

名古屋地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分等取消  
請求事件

国側当事者・国（名古屋中税務署長事務承継者千種税務署長）

平成25年11月14日却下・棄却・確定

| 判         | 決                               |
|-----------|---------------------------------|
| 原告        | 甲 こと                            |
|           | 甲                               |
| 同訴訟代理人弁護士 | 垣内 幹                            |
| 被告        | 国                               |
| 同代表者法務大臣  | 谷垣 禎一                           |
| 処分行政庁     | 名古屋中税務署長事務承継者<br>千種税務署長<br>林 亮二 |
| 同指定代理人    | 丸山 聡司                           |
| 同         | 平岩 大輔                           |
| 同         | 立田 渉                            |
| 同         | 伊藤 和義                           |
| 同         | 大村 剛史                           |

## 主 文

- 1 本件訴えのうち、名古屋中税署長が平成22年3月4日付けで原告に対してした平成20年分の所得税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分の取消しを求める部分を却下する。
- 2 原告のその余の訴えに係る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 請求

- 1 名古屋中税務署長が平成22年3月4日付けで原告に対してした平成20年分の所得税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 名古屋中税務署長が平成22年3月31日付けで原告に対してした平成18年分の所得税の過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 名古屋中税務署長が平成22年3月31日付けで原告に対してした平成19年分の所得税の過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 4 名古屋中税務署長が平成22年3月31日付けで原告に対してした平成20年分の所得税の過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 5 名古屋中税務署長が平成22年3月31日付けで原告に対してした平成20年分の所得税の

重加算税の賦課決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 事案の要旨

本件は、貸金業を営む原告が、①平成20年分の所得税の確定申告の際に必要な経費として計上していた貸倒金に計上不足があったと主張して、更正の請求をしたところ、原告主張の貸倒金の必要経費算入は認められないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分を受け、また、②名古屋中税務署職員の懲慥を受けて、平成20年分の所得税につき上記①の貸倒金の必要経費算入を是正するとともに、平成18年分、平成19年分及び平成20年分（以下、併せて「本件各年分」という。）の各事業所得の総収入金額における利息収入の計上漏れ等を是正する内容の修正申告をしたところ、本件各年分の所得税について、上記各修正申告により新たに納付すべきこととなった税額に基づき各過少申告加算税賦課決定処分を受け、さらに、③平成20年分の所得税については、上記①の貸倒金の必要経費算入に関して重加算税賦課決定処分を受けたことから、上記各修正申告は錯誤により無効であるなどと主張して、上記通知処分、上記各過少申告加算税賦課決定処分及び上記重加算税賦課決定処分（以下、併せて「本件各処分」という。）の各取消しを求めた事案である。

### 2 関係法令等の定め

本件に関係する法令等の定めは、別紙1「関係法令等の定め」のとおりである。

### 3 前提事実（証拠等の摘示がないものは、当事者間に争いがない。書証番号は、特記しない限り枝番を含む。以下同じ。）

#### (1) 当事者

原告（昭和18年1月24日生）は、昭和41年から、名古屋市内において、事業者及び一般消費者を対象とする貸金業を営んできた個人事業主である。（甲44、45）

#### (2) 本件各年分の所得税についての確定申告

ア 原告は、平成19年3月14日、名古屋中税務署長に対し、平成18年分の所得税について、別紙2の「確定申告」欄記載のと通りの金額で、法定申告期限内に確定申告をした。（甲44、乙1、24）

イ 原告は、平成20年3月17日、名古屋中税務署長に対し、平成19年分の所得税について、別紙2の「確定申告」欄記載のと通りの金額で、法定申告期限内に確定申告をした。（甲44、乙2、24）

ウ 原告は、平成21年3月16日、名古屋中税務署長に対し、平成20年分の所得税について、別紙2の「確定申告」欄記載のと通りの金額で、法定申告期限内に確定申告をした。同確定申告においては、後記(3)イの本件債権のうち1901万円が貸倒金として必要経費に計上されていた。（甲8、44、乙3、24）

#### (3) 原告の乙に対する貸金請求訴訟の経緯等

ア 原告は、平成20年6月30日、既に行方不明になっていた乙（旧姓「丙」。以下「乙」という。）に対し、①昭和62年4月10日に締結した既存の14個の準消費貸借契約に基づく残債務合計8814万円を消費貸借の目的とする準消費貸借契約、②昭和61年12月15日に締結した既存債務665万円を消費貸借の目的とする準消費貸借契約、③昭和61年11月17日に締結した既存債務100万円を消費貸借の目的とする準消費貸借契約及び④昭和62年1月6日に締結した既存債務160万円を消費貸借の目的とする準消費貸

借契約に基づき、元金 9744 万円及び遅延損害金の支払を求める訴訟（以下「別件訴訟」という。）を名古屋地方裁判所に提起した。乙は公示送達による呼出しを受けたものの、指定された口頭弁論期日に出頭しなかったが、名古屋地方裁判所は、平成 20 年●月●日、準消費貸借契約の目的となる旧債務が特定されていないとして、原告の請求を棄却する旨の判決を言い渡した。（甲 9、44）

イ 原告がこれを不服として控訴したところ、控訴審である名古屋高等裁判所は、平成 21 年●月●日、乙に対し、①昭和 62 年 4 月 10 日に締結した既存の 14 個の手形割引による貸金契約に基づく残債務合計 8811 万 7600 円を消費貸借の目的とする準消費貸借契約、②昭和 61 年 12 月 15 日に締結した 665 万円の消費貸借契約、③昭和 61 年 11 月 17 日に締結した 100 万円の消費貸借契約及び④昭和 62 年 1 月 6 日に締結した 160 万円の消費貸借契約に基づき、元金 9736 万 7600 円（以下「本件債権」という。）並びに利息及び遅延損害金の支払を命ずる限度で原告の請求を認容する判決を言い渡した。（甲 10）

(4) 平成 20 年分所得税についての更正の請求

原告は、平成 21 年 7 月 27 日、名古屋中税務署長に対し、平成 20 年分の所得税について、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入した貸倒金に計上不足があり、本件債権（ただし、前記(3)アの原告請求額である 9744 万円）全額を貸倒金に計上すべきであったとして、純損失の金額を 33 万 8588 円、還付金の額に相当する税額を 2086 万円とすべき旨の更正の請求（以下「本件更正請求」という。）をした。（甲 1、8、44、乙 4）

(5) 名古屋中税務署による調査及び修正申告の懲通

名古屋中税務署の調査担当職員は、国税通則法 23 条 4 項に基づき、本件更正の請求について調査したところ、本件更正の請求の理由とされていた貸倒金発生までの間の利息収入が事業所得の総収入金額に計上されていなかったことから、本件各年分の所得税についての調査（以下「本件調査」という。）に移行し、その結果に基づき、原告に対し、本件各年分の修正申告書の提出を懲通した。（乙 24、弁論の全趣旨）

(6) 本件更正請求に対する処分

名古屋中税務署長は、平成 22 年 3 月 4 日付けで、原告に対し、本件更正請求に対し更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」という。）をし、同日、本件通知処分に係る通知書を原告に交付した。（乙 5、弁論の全趣旨）

(7) 本件各年分の所得税についての修正申告

ア 原告は、平成 22 年 3 月 4 日、名古屋中税務署長に対し、本件各年分の所得税について、別紙 2 の「修正申告」欄記載のとおり、それぞれ修正申告をした（以下、「本件各修正申告」といい、提出された修正申告書を「本件各修正申告書」という。）。（甲 2 ないし 4、8、乙 6 ないし 8、24）

イ 本件各修正申告によって修正された内容は、別紙 3 のとおりであって、平成 18 年分及び平成 19 年分については利息収入及び必要経費の各計上漏れがあり、平成 20 年分については利息収入の計上漏れと必要経費の過大計上があったとして、それぞれ事業所得を加算するものであった。また、本件各年分の確定申告では、原告が保有する株式会社 A（以下「A」という。）の配当所得（本件各年分とも各 96 万円）が事業所得の金額に、平成 19 年分の確定申告では、上場株式の譲渡所得 21 万 0420 円が事業所得の金額にそれぞれ算入され

ていたところ、本件各修正申告では、これらが配当所得と株式等の譲渡所得にそれぞれ振り替えられた。(甲2ないし4、8、乙6ないし8、24)

(8) 本件各年分の所得税に係る過少申告加算税賦課決定処分及び平成20年分の所得税に係る重加算税賦課決定処分

ア 名古屋中税務署長は、本件各修正申告により新たに納付すべきこととなった税額に基づき、平成22年3月31日付けで、別紙2の「賦課決定処分」欄記載のとおり金額で、本件各年分の所得税に係る各過少申告加算税の賦課決定処分(以下、これらを併せて「本件各過少申告加算税賦課決定処分」という。)及び平成20年分の所得税に係る重加算税の賦課決定処分(以下、「本件重加算税賦課決定処分」といい、本件各過少申告加算税賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」という。)をした。(甲5ないし8、乙9ないし11)

イ 本件重加算税賦課決定処分では、平成20年分の当初申告において必要経費に計上されていた1901万円(本件債権の一部)が貸倒金の架空計上であるとされ、重加算税の対象とされた。(甲7、8、乙11)

(9) 不服申立ての経過

ア 原告は、平成22年5月6日、名古屋中税務署長に対し、本件通知処分及び本件各修正申告書の受理について異議申立てをした。(乙12、13)

イ 原告は、平成22年5月19日、名古屋中税務署長に対し、本件各賦課決定処分について異議申立てをした。(乙14)

ウ 名古屋中税務署長は、平成22年7月15日付けで、本件各修正申告書の受理についての異議申立てを却下し、本件通知処分についての異議申立てを棄却する旨の決定を、また、本件各賦課決定処分についての異議申立てを棄却する旨の決定をそれぞれした。(乙15、16)

エ 原告は、平成22年8月16日付けで、国税不服審判所長に対し、本件通知処分、本件各修正申告書の受理及び本件各賦課決定処分について審査請求をした。(乙17、18)

オ 国税不服審判所長は、平成23年6月27日付けで、原告に対し、本件通知処分及び本件各修正申告書の受理についての審査請求を却下し、本件各賦課決定処分についての審査請求を棄却する旨の裁決をした。原告は、同年7月23日、上記裁決に係る裁決書を受領した。(甲8、弁論の全趣旨)

カ 原告は、平成24年1月20日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

キ なお、原告は、本件各処分当時、納税地をその住所地である名古屋市中区としており、本件各処分に係る処分行政庁は名古屋中税務署長であったところ、平成23年5月13日に、納税地である住所地を名古屋市名東区に異動したため、千種税務署長が名古屋中税務署長の事務を承継した。(甲8)

4 被告が主張する本件各賦課決定処分に係る税額

被告が本件訴訟において主張する本件各賦課決定処分に係る税額の算出根拠等は、別紙4「被告主張額の根拠」のとおりである。

5 本件の争点

- (1) 本件通知処分の取消しを求める訴えの適否(訴えの利益の有無)(争点1)
- (2) 本件通知処分の違法の有無(争点2)
- (3) 本件各過少申告加算税賦課決定処分の違法の有無(争点3)

ア 本件各修正申告は錯誤により無効か否か

イ 本件各修正申告が無効ではないとした場合、原告が未収利息を本件各年分の総収入金額に計上しなかったことにつき国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるか否か

(4) 本件重加算税賦課決定処分の違法の有無（争点4）

6 争点に関する当事者の主張

(1) 争点1（本件通知処分の取消しを求める訴えの適否）について

（被告の主張）

ア 申告納税方式を採る所得税においては、納付すべき税額は、納税者の申告により、税務署長において更正しない限り、確定するのであり、これは、先にされた申告又は更正に係る税額を増額する修正申告（以下「増額修正申告」という。）をした場合も同様である。したがって、納税者が増額修正申告をした場合には、納付すべき税額は増額された部分を含む全額について改めて納税申告がされたと同視すべきであり、その限りで先にされた申告は修正申告に吸収されて消滅する。

本件において、原告は、平成21年3月16日、平成20年分の所得税について確定申告を行い、次いで、同年7月27日に本件更正請求を行ったが、その後、平成22年3月4日に本件各修正申告をしており、自ら平成20年分の所得税の確定申告により確定させた納付すべき税額を上回る金額で、納付すべき税額を確定させている。

したがって、原告が当初した平成20年分の所得税に係る確定申告は平成20年分の所得税に係る修正申告に吸収されて消滅しているから、もはや原告が本件更正請求をする利益は失われたというべきであり、本件通知処分の取消しを求める訴えは、訴えの利益を欠く不適法なものである。

イ 原告は、本件各修正申告が錯誤により無効であるとか、被告の上記アの主張が信義則違反であるなどと主張するが、本件では、担当税務署職員が原告に対して誤った示唆ないし勧奨をした事実はないから、原告の上記主張は、その前提を欠くというべきである。

（原告の主張）

ア 原告は、次の諸事情から、修正申告をしても改めて不服申立て等が可能であると誤信して、本件各修正申告をしたものである。本件各修正申告は、客観的に明白かつ重大な錯誤に基づくものであって、国税通則法が定めた方法以外の方法による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あるから、無効である。したがって、平成20年分の所得税に係る修正申告によって本件通知処分の取消しを求める訴えの利益が失われたということはできない。

(ア) 原告は、税理士の関与がなかったため、修正申告をすると異議申立て等の不服申立てができなくなることを知らず、名古屋中税務署の担当職員からも、修正申告後の不服申立ての可否について説明はなかった。

(イ) 原告は、平成17年ないし平成18年頃以降、いわゆる過払金返還請求への対応に追われ、経営状況も悪化して疲労困憊していた上、平成21年9月頃からは、心疾患のため入院するなど体調を悪化させており、本件各修正申告当時も、通院加療中であつた。名古屋中税務署の担当職員は、何度も面談を重ねる中で、原告がこのような状態にあることを認識していたにもかかわらず、修正申告書の提出を執拗に迫った。

(ウ) 原告は、平成22年3月4日に名古屋中税務署に赴いた際、修正申告をする意思がな

い旨を担当税務署職員に告げた。ところが、同税務署の個人課税第4部門丁統括国税調査官（以下「丁統括官」という。）は、「それならばこちらは所定のとおり事務的に処理させてもらう。」と語気鋭く大声で述べた。このため、原告は、その対応に恐怖心を覚え、修正申告をしないのであれば税務署から退出できないとの心理的圧迫を受け、本意に反して本件各修正申告を余儀なくされた。

(エ) 名古屋中税務署の担当職員は、本件債権が存在するという前提の下に調査を進め、本件債権の未収利息が収入に計上されていないこと等を問題にしていたにもかかわらず、平成22年3月2日頃に一転して、本件債権が存在しないという前提に立って修正申告を慫慂するようになった。このため、原告は混乱し、孤立無援かつ絶望的な心理状態となった。

イ 原告が平成20年分の所得税に係る修正申告に至ったのは、名古屋中税務署の担当職員による心理的圧迫や不十分な説明により錯誤に陥ったためであるから、錯誤の原因を作出した被告において、本件通知処分取消しを求める訴えについて、訴えの利益を欠くと主張することは、信義則上許されない。

## (2) 争点2（本件通知処分の違法の有無）について

（被告の主張）

本件債権は、平成20年中に貸倒れとなったわけではなく、これを平成20年の事業所得の金額の計算上、必要経費に算入することはできないから、本件更正の請求は理由がない。

（原告の主張）

原告は、平成20年12月20日に本件債権について債権放棄の意思表示をした。したがって、本件債権は、平成20年中に貸倒れとなったものであるから、平成20年分の事業所得の金額の計算上、必要経費として損金算入するのが相当であり、本件更正の請求には理由がある。

## (3) 争点3（本件各過少申告加算税賦課決定処分の適法性）について

（被告の主張）

ア 本件各修正申告の効力

(ア) 所得税法が申告納税方式を採用し、確定申告書の過誤の是正について更正の請求（国税通則法23条）といった特別の制度が設けられている趣旨に鑑みれば、錯誤による確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、所得税法等が定めた方法以外の方法による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ある場合でなければならないと解するのが相当である（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照。以下「昭和39年判決」という。）。)

(イ) 名古屋中税務署の担当職員は、原告に対して十分な弁明の機会を与え、「修正申告等について」と題する書面等を交付した上で、修正申告については異議申立てをすることができないことや、本件通知処分に対する異議申立ての理由がなくなることを説明しており、原告に心理的圧迫等を加えたことはない。したがって、本件各修正申告が客観的に明白かつ重大な錯誤に基づくものとして無効であるということとはできない。

イ 国税通則法65条4項にいう「正当な理由」の有無

(ア) 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防

止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとするものである。このような過少申告加算税の趣旨に照らせば、国税通則法65条4項にいう正当な理由がある場合とは、真に納税者の責めに帰することができない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成●●年（○○）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照。以下「平成18年判決」という。）。

- (イ) 本件では、原告の主張するところを前提としても、単に、未収となっている利息収入の計上につき従前は調査が行われなかったというにすぎず、未収利息について収入金額に計上しなくてもよいとの指導がされたわけではない。したがって、原告に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合には当たらない。

（原告の主張）

ア 本件各修正申告の効力

前記(1)（原告の主張）アのとおり、本件各修正申告は、錯誤により無効であるから、本件各修正申告を前提とする本件各過少申告加算税賦課決定処分も違法な処分として取り消されるべきである。

イ 国税通則法65条4項にいう「正当な理由」の有無

原告のような個人営業の貸金業者については、利息の支払日の定めがあっても、実際には期限の猶予をすることが多い実情に鑑み、従来から、回収が事実上不可能又は著しく困難な貸金債権の利息収入については、未収利息を計上しない、いわゆる現金主義によることが税務署により公認されており、原告が平成6年に税務調査を受けた際にも、上記会計処理が問題にされることはなかった。

そして、金銭の貸付けによる利息の収入すべき時期について定めた所得税基本通達36-8(7)ロによれば、貸付けに係る契約の内容に応じて、収入すべき時期が定められるものとされているところ、従前から上記取扱いを前提とする契約当事者の合理的意思表示によれば、原告の上記会計処理には相応の根拠があったというべきである。

したがって、原告が本件各年分の所得税の確定申告に際し、貸金債権の未収利息を収入に計上しなかったことは、税務署の従前の指導内容に沿って行われ、法令上の根拠にも基づくものであるから、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」が認められる。

(4) 争点4（本件重加算税賦課決定処分の違法の有無）について

（被告の主張）

ア 原告は、平成20年分の所得税の確定申告において、本件債権の一部である1901万円を貸倒金として必要経費に算入したが、本件調査では、本件債権は当初から存在しなかったとし、名古屋中税務署の担当職員がその旨を録取した質問てん末書に署名押印し、上記事実と相違ないことを認めている。

そうすると、原告は、実際には存在しない本件債権について、別件訴訟を提起して勝訴判決を得て、これが存在するかのように仮装した上で、本件債権が貸倒れたとして事業所得の計算上1901万円の貸倒金を必要経費に算入し、平成20年分の確定申告書を提出したのであるから、国税通則法68条1項が規定する重加算税の賦課要件を満たす。

イ また、仮に、原告の主張するように本件債権が存在していたことを前提としても、原告が

わざわざ貸金請求訴訟を提起したことからすると、本件債権が客観的に回収不能であることが明らかであったとまでは認められないから、平成20年分の事業所得の計算上、本件債権を貸倒金として必要経費に計上することはできないというべきである。ところが、原告は、Aの株式売却益を収入計上する一方で、本件債権を貸倒金として損金算入することによって所得を過少に申告するという意図の下、本件債権の債権放棄書を作成して乙の最終住所地であるマンションの郵便受けに投函するなど、別件訴訟の追行とは明らかに矛盾した行動をしている。このように、原告は、過少申告の意図を外部からうかがい得る行動をした上で、上記意図に基づき、本件債権が貸し倒れたとして事業所得の計算上1901万円の貸倒金を必要経費に算入し、平成20年分の所得税の確定申告書を提出したものである。これら原告の一連の行為に照らせば、重加算税の賦課要件を満たすというべきである。

(原告の主張)

ア 前記(1)(原告の主張)アのとおり、平成20年分の所得税の修正申告は、錯誤により無効であるから、上記修正申告を前提とする本件重加算税賦課決定処分も、違法な処分として取り消されるべきである。また、原告が本件債権を貸倒金として必要経費に算入したことには、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」がある。

イ 原告が乙に対する債権の不存在を認めたとされる質問てん末書は、名古屋中税務署の担当職員が自らの見解をあらかじめまとめておいた上、これに原告の署名押印を求めるという方法で作成されたものであり、その記載内容に信用性はない。本件債権は、実際に存在していたものであり、平成20年中にこれを債権放棄したため、同年分の必要経費として損金算入したものにすぎず、原告が当初から過少申告を意図し、その意図を外部からうかがい得る特段の行動に出たということとはできない。

ウ 被告は、審査請求手続においては、原告の乙に対する債権が存在しないことを前提として、重加算税の賦課要件を具備する旨の主張をしていた。したがって、被告が本件訴訟において本件債権が存在していたことを前提とする主張をすることは、禁反言の法理、信義則に反するものであって許されない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

(1) 前記前提事実に、掲記の証拠及び弁論の全趣旨を総合すると、次の事実が認められる。

ア 平成20年分所得税の確定申告に至る経緯等

(ア) 原告(昭和18年1月24日生)は、昭和41年から、名古屋市内において、事業者及び一般消費者を対象とする貸金業を営んできた。本件債権の債務者である乙は、平成10年9月25日に11万円を返済した後、警察に逮捕され、以来、10年近く全く連絡のつかないまま行方不明となっていた。このため、原告は、同年頃には、回収の見込みは全くないと判断し、本件債権については、未収利息を収入として計上したり、回収のために法的手段を講じたりすることもないまま放置していた。(甲8、42、44、乙16、原告本人)

(イ) 原告は、いわゆる過払金返還請求の増加等によって資金繰りが厳しくなったことから、平成20年6月以前に、Aに対し、自らが保有している同社の株式1600株を買い取ってほしい旨申し入れた。同社は、その前年に株主の求めに応じて自己株式を取得したことがあったため、1株1万円以上の価格で近々買い取ることが可能であるとの見通しを伝え

た。(甲 8、44、乙 16、17)

- (ウ) 原告は、前記(イ)のとおり、Aの株式の売却により平成20年中に多額の収入が得られる見込みとなったことから、上記収入とほぼ同額の本件債権を思い出し、これを同年中に不良債権として貸倒処理することにより損失を計上し、上記収入と損益通算したいと考えたようになった。前記(ア)のとおり、原告は、平成10年頃には本件債権の回収の見込みはないと判断して放置してきたが、平成20年中に貸倒れとなったものとして処理するためには、本件債権の存在を法的に確定しておく必要があると考え、乙を被告として別件訴訟を提起することにした。もっとも、実際には、本件債権が回収不能の状態であることに変わりはないため、原告としては、別件訴訟によって本件債権を現実に回収することを期待していたわけではなく、あくまで貸倒処理した上でAの株式の売却益と通算処理することを企図していたにすぎなかった。(甲 42、乙 16、原告本人)
- (エ) 原告は、平成20年6月30日、乙に対して本件債権の元金として9744万円及び遅延損害金の支払を求める別件訴訟を名古屋地方裁判所に提起した。乙は公示送達による呼出しを受けたものの、指定された口頭弁論期日に出頭しなかったが、名古屋地方裁判所は、平成20年●月●日、準消費貸借契約の目的となる旧債務が特定されていないとして、原告の請求を棄却する旨の判決を言い渡した。原告は、これを不服として控訴した。(甲 9、10、44)
- (オ) 一方、原告が保有するAの株式については、平成20年10月10日開催の臨時株主総会において同社による自己株式の取得が承認された。これを受けて、原告は、同年12月2日、同社に対し、同社の株式1400株を譲渡し、その対価として1億0500万円を受領した。(甲 8、乙 3、16、弁論の全趣旨)
- (カ) このような状況の下において、原告は、平成20年中に本件債権を放棄したことを明確にしておく必要があると考え、「本件債権を平成20年12月20日付で放棄する。」旨が記載された同日付け債権放棄書(甲 11)を作成の上、同日、自らの従業員である戊(以下「戊」という。)を乙の最終住所地であるマンションに遣わし、上記債権放棄書を同マンションの郵便受けに投函させた。もっとも、原告は、前記(ア)のとおり、乙が行方不明になった平成10年頃には、本件債権の回収の見込みはないと認識するに至っていたことから、上記債権放棄書についても、乙に届くことはないと考えていた。実際、別件訴訟における乙に対する送達は、公示送達によって行われており、上記債権放棄書についても、乙には到達せず、債権放棄の効力を生ずることはなかった。そこで、原告は、このような状況を踏まえて、上記債権放棄書の投函による債権放棄の効力に疑義が生ずるおそれがあると考え、平成22年9月24日、乙に対して本件債権を放棄する旨の公示による意思表示の申立てをした。(甲 9ないし12、44、原告本人)
- (キ) 原告は、例年と同様、B(以下「B」という。)に依頼して平成20年分の所得税について確定申告書を作成してもらい、その内容を確認した上、平成21年3月16日、名古屋中税務署長に対し、これを提出した。同確定申告においては、前記(オ)のA株式譲渡による配当所得(所得税法25条1項3号)として1億0430万円が計上される一方、本件債権のうち1901万円が貸倒金として必要経費に計上されていた。(甲 8、44、乙 3、24、原告本人)
- (ク) その後、別件訴訟の控訴審は、平成21年●月●日、本件債権の存在を認め、乙に対

して元金 9 7 3 6 万 7 6 0 0 円並びに利息及び遅延損害金の支払を命ずる限度で原告の請求を認容する判決を言い渡した。(甲 1 0、4 4)

イ 本件更正請求に至る経緯等

(ア) 原告は、前記ア(キ)の確定申告によって平成 2 0 年分の所得税として 2 1 万 2 9 0 0 円を納めれば足りると考えていたところ、その後、平成 2 0 年分の所得について 7 0 0 万円余の県民税・市民税を納付しなければならないことを知った。そこで、原告は、平成 2 1 年 7 月 2 7 日、名古屋中税務署長に対し、平成 2 0 年分の所得税について、事業所得の金額の計算上、必要経費に算入した貸倒金に計上不足があり、本件債権(ただし、別件訴訟における原告請求額である 9 7 4 4 万円)全額を貸倒金に計上すべきであったとして、純損失の金額を 3 3 万 8 5 8 8 円、還付金の額に相当する税額を 2 0 8 6 万円とすべき旨の本件更正請求をした。(甲 1、8、4 4、乙 4)

(イ) 名古屋中税務署個人課税第 4 部門統括国税調査官である丁統括官、同部門上席国税調査官である C(以下「C 調査官」という。)及び同部門国税調査官である D(以下「D 調査官」といい、この 3 名を併せて「C 調査官ら」という。)は、平成 2 1 年 8 月 2 6 日、本件更正請求に係る貸倒金の調査を行うため、原告の事務所に赴き、貸倒金に関する資料の提示を受けた。その際、原告は、①本件債権の消滅時効の完成の時期が迫っていたために別件訴訟を名古屋地方裁判所に提起したが敗訴判決を受けたこと、②本件債権は、実際に存在していたが、裁判でその存在が認められなかったため、敗訴判決を受けた平成 2 0 年に貸倒れになったものとして申告したところ、確定申告書に貸倒金の額を誤って少なく記載していたことが判明したので、本件更正請求を行ったこと等を説明した。そこで、貸倒金が生ずるまでの間の利息収入の計上の有無を確認したところ、本件債権を含む貸金債権から発生する利息収入について、未収分が収入金額に計上されていないことが判明したことから、C 調査官らは、本件各年分(平成 1 8 年分から平成 2 0 年分)の事業所得の収入金額を見直す必要があると考え、一般的な調査は 3 年分遡及して実施されるが、脱税のような不正事実がある場合には最長 7 年分遡及して調査することがある旨を説明した上、本件調査に着手した。(乙 2 4、証人 C)

(ウ) その後、C 調査官らは、本件各年分の申告内容を確認するため、A や原告の取引金融機関等を調査し、別件訴訟の裁判記録を閲覧したほか、原告から、事業者向けの商工ローンや消費者ローン、不良債権等に関する資料の提示を受けて調査、検討を進めた。(乙 2 4、証人 C)

ウ 本件各修正申告に至る経緯等

(ア) C 調査官らは、平成 2 2 年 2 月 1 0 日、本件調査の結果を説明するため、名古屋中税務署において、原告と面接した。その際、C 調査官らは、原告に対し、①別件訴訟の経過等を踏まえると、本件債権は平成 2 0 年中は存在しており、同年中に貸し倒れたとは認められないから、貸倒損失の計上は認められないこと、②本件債権を含め未収となっている利息収入を計上するため、修正申告が必要であること、③本件更正請求については、更正をすべき理由がない旨の通知書を送付する予定であること、④客観的にみて本件債権が貸倒れとなったとは認められないにもかかわらず、本件債権を貸倒金として多額の配当所得と相殺し、意図的に所得を過少に申告した行為は、重加算税の賦課要件に当たること等を説明し、本件各年分の未収利息額を計算した表を示すとともに、修正申告した場合の納税

額、加算税、延滞税及び地方税についても説明した。また、C調査官らは、原告に対し、「修正申告等について」と題する書面（乙19）と「納税についてのお願い」と題する書面（乙20）を交付した上、①調査結果に納得がいらず修正申告しない場合には税務署が更正処分をすることになること、②更正処分及び更正の請求に理由がない旨の通知処分に対しては、これを受けた日の翌日から2か月以内に異議申立てをすることができること、③修正申告をするとその後の異議申立てができなくなることを説明した。

これに対し、原告は、①乙は10年以上行方不明であり、実際には本件債権の回収ができないため、平成20年分の所得税の確定申告の際に本件債権を放棄することとしたのであるから、貸倒れが認められるべきであること、②未収利息を収入に計上し、同収入に応じた所得に基づく納税義務を負うことになると、貸金業を継続することができなくなることなど、調査結果に対する不満を述べたため、原告において、同月17日までに、修正申告を行うか否かを検討して回答することとなった。

なお、名古屋中税務署では、税務調査を終えた後、納税者に対してその結果を説明する際には、「修正申告等について」と題する書面と「納税についてのお願い」と題する書面を交付した上、修正申告をした後は異議申立てができなくなること等を説明するのが通例であり、C調査官らは、原告に対しても、通常の手順と方法で上記各書面の交付や説明を行った。また、「修正申告等について」と題する書面には、「修正申告書等を提出したときは、その修正申告等に係る不服申立てはできません（過少（無）申告加算税又は重加算税の賦課決定処分については不服申立てをすることができます。）」と記載されていた。（甲8、乙19、20、24、証人C）

(イ) 原告は、平成22年2月12日、事前の連絡なしに名古屋中税務署を訪れ、応対したC調査官及びD調査官に対し、①本件債権は、乙が行方不明になっているために元々貸倒れとすべきものであるが、Aの配当所得と相殺するため、本件債権の存在を明確にする目的で別件訴訟を提起したのであるから、貸倒れを認めてほしい、②未収利息の計上については過去に指摘を受けたことはないから、今回は、指導にとどめてほしいなどと述べた。

これに対し、C調査官は、①本件債権を貸倒損失として計上することはできないこと、②少なくとも本件各年分については修正申告が必要であることなどを説明したが、原告は納得せず、同月15日に再度来署することとなった。（甲8、乙24、証人C）

(ウ) 原告は、平成22年2月15日、自らの確定申告書の作成に当たったBの職員を伴って名古屋中税務署を訪れ、C調査官らに対し、前記(イ)と同様の申入れをし、未収利息に課税されるならば商売を辞めていたし、未収利息への課税は憲法違反であるなどと述べた。これに対し、C調査官らは、再度、前記(イ)と同様の説明をして修正申告の提出を促すとともに、修正申告せずに更正処分を受けた場合には、異議申立て、審査請求及び行政訴訟の不服手続があることを説明した。また、C調査官らは、原告に対し、本件調査の結果を踏まえて作成した未収利息及び貸倒債権として認容できる金額の一覧表（以下「未収利息等一覧表」という。）を示して内容の検討を促したところ、原告から、検討時間がほしい旨の申し入れがあったことから、同月22日に面談することとなった。（甲8、乙24、証人C）

(エ) 原告は、平成22年2月16日、事前の連絡なしに名古屋中税務署を訪れ、応対したC調査官に対し、本件債権を含む貸金債権の未収利息には所得税基本通達36-5が適用

されるのではないかと申し述べた。これに対し、C調査官は、適用はないとしてその理由を説明したが、原告は納得しない様子で帰宅した。(乙24、証人C)

(ウ) 原告は、平成22年2月19日、再び名古屋中税務署を訪れ、応対したC調査官に対し、本件債権について貸倒れを認めるべきである旨述べるとともに、修正申告をしないで更正処分となった場合の不利益の有無、不服申立手続及び税法上の貸倒処理の仕方について説明を求めた。これを受けて、C調査官は、①更正処分となった場合でも、是正する金額や滞納処分について原告に不利益になることはないこと、②更正処分を受けた場合の税務署への異議申立て及び国税不服審判所への審査請求の手続を国税庁作成のパンフレットを示しながら説明し、さらに、③税法上の貸倒処理の仕方について法律や通達の規定を示しながら説明した。(甲8、13、乙24、証人C)

(エ) 原告は、面談の約束をしていた平成22年2月22日にBの職員を伴って、名古屋中税務署を訪れたが、C調査官及び丁統括官に対し、気持ちの整理がついていないので、1週間待ってほしい旨述べた。これを受けて、同年3月2日午後1時30分に改めて面談を実施することとなった。(乙24、証人C)

(オ) 原告は、平成22年3月2日の午前10時20分頃、名古屋中税務署に電話をかけ、応対したC調査官に対し、修正申告すると有利な点及び不利な点を教えてほしい旨尋ねた。そこで、C調査官は、いったん電話を切った上、同日午前10時35分頃に折り返し電話をかけ、現時点で修正申告の金額が確定しているわけではなく、本日予定されている面談は、原告と一緒に貸倒れとして認められる債権と認められない債権を検討するためのものである旨回答した。

原告は、面談を約束していた同日午後1時30分頃、Bの職員を伴って名古屋中税務署を訪れた。その際、原告は、未収利息を収入金額に計上すべきであることについては理解することができたと述べる一方、前記(ウ)の未収利息等一覧表の中には、債務者が所在不明の債権が含まれているので、これについては、貸倒債権として扱うとともにその未収利息は収入金額に含めるべきではないと申し立てた。これを受けて、C調査官及び丁統括官は、原告と一緒に未収利息等一覧表に記載されている債権を順に検討し、貸倒債権と認められるものについては未収利息を収入金額に含めないことにしたが、「本件債権については平成20年中に貸倒れになったとは認められないから、未収利息を収入金額に計上すべきである。」と説明した。一方、原告は、本件債権についても、貸倒債権であるから、未収利息を収入金額に計上すべきではないと主張し、この点に関する見解の相違が縮まることはなかった。そこで、C調査官らは、本件調査の際に確認した本件債権に関する資料の内容等から、本件債権は元々存在しないのではないかという疑問を抱いていたことから、原告に対し、その旨を尋ねてみた。これに対し、原告は、本件債権の存否について明確に回答することはなかったため、C調査官は、原告が本件債権が元々存在しないことを認めたものと理解し、原告に対し、①本件債権が存在するかのように装って貸倒処理をした行為は、所得税法68条1項所定の仮装行為として、重加算税の賦課要件に該当すること、②本件債権が存在しないのであれば、本件債権の未収利息は平成18年分から平成20年分の収入金額に含めないこととする旨説明した。原告が上記説明に異議を唱えるようなことはなく、その後、本件債権の取扱いについて話題にすることもなかったことから、C調査官らは、上記①及び②を前提に修正申告案を作成することにし、原告に対し、その旨説

明した上で、同月４日に印鑑を持参の上再度来署するよう依頼した。（甲２８、４４、乙２４、証人Ｃ、原告本人）

(ク) 原告は、平成２２年３月３日、事前の連絡なしに名古屋中税務署を訪れた。その際、応対したＣ調査官は、再度、原告と一緒に、未収利息を収入金額に計上しない債権の確認作業を行い、本件債権は元々存在しないという前提で話を進めたが、このときも、原告がこれに異を唱えるようなことはなかった。また、Ｃ調査官は、原告から、消費者ローンの中に債務者が死亡して貸倒れになっているものがあるとして貸倒債権を追加するよう求められたため、その内容を確認した上で、原告の申入れに従って上記債権の未収利息を収入金額に計上しないことにした。（乙２４、証人Ｃ）

(ケ) 原告は、平成２２年３月４日午後２時頃、自らの確定申告書の作成に当たったＢの職員を伴って名古屋中税務署を訪れた。丁統括官及びＣ調査官は、前日までのやりとりを踏まえて貸倒債権として認める金額等について、未払利息等一覧表を示しながら説明した上、本件各修正申告書の提出を促し、本件通知処分に係る通知書を交付しようとした。これに対し、原告は、「過去の調査担当者から未収となっている利息収入についての指導がなかったことや、Ｃ調査官らが調査額を小出しにしていることが気に入らない。昨夜一晚考えたが、任意に申告を出す気がなくなったので、職権で処分してほしい。貸倒れなどを考慮してもらっても、支払能力を超える納税額になる。甘んじて更正処分を受ける。」旨述べ、本件通知処分に係る通知書の受領も拒否した。そこで、丁統括官及びＣ調査官は、原告が当初の主張に逆戻りした以上、修正申告を促すことはできないと考え、本件各修正申告書を提出しないのであれば更正処分をすることになると伝えて退室を促したところ、原告は、同伴していたＢの職員と相談を始め、１０分間ほど同職員と話し合った後、「本件各修正申告書を提出し、本件通知処分に係る通知書も受け取る。」旨申し出た。

丁統括官及びＣ調査官は、原告の翻意に不審を抱き、後日、本件各修正申告は本意ではなかったと申し立てられる事態になっても困るを考え、調査結果に納得できないのであれば無理に本件各修正申告書を提出してもらう必要はないと説明し、再度退室を促したが、原告が言を変じることはなかった。このため、丁統括官及びＣ調査官は、原告に対し、再度、本件各修正申告や本件通知処分の内容を説明するとともに、「修正申告等について」と題する書面（乙１９）と「納税についてのお願い」と題する書面（乙２０）を交付した上、「修正申告書を提出すると、本件通知処分に対する異議申立てができなくなり、修正申告については異議申立てができない。」旨説明した。これによっても、原告の意思は変わらなかったことから、丁統括官及びＣ調査官は、本件通知処分に係る通知書を交付し、本件各修正申告書の提出を受けるとともに、原告の発言として、「すみません、本当は乙さんに対する債権はありませんでした。Ａのみなし配当金がもらえることが分かったのでありもしない債権の確認訴訟を提起し、貸倒処理することによりみなし配当の所得と相殺しようと考えてしまいました。」との記載がある質問てん末書（以下「本件質問てん末書」という。）を原告に読み聞かせ、その内容に相違はないとして原告の署名押印を受けた。本件質問てん末書の文章は、Ｃ調査官が、平成２２年３月２日に面談した際のやりとりに基づき、同月３日にあらかじめ作成していたものであった。（甲４４、乙５ないし８、１９ないし２１、２４、証人Ｃ、原告本人）

(2) 以上の認定事実に関し、原告作成の陳述書（甲４４）及び原告本人尋問の結果中には、①

修正申告の効果についてC調査官らから説明を受けたことはない、②平成22年3月2日にC調査官から本件債権は存在しなかったのではないかと質問された際、本件債権は存在する旨の積極的な主張や反論をした旨の供述記載部分ないし供述部分が存在する。

しかしながら、前記(1)で認定した事実によると、名古屋中税務署では、税務調査を終えた後、納税者に対してその結果を説明する際には、「修正申告等について」と題する書面と「納税についてのお願い」と題する書面を交付した上、修正申告をした後は異議申立てができなくなることを説明するのを通例としているというのであるから、反対趣旨のC証言をも併せ考慮すると、上記①の供述記載部分ないし供述部分をそのまま信用することはできない。

また、前記(1)で認定した事実によると、C調査官は、平成22年3月2日の面談時のやり取りに基づいてその翌日に本件質問てん末書を作成しているところ、その際、原告が、本件債権は存在する旨の積極的な主張や反論をしたのであれば、これと正反対の内容が本件質問てん末書に記載されているのは不自然である上、原告は、同月4日に本件質問てん末書の読み聞かせを受けてその内容に相違はないとして署名押印したというのであるから、反対趣旨のC証言をも併せ考慮すると、上記②の供述記載部分ないし供述部分をそのまま信用することはできない。

- (3) 一方、被告は、そもそも本件債権は存在しなかったと主張し、これに沿う証拠として、「すみません、本当は乙さんに対する債権はありませんでした。Aのみなし配当金がもらえることが分かったのでありもしない債権の確認訴訟を提起し、貸倒処理することによりみなし配当の所得と相殺しようと考えてしまいました。」旨の原告の供述記載部分のある本件質問てん末書(乙21)を援用する。

しかしながら、前記(1)で認定した事実によると、①本件質問てん末書が作成された当時、原告は、本件債権も貸倒債権であるから、未収利息を収入金額に計上すべきではないと主張し、本件債権に係る未収利息を収入金額に計上すべきかどうか問題となっていたこと、②C調査官らは、本件債権は元々存在しないのではないかと尋ねたところ、原告が本件債権の存否について明確に回答することはなかったため、原告が本件債権が元々存在しないことを認めたものと理解し、本件債権の貸倒処理に対しては重加算税を賦課するが、本件債権の未収利息は収入金額に含めないことにする旨説明したこと、③原告は、上記説明に異を唱えることはなかったため、以後、原告とC調査官らとの間では、本件債権が存在しなかったという前提で修正申告案の前提となる確認作業が進められたこと等を指摘することができる。これら一連の経緯に照らすと、原告は、本件債権に係る未収利息の計上を免れるという結論を得られさえすればよいとして、C調査官の問いかけに対してあえて異議を唱えることなくあいまいな回答をしていた可能性が高いとみることもできるから、上記供述記載部分をそのまま信用することはできない。

そして、証拠(甲33ないし42、44)及び弁論の全趣旨によると、①乙は、原告に対し、昭和62年4月10日付けで8814万円の連帯借用証書を差し入れたこと、②原告は、乙から、昭和61年12月15日振出の額面665万円の裏面白地小切手、振出人を乙、支払期日を同年11月17日とする額面100万円の約束手形及び昭和62年1月6日振出の額面160万円の小切手を受け取ってこれを所持していること、③乙から原告に対して平成7年3月10日から平成10年9月25日までの間に23回にわたって合計859万円の返済が行われたこと、④乙は、原告に対し、平成3年8月23日及び平成4年12月22日に返済猶予の申入れをし、平成7年7月27日には本件債権に係る債務の一部を承認したことが認められる

のであって、これら諸点に照らすと、別件訴訟の控訴審判決で認定されたとおり、本件債権発生が認められる。したがって、被告の上記主張は、採用することができない。

## 2 本件通知処分の取消しを求める訴えの適否（争点1）について

- (1) 申告納税方式を採る所得税においては、納付すべき税額は、納税者の申告により、税務署長において更正しない限り、確定するのであり、これは、先にされた申告に係る税額を増額する内容の修正申告（増額修正申告）がされた場合も同様である。そうすると、納税者が増額修正申告をした場合には、その納付すべき税額は増額された部分を含む全額について改めて納税申告がされたと同視すべきであり、その限りで先にされた申告は修正申告に吸収されて消滅するから、先にされた申告に係る更正の請求もその目的を失うというべきである。したがって、先にされた申告に係る更正請求に理由がない旨の通知処分の取消しを求める訴えは、修正申告によって訴えの利益を欠くに至ったというほかはない。
- (2) 前記前提事実によれば、原告は、平成21年3月16日、平成20年分の所得税について、総所得金額を7809万1412万円、納付すべき税額を21万2900円とする確定申告を行い、その後、平成21年7月27日に同年分の所得税について、純損失の金額を33万8588円、還付金の額に相当する税額2086万円とすべき旨の本件更正請求を行ったが、平成22年3月4日に同年分の所得税について総所得金額を1億4871万6828円、納付すべき税額を2973万3000円とする修正申告をしたというのである。そうすると、上記修正申告によって、本件更正請求はその目的を失い、本件更正請求に対する応答としての本件通知処分を取り消すことによって回復される法律上の利益はもはや存しないから、本件通知処分の取消しを求める訴えは、訴えの利益を欠くことになるといわざるを得ない。
- (3) これに対し、原告は、①本件各修正申告は、錯誤により無効であるから、平成20年分の所得税に係る修正申告によって本件通知処分の取消しを求める訴えの利益が失われたということとはできない、②原告が平成20年分の所得税に係る修正申告に至ったのは、名古屋中税務署の担当職員による心理的圧迫や不十分な説明により錯誤に陥ったためであるから、被告が訴えの利益を欠くと主張することは信義則上許されない旨主張する。

しかしながら、上記①の点については、後記3(1)で説示するとおり、本件各修正申告が錯誤により無効であるということとはできないから、原告の上記①の主張は、採用することができない。

また、上記②の点については、前記1で認定した事実によると、本件各修正申告は、本件通知処分に係る通知書が交付された際に行われており、原告は、自らの確定申告書の作成に当たったBの職員とも相談の上、本件各修正申告に及んだもので、本件各修正申告に当たっては、C調査官から、本件各修正申告や本件通知処分の内容について説明を受け、「修正申告等について」と題する書面等を交付された上で、「修正申告書を提出すると、本件通知処分に対する異議申立てができなくなり、修正申告については異議申立てができない。」旨の説明も受けたというのであるから、税務署職員による修正申告の効果についての説明が不十分であったということとはできないし、後記3(1)で説示するとおり、名古屋中税務署の担当職員による心理的圧迫等があったということもできず、他に、訴えの利益に関する被告の主張が信義則違反に当たると目すべき事情も見当たらない。したがって、原告の上記②の主張は、採用することができない。

## 3 本件各過少申告加算税賦課決定処分の違法の有無（争点3）について

(1) 本件各修正申告の効力について

ア 所得税については、申告納税制度が採用され、申告書の記載内容の過誤の是正については、更正の請求（国税通則法２３条）という特別の規定が設けられているところ、このような特別の規定が設けられた趣旨に鑑みると、確定申告書又は修正申告書の記載内容に錯誤があったことを理由として確定申告又は修正申告が無効であるとの主張が許されるのは、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、同法の定めた方法以外の方法による是正を許さないとするならば、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ある場合に限られると解するのが相当である（昭和３９年判決参照）。

イ これを本件についてみると、前記１（１）で認定した事実によると、①原告は、平成２２年２月１０日にＣ調査官らから本件調査の結果について説明を受けてから、同年３月４日に本件各修正申告に至るまでの間に、合計９回にわたってＣ調査官らと面談を繰り返し、未収利息の収入計上の要否や本件債権の貸倒れ処理の可否等について、自らの疑問を示して説明を受けるなどのやりとりを重ねてきたものであり、②これら面談を重ねる中で、未収利息が計上されていなかった債権の一部については、原告の主張が容れられ、貸倒債権として未収利息の収入計上が不要とされることになったものもあるなど、本件各修正申告は、原告とＣ調査官らとのやりとりが反映されたものとなっている上、③原告は、本件各修正申告書を提出した同年３月４日には、自らの確定申告書の作成に当たったＢの職員を面談に同席させ、同職員とも相談した上で、本件各修正申告に至ったものであり、④その際、原告は、Ｃ調査官から、本件各修正申告や本件通知処分の内容について説明を受け、「修正申告等について」と題する書面等を交付された上、「修正申告書を提出すると、本件通知処分に対する異議申立てができなくなり、修正申告については異議申立てができない。」旨の説明も受けたというのである。

これら諸点に照らすと、原告が修正申告をしても改めて不服申立て等が可能であると誤信して本件各修正申告をしたものということとはできないし、本件各修正申告に客観的に明白かつ重大な錯誤があるとか、国税通則法が定めた方法以外の方法による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あるなどということもできない。

ウ これに対し、原告は、本件各修正申告が錯誤により無効であることの理由として、①税理士の関与がなく、修正申告の効果についての説明がなかったこと、②平成２２年３月４日に本件各修正申告をした際、丁統括官から「それならばこちらは所定のとおりの事務的に処理させていただきます。」と言われ、心理的圧迫を受けたこと、③経営不振に加え、体調不良や疲労が重なっていたこと、④Ｃ調査官らの本件債権の存否についての説明が突然変わり混乱したことを挙げる。

しかしながら、上記①の点については、Ｃ調査官が原告に対して平成２２年２月１０日及び同年３月４日に修正申告の効果について説明したことは前記１（１）ウ（ア）及び（ケ）で認定したとおりである。

上記②の点については、原告の供述内容を前提としても、丁統括官の発言は、修正申告をしない場合は更正処分をすることになるという税務署の一般的な取扱いを述べたものにすぎず、それ自体、殊更に問題にしなければならない類のものではない。また、前記１（１）ウ（ケ）で認定したとおり、本件各修正申告が行われた平成２２年３月４日には、原告の確定申告書

の作成に当たったBの職員が原告と丁統括官等との面談に同席し、原告の相談に応じていたというのであるから、丁統括官の態度や口調が原告の意思決定に不当な影響を及ぼすようなものであったとは考え難く、本件全証拠を精査してみても、丁統括官その他の税務署職員の原告に対する本件各修正申告の慫慂が強要に及んだと目すべき事情は見当たらない。

上記③の点については、そもそも原告の主張する事情が本件各修正申告書を提出するか否かの判断に影響を及ぼすものとは考え難い上、本件全証拠を精査してみても、本件各修正申告をした当時、原告が健康上の理由等から正常な判断をするのが困難な精神状態にあったと目すべき事情は見当たらない。

上記④の点については、確かに、C調査官は、平成22年3月2日になって、原告に対し、本件債権が元々存在しなかったのではないかと質問をしたものであるけれども、前記1(1)ウ(ク)及び(ケ)で認定したとおり、原告は、その翌日である同月3日にも自ら名古屋中税務署に出向き、C調査官と一緒に未収利息を収入金額に計上しない債権の確認作業を行っており、その際、本件債権は元々存在しないという前提で話が進められたが、このときも、これに異を唱えるようなことはなかったというのであるから、本件債権の取扱いの変更により原告が錯誤に陥ったということとはできない。

エ 以上のとおり、本件各修正申告が錯誤により無効であるということとはできないから、本件各修正申告を前提とする本件各過少申告加算税賦課決定処分も違法である旨の原告の主張は、採用することができない。

## (2) 国税通則法65条4項にいう「正当な理由」の有無について

ア 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとするものである。このような過少申告加算税の趣旨に照らせば、国税通則法65条4項にいう正当な理由がある場合とは、真に納税者の責めに帰することができない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（平成18年判決参照）。

イ 本件においては、原告が本件各年分の所得税の確定申告に際して未収利息を収入金額に計上しなかったことについて、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるかどうかの問題となる。所得税法は、36条1項において、「その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする。」旨規定し、現実の収入がなくても、その収入の原因となる権利が確定した場合には、その時点で所得の実現があったものとして上記権利確定の時期の属する年分の課税所得を計算するという、いわゆる権利確定主義を採用しているところ、貸金の利息については、元本使用の対価であって、元本が返還されるまで日々発生するものであるから、現実の支払の有無を問わず、期間の経過により利息債権が発生し、収入の原因となる権利が確定するというべきである。所得税基本通達において、金銭の貸付けによる利息でその年に対応するものに係る収入金額については、その年の末日（貸付期間の終了する年にあつては、当該期間の終了する日。）に計上するのを原則とした上で（所得税基本通達36-8(7)参照）、納税者が、利息を天引きして貸し付けたものに係る利息以外の利息に関

して、その貸付けに係る契約の内容に応じ、契約又は慣習により支払日が定められているものについてはその支払日、支払日が定められていないものについてはその支払を受けた日（請求があったときに支払うべきものとされているものについては、その請求の日）による計上を継続して行っている場合には、例外的に、上記各該当日による計上も認めることとされているのも（所得税基本通達 36-8(7)ただし書、36-5(1)参照）、このような趣旨に出たものと解される。

前記前提事実及び証拠（甲 44、原告本人）並びに弁論の全趣旨によると、原告は、従前から、利息の回収が相当期間にわたって滞っている貸金債権については、利息の支払日の約定があるにもかかわらず、実際に弁済がされた際に初めて弁済額を収入金額に計上すれば足りるという独自の考えの下に、未収利息を収入金額に計上してこなかったものであり、本件各年分の所得税の確定申告においても、未収利息を収入金額に計上しなかったことが認められる。上記会計処理が所得税法 36 条 1 項の定め反するものであることは明らかであり、このような事実関係の下では、原告が本件各年分の所得税の確定申告に際して未収利息を収入金額に計上しなかったことについて、国税通則法 65 条 4 項にいう「正当な理由」があるということとはできない。

ウ この点について、原告は、本件各年分の所得税の確定申告において未収利息を収入に計上しなかったことにつき、①回収が事実上不可能ないし著しく困難な債権の未収利息については、従前より、現金主義によることが税務署から公認されていた、②従前の取扱いを踏まえた契約当事者の合理的意思によれば、原告の処理には相応の根拠があった旨主張する。

しかしながら、本件全証拠によっても、平成 20 年以前の税務調査の際に、税務署職員が、原告に対し、未収利息を収入に計上する必要がある旨の指導をしたとの事実を認めることはできず、本件においては、せいぜいのところ、過去の税務調査の際には、未収利息の計上漏れが明らかにならなかったにとどまるというほかはない。また、本件各過少申告加算税賦課決定処分で問題とされている未収利息については、約定支払日に収入金額に計上すべきものであることは、前記イで説示したとおりであって、原告の会計処理に相応の根拠があるということもできない。

したがって、原告の上記主張は、いずれも採用することができない。

#### 4 本件重加算税賦課決定処分の違法の有無（争点 4）について

- (1) 国税通則法 68 条 1 項所定の重加算税の制度は、納税者が過少申告をするについて隠ぺい、仮装という不正手段を用いていた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科することによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴収の実現を確保しようとするものである。したがって、重加算税を課するためには、納税者のした過少申告行為そのものが隠ぺい、仮装に当たるというだけでは足りず、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ものである。しかし、上記の重加算税制度の趣旨に鑑みれば、架空名義の利用や資料の隠匿等の積極的な行為が存在したことまで必要であると解するのは相当でなく、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、重加算税の上記賦課要件が満たされるものと解すべきである（最高裁平成●●年（○○）第●●●号同 7 年 4 月 28 日第二小法廷判決・民集 49 卷 4 号 1193 頁参照）。

(2) これを本件についてみると、前記1(1)で認定した事実によると、①本件債権は、債務者である乙が平成10年9月25日の弁済を最後に警察に逮捕されて行方不明となったため、回収の見込みが全くなり、原告自身も、その頃には本件債権の回収の見込みはないと認識するに至り、未収利息を収入として計上することなく放置してきたこと、②ところが、原告は、Aの株式の売却により平成20年中に多額の収入が得られる見込みとなったことから、上記収入とほぼ同額の本件債権を思い出し、同年中に本件債権を同年中に貸倒金として処理することにより、同年分の所得を減少させることを企図したこと、③そこで、原告は、本件債権の存在を法的に確定させる目的で、平成20年6月30日に、乙を被告として別件訴訟を提起したものの、予想に反して同年●月●日に請求棄却の判決を受けたため、同判決に対して控訴するとともに、同年12月20日には、行方不明の乙に届くはずがないことを知りながら、自らの従業員である戊を乙の最終住所地であるマンションに遣わして債権放棄書を投函させる方法により、乙に対して有していた本件債権の全部を同日付けで放棄するとの意思表示をしたかのような体裁を整えたこと、④これを受けて、原告は、平成20年内に本件債権が貸倒れになったものとして、本件債権の一部に当たる1901万円を必要経費として算入した上で、平成20年分の所得税の確定申告をしたこと、⑤上記債権放棄書は、実際には乙に到達せず、債権放棄の効力を生ずることはなかったため、原告は、平成22年9月24日になって、改めて乙に対して本件債権を放棄する旨の公示による意思表示の申立てをしたこと等を指摘することができる。

これら諸点に照らすと、本件債権については、平成10年9月25日の弁済を最後に債務者が行方不明となり、その全額の回収不能が明らかになったため、本来であれば、その頃に貸倒れになったものとして損失計上すべきであって、平成20年分の所得税の確定申告において必要経費として損金算入することはできないものであるにもかかわらず、原告は、Aの株式の売却によって多額の収入が平成20年中に得られる見込みとなるや、これに対する課税を免れる意図で、所得を過少に申告するために必要経費を過大に計上しようとして企図し、平成20年になって突如、本件債権の債務者である乙を被告とする別件訴訟を提起し、乙に届くはずがないことを知りながら、債権放棄通知書を乙の最終住所地に投函するなど、本件債権が平成20年内に新たに貸倒れとなったかのように装ったものであるから、これら原告の一連の行為は、平成20年の所得税の確定申告において所得を過少に申告することを意図して行われたものというほかはない。

そして、前記1(1)アで認定したとおり、原告は、上記意図に基づき、本件債権の一部を必要経費として算入する内容で平成20年分の所得税の確定申告をしたものである。

したがって、原告は、当初から所得を過少に申告することを意図した上、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をしたものであるから、その意図に基づいて原告のした上記過少申告行為は、国税通則法68条1項所定の重加算税の賦課要件を満たすものというべきである（なお、以上説示したところによると、原告が本件債権を貸倒金として必要経費に算入したことについて国税通則法65条4項にいう「正当な理由」がないことも明らかである。）。

(3) なお、原告は、被告が本件訴訟において、審査請求手続段階では主張していなかった本件債権の存在を前提とする主張をすることは禁反言の法理や信義則に反すると主張するけれども、本件においては、異議手続や審査請求手続を通じて本件債権の貸倒処理の可否が争われてきたものであるから、被告が本件訴訟段階で上記主張をしたことをもって、禁反言の法理や信

義則に反するものとまでいうことはできない。

5 本件各賦課決定処分の税額について

以上に基づき、原告の本件各年分の過少申告加算税の額を算定すると、いずれも別紙4「被告主張額の根拠」1のとおりとなり、本件各過少申告加算税賦課決定処分における各過少申告加算税の額と同額であるから、本件各過少申告加算税賦課決定処分は、いずれも適法である。同様に、原告の平成20年分の所得税の重加算税の額を算定すると、別紙4「被告主張額の根拠」2のとおりとなり、本件重加算税賦課決定処分における重加算税の額と同額であるから、本件重加算税賦課決定処分は適法である。

第4 結論

よって、本件訴えのうち、原告に対する平成20年分の所得税の更正の請求に対して更正をすべき理由がない旨の通知処分の取消しを求める部分は不適法であるからこれを却下し、原告のその余の訴えに係る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、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判長裁判官 福井 章代

裁判官 富澤 賢一郎

裁判官 平野 佑子

関係法令等の定め

第 1 国税通則法

65条1項

期限内申告書（還付請求申告書を含む。65条3項において同じ。）が提出された場合（期限後申告書が提出された場合において、次条1項ただし書又は6項の規定の適用があるときを含む。）において、修正申告書の提出又は更正があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき35条2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき税額に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。

65条2項

前項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額（同項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について修正申告書の提出又は更正があつたときは、その国税に係る累積増差税額を加算した金額）がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額（同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする。

65条4項

65条1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となつた事実のうちにその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）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には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる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て、これらの項の規定を適用する。

68条1項

65条第1項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（同条第5項の規定の適用がある場合を除く。）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（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。

第 2 所得税法

36条1項

その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額（金銭以外の物又は権利その他経済的な

利益をもって収入する場合には、その金銭以外の物又は権利その他経済的な利益の価額) とする。

## 51条2項

居住者の営む不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき事業について、その事業の遂行上生じた売掛金、貸付金、前渡金その他これらに準ずる債権の貸倒れその他政令で定める事由により生じた損失の金額は、その者のその損失の生じた日の属する年分の不動産所得の金額、事業所得の金額又は山林所得の金額の計算上、必要経費に算入する。

## 第3 所得税基本通達

### 36-5

不動産所得の総収入金額の収入すべき時期は、別段の定めのある場合を除き、それぞれ次に掲げる日によるものとする。

- (1) 契約又は慣習により支払日が定められているものについてはその支払日、支払日が定められていないものについてはその支払を受けた日（請求があったときに支払うべきものとされているものについては、その請求の日）
- (2) （以下省略）

### 36-8

事業所得の総収入金額の収入すべき時期は、別段の定めがある場合を除き、次の収入金額については、それぞれ次に掲げる日によるものとする。

- (1)から(6) （省略）
- (7) 金銭の貸付けによる利息又は手形の割引料でその年に対応するものに係る収入金額については、その年の末日（貸付期間の終了する年にあつては、当該期間の終了する日）。ただし、その者が継続して、次に掲げる区分に応じ、それぞれ次に掲げる日により収入金額に計上している場合には、それぞれ次に掲げる日
  - イ 利息を天引きして貸し付けたものに係る利息 その契約により定められている貸付元本の返済日
  - ロ その他の利息 その貸付けに係る契約の内容に応じ、36-5の(1)に掲げる日
  - ハ 手形の割引料 その手形の満期日（当該満期日前に当該手形を譲渡した場合には、当該譲渡の日）

別表 課税の経緯等

(単位：円)

|        |                 | 確定申告        | 更正の請求        | 通知処分                                    | 修正申告        | 賦課決定処分     | 異議申立て                                                         |            | 異議決定               | 審査請求                                                          | 裁決         |
|--------|-----------------|-------------|--------------|-----------------------------------------|-------------|------------|---------------------------------------------------------------|------------|--------------------|---------------------------------------------------------------|------------|
| 平成18年分 | 年 月 日           | 平成19年3月14日  |              |                                         | 平成22年3月4日   | 平成22年3月31日 | 平成22年5月6日                                                     | 平成22年5月19日 | 平成22年7月15日         | 平成22年8月16日                                                    | 平成23年6月27日 |
|        | 総 所 得 金 額       | △12,767,714 |              |                                         | 52,636,635  |            | 修 正 申 告 の<br>全 部 取 消 し                                        |            | 却 下                | 修 正 申 告 の<br>全 部 取 消 し                                        | 却 下        |
|        | 内 事 業 所 得 の 金 額 | △12,767,714 |              |                                         | 51,676,635  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 配 当 所 得 の 金 額   | 0           |              |                                         | 960,000     |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 納 付 す べ き 税 額   | 0           |              |                                         | 16,020,900  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 過少申告加算税の額       |             |              |                                         | 2,378,000   |            |                                                               | 全 部 取 消 し  | 棄 却                | 全 部 取 消 し                                                     | 棄 却        |
| 平成19年分 | 年 月 日           | 平成20年3月17日  |              |                                         | 平成22年3月4日   | 平成22年3月31日 | 平成22年5月6日                                                     | 平成22年5月19日 | 平成22年7月15日         | 平成22年8月16日                                                    | 平成23年6月27日 |
|        | 総 所 得 金 額       | △13,669,435 |              |                                         | 54,981,632  |            | 修 正 申 告 の<br>全 部 取 消 し                                        |            | 却 下                | 修 正 申 告 の<br>全 部 取 消 し                                        | 却 下        |
|        | 内 事 業 所 得 の 金 額 | △13,669,435 |              |                                         | 54,021,632  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 配 当 所 得 の 金 額   | 0           |              |                                         | 960,000     |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 株式等の譲渡所得の金<br>額 | 0           |              |                                         | 201,420     |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 納 付 す べ き 税 額   | 0           |              |                                         | 18,316,800  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 過少申告加算税の額       |             |              |                                         | 2,721,500   |            |                                                               | 全 部 取 消 し  | 棄 却                | 全 部 取 消 し                                                     | 棄 却        |
| 平成20年分 | 年 月 日           | 平成21年3月16日  | 平成21年7月27日   | 平成22年3月4日                               | 平成22年3月4日   | 平成22年3月31日 | 平成22年5月6日                                                     | 平成22年5月19日 | 平成22年7月15日         | 平成22年8月16日                                                    | 平成23年6月27日 |
|        | 総 所 得 金 額       | 78,091,412  | △338,588     |                                         | 148,716,828 |            | ① 更生をすべき<br>理由がない旨<br>の通知処分<br>の全部取消し<br><br>② 修正申告の<br>全部取消し |            | ① は棄却<br><br>② は却下 | ① 更生をすべき<br>理由がない旨<br>の通知処分<br>の全部取消し<br><br>② 修正申告の<br>全部取消し | 却 下        |
|        | 内 事 業 所 得 の 金 額 | △26,208,588 | △104,638,588 | 更 正 を す べ き<br>理 由 が な い 旨<br>の 通 知 処 分 | 43,456,828  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 配 当 所 得 の 金 額   | 104,300,000 | 104,300,000  |                                         | 105,260,000 |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 納 付 す べ き 税 額   | 212,900     | △20,860,000  |                                         | 29,733,000  |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |
|        | 過少申告加算税の額       |             |              |                                         | 2,223,500   |            |                                                               | 全 部 取 消 し  | 棄 却                | 全 部 取 消 し                                                     | 棄 却        |
|        | 重 加 算 税 の 額     |             |              |                                         | 2,660,000   |            |                                                               |            |                    |                                                               |            |

注1 「総所得金額」欄及び「事業所得の金額」欄において△印を付した金額は、損失金額である。

2 「納付すべき金額」欄において△印を付した金額は、還付金の額に相当する税額である。

別紙2

## 別紙 3

(単位：円)

| 項目 \ 区分      |                     | 平成 18 年分   | 平成 19 年分   | 平成 20 年分   |
|--------------|---------------------|------------|------------|------------|
| 事業所得         | 利息収入計上漏れ            | 73,131,368 | 67,995,182 | 60,653,016 |
|              | 必要経費過大計上            | —          | —          | 9,012,400  |
|              | 必要経費計上漏れ            | 8,687,019  | 304,115    | —          |
|              | 加算額の合計              | 64,444,349 | 67,691,067 | 69,665,416 |
|              | うち架空計上した<br>とされた貸倒金 | —          | —          | 19,010,000 |
| 配当所得         | A                   | 960,000    | 960,000    | 960,000    |
| 株式等の<br>譲渡所得 | 上場株式                | —          | 210,420    | —          |

## 被告主張額の根拠

## 1 本件各過少申告加算税賦課決定処分

(1) 平成18年分過少申告加算税 合計237万8000円

ア 過少申告加算税（通常分） 160万2000円

上記金額は、平成18年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額1602万円（国税通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条1項により100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

イ 過少申告加算税（加重分） 77万6000円

上記金額は、平成18年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額1602万9000円のうち、50万円（国税通則法65条3項2号により期限内申告税額0円に加算される源泉徴収税額に相当する金額19万2000円を加算した金額19万2000円と50万円とのいずれか多い金額）を超える部分に相当する税額1552万円（国税通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条2項により100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 平成19年分過少申告加算税 合計272万1500円

ア 過少申告加算税（通常分） 183万1000円

上記金額は、平成19年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額1831万円（国税通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条1項により100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

イ 過少申告加算税（加重分） 89万0500円

上記金額は、平成19年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額1831万6800円のうち、50万円（国税通則法65条3項2号により期限内申告税額0円に加算される源泉徴収税額に相当する金額19万2000円を加算した金額19万2000円と50万円とのいずれか多い金額）を超える部分に相当する税額1781万円（国税通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条2項により100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

(3) 平成20年分過少申告加算税 合計222万3500円

ア 過少申告加算税（通常分） 219万1000円

上記金額は、平成20年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額2952万0100円から、過少申告加算税に代えて重加算税を賦課される対象となる税額760万4000円を控除した税額2191万円（国税通則法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条1項により100分の10の割合を乗じて算出した金額である。

イ 過少申告加算税（加重分） 3万2500円

上記金額は、平成20年分修正申告により新たに納付すべきこととなった税額2952万0100円のうち、2126万4900円（国税通則法65条3項2号により期限内申告税額21万2900円に加算される源泉徴収税額に相当する金額2105万2000円を加算した金額2126万4900円と50万円とのいずれか多い金額）を超える部分に相当する税額825万5200円から、過少申告加算税に代えて重加算税を賦課される対象となる税額760

万4000円を控除した税額65万円（同法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法65条2項により100分の5の割合を乗じて算出した金額である。

## 2 本件重加算税賦課決定処分

### 重加算税

266万円

上記金額は、(1)過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（平成20年分修正申告に基づき、国税通則法35条2項の規定により納付すべき税額）2952万0100円から、(2)仮装されていない事実に基づいて修正申告書の提出があったものとした場合におけるその申告に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額である2191万6100円を控除した税額760万円（同法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）に、同法68条1項により100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

上記(2)の仮装されていない事実に基づいて修正申告書の提出があったものとした場合におけるその申告に基づき国税通則法35条2項の規定により納付すべき税額である2191万6100円は、次のとおり算出された税額である。

### ア 総所得金額

1億2970万6828円

上記金額は、平成20年分修正申告書に記載された総所得金額1億4871万6828円から、貸倒損失の必要経費算入が認められないことにより生じる事業所得の金額に相当する金額1901万円を差し引いた金額である。

### イ 所得控除の合計金額

160万6612円

上記金額は、平成20年分修正申告書に記載された金額である。

### ウ 課税総所得金額

1億2810万円

上記金額は、前記アから前記イを差し引いた後の金額（国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

### エ 納付すべき税額

2212万9000円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)及び(ウ)の各金額を差し引いた後の金額（国税通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

#### (ア) 課税総所得金額に対する税額

4844万4000円

上記金額は、前記ウの課税総所得金額1億2810万円に所得税法89条1項の税率を乗じて算出した金額である。

#### (イ) 配当控除の金額

526万3000円

上記金額は、平成20年分修正申告書に記載された金額である。

#### (ウ) 源泉徴収税額

2105万2000円

上記金額は、平成20年分修正申告書に記載された金額である。

### オ 新たに納付すべきこととなる税額

2191万6100円

上記金額は、前記エの金額から、原告の平成20年分の所得税の確定申告書に記載された納付すべき税額21万2900円を差し引いた金額である。