

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(北税務署長事務承継者南税務署長ほか)
平成29年10月12日却下・棄却・控訴

判 決

原告	株式会社A (以下「原告A」という。)
同代表者代表取締役 原告	甲 株式会社B (以下「原告B」という。)
同代表者代表取締役 原告	甲 合同会社C (以下「原告C」という。)
同代表者代表社員 同職務執行者	株式会社A 甲
原告ら訴訟代理人弁護士 被告	別紙1代理人目録記載のとおり 国
同代表者法務大臣 処分行政庁	上川 陽子 北税務署長事務承継者 南税務署長 佐々木 民弥
処分行政庁	東京上野税務署長 三森 清
同指定代理人	別紙1代理人目録記載のとおり

主 文

- 原告Aの本件訴えのうち、以下の部分をいずれも却下する。
 - 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成20年10月1日から平成21年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、欠損金額1億8306万0498円、翌期へ繰り越す欠損金額26億0482万6914円を上回る部分の取消しを求める部分
 - 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成21年10月1日から平成22年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、翌期へ繰り越す欠損金額3億5441万0705円を上回る部分の取消しを求める部分
 - 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成22年10月1日から平成23年9月30日までの連結事業年度の法人税の更正のうち、連結欠損金額1億9764万1432円を上回る部分の取消しを求める部分
- 原告Aのその余の請求、原告Bの請求及び原告Cの請求をいずれも棄却する。

3 訴訟費用は原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 当事者が求めた裁判

1 請求の趣旨

(1) 原告Aの請求

ア 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成20年10月1日から平成21年9月30日までの事業年度以降の法人税青色申告承認取消処分を取り消す。

イ 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成20年10月1日から平成21年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、欠損金額2億1006万4756円、還付金の額に相当する税額18万0686円及び翌期へ繰り越す欠損金額26億3183万1172円を下回る部分並びに重加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

ウ 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成21年10月1日から平成22年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額0円を超える部分、還付金の額に相当する税額1763円及び翌期へ繰り越す欠損金額3億7012万1257円を下回る部分並びに過少申告加算税賦課決定処分及び重加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

エ 北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Aに対してした、同原告の平成22年10月1日から平成23年9月30日までの連結事業年度の法人税の更正のうち、連結欠損金額3億8209万5042円及び翌期へ繰り越す欠損金額7億4360万8325円を下回る部分を取り消す。

(2) 原告Bの請求

ア 東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けで原告Bに対してした、同原告の被合併法人である株式会社Dの平成20年8月1日から平成21年7月31日までの事業年度の法人税の更正のうち、欠損金額7億2270万7014円及び翌期へ繰り越す欠損金7億2270万7014円を下回る部分を取り消す。

イ 東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けで原告Bに対してした、同原告の被合併法人である株式会社Dの平成21年8月1日から同年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、欠損金額316万1005円及び翌期へ繰り越す欠損金7億2586万8019円を下回る部分を取り消す。

ウ 東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けで原告Bに対してした、同原告の被合併法人である株式会社Dの平成21年10月1日から平成22年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額0円を超える部分、還付金の額に相当する税額138円及び翌期へ繰り越す欠損金3418万7840円を下回る部分並びに過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

エ 東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けで原告Bに対してした、同原告の平成21年10月1日から平成22年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、欠損金額1億1614万4229円及び翌期へ繰り越す欠損金1億1614万4229円を下

回る部分を取り消す。

(3) 原告Cの請求

北税務署長が、平成25年4月26日付けで原告Cに対してした、同原告の平成20年1月28日から平成21年9月30日までの事業年度の法人税の更正のうち、所得金額7840万2122円及び納付すべき税額2272万0500円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

2 本案前の答弁

主文第1項と同旨

3 本案の答弁

原告らの請求をいずれも棄却する。

第2 事案の概要

本件のうち、原告Aに係る事案は、北税務署長が、①原告Aは、自己を出資者とし、原告Cを営業者とする匿名組合契約に基づく分配益を収益に計上すべきであると認識していたにもかかわらず、故意にこれを計上しなかったこと、②原告Aは法人税法67条1項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する特定同族会社に該当し、課税されるべき留保金額が生じていること及び③原告Aの連結子法人であった株式会社D（以下「D」という。）に貸倒引当金の計算等の対象となる債権が存在しないにもかかわらず貸倒引当金繰入額を損金の額に算入していたことなどを理由として、法人税の更正及び過少申告加算税賦課決定処分、また、上記①の事実から、重加算税賦課決定処分及び法人税の青色申告承認の取消処分を行ったことに対し、原告Aが、上記更正の一部、過少申告加算税賦課決定処分、重加算税賦課決定処分及び青色申告承認取消処分の各取消しを求める事案である。

本件のうち、原告Cに係る事案は、原告Cが原告Aからの短期借入金に係る支払利息を計上したところ、北税務署長が、当該短期借入金は、原告Aとの間の匿名組合契約に基づき、出資金に振り替えられて消滅しているにもかかわらず、原告Cは、故意に同振替に係る経理処理を行わずに、当該短期借入金に係る支払利息を計上したなどとして、法人税の更正、過少申告加算税賦課決定処分及び重加算税賦課決定処分を行ったことに対し、原告Cが、上記更正の一部及び重加算税賦課決定処分の各取消しを求める事案である。

本件のうち、原告Bに係る事案は、Dが、株式会社E（以下「E」という。）に対して借入債務を負っている各債務者からそれぞれが所有する不動産を譲り受けた上、その代金債務につき、当該各債務者がEに対して負う借入債務のうち、当該各不動産の売買代金に相当する額について免責的に債務を引き受け、それにより取得した求償権と当該各債務者の売買代金債権を対当額にて相殺した旨の経理処理を行って法人税の確定申告をしたところ、東京上野税務署長が、Dは、当該各債務者から当該各不動産を譲り受ける前に、既にEの当該各債務者に対する貸付債権を譲り受けていたから、当該各不動産の売買において当該各債務者のEに対する借入債務について免責的債務引受けをすることはできず、当該各不動産の売買代金と当該各債務者に対する各債権の取得価額との差額は買取債権回収益として益金の額に算入されるなどとして法人税の更正及び過少申告加算税賦課決定処分を行ったことに対し、Dの地位を承継した原告Bが、上記更正及び過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める事案である。

1 法人税法の定め

本件に係る法人税法の定めは、別紙2「法人税法の定め」のとおりである（いずれの条

文も、平成22年法律第6号による改正前のもの。

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がない。）

(1) 当事者等

ア 原告ら

(ア) 原告Aは、不動産の売買・賃貸・管理及び利用等を目的とする株式会社である。

原告Aの資本金の額は、平成20年10月1日から平成21年9月30日までの事業年度（以下「A平成21年9月期」といい、他の事業年度についても同様に表記する。）、A平成22年9月期及びA平成23年9月連結期（以下、これらを併せて「A各事業年度」という。）を通じて、3億8965万円であった（甲A3、乙A1）。

原告Aの株式は、オランダ王国に所在するF（以下「F社」という。）によって100%保有され、F社は、G（以下「G」という。）によってその株式又は出資（以下「株式等」という。）を100%保有され、Gは、H（以下「H社」という。）によってその株式等を100%保有されている。

H社の株式等は、3人の個人のみにより保有され、そのうち乙（以下「乙」という。）が60%の持分を有している。

(イ) Dは、信用調査業務等を目的とする株式会社である（乙B1）。Dの株式は、Dの平成20年8月1日から平成21年7月31日までの事業年度（以下「D平成21年7月期」といい、他の事業年度についても同様に表記する。）、D平成21年9月期及びD平成22年9月期（以下、これらを併せて「D各事業年度」という。）におけるそれぞれ末日において、原告Aにより全て保有されていた（乙B2ないし4）。

原告Bは、平成21年8月●日にDが資産運用事業及び不動産管理事業に関して有する権利義務を引き継ぎ、新設分割により設立された株式会社であり（甲B7、乙B5）、原告Bの平成21年10月1日から平成22年9月30日までの事業年度（以下「B平成22年9月期」という。）末日において、その株式はDにより全て保有されていた（乙B6）。

原告Bは、平成25年1月●日付けで原告Bを吸収合併後存続する会社として、Dを吸収合併し、これによりDは解散し、消滅した。

(ウ) 原告Cは、平成20年12月●日に、原告Aの全額出資により、信用調査業務等を目的として資本金の額10万円で設立された合同会社であり、代表社員及び業務執行社員は、原告Aである（甲C3、弁論の全趣旨）。

(エ) 以上のとおり、原告Aは、D及び原告Cを含む資本関係を有する法人グループ（以下「Jグループ」という。）を形成していた。

イ E等

(ア) Eは、貸金業等を行う株式会社であり、平成21年2月●日、民事再生手続開始決定を受けたが、同年3月●日、再生手続廃止決定を受け、同年4月●日、破産手続開始決定を受けた（乙全1、2）。

(イ) 株式会社K（以下「K」という。）は、有価証券の保有及び運用、子会社の経営管理業等を主たる目的とする株式会社であり、Eの筆頭株主であった（乙全2、3）。

(ウ) 株式会社L（以下「L」という。）は、子会社管理業を主たる目的とする株式会社である（乙全2、4）。

(エ) Eは、K及びLを含む資本関係を有する法人グループ（以下「Eグループ」という。）を形成していた。

(2) EのDに対する債権譲渡

ア EとDとの間の債権譲渡契約

(ア) Eは、平成20年9月26日付けで、Dとの間で、Eが有する37件の貸金債権（不動産担保付債権）を9億1032万1622円で譲渡する旨の契約（以下、「本件債権譲渡契約」といい、これに係る契約書を「本件債権譲渡契約書」という。乙B7）をした。

本件債権譲渡契約書には、譲渡対象債権として、M有限会社（以下「M」という。）、N有限会社（以下「N」という。）、株式会社O（以下「O」という。）及び株式会社P破産管財人弁護士丙（以下「P」といい、4社を併せて「本件各債務者」という。なお、Pについては破産手続開始決定前の同社を指してPと表記することがある。）に対する以下の各債権（以下「本件各債権」という。）の記載がある。なお、Pは、平成20年6月●日、破産手続開始決定を受けた（乙B22）。

a Mに対する債権（以下「M債権」という。）

貸付日 平成19年11月13日

債権残高 1億3500万円

売却額 1350万円

b Nに対する債権（以下「N債権」という。）

貸付日 平成19年7月27日

債権残高 6億3300万円

売却額 6330万円

c Oに対する債権（以下「O債権」という。）

貸付日 平成19年8月8日

債権残高 1億4600万円

売却額 1460万円

d Pに対する債権（以下「P債権」という。）

貸付日 平成19年9月27日

債権残高 8億円

売却額 8000万円

(イ) 本件各債権には本件各債務者の所有する不動産（以下、本件各債務者に対応して順次「M不動産」、「N不動産」、「O不動産」及び「P不動産」といい、併せて「本件各不動産」という。）について、それぞれ本件各債権を被担保債権とする抵当権（以下、併せて「本件各抵当権」という。）が設定されていた。

イ 債権譲渡通知及び債権譲渡登記

Eは、平成20年10月3日、N、O及びPに対し、それぞれ本件債権譲渡契約に基づくN債権、O債権及びP債権の各譲渡について、内容証明郵便により債権譲渡通知書を送付した。

E及びDは、平成20年11月14日、本件債権譲渡契約に基づく債権譲渡について、債権譲渡登記を行った。

(3) 本件各債務者からDへの不動産売買

ア M

(ア) Mは、平成20年12月25日付けで、Dに対し、M不動産を代金4000万円で売却した(以下、この売買契約を「M不動産売買契約」という。)

M不動産売買契約に係る契約書には、Dは、MがEに対して負うM債権に係る債務のうち、4000万円について免責的債務引受けをした上、同免責的債務引受けによりDが取得するMに対する求償権と、MがDに対して有するM不動産売買契約に基づく売買代金債権とを対当額にて相殺する旨の記載がある。

(イ) 平成20年12月26日付けで、同月25日売買を登記原因として、DにM不動産の所有権移転登記が経由された。

平成19年11月13日付けで、M債権の共同担保として、M不動産にEを抵当権者とする抵当権が設定された旨の登記が経由されていたが、同抵当権の設定登記は、平成21年2月18日付けで、同月17日解除を登記原因として抹消登記された。

イ N

(ア) Nは、平成21年2月13日付けで、Dに対し、N不動産を代金1億6000万円で売却した(以下、この売買契約を「N不動産売買契約」という。)

N不動産売買契約に係る契約書には、Dは、NがEに対して負うN債権に係る債務のうち、1億6000万円について免責的債務引受けをした上、同免責的債務引受けによりDが取得するNに対する求償権と、NがDに対して有するN不動産売買契約に基づく売買代金債権とを対当額にて相殺する旨の記載がある。

(イ) 平成21年3月11日付けで、同年2月13日売買を登記原因として、DにN不動産の所有権移転登記が経由された。

平成19年7月27日付けで、債権者をE、債務者をNとする債権(債権額6億3500万円。なお、N債権は同債権の残額である。)の共同担保として、N不動産に抵当権者をEとする抵当権が設定された旨の登記が経由されていたが、平成24年12月27日付けで、平成20年9月26日債権譲渡を登記原因として、Dを抵当権者とする抵当権移転登記が経由された。

ウ O

(ア) Oは、平成21年1月30日付けで、Dに対し、O不動産を代金1530万円で売却した(以下、この売買契約を「O不動産売買契約」という。)

O不動産売買契約に係る契約書には、Dは、OがEに対して負うO債権に係る債務のうち、1530万円について免責的債務引受けをした上、同免責的債務引受けによりDが取得するOに対する求償権と、OがDに対して有するO不動産売買契約に基づく売買代金債権とを対当額にて相殺する旨の記載がある。

(イ) 平成21年2月6日付けで、同年1月30日売買を登記原因として、DにO不動産の所有権移転登記が経由された。

平成19年8月8日付けで、O債権の共同担保として、O不動産にEを抵当権者とする抵当権が設定された旨の登記が経由されていたが、同抵当権の設定登記は、平成22年3月5日付けで、同月4日担保不動産競売による売却を登記原因として抹消登記された。

エ P

(ア) Pは、平成20年12月12日付けで、Dに対し、P不動産を代金3億5100万円
で売却した（以下、この売買契約を「P不動産売買契約」といい、M不動産売買契約、
N不動産売買契約及びO不動産売買契約と併せて「本件各不動産売買契約」という。）。
P及びDは、同日付けで、以下の内容の覚書（以下「本件覚書」という。）を取り交
わした。

a Dは、Pに対し、売買代金3億5100万円の一部である1755万円（財団組入
相当額）及び850万円（消費税相当額）について、Pが指定する銀行口座に振り込
む方法、あるいは預手又は現金を交付する方法により、また、3271万2930円
について、DがPから敷金返還債務全額を承継することの対価請求権（3271万2
930円）と相殺する方法によりそれぞれ支払う。

b Dは、売買代金3億5100万円から前記aの合計額5876万2930円を除い
た残額である2億9223万7070円について、Pに対する支払に代えて、PのE
に対する債務8億円のうち2億9223万7070円をPから免責的に引き受ける。

(イ) 平成20年12月12日付けで、同日売買を登記原因として、DにP不動産の所有権
移転登記が経由された。

平成19年9月27日付けで、P債権の共同担保として、P不動産にEを抵当権者と
する抵当権が設定された旨の登記が経由されていたが、同抵当権の設定登記は、平成2
0年12月12日付けで、同日解除を登記原因として抹消登記された。

オ DとEの間の合意

D及びEは、本件各不動産売買契約の締結日に、それぞれ同日付けで以下の内容の各合
意書（以下「本件各合意書」といい、本件各不動産売買契約に係る各契約書及び本件覚書
と併せて「本件各合意書等」という。）を取り交わした。

(ア) 本件各債務者のEに対する債務のうち、本件各不動産の売買代金に相当する金額（M
不動産につき4000万円、N不動産につき1億6000万円、O不動産につき153
0万円、P不動産につき3億5100万円）について、DがEの同意を得て免責的に引
き受ける。

(イ) 免責的債務引受けによるDの本件各債務者に対する同額の求償権と、本件各債務者の
Dに対する売買代金債権とを対当額にて相殺する。

(ウ) 免責的債務引受けによりDがEに対して負担することとなる債務については、Dを債
権者とし、Eを債務者とする平成20年10月9日付け準金銭消費貸借契約に基づく債
権（元金62億8000万円）と相殺する旨合意する。

(4) 原告Aと原告Cの間の匿名組合契約

ア 準金銭消費貸借契約の締結

原告A及び原告Cは、平成20年12月19日付けで、以下の内容の準消費貸借契約
（以下「本件準消費貸借契約」という。）を締結した。

(ア) 原告Cは、原告Aに対して、同日現在で、株式会社Qとの平成20年12月16日付
け準金銭消費貸借契約に基づく借入金元本として5億円を支払うべき債務があることを
確認する。

(イ) 原告A及び原告Cは、上記（ア）の債務を、金額5億円、弁済期平成21年12月1

8日、利息年6%の割合の約定による消費貸借とすることに合意する。

イ 出資者を原告Aとする匿名組合契約の締結

原告A及び原告Cは、平成20年12月19日付けで、営業者を原告C、出資者を原告Aとする以下の内容の匿名組合契約書（以下「本件匿名組合契約書」といい、これに係る契約を「本件匿名組合契約」という。）を取り交わした（乙A2）。

(ア) 本件匿名組合契約に基づく匿名組合（以下「本件匿名組合」という。）の事業は、原告Cの営業に関わる全ての行為を対象とする。

(イ) 出資者である原告Aは、平成20年12月19日、本件匿名組合契約に基づき、本件匿名組合の事業のために行われる出資金として5億円を、本件準消費貸借契約に係る対象金額を振り替える形で拠出する。

(ウ) 本件匿名組合契約の計算期間中に本件匿名組合契約に係る事業により原告Cに生じた利益又は損失は、同契約の定めに従い、原告Aに対して分配される。

(エ) 本件匿名組合の計算期間は営業者である原告Cの法人税法上の事業年度が終了し、又は終了したとみなされる日が到来した日までの期間とする。

ウ 出資者をKとする匿名組合契約の締結

原告C及びKは、平成20年12月19日付けで、営業者を原告C、出資者をKとする匿名組合契約（以下「K匿名組合契約」という。）を締結した。K匿名組合契約における出資金や利益の配当等の内容は本件匿名組合契約と同一である。

エ 出資の取消処理

(ア) 原告Aは、平成21年12月9日、本件匿名組合契約に基づき原告Cに対して行った出資を取り消した上、本件匿名組合契約締結時（平成20年12月19日）以降の本件準消費貸借契約に基づく原告Cに対する貸付金利息を「未収入金」として追加で計上する旨の経理処理（以下「本件出資取消処理」という。）を行った。

(イ) 原告Cは、平成21年12月22日、Kに対し、K匿名組合契約に基づき、営業者を原告Cとする匿名組合に係る平成21年9月期の損益分配額46億0729万9664円が発生したことを通知したが、原告Aに対しては、損益分配額に係る通知を行わなかった。なお、Kに対する匿名組合損益分配額は、営業者を原告Cとする匿名組合の損益分配額全額と同額であった。

(5) 課税処分の経緯

ア 原告A

(ア) 原告AのA各事業年度の法人税の課税処分の経緯は、別表1-Aのとおりである（以下、このうち、北税務署長が、平成25年4月26日付けでしたA平成21年9月期の法人税に係る更正を「A平成21年9月期更正処分」、A平成22年9月期の法人税に係る更正を「A平成22年9月期更正処分」、A平成23年9月連結期の法人税に係る更正を「A平成23年9月連結期更正処分」といい、併せて「A各更正処分」という。また、北税務署長が、平成25年4月26日付けでしたA平成21年9月期の法人税に係る重加算税の賦課決定処分を「A平成21年9月期賦課決定処分」、A平成22年9月期の法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分を「A平成22年9月期賦課決定処分」といい、併せて「A各賦課決定処分」という。）。)

(イ) 北税務署長は、平成25年4月26日付けで原告Aに対し、平成21年9月期以降の

法人税青色申告承認を取り消す旨の処分（以下「A青色申告承認取消処分」という。）をした。これに対する異議申立て、異議決定、審査請求及び裁決の経緯は、上記（ア）と同様である。

イ 原告B

DのD各事業年度及び原告BのB平成22年9月期の法人税の課税処分の経緯は、別表1-Bのとおりである（以下、このうち、東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けでしたD平成21年7月期の法人税に係る更正を「D平成21年7月期更正処分」、D平成21年9月期の法人税に係る更正を「D平成21年9月期更正処分」、D平成22年9月期の法人税に係る更正を「D平成22年9月期更正処分」といい、併せて「D各更正処分」という。また、東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けでしたB平成22年9月期の法人税に係る更正を「B平成22年9月期更正処分」という。さらに、東京上野税務署長が、平成25年4月30日付けでしたD平成22年9月期の法人税に係る過少申告加算税の賦課決定処分を「D賦課決定処分」という。）。)

ウ 原告C

原告Cの平成20年12月●日から平成21年9月30日までの事業年度（以下「C平成21年9月期」という。）の法人税の課税処分の経緯は、別表1-Cのとおりである（以下、このうち、北税務署長が、平成25年4月26日付けでしたC平成21年9月期の法人税に係る更正を「C更正処分」、これに係る重加算税の賦課決定処分を「C賦課決定処分」という。また、A各更正処分、D各更正処分、B平成22年9月期更正処分及びC更正処分を併せて「本件各更正処分」といい、A各賦課決定処分、D賦課決定処分及びC賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分」という。）。)

3 課税処分の根拠

本件において被告が主張する本件各更正処分、本件各賦課決定処分及びA青色申告承認取消処分の根拠は、別紙3「課税処分の根拠」記載のとおりである（なお、同別紙において定義した略語は、本文においても用いることとする。）。)

4 争点

（本案前の争点）

A各更正処分の取消しを求める訴えのうち、原告Aの申告に係る課税標準等を下回る部分又は翌期へ繰り越す欠損金額を超える部分の取消しを求める部分が適法な訴えか否か〔争点1〕。

（本案の争点）

（1）主として原告Bに関する争点

本件各債権は、本件各不動産売買契約時及びPからの破産配当金受領時においてDに帰属していたか否か〔争点2〕。

（2）主として原告Aに関する争点

ア 本件匿名組合契約が有効に成立し、原告Aに匿名組合分配金が生じていたか否か〔争点3〕。

イ 本件匿名組合契約に係る経理処理において、原告Aによる隠ぺい偽装行為があったか否か〔争点4〕。

ウ 原告Aが特定同族会社（法人税法67条1項）に該当し、課税すべき留保所得金額が生じていたか否か〔争点5〕。

エ A平成23年9月連結期において、原告Aの連結子法人であるDに、貸倒引当金の計算等の対象となる債権が存在し、貸倒損失が認められるか否か等 [争点6]。

(3) 原告Cに関する争点

ア 原告Cに原告Aからの短期借入金が存在し、支払利息が発生していたか否か [争点7]。

イ 上記アに関する経理処理において、原告Cに隠ぺい偽装行為があったか否か [争点8]。

5 争点に関する当事者の主張

(1) 争点1 (原告Aの訴えの適法性) について

(原告Aの主張)

ア 納税者が申告内容を自己に有利に是正するためには、更正の請求の手段によらなければならないという更正の請求の排他性は、納税義務の確定手続のレベルでの排他性にとどまり、争訟手続のレベルでの排他性ではなく、租税法律主義の実質的な内容として、納税者の事後的な救済手続は、裁判を受ける権利の実現に資するものでなければならないという内容が含まれることに鑑みれば、更正処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求める訴えの利益を否定することは許されない。

納税者が更正の請求を行っただけでは税額等が自動的・確定的に変更されるわけではなく、課税庁の更正処分によって初めて税額等の変更がされるし、他方で、更正の請求がされなくても、減額更正処分はされ得る上、増額更正処分の中に減額部分が含まれることもある。更正の請求は、納税者が税額等の減額を求める一端緒にすぎず、更正の請求が税額等の減額が行われるに際しての法律が特に認めた手段であるというのは建前でしかない。

税額等の減額部分が含まれる更正処分を受けた場合、これに対する不服申立てや取消訴訟を行いつつ、減額部分については更正の請求からやり直さなければならないとすれば、同一の租税債務の確定のために二重の手続を別々に行うことになる不利益があり、また、租税債務は更正処分の取消訴訟の判決が確定して初めて確定するのであり、租税債務の速やかな確定は限定的にしか図られないし、更正処分の取消訴訟において減額部分も含めて租税債務の範囲を終局的かつ一回的に解決することが訴訟経済にも資する。

イ したがって、原告Aは、A各更正処分の全てについて訴えの利益があり、原告Aの訴えは適法である。

(被告の主張)

ア 法人税法及び通則法は、法人税につき申告納税制度を採用し、納税者が申告内容を自己に有利に是正する手段として、更正の請求という特別の方法を設ける一方、更正の請求につき期間制限を設けているのであるが、その趣旨は、法人税の課税標準等の決定については、最もその事情に通じている納税義務者自身の申告に基づくものとして、その過誤の是正は、期間制限を設けた上で法律が特に認めた場合に限ることにより、租税債務のできるだけ速やかな確定を図る一方、納税義務者に対しても過大な不利益を強いることのないよう配慮することにあるものと解される。

このような法人税法及び通則法の趣旨に照らせば、納税者が、申告内容を自己に有利に是正するためには、更正の請求という法律が特に認めた手段によるべきであって、更正の請求の方法以外にその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ない限り、更正の請求の手続を経ることなく、更正処分の取消訴訟において、申告に係る課税標準等を下回る部分の取消しを請求することは許されない。そして、

この理は、申告に係る翌期へ繰り越す欠損金額を超える部分についても同様と解される。

また、増額更正処分に増額部分と減額部分とがある場合において、減額部分が存在することによって申告額を下回る部分を争えないという不利益が納税者に生じるとしても、申告納税制度における過誤の是正については、最もその事情に通じている納税者が更正の請求期限内に自ら是正措置をとるべきであるから、これを怠った納税者側が負担すべきものである。この場合に、当該下回る部分を常に争うことができるとすれば、租税債務の可及的速やかな確定を図るという申告納税制度の趣旨を没却するとともに、法定の期限内に更正の請求を行おうとする納税者との間の公平を失する結果となる。

イ 原告Aは、各確定申告について、いずれも法定の期間内に更正の請求をしていない一方で、A平成21年9月期更正処分に関しては所得金額につき申告額を下回る部分及び翌期へ繰り越す欠損金額につき申告額を超える部分、A平成22年9月期更正処分に関しては翌期へ繰り越す欠損金額につき申告額を超える部分、A平成23年9月連結期更正処分に関しては連結所得金額につき申告額を下回る部分についてまで、その取消しを求めて訴えを提起している。また、更正の請求の方法以外にその是正を許さなければ原告Aの利益を著しく害すると認められる特段の事情もうかがわれない。

そうすると、①A平成21年9月期更正処分のうち、所得金額マイナス1億8306万0498円を下回る部分及び翌期へ繰り越す欠損金額26億0482万6914円を超える部分の取消しを求める部分、②A平成22年9月期更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額3億5441万0705円を超える部分の取消しを求める部分、③A平成23年9月連結期更正処分のうち、連結所得金額マイナス1億9764万1432円を下回る部分の取消しを求める部分については、いずれも不適法である。

(2) 争点2 (本件各債権の帰属) について

(被告の主張)

ア 本件債権譲渡契約について

本件債権譲渡契約の譲渡対象債権には本件各債権が含まれており、Dは、本件債権譲渡契約に基づき本件各債権を取得した。

イ 本件各合意書等について

本件各合意書等には、本件各債権がEに帰属することを前提としてDが免責的債務引受けをする旨の条項や、本件各抵当権がEに帰属することを前提とする記載があるが、これらの各記載は、Dに対する租税を回避するために作出された、実体的法律関係を反映しないものである。

すなわち、E及びDとしては、本件各債権の抵当不動産である本件各不動産から本件各債権を回収することを考えた場合において、本件各債権の一部と、本件各不動産売買契約に係る代金債務とを対当額において決済処理をする等の方法によれば、本件各債権が本件債権譲渡契約に基づいてDに移転しているとの実体的法律関係を前提とすると、Dに本件各債権に係る債権回収益が発生し、納税が避けられない状況にあった。

そのため、かかる債権回収益に対する課税を回避するためには、本件各債権がいまだEに帰属していることを前提として、Dが免責的債務引受けを行った上、取得する求償権と本件各不動産売買契約に係る代金債務とを対当額において相殺する方法により支払う旨の外観を作出する必要があった。

他方、本件各債務者としては、本件各不動産売買契約を通して本件各債権の一部が有効に消滅し、二重払いの危険を負担しないのであれば、実体上の権利関係とは異なる外観を作出することに協力することは十分考えられるものであるところ、本件各合意書等において、免責的債務引受けに基づきDが取得する求償権と本件各債務者のDに対する本件不動産売買契約に係る各売買代金債権とが対当額で相殺されることが明示されていることに鑑みれば、本件各債務者において本件各債権に係る債務をDとEに払うという二重払いの危険は生じなかった。

そうすると、本件各合意書等に、本件各債権がEに帰属することを前提とした免責的債務引受けの定め等があることは、Dに対する課税を回避するための便法として実体的法律関係を反映しない外観を作出した結果にすぎないものと解するのが相当であるから、かかる記載は本件各債権が本件債権譲渡契約によりDに譲渡されていることを否定する事情とはならない。

ウ 譲渡対象債権の変更又は合意解除について

平成20年11月14日にE及びDが行った本件債権譲渡契約を原因とする債権譲渡登記について、本件債権譲渡契約に係る再度の債権譲渡登記も一部抹消登記（動産及び債権の譲渡の対抗要件に関する民法の特例等に関する法律10条1項2号）も行われていない。また、本件債権譲渡契約の対価は、譲渡対象債権残高の合計額の一律10分の1と設定されており、譲渡対象債権の数に応じて変動するものである。そうすると、仮に、本件各不動産売買契約によって本件債権譲渡契約の譲渡対象債権が変更されたのであれば、Dは、自らに帰属することのない本件各債権の対価（合計1億7140万円）をEに対して過大に支払っていることになるのであるから、変更されたとする本件各不動産売買契約の時点において、過払分の代金の払戻し等の精算処理が行われて然るべきであるが、そのような精算処理も行われていない。

以上によれば、本件各不動産売買契約によって本件債権譲渡契約の譲渡対象債権が変更されたとか合意解除されたとは認められない。

エ E破産管財人の否認権について

そもそも、E破産管財人は、Dに対し、破産法168条4項に基づく価額償還請求を行ったものであり、本件債権譲渡契約に基づく債権譲渡の効果自体に何らの影響は生じていないから、本件債権譲渡契約に基づく本件各債権の譲渡が否認権の行使により遡及的に無効となる旨の原告Bの主張は、前提を欠くものである。

この点をおくとしても、破産法上の否認権行使による原状回復の効果は、破産財団の原状回復のために必要な範囲にとどめて取引の安全を保護する必要があることから、行使の相手方との関係でのみ相対的に生ずると解されているのであり、破産法167条の規定をもってしても、私法上、本件債権譲渡契約が遡及的に無効となるものではない。

オ 益金への算入

(ア) 上記アのとおり、Dは本件債権譲渡契約に基づいて本件各債権を取得しており、同債権は、本件各不動産売買契約時点においてDに帰属するから、本件各合意書等をもって債権者であるDが本件各債権に係る債務を免責的に引き受けることはできない。

もっとも、本件各不動産がそれぞれ本件各債権の抵当不動産であることに鑑みれば、本件各不動産売買契約の当事者であるD及び本件各債務者が、売買代金の支払方法につ

いて本件各合意書等を作成した趣旨は、要するにDが本件各不動産売買契約に係る各売買代金の支払に代えて、本件各債権に係る債務の一部を負担することにより、Dが本件各不動産を取得することを通じて、本件各債権の一部を回収することにあると解するのが合理的である。

そうすると、本件各債権がDに帰属することを前提とし、本件各合意書等の記載に表れた当事者の意思を合理的に解釈すれば、Dと本件各債務者は、それぞれ本件各不動産売買契約に係る各売買代金債権と本件各債権を対当額で相殺する旨の合意をしたものと評価できる。

以上によれば、Dは本件各不動産売買契約に係る各売買代金の決済を通じて、本件各債権のうち代金相当額（P不動産売買契約においてはその一部）を回収したと認められる。

(イ) 上記の本件各債権の回収額と取得価額との差額（債権回収益）は法人税法22条2項に規定する収益の額として本件各不動産売買契約が締結されたD平成21年7月期の益金の額に算入すべきこととなる。

また、Dは、平成21年11月30日及び同年12月2日に、P債権につき、それぞれ株式会社R（以下「R債権管理」という。）を通じてPから1100万円及び27万5267円の合計1127万5267円の破産配当金を受領しており、上記（ア）においてDはP債権につき、その取得価額に相当する金額を回収し、既に債権回収益が生じているため、これら配当金の全額について、Dに回収益が生じている。したがって、Dが受領したと認められる上記合計金額1127万5267円は、法人税法22条2項に規定する収益の額として、D平成22年9月期における益金の額に算入すべきこととなる。

(原告Bの主張)

ア 本件債権譲渡契約について

本件債権譲渡契約は、対象債権が同契約書の別紙債権目録として列挙され、合計37件もの債権が一括して譲渡されており、売買代金が一律に債権残高の10%とされており、典型的なバルクセールである。そのため、DとEは、債権の個性に着目してどの債権を譲渡すべきかという観点ではなく、Eの資金調達にとってどの範囲の債権を対象とする必要があるかという観点から対象債権を検討し、本件債権譲渡契約が締結される直前まで、対象債権の選定作業がされた。当初、総額約100億7000万円相当の債権を譲渡対象としていたが、対象債権の一部が既に回収済みであることが判明したため、総額99億4321万6224円とされた後、91億4940万円と確定したのであり、対象債権の選定過程では、どの債権が既に回収済みであるのかも定まっておらず、流動的な状態であったところ、最終的には本件債権譲渡契約の対象に本件各債権は含まれなかった。

また、Eは、平成20年秋頃には既に業績悪化に伴う資金難に陥っており混乱状態にあり、本件債権譲渡契約は、かかる混乱状態における資金難への対処として行われた。そのため、その頃された同年11月1日付け債権譲渡においては、債権譲渡登記も放置されたり、ようやくされた同登記の登記原因日の記載に誤りがあったり、譲渡していない債権が同登記に含まれたり、譲渡した債権が同登記に含まれていなかったりした。

このような経緯から、本件債権譲渡契約書に誤って本件各債権が記載されてしまったも

のであり、本件債権譲渡契約の対象に本件各債権は含まれない。なお、公的な立場にあるP破産管財人は、P不動産売買契約を締結するに際して、破産裁判所に対する許可申立てにおいて、別除権者をEとし、Eが債権者であると認識していたのである。

イ 本件各合意書等について

Dは、本件各不動産売買契約において、本件各債務者のEに対する借入債務について免責的債務引受けを行い、これによる求償権と不動産の代金支払債務とを相殺したところ、かかる免責的債務引受けは、本件各債権がEに帰属しているからこそ可能なものであり、このことは、本件債権譲渡契約の対象に本件各債権が含まれていないことの証左である。本件各債務者は、全くの外部の第三者であり、このような第三者も関与して合意している以上、かかる合意こそ真実である。また、本件各合意書において、本件各債権及び本件各抵当権がEに帰属していることが確認された上で、Eにより本件各抵当権の解除がされており、このことも、本件各債権がEに帰属していたことを示すものである。

ウ 譲渡対象債権の変更又は合意解除について

先行行為と後行行為で矛盾する行為が行われた場合、後行行為によって先行行為の意味を覆滅させ、後行行為こそが真に自らの意思を表示した行為であると解することが、当事者の合理的意思解釈として適当であるところ、本件各合意書等において、EとDは、Eが本件各債権の債権者であることを当然の前提としており、第三者である本件各債務者もEが債権者であると認識しているから、後行の本件各不動産売買契約において譲渡対象債権の変更がされたか、本件債権譲渡契約における本件各債権の譲渡は合意解除されたと評価するのが合理的である。

なお、Eは、遅くとも平成20年秋以降は資金繰りに奔走する状態となり混乱に陥り、破産手続への移行や否認権行使の訴訟の係属という事態となり、債権の帰属は極めて不透明な状況に置かれ未精算のままとなったにすぎない。

エ E破産管財人の否認権について

本件債権譲渡契約は、E破産管財人によって、否認請求がされ、同行使時をもって否認の効果が生じ、被産法167条1項により、本件債権譲渡契約は遡及的に無効となった。

オ 小括

以上のとおり、本件各債権はEに帰属しDに帰属するものではなく、Dにおいて買取債権回収益の計上漏れの事実はない。

(3) 争点3 (本件匿名組合契約の成否等) について

(被告の主張)

ア 本件匿名組合契約の成立

(ア) 原告A及び原告Cは、それぞれ本件匿名組合契約締結に係る内部手続を経た上で、会社印を押印して本件匿名組合契約書を作成しており、本件匿名組合契約書は真正に成立したものである。そして、本件匿名組合契約書が作成された以降も、当初は本件匿名組合契約が成立していることを前提に原告Aの決算処理が進められていた。

そもそも、原告Cは、密接な関係にあったJグループ及びEグループ双方の租税回避を目的として設立された合同会社であり、多額の繰越欠損金を有する原告A及びKが原告Cに出資を行い、その繰越欠損金の範囲内において分配益の配当を受けることにより、Jグループ及びEグループ双方内において租税を回避することが想定されていたのであ

り、原告Aは、本件匿名組合契約を締結する動機を有していた。

(イ) A平成21、22年9月期において、繰越欠損金額が多額なため、納付すべき法人税額は発生しない状況が想定されていたが、原告Aは、Sに不動産を売却したことにより、A平成21年9月期の決算を準備している最中の平成21年12月9日に、合計12億2461万5968円の固定資産売却益を計上した。その結果、本件匿名組合に係る分配益を計上してしまうと、A平成21年9月期の納税は発生しないが、繰越欠損金額は数億円程度に減少し、A平成22年9月期には上記固定資産売却益により繰越欠損金額は全て所得金額から控除され、納付すべき法人税額が発生することは明らかであった。他方、Kにおいては、通常の事業の範囲内であれば、今後においても納付すべき法人税額の発生には至らない状況を作成できることが想定された。

そのため、本件匿名組合契約に係る分配益によって生じる課税を回避し、原告C設立の際に想定されていたとおりEグループにおいてもJグループにおいても、納税が発生しない状況を実現するために、本件出資取消処理により、本件匿名組合契約に対する出資を取り消し、分配益を計上しないこととしたものである。

(ウ) 以上のとおり、本件匿名組合契約書は真正に成立したものである上、本件匿名組合契約が成立したことを推認させる事情が多数存在するのであって、これは有効に成立したものである。

イ 本件匿名組合契約に係る分配益

(ア) 本件匿名組合契約においては、出資者(原告A)は、本件準消費貸借契約に係る債権額である5億円を振り替える方法で5億円を出資することとされ、原告Aにおいて、その旨の経理処理が行われていたから、原告Aは、本件準消費貸借契約に係る債権額を振り替えることによって5億円の出資を行ったものである。

(イ) 匿名組合員は、匿名組合契約に定められた計算期間ごとに、営業者の営業において最終的に計算された利益の額が匿名組合契約に係る損益計算によって確定し、任意組合に関する規定(民法674条)を類推して、出資額の割合により分配を受けることになる。

本件において、原告A及びKのいずれも出資額は5億円であるほか本件匿名組合契約及びK匿名組合契約の条件に差、利益の分配について別段の取決めもないから、原告Aにおいては、本件匿名組合においてC平成21年9月期に生じていた匿名組合損益分配額46億0729万9664円のうち2分の1(23億0364万9832円)について分配益が生じることとなり、当該分配益は益金に算入される。

(ウ) 法人税法22条の解釈として、法人税基本通達14-1-3は、法人が匿名組合員である場合におけるその匿名組合営業について生じた利益の額については、現実に利益の分配を受けていない場合であっても、匿名組合契約によりその分配を受けるべき部分の金額をその計算期間の末日の属する事業年度の益金の額に算入する旨定めるところ、かかる通達の定めは、匿名組合契約に定められた計算期間ごとに当該期間にかかる損益計算に基づき利益分配請求権が確定的に発生するという、上記(イ)で述べた同請求権の法的性格に照らして妥当なものである。

そうすると、原告Aは、現実に利益の分配を受けていない場合であっても、匿名組合契約によりその分配を受けるべき部分の金額をその計算期間の末日の属する事業年度の益金の額に算入しなければならないというべきである。

(原告Aの主張)

ア 本件匿名組合契約書が真正に成立したものではないこと

(ア) Jグループは、不良債権の資金化を推し進めたかったEから不良債権のバルク売却の話を持ちかけられ、原告A代表取締役の丁は、経営管理部長の戊（以下「戊」という。）に対し、原告Cにおいて不良債権を買い取り、原告AとKが匿名組合出資を行う内容で契約書の作成を行うように指示した。

しかし、丁は、Jグループは、投資家より資金を集めた上で不良債権を購入し、その不良債権を用いて利益を生み出すという営業者的立場でのプロフェッショナル化を目指しており、Jグループが営業者かつ投資家となった場合、他の投資家から見て公平性を欠くと思われることを懸念し、営業者という立場に徹した方が投資家を募りやすくビジネスとしても発展していくだろうという判断で、匿名組合が開始される直前に、原告Aが出資することは取り止めることを決断し、その旨、戊に指示した。

しかし、丁の指示は原告Aの経理部に正しく伝わらず、また、経理部においては、従前、原告Aが匿名組合に出資するという話を聞いていたため、そのように勘違いした上、丁が非常に多忙であったため、経理部において代表印や丁個人の印鑑を管理し、口頭のやり取りのみで経理部が押印する慣習となっていたため、経理部が本件匿名組合契約書に原告Aの押印をし、原告Cに対する短期貸付金を出資金に振り替える処理を行ってしまった。

したがって、本件匿名組合契約書は、丁の意思に基づいて作成されたものではなく、真正に成立したものではない。

(イ) 原告Aは、原告Cの親会社であり、両社はいずれもJグループに属するものであるから、特に短期貸付金を処理する必要はなく、また、レジャー事業による安定的な収入や収益物件による安定的な賃料収入があり、匿名組合の分配益が必要な状況になかったため、原告Aが匿名組合出資を行う必要は全くなく、その動機はなかった。

(ウ) 原告Aは、もとより匿名組合出資の意向を有しておらず、不動産売却益の発生に伴う課税を回避するために本件出資取消処理を行ったものではない。

イ 本件匿名組合契約に係る分配益

(ア) 匿名組合員は、民法上の組合と異なり、共同事業者ではなく、単なる出資者であり、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同27年6月12日第2小法廷判決・民集69巻4号1121頁参照（以下「平成27年最判」という。）は、匿名組合員が受け取る利益の分配は、出資に対する配当の性質を有するとしている。

原告Aは、本件匿名組合契約上、営業者の営む事業の重要な意思決定に関与することはできず、共同事業者としての地位を認めることはできない。原告Aは、出資者としての地位を有するにとどまり、受け取る利益の分配は、配当の性質を有する。

(イ) 資本からの所得は、リターンを実際に受け取った段階で初めて課税が行われる。

匿名組合は、営業者の営む事業に係る一種の事業体としての役割を果たしており、匿名組合員に対する利益の分配は、配当の性質を有するから、匿名組合事業において生じた利益が直接匿名組合員に帰属するのではなく、匿名組合員に実際に配当がされたときに初めて権利確定といえる程度の具体的権利として認識される。平成27年最判は、匿名組合事業について生じた利益が匿名組合員に配賦されることを否定したのであり、法

人税基本通達14-1-3の考え方は、平成27年最判により否定されたものである。

(ウ) 本件匿名組合には約46億円の利益が生じているが、その全額がKに分配されており、原告Aには1円も分配されていないから、本件匿名組合契約に係る分配益が益金に算入されることはない。

(4) 争点4 (原告Aの隠ぺい仮装行為の有無) について

(被告の主張)

上記(3)(被告の主張)のとおり、原告Aには、本件匿名組合契約に基づく分配益が発生していたのであるから、これを収益として計上する必要があり、さらに、原告Aにおいて、当初は本件匿名組合契約が成立していることを前提として決算処理の進められていたことに照らせば、本件匿名組合契約にかかる分配益を収益として計上すべきことを認識していたといえる。

しかし、原告Aは、決算終了後2か月以上も経過した平成21年12月9日になってから、実際には存在する本件匿名組合契約にかかる出資金を遡って取り消す本件出資取消処理を行った上、出資金が当初から存在しないものとして分配益を故意に収益として計上せず、その帳簿に基づいて納税申告書を提出した。

したがって、原告Aの当該行為は、通則法68条1項に該当し、また、法人税法127条1項3号にも該当する。

(原告Aの主張)

争う。

(5) 争点5 (原告Aの特定同族会社該当性) について

(被告の主張)

ア 原告Aは、F社がその株式等の100%を保有していることから、被支配会社に該当する。

また、H社は、乙に60%の株式等を保有されていることから被支配会社に該当し、G及びF社は、いずれもH社に直接又は間接にその株式等の100%を保有されていることから、原告Aが被支配会社であることについての判定の基礎となった株主等のうちに、法人税基本通達16-1-1の定める「被支配会社でない法人」はない。

そして、原告Aの資本金の額は、A各事業年度を通じて3億8965万円であったから、原告Aは、法人税法67条1項に規定する特定同族会社に該当する。

上記(3)(被告の主張)のとおり、本件匿名組合契約は有効に成立しており、A平成21年9月期において、原告Aに本件匿名組合に係る分配益が生じていたから、当該分配益は原告Aの留保所得金額に該当する。

イ 法人税法67条は、特定同族会社の一定額を超える留保金額につき、一律に所定の金額に応じた特別税率を課すこととしているため、同条には「株主が法人に蓄積された利益を自由に配当することができない場合を除く」、「不当な留保である場合に限る」等の文言は存せず、そのため、たとえ特定同族会社に該当しない法人において不当な留保がされ、多額の留保金額が生じていたとしても、当該法人に同条の規定による留保金課税が適用されることはない。そうすると、法人税法67条は、株主が法人に蓄積された利益を自由に配当することが法的に可能か否か、また、不当な留保であるか否か、といった事情を一切考慮することなく、同条の定める一定の客観的な課税要件を満たした特定同族会社に対して

課税することを予定した規定であると解すべきである。

上記アのとおり、原告Aは特定同族会社に該当し、課税されるべき留保金額が生じていたのであるから、法人税法67条の規定に基づく特別税率が原告Aに課されることは、文理解釈上明らかである。

ウ 上記イの点をおくとしても、マン島の2008年保険法（以下「マン島保険法」という。）やコモン・ローは、原告Aの利益を配当することを制限するものではなく、また、Gの長期事業の債務を超える資産について配当を制限するものでもなく、さらに、法令上、保険会社に債務の履行に備えた一定の金額の保持が要請されていること、及び剰余金の配当に一定の制限があることは、我が国においても同様である。したがって、留保金課税の適用に際し、マン島保険法やコモン・ローによる配当制限を根拠とする原告Aの主張には理由がない。

（原告Aの主張）

ア 留保金課税（法人税法67条1項）の立法趣旨は、故意的な課税の減免ないし課税繰り延べを防止することであり、この趣旨からすれば、留保金課税がされるのは、支配的な株主等が、法人に蓄積された利益を自由に配当できることが最低限の前提となる。そして、支配的な株主等が法人に蓄積された利益を自由に配当できることという要件は、被告が立証責任を負う。

イ Gは、マン島内及びマン島を起点として、保険事業を行うことが認められた認可保険会社であり、制定法やコモン・ローに沿った規制を受ける結果、Gの長期事業の受領金は、G長期事業ファンドにおいて運営され、Gの長期事業に対してのみ運用されなければならないという規制を受ける（マン島保険法19条、20条）。そして、Gが保有するF社株式は、G長期事業ファンドの資産であり、F社株式に関してGに支払われた配当金は、G長期事業ファンドにおいてGの長期事業にのみ運用することが許されるのであって、これを自由にGの株主であるH社や、H社の株主である乙に対して配当することは禁止されている。

したがって、乙は、自己が支配するH社を介してGが保有するF社株式やこれに関する配当を自由に受け取ることはできない。

ウ 以上のとおり、原告Aに対する留保金課税は許されない。

（6）争点6（原告Aの貸倒損失の有無）について

（被告の主張）

ア D及び原告Bは、D各事業年度及びB平成22年9月期の貸倒引当金の繰入限度額の計算において、本件各債権の取得価額を各事業年度末に有する金銭債権の額に含めているが、上記（2）（被告の主張）のとおり、本件各債権の取得価額を超える金額がD平成21年7月期中に回収され、法人税法52条に規定するD各事業年度及びB平成22年9月期終了の時にD及び原告Bが有する本件各債権の金額又は税務上の帳簿価額は0円となることから、本件各債権の取得価額は、D各事業年度及びB平成22年9月期の貸倒引当金の繰入限度額の計算の基礎とされる金銭債権の額に含まれないこととなる。

同様に、原告Aについても、その連結子法人であるDにおいて、本件各債権の回収によって、貸倒実績率の計算の基礎とした前3年以内事業年度末における一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額が減算されること及びP債権の帳簿価額が0円となっていることから、

A平成23年9月連結期において、貸倒引当金の繰入限度額を超過した繰入額を益金の額に加算することとなる。

イ Dは、A平成23年9月連結期に、P債権3436万2367円を回収不能であるとして貸倒損失に計上したが、上記(2)(被告の主張)のとおり、回収され帳簿価額が既に0円となっているP債権について貸倒損失が発生し得ないから、貸倒損失の計上は認められず、同額は、A平成23年9月連結期の法人税の計算上、益金の額に加算されることとなる。

ウ 以上のとおり、A平成23年9月連結期に、原告Aの連結子法人であるDに、貸倒引当金の計算等の対象となる債権は存在しないこととなるから、原告Aに貸倒損失は認められない。

(原告B及び原告Aの主張)

上記(2)(原告Bの主張)のとおり、本件各債権はDに確定的に譲渡されておらず、本件各不動産売買契約における売買代金は、本件各債権の回収益となるものではなく、本件各債権の金額又は税務上の帳簿価額は0円とはならない。したがって、本件各債権は、貸倒引当金の繰入限度額の計算の基礎に含まれ、貸倒損失が認められる。

(7) 争点7(原告Cの支払利息の有無)について

(被告の主張)

上記(3)(被告の主張)のとおり、本件匿名組合契約は有効に成立しており、原告Aは、同契約に基づき、原告Cに対する本件準消費貸借契約に係る短期貸付金を出資金に振り替えたことにより、原告Cにおける本件準消費貸借契約に係る短期借入金は消滅した。

したがって、同契約日以降、原告Cの原告Aに対する借入金は存在しないのであるから、原告Cが原告Aに支払うべき利息が存在し得ず、当該金額は損金の額に算入されない。

(原告Cの主張)

上記(3)(原告Aの主張)のとおり、本件匿名組合契約は成立しておらず、原告Cの原告Aに対する短期借入金は消滅していないから、原告Cが原告Aに支払った利息は存在し、損金の額に算入される。

(8) 争点8(原告Cの隠ぺい仮装行為の有無)について

(被告の主張)

平成21年12月9日以前は、原告Aにおいては本件準消費貸借契約に係る短期貸付金が存在しないものとして決算準備が進められていたこと、「C会社分割計画」と題する書面(乙A13の1・2)においても、本件匿名組合契約及びK匿名組合契約に係る出資金は10億円である旨明記されていること、さらに、原告Cの代表社員が原告Aであり、その職務執行者である丁が原告Aの代表取締役でもあることを踏まえれば、原告Cは、原告Aに対する短期借入金が存在しないことを認識していたといえる。

以上に加え、本件匿名組合契約の締結及び本件準消費貸借契約に係る貸付金の出資金への振り替えは、Eグループ及びJグループ双方の租税回避を意図して実施された、原告Cの短期借入金を消滅させるものであることに照らすと、原告Aが将来生じる課税を回避するために本件出資取消処理を行ったこととつじつまを合わせる形で、同時期に原告Cにおいても、実際には発生していない支払利息を、あえて遡及して計上する経理処理を行ったものと解するのが相当である。

そうすると、原告Cは、発生していない支私利息を故意に損金の額に算入するという、事実と相違する経理処理を行ったのであるから、原告Cによる当該行為は隠ぺい偽装行為と評価することができる。

(原告Cの主張)

上記(3)(原告Aの主張)のとおり、原告Aによって短期貸付金が存在しないものとして決算準備がされていたこと等は、原告Aの主張によっても矛盾せず、また、原告Aの本件出資取消処理は、租税回避のためにされたものではなく、もとより出資の意向を有していなかったためにされたものである。

原告Cは、事実と相違する経理処理を行ったものではなく、隠ぺい偽装行為は存在しない。

第3 当裁判所の判断

1 争点1(原告Aの訴えの適法性)について

(1) 法人税のように納付すべき税額の確定手続きにつき申告納税方式によることとされている国税においては、納付すべき税額は、原則として納税者の申告により確定し(通則法15条、16条1項1号、2項、法人税法74条)、納税者が、確定申告をした後、所得金額や納付すべき税額等につき申告した額が過大であったとして(翌期へ繰り越す欠損金額については申告した額が過小であったとして)その誤りの是正を求めるためには、所定の期間に更正の請求を行うことが必要である(通則法23条)。このように申告納税制度が採られている国税において、確定申告書に記載された事項の過誤の是正につき更正の請求という特別の手続が設けられているのは、課税標準等の決定は最もその間の事情に通じている納税者自身の申告に基づくものとし、その過誤の是正は、法律が特に認めた場合に限るものとするのが租税債務を可及的速やかに確定させるべき国家財政上の要請に応ずるものであり、納税者に対しても過大な不利益を強いるおそれがないからであると解される(最高裁昭和●●年(○)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)。

このような更正の請求の手続が設けられた趣旨に照らすと、確定申告後、増額更正処分を受け、その取消しを求める場合、既に自ら確定申告をしている以上、確定申告に係る所得金額や納付すべき税額等を下回る部分(翌期へ繰り越す欠損金額については上回る部分)までの取消しを求めるには更正の請求を経ることが必要であって、更正の請求を経ないときには、申告の錯誤が客観的に明白かつ重大であって法の所定する方法以外にその是正を許さなければ納税義務者の利益を著しく害すると認められるといった特段の事情がない限り、確定申告に係る所得金額や納付すべき税額等を下回る部分(翌期へ繰り越す欠損金額については上回る部分)までの取消しを求める訴えは、不適法であるというべきである。

(2) 本件において、原告Aは、A各更正処分の取消しを求めるところ、①A平成21年9月期更正処分のうち、欠損金額1億8306万0498円、翌期へ繰り越す欠損金額26億0482万6914円を上回る部分の取消しを求める部分、②A平成22年9月期更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額3億5441万0705円を上回る部分の取消しを求める部分、③A平成23年9月連結期更正処分のうち、連結欠損金額1億9764万1432円を上回る部分の取消しを求める部分については、確定申告に係る額を上回るものであり(別表1-A)、原告Aは更正の請求をしていない(争いがない)。また、この点につき上記(1)の特段の事情も認められない。したがって、上記①ないし③の各部分は、いずれも不適法な訴えである。

(3) A各更正処分は、所得金額について加算した部分と減算した部分とがあるところ（別表2-A）、原告Aが上記減算部分に対応する範囲については、更正の請求を経なくても、A各更正処分の取消しを求める訴えにおいて、確定申告に係る欠損金額及び翌期へ繰り越す欠損金額を上回る部分の取消しを求めることができるというべき根拠はない。通則法29条1項において、増額更正は、既に申告によって確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納付義務に影響を及ぼさないとされる以上、更正の請求を経ない増額更正の取消しを求める訴えにおいて、申告による納付すべき税額及び納付義務の確定が妨げられるものと解することはできない。

また、このように解したとしても、原告Aが更正の請求をしていないという以上、原告Aにとって過大な不利益を強いるものではないし、原告Aが更正の請求をすれば、A各更正処分の取消しを求める訴えにおいて、更正の請求に係る税額等を超える部分の取消しを求めることができると解されるから、原告Aが指摘するように、これと更正の請求に理由がない旨の通知処分の取消しを求める訴えの二重の手続を別々に行うことにはならない。

以上のとおり、原告Aの主張を採用することはできない。

2 争点2（本件各債権の帰属）について

(1) 認定事実

前提事実に加え、後掲の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

ア Dの代表取締役Tは、平成20年9月26日、Eから本件各債権を含む37件の不動産担保付債権を買い取る旨決定し（乙B9）、D及びEは、同日付けで本件債権譲渡契約をした（前提事実（2）ア（ア））。

イ Eは、平成20年10月3日、N、O及びPに対し、それぞれ本件債権譲渡契約に基づくN債権、O債権及びP債権の各譲渡について、内容証明郵便により債権譲渡通知書を送付した。

E及びDは、平成20年11月14日、本件債権譲渡契約に基づく債権譲渡について、債権譲渡登記を行った。（前提事実（2）イ）

ウ Dは、平成21年7月期の経理処理として、平成20年9月26日付けで、本件債権譲渡契約に基づいてEから譲り受けた各債権を、「買取債権」として債権残高の合計額（合計91億0321万6224円）にて一括して資産に計上し（乙B14の1）、平成21年7月31日付けで、本件債権譲渡契約に基づいてEから譲り受けた各債権の債権額を、個別の各債権ごと（本件各債権を含む。）に債権残高の合計額から購入額へ振り替える経理処理をした（乙B14の2）。なお、Dは、同日付けで、P債権の借方科目名を「買取債権」から「破産更正債権」へと振り替えた（乙B14の3）。

エ 本件各不動産について、本件各不動産売買契約を原因として、本件各債務者からDへの所有権移転登記がされた（甲B5の1ないし4）。

D及びEは、本件各合意書等の作成に際して、本件各債権がDに譲渡されていないことを前提とする精算処理をしていない（弁論の全趣旨）。

オ Eは、平成21年4月●日、破産手続開始決定を受けたところ（前提事実（1）イ（ア））、Eの破産裁判所は、同年6月3日、E破産管財人がDに対して申し立てた本件債権譲渡契約の否認の請求につき、破産法168条4項に基づく価額償還請求を認容する旨

の決定をした（甲B6）。

カ Dは、R債権管理を通じてPから、平成21年11月30日に1100万円、同年12月2日に27万5267円の破産配当金を受領した（乙B15）。

(2) 本件各債権の帰属について

ア Dの代表取締役は、本件各債権を買い取る旨決定し、本件債権譲渡契約が締結されたところ（認定事実ア）、本件債権譲渡契約書には、譲渡対象債権として本件各債権の記載があり、本件各債権それぞれの売却額も記載されている上（前提事実（2）ア）、EによりN、O及びPに対して債権譲渡通知がされ、本件債権譲渡契約について債権譲渡登記がされ（認定事実イ）、Dにおいて本件各債権を買い取った旨の経理処理がされたのであって（認定事実ウ）、本件各債権は、本件債権譲渡契約により、Dに譲渡されたものと認められる。

イ 原告Bは、本件債権譲渡契約書に誤って本件各債権が記載されてしまったと主張するが、本件債権譲渡契約の譲渡対象債権は、37件にすぎず、本件各債権についてそれぞれの売却額も定められ、本件債権譲渡契約を前提とする債権譲渡通知や債権譲渡登記もされたという以上、本件債権譲渡契約書に誤って本件各債権が記載されたなどは到底考えられない。本件債権譲渡契約書に誤って本件各債権が記載されたのであれば、その誤りが認識された後、本件各債務者に対してその旨の通知がされ、債権譲渡登記の抹消登記がされるべきところ、そのようなことがされた形跡はないし、EとDとの間で正しい内容の債権譲渡契約書が作成し直されたり精算処理がされたりした形跡もない。原告Bの上記主張を採用することはできない。

ウ 本件各合意書等には、本件各債権がEに帰属するものとして、Dが本件各債務者の債務について免責的債務引受けをすることや、本件各抵当権がEに帰属する旨の記載がある（前提事実（3））。

しかし、本件各合意書等の作成に際して、EとDとの間で本件債権譲渡契約を合意解除するとか、本件各債権を買い戻すなどの明示的な合意がされたことを認める証拠はない。

そもそも、Dが本件各不動産を買い取り、その売買代金債務と本件各債権とを対当額において相殺するなどの方法により、本件各債権の回収を図るとすると、Dに本件各債権に係る債権回収益が生じ、これに対応する法人税の納税が必要となるところ、本件各合意書等のおりの法律関係であれば、この納税を避け得るのであって、D及びEにおいて本件各合意書等のおりの法律関係を仮装する動機があったということが可能であり、他に本件各合意書等を作成する合理的な理由を見いだすことは困難である。

また、本件各債務者としては、本件各債権の一部が消滅するのであれば、その債権者がEであるかDであるかについては意を払う必要は必ずしもなく、本件各債務者が本件各不動産売買契約及び本件覚書の作成に関与していることをもって、これらの書面のおりEに本件各債権が帰属していると認めることはできない。

以上のおりであって、本件各合意書等の存在をもって、Eに本件各債権が帰属していると認めることはできず、また、本件債権譲渡契約が合意解除されたとか、譲渡対象債権の変更がされたということもできない。

エ 認定事実オのおり、Eの破産裁判所は、E破産管財人がDに対して申し立てた本件債権譲渡契約の否認の請求につき、破産法168条4項に基づく価額償還請求を認容する旨

の決定をしたが、同項の費用償還請求により本件債権譲渡契約の効力が否定されることはない。

オ 以上のとおり、本件各不動産売買契約時及びDのPからの破産配当金受領時において、本件各債権はDに帰属していたと認められる。

(3) 益金への算入について

ア 上記(2)のとおり、本件各合意書等のとおりDが本件各債権に係る債務を免責的に引き受けたなどということはできないこと、本件各不動産売買契約を原因として本件各債務者からDに対する本件各不動産の所有権移転登記がされたこと(認定事実エ)、本件各抵当権の設定登記は、抹消登記がされるかDに対する抵当権移転登記がされたこと(前提事実(3)ア(イ)、イ(イ)、ウ(イ)、エ(イ))からすれば、D及び本件各債務者は、本件各不動産売買契約及び本件覚書により、本件各不動産の売買代金債権と本件各債権とを対当額で相殺する旨の合意をしたものというべきであり、Dは、これにより、本件各債権のうち売買代金相当額(P不動産売買契約においてはその一部)を回収したと認められる。

イ(ア) 本件各債権の取得額は以下のとおりである(前提事実(2)ア)。

M債権	1 3 5 0 万円
N債権	6 3 3 0 万円
O債権	1 4 6 0 万円
P債権	8 0 0 0 万円

(イ) 上記アの相殺による本件各債権の回収額は以下のとおりである。

M債権	4 0 0 0 万円
N債権	1 億 6 0 0 0 万円
O債権	1 5 3 0 万円
P債権	2 億 9 2 2 3 万 7 0 7 0 円

なお、P債権の上記金額は、P不動産売買契約に係る売買代金3億5100万円からPの破産財団に対する組入額1755万円及び消費税相当額850万円並びにP不動産の売買代金と相殺された敷金返還債務3271万2930円の合計額5876万2930円(前提事実(3)エ(ア)a)を控除した金額である。

(ウ) 上記(イ)から上記(ア)を差し引いた益金の額は以下のとおりである(別表2-B番号2)。

M債権	2 6 5 0 万円
N債権	9 6 7 0 万円
O債権	7 0 万円
P債権	2 億 1 2 2 3 万 7 0 7 0 円
合計	3 億 3 6 1 3 万 7 0 7 0 円

3 争点3(本件匿名組合契約の成否等)について

(1) 認定事実

前提事実に加え、後掲の各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

ア 原告Aは、A平成20年9月期の法人税に係る確定申告において翌期へ繰り越す欠損金額として16億0408万5954円を計上し、Kは、平成20年8月1日から平成21

年7月31日までの事業年度の法人税に係る確定申告において、翌期へ繰り越す欠損金額として56億2514万1023円を計上した(乙A21、22の1)。

イ 原告Cにおいて、平成20年12月●日、原告AとKを出資者とし、出資額をそれぞれ5億円として匿名組合を設立することが稟議申請され、稟議書に原告Cの代表社員である原告Aの丁名義の決裁印が押印された(乙A10)。なお、丁は、同月2日に原告Aの代表取締役役に就任していた(甲A4、乙A1)。

原告Aにおいて、同月19日、本件匿名組合契約書に対する会社印の押印申請がされ、申請書に代表取締役である丁の決裁印が押印された(乙A11)。原告Cにおいても、同様の押印申請がされ、申請書に丁の決裁印が押印された(乙A12)。

原告A及び原告Cは、同日付けで、本件匿名組合契約書を取り交わしたところ(前提事実(4)イ)、本件匿名組合契約書には営業者である原告C、出資者である原告Aの会社印が押印された(乙A2)。

原告Aにおいて、5億円を原告Cに対する出資金として仕分ける経理処理がされた(乙A5の4枚目)。

ウ 原告C内において、平成21年10月7日、「C会社分割計画」と題する書面が作成されたところ、同書面には、原告Cに対する現在の「匿名組合出資」が10億円である旨記載されている(乙A13の1・2)。

原告A内において、同日、「B/S(21.8.31時点)」と題する書面が作成されたところ、同書面には「C・TK」(注：TKとは匿名組合のこと)に対する5億円の出資金が記載されている(乙A14)。

原告A内において、同年12月9日、「A会社分割計画」と題する書面が作成されたところ、同書面には「C・TK」に対する5億円の出資金が記載されている(乙A15)。

エ 原告Aは、平成21年11月13日、同原告の税務に関与していた税理士法人U(以下「U」という。)に対し、A平成21年9月期の決算に計上予定の短期貸付金として「(株)Vのみ今期計上 契約書なし」と回答し、原告Cに対する出資に係る契約書の提出を求められたことを受けて本件匿名組合契約書の写しを提出した(乙A18)。

原告Aは、同年12月1日、Uに対し、同原告経理アドバイザーWから、匿名組合投資損益に係る科目を設定し、その補助科目として「(合)C」を設定すること、「Cの匿名組合投資分配益を計上」することの指示があった旨を連絡した(乙A19)。

オ 原告Aは、Sに対して不動産を売却し、平成21年12月9日、11億9892万6488円及び2568万9480円の固定資産売却益を計上した(乙A23)。

原告Aは、同日、Uに対し、原告Cへの出資金を取り消すように指示し(乙A5)、本件出資取消処理を行った(前提事実(4)エ(ア))。

カ C平成21年9月期に係る計算期間において、本件匿名組合契約及びK匿名組合契約に係る匿名組合事業により、46億0729万9664円の分配益が生じた(乙A3)。

キ 原告Cは、平成22年3月1日、「Cまとめ」と題する書面を作成したところ、同書面には、原告Cの設立の目的として「SPC(注：特定目的会社)が資産を保有し、グループ内の繰損(注：繰越欠損金)を持つ会社がそこにTK出資をすることによって、益金を吸収するという税務メリットを享受するためのスキーム」と記載され、繰越欠損金を有する法人として原告Aが挙げられている(乙A20)。

(2) 本件匿名組合契約の成否について

ア 丁は、Eから不良債権売却の話を持ちかけられた後、経営管理部長であった戊に対し、原告Aが原告Cに匿名組合出資を行う旨の契約書作成を指示したが、その後、業者という立場に徹した方が投資家を募り資金を集めていく上ではよく、ビジネスとしても発展していくだろうと判断し、匿名組合が開始される直前に原告Aが出資することは取り止めることを決断し、その旨戊に指示したと陳述する（甲A4）。

しかし、本件匿名組合契約書は平成20年12月19日付けで作成されたところ、戊は、既に同年3月31日に原告Aを退職したというのであって、退職後もJグループの業務に関与することがあったとしても（甲A17、乙A24）、丁が戊に上記のような指示をしたとは考え難いし、戊は、大阪国税局財務事務官に対し、本件匿名組合契約書について全く知らず、丁から契約を締結しないという指示はなかったと述べており（乙A24）、陳述書においても、丁から契約を締結しないという指示がされた可能性があるが、詳細な記憶がないと述べるにとどまり（甲A17）、丁の上記陳述を裏付ける証拠もなく、これを採用することはできない。

イ 本件匿名組合契約及びK匿名組合契約により、原告A及びKは、原告Cから分配益の配当を受けても、それぞれの繰越欠損金の範囲内であれば納税を避けることができるところ、認定事実ア、キに照らせば、原告Aにはそのような目的により本件匿名組合契約を締結する動機があったといえることができる。

原告A及び原告Cにおいて、社内の決裁を経て本件匿名組合契約書が作成され（認定事実イ）、その後も両社において原告Aの5億円の出資金が存在する旨の内部的資料が作成され（認定事実ウ）、原告Aにおいて、A平成21年9月期の決算に向け、原告Cに対する匿名組合出資の存在を前提として手続が進められていたこと（認定事実エ）にも照らせば、本件匿名組合契約は真正に成立したものと認められる。

ウ 原告Aにおいては、平成21年12月9日、原告Cに対する匿名組合出資を取り消す旨の本件出資取消処理がされたが、Sへの固定資産売却益の計上と時を同じくしてされたものであり（認定事実オ）、この固定資産売却益により、A平成21年9月期の繰越欠損金額は数億円程度となり、A平成22年9月期には法人税の納税が必要となることが見込まれるところ、上記イの本件匿名組合契約の動機にも照らせば、原告Aは、上記納税を避けるために本件出資取消処理をしたものと認めるのが相当である（なお、Kにおいては、56億円余りの繰越欠損金額があり（認定事実ア）、原告Cの匿名組合に係る分配益46億円余りを全額収益として計上しつつ、平成21年8月1日から平成22年7月31日までの事業年度の法人税に係る確定申告において11億9491万1113円の繰越欠損金額を計上したことが認められる（乙A22の2））。

丁は、原告AのA平成21年9月期及び原告CのC平成21年9月期の決算作業中に、Wから原告Aの原告Cに対する出資が継続しているが誤りではないかと指摘され、本件出資取消処理をした旨陳述するが（甲A4）、前記認定事実及び上記認定に照らし、採用できない。

エ 以上のとおり、本件匿名組合契約は真正に成立したものであるべきである。

(3) 本件匿名組合契約に係る分配益

ア 法人税法上、収益は、その実現があった時、すなわち、その収入すべき権利が確定した

ときの属する年度の益金に計上すべきものと解される（最高裁平成●●年（○○）第●●号同5年11月25日第一小法廷判決・民集47巻9号5278頁参照）。

匿名組合契約において、匿名組合員は、営業者に対して営業利益分配請求権を有するところ（商法535条）、本件匿名組合契約において、①計算期間中に本件匿名組合に係る事業により原告Cに生じた利益又は損失は、同契約の定めに従い、原告Aに分配されること、②「利益及び損失」とは、日本における一般に公正妥当と認められた会計基準若しくは税務基準に従い決定される、同事業の遂行から生じた利益及び損失を意味すること、③原告Cは、各計算期間の末日から8営業日以内の日（以下、この計算が行われる日を「計算期日」という。）に、当該計算期間の税引前分配前利益又は税引前分配前損失、及び同契約締結後の各計算期間の純利益の累計額又は純損失の累計額を計算すること、④②及び③の計算の結果、各計算期間につき税引前分配前利益が計上される場合には、原告Cは、同契約の定めに従って、当該計算期間に係る計算期日において、当該税引前分配前利益の金額を原告Aに分配することとされている（乙A2）。

原告Cは、上記の損益計算をした上で、平成21年12月22日、Kに対し、C平成21年9月期に係る損益分配額が46億0729万9664円であることを通知したが（前提事実（4）エ（イ））、本件匿名組合契約及びK匿名組合契約において、利益の分配割合に関する定めはなく（乙A2、4）、原告AとKの出資額は同額であるから、両社は、2分の1ずつの損益分配を受けるから（民法674条の類推適用）、原告Aは、C平成21年9月期に生じた46億0729万9664円の2分の1である23億0364万9832円の分配益を得ることになり、現実にその分配を受けていなくても、利益分配請求権は確定している。

したがって、原告Aにおいては、A平成21年9月期に上記23億0364万9832円の分配益が益金に算入されるというべきである（別表2-A番号2）。

イ 原告Aが指摘するように、平成27年最判は、匿名組合契約に基づき匿名組合員が営業者から受ける利益の分配は、基本的に、営業者の営む事業への投資に対する一種の配当としての性質を有すると判示するが、同最判は、匿名組合契約に基づき個人の匿名組合員が受ける利益の分配に係る所得の所得税法上の所得区分について判断したものであって、これをもって、法人税法上、匿名組合員に対する現実の利益の分配がされなければ益金に計上されないということとはできない（なお、法人税基本通達14-1-3は、「法人が匿名組合員である場合におけるその匿名組合営業について生じた利益の額又は損失の額については、現実に利益の分配を受け、又は損失の負担をしていない場合であっても、匿名組合契約によりその分配を受け又は負担をすべき部分の金額をその計算期間の末日の属する事業年度の益金の額又は損金の額に算入」としており（乙A25）、その内容は合理的なものである。）。

4 争点4（原告Aの隠ぺい仮装行為の有無）について

上記3のとおり、原告Aには、本件匿名組合契約に基づく分配益が発生していたのであるから、これを収益として計上する必要がある、上記3（1）の認定事実エのとおり、原告Aにおいて、当初は本件匿名組合契約が成立していることを前提として決算処理の進められていたことに照らせば、本件匿名組合契約にかかる分配益を収益として計上すべきことを認識していたといえる。

しかし、原告Aは、その後に本件出資取消処理を行った上、本件匿名組合契約に基づく分配益を故意に収益として計上せず、その帳簿に基づいて納税申告書を提出したのであって、通則法68条1項に該当し、また、法人税法127条1項3号にも該当する。

5 争点5（原告Aの特定同族会社該当性）について

(1) 原告Aの株式は、F社により100%保有されており（前提事実（1）ア（ア））、原告Aは、法人税法67条2項にいう被支配会社に当たる。

F社の株式等は、Gにより100%保有され、Gの株式等は、H社により100%保有され、H社の株式等は乙により60%保有されており（前提事実（1）ア（ア））、F社、G及びH社は、いずれも被支配会社であって、原告Aが被支配会社であることの判定の基礎となった株主等のうちに被支配会社でない法人はない上、原告Aの資本金の額は1億円以下ではないから、原告Aは、法人税法67条1項にいう特定同族会社に当たる。

(2) 原告Aは、乙が原告Aの利益を自由に配当することはできないと主張するが、上記（1）のとおり、この点により原告Aが特定同族会社に当たるか否かが左右されることはない。

また、証拠（甲A16の1・2）によれば、マン島保険法においては、①各認可保険事業者は、規則により規定された又は規則に従い算定された金額のソルベンシーマージン（支払余力）を維持しなければならないこと（12条）、②認可保険会社の長期保険からの収入金の全ては、適切な名称が付された特別ファンド（同法では「長期事業ファンド」という。）に移管され、その一部を構成すること（19条1項）、③④の場合を除き、認可保険事業者の長期事業ファンドにおける資産は、長期事業以外の保険収入金から受領したものであっても、長期事業のためだけに運用しなければならないこと（20条1項）、④③で課せられる制限は、保険数理人が、当該保険事業者の長期事業資産のうち、その事業に係わる負債の範囲（保険数理人による証明に基づき）を超えると当該保険事業者に証明した部分には適用されないこと（20条2項）が規定されていることが認められる。

証拠（甲A16の1・2）によれば、Gは、マン島の認可保険会社として、マン島保険法12条により、ソルベンシーマージンを維持することが要求されることが認められるが、Gが保有するF社の株式等がマン島保険法にいう長期事業ファンドの資産に当たると認めるに足りる証拠はなく、仮にこれに当たるとしても、上記④のとおり、保険数理人において、当該資産がGの長期事業の負債の範囲を超えると認定した場合には、当該資産を長期事業ファンドから移管することができる（甲A16の1・2）。

以上のとおり、マン島保険法やコモン・ローの規制により、乙は、原告Aの利益を自由に配当することができないという原告Aの主張を採用することはできない。なお、原告Aは、支配的な株主等が、法人に蓄積された利益を自由に配当できるという要件を被告が立証すべき旨主張するが、法人税法67条1項にそのような要件が定められていない以上、これを被告が立証しない限り、当該法人が法人税法67条1項にいう特定同族会社に当たらないとか、同条による留保金課税が許されないということとはできない。

(3) 上記3のとおり、原告Aにおいては、A平成21年9月期に本件匿名組合に係る分配益が生じており、A平成21、22年9月期にこれに対応する留保所得金額があったと認められる（別表2-A番号27）。

6 争点6（原告Aの貸倒損失の有無）について

(1) D及び原告Bは、D各事業年度及びB平成22年9月期の貸倒引当金の繰入限度額の計算

において、本件各債権の取得価額を各事業年度末に有する金銭債権の額に含めているが、上記2(3)のとおり、本件各債権の取得価額を超える金額がD平成21年7月期中に回収され、法人税法52条に規定するD各事業年度及びB平成22年9月期終了の時にD及び原告Bが有する本件各債権の金額又は税務上の帳簿価額は0円となることから、本件各債権の取得価額は、D各事業年度及びB平成22年9月期の貸倒引当金の繰入限度額の計算の基礎とされる金銭債権の額に含まれない(別表2-B番号3、4、別表4-B)。

同様に、原告Aについても、その連結子法人であるDにおいて、本件各債権の回収によって、貸倒実績率の計算の基礎とした前3年以内事業年度末における一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額が減算されること及びP債権の帳簿価額が0円となっていることから、A平成23年9月連結期において、貸倒引当金の繰入限度額を超過した繰入額を益金の額に加算することとなる(別表2-A番号9)。

- (2) Dは、A平成23年9月連結期に、P債権3436万2367円を回収不能であるとして貸倒損失に計上したが、上記2(3)のとおり、回収され帳簿価額が既に0円となっているP債権について貸倒損失が発生し得ないから、貸倒損失の計上は認められず、同額は、A平成23年9月連結期の法人税の計算上、益金の額に加算される(別表2-A番号10)。

以上のとおり、A平成23年9月連結期に、原告Aの連結子法人であるDに、貸倒引当金の計算等の対象となる債権は存在しないこととなるから、原告Aに貸倒損失は認められない。

7 争点7(原告Cの支払利息の有無)について

上記3のとおり、本件匿名組合契約は真正に成立したものであり、原告Aは、本件匿名組合の事業のための出資金として、本件準消費貸借契約に基づく債権を振り替えて拠出したから(前提事実(4)イ(イ))、原告Cの本件準消費貸借契約に基づく原告Aに対する短期借入金 は消滅した。

したがって、本件匿名組合契約後においては、原告Cは、原告Aに対して本件準消費貸借契約に基づく利息の支払義務はなく、その額は損金の額に算入されない(別表2-C番号3)。

8 争点8(原告Cの隠ぺい仮装行為の有無)について

上記7のとおり、原告Cの原告Aに対する支払利息は存在しないところ、上記3(2)ウのとおり、本件出資取消処理は、原告Aの法人税の納税を避けるために行われたものであり、原告Cの代表社員が原告Aであることにも照らせば、原告Cは、原告Aに対する支払利息が存在しないことを認識しながら、これを故意に損金の額に算入する経理処理を行ったものというべきであり、通則法68条1項に該当する。

9 本件各更正処分、本件各賦課決定処分及びA青色申告承認取消処分の適法性

(1) 本件各更正処分の適法性

以上を前提とすると、証拠(乙A7ないし9、乙B2ないし6、乙C5)及び弁論の全趣旨によれば、原告AのA各事業年度の所得金額、課税留保金額、納付すべき法人税額及び翌期へ繰り越す欠損金額等は、別紙3「課税処分の根拠」第1の1のとおりであり、DのD各事業年度及び原告BのB平成22年9月期の所得金額、納付すべき法人税額及び翌期へ繰り越す欠損金額等は、同第1の2のとおりであり、原告CのC平成21年9月期の所得金額及び納付すべき法人税額等は、同第1の3のとおりであると認められる。

本件各更正処分における所得金額、納付すべき法人税額及び翌期へ繰り越す欠損金額は、上記の各金額と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

(2) 本件各賦課決定処分 of 適法性

ア A平成21、22年9月期更正処分において税額の計算の基礎となった事実が同更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、いずれも通則法65条4項が規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、上記4のとおり、原告Aが本件匿名組合契約に基づく分配益を収益として計上しなかったことは通則法68条1項が規定する課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実を隠ぺいしたと認められ、その他、原告Aの過少申告加算税及び重加算税の額は、別紙3「課税処分の根拠」第2の3(1)、別表3-Aのとおりと認められ、いずれもA各賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、A各賦課決定処分はいずれも適法である。

イ D平成22年9月期更正処分において税額の計算の基礎となった事実が同更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項が規定する「正当な理由」があるとは認められない。

Dの過少申告加算税の額は、別紙3「課税処分の根拠」第3の3(2)、別表3-Bのとおりと認められ、D賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、D賦課決定処分は適法である。

ウ C更正処分において税額の計算の基礎となった事実が同更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項が規定する「正当な理由」があるとは認められない。

また、上記8のとおり、原告Cが本件準消費貸借契約に基づく支払利息を計上したことは通則法68条1項が規定する課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実を仮装したと認められ、その他、原告Cの重加算税の額は、別紙3「課税処分の根拠」第2の3(3)、別表3-Cのとおりと認められ、いずれもC賦課決定処分における重加算税の額と同額であるから、C賦課決定処分は適法である。

(3) A青色申告承認取消処分の適法性

上記4のとおり、原告Aが本件匿名組合契約に基づく分配益を収益として計上しなかったことは法人税法127条1項3号に該当するから、A青色申告承認取消処分は適法である。

第4 結論

以上のとおりであって、原告Aの訴えのうち、①A平成21年9月期更正処分のうち、欠損金額1億8306万0498円、翌期へ繰り越す欠損金額26億0482万6914円を上回る部分の取消しを求める部分、②A平成22年9月期更正処分のうち、翌期へ繰り越す欠損金額3億5441万0705円を上回る部分の取消しを求める部分、③A平成23年9月連結期更正処分のうち、連結欠損金額1億9764万1432円を上回る部分の取消しを求める部分是不適法であるから、これらの部分をいずれも却下し、原告Aのその余の請求、原告Bの請求及び原告Cの請求は、いずれも理由がないからこれらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 林 俊之

裁判官 梶浦 義嗣

裁判官 高橋 心平

代理人目録

(原告ら訴訟代理人弁護士)

若槻 哲太郎、渡邊 満久、上條 由美子

(被告指定代理人)

伊藤 渉、山下 栄子、吉留 伸吾、杉村 博司、福本 一法、久恵 茂樹、松瀬 明、劔地 雅、
石田 武史、中山 尚宏

以上

法人税法の定め

1 22条（各事業年度の所得の金額の計算）

(1) 1項

内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする。

(2) 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。

(3) 3ないし5項 [略]

2 52条（貸倒引当金）

(1) 1項

内国法人が、会社更生法の規定による更生計画認可の決定に基づいてその有する金銭債権の弁済を猶予され、又は賦払により弁済される場合その他の政令で定める場合において、その一部につき貸倒れその他これに類する事由による損失が見込まれる金銭債権（当該金銭債権に係る債務者に対する他の金銭債権（適格分割型分割に該当しない分割型分割により分割承継法人に移転するものを除く。）がある場合には当該他の金銭債権を含むものとし、適格合併に該当しない合併又は適格分割型分割に該当しない分割型分割（次項において「非適格合併等」という。）により合併法人又は分割承継法人（次項において「合併法人等」という。）に移転する金銭債権を除く。以下この条において「個別評価金銭債権」という。）のその損失の見込額として、各事業年度において損金経理により貸倒引当金勘定に繰り入れた金額については、当該繰り入れた金額のうち、当該事業年度終了の時に当該個別評価金銭債権の取立て又は弁済の見込みがないと認められる部分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（括弧内略）に達するまでの金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

(2) 2項

内国法人が、その有する売掛金、貸付金その他これらに準ずる金銭債権（個別評価金銭債権及び非適格合併等により合併法人等に移転する金銭債権を除く。以下この項及び8項において「一括評価金銭債権」という。）の貸倒れによる損失の見込額として、各事業年度において損金経理により貸倒引当金勘定に繰り入れた金額については、当該繰り入れた金額のうち、当該事業年度終了の時に有する一括評価金銭債権の額及び最近における売掛金、貸付金その他これらに準ずる金銭債権の貸倒れによる損失の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に達するまでの金額は、当該事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入する。

(3) 3ないし8項 [略]

(4) 9項

1項又は2項の規定により各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されたこれらの規定に規定する貸倒引当金勘定の金額（括弧内略）は、当該事業年度の翌事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入する。

(5) 10ないし12項 [略]

3 67条（特定同族会社の特別税率）

（1）1項

内国法人である特定同族会社（被支配会社で、被支配会社であることについての判定の基礎となった株主等〔注・株主又は合名会社、合資会社若しくは合同会社の社員その他法人の出資者をいう。〕のうち被支配会社でない法人がある場合には、当該法人をその判定の基礎となる株主等から除外して判定するものとした場合においても被支配会社となるもの（資本金の額又は出資金の額が1億円以下であるものを除く。）をいう。以下この条において同じ。）の各事業年度の留保金額が留保控除額を超える場合には、その特定同族会社に対して課する各事業年度の所得に対する法人税の額は、前条1項又は2項の規定にかかわらず、これらの規定により計算した法人税の額に、その超える部分の留保金額を次の各号に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に当該各号に定める割合を乗じて計算した金額の合計額を加算した金額とする。

1号 年3000万円以下の金額 100分の10

2号 年3000万円を超え、年1億円以下の金額 100分の15

3号 年1億円を超える金額 100分の20

（2）2項

前項に規定する被支配会社とは、会社の株主等（その会社が自己の株式又は出資を有する場合のその会社を除く。）の一人並びにこれと政令で定める特殊の関係のある個人及び法人がその会社の発行済株式又は出資（その会社が有する自己の株式又は出資を除く。）の総数又は総額の100分の50を超える数又は金額の株式又は出資を有する場合その他政令で定める場合におけるその会社をいう。

（3）3項

1項に規定する留保金額とは、次に掲げる金額の合計額（5項において「所得等の金額」という。）のうち留保した金額から、当該事業年度の所得の金額につき前条1項又は2項の規定により計算した法人税の額（括弧内略）並びに当該法人税の額に係る地方税法の規定による道府県民税及び市町村民税（都民税を含む。）の額として政令で定めるところにより計算した金額の合計額を控除した金額をいう。

1号以下 [略]

（4）4ないし9項 [略]

以上

課税処分の根拠

第1 本件各更正処分の根拠及び適法性

1 A各更正処分の根拠

被告が本訴において主張するA各事業年度の法人税に係る所得金額、納付すべき税額及び翌期へ繰り越す欠損金額は、次のとおりである（別表2-A参照。以下、所得金額の頭部に「△」を付したものは、当該金額が欠損金額であることを表し、税額の頭部に「△」を付したものは、当該金額が還付金額であることを表す。）。

(1) A平成21年9月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-A「A平成21年9月期」欄の24欄） 0円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）ないし（エ）の金額を加算し、（オ）ないし（ケ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（同1欄） △1億8306万0498円

上記金額は、A平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

（イ）匿名組合分配益の計上漏れ（同2欄） 23億0364万9832円

原告Aと原告Cとの間の本件匿名組合契約は有効に成立していたところ、本件匿名組合において、C平成21年9月期に生じていた匿名組合損益分配額46億0729万9664円のうち、原告Aにおいてはその2分の1の23億0364万9832円を益金として計上すべきとなるため、加算する。

（ウ）交際費等の損金不算入額（同3欄） 9万0511円

原告Aの消費税の計算において、下記（オ）の受取利息過大計上に伴って、非課税売上額を減算することにより、消費税の計算上、課税売上割合が増加することとなる。これに伴い、交際費等に係る控除対象外消費税額等が増加するため、当該増加分を加算する。

（エ）仮払税金消却不算入額の計上漏れ（同4欄） 2億7369万円

原告Aが仮払税金消却不算入額として当初計上していた金額と本来計上すべき前事業年度の所得税等の還付金額相当額の差額を、仮払税金消却不算入額の計上漏れとして加算する。

（オ）受取利息過大計上（同14欄） 2350万6849円

原告Aが原告Cに対して有していた本件準消費貸借契約に係る短期貸付金5億円についての受取利息として計上したものであるが、当該短期貸付金は、有効に成立した本件匿名組合契約に基づき原告Cに対する出資金に振り替えられることで、消滅していることから、受取利息も発生し得ないため、当該金額を減算する。

（カ）租税公課の損金算入額（同15欄） 458万9986円

原告Aの消費税の計算において、前記（ウ）のとおり課税売上割合が増加することにより、損金の額に算入される控除対象外消費税額等として当初計上していた金額と本来計上すべき金額の差額を減算する。

（キ）組合等損失額不算入の過大額（同16欄） 2250万4783円

原告Aは有限会社Xとの匿名組合契約に係る組合等損失額を損金不算入として加算して

いたが、当該組合等損失額の計算の基礎となる同社との匿名組合契約については、原告Aが平成18年4月●日に適格合併により株式会社Yから組合員たる地位の承継を受けたものであるため、原告Aが所得金額に加算した金額は損金の額に算入されるものであるから、当該損失額を減算する。

(ク) 所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等の損金算入額 (同22欄)

2億7369万円

原告Aが、所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等として当初減算していた金額は、本来減算すべき金額より過少であったため、差額を還付金額等の損金算入額として減算する。

(ケ) 繰越欠損金の損金算入額の増加額 (同23欄)

20億7007万8227円

原告Aに対するA平成21年9月期更正処分に伴い、繰越欠損金の損金算入額が増加するため、当該金額を減算する。

イ 所得金額に対する法人税額 (同26欄)

0円

上記金額は、前記アの所得金額に対応する法人税額であるが、所得金額が0円のため、0円となる。

ウ 課税留保金額 (同27欄)

14億2169万4000円

上記金額は、次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した金額(ただし、国税通則法(以下「通則法」という。)118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額)である。

(ア) 留保金額 (別表7-A-1⑦欄)

23億7136万8695円

上記金額は、次のaの金額にbの金額を加算し、cないしeの金額を控除した金額であるが、bないしeがいずれも0円のため、aと同額となる。

a 留保所得金額 (別表6-A-1⑩「留保」欄、別表7-A-1①欄)

23億7136万8695円

上記金額は、A平成21年9月期更正処分の結果、算出された留保所得金額である。

b 前期末配当等の額 (別表7-A-1②欄)

0円

上記金額は、A平成21年9月期の前事業年度に係る利益の配当の額である。

c 当期末配当等の額 (別表7-A-1③欄)

0円

上記金額は、A平成21年9月期に係る利益の配当の額である。

d 法人税額 (別表7-A-1④欄)

0円

上記金額は、A平成21年9月期更正処分によって算出された所得金額に対する法人税額である。

e 住民税額 (別表7-A-1⑥欄)

0円

(イ) 留保控除額 (別表7-A-1⑳欄)

9億4967万4546円

上記金額は、次のaないしcの金額のうち最も多い金額(a)である。

a 所得基準額 (別表7-A-1⑲欄)

9億4967万4546円

上記金額は、法人税法67条5項1号に規定する金額であり、A平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表四の31「所得金額総計」欄に記載された金額△1億8306万0498円に、A平成21年9月期更正処分に伴う所得金額の加減算の合計額である22億5313万8725円(別表6-A-1⑬欄)を加算し、さらに法人税額の

還付金等の額である3億0410万8139円を加算した金額の100分の40に相当する金額である。

b 定額基準額（別表7-A-1⑭欄） 2000万円

上記金額は、法人税法67条5項2号に規定する金額である。

c 積立金基準額（別表7-A-1⑬欄） 1億7708万6154円

上記金額は、法人税法67条5項3号に規定する金額であり、次の（a）の金額の100分の25に相当する金額から、次の（b）の金額を控除した金額である。

（a）期末資本金の額（別表7-A-1⑧欄） 3億8965万円

上記金額は、A平成21年9月期における期末資本金の金額である。

（b）期末利益積立金額（別表7-A-1⑫欄） △7967万3654円

上記金額は、期首利益積立金額である3億8655万6636円に、適格合併等により増加した利益積立金額△4億6623万0290円（別表7-A-1⑪欄）を加算して算出した金額である。

エ 課税留保金額に対する税額（別表2-A「A平成21年9月期」の28欄）

2億7783万8800円

上記金額は、前記ウの課税留保金額に、法人税法67条1項に規定する税率（課税留保金額のうち年3000万円以下の金額については100分の10、年3000万円を超え、年1億円以下の金額については100分の15、年1億円を超える金額については100分の20）を乗じて計算した金額である。

オ 控除所得税額等（同30欄） 18万0686円

上記金額は、法人税法68条（平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により法人税額から控除される所得税の額であり、A平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表一（一）の「控除税額の計算」欄の「所得税の額等」欄に記載された金額と同額である。

カ 納付すべき法人税額（同32欄） 2億7765万8100円

上記金額は、前記エの金額からオの金額を減算した金額（ただし、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もの）である。

キ 既に納付の確定した法人税額（同33欄） △18万0686円

上記金額は、A平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表一（一）の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

ク 差引納付すべき法人税額（同34欄） 2億7783万8700円

上記金額は、前記カの金額からキの金額を控除した金額である。

ケ 翌期へ繰り越す欠損金額（同35欄） 3億5990万1802円

上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

（2）A平成22年9月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-A「A平成22年9月期」欄の24欄）

19億0180万8113円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）ないし（キ）の金額を加算し、（ク）ないし（サ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（同1欄） 0円

上記金額は、A平成22年9月期の法人税に係る確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

(イ) 交際費等の損金不算入額（同3欄） 3万6228円

原告AがA平成22年9月期の消費税を修正申告したことにより、消費税の課税売上割合が変動したことに伴って、交際費等に係る控除対象外消費税額等の額を再計算をすると、損金不算入となる額が増加する。このため、交際費等に係る控除対象外消費税額等の増加分を加算する。

(ウ) 固定資産売却損の過大計上額（同5欄） 1707万1363円

(エ) 固定資産売却益の計上漏れ（同6欄） 2101万1340円

原告Aが平成22年1月6日付けの土地建物売買契約書により合同会社S（以下「S」という。）に売却した土地建物を、別に所在する土地建物と取り違えていたことから、本来の物件との帳簿価額の差異に起因する売却損の過大計上及び売却益の計上漏れを加算する。

(オ) 役員給与の損金不算入額（同8欄） 300万円

原告Aが代表取締役の丁（以下「丁」という。）に対して、平成21年12月16日付けで定期給与とは別に支給した役員給与は、事前確定届出給与に該当せず、損金の額に算入されるものではないため、当該金額を加算する。

(カ) 所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等の損金不算入額（同12欄）

2億7369万円

原告Aが、所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等として当初減算していた金額は本来減算すべき金額より過大であったため、差額を還付金額等の損金不算入額として加算する。

(キ) 繰越欠損金の損金算入額の過大額（同13欄） 18億9051万4407円

A平成21年9月期更正処分及びその前事業年度の更正処分により繰越欠損金が減少したため、過大となっていた繰越欠損金の損金算入額を加算する。

(ク) 租税公課の損金算入額（同15欄） 182万7243円

原告Aの消費税の計算において、前記（イ）のとおり課税売上割合が変動することにより、損金の額に算入される控除対象外消費税額等として当初計上していた金額は、本来計上すべき金額を下回っていたため、本来計上すべき金額との差額を減算する。

(ケ) 組合等損失額不算入の過大額（同16欄） 2285万5125円

前記（1）ア（キ）で述べた理由により、減算する。

(コ) 非課税賃貸料の過大計上額（同17欄） 514万2857円

原告Aが平成21年9月30日に締結した株式会社Zとのコンサルティング契約書に基づき受領した収入は、助言、提案及び情報収集を行った役務提供の対価であるため、消費税法上の課税売上げに該当し、当該収入のうち、514万2857円は仮受消費税額等とすべきものであり、益金の額に算入されないため、減算する。

(サ) 仮払税金消却不算入額の損金算入額（同18欄） 2億7369万円

原告Aが、所得税額等及び欠損金の繰戻しによる還付金額等として当初減算していた金額は、本来減算すべき金額より過少であったため、差額を還付金額等の損金算入額として減算する。

- イ 所得金額に対する法人税額（同 2 6 欄） 5 億 7 0 5 4 万 2 4 0 0 円
 上記金額は、前記アの所得金額（ただし、通則法 1 1 8 条 1 項の規定に基づき 1 0 0 0 円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）に対し、法人税法 6 6 条（平成 2 3 年法律第 1 1 4 号による改正前のもの。以下同じ。） 1 項に規定された税率を乗じたものである。
- ウ 課税留保金額（同 2 7 欄） 6 億 6 2 7 0 万 4 0 0 0 円
 上記金額は、次の（ア）の金額から（イ）の金額を控除した金額（ただし、通則法 1 1 8 条 1 項の規定に基づき 1 0 0 0 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）である。
- （ア）留保金額（別表 7 - A - 2 ⑦欄） 1 5 億 6 7 4 6 万 0 6 5 5 円
 上記金額は、次の a の金額に b の金額を加算し、c ないし e の金額を控除した金額である。
- a 留保所得金額（別表 6 - A - 2 ⑯「留保」欄、別表 7 - A - 2 ①欄） 2 2 億 5 6 1 0 万 3 5 6 8 円
 上記金額は、A 平成 2 2 年 9 月期更正処分の結果、算出された留保所得金額である。
- b 前期末配当等の額（別表 7 - A - 2 ②欄） 0 円
 上記金額は、A 平成 2 1 年 9 月期に係る利益の配当の額である。
- c 当期末配当等の額（別表 7 - A - 2 ③欄） 0 円
 上記金額は、A 平成 2 2 年 9 月期に係る利益の配当の額である。
- d 法人税額（別表 7 - A - 2 ④欄） 5 億 7 0 5 4 万 0 6 3 7 円
 上記金額は、A 平成 2 2 年 9 月期更正処分によって算出された所得金額に対する法人税額である。
- e 住民税額（別表 7 - A - 2 ⑥欄） 1 億 1 8 1 0 万 2 2 7 6 円
 上記金額は、法人税法施行令 1 3 9 条の 1 0（平成 2 3 年政令第 1 9 6 号による改正前のもの）の規定に基づき、住民税額の計算の基礎となる法人税額に 1 0 0 分の 2 0 . 7 を乗じて計算した金額（円未満切捨て）である。
- （イ）留保控除額（別表 7 - A - 2 ⑱欄） 9 億 0 4 7 5 万 6 2 4 0 円
 上記金額は、次の a ないし c の金額のうち最も多い金額（a）である。
- a 所得基準額（別表 7 - A - 2 ⑲欄） 9 億 0 4 7 5 万 6 2 4 0 円
 上記金額は、法人税法 6 7 条 5 項 1 号に規定する金額であり、A 平成 2 2 年 9 月期の法人税に係る確定申告書別表四の 3 1「所得金額総計」欄に記載された金額 2 2 億 5 0 4 1 万 6 2 0 9 円に、A 平成 2 2 年 9 月期更正処分に伴う所得金額の加減算の合計額である 1 1 2 9 万 3 7 0 6 円（別表 6 - A - 2 ⑬欄）を加算し、さらに法人税額の還付金等の額である 1 8 万 0 6 8 6 円を加算した金額の 1 0 0 分の 4 0 に相当する金額である。
- b 定額基準額（別表 7 - A - 2 ⑳欄） 2 0 0 0 万円
 上記金額は、法人税法 6 7 条 5 項 2 号に規定する金額である。
- c 積立金基準額（別表 7 - A - 2 ㉑欄） 0 円
 上記金額は、法人税法 6 7 条 5 項 3 号に規定する金額であり、次の（a）の金額の 1 0 0 分の 2 5 に相当する金額から、次の（b）の金額を控除した金額がマイナスとなるため、0 円となる。
- （a）期末資本金の額（別表 7 - A - 2 ㉒欄） 3 億 8 9 6 5 万円
 上記金額は、A 平成 2 2 年 9 月期における期末資本金の金額である。

(b) 期末利益積立金額 (別表7-A-2⑪欄) 20億1905万4599円

上記金額は、期首利益積立金額に加算減算が無いため、期首利益積立金額20億1905万4599円と同額である。

エ 課税留保金額に対する税額 (別表2-A「A平成22年9月期」の28欄)

1億2604万0800円

上記金額は、前記(3)の課税留保金額に、法人税法67条1項に規定する税率(課税留保金額のうち年3000万円以下の金額については100分の10、年3000万円を超え、年1億円以下の金額については100分の15、年1億円を超える金額については100分の20)を乗じて計算した金額である。

オ 控除所得税額等 (同30欄)

1763円

上記金額は、法人税法68条の規定により法人税額から控除される所得税の額であり、A平成22年9月期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「控除税額の計算」欄の「所得税の額等」欄に記載された金額と同様である。

カ 納付すべき法人税額 (同32欄)

6億9658万1400円

上記金額は、前記イの金額にエの金額を加算し、オの金額を減算した金額(ただし、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もの。)である。

キ 既に納付の確定した法人税額 (同33欄)

△1763円

上記金額は、A平成22年9月期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

ク 差引納付すべき法人税額 (同34欄)

6億9658万3100円

上記金額は、前記カの金額からキの金額を控除した金額(ただし、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もの。)である。

ケ 翌期へ繰り越す欠損金額 (同35欄)

0円

上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

(3) A平成23年9月連結期更正処分の根拠

ア 所得金額 (別表2-A「A平成23年9月連結期」欄の24欄)

△3億4741万8360円

上記金額は、次の(ア)の金額に(イ)ないし(オ)の金額を加算し、(カ)ないし(ケ)の金額を減算した金額である。

(ア) 申告所得金額 (同1欄)

△1億9764万1432円

上記金額は、A平成23年9月連結期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「連結所得金額又は連結欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

(イ) 固定資産除却損の過大計上額 (同7欄)

1860万円

原告Aが平成22年1月6日付けの土地建物売買契約書によりSに売却した土地建物に係る帳簿価額を除却損として計上しているが、当該土地については、前事業年度の更正により、売却に係る土地原価としたため、当連結事業年度において、除却損を計上する理由がなく、加算する。

(ウ) 一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額 (同9欄)

31万4315円

原告Aの連結子法人である原告Bの被合併法人Dに係るD平成21年7月期更正処分により、貸倒実績率の計算の基礎とした前3年内事業年度末における一括評価金銭債権の帳

簿価額の合計額が減算されること及びPに対する金銭貸付債権の帳簿価額が0円となることから、貸倒引当金の繰入限度額が減少するため、再計算によって算出された繰入限度超過額を加算する。

(エ) 貸倒損失のうち損金の額に算入されない金額 (同10欄) 3436万2367円

DのPに対する金銭債権の帳簿価額は0円となるため、Dが回収不能であるとして貸倒損失に計上した金額は、損金に算入できないため、当該金額を加算する。

(オ) 減価償却費の償却超過額 (同11欄) 45万9740円

Dが、P不動産売買契約に基づいてPから取得した建物について、その取得価額は、P不動産売買契約に係る契約書第2条(売買代金)に記載されている建物の金額と未経過固定資産税相当額との合計額となり、当初に計上していた取得価額より減少するため、当該金額に基づき償却限度額を再計算した結果、償却超過額45万9740円が発生するため、当該金額を加算する。

(カ) 組合等損失額不算入の過大額 (同16欄) 1121万7050円

前記(1)ア(キ)で述べた理由により、減算する。

(キ) 事業税の加算過大額 (同19欄) 300万7100円

原告Aが、A平成23年9月連結期において、連結所得金額に加算した仮払税金消却不算入額のうち、事業税300万7100円については、平成23年9月30日に収益として計上されていることから、重複して益金として計上されていたため、過大計上分を減算する。

(ク) 事業税等の損金算入額 (同20欄) 1億8901万5000円

原告Aと、原告Aの連結子法人である原告B及び原告Cが前事業年度の更正に伴い納付することとなる前事業年度に係る事業税及び地方法人特別税の額の合計額は、当連結事業年度の損金の額に算入されるため、当該金額を減算する。

(ケ) 貸倒引当金繰入額に係る戻入益の過大計上額 (同21欄) 27万4200円

原告Bは、前事業年度の更正により、貸倒引当金繰入額に係る戻入益として計上すべき金額が減少するため、過大計上となった金額を減算する。

イ 所得金額に対する法人税額 (同26欄) 0円

上記金額は、前記アの所得金額に対応する法人税額である。

ウ 還付所得税額 (同31欄) 8127円

上記金額は、原告Aが還付を受けた所得税額である。

エ 納付すべき法人税額 (同32欄) △8127円

上記金額は、前記イの金額からウの金額を減算した金額である。

オ 既に納付の確定した法人税額 (同33欄) △8127円

上記金額は、A平成23年9月連結期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額 (同34欄) 0円

上記金額は、前記エの金額からオの金額を控除した金額である。

キ 翌期へ繰り越す欠損金額 (同35欄) 5億4344万4163円

上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

2 D各更正処分及びB平成22年9月期更正処分の根拠

D各事業年度及びB平成22年9月期の所得金額（欠損金額）、納付すべき法人税額及び翌期へ繰り越す欠損金は、それぞれ次のとおりである（別表2-B参照）。

(1) D平成21年7月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-B「D平成21年7月期」欄の10欄）

△3億4602万1544円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）ないし（カ）の金額を加算した金額である。

（ア）申告所得金額（同1欄）

△7億2301万3561円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

（イ）買取債権回収益（同2欄）

3億3613万7070円

上記金額は、本件各債権に係る買取債権回収益である。本件各不動産の売買代金と本件各債権の取得価額との差額は、本件各債権の回収益と認められるため、本件各不動産売買契約が締結された日の属する事業年度であるD平成21年7月期において、法人税法22条2項に規定する収益の額として益金の額に算入すべき金額である。

（ウ）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（同3欄及び別表4-B「D平成21年7月期」欄の⑩欄）

54万8400円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を差し引いた金額であり、Dの益金の額に算入すべき金額である。

a 一括評価金銭債権繰入限度超過額（別表4-B「D平成21年7月期」欄の⑨欄）

54万8400円

上記金額は、次の（a）の金額から（b）の金額を差し引いた金額である。

（a）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入額

1411万3849円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表十一（一の二）順号1の「当期繰入額」欄に記載された金額と同額である。

（b）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額（別表4-B「D平成21年7月期」欄の⑧欄）

1356万5449円

上記金額は、次のIの金額からIIの金額を控除した残額に、租税特別措置法施行令33条の9第4項5号（平成21年政令第108号による改正前のもの。）に定める割合である1000分の6を乗じた金額であり、平成21年7月期末の一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額に相当する金額である。

I 期末一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額（別表4-B「D平成21年7月期」欄の④欄）

29億1244万2550円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を差し引いた金額である。

i 確定申告における期末一括評価金銭債権残高（別表4-B「D平成21年7月期」欄の②欄）

30億0384万2550円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表十一（一の二）順号21「期末残高」の計の欄に記載された金額と同額である。

ii 買取債権期末残高過大計上額（別表4-B「D平成21年7月期」欄の③欄）

9140万円

上記金額は、DがD平成21年7月期末において保有する買取債権の残高22

億9721万2862円に含めた、M債権の金額1350万円、N債権の金額6330万円及びO債権の金額1460万円の合計額であり、これらの金銭債権は平成21年7月期中にその全額が回収され、D平成21年7月期の終了の時に於けるこれらの金銭債権の金額は0円であるから、同額が買取債権の期末残高として過大である。

II 実質的に債権とみられないものの額（別表4-B「D平成21年7月期」欄の⑤欄） 6億5153万4246円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表十一（一の二）順号27の計欄に記載された金額と同額である。

b 確定申告における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4-B「D平成21年7月期」欄の⑩欄） 0円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表十一（一の二）順号8欄に記載された金額と同額である。

(エ) 個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（別表2-B「D平成21年7月期」欄の4欄） 4000万円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表十一（一）順号5「当期繰入額」の計欄に記載された金額と同額であり、同繰入額の根拠であるP債権については、平成21年7月期中にその取得価額の全額が回収され、D平成21年7月期の終了の時に於けるP債権の金額は0円であるから、Dが個別評価金銭債権に係る貸倒引当金として損金の額に算入した同繰入額全額が繰入限度超過額として益金の額に算入される。

(オ) 減価償却超過額（別表2-B「D平成21年7月期」欄の5欄及び別表5-B「D平成21年7月期」欄の⑨欄） 30万6493円

上記金額は、Dが、P不動産売買契約に基づき取得した建物に係る減価償却費として計上した金額のうち、当該建物の取得価額（当該建物の売買代金と未経過固定資産税相当額との合計額）に基づき算出される償却限度額329万2017円を超える金額であり、当該金額は、法人税法31条1項（平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により、損金の額に算入されない。

(カ) 雑収入計上漏れ（別表2-B「D平成21年7月期」欄の6欄） 54円

上記金額は、D平成21年7月期更正処分による仮払消費税額等の減少額79万2654円と、平成20年8月1日から平成21年7月31日までの課税期間分の未払消費税額等の増加額79万2600円との差額であり、雑収入として益金の額に算入すべき金額である。

イ 所得金額に対する法人税額（同12欄） 0円

上記金額は、前記アの所得金額に対応する法人税額である。

ウ 法人税額から控除される所得税額等（同13欄） 3176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、D平成21年7月期の確定申告書別表一（一）の「控除税額の計算」の「所得税の額等」欄に記載された金額と同額である。

エ 納付すべき法人税額（同14欄） △3176円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を差し引いた金額である。

オ 既に納付の確定した法人税額（同 15 欄） △ 3 1 7 6 円

上記金額は、D平成21年7月期の確定申告書別表一（一）の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額（同 16 欄） 0 円

上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額である。

キ 翌期へ繰り越す欠損金（同 17 欄） 3 億 4 6 0 2 万 1 5 4 4 円

上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

(2) D平成21年9月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-B「D平成21年9月期」欄の10欄） △ 3 7 0 万 9 4 0 5 円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）ないし（エ）の金額を加算し、（オ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（同 1 欄） △ 1 7 0 2 万 3 5 4 8 円

上記金額は、D平成21年9月期の確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

（イ）個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（同 4 欄） 4 0 0 0 万円

上記金額は、D平成21年9月期の確定申告書別表十一（一）順号5「当期繰入額」の計欄に記載された金額と同額であり、同繰入額の根拠であるP債権については、D平成21年7月期中にその取得価額の全額が回収され、D平成21年9月期の終了の時点におけるP債権の金額は0円であるから、Dが個別評価金銭債権に係る貸倒引当金として損金の額に算入した同繰入額は、全額が繰入限度超過額として益金の額に算入される。

（ウ）減価償却超過額（同 5 欄及び別表 5 - B「D平成21年9月期」欄の⑮欄）

7 万 9 2 6 6 円

上記金額は、Dが、平成20年12月12日にPから取得した建物に係る減価償却費として計上した金額のうち、当該建物の取得価額（当該建物の売買代金と未経過固定資産税相当額との合計額）に基づき算出される償却限度額85万1383円を超える金額であり、当該金額は、法人税法31条1項の規定により、損金の額に算入されない。

（エ）貸倒引当金戻入益の計上漏れ（別表2-B「D平成21年9月期」欄の7欄）

1 3 7 8 万 3 2 7 7 円

上記金額は、DがD平成21年7月期に損金の額に算入した貸倒引当金の金額のうち、平成21年6月4日付「新設分割計画書」に基づく平成21年8月31日の新設分割により、Dが原告Bに承継させたとする一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の金額に相当する金額であり、Dは、当該貸倒引当金を原告Bに承継させたとしてD平成21年9月期において貸倒引当金の戻入益を計上していない。しかしながら、当該新設分割は、法人税法2条12号の13に規定する適格分社型分割であるから、同法上貸倒引当金の金額を原告Bに引き継がせることはできず、同額は法人税法52条9項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により貸倒引当金の戻入益として益金の額に算入される。

（オ）貸倒引当金繰入額に係る戻入益の過大計上額（同 9 欄） 4 0 5 4 万 8 4 0 0 円

上記金額は、DがD平成21年7月期の損金の額に算入した貸倒引当金繰入額に係る戻入益としてD平成21年9月期の益金の額に算入した5411万3849円のうち、D平

成21年7月期更正処分においてD平成21年7月期の益金の額に算入された貸倒引当金の繰入限度超過額（前記（1）ア（ウ）及び（エ）の合計額）に相当する金額であり、同額は法人税法52条9項の規定に基づく益金の額に算入する金額に当たらないことから、同額が貸倒引当金繰入額に係る戻入益として過大に計上されているものである。

イ 所得金額に対する法人税額（同12欄） 0円
上記金額は、前記アの所得金額に対応する法人税額である。

ウ 法人税額から控除される所得税額等（同13欄） 996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、D平成21年9月期の確定申告書別表一（一）の「控除税額の計算」の「所得税の額等」欄に記載された金額と同額である。

エ 納付すべき法人税額（同14欄） △996円
上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を差し引いた金額である。

オ 既に納付の確定した法人税額（同15欄） △996円
上記金額は、D平成21年9月期の確定申告書別表一（一）の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額（同16欄） 0円
上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額である。

キ 翌期へ繰り越す欠損金（同17欄） 3億4973万0949円
上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

（3）D平成22年9月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-B「D平成22年9月期」欄の10欄） 3億4758万6863円
上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）ないし（オ）の金額を加算し、（カ）の金額を減算した金額である。

（ア）申告所得金額（同1欄） 0円
上記金額は、D平成22年9月期の確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

（イ）買取債権回収益（同2欄） 1127万5267円
上記金額は、Dが平成21年11月30日に1100万円及び平成21年12月2日に27万5267円のP債権の弁済を受けたと認められる金額の合計額であり、買取債権回収益として益金の額に算入すべき金額である。

（ウ）個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（同4欄） 3436万2366円
上記金額は、D平成22年9月期の確定申告書別表十一（一）債務者「(株)P」順号5「当期繰入額」の欄に記載された金額と同額であり、同繰入額の根拠であるP債権については、D平成21年7月期中にその取得価額の全額が回収され、D平成21年9月期の終了の時点におけるP債権の金額は0円となることから、Dが個別評価金銭債権に係る貸倒引当金として損金の額に算入した同繰入額は、全額が繰入限度超過額として益金の額に算入される。

（エ）減価償却超過額（同5欄及び別表5-B「D平成22年9月期」欄の⑱欄） 45万9740円
上記金額は、Dが、平成20年12月12日にPから取得した建物に係る減価償却費と

して計上した金額のうち、当該建物の取得価額（建物の売買代金と未経過固定資産税相当額との合計額）に基づき算出される償却限度額493万8026円を超える金額であり、当該金額は、法人税法31条1項の規定により、損金の額に算入されない。

(オ) 繰越欠損金の損金算入過大額（別表2-B「D平成22年9月期」欄の8欄）

3億5527万2767円

上記金額は、D平成22年9月期の確定申告書別表一（一）の「欠損金又は災害損失金等の当期控除額」欄に記載された7億0500万3716円から、前記（2）キの金額3億4973万0949円を差し引いた金額であり、過大に損金の額に算入されていたものである。

(カ) 貸倒引当金繰入額に係る戻入益の過大計上額（同9欄）

5378万3277円

上記金額は、次のa及びbの合計額である。

a 個別評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額戻入益過大計上額 4000万円

上記金額は、DがD平成21年9月期の貸倒引当金に係る戻入益としてD平成22年9月期の益金の額に算入した4041万8502円のうちD平成21年9月期更正処分において、D平成21年7月期の益金の額に算入された個別評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（前記（2）ア（イ））に相当する金額であり、同額は、法人税法52条9項の規定に基づく益金の額に算入する金額に当たらないことから、同額が個別評価金銭債権に係る貸倒引当金繰入額に係る戻入益として過大に計上されているものである。

b 原告Bに承継した貸倒引当金に係る貸倒引当金繰入額の加算過大額

1378万3277円

上記金額は、DがD平成22年9月期の法人税の確定申告書において貸倒引当金繰入額否認として所得金額に加算した金額であり、当該金額は、前記（2）ア（エ）で述べたとおりD平成21年9月期の益金の額に算入すべき金額であるから、D平成22年9月期の益金の額に算入されない。

イ 所得金額に対する法人税額（同12欄）

1億0331万5800円

上記金額は、前記アの所得金額（ただし、通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に、法人税法66条1項及び2項及び租税特別措置法42条の3の2（平成21年法律第13号により追加され、平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。）に規定する税率（所得金額のうち年800万円以下の金額については100分の18、それを超える金額については100分の30）を乗じて計算した金額である。

ウ 法人税額から控除される所得税額等（同13欄）

138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、D平成22年9月期の確定申告書別表一（一）の「控除税額の計算」の「所得税の額等」欄に記載された金額と同額である。

エ 納付すべき法人税額（同14欄）

1億0331万5600円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を差し引いた金額（ただし、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。

オ 既に納付の確定した法人税額（同15欄）

△138円

上記金額は、D平成22年9月期の確定申告書別表一（一）の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額（同16欄） 1億0331万5700円

上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額（ただし、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）であり、D平成22年9月期更正処分により原告Bが新たに納付すべき法人税額である。

キ 翌期へ繰り越す欠損金（同17欄） 0円

上記計算の結果、翌期へ繰り越すこととなる欠損金額である。

(4) B平成22年9月期更正処分の根拠

ア 所得金額（別表2-B「B平成22年9月期」欄の10欄）

△1億1587万0029円

上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）の金額を加算した金額である。

（ア）確定申告における所得金額（同1欄） △1億1614万4229円

上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表一（一）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

（イ）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額（同3欄及び別表4-B「B平成22年9月期」欄の⑩欄） 27万4200円

上記金額は、次のaの金額からbの金額を差し引いた金額であり、益金の額に算入すべき金額である。

a 一括評価金銭債権繰入限度超過額（別表4-B「B平成22年9月期」欄の⑨欄）

27万4200円

上記金額は、次の（a）の金額から（b）の金額を差し引いた金額である。

（a）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入額（同①欄） 687万2682円

上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表十一（一の二）順号1の「当期繰入額」欄に記載された金額と同額である。

（b）一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額（同⑧欄） 659万8482円

上記金額は、次のIの金額からIIの金額を控除した残額に、租税特別措置法施行令33条の9第4項3号（平成22年政令第58号による改正前のもの。）に規定する割合である1000分の3を乗じた金額であり、B平成22年9月期の一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度額に相当する金額である。

I 期末一括評価金銭債権の帳簿価額の合計額（同④欄）

22億0557万4666円

上記金額は、次のiの金額からiiの金額を差し引いた金額である。

i 確定申告における期末一括評価金銭債権残高（同②欄）

22億9697万4666円

上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表十一（一の二）順号21「期末残高」の計の欄に記載された金額と同額である。

ii 買取債権期末残高過大計上額（同③欄）

9140万円

上記金額は、原告Bが平成21年8月31日付「新設分割計画書」に基づく、平成21年8月31日の適格分社型分割により、Dから移転を受けたとする買取

債権の金額20億4413万3053円に含めた、M債権の金額1350万円、N債権の金額6330万円及びO債権の金額1460万円の合計額であり、これらの金銭債権はDによりD平成21年7月期中に全額回収され、平成21年8月31日の移転の時ににおいてこれらの金銭債権の税務上の帳簿価額は0円であるから、同額が買取債権の期末残高として過大である。

II 実質的に債権とみられないものの額 (同⑤欄) 608万0639円

上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表十一(一の二)順号27の計欄に記載された金額と同額である。

b 確定申告における一括評価金銭債権に係る貸倒引当金の繰入限度超過額 (同⑩欄) 0円

上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表十一(一の二)順号8欄に記載された金額と同額である。

イ 所得金額に対する法人税額 (別表2-B「B平成22年9月期」欄の12欄) 0円
上記金額は、前記アの所得金額に対応する法人税額である。

ウ 法人税額から控除される所得税額等 (同13欄) 163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、B平成22年9月期の確定申告書別表一(一)の「控除税額の計算」の「所得税の額等」欄に記載された金額と同額である。

エ 納付すべき法人税額 (同14欄) △163円
上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を差し引いた金額である。

オ 既に納付の確定した法人税額 (同15欄) △163円
上記金額は、B平成22年9月期の確定申告書別表一(一)の「所得税額等の還付金額」欄に記載された金額と同額である。

カ 差引納付すべき法人税額 (同16欄) 0円
上記金額は、前記エの金額から前記オの金額を差し引いた金額である。

キ 翌期へ繰り越す欠損金 (同17欄) 1億1587万0029円
上記計算の結果、翌期に繰り越すこととなる欠損金額である。

3 C更正処分の根拠

C平成21年9月期の法人税に係る所得金額、納付すべき税額は次のとおりである(別表2-C参照)。

(1) 所得金額 (別表2-C「C平成21年9月期」欄の6欄) 1億0190万8971円
上記金額は、次のアの金額にイないしウの金額を加算した金額である。

ア 申告所得金額 (同1欄) 54万8476円
上記金額は、C平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額と同額である。

イ 売上計上漏れ (同2欄) 7785万3646円
原告Cに売上げの計上漏れが認められたため、当該金額を加算する。

ウ 支払利息の過大計上 (同3欄) 2350万6849円
本件準消費貸借契約に基づく短期借入金は、本件匿名組合契約に係る出資金に振り替えられており、支払利息の計算の基礎となる短期借入金はC平成21年9月期において存在して

おらず、上記金額は支払利息として損金とは認められないため、当該金額を加算する。

(2) 所得金額に対する法人税額 (同8欄) 2977万2480円

上記金額は前記(1)の所得金額(通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。)に法人税法66条及び租税特別措置法42条の3の2に規定する税率を乗じて計算した金額である。

(3) 納付すべき法人税額 (同9欄) 2977万2400円

上記金額は、前記(2)の金額(ただし、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もの。)である。

(4) 既に納付の確定した法人税額 (同10欄) 9万8600円

上記金額は、C平成21年9月期の法人税に係る確定申告書別表一(一)の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額と同額である。

(5) 差引納付すべき法人税額 (同11欄) 2967万3800円

上記金額は、前記(3)の金額から前記(4)の金額を控除した金額である。

4 本件各更正処分の適法性

A各事業年度、D各事業年度及びB平成22年9月期、並びにC平成21年9月期の法人税に係る所得の金額、納付すべき税額及び翌期へ繰り越す欠損金額は、それぞれ、前記1ないし3のとおりであるところ、本件各更正処分における所得の金額、納付すべき税額及び翌期へ繰り越す欠損金額(別表1-A、1-B及び1-Cの「更正処分」欄)は、いずれも前記1ないし3の各金額と同額である。

したがって、本件各更正処分は適法である。

第2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 過少申告加算税に関する法令の定め

通則法65条(平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。)1項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき通則法35条2項(平成28年法律第15号による改正前のもの)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旨規定している。

また、通則法65条2項は、同条1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旨規定している。

そして、通則法65条4項は、上記修正申告書の提出又は更正に基づき納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、その修正申告又は更正前の税額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、納付すべき税額から一定の金額を控除して計算する旨規定している。

2 重加算税に関する法令の定め

過少申告加算税を課する場合において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし又は仮装したところに基づき、納税申告書を提出していたときには、当該納税者に対し、過少申告加算税の額の計算の

基礎となるべき金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こととされている（通則法68条1項（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。））。

3 本件各賦課決定処分の根拠

(1) A各賦課決定処分の根拠（別表3-A）

ア A平成21年9月期賦課決定処分の根拠

A平成21年9月期更正処分に伴って賦課される重加算税の額は、同更正処分により差引納付すべき法人税額2億7783万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の35の割合を乗じて算出した金額9724万0500円である（通則法68条1項）。

イ A平成22年9月期賦課決定処分の根拠

(ア) 重加算税賦課決定処分の根拠

A平成22年9月期更正処分に伴って賦課される重加算税の額は、同更正処分により差引納付すべき法人税額6億9658万3100円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）のうち、隠ぺい又は仮装に係る税額5億6715万円に100分の35の割合を乗じて算出した金額1億9850万2500円である（通則法68条1項）。

(イ) 過少申告加算税賦課決定処分の根拠

A平成22年9月期更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、同更正処分により差引納付すべき法人税額6億9658万3100円のうち、前記（ア）の重加算税が課されることとなる税額5億6715万円を控除した過少申告加算税対象額1億2942万円に100分の10の割合を乗じて算出した1294万2000円に、上記過少申告加算税対象額1億2942万円のうち50万円を超える部分に相当する税額1億2892万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて算出した金額644万6000円を加算した金額1938万8000円である（通則法65条1項及び2項）。

(2) D賦課決定処分の根拠（別表3-B）

D平成22年9月期更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、同更正処分により差引納付すべき法人税額1億0331万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の10の割合を乗じて算出した金額1033万1000円に、当該差引納付すべき法人税額1億0331万5700円のうち50万円を超える部分に相当する税額1億0281万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）に100分の5の割合を乗じて算出した金額514万0500円を加算した金額1547万1500円である（通則法65条1項及び2項）。

(3) C賦課決定処分の根拠（別表3-C）

C更正処分に伴って賦課される重加算税の額は、同更正処分により差引納付すべき法人税額2967万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額）のうち、隠ぺい又は仮装に係る税額705万円に100分の35の割合を乗じて算出した金額246万7500円である（通則法68条1項）。

4 本件各賦課決定処分の適法性

(1) A各賦課決定処分の適法性

A各更正処分に伴って原告Aに賦課される重加算税及び過少申告加算税の金額は、それぞれ前記3(1)のとおりであるところ、A各賦課決定処分により原告Aに賦課された重加算税及び過少申告加算税の金額は、いずれも前記3(1)の金額と同額である。

また、前記第1の4のとおり、A各更正処分は適法であるところ、同更正処分にに基づき原告Aが新たに納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実のうちに、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項にいう「正当な理由」があるとは認められるものはない。

そして、本件匿名組合に係る経理処理については、原告Aにおいて通則法68条1項に規定する隠ぺい偽装行為が存在したと認められるため、重加算税を課することが相当である。

したがって、A各賦課決定処分は適法である。

(2) D賦課決定処分の適法性

D平成22年9月期更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の金額は前記3(2)のとおりであるところ、D賦課決定処分により原告Bに賦課された過少申告加算税の金額は、前記3(2)の金額と同額である。

また、前記第1の4のとおり、D平成22年9月期更正処分は適法であるところ、同更正処分により原告Bが新たに納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実のうちに、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされていなかったことについて通則法65条4項にいう「正当な理由」があると認められるものはない。

したがって、D賦課決定処分は適法である。

(3) C賦課決定処分の適法性

C更正処分に伴って原告Cに賦課される重加算税の金額は、前記3(3)のとおりであるところ、C賦課決定処分により原告Cに賦課された重加算税の金額は、前記3(3)の金額と同額である。

また、前記第1の4のとおり、C更正処分は適法であるところ、同更正処分にに基づき原告Cが新たに納付すべき法人税額の計算の基礎となった事実のうちに、同更正処分前の法人税額の計算の基礎とされていなかったことについて、通則法65条4項にいう「正当な理由」があると認められるものはない。

そして、本件匿名組合に係る経理処理については、原告Cにおいて通則法68条1項に規定する隠ぺい偽装行為が存在したと認められるため、重加算税を課することが相当である。

したがって、C賦課決定処分は適法である。

第3 A青色申告承認取消処分の適法性

法人税法121条1項は、納税地の所轄税務署長の承認を受けた納税者に対し確定申告書及び当該申告書に係る修正申告書を青色の申告書により提出することができる旨(青色申告制度)を規定し、同法126条1項は、青色申告の承認を受けている法人が、財務省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けてこれにその取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならない旨を規定している。

また、同法127条1項(平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。)は、青色申告の承認を受けた法人が同項各号いずれかに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該各号に定める事業年度まで遡って、その承認を取り消すことができる旨規定し、同

項3号は、取消しを行うことができる事実として、「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること」と規定している。

原告Aの本件匿名組合に係る経理処理については、法人税法127条1項3号の「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること」に該当する。

したがって、上記規定に基づき、北税務署長が原告Aに対して行ったA青色申告承認取消処分は適法である。

以上

原告 A 課税の経緯 (法人税)

【単位：円】

区分 項目	確定申告	更正処分	異議申立	異議決定	審査請求	裁決
	年月日	平成21年12月28日	平成25年4月26日	平成25年6月28日	平成25年9月19日	平成25年10月17日
△平成21年9月期 所得金額	△183,060,498	0	△210,064,756	棄却	△210,064,756	棄却
納付すべき法人税額	△180,686	277,658,100	△180,686		△180,686	
翌期へ繰り越す欠損金額	2,604,826,914	359,901,802	2,631,831,172		2,631,831,172	
過少申告加算税の額						
重加算税の額		97,240,500				
年月日	平成22年12月28日	平成25年4月26日	平成25年6月28日		平成25年9月19日	
△平成22年9月期 所得金額	0	1,901,808,113	0	棄却	0	棄却
納付すべき法人税額	△1,763	696,581,400	△1,763		△1,763	
翌期へ繰り越す欠損金額	354,410,705	0	370,121,257		370,121,257	
過少申告加算税の額		19,388,000				
重加算税の額		198,502,500				
年月日	平成24年1月31日	平成25年4月26日	平成25年6月28日		平成25年9月19日	
△平成23年9月連結期 連結所得金額	△197,641,432	△347,418,360	△382,095,042	棄却	△382,095,042	棄却
納付すべき法人税額	△8,127	△8,127	△8,127		△8,127	
翌期へ繰り越す欠損金額	783,890,207	543,444,163	743,608,325		743,608,325	
過少申告加算税の額						
重加算税の額						

- (注) 1 「所得金額」欄の△印は、欠損金額を示す。
2 「納付すべき税額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額を示す。

D・原告B 課税の経緯（法人税）

【単位：円】

区分 項目	確定申告	更正処分	異議申立	異議決定	審査請求	裁決	
	年月日	平成21年10月30日	平成25年4月30日	平成25年6月28日	平成25年9月18日	平成25年10月17日	平成26年10月8日
D 平成 21年 7月期	所得金額	△723,013,561	△346,021,544	△722,707,068	棄却	△722,707,014	棄却
	納付すべき法人税額	△3,176	△3,176	△3,176		△3,176	
	翌期へ繰り越す欠損金額	723,013,561	346,021,544	722,707,068		722,707,014	
	過少申告加算税の額						
	年月日	平成21年12月28日	平成25年4月30日	平成25年6月28日		平成25年9月18日	
D 平成 21年 9月期	所得金額	△17,023,548	△3,709,405	△16,944,282	棄却	△3,161,005	棄却
	納付すべき法人税額	△996	△996	△996		△996	
	翌期へ繰り越す欠損金額	740,037,109	349,730,949	739,651,350		725,868,019	
	過少申告加算税の額						
	年月日	平成22年12月28日	平成25年4月30日	平成25年6月28日		平成25年9月18日	
D 平成 22年 9月期	所得金額	0	347,586,863	0	棄却	0	棄却
	納付すべき法人税額	△138	103,315,600	△138		△138	
	翌期へ繰り越す欠損金額	35,033,393	0	34,187,894		34,187,840	
	過少申告加算税の額		15,471,500				
	年月日	平成22年12月28日	平成25年4月30日	平成25年6月28日		平成25年9月18日	
B 平成 22年 9月期	所得金額	△116,144,229	△115,870,029	△116,144,229	棄却	△116,144,229	棄却
	納付すべき法人税額	△163	△163	△163		△163	
	翌期へ繰り越す欠損金額	116,144,229	115,870,029	116,144,229		116,144,229	
	過少申告加算税の額						
	年月日	平成22年12月28日	平成25年4月30日	平成25年6月28日		平成25年9月18日	

- (注) 1 「所得金額」欄の△印は、欠損金額を示す。
 2 「納付すべき税額」欄の△印は、還付金の額に相当する税額を示す。

原告 C 課税の経緯 (法人税)

【単位：円】

項目	区分	確定申告	更正処分	異議申立	異議決定	審査請求	裁決
	年月日		平成21年12月25日	平成25年4月26日	平成25年6月28日	平成25年9月19日	平成25年10月17日
C 平成 21 年 9 月 期	所得金額	548,476	101,908,971	78,402,122	棄却	78,402,122	棄却
	納付すべき法人税額	98,600	29,772,400	22,720,500		22,720,500	
	翌期へ繰り越す欠損金額						
	過少申告加算税の額		3,368,000	3,368,000		3,368,000	
	重加算税の額		2,467,500				

(注) 「所得金額」欄の△印は、欠損金額を示す。

別表2-Aから別表2-Cまで、別表3-Aから別表3-Cまで、別表4-B、別表5-B、別表6-A-1及び別表6-A-2、別表7-A-1及び別表7-A-2 省略