

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正等取消請求事件(第1事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正等取消請求事件(第2事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正等取消請求事件(第3事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正等取消請求事件(第4事件)

国側当事者・国(別府税務署長ほか)

平成29年3月8日認容・確定

判 決

第1事件原告	株式会社E訴訟承継人
同代表者代表取締役	株式会社F
	甲
第2事件原告	有限会社G訴訟承継人
同代表者代表取締役	株式会社F
	甲
第3事件原告	株式会社F
同代表者代表取締役	甲
第4事件原告	H有限会社
同代表者代表取締役	乙
上記4名訴訟代理人弁護士	鈴木 敬一
第1ないし第4事件被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
第1、第2事件処分行政庁	別府税務署長事務承継者
	大分税務署長
	飯星 元廣
第3、第4事件処分行政庁	大分税務署長
	飯星 元廣
同指定代理人	若林 美賀子
	齋藤 誠密
	千葉 杏奈
	亀井 勝則
	鈴木 章義
	吉岡 啓三
	鶴田 貴志
	鈴木 讓
	光 洋平

主 文

1 別府税務署長が平成24年7月6日付けで株式会社Eに対してした平成16年8月1日から平

- 成17年7月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち欠損金額が1億4895万3455円、所得税額等の還付金額が5万8801円をそれぞれ下回る部分を取り消す。
- 2 別府税務署長が平成24年7月6日付けで株式会社Eに対してした平成16年8月1日から平成17年7月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
  - 3 別府税務署長が平成24年7月6日付けで有限会社Gに対してした平成16年8月1日から平成17年7月31日までの事業年度の法人税の更正処分（ただし、平成24年9月26日付けの再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち所得金額が0円、納付すべき税額が0円をそれぞれ超える部分を取り消す。
  - 4 別府税務署長が平成24年7月6日付けで有限会社Gに対してした平成16年8月1日から平成17年7月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
  - 5 大分税務署長が平成24年7月6日付けで第3事件原告に対してした平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税の更正処分（ただし、平成24年9月26日付けの再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち所得金額が4681万7007円、納付すべき税額が1340万5100円をそれぞれ超える部分を取り消す。
  - 6 大分税務署長が平成24年7月6日付けで第3事件原告に対してした平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
  - 7 大分税務署長が平成24年7月6日付けで第4事件原告に対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち欠損金額が1952万5462円を下回り、納付すべき税額が0円を超える部分を取り消す。
  - 8 大分税務署長が平成24年7月6日付けで第4事件原告に対してした平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
  - 9 訴訟費用は第1ないし第4事件被告の負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 請求

#### 1 第1事件

主文第1項及び第2項と同旨

#### 2 第2事件

主文第3項及び第4項と同旨

#### 3 第3事件

主文第5項及び第6項と同旨

#### 4 第4事件

主文第7項及び第8項と同旨

### 第2 事案の概要

本件は、株式会社E、有限会社G、第3事件原告株式会社F、第4事件原告H有限会社（以下、それぞれ「E」、「G」、「原告F」、「原告H」といい、併せて「原告ら」という。）が、原告らの間における土地の売買により売却損が生じたとしてその額を損金の額に算入するなどして、E、Gにおいては平成16年8月1日から平成17年7月31日までの事業年度（以下「平成17年7月期」という。）の、原告Fにおいては平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度（以下「平成17年9月期」という。）の、原告Hにおいては平成

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」という。）の各法人税の確定申告をしたところ、各所轄の別府税務署長又は大分税務署長が、上記の売買が架空の取引であるとして、原告らに対し、上記各事業年度（以下「本件各事業年度」という。）の法人税の更正処分及び本件各事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分をしたため、原告らが、これらの処分（G及び原告Fに対する各更正処分については、それぞれ再更正処分により一部取り消された後のもの。以下「本件各処分」といい、このうちの各更正処分を「本件各更正処分」、各承認取消処分を「本件各承認取消処分」という。）に違法がある旨の主張をしてその取消し（本件各更正処分については各申告額を超える部分の取消し）を求める事案である。

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

(1) 原告らについて

ア Eは、「パチンコ、遊技場の経営」等を目的として昭和51年7月●日に設立された株式会社であり、昭和52年8月1日から昭和53年7月31日までの事業年度以降の事業年度について、法人税の青色申告の承認を受けていた（乙A15の1、乙A34）。

イ Gは、「遊技場の経営」、「不動産の売買、不動産賃貸業」等を目的として平成5年8月●日に設立された有限会社であり、平成6年8月1日から平成7年7月31日までの事業年度以降の事業年度について、法人税の青色申告の承認を受けていた（乙B12の1、乙B26）。

ウ 原告Fは、「自動車用品及び自動車部品の卸、販売」、「喫茶店、食堂、マージャンクラブ、パチンコ店の経営」等を目的として昭和52年11月●日に設立された株式会社であり、平成3年10月1日から平成4年9月30日までの事業年度以降の事業年度について、法人税の青色申告の承認を受けていた（乙C10の1、乙C26）。

エ 原告Hは、「不動産売買」等を目的として昭和45年3月●日に設立された有限会社であり、昭和46年4月1日から昭和47年3月31日までの事業年度以降の事業年度について、法人税の青色申告の承認を受けていた（乙D14の1、乙D28）。

オ 原告らは、いずれも丙を創始者とし、その平成17年4月30日当時の株主の構成は、別表1の「株主構成」の表のとおりであり、役員構成は、同別表の「役員構成」の表のとおりであって、丙及びその子である丁その他の親族らが発行済株式の全部又は出資の全額を有する同族会社であった（乙A15の1、2、乙B12の1、2、乙C10の1、2、乙D14の1、2。以下、原告らをまとめて「Eグループ」ということがある。）。

なお、E及びGは、本件各訴え提起後の平成28年6月●日、原告Fに吸収合併された。

(2) 原告らの法人税の確定申告に至る経緯等

ア 丙らによる債務の免除及び債権の贈与

(ア) 丙は、平成17年5月11日から同月24日にかけて、別表2の番号1から6までのとおり「債務免除証書」及び「贈与証書」を作成し、Eに対しては、同別表の番号5及び6の債務を、原告Hに対しては、同別表の番号1及び2の債務をそれぞれ免除し、また、Gに対しては、同別表の番号3のEに対する債権を、原告Fに対しては、同別表の番号4のEに対する債権をそれぞれ贈与した（免除及び贈与の総額は22億0767万5557円。乙A16、17、乙B13、乙C11、乙D15、16。以下、同別表の

番号1から6までの債務の免除又は債権の贈与を順次「本件債務免除1」、「本件債務免除2」、「本件債権贈与3」、「本件債権贈与4」、「本件債務免除5」及び「本件債務免除6」という。。

(イ) 丁は、平成17年5月16日、別表2の番号7のとおり「債務免除証書」を作成し、Eに対し、同番号の債務(2億円)を免除した(乙A18。以下、これを「本件債務免除7」といい、前記(ア)の債務の免除又は債権の贈与と併せて「本件各債務免除等」という。)

(ウ) 丙は、平成17年5月●日に死亡し、同人の相続人である乙、丁及び戊は、平成18年3月14日、丙の相続に係る相続税の申告書を提出しているところ、同申告書には、上記の相続に係る相続財産として、前記(ア)の債権総額22億0767万5557円についての記載はない(乙共3)。

#### イ 不動産売買契約証書の作成等

(ア) 原告らは、大分県内に所在する別表3記載の各土地(以下、同別表の「本件各土地」欄記載の略称を用い、併せて「本件各土地」という。)を、本件土地A1及び本件土地A2については平成17年7月1日当時、その他の土地については同年5月16日当時、それぞれ同別表の「所有者」欄記載のとおり所有していた(乙A1の1~5、乙A4の1~16、乙B2、3の1~3、乙C2の1~7、乙D1の1~7、乙D2の1~4、乙D5の1~4、乙D6)。

(イ) 原告らは、別表4の「日付」欄記載の日(本件土地A1及び本件土地A2については平成17年7月1日、その他の土地については同年5月16日)付けで、同「売主」欄記載の者(上記(ア)の各所有者)を売主とし、同「買主」欄記載の者を買主として、同「目的物」欄記載の本件各土地を同「売買代金(円)」欄記載の代金で売買する旨の「不動産売買契約証書」を作成した(売買代金の総額は15億0458万7885円。以下、同別表の番号1から6までの各不動産売買契約証書を順次「本件証書1」などといい、これらを併せて「本件各証書」といい、また、本件各証書に記載されている売買取引を順次「本件取引1」などといい、これらを併せて「本件各取引」という。)。本件各証書には、それぞれ、同別表の「支払日・支払方法」欄、「引渡日」欄及び「特約」欄に記載の事項が記載されていた(甲A15、18、甲B19、甲C13、甲D12、15、乙A2、5、乙B4、乙C3、乙D3、7)。

(ウ) 本件各土地については、本件各処分がされるまでの間、本件各証書に売主として記載されている者から買主として記載されている者への所有権の移転の登記はされなかった。

なお、本件土地B2については、平成26年5月15日受付で、「平成17年5月16日売買」を登記原因とするGからEへの所有権の移転の登記がされた上、平成26年5月29日受付で、「平成26年5月29日売買」を登記原因とするEから訴外I株式会社への所有権の移転の登記がされている。他方、それ以外については、同年7月31日に至っても、いまだ所有権の移転の登記はされていない(乙A1の1~5、乙A4の1~16、乙B2、3の1~3、乙C2の1~7、乙D1の1~7、乙D2の1~4、乙D5の1~4、乙D6)。

(エ) 本件各証書に買主として記載されている者は、本件各取引につき不動産取得税の申告及び納付を行っておらず、また、大分県知事は、本件各取引につき不動産取得税の賦課

決定をしていない（乙共5、6、6の2）。

(オ) 本件各土地の一部には建物が存するところ、その所有者や使用状況は別表5のとおりであり、本件各証書作成後も建物の所有者や使用状況に変わりはない。なお、原告らは、同別表のとおり、本件各事業年度の法人税の確定申告において、本件各取引により所有者の移転があったことを前提に、地代家賃の収受等があったとして、これらを損金又は益金に算入している（乙A9～14、乙B9～11、乙C8、9、乙D1～13）。

(カ) 本件各土地の一部には、本件各証書の作成日付の時点で、別表3の「根抵当権者」欄記載の金融機関を根抵当権者とする根抵当権が設定されていた（乙A1の1～5、乙A4の1～3、乙A4の7～9、乙A4の15、乙A4の16、乙B2、3の1～3、乙C2の1～7、乙D2の1～4、乙D5の1～4）。

#### ウ 原告らの法人税の確定申告

(ア) Eは、平成17年9月30日、別府税務署長に対し、平成17年7月期の法人税について、本件債務免除5、本件債務免除6及び本件債務免除7により、それぞれ3億円、2億円及び2億円（合計7億円）の債務免除益が生じたとして、これらの金額を雑収入として益金の額に算入し、また、本件取引5及び本件取引6により、それぞれ2億9188万1084円及び4億3466万7615円（合計7億2654万8699円）の固定資産売却損が生じたとして、これらの金額を損金の額に算入して、欠損金額を1億4895万3455円、納付すべき法人税額を0円、所得税額等の還付金額を5万8801円とする確定申告書を提出した（甲A1、乙A3、19）。

(イ) Gは、平成17年9月30日、別府税務署長に対し、平成17年7月期の法人税について、本件債権贈与3により6億1880万0542円の受贈益が生じたとして、この金額を雑収入として益金の額に算入し、また、本件取引1により6億1880万0542円の固定資産売却損が生じたとして、この金額を損金の額に算入して、所得金額を0円、納付すべき法人税額を0円とする確定申告書を提出した（甲B1、乙B5、14）。

(ウ) 原告Fは、平成17年11月30日、大分税務署長に対し、平成17年9月期の法人税について、本件債権贈与4により8億0036万0742円の受贈益が生じたとして、この金額を雑収入として益金の額に算入し、また、本件取引2により8億0036万0742円の固定資産売却損が生じたとして、この金額を損金の額に算入して、所得金額を4681万7007円、納付すべき法人税額を1340万5100円とする確定申告書を提出した（甲C1、乙C4、12）。

(エ) 原告Hは、平成18年5月30日、大分税務署長に対し、平成18年3月期の法人税について、本件債務免除1及び本件債務免除2により、それぞれ5000万円及び2億3851万4273円（合計2億8851万4237円）の債務免除益が生じたとして、これらの金額を雑収入として益金の額に算入し、また、本件取引3及び本件取引4により、それぞれ1億5438万9002円及び8412万5271円（合計2億3851万4273円）の固定資産売却損が生じたとして、これらの金額を損金の額に算入して、欠損金額を1952万5462円、納付すべき法人税額を0円とする確定申告書を提出した（甲D1、乙D4、17）。

#### (3) 本件における各処分を経緯等

#### ア E関係

- (ア) 別府税務署長は、Eに対し、平成24年7月6日付けで、平成17年7月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分をするとともに、所得金額を5億7471万3814円、納付すべき法人税額を1億9178万2800円とする更正処分をした(甲A2、3)。
- (イ) Eは、別府税務署長に対し、平成24年8月29日、異議申立てをしたが、別府税務署長は、同年11月22日付けで、異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲A13、乙A6、7)。
- (ウ) Eは、国税不服審判所長に対し、平成24年12月21日、審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成25年12月16日付けで、審査請求を棄却する旨の裁決をし、この裁決は、同月20日頃、Eに送達された(甲A14、乙A8)。

#### イ G関係

- (ア) 別府税務署長は、Gに対し、平成24年7月6日付けで、平成17年7月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分をするとともに、所得金額を6億1501万8377円、納付すべき法人税額を2億1330万6400円とする更正処分をした(甲B2、16)。
- (イ) 別府税務署長は、上記(ア)の更正処分につき、平成24年9月26日付けで、所得金額を6億1500万5477円、納付すべき法人税額を2億1330万1700円とする再更正処分をした(乙B1)。
- (ウ) Gは、別府税務署長に対し、平成24年8月29日、異議申立てをしたが、別府税務署長は、同年11月22日付けで、異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲B17、乙B6、7)。
- (エ) Gは、国税不服審判所長に対し、平成24年12月21日、審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成25年12月16日付けで、審査請求を棄却する旨の裁決をし、この裁決は、同月20日頃、Gに送達された(甲B18、乙B8)。

#### ウ 原告F関係

- (ア) 大分税務署長は、原告Fに対し、平成24年7月6日付けで、平成17年9月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分をするとともに、所得金額を8億5168万1149円、納付すべき法人税額を2億9731万9300円とする更正処分をした(甲C2、6)。
- (イ) 大分税務署長は、上記(ア)の更正処分につき、平成24年9月26日付けで、所得金額を8億5167万7749円、納付すべき法人税額を2億9731万7900円とする再更正処分をした(乙C1)。
- (ウ) 原告Fは、大分税務署長に対し、平成24年8月29日、異議申立てをしたが、別府税務署長は、同年11月22日付けで、異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲C11、乙C5、6)。
- (エ) 原告Fは、国税不服審判所長に対し、平成24年12月21日、審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成25年12月16日付けで、審査請求を棄却する旨の裁決をし、この裁決は、同月20日頃、原告Fに送達された(甲C12、乙C7)。

#### エ 原告H関係

- (ア) 大分税務署長は、原告Hに対し、平成24年7月6日付けで、平成18年3月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分をするとともに、所得金額を2億2110万2641円、納付すべき法人税額を6569万0600円とする更正処分をした(甲D2、9)。
- (イ) 原告Hは、大分税務署長に対し、平成24年8月29日、異議申立てをしたが、大分税務署長は、同年11月22日付けで、異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲D10、乙D8、9)。
- (ウ) 原告Hは、国税不服審判所長に対し、平成24年12月21日、審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成25年12月16日付けで、審査請求を棄却する旨の裁決をし、この裁決は、同月20日頃、原告Hに送達された(甲D11、乙D10)。

オ 本件各訴えの提起等

原告らは、平成26年6月19日、本件各訴えを提起した。

(4) 本件各処分に係る計算等について

本件各取引が架空のものであることを前提に計算したときの原告らの本件各事業年度の所得金額及び納付すべき法人税額は、別表6-1から6-4までのとおりとなる。

2 争点

(1) 本件各取引は架空のものであったか

(2) 原告らが本件各土地に係る固定資産売却損を総勘定元帳に記載したことは、青色申告の承認の取消しの要件に該当するか

3 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)(本件各取引は架空のものであったか)について

(被告の主張)

ア 本件各土地につき所有権の移転の登記が行われていないこと

本件各取引においては、本件各土地を取得したとするE、G及び原告Fは、いずれも、本件各取引から約7年が経過した本件各処分時に至っても、本件各土地の所有権の移転の登記を経由していなかった。このような対応は、買主の通常対応とはいえないから、本件各取引は通常取引とは認められない。

イ 本件各土地の取得に係る不動産取得税の納付等がされていないこと

E、G及び原告Fが本件各取引について不動産取得税の申告及び納付を行った事実はなく、また、大分県知事が不動産取得税の賦課決定を行った事実もない。これらの事情は、原告らが行ったとする本件各取引が、外形を整えただけの実体のない架空のものであることを示すものである。

ウ 本件各土地について根抵当権の解除等が行われていないこと

原告らは、いずれも、本件各土地の根抵当権者である金融機関との間で、①担保物件は譲渡しないこと、②譲渡する場合にはあらかじめ金融機関の承諾を得ること、③担保物件に異動が生じた場合には金融機関に速やかに報告すること等を内容とする契約を交わしているにもかかわらず、本件各取引において、各金融機関に対し、本件各土地の売買をする旨の通知を行わず、根抵当権を設定したままで売買を行うという、通常売買とは異なる不自然な対応をしている。これらの事情は、本件各取引が、外形を整えただけの実体のない架空のものであることを示すものである。

エ 従前の所有者によって新たな根抵当権が設定されていること

Gが所有者として登記されている本件土地B1については、平成19年12月17日にEに加え原告Fを債務者とする根抵当権の追加設定が行われているところ、この根抵当権の追加設定に当たり、Gは、自らを所有者として臨時株主総会決議を行い、根抵当権者であるJ銀行に対し変更契約証書を提出しているのであるから、Gが、平成17年5月16日、同土地をEに売却していたということはあり得ない。

また、原告Hが所有者として登記されている本件土地D2については、平成21年12月10日にGを債務者とする根抵当権の設定が行われているところ、この根抵当権の設定に当たり、原告Hは、自らを所有者として臨時株主総会決議を行い、根抵当権の設定を行っているのであるから、原告Hが、平成17年5月16日、同土地をEに売却していたということはあり得ない。

したがって、本件取引1及び本件取引3の事実はなく、これらの取引が、外形を整えただけの実体のないものであることは明らかである。そして、本件各取引は、Eグループ内で行われた一体とみるべきものであるから、本件各取引全体が実体のない架空のものであることが強く推認される。

オ 架空の借入金及び貸付金を利用して本件各土地の売買代金の清算が行われたこと

原告らは、複雑な仕訳を行い、原告らの間で貸付金と借入金を両建てして水増し計上して、取引の実体のない新たな貸付金及び借入金を作成した上、同貸付金及び借入金の計上日を本件各取引の日より前になるよう、遡って入力した。

本件各土地の代金は、買主が、売主に対して有する貸付金を減額する方法により決済されている。このような決済は、本件各取引の日以前に、正常な取引による貸付金が生じていたことを前提として行い得るものであるところ、原告らが使用した貸付金は、上記のとおりで作出された実体のない架空のものである。このことは、原告らに土地の代金を支払う意思がなかったことの表れである。

以上のとおり、原告らは、架空の借入金及び貸付金を利用して、本件各取引の清算を行ったかのような外形を整えてはいるが、そもそも、架空の借入金及び貸付金をもって売買代金の清算をすることはできないから、本件各取引そのものが取引の実体のない架空の取引であるといえる。

カ 丙の相続税対策を巡る経緯等

丙による総額22億0767万5557円の債務の免除及び債権の贈与がなく、債権として相続財産であるとした場合には、少なくとも約8億6000円の相続税が生じるところ、丙は、相続税の課税を懸念し、上記の債務の免除及び債権の贈与を行ったものである。

他方、本件各取引による総額23億8422万4256円の固定資産売却損の損金への算入がなかった場合の原告らの法人税額、つまり、本件各更正処分により納付すべき法人税額は、合計7億6809万3000円であり、原告らには、丙らによる債務の免除及び債権の贈与によって、7億円を超える法人税が生じたのである。

そして、原告らがそれぞれ計上した債務免除益又は受贈益の額と固定資産売却損の額とは、同額か極めて近似しており、確固たる目的を持って、金額を意図的に操作したことが強く推認される。

以上のとおり、丙の主導の下に行われた固定資産売却損の計上は、原告らが計上した債

務免除益又は受贈益の金額に対応してされたものであり、丙の相続税対策の結果生じた法人税の課税を免れるために行われたものであることが推認される。

キ 本件各土地の使用の状況等について

本件土地A 1、本件土地B 2、本件土地C及び本件土地D 3の各土地については、従前の土地の所有者と土地の使用者が一致していたにもかかわらず、本件各証書によれば、これが相違するに至るもので、売買を行う必要性が認められない。

また、本件土地A 2については、本件各証書によれば売主とされ、所有権を失ったとされるEが、本件各証書作成後の平成18年1月17日付けで、所有者として、訴外株式会社K（以下「K」という。）との間で土地賃貸借契約を締結している。

さらに、原告らにおいては、本件各証書上の売主が、そのまま納税義務者として、本件各土地の固定資産税を納付し続けている。

以上からすれば、本件各取引は、外形を整えただけの実体のないものであるというべきである。

ク 本件各証書の税金対策を念頭にした特殊な記載

本件各証書には、「譲渡価額が税務上問題がある場合は、互いに税務上不利にならないその適正金額において譲渡されたものとして取り扱う。」との記載がある。この取決めは、税務上の問題いかんによって売買代金を変動させるものであるから、極めて特異な取決めであるといえる。このような特異な特約条項が設けられているということ自体に加え、その内容をみても、売買契約の本質的な要素ではない税務上の利害得失を調整するという正常な売買契約であれば通常考え難い観点からの契約内容の変更を許していることからすれば、上記の特約条項は、本件各取引が丙の相続税対策の結果生じた法人税の課税を免れるという税金対策のためだけに仕組まれた実体のない架空のものであることを如実に示すものである。

ケ 本件に係る税務調査は適法に実施されており、調査において作成された質問応答書には信用性があること

本件に係る税務調査は、その担当者において、丁に対し、Eグループの税務調査のために臨場した旨を告げ、調査への理解と協力を要請し、丁から調査について了承を得た上で実施されたものであり、その範囲、程度、時期、場所などをみても、調査が違法に一方的に実施されたということとはできない。

また、本件の被告の主張を裏付ける丁に対する質問応答書（乙共2、4）、EグループのL経理部長（以下「L経理部長」という。）に対する質問応答書（乙共13）等の調査において作成された各質問応答書が存するところ、その読み聞かせに係る記載や、割印、署名及び押印の状況に照らせば、これらの各質問応答書には信用性があるといえる。なお、これらとおおむね一致する財務事務官報告書（乙共1）についても十分に信用性が認められる。

コ 以上を総合すると、本件各取引が実際に行われたとした場合、登記関係や金融機関等の対外的な取引相手との契約内容が実体と整合しない結果となる上、現預金の移動のない借入金及び貸付金の入力日から遡っての計上、それら貸付金を利用した本件各取引における現金の移動のない売買代金の相殺処理等、様々な点において不自然、不合理な点がある。一方、本件各取引をEグループ間内部での帳簿上のみで行われた実体のない架空のもので

あるとすれば、所有権移転登記を経由せず、不動産取得に係る申告・納税をしていない原告らの行動、対外的な取引相手との契約関係における原告らの対応（従前所有者との契約締結等）も何ら不自然でなく、むしろ、合理的である。すなわち、原告らは、Eグループ間内部において、本件各取引の外観ないし形式を整えることで本件各取引から生じたとする固定資産売却損を計上し、本件各債務免除等で生じる債務免除益及び受贈益に係る法人税を免れることができる上、本件各取引が実体のない架空のものとしてEグループ間内部のみの帳簿上の処理とすることで、所有権移転登記、不動産取得にかかる申告・納税をすることなく、対外的な取引関係も従前どおりに行うことができるという利益もあることになる。

したがって、本件各取引は実体のない架空のものであることが明らかである。

(原告らの主張)

ア 所有権の移転の登記がないことについて

民法上は、所有権の移転の登記は売買契約の成立要件ではなく、対抗要件にすぎない。

本件各証書は、印紙が貼付され、作成日付の表示、確定日付の押印、売主及び買主の当事者の表示と押印、売買目的の物件の特定と表示、売買代金額の表示、売買代金の支払時期の表示、引渡時期の表示が明確にされており、当事者間において、本件各取引が確定的な合意に基づいて成立したことの明白で確固たる証拠である。

その上で、本件各取引は、Eグループの4社間で行われたものであるところに特徴があり、同一の不動産について二重売買の危険性はなく、したがって、第三者に対する対抗要件である所有権の移転の登記を経由する必要性、必然性がない。加えて、本件各取引による不動産の所有権の移転の登記の手續に要する登録免許税と不動産取得税の合計額は7000万円から8000万円程度であり、経営が不振であった原告らからすると、売買契約により所有権を移転させつつも、所有権の移転の登記の手續を行わないことによって、これらの税を節約せざるを得なかった。

したがって、所有権の移転の登記が行われなかったことをもって本件各取引が架空のものであるとする被告の主張は失当である。

イ 不動産取得税の納付等がないことについて

前記アのとおり、本件各取引について所有権の移転の登記の手續を行わなかった理由の一つが、不動産取得税の節約にもあったことから、不動産取得税の申告及び納付が行われなかっただけのことである。世上、不動産取得税の申告及び納付が行われない売買契約はまれではないと思われるところ、そのような売買契約が無効ということはあり得ない。

ウ 本件各土地について根抵当権の解除等が行われていないことについて

根抵当権の解除を行わずに不動産の所有権が移転することは不自然なことではなく、民法にも、抵当権が抹消されないまま所有権が移転されることもあることを前提とした規定がある。

また、金融機関は、原告らについて、Eグループとして一括して管理しており、Eグループ内での資産の移動があったとしても重要視をしておらず、一旦担保を解除して、新たに担保を設定するなどの意思はない。

さらに、原告らは、本件各取引を前提とした本件各取引後の直近の各決算書を各金融機関に提出し、各金融機関は、原告らの本件各取引に基づく決算を認識しており、もって、

原告らは、本件各取引の結果について、各金融機関に報告をしている。

したがって、この点に関する被告の主張も理由がない。

エ 従前の所有者が新たな根抵当権を設定していることについて

本件各取引により真の所有者となった法人が、担保の提供をし、担保の設定をすべきであることは認めるが、所有権の移転の登記を経由していないために、金融機関との間では、金融機関側から求められるままに、売主である登記上の所有者が担保の設定をせざるを得なかっただけであるから、本件各取引の日以後において、従前の所有者を所有者として新たな根抵当権を設定していることがあるからといって、本件各取引が実体のないものであるということとはできない。

オ 架空の借入金及び貸付金を利用して本件各土地の売買代金の清算を行ったとの被告の主張について

被告は、本件各取引の決済に使用した貸付金及び借入金の会計ソフトへの入力日が計上日より後（本件各取引の決済より後）であることを理由として、架空の計上であると断定するが、経理の処理をするのに、整理してまとめて後日に会計ソフトに入力することは日常茶飯事であり、被告がこれをもって架空の貸付金及び借入金の作出と主張するのは理解し難い。

Eグループ内で不動産の売買契約を実行するに当たって、売買代金の決済をすべき余裕資金たる現金がなかったため、貸付けの処理を行い、その貸付金を使って売買代金の支払につき相殺の処理をすることは必要なことであった。

カ 丙の相続税対策を巡る経緯等に関する被告の主張について

確かに、丙の相続財産の額は、本件債務免除7を除く本件各債務免除等によって減少しているが、その結果から推測して、相続財産の額を減少させる目的を有していたということとはできないし、また、これを証明する証拠もない。

丙が本件債務免除7を除く本件各債務免除等をしたのは、丙が代表取締役であった原告Hの平成17年5月16日付け取締役会議事録（甲D32）において、Eグループの所有する不動産の時価が簿価を大きく下回り、財務会計上の問題が生じていることは、土地を購入した責任者である自らの責任であることを認識し、この財務会計上の問題を是正するための売買によって生じる売却損の補填のために、債務の免除等による収益を使用すると宣言し、表明したことによるものである。そして、丙による債務の免除等で財務会計上の問題の是正を図ることにしたが、売却損の補填に不足が出たために、丙による債務の免除等だけでなく、丁による債務の免除も動員されたのである。

仮に被告が主張するとおり、本件各取引が丙の相続税対策の結果生じた法人税の課税を免れるために行われたものであるとすれば、丙の相続税対策のための債務の免除等も、その目的は相続税の課税を免れるための仮装の意思表示であり、会社の収益も仮装の収益であると認定されなければならないはずである。そうすると、本来、相続税の更正処分をしなければならないはずであるところ、本件では、時効の壁に阻まれたため、処分行政庁は、恣意的、選択的に、丙による債務の免除等は有効とした上で、本件各取引を仮装であるとして、本件各更正処分をしたのである。しかし、この構成は、相続税の問題を法人税の問題に置き換えて課税を行うものであり、相続税の時効制度を潜脱する課税権の濫用的な行使であるといわざるを得ない。

なお、本件各土地の固定資産売却損の額と本件各債務免除等の額が極めて近似しているのは、本件各取引によって発生する固定資産売却損の填補に見合う金額の債務の免除等を行ったからである。この意味では金額を意図的にしたものであり、不自然なことはない。

キ 本件各土地の使用の状況等について

本件各取引は、本件各土地の所有者と使用者を一致させるほか、当時のEグループの経営に係る判断の中で、将来の経営の形態なども先取りすること等も踏まえたものであった。すなわち、①本件土地A1は、E所有の地上の店舗が賃貸物件であったため、不動産管理をしているGに売却したものであり、②本件土地A2は、原告Fを将来的に不動産管理会社に移行させるために、原告Fに売却したものであり、③本件土地B1は、パチンコ店である土地建物の一括管理ができるように、Eに売却したものであり、④本件土地B2は、G所有の地上の貸ビルを近在の本件土地B1でパチンコ店を営むEが従来から管理しており、管理の効率化を図るため、Eに売却したものであり、⑤本件土地Cは、原告F所有の地上のパチンコ店の経営を将来的にEに移行するために、土地部分を先行してEに売却したものであり、⑥本件土地D1は、パチンコ店出店予定地として先行取得したものであったため、Eに売却したものであり、⑦本件土地D2は、パチンコ店である土地建物の一括管理ができるように、Eに売却したものであり、⑧本件土地D3は、原告H所有の地上の貸ビルの管理を人員の減った同社に代わってGに行わせるため、土地部分を先行してGに売却したものであり、⑨本件土地D4は、月極駐車場として実質管理をGが行っていたため、Gに売却したものである。したがって、その土地の使用の状況から、被告が主張するように本件各取引が架空のものであったことが推認されることにはならない。

他方で、本件各取引の売主は、本件各土地の登記上の所有者であるため、固定資産税の納付通知書の送付を受け、これを一旦納付していたものの、各年度末に、本件各取引の買主で真の所有者から同額の金員を受領していた。また、本件各取引の売主は、本件各取引以降も売買の対象の土地を使用するため、本件各取引の買主との間で賃貸借契約を締結し、継続的に賃料を支払ってきた。

なお、本件各土地のうち、本件土地A2の一部については、原告Fに売却された後の平成18年10月6日付けで、Eを賃貸人、Kを借借人とする事業用借地権設定契約公正証書(甲A22)が作成されているものの、これは、同契約については借地借家法上公正証書によってしなければならなかったため、登記上の所有者であるEが賃貸人である旨の記載がされたにすぎない。その上で、真の所有者である原告FとEは、同年1月17日付けで土地賃貸借契約を締結し(甲A21)、EがKから受領した賃料は、原告Fに支払われてきた。

以上のような賃料の処理は、本件各取引が法律的に真正な契約であることを証明するものである。

ク 本件各証書の特約条項について

本件各証書における「譲渡価額が税務上問題がある場合は、互いに税務上不利にならないその適正金額において譲渡されたものとして取り扱う。」との記載は、売買の当事者が、後日税務当局から代金額について税務上の問題点があると指摘又は指導をされるようなことがあるときは、税務上不利にならないよう指摘又は指導に従って売買代金を適正金額にするという遵法精神に基づく趣旨であり、当事者の意思によって自由に売買代金変動す

る不確定なものという意味ではない。

ケ 丁及びL経理部長に対する質問応答書に信用性がないこと等

本件に係る税務調査において作成された丁及びL経理部長に対する質問応答書等は、強引かつ一方的な調査がされる中、誤導や虚偽の説明によって作成されたものであること等からすれば、証拠能力がなく、また、信用性がない。

(2) 争点(2)(原告らが本件各土地に係る固定資産売却損を総勘定元帳に記載したことは、青色申告の承認の取消しの要件に該当するか)について

(被告の主張)

本件において、E及びGは平成17年7月期、原告Fは平成17年9月期、原告Hは平成18年3月期の総勘定元帳に、それぞれ、本件各土地に係る固定資産売却損を計上し、損金の額に算入の上、確定申告を行っているが、前記(1)のとおり、本件各取引は、いずれも売買の実体のない架空のものであるから、これらの実体のない本件各土地の売買が実際にあったかのようにして総勘定元帳に記載したことは、法人税法127条1項3号に規定する帳簿書類に取引を隠ぺいし又は仮装して記載したことに当たり、青色申告の承認の取消しの要件に該当する。

(原告らの主張)

本件各取引は適法かつ有効であり、法人税法127条1項3号に規定する帳簿書類に取引を隠ぺいし又は仮装して記載したことはない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

前提事実、掲記の証拠及び弁論の前趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 本件各証書作成後の売主名義の根抵当権の設定等

ア Gは、平成19年12月12日付けで、本件土地B1につき、自らを所有権者、J銀行を根抵当権者とし、Eに加え、原告Fを債務者とする旨の根抵当権の追加の設定に関し、臨時株主総会を開催し、これを可決する決議を得た旨の臨時株主総会議事録を作成した上、同月17日、J銀行に対し、上記の旨の根抵当権変更契約証書を提出し、同日受付で上記の旨の登記を経由している(乙B2、乙共7)。

イ 原告Hは、平成21年12月7日付けで、本件土地D2につき、自らを所有権者、M信用組合を根抵当権者とし、Gを債務者とする旨の根抵当権の設定に関し、臨時株主総会を開催し、これを可決する決議を得た旨の臨時株主総会議事録を作成した上、同月10日受付で上記の旨の登記を経由している(乙D2の1~4、乙D20)。

(2) 原告らにおける貸付金の作出に係る仕訳及び本件各取引の売買代金の決済の状況について(乙共13及び以下に掲記する証拠)

ア EのGに対する2億2000万円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引1の売買代金1億9119万9458円の決済について

(ア) Eは、総勘定元帳への計上日(以下、単に「計上日」という。)を平成17年4月30日(仕訳の最初の入力日(以下、単に「入力日」という。)は同年7月22日)として、Gに対する短期貸付金を2億2000万円増額する仕訳(借方)と、丙に対する会長勘定を2億2000万円増額する仕訳(貸方)をした(乙A22~24)。

(イ) Gは、計上日を平成17年4月30日(入力日は同年7月22日)として、丙に対す

- る会長勘定を2億2000万円減額する仕訳（借方）と、Eに対する短期借入金を2億2000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙B15、17、18）。
- (ウ) Eは、計上日を17年5月16日（入力日は同年5月24日）として、Gに対する本件取引1に係る売買代金1億9119万9458円を、Gに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲B107の1、3、9、乙A21、22、25、乙B15～17）。
- イ Eの原告Fに対する4億円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引2の売買代金4億5637万1399円の決済について
- (ア) Eは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、原告Fに対する長期貸付金を4億円増額する仕訳（借方）と、丙に対する会長勘定を4億円増額する仕訳（貸方）をした（乙A22、24、25）。
- (イ) 原告Fは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、原告Hに対する短期貸付金を4億円増額する仕訳（借方）と、Eに対する長期借入金を4億円増額する仕訳（貸方）をした（乙C13、16、17）。
- (ウ) 原告Hは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、丙に対する代表者勘定を4億円減額する仕訳（借方）と、原告Fに対する短期借入金を4億円増額する仕訳（貸方）をした（乙D18、21）。
- (エ) Eは、計上日を17年5月16日（入力日は同年5月24日）として、原告Fに対する本件取引2に係る売買代金4億5637万1399円を、原告Fに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲C59の1、2、5、乙A21、22、25、乙C13、14、16）。
- ウ Eの原告Hに対する4億2000万円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引3の売買代金1億6561万0998円の決済について
- (ア) Eは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、原告Hに対する長期貸付金を4億2000万円増額する仕訳（借方）と、丙に対する会長勘定を4億2000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙A22、24、25）。
- (イ) 原告Hは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、丙に対する代表者勘定を4億2000万円減額する仕訳（借方）と、Eに対する短期借入金を4億2000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙D18、21）。
- (ウ) Eは、計上日を17年5月16日（入力日は同年5月24日）として、原告Hに対する本件取引3に係る売買代金1億6561万0998円を、原告Hに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲D33の1、4、乙A21、22、25、乙D18、19）。
- エ Gの原告Hに対する2億2000万円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引4の売買代金2億1587万4729円の決済について
- (ア) Gは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、原告Hに対する長期貸付金を2億2000万円増額する仕訳（借方）と、丙に対する会長勘定を2億2000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙B17～19）。
- (イ) 原告Hは、計上日を平成17年4月30日（入力日は同年5月24日）として、丙に対する代表者勘定を2億2000万円減額する仕訳（借方）と、Gに対する短期借入金

を2億2000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙D18、21）。

（ウ）Gは、計上日を17年5月16日（入力日は同年5月24日）として、原告Hに対する本件取引4に係る売買代金2億1587万4729円を、原告Hに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲D34の1～3、乙B16、17、19、乙D18、19）。

オ GのEに対する1億9000万円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引5の売買代金1億8989万8916円の決済について

（ア）Gは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、Eに対する短期貸付金を1億9000万円増額する仕訳（借方）と、原告Fに対する短期借入金を1億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙B15、17、20）。

（イ）Eは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、原告Fに対する短期貸付金を1億9000万円増額する仕訳（借方）と、Gに対する短期借入金を1億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙A20、22、23）。

（ウ）原告Fは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、Gに対する短期貸付金を1億9000万円増額する仕訳（借方）と、Eに対する短期借入金を1億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙C16～18）。

（エ）Gは、計上日を17年7月1日（入力日は同年8月5日）として、Eに対する本件取引5に係る売買代金1億8989万8916円を、Eに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲A148の1、3、6、乙A20～22、乙B16、17、20）。

カ 原告FのEに対する2億9000万円の貸付金の作出に係る仕訳及び本件取引6の売買代金2億8563万2385円の決済について

（ア）原告Fは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、Eに対する短期貸付金を2億9000万円増額する仕訳（借方）と、Gに対する短期借入金を2億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙C16～18）。

（イ）Eは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、Gに対する短期貸付金を2億9000万円増額する仕訳（借方）と、原告Fに対する短期借入金を2億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙A20、22、23）。

（ウ）Gは、計上日を平成17年5月1日（入力日は同年8月5日）として、原告Fに対する短期貸付金を2億9000万円増額する仕訳（借方）と、Eに対する短期借入金を2億9000万円増額する仕訳（貸方）をした（乙B15、17、20）。

（エ）原告Fは、計上日を17年7月1日（入力日は同年8月5日）として、Eに対する本件取引6に係る売買代金2億8563万2385円を、Eに対する貸付金を同額だけ減額する方法により決済した（甲A147の1、3、6、乙A20～22、乙C14、16、17）。

2 争点（1）（本件各取引は架空のものであったか）について

（1）被告は、本件各取引につき本件各証書が作成されているとしても、①本件各土地は、本件各証書の作成後も所有権の移転の登記が経由されていないこと、②原告らが本件各土地を取得したとして不動産取得税の申告及び納付をしていないこと、③本件各土地について、通常、売買に先行して行われるべき根抵当権の解除や、根抵当権者である金融機関への通知等がさ

れていないこと、④原告らが、本件土地B 1及び本件土地D 2につき、本件各証書作成後、本件各証書上の売主を所有者として新たな根抵当権を設定するなどしていること、⑤原告らは、架空の借入金及び貸付金を利用して本件各土地の売買代金の清算を行うという処理をしていること、⑥本件各取引に係る固定資産売却損の計上は、原告らが計上した債務免除益又は受贈益の金額に対応してされたものであり、丙の相続税対策の結果生じた法人税の課税を免れるために行われたものであることが推認されること、⑦本件各土地の使用の状況からして、原告らが本件各土地を売却する必要性は認められず、かえって、本件各証書上の売主が、そのまま納税義務者として、本件各土地の固定資産税を納付し続けており、そのうち、本件土地A 2については、本件証書6上の売主であるEが、引き続き所有者として、Kとの間で土地賃貸借契約を締結していること、⑧本件各証書の特約条項には、税金対策を念頭にした特殊な記載があること等からすれば、本件各取引は架空のものであったというべきである旨を主張するので、以下、上記の各点等について検討する。

(2) 上記⑥、⑧の点（本件各証書作成の目的及び特約条項）について

この点、前提事実及び弁論の全趣旨によれば、丙の相続人である丁らは、本件債務免除7を除く本件各債務免除等が行われたことにより、丙の相続に関し、8億6000万円余りの相続税を免れる計算になること、原告らは、法人税の確定申告において、本件各債務免除等の額をそれぞれ益金の額に算入する一方で、これと同額か近似する本件各取引に係る固定資産売却損の額をそれぞれ損金の額に算入しているところ、かかる損金の額の算入が認められれば、本件各更正処分に係る納付すべき法人税額に相当する合計7億5000万円余りの法人税を免れる計算になることが認められ、以上の事実を照らせば、原告らは、本件各証書を作成するに当たり、被告が指摘するように、丙の相続税対策の結果生じることとなる法人税の課税を避ける目的を有していたものと推認することができる。

しかしながら、原告らがかかる目的を有していたとしても、本件各取引が直ちに架空のものとなるものではない。本件各債務免除等が架空のものではなく（この点は被告も争わない）、これにより原告らに債務免除益及び受贈益が現実発生する以上、本件各取引によってこれに見合うだけの固定資産売却損が現実発生しなければ、上記の目的を達成することができないから、原告らにとっては、本件各取引はむしろ架空のものであってはならないものであったといえることができる。したがって、原告らが上記目的を有していたことは、本件各取引が架空のものであることを裏付けるものではない。

また、本件各証書の特約条項に「譲渡価格が税務上問題がある場合は、互いに税務上不利にならないその適正金額において譲渡されたものとして取り扱う。」との定めがあることについても、この定めは、税務当局から本件各取引が低額譲渡と認定された場合には、確定申告において適正な譲渡価額を前提とした固定資産売却損等を計上することを取り決めたものと解釈することが可能なものであるから、直ちに本件各取引が架空のものであることを裏付けるものではないといえるべきである。

なお、本件各取引における本件各土地の売却価額が不相当に低額であったことや、原告らが本件の確定申告において損金の額に算入した固定資産売却損の額が不相当に高額であったことをうかがわせる証拠はないから、本件各土地には元々相当額の含み損が存していたことがうかがわれる。本件各取引は、これらの含み損を当該事業年度において損金として確定させるという意味合いをも有するものであり、また、本件各取引の経営判断上の意義として原

告らが主張する内容（前記第2の3（1）（原告らの主張）キ）にも相応の合理性が認められるのであって、本件各取引が専ら法人税の課税を避けることのみを目的として行われたものであると断定することは困難であるから、本件各取引を不当な租税回避と評することは相当ではないというべきである。

（3）前記①、②の点（登記及び不動産取得税の納付の状況等）について

前提事実のとおり、原告らは、本件各土地につき、本件各証書の作成後も所有権の移転の登記を経由しておらず、その不動産取得税の申告及び納付をしていないことが認められる。

しかしながら、かかる事実については、本件各取引が、いずれも同族会社であるEグループ内でされたもので、所有権に係る対抗要件の具備の要否の観点からは、直ちに登記をすることを要しない状況においてされたものである上、原告らにおいて登記に要する費用や不動産取得税の負担を避けようとする目的があったとみることです了解し得るものであって、直ちに本件各取引が架空のものであったことを推認させるものではない。

（4）前記③、④の点（金融機関との間の根抵当権の設定に係る状況等）について

前提事実、前記1（1）の事実、証拠（乙共7～11）及び弁論の全趣旨によれば、本件各土地については、本件各取引に先行して設定されていた根抵当権の解除はされておらず、原告らにおいて、根抵当権者である金融機関に対し、本件各取引がされたこと自体を、少なくとも正式に書面に明記する形で報告してはならず、正式にその了承を得たものでもないこと、本件土地B1及び本件土地D2につき、本件各証書作成後においても、本件各証書における売主が所有者として、臨時株主総会議事録等を作成した上で、新たな根抵当権を設定するなどしていることが認められる。

しかしながら、原告らの上記の各対応は、原告らにおいて、前記（3）のとおり、本件各証書に対応する所有権の移転の登記を経由していなかったことから、金融機関等の対外的な関係においては、登記上の所有名義を前提に対応するとの方針に基づいて行われたものと捉えることができ、また、証拠（甲A13、甲B17、甲C11、甲共1）によれば、根抵当権者である金融機関のうち、J銀行については、実際にはその関係者において本件取引1、本件取引2、本件取引5及び本件取引6がされたと認識していたことが認められ、一部の金融機関では原告らの上記の各対応を黙認していた事情がうかがわれるから、原告らの上記の各対応が、厳密には契約違反ということで金融機関からの責任追及を受けることがあり得るとしても、そのことが直ちに本件各取引が架空のものであったことを推認させるものではないというべきである。

（5）前記⑤の点（仕訳と売買代金の処理の状況）について

前提事実及び前記1（2）のとおり、原告らは、丙及びEグループ内で貸付金と借入金の各仕訳をしているところ、この各仕訳は、それら自体で見れば、丙及びEグループ内で貸付けを循環させるものとなっている上、計上日と入力日が一致していないものとなっている。

しかしながら、そのことで、本件各取引に係る売買代金の決済が売買当事者間の反対貸付金債権との相殺処理の形でされていることが直ちに無効であることにはならない上、証拠（甲A147の1～甲A149、甲B107の1～甲B108、甲C59の1～7、甲D33の1～甲D35、証人L）によれば、上記の各仕訳に係るものを含め、丙及びEグループ内での貸付金については、実際に清算がされたか、清算に向けて支払が継続中のものとして処理されていることが認められ、これによれば、本件各土地の売買代金に相当する額の金銭

が最終的には各買主の出捐によって各売主の下に収まることになるから、上記の処理が、本件各取引が架空のものであったことを推認させるものであるとはいえず、むしろ上記の貸付金の清算の事実は、本件各取引が架空のものではなかったことを示す事情であるといえることができる。

(6) 前記⑦の点（本件各土地の使用の状況等）について

ア 前提事実のとおり、本件各土地のうち、本件土地A 1、本件土地B 2、本件土地C及び本件土地D 3については、本件取引の前には各土地上の建物の所有者と土地の所有者が一致していたところ、その後には両者が相違するようになったことが認められる。

しかしながら、本件各取引の経営判断上の意義として原告らが主張する内容（前記第2の3（1）（原告らの主張）キ）には相応の合理性が認められるところ、これによれば上記のように各土地上の建物の所有者と土地の所有者が相違するに至っても、直ちに不自然なものとはいえない上、かえって、証拠（甲A 2 3、2 4の2、2 5の2、2 6の2、2 7の2、2 8の2、3、甲A 2 9の3～甲A 8 3、甲B 2 3～1 0 6、甲C 1 5、1 6、1 7の2、甲C 1 8の1、甲C 1 9～3 5、3 7、3 9、4 1、4 3、甲D 2 0～2 5）及び弁論の全趣旨によれば、上記各土地の売主（各土地上の建物の所有者）が、その買主に対し、本件各取引の後、土地の賃料（本件土地A 1について毎月5 0万円、本件土地B 2について毎月3 0万円、本件土地Cについて当初毎月1 0 0万円、平成1 9年1 0月以降は毎年1 2 0 0万円、本件土地D 3について毎月6 0万円）を継続的に支払っていることが認められ、以上からすれば、上記の建物と土地の所有関係は、本件各取引が架空のものであることを推認させるものではなく、むしろ上記の土地の賃料の支払の事実は、当該各取引が架空のものではないことを示す事情であるといえることができる。

なお、原告らは、上記の賃料の授受に関し、土地賃貸借契約書等（甲A 1 7、甲B 2 2等）も提出するところ、これらは、被告が本件に係る税務調査の際に入手した、同一の土地に係る各賃貸借契約書（乙共1 7、1 8）とその記載内容等で一致しない点がある上、坪数について整合しない記載があるなどの問題があるものの、上記の賃料の授受がされたこと自体について直ちに疑義が生ずるものではない以上、そのことをもって、本件各取引が架空のものであったことを推認させるものではないといえるべきである。

イ また、前提事実及び証拠（甲A 2 2、乙A 2 7、2 8）によれば、本件土地A 2の一部（●●の土地の一部及び●●の土地）については、本件取引6の売主であるEが、本件取引6後の平成1 8年1 月1 7日付けで、所有者として、Kとの間で事業用定期借地契約書を作成し、同年1 0月6日付けで、同旨の事業用借地権設定公正証書を作成していることが認められる。

もともと、これも前記（4）の金融機関との関係と同様に、対外的な関係においては、登記上の所有名義を前提に対応するとの方針に基づくものと捉えることができ、かえって、証拠（甲A 2 4の1、2 5の1、2 6の1、2 7の1、2 8の1、2 9の1、甲A 8 4～1 4 6、甲C 1 6、1 7の1、甲C 1 8の1～甲C 2 1、甲C 4 4～5 8）及び弁論の全趣旨によれば、上記の本件土地A 2の一部に関し、Eは、一旦、上記契約書等に沿ってKから賃料（毎月1 1 5万円。ただし、毎月9 0万円、1 0 0万円となっている時期がある。）を受領しているものの、その後、本件取引6の買主である原告Fに対し、同額を支払っていることが認められ、以上からすれば、上記の点は、本件各取引が架空のものであ

ることを推認させるものではなく、むしろ上記のEから原告Fへの賃料の支払の事実は、本件取引6が架空のものではないことを示す事情であるといえることができる。

ウ さらに、証拠（甲A16の1～6、甲A19の1～12、甲A24の2、25の2、26の2、27の2、28の2、3、甲A29の2、甲A40～51、59、66、67、74、80、甲B20の1～6、甲B24～27、28の2、29の2、甲B38、39、53、64、77、89、101、102、甲C14の1～6、甲C16、17の2、18の1、甲C19～21、26、32、36、38、40、42、甲D13の1～11、甲D14の1～5、甲D16の1～甲D17の6、甲D19～24、26～31、乙A30～33、乙B23～25、乙C22～25、乙D23～27）及び弁論の全趣旨によれば、原告らにおいては、本件各取引後も、本件各取引の売主が固定資産税の納税義務者として通知を受け、固定資産税を納付し続けていることが認められるものの、これも、原告らにおいて、前記（3）のとおり、本件各証書に対応する所有権の移転の登記を経由していなかったことから、登記名義人が納税義務者となる固定資産税（地方税法343条2項）については登記上の所有名義を前提に対応するとの方針に基づくものと解し得る上、上記証拠によれば、原告らにおいては、一旦は、本件各取引の売主が固定資産税を納付するものの、その後、買主が固定資産税相当額を売主に支払っていることが認められ、以上からすれば、固定資産税の納付に係る事情も本件各取引が架空のものであることを推認させるものではなく、むしろ上記の買主から売主への固定資産税相当額の支払の事実は、本件各取引が架空のものではないことを示す事情であるといえることができる。

（7）丁やL経理部長の質問応答書について

ア 丁の平成24年4月17日における質問応答書（乙共4）には、前記1（1）の本件土地B1及び本件土地D2に係るG及び原告Hの各臨時株主総会議事録に関し、議事録は実際に株主総会等を開催して作成したもので、その議事録に間違いはないとしつつ、上記各土地の所有者が本件証書1及び本件証書3とは矛盾しており、本件取引1及び本件取引3がなかったと言われても仕方がない旨を供述したとの記載がある。

しかしながら、丁は、上記質問応答書において、全体としては、本件各取引が実際にされたことを前提に供述をしており、上記の記載のような供述をしたとしても、それは、本件土地B1及び本件土地D2の所有者につき、上記の各議事録の記載と本件各証書の内容が整合していないことを十分に認識しないまま回答したため、その後矛盾を指摘された際、とっさにその説明をすることができないまま回答したにすぎないと捉えることができる。そして、その後の税務調査や不服申立手続及び本件訴訟においては、実際の所有関係は上記の各議事録の記載とは異なり、本件各証書に記載されたとおり変更されている旨を供述していること（甲共2、乙共1、20、丁本人）、前記（4）のとおり、上記各議事録の作成自体、直ちに本件各取引が架空のものであったことを推認させるものではないことも踏まえれば、丁が上記の記載のような供述をしたとしても、直ちに本件各取引が架空のものであったことを推認させることにはならないというべきである。

イ また、L経理部長の平成24年4月17日における質問応答書（乙共13）には、前記1（2）の各仕訳と貸付金の作出に関し、仕訳表の取引は、本件各取引の決済原資捻出のための仕分入力のみの実態のない取引ということで間違いはないかの質問に対し、間違いはないと回答した旨の記載がある。

しかしながら、L 経理部長は、上記質問応答書において、E グループ間の貸借勘定をきれいにしたかったので、土地の売却に伴いグループ法人間の資金移動が発生しないよう、仕分処理のみで調整することを社長（丁）に提案し、その承諾を得た旨も供述しているところ、上記の記載のような供述をしたとしても、その「実態のない取引」とは、仕訳の時点で実際に金銭の授受があったわけではないことを指すにとどまると捉えることができる上、その後の税務調査や不服申立手続及び本件訴訟においては、前記 1（2）の各仕訳と貸付金の作出に関し、実態がないものではない旨を供述していること（甲共 3、乙共 1、2 1、証人 L）、前記（5）のとおり、前記 1（2）の各仕訳と貸付金の作出に関する事実は、本件各取引が架空のものであったことを推認させるものではないことも踏まえれば、L 経理部長が上記の記載のような供述をしたとしても、直ちに本件各取引が架空のものであったことを推認させることにはならないというべきである。

(8) 以上のとおり、被告の主張する前記の各点等については、いずれもこれらをもって本件各取引が架空のものであると推認するには足りず、これらを総合しても同様であり、他方で、原告らには本件各取引を架空のものとしてではなく実際に行う理由があり、本件各証書が存し、これを前提とする実質的な売買代金の清算や土地の賃料、固定資産税相当額等の授受がされていること等からすれば、本件各取引が、架空のものであるとはいえないというべきである。

そうすると、本件各取引が架空のものであるとする被告の主張は理由がなく、原告らの申告額を超える所得金額及び納付すべき法人税額についての証明がないことに帰するから、本件各更正処分のうちこれらの金額が各申告額を超える部分は、違法な処分として取消しを免れない。

3 争点（2）（原告らが本件各土地に係る固定資産売却損を総勘定元帳に記載したことは、青色申告の承認の取消しの要件に該当するか）について

前記 2 のとおり、本件各取引が架空のものであるといえない以上、原告らが本件各土地に係る固定資産売却損を総勘定元帳に記載したことは、青色申告の承認の取消しの要件である法人税法 127 条 1 項 3 号にいう帳簿書類に取引を隠ぺいし又は仮装して記載したことに該当しない。

したがって、本件各承認取消処分は、処分要件に該当する事実がないのに行われた違法な処分として取消しを免れない。

4 以上によれば、原告の請求はいずれも理由があるから、これらを認容することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第 3 部

裁判長裁判官 古田 孝夫

裁判官 大島 崇史

裁判官 南 宏幸

別表 1 から別表 5 まで、別表 6 - 1 から別表 6 - 4 まで 省略