

大阪地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(彦根税務署長)
令和5年1月11日棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	谷口 哲一 松山 和徳 山澤 祐介 吉野 誉文 島 俊公 鋸屋 好孝 天野 伊織 池之 昂
被告	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
処分行政庁	彦根税務署長 山口 雅之
同指定代理人	小野 悠士 石田 隆邦 中村 拓史 上田 ゆかり 田中 貴之

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 彦根税務署長が令和元年6月26日付けで原告に対してした、
 - (1) 平成24年2月21日から平成25年2月20日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額4億0632万6276円及び納付すべき税額1億2189万6200円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
 - (2) 平成25年2月21日から平成26年2月20日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額4億2368万6863円及び納付すべき税額1億0803万8100円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

- (3) 平成26年2月21日から平成27年2月20日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額3億0511万7829円及び納付すべき税額6815万2600円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
 - (4) 平成27年2月21日から平成28年2月20日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額4億9330万5729円及び納付すべき税額1億2299万6700円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
 - (5) 平成28年2月21日から平成29年2月20日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額5億7833万2945円及び納付すべき税額1億2802万5200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 彦根税務署長が令和元年6月26日付けで原告に対してした、

- (1) 平成25年2月21日から平成26年2月20日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額1億0803万9000円及び納付すべき税額1080万3800円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
 - (2) 平成26年2月21日から平成27年2月20日までの課税事業年度の復興特別法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額6815万4000円及び納付すべき税額681万5300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。

3 彦根税務署長が令和元年6月26日付けで原告に対してした、

- (1) 平成27年2月21日から平成28年2月20日までの課税事業年度の地方法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額1億2299万9000円及び納付すべき税額541万1900円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
 - (2) 平成28年2月21日から平成29年2月20日までの課税事業年度の地方法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額1億2802万5000円及び納付すべき税額563万3100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。

4 彦根税務署長が令和元年6月26日付けで原告に対してした、

- (1) 平成24年2月21日から平成25年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額4171万8400円及び納付すべき地方消費税額1042万9600円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
- (2) 平成25年2月21日から平成26年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額4145万4000円及び納付すべき地方消費税額1036万3500円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
- (3) 平成26年2月21日から平成27年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額3011万2000円及び納付すべき地方消費税額842万9800円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
- (4) 平成27年2月21日から平成28年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額7034万4200円及び納付すべき地方消費税額1898万3800円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分
- (5) 平成28年2月21日から平成29年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税

の更正処分のうち、納付すべき消費税額7269万6500円及び納付すべき地方消費税額1961万7700円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

(6) 平成29年2月21日から平成30年2月20日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち、納付すべき消費税額9586万5400円及び納付すべき地方消費税額2586万9300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。

第2 事案の概要

本件は、食品等の製造加工等を営む株式会社である原告が、彦根税務署長（処分行政庁）により令和元年6月26日付けでされた下記①から④までの各更正処分及び各重加算税賦課決定処分の各取消し（ただし各更正処分については各申告額を超える部分）を求める事案である。

① 法人税及び重加算税（甲1、請求1項）

平成25年2月期（平成24年2月21日から平成25年2月20日までの事業年度をいう。以下、他の事業年度、課税事業年度又は課税期間も同様に表記する。）から平成29年2月期までの各事業年度（以下「本件各事業年度」という。）の法人税に係る各更正処分及び各重加算税賦課決定処分

② 復興特別法人税及び重加算税（甲2、請求2項）

平成26年2月期及び平成27年2月期の各課税事業年度（以下「本件復興特別法人税各課税事業年度」という。）の復興特別法人税に係る各更正処分及び各重加算税賦課決定処分

③ 地方法人税及び重加算税（甲3、請求3項）

平成28年2月期及び平成29年2月期の各課税事業年度（以下「本件地方法人税各課税事業年度」という。）の地方法人税（以下、法人税、復興特別法人税及び地方法人税を併せて「法人税等」という。）に係る各更正処分及び各重加算税賦課決定処分

④ 消費税及び地方消費税並びに重加算税（甲4、請求4項）

平成25年2月期から平成30年2月期までの各課税期間（以下、「本件各課税期間」といい、本件各事業年度、本件復興特別法人税各課税事業年度及び本件地方法人税各課税事業年度と併せて「本件各期間」という。）の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）に係る各更正処分及び各重加算税賦課決定処分（甲4、請求4項）

原告は、食品運搬用コンテナ等の備品の購入金額を製造消耗品費等として損金に計上するなどして申告していた。彦根税務署長は、上記備品が納入された事実がないにもかかわらず、納入されたように仮装した納入伝票に基づいて上記製造消耗品費等が計上されているため、その計上された金額又は同金額から実際に納入された購入金額を差し引いた金額については、法人税に関する損金の額に算入することができず、また、上記の計上された金額については消費税に関する課税仕入れに係る支払対価の額と認めることができないなどとして、令和元年6月26日付けで、上記①から④までの各更正処分及び各重加算税賦課決定処分（以下、「本件各処分」といい、本件各処分のうち上記各更正処分を「本件各更正処分」といい、本件各処分のうち上記各重加算税賦課決定処分を「本件各賦課決定処分」という。）をした。

原告は、本件各処分（本件各更正処分については各申告額を超える部分）が後記のとおり違法であると主張して、その取消しを求めている。

1 関係法令等の定め

別紙「関係法令等の定め」記載のとおりである。なお、同別紙において定める略称等は、以下においても用いることとする。

- 2 争いのない事実等（証拠等により認定した場合には、当該証拠（枝番号のある書証について特に明記しない限り枝番号を含む。以下同じ。）等を掲記した。）

（1）原告及び株式会社B

原告は、平成3年11月●日、株式会社C（以下「C」という。）の食品加工部門を独立させ、食品等の製造加工（米飯・惣菜の製造、精肉・鮮魚の調理加工等）などを営むことを目的として設立された株式会社であり、その全株式をCが保有している。

D株式会社（以下「D」という。）は、プラスチック物流資材の製造・販売などを営む株式会社である。

（2）原告とDとの間の取引

ア 通常の取引

原告は、製造加工した商品や材料の運搬等をするために用いるコンテナ、新型コンテナ及び台車（以下「本件コンテナ等」という。）を、Dから購入していた（以下、原告とDとの間の本件コンテナ等に係る取引を「本件取引」という。）。

Dから原告に本件コンテナ等が納品された際には、原告は、Dからの納品書、運送会社の送り状、Dが各欄を記入した納入伝票を照合の上、帳簿に記載するとともに、当該納入伝票記載の代金を毎月20日締め翌月10日にDに支払っていた。

なお、上記のコンテナ及び新型コンテナは、貨物輸送に用いるような大型容器ではなく、ポリプロピレンを材質とし、その多くは外寸が557mm×458mm×122mmの容器であり、原告において食肉等の商品等を入れて運搬、保管する際に使用されていた（甲10、11、14、弁論の全趣旨）。

イ 預け金を利用した取引

（ア）原告は、平成19年1月から、費用計上の平準化等を目的として、Dに対し、実際には納入していない本件コンテナ等に係る商品名、数量（個）、単価（税込み）及び金額（税込み）を記載し、発生日付欄のみ空欄とした納入伝票の作成を依頼し、受領した納入伝票に任意の日付を記載することで、納入伝票の記載金額の税抜き価額を製造消耗品費及び備品消耗品費として計上していた（以下、上記の原告がDに作成を依頼した実際の納入を伴わない納入伝票を「本件納入伝票」といい、上記の原告が本件コンテナ等について費用計上していた製造消耗品費及び備品消耗品費を「本件製造消耗品費等」という。）。

（イ）原告は、本件各期間においても、上記（ア）と同様に本件納入伝票の作成をDに依頼し、Dから本件納入伝票を受領後、任意に当該伝票等の発生日付欄に、日付を記入して承認印を押印し、記載金額（税込み）をDに対して送金するとともに、記載金額の税抜き価額を本件製造消耗品費等に計上していた。そして、原告は、Dに送金した上記金員を預け金として留保させていた（以下、この原告がDに送金し、留保させていた金員を「本件預け金」という。）。

（ウ）原告は、通常の取引とは別に、本件預け金を使用することを前提に、必要に応じて、Dに実際に本件コンテナ等を納入させ、その納入の都度、本件預け金の残高で代金を賄っていた。

原告は、当該納入により取得した本件コンテナ等の検品作業を行った後、その使用を直ちに開始し、納入の事実が確認できる送り状及び納品書（以下、本件コンテナ等の納入に係る運送会社の送り状及びDからの納品書を「本件納品書等」という。）を破棄していた。

原告は、当該納入に際し、実際に納入された本件コンテナ等に係る経理処理を行わなかった。

(エ) 原告は、平成28年12月の経営会議において、従来から使用していた型式のコンテナ等の総入替えを決定し、Dに対し、新型コンテナを発注することとし、新型コンテナの納入に係る費用を平準化するため、これまでと同様の本件納入伝票による処理を行うこととした。そして、平成28年12月から平成30年2月までの間、Dに作成させた本件納入伝票に基づき、当該伝票に記載した新型コンテナの代金の金額の税抜き価額を本件製造消耗品費等に計上するとともに、消費税等の仕入税額控除の対象とし、Dに対し、本件納入伝票に記載の金額（税込み）を送金して本件預け金とした。

(オ) 前記(ウ)の納入の際、本件納入伝票に記載した商品と、後日実際に納品される商品が異なる場合があったが、原告は、その場合でも帳票類の訂正は行わず、前記(ウ)のとおり、本件納品書等を破棄していたため、当該納入伝票によって実際に納品された商品が何であるかを確認することができない状態にあった。

ウ 本件コンテナ等の数量の把握について

原告は、本件コンテナ等の数量を正確に把握しておらず、いつ購入したものをいつ廃棄したのかも把握していなかった。

(3) 本件調査の手続

ア 大阪国税局調査部所属の複数の調査担当者（以下「本件調査担当者」という。）は、平成30年12月4日、原告の食品センターに無予告で臨場した。原告代表者（当時）が不在であったため、原告の管理本部長を通じて原告代表者（当時）に連絡し、原告の管理本部長及び原告が依頼した税理士（以下「関与税理士」という。）に対し、調査を行う旨、調査の目的、調査の対象となる税目、調査の対象となる期間、調査の対象となる帳簿書類その他の物件等の通知を行った（乙6、7、38。以下、同日以降の原告に対する税務調査を「本件調査」という。）。

本件調査について、通則法74条の9第1項所定の調査の事前通知は行われなかった。

イ 本件調査担当者は、令和元年6月7日、原告の本社において、原告代表者（当時）及び関与税理士2名のほか原告役員同席の下、本件調査の調査結果について説明するとともに、修正申告を勧奨した。

これに対し、原告は、修正申告書を提出しなかった。

原告が上記の修正申告の勧奨に応じなかったことを受けて、彦根税務署長は、同月26日付けで、本件各処分（甲1から4まで）をした。

(4) 本件訴訟に至る経緯

ア 確定申告

原告は、本件各期間の法人税等及び消費税等について、いずれも法定申告期限までに、彦根税務署長に対し、別表1-1から1-4までの各「確定申告」欄記載のとおり、それぞれ申告した。

その際、原告は、Dに対し、本件納入伝票に記載された金額を本件預け金として送金するとともに、同金額（税抜き）を、製造消耗品費等として損金の額に計上していた（別紙1「本件納入伝票に係る製造消耗品費等」参照）。また、消費税等の確定申告において、製造消耗品費等として計上していた金額の全てを課税仕入れに係る支払対価の額に含めていた。

イ 修正申告等

原告は、平成28年3月25日、彦根税務署長に対し、平成26年2月期及び平成27年2月期の各事業年度の法人税、平成26年2月期及び平成27年2月期の各課税事業年度の復興特別法人税並びに平成27年2月期課税期間の消費税等について、別表1-1、1-2及び1-4の各「修正申告」欄記載のとおり、修正申告をした。

彦根税務署長は、上記修正申告に伴い、平成28年4月28日、原告に対し、平成26年2月期及び平成27年2月期の各事業年度の法人税、平成27年2月期課税事業年度の復興特別法人税並びに平成27年2月期課税期間の消費税等について、別表1-1、1-2及び1-4の各「賦課決定処分」欄記載のとおり、過少申告加算税の賦課決定処分をした。

（甲5の2、弁論の全趣旨）

ウ 本件各処分

彦根税務署長は、令和元年6月26日付けで、本件各期間の法人税等及び消費税等について、それぞれ別表1-1から1-4までの各「更正処分等」欄のとおり、本件各処分（甲1から4まで）をした。

エ 審査請求（甲5）

原告は、令和元年9月19日、国税不服審判所長に対し、本件各処分（本件各更正処分については各申告額を超える部分）の取消しを求めて審査請求をした。

国税不服審判所長は、令和2年9月14日付けで、原告の審査請求を棄却する旨の裁決をし、同月17日以降、原告に通知した。

オ 本件訴えの提起（顕著な事実）

原告は、令和3年3月16日、本件訴えを提起した。

3 本件各処分の適法性に関する被告の主張

別紙「被告の主張する本件各処分の適法性」記載のとおりである。

なお、原告は、本件訴訟において、後記4の争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法を争っていない。

4 争点

（1）本件調査の手続の違法性の有無

ア 本件調査は事前通知を要しない場合に該当するか（通則法74条の10、調査関係通達4-9参照）。

イ 本件調査について調査の再開の要件を具備していたか（調査関係通達5-4参照）。前提として、本件調査について調査終了後に再度の調査をした場合（調査を再開した場合）に当たるか。

ウ 本件調査の手続に信義則違反があるか。

（2）本件製造消耗品費等の損金算入の可否

- ア 本件コンテナ等は、消耗品（棚卸資産）に該当するのか、減価償却資産に該当するのか。
- イ 本件コンテナ等が減価償却資産に該当する場合、法人税法施行令 133 条の要件のうち損金経理の要件（「その内国法人が当該資産の当該取得価額に相当する金額につきその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたとき」）を満たすとして、同条を適用して、本件コンテナ等の取得価額を、本件コンテナ等を取得した日すなわち事業の用に供した日の属する事業年度の損金の額に算入することができるか。

（３）仕入税額控除の可否（消費税法 30 条 7 項参照）

（４）重加算税賦課の可否（事実の隠蔽又は仮装の有無）（通則法 68 条 1 項参照）

5 争点に関する当事者の主張

（１）争点（１）（本件調査の手続の違法性の有無）について

（原告の主張）

ア 事前通知を行わずに実施された本件調査が違法であること

（ア）本件調査について、調査関係通達 4－9（１）から（５）までのいずれの場合にも該当せず、通則法 74 条の 10 の要件を満たさないもので、事前通知を行わずに調査したことは、違法である。

そもそも、原告は、本件に至るまで、誠実かつ公正に納税するなどしてきた。また、C が原告の 100 パーセント親会社であり、C の代表取締役会長が平成 30 年 1 月に団体の活動を通じて納税意識の高揚に功績があった者として大阪国税局長納税表彰を受けるなどした。このような事情に鑑みれば、原告と C の強い結びつきが認められることからすると、原告について通則法 74 条の 10 の要件を満たすとは一般に推認されないというべきである。本件調査は、上記表彰の 1 か月以内に実施されたものであり、C の社会的評価を低下させ、原告や C の納税意識にも影響を及ぼすものであり、無予告の調査を行う場合には、その要件を充足する極めて高い蓋然性が求められなければならない。

（イ）被告の主張に対し

被告は、事前通知をすることにより、原告において調査に必要な帳簿書類等の破棄、隠蔽又は改ざんのほか、従業員等に虚偽の答弁をするよう仕向けたり、取引関係書類の破棄、隠蔽又は改ざんを指示したりする可能性が合理的に推認されたため、通則法 74 条の 10 の要件を満たすと主張する。そして、その根拠として、原告の平成 30 年 2 月期の期末在庫が相当程度増加し、棚卸資産回転率が悪化したにもかかわらず、売上総利益率が一定していたことから、原告が何らかの調整をした可能性があること、平成 27 年の税務調査の際に書類の廃棄や仕入れ値引き金額の計上漏れが認められたこと及び関係者が多岐にわたることを挙げる。

しかし、棚卸資産回転率が悪化した場合に必ず連動して売上総利益率が低下するわけではなく、棚卸資産回転率の悪化と売上総利益率が一定していたことに何の関係もない。棚卸資産回転率の悪化に起因するのは、金利や保管費、人件費などのコストの増加であり、これらは、一般には販売費及び一般管理費（販管費）に分類され、販管費が増加しても、売上総利益率の数値には影響を与えない。これらの経費は、売上原価外であり、これらの経費が増加すれば、営業利益率等の低下を招くことになるものである。また、資金力の豊富な法人にあっては、販管費の増加が借入金の増加につながらず、自前の大型倉庫を所有していれば、保管料がかさむこともないから、在庫増が営業利益率等の低

下に必ずしも影響するわけではない。そもそも、原告の売上げの大部分がCに対するものであり、Cとの単価の取決め等により原告の仕入価格に一定の利益を上乗せするという形態を継続していることに鑑みると、売上総利益率が每期変動しないことは当然というべきである。しかも、本件調査担当者は本件調査時に棚卸しに問題があると説明しており、仮に棚卸除外による利益調整がされていたのであれば、棚卸資産回転率は上がるはずであるところ、平成30年2月期の数値は前2期に比して低下している。また、被告が根拠として挙げるのは3期分の数字でしかなく、3期分の棚卸資産回転率や売上総利益率が近似した数字になるのは、状況が変化していなければ当然である。したがって、棚卸資産回転率の悪化と売上総利益率が一定していたことには関係性がなく、これらを根拠に原告が何らかの調整や不正な計算を行っている具体的な可能性があったとするのは、誤りである。

また、平成27年の税務調査において指摘されたのは、登録の関係の事務作業のミスにより、Cにおいて登録された原価と実際の仕入額に差異が生じた場合、原告が取引先に返品する形にすることで原告における原価を減少させ、Cと当該取引先との相場調整金を調整することで、取引先、原告及びCの利益を本来の数値に調整していた点である。Cとの間で事前に取り決めた価格に是正するという極めて当然の処理を行っていたにすぎず、差額の発生要因も単価の訂正入力の実念や金額相違の入力ミスによるものであった。この調整を行うタイミングという経理システム上の問題で、仕入れ値引きの計上が翌期にずれるという期ずれが生じていた。このような調整方法には、売上等の隠蔽や偽装の意図はなく、これにより不正があったとの更正処分も行われてない。また、関係書類の廃棄についても、メモの廃棄にすぎず、価格調整表は月次処理が終了すると破棄するという当時の運用に沿って処理しただけであり、税務調査の直前に廃棄されたわけでもないのであって、隠蔽等の不正行為の意図はない。なお、本件調査において棚卸表の隠蔽が指摘されたが、これは、原告内において期中の在庫量を把握するために月次で作成されているもので、決算時の棚卸しとは無関係であり、決算書類上は真正な数字が記載されているから、不正行為の意図はない。

さらに、棚卸資産を多種類かつ多量に保有していることや関係者が多岐にわたることは、虚偽答弁や書類の改ざん等の指示をするかどうかに関係ない。これらの事情が虚偽答弁や書類の改ざん等の指示を推認させるとすれば、一定規模以上の製造加工業者はことごとく虚偽答弁や書類の改ざん等の指示の可能性が認められることとなり、極めて不合理である。

一般に、事前通知を行わずに実施する税務調査の数は極めて少なく、被告が主張するような、どこの法人でも見受けられるような抽象的な改ざん等の可能性が認められるだけでは、事前通知のない税務調査は行われていない。

以上によれば、上記の被告の主張は採用することができない。

本件調査について、通則法74条の10の要件を満たしておらず、事前通知を行わずに調査したことは、違法である。

イ 本件調査において、平成31年1月22日に調査が終了し、調査の再開の要件を欠くにもかかわらず、調査が再開されたこと

(ア) 平成31年1月22日に調査が終了したこと

本件調査において、平成31年1月22日、本件調査担当者から、事前に調査結果説明を行うのでその場に出席する者の日程調整をするようにという依頼があった上で、大阪国税局調査第二部調査●部門総括主査（当時）の乙（以下「乙総括」という。）が、原告に対し、本件調査に基づく処分行政庁の見解について説明をした（以下、「処分行政庁」という場合、本件調査に関しては、本件各処分をした彦根税務署長のみならず、本件調査担当者が所属する大阪国税局や大阪国税局長を指すことがある。）。その際、乙総括は、原告に対し、修正申告に応じるかという申出をした（以下「第1次修正申告勧奨」という。）。

本件調査については、第1次修正申告勧奨により、調査は終了したというべきである。調査手続事務運営指針第2章4では、通則法74条の11に係る調査終了の際の手続として、調査の結果、更正決定等をすべきと認められる非違がある場合には、その内容等について原則として口頭により説明すること、修正申告等を勧奨することを挙げている。処分行政庁は、平成31年1月22日、原告に対し、調査結果説明を行い、その際、修正申告に応じるかの回答を求めていた。しかも、処分行政庁は、原告に対し、平成30年12月頃には内容について具体的な指示をし、平成31年2月8日には修正申告について具体的な指示をし、原告は、その指示に従い、試算ではあるが、修正申告書の下書きを処分行政庁に提出した。原告としては、原告の顧問税理士や処分行政庁とともに、修正点の明確化と修正申告の提出による終結に向けて動いているという認識であった。処分行政庁は、上記のとおり、原告に対し、修正申告について具体的な指示をし、何度も修正申告に応じるように打診してきたことからすれば、処分行政庁としても、この時点で修正内容の変更や再調査の実施までは想定していなかったと考えられる。このように、処分行政庁は、原告に修正申告の意向を確認した上で、原告に指示して修正申告書案を作成させており、一体としてみれば、修正申告勧奨そのものである。

また、修正申告書提出の意向確認や修正申告書案の提出は、内容が確定してから行われるものであるところ、本件では、平成31年1月22日の直後にこれらが行われており、同日時点で内容が確定し、調査は終了していた。

そもそも、同日の説明は、税務調査の総括の場として設けられたものである。同月9日の調査において、本件調査担当者が「（平成31年1月）18日に総括ができると思う。」と述べ、別の本件調査担当者が「（同月）18日には総括は難しく、翌週頃に別に1日とってもらう可能性がある。」と述べており、その総括の場として設けられたのが同月22日であった。

そして、同日の後、調査が行われたのは、同年3月6日であり、相当な期間が空いているところ、これは原告の判断を待っていたことによるが、処分行政庁が同年1月22日時点の内容で原告に修正申告をさせることで終了しようと考えていたからである。

以上によれば、調査手続事務運営指針第2章4における調査手続の終了の際の手続はいずれも行われており、平成31年1月22日に処分行政庁の調査は終了したというべきである。

仮に、このような状況にあっても、修正申告等を勧奨する場合には、教示文の交付がなければ、調査が終了していないと評価され得るものであるとすると、上記の処分行政庁の指示に基づく一連の修正申告金額の確認作業は、調査途中のものであって全く無意

味なものとなる。調査実務においても、上記書面の交付がなければ、課税当局の指示に基づき修正申告した後に、調査が継続されて更正決定がされる可能性があることになる。上記書面の交付が課税当局の任意である以上、納税義務者にとって修正申告に応じざるを得ない状況を作り出して公平性に欠けるというべきである。本来、納税義務者に手続について十分な理解を得られるようにするために設けられたと考えられる上記書面の交付義務が、実際には納税義務者を委縮する結果を生むことになり、極めて不合理である。

なお、平成31年2月13日に原告代表者（当時）等の調書が作成されているが、これは、同年1月22日までの調査結果を補足する部分の調書が作成されたのであって、改めて調査が行われたわけではない。

（イ）調査の再開の要件を満たさないこと

処分行政庁は、本件調査について、原告が第1次修正申告勧奨に応じなかったことから調査を再開した。調査手続事務運営指針第2章4（4）では、調査の再開について、調査結果の内容の説明を行った後、納税義務者から修正申告書の提出がなされるまでの間又は更正決定等を行うまでの間において、当該調査結果の内容の説明の前提となった事実が異なることが明らかとなり当該調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合など、当該調査結果の内容の説明に係る内容の全部又は一部を修正する必要があると認められた場合には、必要に応じ調査を再開した上で、その結果に基づき、再度、調査結果の内容の説明を行う（調査関係通達5-4）とし、さらに、調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合とは、納税義務者から新たな証拠の提示等があり、当該調査結果の内容の説明の前提となる事実関係に相違が生じるような場合をいうとする。

しかし、本件において、処分行政庁は、原告が第1次修正申告勧奨に応じないことを理由に調査を再開しているのであって、調査結果の内容の説明に係る内容の全部又は一部を修正する必要があるという事情は見受けられない。

したがって、本件において、第1次修正申告勧奨以降の調査は、調査の再開の要件を欠くことが明らかであり、本件調査は違法である。

ウ 本件調査の手続に信義則違反があること

（ア）本件調査担当者は、乙総括が平成31年1月22日に行政指導である第1次修正申告勧奨をしたにもかかわらず、原告がこれに従わなかったことから、その報復として調査を再開した。

そして、乙総括が、調査再開後の令和元年6月7日、調査結果説明をするとともに、修正申告の勧奨をした（以下「第2次修正申告勧奨」という。）が、原告が第2次修正申告勧奨に従わなかったことから、処分行政庁は、本件各処分をした。

このような本件調査担当者及び処分行政庁の行為は、行政手続法32条2項に違反する。

（イ）乙総括は、平成31年1月22日の第1次修正申告勧奨において、原告に対し、それより前の平成30年12月18日の調査における本件調査担当者による説明とほぼ同様の説明、すなわち、本件調査の結果について、原告がコンテナの購入に関し、製造消耗品費に計上した額と実際に納品された額に差額が生じており、その原因は、Dとの間のコンテナに関する取引において、実際には納品されていないにもかかわらず、納品があ

ったという伝票を作成するなどし、伝票記載の金額を製造消耗品費に計上しているためであること等の説明をした。ところが、乙総括は、令和元年6月7日の第2次修正申告勧奨において、本件各期間を処分の対象とすること、納入のあったコンテナは、消耗品ではなく、固定資産であり、少額の減価償却資産に該当するが、減価償却費として損金経理されていないことから、本件各期間中の損金算入を認めないこと、固定資産として否認したコンテナについては、令和2年2月期以降において減価償却費として損金算入されること、納入のあったコンテナに係る仕入税額控除は認められないこと等の説明をした。

処分行政庁は、原告が第2次修正申告勧奨に応じなかったことから、本件各処分をした。

本件各処分は、第1次修正申告勧奨以後に新たな事実が判明したなどの事情がなく、基礎となる事実が変わりがないにもかかわらず、平成31年1月22日に実施された調査結果説明と内容が異なる判断を前提としたものである。

原告は、平成31年1月22日の調査結果説明により合理的な期待を有するに至ったが、本件各処分は、原告の合理的な期待を裏切るものであった。

(ウ) 平成31年1月22日の調査結果説明を行った乙総括は、本件調査を終始陣頭指揮しており、一定の責任のある立場にあった。また、原告は、乙総括の同日の調査結果説明が処分行政庁における納付すべき税額の考え方であると信頼し、その信頼を前提として、上記考え方について国税不服審判所長の判断を仰ごうと考えていたところ、全く異なる考え方の下で本件各処分がされたのである。

したがって、本件において、被告が指摘する最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁にいう「特別の事情」が存する。

(エ) 以上によれば、本件各処分がされる調査手続及び行政指導の過程において、行政手続法32条2項違反を含む信義則違反が認められる。

エ 結論

通則法24条及び32条は、更正処分等について「調査により」行う旨規定しているから、調査なしと同視し得る重大な違法を帯びるような場合には、課税処分の取消事由になるものと解される。

本件調査については、前記アからウまでのとおり、複数の著しい瑕疵があり、重大な違法が認められることから、本件各処分は取り消されなければならない。

(被告の主張)

ア 事前通知を行わなかったことが違法と評価されるものではないこと

調査関係通達4-9は、通則法74条の10に規定する「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合として、五つの場合を挙げている（別紙「関係法令等の定め」2（2）参照）。

本件調査担当者は、本件調査に着手した時点で、原告の税務申告資料を精査、分析していた。本件についてみると、原告の平成30年2月期の期末棚卸高（期末棚卸資産）は前年比約129.7パーセントと相当程度増加しており、また、棚卸資産回転率（売上原価÷期末棚卸高）は約112回であり、平成28年2月期及び平成29年2月期の約138回と比較すると減少している。一方、原告の上記の直近3期分の売上総利益率（（売上高

－売上原価）÷売上高×１００）は、各期約２２パーセントと一定していた。このように、原告は、平成３０年２月期の期末在庫が相当程度増加し、棚卸資産回転率がその直近の２期と比べて悪化しているものと認められるから、在庫の過多によって支払超過となって企業の資金繰りを圧迫し、利益率が減少するなど何らかの変化があつてしかるべきであるにもかかわらず、原告の売上総利益率は一定していた。そうすると、在庫以外の要因が利益率に影響した可能性も完全には否定できないが、一つの可能性として、上記計算の基となったいずれかの期の売上高、売上原価（その計算の基となる期首棚卸高、仕入高及び期末棚卸高）の数値又は利益率について、原告が何らかの調整をした可能性がうかがわれたというべきである。

また、原告は、平成２７年の税務調査の際には、Ｃとの取引に用いていた、取引価格を記載したメモ類や価格調整の単価表である差額調整表を廃棄していたことが判明したほか、仕入れ値引き金額の計上漏れが認められた。つまり、原告は、その当時、Ｃに対して売り上げた食肉について、事前にＣと取り決めた価格と実際の売上金額に差額（不足額）が生じた場合に、当該不足分をＣに請求するのではなく、Ｃのバイヤーの指示により、月末又は事業年度末において、当該食肉を仕入れている各食肉卸売業者に対し、各不足額相当額の仕入れ値引き処理（返品伝票）を行うことで、不足額の調整を図っていたのである。処分行政庁としては、その取引の実態を正確に把握するため、上記メモ類や差額調整表等の資料を必要としたが、原告は、これらを廃棄していた。

さらに、本件調査において、原告は、実際の棚卸資産の数量とは異なる数値を記載した「棚卸し票」の存在を、本件調査担当者に対して隠蔽していた。

以上に加え、原告は、食品等の製造加工などを主たる事業内容としていることから、棚卸資産として、大量かつ多種類の食品や各種消耗品を保有していると考えられ、その評価や計算は容易でないと予想され、その取引先は、食品の生産業者、卸売業者、包装材料や運搬用具の取扱業者など、多岐にわたるものと考えられた。

これらの事情を総合すると、原告には、売上高、売上原価の数値又は利益率について、通常の取引でみられる会計処理とは異なる方法により、何らかの調整や不正な計算を行っている（しかも、その調整や計算に取引先が関与している）可能性が相当程度具体的に認められ、税務調査によって、その実態を明らかにする必要が認められたところ、仮に、本件調査に先立ち、原告に事前通知を行った場合、棚卸資産等の計算根拠資料や帳簿書類等の破棄、隠蔽又は改ざんのほか、従業員や取引先などの関係者と通謀し、虚偽の答弁をするよう仕向けたり、取引関係書類の破棄、隠蔽又は改ざんを指示したりする可能性が合理的に推認された。そのような行為が行われた場合、取引実態の把握や、棚卸資産等の正確な評価や計算が困難となることが容易に想定され、正確な課税標準等又は税額等の把握が困難になるおそれが認められた。

したがって、本件調査について、通則法７４条の１０が規定する事前通知を行わずに調査を行う要件を満たしていることから、事前通知を行わずに調査を行ったことに何ら違法はない。

イ 本件調査において、平成３１年１月２２日の時点で調査が終了し、その後、調査の再開の要件を欠いたまま調査を再開したという事実がないこと、すなわち、本件調査において、調査結果説明は令和元年６月７日に行われ、それまでの本件調査は継続して行われたので

あり、調査関係通達が定める調査の再開に該当しないこと

(ア) 平成31年1月22日の本件調査担当者による説明は調査結果説明に当たらないこと

平成31年1月22日に行われた本件調査担当者による説明は、中間説明であり、調査結果説明ではない（以下、同日の説明を「本件中間説明」という。）。同日の時点でも、原告社員らの聴取等の調査が引き続き行われていたし、乙総括の説明も、否認金額を概数で説明したにとどまり、納付すべき税額すら明らかにしていない。

調査結果説明では、修正申告の勧奨をする際、不服申立制度に関する説明及び教示文の交付がされなければならないところ（通則法74条の11第3項参照）、同日の説明では、当該説明及び教示文の交付が行われておらず、出席していた税理士らからも、何ら異議が述べられなかった。このことから、同日の説明が調査結果説明に当たらないことは明らかである。

なお、調査の途中段階であっても、その時点で判明している内容をまとめるという趣旨で「総括」という文言を用いることがあり、また、税務義務者から意見や主張を聴取するに当たって、修正申告の意向があるか、その意向がある場合には、その税額計算の内容を確認することがあり得るなどする。したがって、同日の時点で、本件調査担当者が「総括」という文言を使ったり、原告に修正申告の意向を確認したりするなどしたからといって、その時点で調査結果が確定していたことにはならず、その時点で調査が終了していたことにはならない。

(イ) 本件における調査結果説明は令和元年6月7日に行われたこと

本件調査担当者は、本件調査の調査終了の手續として、令和元年6月7日、原告代表者及び関与税理士2名ほか原告役員同席の下、調査結果説明を行い、修正申告を勧奨した（以下「本件修正申告勧奨」という。）。また、本件修正申告勧奨に併せ、原告代表者に対し、修正申告書を提出した場合に不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることができる旨説明し、その旨を記載した教示文を手交していることから、同日に適法に調査結果説明が行われたと認められる。

(ウ) 平成31年1月22日以降の調査は、調査関係通達が定める調査の再開に該当しないこと

原告は、処分行政庁が、原告が修正申告の提出に応じなかったことを理由に調査を再開し、これが調査関係通達5-4記載の調査の再開の要件を欠き、違法である旨主張する。しかし、前記（ア）のとおり、平成31年1月22日の説明は、調査結果説明に当たらず、その後の調査は、調査の再開に当たらない。

(エ) まとめ

以上のとおり、調査結果説明は令和元年6月7日に行われ、それまで本件調査が継続して行われていたのであって、平成31年1月22日以降の調査は、調査関係通達が定める調査の再開に当たらない。

ウ 本件調査の手續に信義則違反がないこと

(ア) 行政手続法32条2項は、相手方が行政指導に従わなかったことを理由として、不利益な取扱いをしてはならないことを規定しているところ、ここでいう行政指導に従わなかったことを理由としてとは、行政指導への不協力を固有の理由としてという意味であり、既に法律上一定の処分要件事実が生じている場合に行政指導が行われ、これへの不

協力の後に処分がされる場合は同項の規定する場合に当たらない。したがって、相手方に行政処分を行い得る法律上の要件が既に生じている場合に、直ちに行政処分を行うのではなく、事前に自主的な改善を促すために行政指導を行い、相手方が自主的に改善する意思がないときに、当該法律に基づいて相手方に不利益となる行政処分を行うことは、当該法律上正当に認められた権限の行使であって、同項の適用はない。

本件についてみると、処分行政庁は、本件調査の結果、原告が税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、それに基づいて納税申告書を提出したことなどが判明したことから、通則法24条、31条1項3号等に定められた法律上の要件が生じているものと判断した。その上で、本件修正申告勧奨を行って自主的な改善を促し、その後に本件各更正処分に及んだのであり、原告が本件修正申告勧奨に応じなかったことを固有の理由として本件各更正処分をしたわけではない。

したがって、処分行政庁が、令和元年6月7日に本件修正申告勧奨をした後、本件各更正処分をしたことは、行政手続法32条2項に違反しない。

(イ) 原告の信義則違反の主張については、原告は、本件中間説明を調査結果説明と誤った理解を前提に主張しているため、平成31年1月22日の本件中間説明と異なる内容の判断を前提とした本件各更正処分をしたことが、信義則違反に当たると主張するものと解する。

租税法律関係における信義則の適用について、最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁は、「租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、右課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、右法理の適用については慎重でなければならない。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、初めて右法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、右特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、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により、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ところ、のちに右表示に反する課税処分が行われ、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ものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の右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めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものであるといわなければならない。」と判示した。

上記判示のうち、税務官庁による公的見解の表示とは、税務職員の見解の表示が全て信頼の対象となるのではなく、原則として、税務署長その他の一定の責任ある立場の者の正式な見解のみが信頼の対象となると解され、調査担当職員の申告指導などは、ここでのいう公の見解に当たらず、また、口頭の表示は、その存在と内容を立証することが困難であり、信頼が形成される程度が低いとされる。また、納税者が表示を信頼したというだけでは、合法性の原則を犠牲にしてまで納税者の利益を保護する理由はなく、上記最高裁判決のとおり、納税者が表示を信頼し、それに基づいて何らかの行為をしたところ、後に表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けるこ

となったことを要する。

原告が信頼の対象としたとする表示が本件中間説明におけるいかなる説明を指すのか判然としないが、この点を措くとしても、本件中間説明は、本件調査を担当した職員によって行われたものであり、税務署長その他の一定の責任のある立場の者の見解の表示に当たらない上、口頭による調査の途中経過の説明にすぎない。税務調査は流動的なものであり、調査担当者が当初把握していた証拠関係、事実関係及びその評価が、調査の進展に伴って変更、修正されることも当然に起こり得るのであり、その途中経過の説明が正式な見解の表示に当たらないことは明らかである。また、原告が本件中間説明を信頼して、実際に修正申告書を提出するなどの行動をとった事実がないから、仮に本件中間説明が正式な見解の表示に当たるとしても、本件中間説明を信頼して行動をとった後、当該説明に反する課税処分が行われて経済的不利益を受けた場合に当たらない。

以上のとおり、本件は、信義則が適用されるべき「特別な事情」が認められず、本件調査の手續に信義則違反はない。

(2) 争点 (2) (本件製造消耗品費等の損金算入の可否) について

(被告の主張)

ア 本件コンテナ等が減価償却資産に該当すること

(ア) 減価償却資産の意義

減価償却資産とは、固定資産のうち、建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものをいい、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産で時の経過によりその価値が減少するものである（事業の用に供していないものを除く。）（法人税法2条23号、同法施行令13条）。すなわち、減価償却資産とは、企業内部にとどまって、繰り返し使用される資産であり、その減価部分を数量的に確認することができないため、一定の技術的に定められた耐用年数により償却が行われるといった性質を持つものであることから、消費を伴い、その減価が数量的に把握することができる棚卸資産とは明確に区分されるものである。

減価償却資産は、所得金額の計算上、償却費として損金経理することを要件として損金の額に算入することが認められている（法人税法31条）。また、減価償却資産のうち、使用可能期間が1年未満又は取得価額10万円未満のもの（少額の減価償却資産）については、重要性の原則に鑑み、会計処理の簡便化の観点から、当該資産の取得価額につき、事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理したときは、所得金額の計算上、その事業の用に供した日の属する事業年度において損金の額に算入するものとされている（法人税法施行令133条）。そして、損金経理とは、法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいう（法人税法2条25号）。

(イ) 棚卸資産の意義

棚卸資産とは、商品、製品、半製品、仕掛品、原材料その他の資産で棚卸しをすべきものであって（法人税法2条20号）、そのものが払い出され、消費又は使用されることによって、その在庫数量から減価部分を測定することができる性質のものである。後記の消耗品のうち、貯蔵中のものについては、棚卸資産の一つとされている（法人税法施行令10条6号）。

(ウ) 消耗品の意義

消耗品とは、製品等を生産するため、又は販売・一般管理活動において短期間に消費されるものを指し、消費されることによって、その在庫数量から減価部分を測定できる性質を持つ。

棚卸資産（消耗品）と固定資産（減価償却資産）との区別について、一般に、棚卸資産は、それが所有者の手元を離れて外部に売却され、又は、内部的にそれが原材料、消耗品等として使用され、期末においては、その同種の資産が原則として残存しているもの、固定資産は、企業内部にとどまって、総体的に繰り返し使用されるものと理解されている。

(エ) 本件コンテナ等が棚卸資産に該当せず減価償却資産に該当すること

本件コンテナ等についてみると、本件コンテナ等は、原告の食品センターや納入先店舗において、原告が製造加工した食品等を運搬する際に繰り返し使用されていたものであり、丙の供述によれば、その使用期間は、平均すると、七、八年であり、原告代表者の供述を前提としても、原告は、本件コンテナ等を、基本的には少なくとも3年程度の間、問題なく使用していることが認められる。また、原告におけるコンテナ実態報告（甲15）に記載されたコンテナの標準在庫、年間平均購入枚数を基にした推計によっても、一つ一つのコンテナは、約5年間は使用できたと推認することができる。そして、本件コンテナ等を製造、販売しているDにおいても、本件コンテナ等を数年以上の長期間にわたって使用することを想定している。さらに、原告は、コンテナの洗浄機の購入に数千万円もの費用を掛けており、コンテナについて、安価な製品として短期間で消費、処分して買い替えるのではなく、相当長期間、繰り返し使用することを想定している。

したがって、本件コンテナ等は、長期間にわたり繰り返し使用されるものであることからすると、消費され、その減価を数量的に把握することができる棚卸資産に該当しない。本件コンテナ等は、原告の使用状況等からすると、企業内部にとどまって長期間繰り返し使用し、時の経過によって価値が減少していく資産であり、使用又は期間の経過による減価に応じて費用化すべき資産であると認められることから、固定資産であり、原告の事業の用に供された本件コンテナ等は、いずれも減価償却資産に該当する。

なお、法人税法施行令56条の委任を受けて定められた減価償却資産の耐用年数等に関する省令をみるに、同省令別表第1「機械及び装置以外の有形減価償却資産の耐用年数表」は、「種類」が「器具及び備品」、「構造又は用途」が「容器及び金庫」、「細目」が「ドラムかん、コンテナその他の容器」のうち、「その他のもの」のグループ内の「その他のもの」に該当する資産について、「耐用年数」を2年と規定している。本件コンテナ等は、「ドラムかん、コンテナその他の容器」に当たり、その細目のうち、「その他のもの」のグループ内の「その他のもの」に該当するから、減価償却資産として扱うことが前提とされているというべきである。

(オ) 本件コンテナ等が包装材料に該当しないこと

法人税基本通達2-2-15にいう包装材料は、製品等を搬送又は保管するために行う箱詰、梱包などに用いるダンボール、木枠などもこれに含めて考えてよいと解されているところ、その例示として、ダンボールや木枠が挙げられていることから明らかなとおり、一度使用したら使えなくなるものや廃棄したりするものが念頭に置かれている。

他方、本件コンテナ等は、原告から取引先に貸し出され、取引先が商品を原告の食品

センターに持ち込む場合に本件コンテナ等を用いて納品することで原告に返却され、コンテナ洗浄機を使用して洗浄した後、再度貸し出されているものと認められ、繰り返し使用されるものであった。したがって、包装材料の例示として挙げられているダンボールや木枠などとは明らかに性質が異なり、本件コンテナ等は、消耗品とされる上記の包装材料に当たらない。

(カ) まとめ

以上のとおり、事業の用に供された本件コンテナ等は、減価償却資産に該当する。そして、後記イのとおり、本件コンテナ等をその事業の用に供した事業年度の損金に算入するためには損金経理が必要であるところ、原告は、本件各事業年度において、適正に損金経理をしていなかったのであるから、これを損金に算入することはできない。

(キ) 原告の主張について

- a 原告は、法人税基本通達 2-2-15、同通達 7-8-3 及び法人税法施行令 133 条の規定の趣旨等から、本件コンテナ等が作業用消耗品に該当する旨主張する。

しかし、ある資産が減価償却資産と棚卸資産のいずれに当たるかは、その取得した資産の内容及び性質等に応じて判断されるべきものであり、簡便な会計処理の方法を認めている点が共通するからといって、減価償却資産に当たるものを棚卸資産に当たると解することはできない。上記規定は、ある資産が減価償却資産と棚卸資産のいずれかに該当することを前提に、当該資産について、企業会計における重要性の原則を踏まえ、一定の要件の下、簡便な会計処理の方法を認めているにすぎず、会計処理の方法から遡って、当該資産が減価償却資産と棚卸資産のいずれに当たるかを決定する根拠となるものではない。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

- b 原告は、原告が調査した他の企業における経理処理で同様のコンテナが消耗品として取り扱われているから、租税公平主義の観点から同様に取り扱いなければならないと主張する。

しかし、上記の他の企業におけるコンテナの使用方法等の具体的事情が明らかにされておらず、また、他の企業がコンテナをどのように取り扱っているかにより、本件各更正処分の適法性が左右されるわけではないのであって、本件各更正処分は、租税公平主義に反するものではない。

- c 原告は、本件各処分において、カード差し及び水切り籠が消耗品として取り扱われており、このような取扱いを考慮すると、本件コンテナ等を消耗品として取り扱うべきであると主張する。

しかし、上記カード差し等は、その形状や使用状況が明らかでなく、減価償却資産と消耗品のいずれに該当するかの判断ができないことから消耗品と同様に扱われたにすぎず、本件コンテナ等との形状や使用状況の違いに着目して消耗品とされたわけではない。

したがって、本件各処分が上記カード差し等を消耗品として認容したことが本件コンテナ等を消耗品とする根拠にはならない。

- d 原告が主張する、原処分認容コンテナ等を超えて実際に D から原告に納品された本件コンテナ等の取得価額の金額（後記（原告の主張）ア（ウ）b 参照）について

は、争わない。

イ 法人税法施行令 133 条の要件のうち損金経理の要件を満たさず、同条を適用して、実際に納入された本件コンテナ等の取得価額を、本件コンテナ等を取得した日すなわち事業の用に供した日の属する事業年度の損金の額に算入することができないこと

(ア) 法人税法施行令 133 条は、少額の減価償却資産について、「内国法人が当該資産の当該取得価額に相当する金額につきその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、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。」と規定しており、少額の減価償却資産を事業の用に供した事業年度の損金の額に算入するためには、所定の損金経理が必要となる。

(イ) 損金経理の要件が設けられた趣旨

損金は、別段の定めがあるものを除き、一般に公正妥当な会計処理の基準に従って計算され（法人税法 22 条 4 項参照）、損金の計算に当たっては、企業会計における発生主義や費用収益対応の原則が適用される。発生主義会計の下では、費用（損金）も、現金支出の時点とは無関係に、企業の経済活動の成果と関連する重要な事実が生じた時点、すなわち、収益の獲得のために財やサービスを消費した時点で認識される。

ところで、法人が行う取引は、外部取引と内部取引に区分される。減価償却は、有形固定資産の取得原価をその資産の利用を通じて、各年度にわたって費用として配分する会計手続であり、内部取引の一つとされる。外部取引は、その経済活動の成果と関連する重要な事実が外観上明らかであるのに対し、内部取引は、法人の意思決定があつて初めて取引として存在が認められるものであり、経済活動の成果と関連する重要な事実が発生したか否かが客観的に明らかでない。そこで、内部取引については、株主総会の承認を得る決算を組み込ませることにより、内部取引が発生したこと（法人の意思決定があつたこと）を客観化することとされた。したがって、内部取引は、原則として損金経理がされていなければ、取引自体が発生していないとして、損金として認識されないことになる。

少額の減価償却資産については、その支出を減価償却資産に計上するか（法人税法 31 条 1 項）、費用として損金の額に算入するか（法人税法施行令 133 条）が選択可能である。したがって、その選択に係る法人の認識、判断があつたことについても客観化する必要があるため、上記の法人の認識、判断を、株主総会の承認を得る決算に組み込ませることにより、その選択に係る法人の意思決定を客観化するため、損金経理を要件とした。

この損金経理の要件は、昭和 40 年の法人税法改正で設けられたものである。同改正前は、確定決算における償却費の計上をその損金算入の要件としていなかったため、例えば、企業が不正計算に基づいて所得を除外し、これにより簿外で減価償却資産を購入して事業の用に供していた場合には、その不正計算を摘発して課税する際に、その簿外の減価償却資産について償却費を認容する必要があるあつた。そのため、耐用年数が特に短い簿外資産がある場合は、事実上、不正計算摘発の効果が生じないということもしばしばあつた。こうしたことから、不正計算に手を貸すような簿外資産の償却を排除し、企業経理の適正化を推進するためにも、確定決算において企業が進んで償却費を計上したもののについて、減価償却の損金算入を認めていくことが望ましいと判断され、損金経理

の要件が導入された。

このような損金経理の要件の趣旨を踏まえると、法人税法施行令133条が規定する損金経理がされたというためには、「当該資産の当該取得価額に相当する金額」につき、それを費用として計上して損金の額に算入する旨の、その当時の法人の認識、判断が、株主総会の承認を受ける決算に組み込まれて客観化されたといえるか否かが重要となる。

(ウ) 本件への当てはめ

原告は、実際に納入された本件コンテナ等について、Dに留保させていた本件預け金の残高で代金を賄っていたが、このような取引について経理処理をしておらず、同取引を示す資料も残していなかった。

そうすると、実際に納入された本件コンテナ等の取得価額につき、それを費用として計上して損金の額に算入する旨の、その当時の原告の認識、判断が、株主総会の承認を得る決算に組み込まれ、客観化されていたとはいえない。

したがって、本件では、損金経理の要件を満たさないことから、法人税法施行令133条の適用の余地がなく、本件コンテナ等の取得価額を、その事業の用に供した事業年度の損金の額に算入することはできない。

原告は、同条を適用して本件コンテナ等の取得価額を損金の額に算入すべきである旨主張するが、これは、簿外の減価償却資産である本件コンテナ等について損金算入するよう求めるものであり、前記の損金経理の要件が設けられた趣旨に反するものであり、採用することはできない。

(エ) 処分行政庁の処理は、本来的には誤った処理であること

処分行政庁は、前記のとおり、本来であれば、本件コンテナ等の取得価額をその事業の用に供した事業年度の損金の額に算入することができないにもかかわらず、納税者に有利に斟酌するという観点から、本件納入伝票の発生日付欄に記載された日付以降でかつ同一事業年度内に納品された本件コンテナ等で、本件納入伝票に記載された品名及び単価が同一のものに限り、外形的には実際の取引を反映したものと同様であることから、法人税法施行令133条に規定する損金経理があったものとして、例外的に所得金額に加算する対象から除くという処理をした。

しかし、本件納入伝票は、およそ実際の取引を反映したものとみることはできず、このような架空の納入伝票にたまたまその後に品名及び単価が同一の本件コンテナ等の納入があったことをもって、実際に納品された本件コンテナ等について、原告により損金経理がされたとみることはできず、また、実質的にこれと同視することもできない。

したがって、上記処理は、法人税法施行令133条の規定に照らせば、本来的には誤りであった。

なお、本件各処分は、上記のとおり誤った処理を行った上で税額を定めたものであったが、仮に、上記処理を是正し、本件コンテナ等の取得価額について損金の額に算入することを一切認めなかった場合の税額は、本件各処分における税額を上回ることとなる。したがって、上記処理が誤ったものであったとしても、原告に不利益はなく、原告との関係で本件各処分に取り消すべき違法事由とはならない。

(原告の主張)

ア 本件コンテナ等が消耗品（棚卸資産）に該当すること等

(ア) 本件コンテナ等について

- a 本件コンテナ等のうちコンテナは、5種類あり、いずれも材質はポリプロピレンで、商品を入れて運搬、保管するのに使用している。コンテナは重ねることができるため、基本的には重ねられた状態で存置されている。コンテナは、納品と同時に使用され、原告の業務の様々なところで用いられており、入れる商品や温度の高低、重ねられる程度などはその使用される場面により大きく異なり、取引先で保管されることもある。

コンテナは、上記のとおり、重ねて保管されるところ、その荷重により不可逆的な歪みが生じる場合は3日程度で発生する。また、自動搬送ラインへの投入や洗浄機への投入により、底面や全体が徐々に摩耗していく。原告から各店舗に流通する過程でも、荷下ろし等の作業時に傷が生じたりするほか、汚れや剥がしきれないシールが残ったりするなどの劣化が生じる。

原告におけるコンテナの使用状況等は、次のとおりである。すなわち、商品等をコンテナに入れて各店舗に出荷し、また、納品業者に貸し出して商品等をコンテナに入れて納品してもらい、一緒に各店舗に出荷している。商品が入ったコンテナは内部の高さが確保された状態で積み重ねられ、かご車に載せて出荷され、その後、コンテナが返ってくるときは、ネスティング（入れ子）の状態（180度回転させて重ねることで半分の高さで重ねることができる状態）で返ってくる。一度使用されたコンテナは重ねられた状態のまま自動洗浄機で洗浄される。コンテナは、繁忙期とそれ以外の時期とでは稼働している数量に大きな差があり、繁忙期以外の時期は、野外においてネスティングにして逆さの状態保管されている。コンテナには、台車への積み下ろし、貸出先での使用、逆さの状態、高温、低温での使用が原因となって破損が生じる。特に、底面にはバリと呼ばれるささくれ、突起状の破損が生じやすい。コンテナに入っているものは多くが食品であることから、異物混入を防ぐため、バリ等の破損が生じたコンテナは使用できない。実際に異物混入のクレームがあり、異物混入が判明した場合には、商品の回収や工場の停止などの措置を採らなければならないことになる。

- b 台車は、上記コンテナを運搬するための台車であり、コンテナと同じ場面で使用されている。コンテナと同様に保管状況や使用状況によって損傷や劣化が生じる。

(イ) 本件コンテナ等は消耗品（棚卸資産）として取り扱われるべきであること

- a 本件コンテナ等は法人税基本通達2-2-15にいう包装材料に該当し、消耗品（棚卸資産）に該当すること

本件コンテナ等は、使用状況等によって劣化の度合いは大きく異なり、ものによっては3日程度で歪みが生じ、使用に耐えなくなる。七、八年使用できるものもあるだろうが、使用可能期間には大きなばらつきがあり、平均で判断すべきではない。コンテナ全体としての質の維持という観点からすると極めて短期間といえる。コンテナの使用期間は、1年、半年で使用できなくなるものもあれば、丁寧に使用されているもので三、四年というものもある。丙の質問応答記録書（乙4）において、同人の発言として「平均すると7年から8年」とされているが、この部分の信用性は低い。また、前記のとおり、本件コンテナ等は、商品等を入れて各店舗に出荷した

り、納品業者に貸し出して納品したりする際に用いられている。

法人税基本通達2-2-15は、包装材料が棚卸資産に含まれることを示しており、包装材料は、製品や商品の販売に際して用いられる包装紙、紙、ひも、シールなどのほか、製品等を搬送又は保管するために行う箱詰、梱包などに用いるダンボール、木枠などもこれに含めて考えてよいと解されている。

そして、消耗品とは、そのものが払い出され、消費又は使用されることによって、その在庫数量から減価部分を測定することができる性質を持つものに限られない。そもそも消耗品については、法令上定義付けがされていないところ、法人税基本通達2-2-15にいう「事務用消耗品、作業用消耗品、包装材料、広告宣伝用印刷物、見本品その他これらに準ずる」ものも含む。国税庁においても、包装材料は消耗品として取り扱われている。

本件コンテナ等は、まさに製品等を搬送又は保管するために行う箱詰、梱包などに用いるダンボール、木枠などそのもの又はこれに類似するものであり、法人税基本通達2-2-15にいう包装材料に該当する。そして、本件コンテナ等のうちコンテナの1個当たりの価額は500円程度であり、単価的には極めて少額といえるし、単価的にも木枠に類似している。

原告において本件コンテナ等が本来の用途用法により通常予定される効果を上げることができる年数は、1年未満で破損するものが現にあるが、問題なく使用できる期間としては、おおむね2年から3年と考えるのが妥当である。

したがって、包装材料であるコンテナは、消耗品その他これに準ずる棚卸資産に該当する。また、本件コンテナ等は、上記通達の規定、保管状況や使用状況を考慮すると、極めて安価で短時間で劣化が生じるものであり、消耗品として評価すべきである。

なお、一般論として、棚卸資産とは、そのものが払い出され、消費又は使用されることによって、その在庫数量から減価部分を測定することができる性質のものを指すという被告の主張に異論はないが、法が定義しているものではなく、上記主張は、棚卸資産の典型例について解説したものにとらず、全ての棚卸資産（消耗品）に当てはまるものではない。

- b 取得価額又は使用可能期間が棚卸資産か否かの判断要素になり、本件コンテナ等が消耗品（棚卸資産）に該当すること

法人税基本通達2-2-15、同通達7-8-3及び法人税法施行令133条が、取得価額と使用可能期間を考慮要素として、簡便な会計処理の方法を認めているのは、このような考慮要素がその取得した資産の内容及び性質の重要部分と考えているからである。また、これらの規定が同じような処理を認めているのは、同じような取扱いをすべき資産と考えているからである。そうすると、取得価額と使用可能期間は、資産としての性質を判断する要素となるというべきである。

本件取引に係るコンテナの多くは、外寸が557mm×458mm×122mmというものであり、その単価が1個当たり約500円と極めて少額である。

また、使用期間は、使用状況がコンテナごとに異なるため、消耗の度合いは一律ではないが、場合によっては数週間程度で歪み等の不具合が生じるものがある。食

品を取り扱う原告における本件取引に係るコンテナの使用期間は、半年から長いもので4年程度であり、短期間であるといえる。

したがって、取得価額と使用可能期間は消耗品か否かの判断要素となり、本件コンテナ等は、消耗品に該当するというべきである。

c 本件コンテナ等を消耗品と取り扱わなければ租税公平主義に反すること

原告において、他の企業で本件取引に係るコンテナと同様のコンテナがどのように取り扱われているかを確認したところ、12社のうち、1社を除き、消耗品として取り扱われている。

また、原告の親会社であるCにおいて、買物籠や折り畳みコンテナは、消耗品として処理され、コンテナ等を積載する台車についても同様に消耗品として取り扱われている。

租税公平主義の観点から、本件コンテナ等についても同様に取り扱われなければならない。

d カード差しや水切り籠の取扱い

処分行政庁は、本件各処分において、カード差し及び水切り籠は消耗品として取り扱っている。これらは、前記aの被告の主張する棚卸資産の定義に直ちに当てはまるものではなく、むしろ、本件コンテナ等と性質が類似しているといえる。このような取扱いを考慮しても、本件コンテナ等は消耗品として取り扱われるべきである。

(ウ) まとめ

a 以上によれば、本件コンテナ等は、消耗品（棚卸資産）と評価すべきである。

なお、被告は、法人税法施行令56条の委任を受けて定められた減価償却資産の耐用年数等に関する省令の別表第1の規定から本件コンテナ等が減価償却資産であると主張するが、同別表の「容器及び金庫」の細目は「ボンベ」、「ドラムかん、コンテナその他の容器」及び「金庫」であることからすると、ここでいう「コンテナ」とは、インターモーダル輸送（一契約で、複数の輸送手段を組み合わせ、途中で組み替えることなくドア・ツー・ドアの輸送をすること）で用いられるいわゆる海上コンテナを念頭に置いたものと考えるのが自然である。また、海上コンテナ以外に鉄道コンテナも想定される。一般的に、輸送等に用いられる容器といっても、それが必ずしも減価償却資産であるとは限らない。「コンテナ」という呼称の点をもって、本件コンテナ等が減価償却資産に該当するということとはできない。

b 本件コンテナ等は、原告が本件コンテナ等を取得すると同時に原告の事業の用に供されているので、本件コンテナ等の取得価額について、その取得した日の属する事業年度の損金の額に算入すべきである。

具体的には、本件において、原処分認容コンテナ等を超えて実際にDから原告に納品された本件コンテナ等があり、原処分認容コンテナ等の金額に加え、次の本件コンテナ等の取得価額をそれぞれの事業年度の損金の額に算入すべきである。

平成25年2月期 520万5500円

平成26年2月期 111万5170円

平成27年2月期 407万15600円

イ 仮に本件コンテナ等が減価償却資産に該当するとしても、法人税法施行令133条の要件のうち損金経理の要件を満たすので、同条を適用して、本件コンテナ等の取得価額を、本件コンテナ等を取得した日すなわち事業の用に供した日に属する事業年度の損金の額に算入すべきであること

(ア) 損金経理の要件を満たすこと

「損金経理」とは、法人税法2条25号において、「法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいう」と定義されており、企業会計において費用又は損失として処理することを指す。これは、法人の意思は、確定決算における処理によって判断するのが適当であるという考え方に基づいており、法人税法は、償却等の一定の内部意思決定を必要とする費用について確定した決算において損金経理を要求している。このような損金経理の意義からすると、法人が費用又は損失として処理するという判断をしたことが重要であって、その勘定科目や勘定科目ごとの金額はその意味で重要性は低い。また、法人税法施行令133条において損金経理が求められているのは、本来的な減価償却の方法によるのか、同条を適用して損金の額に算入する方法によるのかという処理の方法について法人の意思を明確にさせるという趣旨である。そうであれば、本件納入伝票が実際の事実関係に基づくものではないものの、費用計上は行っているものであり、法人の意思として本件取引において本件納入伝票分は損金経理をしている上、減価償却の方法によらず、事業の用に供した事業年度の損金の額に算入するという方法によるという法人の意思を明確にするものといえる。そして、本件納入伝票と一致するものではないが、実際に本件コンテナ等がDから原告に納品されていた。

したがって、実際に納品された本件コンテナ等の取得価額について、本件納入伝票に基づき費用計上されている金額に満つるまで、損金経理がされたものとして、法人税法施行令133条に基づき、損金の額に算入されなければならない（具体的な金額については前記ア（ウ）b参照）。

このように解しても、被告が損金経理の要件の趣旨として主張する不正計算というのは、経費の繰上計上というべきものであり、不正計算に基づく簿外資産について償却を排除するという損金経理の要件が設けられた趣旨に反するものではない。

(イ) 処分行政庁の処理からも損金経理の要件を満たすといえること

実際、処分行政庁は、事実に基づくものではない本件納入伝票を基礎として、一部の損金算入を認めている。このことは、損金経理がされたと評価することができる根拠となる。

被告は、上記の処分行政庁の処理を誤った処理であると主張するが、責任者は何ら処分等を受けていないと思われ、結局、被告においても、上記処理が誤った処理ではなく、本件において損金経理の要件を満たしたものと評価することができると考えているといふべきである。

(3) 争点（3）（仕入税額控除の可否）について

（被告の主張）

消費税法30条7項は、課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合には、同条1項の規定が適用されず、課税仕入れに係る消費税額を控除することができ

ない旨規定する。

本件についてみると、原告は、架空の本件納入伝票を用いて、当該納入伝票に記載した金額を費用に計上しており、実際に納入された本件コンテナ等に係る経理処理を行わず、納入の事実が確認できる本件納品書等を破棄していた。そのため、実際の納入に係る課税仕入れを行った年月日や仕入税額控除の対象となる課税仕入れに係る支払対価の額等、同条8項1号所定の事項を帳簿に記載しておらず、実際の納品状況が確認できる本件納品書等を破棄していたのであるから、同条7項に規定する帳簿及び請求書等を保存していたとは認められない。

したがって、本件コンテナ等の購入金額を仕入税額控除の対象とすることはできない。そのため、処分行政庁は、本件各課税期間の消費税等の各更正処分において、本件コンテナ等の購入金額を仕入税額控除の対象としていないのであり、この点について違法と評価されるものではない。

(原告の主張)

処分行政庁は、本件各課税期間の消費税等の各更正処分において、本件コンテナ等の取得価額を仕入税額控除の対象としていない。

消費税の仕入税額控除は、帳簿等を保存する納税者（事業者）に対して付与される恩典ではなく、消費税の本質的要素にほかならない。消費税は生産、流通の各取引段階で転嫁され、その納税者が仕入れ等の際に転嫁された消費税相当額を含む対価を負担している実態があり、消費税の課税においては、仕入税額を控除し、生産、流通の各取引段階における税の累積を排除しなければならない。

このような消費税の本質と仕入税額控除の趣旨からすれば、処分行政庁において、仕入税額控除の対象となる取引であることを認識し把握しているにもかかわらず、専ら形式的な面のみをみて仕入税額控除を認めないのは、消費税の基本的性格と矛盾する結果を生じさせることとなる。

したがって、本件各課税期間の本件コンテナ等の取得価額について仕入税額控除がされなければならない。

(4) 争点 (4) (重加算税賦課の可否 (事実の隠蔽又は仮装の有無)) について

(被告の主張)

通則法68条1項による重加算税を課すに当たり、過少申告を行う意図は不要であり（最高裁昭和62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁参照）、手段としての仮装隠蔽行為と結果としての過少申告の事実があれば、重加算税賦課要件は充足されるのであって、手段行為、結果、その間の因果関係を全て認識していた場合に初めて重加算税賦課要件が充足されることになるわけではない。

原告は、本件各事業年度において、実際には本件コンテナ等が納入されていないにもかかわらず、Dに架空の内容の本件納入伝票の作成を依頼し、原告において、その発生日付欄を記入して本件納入伝票に基づく製造消耗品費等を計上し、あたかも本件納入伝票に基づく本件コンテナ等の購入があったかのように事実を仮装した。そして、原告は、このような架空の内容の本件納入伝票に基づく製造消耗品費等を計上して損金の額に算入し、また、仕入税額控除の対象として、本件各事業年度、本件復興特別法人税各課税事業年度及び本件地方法人税各課税事業年度の法人税等並びに本件各課税期間の消費税等に係る各納税申告書を提出

した。

したがって、原告は、上記の法人税等及び消費税等について、その税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、それに基づいて納税申告書を提出したのであるから、通則法６８条１項が規定する重加算税賦課要件を充足するので、本件各賦課決定処分は適法である。

(原告の主張)

通則法６８条１項に規定する重加算税は、同法６５条１項に規定する過少申告加算税に代えて課されるものであるところ、この重加算税の制度は、納税者が過少に申告するについて隠蔽、仮装という不正手段を用いた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の措置を採ることにより、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴税の実現を確保しようとするものである。このような趣旨からすれば、当初から過少に申告することを意図し、その意図が外部からもうかがい得る行動をした場合に重加算税賦課要件が満たされるものと解される。

本件において、原告は、費用計上を平準化することを目的として本件納入伝票に基づき費用を計上するなどしたのであって、過少に申告することを意図したものではない。また、預け金として前払いしていた分の本件コンテナ等の納品は、平成３０年末に納品されたことにより終了しており、預け金を対価とする本件コンテナ等は全て原告に納品されたのであって、本来計上されるべき年度で費用等が計上されてはいないが、単なる期ずれと評価すべきものであり、取引がなかったわけではない。

したがって、原告について、通則法６８条１項にいう事実の隠蔽又は仮装をしたとは認められず、重加算税賦課要件を充足しないので、本件各賦課決定処分は違法である。

第３ 当裁判所の判断

１ 争点（１）（本件調査の手続の違法性の有無）について

（１）認定事実

前記争いのない事実等に加え、後記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件調査に関し、以下の事実が認められる。

ア 前記争いのない事実等（３）アのとおり、本件調査担当者は、平成３０年１２月４日、原告の食品センターに無予告で臨場し、本件調査を行った。

本件調査について、通則法７４条の９第１項所定の調査の事前通知は行われなかった。

本件調査担当者は、同日以降、原告の担当者から事情を聴取したり、原告の資料を持ち帰って検討したりした。

なお、本件調査において、原告側の本件調査担当者への対応等の責任者は、原告の管理本部長である丁（以下「丁管理本部長」という。）であった。

（甲３１、乙６、証人丁）

イ 本件調査担当者は、同月６日の調査において、原告に対し、原告とＤとの間のコンテナに関する取引について指摘した。

本件調査担当者は、同月１８日の調査において、原告に対し、本件取引（原告とＤとの間の本件コンテナ等に係る取引）の調査結果について、原告がコンテナの購入に関して製造消耗品費に計上した額と実際に納品された額に差額が生じており、その原因は、本件取引において、実際には納品されていないにもかかわらず、納品があったものとして伝票が

作成されるなどし、その伝票に記載された金額が製造消耗品費に計上されているためであるなどと説明した。

(争いのない事実)

ウ 本件調査担当者は、平成31年1月9日の調査において、原告に対し、同月10日から同月18日までの調査日時等の予定を説明した。

原告が依頼した税理士（関与税理士）の一人である戊税理士（以下「戊税理士」という。）は、同月9日の調査に立ち会っていたところ、上記説明の際、本件調査担当者に対し、同月18日の調査の最後に総括としての話はあるのかと質問した。本件調査担当者は、同日に総括ができると思うが、同日に総括をするのは難しい場合にはその翌週頃の別の日に総括をする可能性がある旨回答した。

(甲13、30、31、証人戊、証人丁)

エ 本件調査担当者は、同月11日の調査において、原告に対し、本件取引に関し、原告に重加算税を課することを前提に調査を進めている旨説明した。

(争いのない事実)

オ 本件調査担当者は、同月15日の調査において、原告に対し、同月18日の調査のときに前記ウの総括の説明を行うのが難しいと伝えた。本件調査担当者と原告との間で日程調整が行われ、同月16日の調査において、同月22日に本件調査担当者が原告に総括の説明を行う予定となった。その際、本件調査担当者は、原告に対し、原告における最終的な判断ができる人を集めてほしいと伝えた。

(甲30、31、証人戊、証人丁)

カ 本件調査担当者は、同月22日、原告の食品センターに赴き、原告に対し、同日までの本件調査の結果に基づく処分行政庁の課税方針に関する考え方を説明するとともに、本件調査の一環として、別室において原告の担当者（精肉課長等）から事情聴取を行った。

本件調査担当者のうち乙総括が上記説明を担当した。乙総括は、大阪国税局としては、①コンテナについて納品されてないものを納品したものとして請求書を作成しており、偽装した部分の約7100万円（税抜き）について損金と認めない、②金型について機能していない金型を計上しているため、その購入代金を損金と認めない、③不具合品のDへの返却について、未納品と認識されるので、損金と認めないという方針であることを説明した。その後、乙総括は、原告の関係者との間で、上記②及び③について協議や事情聴取等を行った。

戊税理士が、上記①の約7100万円について、税逃れ目的ではなく、期間損益の問題ではないかと指摘した上で、大阪国税局は重加算税を課するという判断をしているのかと質問したのに対し、乙総括は、大阪国税局の内部の者は重加算税を課することになるとの認識で一致している旨回答した。

原告の関係者が、乙総括に対し、無予告で本件調査がされたこと的不满を述べ、その理由の説明を求めたのに対し、乙総括は、理由を開示することはできないこととなっていると回答したのに加え、この場合は調査結果の方向性を出す場だと認識しており、調査に入る理由を蒸し返されても困ると述べた。

関与税理士が、重加算税を課することを考え直せないかと質問したところ、乙総括は、仮装隠蔽の事実があり、重加算税を課することになると考えていると回答した。

乙総括が、原告に対し、原告において上記説明内容を受け入れることができるかの判断を原告だけでできるのか、親会社のCの意向等を確認することになるのかと質問したところ、原告の監査役は、即答することは難しく、持ち帰って検討するので、翌週くらいに回答することになると答えた。

乙総括は、上記説明の最後の段階で、原告に対し、この場で妥協点が見付かれば、何らかの結論を出すつもりであったが、ここでは結論を出すことができないという原告側の意向と、本件調査において別の件（原告の精肉課長が関わっている件）がまだ解決していないことからすると、この場で結論を出すのは難しいと述べた。乙総括が、原告は修正申告に応じるのかと質問したところ、戊税理士は、原告は修正申告をする予定であると回答した。

本件調査担当者は、本件調査において、続けて調査を実施する場合には、原告の関係者に、次の調査日時等の予定を告げ、日程等を調整することが多かったが、同日においては、次の調査日時等の調整は行わなかった。平成30年12月4日から平成31年1月22日までの間において、年末年始を除き、当初は、本件調査担当者の五、六人が平日はほぼ毎日のように原告を訪れて調査していたが、徐々に人数も頻度も減っていった。

本件調査担当者は、原告に対し、平成31年1月22日の上記説明について、調査結果説明（通則法74条の11第2項に規定する調査結果の内容の説明）であるとは説明しておらず、また、同日の説明の際、原告に対し、教示文（同条3項に規定する書面）を交付しなかった。

本件調査担当者が帰った後、戊税理士は、原告の関係者に対し、同日までの本件調査担当者の感触等を踏まえ、税理士として「感触的に、返品の際は問題から除外されそうな感じがする。」、「金型の件は五分五分か？それでも、2017年の償却は認められず、進行情の処理になる。」、「7100万円の件は重加算税の取下げはかなり厳しいのではないか。」という見通しを伝えた。

（甲6、30、31、乙8、証人戊、証人丁）

キ 乙総括は、平成31年2月8日、修正申告について、戊税理士に対し、「B／S科目は前払金、P／L科目は製造原価として、別表で調整してください。」、「修正申告の下書きを郵送で送ってください。」という指示をした上で、修正申告書案の提出を依頼した。

戊税理士は、平成30年12月及び平成31年1月の調査の際に本件調査担当者から聴取した内容を基に、修正申告書の下書きを作成し、平成31年2月13日、本件調査担当者に対し、修正申告書の下書きを提出した。

（甲7、8、乙8の1、証人戊）

ク 本件調査担当者は、同日、原告の建物において、原告関係者の調書を作成した。

（甲7、証人丁）

ケ 乙総括は、同月19日、戊税理士に対し、電話で、原告の修正申告の意思があるのかについて確認の電話をした。

戊税理士は、原告に確認した上で、同月20日、乙総括に対し、電話で、原告としては修正申告をする意思はないと伝えた。

（甲30、乙8の1、証人戊）

コ 本件調査担当者は、同年3月6日、原告の食品センターに臨場し、前記争いのない事実

等（３）アの平成３０年１２月４日に原告の食品センターに臨場した際に通知した調査の対象となる税目及び調査の対象となる期間に含まれていなかった、平成２６年２月期及び平成２７年２月期の各事業年度、各課税事業年度又は各課税期間の法人税、復興特別法人税及び消費税等についても、調査対象に追加して質問検査を実施する旨を原告に通知し、本件調査を行った。

（乙６、７、３８）

サ 本件調査担当者は、平成３１年４月４日、原告の食品センターに臨場し、平成２５年２月期の事業年度、課税事業年度又は課税期間の法人税、復興特別法人税及び消費税等についても、調査対象に追加して質問検査を実施する旨を原告に通知し、本件調査を行った。

本件調査担当者は、同日、原告に対し、本件コンテナ等が減価償却資産のうち使用可能期間１年未満又は取得価額１０万円未満のもの（少額の減価償却資産（法人税法施行令１３３条参照））に該当し得る旨、本件コンテナ等に係る消費税等の仕入税額控除は、帳簿及び請求書等の保存がないため適用できない旨を説明した。

（乙６から８まで、３８、証人戊）

シ 本件調査担当者は、令和元年５月７日、関与税理士に日程調整を依頼したところ、同年６月７日に原告本社へ臨場し調査結果説明を行うこととなった。

（乙６）

ス 本件調査担当者は、同年６月７日、原告の本社において、原告代表者（当時の原告代表者はＥであった。）及び関与税理士２名のほか原告役員同席の下、本件調査に係る調査結果説明を行うとともに、修正申告を勧奨した。

その際、本件調査担当者は、原告代表者に対し、修正申告書を提出した場合には不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることができる旨を説明するとともに、教示文を交付した。

上記調査結果説明の内容は、本件各期間を処分の対象とすること、コンテナは、消耗品ではなく、固定資産であり、少額の減価償却資産に該当するが、減価償却費として損金経理されていないことから、本件各期間の損金算入を認めないこと、コンテナに係る仕入税額控除は認められないことなどであった。

（乙６、９、弁論の全趣旨）

セ その後、前記争いのない事実（３）イのとおり、原告は、修正申告書を提出せず、彦根税務署長は、同月２６日付けで、本件各処分をした。

（２）検討

ア 争点（１）（本件調査の手続の違法性の有無）ア（本件調査は事前通知を要しない場合に該当するか（通則法７４条の１０、調査関係通達４－９参照）。）について

（ア）通則法７４条の１０は、税務署長等が調査の相手方である納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、納税義務者に対する調査を行うに当たり、同法７４条の９第１項の規定による通知（調査の事前通知）を要しない旨規定し、調査関係通達４－９は、通則法７４条の１０に規定する「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又

は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合として、(1) から (5) までの五つの場合を例示している。調査関係通達 4－9 により例示されている五つの場合は、通則法 7 4 条の 1 0 が規定する事前通知を要しない場合の具体化として合理的なものと考えられるところ、原告もその合理性を争わない。

そこで、本件調査について、上記の事前通知を要しない場合に当たるかを検討する。

(イ) まず、証拠(乙 1 1、証人丁)及び弁論の全趣旨によれば、以下の a から d までの事実が認められる。

- a 原告は、平成 2 6 年ないし平成 2 7 年頃、C に対して売り上げた食肉について、事前に C と取り決めた価格と実際の売上金額との間に差額が生じて不足額が生じた場合、当該不足額を C に請求するのではなく、C のバイヤーによる仕入先及び原告に対する指示に基づき、月末又は事業年度末において、原告が当該食肉を仕入れている各食肉卸売業者に対して当該不足額相当額の仕入れ値引処理(返品伝票)を行うことで、不足額の調整を図っていた。
- b 原告が平成 2 7 年に税務調査を受けた際、同調査を担当した処分行政庁は、上記取引の実態を把握するため、原告と C との間の取引に関係するメモ類や、上記の価格調整の基となる差額調整表等の資料を必要とした。しかし、原告は本来であれば保管しておくべき上記のメモ類や差額調整表を既に廃棄していた。
- c 上記取引の関係で、原告の平成 2 7 年 2 月期の事業年度において、仕入れ値引金額(平成 2 7 年 1 月 2 1 日から同年 2 月 1 8 日まで合計 3 8 9 万 7 2 8 6 円)の計上漏れがあった。
- d 丁管理本部長は、被告に対して提出した平成 2 7 年 1 2 月 1 0 日付け確認書(乙 1 1)において、上記 a から c までの事実が生じた理由として、以下のとおり説明した。

上記 c の仕入れ値引金額の計上漏れが生じた理由は、原告の経理システムの締め切り期限(同年 2 月 2 2 日午前中)の関係で、期限までに C のバイヤーから当該金額の確認が終了した旨の連絡を受けられなかったため、仕入れ値引として計上できなかったからである。

上記 b のとおり資料を廃棄していたのは、事前に原告が C との間で取り決めた取引価格を記載したメモ類や価格調整表は、原告の規定では保管することが明確ではなかったことから、月次の処理が終了すると廃棄したためである。

ただし、原告は、取引に係るメモ類や価格調整表などの関係書類を廃棄していたことについて深く反省し、今後はこのようなことがないように社内規定を見直すとともに、周知徹底を図る所存であると表明した。

(ウ) 上記(イ)の平成 2 7 年の原告に対する税務調査の状況を踏まえると、本件調査の時点において、原告に対して本件調査の事前通知をすれば、原告が取引の実態を裏付ける書類等を廃棄するおそれがあると合理的に推認することができる状態であった。

したがって、本件調査において、調査関係通達 4－9 (3) (事前通知をすることにより、納税義務者において、調査に必要な帳簿書類その他の物件を破棄し、移動し、隠匿し、改ざんし、変造し、又は偽造することが合理的に推認される場合)に該当する事由があったというべきである。

(エ) また、証拠（乙10、17から19まで）及び弁論の全趣旨によれば、本件調査担当者は、本件調査を行うに当たり、原告の税務申告資料を分析し、原告の直近3期（平成30年2期、平成29年2期及び平成28年2期）の分析を行ったところ、以下のaからcまでの結果を得たこと、これを前提としてdのとおり判断したことが認められる。

- a 平成30年2月期の期末棚卸高（期末棚卸資産）が前年比約129.7パーセント（計算式：1億7381万3663円÷1億3395万8108円×100）と相当程度増加している。
- b 平成30年2月期の棚卸資産回転率（売上原価÷期末棚卸資産）の数値が約112回（計算式：194億3489万1791円÷1億7381万3663円）であり平成29年2月期及び平成28年2月期の棚卸資産回転率の数値である約138回（計算式：185億2239万0348円÷1億3395万8108円（平成29年2月期）、175億4031万1244円÷1億2695万7872円（平成28年2月期））と比較すると減少している。
- c 上記3期分の売上総利益率（（売上高－売上原価）÷売上高×100）は各期22パーセント前後（計算式：（246億4224万3647円－194億3489万1791円）÷246億4224万3647円×100≒21.13パーセント（平成30年2月期）、（236億1074万0277円－185億2239万0348円）÷236億1074万0277円×100≒21.55パーセント（平成29年2月期）、（223億3000万1872円－175億4031万1244円）÷223億3000万1872円×100≒21.44パーセント（平成28年2月期））と一定している。
- d 一般的には、棚卸資産回転率が高いほど、商品を仕入れてから販売するまで又は製品を製造してから販売するまでの期間（在庫として倉庫に滞留している期間）が短く、資金がよく循環していることを示す。逆に、棚卸資産回転率が低いと、在庫が多いということを示し、回転の悪い棚卸資産（不良在庫）を抱えている可能性がうかがわれる。在庫の過多は棚卸資産回転率の悪化を引き起こし、在庫が増えれば、その分が支払超過となり、企業の資金繰りを圧迫し、金利や保管費、人件費などのコスト増は利益率の減少を招くとされている。

以上を踏まえ、処分行政庁は、在庫以外の要因が利益率に影響した可能性も完全には否定できないが、一つの可能性として、上記3期のいずれかの期の売上高若しくは売上原価（その計算の基となる期首棚卸高、仕入高又は期末棚卸高）の数値又は利益率について、原告が何らかの調整をした可能性がうかがわれると判断していたことが認められる。

(オ) 原告は、原告の平成30年2月期の期末棚卸高が相当程度増加し、棚卸資産回転率が減少していたにもかかわらず、売上総利益率が一定していたことをもって、直ちに原告が何らかの調整や不正な計算を行っている具体的な可能性があったとまではいえないと主張する。

確かに、他の原因によりそのような数値の状況が生じた可能性もあるとはいえる。

しかし、処分行政庁の原告が上記3期のいずれかの期の売上高若しくは売上原価の数値又は利益率について何らかの調整をした可能性があるという判断は、上記（エ）aか

ら c までに認定した具体的な数値を、同 d にて摘示した一般的な理論を踏まえて分析した結果として得られた判断であり、相応の合理性を有するものといえる。

(カ) 原告は、食品等の製造加工などを主たる事業内容としていることから、棚卸資産として大量かつ多種類の食品や各種消耗品を保有し、また、その取引先は、食品の生産業者、卸売業者、包装材料や運搬用具の取扱業者など多岐にわたる。そのような原告の業態を踏まえると、原告の棚卸資産の評価や計算は容易でない。

さらに、上記 (イ) のとおり、かつて原告は C との間で多額の仕入れ値引金額の計上漏れを引き起こし、かつ、原告が C との間で取り決めた取引価格を記載したメモ類や価格調整表を廃棄していたことがあった。

(キ) そうすると、原告が上記 (イ) のときと同様に、C を含む取引先との間で価格調整等を行い、かつ、その裏付けとなるメモ類や価格調整表を廃棄する可能性があることを懸念し、もしそのようなことがあれば棚卸資産等の数量や金額等について正確に把握することが困難になると危惧したとしてもやむを得ない状況にあったといえる。すなわち、本件調査の時点において、原告に対して本件調査の事前通知を行った場合には、原告が、棚卸資産等の計算根拠資料や帳簿書類等の破棄、隠蔽又は改ざんをすることや、従業員や取引先などの関係者と通謀し、偽りの答弁をするよう仕向けたり、取引関係書類の破棄、隠蔽又は改ざんを指示したりすることが合理的に推認することができる状態であった。

したがって、本件調査において、調査関係通達 4-9 (5) (事前通知をすることにより、納税義務者において、その使用人その他の従業員若しくは取引先又はその他の第三者に対し、上記 (1) から (4) までに掲げる行為を行うよう、又は調査への協力を控えるよう要請する (強要し、買収し又は共謀することを含む。) ことが合理的に推認できる場合) に該当する事由があったというべきである (調査手続事務運営指針第 2 章 2 (3) (実地の調査を行う場合において、納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁、国税局又は税務署がその時点で保有する情報に鑑み、①違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ (中略) があると認める場合には、事前通知を行わないものとする。) 参照)。

(ク) 以上のとおりであるから、本件調査について、調査関係通達 4-9 (3) 及び (5) に該当する事由があったといえ、ひいては通則法 74 条の 10 所定の事前通知を要しない場合に当たるといえるので、処分行政庁が、原告に対し、本件調査の事前通知をせず、本件調査を行ったことは違法ではない。

イ 争点 (1) (本件調査の手続の違法性の有無) イ (本件調査について調査の再開の要件を具備しているか (調査関係通達 5-4 参照)。前提として、本件調査について調査終了後に再度の調査をした場合 (調査を再開した場合) に当たるか。) について

(ア) 原告は、乙総括が、平成 31 年 1 月 22 日、通則法 74 条の 11 第 2 項所定の調査結果説明を行い、同条 3 項所定の修正申告の勧奨をしたから、これにより本件調査は終了し、その後、処分行政庁は、調査を再開したところ、調査の再開の要件を欠く旨主張する。

これに対し、被告は、平成 31 年 1 月 22 日に行われた本件調査担当者 (乙総括) に

よる説明は、中間説明であって同条２項所定の調査結果説明ではなく、同日の時点でも本件調査は引き続き行われていたところ、本件調査担当者は、令和元年６月７日、同項所定の調査結果説明を行い、同条３項所定の修正申告の勧奨をしたのであって、平成３１年１月２２日の後の調査は、調査関係通達が定める調査の再開に当たらない旨主張する。

このように、原告の主張と被告の主張は、本件調査について調査の再開の要件を具備していたか否かという点以前に、そもそも本件調査がいったん調査終了して、その後に調査再開をしたか否かという点においても争いがある。

(イ) そこで検討するに、平成３１年１月２２日の調査の状況は、前記（１）の認定事実力のとおりである。

すなわち、乙総括は、同日、同日の説明について、調査結果の方向性を出す場だと認識している旨述べている上、調査の終了の際に行う調査結果説明であるとは説明しなかった。乙総括は、その場では結論を出すことができないという原告側の意向と、本件調査において別の件がまだ解決していないことからすると、同日の段階で結論を出すのは難しいと述べるなど、本件調査がまだ終了していないことを前提とする発言をしている。

また、乙総括が原告は修正申告に応じるのかと質問したのに対し、戊税理士が原告は修正申告をする予定である旨回答したが、戊税理士と本件調査担当者との間で原告が修正申告をする場合の修正の方向性について一定の認識の共有が図られていたことはうかがわれるものの、具体的な金額等まで決まっていたわけではない。実際、戊税理士は、同日、本件調査担当者が帰った後、原告の関係者に対し、税理士として、いくつか見通しを伝えているが、いずれも見通しにすぎず、確たるものではなかった。

さらに、調査の終了の際に修正申告の勧奨をした場合には教示文を交付しなければならないとされている（通則法７４条の１１第３項）が、本件調査担当者は、同日、原告が修正申告をするかどうかの確認はしたものの、教示文を交付しなかった。

(ウ) 上記（イ）のとおりで、同日時点では、本件調査の結論が明確になっていたとはいえ、むしろ本件調査は終了していないことを前提とする発言があった。同日時点では、調査終了の際の教示文は交付されておらず、原告からも、修正申告が検討課題に挙げられていたにもかかわらず、本件調査の終了を前提として修正申告の教示文の交付を求めた形跡はうかがわれない。かえって、前記（１）の認定事実力のとおりで、令和元年６月７日において、本件調査担当者は、本件調査に係る調査結果説明を行い、修正申告を勧奨し、教示文を交付したのであって、原告から当該教示文は平成３１年１月２２日の時点で交付されるべきであったなどという異議が述べられた形跡もうかがわれない。

これらの事実を前提とすると、平成３１年１月２２日時点では、本件調査が終了していなかったというべきである。

(エ) 原告は、平成３１年１月２２日の調査の際、次の調査日時等の調整が行われず、また、同日の調査の後、次に調査が行われたのが同年３月６日であり、相当な期間が空いていると主張する。

しかし、前記（１）の認定事実力のとおりで、その間も、同年２月１３日に本件調査担当者が原告の関係者の調書を作成した。また、同認定事実力、キ及びケのとおりで、同年１月２２日の段階では、戊税理士は、乙総括に対し、原告は修正申告をする予定である

と回答し、同年２月１３日に修正申告書の下書きを提出するなどしたにもかかわらず、同月２０日になって、原告としては修正申告をする意思はないと伝えた。

そうすると、同年１月２２日から同年３月６日までの間においても、継続的に調査が実施されていたといえる。また、上記期間は、本件調査担当者ないし処分行政庁において、原告が修正申告をするのか、修正申告をするとしてどのような内容の修正申告をするのかについて、原告の意向を確認するため、原告ないし戊税理士からの連絡を待っていた時期といえる。

原告が修正申告に応じないのであれば、処分行政庁は修正申告の勧奨、更には更正処分を目標として更に調査を深める必要がある。実際、前記（１）の認定事実コからセまでのとおり、処分行政庁ないし本件調査担当者は、同年３月６日以降、更に調査を進め、上記目標を達する程度まで実態を把握することができたことから、令和元年６月７日、本件調査に係る調査結果説明を行い、修正申告を勧奨し、原告代表者に対し、教示文を交付した。

調査結果説明及び教示文の交付は、調査の終了の際の手續として法定されているものであるから（通則法７４条の１１第２項、３項）、処分行政庁ないし本件調査担当者は、上記調査結果説明及び教示文の交付をもって、本件調査を終了させたと評価すべきであり、かつ、原告もその旨を認識していたというべきである。

（オ）以上のとおり、本件調査は、平成３１年１月２２日に終了し、その後、調査が再開されたのではなく、令和元年６月７日まで継続して実施され、同日、本件調査が終了したと認めるのが相当である。

したがって、上記の原告の主張は、前提を異にしており、採用することができない。

ウ 争点（１）（本件調査の手續の違法性の有無）ウ（本件調査の手續に信義則違反があるか。）について

（ア）原告は、乙総括が平成３１年１月２２日に行政指導である第１次修正申告勧奨をしたにもかかわらず、原告がこれに従わなかったことから、本件調査担当者は、その報復として調査を再開し、また、乙総括が、調査再開後の令和元年６月７日、調査結果説明をするとともに、第２次修正申告勧奨をしたが、原告がこれに従わなかったことから、処分行政庁は、本件各処分をしたとした上で、このような本件調査担当者及び処分行政庁の行為は、行政手続法３２条２項に違反すると主張する。

しかし、本件調査は、平成３１年１月２２日に終了し、その後、調査が再開されたのではなく、令和元年６月７日まで継続して実施されていたことは、前記イのとおりであって、原告が第１次修正申告勧奨に従わなかったことから、本件調査担当者がその報復として本件調査を再開したという原告の主張は、前提を異にしており、採用することができない。

また、不利益処分をなし得る要件を充足する場合において、まず相手方に行政指導をしたが、相手方がこれに従わない場合に、およそ当該不利益処分を行うことが許されなくなると解することは、法律による行政の原理を否定することとなる。行政手続法３２条２項は、このようなことを禁止するものではない。後記のとおり、本件各処分は適法であり、本件各処分をなし得る要件を充足していたのであって、本件各処分をしたことが行政手続法３２条２項に違反するものではない。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

(イ) 原告は、乙総括が平成31年1月22日に行った調査結果説明により合理的な期待を有するに至ったが、本件各処分は原告の合理的な期待を裏切るものであったところ、乙総括は、本件調査を終始陣頭指揮し、一定の責任ある立場にあったので、最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁にいう「特別の事情」が存し、本件各処分がされる調査手続及び行政指導の過程において、行政手続法32条2項違反を含む信義則違反が認められる旨主張する。

そこで検討するに、租税法規に適合する課税処分について信義則の法理の適用による違法を考え得るのは、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でなければならず、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、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、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ところ上記表示に反する課税処分が行われ、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ものかどうか、納税者が税務官庁の上記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かどうか、という点の考慮が不可欠であるというべきである（前掲最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決参照）。

前記（１）の認定事実及び前記イによれば、乙総括の平成31年1月22日の説明は、調査結果の方向性を示すものにすぎず、同日時点では本件調査も終了しておらず、調査終了時における通則法74条の11の予定する手続（本件調査に係る調査結果説明、修正申告の勧奨、教示文の交付）も執られていない。したがって、この段階では原告において上記「特別の事情」を基礎づけるほどの信頼を形成し得る状況にはなかったというべきである。

前記（１）の認定事実ケのとおり、原告は、乙総括の平成31年1月22日の説明を前提とした修正申告をしない旨を同年2月20日に表明したのであるから、原告において、税務官庁の表示を信頼してその信頼に基づいて何らかの行動をしたわけでもない。

したがって、本件各処分については、信義則の法理の適用による違法を考える余地はなく、上記の原告の主張は採用することはできない。

エ まとめ

そもそも、税務調査は、租税の公平かつ確実な賦課徴収のために課税庁が課税要件の内容を構成する具体的事実の存否等を調査するための手続であり、課税要件そのものではないから、税務調査の手続に違法があるからといって、このことから直ちに課税処分の取消事由になるのではなく、当該調査が刑罰法規に触れたり公序良俗に反したりするような方法で行われたなどの税務調査の手続に重大な違法がある場合に限り、課税処分の取消事由になると解するのが相当である。

前記アからウまでの検討を踏まえると、原告の主張を検討しても、本件調査の手続について、上記の重大な違法があるとは認められず、本件調査の手続について、本件各処分の取消事由に当たるような事情は認められない。

2 争点（２）（本件製造消耗品費等の損金算入の可否）について

（１）認定事実

前記争いのない事実等に加え、証拠（甲10、11、14から18まで、23、32、乙4、25、36、原告代表者）及び弁論の全趣旨によれば、本件コンテナ等について、以下の事実が認められる。

ア 原告は、Dから本件コンテナ等が納入されれば、納入された日から本件コンテナ等の使用を開始し、本件コンテナ等を取得した日から原告の事業の用に供していた。

イ 本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナは、5種類のものがあり、いずれもポリプロピレンを材質とし、外寸が557mm×458mm×122mmのものが多く、1個当たりの単価は500円程度である。

本件コンテナ等のうち台車は、コンテナ及び新型コンテナを運搬する際に用いる台車として使用されていた。台車の1個当たりの単価は、上記のコンテナ及び新型コンテナの1個当たりの単価と比べれば、少し高い金額である。

ウ 原告は、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナを、製造加工した食肉等のCに納入する商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器として使用していた。また、原告は、コンテナ及び新型コンテナを取引先に貸し出しており、取引先は、豆腐等のCに納入する商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器として使用していた。そして、原告及び取引先がCに商品を納入した後、空になったコンテナ及び新型コンテナは、原告の工場に返還され、同所で原告の有する自動洗浄機で洗浄し、再び、原告及び取引先において、商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器として使用していた。このように、コンテナ及び新型コンテナは、原告及び取引先ないしCにおいて、循環しながら、繰り返し使用されていた。なお、取引先は、原告に対し、上記洗浄に係る洗浄料金を支払っていた。

本件コンテナ等のうち台車も、原告において、一度使用したら使用しなくなるものではなく、繰り返し使用されていた。

エ 本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナは、何重にも重ねた状態で使用されることが多く、その状態でかご車に載せて運搬されることも多かった。また、裏返してその上に重い荷物を載せるなどの容器という本来の用途以外の用途で使用されたり、投げるなどして乱暴に取り扱われたりすることもあった。そして、原告において保管する場合には、重ねた状態で保管され、多くのコンテナ及び新型コンテナを利用する繁忙期以外の時期には、裏返した状態で何重にも重ねた状態で野ざらしで保管されることもあった。

一方、コンテナ及び新型コンテナについて、その一部が剥がれてささくれができるなどの損傷が生じれば、原告の業務において、商品として食品を扱っており、上記損傷の箇所が、食品を傷付けたり、食品に異物が混入したりする原因になるおそれがあるため、食品衛生の観点から、原告において、一部でも損傷したコンテナ及び新型コンテナについては、リサイクルに回すなどの処分をしていた。

このような状況から、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナの原告における使用期間は、使用の方法や状況により破損や劣化の状況が異なるため、短期間に破損するなどし、短期間しか使用できないものもあったが、通常、問題なく使用できる期間は、3年程度であった。一方、3年を超えて使用されているものもあった。

本件コンテナ等のうち台車の原告における使用期間は、上記のコンテナ及び新型コンテナの使用期間と同じ程度又はこれより少し長い期間であった。

オ 原告において、コンテナ及び新型コンテナについて、標準在庫は20万枚とされ、平成

24年度から平成29年度までの購入枚数は、各年度により差があるが、合計24万2473枚とされ、年間の平均購入枚数は4万0412枚とされている。

(2) 検討

ア 争点(2)(本件製造消耗品費等の損金算入の可否)ア(本件コンテナ等は、消耗品(棚卸資産)に該当するのか、減価償却資産に該当するのか。)について

(ア) 棚卸資産及び減価償却資産について

a 法人税法2条20号は、棚卸資産とは、商品、製品、半製品、仕掛品、原材料その他の資産で棚卸しをすべきものとして政令で定めるものをいう旨規定し、同法施行令10条柱書きは、同法2条20号に規定する政令で定める資産は、同法施行令10条各号に掲げる資産とする旨規定し、同条1号は、商品又は製品を、同条2号は、半製品を、同条3号は、仕掛品を、同条4号は、主要原材料を、同条5号は、補助原材料を、同条6号は、消耗品で貯蔵中のものを、同条7号は、前各号に掲げる資産に準ずるものをそれぞれ掲げる。

同法2条22号は、固定資産とは、土地、減価償却資産等をいう旨規定し、同条23号は、減価償却資産とは、建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう旨規定し、同法施行令13条柱書きは、同法2条23号に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち同法施行令13条各号に掲げるもの(事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。)とする旨規定し、同条3号は、機械及び装置を、同条6号は、車両及び運搬具を、同条7号は、工具、器具及び備品をそれぞれ掲げる。

同法22条4項は、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収益の額並びに当該事業年度の損金の額に算入すべき原価、費用及び損失の額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨規定する。

b 棚卸資産とは、一般に、売上原価又は消費価額(払出品の原価)を決定する必要のある資産で棚卸手続によってそれが確定されるものをいい、棚卸資産は、棚卸手続によって原価配分が行われる。棚卸資産は、販売又は消費の対象となり、そのものが所有者の手元を離れて外部に売却され、又は内部的にそれが原材料や消耗品等として使用され、期末においては、その同種の資産が原則として残存しているものである(乙12参照)。また、棚卸資産は、そのものが払い出され又は使用される性質を持ち、その減価が数量的に明らかな資産であるから、その数量によって減価部分を測定することができるものである(乙12参照)。

消耗品は、棚卸資産の一種であり、製品等を生産するため、又は販売・一般管理活動において、短期間に消費されるものである(乙22、23参照)。

減価償却資産とは、一般に、固定資産のうち、使用又は時間の経過により価値の減少するものをいう。減価償却資産は、固定資産であり、企業の内部にとどまって、総体的に繰り返し使用される資産である(乙12参照)。減価償却資産は、企業において長期間にわたって収益を生み出す源泉であるから、その取得に要した金額は、

将来の収益に対する費用の一括前払の性質を有しており、費用収益対応の原則からすれば、その取得費は、取得の年度に一括して費用に計上するのではなく、使用又は時間の経過による減価に応じて徐々に費用化すべきであり、各事業年度における減価償却資産の減価額を費用としてみた場合、これを各事業年度の減価償却費といい、各事業年度の減価償却資産をその帳簿価額から控除することを減価償却という。減価償却資産は、その減価部分を数量的に確認することができないため、一定の技術的に定められた耐用年数により償却が行われる（乙12参照）。

一般に、通常1年以内に現金化又は費用化されるものを流動資産といい、棚卸資産は流動資産に属する。そして、企業会計において、資産の現金化又は費用化の期間の長短によって固定資産か流動資産かが区別され、その期間として1年基準を原則とするとされている。もっとも、元来、固定資産と流動資産の区別は、資産自体の有する実体的な属性を表すものではなく、その資産と所有者との間における機能的な関係に着目した目的概念である。

- c そうすると、棚卸資産か減価償却資産かは、おおむね、通常1年以内に販売又は消費の対象となり、そのものが所有者の手元を離れて外部に売却され、又は内部的にそれが原材料や消耗品等として使用されるものといえるか、それとも、企業の内部にとどまって総体的に繰り返し使用される資産といえるかという点に着目して判別することができるということが出来る。

（イ）本件コンテナ等について

- a 前記（1）の認定事実イ及びオによれば、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナは、1個当たりの単価は500円程度であり、また、原告において、標準在庫20万枚、年間の平均購入枚数約4万枚とされている。そうすると、少なくともコンテナ及び新型コンテナについては、その単価が比較的安価なもので、原告において大量に購入、保有するものといえるため、単価及び保有量の点においては、消耗品にその実態が類似している面があるといえる。
- b しかし、前記（1）の認定事実イ及びウによれば、原告は、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナを、商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器として使用し、また、取引先に貸し出し、取引先が商品を入れて運搬、保管する容器として使用し、さらに、原告及び取引先が商品を納入した後、空になったものは、原告の工場に返還され、同所で原告の有する自動洗浄機で洗浄し、再び、原告及び取引先において、商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器として使用するなど、原告において、コンテナ及び新型コンテナは、循環しながら、繰り返し使用されていた。また、原告は、本件コンテナ等のうち台車を、コンテナ及び新型コンテナを運搬する際に用いる台車として使用していたところ、原告において、台車は、一度使用したら使用しなくなるものではなく、繰り返し使用していた。

このように、本件コンテナ等は、短期間に費消されるのではなく、商品の運搬等に繰り返し使用されていた。

- c また、前記（1）の認定事実エのとおり、原告において、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナの使用期間は、通常、3年程度であり、本件コンテナ等のうち台車の使用期間は、同じ程度又はこれより少し長い期間であったのであって、

本件コンテナ等の使用期間は、少なくとも1年間を超える期間であった。

この点につき、原告は、本件コンテナ等の使用期間は使用状況によって大きく異なり、丁寧に使用していれば三、四年使用しているものもあるが、他方で3日程度で歪みが生じて使用することができなくなるもの、半年や1年程度で使用することができなくなるものもあり、ばらつきが大きい、コンテナ全体の質の維持という観点からすると使用期間は極めて短期間であると主張する。しかし、原告代表者は、本件コンテナ等を問題なく使用することができる期間は3年程度であり、それより長く使用しているものもあると供述していることを踏まえると、丙の質問応答記録書（乙4）を措くとしても、本件コンテナ等は、使用状況によって短期間で使用できなくなるものもあるが、おおむね3年程度、長ければそれ以上の期間にわたって使用することができ、現に原告がそのように使用していたと認められる。

そうすると、本件コンテナ等は、総体としてみれば、各事業年度で使用が開始されたものがそのまま翌事業年度においても継続して使用されていたと認められる。

- d これらの事情に照らせば、本件コンテナ等は、販売又は消費の対象となり、そのものが所有者の手元を離れて外部に売却され、又は内部的にそれが原材料や消耗品等として使用され、期末において同種のものが残存するようなものではなく、原告の内部にとどまって、繰り返し使用されるものであり、かつ、使用期間が1年を超え使用実態としても継続的なものであったとすることができる。

以上によれば、本件コンテナ等は、法人税法及び同法施行令にいう棚卸資産ないし消耗品には該当せず、法人税法及び同法施行令にいう減価償却資産に該当するといふべきである。

- e このように解することは、法人税法31条及び同法施行令56条に基づき定められた減価償却資産の耐用年数等に関する省令にも整合する。同省令は、その1条1項1号及び別表第1において、法人税法2条23号及び同法施行令13条7号の定義する減価償却資産のうち、「種類」が「器具及び備品」で、「構造又は用途」が「6 容器及び金庫」で、「細目」が「ドラムかん、コンテナその他の容器」のうち「その他のもの」のうち「その他のもの」（「耐用年数」が2年とされているもの）を定めているところ、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナは、文理解釈上、これに該当すると解されるからである。

原告は、同省令にいう「コンテナ」は、インターモーダル輸送で用いられる海上コンテナないし鉄道コンテナのような大規模かつ堅牢なものを念頭に置いたもので、本件コンテナ等のような小規模かつ簡素なものを含まないと主張するが、採用することはできない。同省令の改正経緯に鑑みれば、昭和39年改正により従前の業務、用途別の区分から資産の種類別の区分に整理されて「ドラムかん、コンテナその他の容器」が定められ、その小区分として「金属製のもの」（3年）「その他のもの」（2年）が規定されたところ、昭和45年改正により、その小区分の一つとして更に「大型コンテナ（長さが6メートル以上のものに限る。）」（7年）が規定されたのであるから、「ドラムかん、コンテナその他の容器」は海上コンテナに限らず主として輸送等に用いられる容器一般を広く含むものと解されるからである（乙32から34まで参照）。

(ウ) 原告の主張について

- a 原告は、本件コンテナ等は法人税基本通達2-2-15にいう包装材料に該当し、消耗品（棚卸資産）に当たる旨主張する。

すなわち、法人税基本通達2-2-15は、消耗品その他これに準ずる棚卸資産の取得に要した費用の額は、当該棚卸資産を消費した日の属する事業年度の損金の額に算入するものであるところ、「包装材料」についても、一定の要件の下で当該事業年度の損金の額に算入することを容認している。そして、上記の包装材料は、製品や商品の販売に際して用いられる包装紙、ひも、シールなどのほか、製品等を搬送又は保管するために行う箱詰、梱包などに用いられるダンボール、木枠などもこれに含めて考えてよいと解釈されており（法人税基本通達逐条解説（甲12）参照）、本件コンテナ等も上記包装材料に含まれるというのである。

しかし、法人税基本通達2-2-15は、その文言から明らかなとおり、「消耗品その他これに準ずる棚卸資産」の一つとして包装材料を挙げている。前記（ア）cのとおり、棚卸資産とは、とりわけ減価償却資産との対比でいえば、おおむね、通常1年以内に販売又は消費の対象となり、そのものが所有者の手元を離れて外部に売却され、又は内部的にそれが原材料や消耗品等として使用されるものをいうのであるから、上記の包装材料とは、使用することにより所有者の手元を離れてしまうもの、換言すれば繰り返し使用することが想定されないものをいうと解すべきである。例えば、上記包装材料の例示として挙げられている木枠でいえば、輸送用の木枠梱包に用いられる木枠であって、再び輸送元に返送されて再利用されることのないものを念頭に置くものと解される。

本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナは、前記（イ）のとおり、原告や取引先等が商品を入れて運搬、保管する際に用いる容器としておおむね1年以上にわたって繰り返し使用されていたものであり、棚卸資産ではなく減価償却資産に該当するから、そもそも棚卸資産を対象とする法人税基本通達2-2-15にいう包装材料には当たらず、法人税基本通達逐条解説にいう木枠にも当たらない。

また、法人税基本通達2-2-15は、作業用の工具、器具及び備品は、もともと固定資産であり、作業用消耗品に含まれないが、その使用可能期間が通常1年未満の物品等については、作業用消耗品に準じて取り扱うことも認められようとも解釈されているところ（法人税基本通達逐条解説（甲12）参照）、前記（イ）のとおり、本件コンテナ等の使用可能期間は、通常1年未満とはいえないから、上記解釈を前提としても、本件コンテナ等を消耗品に準じて取り扱うことはできない。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

- b 原告は、法人税基本通達2-2-15、同通達7-8-3及び法人税法施行令133条の趣旨からすれば、取得価額が10万円未満と少額である場合や使用可能期間が1年未満と短期である場合には、一定の要件の下で、簡便な会計処理の方法として、取得価額を当該事業年度の損金として算入することができるのであるから、本件コンテナ等が消耗品（棚卸資産）に該当する旨主張する。

しかし、そもそも、前記（イ）のとおり、本件コンテナ等の使用期間は1年以上であるから、本件コンテナ等について使用期間が短期であるとはいえない。その点

を措くとしても、上記各規定は、取得価額が少額であったり使用可能期間が短期であったりする場合に、そのことを根拠として棚卸資産又は減価償却資産の振り分けをすることを容認する規定ではなく、その場合に一定の要件の下で簡便な会計処理を認めることを規定するものである。そうすると、上記各規定において、取得価額や使用可能期間が、簡便な会計処理をすることができる場合の要素とされているとしても、このことから、当該要素に基づき、当該資産等が棚卸資産に当たるのか、減価償却資産（固定資産）に当たるのかを判断すべきであるということにはならない。そして、本件コンテナ等が減価償却資産に該当することは、前記（イ）のとおりである。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

- c 原告は、他の企業において本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナと同様のコンテナが消耗品として取り扱われており、租税公平主義の観点から、本件コンテナ等も同様に取り扱いなければならないと主張する。

証拠（甲19、24から28まで、原告代表者）によれば、原告以外の企業の中には、本件コンテナ等のうちコンテナ及び新型コンテナと同様のコンテナ等を消耗品として会計処理をしている企業もあること、原告の調査した範囲では12社中11社が消耗品として会計処理していることが認められる。

しかし、上記各証拠の限度では、匿名の12社が「コンテナ（納品用プラスチック製通い箱）」について会計処理方法として「消耗品」（11社）「資産（2年償却）」（1社）のどちらを採用しているのか、平均的な使用年度はどの程度か（15年が1社、10年が2社、5年が1社、3年から7年までが1社、3年が1社、その余は空欄）、すぐに使用できなくなるような例（自由記載で6社、その余は空欄、上記6社のうち2社がすぐに使用できなくなるような例はない又は特にないと回答）しか判明しない。すなわち、当該企業において当該コンテナ等がどのように使用されているのかなどの詳細が判然としないため、当該コンテナ等を消耗品（棚卸資産）として取り扱うことの適否が判然としない。また、証拠上、課税庁が原告以外の企業において当該コンテナ等を消耗品として取り扱うことを認めたのか、課税庁が当該コンテナ等を消耗品として取り扱うことを認めた場合、どういう理由から当該コンテナ等を消耗品と判断したのかが判然としない。そして、償却費以外の科目名で費用化した金額であっても、その性質上償却費として損金経理したものとみて差し支えないものについては、税法上、減価償却をしたものとして取り扱うこととされているところ（法人税基本通達7-5-1参照）、当該企業において、どのように損金算入の処理がされたかが判然としない。さらに、当該企業において、消耗品費等として費用計上したものが、本件取引で行われたような取引の実態を伴わない本件納入伝票のようなものに基づき費用計上されたのかも判然としない。これらの事情に照らせば、原告以外の企業の中に当該コンテナ等を消耗品として会計処理をしている企業があるからといって、このことから、処分行政庁が原告に対して本件各更正処分をしたことが、租税公平主義に反する不平等な取扱いであるということとはできない。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

d 原告は、処分行政庁は、本件各処分において、カード差し及び水切り籠を消耗品として取り扱っているところ、これらは本件コンテナ等と性質が類似しており、このような取扱いを考慮すれば、本件コンテナ等は消耗品として取り扱われるべきである旨主張する。

弁論の全趣旨によれば、本件各更正処分において、カード差し及び水切り籠（甲22参照）については、消耗品として、その取得価額をその消費された日の属する事業年度の損金の額に算入することが認容されたことが認められる。しかし、これは、処分行政庁において、上記カード差し等の形状や使用状況等を解明することが事実上困難であったため、当該カード差し等の形状や使用状況等が判然とせず、上記カード差し等が減価償却資産に該当するのか、消耗品（棚卸資産）に該当するのかを判断することが困難であったため、上記のとおり消耗品として損金の額に算入することを認容したに過ぎず、処分行政庁において積極的に当該カード差し等が消耗品に該当すると判断した上で認容したわけではないことが認められる。

したがって、処分行政庁が、本件各処分において、上記カード差し等を消耗品として取り扱うことを認容したからといって、このことは、本件コンテナ等を消耗品として取り扱うべき根拠とはならない。上記の原告の主張は採用することができない。

イ 争点（2）（本件製造消耗品費等の損金算入の可否）イ（本件コンテナ等が減価償却資産に該当する場合、法人税法施行令133条の要件のうち損金経理の要件（「その内国法人が当該資産の当該取得価額に相当する金額につきその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたとき」）を満たすとして、同条を適用して、本件コンテナ等の取得価額を、本件コンテナ等を取得した日すなわち事業の用に供した日の属する事業年度の損金の額に算入することができるか。）について

（ア）損金経理の要件について

a 法人税法31条1項は、各事業年度終了の時に於いて有する減価償却資産につきその償却費として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金額は、当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（損金経理額）のうち、償却限度額に達するまでの金額とする旨規定する。

法人税法65条の委任を受けた同法施行令133条は、少額の減価償却資産の取得価額に相当する金額につきその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、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旨規定する。同条が定める少額の減価償却資産の損金算入は、企業会計上の重要性の原則に由来するものであり、本来、減価償却資産は減価償却を通じて費用化されることになるが、少額の減価償却資産については、その取得価額の全額を事業の用に供した日の属する事業年度の損金の額に算入するという簡便な処理を納税者に容認するものと解される。

法人税法2条25号は、損金経理とは、法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいう旨規定する。

b 法人税法上、法人が減価償却資産の償却費の損金算入をするには、法人が償却費の損金経理をすることが前提となっている（法人税法31条1項）。このように損

金経理が要件とされている理由は、次のとおりと解される。

すなわち、法人の行う取引は外部取引と内部取引とに区別することができるところ、内部取引は、法人の中だけで生じ、客観的事実として存するものではない。減価償却は内部取引の一つとされているところ、内部取引は、法人の意思決定があつて初めて取引として存在が認められるものである。そこで、株主総会等の承認を受けた決算（確定した決算）に組み込ませることにより、内部取引の発生すなわち法人の意思決定があつたことを客観化するため、損金経理を要件としたものである（乙28参照）。

また、減価償却費などの内部取引の費用、損失の経理については、外部取引に係る実体的な費用、損失の経理に比べて当該法人の裁量的な判断の余地が大きく、ともすると当該法人の判断が課税の公平を損なう恣意的な利益操作につながりやすく、極端な場合には不正計算に手を貸すような簿外資産の減価償却にも及びかねないため、当該法人の裁量的な判断を損金経理によって統制し（自己拘束的規制）、企業経理の適正化を推進するため、法人が確定した決算において進んで償却費として計上したものについてのみ、償却費の損金算入を認めるべきであるから、損金経理を要件としている（乙30参照）。つまり、償却費として損金経理をするかどうかは、法人の任意であるが、法人がその損金経理をしない限り、償却費を損金算入することができないこととし、例えば、簿外資産については、償却費としての損金経理がないから、法人がその資産を帳簿に計上し償却をしない限り、税務計算では減価償却をすることができないようにしたのである。

- c 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入について損金経理が要件とされている理由も、前記bと同様である。企業経理の適正化のために自己拘束的規制が必要であることは、たとえ少額であっても変わらないからである。
- d このような損金経理の要件の趣旨を踏まえると、損金経理の要件は厳格に解されるべきであり、少額の減価償却資産の取得価額に相当する金額についても損金経理（確定した決算において費用又は損失として経理すること）をしなければ、特段の事情がない限り、当該金額の損金算入をすることはできないと解するのが相当である。

（イ）本件コンテナ等の取得価額の損金算入の可否

原告は、前記争いのない事実等（2）イのとおり、預け金を利用した取引において、本件コンテナ等に係る経理処理を行わなかったのであるから、原告は、実際に納入された本件コンテナ等の取得価額に相当する金額についても、その事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたとは認められない。

したがって、本件コンテナ等の取得価額については、法人税法施行令133条の損金経理の要件を満たさないので、同条を適用して、当該事業年度の損金の額に算入することはできない。

なお、処分行政庁は、本件各処分において、本件納入伝票の発生日付欄に記載された日付以降でかつ同一事業年度内に納品された本件コンテナ等で、本件納入伝票に記載された品名及び単価が同一のものに限り、外形的には実際の取引を反映したものと同様であるとして、法人税法施行令133条を適用して、所得金額に加算する対象から除外し

た。しかし、前記のとおり、本件コンテナ等の取得価額について、同条の損金経理の要件を満たさないことからすれば、被告も認めるとおり、処分行政庁が同条を適用して処理したことは、本来的には誤ったものであったといえる。もっとも、この処理を是正し、本件コンテナ等の取得価額について損金の額に算入することを一切認めないこととした場合の原告が納付すべき税額は、本件各処分における税額を上回ることがあり得るが、上記の処理により原告に不利益は生じない（別紙「被告の主張する本件各処分の適法性」1（1）ア（ア）b、イ（ア）b、ウ（ア）b、エ（ア）b等参照）。したがって、上記の処分行政庁の処理は、本件各処分の適法性の判断に影響を及ぼすものではない。

（ウ）原告の主張について

原告は、本件納入伝票が実際の事実関係に基づくものとはいえないものの、費用計上は行っているので、法人の意思として本件納入伝票分の損金経理をしている上、減価償却の方法によらず、事業の用に供した事業年度の損金の額に算入するという方法によるという法人の意思を明確にするものといえるなどとして、実際に納品された本件コンテナ等の取得価額について、本件納入伝票に基づき費用計上される金額に満つるまで、法人税法施行令133条に基づき、損金の額に算入されるべきであると主張する。

しかし、前記争いのない事実等（2）イのとおり、本件納入伝票は、実際には納入していない本件コンテナ等に関するものであり、原告は、このような本件納入伝票の記載の価額を本件製造消耗品費等として費用計上していたのである。前記のとおり損金経理の要件は厳格に解されるべきであり、このような取引の実態を伴わない納入伝票に基づいて費用計上がされて決算がされたとしても、このことをもって、実際に納入された本件コンテナ等の取得価額に相当する金額についても、これを費用計上して損金の額に算入するという原告の意思決定が、確定した決算に組み込まれ、客観化されたということはできない。したがって、法人税法施行令133条の損金経理の要件を満たさない。また、上記の原告の主張は、簿外の減価償却資産である本件コンテナ等の取得価額の損金算入を求めるものに等しく、前記（ア）b及びcの簿外資産の減価償却を排除し、企業経理の適正化を推進するという、損金経理の要件の趣旨に反するものであり、この点からも、法人税法施行令133条の損金経理の要件を満たさないというべきである。

したがって、上記の原告の主張は採用することができない。

この点につき、戊税理士は、本件コンテナ等について損金の額に算入することができないこととなるのは問題がある旨供述する（証人戊）。原告において、本件コンテナ等の取得価額について、製造消耗品費及び備品消耗品費（本件製造消耗品費等）として費用計上していたところ、償却費以外の科目名で費用化した金額であっても、その性質上償却費として損金経理したものとみて差し支えないものについては、税法上、減価償却をしたものとして取り扱うこととされ（法人税基本通達7-5-1参照）、本件においても、必ずしも費用化した科目名に問題があるわけではない。本件において問題があるのは、費用計上の平準化等のため、前記のような取引の実態を伴わない納入伝票（本件納入伝票）、すなわち、架空取引に係る納入伝票に基づいて費用計上した点にあるのである。上記の戊税理士の供述は、この点を正解しないものである。

3 争点（3）（仕入税額控除の可否（消費税法30条7項参照））について

（1）消費税は、資産の譲渡等を対象として課されるものであり（消費税法4条1項）、例えば、

商品が流通過程に置かれた場合、商品が譲渡される都度、消費税が課されることとなるところ、消費税の課税標準は、課税資産の譲渡等の対価であり（同法28条1項）、そのままだと課税が累積することとなる。そこで、課税の累積を排除する措置として、消費税法30条1項1号は、事業者が国内において課税仕入れを行った場合には、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費税額から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額の合計額を控除する旨規定している。この仕入れに係る消費税額の控除は、消費税の計算の基本をなすものということができる。

もっとも、同項は、同条7項の制限を受ける。すなわち、同項は、原則として、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求書等を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れの税額については、適用しない旨規定する。そして、事業者がそもそも帳簿を備え付けなかった場合、事業者が帳簿を備え付けたがこれに所定の事項を記録しなかった場合又は事業者が一旦帳簿を備え付けこれに所定の事項を記録したが税務職員の検査に先立ってこれを廃棄してしまった場合は、いずれも、上記の「帳簿及び請求書等を保存しない場合」に当たると解される。

- (2) 本件についてみると、前記争いのない事実等(2)イによれば、原告は、実際の納入を伴わない架空の納入伝票（本件納入伝票）を用いて、本件納入伝票の記載金額を費用計上し、納入の事実が確認できる本件納品書等を破棄し、実際に納入された本件コンテナ等に係る経理処理を行わなかったことが認められる。そうすると、原告は、消費税法30条8項1号所定の事項を帳簿に記載しておらず、また、本件納品書等を破棄していたのであるから、同条7項に規定する帳簿及び請求書等を保存していなかったということができる。

したがって、同条7項本文により、同条1項の規定は、当該保存がない課税仕入れの税額については、適用されないので、本件コンテナ等の購入金額について、本件各課税期間の課税仕入れに係る消費税額を控除することはできないこととなる。

4 争点(4)（重加算税賦課の可否（事実の隠蔽又は仮装の有無）（通則法68条1項参照）について

- (1) 通則法68条に規定する重加算税は、納税義務違反が事実の隠蔽又は仮装という不正な方法に基づいて行われた場合に、違反者に対して課される行政上の措置であって、故意に納税義務違反を犯したことに對する制裁ではないから、同条1項による重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽、仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、申告に際し、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまでを必要とするものではないと解するのが相当である（最高裁昭和62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁参照）。
- (2) 前記争いのない事実等(2)イ並びに(4)ア及びイによれば、原告は、本件各事業年度において、実際には本件コンテナ等が納入されていないにもかかわらず、Dに架空の本件納入伝票の作成を依頼し、その発生日付欄を記入して本件納入伝票に基づく本件製造消耗品費等を費用計上し、あたかも本件納入伝票に基づく本件コンテナ等の購入があったかのように事実を仮装したこと、そして、このような架空の本件納入伝票に基づく本件製造消耗品費等を費用計上して損金の額に算入するとともに、仕入税額控除の対象にして、本件各期間の法人税等及び消費税等に係る各納税申告書を提出したことが認められる。

そうすると、原告において、仮に過少申告を行うことを意図しておらず、過少申告を行うことの認識を有していなかったとしても、本件各期間の法人税等及び消費税等の税額等の計算の基礎となるべき事実の一部を仮装していたことについては認識していたと認められ、その仮装行為に基づき各納税申告書を提出したのであるから、通則法６８条１項が規定する重加算税賦課要件を充足するので、原告に重加算税を課することができる。

５ 本件各処分の適法性

以上説示したところに弁論の全趣旨を総合すれば、原告が本件各期間の法人税等及び消費税等について納付すべき税額は、別紙「被告の主張する本件各処分の適法性」記載１（１）ア（エ）（平成２５年２月期事業年度の法人税につき１億２４４８万８５００円）、イ（エ）（平成２６年２月期事業年度の法人税につき１億２１６６万４２００円）、ウ（エ）（平成２７年２月期事業年度の法人税につき７７３０万２０００円）、エ（エ）（平成２８年２月期事業年度の法人税につき１億２９００万５５００円）、オ（エ）（平成２９年２月期事業年度の法人税につき１億３９２８万７３００円）、（２）ア（エ）（平成２６年２月期課税事業年度の復興特別法人税につき１２１６万６５００円）、イ（エ）（平成２７年２月期課税事業年度の復興特別法人税につき７７３万０３００円）、（３）ア（ウ）（平成２８年２月期課税事業年度の地方法人税につき５６７万６３００円）、イ（ウ）（平成２９年２月期課税事業年度の地方法人税につき６１２万８６００円）、（４）ア（カ）及び（ケ）（平成２５年２月期課税期間の消費税につき４２５５万１２００円、地方消費税（譲渡割）につき１０６３万７８００円）、イ（カ）及び（ケ）（平成２６年２月期課税期間の消費税につき４３６３万６２００円、地方消費税（譲渡割）につき１０９０万９０００円）、ウ（カ）及び（ケ）（平成２７年２月期課税期間の消費税につき３２７２万９２００円、地方消費税（譲渡割）につき９１３万６０００円）、エ（カ）及び（ケ）（平成２８年２月期課税期間の消費税につき７３３０万円、地方消費税（譲渡割）につき１９７８万１４００円）、オ（カ）及び（ケ）（平成２９年２月期課税期間の消費税につき７５８０万７６００円、地方消費税（譲渡割）につき２０４５万７２００円）並びにカ（カ）及び（ケ）（平成３０年２月期課税期間の消費税につき９９３９万９８００円、地方消費税（譲渡割）につき２６８２万３１００円）のとおりであると認められ、本件各更正処分における各納付すべき税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。なお、前記２（２）イ（イ）のとおり、本件コンテナ等の取得価額について、法人税法施行令１３３条を適用せず、損金の額に算入することを一切認めないこととした場合でも、この場合の原告が納付すべき税額は、本件各更正処分における各納付すべき税額を上回ることがあり得るとしても、これを下回ることはないから、本件各更正処分がいずれも適法であるという結論は左右されない。

また、本件各更正処分は適法であるところ、本件各更正処分に伴って賦課されるべき各重加算税の額は、別紙「被告の主張する本件各処分の適法性」記載２のとおりである（平成２５年２月期事業年度の法人税に係る重加算税につき９０万６５００円、平成２６年２月期事業年度の法人税に係る重加算税につき４７６万７０００円、平成２７年２月期事業年度の法人税に係る重加算税につき３１９万９０００円、平成２８年２月期事業年度の法人税に係る重加算税につき２１０万円、平成２９年２月期事業年度の法人税に係る重加算税につき３９４万１０００円、平成２６年２月期課税事業年度の復興特別法人税に係る重加算税につき４７万６０００円、平成２７年２月期課税事業年度の復興特別法人税に係る重加算税につき３１

万 8 5 0 0 円、平成 2 8 年 2 月期課税事業年度の地方法人税に係る重加算税につき 9 万 1 0 0 0 円、平成 2 9 年 2 月期課税事業年度の地方法人税に係る重加算税につき 1 7 万 1 5 0 0 円、平成 2 5 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 3 6 万 4 0 0 0 円、平成 2 6 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 9 5 万 2 0 0 0 円、平成 2 7 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 1 1 6 万 2 0 0 0 円、平成 2 8 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 1 3 1 万 2 5 0 0 円、平成 2 9 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 1 3 8 万 2 5 0 0 円、平成 3 0 年 2 月期課税期間の消費税等に係る重加算税につき 1 5 6 万 8 0 0 0 円) と認められ、本件各賦課決定処分における各重加算税の額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

したがって、本件各処分はいずれも適法である。

第 4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第 2 民事部

裁判長裁判官 森鍵 一

裁判官 田辺 暁志

裁判官 立仙 早矢



関係法令等の定め

5 1 国税通則法（以下「通則法」という。）

(1) 調査手続

ア 納税義務者に対する調査の事前通知等

通則法74条の9第1項柱書きは、税務署長等（国税庁長官、国税局長若しくは税務署長又は税関長をいう。以下同じ。）は、国税庁等（国税庁、国税局又は税務署をいう。以下同じ。）又は税関の当該職員（以下「当該職員」という。）に納税義務者に対し実地の調査において同法74条の2から74条の6まで（当該職員の質問検査権）の規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求（以下「質問検査等」という。）を行わせる場合には、あらかじめ、当該納税義務者（当該納税義務者について税務代理人がある場合には、当該税務代理人を含む。）に対し、その旨及び同法74条の9第1項各号に掲げる事項を通知するものとする旨規定し、同項1号は、質問検査等を行う実地の調査（以下単に「調査」という。）を開始する日時を、同項2号は、調査を行う場所を、同項3号は、調査の目的を、同項4号は、調査の対象となる税目を、同項5号は、調査の対象となる期間を、同項6号は、調査の対象となる帳簿書類その他の物件を、同項7号は、その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項をそれぞれ掲げる。

同条4項は、同条1項の規定は、当該職員が、当該調査により当該調査に係る同項3号から6号までに掲げる事項以外の事項について非違が疑われることとなった場合において、当該事項に関し質問検査等を行うことを妨げるものではなく、この場合において、同項の規定は、当該事項に関する質問検査等については、適用しない旨規定する。

イ 事前通知を要しない場合

通則法 74 条の 10 は、同法 74 条の 9 第 1 項の規定にかかわらず、税務署長等が調査の相手方である同条 3 項 1 号に掲げる納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、同条 1 項の規定による通知を要しない旨規定する。

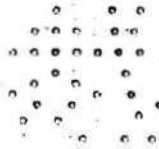
ウ 調査の終了の際の手続

通則法 74 条の 11 第 2 項は、国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容（更正決定等をすべきと認めた額及びその理由を含む。）を説明するものとする旨規定する（以下、同項に規定する調査結果の内容の説明を「調査結果説明」ということがある。）。

同条 3 項は、同条 2 項の規定による説明（調査結果説明）をする場合において、当該職員は、当該納税義務者に対し修正申告又は期限後申告を勧奨することができ、この場合において、当該調査の結果に関し当該納税義務者が納税申告書を提出した場合には不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることはできる旨を説明するとともに、その旨を記載した書面を交付しなければならない旨規定する（以下、同条 3 項に規定する書面を「教示文」という。）。

(2) 重加算税

通則法 68 条 1 項は、同法 65 条 1 項（過少申告加算税）の規定に該当する場合において、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蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定



めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠蔽し、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠蔽し、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する旨規定する（なお、平成29年1月1日前に法定申告期限が到来する国税については平成28年法律第15号による改正前のものが適用され、同日以後に法定申告期限が到来する国税については現行の規定が適用される。）。

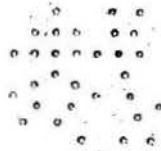
- 10 2 国税通則法第7章の2（国税の調査）等関係通達の制定について（法令解釈通達）（平成24年9月12日国税庁長官通達。令和元年12月5日国税庁長官通達による改正前のもの。以下「調査関係通達」という。）（乙16参照）

(1) 「その営む事業内容に関する情報」の範囲等

15 調査関係通達4-7は、通則法74条の10に規定する「その営む事業内容に関する情報」には、事業の規模又は取引内容若しくは決済手段などの具体的な営業形態も含まれるが、単に不特定多数の取引先との間において現金決済による取引をしているということのみをもって事前通知を要しない場合に該当するとはいえないことに留意する旨規定する。

- 20 (2) 「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合の例示

調査関係通達4-9は、通則法74条の10に規定する「違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ」があると認める場合とは、例えば、調査関係通達4-9(1)から(5)までに掲げるような場合をいう旨規定し、同(1)は、事前通知をすることにより、納税義務者において、通則法（平成29年法律第4号による改正前のもの。以下、本条につき
25 同じ。）127条2号（質問に対して答弁せず、若しくは偽りの答弁をし、又は

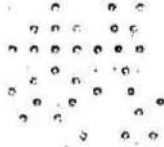


検査等の実施を拒み、妨げ、若しくは忌避すること）又は同条3号（物件の提示又は提出の要求に対し、正当な理由がなくこれに応じず、又は偽りの記載若しくは記録をした帳簿書類その他の物件を提示し、若しくは提出すること）に掲げる行為を行うことを助長することが合理的に推認される場合を、同(2)は、事前通知をすることにより、納税義務者において、調査の実施を困難にすることを意図し逃亡することが合理的に推認される場合を、同(3)は、事前通知をすることにより、納税義務者において、調査に必要な帳簿書類その他の物件を破棄し、移動し、隠匿し、改ざんし、変造し、又は偽造することが合理的に推認される場合を、同(4)は、事前通知をすることにより、納税義務者において、過去の違法又は不当な行為の発見を困難にする目的で、質問検査等を行う時点において適正な記帳又は書類の適正な記載と保存を行っている状態を作出することが合理的に推認される場合を、同(5)は、事前通知をすることにより、納税義務者において、その使用人その他の従業者若しくは取引先又はその他の第三者に対し、上記の同(1)から(4)までに掲げる行為を行うよう、又は調査への協力を控えるよう要請する（強要し、買収し又は共謀することを含む。）ことが合理的に推認できる場合をそれぞれ掲げる。

(3) 調査結果の内容の説明後の調査の再開及び再度の説明

調査関係通達5-4は、国税に関する調査の結果、通則法74条の11第2項の規定に基づき調査結果の内容の説明を行った後、当該調査について納税義務者から修正申告書若しくは期限後申告書の提出若しくは源泉徴収に係る所得税の納付がなされるまでの間又は更正決定等を行うまでの間において、当該説明の前提となった事実が異なることが明らかとなり当該説明の根拠が失われた場合など当該職員が当該説明に係る内容の全部又は一部を修正する必要があると認めた場合には、必要に応じ調査を再開した上で、その結果に基づき、再度、調査結果の内容の説明を行うことができることに留意する旨規定する。

3 調査手続の実施に当たっての基本的な考え方等について（事務運営指針）（平成



24年9月12日付け国税庁長官発出。令和3年6月24日付け課総10-6による改正前のもの。以下「調査手続事務運営指針」という。)(乙14、15参照)

(1) 事前通知を行わない場合の手続

調査手続事務運営指針第2章2(3)は、実地の調査を行う場合において、納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁、国税局又は税務署がその時点で保有する情報に鑑み、①違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれ、②その他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、事前通知を行わないものとし、この場合、事前通知を行わないことについては、法令及び調査関係通達に基づき、個々の事案の事実関係に即してその適法性を適切に判断する(調査関係通達4-7、4-8、4-9、4-10)旨規定する。

(2) 調査結果の内容の説明等

調査手続事務運営指針第2章4(2)は、調査の結果、更正決定等をすべきと認められる非違がある場合には、通則法74条の11第2項に基づき、納税義務者に対し、当該非違の内容等(税目、課税期間、更正決定等をすべきと認める金額、その理由等)について原則として口頭により説明する旨、その際、当該調査結果の内容の説明等(調査手続事務運営指針第2章4(3)に規定する修正申告又は期限後申告(以下「修正申告等」という。)の勧奨を行う場合は、修正申告等の勧奨及び修正申告等の法的効果の教示を含む。)をもって原則として一連の調査手続が終了する旨を説明する旨規定する。

(3) 修正申告等の勧奨

調査手続事務運営指針第2章4(3)は、納税義務者に対し、更正決定等をすべきと認められる非違の内容を説明した場合には、原則として修正申告等を勧奨することとする旨規定する。

(4) 調査結果の内容の説明後の調査の再開及び再度の説明

調査手続事務運営指針第2章4(4)は、同(2)の調査結果の内容の説明を行った後、当該調査について、納税義務者から修正申告書等の提出若しくは源泉徴収に係る所得税の納付がなされるまでの間又は更正決定等を行うまでの間において、当該調査結果の内容の説明の前提となった事実が異なることが明らかとなり当該調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合など、当該調査結果の内容の説明に係る内容の全部又は一部を修正する必要があると認められた場合には、必要に応じ調査を再開した上で、その結果に基づき、再度、調査結果の内容の説明を行う（調査関係通達5-4）、なお、調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合とは、納税義務者から新たな証拠の提示等があり、当該調査結果の内容の説明の前提となる事実関係に相違が生じるような場合をいう旨規定する。

4 行政手続法

行政手続法32条2項は、行政指導に携わる者は、その相手方が行政指導に従わなかったことを理由として、不利益な取扱いをしてはならない旨規定する。

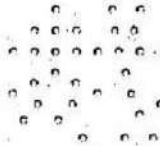
5 法人税法

(1) 定義

ア 法人税法（平成31年法律第6号による改正前のもの。以下、本条本号につき同じ。）2条20号は、棚卸資産とは、商品、製品、半製品、仕掛品、原材料その他の資産で棚卸しをすべきものとして政令で定めるもの（有価証券及び法人税法61条1項（短期売買商品の譲渡損益及び時価評価損益）に規定する短期売買商品を除く。）をいう旨規定する。

イ 法人税法2条22号は、固定資産とは、土地（土地の上に存する権利を含む。）、減価償却資産、電話加入権その他の資産で政令で定めるものをいう旨規定する。

ウ 法人税法2条23号は、減価償却資産とは、建物、構築物、機械及び装置、船舶、車両及び運搬具、工具、器具及び備品、鉱業権その他の資産で償却をすべきものとして政令で定めるものをいう旨規定する。



エ 法人税法 2 条 25 号は、損金経理とは、法人がその確定した決算において費用又は損失として経理することをいう旨規定する。

(2) 各事業年度の所得の金額の計算

法人税法 22 条 1 項は、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旨規定する。

法人税法 22 条 3 項柱書きは、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、同項各号に掲げる額とする旨規定し、同項 1 号は、当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額を、同項 2 号は、同項 1 号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額を、同項 3 号は、当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るものをそれぞれ掲げる。

法人税法（平成 30 年法律第 7 号による改正前のもの。以下、本条本項につき同じ。）22 条 4 項は、同条 2 項に規定する当該事業年度の収益の額及び同条 3 項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨規定する。

(3) 繰延資産の償却費の計算及びその償却の方法

法人税法（令和 2 年法律第 8 号による改正前のもの。以下、本条本項につき同じ。）31 条 1 項は、内国法人の各事業年度終了の時ににおいて有する減価償却資産につきその償却費として法人税法 22 条 3 項（各事業年度の損金の額に算入する金額）の規定により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金額は、その内国法人が当該事業年度においてその償却費として損金経理をした金額（以下「損金経理額」という。）のうち、その取得をした日及びその種類の区分に応じ、償却費が毎年同一となる償却の方法、償却費が毎年一定の割合で逡減する償却の方法その他の政令で定める償却の方法の中からその内国

法人が当該資産について選定した償却の方法（償却の方法を選定しなかった場合には、償却の方法のうち政令で定める方法）に基づき政令で定めるところにより計算した金額（以下「償却限度額」という。）に達するまでの金額とする旨規定する。

5 (4) 各事業年度の所得の金額の計算の細目

法人税法65条は、法人税法第2款から第10款まで（所得の金額の計算）に定めるもののほか、各事業年度の所得の金額の計算に関し必要な事項は、政令で定める旨規定する。

6 法人税法施行令

10 (1) 棚卸資産の範囲

法人税法施行令10条柱書きは、法人税法2条20号に規定する政令で定める資産は、同法施行令10条各号に掲げる資産とする旨規定し、同条1号は、商品又は製品（副産物及び作業くずを含む。）を、同条2号は、半製品を、同条3号は、仕掛品（半成工事を含む。）を、同条4号は、主要原材料を、同条5号は、補助原材料を、同条6号は、消耗品で貯蔵中のものを、同条7号は、前各号に掲げる資産に準ずるものをそれぞれ掲げる。

(2) 固定資産の範囲

法人税法施行令12条柱書きは、法人税法2条22号に規定する政令で定める資産は、棚卸資産、有価証券、資金決済に関する法律2条5項（定義）に規定する暗号資産及び繰延資産以外の資産のうち法人税法施行令12条各号に掲げるものとする旨規定し、同条1号は、土地（土地の上に存する権利を含む。）を、同条2号は、同法施行令13条各号に掲げる資産を、同法施行令12条3号は、電話加入権を、同条4号は、同条1号から3号までに掲げる資産に準ずるものをそれぞれ掲げる。

25 (3) 減価償却資産の範囲

法人税法施行令13条柱書きは、法人税法2条23号に規定する政令で定め



る資産は、棚卸資産、有価証券及び繰延資産以外の資産のうち同法施行令13条各号に掲げるもの（事業の用に供していないもの及び時の経過によりその価値の減少しないものを除く。）とする旨規定し、同条3号は、機械及び装置を、同条6号は、車両及び運搬具を、同条7号は、工具、器具及び備品（観賞用、
5 興行用その他これらに準ずる用に供する生物を含む。）をそれぞれ掲げる。

(4) 少額の減価償却資産の取得価額の損金算入

法人税法施行令（令和4年政令第137号による改正前のもの。以下、本条につき同じ。）133条は、内国法人がその事業の用に供した減価償却資産で、同法施行令132条1号に規定する使用可能期間が1年未満であるもの又は取得価額が10万円未満であるものを有する場合において、その内国法人が当該
10 資産の当該取得価額に相当する金額につきその事業の用に供した日の属する事業年度において損金経理をしたときは、その損金経理をした金額は、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旨規定する。

7. 法人税基本通達

(1) 法人税基本通達2-2-15（消耗品費等）は、消耗品その他これに準ずる
15 棚卸資産の取得に要した費用の額は、当該棚卸資産を消費した日の属する事業年度の損金の額に算入するのであるが、法人が事務用消耗品、作業用消耗品、包装材料、広告宣伝用印刷物、見本品その他これらに準ずる棚卸資産（各事業年度ごとにおおむね一定数量を取得し、かつ、経常的に消費するものに限る。）
20 の取得に要した費用の額を継続してその取得をした日の属する事業年度の損金の額に算入している場合には、これを認める旨規定し、注意書きとして、この取扱いにより損金の額に算入する金額が製品の製造等のために要する費用としての性質を有する場合には、当該金額は製造原価に算入するのであるから留意する旨規定する。

(2) 法人税基本通達7-8-3（少額又は周期の短い費用の損金算入）は、一の
25 計画に基づき同一の固定資産について行う修理、改良等（以下「一の修理、改

良等」という。)が、①その一の修理、改良等のために要した費用の額が20万円に満たない場合、②その修理、改良等がおおむね3年以内の期間を周期として行われることが既往の実績その他の事情からみて明らかである場合のいずれかに該当する場合には、その修理、改良等のために要した費用の額については、
5 法人税基本通達7-8-1にかかわらず、修繕費として損金経理をすることが
できるものとする旨規定する。

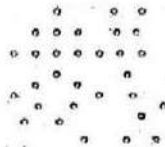
8 消費税法

(1) 定義

消費税法2条1項12号は、課税仕入れとは、事業者が、事業として他の者
10 から資産を譲り受け、若しくは借り受け、又は役務の提供（所得税法28条1
項（給与所得）に規定する給与等を対価とする役務の提供を除く。）を受けるこ
と（当該他の者が事業として当該資産を譲り渡し、若しくは貸し付け、又は当
該役務の提供をしたとした場合に課税資産の譲渡等に該当することとなるもの
で、消費税法7条1項各号に掲げる資産の譲渡等に該当するもの及び同法8条
15 1項その他の法律又は条約の規定により消費税が免除されるもの以外のものに
限る。）をいう旨規定する。

(2) 仕入れに係る消費税額の控除

ア 消費税法（平成26年4月1日に行う課税仕入れについては平成24年
法律第68号（同日施行分）による改正前のもの、同日以後平成27年10
20 月1日に行う課税仕入れについては平成27年法律第9号による改正前の
もの、同日以後令和元年10月1日に行う課税仕入れについては平成24
年法律第68号（同日施行分）による改正前のもの。以下、本条本項につき
同じ。）30条1項1号は、事業者が国内において課税仕入れを行った場合に
は、当該課税仕入れを行った日の属する課税期間の課税標準額に対する消費
25 税額から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額
の合計額を控除する旨規定する。



イ 消費税法（平成27年10月1日前に行う課税仕入れについては平成27
年法律第9号による改正前のもの、同日以後に行う課税仕入れについては現
行の規定。以下、本条本項につき同じ。）30条7項本文は、同条1項の規定
は、事業者が当該課税期間の課税仕入れ等の税額の控除に係る帳簿及び請求
書等を保存しない場合には、当該保存がない課税仕入れの税額については、
適用しない旨規定し、同条7項ただし書は、災害その他やむを得ない事情に
より、当該保存をすることができなかったことを当該事業者において証明し
た場合は、この限りでない旨規定する。

ウ 消費税法（平成27年10月1日前に行う課税仕入れについては平成27
年法律第9号による改正前のもの、同日以後に行う課税仕入れについては現
行の規定。以下、本条本項につき同じ。）30条8項1号は、同条7項に規定
する帳簿とは、課税仕入れ等の税額が課税仕入れに係るものである場合には、
①課税仕入れの相手方の氏名又は名称、②課税仕入れを行った年月日、③課
税仕入れに係る資産又は役務の内容、④同条1項に規定する課税仕入れに係
る支払対価の額が記載されているものをいう旨規定する。

エ 消費税法30条9項は、同条7項に規定する請求書等とは、事業者に対し
課税資産の譲渡等を行う他の事業者が、当該課税資産の譲渡等につき当該事
業者に交付する請求書、納品書その他これらに類する書類で、①書類の作成
者の氏名又は名称、②課税資産の譲渡等を行った年月日、③課税資産の譲渡
等に係る資産又は役務の内容、④課税資産の譲渡等の対価の額、⑤書類の交
付を受ける当該事業者の氏名又は名称が記載されているもの等をいう旨規定
している。

以上

課税の経緯（法人税）

【単位：円】

事業年度・項目		区分	確定申告	修正申告	賦課決定処分	更正処分等	審査請求	裁 決
平成25年2月期	年 月 日		平成25年5月9日			令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	所 得 金 額		406,326,276			414,967,601	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		121,896,200			124,488,500		
	重加算税の額					906,500		
平成26年2月期	年 月 日		平成26年5月2日	平成28年3月25日	平成28年4月28日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	所 得 金 額		421,825,869	423,686,863		477,122,962	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		107,563,500	108,038,100		121,664,200		
	過少申告加算税の額				47,000			
	重加算税の額					4,767,000		
平成27年2月期	年 月 日		平成27年5月8日	平成28年3月25日	平成28年4月28日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	所 得 金 額		297,509,044	305,117,829		340,997,386	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		66,359,800	68,152,600		77,302,000		
	過少申告加算税の額				179,000			
	重加算税の額					3,199,000		
平成28年2月期	年 月 日		平成28年5月12日			令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	所 得 金 額		493,305,729			516,869,335	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		122,996,700			129,005,500		
	重加算税の額					2,100,000		
平成29年2月期	年 月 日		平成29年5月17日			令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	所 得 金 額		578,332,945			625,454,382	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		128,025,200			139,287,300		
	重加算税の額					3,941,000		

別表 1 - 2

課税の経緯（復興特別法人税）

【単位：円】

区分 課税事業年度・項目			確定申告	修正申告	課税決定処分	更正処分等	審査請求	裁 決
平成26年2月課税事業年度	年	月 日	平成26年5月2日	平成28年3月25日		令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	課税標準法人税額		107,565,000	108,039,000		121,666,000	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		10,756,400	10,803,800		12,166,500		
	過少申告加算税の額							
	重加算税の額					476,000		
平成27年2月課税事業年度	年	月 日	平成27年5月8日	平成28年3月25日	平成28年4月28日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	課税標準法人税額		66,362,000	68,154,000		77,304,000	全部取消し	棄却
	納付すべき税額		6,636,100	6,815,300		7,730,300		
	過少申告加算税の額					17,000		
	重加算税の額					318,500		

別表 1-3

課税の経緯（地方法人税）

【単位：円】

課税事業年度・項目			区分	確定申告	更正処分等	審査請求	裁 決
平成28年2月課税事業年度	年	月 日	平成28年5月12日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日	
	課税標準法人税額		122,999,000	129,008,000	全部取消し	棄却	
	納付すべき税額		5,411,900	5,676,300			
	重加算税の額			91,000			
平成29年2月課税事業年度	年	月 日	平成29年5月17日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日	
	課税標準法人税額		128,025,000	139,287,000	全部取消し	棄却	
	納付すべき税額		5,633,100	6,128,600			
	重加算税の額			171,500			

課税の経緯（消費税等）

【単位：円】

課税期間・項目			区分	確定申告	修正申告	課税決定処分	更正処分等	審査請求	裁 決
平成25年2月課税期間	年	月	日	平成25年4月18日			令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額	16,033,359,000	16,033,359,000					
		消費税額	641,334,360	641,334,360					
		仕入税額控除の額	599,615,910	598,783,150					
		納付すべき消費税額	41,718,400	42,551,200					
	地方消費税	課税標準となる額	41,718,400	42,551,200					
		納付すべき地方消費税額	10,429,600	10,637,800					
		重加算税の額		364,000					
平成26年2月課税期間	年	月	日	平成26年4月18日			令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額	17,211,507,000	17,211,507,000					
		消費税額	688,460,280	688,460,280					
		仕入税額控除の額	647,006,261	644,824,043					
		納付すべき消費税額	41,454,000	43,636,200					
	地方消費税	課税標準となる額	41,454,000	43,636,200					
		納付すべき地方消費税額	10,363,500	10,909,000					
		重加算税の額		952,000					
平成27年2月課税期間	年	月	日	平成27年4月15日	平成28年3月25日	平成28年4月28日	令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額	19,853,488,000	19,853,488,000		19,853,488,000			
		消費税額	1,207,084,050	1,207,084,050		1,207,084,050			
		仕入税額控除の額	1,177,217,500	1,176,971,972		1,174,354,639			
		納付すべき消費税額	29,866,500	30,112,000		32,729,200			
	地方消費税	課税標準となる額	29,866,500	30,112,000	32,729,200				
		納付すべき地方消費税額	8,363,500	8,429,800	9,136,000				
		過少申告加算税の額			31,000				
	重加算税の額			1,162,000					

課税期間・項目		区分	確定申告	修正申告	課税決定処分	更正処分等	審査請求	裁 決
平成28年2月課税期間	年	月	日	平成28年4月14日		令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額		22,570,329,000		22,570,374,000	全部取消し	棄却
		消費税額		1,421,930,727		1,421,933,562		
		仕入税額控除の額		1,351,586,466		1,348,633,531		
		納付すべき消費税額		70,344,200		73,300,000		
	地方消費税	課税標準となる消費税額		70,344,200		73,300,000		
		納付すべき地方消費税額		18,983,800		19,781,400		
		重申告加算税の額				1,312,500		
平成29年2月課税期間	年	月	日	平成29年4月14日		令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額		23,862,619,000		23,862,641,000	全部取消し	棄却
		消費税額		1,503,344,997		1,503,346,383		
		仕入税額控除の額		1,430,648,434		1,427,538,698		
		納付すべき消費税額		72,696,500		75,807,600		
	地方消費税	課税標準となる消費税額		72,696,500		75,807,600		
		納付すべき地方消費税額		19,617,700		20,457,200		
		重加算税の額				1,382,500		
平成30年2月課税期間	年	月	日	平成30年4月18日		令和1年6月26日	令和1年9月19日	令和2年9月14日
	消費税	課税標準額		24,896,309,000		24,896,738,000	全部取消し	棄却
		消費税額		1,568,467,467		1,568,494,494		
		仕入税額控除の額		1,472,601,980		1,469,094,612		
		納付すべき消費税額		95,865,400		99,399,800		
	地方消費税	課税標準となる消費税額		95,865,400		99,399,800		
		納付すべき地方消費税額		25,869,300		26,823,100		
		重加算税の額				1,568,000		

被告の主張する本件各処分の適法性

1 本件各更正処分の適法性

(1) 法人税について

ア 平成25年2月期事業年度

(ア) 所得金額 (別表2-1・順号⑫)

4億1496万7601円

上記金額は、下記aの金額にbの金額を加算し、cからeまでの金額を減算した金額である。

a 申告所得金額 (別表2-1・順号①)

4億0632万6276円

上記金額は、原告の平成25年2月期事業年度の法人税に係る確定申告書（以下、「平成25年2月期法人税確定申告書」といい、原告の他の確定申告書及び修正申告書においても事業年度等及び税目に応じて同様に表記する。）の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額である。

b 製造消耗品費過大計上額 (別表2-1・順号②)

864万4000円

上記金額は、原告が平成25年2月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費として計上した別紙1の合計金額2081万9000円（税抜き）から、同別紙の本件コンテナ等のうち、平成25年2月期事業年度において納品が確認できたコンテナ等（以下、本件調査において本件納入伝票に係る取引に関して納品が確認できた本件コンテナ等を「原処分認容コンテナ等」という。）に係る別紙2の合計金額1217万5000円（税抜き）を差し引いた金額で、損金の額に算入されない金額である。

c 製造消耗品費認容額 (別表2-1・順号⑦)

2500円

上記金額は、平成25年2月期事業年度において、本件預け金を原資にDから購入し、当該事業年度に事業の用に供した消耗品の購入金額として損金の額に算入される金額である。

d 租税公課 (別表2-1・順号⑧)

125円

上記金額は、平成25年2月期課税期間の消費税等に係る更正処分により発生した控除対象外消費税額等の増加額で損金の額に算入される金額である。

e 雑損失認容 (別表2-1・順号⑨)

50円

上記金額は、平成25年2月期事業年度の法人税の更正処分による未払消費税額等の増加額104万0950円と、同課税期間の消費税等の更正処分により発生する消費税等の納付税額104万1000円との差額で、損金の額に算入される金額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額 (別表2-1・順号⑬)

1億2449万0100円

上記金額は、前記(ア)の所得金額（通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後の金額。後記イからオまでの各(イ)において同じ。）について、法人税法（平成23年法律第114号改正前のもの）66条1項の規定に基づく税率（100分の30）を乗じて算出した金額である。

(ウ) 控除所得税額等 (別表2-1・順号⑭)

1503円

上記金額は、法人税法（平成29年法律第4号による改正前のもの。以下、本条につき

同じ。) 68条に規定する法人税額から控除される所得税の額であり、原告の平成25年2月期法人税確定申告書に記載された金額と同額である、

(エ) 納付すべき法人税額 (別表2-1・順号⑮) 1億2448万8500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項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てた金額。後記イからオまでの各(エ)において同じ。)である。

(オ) 既に納付の確定した法人税額 (別表2-1・順号⑯) 1億2189万6200円

上記金額は、原告の平成25年2月期法人税確定申告書の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額 (別表2-1・順号⑰) 259万2300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。

イ 平成26年2月期事業年度

(ア) 所得金額 (別表2-1・順号⑱) 4億7712万2962円

上記金額は、下記aの金額にbからdまでの金額を加算し、eからgまでの金額を減算した金額である。

a 申告所得金額 (別表2-1・順号①) 4億2368万6863円

上記金額は、原告の平成26年2月期法人税修正申告書の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額である。

b 製造消耗品費過大計上額 (別表2-1・順号②) 5413万9500円

上記金額は、原告が平成26年2月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費等として計上した別紙1の合計金額5455万5500円(税抜き)から、同別紙の本件コンテナ等のうち、平成26年2月期事業年度における原処分認容コンテナ等に係る別紙2の合計金額26万8500円(税抜き)及び下記cの備品消耗品費過大計上額として否認する14万7500円を差し引いた金額で、損金の額に算入されない金額である。

c 備品消耗品費過大計上額 (別表2-1・順号③) 14万7500円

上記金額は、原告が平成26年2月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引により備品消耗品費として計上した金額のうち、納品がなされていない本件コンテナ等に係る金額で、損金の額に算入されない金額である。

d 雑収入計上漏れ (別表2-1・順号④) 73円

上記金額は、平成26年2月期事業年度の法人税の更正処分による未払消費税額等の増加額272万7773円と、同課税期間の消費税等の更正処分により発生する消費税等の納付税額272万7700円との差額で、益金の額に算入される金額である。

e 製造消耗品費認容額 (別表2-1・順号⑦) 2万0930円

上記金額は、平成26年2月期事業年度において、本件預け金を原資にDから購入し、当該事業年度に事業の用に供した消耗品の購入金額として損金の額に算入される金額である。

f 租税公課 (別表2-1・順号⑧) 1044円

上記金額は、平成26年2月期課税期間の消費税等に係る更正処分により発生した控除対象外消費税額等の増加額で損金の額に算入される金額である。

g 事業税及び地方法人特別税の損金算入額（別表２－１順号⑩） ８２万９０００円
上記金額は、平成２５年２月期事業年度の法人税更正処分により増加した所得金額
に対応する事業税及び地方法人特別税相当額であり、平成２６年２月期事業年度の損
金の額に算入される金額である。

（イ）所得金額に対する法人税額（別表２－１・順号⑬） １億２１６６万６１１０円
上記金額は、前記（ア）の所得金額について、法人税法（平成２７年法律第９号による
改正前のもの）６６条１項に規定する税率（１００分の２５．５）を乗じて算出した金額
である。

（ウ）控除所得税額等（別表２－１・順号⑭） １８２５円
上記金額は、法人税法６８条に規定する法人税額から控除される所得税の額であり、原
告の平成２６年２月期法人税修正申告書に記載された金額と同額である。

（エ）納付すべき法人税額（別表２－１・順号⑮） １億２１６６万４２００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（別表２－１・順号⑯） １億０８０３万８１００円
上記金額は、原告の平成２６年２月期法人税修正申告書の「差引所得に対する法人税額」
欄に記載された金額である。

（カ）差引納付すべき法人税額（別表２－１・順号⑰） １３６２万６１００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。

ウ 平成２７年２月期事業年度

（ア）所得金額（別表２－１・順号⑫） ３億４０９９万７３８６円
上記金額は、下記 a の金額に b から d までの金額を加算し、e から h までの金額を減算
した金額である。

a 申告所得金額（別表２－１・順号①） ３億０５１１万７８２９円
上記金額は、原告の平成２７年２月期法人税修正申告書の「所得金額又は欠損金額」
欄に記載された金額である。

b 製造消耗品費過大計上額（別表２－１・順号②） ４１０３万４８００円
上記金額は、原告が平成２７年２月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引
により製造消耗品費等として計上した別紙１の合計金額４１５４万１８００円（税抜
き）から、同別紙の本件コンテナ等のうち、平成２７年２月期事業年度における原処
分認容コンテナ等に係る別紙２の合計金額４０万８０００円（税抜き）及び下記 c の
備品消耗品費過大計上額として否認する９万９０００円を差し引いた金額で、損金の
額に算入されない金額である。

c 備品消耗品費過大計上額（別表２－１・順号③） ９万９０００円
上記金額は、原告が平成２７年２月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引
により備品消耗品費として計上した金額のうち、納品がなされていない本件コンテナ
等に係る金額で、損金の額に算入されない金額である。

d 交際費等の損金不算入額（別表２－１・順号⑤） １円
上記金額は、原告が交際費に計上した金額に係る消費税等の額のうち、控除対象外
消費税額等として損金の額に算入した金額が、租税特別措置法（平成２６年法律第１
０号による改正前のもの）６１条の４第３項に規定する交際費等に当たることから、

原告の平成27年2月期法人税修正申告書に添付した交際費等の損金算入に関する明細書の「支出交際費等の額」に加算して損金不算入額を再計算した結果、交際費の損金不算入額が増加した金額である。

e 製造消耗品費認容額（別表2-1・順号⑦） 11万8600円

上記金額は、平成27年2月期事業年度において、本件預け金を原資にDから購入し、当該事業年度に事業の用に供した消耗品の購入金額として損金の額に算入される金額である。

f 租税公課（別表2-1・順号⑧） 9487円

上記金額は、平成27年2月期課税期間の消費税等に係る更正処分により発生した控除対象外消費税額等の増加額で損金の額に算入される金額である。

g 雑損失認容（別表2-1・順号⑨） 57円

上記金額は、平成27年2月期事業年度の法人税の更正処分による未払消費税額等の増加額332万3343円と、同課税期間の消費税等の更正処分により発生する消費税等の納付税額332万3400円との差額で、損金の額に算入される金額である。

h 事業税及び地方法人特別税の損金算入額（別表2-1順号⑩） 512万6100円

上記金額は、平成26年2月期事業年度の法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税相当額であり、平成27年2月期事業年度の損金の額に算入される金額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額（別表2-1・順号⑬） 8695万4235円

上記金額は、前記（ア）の所得金額について、法人税法（平成27年法律第9号による改正前のもの）66条1項に規定する税率（100分の25.5）を乗じて算出した金額である。

(ウ) 控除所得税額等（別表2-1・順号⑭） 965万2173円

上記金額は、租税特別措置法（平成27年法律第9号による改正前のもの）42条の12の5に規定する生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除額964万9985円及び法人税法68条に規定する法人税額から控除される所得税の額2188円の合計額であり、いずれも原告の平成27年2月期法人税修正申告書に記載された金額と同額である。

(エ) 納付すべき法人税額（別表2-1・順号⑮） 7730万2000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（別表2-1・順号⑯） 6815万2600円

上記金額は、原告の平成27年2月期法人税修正申告書の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額（別表2-1・順号⑰） 914万9400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。

エ 平成28年2月期事業年度

(ア) 所得金額（別表2-1・順号⑱） 5億1686万9335円

上記金額は、下記aの金額にb及びcの金額を加算し、dからgまでの金額を減算した金額である。

a 申告所得金額（別表2-1・順号①） 4億9330万5729円

上記金額は、原告の平成28年2月期法人税確定申告書の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額である。

- b 製造消耗品費過大計上額（別表2-1・順号②） 2701万3800円

上記金額は、原告が平成28年2月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費として計上した別紙1の合計金額4687万2180円（税抜き）から、同別紙の本件コンテナ等のうち、平成28年2月期事業年度における原処分認容コンテナ等に係る別紙2の合計金額1985万8380円（税抜き）を差し引いた金額で、損金の額に算入されない金額である。

- c 雑収入計上漏れ（別表2-1・順号④） 4万5000円

上記金額は、原告が平成28年2月期事業年度に、Dに対して引き渡したコンテナの売却金額で、益金の額に算入すべき金額である。

- d 製造消耗品費認容額（別表2-1・順号⑦） 4万9320円

上記金額は、平成28年2月期事業年度において、本件預け金を原資にDから購入し、当該事業年度に事業の用に供した消耗品の購入金額として損金の額に算入される金額である。

- e 租税公課（別表2-1・順号⑧） 3929円

上記金額は、平成28年2月期課税期間の消費税等に係る更正処分により発生した控除対象外消費税額等の増加額で損金の額に算入される金額である。

- f 雑損失認容（別表2-1・順号⑨） 45円

上記金額は、平成28年2月期事業年度の法人税の更正処分による未払消費税額等の増加額375万3355円と、同課税期間の消費税等の更正処分により発生する消費税等の納付税額375万3400円との差額で、損金の額に算入される金額である。

- g 事業税及び地方法人特別税の損金算入額（別表2-1順号・⑩）

344万1900円

上記金額は、平成27年2月期事業年度の法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税相当額であり、平成28年2月期事業年度の法人税の所得金額の計算上、損金の額に算入される金額である。

- (イ) 所得金額に対する法人税額（別表2-1・順号⑬） 1億3180万1595円

上記金額は、前記（ア）の所得金額について、法人税法（平成27年法律第9号による改正前のもの）66条1項に規定する税率（100分の25.5）を乗じて算出した金額である。

- (ウ) 控除所得税額等（別表2-1・順号⑭） 279万6033円

上記金額は、租税特別措置法（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下、本条につき同じ。）42条の12の5に規定する生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特別控除額279万3200円及び法人税法68条に規定する法人税額から控除される所得税の額2833円の合計額であり、いずれも原告の平成28年2月期法人税確定申告書に記載された金額と同額である。

- (エ) 納付すべき法人税額（別表2-1・順号⑮） 1億2900万5500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（別表2-1・順号⑯） 1億2299万6700円

上記金額は、原告の平成28年2月期法人税確定申告書の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額(別表2-1・順号⑰) 600万8800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。

オ 平成29年2月期事業年度

(ア) 所得金額(別表2-1・順号⑱) 6億2545万4382円

上記金額は、下記aの金額にbからdまでの金額を加算し、e及びfの金額を減算した金額である。

a 申告所得金額(別表2-1・順号①) 5億7833万2945円

上記金額は、原告の平成29年2月期法人税確定申告書の「所得金額又は欠損金額」欄に記載された金額である。

b 製造消耗品費過大計上額(別表2-1・順号②) 4936万0960円

上記金額は、原告が平成29年2月期事業年度において、本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費として計上した別紙1の合計金額(税抜き)で損金の額に算入されない金額である。

c 雑収入計上漏れ(別表2-1・順号④) 2万1305円

上記金額は、原告が平成29年2月期事業年度に、Dに対して引き渡したコンテナの売却金額2万1300円及び平成29年2月期課税期間の消費税等に係る更正処分により発生した控除対象外消費税額等の減少額5円との合計額で、それぞれ益金の額に算入すべき金額及び損金の額に算入されない金額である。

d 交際費等の損金不算入額(別表2-1・順号⑤) 1円

上記金額は、原告が交際費に計上した金額に係る消費税等の額のうち、控除対象外消費税等として損金の額に算入した金額が、租税特別措置法(平成28年法律第15号による改正前のもの)61条の4第4項に規定する交際費等に当たることから、原告の平成29年2月期法人税確定申告書に添付した交際費等の損金算入に関する明細書の「支出交際費等の額」に加算して損金不算入額を再計算した結果、交際費の損金不算入額が増加した金額である。

e 雑損失認容(別表2-1・順号⑨) 29円

上記金額は、平成29年2月期事業年度の法人税の更正処分による未払消費税額等の増加額395万0571円と、同課税期間の消費税等の更正処分により発生する消費税等の納付税額395万0600円との差額で、損金の額に算入される金額である。

f 事業税及び地方法人特別税の損金算入額(別表2-1順号・⑩)

226万0800円

上記金額は、平成28年2月期事業年度の法人税更正処分により増加した所得金額に対応する事業税及び地方法人特別税相当額であり、平成29年2月期事業年度の損金の額に算入される金額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額(別表2-1・順号⑬) 1億4948万3506円

上記金額は、前記(ア)の所得金額について、法人税法(平成28年法律第15号による改正前のもの)66条1項に規定する税率(100分の23.9)を乗じて算出した金額である。

(ウ) 控除所得税額等 (別表 2-1・順号⑭) 1019万6146円

上記金額は、租税特別措置法 42 条の 12 の 5 に規定する生産性向上設備等を取得した場合の法人税額の特例控除額 1019万5863円及び法人税法 68 条に規定する法人税額から控除される所得税の額 283 円の合計額であり、いずれも原告の平成 29 年 2 月期法人税確定申告書に記載された金額と同額である。

(エ) 納付すべき法人税額 (別表 2-1・順号⑮) 1億3928万7300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 (別表 2-1・順号⑯) 1億2802万5200円

上記金額は、原告の平成 29 年 2 月期法人税確定申告書の「差引所得に対する法人税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額 (別表 2-1・順号⑰) 1126万2100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。

(2) 復興特別法人税について

ア 平成 26 年 2 月期課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額 (別表 2-2・順号③) 1億2166万6000円

上記金額は、東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法 (以下、改正の前後を問わず、「復興財源確保法」という。) 44 条 1 号及び復興財源確保法 (平成 26 年法律第 10 号による改正前のもの) 47 条 1 項の規定に基づく課税標準法人税額であり、前記 (1) イ (イ) の金額と同額 (ただし、通則法 118 条 1 項の規定により 1000 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イ (ア) において同じ。) である。

(イ) 復興特別法人税額 (別表 2-2・順号④) 1216万6600円

上記金額は、前記 (ア) の金額に、復興財源確保法 48 条に規定する税率 (100 分の 10) を乗じて算出した金額である。

(ウ) 控除税額 (別表 2-2・順号⑤) 38円

上記金額は、復興財源確保法 49 条 1 項に規定する復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額であり、原告の平成 26 年 2 月期復興特別法人税修正申告書に記載された金額と同額である。

(エ) 納付すべき復興特別法人税額 (別表 2-2・順号⑥) 1216万6500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 項の規定により 100 円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イ (エ) において同じ。) である。

(オ) 既に納付の確定した復興特別法人税額 (別表 2-2・順号⑦) 1080万3800円

上記金額は、原告の平成 26 年 2 月期復興特別法人税修正申告書の「差引この申告により納付すべき復興特別法人税額」欄に記載された金額である。

(カ) 差引納付すべき復興特別法人税額 (別表 2-2・順号⑧) 136万2700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。

イ 平成 27 年 2 月期課税事業年度

(ア) 課税標準法人税額 (別表 2-2・順号③) 7730万4000円

上記金額は、復興財源確保法 44 条 1 号及び 47 条 1 項の規定に基づく課税標準法人税

額であり、前記（１）ウ（イ）の金額から前記（１）ウ（ウ）の金額のうち法人税額の特別控除額（別表２－２・順号②）を差し引いた金額と同額である。

（イ）復興特別法人税額（別表２－２・順号④） 773万0400円

上記金額は、前記（ア）の金額に、復興財源確保法４８条に規定する税率（１００分の１０）を乗じて算出した金額である。

（ウ）控除税額（別表２－２・順号⑤） 46円

上記金額は、復興財源確保法４９条１項に規定する復興特別法人税額から控除される復興特別所得税の額であり、原告の平成２７年２月期復興特別法人税修正申告書に記載された金額と同額である。

（エ）納付すべき復興特別法人税額（別表２－２・順号⑥） 773万0300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復興特別法人税額（別表２－２・順号⑦） 681万5300円

上記金額は、原告の平成２７年２月期復興特別法人税修正申告書の「差引この申告により納付すべき復興特別法人税額」欄に記載された金額である。

（カ）差引納付すべき復興特別法人税額（別表２－２・順号⑧） 91万5000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。

（３）地方法人税について

ア 平成２８年２月期課税事業年度

（ア）課税標準法人税額（別表２－３・順号③） 1億2900万8000円

上記金額は、地方法人税法（平成２６年法律第１０号による改正前のもの）６条１号及び地方法人税法９条の規定に基づく地方法人税の課税標準法人税額であり、前記（１）エ（イ）の金額から前記（１）エ（ウ）の金額のうち法人税額の特別控除額（別表２－３・順号②）を差し引いた金額（ただし、通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イ（ア）において同じ。）と同額である。

（イ）地方法人税額（別表２－３・順号④） 567万6352円

上記金額は、前記（ア）の金額に、地方法人税法（平成２８年法律第１５号による改正前のもの）１０条１項に規定する税率（１００分の４．４）を乗じて算出した金額である。

（ウ）納付すべき地方法人税額（別表２－３・順号⑥） 567万6300円

上記金額は、前記（イ）の金額について、通則法１１９条１項の規定により１００円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

（エ）既に納付の確定した地方法人税額（別表２－３・順号⑦） 541万1900円

上記金額は、原告の平成２８年２月期地方法人税確定申告書の「差引地方法人税額」欄に記載された金額である。

（オ）差引納付すべき地方法人税額（別表２－３・順号⑧） 26万4400円

上記金額は、前記（ウ）の金額から前記（エ）の金額を差し引いた金額である。

イ 平成２９年２月期課税事業年度

（ア）課税標準法人税額（別表２－３・順号③） 1億3928万7000円

上記金額は、地方法人税法（平成３０年法律第７号による改正前のもの）６条１号及び地方法人税法９条の規定に基づく地方法人税の課税標準法人税額であり、前記（１）オ（イ）の金額から前記（１）オ（ウ）の金額のうち法人税額の特別控除額（別表２－３・

順号②)を差し引いた金額と同額である。

(イ) 地方法人税額(別表2-3・順号④) 612万8628円

上記金額は、前記(ア)の金額に、地方法人税法(平成28年法律第15号による改正前のもの)10条1項に既定する税率(100分の4.4)を乗じて算出した金額である。

(ウ) 納付すべき地方法人税額(別表2-3・順号⑥) 612万8600円

上記金額は、前記(イ)の金額について、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(エ) 既に納付の確定した地方法人税額(別表2-3・順号⑦) 563万3100円

上記金額は、原告の平成29年2月期地方法人税確定申告書の「差引地方法人税額」欄に記載された金額である。

(オ) 差引納付すべき地方法人税額(別表2-3・順号⑧) 49万5500円

上記金額は、前記(ウ)の金額から前記(エ)の金額を差し引いた金額である。

(4) 消費税等について

ア 平成25年2月期課税期間

(ア) 課税標準額(別表3-1・順号⑦) 160億3335万9000円

上記金額は、原告の平成25年2月期消費税等確定申告書の「課税標準額」欄に記載された金額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額(別表3-1・順号⑧) 6億4133万4360円

上記金額は、原告の平成25年2月期消費税等確定申告書の「消費税額」欄に記載された金額である。

(ウ) 差引課税仕入れに係る支払対価の額(別表3-1・順号⑪)

157億1805万7703円

上記金額は、原告の平成25年2月期消費税等確定申告書における課税仕入れに係る支払対価の額157億3991万7653円(別表3-1・順号⑨)から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費として計上された別紙1の合計金額(税込み)2185万9950円(別表3-1・順号⑩)を減算した金額である。

(エ) 課税仕入れに係る消費税額(別表3-1・順号⑫) 5億9878万3150円

上記金額は、前記(ウ)の金額に105分の4を乗じて算出した金額である。

(オ) 控除対象仕入税額(別表3-1・順号⑭) 5億9878万3150円

上記金額は、平成25年2月期課税期間の課税売上割合が95パーセントを超える(別表3-1・順号⑥)ことから、消費税法(平成23年法律第82号による改正前のもの)30条1項の規定に基づき、前記(エ)と同額の金額である。

(カ) 納付すべき消費税額(別表3-1・順号⑮) 4255万1200円

上記金額は、前記(イ)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円未満を切り捨てた後のもの。後記イからカまでの各(カ)において同じ。)である。

(キ) 既に納付の確定した消費税額(別表3-1・順号⑯) 4171万8400円

上記金額は、原告の平成25年2月期消費税等確定申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。

(ク) 差引納付すべき消費税額(別表3-1・順号⑰) 83万2800円

上記金額は、前記（カ）の金額から前記（キ）の金額を差し引いた金額である。

（ケ）納付すべき譲渡割額（別表３－１・順号⑱） １０６３万７８００円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記（カ）の金額に１００分の２５を乗じた金額（ただし、地方税法２０条の４の２第３項の規定に基づき、１００円未満を切り捨てた後のもの。後記イからカまでの各（ケ）において同じ。）である。

（コ）既に納付の確定した譲渡割額（別表３－１・順号⑲） １０４２万９６００円

上記金額は、原告の平成２５年２月期消費税等確定申告書の「納税額」欄に記載された金額である。

（サ）差引納付すべき譲渡割額（別表３－１・順号⑳） ２０万８２００円

上記金額は、前記（ケ）の金額から前記（コ）の金額を差し引いた金額である。

（シ）差引納付すべき消費税等の合計税額（別表３－１・順号㉑） １０４万１０００円

上記金額は、前記（ク）の金額と前記（サ）の金額との合計額である。

イ 平成２６年２月期課税期間

（ア）課税標準額（別表３－２・順号㉒） １７２億１１５０万７０００円

上記金額は、原告の平成２６年２月期消費税等確定申告書の「課税標準額」欄に記載された金額である。

（イ）課税標準額に対する消費税額（別表３－２・順号㉓） ６億８８４６万０２８０円

上記金額は、原告の平成２６年２月期消費税等確定申告書の「消費税額」欄に記載された金額である。

（ウ）差引課税仕入れに係る支払対価の額（別表３－２・順号㉔）

１６９億２６６４万３１２４円

上記金額は、原告の平成２６年２月期消費税等確定申告書における課税仕入れに係る支払対価の額１６９億８３９２万６３９９円（別表３－２・順号㉕）から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費等として計上された別紙１の合計金額（税込み）５７２８万３２７５円（別表３－２・順号㉖）を減算した金額である。

（エ）課税仕入れに係る消費税額（別表３－２・順号㉗） ６億４４８２万４４９９円

上記金額は、前記（ウ）の金額に１０５分の４を乗じて算出した金額である。

（オ）控除対象仕入税額（別表３－２・順号㉘） ６億４４８２万４０４３円

上記金額は、平成２６年２月期課税期間の課税売上高が５億円を超えることから、消費税法３０条２項の規定に基づき、前記（エ）の金額に課税売上割合（別表３－２・順号㉙）を乗じて計算した金額である。

（カ）納付すべき消費税額（別表３－２・順号㉚） ４３６３万６２００円

上記金額は、前記（イ）の金額から前記（オ）の金額を差し引いた金額である。

（キ）既に納付の確定した消費税額（別表３－２・順号㉛） ４１４５万４０００円

上記金額は、原告の平成２６年２月期消費税等確定申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。

（ク）差引納付すべき消費税額（別表３－２・順号㉜） ２１８万２２００円

上記金額は、前記（カ）の金額から前記（キ）の金額を差し引いた金額である。

（ケ）納付すべき譲渡割額（別表３－２・順号㉝） １０９０万９０００円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記（カ）の金額に１００分の２５を乗じ

た金額である。

(コ) 既に納付の確定した譲渡割額 (別表 3-2・順号㉑) 1036万3500円

上記金額は、原告の平成26年2月期消費税等確定申告書の「納税額」欄に記載された金額である。

(サ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表 3-2・順号㉒) 54万5500円

上記金額は、前記(ケ)の金額から前記(コ)の金額を差し引いた金額である。

(シ) 差引納付すべき消費税等の合計税額 (別表 3-2・順号㉓) 272万7700円

上記金額は、前記(ク)の金額と前記(サ)の金額との合計額である。

ウ 平成27年2月期課税期間

(ア) 課税標準額 (別表 3-3・順号㉔「合計」欄) 198億5348万8000円

上記金額は、原告の平成27年2月期消費税等修正申告書の「課税標準額」欄に記載された金額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表 3-3・順号㉕「合計」欄)

12億0708万4050円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

7597万5120円

上記金額は、原告の平成27年2月期消費税等修正申告書の付表1の「消費税額」・「税率4%適用分」欄に記載された金額 (別表 3-3・順号㉕「税率4%適用分」欄) である。

b 税率6.3パーセント適用分

11億3110万8930円

上記金額は、原告の平成27年2月期消費税等修正申告書の付表1の「消費税額」・「税率6.3%適用分」欄に記載された金額 (別表 3-3・順号㉕「税率6.3%適用分」欄) である。

(ウ) 差引課税仕入れに係る支払対価の額 (別表 3-3・順号㉖「合計」欄)

209億6341万3252円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

23億9696万8069円

上記金額は、原告の平成27年2月期消費税等修正申告書の付表2-(2)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」・「税率4%適用分」欄に記載された金額 (別表 3-3・順号㉖「税率4%適用分」欄) である。

b 税率6.3パーセント適用分

185億6644万5183円

上記金額は、原告の平成27年2月期消費税等修正申告書の付表2-(2)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」・「税率6.3%適用分」欄に記載された金額186億1131万0327円 (別表 3-3・順号㉖「税率6.3%適用分」欄) から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費等として計上された別紙1の合計金額(税込み)4486万5144円 (別表 3-3・順号㉗) を減算した金額である。

(エ) 課税仕入れに係る消費税額 (別表 3-3・順号㉘「合計」欄)

11億7435万5704円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

9131万3069円

- 上記金額は、前記（ウ） a の金額に 105 分の 4 を乗じて算出した金額（別表 3－3・順号⑭「税率 4%適用分」欄）である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 10 億 8304 万 2635 円
 上記金額は、前記（ウ） b の金額に 108 分の 6.3 を乗じて算出した金額（別表 3－3・順号⑭「税率 6.3%適用分」欄）である。
- （オ）控除対象仕入税額（別表 3－3・順号⑯「合計」欄） 11 億 7435 万 4839 円
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 税率 4 パーセント適用分 9131 万 3001 円
 上記金額は、平成 27 年 2 月期課税期間の課税売上高が 5 億円を超えることから、消費税法 30 条 2 項の規定に基づき、前記（エ） a の金額に課税売上割合（別表 3－3・順号⑥）を乗じて計算した金額である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 10 億 8304 万 1838 円
 上記金額は、平成 27 年 2 月期課税期間の課税売上高が 5 億円を超えることから、消費税法 30 条 2 項の規定に基づき、前記（エ） b の金額に課税売上割合（別表 3－3・順号⑥）を乗じて計算した金額である。
- （カ）納付すべき消費税額（別表 3－3・順号⑰「合計」欄） 3272 万 9200 円
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 税率 4 パーセント適用分 △1533 万 7881 円
 上記金額は、前記（イ） a の金額から前記（オ） a の金額を差し引いた金額（別表 3－3・順号⑰「税率 4%適用分」欄）である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 4806 万 7092 円
 上記金額は、前記（イ） b の金額から前記（オ） b の金額を差し引いた金額（別表 3－3・順号⑰「税率 6.3%適用分」欄）である。
- （キ）既に納付の確定した消費税額（別表 3－3・順号⑱） 3011 万 2000 円
 上記金額は、原告の平成 27 年 2 月期消費税等修正申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。
- （ク）差引納付すべき消費税額（別表 3－3・順号⑲） 261 万 7200 円
 上記金額は、前記（カ）の金額から前記（キ）の金額を差し引いた金額である。
- （ケ）納付すべき譲渡割額（別表 3－3・順号⑳） 913 万 6000 円
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 税率 4 パーセント適用分 △383 万 4470 円
 上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記（カ） a の金額に 100 分の 25 を乗じた金額（別表 3－3・順号㉑「税率 4%適用分」欄）である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 1297 万 0485 円
 上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記（カ） b の金額に 63 分の 17 を乗じた金額（別表 3－3・順号㉑「税率 6.3%適用分」欄）である。
- （コ）既に納付の確定した譲渡割額（別表 3－3・順号㉒） 842 万 9800 円
 上記金額は、原告の平成 27 年 2 月期消費税等修正申告書の「納税額」欄に記載された金額である。
- （サ）差引納付すべき譲渡割額（別表 3－3・順号㉓） 70 万 6200 円

上記金額は、前記（ケ）の金額から前記（コ）の金額を差し引いた金額である。

（シ）差引納付すべき消費税等の合計税額（別表３－３・順号㉓） ３３２万３４００円

上記金額は、前記（ク）の金額と前記（サ）の金額との合計額である。

エ 平成２８年２月期課税期間

（ア）課税標準額（別表３－４・順号㉔「合計」欄） ２２５億７０３７万４０００円

上記金額は、原告の平成２８年２月期消費税等確定申告書の付表２－（２）の「課税売上額（税抜き）」・「税率６．３％適用分」欄に記載された金額２２５億７０３２万９７１８円（別表３－４・順号㉕「税率６．３％適用分」欄）に、原告が平成２８年２月期課税期間に、Dに対して引き渡したコンテナの売却金額で、課税売上額に計上すべき金額４万５０００円（別表３－４・順号㉖「税率６．３％適用分」欄）を加算した金額（ただし、通則法１１８条１項の規定により１０００円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記オ及びカの各（ア）において同じ。）である。

（イ）課税標準額に対する消費税額（別表３－４・順号㉗「合計」欄）

１４億２１９３万３５６２円

上記金額は、前記（ア）の金額に消費税法（平成２４年法律第６８号（令和元年１０月１日施行）による改正前のもの。以下、本条本項につき同じ。）２９条１項に規定する税率（１００分の６．３）を乗じた金額である。

（ウ）差引課税仕入れに係る支払対価の額（別表３－４・順号㉘「合計」欄）

２３１億２０４８万９７４７円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率４パーセント適用分

２７５万３９１９円

上記金額は、原告の平成２８年２月期消費税等確定申告書の付表２－（２）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」・「税率４％適用分」欄に記載された金額（別表３－４・順号㉙「税率４％適用分」欄）である。

b 税率６．３パーセント適用分

２３１億１７７３万５８２８円

上記金額は、原告の平成２８年２月期消費税等確定申告書の付表２－（２）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」・「税率６．３％適用分」欄に記載された金額２３１億６８３５万７７７９円（別表３－４・順号㉚「税率６．３％適用分」欄）から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費等として計上された別紙１の合計金額（税込み）５０６２万１９５１円（別表３－４・順号㉛）を減算した金額である。

（エ）課税仕入れに係る消費税額（別表３－４・順号㉜「合計」欄）

１３億４８６３万９５００円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率４パーセント適用分

１０万４９１１円

上記金額は、前記（ウ）aの金額に１０５分の４を乗じて算出した金額（別表３－４・順号㉝「税率４％適用分」欄）である。

b 税率６．３パーセント適用分

１３億４８５３万４５８９円

上記金額は、前記（ウ）bの金額に１０８分の６．３を乗じて算出した金額（別表３－４・順号㉞「税率６．３％適用分」欄）である。

（オ）控除対象仕入税額（別表３－４・順号㉟「合計」欄）

１３億４８６３万３５３１円

上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。

a 税率 4 パーセント適用分 1 0 万 4 9 1 0 円

上記金額は、平成 2 8 年 2 月期課税期間の課税売上高が 5 億円を超えることから、消費税法 3 0 条 2 項の規定に基づき、前記 (エ) a の金額に課税売上割合 (別表 3 - 4 ・ 順号⑨) を乗じて計算した金額である。

b 税率 6 . 3 パーセント適用分 1 3 億 4 8 5 2 万 8 6 2 1 円

上記金額は、平成 2 8 年 2 月期課税期間の課税売上高が 5 億円を超えることから、消費税法 3 0 条 2 項の規定に基づき、前記 (エ) b の金額に課税売上割合 (別表 3 - 4 ・ 順号⑨) を乗じて計算した金額である。

(カ) 納付すべき消費税額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑩「合計」欄) 7 3 3 0 万円

上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。

a 税率 4 パーセント適用分 △ 1 0 万 4 9 1 0 円

上記金額は、0 円から前記 (オ) a の金額を差し引いた金額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑩「税率 4 % 適用分」欄) である。

b 税率 6 . 3 パーセント適用分 7 3 4 0 万 4 9 4 1 円

上記金額は、前記 (イ) の金額から前記 (オ) b の金額を差し引いた金額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑩「税率 6 . 3 % 適用分」欄) である。

(キ) 既に納付の確定した消費税額 (別表 3 - 3 ・ 順号⑪) 7 0 3 4 万 4 2 0 0 円

上記金額は、原告の平成 2 8 年 2 月期消費税等確定申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。

(ク) 差引納付すべき消費税額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑫) 2 9 5 万 5 8 0 0 円

上記金額は、前記 (カ) の金額から前記 (キ) の金額を差し引いた金額である。

(ケ) 納付すべき譲渡割額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑬) 1 9 7 8 万 1 4 0 0 円

上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。

a 税率 4 パーセント適用分 △ 2 万 6 2 2 7 円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記 (カ) a の金額に 1 0 0 分の 2 5 を乗じた金額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑬「税率 4 % 適用分」欄) である。

b 税率 6 . 3 パーセント適用分 1 9 8 0 万 7 6 8 2 円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記 (カ) b の金額に 6 3 分の 1 7 を乗じた金額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑬「税率 6 . 3 % 適用分」欄) である。

(コ) 既に納付の確定した譲渡割額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑭) 1 8 9 8 万 3 8 0 0 円

上記金額は、原告の平成 2 8 年 2 月期消費税等確定申告書の「納税額」欄に記載された金額である。

(サ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑮) 7 9 万 7 6 0 0 円

上記金額は、前記 (ケ) の金額から前記 (コ) の金額を差し引いた金額である。

(シ) 差引納付すべき消費税等の合計税額 (別表 3 - 4 ・ 順号⑯) 3 7 5 万 3 4 0 0 円

上記金額は、前記 (ク) の金額と前記 (サ) の金額との合計額である。

オ 平成 2 9 年 2 月期課税期間

(ア) 課税標準額 (別表 3 - 5 ・ 順号⑰「合計」欄) 2 3 8 億 6 2 6 4 万 1 0 0 0 円

上記金額は、原告の平成 2 9 年 2 月期消費税等確定申告書の付表 2 - (2) の「課税売

上額（税抜き）」・「税率6.3%適用分」欄に記載された金額238億6261万9706円（別表3-5・順号①「税率6.3%適用分」欄）に、原告が平成29年2月期課税期間に、Dに対して引き渡したコンテナの売却金額で、課税売上額に計上すべき金額2万1300円（別表3-5・順号②「税率6.3%適用分」欄）を加算した金額である。

（イ）課税標準額に対する消費税額（別表3-5・順号⑪「合計」欄）

15億0334万6383円

上記金額は、前記（ア）の金額に消費税法29条1項に規定する税率（100分の6.3）を乗じた金額である。

（ウ）差引課税仕入れに係る支払対価の額（別表3-5・順号⑭「合計」欄）

244億7266万6681円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

154万5023円

上記金額は、原告の平成29年2月期消費税等確定申告書の付表2-（2）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」・「税率4%適用分」欄に記載された金額（別表3-5・順号⑫「税率4%適用分」欄）である。

b 税率6.3パーセント適用分

244億7112万1658円

上記金額は、原告の平成29年2月期消費税等確定申告書の付表2-（2）の「課税仕入れに係る支払対価の額（税込み）」・「税率6.3%適用分」欄に記載された金額245億2443万1490円（別表3-5・順号⑫「税率6.3%適用分」欄）から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費等として計上された別紙1の合計金額（税込み）5330万9832円（別表3-5・順号⑬）を減算した金額である。

（エ）課税仕入れに係る消費税額（別表3-5・順号⑮「合計」欄）

14億2754万0954円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

5万8858円

上記金額は、前記（ウ）aの金額に105分の4を乗じて算出した金額（別表3-5・順号⑮「税率4%適用分」欄）である。

b 税率6.3パーセント適用分

14億2748万2096円

上記金額は、前記（ウ）bの金額に108分の6.3を乗じて算出した金額（別表3-5・順号⑮「税率6.3%適用分」欄）である。

（オ）控除対象仕入税額（別表3-5・順号⑰「合計」欄）

14億2753万8698円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

5万8857円

上記金額は、平成29年2月期課税期間の課税売上高が5億円を超えることから、消費税法30条2項の規定に基づき、前記（エ）aの金額に課税売上割合（別表3-5・順号⑨）を乗じて計算した金額である。

b 税率6.3パーセント適用分

14億2747万9841円

上記金額は、平成29年2月期課税期間の課税売上高が5億円を超えることから、消費税法30条2項の規定に基づき、前記（エ）bの金額に課税売上割合（別表3-5・順号⑨）を乗じて計算した金額である。

- (カ) 納付すべき消費税額 (別表 3-5・順号⑱「合計」欄) 7580万7600円
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 税率 4 パーセント適用分 △5万8857円
 上記金額は、0円から前記 (オ) a の金額を差し引いた金額 (別表 3-5・順号⑱「税率 4 %適用分」欄) である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 7586万6542円
 上記金額は、前記 (イ) の金額から前記 (オ) b の金額を差し引いた金額 (別表 3-5・順号⑱「税率 6.3 %適用分」欄) である。
- (キ) 既に納付の確定した消費税額 (別表 3-5・順号⑲) 7269万6500円
 上記金額は、原告の平成 29 年 2 月期消費税等確定申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。
- (ク) 差引納付すべき消費税額 (別表 3-5・順号⑳) 311万1100円
 上記金額は、前記 (カ) の金額から前記 (キ) の金額を差し引いた金額である。
- (ケ) 納付すべき譲渡割額 (別表 3-5・順号㉑) 2045万7200円
 上記金額は、次の a 及び b の金額の合計額である。
- a 税率 4 パーセント適用分 △1万4714円
 上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記 (カ) a の金額に 100 分の 25 を乗じた金額 (別表 3-5・順号㉑「税率 4 %適用分」欄) である。
- b 税率 6.3 パーセント適用分 2047万1924円
 上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記 (カ) b の金額に 63 分の 17 を乗じた金額 (別表 3-5・順号㉑「税率 6.3 %適用分」欄) である。
- (コ) 既に納付の確定した譲渡割額 (別表 3-5・順号㉒) 1961万7700円
 上記金額は、原告の平成 29 年 2 月期消費税等確定申告書の「納税額」欄に記載された金額である。
- (サ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表 3-5・順号㉓) 83万9500円
 上記金額は、前記 (ケ) の金額から前記 (コ) の金額を差し引いた金額である。
- (シ) 差引納付すべき消費税等の合計税額 (別表 3-5・順号㉔) 395万0600円
 上記金額は、前記 (ク) の金額と前記 (サ) の金額との合計額である。
- カ 平成 30 年 2 月期課税期間
- (ア) 課税標準額 (別表 3-6・順号⑩「合計」欄) 248億9673万8000円
 上記金額は、原告の平成 30 年 2 月期消費税等確定申告書の付表 2- (2) の「課税売上額 (税抜き)」・「税率 6.3 %適用分」欄に記載された金額 248億9630万9926円 (別表 3-6・順号①「税率 6.3 %適用分」欄) に、原告が平成 30 年 2 月期課税期間に、D に対して引き渡したコンテナの売却金額で、課税売上額に計上すべき金額 42万8780円 (別表 3-6・順号②「税率 6.3 %適用分」欄) を加算した金額である。
- (イ) 課税標準額に対する消費税額 (別表 3-6・順号⑪「合計」欄) 15億6849万4494円
 上記金額は、前記 (ア) の金額に消費税法 29 条 1 項に規定する税率 (100 分の 6.3) を乗じた金額である。
- (ウ) 差引課税仕入れに係る支払対価の額 (別表 3-6・順号⑭「合計」欄)

251億8489万8764円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

120万3111円

上記金額は、原告の平成30年2月期消費税等確定申告書の付表2-(2)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」・「税率4%適用分」欄に記載された金額(別表3-6・順号⑫「税率4%適用分」欄)である。

b 税率6.3パーセント適用分

251億8369万5653円

上記金額は、原告の平成30年2月期消費税等確定申告書の付表2-(2)の「課税仕入れに係る支払対価の額(税込み)」・「税率6.3%適用分」欄に記載された金額252億4382万1967円(別表3-6・順号⑫「税率6.3%適用分」欄)から本件納入伝票に係る取引により製造消耗品費として計上された金額6012万6314円(別表3-6・順号⑬)を減算した金額である。

(エ) 課税仕入れに係る消費税額(別表3-6・順号⑮「合計」欄)

14億6909万4745円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

4万5832円

上記金額は、前記(ウ) aの金額に105分の4を乗じて算出した金額(別表3-6・順号⑮「税率4%適用分」欄)である。

b 税率6.3パーセント適用分

14億6904万8913円

上記金額は、前記(ウ) bの金額に108分の6.3を乗じて算出した金額(別表3-6・順号⑮「税率6.3%適用分」欄)である。

(オ) 控除対象仕入税額(別表3-6・順号⑰「合計」欄)

14億6909万4612円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

4万5831円

上記金額は、平成30年2月期課税期間の課税売上高が5億円を超えることから、消費税法30条2項の規定に基づき、前記(エ) aの金額に課税売上割合(別表3-6・順号⑨)を乗じて計算した金額である。

b 税率6.3パーセント適用分

14億6904万8781円

上記金額は、平成30年2月期課税期間の課税売上高が5億円を超えることから、消費税法30条2項の規定に基づき、前記(エ) bの金額に課税売上割合(別表3-6・順号⑨)を乗じて計算した金額である。

(カ) 納付すべき消費税額(別表3-6・順号⑱「合計」欄)

9939万9800円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分

△4万5831円

上記金額は、0円から前記(オ) aの金額を差し引いた金額(別表3-6・順号⑱「税率4%適用分」欄)である。

b 税率6.3パーセント適用分

9944万5713円

上記金額は、前記(イ)の金額から前記(オ) bの金額を差し引いた金額(別表3-6・順号⑱「税率6.3%適用分」欄)である。

(キ) 既に納付の確定した消費税額(別表3-6・順号⑲)

9586万5400円

上記金額は、原告の平成30年2月期消費税等確定申告書の「差引税額」欄に記載された金額である。

(ク) 差引納付すべき消費税額 (別表3-6・順号㉔) 353万4400円

上記金額は、前記(カ)の金額から前記(キ)の金額を差し引いた金額である。

(ケ) 納付すべき譲渡割額 (別表3-6・順号㉕) 2682万3100円

上記金額は、次のa及びbの金額の合計額である。

a 税率4パーセント適用分 △1万1457円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記(カ) aの金額に100分の25を乗じた金額 (別表3-6・順号㉖「税率4%適用分」欄) である。

b 税率6.3パーセント適用分 2683万4557円

上記金額は、地方消費税額の課税標準である前記(カ) bの金額に63分の17を乗じた金額 (別表3-6・順号㉖「税率6.3%適用分」欄) である。

(コ) 既に納付の確定した譲渡割額 (別表3-6・順号㉗) 2586万9300円

上記金額は、原告の平成30年2月期消費税等確定申告書の「納税額」欄に記載された金額である。

(サ) 差引納付すべき譲渡割額 (別表3-6・順号㉘) 95万3800円

上記金額は、前記(ケ)の金額から前記(コ)の金額を差し引いた金額である。

(シ) 差引納付すべき消費税等の合計税額 (別表3-6・順号㉙) 448万8200円

上記金額は、前記(ク)の金額と前記(サ)の金額との合計額である。

(5) 小括

以上のとおり、原告の本件各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき法人税額、本件復興特別法人税各課税事業年度の復興特別法人税に係る納付すべき復興特別法人税額、本件地方法人税各課税事業年度の地方法人税に係る納付すべき地方法人税額並びに本件各課税期間の消費税等に係る課税標準額、消費税額、消費税に係る控除対象仕入税額、納付すべき税額及び納付すべき地方消費税額 (譲渡割額) は、それぞれ前記(1)から(4)までのとおりであるところ、本件各更正処分のうち法人税に係るものにおける所得金額及び納付すべき税額、本件各更正処分のうち復興特別法人税に係るものにおける納付すべき税額、本件各更正処分のうち地方法人税に係るものにおける納付すべき税額並びに本件各更正処分のうち消費税等に係るものにおける消費税額、仕入税額控除の額、納付すべき消費税額及び納付すべき地方消費税額 (別表1-1から1-4までの各「更正処分等」欄) と同額である。

したがって、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の適法性

前記1のとおり、本件各更正処分は適法であるところ、原告は、納付すべき法人税額、復興特別法人税額、地方法人税額及び消費税等の額を過少に申告し、前記第2の5(4)(被告の主張)のとおり、課税標準等の計算の基礎となるべき事実を偽装し、偽装したところに基づいて納税申告書を提出していたと認められる。

したがって、本件各更正処分により新たに納付すべき法人税額、復興特別法人税額、地方法人税額及び消費税額等については、通則法68条の規定に基づき、以下のとおり、重加算税が賦課される。

(1) 法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成25年2月期事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成25年2月期事業年度の法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき法人税額259万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イからオまでにおいて同じ。）に100分の35の割合を乗じて算出した90万6500円である。

イ 平成26年2月期事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成26年2月期事業年度の法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき法人税額1362万円に100分の35の割合を乗じて算出した476万7000円である。

ウ 平成27年2月期事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成27年2月期事業年度の法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき法人税額914万円に100分の35の割合を乗じて算出した319万9000円である。

エ 平成28年2月期事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成28年2月期事業年度の法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき法人税額600万円に100分の35の割合を乗じて算出した210万円である。

オ 平成29年2月期事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成29年2月期事業年度の法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき法人税額1126万円に100分の35の割合を乗じて算出した394万1000円である。

(2) 復興特別法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成26年2月期課税事業年度の復興特別法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成26年2月期課税事業年度の復興特別法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき復興特別法人税額136万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イにおいて同じ。）に100分の35の割合を乗じて算出した47万6000円である。

イ 平成27年2月期課税事業年度の復興特別法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成27年2月期課税事業年度の復興特別法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき復興特別法人税額91万円に100分の35の割合を乗じて算出した31万8500円である。

(3) 地方法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成28年2月期課税事業年度の地方法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成28年2月期課税事業年度の地方法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき地方法人税額26万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イにおいて同じ。）に100分の35の割合を乗じて算出した9万1000円である。

イ 平成29年2月期課税事業年度の地方法人税に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成29年2月期課税事業年度の地方法人税の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき復興特別法人税額49万円に100分の

35の割合を乗じて算出した17万1500円である。

(4) 消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

ア 平成25年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成25年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額104万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。後記イからカまでにおいて同じ。）に100分の35の割合を乗じて算出した36万4000円である。

イ 平成26年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成26年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額272万円に100分の35の割合を乗じて算出した95万2000円である。

ウ 平成27年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成27年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額332万円に100分の35の割合を乗じて算出した116万2000円である。

エ 平成28年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成28年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額375万円に100分の35の割合を乗じて算出した131万2500円である。

オ 平成29年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成29年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額395万円に100分の35の割合を乗じて算出した138万2500円である。

カ 平成30年2月期課税期間の消費税等に係る重加算税賦課決定処分の根拠

平成30年2月期課税期間の消費税等の更正処分に伴って原告に課されるべき重加算税の額は、当該更正処分により新たに納付すべき消費税等の合計税額448万円に100分の35の割合を乗じて算出した156万8000円である。

(5) 小括

以上のとおり、本件各更正処分に伴って原告に賦課されるべき重加算税の金額は、本件各賦課決定処分により原告に賦課された重加算税の額（別表1-1から1-4までの各「更正処分等」欄）と同額である。

したがって、本件各賦課決定処分は適法である。

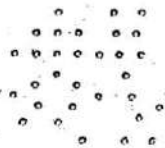
以上

別表 2 - 1
本件各事業年度の法人税の納付すべき税額等

【単位：円】

区 分		順号	平成25年2月期	平成26年2月期	平成27年2月期	平成28年2月期	平成29年2月期
申告所得金額		①	406,326,276	423,686,863	305,117,829	493,305,729	578,332,945
加算	製造消耗品費過大計上額	②	8,644,000	54,139,500	41,034,800	27,013,800	49,360,960
	備品消耗品費過大計上額	③	0	147,500	99,000	0	0
	雑収入計上漏れ	④	0	73	0	45,000	21,305
	交際費等の損金不算入額	⑤	0	0	1	0	1
	計（②＋③＋④＋⑤）	⑥	8,644,000	54,287,073	41,133,801	27,058,800	49,382,266
減算	製造消耗品費認容額	⑦	2,500	20,930	118,600	49,320	0
	租 税 公 課	⑧	125	1,044	9,487	3,929	0
	雑損失認容	⑨	50	0	57	45	29
	事業税及び地方法人特別税の損金算入額	⑩	0	829,000	5,126,100	3,441,900	2,260,800
	計（⑦＋⑧＋⑨＋⑩）	⑪	2,675	850,974	5,254,244	3,495,194	2,260,829
所得金額（①＋⑥－⑪）		⑫	414,967,601	477,122,962	340,997,386	516,869,335	625,454,382
所得金額に対する法人税額		⑬	124,490,100	121,666,110	86,954,235	131,801,595	149,483,506
控除所得税額等		⑭	1,503	1,825	9,652,173	2,796,033	10,196,146
納付すべき法人税額（⑬－⑭）		⑮	124,488,500	121,664,200	77,302,000	129,005,500	139,287,300
既に納付の確定した法人税額		⑯	121,896,200	108,038,100	68,152,600	122,996,700	128,025,200
差引納付すべき法人税額 （⑮－⑯）		⑰	2,592,300	13,626,100	9,149,400	6,008,800	11,262,100

（注）「納付すべき法人税額」欄は、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。



別表 2-2

本件復興特別法人税各課税事業年度の復興特別法人税の納付すべき税額等

【単位：円】

区 分	順号	平成26年2月 課税事業年度	平成27年2月 課税事業年度
法 人 税 額	①	121,666,110	86,954,235
法人税額の特別控除額	②	0	9,649,985
課税標準法人税額	③	121,666,000	77,304,000
復興特別法人税額	④	12,166,600	7,730,400
控 除 税 額	⑤	38	46
納付すべき復興特別法人税額 (③ - ④)	⑥	12,166,500	7,730,300
既に納付の確定した 復興特別法人税額	⑦	10,803,800	6,815,300
差引納付すべき復興特別 法人税額 (⑥ - ⑦)	⑧	1,362,700	915,000

(注) 「納付すべき復興特別法人税額」欄は、通則法119条1項の規定により、
100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

別表2-3

本件地方法人税各課税事業年度の地方法人税の納付すべき税額等

【単位：円】

区 分	順号	平成28年2月 課税事業年度	平成29年2月 課税事業年度
法 人 税 額	①	131,801,595	149,483,506
法人税額の特別控除額	②	2,793,200	10,195,863
課税標準法人税額	③	129,008,000	139,287,000
地 方 法 人 税 額	④	5,676,352	6,128,628
控 除 税 額	⑤	0	0
納付すべき地方法人税額 (④ - ⑤)	⑥	5,676,300	6,128,600
既に納付の確定した 地 方 法 人 税 額	⑦	5,411,900	5,633,100
差引納付すべき地方 法人税額 (⑥ - ⑦)	⑧	264,400	495,500

(注) 「納付すべき復興特別法人税額」欄は、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

平成25年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目	順号	金額
課税売上額	①	16,033,359,352
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額	②	0
課税資産の譲渡等の対価の額 (①+②)	③	16,033,359,352
非課税売上額	④	10,025
資産の譲渡等の対価の額 (③+④)	⑤	16,033,369,377
課税売上割合 (③/⑤)	⑥	99.999937474%
課税標準額 (千円未満切捨て)	⑦	16,033,359,000
課税標準額に対する消費税額 (⑦×4/100)	⑧	641,334,360
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)	⑨	15,739,917,653
減算 製造消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑩	21,859,950
差引課税仕入れに係る支払対価の額 (⑨-⑩)	⑪	15,718,057,703
課税仕入れに係る消費税額 (⑪×4/105)	⑫	598,783,150
課税売上割合が95%以上の場合 (⑫の金額)	⑬	598,783,150
控除対象仕入税額	⑭	598,783,150
納付すべき消費税額 (⑧-⑭) (百円未満切捨て)	⑮	42,551,200
既に納付の確定した消費税額	⑯	41,718,400
差引納付すべき消費税額 (⑮-⑯)	⑰	832,800
納付すべき譲渡割額 (⑮×25/100) (百円未満切捨て)	⑱	10,637,800
既に納付の確定した譲渡割額	⑲	10,429,600
差引納付すべき譲渡割額 (⑱-⑲)	⑳	208,200
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑰+㉑)	㉑	1,041,000

平成26年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目		順号	金額
課税売上額		①	17,211,507,655
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額		②	0
課税資産の譲渡等の対価の額 (①+②)		③	17,211,507,655
非課税売上額		④	12,168
資産の譲渡等の対価の額 (③+④)		⑤	17,211,519,823
課税売上割合 (③/⑤)		⑥	99.999929303%
課税標準額 (千円未満切捨て)		⑦	17,211,507,000
課税標準額に対する消費税額 (⑦×4/100)		⑧	688,460,280
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)		⑨	16,983,926,399
減算	製造消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑩	57,128,400
	備品消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑪	154,875
	計 (⑩+⑪)	⑫	57,283,275
差引課税仕入れに係る支払対価の額 (⑨-⑫)		⑬	16,926,643,124
課税仕入れに係る消費税額 (⑬×4/105)		⑭	644,824,499
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑭×⑥)		⑮	644,824,043
控除対象仕入税額		⑯	644,824,043
納付すべき消費税額 (⑧-⑮) (百円未満切捨て)		⑰	43,636,200
既に納付の確定した消費税額		⑱	41,454,000
差引納付すべき消費税額 (⑰-⑱)		⑲	2,182,200
納付すべき譲渡割額 (⑬×25/100) (百円未満切捨て)		⑳	10,909,000
既に納付の確定した譲渡割額		㉑	10,363,500
差引納付すべき譲渡割額 (㉑-㉒)		㉒	545,500
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑲+㉒)		㉓	2,727,700

平成27年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目・順号		区分	税率4%適用分	税率6.3%適用分	合計
課税売上額		①	1,899,378,870	17,954,110,664	19,853,489,534
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額		②			0
課税資産の譲渡等の対価の額 (①+②)		③			19,853,489,534
非課税売上額		④			14,593
資産の譲渡等の対価の額 (③+④)		⑤			19,853,504,127
課税売上割合 (③/⑤)		⑥			99.999926496%
課税標準額 (千円未満切捨て)		⑦	1,899,378,000	17,954,110,000	19,853,488,000
課税標準額に対する消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑦×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑦×6.3/100)		⑧	75,975,120	1,131,108,930	1,207,084,050
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)		⑨	2,396,968,069	18,611,310,327	21,008,278,396
減算	製造消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑩	0	44,758,224	44,758,224
	備品消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑪	0	106,920	106,920
	計 (⑩+⑪)	⑫	0	44,865,144	44,865,144
差引課税仕入れに係る支払対価の額 (⑨-⑫)		⑬	2,396,968,069	18,566,445,183	20,963,413,252
課税仕入れに係る消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑬×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑬×6.3/100)		⑭	91,313,069	1,083,042,635	1,174,355,704
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑭×⑥)		⑮	91,313,001	1,083,041,838	1,174,354,839
控除対象仕入税額		⑯	91,313,001	1,083,041,838	1,174,354,839
納付すべき消費税額 (⑮-⑯) (「合計」欄について百円未満切捨て)		⑰	△ 15,337,881	48,067,092	32,729,200
既に納付の確定した消費税額		⑱			30,112,000
差引納付すべき消費税額 (⑰-⑱)		⑲			2,617,200
納付すべき譲渡割額 (「税率4%適用分」欄について⑲×25/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑲×17/63) (「合計」欄について百円未満切捨て)		⑳	△ 3,834,470	12,970,485	9,136,000
既に納付の確定した譲渡割額		㉑			8,429,800
差引納付すべき譲渡割額 (㉑-⑳)		㉒			706,200
差引納付すべき消費税等の合計税額 (⑲+㉒)		㉓			3,323,400

平成28年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目・順号		区分	税率4%適用分	税率6.3%適用分	合計
課税売上額		①	0	22,570,329,718	22,570,329,718
加算	雑収入計上漏れによる課税売上に計上される額(税抜金額)	②	0	45,000	45,000
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額		③			0
課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)		④			22,570,374,718
非課税売上額		⑤			99,878
資産の譲渡等の対価の額(①+③+⑤) (更正処分前)		⑥			22,570,429,596
資産の譲渡等の対価の額(④+⑤) (更正処分後)		⑦			22,570,474,596
課税売上割合(①/⑥) (更正処分前)		⑧			99.999557482%
課税売上割合(④/⑦) (更正処分後)		⑨			99.999557483%
課税標準額 (千円未満切捨て)		⑩	0	22,570,374,000	22,570,374,000
課税標準額に対する消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑩×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑩×6.3/100)		⑪	0	1,421,933,562	1,421,933,562
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)		⑫	2,753,919	23,168,357,779	23,171,111,698
減算	製造消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑬	0	50,621,951	50,621,951
差引課税仕入れに係る支払対価の額(⑫-⑬)		⑭	2,753,919	23,117,735,828	23,120,489,747
課税仕入れに係る消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑭×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑭×6.3/100)		⑮	104,911	1,348,534,589	1,348,639,500
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の税額(⑮×⑨)		⑯	104,910	1,348,528,621	1,348,633,531
控除対象仕入税額		⑰	104,910	1,348,528,621	1,348,633,531
納付すべき消費税額(⑮-⑰) (「合計」欄について百円未満切捨て)		⑱	△ 104,910	73,404,941	73,300,000
既に納付の確定した消費税額		⑲			70,344,200
差引納付すべき消費税額(⑱-⑲)		⑳			2,955,800
納付すべき譲渡割額 (「税率4%適用分」欄について⑳×25/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑳×17/63) (「合計」欄について百円未満切捨て)		㉑	△ 26,227	19,807,682	19,781,400
既に納付の確定した譲渡割額		㉒			18,983,800
差引納付すべき譲渡割額(㉑-㉒)		㉓			797,600
差引納付すべき消費税等の合計税額 (㉒+㉓)		㉔			3,753,400

平成29年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目・順号		区分	税率4%適用分	税率6.3%適用分	合計
課税売上額		①	0	23,862,619,706	23,862,619,706
加算	雑収入計上漏れによる課税売上に計上される額(税抜金額)	②	0	21,300	21,300
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額		③			0
課税資産の譲渡等の対価の額(①+②+③)		④			23,862,641,006
非課税売上額		⑤			37,680
資産の譲渡等の対価の額(①+③+⑤) (更正処分前)		⑥			23,862,657,386
資産の譲渡等の対価の額(④+⑤) (更正処分後)		⑦			23,862,678,686
課税売上割合(①/⑥) (更正処分前)		⑧			99.9998420963%
課税売上割合(④/⑦) (更正処分後)		⑨			99.9998420965%
課税標準額 (千円未満切捨て)		⑩	0	23,862,641,000	23,862,641,000
課税標準額に対する消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑩×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑩×6.3/100)		⑪	0	1,503,346,383	1,503,346,383
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)		⑫	1,545,023	24,524,431,490	24,525,976,513
減算	製造消耗品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑬	0	53,309,832	53,309,832
差引課税仕入れに係る支払対価の額(⑫-⑬)		⑭	1,545,023	24,471,121,658	24,472,666,681
課税仕入れに係る消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑭×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑭×6.3/100)		⑮	58,858	1,427,482,096	1,427,540,954
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の税額(⑮×⑨)		⑯	58,857	1,427,479,841	1,427,538,698
控除対象仕入税額		⑰	58,857	1,427,479,841	1,427,538,698
納付すべき消費税額(⑮-⑰) (「合計」欄について百円未満切捨て)		⑱	△ 58,857	75,866,542	75,807,600
既に納付の確定した消費税額		⑲			72,696,500
差引納付すべき消費税額(⑱-⑲)		⑳			3,111,100
納付すべき譲渡割額 (「税率4%適用分」欄について⑳×25/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑳×17/63) (「合計」欄について百円未満切捨て)		㉑	△ 14,714	20,471,924	20,457,200
既に納付の確定した譲渡割額		㉒			19,617,700
差引納付すべき譲渡割額(㉑-㉒)		㉓			839,500
差引納付すべき消費税等の合計税額 (㉑+㉓)		㉔			3,950,600

平成30年2月課税期間の消費税等の合計税額

【単位：円】

項目・順号		区分	税率4%適用分	税率6.3%適用分	合計
課税売上額		①	0	24,896,309,926	24,896,309,926
加算	雑収入計上漏れによる課税売上に計上される額(税抜金額)	②	0	428,780	428,780
非課税資産の輸出等の金額、海外支店等へ移送した資産の価額		③			0
課税資産の譲渡等の対価の額 (①+②+③)		④			24,896,738,706
非課税売上額		⑤			2,229
資産の譲渡等の対価の額 (①+③+⑤) (更正処分前)		⑥			24,896,312,155
資産の譲渡等の対価の額 (④+⑤) (更正処分後)		⑦			24,896,740,935
課税売上割合 (①/⑥) (更正処分前)		⑧			99.999991046%
課税売上割合 (④/⑦) (更正処分後)		⑨			99.999991047%
課税標準額 (千円未満切捨て)		⑩	0	24,896,738,000	24,896,738,000
課税標準額に対する消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑩×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑩×6.3/100)		⑪	0	1,568,494,494	1,568,494,494
課税仕入れに係る支払対価の額 (更正処分前・税込金額)		⑫	1,203,111	25,243,821,967	25,245,025,078
減算	製造消費品費のうち課税仕入れに係る支払対価の額と認められない額(税込金額)	⑬	0	60,126,314	60,126,314
差引課税仕入れに係る支払対価の額 (⑫-⑬)		⑭	1,203,111	25,183,695,653	25,184,898,764
課税仕入れに係る消費税額 (「税率4%適用分」欄について⑭×4/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑭×6.3/100)		⑮	45,832	1,469,048,913	1,469,094,745
一括比例配分方式により控除する課税仕入れ等の税額 (⑮×⑨)		⑯	45,831	1,469,048,781	1,469,094,612
控除対象仕入税額		⑰	45,831	1,469,048,781	1,469,094,612
納付すべき消費税額 (⑮-⑰) (「合計」欄について百円未満切捨て)		⑱	△ 45,831	99,445,713	99,399,800
既に納付の確定した消費税額		⑲			95,865,400
差引納付すべき消費税額 (⑱-⑲)		⑳			3,534,400
納付すべき譲渡割額 (「税率4%適用分」欄について⑲×25/100) (「税率6.3%適用分」欄について⑲×17/63) (「合計」欄について百円未満切捨て)		㉑	△ 11,457	26,834,557	26,823,100
既に納付の確定した譲渡割額		㉒			25,869,300
差引納付すべき譲渡割額 (㉑-㉒)		㉓			953,800
差引納付すべき消費税等の合計税額 (㉓+㉒)		㉔			4,488,200

別紙 1、2 省略