

○ 主文

- 一 被告が原告に対し、昭和四四年一二月二六日付でした原告の昭和四二年七月一七日から同三三年七月一六日までの事業年度の法人税についての更正及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも裁決で一部取り消された後のもの）のうち、所得金額一、二一六万五、八五五円を超える部分並びに同日付でした昭和四三年七月一七日から同四四年四月三〇日までの事業年度の法人税についての更正及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額五八八万一、四八九円を超える部分をいずれも取り消す。
- 二 原告のその余の請求を棄却する。
- 三 訴訟費用は原告の負担とする。

○ 事実

第一 当事者の申立て

一 原告の請求の趣旨

- 1 被告が原告に対し、昭和四四年一二月二六日付でした原告の昭和四二年七月一七日から同四三年七月一六日までの事業年度の法人税についての更正及び重加算税賦課決定（ただし、いずれも裁決で一部取り消された後のもの）並びに昭和四三年七月一七日から同四四年四月三〇日までの事業年度の法人税についての更正のうち所得金額二四一万五、〇四〇円を超える部分及び重加算税賦課決定のうち重加算税額二〇万二、八〇〇円を超える部分（ただし、いずれも裁決で一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 2 訴訟費用は被告の負担とする。
との判決を求める。

二 被告の答弁

- 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。
との判決を求める。

第二 当事者の主張

一 原告の請求の原因

- 1 原告は、肩書地において不動産売買等を業とする株式会社であるが、原告が被告に対し昭和四二年七月一七日から同四三年七月一六日までの事業年度（以下「第一事業年度」という。）及び同四一二年七月一七日から同四四年四月三〇日までの事業年度（以下「第二事業年度」という。）の法人税についてした確定申告、これに対して被告のした更正及び重加算税の賦課決定、原告のした異議申立て及び審査請求並びにこれに対する異議決定及び審査裁決の経緯は、別表一（一）及び（二）記載のとおりである。
- 2 しかしながら、被告のした前記各更正（以下「本件各更正」という。）は、原告の所得金額を過大に認定した違法があり、従つて、これを前提とする前記各重加算税賦課決定（以下「本件各決定」ともいう。）も違法であるから、原告はその取消を求める。

二 請求の原因に対する被告の答弁

請求の原因1の事実は認めるが、同2の主張は否認する。

三 被告の課税根拠に関する主張

（第一事業年度）

第一事業年度における原告の所得金額は、一、二六九万九、九〇七円であつて、その計算内訳は、別表二（一）記載のとおりである。

1 加算項目

一、四九一万七、一八〇円

（一） 売上計上洩れ

一、四八一万七、一八〇円

（1） 推計の必要性

原告は、昭和四二年九月一六日Aから東京都品川区<地名略>宅地一、五九〇・八四平方メートル（四八一・二三坪）を三・三平方メートル（一坪）あたり一〇万八、〇〇〇円で買い受けた後、右宅地のうち一、五二四・七平方メートル（四六二・〇一坪）（以下「本件宅地」という。）を<地名略>ないし<地名略>の一七筆に分筆し、昭和四三年二月一三日から同四四年四月一〇日までの間に品川商工株式会社外一五名に売却した。

ところで、被告所部職員が原告の帳簿を調査したところ、原告が申告した本件宅地分譲の売上金額の合計は、原告が保存していた売買契約証記載の売買代金額の合計にも満たないものであつた。そこで、被告所部職員は、裏契約存否確認のため反面調査を行うこととし、昭和四四年一一月一三日本件宅地の分譲を受けた者のうち品

川商工株式会社、有限会社池田硝子工業所及びBについて面接調査を実施した。その結果右二者とも原告側の強い要請により、裏契約をするが裏契約書や裏契約分領収証は発行せず現金で決済するという条件で売買取引をしたものであり、実際の売買代金額は売買契約証記載の代金額を上廻っているが、これを証する書類は何も作成されていないことが明らかとなった。そこで、同年一月二十九日被告は、本件宅地の分譲を受けた買受人全員について反面調査を実施することとし、被告所部職員が現地に出向いて調査したところ、C、D、E及びFの四名について面接調査をすることができた。そうして、右四名は、いずれも裏契約が存在し、実際の坪当たり単価は売買契約証表示の代金額によるそれを上廻るものであることを確認した。右買受人らの申し立てた坪当たり単価は、次表記載のとおりであった。

なお、品川商工については、売買契約証記載の売買代金額との差額を将来土地勘定に振り替える予定で仮払金に計上していることが確認され、池田硝子については、裏金分を現金で支払日に支払った事実を預金通帳により確認し、かつ、同社が所轄税務署長に提出した法人税確定申告書に本件買入土地が真実の売買代金額により計上されていることを確認したが、その他の者からは真実の売買代金額を確認できるような帳簿等の提示が得られなかった。

そこで、被告所部職員は、原告代表者Gに対して真実の売買代金額を証するに足りる裏契約書その他の資料の提出を要求したところ、同人は、原告と本件宅地の買受人との間で実際に作成されたいわけの表契約書に記載された金額が真実の売買代金額であつて、これ以外の代金額を記載した資料は全くない旨申し立て、右資料の提出要求に応じなかった。また、被告において原告の取引銀行等を反面調査したところでは、原告に係る資金の流れは極めて複雑で簿外売上と直接結びつく動き方をしておらず、この点からも真実の売買代金額を確定することができなかつた。以上のような事情であり、青色申告法人であつて裏契約による真実の売買代金額を記帳していた品川商工及び池田硝子の買受けた三筆については右記載額を真実の売買代金額と認定できたが、その他の五名については申立代金額を裏づけ資料がなかつた。そうして、本件における原告のように脱税を目的として計画的に売上金額を圧縮し、真実の売買代金額を証する書類を作成していない場合には、実際の売買代金額を把握することは非常に困難であるのみならず、本件においては、買受人からはやくざないし暴力団がからんでいたと認識しており、本当のことをいうと厭がらせを受けるのではないかという不安を抱いていたという状況にあつた。このような事情から、これ以上反面調査をくり返してみても、真実の契約代金額を把握するに足りる資料を得られる見通しは立たなかつたし、また、前記二回の調査で不在のため面接できなかつた買受人についても、さらに日時を費して面接しても、結果は同様であると推定された。

以上に述べたような事情から、被告としては、品川商工及び池田硝子の買受けた後記三筆を除くその余の一三筆の宅地（後述の第二事業年度において株式会社白光製作所が買受けたく地名略>は除く。）については、その売上金額を実額で把握することができなかつたので、推計により算定するほかなかつたものである。

(2) 売上金額 四、八七七万八、〇二〇円

原告が本件宅地のうち第一事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額、別表三（一）記載のとおりである。

そうして、前記のとおり、反面調査により認定することのできた品川商工及び池田硝子の買受けた三筆の真実の売買代金額は次表のとおりである。

なお、右表のうち、品川商工の買入れたく地名略>は、当初坪当り一六万六、八〇〇円、総額五八三万九、六六八円で売買することとされていたのであるが、その後右金額のうちに仲介手数料六万円を含めることとし、売買代金は五七七万九、六六八円とされたものである。

そこで、被告は、第一事業年度中に売却された宅地一筆の実際の売買代金額を算定するに当たり、前記の表に記載した三筆については実額によつたが、他の八筆の宅地については前述したとおり推計によるほかなかつたのであるところ、本件宅地は一七区画に分けて販売されたものであつて、後述の白光製作所が買受けたく地名略>を除くその余の土地は、いずれも公道に面し、坪数もほぼ等しく、地形も類似しており、固定資産税課税台帳における坪当たりの評価額も全く同額であつたので、区分された各土地は特段の事由のない限り坪当たりの価額はいずれも均一かないしは僅少な差しかないと考えるのが社会通念に合致するものと考えられた。そう

すると、表契約における売買代金額と真実の代金額との割合は、各土地についてほぼ均一であつたと考えるのが相当であるから、原告は、前記実額によつて真実の売買代金額を算定した三筆の宅地についての真実の売買代金額の表契約代金額に対する割合である一三九・六八三パーセント（小数点四位以下切捨て）を表契約代金額に乗じて算出した。すなわち、売上金額の算式は、次のとおりである。

三筆についての真実の売買代金額の合計 八筆についての表契約金額の合計 推計倍率 売上金額

15、751、568+23、643、860×139.683/100=48、778、020

(3) 売上計上洩れ 一、四八一万七、一八〇円

そこで右認定に係る売上金額四、八七七万八、〇二〇円から確定申告における原告計上額三、三九六万〇、八四〇円を差し引くと売上計上洩れは、

一、四八一万七、一八〇円となる。

(二) 損金計上役員賞与否認 一〇万円

2 減算項目 二三〇万〇、八四四円

(一) たな卸認定損 七六万四、七四五円

(二) 支払手数料認容 一五三万六、〇九九円

3 差引所得金額 一、二六九万九、九〇七円

申告所得金額八万三、五七一円に加算項目一、四九一万七、一八〇円、減算項目二三〇万〇、八四四円の加減をした金額である。

4 重加算税賦課決定について

原告は、前述したとおり、本件宅地を売却するに当たり、故意に二重契約をしてその取引を仮装し、右二重契約によつて売上金額の一部を隠ぺいしたところに基づいて納税申告書を提出していたのであるから、被告は、国税通則法第六八条第一項の規定に基づいて本件各決定をしたもので、右決定は適法である。

(第二事業年度)

第二事業年度における原告の所得金額は、六九九万二、〇五〇円であつて、その計算内訳は、別表二(二)記載のとおりである。

1 加算項目 九七九万五、四六五円

(一) 売上計上洩れ 九〇三万〇、七二〇円

(1) 売上金額 二、八二八万九、一二〇円

原告が第二事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額は、別表三(二)記載のとおりである。

そうして、後述する白光製作所が買い受けた<地名略>を除く五筆の土地についての真実の売買代金額を実額で把握することができず、従つて推計の必要があつたことは、(第一事業年度)1(一)(1)において述べたとおりである。

白光製作所が買い受けた<地名略>の土地は、隣地との境界につき紛争がありながら、原告が公表帳簿に経理した売買代金額は坪当たり一五万五、〇〇〇円と最高額となつており、しかも右売買代金額は、表契約書の記載金額と一致していたので、被告は、原告にとつて有利となるように右宅地については売上金額の脱漏はないものと判断し、推計の対象から除外した。

そこで、被告は、第二事業年度中に売却された宅地六筆の実際の売買代金額を算定するに当たり、白光製作所の買い受けた前記<地名略>については実額により、他の五筆については前記推計倍率一三九・六八三パーセントを表契約金額に乗じて算出した。すなわち、売上金額の算式は、次のとおりである。

五筆についての表契約金額の合計 推計倍率 白光製作所買受分 売上金額

17、198、600×139.683/100+4、265、600=28、289、120

(2) 売上計上洩れ 九〇三万〇、七二〇円

そこで、右認定に係る売上金額二、八二八万九、一二〇円から確定申告における原告計上額一、九二五万八、四〇〇円を差し引くと、売上計上洩れは、九〇三万〇、七二〇円となる。

(二) 期首棚卸否認 七六万四、七四五円

第一事業年度分の売上として経理すべき宅地二三・一平方メートル(七坪)分の原価七六万四、七四五円を本事業年度期首の棚卸金額から減算したものである。

2 減算項目 二二五万九、五六七円

(一) 支払手数料認容 八七万五、六〇七円

(二) 事業税認定損 一三八万三、九六〇円

第一事業年度の更正所得金額に対応する事業税相当額を本事業年度の損金として認容したものである。

一五〇万円×〇・〇六＝九万円

一五〇万円×〇・〇九＝一三万五、〇〇〇円

九六九万九、八〇〇円×〇・一二＝一一六万三、九七〇円

合計 一三八万八、九七〇円

申告分

八万三、五〇〇円×〇・〇六＝五、〇一〇円

差引金額

一一 二八万八、九七〇円－五、〇一〇円＝一三八万三、九六〇円

3 差引所得金額 六九九万二、〇五〇円

申告欠損金額五四万三、八四八円に加算項目九七九万五、四六五円、減算項目二二五万九、三六七円の加減をした金額である。

4 重加算税賦課決定について

(第一事業年度) 4において述べたのと同様である。

四 課税根拠に関する原告の答弁

(第一事業年度)

第一事業年度における原告の所得金額は否認する。

1 被告主張1の加算項目、同(一)の売上計上洩れの各金額はいずれも否認する。

(一) 被告主張1(一)(1)の推計の必要性に関する主張のうち、原告が被告主張の日にAから<地名略>の宅地をその主張の坪当たり単価で買い受け、その後被告主張の期間内に本件宅地を一七筆に分筆した上品川商工外一五名に売却したこと、原告代表者が被告所部職員から本件宅地分譲についての資料の提出を求められたのに対し、売買契約証に記載された売買代金額が真実の代金額であつて、それ以外に代金額を記載した資料は全くない旨申し立てたことは認めるが、被告所部職員による反面調査に関する事実、品川商工及び池田硝子が青色申告法人であることはいずれも不知、原告が買受人らに対し裏契約をすること等を強く要請し、これを条件として売買取引をしたこと、実際の売買代金額が売買契約証記載のそれを上廻っていること、被告が反面調査により真実の売買代金額を把握できる見通しが立たなかつたこと及び被告が本件宅地のうち品川商工、池田硝子買受に係る三筆を除くその余の一四筆について推計によつて売上金額を算定するほかなかつたことは、いずれも否認する。

(2) の売上金額に関する事実のうち、原告が本件宅地のうち第一事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額が別表三(一)記載のとおりであることは認めるが、その余は否認する。売上金額は三、四九二万〇、四四〇円である。

(3) の売上計上洩れの点は否認する。

(二) 同(二)の損金計上役員賞与否認の点は認める。

2 同2の減算項目の金額及びその内訳は、いずれも認める。

3 同3の所得金額は争う。第一事業年度は一一五万七、六七三円の欠損である。

4 同4の重加算税に関する主張は争う。

(第二事業年度)

第二事業年度における原告の所得金額は否認する。

1 被告主張1の加算項目及び(一)の売上計上洩れの各金額はいずれも否認する。

(一) 被告主張1(一)(1)の売上金額に関する事実のうち、原告が本件宅地のうち第二事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額が別表三(二)記載のとおりであること、白光製作所買受けに係る<地名略>の土地についての売買契約の内容が被告主張のとおりであることは認めるが、その余は否認する。売上金額は二、一四六万四、二〇〇円である。なお、白光製作所買受の土地については、売却当時境界確定の問題は解決済みであり、右土地が両面道路に面しているところから売買価額が高額となつたものである。

(2) の売上計上洩れの点は否認する。

(二) 同(二)の期首棚卸否認の点は認める。

2 同2の減算項目のうち、(一)の支払手数料は認め、(二)の事業税認定損については計算関係は認めるが、その余は否認する。

3 同3の差引所得金額は争う。右金額は一五五万一、〇九〇円である。

4 同4の重加算税に関する主張は争う。

五 原告の反論

1 推計の必要性について

本件で問題となつていような特定かつ少数の不動産取引について推計課税の方法によるのは相当ではない。原告の本件宅地の販売先は、氏名、住所も明らかであつて、特定しており、かつ、その人数も限られているのであるから、買受人各人について調査を行い、売買代金の実額を把握すべきである。また、本件宅地の買受人らは、取引の裏づけとなる資料を保有していたのであるから、実額を調査することは可能であつた。しかるに、被告所部職員は、本件宅地の分譲につき裏契約が存在するという先入観を抱き、品川商工及び池田硝子につき誤つた実額調査を行つたのみであり、B、E、D、H及びCの五名について信憑性の疑わしいメモ類がある程度での調査をしたほか、白光製作所を除くその他の八名については全く面接調査もせずに推計課税の方法によつてい。品川商工及び池田硝子を除く買受人の大部分は、売買契約証のほかに買入当時の資金繰りを示す資料、特に土地購入後の工場機械設備代金等を含む資金に関し、その調達、収支の状況等の資料を保有していたのであり、また、これらの点に関する記憶も明確であつた。従つて、被告としては、買受人やその取引銀行等を調査する等により売買代金の実額を把握することは容易であつた。それにも拘らず推計の方法によつてされた本件各更正は、推計の必要性がないのにあえてこれによつた違法な課税処分というべきである。

2 推計の合理性について

被告は、品川商工及び池田硝子買受に係る本件宅地中の三筆について右両社が申述し、その帳簿によつて裏づけられた売買代金額を真実の代金額と認め、これを基礎として推計をしているのであるが、右両社が公正妥当な会計処理基準に従つて経理された帳簿を作成していたものか否かは明らかにされていない。また、品川商工に関しては、仮払金と土地勘定との関係が不明確であるし、池田硝子については、被告主張の真実の売買代金額との差額が同社の帳簿に記帳されていたような事実はない。

また、品川商工買受に係る〈地名略〉の土地については、被告主張の真実の売買代金額五七七万九、六六八円は坪当り単価にすると一六万五、〇八六円となり、このような端数のついた単価で取引することは常識上あり得ないことである。

以上のように、被告が推計の基礎とする品川商工及び池田硝子買受分の売買代金額は、いずれも信憑性に乏しいものであるから、右推計には合理性がない。

六 原告の反論に対する被告の認否

原告の反論1、2の主張は、いずれも争う。

第三 証拠関係（省略）

○ 理由

一 課税処分の経緯等

請求の原因1の事実は、当事者間に争いが無い。

二 課税根拠

そこで、次に、被告主張の課税根拠について判断する。

1 推計の必要性

被告主張の（第一事業年度）1（一）（1）の推計の必要性に関する事実のうち、原告が昭和四二年九月一六日Aから東京都品川区〈地名略〉宅地一、五九〇・八四平方メートル（四八一・二三坪）を三・三平方メートル（一坪）あたり一〇万八、〇〇〇円で買い受け、その後右宅地に含まれる本件宅地一、五二四・七平方メートル（四六二・〇一坪）を〈地名略〉ないし〈地名略〉の一七筆に分筆した上、昭和四三年二月一三日から同四四年四月一〇日までの間に品川商工外一五名に売却したこと、原告代表者が被告所部職員から本件宅地分譲についての資料の提出を求められたのに対し、売買契約証に記載された売買代金額が真実の代金額であつて、それ以外の代金額を記載した資料は全くない旨申し立てたことは、当事者間に争いが無い。

そうして、いずれも成立に争いのない甲第一号証、第二号証、第五号証、第七号証、第九号証、第一二号証、第一三号証、第一六号証、第一八号証、第二一号証及び第二三号証（以上いずれもイ）、甲第一号証、第三号証、第六号証、第九号証、第一二号証及び第一五号証（以上いずれもロ）、証人I、同J及び同Bの各証言により成立を認める乙第五号証、右証人I、同J、同E及び同Kの各証言により成立を認める乙第六号証、右証人I、同J、同K及び証人Lの各証言により成立を認め

乙第七号証、右証人I、同J及び証人Cの各証言を認める。乙第八号証、右証人Kの証言によらぬ。乙第九号証、右証人M、同N、及び乙第十号証、右証人O、同B、同E、同L及び同Cの各証言を認める。乙第十一号証、右証人P、同Q、同R、及び同Sの各証言を認める。乙第十二号証、右証人T、同U、及び同Vの各証言を認める。乙第十三号証、右証人W、同X、及び同Yの各証言を認める。乙第十四号証、右証人Z、同AA、及び同BBの各証言を認める。乙第十五号証、右証人CC、同DD、及び同EEの各証言を認める。乙第十六号証、右証人FF、同GG、及び同HHの各証言を認める。乙第十七号証、右証人II、同JJ、及び同KKの各証言を認める。乙第十八号証、右証人LL、同MM、及び同NNの各証言を認める。乙第十九号証、右証人OO、同PP、及び同QQの各証言を認める。乙第二十号証、右証人RR、同SS、及び同TTの各証言を認める。乙第二十一号証、右証人UU、同VV、及び同WWの各証言を認める。乙第二十二号証、右証人XX、同YY、及び同ZZの各証言を認める。乙第二十三号証、右証人AAA、同BBB、及び同CCCの各証言を認める。乙第二十四号証、右証人DDD、同EEE、及び同FFFの各証言を認める。乙第二十五号証、右証人GGG、同HHH、及び同IIIの各証言を認める。乙第二十六号証、右証人JJJ、同KKK、及び同LLLの各証言を認める。乙第二十七号証、右証人MMM、同NNN、及び同OOOの各証言を認める。乙第二十八号証、右証人PPP、同QQQ、及び同RRRの各証言を認める。乙第二十九号証、右証人SSS、同TTT、及び同UUUの各証言を認める。乙第三十号証、右証人VVV、同WWW、及び同XXXの各証言を認める。乙第三十一号証、右証人YYY、同ZZZ、及び同AAAの各証言を認める。乙第三十二号証、右証人BBB、同CCC、及び同DDDの各証言を認める。乙第三十三号証、右証人EEE、同FFF、及び同GGGの各証言を認める。乙第三十四号証、右証人HHH、同III、及び同JJJの各証言を認める。乙第三十五号証、右証人KKK、同LLL、及び同MMMの各証言を認める。乙第三十六号証、右証人NNN、同OOO、及び同PPPの各証言を認める。乙第三十七号証、右証人QQQ、同RRR、及び同SSSの各証言を認める。乙第三十八号証、右証人TTT、同UUU、及び同VVVの各証言を認める。乙第三十九号証、右証人WWW、同XXX、及び同YYYの各証言を認める。乙第四十号証、右証人ZZZ、同AAA、及び同BBBの各証言を認める。乙第四十一号証、右証人CCC、同DDD、及び同EEEの各証言を認める。乙第四十二号証、右証人FFF、同GGG、及び同HHHの各証言を認める。乙第四十三号証、右証人III、同JJJ、及び同KKKの各証言を認める。乙第四十四号証、右証人LLL、同MMM、及び同NNNの各証言を認める。乙第四十五号証、右証人OOO、同PPP、及び同QQQの各証言を認める。乙第四十六号証、右証人RRR、同SSS、及び同TTTの各証言を認める。乙第四十七号証、右証人UUU、同VVV、及び同WWWの各証言を認める。乙第四十八号証、右証人XXX、同YYY、及び同ZZZの各証言を認める。乙第四十九号証、右証人AAA、同BBB、及び同CCCの各証言を認める。乙第五十号証、右証人DDD、同EEE、及び同FFFの各証言を認める。乙第五十一号証、右証人GGG、同HHH、及び同IIIの各証言を認める。乙第五十二号証、右証人JJJ、同KKK、及び同LLLの各証言を認める。乙第五十三号証、右証人MMM、同NNN、及び同OOOの各証言を認める。乙第五十四号証、右証人PPP、同QQQ、及び同RRRの各証言を認める。乙第五十五号証、右証人SSS、同TTT、及び同UUUの各証言を認める。乙第五十六号証、右証人VVV、同WWW、及び同XXXの各証言を認める。乙第五十七号証、右証人YYY、同ZZZ、及び同AAAの各証言を認める。乙第五十八号証、右証人BBB、同CCC、及び同DDDの各証言を認める。乙第五十九号証、右証人EEE、同FFF、及び同GGGの各証言を認める。乙第六十号証、右証人HHH、同III、及び同JJJの各証言を認める。乙第六十一号証、右証人KKK、同LLL、及び同MMMの各証言を認める。乙第六十二号証、右証人NNN、同OOO、及び同PPPの各証言を認める。乙第六十三号証、右証人QQQ、同RRR、及び同SSSの各証言を認める。乙第六十四号証、右証人TTT、同UUU、及び同VVVの各証言を認める。乙第六十五号証、右証人WWW、同XXX、及び同YYYの各証言を認める。乙第六十六号証、右証人ZZZ、同AAA、及び同BBBの各証言を認める。乙第六十七号証、右証人CCC、同DDD、及び同EEEの各証言を認める。乙第六十八号証、右証人FFF、同GGG、及び同HHHの各証言を認める。乙第六十九号証、右証人III、同JJJ、及び同KKKの各証言を認める。乙第七十号証、右証人LLL、同MMM、及び同NNNの各証言を認める。乙第七十一号証、右証人OOO、同PPP、及び同QQQの各証言を認める。乙第七十二号証、右証人RRR、同SSS、及び同TTTの各証言を認める。乙第七十三号証、右証人UUU、同VVV、及び同WWWの各証言を認める。乙第七十四号証、右証人XXX、同YYY、及び同ZZZの各証言を認める。乙第七十五号証、右証人AAA、同BBB、及び同CCCの各証言を認める。乙第七十六号証、右証人DDD、同EEE、及び同FFFの各証言を認める。乙第七十七号証、右証人GGG、同HHH、及び同IIIの各証言を認める。乙第七十八号証、右証人JJJ、同KKK、及び同LLLの各証言を認める。乙第七十九号証、右証人MMM、同NNN、及び同OOOの各証言を認める。乙第八十号証、右証人PPP、同QQQ、及び同RRRの各証言を認める。乙第八十一号証、右証人SSS、同TTT、及び同UUUの各証言を認める。乙第八十二号証、右証人VVV、同WWW、及び同XXXの各証言を認める。乙第八十三号証、右証人YYY、同ZZZ、及び同AAAの各証言を認める。乙第八十四号証、右証人BBB、同CCC、及び同DDDの各証言を認める。乙第八十五号証、右証人EEE、同FFF、及び同GGGの各証言を認める。乙第八十六号証、右証人HHH、同III、及び同JJJの各証言を認める。乙第八十七号証、右証人KKK、同LLL、及び同MMMの各証言を認める。乙第八十八号証、右証人NNN、同OOO、及び同PPPの各証言を認める。乙第八十九号証、右証人QQQ、同RRR、及び同SSSの各証言を認める。乙第九十号証、右証人TTT、同UUU、及び同VVVの各証言を認める。乙第九十一号証、右証人WWW、同XXX、及び同YYYの各証言を認める。乙第九十二号証、右証人ZZZ、同AAA、及び同BBBの各証言を認める。乙第九十三号証、右証人CCC、同DDD、及び同EEEの各証言を認める。乙第九十四号証、右証人FFF、同GGG、及び同HHHの各証言を認める。乙第九十五号証、右証人III、同JJJ、及び同KKKの各証言を認める。乙第九十六号証、右証人LLL、同MMM、及び同NNNの各証言を認める。乙第九十七号証、右証人OOO、同PPP、及び同QQQの各証言を認める。乙第九十八号証、右証人RRR、同SSS、及び同TTTの各証言を認める。乙第九十九号証、右証人UUU、同VVV、及び同WWWの各証言を認める。乙第一百号証、右証人XXX、同YYY、及び同ZZZの各証言を認める。

ところで、実額課税とは、真実の所得金額を把握し算定した上これに基づいて課税する方式をいうのに対し、推計課税とは、何らかの理由により真実の所得金額の把握ができない場合においても租税法主義ないし租税平等の原則からいつて課税を放棄することは許されなため、このような場合に、真実の所得金額を自己で把握できないがこれに近似すると推認される金額を算定し、これを税法上の所得金額として課税する方式をいうものである。そうして、内国法人に係る法人税については、法人税法（昭和四〇年法律第三四号）第一三一条に推計課税に関する規定があ

るが、同条が青色申告に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合に、推計課税の対象から除外している趣旨は、青色申告の方法によるものか、理由により不可能な場合、推計課税の方式によるものか、記載が不正確な場合及び(3)納税者が課税庁の調査に協力しない場合等が考えられるが、このような場合であっても、伝票等の原始記録、反面調査の結果等により、実額の算定が現実の徴税事務処理の方法として可能であるときには、前記のように推計課税が已むを得ない場合の例外的な課税方式であることにかんがみ、実額課税の方式によるべきものである。そして、このような事案において、課税庁がどのような範囲、程度の調査を尽したときに已むを得ないものとして推計課税が許容されるかという点については、具体的事案に即し、前記した帳簿書類の不備等の実額課税を阻害する事由の内容、経緯、課税庁のなす調査の方法として考えられるものの有無、難易等諸般の事情を考慮して決するほかない。

そうして、右に述べたような観点から本件事案について考えてみるのに、原告の帳簿書類の記載が実際の売買代金額とは異なる契約証記載の代金額に基づいて記帳されていること前記認定のおりであつて、その正確性はとうてい信用に値しないといふべきである。しかしながら、後記認定のように、品川商工及び池田硝子の買受五筆のうち三筆については、右両社が被告所部職員に明らかにした代金額が実際の売買代金額であること認めるのが相当であるし、B、E、D、H及びCの買受した金額と大ききな相違があるとは思われず、少なくともこれを下廻ることはないという趣旨でその実額を推認することができるといふべきである。従つて、右五筆の売買代金額については推計の必要性はなかつたことになる。そして、その他の調査を実施していない九筆のうち白光製作所の買受土地を除く八筆については、買受先の反面調査を実施するに特定かつそれ程多数ともいえない取引に関しては、買受先の反面調査を実施するに程度の事実関係の解明は不可能ともいえないか、推認されないでもない。しかしながら、原告の帳簿書類にことさら真実に反する記載がされていたことは前述のとおりであるし、被告としても一応反面調査によつて実際の売買代金額を把握するよう努力したこと、反面調査を実施した買受人らの協力を得ることが容易でなかつたこと、従つて前記八筆の買受人らについて反面調査を実施しても、実際の売買代金額を把握することができたとは断定できないこと等もまた前記認定から明らかであるから、未だ被告において調査の義務を尺しておらず前記八筆についての推計課税が違法であるといふことはできない。以上の次第で、被告において推計の必要ありとする一三筆のうち、反面調査を実施した五筆については実額課税が可能であつて推計の必要性はないが、その余の前記八筆については推計の必要性があつたものといふべきである。

前判示によれば、本件各更正は、B、E、D、H及びC買受けに係る本件宅地五筆につき推計の必要性を欠くにもかかわらず、実際の売買代金額を推計してされたこととなる（被告主張の右五筆の実際の売買代金額の算定が、その実額を把握するものとしてではなく、これに代る近似値を把握するものとしてされたことは、被告の主張自体に徴して明らかである。）。しかしながら、このような場合においても、後に当該更正の効力が争われた訴訟において、所得金額の実額が立証され、更正に係る所得金額が右実額の範囲内にあるときは、右更正は、けつきよく適法なものとしてその効力を肯定されるべきものと解する。

2 所得金額の算定

(第一事業年度)

(一) 売上金額

原告が本件宅地のうち第一事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額が別表三(一)記載のとおりであることは、当事者間に争いがない。そして、前記1の認定に供した各証拠に成立に争いのない乙第一四ないし第三〇号証、第三八号証、原本の存在及び成立に争いのない乙第三号証の一ないし二六、官署作成の成立については争いがなく証人

代金額との割合が各土地についてほぼ均一であつたとは認められないし、また、八筆の売代金の合計額につき被告主張の推計倍率（品川商工及び池田硝子買受の三筆の真実の売買代金額の表契約代金額に對する割合であるか）を適用して推計する方法も合理性に欠けるといふべきである。そこで、他の認定方法について考えてみるのに、右八筆は、全体として一画地を形成する本件宅地一七筆のうちの一部に含まれるものであつて、固定資産課税台帳記載の価格の一平方メートル当たりの単価もほぼ同一であり、原告が住宅新報に掲載した本件宅地の分譲についての公告においても、本件宅地全部の販売価額が同一の単価で表示されていることからしても、前記八筆とほぼ同一の条件で販売されたこととが明らかである。そうして、右八筆と同様、原告側の要求によりいわゆる表契約書のみを作成し、実際の売買代金額を記載した契約書あるいはこれに関する領収証等は一切作成しなかつたものであると推認される。ところで、その実際の売買代金額の点であるが、前記八筆の実際の売買代金額をみると、昭和四三年七月頃を境として、地価の上昇に依じた販売価格の改訂増額が行われていることが明らかであり、前記原告のした住宅新報への販売広告においても、その頃から一平方メートル当たり単価が五万円から五万八、〇〇〇円に改訂されている。従つて前記八筆の実際の売買代金額についても、昭和四三年六月までと同年七月以降とは別個に考えるのが妥当である。そうして、同年六月までに売り渡された五筆の売買代金額については、少なくとも前記実際の売買代金額の判明している八筆中の右時期までに売り渡された五筆のうち最低の坪当たり単価一五万五、〇〇〇円で計算した金額を下廻ることはないと考えられるから、右金額を以て実際の売買代金額と推認するを相当とする。従つて、第一事業年度においては、T買受けの<地名略>は三三九万二、九五〇円、R買受けの<地名略>は二八二万五、六五〇円、U買受けの<地名略>は三九七万二、六五〇円、P1買受けの<地名略>は三六八万一、二五〇円、V買受けの<地名略>は五三五万〇、六〇〇円となることが計数上明らかである。

原告は、本件宅地一七筆の各売買代金額はいずれも売買契約証記載のとおりである旨主張し、甲第三、第四号証の各一、第六号証、第八号証の一、第一〇号証の一、第一一、第一四号証の各一、第一五号証の一、第一七号証の一、第一九、第二〇号証の各一、第二二、第二四、第二五号証の各一（以上いずれもイ）、甲第二号証の一、第四号証の一、第五号証、第七、第八号証の各一、第一〇号証の一、第一一、第一三、第一四号証の各一、第一六、第一七号証の各一（以上いずれもロ）の各回答書の記載には、いずれも右主張に副う部分があり（ただし、甲第一七号証の一のイのE分、甲第二号証の一のロのP2分、第四号証の一のロ、第五号証の口のH分、第一六、第一七号証の各一の口のX分の回答書に記載された売買代金額は、各売買契約証記載のそれと一致してはいない。）、証人T、同B、同R、同U、同P3、同P4、同E、同V、同L、同W、同C、同X、同Y、同Z及び同P5の各証言並びに原告代表者尋問の結果中には、同じく原告の前記主張に合致する部分がある。しかしながら、前記各回答書は、原告代表者が昭和四五年九月頃本件更正の適否に関する資料とする意図で本件宅地の買受人及び仲介人らに記入方を求めたものであるが、前掲乙第三一、第三二、第三六、第三八、第三九号証の各一、二及び証人O、同Sの各証言によれば、原告代表者は、右回答書の記入につき、買受人らに対し、契約書どおりの代金額ないし原告側の指示した代金額を記入するように求めていた事実が認められ、また、右乙第三一、第三八、第三九号証の各一、二並びに証人O、同X及び同Bの各証言によれば、原告から右回答書の送付を受けた買受人らの中の数人が集まつて回答の内容につき相談をした事実が認められるから、前記各回答書の記載内容は、原告代表者の意を受け記入されたものといふべきであつて、前記各書証及び各証言はいずれも採用に値しない。

また、甲第三二号証の一ないし一一は、昭和四二年九月中の作成日付の別表三（一）記載の買受人ら作成名義の誓約書であつて、その内容は、本件宅地のうちの一区画を買い受ける旨の売買予約であるが、これらの誓約書が実際に作成日付の頃に作成されたことを認めるに足る証拠は存在しないし、仮りにその点はおくとしても、右各誓約書の記載自体からしても、また、原告代表者尋問の結果によつても、誓約書作成当時においては、具体的な買受土地の位置、範囲、地積及び単価等も定まつてはいなかつたといふのであるから、右売買予約が存在するからといつて、本件宅地の売買代金額が原告主張のように低く定められた理由となるものではない。

また、原告提出の甲第三〇、第三一号証は、本件宅地の買受人であるP6及びXの預金通帳であるが、右各預金が売買代金支払いのための唯一の資金源であることを認めるに足る証拠はないし、前記認定のように原告側において当初から計画的に売買代金額を仮装して過少に計上していると認められる本件においては、買受人らとしても原告側の要求により実際の売買代金額が預金口座からの払戻額によつて一目瞭然となることを避ける措置をとることもあり得るから、預金通帳の記載が必ずしも原告主張の売買代金額の裏づけとなるとはいえない。かえつて、いずれも成立に争いのない乙第一二、第一三号証によれば、原告は本件各更正及び本件各決定に対する異議申立て及び審査請求の各手続において売上金額の一部を簿外にしていたことを自認していたことを認めることができる。従つて、本件宅地の各売買代金額が売買契約証記載の代金額であるとする原告の主張は、右事実に徴してもその根拠がないことが明らかである。けつきよく、本件においては、反面調査を実施していない八筆（白光製作所買受けの〈地名略〉を除いて）については、前記のとおり、各時期ごとに判明している最低の坪当たり単価によつて算出した代金額を以て実際の売買代金額と推認するのがもつとも妥当というべきである。

(二) 売上計上洩れ

以上認定のとおりであるから、第一事業年度における売上金額は、合計四、八二四万三、九六八円となり、弁論の全趣旨によつて認められる申告売上金額三、三九六万〇、八四〇円との差額一、四二八万三、一二八円が売上計上洩れとなる。

(三) その他の加算及び減算項目

被告主張の1加算項目(二)の損金計上役員賞与否認一〇万円及び2減算項目

(一) たな卸認定損七六万四、七四五円、(二) 支払手数料認容一五三万六、〇九九円は、いずれも当事者間に争いがない。

(四) 差引所得金額

申告所得金額八万三、五七一円に加算項目一、四三八万三、一二八円を加算し、減算項目二三〇万〇、八四四円を減算すると、差引所得金額は一、二一六万五、八五五円となる。

(第二事業年度)

(一) 売上金額

原告が本件宅地のうち第二事業年度中に分譲した土地の売買契約証に記載されている売買契約年月日、買受人、地番、地積及び売買価額が別表三(二)記載のとおりであること、白光製作所買受けに係る〈地名略〉の土地についての売買契約の内容が被告主張のとおりであることは、当事者間に争いがない。そうして、被告所部職員の調査に際し実際の売買代金額の申立てをしたH及びCの両名については、右申立代金額を以て実際の売買代金額と認めるのを相当とすること、その他の三筆については、昭和四三年七月以降に売り渡された七筆中実際の売買代金の判明している三筆のうちの最低の坪当たり単価一七万五、〇〇〇円で計算した金額を以て実際の売買代金額と推認するのを相当とすることは、(第一事業年度)(一)において判示したとおりである。従つて、第二事業年度においては、P2買受けの〈地名略〉は五二一万八、五〇〇円、H買受けの〈地名略〉は五四五万七、六〇〇円、白光製作所買受けの〈地名略〉は四二六万五、六〇〇円、P6買受けの〈地名略〉は四一・二万八、九三九円、C買受けの〈地名略〉は四二四万八、〇〇〇円、X買受けの〈地名略〉は三七九万五、七五〇円となることが計数上明らかである。

(二) 売上計上洩れ

以上認定のとおりであるから、第二事業年度における売上金額は、合計二、七一一万四、三八九円となり、弁論の全趣旨によつて認められる申告売上金額一、九二五万八、四〇〇円を差し引くと、売上計上洩れは、七八五万五、九八九円となる。

(三) その他の加算及び減算項目

被告主張の1加算項目(二)の期首棚卸否認七六万四、七四五円及び2減算項目

(一)の支払手数料認容八七万五、六〇七円は、当事者間に争いがない。

同2減算項目(二)事業税認定損については、前記認定に係る第一事業年度の所得金額に対応する事業税相当額は、次のとおり算出される。

一五〇万円×〇・〇六＝九万円

一五〇万円×〇・〇九＝一三万五、〇〇〇円

九一六万五、〇〇〇円×〇・一二＝一〇九万九、八〇〇円

合計 一三二万四、八〇〇円

申告分

八万三、五〇〇円×〇・〇六=五、〇一〇円

差引金額

一三二万四、八〇〇円-五、〇一〇円=一三一万九、七九〇円

(四) 差引所得金額

申告欠損金額五四万三、八四八円に加算項目八六二万〇、七三四円を加算し、減算項目二一九万五、三九七円を減算すると、差引所得金額は、五八八万一、四八九円となる。

三 重加算税について

以上認定の事実によれば、原告は、本件宅地を売却するに当たり、故意に実際の売買代金額を下廻る代金額を記載した売買契約証を作成し、帳簿書類にも右虚偽の代金額を記帳し、その記帳したところに基づいて確定申告したのであるから、課税標準等の計算の基礎となる事実を隠ぺい偽装したものというべきであり、被告が国税通則法第六十八条第一項の規定に基づいてした本件各決定は、前記認定に係る第一事業年度及び第二事業年度の各所得金額を基礎として計算した範囲内において適法というべきである。

四 結論

以上の次第で、本件各更正及び本件各決定は、所得金額を第一事業年度につき一、二一六万五、八五五円、第二事業年度につき五八八万一、四八九円として計算した限度内で適法であるが、右限度を超える部分は違法として取消を免れない。よつて、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法第七条、民事訴訟法第九二条ただし書、第八九条を適用して、主文のとおり判決する。

(裁判官 藤田耕三 菅原晴郎 北澤 晶)

別表一(二)

第二事業年度