

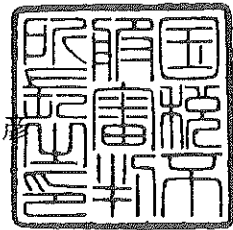
裁 決 書

札幌(法・諸)令 6 第 6 号

令和 6 年 12 月 10 日

国税不服審判所長

清野 正彦



審査請求人

所在地 札幌市中央区南三条東一丁目 4-2
名称 FAREASTEATING 株式会社
代表者 代表取締役 古野 生真
原処分庁 札幌中税務署長
原処分 別紙 1 のとおり

上記審査請求について、次のとおり裁決する。

主 文

審査請求をいずれも棄却する。

理 由

1 事実

(1) 事案の概要

本件は、原処分庁が、審査請求人（以下「請求人」という。）に対し、法人税の青色申告の承認の取消処分並びに法人税等及び消費税等の更正処分等並びにこれらの国税に係る督促処分を行ったところ、請求人が、原処分庁の調査手続には違法があり、また、原処分庁が請求人に帰属するとした店舗に係る収益及び費用は請求人

には帰属しないなどとして、原処分全部の取消しを求めた事案である。

(2) 関係法令等

関係法令等の要旨は、別紙2のとおりである。

なお、別紙2で定義した略語については、以下、本文においても使用する。

(3) 基礎事実

当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 請求人及び関係者について

(イ) 請求人は、飲食店の経営などを目的として平成27年7月30日に設立された法人であり、請求人の代表取締役は古野生真である。

(ロ) 古野生真は、「洋食コノヨシ」などの屋号で飲食店舗等を運営するコノヨシグループの代表である。

なお、コノヨシグループは、令和4年6月30日現在、飲食店舗として「炭火肉焼き倉庫 CONOYOSHI」、「洋食コノヨシ大丸札幌店」、「洋食コノヨシ北18条本店」（以下「北18条店」という。）及び「洋食コノヨシ南12条店」（以下「南12条店」という。）並びにフランチャイズ加盟店である「洋食コノヨシ白石駅前店」、「洋食コノヨシ南区石山店」及び「洋食コノヨシ清田区北野店」を運営しているほか、「コノヨシセントラルキッチン」及び「コノヨシデザイン事務所」を運営している。

(ハ) 株式会社 *terroir sapporo*（以下「テロワールサッポロ」という。）は、上記(ロ)の飲食店舗のうち、北18条店を運営する法人であり、代表取締役は古野生真である。

(ニ) 吉本淳は、平成28年分から令和3年分までの所得税及び復興特別所得税（以下「所得税等」という。）の青色の各確定申告書を札幌西税務署長に提出している。

なお、平成28年分から令和2年分の所得税等の各確定申告書及びこれらに添付された所得税青色申告決算書（一般用）には、屋号として「コノヨシ南12条店」と記載されており、令和3年分の所得税等の確定申告書及びこれに添付された所得税青色申告決算書（一般用）には、屋号の記載はないものの、当該決算書の「事務所所在地」欄には、南12条店の所在地が記載されている。

ロ 審査請求に至る経緯

(イ) 請求人は、平成28年7月1日から平成29年6月30日までの事業年度（以下「平成29年6月期」といい、他の事業年度についても同様に表記する。）、平成30年6月期及び令和元年6月期の法人税並びに平成28年7月1日から平成29年6月30日までの課税事業年度（以下「平成29年6月課税事業年度」といい、他の課税事業年度についても同様に表記する。）、平成30年6月課税事業年度及び令和元年6月課税事業年度の地方法人税（以下、法人税と併せて「法人税等」という。）について、青色の各確定申告書に別表1及び別表2の「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに申告した。

また、請求人は、平成29年7月1日から平成30年6月30日までの課税期間（以下「平成30年6月課税期間」といい、他の課税期間についても同様に表記する。）及び令和元年6月課税期間の消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、各確定申告書に別表3の「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに申告した。

(ロ) 請求人は、令和2年6月期の法人税及び令和2年6月課税事業年度の地方法人税について、新型コロナウイルス感染症の影響による申告期限の延長申請を行い、青色の各確定申告書に別表1及び別表2の「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも令和2年12月4日に提出し、原処分庁は、当該各確定申告書を期限内申告書として受理した。

また、請求人は、令和2年6月課税期間の消費税等についても新型コロナウイルス感染症の影響による申告期限の延長申請を行い、確定申告書に別表3の「確定申告」欄のとおり記載して、令和2年12月4日に提出し、原処分庁は、当該申告書を期限内申告書として受理した。

(ハ) 請求人は、令和3年6月期及び令和4年6月期（以下、これらの事業年度と平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期及び令和2年6月期を併せて「本件各事業年度」という。）の法人税並びに令和3年6月課税事業年度及び令和4年6月課税事業年度（以下、これらの課税事業年度と平成29年6月課税事業年度、平成30年6月課税事業年度、令和元年6月課税事業年度及び令和2年6月課税事業年度を併せて「本件各課税事業年度」という。）の地方法人税について、青色の各確定申告書に別表1及び別表2の「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに申告した。

また、請求人は、令和3年6月課税期間及び令和4年6月課税期間（以下、これらの課税期間と平成30年6月課税期間、令和元年6月課税期間及び令和2年6月課税期間を併せて「本件各課税期間」という。）の消費税等について、各確定申告書に別表3の「確定申告」欄のとおり記載して、いずれも法定申告期限までに申告した。

(ニ) 原処分庁所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）は、令和4年11月8日、請求人に対する実地の調査（以下「本件調査」という。）を開始した。

本件調査担当職員は、本件調査において、請求人が運営する店舗のレジスターに売上げを入力しない又は入力された売上データを取り消すことにより売上げの一部を総勘定元帳に計上しなかったこと、及び古野生真が当該総勘定元帳に計上しなかった売上げを表計算ソフトで管理していたこと（以下、当該管理していた表を「本件管理表」という。）を把握した。

(ホ) 本件調査担当職員は、令和5年6月29日、請求人の税務代理人である税理士法人 Impact（以下「本件税務代理人」という。）に対し、通則法第74条の11《調査の終了の際の手続》第2項に規定する調査結果の内容の説明（以下「本件調査結果説明」という。）を行った。

(ハ) 請求人は、令和5年6月29日、本件調査結果説明の後、本件各事業年度の法人税、本件各課税事業年度の地方法人税及び本件各課税期間の消費税等について、別表1から別表3までの「修正申告」欄のとおり記載した各修正申告書（以下「本件各修正申告書」という。）を国税電子申告・納税システムにより提出した。

なお、本件各事業年度の法人税に係る各修正申告書に添付された別表四「所得の金額の計算に関する明細書」（以下、当該明細書を「別表四」という。）の「加算」欄及び「減算」欄には、本件調査結果説明とは異なる内容が記載されていた。

(ト) 原処分庁は、令和5年6月29日付で、次の各処分をした（以下、BからFまでの各更正処分を併せて「本件各更正処分1」といい、BからFまでの各賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分1」という。）。

A 平成28年6月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下、本件各

更正処分1及び本件各賦課決定処分1と併せて「本件各更正処分等1」という。)

B 平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税について、別表1の「更正処分等1」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

C 令和4年6月期の法人税について、別表1の「更正処分等1」欄のとおりとする更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

D 本件各課税事業年度の地方法人税について、別表2の「更正処分等1」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

E 平成30年6月課税期間、令和元年6月課税期間及び令和2年6月課税期間の消費税等について、別表3の「更正処分等1」欄のとおりとする各更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

F 令和3年6月課税期間及び令和4年6月課税期間の消費税等について、別表3の「更正処分等1」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

(チ) 原処分庁は、請求人が本件各更正処分1及び本件各賦課決定処分1により納付すべきこととなった各税額を納期限までに完納しなかったとして、令和5年8月7日付で、通則法第37条《督促》第1項の規定に基づき、いずれも督促状によりその納付を督促した（以下「本件各督促処分1」という。）。)

(リ) 請求人は、本件各更正処分等1及び本件各督促処分1を不服として、令和5年8月23日に審査請求（以下「前回審査請求」という。）をした。

(ヌ) 原処分庁は、令和5年10月25日付で、上記(ト)の各処分を取り消すとともに、同日付で、次の各処分をした（以下、BからFまでの各更正処分を併せて「本件各更正処分2」といい、BからFまでの各賦課決定処分を併せて「本件各賦課決定処分2」という。）。)

なお、原処分庁は、本件調査結果説明から次の各処分までの間に、請求人に対して、通則法第74条の2《当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権》に規定する質問をすることや、帳簿書類その他の物件の提示又は提出を求めることはなかった。

A 平成29年6月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「本件青

色取消処分」といい、本件各更正処分2及び本件各賦課決定処分2と併せて「本件各更正処分等2」という。)

B 平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税について、別表1の「更正処分等2」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

C 令和4年6月期の法人税について、別表1の「更正処分等2」欄のとおりとする更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

D 本件各課税事業年度の地方法人税について、別表2の「更正処分等2」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

E 平成30年6月課税期間、令和元年6月課税期間及び令和2年6月課税期間の消費税等について、別表3の「更正処分等2」欄のとおりとする各更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分

F 令和3年6月課税期間及び令和4年6月課税期間の消費税等について、別表3の「更正処分等2」欄のとおりとする各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

(Ⅱ) 原処分庁は、請求人が本件各更正処分2及び本件各賦課決定処分2により納付すべきこととなった各税額を納期限までに完納しなかったとして、令和5年12月8日付で、通則法第37条第1項の規定に基づき、いずれも督促状によりその納付を督促した（以下「本件各督促処分2」という。）。)

(Ⅲ) 当審判所は、令和5年12月11日付で、前回審査請求について、いずれも却下する旨の裁決をした。

(Ⅳ) 請求人は、本件各更正処分等2及び本件各督促処分2を不服として、令和5年12月19日に審査請求をした。

2 争点

(1) 本件調査の調査手続（以下「本件調査手続」という。）に本件各更正処分等2を取り消すべき違法があるか否か（争点1）。

(2) 原処分庁が令和5年10月25日付でした平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税並びに本件各課税期間の消費税等の各更正処分の理由（以下「本件処分理由」という。）の提示に不備があるか否か（争点2）。

(3) 南12条店の収益及び費用は請求人に帰属するか否か（争点3）。

(4) 請求人が主張する総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費は、本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるか否か（争点4）。

3 争点についての主張

(1) 争点1（本件調査手続に本件各更正処分等2を取り消すべき違法があるか否か。）について

原 処 分 庁	請 求 人
次のとおり、本件調査手続には本件各更正処分等2を取り消すべき違法はない。 イ 本件調査担当職員は、本件各修正申告書の内容が本件調査結果説明に基づかないものであることから、本件調査結果説明の根拠は失われていないと判断したものである。そのため、原処分庁は、本件調査を再開することなく本件各更正処分等2を行ったのであり、本件事務運営指針に反するものではない。 なお、原処分庁は、本件各更正処分等1が請求人の法人税等及び消費税等の各確定申告書を基にした処分であったことから、本件各更正処分等1を取り消し、その後、本件各修正申告書を基に本件各更正処分等2を行ったものであるから、公序良俗に反し又は社会通念上相当な限度を超えて濫用にわたるものではない。 ロ 本件調査担当職員は、古野生真及び	次のとおり、本件調査手続には本件各更正処分等2を取り消すべき違法がある。 イ 原処分庁は、本件調査を再開する必要があったにもかかわらず、本件各修正申告書の内容に関して、本件調査を再開せず、一切の調査を行うことなく本件各更正処分等2を行ったことは、明らかに本件事務運営指針に反している。 また、原処分庁は、本件各更正処分等1の誤りを4か月間放置し、その経緯等の説明をしないまま本件各更正処分等1を取り消し、本件各修正申告書の内容を調査により確認せずに本件各更正処分等2を行ったことは、公序良俗に反し又は社会通念上相当な限度を超えて濫用にわたると認められる。 ロ 本件調査担当職員は、古野生真及び

原 処 分 庁	請 求 人
吉本淳に対して、それぞれの質問応答記録書に記録した内容を読み上げ、かつ、閲読させたところ、古野生真及び吉本淳は、その内容に誤りのないことを確認し、問答末尾及び各頁に署名を行ったものであり、請求人が主張するような事実はない。	吉本淳に対して、誘導尋問をし、南12条店の収益及び費用の帰属の違いによる税額を示し利益誘導して、事実のねつ造又はわい曲した内容の質問応答記録書を作成した。そして、本件調査担当職員は、古野生真に質問応答記録書への署名を強要した。

(2) 争点2（本件処分理由の提示に不備があるか否か。）について

原 処 分 庁	請 求 人
本件処分理由には、本件調査結果説明の内容が、所得の金額の計算上益金又は損金の額に算入される事項として記載されている。また、請求人が主張する「所得金額の過大額」は当該各更正処分における所得の金額から減算する内容の記載であり、請求人にとって不利益なものではなく、その理由として「調査結果の内容で提示した金額と相違して」と記載していることから、本件処分理由の提示に不備はない。	本件処分理由として、「所得金額の過大額」について「差額の内容が明らかでないため減算した」旨が記載されている。しかしながら、本件処分理由については、請求人が提出した修正申告書と相違している金額及び内容について個別具体的に明示する必要があるところ、上記のとおり、意味不明な記載しかされておらず、本件処分理由の提示に不備がある。

(3) 争点3（南12条店の収益及び費用は請求人に帰属するか否か。）について

原 処 分 庁	請 求 人
次の事情を総合すると、南12条店の収益及び費用は請求人に帰属する。 イ 事業に至る経緯 吉本淳は、古野生真が南12条店を開店する際に同人名義では資金調達ができなかったことから、同人に名義を貸	次の事情を総合すると、南12条店の収益及び費用は請求人に帰属しない。 イ 事業に至る経緯 古野生真と吉本淳は共同で洋食店を立ち上げ、レシピも共同で考案しており、コノヨシグループにおける立場は

原 処 分 庁	請 求 人
した。	対等であり、洋食コノヨシの1号店は古野生真の店舗（北18条店）、2号店は吉本淳の店舗（南12条店）として開店したものである。 なお、南12条店の店舗不動産の賃貸借契約書、店舗のちゅう房設備の売買契約書、営業許可証の名義は、いずれも吉本淳である。 また、南12条店の開業資金については、吉本淳の預貯金と同人の父及び兄から借入れをした資金により支払を行っており、吉本淳が金融機関、信販会社等から借入れをした事実はない。
ロ 経営の実態 古野生真は、南12条店の売上げや現金の管理、仕入れや資金の計画を全て行っている上、従業員に対する指示、指導、伝達も行なうなど、南12条店の経営の実権を掌握している。 なお、吉本淳は、本件調査担当職員に対し、南12条店の営業に関する保健所への申請や所得税等の確定申告はしているものの、南12条店の運営や経営に関する決定権はないと申述した。	ロ 経営の実態 コノヨシグループにおける古野生真と吉本淳の役割分担は、古野生真が事務管理の統括責任者として、フランチャイズ加盟店以外の財務管理、経理処理と全体の運営を行っており、吉本淳が調理現場の統括責任者として、レシピの管理を行っていた。 また、古野生真は、本件調査担当職員から2種類の加減算事項の説明を受けた際に、南12条店の収益及び費用を請求人の帰属とした方がコノヨシグループ存続のため有利であると誤認したため、南12条店の収益及び費用は請求人に帰属すると回答したのである。

原 処 分 庁	請 求 人
ハ 経理関係 古野生真は、南12条店の従業員に日々の売上げを報告させ、売上げから除外した分の現金については自宅で保管し、自宅のパソコンで本件管理表を作成の上入出金を管理している。また、古野生真は、南12条店の売上代金を管理する普通預金口座の管理も行っている。 したがって、古野生真が主体となって南12条店の経理処理をしていたと認められる。 また、請求人は、南12条店の仕入れ及び経費の一部を請求人の総勘定元帳へ計上している。 ニ 関係者の認識等 吉本淳は、北18条店の料理長であり南12条店の経営には携わっておらず、請求人の設立後は、古野生真が請求人の業務として南12条店を経営していたという認識であり、南12条店の従業員	そして、吉本淳は、古野生真からの「反論せずに本件調査担当職員の持参する質問応答記録書に署名してほしい」という連絡に応じて署名したもので、南12条店の経営に関することや吉本淳の仕事内容等に関して、ほとんど質問を受けていない。 ハ 経理関係 南12条店の仕入代金及び光熱費などについては、吉本淳が支払っている。 南12条店の経理処理、売上げの管理等の経理全般については、コノヨシグループの統括法人として請求人が全て対応していた。請求人が南12条店の仕入れ及び経費の一部を計上していたことについては、グループ間取引に関して適正に処理をしていなかったという問題であって、南12条店の収益及び費用の帰属を請求人とする理由になるものではない。 ニ 関係者の認識等 南12条店の営業許可証には吉本淳の名前が記載されており、また、顧客が領収証を求めた際には、領収証の「洋食コノヨシ南12条店」との表記のところに吉本の認印を押印したものを交付

原 処 分 庁	請 求 人
は、古野生真から店舗の運営に係る指示、指導、伝達があり、それに従って勤務しているという認識であった。	していた。南12条店の開店後に請求人は設立しており、仮に南12条店の収益及び費用が請求人に帰属するのであれば、吉本淳から請求人へ南12条店の資産や権利が譲渡されたことになるが、その事実はない。

- (4) 争点4（請求人が主張する総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費は、本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるか否か。）について

原 処 分 庁	請 求 人
請求人が主張する総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費は、次のとおり、所得の金額の計算上損金の額に算入することができない。 イ 本件各事業年度の法人税に係る各更正処分の通知書には、本件調査の結果に基づき、所得の金額の計算上益金又は損金の額に算入される理由と金額が記載されており、当該各更正処分は適法に行われている。 他方で、請求人からは、請求人の総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費が本件各事業年度の法人税に係る各更正処分の所得の金額の計算上損金の額に算入されるかについて、どのような証拠から請求人が主張する事実を立証することができるのか、何ら明確にしていない。	総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費については、次のとおり、所得の金額の計算上損金の額に算入することができる。 イ 本件管理表には、請求人の総勘定元帳に計上のない人件費の計上がある。 また、税務代理人のひかり税理士法人の職員によって減算処理された人件費がある。 テロワールサッポロの従業員の中には、請求人の店舗で勤務した従業員がおり、請求人は、テロワールサッポロに対して支払うべき出向負担金を損金の額に算入していない。 また、コノシングループ各店舗において売上げを除外していたことから、請求人は、決算の直前に帳尻が合う程度に仕入れ及び経費を減算処理し、現

原 処 分 庁	請 求 人
ロ 請求人の主張するような、原処分庁が課税処分に不利な証拠書類を隠蔽し、不適切に採用しなかったという事実はない。	金や代表者借入金等の貸借科目の訂正処理をしていたものであり、当該減算処理により請求人の総勘定元帳に計上されていない仕入れ及び経費がある。 ロ 上記イに係る証拠資料については、令和4年11月から令和5年2月までの間に本件調査担当職員に提示しているが、原処分庁は、課税処分に不利な証拠書類を隠蔽し、不適切に採用しなかった。

4 当審判所の判断

- (1) 争点1（本件調査手続に本件各更正処分等2を取り消すべき違法があるか否か。）について

イ 法令解釈

(イ) 通則法は、第7章の2において、国税の調査の際に必要とされる手続を規定しているが、同章の規定に反する手続が課税処分の取消事由となる旨を定めた規定はなく、また、調査手続に瑕疵があるというだけで納税者が本来支払うべき国税の支払義務を免れることは、租税公平主義の観点から問題があると考えられるから、調査手続に単なる違法があるだけでは課税処分の取消事由とはならないものと解される。

もっとも、通則法第24条は、更正処分について、「調査により」行う旨規定しているから、課税処分が何らの調査なしに行われたような場合には、課税処分の取消事由になるものと解される。

(ロ) 通則法第24条に規定する「調査」とは、課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程の一切、すなわち、課税庁の証拠資料の収集、証拠の評価あるいは経験則を通じての要件事実の認定、租税法その他の法令の解釈適用を経て更正処分に至るまでの思考、判断を含む極めて包括的な概念であり、いかなる調査の方法を採るかは権限ある税務職員の合理的な裁量に委ねられていると解される。したがって、上記「調査」は、実地の調査、すなわち、当該職員

が納税義務者の支配・管理する場所（事務所等）に臨場して質問検査等を行うものに限られず、いわゆる机上調査のような税務官庁内部における調査も含まれるものと解される。

- (ハ) 本件事務運営指針は、別紙2の6の(1)のとおり、その趣旨において、調査手続の実施に当たっての基本的な考えを示した上、その調査手続の趣旨及び目的に沿って、法令を遵守した適正な調査の遂行を図るために、その税務署長の裁量権の範囲を示したものであり、当審判所においても、相当であると認められる。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

- (イ) 令和5年10月25日付の平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税に係る各更正処分の通知書の更正の理由の「減算項目」欄には、令和5年6月29日付の当該各事業年度の法人税に係る各更正処分の通知書の更正の理由の「減算項目」欄にはなかった「所得金額の過大額」という項目が追加されている。

令和5年10月25日付の当該各事業年度の法人税に係る各更正処分の通知書の更正の理由には、本件調査結果説明に基づき、当該各事業年度の法人税の各確定申告書に記載されている所得の金額又は欠損金額を基として「加算項目」及び「減算項目」を記載した上で、「所得金額の過大額」という項目に、請求人の提出した当該各事業年度の法人税に係る各修正申告書の内容が本件調査結果説明と相違しており、その内容が明らかでないことから、各修正申告書の所得の金額又は欠損金額と各確定申告書の所得の金額又は欠損金額との差額を減算した旨が記載されている。

- (ロ) 令和5年10月25日付の本件各課税期間の消費税等の各更正処分の通知書の更正の理由には、同年6月29日付の本件各課税期間の消費税等に係る各更正処分の通知書の更正の理由と同様に、本件調査結果説明に基づき、本件各課税期間の消費税等の各確定申告書を基として、課税標準額に加算又は減算した旨、控除対象仕入税額の再計算をした旨、請求人の提出した本件各課税期間の消費税等に係る各修正申告書と各確定申告書との差額の内容が明らかでないことから、

その差額を減算した旨が記載されている。

- (ハ) 本件調査担当職員は、令和5年2月17日に古野生真に対し、南12条店の収益及び費用について、請求人に帰属するとした場合の請求人に係る法人税等、消費税等、源泉徴収に係る所得税等の税額等が記載された表（以下、この表で示した案を「A案」という。）と吉本淳に帰属するとした場合の請求人に係る法人税等、消費税等、源泉徴収に係る所得税等の税額等が記載された表（以下、この表で示した案を「B案」という。）を示し、要旨次のとおり発言した。

A （請求人に係る税額が）A案では、1億8,700万円に対し、B案では、吉本淳の所得税等及び消費税等と合わせて1億5,000万円という試算をしており、B案の方が税金の負担としては小さくなる。

B （南12条店の）意思決定、経営などを統括しているのは社長（古野生真）と聞いており、A案が実態に近いと思っている。

C A案とB案を示したのは、B案の方が税額は少なくなるものの、吉本淳が支払えるような税額ではないと思うので、それを踏まえた上で、社長（古野生真）の意見を聞きたい。

- (ニ) 本件調査担当職員は、令和5年2月20日に古野生真に対する質問とそれに対する応答の要旨を記録した質問応答記録書を作成し、同人は、当該質問応答記録書の問答末尾及び各頁に署名した。

当該質問応答記録書の問答末尾の古野生真の署名の後には、「回答者に対し読み上げ、かつ、閲読させたところ、回答者は誤りのないことを確認し、本文末尾及び各頁に署名した」との記載がある。

- (ホ) 本件調査担当職員は、令和5年2月20日に吉本淳に対する質問とそれに対する応答の要旨を記録した質問応答記録書を作成し、同人は、当該質問応答記録書の問答末尾及び各頁に署名した。

当該質問応答記録書の問答末尾の吉本淳の署名の後には、「回答者に対し読み上げ、かつ、閲読させたところ、回答者は誤りのないことを確認し、本文末尾及び各頁に署名した」との記載がある。

- (ヘ) 本件調査担当職員は、令和5年2月28日に古野生真に対する質問とそれに対する応答の要旨を記録した質問応答記録書を作成し、同人は、当該質問応答記録書の問答末尾に署名及び押印の上、各頁にも押印した。

当該質問応答記録書の問答末尾の古野生真の署名の後には、「回答者に対し読み上げ、かつ、閲読させたところ、回答者は誤りのないことを確認し、署名・押印した上、各頁に押印した」との記載がある。

ハ 検討及び請求人の主張について

(イ) 本件調査結果説明後の調査について

A 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイのとおり、原処分庁は、本件各修正申告書の内容に関して、一切の調査を行うことなく本件各更正処分等2を行ったことは、明らかに本件事務運営指針に反している旨を主張する。

B しかしながら、上記イの(ロ)のとおり、いかなる調査の方法を採るかにについては、権限ある税務職員の合理的な裁量に委ねられているところ、上記ロの(イ)及び(ロ)のとおり、本件処分理由には、本件調査結果説明に基づく記載をした上で、本件各修正申告書の内容が、本件調査結果説明に基づかないことから明らかでない旨が記載されていることからすると、本件調査担当職員は、本件各修正申告書の内容を確認した上で、原処分庁は、本件各更正処分等2を行っていると認められ、本件各更正処分等2を行うに際して、請求人に対する実地の調査は行っていないものの、本件各修正申告書の内容について、調査を行ったものと認められる。

C また、上記1の(3)のロの(ハ)のとおり、本件各事業年度の法人税に係る各修正申告書に添付された別表四の「加算」欄及び「減算」欄には、本件調査結果説明とは異なる内容が記載され、本件調査結果説明に基づかないものであったことから、改めて本件調査結果説明に基づき本件各更正処分等2を行ったものと認められる。そして、上記ロの(イ)及び(ロ)のとおり、本件処分理由には、「所得金額の過大額」などの項目が追加されているものの、請求人の法人税に係る所得の金額並びに消費税の課税標準額及び控除対象仕入税額を算出するための前提となる事実は同一であると評価できるのであるから、本件事務運営指針に定められている「調査結果の内容の説明の根拠が失われた場合」には該当しないものと認められる。

D 以上のとおり、原処分庁は、本件調査担当職員の合理的な裁量に基づき本件各修正申告書の内容について調査を行ったものと認められ、また、本件各修正申告書を提出されたことをもって、本件調査結果説明の根拠が失われた

場合には該当しないものと認められることから、請求人の主張には理由がない。

(n) 請求人に対する説明について

A 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のイのとおり、原処分庁が請求人に対する説明をしないまま本件各更正処分等1を取り消し、本件各更正処分等2を行ったことは、公序良俗に反し又は社会通念上相当な限度を超えて濫用にわたると認められる旨を主張する。

B しかしながら、更正処分に誤りがあった場合に、これを一度取り消した上で適法な更正処分を行うこと自体を制限する規定及び再度の更正処分を行う際に、その前の更正処分を取り消すに至った経緯の説明義務を課税庁に課した規定はないことから、原処分庁が、本件各更正処分等1を取り消し、請求人にその経緯を説明せずに本件各更正処分等2を行ったことをもって、本件各更正処分等2の取消事由となるべき違法があるとは認められず、請求人の主張には理由がない。

(h) 本件調査担当職員が作成した各質問応答記録書について

A 請求人は、上記3の(1)の「請求人」欄のロのとおり、本件調査担当職員は、古野生真及び吉本淳に対して、誘導尋問や利益誘導をして、事実のねつ造又はわい曲した内容の質問応答記録書を作成し、古野生真に質問応答記録書への署名を強要した旨を主張する。

B しかしながら、上記ロの(ニ)から(ハ)までのとおり、本件調査担当職員は、古野生真及び吉本淳に対し、それぞれの質問応答記録書について、その内容を読み上げ、かつ、閲読させ、内容に誤りがないか確認を求めたところ、古野生真及び吉本淳は、誤りがないことを確認した上で問答末尾及び各頁の確認欄にそれぞれ署名又は押印をしたものと認められる。

C 本件調査担当職員は、上記ロの(ハ)のとおり、A案とB案を示し、それぞれの案について、「社長の意見を聞きたい」旨の発言をし、かつ、即時の回答を求めていることからすると、古野生真に対して両案に対する意見を求めるために熟慮の機会を与えたのであるから、誘導尋問又は利益誘導をして、事実のねつ造又はわい曲をしているとは認められない。

D これらのことから、本件調査担当職員が古野生真及び吉本淳に対して、誘

導尋問や利益誘導をして、事実のねつ造又はわい曲した内容の質問応答記録書を作成し、また、古野生真に質問応答記録書への署名を強要した事実を認めることはできないことから、請求人の主張には理由がない。

(二) 小括

以上のとおり、本件調査手続には、請求人の主張する本件各更正処分等2を取り消すべき違法があるとは認められず、このほか、当審判所の調査及び審理によっても、本件各更正処分等2の取消事由となるべき違法は認められないことから、本件調査手続に本件各更正処分等2を取り消すべき違法はない。

(2) 争点2（本件処分理由の提示に不備があるか否か。）について

イ 法令解釈

行政手続法第14条第1項本文の規定が、不利益処分をする場合に、同時にその理由を名宛人に示さなければならないとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解されるから、当該処分の理由が、上記趣旨を充足する程度に具体的に明示するものであれば、同項本文の要求する理由の提示として不備はないものと解するのが相当である。

ロ 当てはめ

これを本件についてみると、上記(1)のロの(イ)のとおり、令和5年10月25日付の平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税に係る各更正処分の通知書には、本件調査結果説明に基づき、当該各事業年度の法人税の各確定申告書に記載されている所得の金額又は欠損金額を基として「加算項目」及び「減算項目」を記載した上で、「所得金額の過大額」という項目に、請求人の提出した当該各事業年度の法人税に係る各修正申告書の内容が本件調査結果説明と相違しており、その内容が明らかでないことから、各修正申告書の所得の金額又は欠損金額と各確定申告書の所得の金額又は欠損金額との差額を減算した旨が記載されており、同(ロ)のとおり、令和5年10月25日付の本件各課税期間の消費税等に係る各更正処分の通知書についても、本件調査結果説明に基づき、本件各課税期間の消費税等の各確定申告書を基として、課税標準額に加算又は減算した旨、控除対象仕入税額の再計算をした旨、請求人の提出

した本件各課税期間の消費税等に係る各修正申告書と各確定申告書との差額の内容が明らかでないことから、その差額を減算した旨が記載されている。

これらの記載からすると、処分の根拠を原処分庁の恣意抑制及び不服申立ての便宜という理由の提示の趣旨目的を充足する程度に具体的に明示しているものといえるから、行政手続法第14条の要求する処分の理由の提示として欠けるところはなく、本件処分理由の提示に不備はない。

ハ 請求人の主張について

請求人は、上記3の(2)の「請求人」欄のとおり、本件処分理由については、請求人が提出した修正申告書と相違している金額及び内容について個別具体的に明示する必要がある旨を主張する。

しかしながら、本件処分理由には、上記ロで判断したとおり、更正の理由の提示として欠けるところはないことから、請求人の主張には理由がない。

(3) 争点3（南12条店の収益及び費用は請求人に帰属するか否か。）について

イ 法令解釈

法人税は、その営む事業から生じる所得に着目して課税される税であり、その納税義務者は当該事業に係る費用収益の帰属主体である。また、消費税等は、事業者が行う資産の譲渡等に着目して課される税であり、それらの納税義務者は課税資産の譲渡等を行った事業者及び特定課税仕入れを行った事業者である。

そして、実質的な費用収益の帰属主体及び資産の譲渡等の帰属主体については、名義と実質が一致しない場合においては、実質的にこれらを享受する者に対して課税されることとなる（別紙2の3及び5参照）。

上記の実質的な費用収益の帰属主体及び資産の譲渡等の帰属主体については、事業に至る経緯、経営の実態、経理関係、関係者の認識等を総合して判断されるべきであると解される。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

- (イ) 古野生真は、南12条店の売上げのうち、総勘定元帳に計上しなかった売上げを本件管理表で管理しており、本件管理表には、当該売上げのほかに支出された金額及び使途が記載されている。

(d) 南12条店の売上げ等を管理している北海道銀行新川支店の洋食コノヨシ吉本淳名義の普通預金口座（口座番号0741610。以下「本件吉本名義預金」という。）は、古野生真が管理している。

(e) 南12条店に係る北海道電力株式会社との電気需給契約については、用途が「一般電灯」と「低圧電力」のものが締結されている。

なお、北海道電力株式会社には、料金の請求先住所として、「一般電灯」は請求人が経営するコノヨシデザイン事務所の所在地、「低圧電力」は南12条店の所在地が登録されており、いずれの契約も料金の請求先氏名は古野生真と登録されている。

(f) 南12条店に係るガス料金については、北ガスジェネックス株式会社の請求先は請求人になっており、請求先住所がコノヨシデザイン事務所の所在地になっている。

(g) 南12条店の仕入れ及び経費の一部は、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入されている。

(h) 請求人は、ソーシャルネットワーキングサービスである「LINE」に、古野生真、吉本淳及び南12条店で勤務する従業員が参加する「洋食コノヨシ南12条店」という名称のグループ（以下「本件グループ」という。）を作成しており、令和元年6月1日から令和5年2月2日までの本件グループの参加者から送信されたメッセージ（以下、単に「メッセージ」という。）の内容は、以下のとおりである。

A 古野生真のメッセージは、営業報告、人員配置、設備更新、苦情対応、清掃、仕入れ、配達や注文など、店舗の運営に係る指示、指導、伝達に関するものである。

B 吉本淳のメッセージは、配達や注文に関するもので、その回数は、古野生真から送信されたものよりも極めて少ない。

C 南12条店で勤務する従業員は、古野生真からの指示、指導に関するメッセージに対して返答や謝罪のメッセージを送信している。

(i) 古野生真は、本件調査担当職員に対し、要旨次のとおり申述した。

A 南12条店は、吉本淳が個人事業主として保健所の申請や所得税等の申告をしているが、実質的に南12条店の経営は請求人の業務として私が行っている。

B 南12条店の日々の売上げや現金の管理、仕入れや資金の計画は全て私が行っており、従業員を雇う際や設備を導入する際にも、吉本淳ではなく私が行っている。

C 南12条店の設備が故障した際には南12条店の従業員から私に相談があり、私が修理や買い替え等の最終判断をしている。また、私から南12条店に新しい設備を導入するよう指示することもある。

D 吉本淳が請求人の役員になっているのであれば、二人で納税の責任を負うことも考えるが、吉本淳は役員になっていないのに加え、私一人で経営を行ってきたという思いがある。

E 請求人が南12条店の仕入代金や光熱費などの費用を負担していることから、南12条店の売上げを含めて法人税等や消費税等の申告をすべきであった。

(チ) 吉本淳は、本件調査担当職員に対し、要旨次のとおり申述した。

A 私は、南12条店の運営や経営に関する決定権を持っておらず、それらの情報も私には入ってこない。

B 私は、北18条店の料理長として勤務する従業員である。

C 南12条店については、古野生真が請求人の業務として経営している。

ハ 古野生真及び吉本淳の各申述の信用性について

古野生真及び吉本淳の上記ロの(ト)及び(チ)の各申述は、南12条店の収益及び費用は吉本淳には帰属せず、請求人に帰属するという点において一致している。

また、これらの申述については、吉本淳に南12条店の収益及び費用が帰属しないことを推認させる上記ロの(ロ)から(ハ)までの客観的事実とも整合する。

そうすると、古野生真及び吉本淳のこれらの申述は、その内容が一致しており、かつ、客観的事実とも整合していることから、いずれも信用することができる。

ニ 当てはめ

(イ) 経営の実態について

古野生真は、上記ロの(ト)のB及びCのとおり、南12条店の日々の売上げや現金の管理、仕入れや資金の計画は全て自身が行っている上、従業員の新規雇用、設備の導入及び修理の判断についても自身が行っている旨申述している。

一方、吉本淳は、上記ロの(チ)のA及びBのとおり、自身は北18条店の従業員であり、南12条店の運営や経営に関する決定権はなく、それらの情報も入ってこ

ない旨申述している。

これらの申述に加え、上記ロの(ハ)のとおり、古野生真が南12条店で勤務する従業員に対して店舗の運営に係る指示、指導、伝達を行っていたことからすると、古野生真が南12条店の経営の実権を掌握していると認められる。

(ロ) 経理関係について

古野生真は、上記ロの(ト)のBのとおり、南12条店の日々の売上げや現金の管理、仕入れや資金の計画は全て自身が行っている旨申述しており、同人が、同(イ)のとおり、総勘定元帳に計上しなかった南12条店の売上げを本件管理表で管理していたこと、同(ロ)のとおり、南12条店の売上げ等を管理している本件吉本名義預金の管理を行っていることからすると、古野生真が主体となって南12条店の経理処理をしていたと認められる。

(ハ) 関係者の認識等について

古野生真は、上記ロの(ト)のA及びDのとおり、南12条店に関して実質的に経営しているのは自身であり、経営は一人で行ってきたという思いがある旨申述している。

また、上記ロの(チ)のA及びBのとおり、吉本淳は北18条店で料理長として勤務する従業員であり、南12条店の経営に携わっていない旨申述している。

加えて、上記ロの(ハ)のとおり、本件グループにおける吉本淳のメッセージの内容が配達や注文に関する内容にとどまっているのに対し、古野生真からのメッセージが南12条店の運営に関するものであり、南12条店で勤務する従業員が古野生真からの指示、指導に関するメッセージに対して返答や謝罪のメッセージを送信している。

これらの事実からすれば、古野生真、吉本淳及び南12条店で勤務する従業員としては、南12条店が古野生真によって経営されていると認識しているものと認められる。

(ニ) 請求人と南12条店の関係について

請求人は、上記ロの(ハ)から(ホ)までのとおり、南12条店に係る仕入代金や光熱費などの費用を一部負担し、それらの費用を請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入している。

また、古野生真は、上記ロの(ト)のA及びEのとおり、南12条店を請求人の業務

として行うとともに、請求人において南12条店の仕入代金や光熱費などの費用を負担していることから、請求人が南12条店の売上げを含めて法人税等や消費税等の申告をすべきであった旨申述している。

そして、吉本淳は、同(チ)のCのとおり、南12条店は古野生真が請求人の業務として経営している旨申述していることからすると、南12条店は、古野生真が請求人の業務として経営しているものと認められる。

(ホ) 小括

上記(イ)から(ニ)までを総合すると、南12条店の収益及び費用は、請求人に帰属するものと認められる。

ホ 請求人の主張について

請求人は、南12条店については、店舗不動産の賃貸契約書等の名義は吉本淳であり、開業資金の全てを同人が用意していることなどから、南12条店の収益及び費用は請求人に帰属しない旨を主張する。

しかしながら、南12条店の収益及び費用が請求人に帰属することは、上記ニで判断したとおりであり、請求人の主張には理由がない。

- (4) 争点4 (請求人が主張する総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費は、本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるか否か。)について

イ 法令解釈

法人税法第22条第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損金の額を控除した金額とする旨規定し、同条第3項は、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、同項第1号の当該事業年度の収益に係る売上原価等の額、同項第2号の販売費、一般管理費その他の費用の額、及び同項第3号の損失の額で資本等取引以外の取引に係るものとする旨規定している。

そして、更正処分については、本来、課税庁が主張、立証責任を負うべきものであるから、具体的な支出が損金の額に算入できるか否かが争われている場合には、課税庁において、当該支出が損金の額に算入されないことを主張、立証すべきであるものの、当該支出の存否自体が争われている場合には、課税庁は当該支出の存否に関連する事実に関与していないのに対し、納税者はより証拠に近い

い立場にあること、一般に不存在の立証は困難であることなどに鑑みると、更正処分時に存在し、又は提出された資料等を基に判断して、当該支出を損金の額に算入することができないことが事実上推認できる場合には、納税者において、その推認を破る程度の具体的な反証、すなわち、当該支出の存在とその支出額を合理的に推認させるに足る具体的な立証を行わない限り、当該支出の損金の額への算入は否認せざるを得ないと解される。

ロ 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料並びに当審判所の調査及び審理の結果によれば、以下の事実が認められる。

(イ) 人件費関係について

A 請求人は、従業員の給与計算並びに給与明細書及び賃金台帳の作成を社会保険労務士法人ホームランに委託していた（以下、当該委託により作成された賃金台帳を「本件賃金台帳」という。）。

B 本件各事業年度の法人税の各確定申告書に添付されている損益計算書に計上された給料手当及び旅費交通費には、本件賃金台帳に記載されている給与、賞与及び通勤費の金額の合計額から、根拠なく加算又は減算された金額が記載されていた。

C 本件調査担当職員は、本件調査において、古野生真に対し、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入すべき人件費に関して、要旨次のとおり発言した。

(A) テロワールサッポロの人件費に請求人の人件費が計上されている可能性があり、本来であれば、それを分ける必要があるが、その作業には途方もない時間がかかる。

(B) そこで、今回（本件調査）は、総勘定元帳に給与として計上されている金額と、実際に支払われたと思われる本件賃金台帳の金額との差額を、全て所得の金額の計算上損金の額に算入する。

D 請求人は、本件調査において、本件調査担当職員に対し、本件賃金台帳に記載のない給与の支給がある旨、及びテロワールサッポロの従業員が請求人の店舗に出向していたため、テロワールサッポロに出向負担金を支払う必要がある旨を申し立てた。

また、本件税務代理人は、本件調査において、本件調査担当職員に対し、請求人及びテロワールサッポロの各従業員の所属先並びに請求人又はテロワールサッポロが支給したとする平成28年1月分から令和4年12月分までの給与の額が記載された一覧表等（以下、これらを併せて「本件従業員所属一覧」という。）を提示した。

なお、請求人は、本件調査において、本件調査担当職員に対して、本件従業員所属一覧の各記載事項を裏付ける資料を提示していない。

E 原処分庁は、本件調査において、本件賃金台帳及び請求人から提出された仕訳日記帳により請求人の本件各事業年度の給料手当、賞与、役員報酬及び旅費交通費を算定し、法人税の各確定申告書に添付されている損益計算書に計上されている給料手当及び旅費交通費の金額との差額について、請求人の所得の金額から加算又は減算した。

また、原処分庁は、吉本淳の所得税等の確定申告書に添付されている所得税青色申告決算書（一般用）の「給料賃金」欄に記載された金額についても、請求人に帰属するものとして、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入した。

F 請求人は、当審判所に対して、上記3の(4)の「請求人」欄のイの人件費及び出向負担金の主張に係る証拠資料として、本件従業員所属一覧のほか、「簿外給与手当等各人別月別明細表」と題する書面及び「簿外出向手当等各人別月別明細表」と題する書面を提出した。

なお、これらの書面には、氏名又は名称及び月別の給与手当又は出向手当の金額が記載されているのみであった。

G 請求人は、当審判所に対して、上記Fの本件従業員所属一覧並びに「簿外給与手当等各人別月別明細表」と題する書面及び「簿外出向手当等各人別月別明細表」と題する書面の記載事項を裏付ける資料を提出していない。

(ロ) 仕入れ及び経費について

A 請求人は、原処分庁に対して、上記3の(4)の「請求人」欄のイの主張に対応する証拠資料として、「仕入及び経費の減算処理に関する検討資料」と題する書面及びデータ並びに「テロワール札幌(株)」と表示された「仕訳日記帳」と題する書面（以下、この「仕訳日記帳」と題する書面を「本件テロ

ワールサッポロ日記帳」という。)を提出した。

B 原処分庁は、本件調査において、上記Aの証拠資料として提出された「仕入及び経費の減算処理に関する検討資料」と題する書面及びデータ並びに本件テロワールサッポロ日記帳に記載された金額を請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入していない。

C 原処分庁は、本件調査において、吉本淳の所得税等の確定申告書に添付されている所得税青色申告決算書(一般用)に記載の仕入金額及び経費について、請求人に帰属するものと判断し、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入している。

D 原処分庁は、本件調査において、請求人に係る水道光熱費に関して、料金の支払先への照会結果を踏まえて、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入されていなかった水道料金を経費として認めた上で、水道光熱費を算出し、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入している。

E 請求人は、当審判所に対して、上記3の(4)の「請求人」欄のイの仕入れ及び経費の主張に係る証拠資料として、上記Aの「仕入及び経費の減算処理に関する検討資料」と題する書面及びデータを提出した。

F 請求人は、原処分庁及び当審判所に対して、上記A及びEの書面及びデータに記載されている仕入れ及び経費に関する各取引があった事実を客観的に裏付ける資料を提出しておらず、また、本件テロワールサッポロ日記帳の記載内容が請求人と関連することを裏付ける資料を提出していない。

ハ 検討

(イ) 人件費について

A 原処分庁は、上記ロの(イ)のCの(B)及びEのとおり、主に、本件賃金台帳に記載された人件費の金額に基づいて、人件費の金額を算出して請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入している。

この点、請求人は、上記ロの(イ)のAのとおり、従業員の給与計算を、第三者たる社会保険労務士法人ホームランに委託していたところ、請求人が従業員に支給すべき金額を算出するための根拠となる勤務時間等について虚偽の事実を伝える特段の事情は認められない。そうすると、当該社会保険労務士法人は、請求人から提供された情報に基づき本件賃金台帳を作成していたも

のと考えるのが自然であり、本件賃金台帳に記載されている人件費の金額は信用できるものと認められる。

B これに対して、上記ロの(イ)のBのとおり、請求人の損益計算書に計上されている給料手当及び旅費交通費については、本件賃金台帳に記載されている給与、賞与及び通勤費の金額の合計額から、根拠なく加算又は減算されていたものであるから、実際の金額が記載されていると認めることはできない。

また、上記ロの(イ)のDのとおり、請求人は、本件調査担当職員に対して、本件従業員所属一覧の各記載事項を裏付ける資料を提示していないことから、原処分庁は、本件従業員所属一覧の各記載事項の正当性について判断することはできなかつたと認められる。

よって、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入すべき人件費については、本件賃金台帳に記載されている金額を基に判断すべきと認められ、原処分庁は、上記イの法令解釈のとおり、更正処分時に存在し、又は提出された資料等を基に判断しており、請求人が主張する総勘定元帳に計上していない人件費を損金の額に算入することができないことを事実上推認できる。

C 他方で請求人は、上記ロの(イ)のDのとおり、本件調査担当職員に対して本件従業員所属一覧を提示したが、請求人からは、これを裏付ける資料の提示はなく、また、同F及びGのとおり、当審判所に対しても、本件従業員所属一覧並びに「簿外給与手当等各人別月別明細表」と題する書面及び「簿外出向手当等各人別月別明細表」と題する書面を提出しているが、これらの記載事項を客観的に裏付ける資料を提出していないのであるから、請求人は上記推認を破る程度の反証をしていない。

したがって、請求人が主張する総勘定元帳に計上していない人件費については、請求人の本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入することはできない。

(ロ) 仕入れ及び経費について

A 原処分庁は、上記ロの(ロ)のCのとおり、吉本淳の所得税等の確定申告書に添付されている所得税青色申告決算書（一般用）に記載の仕入金額及び経費が、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入されるものと判断している。こうした判断は、上記(3)のニの南12条店の収益及び費用は請求人に帰属する

との判断から相当と認められる。

また、原処分庁が、上記ロの(ロ)のDのとおり、請求人に係る水道光熱費について、料金の支払先への照会結果に基づき、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入されていなかった水道料金を、損金の額に算入するとしたことは相当と認められる。

B 一方、原処分庁は、請求人が総勘定元帳に計上されていない費用があるとして本件調査担当職員に提出した本件テロワールサッポロ日記帳に記載された金額について、上記ロの(ロ)のBのとおり、請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入していない。その理由として、本件テロワールサッポロ日記帳は「テロワール札幌(株)」との表示がされた資料であることから、請求人に関するものと評価することはできず、本件テロワールサッポロ日記帳に記載された金額を請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入することはできないという判断をしたものと考えられ、このような原処分庁の判断は合理的と認められる。

C つぎに、本件テロワールサッポロ日記帳以外の上記ロの(ロ)のA及びEの「仕入及び経費の減算処理に関する検討資料」と題する書面及びデータに関しては、同Fのとおり、請求人の主張に係る仕入れ及び経費に関して各取引があった事実を客観的に裏付ける資料の提出がなく、同A及びEの資料に記載された仕入れ及び経費に関する各取引の事実を認めることはできない。

D そうすると、原処分庁は、上記イの法令解釈のとおり、更正処分時に存在し、又は提出された資料等を基に請求人の所得の金額の計算上損金の額に算入すべき金額を判断しており、請求人が主張する総勘定元帳に計上していない仕入れ及び経費といった支出を損金の額に算入することができないことを事実上推認できる。

E 他方で請求人は、総勘定元帳に計上していないと請求人が主張する上記ロの(ロ)のA及びEの資料に対応する各取引に関して、同Fのとおり、その事実を裏付ける資料を提出していないのであるから、請求人は上記推認を破る程度の反証をしていない。

したがって、請求人が主張する総勘定元帳に計上していない仕入れ及び経費については、請求人の本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算

入することはできない。

ニ 請求人の主張について

請求人は、上記3の(4)の「請求人」欄のとおり、総勘定元帳に計上していない人件費、仕入れ及び経費については、本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入することができる旨を主張し、これらに係る、請求人が提出した証拠資料について、原処分庁が隠蔽し、不適切に採用しなかった旨を主張する。

しかしながら、請求人の主張する総勘定元帳に計上していない人件費、仕入れ及び経費が請求人の本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入することができないことは、上記ハで判断したとおりであり、請求人が提出した証拠資料については、総勘定元帳に計上していない人件費、仕入れ及び経費を裏付ける客観的な資料には当たらないことから、請求人の主張はいずれも理由がない。

(5) 原処分の適法性について

イ 本件青色取消処分の適法性について

上記1の(3)のロの(ニ)のとおり、請求人が運営する店舗のレジスターに売上げを入力しない又は入力された売上データを取り消すことにより売上げの一部を総勘定元帳に計上しなかった行為など（以下「本件売上除外」という。）は、法人税法第127条《青色申告の承認の取消し》第1項第3号に規定する取引の全部又は一部を「隠蔽し又は仮装し」に該当することから、青色申告承認の取消事由が認められる。

また、本件青色取消処分のその他の部分について、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件青色取消処分は適法である。

ロ 本件各更正処分2の適法性について

上記(1)から(4)までのとおり、本件調査手続に本件各更正処分2を取り消すべき違法はなく、本件処分理由の提示に不備もなく、南12条店の収益及び費用は請求人に帰属すると認められ、請求人の主張する総勘定元帳に計上されていない人件費、仕入れ及び経費については請求人の本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入することはできず、そして、当該人件費等については本件各課税期間の消費税等において仕入税額控除は適用されない。

これに基づき、当審判所において、請求人の本件各事業年度の所得の金額及び

納付すべき税額、本件各課税事業年度の課税標準法人税額及び納付すべき税額並びに本件各課税期間の課税標準額及び納付すべき消費税等を計算すると、いずれも別表1から別表3までの各「更正処分等2」欄の金額と同額となる。

なお、平成29年6月期及び平成30年6月期の法人税並びに平成29年6月課税事業年度及び平成30年6月課税事業年度の地方法人税並びに平成30年6月課税期間の消費税等に係る更正処分については、当該各処分時に通則法第70条《国税の更正、決定等の期間制限》第1項第1号所定の期間を経過しているが、本件売上除外については、隠蔽又は仮装の事実が認められ、同条第5項第1号に規定する「偽りその他不正の行為」に該当することから、当該各事業年度の法人税、当該各課税事業年度の地方法人税及び平成30年6月課税期間の消費税等に係る更正処分は、更正の期間制限内に行われたものである。

また、本件各更正処分2のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不相当とする理由は認められない。

したがって、本件各更正処分2はいずれも適法である。

ハ 本件各賦課決定処分2の適法性について

上記ロのとおり、本件各更正処分2はいずれも適法であるところ、本件各更正処分2により納付すべき税額の計算の基礎となった事実が各更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて通則法第65条《過少申告加算税》第4項第1号に規定する正当な理由があるとは認められない。

そして、本件売上除外については、上記ロのとおり、隠蔽又は仮装の事実が認められ、通則法第68条《重加算税》第1項に規定する重加算税の賦課要件を満たす行為と認められる。

これに基づき、当審判所において、平成29年6月期、平成30年6月期、令和元年6月期、令和2年6月期及び令和3年6月期の法人税に係る重加算税の額並びに令和4年6月期の法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の額並びに本件各課税事業年度の地方法人税に係る重加算税の額並びに平成30年6月課税期間、令和元年6月課税期間及び令和2年6月課税期間の消費税等に係る過少申告加算税及び重加算税の額並びに令和3年6月課税期間及び令和4年6月課税期間の消費税等に係る重加算税の額を計算すると、いずれも本件各賦課決定処分2と同額となる。

なお、平成29年6月期及び平成30年6月期の法人税に係る重加算税並びに平成29年6月課税事業年度及び平成30年6月課税事業年度の地方法人税に係る重加算税並びに平成30年6月課税期間の消費税等に係る過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分については、当該各処分時に通則法第70条第1項第2号所定の期間を経過しているが、上記ロのとおり、本件売上除外については、同条第5項第1号に規定する「偽りその他不正の行為」に該当することから、当該各賦課決定処分は、賦課決定の期間制限内に行われたものである。

また、本件各賦課決定処分2のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不当とする理由は認められない。

したがって、本件各賦課決定処分2はいずれも適法である。

ニ 本件各督促処分2の適法性について

上記1の(3)のロの(ル)のとおり、本件各督促処分2は、請求人が本件各更正処分2及び本件各賦課決定処分2により納付すべきこととなった各税額を納期限までに完納していなかったことから、通則法第37条第1項の規定に基づいて行われたものと認められる。

また、本件各督促処分2のその他の部分については、請求人は争わず、当審判所に提出された証拠資料等によっても、これを不当とする理由は認められない。

したがって、本件各督促処分2はいずれも適法である。

(6) 結論

よって、審査請求は理由がないから、いずれも棄却することとし、主文のとおり裁決する。

別表1 審査請求に至る経緯（法人税）

（単位：円）

事業年度	区 分 項 目	確 定 申 告	修 正 申 告	更正処分等1	更正処分等1 の 取 消 し	更正処分等2
平成 29年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	△3,746,343	3,661,730	24,298,819	全部の取消し	25,702,319
	納付すべき税額	△12	549,100	5,013,700		5,342,200
	重加算税の額			1,753,500		1,865,500
平成 30年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	0	3,283,073	21,847,159	全部の取消し	21,712,359
	納付すべき税額	△9	492,400	4,440,100		4,408,500
	翌期へ繰り越す 欠 損 金 額	3,633,214	-	-		-
	重加算税の額			1,554,000		1,540,000
令和 元年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	0	896,759	20,445,685	全部の取消し	20,458,585
	納付すべき税額	△16	134,300	4,087,200		4,090,200
	翌期へ繰り越す 欠 損 金 額	3,539,099	-	-		-
	重加算税の額			1,428,000		1,428,000
令和 2年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	△29,798,914	△10,432,000	7,520,804	全部の取消し	7,519,604
	納付すべき税額	△17	△17	1,127,900		1,127,800
	翌期へ繰り越す 欠 損 金 額	33,338,013	10,432,000	-		-
	重加算税の額			392,000		392,000
令和 3年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	△11,991,515	△3,122,275	24,304,572	全部の取消し	24,304,672
	納付すべき税額	△31	△31	4,982,400		4,982,400
	翌期へ繰り越す 欠 損 金 額	45,329,528	13,554,275	-		-
	重加算税の額			1,743,000		1,743,000
令和 4年 6月期	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	所 得 金 額	0	0	43,284,078	全部の取消し	43,284,078
	納付すべき税額	△40	0	9,385,800		9,385,800
	翌期へ繰り越す 欠 損 金 額	35,376,445	35,376,445	-		-
	過少申告加算税の額			19,000		19,000
	重加算税の額			3,213,000		3,213,000

- (注) 1 「所得金額」欄の△印は、欠損金額を示す。
2 「納付すべき税額」欄の△印は、所得税額等の還付金額を示す。
3 前回審査請求に関するものについては、記載を省略している。

別表2 審査請求に至る経緯（地方法人税）

（単位：円）

課税事業年度	区 分 項 目	確 定 申 告	修 正 申 告	更正処分等1	更正処分等1 の 取 消 し	更正処分等2
平成29事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	549,000	5,013,000	全部の取消し	5,342,000
	納付すべき税額	0	24,100	220,500		235,000
	重加算税の額			77,000		80,500
平成30事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	492,000	4,440,000	全部の取消し	4,408,000
	納付すべき税額	0	21,600	195,300		193,900
	重加算税の額			66,500		66,500
令和元事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	134,000	4,087,000	全部の取消し	4,090,000
	納付すべき税額	0	5,800	179,800		179,900
	重加算税の額			59,500		59,500
令和2事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	0	1,128,000	全部の取消し	1,127,000
	納付すべき税額	0	0	49,600		49,500
	重加算税の額			14,000		14,000
令和3事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	0	4,982,000	全部の取消し	4,982,000
	納付すべき税額	0	0	513,100		513,100
	重加算税の額			178,500		178,500
令和4事業年度 6月	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 人 税 額	0	0	9,385,000	全部の取消し	9,385,000
	納付すべき税額	0	0	966,600		966,600
	重加算税の額			329,000		329,000

（注） 前回審査請求に関するものについては、記載を省略している。

別表3 審査請求に至る経緯（消費税等）

（単位：円）

課税 期間	区 分 項 目	確 定 申 告	修 正 申 告	更正処分等1	更正処分等1 の 取 消 し	更正処分等2
平成 30年 6月課税期間	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 標 準 額	101,077,000	120,543,000	128,021,000	全部の取消し	128,021,000
	控 除 対 象 仕 入 税 額	5,787,653	6,404,140	6,042,026		6,042,026
	納 付 す べ 消 費 税 額	580,100	1,190,000	2,023,200		2,023,200
	納 付 す べ 地 方 消 費 税 額	156,500	321,100	545,900		545,900
	過少申告加算税の額			12,000		12,000
	重 加 算 税 の 額			595,000		591,500
令和 元年 6月課税期間	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 標 準 額	111,027,000	141,058,000	147,963,000	全部の取消し	147,963,000
	控 除 対 象 仕 入 税 額	5,817,565	6,078,754	6,018,965		6,018,965
	納 付 す べ 消 費 税 額	1,177,100	2,807,900	3,302,700		3,302,700
	納 付 す べ 地 方 消 費 税 額	317,600	757,600	891,200		891,200
	過少申告加算税の額			13,000		13,000
	重 加 算 税 の 額			896,000		892,500
令和 2年 6月課税期間	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 標 準 額	92,898,000	132,552,000	136,901,000	全部の取消し	136,901,000
	控 除 対 象 仕 入 税 額	5,652,769	5,968,476	5,957,325		5,957,325
	納 付 す べ 消 費 税 額	450,800	3,046,700	3,331,200		3,331,200
	納 付 す べ 地 方 消 費 税 額	129,600	853,000	933,500		933,500
	過少申告加算税の額			17,000		17,000
	重 加 算 税 の 額			1,228,500		1,225,000
令和 3年 6月課税期間	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 標 準 額	77,164,000	113,406,000	117,228,000	全部の取消し	117,228,000
	控 除 対 象 仕 入 税 額	5,099,111	5,932,225	5,360,084		5,360,084
	納 付 す べ 消 費 税 額	82,400	2,076,200	2,857,300		2,857,300
	納 付 す べ 地 方 消 費 税 額	26,000	588,400	808,700		808,700
	重 加 算 税 の 額			1,242,500		1,242,500
令和 4年 6月課税期間	年 月 日 等	期 限 内	令和5年6月29日	令和5年6月29日	令和5年10月25日	令和5年10月25日
	課 税 標 準 額	111,261,000	137,451,000	146,330,000	全部の取消し	146,330,000
	控 除 対 象 仕 入 税 額	7,646,503	9,414,813	8,119,813		8,119,813
	納 付 す べ 消 費 税 額	17,300	291,800	2,180,400		2,180,400
	納 付 す べ 地 方 消 費 税 額	4,800	82,300	614,900		614,900
	重 加 算 税 の 額			969,500		969,500

（注） 前回審査請求に関するものについては、記載を省略している。

別紙1 原処分

1 令和5年10月25日付でされた次の各処分

- (1) 平成28年7月1日から平成29年6月30日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分
- (2) 平成28年7月1日から平成29年6月30日まで、平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで、令和元年7月1日から令和2年6月30日まで及び令和2年7月1日から令和3年6月30日までの各事業年度の法人税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分並びに令和3年7月1日から令和4年6月30日までの事業年度の法人税の更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分
- (3) 平成28年7月1日から平成29年6月30日まで、平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで、令和元年7月1日から令和2年6月30日まで、令和2年7月1日から令和3年6月30日まで及び令和3年7月1日から令和4年6月30日までの各課税事業年度の地方法人税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分
- (4) 平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで及び令和元年7月1日から令和2年6月30日までの各課税期間の消費税及び地方消費税の各更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分並びに令和2年7月1日から令和3年6月30日まで及び令和3年7月1日から令和4年6月30日までの各課税期間の消費税及び地方消費税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

2 令和5年12月8日付でされた次の各処分

- (1) 平成28年7月1日から平成29年6月30日まで、平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで、令和元年7月1日から令和2年6月30日まで、令和2年7月1日から令和3年6月30日まで及び令和3年7月1日から令和4年6月30日までの各事業年度の法人税の督促処分
- (2) 平成28年7月1日から平成29年6月30日まで、平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで、令和元年7月1日から令和2年6月30日まで、令和2年7月1日から令和3年6月30日まで及び令和3年7月1日から令和4年6月30日までの各課税事業年度の地方法人税の督促処分

- (3) 平成29年7月1日から平成30年6月30日まで、平成30年7月1日から令和元年6月30日まで、令和元年7月1日から令和2年6月30日まで、令和2年7月1日から令和3年6月30日まで及び令和3年7月1日から令和4年6月30日までの各課税期間の消費税及び地方消費税の督促処分

公
司
印
章
欄
に
お
き
て
公
司
印
章
を
貼
付
し
て
ご
登
録
願
い
ま
す

別紙2 関係法令等

- 1 行政手続法第14条《不利益処分の理由の提示》第1項は、行政庁は、不利益処分をする場合には、その名宛人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならない旨規定している。
- 2 国税通則法（令和4年法律第4号による改正前のもの。以下「通則法」という。）第24条《更正》は、税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていないとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する旨規定している。
- 3 法人税法第11条《実質所得者課税の原則》は、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の法人がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する法人に帰属するものとして、この法律の規定を適用する旨規定している。
- 4 法人税法第22条（平成30年3月31日前に終了する事業年度については、平成30年法律第7号による改正前のもの。以下同じ。）第3項は、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、①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（第1号）、②上記①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（第2号）及び③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（第3号）とする旨規定している。
- 5 消費税法第13条《資産の譲渡等又は特定仕入れを行った者の実質判定》第1項は、法律上資産の譲渡等を行ったとみられる者が単なる名義人であって、その資産の譲渡等に係る対価を享受せず、その者以外の者がその資産の譲渡等に係る対価を享受する場合には、当該資産の譲渡等は、当該対価を享受する者が行ったものとして、この法律の規定を適用する旨規定している。
- 6 国税庁長官発遣の平成24年9月12日付課総5-11ほか9課共同「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）」（令和5年11月29日付課総4-28ほか8課共同による改正前のもの。以下「本件事務運営指針」という。）は、要

旨次のとおり定めている。

(1) 本件事務運営指針の趣旨

本件事務運営指針は、通則法第7章の2《国税の調査》の新設に伴い、法令を遵守した適正な調査の遂行を図るため、調査手続の実施に当たっての基本的な考え方を定めるものである。

(2) 調査結果の内容の説明後の調査の再開及び再度の説明（別冊の第2章4(4)）

調査結果の内容の説明を行った後、当該調査について、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。

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。

本書は、謄本である。

令和 6 年12月10日
札幌国税不服審判所

首席国税審判官 岡村 憲一

