

佐賀地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 不当利得等返還請求事件

国側当事者・国

平成25年5月24日棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	浜田 愼 鬼橋 正敏
同補佐人税理士	向井 良久
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
同指定代理人	別紙被告代理人目録記載のとおり

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 請求の趣旨

被告は、原告に対し、7335万4600円及びこれに対する平成23年1月8日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

1 概要

本件は、原告が、法人税、消費税及び地方消費税（以下、消費税及び地方消費税を併せて「消費税等」という。）の確定申告をしたが、後に税務調査を受けて修正申告をした上で不足額等を納付するということが3回繰り返されたところ、上記各修正申告（以下「本件各修正申告」という。）はいずれも原告が錯誤に陥ったためにしたものであって無効であり、これによって納付した法人税、消費税等、過少申告加算税及び重加算税（以下、これらを総称して「本件追加納付金」という。）について過誤納金が生じているだけでなく、上記各税務調査（以下「本件各調査」という。）の際に税務署の調査担当者が原告に対して行った修正申告のしょうよう等の行為（以下「本件各調査態様」という。）は違法であるなどと主張して、被告に対し、民法上の不当利得返還請求権に基づいて利得金7335万4600円の返還を求めるとともに、これと選択的に、国家賠償法1条1項に基づいて同額の損害賠償の支払を求め、かつ、これらに対する本件訴状送達の日翌日である平成23年1月8日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求めた事案である。

2 前提となる事実（争いのない事実及び証拠等により容易に認められる事実）

(1) 当事者等

原告は、葬祭用品の貸与・販売に関する事業等を目的とする株式会社であり、B農業協同組合（以下「B農協」という。）は、原告の親会社である。（甲19、40）

(2) 原告設立に至る経緯

昭和63年頃、C農業協同組合（以下「C農協」という。）の冠婚葬祭事業部門が同組合の子会社として独立したことにより、株式会社D（以下「株式会社D」という。）が設立された。

平成●年●月●日、C農協が佐賀県内の他の農業協同組合と合併したことにより、B農協が設立された。これを受けて、同年●月●日、株式会社Dも同様に上記農業協同組合の傘下にあった3社の冠婚葬祭事業者と合併したことにより（以下「本件合併」という。）、原告が設立された。

(3) 第1回調査

ア 確定申告

(ア) 法人税

原告は、武雄税務署長に対し、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（以下「平成14年3月期」という。他の事業年度についても同様に表記する。）の所得及び平成15年3月期の所得について、法定申告期限までに、別表1「課税の経緯（法人税）」（以下「別表1」という。）の「平成14年3月期」欄及び「平成15年3月期」欄の「確定申告（A）」欄記載のとおり、確定申告をして、法人税を納付した。

(イ) 消費税等

原告は、武雄税務署長に対し、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（以下「平成14年3月課税期間」という。他の課税期間についても同様に表記する。）の消費税等及び平成15年3月課税期間の消費税等について、法定申告期限までに、別表2「課税の経緯（消費税等）」（以下「別表2」という。）の「平成14年3月」欄及び「平成15年3月」欄の各「確定申告（A）」欄記載のとおり、確定申告をして、消費税等を納付した。

イ 税務調査

武雄税務署の調査担当者は、平成16年1月13日頃、原告の法人税及び消費税等に関する税務調査（以下「第1回調査」という。）を行った。

ウ 修正申告のしょうよう

調査担当者は、第1回調査の結果を踏まえて、原告がB農協に対して平成14年3月期及び平成15年3月期の各期末に一括して支払ったとして計上した次の(ア)から(エ)までの支出については、原告の法人税の計算上損金に算入できる支出には当たらず、実質的には原告からB農協に対する利益配当であると認定し、原告に対し、修正申告をしょうようした（以下「第1回しょうよう」という。）。

(ア) 平成14年3月期の宣伝広告費	1986万0000円
(イ) 平成14年3月期の給与手当	1446万6600円
(ウ) 平成14年3月期の賃借料	1367万4060円
(エ) 平成15年3月期の宣伝広告費	3185万7187円

エ 修正申告

原告は、第1回しょうように基づき、武雄税務署長に対し、平成16年2月27日、別表1の「平成14年3月期」欄及び「平成15年3月期」欄の各「修正申告（B）」欄記載の

とおり、法人税について修正申告をするとともに、別表2の「平成14年3月」欄及び「平成15年3月」欄の各「修正申告(B)」欄記載のとおり、消費税等について修正申告をして(以下、併せて「本件修正申告1」という。)、平成16年3月4日、法人税の不足額2227万0500円及び消費税等の不足額462万9400円の合計2689万9900円を納付した。

オ 加算税の賦課決定

武雄税務署長は、原告に対し、平成16年3月5日、別表1の「平成14年3月期」欄及び「平成15年3月期」欄の各「賦課決定(C)」欄並びに別表2の「平成14年3月」欄及び「平成15年3月」欄の各「賦課決定(C)」欄記載のとおり、加算税賦課決定処分をした。(甲11、12)

これを受けて、原告は、平成16年3月9日、上記加算税賦課決定処分に基づく過少申告加算税及び重加算税の合計899万2000円を納付した。

(4) 第2回調査

ア 確定申告

(ア) 法人税

原告は、武雄税務署長に対し、平成18年3月期の所得について、法定申告期限までに、別表1の「平成18年3月期」欄の「確定申告(A)」欄記載のとおり、確定申告をして、法人税を納付した。

(イ) 消費税等

原告は、武雄税務署長に対し、平成18年3月課税期間の消費税等について、法定申告期限までに、別表2の「平成18年3月」欄の「確定申告(A)」欄記載のとおり、確定申告をして、消費税等を納付した。

イ 税務調査

武雄税務署の調査担当者は、平成18年10月16日頃、原告の法人税及び消費税等に関する税務調査(以下「第2回調査」という。)を行った。

ウ 修正申告のしょうよう

調査担当者は、第1回調査及び第2回調査の結果を踏まえて、原告がB農協に対して平成18年3月期末に一括して支払ったとして計上した次の(ア)及び(イ)の支出については、実際の取引実態に基づくものではなく、支出する具体的な根拠のないものであり、実質的には原告からB農協に対する利益の移転であると認定し、原告に対し、修正申告をしょうようした(以下「第2回しょうよう」という。)(甲17)

(ア) 業務委託費 1600万0000円

(イ) 仕入れ 285万0000円

エ 修正申告

原告は、第2回しょうように基づき、武雄税務署長に対し、平成18年11月27日、別表1の「平成18年3月期」欄の「修正申告(B)」欄記載のとおり、法人税について修正申告をするとともに、別表2「課税の経緯(消費税等)」の「平成18年3月」欄の「修正申告(B)」欄記載のとおり、消費税等について修正申告をして(以下、併せて「本件修正申告2」という。)、法人税の不足額569万4900円及び消費税等の不足額80万9200円の合計650万4100円を納付した。

オ 加算税の賦課決定

武雄税務署長は、原告に対し、平成18年11月28日、別表1の「平成18年3月期」欄の「賦課決定(C)」欄並びに別表2の「平成18年3月」欄の「賦課決定(C)」欄記載のとおり、加算税賦課決定処分をした(ただし、武雄税務署長が原告に対してした同日付けの加算税賦課決定処分がこれに尽きるかについては、当事者間に争いがある。)(甲13、14)

これを受けて、原告は、平成18年12月26日、上記加算税賦課決定処分に基づく過少申告加算税及び重加算税の合計225万7500円を納付した(ただし、原告が納付した金額がこれに尽きるかについては、当事者間に争いがある。)

(5) 第3回調査

ア 確定申告

原告は、武雄税務署長に対し、平成19年3月期、平成20年3月期及び平成21年3月期の所得について、法定申告期限までに、別表1の「平成19年3月期」欄、「平成20年3月期」欄及び「平成21年3月期」欄の各「確定申告(A)」欄記載のとおり、確定申告をして、法人税を納付した。

イ 税務調査

武雄税務署の調査担当者は、平成21年10月26日頃、原告の法人税に関する税務調査(以下「第3回調査」という。)を行った。

ウ 修正申告のしょうよう

調査担当者は、第1回調査、第2回調査及び第3回調査の結果を踏まえて、原告がB農協に対して平成19年3月期、平成20年3月期及び平成21年3月期の各期末に支払ったとして計上した次の(ア)から(カ)までの支出については、実質的には原告からB農協に対する利益供与であると認定し、原告に対し、修正申告をしょうようした(以下「第3回しょうよう」という。)

(ア) 平成19年3月期の業務委託費	1340万7459円
(イ) 平成20年3月期の業務委託費	1340万7466円
(ウ) 平成21年3月期の業務委託費	1340万7466円
(エ) 平成19年3月期の仕入れ	1344万8777円
(オ) 平成20年3月期の仕入れ	1108万7588円
(カ) 平成21年3月期の仕入れ	966万1928円

エ 修正申告

原告は、第3回しょうように基づき、武雄税務署長に対し、平成21年12月22日、別表1の「平成19年3月期」欄、「平成20年3月期」欄及び「平成21年3月期」欄の各「修正申告(B)」欄記載のとおり、修正申告をして(以下「本件修正申告3」という。)、法人税の不足額2151万5700円を納付した。

オ 加算税の賦課決定

武雄税務署長は、原告に対し、平成21年12月28日、別表1の「平成19年3月期」欄、「平成20年3月期」欄及び「平成21年3月期」欄の各「賦課決定(C)」欄記載のとおり、加算税賦課決定処分をした。(甲15)

これを受けて、原告は、平成22年1月6日、上記加算税賦課決定処分に基づく過少申告

加算税及び重加算税の合計716万9000円を納付した。

(6) 本件訴えの提起等

原告は、武雄税務署長に対し、平成22年10月25日、本件各修正申告の取消しを求める旨の嘆願書（甲19、乙8）を提出したが、武雄税務署長がこの要求を認めなかったため、同年12月22日、本件訴えを提起した。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 民法703条に基づく請求の可否

（原告の主張）

本件追加納付金の納付が錯誤によって無効となる場合、原告は、被告に対し、民法703条に基づいて不当利得返還請求をすることができる。

（被告の主張）

国税通則法56条は、民法の不当利得の特則であり、国税に関する過誤納金返還請求について民法の不当利得の規定の適用を排除する趣旨で定められている。したがって、民法703条に基づいて国税に関する過誤納金返還請求をすることはできない。

(2) 錯誤の有無

（原告の主張）

原告は、本件各修正申告をした当時、本来であれば経費として認められるべき性質の費目について、経費としては認められないと誤信しており、本件各調査の調査担当者から、青色申告の取消しを露骨に示唆するような書面を手渡されるとともに、修正申告の申立書の提出を促す強圧的な指導を受けたことから、もはや弁解の余地はないものと認識し、このような誤信を深めた。

原告が上記誤信に陥っていなければ本件修正申告や巨額の重加算税等の納付をしなかったことは明らかであり、また、原告が上記誤信に陥ることとなった原因が本件各調査の調査担当者による強圧的な指導にあったことからすれば、上記誤信は、客観的に見て明白かつ重大な錯誤に当たる。

（被告の主張）

否認し、争う。

(3) 本件各調査態様の違法性

（原告の主張）

本件各調査の調査担当者は、本件各調査を行うに当たって、原告に対する何らかの予断と偏見をもって、原告に対して追徴課税及び重加算税を賦課するという違法又は不当な目的の下に、敢えて、本来であれば経費として認められるべき性質の費目について否認した上、原告に対し、強引な指導をして、原告が自主的に行ったかのような体裁を整えた上で修正申告をさせ、重加算税まで賦課した。したがって、本件各調査の調査担当者の行為は、故意による違法行為である。

また、本件各調査の調査担当者は、原告とB農協との役務提供契約における役務の内容、対価の決定方法の合理性、実際の提供内容等の具体的な事情を考慮することなく、費用性を否認した上で重加算税の賦課要件該当性の判断を行ったものであるから、少なくとも、本件各調査の調査担当者が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と上記の違法な判断及び指導を行ったことは明らかである。

(被告の主張)

本件各調査の調査担当者は、原告の帳簿書類、取締役会議事録、役員会議事録等を調査した結果に基づいて、原告のB農協に対する支出が法人税法上の損金に該当せず、原告の行為が国税通則法68条の「仮装」に当たると認定したのであるから、本件各調査における認定が適法であることは明らかである。

また、本件各調査において、調査担当者は、原告に対し、本件各調査に基づいて認定した内容を十分に説明した上で本件各修正申告をしようようしており、原告も、調査担当者が指摘した内容を正確に理解していたのであるから、本件各修正申告のしようようの手續が適正であることも明らかである。

(4) 本件追加納付金の金額 (利得又は損害の額)

(原告の主張)

武雄税務署長は、原告に対し、平成18年11月28日、別表1の「平成18年3月期」欄の「賦課決定(C)」欄並びに別表2の「平成18年3月」欄の「賦課決定(C)」欄記載のとおり、加算税賦課決定処分を行ったが、それだけでなく、1万6400円の過少申告加算税の賦課決定処分も行った。そのため、原告は、同年12月26日、上記各加算税賦課決定処分に基づいて、過少申告加算税及び重加算税の合計227万3900円を納付した。したがって、本件追加納付金は、合計7335万4600円である。

(被告の主張)

武雄税務署長が、原告に対し、平成18年11月28日、1万6400円の過少申告加算税の賦課決定処分を行った事実はなく、原告が、同日の加算税賦課決定処分に基づいて過少申告加算税を納付した事実もない。したがって、本件追加納付金は、合計7333万8200円である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (民法703条に基づく請求の可否) について

本件追加納付金の納付が無効である場合の租税債務の不存在部分に対応する過誤納金は、「国税に係る過誤納金」(国税通則法56条1項)に当たるところ、同法の過誤納金に関する規定は、民法の不当利得の規定の適用を排除する趣旨であると解すべきであるから、原告は、被告に対し、民法703条に基づいて本件追加納付金の返還を請求することはできない(東京高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同50年4月16日判決・訟務月報21巻6号1345頁参照)。

したがって、本件において、原告の被告に対する民法703条に基づく不当利得返還請求権は認められない。

2 争点(3) (本件各調査態様の違法性) について

(1) 調査担当者のする修正申告のしようようは、仮にそれが所得金額を過大に認定した上でされたものであったとしても、そのことから直ちに国家賠償法1条1項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、調査担当者が資料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定、判断する上において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と修正申告のしようようをしたと認め得るような事情がある場合に限り、上記の違法があったとの評価を受けるものと解するのが相当である(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号、第●●号同5年3月11日第一小法廷判決・訟務月報40巻2号305頁参照)。

そこで、以下、本件各調査において、調査担当者が、いかなる資料を収集して課税要件を認

定、判断したのかについて検討する。

(2) 第1回調査

ア 前記前提となる事実並びに証拠(後掲の証拠のほか、証人乙)及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

(ア) 武雄税務署の調査担当者は、第1回調査において、次のaからgまでの資料を収集した。

a 原告における平成14年3月28日の取締役会議事録(乙9)

平成14年3月28日に開催された原告の平成13年度第16回取締役会議事録には、平成13年度の決算に関して、原告に生じた利益のうち約4000万円を原告からB農協に振り替えようとしており、その際の処理科目について原告がB農協との間で協議している旨の発言が記載されていた。

b 原告における平成14年4月20日の役員会議事録(乙10)

平成14年4月20日に開催された原告の平成14年度役員会議事録には、平成13年度の決算に関して、原告に生じた利益のうちB農協に振り替える具体的な金額について、原告の支配人とB農協の担当者が交渉した上で決定した旨の発言が記載されていたほか、原告に生じた利益をB農協に振り替えるに当たって、税務署から目を付けられないように注意喚起する旨の発言が記載されていた。

c 原告の平成14年3月期決算の損益計算書(乙11)

原告の平成14年3月期決算について、原告が作成した修正前の損益計算書及び修正後の損益計算書等が存在しており、そこには、原告が、宣伝広告費を1986万0000円、給料手当を1446万6600円、賃借料を1367万4060円それぞれ増額させて、その増額分を原告からB農協に振り替えるという内容の修正(以下「本件増額修正」という。)を施した旨の記載がある。なお、宣伝広告費の増額については、葬祭施行件数1件につき2万円をB農協に支払う旨の記載がある。

d 原告の支配人の報告書(乙12)

原告の支配人名義で作成された平成14年4月22日付け報告書には、同月20日の取締役会において、原告の平成13年度の当期利益金として生じた5505万8000円のうち4800万円をB農協へ支払うことを決定した旨の記載がある。

e Eの指摘(乙13)

Eが、B農協に対して平成14年1月18日から同年12月9日までの間監査を行った上で作成した「B農業協同組合期中改善指示書」には、本件増額修正について、明確な契約、基準、計算基礎がなく、親子会社間での利益調整とみられる可能性が高いため、明確な基準等を作成するとともに、各年度の事業開始に当たっては契約等を交わすなど適正に行うよう指導する旨の記載がある。

f 原告とB農協との間の業務委託契約に関する契約書等

原告とB農協とが平成14年12月20日付けで作成した葬祭事業に関する契約書(乙14)には、原告がB農協に対して宣伝広告・普及推進・情報提供業務を委託し、業務委託費用として葬祭施行件数1件につき2万円を支払う旨の記載があるが、この金額の算定基準や算定根拠の記載はない。

また、原告とB農協とが平成15年3月20日付けで作成した覚書(乙15)には、

原告がB農協との間で締結した宣伝広告・普及推進・情報提供業務についての委託契約に関して、事業年度当初に計画した葬祭取扱件数を超えた場合、原告がB農協に対して事業年度末に全葬祭施行件数1件当たり1万円を支払う旨の記載があるが、この金額の算定基準や算定根拠の記載はない。

g 原告とB農協との間の賃貸借契約に関する契約書等

原告とB農協とが平成14年4月16日付けで作成した「土地建物等賃貸借契約書」(甲27、29)には、原告のF営業所の賃借料を平成13年5月1日から年額合計2322万0000円に改定し、原告のG営業所の賃借料を平成13年5月1日から年額合計780万0000円に改定する旨の記載があるが、この金額の算定基準や算定根拠の記載はない。

また、B農協の原告に対する「請求書」(甲28)には、平成13年5月から平成14年3月までの原告のF営業所の賃借料として、上記2322万0000円の11か月分に当たる2128万5000円から平成14年2月に入金があった483万7500円を差し引いた1644万7500円を請求する旨の記載がある。

(イ) 調査担当者は、原告に対し、宣伝広告費、給与手当及び賃借料の増額分の計算根拠について質問した。

これに対し、原告は、給与手当について、「(株)Aからの利益の受入れについて(報告)」と題する書面(以下「本件報告書」という。甲24)を提示した上、親会社であるB農協からの人的支援の状況を勘案して、各人の最低限の従事割合を10パーセントと想定して算出したものである旨説明した。もっとも、本件報告書には、上記従事割合の計算根拠の説明は記載されておらず、また、各人の具体的な勤務実態が確認できる資料は添付されていなかった。

また、原告は、賃借料について、原告は本件合併直後は業務の引継作業等に追われていたため、適正な賃借料を算出する暇がなかったため、低額による仮の金額をもって賃借料として設定していたところ、平成14年3月期の期末近くになって、ようやく適正な賃借料の算出ができたため、これを受けて、平成14年4月16日に契約書を作成して年間の賃借料を定めた上、平成14年3月期の賃借料として上記年間の賃借料の11か月分を計上した旨を説明した。

もっとも、原告は、調査担当者に対し、上記各説明以外には、宣伝広告費、給与手当及び賃借料の増額分についての具体的な計算根拠を示さなかった。

(ウ) 調査担当者は、第1回調査によって得た情報を総合して、原告が平成14年3月期末及び平成15年3月期末に一括して追加計上したB農協に対する宣伝広告費、給与手当及び賃借料は、実際の取引実態に基づくものではなく、具体的根拠のない支出であり、実質的には原告からB農協に対する利益の移転に当たり、本来ならば利益配当として計上すべきところを、費用科目に仮装したものと認定した。そして、調査担当者は、原告に対し、上記認定の根拠及び内容について説明した上で、第1回しょうようをした。(甲16、26、32、乙28、29、30)

イ 前記認定事実によれば、調査担当者が収集した資料のうち、原告の取締役会及び役員会の議事録(a、b)から、原告が、税務署から目を付けられないように注意しつつ、原告に生じた利益のうち、原告の支配人とB農協の担当者との交渉を経て決定した金額について、B

農協に対して振替えをすることを計画していた事実がうかがわれる。また、原告の平成14年3月期決算の損益計算書(c)や原告の支配人の報告書(d)は、上記各議事録と併せ読めば、平成14年3月期末及び平成15年3月期末の原告のB農協に対する宣伝広告費、給与手当及び賃借料の支出が、上記計画に基づく原告のB農協に対する利益の振替えに当たることを裏付けるに足りる資料であるといえる。

他方、宣伝広告費については、原告とB農協とが作成した葬祭事業に関する契約書(f)が存在するものの、同契約書は、EがB農協に対して「B農業協同組合期中改善指示書」(e)を交付した直後に作成されたものであり、かつ、業務委託費用の金額の算定基準や算定根拠の記載がなかったことからすれば、業務委託の実態が存在することをうかがわせるに足りる資料であるとはいえない。また、給与手当については、本件報告書によっても最低従事割合を10パーセントとした具体的な計算根拠は明らかでなく、各人の具体的な勤務実態が確認できる資料が存在しなかった。さらに、賃借料については、原告とB農協との賃貸借契約書(g)によっても、平成14年4月16日になって改定された賃借料が適正な金額であることの具体的な計算根拠は明らかでなかった。そして、調査担当者から質問を受けたにもかかわらず、原告は、上記説明以外に、宣伝広告費、給与手当及び賃借料の増額分についての具体的な計算根拠を示さなかったというのであるから、結局のところ、本件増額修正及び平成15年3月期末の宣伝広告費の具体的な計算根拠を示す資料は存在しなかったと認めるのが相当である。

これらの事情に照らすと、調査担当者は、第1回調査において、原告の所得金額を推認するに足りる資料を収集し、これに基づいて原告の所得金額を認定して、原告に対して認定した内容を根拠と共に説明した上で第1回しょうようをしたと認めるのが相当であり、調査担当者が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と修正申告のしょうようをしたと認め得るような事情があるとは認められない。

したがって、第1回しょうように、国家賠償法1条1項にいう違法があったとは認められない。

ウ これに対し、原告は、調査担当者が、①本件合併前における株式会社DとC農協との間の宣伝広告費に関する取扱いを踏まえた調査ないし考慮を怠った、②原告が本件報告書を提示したにもかかわらず、これを不当に軽視した、③本件合併後に原告が適正な賃借料を算出するまでの経緯等についての調査ないし考慮を怠ったなどと主張する。

しかしながら、まず、上記①については、仮に本件合併前における株式会社DとC農協との間で葬祭施行件数1件につき2万円を支払うという運営がされており、原告及びB農協が従前の運営方法をそのまま踏襲したという事情があったとしても、具体的な計算根拠が認められない以上、その宣伝広告費は具体的な根拠のない支出であり、実質的には原告からB農協に対する利益の移転に当たるといわざるを得ない。次に、上記②については、原告の取締役会及び役員会の議事録等の記載から、原告が原告に生じた利益をB農協に振り替えていたことが強く疑われる状況下にあったことに照らせば、本件報告書が提示されたとしても、本件報告書に最低従事割合を10パーセントとした具体的な計算根拠が記載されておらず、その他に各人の具体的な勤務実態が確認できる資料も存在せず、それらについての原告による合理的な説明もなかったのであるから、調査担当者において、それ以上に何らかの追加調査をすべき義務があったとまではいえない。そして、上記③についても、上記状況下にあったこ

とに照らせば、原告が、本件合併後に原告が適正な賃借料を算出するまでの経緯等についての説明をしていたとしても、改定後の賃借料の具体的な算定根拠については明らかにしなかったのであるから、調査担当者において、それ以上に何らかの追加調査をすべき義務があったとまではいえない。

(3) 第2回調査

ア 前記前提となる事実並びに証拠（後掲の証拠のほか、証人乙）及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

(ア) 武雄税務署の調査担当者は、第2回調査によって、次のaからeまでの資料を収集した。

a 原告の平成17年3月25日の取締役会議事録（乙16）

平成17年3月25日に開催された原告の平成16年度取締役会議事録には、原告に生じた利益をB農協に振り替えるに当たって、どのような名目で支払うのがよいかについて検討している旨の発言が記載されていた。

b 原告の平成17年4月25日の取締役会議事録（乙17）

平成17年4月25日に開催された原告の平成17年度取締役会議事録には、仕入れの方法については現状を維持したままで、名目上の仕入れの主体だけを変更することで、原告に生じた利益をB農協に振り替えるべく検討している協議内容が記載されていた。

c 原告の平成17年7月22日の取締役会議事録（乙18）

平成17年7月22日に開催された原告の取締役会議事録には、原告に実際に生じた利益額を考慮して、事後的に、費用としてB農協に支払うべき金額及びその理由を検討している協議内容が記載されていた。

d 原告の平成17年11月25日の役員会議事録（乙19）

平成17年11月25日に開催された原告の役員会議事録には、それまでは決算期に多額の金員を原告からB農協に対して移転させていたが、それには問題があり、毎月移転させるにしても月額が確定できないため、手っ取り早く、仕入商品に上乗せする方法によって原告からB農協に対して金員を移転させようとする協議内容が記載されていた。また、その具体的な方法として、枢の仕入れについて、それまでは原告が直接枢を仕入れていたが、仕入れの実態はそのまま名目上B農協を経由させることとして、原告がB農協に対して枢一本当たり1万円の手数料を支払うという仕入れ方法に、平成17年4月1日まで遡って変更することで、原告に生じた利益のうち業務委託費と合計して年間約3000万円をB農協に振り替えることができる旨の協議が記載されていた。

e 原告とB農協との契約書等

原告とB農協とが平成17年7月1日付けで作成した業務委託契約書（乙20）には、契約期間を同年4月1日に遡らせた上、原告がB農協に対して業務の一部を委託し、その業務委託料として月額140万円を毎月末までに支払う旨の記載がある。

また、原告が平成18年2月24日付けで作成した「B農協との業務委託契約に伴う支払いについて」と題する書面及び総勘定元帳（乙21）には、原告がB農協に対して上記業務委託料を期末に一括で支払う旨の記載がある。

(イ) 調査担当者は、第1回調査及び第2回調査の結果を総合して、原告が期末に一括して計上しているB農協に対する業務委託費及び過大な仕入れ費用は、実際の取引実態に基づくものではなく、具体的な根拠のないものであり、実質的にはB農協への利益の移転に当たり、本来ならば利益配当として計上すべきところを、費用科目に仮装したものと認定した。そして、調査担当者は、原告に対し、上記認定の根拠及び内容について説明した上で、第2回しょうようをした。(甲17、34、35)これに対して、原告は何ら具体的な反論をしなかった。(弁論の全趣旨)

イ 前記認定事実によれば、原告の各取締役会議事録(aからdまで)から、原告が、原告に生じた利益の一部を、事後的に、原告がB農協に対して業務委託費及び仕入れ手数料の名目で支払うことによって、B農協に振り替えることを計画していた事実がうかがわれる。また、平成17年7月1日付けの業務委託契約書や平成18年2月24日付けの「B農協との業務委託契約に伴う支払いについて」と題する書面及び総勘定元帳(e)は、上記各議事録と併せ読めば、原告のB農協に対する業務委託費及び仕入れ費用の支出が、上記計画に基づく原告のB農協に対する利益の振替えに当たることを裏付けるに足りる資料であるといえる。さらに、第2回調査の期間を通じて、原告は何ら具体的な反論をしていない。

これらの事情に照らすと、調査担当者は、第2回調査において、原告の所得金額を推認するに足りる資料を収集し、これに基づいて原告の所得金額を認定して、原告に対して認定した内容を根拠と共に説明した上で第2回しょうようをしたと認めるのが相当であり、調査担当者が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と修正申告のしょうようをしたと認め得るような事情があるとは認められない。

したがって、第2回しょうように、国家賠償法1条1項にいう違法があったとは認められない。

ウ これに対し、原告は、①業務委託費については、契約内容に問題がないにもかかわらず、実際の支払方法等が契約内容と異なっていることのみを不当に重視した恣意的な判断であるなどと主張し、②枢の仕入れ費用については、原告と親会社であるB農協とでは信用力等が異なるため調達価格が異なり、また、取引の仲介者にはリスク等が生じるため相当の手数料又は販売差益が発生するという経済実態や取引慣行を無視した恣意的な判断であるなどと主張する。

しかしながら、上記①については、調査担当者は、取締役会における協議内容、契約書の内容及び作成時期等を総合的に検討した上で、そもそも業務委託としての取引実態がないと判断したのであって、契約内容の当否について判断したわけではなく、また、支払方法等のみを問題視したわけでもないから、これと異なる理解を前提とする原告の上記主張は採用できない。また、上記②については、一般論としては、子会社と親会社で調達価格が異なったり、取引の仲介者に相当の手数料が発生したりするなどの経済実態や取引慣行が存在し得るとしても、本件においては、取締役会の議事録に、原告が原告に生じた利益をB農協に振り替える方法として、手っ取り早く仕入れ費用として支払うことを計画していた旨の記載があったこと、実際に、原告に利益が発生した後になって遡及的に仕入れ費用を算出していること、第2回調査及び第2回しょうように対して原告が何ら具体的な反論をしなかったこと等に照らすと、調査担当者において、それ以上に何らかの追加調査をすべき義務があったとまではいえない。

(4) 第3回調査

ア 前記前提となる事実並びに証拠(後掲の証拠のほか、証人乙)及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

(ア) 武雄税務署の調査担当者は、第3回調査において、次のaからeまでの資料を収集した。

a 業務委託契約書(乙22)

原告とB農協が平成18年4月1日付けで作成した業務委託契約書の別紙には、原告がB農協に対して支払う業務委託費を算出する基礎となるのは「会員割」及び「事務費割」であるところ、「会員割」とは、B農協が行う「やすらぎ定期積金」(原告の葬祭料が割引される特典を有する定期積金)の推進や口座維持管理に関する費用であり、「事務費割」とは、宣伝広告料や経理・税務等に関する費用である旨の記載がある。ただし、業務委託契約の締結に伴って、業務の取扱い方法に変更が生じる旨の記載はない。

b やすらぎ定期積金の会員会則(乙23)

「やすらぎ定期積金」の内容等を定めた「やすらぎ定期積金」会員会則には、同会則が平成13年4月から適用される旨の記載がある。

c 仕入先元帳(乙24)

会葬礼品を販売する業者からB農協宛に出された「仕入先元帳」の受領者名欄に、原告のH営業所に所属する人物の署名がある。(弁論の全趣旨)

d 原告の平成21年3月9日の取締役会議事録(乙25)

平成21年3月9日に開催された原告の平成20年度取締役会議事録には、会葬礼品等の仕入れ費用について、原告からB農協に対して支払われている金額を手数料としてみた場合、B農協に対する手数料率が県下の他の葬祭業者の手数料率と比べて高くなっていることを認識している旨の発言が記載されていた。

e 原告からの嘆願書(甲40)

原告は、武雄税務署長に対し、平成21年11月26日頃、「嘆願書」を提出した。この嘆願書には、原告の利用率が高いのは原告がB農協の子会社であるためであるから、業務委託費は利益調整を目的としたものではない旨が記載されていた。

(イ) 調査担当者は、第1回調査、第2回調査及び第3回調査の結果を総合して、原告が計上したB農協に対する業務委託費及び適正価額を超える仕入れ費用は、実質的にはB農協への利益供与であり、寄附金に当たると認定した。もともと、調査担当者は、業務委託費の支払根拠の一つである事務費については、親会社の広報誌に原告の広告を掲載するなどの業務委託の実態が確認できたため、その部分の取引額については法人税法22条の損金に当たると認定した。そして、調査担当者は、原告に対し、上記認定の根拠及び内容について説明した上で、第3回しようようをした。(甲18、82)

イ 前記認定事実によれば、やすらぎ定期積金については、平成18年4月1日付け業務委託契約書(a)及びやすらぎ定期積金の会員会則(b)から、やすらぎ定期積金が少なくとも平成13年4月1日から存在しており、B農協が業務委託契約を締結した平成18年4月1日より前からやすらぎ定期積金の推進や口座維持管理を自己の業務として行ってきたという事実がうかがわれる。また、仕入れ費用については、会葬礼品を販売する業者からB農協

宛に出された「仕入先元帳」(c)の受領者名欄に、原告のH営業所に所属する人物の署名があることから、B農協において、原告に納入すべき商品を管理している実態がないことがうかがわれるだけでなく、原告の取締役会議事録(d)によれば、原告からB農協に対して支払われている仕入れ費用を手数料としてみた場合であっても、その手数料率は県下の他の葬祭業者の手数料率と比べて高く、手数料としての適正価額も上回っていることがうかがわれる。さらに、原告は、業務委託費についての認定に対しては嘆願書(e)によって反論している一方、会葬礼品の仕入れ費用については何ら反論をしていない。

これらの事情に照らすと、調査担当者は、第3回調査において、原告の所得金額を推認するに足りる資料を収集し、これに基づいて原告の所得金額を認定して、原告に対して認定した内容を根拠と共に説明した上で本件各修正申告のしょうようをしたと認めるのが相当であり、調査担当者が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と修正申告のしょうようをしたと認め得るような事情があるとは認められない。

したがって、第3回しょうように、国家賠償法1条1項にいう違法があったとは認められない。

ウ これに対し、原告は、業務委託費について、調査担当者は親会社と子会社との間の取引であること又は金額が多額であることのみを理由としてされた不当な認定であるなどと主張する。

しかしながら、調査担当者は、やすらぎ定期積金の会員会則、平成18年4月1日付け業務委託契約書等を総合的に検討した上で、業務委託費の支払根拠の一つである事務費については、親会社の広報誌に原告の広告を掲載するなどの業務委託の実態が確認できたため、その部分の取引額を除いた業務委託費についてのみ、業務委託としての取引実態がないと判断したのであって、親会社と子会社との間の取引であることや金額が多額であることのみを理由として判断したものではないから、これと異なる理解を前提とする原告の上記主張は採用できない。

第4 結論

よって、その余の点について判断するまでもなく、原告の本件各請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

佐賀地方裁判所民事部

裁判長裁判官 波多江 真史

裁判官 大野 健太郎

裁判官 稲垣 雄大

(別紙)

被告代理人目録

被告指定代理人	宮崎 純一郎
	大坪 正宏
	鶴田 貴志
	中島 康雄
	宮崎 俊二
	稲口 匡直
	山口 智
	和多 範明
	井上 信也
	今林 秀治
	田中 郁子
	山田 直人
	尾崎 洋介

別表 1 及び 2 は印刷が不鮮明であるため 省略