報告することにより、本件資産に係る期末商品棚卸高につき実際の金額よりも少ない金額が記載された損益計算書を添付した本件確定申告書を四谷税務署長に提出し、所得金額を過少に申告したものであり、原告の当該行為は、国税通則法68条1項所定の「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当する。

そして、原告は、平成21年12月1日、四谷税務署長に対し、本件修正申告書を提出しているところ、本件修正申告書により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額については、同法68条1項の規定に基づき、同法65条所定の過少申告加算税に代えて重加算税が課されることとなり、その金額は、上記新たに納付すべきこととなった税額1242万円（同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）に、同法68条1項所定の100分の35の割合を乗じて計算した434万7000円となる。

この金額は、本件賦課決定処分における重加算税の額と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

(2) 本件取消処分の根拠及び適法性

上記(1)のとおり、原告は、本件事業年度の期末棚卸の際、甲社長自ら、本件資産に係る期末商品棚卸高につき実際の金額よりも少ない金額を記載した本件資産棚卸表を作成し、これを利用して本件棚卸集計表を作成したものであり、このことは、法人税法127条1項3号所定の「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し」たことに該当し、四谷税務署長は、同項の規定に基づき本件取消処分をしているのであるから、本件取消処分は適法である。

7 結論

よって、原告の請求は理由がないからいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 日暮 直子

裁判官 佐野 義孝

関係法令の定め

- (1) 国税通則法 65 条 1 項は、納税者から法定申告期限までに提出のあった納税申告書について修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、それらに基づき納付すべき税額に 100 分の 10 の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨定めている。
- (2) 国税通則法 68 条 1 項は、同法 65 条 1 項に該当する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠ぺいし、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に 100 分の 35 の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨定めている。
- (3) 法人税法 127 条 1 項 3 号は、青色申告の承認を受けた内国法人につきその事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足る相当の理由がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該事業年度までさかのぼって、その承認を取り消すことができる旨定めている。

以 上

被告の主張する本件各処分根拠及び適法性

ア 本件賦課決定処分根拠及び適法性

(ア) 原告は、本件事業年度の期末棚卸しの際、甲社長自ら、本件資産の実際の在庫数量及び金額を偽って作成した各棚卸表（以下「本件資産棚卸表」という。）及びこれらとその他の商品の期末棚卸高とを集計した棚卸集計表（以下「本件棚卸集計表」という。）を作成した上、これらを丁税理士（以下「丁税理士」という。）に報告することにより、本件資産に係る期末商品棚卸高につき実際の金額よりも少ない金額を記載した本件確定申告書を四谷税務署長に提出したものであり、原告の当該行為は、国税通則法 68 条 1 項所定の「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当する。

そして、原告は、平成 21 年 12 月 1 日、四谷税務署長に対し、本件修正申告書を提出しているところ、本件修正申告書により原告が新たに納付すべきこととなった法人税額については、同法 68 条 1 項の規定に基づき、同法 65 条所定の過少申告加算税に代えて重加算税が課されることとなり、その金額は、上記新たに納付すべきこととなった税額 1242 万円（同法 118 条 3 項の規定により 1 万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）に、同法 68 条 1 項所定の 100 分の 35 の割合を乗じて計算した 434 万 7000 円となる。

(イ) 被告が本訴において主張する原告の本件事業年度の法人税に係る重加算税の額は 434 万 7000 円であり、この金額は、本件賦課決定処分における重加算税の額と同額であるから、本件賦課決定処分は適法である。

イ 本件取消処分根拠及び適法性

原告は、本件事業年度の期末棚卸の際、甲社長自ら、本件資産棚卸表及び本件棚卸集計表を作成した上、これらを丁税理士に報告することにより、本件資産に係る期末商品棚卸高につき実際の金額よりも少ない金額を記載した本件確定申告書を四谷税務署長に提出したものである。

そして、このことは、法人税法 127 条 1 項 3 号所定の「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し」に該当し、四谷税務署長は、同項の規定に基づき本件取消処分をしているのであるから、本件取消処分は適法である。

以上