

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(渋谷税務署長)

令和2年8月5日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成30年1月16日判決、本資料268号-4・順号13109)

判 決

控訴人	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛
同	山下 功一郎
同	田代 浩誠
同	丸地 英明
同	大石 篤史
同	栗原 宏幸
同	山川 佳子
同補佐人税理士	松嶋 洋
同	村上 博隆
同	朝長 英樹
被控訴人	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	渋谷税務署長
	會田 耕児
同指定代理人	本村 行広
同	山元 智晶
同	菊地 翔太
同	一石 欽哉
同	野村 智子
同	関口 元気

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 渋谷税務署長が平成24年12月25日付けでした原告の平成19年1月1日から同年12

月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分のうち所得金額33億5417万5629円、納付すべき税額10億1523万2700円を超える部分（ただし、いずれも国税不服審判所の平成26年6月13日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、パチンコ店の経営等を事業として行う株式会社である控訴人が、平成19年1月1日から同年12月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税に係る平成21年1月27日付けの修正申告書に記載された所得の金額及び納付すべき法人税の額の計算が特定同族会社の特別税率に関する法人税法（平成19年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）67条の規定に従っていなかった等として、処分行政庁から、平成24年12月25日付けで、上記の所得の金額等を更正する処分を受けたところ、控訴人が、上記の処分（ただし、特に断りのない限り、国税不服審判所の平成26年6月13日付け裁決により一部が取り消された後のもの。以下「本件更正処分」という。）中の前記「第1 控訴の趣旨」の第2項に掲記した部分の取消しを求める事案である。

原審は、本件訴えのうち本件更正処分中の所得の金額34億4594万5369円及び納付すべき法人税の額10億3811万8000円を超えない部分の取消しを求める部分を却下し、本件訴えのその余の部分に係る控訴人の請求を棄却したところ、控訴人が本件控訴を提起した。

- 2 関係法令等の定め、前提事実、本件更正処分の根拠と適法性についての被控訴人の主張並びに争点及び争点に関する当事者の主張は、次のとおり補正し、当審における控訴人の主な補充主張を後記3のとおり付加するほかは、原判決の「事実及び理由」の第2の1及び2、第3並びに第4に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決2頁18行目の「(平成19年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。)」を削る。
- (2) 同4頁13行目の「留保した金額」の次に「(留保所得金額)」を加える。
- (3) 同6頁16行目の「本件事業年度における」の次に「当該事業年度に対応する課税期間の」を加える。
- (4) 同7頁5行目の「原告は、」の次に「本件事業年度の会計帳簿及び計算書類の処理として、」を、同頁13行目の「原告は、」の次に「本件事業年度の会計帳簿の処理として、」を、同頁22行目の「本件事業年度」の次に「の法人税」をそれぞれ加える。
- (5) 同8頁2行目の「同年12月31日までの」の次に「事業年度（控訴人の各年1月1日から12月31日までの事業年度については、その終期に応じ、以下「平成15年12月期」のようにいう。）に対応する消費税等の」を、同頁6行目の「とともに、」の次に「本件事業年度に対応する」を、同頁20行目の末尾の次を改行し、次のとおりそれぞれ加える。

「エ 控訴人は、平成21年3月31日、平成20年12月期の法人税に係る確定申告をしたところ、同申告において、平成20年12月期の所得の金額の計算に関連して、本件還付消費税等をその一部に含む平成15年12月課税期間から平成19年12月課税期間までに係る消費税等の還付金合計9億3401万6500円について、損益計算書にはこれらを還付税金の科目で特別利益に計上した上で、所得の金額からは減算して申告した（甲53、54、乙16）。

- オ 新宿税務署所属の係官は、平成23年、控訴人に対し、本件確定申告書の別表三（一）（甲1・3枚目）及び本件修正申告書の別表三（一）（甲3・2枚目）の各自己資本基準

額の計算に誤りがあり、特定同族会社の留保金課税が生じる旨を連絡し、本件事業年度の法人税に係る修正申告のしようようをしたが、控訴人は、修正申告書を提出しなかった（弁論の全趣旨）。」

- (6) 同8頁21行目の冒頭の「エ」を「カ」と改める。
- (7) 同9頁7行目の冒頭から同頁10行目の末尾までを削る。
- (8) 同13頁11行目の「差引」を削る。
- (9) 同17頁2行目及び同頁14行目の各「「留保した金額」」の次にいずれも「(留保所得金額)」をそれぞれ加える。
- (10) 同18頁6行目及び同頁7行目の各「留保所得金額」をいずれも「所得金額」と、同頁10行目及び同頁12行目の各「6518」をいずれも「6519」とそれぞれ改め、同頁16行目ないし17行目の「前期損益修正、すなわち」を削る。
- (11) 同20頁19行目の「「留保した金額」」の次に「(留保所得金額)」を、同頁21行目の「法人税法67条3項」の次に「の定めるとおり、同条1項」を、同頁22行目の「留保した金額」の次に「(留保所得金額)」を、同頁25行目の「当該事態により」の次に「留保所得金額、ひいては」をそれぞれ加える。
- (12) 同21頁12行目の「上記増加所得分を」の次に「留保所得金額、ひいては」を加える。

3 当審における控訴人の主な補充主張

- (1) 本件修正申告については、申告の無効を主張することができるような特段の事情があり、本件訴えのうち本件更正処分中の本件修正申告における所得の金額及び納付すべき税額を超えない部分の取消しを求める部分につき訴えの利益がないとした原判決は誤りである。

控訴人が本件修正申告をした当時、平成15年12月課税期間から平成18年課税期間までの各消費税等については、当時の制度の下では、既に更正の請求の期限が経過しており、控訴人は、消費税等の還付に係る減額更正を法的に課税当局に義務付けるすべを失った状態であった。

これを奇貨として、新宿税務署は、同署の指導する修正内容（甲43）に従った平成15年12月期から本件事業年度までの法人税に係る修正申告書の提出を先履行として行わなければ消費税等の減額更正処分は行わないという悪質な抱き合わせを行い、特に平成15年12月課税期間の消費税等の還付という億単位の金額の還付につき減額更正の期限が平成21年2月28日に迫っていたこと、同年1月7日及び同月8日の税務調査の際にも新宿税務署の調査官は法人税についての修正申告のしようように応じなければ「嘆願書」による消費税等の還付の全てを認めないとの趣旨の発言をした（甲8）ことも相まって、控訴人としては、その指導修正内容に納得がいかなくとも、その内容での修正申告に応じるほか選択の余地がなかった。かかる具体的な事実の下では、控訴人には、本件訴えの中で上記修正申告の内容の是正を求める以外に手段がないから、申告の無効を主張することができる特段の事情がある。

平成15年12月期から本件事業年度までの各法人税に係る修正申告書は、税務当局が作成した下書きに基づき作成されたものであり（乙19）、これは、控訴人が課税庁から法人税の修正申告の強要を受けたことを裏付けるものである。

- (2) 原判決が行った本件事業年度の所得の金額の計算は、法人税法22条4項に反する違法がある。

本件において、控訴人が本件事業年度に結果として1億7944万3200円の売上原価の過大計上（以下「本件過大計上額」という。）を行ってしまったことについては、当事者間に争いがないところ、本件においては、これを前期損益修正の方法、すなわち、過年度の収益、費用・損失を修正することはせずに、当該修正により生じる損益を、当期の特別損益で計上して処理する方法をとるのが適正な処理であり、これが同項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に該当する。

すなわち、控訴人に対してされた課税当局の平成13年11月28日付け消費税等に係る更正処分（平成9年12月課税期間ないし平成12年12月課税期間に係るもの。以下、特に課税期間を区別せず、「平成13年更正処分（消費税等）」という。甲17の1ないし4）によって示された税務処理が税務当局により変更されたのが発覚したのは、平成20年のことである。

しかも、本件においては、控訴人において気づくことが可能であった経理処理の誤りの事案とは異なり、①納税者である控訴人において、会計処理当時、正当な支払と認識していたこと、②納税者である控訴人及び支払の受け手である被控訴人の両当事者が過大払いの事実を発見できなかったこと並びに③上記①及び②の期間が長期にわたっていることの3要件（最高裁平成4年判決参照）が認められる場合であり、売上原価の過大計上を発見することがその生じた事業年度においては事実上不可能であった場合に当たるところ、こうした過年度の損金の計上が無効に準ずる事由によるものである場合には、当該過年度についての誤りの修正により生ずる損益に関して適正な担税力があると評価することはできないことを考慮し、その経理処理が適正であるか否かを問わず、当該支払について支払った年度の損金として計上することを認め、後の事業年度においてその修正によって生じる利益を益金として計上するとする処理基準（以下「控訴人主張処理基準」という。）が、同項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に該当するというべきであり、控訴人はその旨を主張立証していたものであるのに、原判決はこの点についての判断をしていない。

本件において、控訴人は、貯玉再プレーが導入されて間もなく、それについての経理・税理の処理が確立されていなかった状況の下で、税務調査の結果に基づき税務当局内部で厳格かつ慎重な内容検討・プロセスを経て下された極めて重い公定力のある行政処分である平成13年更正処分（消費税等）を通じた指導に従って、貯玉再プレーに係る売上原価の計上を行い、これが結果的に過大計上で、しかも、平成12年から約8年にわたり行われていたものであり、この間の平成18年にされた税務調査の際にも税務当局からの指摘はなかったもので、本件過大計上額1億7944万3200円については、控訴人主張処理基準に従い、本件事業年度の損金として扱い、後の事業年度においてその分の利益を益金として計上するのが、同項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に従った会計処理であり、税法上の信義則にも沿うものである。そして、このような考え方は、法人税基本通達2-2-16の解釈とも整合する。具体的には、本件では、控訴人が会計上の処理においてしたように、消費税等の過大納付分の還付が発生した平成20年12月期において、当該過大計上額の益金算入により処理すべきである。これと異なる所得の金額の計算を行った原判決には、同項に反する違法がある（なお、控訴人は、平成20年12月期の法人税について、上記とは異なる申告をしたが（補正の上で引用した原判決の

「事実及び理由」の第2の2(4)エ)、これは、新宿税務署の調査官から平成15年12月期から本件事業年度までの各法人税について修正申告のしようように応じなければ控訴人の「嘆願書」に基づく平成15年12月課税期間から平成18年12月課税期間までの消費税についての還付を認めないとして法人税に係る修正申告を強いられたことを受けたものであり、上記の事実により控訴人の行動が一貫していないということとはできない。

控訴人が平成21年1月27日にした本件事業年度等についての修正申告及び本件更正処分において過少申告加算税が課されていないことは、控訴人が平成13年更正処分(消費税等)において税務当局が示した見解に従うほかなく、控訴人が本件事業年度において売上原価の過大計上に気づくことは事実上不可能であったことを示すものである。

この主張に基づく課税留保金額に対する税額は、962万0250円である(補正の上で引用した原判決の「事実及び理由」の第4の2(2)(控訴人の主張)ア)。

(3) 本件更正処分は信義則に反する違法な処分である。

最高裁昭和●●年(○○)第●●号同62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁(以下「最高裁昭和62年判決」という。)は、「租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合」には、税法においても課税庁の信義則違背の違法性が認められるとし、具体的には、以下の①ないし⑤の要件を挙げる。

- ①税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したこと
- ②納税者がその表示を信頼し、その信頼に基づいて行動したこと
- ③後に公的見解の表示に反する課税処分が行われたこと
- ④そのために納税者が経済的不利益を受けることになったこと
- ⑤納税者が税務官庁の表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責に帰すべき事由がないこと

これを本件についてみると、以下のとおりである。

- ①平成13年更正処分(消費税等)は、貯玉再プレーに関して、「売上原価の計上は不課税であるから、仮払消費税は発生しない」旨を処分庁である税務署長が示したものであり、公的見解の表明に当たる。また、控訴人に対し平成18年に行われた税務調査においても、当該見解について何らの指摘もされておらず、当該公的見解が追認されている。
- ②控訴人は、平成13年更正処分(消費税等)の内容に従ってその後の消費税及び法人税の申告を行っていた。
- ③その後、平成13年更正処分(消費税等)の内容が誤りであることが明らかとなり、控訴人は課税庁に消費税等について過大納付額に係る減額更正を求めたが、控訴人は課税庁から法人税の修正申告の強要を受け、やむなく、税務当局が作成した下書きに基づき法人税の修正申告書(本件修正申告書等)を提出した(乙19)。控訴人が行った当該修正申告の実体は、課税処分(法人税の増額更正処分)の効果と同様であり、ここでの「公的見解の表示に反する課税処分」に該当すると解するのが公平かつ妥当である。また、本件更正処分は、当該修正申告を前提にされたものであり、それ自体も、「公的見解の表示に反する課税処分」に該当する。
- ④控訴人は、誤った内容の平成13年更正処分(消費税等)に従って税務処理を行った結

果、過去に納付した消費税等のうちの一部について、更正の請求の期間が経過してしまったことから還付が受けられず、また、本件更正処分の間までに留保金課税を避けるための手段を講じることもできなかったため、経済的不利益を受けることになった。

⑤上記の控訴人の行動は、平成13年更正処分（消費税等）という行政処分によって強制されたものであり、控訴人の責めに帰すべき事由は存在しない。

以上により、本件は、「租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合」に該当し、本件更正処分は信義則に反し違法であるから、取り消されるべきである。

(4) 原判決には、法人税法67条3項に規定する「留保した金額」（留保所得金額）の計算に誤りがある（予備的主張）。

仮に控訴人主張処理基準によらず、本件過大計上額について本件事業年度の損金の過大計上として処理することとしても、本件事業年度では、既に当該損金の過大計上額と同額の現金が、本件事業年度の消費税の納付として、確定した決算において費用として処理され、確定的に社外流出してしまっているのであるから、本件事業年度について同項の「留保した金額」（留保所得金額）を計算するに当たっては、同族会社の利益の不当留保による租税回避行為を防止するとともに、個人企業と同族会社との間の負担の公平を図るとの留保金課税の制度趣旨に照らし、剰余金の配当による社外流出にとどまらず、会社法上適法に社外流出した金額、すなわち、会社法上、確定した決算において費用として処理され、当期利益を構成しなかった金額であり、かつ、現に会社の手元に存在せず会社の利益のために用いることが不可能であった金額は、「留保した金額」に含まれないものと解すべきであり、当該支払済み消費税額を減算しなければならない。すなわち、同項にいう「所得等の金額のうち留保した金額」には、控除法人税額及び控除住民税額以外の税として支出し納付した金額は、全てこれに含まれないと解釈すべきである。かかる解釈は、課税実務上においても従前から採られてきたものである（甲50）。

原判決は、本件事業年度においてされた貯玉再プレーに係る売上原価の過大計上につき、これを本件事業年度の損金の修正として処理すべきと判断しているにもかかわらず、本件事業年度に係る「所得等の金額のうち留保した金額」（同項）を計算するに当たっては、過大計上に伴い消費税等の納付として確定的に流出している1億7944万3200円を減算しない、違法な計算を行った。よって、原判決には、本件事業年度に係る「所得等の金額のうち留保した金額」（同項）の計算を誤った違法がある。

以上の解釈は、憲法14条1項からの要請でもある。すなわち、租税法の分野における所得の性質の違い等を理由とする取扱いの区別については、その立法目的が正当なものであり、かつ、当該立法において具体的に採用された区別の態様が上記目的との関連で著しく不合理であることが明らかである場合には、その合理性を否定され、憲法14条1項の規定違反が生じるとされている（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同60年3月27日大法廷判決・民集39巻2号247頁）。しかるに、特定同族会社から会社法上適法に流出した金額を「留保金額」として取り扱うことは、不当留保の防止と個人企業との租税負担の公平のいずれの立法趣旨からも正当化できないのであるから、これらの制度趣旨との関連で著しく不合理であり、法人税法67条3項を憲法14条に抵触しないように適用する

ためには、上記解釈を採用するほかないものである。

この控訴人の主張に基づく課税留保金額については、本件還付消費税等の額であり売上原価の過大計上額である1億7944万3200円は、「留保した金額」（留保所得金額）に当たらないから、原判決別表3の順号⑦記載の留保金額である21億8157万1878円から控除すべきであり、その控除を行った20億0212万8678円から、同順号②記載の留保控除額17億2297万2882円を控除した（1000円未満切捨て）2億7915万5000円が課税留保金額となり、同金額に、補正の上で引用した原判決の「事実及び理由」の第2の1（1）記載のアないしウの区分を当てはめて計算した金額である4933万1000円が、課税留保金額に対する税額となる。

(5) 原判決は、公正適正な課税等といった税の大原則に鑑みて違法である。

公正適正、平等な課税という税の大原則に鑑みれば、消費税等の経理処理について、税抜経理方式を採用しようが、税込経理方式を採用しようが、法人税課税の内容は全く同様でなければならない。

しかし、税抜経理方式を控訴人が採用していた場合、過年度の収益・費用・損失の是正に係る原審の判断の内容を前提とすると、本件事業年度において損金の修正を行うべきこととなるため追加の留保金課税が発生する一方、仮に税込経理方式を採用していた場合は、消費税等の還付を受けた事業年度で還付金を益金の額に算入することとなるため、追加の留保金課税は一切発生しないこととなり、法人税課税の内容につき全く異なった事態が生じている。このような公正適正な課税等の原理に反する原判決には違法がある。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件訴えのうち本件更正処分中の所得の金額34億4594万5369円及び納付すべき法人税の額10億3811万8000円を超えない部分の取消しを求める部分については、不適法であり、本件訴えのその余の部分に係る控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、当審における控訴人の主な補充主張も踏まえ、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」の第5に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決22頁22行目の「新宿税務署長」を「新宿税務署」と改める。

(2) 同23頁1行目の末尾の次を改行し、次のとおり加える。

「(3) 控訴人は、本件においては、本件修正申告の無効を主張することができるような特段の事情があるから、本件訴えのうち本件更正処分中の本件修正申告における所得の金額及び納付すべき法人税の額を超えない部分の取消しを求める部分につき訴えの利益がある旨を主張する（当審における控訴人の主な補充主張（1））。

しかし、上記（2）で述べたとおり、控訴人から提出された証拠を参照しても、新宿税務署所属の係官において、控訴人が本件修正申告をするのに当たり、強迫に当たる行為をし、これに基づき本件修正申告がされた事実は認められない。なお、控訴人は、この点につき、本件修正申告書等は税務当局の職員の作成した下書きに基づいて記載されたことを指摘し、証拠（乙19）及び弁論の全趣旨によれば、そのような事実が認められるが、上記の事実を踏まえ、一件記録を参照しても、既に認定及び判断をしたところが左右されるものではない。控訴人の主張は採用することができない。」

(3) 同23頁12行目の「法人税法67条3項は、」の次に「留保金額の計算の基礎となる」を、同頁13行目、同頁14行目及び同頁17行目の各「所得の金額」の次にいずれも

「又は「留保した金額」（留保所得金額）」を、同頁２１行目の「留保した金額」の次に「（留保所得金額）」をそれぞれ加える。

- (4) 同２４頁２３行目の「０円」の次に「（別表３⑫欄）」を加え、同頁２５行目の「そうすると、」を「同項２号に規定する額（定額基準額）は本件事業年度においては２０００万円であるから（前記第２の１（関係法令等の定め）（５）ア（イ）、別表３⑬欄）、このうち最も多い金額である」と改める。
- (5) 同２５頁５行目の「差引」を削り、同頁１０頁目ないし１１行目の「借受消費税相当額」を「仮受消費税等相当額」と、同頁２０行目の「消費税等総額」を「消費税等相当額」とそれぞれ改め、同頁２１行目の「仮に、」の次に「税抜経理方式を採用しながら以上とは異なる理解の下に法人の事業年度の決算がされて納付すべき消費税等の額として算定された額が消費税等として納付されたとしても、そのような事実が上記の経理の方式に従った計算の在り方を左右するものとはいえず、また、後に」を加え、同頁２３行目の「これを益金に算入すべき根拠はない」を「その額を当該還付のされた事業年度の益金の額に算入すること等によって、従前の誤った処理について法人税との関係で当然に手当てがされたことになると解すべき根拠は見当たらない」と改め、同頁２５行目の「また、」から同行目の「としても、」までを削る。
- (6) 同２６頁１行目の「１００」を「１０５」と、同頁２行目の「５」を「１００」と、同行目から３行目の「１００」を「１０５」と、同頁９行目の「ものであり、」から同頁１０行目の末尾までを「ものである。」とそれぞれ改める。
- (7) 同２７頁３行目の末尾の次を改行し、次のとおり加える。

「４ 当審における控訴人のその余の主な補充主張に対する判断

- (1) 控訴人は、本件過大計上額については、消費税等の過大納付分の還付が発生した平成２０年１２月期において、前期損益修正の方法により、当該過大計上額を益金の額に算入することにより処理するのが法人税法２２条４項にいう「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に該当するものであり、しかも、本件においては、①納税者である控訴人において、会計処理当時、正当な支払と認識していたこと、②控訴人及び被控訴人の両当事者が過大払いの事実を発見できなかったこと並びに③上記①及び②の期間が長期にわたっていることの３要件が認められる場合であるから、最高裁平成４年判決に照らし、控訴人主張処理基準が妥当し、原判決には、同項に反する違法がある旨等を主張する（当審における控訴人の主な補充主張（２））。

しかし、補正の上で引用した原判決の「事実及び理由」の第５の２（２）で説示したところによれば、控訴人主張処理基準については、本件に妥当するものとは解されないところである。控訴人の主張は採用することができない。

なお、控訴人は、この点につき、本件更正処分において過少申告加算税が課されていないことは、控訴人が平成１３年更正処分（消費税等）において税務当局が示した見解に従うほかなかったことを示すものであるとも主張するが、弁論の全趣旨により本件更正処分に係る法人税決議書の一部であると認められる平成２４年１２月２５日付け処分行政庁作成の「過少申告加算税等の加算税額の計算（その２）（通法６５、６６、６８）」と題する書面（乙１９）には、「平成２１年１月２７日に修正申告書の下書きを当方で留保金課税を含めないところで作成してその場で受領しているので、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場合に
あたるので、過少申告加算税については課さないものとする。（国税通則法第65条第
4項）」と記載されているところ、一件記録を参照しても、本件修正申告に当たって過
少申告加算税が課されなかったことについて、上記に記載されたところと異なり控訴人
が主張するような事情が存在したことをうかがわせる証拠等は見当たらず、控訴人の主
張は採用することができない。

また、控訴人は、本件修正申告等について過少申告加算税が課されなかった事実も指
摘するが、そのような事実があったとしても、そのことをもって、直ちに控訴人が主張
するような事情が存在したことを認めることはできないというべきであるから、この点
に関する控訴人の主張も採用することができない。

- (2) 控訴人は、最高裁昭和62年判決の考え方に従えば、本件更正処分は、信義則に反し違
法であるから、取り消されるべきである旨等を主張し（当審における控訴人の主な補充主
張（3））、これに沿う証拠として、平成31年1月30日付け乙作成の鑑定意見書（甲
80）等を提出する。

しかし、控訴人が、公的見解の表示であるとする平成13年更正処分（消費税等）につ
いては、控訴人の提出する証拠（甲17の1ないし4）によっては、既に提出されてい
た確定申告書に記載されていた課税標準又は税額のいかなる点に問題があるとされたの
かの詳細は明らかではなく、このことに関するものとして控訴人の提出する平成30年
11月19日付けの報告書（「平成12年課税期間の消費税更正処分の否認事項につ
いて」）（甲75）についても、控訴人が否認事項とするところを基礎として計算した金額
と実際の追徴に係る税額との間に一致が見られているわけでもないから、これらの証拠
をもって、上記平成13年更正処分（消費税等）が、控訴人の主張するような内容の
判断によるものであり、課税処分庁の指示ないし公的見解の表明等があったと推認させ
るものであるとは直ちには認め難い。加えて、控訴人が主張するように平成13年に別
途法人税についての更正の処分がされたのであれば、端的にそれについての更正通知書
に記載された理由によりその旨が明らかになると解されるどころ、この点についても証
拠上明らかではない。そうすると、控訴人の主張する上記五つの要件のうち、本件にお
いては、①税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したこと、②納税
者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したこと及び③後に公的見解の表示に反
する課税処分が行われたことの少なくとも三つの要件を満たすものとは認められないと
いうべきである。控訴人の主張は採用することができない。

- (3) 控訴人は、予備的に、同族会社における利益の不当な留保等を問題とする留保金課税制
度の趣旨に照らすと、本件事業年度について法人税法67条3項の「留保した金額」（留
保所得金額）を計算するに当たっては、消費税等として納付した金額はこれに含まれない
と解釈すべきであるにもかかわらず、原判決は、本件事業年度において確定した決算にお
いて費用として処理され、消費税等の納付として確定的に流出している1億794万3
200円を減算しない違法な計算を行っているとし、上記解釈は、憲法14条1項からも
要請される旨等を主張する（当審における控訴人の主な補充主張（4））。

しかし、補正の上で引用した原判決の「事実及び理由」の第5の2（2）イで検討した
ところに照らし、同項の「留保した金額」（留保所得金額）について控訴人の主張するよ

うに限定して解すべき根拠は見当たらないというべきであり、控訴人の主張は採用することができない。

- (4) 控訴人は、公正適正、平等な課税という税の大原則に鑑みれば、税抜経理方式を採用しようが、税込経理方式を採用しようが、法人税課税の内容は全く同様でなければならないところ、税抜経理方式を採用していた控訴人に関し、原審の判断の内容を前提とすると、本件事業年度について追加の留保金課税が発生する一方、仮に控訴人が税込経理方式を採用していた場合は、追加の留保金課税は一切発生しないこととなり、このような公正適正な課税等の原理に反する原判決には違法がある旨等を主張する（当審における控訴人の主な補充主張（5））。

しかし、法人の採用する消費税等の経理方式について、税抜経理方式及び税込経理方式のいずれを採用するかにより、益金及び損金の額の計算の過程に差異が生じ、その結果、各事業年度の所得の金額に不一致が生じることがあったとしても、それは当該法人の選択によるものであるから、公平適正な課税等の原理に反するものとはいえない。控訴人の主張は採用することができない。」

第4 結論

第3において認定及び判断をしたところは、控訴人のその余の補充主張によっても左右されるものではない。

よって、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第15民事部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官柴崎哲夫及び同今井弘晃は、転補のため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 八木 一洋