

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消請求事件  
国側当事者・国(江東西税務署長)  
平成27年2月24日棄却・確定

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	B
同訴訟代理人弁護士	別紙1(代理人目録)記載1のとおり
同訴訟復代理人弁護士	別紙1(代理人目録)記載2のとおり
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	江東西税務署長 岡本 正信
同指定代理人	別紙1(代理人目録)記載3のとおり

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

処分行政庁が平成23年5月20日付けで原告に対してした原告の平成21年4月1日から平成22年3月31日までの事業年度の法人税に係る更正処分のうち、所得金額6億6588万3410円、納付すべき税額1億9154万7300円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち529万3000円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成21年4月1日から平成22年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の法人税(以下「本件法人税」という。)について、その完全子会社であるC株式会社(以下「本件子会社」という。)に対してした債権放棄(以下「本件債権放棄」という。)の額を所得金額に加算せずに確定申告をしたところ、処分行政庁から、本件債権放棄の額は法人税法(平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。)37条の「寄附金の額」に該当するため、損金算入限度額を超える部分を損金に算入することができず、これを所得金額に加算すべきであるとして、本件法人税の更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件各処分」という。)を受けたことに対し、本件更正処分に係る更正通知書(以下「本件更正通知書」という。)には理由付記の不備があり、また、本件債権放棄の額は寄附金の額に該当しないため、本件各処分は違法であるなどと主張して、本件各処分の一部の取消しを求めている事案である。

## 1 関係法令等の定め

本件に関する法令等の定めは、別紙2（関係法令等の定め）記載のとおりである。

## 2 前提事実（証拠等を掲げていない事実は、当事者間に争いのない事実である。）

### （1）当事者等

ア 原告は、一般乗用旅客自動車運送事業（法人タクシー業）を主たる目的として、昭和14年9月に設立された株式会社である。

イ 本件子会社は、一般乗用旅客自動車運送事業及び自動車整備事業等を目的として、昭和25年3月に設立された株式会社である。原告は、本件事業年度を通じて本件子会社の発行済み株式の全部を有し、原告の役員は、本件子会社の役員を兼務していた。

### （2）本件子会社の財務状況等

ア 本件子会社の平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度（以下「平成18年3月期」といい、本件事業年度を除く他の事業年度についても、その終期に応じて同様に表記する。）から本件事業年度までの売上高、営業利益、経常利益及び税引き前当期純利益（以下、併せて「売上高・当期純利益等」という。）の推移は、別紙3の表1（本件子会社の売上高・当期利益等の推移）記載のとおりである。

イ（ア）本件子会社の平成18年3月期から本件事業年度までの資産、負債及び資本の推移は、別紙3の表2（本件子会社の資産・負債・資本の推移）記載のとおりであり、本件子会社は、本件事業年度を含む過去5年間、帳簿上は債務超過の状態が続いていた。

（イ）本件子会社の平成21年3月期の資産の部の金額（約6億3155万円）の内訳は、現金預金等の流動資産の合計金額が約2億8829万円、固定資産の合計金額が約3億4326万円であり、また、固定資産には、後記ウ記載の共有持分のほか、原告の所有する土地に設定された借地権（以下「本件地上権」という。）の額約1億5759万円及び投資その他資産の額約1718万円が含まれていた。

（ウ）本件子会社の平成21年3月期の負債の部の金額（約15億6444万円）のうち、原告に対する債務は、未払費用約12億5026万円、買掛金の額2万3708円及び未払金約508万円の合計金額約12億5537万円であり、負債の部の金額の約80%を占めていた。なお、本件子会社には、金融機関からの借入金はなかった。

本件子会社の平成18年3月期から本件事業年度までの原告に対する債権及び債務の残高（ただし、冬期の決算報告書の内訳書から抽出した金額の合計額）の推移は、別紙3の表3（本件子会社の原告に対する債権と債務の残高の推移）記載のとおりである。

本件子会社は、原告に対し、平成21年3月期には約2億1173万円を弁済し、本件事業年度には、約3億4051万円を弁済するとともに、本件地上権を約1億5700万円で売却し、債務と相殺した。

ウ 本件子会社は、本件事業年度を通じて、東京都江東区の土地（地積4766.65㎡。以下「本件土地」という。）の共有持分100万分の83万9163（以下「本件子会社共有持分」という。）を有していた。本件子会社共有持分の平成21年3月31日現在の貸借対照表上の価額は、1億3677万2000円であった。

### （3）本件債権放棄に至った経緯

ア 原告並びにその子会社及び関連会社（以下、これらを併せて「原告グループ」という。）は、平成21年3月期の有価証券報告書（以下「本件有価証券報告書」という。）において、

連結ベースで多額の純損失を計上し、継続企業の前提に関する重要な疑義が存在している旨公表するに至った。

このため、原告は、再建に必要な資金調達のために原告グループの再建計画である「中期経営計画」（以下「本件中期経営計画」という。）を策定するとともに、これを金融機関に提出し、平成21年9月25日、D銀行株式会社（以下「D銀行」という。）を含む金融機関6社（以下「本件シンジケート団」という。）との間で、借入金総額107億6000万円のシンジケート・ローン契約（以下「本件ローン契約」という。）を締結した。

イ 原告は、本件子会社に対して事務所や駐車場の賃貸、事務代行などの役務提供を行っており、それらに係る債権が経常的に発生するものの、本件子会社の経営状況が悪化していたことから、平成18年3月期から平成21年3月期にかけて、原告の本件子会社に対する未収の債権額が増加していた（別紙3の表3参照）。

ウ 原告は、平成22年3月26日、取締役会（以下「本件取締役会」という。）を開催し、本件取締役会において、本件子会社への支援計画について協議した上、本件子会社に対し、支援計画期間を5年間とし、平成21年4月に遡り、平成26年3月までの間に本件子会社に対して有する債権を放棄すること（本件債権放棄）を決議した（なお、後記争点（4）のとおり、本件事業年度における本件債権放棄の額については争いがある。）。

エ 原告は、本件債権放棄に係る債権の発生原因に応じて、「売上」勘定、「雑収入」勘定及び「受取利息」勘定から債権放棄の金額を直接減額する方法（収益を計上しない方法）や、本件子会社が行った原告の車両整備に係る車両修繕費の値引き額を「車両修繕費」勘定から控除しない方法により経理処理していた。

#### （4）本件各処分等

ア（ア）処分行政庁は、平成23年5月20日付けで、本件法人税について、本件更正処分及び本件賦課決定処分（本件各処分）をした。

（イ）本件更正通知書に付記された理由のうち、寄附金の認定に関する記載内容は、別紙4（更正の理由の記載内容）記載のとおりである。（甲1）

イ 原告は、本件各処分を不服として、平成23年6月14日、国税不服審判所長に対し審査請求をしたが、同審判所長は、平成24年5月17日、同審査請求を棄却する旨の裁決をした。

なお、上記本件各処分に係る経緯は、別表1（本件事業年度の法人税に関する経緯）のとおりである。

#### （5）本件訴えの提起

原告は、平成24年10月19日、本件訴えを提起した。（顕著な事実）

### 3 課税処分の根拠

本件において被告が主張する本件各処分の根拠は、別紙5（課税処分の根拠）記載1（本件更正処分の根拠）及び2（本件賦課決定処分の根拠）並びに別紙5において引用された別表2ないし15記載のとおりである。

### 4 争点

本件の争点は、本件各処分の適法性であり、具体的には次の点に争いがある。

- （1）本件更正処分における理由付記の不備の有無
- （2）本件債権放棄の額の法人税法37条1項「寄附金の額」該当性

(3) 地代の損金算入の可否

(4) 本件事業年度における本件債権放棄の額

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)(本件更正処分における理由付記の不備の有無)について

(被告の主張)

ア 法人税法130条2項に規定する青色申告書に係る更正の理由付記に関しては、納税者の帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、更正通知書記載の更正の理由として、更正処分庁の判断過程が省略することなく記載されていれば、更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的は、充足されるものというべきである。

イ 本件更正処分は、帳簿書類の記載自体の信ぴょう性を否認するものではなく、また、本件更正通知書の記載内容は、原告の帳簿記載事実又は帳簿記載において前提とする事実に基づき、収益に計上しなかった売上げ、雑収入及び受取利息(以下、併せて「売上げ等」という。)並びに車両整備の値引き額について、その対象事項及び金額を特定し、それらを益金の額に算入すべき又は損金の額に算入できないとの判断に至った過程を具体的に説明している。そして、売上げ等に係る債権及び車両整備の値引き額に係る本件債権放棄については、寄附金の額に該当しないものとして取り扱うべき相当な理由がないことから、単純な損金ではなく寄附金の額に該当するとの法的評価に至った判断過程が十分に読み取れる内容となっている。

そうすると、本件更正通知書の理由付記は、本件更正処分における処分行政庁の判断過程を省略することなく記載したものであり、処分行政庁は、当該理由付記により、本件更正処分における自己の判断過程を逐一検証することができるのであるから、その判断の慎重、合理性を確保するという点について欠けるところはない。

また、不服申立ての便宜の要請からみても、例えば、本件債権放棄の額が寄附金の額に該当するとの判断を争うのであれば、本件債権放棄を行うことに相当な理由があることを主張すべきであり、そのためには本件債権放棄に至った経過等に関する資料を準備すべきであることが判断できるから、本件更正通知書の理由付記は、原告に対して不服申立てのために必要な材料を提供するに足りるものというべきである。

したがって、本件更正通知書の理由の記載は、更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足しており、理由付記の不備はない。

ウ 本件更正処分の根拠規定は、法人税法等の法令の規定であり、法人税基本通達(以下「基本通達」という。)9-4-2がその根拠規定であることを前提とするのは誤りである。また、原告の主張する基本通達9-4-2の「相当な理由」の判断に係る要件は、法人税法に定められたものではないから、理由付記において当該要件に対する判断を具体的に示していなかったとしても、理由付記の趣旨目的が損なわれているということとはできない。さらに、本件更正通知書の記載によれば、本件債権放棄の額について、法人税法37条7項の寄附金の額に該当しないこととされる場合を定める基本通達9-4-2についても検討した結果、これに該当するとは認められないと判断している過程を見て取ることができる。

(原告の主張)

ア 法人税法130条2項は、更正処分をする場合には更正通知書に更正の理由を付記する

ことを税務署長に義務付けているところ、その趣旨は、処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与えることにある。

そして、帳簿書類の記載を否認することなく更正する場合に要求される理由付記の程度は、更正の根拠を更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものでなければならず、より具体的には、当該付記理由が、法律上及び事実上の根拠を具体的に示しており、かつ、処分庁の判断過程を省略することなしに記載されていることが必要である。

さらに、単に抽象的に処分の根拠規定を示すだけでは、それによって当該規定の適用の原因となった具体的事実関係をも当然に知り得るような場合を除いて、法の要求する付記として十分でないというべきであり、ここでいう根拠規定は、処分の根拠となる法律に限定されるものではなく、法律の規定を受けて制定された政令、省令、通達等の下位規範であっても、その文言が抽象的であり、それが記載されているだけではそれによって当該規定の適用の原因となった具体的事実関係を知り得ないような場合には、当該下位規範を示すだけでは法の要求する理由付記として不十分であるというべきである。

イ（ア）本件更正通知書に付記された更正の理由は、「当該債権の放棄は、C（本件子会社）の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものではなく、当該債権の放棄を行うことに相当の理由があるとは認められません。」というものであり、基本通達9-4-2の文言の一部を抜き出したものにすぎない。

法人税法37条7項は、「寄附金の額」について規定するにとどまり、親会社の子会社に対して有する債権を放棄した場合の寄附金該当性の要件について何ら定めておらず、その抽象的な要件は、同項を受けた基本通達9-4-2において示されている。そして、租税行政は、国税庁所管の通達に依拠して実施されており、本来、行政の内部規範にすぎない通達が法令に準ずるものとして取り扱われているのであって、基本通達9-4-2も、上記要件を定める法律と同様の役割を担っているものの、例示的、抽象的な文言により構成されており、その文言の抽象度及び規定振りは、法律のそれと何ら異ならない。

このように、基本通達9-4-2は、その役割及び文言のいずれにおいても抽象的な要件を定める法律と異ならないため、単に基本通達9-4-2の文言の一部を抜き出して記載しただけでは、単に根拠法条を示すだけの場合と同様に、処分の相手方において、その適用の基礎となった事実関係を知ることができず、不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨を大きく損なうこととなる。

（イ）基本通達9-4-2における「相当な理由」の有無は、後記（2）（被告の主張）ア（イ）aからgまでの各要件（ないし、これに加え、倒産の危機までは至らないが、会社の経営が悪化しておりそのまま放置していた場合に、今後より大きな損失を蒙ることが明らかに生ずるかという要件）を総合して判断されるものである以上、各要件に該当するか否かについての評価がその判断過程に存在しなければならず、その判断過程は、複雑で詳細にわたるものであるにもかかわらず、本件更正通知書には、その判断過程が一切記載されていない以上、判断過程が省略することなしに記載されているということはできず、単に根拠法条を示しただけにすぎないというべきである。

ウ 以上のとおり、基本通達9-4-2の役割及び文言並びにこれに規定する要件の該当性判断に必要な判断過程に照らせば、本件更正通知書の記載内容は、いかなる事実関係及び法規等の適用関係に基づく処分がされたのかを原告において了知することができるものではなく、また、処分庁自体、本件各処分における自らの判断過程を逐一検証することができず、その恣意を抑制するという趣旨も没却するものであるから、法人税法130条2項所定の要件を欠く違法なものであるというべきである。

(2) 争点(2)(本件債権放棄の額の法人税法37条1項「寄附金の額」該当性)について  
(被告の主張)

ア 判断の枠組み

(ア) 法人がする債権放棄は、対価的意義を有する反対給付を受けないで、一方的に債務者に経済的利益を与えるものであるから、経済合理性が認められない限り、寄附金として扱うべきであって、損金算入限度額を超える部分の金額は、課税の対象となるものである。

基本通達9-4-2は、法人と当該債権放棄の相手方との間に資本関係、取引関係、人的関係、資金関係等において関連性が存する場合において、業績不振の相手方の倒産を防止するために当該法人が債権放棄を行ったときなど、当該債権放棄に経済合理性がある場合にあっては、直ちに当該債権放棄を寄附金として取り扱うことは、かえって法人税法37条の趣旨に反する結果となることから、当該債権放棄により供与する経済的利益の額を損金として取り扱う旨を明らかにしたものである。

(イ) 子会社等を再建する場合の損失負担等が経済合理性を有しているか否かを判断する場合には、以下のaからgまでのような点に照らして、総合的に検討することが妥当であるというべきである。

また、当該損失負担等に経済合理性があるというためには、支援者の主観的な動機や目的があることのみでは足りず、前提となる客観的な事実があり、その目的に応じた計画や金額等においても経済合理性が認められるものでなければならない。

- a 損失負担等を受ける者は「子会社等」に該当するか。
- b 子会社等は経営危機に陥っているか(倒産の危機にあるか)。
- c 損失負担等を行うことは相当か(支援者にとって相当な理由はあるか)。
- d 損失負担等の額(支援額)は合理的であるか(過剰支援になっていないか)。
- e 整理・再建管理はされているか(その後の子会社等の立ち直り状況に応じて支援額を見直すこととされているか)。
- f 損失負担等をする支援者の範囲は相当であるか(特定の債権者等が意図的に加わっていないなどの恣意性がないか)。
- g 損失負担等の額の割合は合理的であるか(特定の債権者だけが不当に負担を重くし又は免れていないか)。

イ 本件子会社は倒産の危機にあったとはいえないこと(前記ア(イ)b)

(ア) 本件子会社の平成21年3月31日現在の貸借対照表によれば、本件子会社は、帳簿上、約9億3288万円の債務超過にあったと認められる。もっとも、本件子会社共有持分の実質的な資産価値は、本件子会社の帳簿上の債務超過額を上回るものであるから、本件子会社は、実質的には債務超過の状態にはなかったものと認められる。

(イ) 本件子会社は、本件事業年度以前3年間の業績が低迷していたものの、金融機関からの借入れはなく、本件事業年度においても従前と同様に事業を継続しており、人件費や原告以外の債権者への支払が滞っている事実もない。また、本件子会社の負債の約80%は原告に対するものであり、本件子会社が原告に対し弁済可能な資産を有していることからすれば、本件子会社の資金繰りの観点から検討しても、原告が債権放棄を伴う再建支援を行わなければ本件子会社が直ちに倒産するといった状況にはなかつたものと認められる。さらに、本件子会社及び原告が、本件子会社の資金繰りがひっ迫する状況に陥っていたのであれば当然作成されるはずの資金繰り表を作成していないこと、本件子会社が、原告に対して本件事業年度に平成21年3月期よりも多額の債務の返済をしていること、原告が、本件子会社に対し資金融通することを常態としており、早期の資金回収手段を採ることは考えにくいことからすると、本件子会社の資金繰りがひっ迫していたとは認め難い。加えて、本件子会社は、原告から早期に債務返済を求められたとしても、原告の所有する本件土地と一体となる本件子会社共有持分による代物弁済をすることも可能である以上、直ちに資金繰りがひっ迫することにはならない。

以上のとおり、本件子会社の実質的な資産状況及び支払能力並びに原告から本件子会社への資金融通の常態化などに鑑みれば、本件子会社は、事業継続に支障を来すほどに資金繰りがひっ迫していたとは認め難い。

(ウ) 上記(ア)及び(イ)のとおり、本件子会社は、実質的には債務超過の状態になく、また、事業継続に支障を来すほど資金繰りがひっ迫していたということができない以上、倒産の危機にあったとは認められない。

ウ 本件債権放棄は本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものと認められないこと(前記ア(イ)c)

(ア) 子会社再建のための債権放棄を検討する場合には、子会社の実質的な財務状況、経営努力の有無、財務状況の改善等を反映した具体的な再建計画に基づいて、債権放棄の必要性や放棄額及び支援方法等を決定するのが一般的であるが、本件においては、本件子会社はその前提となる再建計画を策定した事実は認められない。原告は、平成21年12月頃、原告の監査法人であるE監査法人(以下「本件監査法人」という。)に貸倒引当金を全額計上するように指摘されたことを契機として、本件債権放棄の検討を始めた旨主張しており、本件子会社が倒産した場合に生ずる原告への影響について何ら主張していないことからすれば、本件債権放棄は、本件子会社の経営状況を危惧してされたものではなく、原告自らの貸倒引当金の計上を回避することを目的としてされたものであり、本件子会社の財務状況を改善することは、貸倒引当金の計上回避の目的を達成するための手段又は副次的な目的にすぎなかったと認められる。なお、本件監査法人が会計上の観点から貸倒引当金の計上を指摘したことと税務上の寄附金該当性の判断とは、別の問題である。

(イ) 原告は、本件子会社に対する債権について貸倒引当金を計上した場合には、①金融機関との関係において生ずる弊害、②本件中期経営計画の阻害要因を排除する必要性及び③配当可能利益を確保する必要性という観点から見て、原告に重大な損失が生ずる蓋然性があったため、原告グループの存続のために貸倒引当金の計上を回避し、本件債権放棄を行ったものであるとして、本件債権放棄には相当な理由がある旨主張する。

しかし、まず、上記①については、原告と本件子会社との取引はグループ内の取引であり、原告グループ全体から見た場合に資金が外部に流出する取引ではないことからすれば、金融機関の返済資金に直接影響を及ぼすことはないし、本件子会社に対する貸倒引当金を計上することにより、現実の損失が生ずるわけではない。また、本件ローン契約の財務制限条項では、平成23年3月期以降の経常損益の数値により融資の継続を判断することとされていたものであり、実際にも、本件事業年度において13億3554万7310円の経常損失が計上されていることからすれば、原告が主張するような弊害があるとは認められないというべきである。加えて、債権者である金融機関からすると、原告が貸倒引当金を計上することは、飽くまで自らへの返済原資となる原告の債権が回収不能となるかもしれないという可能性が表明されたにすぎないのに対し、本件債権放棄は、自らへの返済原資が現実に喪失することを意味するものであるから、貸倒引当金が計上されること以上に看過できない行為であり、仮に、金融機関が本件債権放棄を了解したのであれば、貸倒引当金を計上することによって金融機関の信頼を失うことにもならないはずである。

また、上記②については、原告は、本件有価証券報告書において、継続企業の前提に関する重要な疑義が存在している旨公表し、経営再建を目指す本件中期経営計画の概要を自社のホームページで公表しているところ、これらのことは、不動産を購入する者も把握できることであり、取引の当事者としては、そのような原告の状況を前提として取引を行うものとみるべきである。したがって、再建計画にない貸倒引当金を計上したからといって、売却予定の不動産について、これを購入する者の意思決定が左右されたり、その売買価格が値引きされたりするような事態が生ずるとは認め難い。

さらに、上記③については、原告は、無配当や違法配当となれば金融機関等の信用失墜を招くと主張するのみであり、そのことによって原告にどのような損失が具体的に生ずるのかを何ら明らかにしておらず、配当可能利益が確保できないために何らかの信用が失われるとしても、直ちに原告に損失が生ずるものということとはできない。なお、配当可能利益の確保や中間配当の正当化のために、本件債権放棄の額を損金の額に算入することを認めるべき法令上の根拠はなく、これを認めることは、むしろ国の財政収入を犠牲にして特定の株主を利することとなり、法人税法が寄附金の損金不算入制度を定めた趣旨を没却するものというべきである。

以上のとおり、貸倒引当金を計上することにより原告に損失が生ずる蓋然性があるとは認められず、本件債権放棄は、貸倒引当金の計上回避のためにやむを得ず行われたものとは認められない。

(ウ) 原告は、本件子会社共有持分の代物弁済による債権回収について、その持分の全てを対象とすることしか検討せずに、これを行わないこととしたものであり、他の方法を検討した事実は認め難く、また、原告の本社機能を本件土地上へ移転しても代物弁済を行うことに支障はない。そうすると、原告は、代物弁済を受けることについて十分な検討をせずに、安易に本件債権放棄を行ったものというべきである。

(エ) 以上の(ア)から(ウ)までによれば、原告は、本件事業年度前まで相応の貸倒引当金を計上することもなく、本件事業年度において中間配当までも行ったところ、本件事業年度末において貸倒引当金を計上することになれば、財務諸表上の数値が悪化してしま

い、原告にとって様々な損失が生ずるおそれがあることから、本件子会社に対する再建支援を名目に、本件債権放棄を始めとする今後5年間の債権放棄という形を取ることにより、損失計上を繰り延べているにすぎず、本件債権放棄は、いわば、単に本件シンジケート団や株主に対し、原告の財務諸表を良好に見せ掛けるために行われたものというべきである。

したがって、原告が貸倒引当金の計上を回避するためにした本件債権放棄は、本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものということとはできない。

エ 本件債権放棄の額が合理的なものとはいえないこと（前記ア（イ）d）

（ア）原告は、原告による本件子会社の再建計画（以下「本件再建計画」という。）において、必要な支援額を検討することなく、原告の利益を本件子会社に移転することによって経常的に有していた多額の債権までも回収することとし、その結果、本件子会社の債務はほとんど解消される上、本件子会社には、多額の含み益を有する本件子会社共有持分が資産として残ることとなる。これらのことからすると、本件再建計画は、本件子会社の倒産の危機を回避するために必要最低限の支援をするものであったということとはできず、過剰な支援であるというべきである。

また、本件再建計画においては、どの債権を幾ら放棄するのかが客観的に明らかにされていないのみならず、実際に本件事業年度において債権放棄の対象となった別表12記載の12項目の中には、原告の意思により増減させることが可能な項目や、売上げ等により変動する性質の項目もある。このことからすれば、要支援額があらかじめ算定されているということとはできず、債権放棄が必要最低限に行われているか否かを検討することさえできないものである。

さらに、原告は、債権放棄を用いるまでもなく、本件子会社共有持分の代物弁済により、本件子会社の債権を回収することが可能というべきであること（なお、代物弁済により本件子会社に租税負担が発生することを考慮するのであれば、本件子会社共有持分の一部を代物弁済するという手段を選択することも可能である。）からすると、本件債権放棄は、債権者及び利害関係者が被る損失を最低限にとどめる合理的なものということとはできない。

（イ）原告の主張によっては、自己努力の効果が再建計画（甲5の2）にどのように関係するのかが一切明らかにされていない。そして、本件子会社共有持分の代物弁済による債務の圧縮をせず、本件子会社に多額の含み益のある資産の保有を継続させることとなる本件再建計画は、本件子会社の自己努力を十分加味したものとも、本件子会社の実質的な財務内容を加味したものともいうことができない。

（ウ）以上のとおり、本件再建計画による支援金額は必要最低限のものということとはできず、本件子会社の実質的な財務内容及び自己努力を十分加味して計画されたものということもできないから、本件債権放棄の額が合理的なものであるということとはできない。

オ 再建管理が恣意的に行われるおそれがあること（前記ア（イ）e）

（ア）損失負担等が経済合理性を有しているか否かの判断に当たっては、それが子会社等の再建を図るためにやむを得ず行う支援である以上、損失負担（支援）額は、必要最低限のものでなければならず、支援者が子会社等の再建状況を把握し、例えば、再建計画の進行に従い、計画よりも順調に再建が進んだような場合には計画期間の経過前でも支援を打

ち切る（逆の場合には、追加支援を行うための計画の見直しを行う）などの手当て（再建管理）が必要となるため、再建管理が適切に行われていることが求められる。

(イ) 本件再建計画は、本件事業年度以降も、原告が本件子会社に対して従前どおり資産の貸付けや人材提供等を行うものの、原告及び本件子会社の経営成績などに応じ、債権放棄する金額を任意に変更できるものであるから、課税の公平を損なうおそれを内包しており、本件再建計画の合理性の判断すらできないものである。また、原告は、原告と本件子会社の各事業年度の末日における利益や現預金の残高に応じて、本件債権放棄に係る対象項目の中から任意に請求項目及び金額を決定することができることとなり、原告の利益を本件子会社に任意に移転させることも可能となるから、課税の公平を損なうおそれがあるというべきである。

したがって、本件再建計画は、再建管理を適切に行うための前提を欠くものである。

(ウ) 本件再建計画では、本件子会社が目標とする財務状況がどの程度のものであるのか、また、どのような指標を基準に再建計画の見直しをするのかが一切示されておらず、原告は、当該各期の財務状況を何ら示さず、どのような判断基準により本件再建計画を続行することにしたのかも明らかにしていないことからすれば、原告が本件子会社に対する平成24年3月期の支援額を減少させる決定をしたからといって、そのことから直ちに原告による再建管理が適切に行われていたということにはならない。

カ 本件再建計画は合理的な再建計画とはいえないこと

原告は、本件事業年度において既に収益として計上していた金額について、期首に遡って債権放棄額に相当する金額を収益計上額から直接減額する（本件事業年度の収益に計上しない）など、企業会計原則に反した経理処理を行っている。その結果、原告の財務諸表には、真実の金額に比して売上金額が過少に記載されるとともに、本件債権放棄の額が損失額として記載されないこととなるため、本件シンジケート団や投資家を始めとする利害関係者なども、本件債権放棄が行われているか否か、その金額が幾らであるかなどを知ることもできない状況にあり、当然のことながら、上記利害関係者は、本件債権放棄が合理的な再建計画により行われているか否かを検証することも不可能となっている。

前記エ及びオに加え、上記の事実を併せ鑑みれば、本件再建計画は、上記利害関係者のような外部からの監視によって合理性が担保されているとは認められず、合理的な再建計画であるということとはできない。

キ まとめ

以上のとおり、本件債権放棄に経済合理性が認められるか否かを総合的に検討すれば、本件債権放棄には寄附金と取り扱わないとする相当な理由（経済合理性）があるとは認められないというべきであるから、本件債権放棄の額は、法人税法37条の規定する寄附金の額に該当する。

(原告の主張)

ア 判断の枠組み

基本通達9-4-2は、子会社の債権のための支援の額が寄附金に該当しない場合について定めているところ、基本通達9-4-2にいう「相当な理由」の有無を判断する基準としては、①業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるものであること及び②合理的な再建計画に基づくものであることという二つの要件に分けて考えること

ができる。もつとも、上記①、②の例示は、飽くまで「相当な理由」の有無を判断する類型の一つを示すものであり、「相当な理由」が認められるためには、上記各要件を必ず充足しなければならないわけではないというべきである。

イ 本件子会社が経営危機に陥っていたこと

(ア) 本件子会社は、平成5年3月期から本件債権放棄に至るまでの間、継続して債務超過の状態にあり、また、負債も増える一方であったものであり、本件債権放棄の実行時点において、経営危機に陥っていたものであるということが出来る。

(イ) a 本件子会社共有持分は、原告との共有地であること、原告の所有する一団の土地の内部に位置するものであること、原告及び本件子会社が共同で利用していること、原告の本社機能を有しており、原告グループの事業の根幹となる資産であること、賃借権及び抵当権が付着していること等からすれば、市場に流通することを前提とする時価を観念することは困難であるというべきであり、本件子会社が負担していた債務を超過するほどの含み益があるということとはできない。

b また、上記aの事情からすれば、本件子会社が本件子会社共有持分を第三者に売却することは考え難いし、また、原告が本件子会社から本件子会社共有持分を時価で買い戻し、原告の債権と相殺すれば、本件子会社は、約2億5000万円もの納税をしなければならないため、代物弁済の方法を選択する余地もなく、さらに、原告も、平成21年3月期に経営環境の悪化により多額の損失を計上しており、購入する必要のない本件子会社共有持分を買い上げるために十数億円もの資金を用意することはできなかつたものである。そうすると、仮に、本件土地に簿価を超える含み益があつたとしても、原告及び本件子会社の事業継続を前提とする限り、本件子会社が本件子会社共有持分を他に売却することができず、その含み益を実現する方法がなかつたものである以上、本件子会社は、経営危機に陥っていたというべきである。

(ウ) 倒産を引き起こす直接の原因は、企業が資金不足に陥り、人件費や買掛金などの債務の支払ができない事態となることであり、経営危機に陥っているというのは、資金繰りがひっ迫していることにほかならず、債務超過であるか否かは、経営危機に陥っているか否かの指標の一つにすぎない。

そして、本件子会社は、平成20年3月期に約7173万円、平成21年3月期に約1億5879万円の経常赤字を計上し、本件事業年度においても、原告の支援がなければ約1億8600万円の経常赤字を計上する見込みであつたものであり、原告から債務の一括弁済を求められれば、支払不能に陥っていたものであつて、資金繰りがひっ迫している状態にあつたことからすれば、経営危機に陥っていたというべきである。

ウ 原告が本件子会社に対し本件債権放棄という支援を行うことに相当な理由があること

(ア) 本件子会社は、営業損失が每期拡大していたことにより、営業を継続すればするほど社外に資金が流出し、その結果、債務超過となるとともに資金繰りに窮し、債務を弁済する資力を欠いていたため、主な債権者である原告に債務の支払を猶予してもらっている状況にあつたところ、原告は、そのまま本件子会社の債務の支払を猶予し続けた場合、本件事業年度において、本件子会社に対する平成21年12月末日現在の債権額約12億7600万円全額について貸倒引当金を計上しなければならない状況に陥っていた。

しかし、仮に、原告が上記のとおり貸倒引当金を計上した場合、次の（イ） a から c までのとおり、原告グループに極めて重大な損失をもたらす結果となることが明らかであったため、原告は、支払猶予を継続することができず、本件債権放棄に踏み切ったものである。

（イ） a 原告は、財務状況が悪化していたことから、外部専門家の意見を交え、本件中期経営計画を策定した上、金融機関にその内容の合理性を認めてもらうことにより、本件シンジケート団と本件ローン契約を締結することができた。

しかし、原告が、本件事業年度において、本件子会社に対する債権について多額の貸倒引当金を計上する事態になれば、金融機関（本件シンジケート団）に対して融資を依頼する過程で説明していた利益計画を大幅に下回る巨額の赤字を計上する結果となるため、金融機関からの信頼を喪失することが十分に予想され、これにより、本件シンジケート団から、追加融資や本件ローン契約の返済期限の延長を認めてもらうことができなくなるし、また、本件ローン契約の借換え時に、金利の上昇圧力が生ずる可能性が高くなるという弊害も考えられる。

そして、原告が営むタクシー事業は、景気動向、経済情勢の影響を強く受ける業態であるため、金融機関からの緊急融資を必須としており、金融機関からの信頼の喪失により機動的な資金調達ができなくなると、資金ショートによる経営破綻という結果を招きかねない。

b 原告は、再建計画の施策の一つとして、不動産の売却により財務体質の改善を図ろうとしていたが、経営の再建中であるにもかかわらず、巨額の赤字を計上することになれば、会社の存続に疑念を抱かせるような会社が売却する不動産であるとして、その買い手候補者から、購入を控えられたり、価格を値引きされたりすることは容易に予測される場所である。そして、資産の売却に支障が生ずれば、本件ローン契約において原告の義務とされている不動産の売却義務が履行できなくなり、不動産の売却による有利子負債の圧縮も困難となるなど、再建計画を達成できない事態となることが想定された。

c 原告は、平成 21 年 12 月末時点で約 13 億円の配当可能利益を有していた一方で、本件子会社に対する債権額が約 12 億 7600 万円に上っていたことから、当該債権額全額について貸倒引当金を計上することになれば、その後の平成 22 年 1 月から同年 3 月までの収支状況によっては、本件事業年度末において配当可能原資となる剰余金が枯渇することが懸念された。このような事態は、投資家からの信用失墜を招くとともに、金融機関（本件シンジケート団）の信用を失うことにもなりかねない。のみならず、原告は、本件事業年度中に剰余金の中間配当を行っていたが、その期末に配当可能原資が枯渇し、欠損が生ずる事態となれば、役員の実任問題にも波及しかねず、金融機関を始めとする利害関係者の更なる信用失墜を招くおそれがあった。

（ウ）以上によれば、本件債権放棄は、原告にとって必要不可欠なものとして、経済合理性を有するものであったというべきである。

エ 本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくこと

（ア）原告グループは、平成 21 年 3 月期において、多額の損失を計上したため、グループ全

体として、不採算事業の撤退、子会社及び事業所の統廃合、人件費及び管理コストの削減、所有不動産の売却等の再建策を決定し、順次実行していたが、これによっても本件子会社の原告に対する債務の弁済が進まず、その債務額が平成21年12月末時点で約12億7600万円にまで膨らんでいた。

本件子会社は、原告による支援を受ける前段階として、自動車整備工場の閉鎖による工員人件費及び部品等資材購入費の削減、タクシー乗務員の給与体系の改定並びに事務職の給与、交通費及び賞与の削減による自己努力をしたものの、原告に対する債務を短期間で返済できるほどの収支改善効果が見込めなかった。

(イ) 原告が本件子会社に対して支援を行う目的は、経営危機に陥っていた本件子会社に対して適切な支援を行い、経営危機から脱却させることにより、原告の本件子会社に対する債権の回収可能性を確保して貸倒引当金の計上を回避し、もって原告グループの存続を図ることにあつた。

原告の本件子会社に対する支援方法のうち、支払猶予の継続については、原告において本件子会社に対する債権全額につき貸倒引当金を計上しなければならなくなるし、本件子会社共有持分による代物弁済については、本件子会社において多額の租税債務を負担することとなるし、本件子会社共有持分の買戻しについては、原告においてそのような資金的余裕がないため、いずれも採用することができなかった。そこで、原告は、本件子会社に対する唯一の支援策として、原告が本件子会社に対して不動産の賃貸や役務の提供を行うことにより継続的に発生している債権を放棄することとした。

本件子会社に対する債権について貸倒引当金の計上を免れるためには、債権回収の可能性があると見込まれる5年以内に約12億円もの債権が完済されるような再建計画でなければならなかったため、単に本件子会社の赤字を解消するだけでは足りず、一定の利益を上げて、原告に対する返済原資を確保するような計画である必要があつた。そこで、原告は、債権放棄の額を検討するに当たり、①本件子会社が5年間で原告に対する債務の完済を行うに足りる事業年度ごとのキャッシュフローを想定するとともに、②本件子会社自身が実行可能な再建策の内容及びその効果を検証し、③上記②によっても確保しきれない上記①の返済原資について、原告の債権放棄額を検証するというシミュレーションをし、この検証結果を基に、本件取締役会において、本件債権放棄の実行が決定されたものである。なお、本件債権放棄は、事業年度ごとに増減するものではない不動産賃料、人件費等の継続的な取引によって生ずる債権を放棄するものであり、原告は、本件債権放棄を決定した時点では、その5年分の金額が本件子会社に対する支援額の総額であるという認識を有していた。

(ウ) 本件子会社の自己努力による収支改善、本件債権放棄の実施及び本件子会社の原告に対する債務の弁済を盛り込んだ本件子会社のキャッシュフローの予想値では、平成26年3月末において、本件子会社の現金、預金が576万円しか残らないとされていることからしても、本件債権放棄の額は、必要最小限のものであつたといえることができる。

(エ) 原告の本件子会社に対する本件事業年度及び平成23年3月期の支援により、本件子会社の平成23年3月期における当期純利益が2億4411万7566円となり、原告は、本件子会社に対する債権について約2億1300万円を回収することができるなど、上記支援による本件子会社の収支状況の改善が想定を上回ったことから、平成23年3月

16日、取締役会において、平成24年3月期の本件子会社に対する支援額を減少させることを決議した。このように、原告は、計画よりも順調に債権が進んだ場合には計画期間の経過前でも支援を打ち切るなどの手当てをしている。

加えて、原告と本件子会社の代表取締役及び取締役の大部分並びに監査役は同一人物であり、原告は、本件子会社の経理について常時監視、監督しており、本件子会社に対する支援について、適切な再建管理をしているものである。

(オ) なお、そもそも、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくか否かは、本件更正通知書において理由として付記されておらず、本件更正処分の理由とされなかったものである以上、被告が、本件更正処分が適法であることの理由として、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくものでない旨を主張することは許されない。

オ まとめ

したがって、本件債権放棄は、経営危機にあった本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものであり、かつ、合理的な再建計画に基づくものであるから、基本通達9-4-2により、本件債権放棄によって本件子会社に供与された経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないこととなる。

(3) 争点(3)(地代の損金算入の可否)について

(被告の主張)

原告の主張する地代(以下「本件地代」という。)が、本件事業年度終了の日までに債務が確定しているものと認めるには足りないというべきである。

すなわち、事務所賃料及び駐車場代(以下、併せて「事務所賃料等」という。)については、原告と本件子会社との間で、平成20年3月31日付けで契約証書が取り交わされ、原告及び本件子会社並びに両社の代表取締役の記名及び押印がされているのに対し、原告が本件地代の算定根拠として提出する平成17年4月12日付け覚書(甲26。以下「本件覚書」という。)は、原告及び本件子会社並びに両社の代表取締役の記名はあるものの、押印がされていないことからすれば、そもそもその成立に疑義がある。

また、本件覚書の柱書きによると、本件覚書は、原告と本件子会社との間で平成8年2月19日に取り交わされた「F営業所の営業用諸施設の共用に関する使用料の覚書」を改定したものとされているが、原告からは上記覚書が提出されておらず、その存在も定かではなく、本件覚書の日付は、前記の契約証書の日付の約3年も前のものであり、本件覚書におけるF営業所の施設使用料等についての取決めは、同契約証書によって改定されたとも考えられるのであって、本件覚書の内容が、本件事業年度においても効力を有しているとは認め難い。

さらに、本件覚書記載③の「甲所有地上権(建物)」が何を示すものなのかは、本件覚書の記載全体を見ても不明である上、本件覚書においては、建物の所有者が本件子会社であるとされていることからしても、同③が、本件地代又はこれに係る建物についての記載であるとは認められない。

なお、原告は、本件地代に相当する額について、平成21年4月分から9月分までの6か月分の126万円を費用に計上しているから、仮に原告の主張が認められるとしても、その額は、年額252万円ではなく、ここから上記126万円を控除した残額の126万円の限度にとどまる。

(原告の主張)

本件子会社は、共有持分（本件子会社共有持分）を有している本件土地上に原告が所有する建物の一部（以下「本件建物一部分」という。）が建築されているため、原告から本件地代の支払を受けている。

本件土地のうち本件建物一部分が建築されている部分の面積は124.35㎡であり、本件地代は、次の計算式により、月額21万円（消費税相当額別）、年額252万円（消費税相当額込み）と算定されている。

（式） 想定時価34万円/㎡×124.35㎡×6%÷12か月

処分行政庁は、事務所賃料等に係る合計年額8496万円（消費税相当額別）については損金として認める一方で、本件地代については合理的な理由もないのに損金として認めていないのであり、損金の認定漏れであるといわざるを得ない。

（4）争点（4）（本件事業年度における本件債権放棄の額）について  
（被告の主張）

原告は、本件取締役会において、平成21年4月以降に発生した本件子会社に対する債権について、同月に遡り平成26年3月まで請求しないことが決議され、同決議に基づき本件債権放棄を行ったものである。

他方、本件取締役会において、原告が本件子会社に対する債権と本件子会社の原告に対する債権とを相殺する旨の決議をした事実は認められず、他にそのような相殺に係る意思決定がされたことをうかがわせる事実も認められない。また、本件子会社においても、原告に対する債権と債務を相殺する旨の意思表示をしたことをうかがわせる事実は認められない。

したがって、本件債権放棄の額については、本件事業年度に発生した本件子会社に対する債務を控除した残額であると認めることはできず、本件事業年度における本件債権放棄の額は、3億3602万0632円である。

（原告の主張）

本件債権放棄は、原告が本件子会社に対し、本件子会社の原告に対する債務を免除する旨の一方的な意思表示によりされたものであり、原告が免除した債務の内容及び金額は、下記ア及びイのとおりであって、本件事業年度における本件債権放棄の額は、2億4429万2632円である。なお、本件子会社に対する再建管理を適切に行い、その支援額を目的達成のために必要最小限度とする観点から、原告の本件子会社に対する債務免除の意思表示には、原告の取締役会において免除する債務の種別及び金額を変更する旨の決議があった場合、同決議の定める範囲において、その効力を失う旨の解除条件が付されていた。

ア 免除する債務の種別

原告と本件子会社との間の土地及び建物賃貸借契約、経営指導に係る契約、金銭消費貸借契約等に基づき発生する賃料債務、指導料債務及び利息債務等

イ 免除する債務の金額

（ア）本件子会社が原告から再建支援として債権放棄を受けるに当たり、原告の本件子会社に対する事務所賃料等及び本件地代の賃料債務（事務所賃料年額4762万8000円、駐車場代年額4158万円、本件地代年額252万円〔いずれも消費税相当額込み〕）と原告の本件子会社に対する債権とを双方の合意により相殺しており、本件債権放棄は、次の（イ）a及びbのとおり、相殺後の残額についてされたものである。

（イ）a 平成21年4月1日から平成22年3月31日までに発生した合計3億3602万

0632円から、同期間中に発生した原告の本件子会社に対する賃料債務年額9172万8000円を控除した残額

- b 上記a記載の各債務の発生原因となる契約に基づき、平成22年4月1日から平成26年3月31日までに発生すべき債務から、同期間中に発生する上記a記載の本件子会社に対する賃料債務年額9172万8000円を控除した残額

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 争点(1)(本件更正処分における理由付記の不備の有無)について

- (1) 法人税法130条2項が青色申告に係る法人税について更正をする場合には更正通知書に更正の理由を付記すべきものとしているのは、法が、青色申告制度を採用し、青色申告に係る所得の計算については、それが法定の帳簿組織による正当な記載に基づくものである以上、その帳簿の記載を無視して更正されることがないことを納税者に保障した趣旨に鑑み、更正処分庁の判断の慎重、合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、更正の理由を相手方に知らせて不服申立ての便宜を与える趣旨に出たものというべきである。したがって、帳簿書類の記載自体を否認して更正をする場合において更正通知書を付記すべき理由としては、単に更正に係る勘定科目とその金額を示すだけではなく、そのような更正をした根拠を帳簿記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示することによって具体的に明示することを要するが、帳簿書類の記載自体を否認することなしに更正をする場合においては、その更正は納税者による帳簿の記載を覆すものではないから、更正通知書記載の更正の理由がそのような更正をした根拠について帳簿記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示するものでないとしても、更正の根拠を上記の更正処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものである限り、法の要求する更正理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である(以上につき、最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同60年4月23日第三小法廷判決・民集39巻3号850頁参照)。
- (2) 以上を踏まえ、本件更正通知書の理由の記載について検討すると、本件更正通知書に付記された寄附金の認定に関する記載内容は、別紙4記載のとおりであり(前提事実(4)ア(イ))、これによれば、①本件更正処分が、原告の帳簿書類の記載自体を否認することなく、その記載内容を前提として、所得金額等の計算に誤りがあるとして、更正をしたものであること(柱書き)、②原告が収益に計上しなかった売上げ等については、当該収入等に係る債権として確定しているため、いずれも本件事業年度の収益に計上すべきものであるとして、その内容及び金額を特定した上で、これらを所得金額に加算するとともに(加算項目1、2及び4)、原告が損金の額に計上した車両整備の値引き額については、本件子会社が負担すべきものであり、原告が負担する理由もないため、本件事業年度の損金の額には算入されないとして、その内容及び金額を特定した上で、これを所得金額に加算したこと(加算項目3)、③原告の本件子会社に対する上記の売上げ等及び車両整備の値引き額合計3億3602万0632円についてされた本件債権放棄は、本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものではなく、これを行うことに相当な理由があるとは認められないため、上記の債権放棄額が法人税法37条7項の規定による寄附金に該当するとして、上記金額を所得金額から減算するとともに、再計算により算出された寄附金の損金不算入額を所得金額に加算したこと(減算項目1、加算項目8)が認められる。

このように、本件更正処分は、納税者による帳簿の記載を覆すものではない(上記①)から、

本件更正通知書において、更正をした根拠について帳簿記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示することは必要とされないというべきである。また、本件更正通知書記載の付記理由は、原告がした本件債権放棄の対象となる債権の内容及び金額を特定した上で（上記②、③）、本件債権放棄が本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものではなく、これを行うことに相当な理由があるとは認められないという事実上の根拠を示すとともに、本件債権放棄の額が法人税法37条7項の規定する寄附金の額に該当するという法律上の根拠を示しているものである（上記③）。

そうすると、上記の更正理由の記載は、本件更正処分において、本件債権放棄の額が寄附金の額に該当すると判断するに至った過程を省略することなしに明示するものということができ、処分行政庁は、これにより本件更正処分における自己の判断過程を逐一検証することができるのであるから、その判断の慎重、合理性を確保する点について欠けることなく、また、処分の相手方である原告においても、本件更正処分に不服がある場合には、本件債権放棄を行うことに相当な理由があるとして、本件債権放棄の額が寄附金の額に当たらない旨を主張し得ることを容易に読み取ることができることからすれば、不服申立ての便宜の観点からみても不十分な点はないというべきである。

したがって、本件更正通知書の理由の記載は、処分行政庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示するものであるということができ、法の要求する更正理由の付記として欠けるところはないと解するのが相当である。

- (3) ア これに対し、原告は、本件更正通知書記載の更正理由は、基本通達9-4-2の文言の一部を抜き出して記載したものにすぎないため、単に根拠法条を示すだけの場合と同様に、処分の相手方において、その適用の基礎となった事実関係を知ることができず、不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨を損なうものである旨主張する。

しかし、まず、基本通達9-4-2は、法令でないことはもとより、その内容に鑑みても、本件更正通知書において基本通達9-4-2の定める文言がそのまま使用されていたとしても、そのことをもって、理由付記の内容について、単に法令上の根拠法条を示されただけの場合と同様に解することはできないし、また、前記(2)で説示したとおり、本件更正通知書は、その記載内容からすれば、寄附金の額に当たらないことの実事上の根拠を示すものということができるのであって、これが理由付記制度の趣旨を損なうものであるということとはできない。

- イ また、原告は、基本通達9-4-2における「相当な理由」の有無については、検討されるべき各要件を総合して判断されるものである以上、各要件に該当するか否かについての評価がその判断過程に存在しなければならないのに、本件更正通知書には、その判断過程が一切記載されていない以上、判断過程が省略することなしに記載されているということとはできない旨主張する。

しかし、上記アで説示したとおり、基本通達9-4-2は法令ではないのであり、青色申告に係る更正の理由付記制度の下において、基本通達9-4-2の定める場合に当たるか否かの判断過程を付記する必要があるということとはできないから、原告の主張は採用することができない。

- (4) 以上検討したところによれば、本件更正通知書の理由付記に不備があるとは認められず、この点につき本件各処分に違法があるということとはできない。

## 2 争点(2)(本件債権放棄の額の法人税法37条1項「寄附金の額」該当性)について

### (1) 判断の枠組み

ア 法人税法37条1項は、内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額の合計額のうち、その内国法人の当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額(損金算入限度額)を超える部分の金額は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない旨規定する。また、同条7項は、上記寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする旨規定する。

このように、法人税法が一定額を超える寄附金を損金に算入しない旨の損金不算入制度を採用しているのは、法人が支出した寄附金の全額を損金に算入するとすれば、国の財政収入の確保を阻害し、課税の公平を害することとなる一方で、法人が支出する寄附金の中には法人の収益を生み出すのに必要な費用としての性質を有するものもあるものの、寄附金は反対給付がなく、個々の寄附金の支出が当該法人の事業に直接関連があるものであるか否かが明確ではなく、これを区別することが困難であることを踏まえ、統一的な損金算入限度額を設け、その範囲に限り寄附金の損金算入を認めることとしたものと解される。

そして、法人がする債権放棄についても、対価的意義を有する反対給付を受けないで、一方的に債務者に経済的利益を与えるものであることからすれば、原則として寄附金として扱われるべきものであって、損金算入限度額を超える部分の金額は、課税の対象となるものである。

イ もっとも、法人税法37条7項は、資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与であっても、「広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきもの」については寄附金から除くことを定めているところ、これは、上記に掲げられた費用が、その費用としての性格が明白であるため、寄附金に当たらないものとするにより、その全額を損金に算入することとしたものと解される。

そうすると、こうした同項の規定の趣旨に照らせば、資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与に当たるものであっても、その費用性が明白なものであれば、同項にいう寄附金の額には該当せず、同条1項の適用を受けずに、損金算入限度額を超えてその全額を損金に算入することも許容され得ると解することができる。

そして、上記アのとおり、法人税法37条が、統一的な損金算入限度額の制度を設け、寄附金について画一的な処理をすることとしている趣旨に鑑みれば、その例外として寄附金の額に当たらないことを理由にその全額の損金算入を認めることができるのは、それが客観的に見て法人の収益を生み出すのに必要な費用であるか又は法人がより大きな損失を被ることを避けるために必要な費用であるとして、その費用性が明白なものであると認められる場合に限られると解するのが相当である。

ウ 以上を踏まえると、法人と当該債権放棄の相手方との間に資本関係、取引関係、人的関係、資金関係等において関連性が存する場合で、業績不振による倒産を防止するために当該法人が債権放棄を行った場合等、当該債権放棄に経済合理性がある場合にあっては、当該債権放棄は、一般に、客観的に見て法人の収益を生み出すのに必要な費用又は法人がよ

り大きな損失を被ることを避けるために必要な費用として、その費用性が明白なものであると認められるものと解され、一律に損金算入を認めないこととすると、かえって、上記法人税法の趣旨に反する結果になることから、その損金算入を認めるべきものと考えられる。

そして、基本通達9-4-2は、法人がその子会社等（当該法人と資本関係を有する者のほか、取引関係、人的関係、資金関係等において事業関連性を有する者を含む。）に対して債権放棄等をした場合において、その債権放棄等が例えば業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので合理的な再建計画に基づくものであるなど、その債権放棄等をしたことについて相当な理由があると認められるときは、その債権放棄等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする旨を定めているところ、この定めは、債権放棄に経済合理性があるか否かを判断する基準として相当なものであると認められる。

そこで、以下では、原告がその子会社である本件子会社に対してした本件債権放棄について、業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものであるかという必要性及び合理的な再建計画に基づくものであるかという相当性の有無を順次検討した上で、これらを総合的に判断して、経済合理性（相当な理由）があるといえるか否かを検討する。また、前記イのとおり、債権放棄の額が寄附金の額に当たらないと認められるのが、法人税法の定める寄附金の損金不算入制度の下での例外的な取扱いであることを踏まえ、本件債権放棄に経済合理性があるか否かについては、証拠に基づき合理的に認められる客観的な事実に基づいて判断すべきであり、当該法人の主観的な動機や目的のみにより判断するのは相当でないというべきである。

なお、原告は、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくものであるか否かは、本件更正通知書において理由として付記されておらず、本件更正処分理由とされなかったものである以上、被告が、本件更正処分が適法であることの理由として、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくものでない旨を主張することは許されない旨主張する。しかし、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくものであるか否かは、本件の争点である本件更正処分の適法性に関し、本件債権放棄の額の法人税法37条1項の「寄附金の額」に該当するか否かを総合判断する際の検討要素の一つにすぎないものである以上、本件更正処分に係る理由付記に明示的に記載されていたかどうかにかかわらず、被告において、本件債権放棄が合理的な再建計画に基づくものでない旨を主張することが許されないことにはならないというべきである。

(2) 本件債権放棄の必要性について（業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものであるか）

ア（ア）本件子会社は、本件事業年度を含む過去5年間、帳簿上は債務超過の状態が続いており、平成21年3月期においては、約9億3288万円の債務超過であった（前提事実（2）イ（ア）〔別紙3の表2〕）。

もっとも、その一方で、本件子会社は、本件事業年度を通じて、本件子会社共有持分を有しており、本件子会社共有持分の平成21年3月31日現在の貸借対照表上の価額は、1億3677万2000円とされていた（前提事実（2）イ（イ）・ウ）ところ、この点について、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、①D銀行が本件ローン

契約の担保物件の時価を算定することを目的として作成した同年5月14日付けの原告宛での鑑定評価報告書（以下「本件鑑定書」という。）によれば、本件土地の積算価格が20億4996万9816円（本件土地を含む一団の土地全体の積算価格37億0600万円に土地面積の割合〔8617.30分の4766.65〕を乗じた価格）であり、これに共有持分の割合（100万分の83万9163）を乗ずると、本件子会社共有持分の積算価格が17億2025万8820円と算出されること（乙9）、②本件土地の平成22年度の固定資産税評価額が11億5644万6480円であり、同額が地価公示法による公示価格及び不動産鑑定士等による鑑定評価から求められた価格の7割を目途として評定するものとされていることからすれば、上記の固定資産税評価額を基礎とした場合の本件土地の価格が約16億5206万6400円であり、これに上記共有持分の割合を乗ずると、本件子会社共有持分の価格が約13億8635万2996円であると算出されること（乙11、25）、③国土交通省による地価の公示価格によれば、平成21年1月1日を基準日とする本件土地の近隣の標準地の公示価格が1㎡当たり38万円であるから、これに本件土地の面積（4766.65㎡）及び共有持分割合（100万分の83万9163）を乗ずると、本件子会社共有持分の価額が約15億2000万円と算出されること（甲2、弁論の全趣旨）が認められる。

そして、上記①から③までの方法により算出された本件子会社共有持分の時価は、その内容及び方法に照らし、いずれも客観性を有する合理的なものであるということができることからすれば、これらのうち最も低い価額を採用したとしても、本件子会社共有持分の時価が13億8635万2996円であることとなり（上記②）、これを本件子会社共有持分の貸借対照表上の価格に置き換えると、平成21年3月期の本件子会社の総資産額が約18億8114万円となるため、その総負債額である約15億6444万円を大幅に上回ることとなる。

そうすると、本件子会社は、帳簿上は債務超過の状態にあったものの、本件子会社共有持分の時価を考慮すると、実質的には債務超過の状態にあったといえることができない。

- (イ) a これに対し、原告は、本件子会社共有持分が、原告との共有地であること、原告の所有する一団の土地の内部に位置するものであること、原告及び本件子会社が共同で利用していること、原告の本社機能を有しており、原告グループの事業の根幹となる資産であること、賃借権及び抵当権が付着していることからすれば、市場に流通することを前提とする時価を観念することは困難であるというべきであり、本件子会社が負担していた債務を超過するほどの含み益があるということにはできない旨主張する。そして、原告の経理部長であるG（以下「G」という。）も、本件監査法人から、本件土地には親会社（原告）があり、本件土地が原告グループの基本となる事業所であるため、含み益をみることができないと言われていた旨上記主張に沿うかのような証言をする（証人G〔3、4、19頁〕）。

しかし、一般に、法人が経営危機に陥っているかどうかの検討の前提として、当該法人が債務超過の状態にあるか否かを判断するに当たっては、当該法人の有する資産について、その時価を実質的に評価した上で検討するのが適当であるといえることができ、本件子会社共有持分が原告の主張するような事情を有する土地

であるとしても、そのことから直ちに、本件子会社共有持分の時価を観念することができないことになるとは認め難い。加えて、証拠（乙15、27、証人G〔16ないし19頁〕）によれば、原告は、本件取締役会において本件債権放棄について決議をする前の段階において、本件子会社共有持分の時価による買戻しを検討し、本件子会社共有持分について、本件鑑定書の金額を基にその75%として12億9000万円と評価したり、路線価を基にその75%として11億1000万円と評価したりしていたこと（なお、Gは、上記75%については特に理由のない仮置きの数値である旨証言している〔証人G16頁〕。）、本件子会社に対する債権に係る貸倒引当金として、本件子会社共有持分の時価を考慮した上で、平成21年3月末には約7208万円、同年12月末には約2億0266万円のみを計上していたことが認められ、原告においても、本件子会社共有持分が貸借対照表上の簿価を超える時価を有するものと評価していたということができるのであるから、これらの事実を考え合わせると、本件子会社共有持分について、市場に流通することを前提とする時価を観念することが困難であるということとはできない。

また、証拠（甲23、乙35）及び弁論の全趣旨によれば、本件監査法人は、原告に対し、会計監査上の意見であることを前提とした上で、原告の本件子会社に対する債権の回収可能性の検討においては、本件子会社共有持分の含み益につき、平成22年3月末現在で税効果考慮後9億5300万円であるものの、この含み益のみを考慮することは適切ではなく、本件子会社共有持分が、親会社である原告との共有であること、原告の保有する土地の内部にあること、原告及び本件子会社の利用するタクシーの立体駐車場として利用されていること、本件子会社のみならず原告の事業の根幹であり事業を継続する限り利用されることから、正確な時価の算定が困難であり、これらのことも考慮すべきであるとの会計上の考え方を示したことが認められる。そうすると、本件監査法人は、飽くまで原告に対する会計監査上の意見を述べたものにすぎず、また、その中で、会計上の貸倒引当金を計上するか否かを判断する際に、本件子会社共有持分の時価を考慮すべきであること自体を否定するわけではなく、このことを前提とした上で、本件子会社共有持分の時価をどのように考慮すべきかに関して留意すべき点についての考え方を示したものにすぎないということができる。したがって、本件監査法人の意見は、その意見の位置付けからしても、内容からしても、本件で問題とされている本件債権放棄の法人税法上の寄附金該当性の判断における本件子会社共有持分の時価の評価に何ら影響を与えるものではなく、それが原告の上記主張を裏付けるとは認めることができないというべきである。

b また、原告は、仮に本件土地に簿価を超える含み益があったとしても、原告及び本件子会社の事業継続を前提とする限り、本件子会社が本件子会社共有持分を他に売却することができず、その含み益を実現する方法がなかった旨主張する。

しかし、前記aで認定したとおり、原告は、本件子会社共有持分の買戻しを実際に検討していたものであるし、また、本件土地（本件子会社共有持分）を含む一団の土地が、原告グループの事業の根幹となる資産であったとしても、少なくとも

も原告が、本件子会社共有持分の買戻しをしたり代物弁済を受けたりすることによってこれを所有することとする限り、その事業を継続していく上で問題が生ずるとは考え難いのであるから、本件債権放棄の法人税法上の寄附金該当性を判断する上で、本件子会社共有持分の時価を実現する方法がないことを理由として、これを考慮すべきでないということもできない（なお、上記代物弁済等の実際上の実現可能性については、後記イ（イ）bにおいて更に検討する。）。

イ（ア）原告は、経営危機に陥っているというのは、資金繰りがひっ迫していることにほかならず、債務超過であるか否かは、経営危機に陥っているか否かの指標の一つにすぎないところ、本件子会社は、資金繰りがひっ迫している状態にあったことからすれば、経営危機に陥っていたというべきである旨主張する。

（イ）a そこで検討すると、本件子会社は、平成18年3月期及び平成19年3月期には経常利益として黒字を計上していたものの、平成20年3月期には経常利益として約7173万円の赤字、平成21年3月期には経常利益として約1億5747万円の赤字を計上したものであり（前提事実（2）ア〔別紙3の表1〕）、本件事業年度において、その経営状況を悪化させていたといえることができる。

もっとも、本件子会社の平成21年3月期の負債の部の金額（約15億6444万円）の内訳を見ると、原告に対する買掛金、未払金及び未払費用の債務が合計約12億5537万円であり、負債の部の金額の約80%を占めていたものであり、また、本件子会社には、金融機関からの借入金はなく（前提事実（2）イ（ウ）〔別紙3の表2、3〕）、さらに、証拠（証人G〔13頁〕）によれば、本件子会社は、人件費や原告以外の取引先への債務の支払が滞ったこともなかったことが認められる。これらの事実によれば、本件子会社の資金繰りについては、原告に対する債務の支払の可否の検討により判断すれば足りるものといえることができる。

そして、証拠（甲24、証人G〔4頁〕）及び弁論の全趣旨によれば、本件子会社は、本件事業年度以前において、原告から長期にわたり債務の支払の猶予を受けていたものであることが認められ、原告及び本件子会社が親子会社の関係にあること（前提事実（1）イ）を踏まえても、本件事業年度において、原告からその債務の弁済を直ちに求められる状況にあったということとはできず、また、仮に、原告から弁済を求められたとしても、その弁済をするだけの時価を有する本件子会社共有持分を保有していたものである（前記ア（ア））以上、原告に対する債務の支払の可否を検討しても、資金繰りがひっ迫していたとまでは認め難い。

b この点について、原告は、本件子会社が、原告に対する債務について、本件子会社共有持分により代物弁済をすれば、本件子会社が多額の納税義務を負うこととなるし、また、原告において本件子会社共有持分を買い上げる資金的余裕もなかったことからすれば、原告が本件子会社に対し債務の一括弁済を求めたならば、本件子会社が資金繰りに窮することとなったものである旨主張する。

しかし、本件子会社が、原告に対する債務を本件子会社共有持分により代物弁済する方法について、その共有持分の全てを債務の弁済に充てた場合に、これにより課されることとなる納税義務の負担に耐えられないのであれば、本件子会社の納税義務の負担の観点から可能な範囲で、本件子会社共有持分の一部を

その弁済に充てる方法もあったと考えられる。この点について、証拠（甲24、乙15、証人G〔23頁〕）によれば、原告は、本件子会社共有持分を原告が時価により買い戻すことを検討した上で、本件子会社に約2億5000万円の納税額が生ずることが見込まれたことから、これを断念したものの、上記のように、本件子会社共有持分の一部をその弁済に充てる方法について検討したわけではなかったことが認められる。したがって、原告は、本件子会社が、原告に対する債務の弁済に充てることのできる資産として本件子会社共有持分を保有していたにもかかわらず、これを処分するための方法について十分な検討を尽くさなかったものといわざるを得ない。

そうすると、原告が本件子会社に対し債務の一括弁済を求めたならば、本件子会社が資金繰りに窮することとなったものであるということとはできず、原告の上記主張を採用することはできない。

ウ（ア）原告は、仮に、本件子会社が経営危機に陥っていなかったとしても、そのことのみにより本件債権放棄の寄附金該当性が肯定されるわけではないとした上で、本件子会社の債務の支払を猶予し続けた場合、本件事業年度において、本件子会社に対する平成21年12月末日現在の債権額約12億7600万円全額について貸倒引当金を計上しなければならぬ状況に陥っていたが、原告が上記貸倒引当金を計上した場合、原告グループに極めて重大な損失をもたらすこととなるため、支払猶予を継続することができなかつた旨主張する。そして、この点について、証拠（甲23、24、乙13ないし15、35、証人G〔2、3、19頁〕）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、同月頃、本件監査法人から、本件事業年度の会計監査を受けた際、原告の本件子会社に対する未収の債権額が多額となっているため、その回収可能性に懸念が生じているとして、これを貸倒引当金として計上しなければ本件事業年度の決算について適正意見が出せないとの指摘を受け、これを踏まえ、貸倒引当金の計上を回避するために本件債権放棄をしたものであることが認められる。

そこで、以下では、前記（1）ウで判示した内容を踏まえ、原告における貸倒引当金の計上により生ずる弊害について、これを回避すべきであるとの判断が客観的に見て経済合理性を有するものであったか否かの観点から、原告の指摘する事情を順に検討する。

（イ） a 原告は、貸倒引当金の計上により、本件ローン契約を締結していた金融機関（本件シンジケート団）からの信頼を喪失することが予想され、これにより機動的な資金調達ができなくなると、資金ショートにより経営破綻という結果を招きかねない旨指摘する。

しかし、本件ローン契約の契約書（乙10）を精査しても、その借受人である原告が、本件シンジケート団に対し、本件ローン契約において、平成23年3月期以降、各事業年度における単体の損益計算書に記載される経常損益に減価償却費を加算した金額をマイナスの値としないことについて遵守すべき義務を負っていたことは認められるものの、本件事業年度において、貸倒引当金を計上することを回避しなければならない義務を負っていたとは認められず、その他、原告が本件事業年度において貸倒引当金を計上すると、本件シンジケート団からの信頼を

喪失し、その後の資金調達に支障が生ずることとなることを裏付ける客観的な事実又は証拠はない。

- b また、原告は、貸倒引当金の計上により、再建計画の施策の一つである不動産の売却に支障が生ずることが想定され、これにより、本件ローン契約における不動産の売却義務が履行できなくなり、再建計画を達成できない事態となることが想定された旨指摘する。

しかし、原告グループは、平成21年3月期の本件有価証券報告書において、連結ベースで多額の純損失を計上し、継続企業の前提に関する重要な疑義が存在している旨を既に公表していたものであり（前提事実（3）ア）、そうした状況を前提として、原告が、本件中期経営計画における施策の一つとしていた所有不動産を売却しようとする場合において、本件子会社に対する債務について更に貸倒引当金を計上したとしても、これにより原告の不動産の売却に支障が生ずることになることを認めるに足りる客観的な事実又は証拠はなく、原告の懸念する事情は、いまだ抽象的なものにとどまるといわざるを得ない。

- c さらに、原告は、貸倒引当金を計上すれば、本件事業年度末において配当可能原資となる剰余金が枯渇することが懸念され、投資家や金融機関の信用を失うことになりかねなかった旨指摘する。

しかし、原告の配当可能原資となる剰余金が枯渇することにより投資家等の信用を失うとしても、それが原告にとって経済的な損失を直接生じさせるものであるとは直ちにいうことができず、そうした信用失墜を回避すべきであることが経営判断の一つとしては考えられ得るものであるとしても、これを経済合理性の問題であると捉えるのは適切でないといふべきである。

- (ウ) そうすると、原告が、本件監査法人からの指摘を受けて、本件子会社に対して有する債権について貸倒引当金を計上することを回避するために本件債権放棄をしたとの判断について、原告の指摘する事情を踏まえても、客観的に見て経済合理性のあるものであったと認めることはできず、上記の経緯により、本件債権放棄の必要性があったということとはできない。

- エ 以上検討したところによれば、本件子会社は、実質的には債務超過の状態にあったということができず、また、その資金繰りがひっ迫していたものとも認められない上、原告において貸倒引当金の計上を回避することを目的として本件債権放棄をしたことが、客観的な経済合理性を有する判断であったということができない以上、本件債権放棄が、業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものであるとして、その必要性があったとは認めることができない。

### (3) 本件債権放棄の相当性について（合理的な再建計画に基づくものであるか）

- ア 前記（2）アで検討したとおり、本件子会社は、本件事業年度において、原告に対する債務を弁済するだけの時価を有する本件子会社共有持分を保有していたものであるから、本件子会社に対する再建計画（本件再建計画）が合理的なものであると認めるためには、その計画において、本件子会社共有持分を処分し、これを原告に対する債務の弁済に充てることが前提とされていなければならないといふべきである。しかし、原告は、本件子会社に対する支援の内容として、本件子会社が本件子会社共有持分を処分することを前提とせず

に、本件事業年度及びその後の4事業年度の合計5年間にわたり、本件子会社に対して生ずる債権を放棄するという本件債権放棄をすとしたものである以上、その支援による再建計画の内容に合理性があるとはおよそ認め難い。

また、この点をおくとして、本件債権放棄の内容について検討すると、原告が本件再建計画の内容を示すものとして提出する本件取締役会の議事録の添付資料（甲5の2）をみると、原告が、本件事業年度以降に本件子会社に対する債権を発生させないこととし、この支援により、本件子会社に原告に対する未払債務の弁済をさせ、多額に上る債務額を減少させようとするものであることは読み取ることができるものの、上記資料を見ても、本件債権放棄により原告が本件子会社に対し総額で幾ら支援することとなるのかは明らかでない。加えて、原告が、本件法人税に係る税務調査において、本件事業年度及びその後の支援期間における本件子会社に対する支援額の総額を問われ、初めてこの点に関する数字を明らかにした資料を作成したものであること（甲21、乙14）を考え合わせると、原告は、本件債権放棄を決議した時点において、原告においてその支援額を認識し、これを必要最小限度にすることを検討していたとは認めることができない。

さらに、本件債権放棄は、将来にわたり生ずる債権を放棄する内容を含むものであったところ、証拠（甲1、証人G〔25ないし27頁〕）及び弁論の全趣旨によれば、本件債権放棄に係る債権のうち、未収代行手数料は、原告が、本件子会社から、原告グループが発行し、タクシーの乗客が使用したタクシーチケットを買い取る際の手数料であり、また、給料等負担額に係る役務提供収入（雑収入）は、原告の従業員が本件子会社の役務を提供することに係る当該従業員の給料等の負担額であると認められ、これらの債権は、その性質上、各事業年度におけるタクシーチケットの使用に係る売上げの増減や従業員の配置や給料等に応じて変動し得るものであったといえることができる。そうである以上、原告が本件子会社に対してした本件債権放棄は、これを決議した時点において支援額を確定し得ないものであったといえることができ、原告において、本件子会社の再建管理を適切に行うことができる前提を欠くものであったといわざるを得ない。

以上によれば、本件債権放棄は、合理的な再建計画に基づくものであるとして、相当性があると認めることもできない。

イ この点について、原告は、①本件子会社に対する債権について貸倒引当金の計上を免れるため、5年以内に約12億円もの債権が完済されるような再建計画とし、債権放棄額を検証した上で、本件債権放棄をしたものであること、②本件債権放棄の決議後も、平成24年3月期の本件子会社に対する支援額を減少させることを決議しており、本件子会社に対する再建管理を適切に行っていることを主張して、本件再建計画が合理的なものであった旨主張する。

しかし、上記①については、前記アで説示したとおり、本件再建計画は、本件子会社において、本件子会社共有持分を保有し続けることを前提とするものである以上、本件子会社による自己努力を十分に加味した上で策定されたものであるといえることができないことは明らかである。また、この点をおくとしても、本件再建計画は、原告において本件子会社に対して支援すべき額を算定した上で、これに見合うだけの額に係る債権を放棄するというものではなく、原告が本件子会社に対して有することとなる債権を全て放棄するというものであり、それが本件子会社における自己努力をどのように検証した上で策定された

ものであるのかは、原告の提出する証拠（甲19、20）によっても明らかであるということができない以上、本件再建計画について、原告の支援額（本件債権放棄の額）について十分な検証がされた上で策定されたものであるということとはできない。

また、上記②については、証拠（甲25）及び弁論の全趣旨によれば、原告が、平成23年3月16日、取締役会において、本件子会社に対する支援計画を変更することを決議したことは認められるものの、どのような根拠に基づき、どのように支援計画を変更したのかについては何ら証拠がないため、上記事実によっても、原告が本件再建計画を適切に行っていることにはならないといわざるを得ない。

したがって、本件再建計画が合理的なものであった旨の原告の上記主張を採用することはできない。

#### （4）まとめ

以上のとおり、原告がその子会社である本件子会社に対してした本件債権放棄について、業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものであるかという必要性及び合理的な再建計画に基づくものであるかという相当性をいずれも認めることができない以上、これらを総合的に判断すれば、本件債権放棄に経済合理性（相当な理由）があるということとはできない。

したがって、本件債権放棄の額は、法人税法37条1項の「寄附金の額」に当たるものであると認められ、本件法人税における所得金額の算定に当たり、同項の損金算入限度額を超える額について、損金に算入することは認められない。

### 3 争点（3）（地代の損金算入の可否）について

原告は、本件子会社が本件子会社共有持分を有している本件土地上に原告所有の本件建物一部分が建築されているため、本件子会社に対し、本件地代を支払っているから、これが損金に算入されるべきである旨主張し、これに沿う証拠として、本件覚書（甲26）を提出する。

しかし、本件覚書は、事務所賃料等に係る不動産賃貸借契約証書（乙32、33）と異なり、その締結主体である原告及び本件子会社の代表取締役の押印もされておらず、その文書の性質上、原本として提出されてしかるべきものであるのに、写ししか提出されていない。また、本件覚書の記載によっても、本件地代の対象とされる「甲所有地上権（建物）」について、それが原告の所有ではなく、「甲所有」、すなわち、本件子会社の所有とされているものであるし（原告は、それが誤記である旨主張するが、仮にそうであるとしても、そうした誤記のある書面の信用性を高くみることはできない。）、その建物の所在地や物件番号等について具体的に特定されているわけでもない。さらに、本件覚書の前提となる平成8年2月19日の「F営業所の営業用諸施設の共用に関する使用料の覚書」も提出されていないことからすれば、本件覚書によっても、本件建物一部分に係る賃料として、原告の本件子会社に対する本件地代に係る債務が成立していると認めることはできない。

そして、原告が本件覚書の記載内容を裏付けるものとして提出する平成20年4月23日付け「C賃料比較」と題する書面（甲29）によっても、上記認定は覆されないというべきであるし、また、原告が提出する振替伝票（甲27の1）、請求書（甲28の1）によっても、そもそも原告の本件子会社に対する本件地代に係る債務が成立していると認めるには足りず、他にこの事実を認めるに足りる証拠はない。

したがって、本件地代について、法人税法22条3項2号の規定により、本件事業年度の損

金の額に算入すべきであると認めることはできない。

#### 4 争点（４）（本件事業年度における本件債権放棄の額）について

原告は、本件債権放棄について、原告が本件子会社に対し、本件子会社の原告に対する債務を免除する旨の一方的な意思表示によりされたものであり、本件子会社が原告から債権放棄を受けるに当たり、原告の本件子会社に対する事務所賃料等及び本件地代の賃料債務と原告の本件子会社に対する債権とを双方の合意により相殺しており、本件債権放棄の額は、被告の主張する３億３６０２万０６３２円から事務所賃料等及び本件地代の賃料債務９１７２万８０００円を控除した２億４４２９万２６３２円である旨主張する。そして、この点に関し、証拠（甲２１、証人G〔８、９頁〕）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、税務調査において本件子会社に対する支援総額を明らかにすることを目的として作成された書面において、本件債権放棄に係る対象債権の金額から賃料として８７４８万円（事務所賃料等及び原告の主張する本件地代の合計額〔消費税相当額別〕）であると推認される。）を控除していることが認められる。

しかし、本件債権放棄を決議した本件取締役会の議事録（甲５の１）を見ても、上記相殺をすることを前提として本件債権放棄が決議されたとは認められず、その他、原告と本件子会社との間において、原告の主張するような相殺の合意をしたことを認めるに足りる客観的な事実又は証拠もない。

また、証拠（乙３４）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、本件事業年度における経理処理において、本件地代として主張する額（２５２万円）のうち１２６万円を未払費用として計上し、これを長期債権と相殺する処理をしていることが認められ、この事実は、原告が本件地代のうち１２６万円について、本件債権放棄に係る債権と相殺した旨の主張と矛盾することが明らかであり、このことから、原告が、本件債権放棄に当たりたと主張する相殺の内容を客観的な事実又は証拠に基づき把握しているわけではないといえることができる。

以上によれば、原告の主張する相殺がされた事実を認めることはできず、本件事業年度における本件債権放棄の額は、３億３６０２万０６３２円であると認めるのが相当である。

#### 5 本件各処分 of 適法性について

以上検討したところによれば、本件事業年度における原告の本件法人税については、別紙５記載１（１）（別表２㉔欄）及び（４）（別表２㉕欄）のとおり、所得金額が９億０１７９万９０６８円、納付すべき法人税額が２億６２３２万２１００円であると認められるところ、本件更正処分における納付すべき税額が上記金額と同額であることからすれば、本件更正処分は、適法である。

また、本件更正処分により原告が差引納付すべき法人税額は、上記金額から既に納付の確定した法人税額である１億３８６０万７８００円を控除した１億２３７１万４３００円となるから、国税通則法６５条１項の規定により、この金額（ただし、同法１１８条３項の規定により１万円未満を切り捨てた後の金額）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した本件賦課決定処分も、適法である。

### 第４ 結論

以上のとおり、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官 増田 稔  
裁判官 村田 一広  
裁判官 不破 大輔

(別紙1)

代理人目録

1 原告訴訟代理人弁護士

中川晴夫、江西俊介、菊池博道、田中真之、木曾暢章、山中大輔、小野弘康、内田順也、  
肥田次弘、与那嶺圭介、渡辺徹志

2 原告訴訟復代理人弁護士

興津慶一、水島昂、高良倉充、本山悠宇吉、森下慎也、小池綾、西浜悟史、根元卓哉、  
伏見達

3 被告指定代理人

大原高夫、木村快、高橋富士子、時任英俊、殖栗健一、野本寛之、小西雄貴

以上

関係法令等の定め

1 法人税法

(1) 22条 (各事業年度の所得の金額の計算)

ア 1項 [略]

イ 2項

内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする。

ウ 3項

内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする。

(ア) 1号 [略]

(イ) 2号

前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額

(ウ) 3号 [略]

エ 4、5項 [略]

(2) 37条 (寄附金の損金不算入)

ア 1項

内国法人が各事業年度において支出した寄附金の額〔中略〕の合計額のうち、その内国法人の当該事業年度終了の時の資本金等の額又は当該事業年度の所得の金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額を超える部分の金額は、当該内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入しない。

イ 2ないし6項 [略]

ウ 7項

前各項に規定する寄附金の額は、寄附金、拠出金、見舞金その他いずれの名義をもってするかを問わず、内国法人が金銭その他の資産又は経済的な利益の贈与又は無償の供与（広告宣伝及び見本品の費用その他これらに類する費用並びに交際費、接待費及び福利厚生費とされるべきものを除く。〔中略〕）をした場合における当該金銭の額若しくは金銭以外の資産のその贈与の時における価額又は当該経済的な利益のその供与の時における価額によるものとする。

エ 8ないし12項 [略]

(3) 130条 (青色申告書等に係る更正)

ア 1項 [略]

イ 2項

税務署長は、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則

法28条2項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない。

## 2 法人税基本通達

### (1) 2-2-12（債務の確定の判定）

法22条3項2号（損金の額に算入される販売費等）の償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務が確定しているものとは、別に定めるものを除き、次に掲げる要件の全てに該当するものとする。

ア 当該事業年度終了の日までに当該費用に係る債務が成立していること。

イ 当該事業年度終了の日までに当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していること。

ウ 当該事業年度終了の日までにその金額を合理的に算定することができるものであること。

### (2) 9-4-1（子会社等を整理する場合の損失負担等）

法人がその子会社等の解散、経営権の譲渡等に伴い当該子会社等のために債務の引受けその他の損失負担又は債権放棄等（以下9-4-1において「損失負担等」という。）をした場合において、その損失負担等をしなければ今後より大きな損失を蒙ることになることが社会通念上明らかであると認められるためやむを得ずその損失負担等をするに至った等そのことについて相当な理由があると認められるときは、その損失負担等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする。

（注） 子会社等には、当該法人と資本関係を有する者のほか、取引関係、人的関係、資金関係等において事業関連性を有する者が含まれる（以下9-4-2において同じ。）。

### (3) 9-4-2（子会社等を再建する場合の無利息貸付け等）

法人がその子会社等に対して金銭の無償若しくは通常よりも低い利率での貸付け又は債権放棄等（以下9-4-2において「無利息貸付け等」という。）をした場合において、その無利息貸付け等が例えば業績不振の子会社等の倒産を防止するためにやむを得ず行われるもので合理的な再建計画に基づくものである等その無利息貸付け等をしたことについて相当な理由があると認められるときは、その無利息貸付け等により供与する経済的利益の額は、寄附金の額に該当しないものとする。

（注） 合理的な再建計画かどうかについては、支援額の合理性、支援者による再建管理の有無、支援者の範囲の相当性及び支援割合の合理性等について、個々の事例に応じ、総合的に判断するのであるが、例えば、利害の対立する複数の支援者の合意により策定されたものと認められる再建計画は、原則として、合理的なものと取り扱う。

以上

(別紙3)

表1 本件子会社の売上高・当期利益等の推移

(単位：円)

		平成18年3月期	平成19年3月期	平成20年3月期	平成21年3月期	平成22年3月期 (本件事業年度)
損益	売上高	3,646,197,257	3,610,761,226	3,609,498,377	3,253,792,829	3,021,525,610
	営業利益	228,536,017	97,399,657	▲ 32,461,616	▲ 123,482,545	63,455,030
	経常利益	202,279,668	73,765,704	▲ 71,732,151	▲ 157,471,567	50,639,592
	当期利益	270,844,276	57,684,695	▲ 79,059,651	▲ 158,790,007	49,191,492

表2 本件子会社の資産・負債・資本の推移

(単位：円)

		平成18年3月期	平成19年3月期	平成20年3月期	平成21年3月期	平成22年3月期 (本件事業年度)
貸借	資産	759,471,668	790,948,874	766,901,944	631,559,164	322,753,091
	負債	1,509,622,134	1,478,932,343	1,538,283,246	1,564,440,386	1,205,171,969
	資本	▲ 750,150,466	▲ 687,983,469	▲ 771,381,302	▲ 932,881,222	▲ 882,418,878

表3 本件子会社の原告に対する債権と債務の残高の推移

(単位：円)

		平成18年3月期	平成19年3月期	平成20年3月期	平成21年3月期	平成22年3月期 (本件事業年度)
債権	売掛金	65,150,483	51,519,661	46,776,938	36,165,355	
	未収入金		2,479,104	19,367,928	2,157,195	676,232
	未収収益	7,664,000	7,664,000	7,664,000	7,664,000	
	前払費用			544,320	423,360	302,400
	小計	72,814,483	61,662,765	74,353,186	46,409,910	978,632
債務	買掛金	23,708	23,708	23,708	23,708	
	未払金			17,665,125	5,083,019	
	未払費用	623,489,051	775,924,660	1,059,699,718	1,250,267,677	321,576,166
	長期借入金	225,000,000	115,000,000			501,043,184
	小計	848,512,759	890,948,368	1,077,388,551	1,255,374,404	822,619,350
差額	▲ 775,698,276	▲ 829,285,603	▲ 1,003,035,365	▲ 1,208,964,494	▲ 821,640,718	

## 更正の理由の記載内容

「貴法人備え付けの帳簿書類を調査した結果、所得金額等の計算に誤りがあると認められますから次のように申告書に記載された所得金額等に加算、減算して更正しました。

## 【加算項目】

1 売上の計上もれ 168,006,608円

貴社は、次表の収入額合計168,006,608円について、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、貴社の100%子会社であるC株式会社（以下、「C」といいます。）に対する支援として、当該収入金額を平成21年4月に遡り同社に請求しないことを決議し、当該決議に基づき売上に計上していませんでした。しかしながら、貴社は、Cに対して当事業年度を通じて次表の収入に係る不動産の賃貸又は役務の提供を行っていることから、当該収入に係る債権は確定しており、当該決議によりこの債権を放棄したものと認められます。したがって、次表の収入額の合計168,006,608円は、当該事業年度の収益に計上すべきものですので、当該金額を売上計上もれとして当事業年度の所得金額に加算しました。

〔表については省略〕

2 雑収入の計上もれ 85,466,114円

貴社は、次の(1)及び(2)の合計85,466,114円について、当事業年度の収益に計上していませんでしたので、当該金額を当事業年度の所得金額に加算しました。

(1) 貴社は、次表のCの業務に対する給料等負担額の税抜金額合計（以下、「給料等負担額」といいます。）84,631,820円について、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、貴社の100%子会社であるCに対する支援として、当該金額を平成21年4月に遡り同社に請求しないことを決議し、当該決議に基づき収益に計上していませんでした。しかしながら、当該給料等負担額は、貴社の従業員がCの業務を行ったものであることから、同社に対する役務提供の対価による収入に係る債権として確定しており、当該決議によりこの債権を放棄したものと認められます。また、貴社の従業員は、Cとの雇用関係がなく、貴社と同社との間に当該従業員に係る出向契約もないため、課税資産の譲渡等の対価として消費税の課税対象となります。したがって、次表のCの業務に対する給料等負担額の請求すべき額の合計84,867,409円から次表の③に対する仮受消費税等相当額の合計4,041,295円を差引いた80,826,114円は、当事業年度の収益に計上すべきものです。

〔表については省略〕

(2) 貴社は、貴社の100%子会社であるCが、貴社の所有する電算機を使用していることから、当該電算機の維持費用の一部を電算機管理指導料として4,640,004円をCに請求し、費用科目である施設使用料を減額することにより収益に計上していましたが、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、Cに対する支援として、当該金額を平成21年4月に遡り同社に請求しないことを決議し、当該決議に基づき当該電算機管理指導料のうち4,640,000円を施設使用料として当事業年度の確定した決算にて費用に計上しているため、収益に計上されていません。しかしながら、Cは、当該電算機を当事業年度中に継続して使用しているため、当該電算機管理指導料収入に係る債権は確定しており、当該決

議によりこの債権を放棄したものと認められますので、当該金額は、当事業年度の収益に計上すべきものです。

3 車両修繕費のうち損金の額に算入されない金額 52,300,000円

貴社は、貴社の100%子会社であるCが行った、貴社の所有する車両の整備に係る同社の整備売上に対する次表の値引額合計52,300,000円について、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、Cに対する支援として、当該金額を平成21年4月に遡り同社に請求しないことを決議し、当該決議に基づき車両修繕費として損金の額に算入しています。しかしながら、当該値引額については、貴社がCとの間で取り交わした覚書で、同社が支払うものとされています。したがって、当該値引額について貴社が負担することについて相応な理由もないことから、当該金額は、損金の額には算入されませんので当事業年度の所得金額に加算しました。

〔表については省略〕

4 受取利息の計上もれ 15,031,287円

貴社は、貴社の100%子会社であるCに対する貸付債権501,043,184円に係る未収の受取利息について、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、Cに対する支援として、当該受取利息を平成21年4月に遡り同社に請求しないことを決議し、当該決議に基づき収益に計上していません。しかしながら、当該受取利息に係る債権は確定しており、当該決議によりこの債権を放棄したものと認められます。したがって、次表の受取利息の合計15,031,287円を受取利息の計上もれとして当事業年度の所得金額に加算しました。

〔表については省略〕

5ないし7項 〔略〕

8 寄附金の損金不算入額 325,123,658円

当事業年度の更正により寄附金の額が336,020,632円増加したこと及び寄附金の損金算入限度額の計算の基礎となる寄附金支出前所得金額が87,257,165円増加したことから、寄附金の損金算入限度額を再計算した結果、損金不算入額は325,123,658円となりましたので、当該金額を当事業年度の所得金額に加算しました。

9ないし12項 〔略〕

【減算項目】

1 寄附金として損金の額に算入される金額 336,020,632円

貴社は、平成22年3月26日に開催された臨時取締役会において、貴社の100%子会社であるCの再建支援のため、当事業年度の更正の加算項目1から加算項目4までにより益金の額に算入した、Cに対する次表の債権額合計336,020,632円について、同社に対して請求しないことを決議し、当該決議に基づき当該債権を放棄しています。しかしながら、当該債権の放棄は、Cの倒産を防止するためにやむを得ず行われたものではなく、当該債権の放棄を行うことに相応な理由があるとは認められません。したがって、当該債権の放棄額336,020,632円は、法人税法第37条第7項の規定による寄附金に該当しますので、当該金額を当事業年度の所得金額から減算しました。

2ないし9項 〔略〕

以上

## 課税処分の根拠

## 1 本件更正処分の根拠

(1) 所得金額 (別表2②⑤欄) 9億0179万9068円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算し、ウの金額を減算したものである。

ア 確定申告における所得金額 (別表2①欄) 4億8941万8245円

上記金額は、原告が、平成22年6月30日、京橋税務署長に対して提出した本件事業年度の法人税の確定申告書(以下「本件確定申告書」という。)の「所得金額又は欠損金額」に記載した金額と同額である。

イ 所得金額に加算される金額 (別表2④欄) 9億8531万6956円

上記金額は次の(ア)ないし(シ)の金額の合計額である。

(ア) 売上げの計上もれ (別表2②欄) 1億6800万6608円

上記金額は、原告が、発行済株式の100%を保有する本件子会社に対し、本件事業年度を通じて不動産の賃貸又は役務の提供を行ったことに対する対価として、本件子会社から収入すべき売上げ(以下「本件売上げ」という。)の合計額(別表3③の「合計」欄)であるところ、原告が、本件子会社に対する支援として、平成21年4月以降に発生した債権を請求しないこととして売上げに計上しなかったものであり、この債権は本件事業年度において確定していることから、益金の額に算入される。

(イ) 雑収入の計上もれ (別表2③欄) 8546万6114円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 本件給料等負担額のうち雑収入に計上すべき金額 8082万6114円

上記金額は、原告が本件子会社の業務を行ったことに対する対価として、本件子会社から収入すべき給料等負担額(以下「本件給料等負担額」という。)の合計額(別表4③の「合計」欄〔給料相当額である別表4①欄の金額に交通費に係る消費税相当額である別表4②欄の金額を加算した金額の合計額〕)から、本件給料等負担額に対する仮受消費税等に相当する額の合計額(別表4④の「合計」欄)を差し引いた金額であり、この債権は本件事業年度において確定していることから、益金の額に算入される。

なお、本件給料等負担額は、原告の従業員と本件子会社との間に雇用関係はなく、また、原告と本件子会社との間に当該従業員に係る出向契約もないことから、消費税の課税対象となるため、上記仮受消費税等に相当する額の合計額を控除した金額が、益金の額に算入される。

b 電算機の管理指導料として雑収入に計上すべき金額 464万円

上記金額は、原告が、原告所有の電算機を本件子会社に使用させた対価として、本件子会社から収入すべき管理指導料であり、この債権は本件事業年度において確定していることから、益金の額に算入される。

(ウ) 損金の額に算入されない車両修繕費の金額 (別表2④欄) 5230万円

上記金額は、本件子会社が行った原告所有の車両の整備について、原告が本件子会社から値引きを受けるべき金額の合計額(別表5④の「合計」欄)であり、原告はこれを車両修繕費から減算せず、値引き前の金額を損金の額に算入しているところ、当該値引き

額を原告が負担することについて相当な理由もないことから、損金の額に算入されない。

(エ) 受取利息の計上もれ (別表2⑤欄) 1503万1287円

上記金額は、原告が有する本件子会社に対する貸付債権に係る未収の受取利息の合計額 (別表6④の「合計」欄) であり、この債権は本件事業年度において確定していることから、益金の額に算入される。

(オ) 損金の額に算入されない特別退職金の額 (別表2⑥欄) 1億2029万5118円

上記金額は、原告が、特別退職金として損金の額に算入した金額であるが、当該特別退職金の支給対象者は、いずれも本件事業年度の末日までに退職した事実がないことから、本件事業年度の損金の額に算入されない。

(カ) 退職給付引当金取崩額の減算過大 (別表2⑦欄) 7506万7242円

上記金額は、原告が、本件確定申告書に添付した所得の金額に関する明細書において、「退職給付引当金当期容認」として所得金額から減算した金額3億0534万9342円に含まれる金額であるが、本件事業年度の末日までに退職した事実がない従業員に係る退職給付引当金の取崩額であることから、本件事業年度の損金の額に算入されない。

(キ) 損金の額に算入されない雑損の額 (別表2⑧欄) 85万円

上記金額は、原告が、土壌汚染調査費用を雑損として損金の額に算入した金額であるが、当該調査は本件事業年度の末日までに完了していないことから、損金の額に算入されない。

(ク) 損金の額に算入されない寄附金の額 (別表2⑨欄) 3億2512万3658円

上記金額は、原告が、本件確定申告書に添付した寄附金の損金算入に関する明細書において「支出した寄附金の額」とした74万8000円に、本件更正処分により寄附金として損金の額に算入される金額 (後記ウ (ア)) 3億3602万0632円を加算した金額3億3676万8632円を「支出した寄附金の額」の合計額として、法人税法37条1項の規定により算出した損金の額に算入されない寄附金の額 (別表7⑬欄) である。

(ケ) 還付を受けた道府県民税等の減算過大 (別表2⑩欄) 259万9900円

上記金額は、原告が、本件確定申告書に添付した所得の金額に関する明細書において、法人税等の中間納付額及び過誤納に係る還付金額として所得金額から減算した金額272万9200円のうち、本件事業年度の確定した決算において収益に計上した金額12万9300円 (別表8の「還付金額」の「合計」欄) を超える金額であり、当該金額は、所得金額から過大に減算されていることとなるため、損金の額に算入されない。

(コ) 損金の額に算入された道府県民税等の加算もれ (別表2⑪欄) 145万3600円

上記金額は、原告が、本件事業年度の確定した決算において、法人住民税納付額と法人市民税納付額の合計額を、法人税、住民税及び事業税として損金の額に算入した金額であるが、当該金額は、法人税法38条2項の規定により、損金の額に算入されない。

(サ) 損金の額に算入されない租税公課の額 (別表2⑫欄) 90万1376円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額であり、損金の額に算入されない。

a 法人税、住民税及び事業税 65万1800円

上記金額は、原告が、平成20年3月期の確定した決算において、収益に計上し、未収入金とした法人税、住民税及び事業税の還付見込税額1200万円と、平成21

年3月期において実際に還付を受けた金額1134万8200円（別表9の「未収入金減少額」の「合計」欄）との差額であり、当該還付見込税額1200万円は平成20年3月期の更正処分によりすでに所得金額から減算されているから、損金の額に算入されない。

b 控除対象外消費税額等の額 24万9576円

上記金額は、本件事業年度の確定した決算において、租税公課として損金の額に算入した控除対象外消費税額等の金額5587万5226円と、本件更正処分に基づいて再計算した課税売上割合75.083478761041%（別表10③欄）及び仮払消費税額等の金額2億2324万8064円（別表10⑦欄）により算出した損金の額に算入される控除対象外消費税額等の金額5562万5650円（別表10⑪欄）との差額であり、損金の額に算入されない金額である。

(シ) 一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（別表2⑬欄）

1億3822万2053円

上記金額は、法人税法52条2項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する一括評価金銭債権に係る貸倒引当金について、法人税法施行令96条2項（平成22年政令第51号による改正前のもの。以下同じ。）の規定に基づき計算した損金の額に算入される金額を超える金額2億8744万5336円（別表11「正当額」の「繰入限度超過額」欄）と本件確定申告書に記載された貸倒引当金の繰入限度超過額1億4922万3283円との差額である。

当該金額は、一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額であるから、益金の額に算入される。

ウ 所得金額から減算される金額（別表2⑭欄） 5億7293万6133円

上記金額は、次の（ア）ないし（ケ）の金額の合計額である。

(ア) 損金の額に算入される寄附金の額（別表2⑮欄） 3億3602万0632円

上記金額は、原告が平成22年3月26日に開催した臨時取締役会（本件取締役会）において、本件子会社に対する支援として、平成21年4月以降に発生した上記イ（ア）ないし（エ）に係る債権の合計額について、平成21年4月に遡り請求しないことを決議したことに基づく債権放棄（本件債権放棄）を行った金額の合計額である（別表12の「債権額」の「合計」欄）。

本件債権放棄は、本件子会社の倒産を防止するためにやむを得ず行われたものではなく、本件債権放棄を行うことに相当な理由があるとは認められないので、法人税法37条7項に規定する寄附金に該当することから、寄附金として、損金の額に算入される。

(イ) 損金の額に算入される施設使用料の額（別表2⑯欄） 8496万円

上記金額は、原告が本件子会社から、事務所及び駐車場を賃借した対価として、本件子会社に支払うべき施設使用料の金額（別表13の「支払賃料」の「合計」欄）であり、この債務は確定していることから、損金の額に算入される。

(ウ) 損金の額に算入される給料等の額（別表2⑰欄） 25万0386円

上記金額は、原告がH株式会社、I株式会社及びJ株式会社から乗務員教育指導業務に係る人件費等の負担額として金銭の支払を受け、本件確定申告書において収益に計上した金額562万6788円（別表14①の「合計」欄）と、消費税等に相当する金額を

控除した益金の額に算入すべき金額537万6402円（別表14③の「合計」欄）との差額であり、益金の額に過大に算入されている。

(エ) 法人税等調整額の加算過大（別表2⑱欄） 489万8930円

上記金額は、本件確定申告書において「法人税等調整額損金不算入」として加算した金額5億1071万4152円と、その正当額である本件事業年度の確定した決算において費用に計上した金額5億0581万5222円（本件確定申告書に添付された損益計算書の「法人税等調整額」）との差額であり、益金の額に過大に算入されている。

(オ) 平成21年3月期の一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額の減算もれ（別表2⑲欄） 1億4322万2745円

上記金額は、本件確定申告書において平成21年3月期の一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額として記載した金額224万8016円と、その正当額1億4547万0761円との差額であり、損金の額に算入される。

(カ) 損金の額に算入される交際費等の額（別表2⑳欄） 315万4621円

上記金額は、租税特別措置法61条の4第3項に規定する交際費等に係る控除対象外消費税額等として所得金額に加算した金額328万8214円と、上記イ（サ）bにおいて述べた正当な課税売上割合に基づき計算した控除対象外消費税額等の額の交際費等に対する額13万3593円（別表10⑨欄）との差額であり、益金の額に過大に算入されている。

(キ) 資産に係る控除対象外消費税額等の損金不算入額の過大額（別表2㉑欄）

3万4452円

上記金額は、次のaからbを差し引いた金額であり、益金の額に過大に算入されている。

a 資産に係る控除対象外消費税額等の差額 3万8280円

上記金額は、本件事業年度の確定した決算において租税公課として計上し、本件確定申告書において「控除対象外消費税」として加算した328万8214円と、上記イ（サ）bにおいて述べた正当な課税売上割合に基づき計算した控除対象外消費税額等の額の固定資産に対する額324万9934円（別表10⑧欄）との差額であり、益金の額に過大に算入されている。

b 資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入限度額の差額 3828円

上記金額は、本件確定申告書に添付した資産に係る控除対象外消費税額等の損金算入に関する明細書の「当期の損金算入限度額」において、当期の損金算入限度額として算出した金額32万8821円と、上記イ（サ）bにおいて述べた正当な課税売上割合に基づき、法人税法施行令139条の4第3項の規定により計算した当期の損金算入限度額32万4993円との差額であり、損金の額に過大に算入されている。

(ク) 損金の額に算入される雑損失の額（別表2㉒欄） 1767円

上記金額は、本件更正処分による未払消費税等の増加額1101万1933円（別表15の「合計」欄）と納付すべきこととなる消費税等の増加額1101万3700円との差額であり、雑損失として損金の額に算入される。

(ケ) 損金の額に算入される事業税の額（別表2㉓欄） 39万2600円

上記金額は、平成21年3月期の更正処分により、同期の所得金額が増加したことに

伴い生じた事業税に相当する金額であり、本件事業年度の損金の額に算入される。

(2) 所得金額に対する法人税額 (別表2⑳欄) 2億7053万9700円

上記金額は、上記(1)の所得金額(ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数を切り捨てた後の金額)に法人税法66条1項(平成23年法律第114号による改正前のもの)に規定する税率100分の30を乗じて計算した金額である。

(3) 控除所得税額等 (別表2㉑欄) 821万7579円

上記金額は、法人税法68条1項の規定により法人税の額から控除される金額であり、本件確定申告書に記載された金額と同額である。

(4) 納付すべき法人税額 (別表2㉒欄) 2億6232万2100円

上記金額は、上記(2)の金額から上記(3)の金額を差し引いた金額(ただし、国税通則法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金額)である。

(5) 既に納付の確定した法人税額 (別表2㉓欄) 1億3860万7800円

上記金額は、本件確定申告書に記載された差引所得に対する法人税額と同額である。

(6) 差引納付すべき法人税額 (別表2㉔欄) 1億2371万4300円

上記金額は、上記(4)の金額から上記(5)の金額を差し引いた金額であり、本件更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額である。

## 2 本件賦課決定処分の根拠

本件更正処分により原告が新たに納付すべき法人税額1億2371万4300円(上記1(6))については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを法人税額の計算の基礎としなかったことに、国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、原告に課されるべき過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定により、差引納付すべき法人税額(上記1(6))1億2371万円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満を切り捨てた後の金額)に100分の10の割合を乗じて計算した金額1237万1000円となる。

以上

別表1 本件事業年度の法人税に関する経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき法人税額	過少申告加算税
確定申告	22・6・30	489,418,245	138,607,800	—
更正処分	23・5・20	901,799,068	262,322,100	12,371,000
異議申立	—	(直接審査請求)		
同上決定	—			
審査請求	23・6・14	576,675,410	164,784,900	2,617,000
同上裁決	24・5・17	(棄却)		

別表2から別表15まで 省略