

## 判例研究

# 税務訴訟における「事実上の推定」論の適用とその限界

(福岡地裁平成30年5月24日判決 (税務訴訟資料268号順号13155, TAINZ Z268-13155)  
(福岡高裁令和元年11月6日判決 (平成30年(行コ)第25号) 未公開・裁判所ウェブサイト未掲載)

山本洋一郎  
(弁護士・税理士)

## 目次

- |  |  |
|--|--|
| I はじめに                                   | VI 税務訴訟における立証責任, 事実上の推定論について (第二のポイント) |
| II 事案の概要と経緯                              | 1 課税処分取消訴訟における主張・立証責任について              |
| 1 事案の概要                                  | 2 「事実上の推定」論の位置づけと税務訴訟への適用の前提条件・限界      |
| 2 経緯                                     | VII おわりに                               |
| III 争点 (本件現金仕入れが架空のものであったか否か) に対する当事者の主張 | 1 第一のポイントのまとめ                          |
| IV 一審判決と控訴審判決の判断の違い                      | 2 第二のポイントのまとめ                          |
| V 原判決の原則的な誤り (第一のポイント)                   |  |
| 1 総論                                     |  |
| 2 各論                                     |  |

## I はじめに

大分県の山本法律会計事務所 (山本洋一郎弁護士, 菅野直樹弁護士) は, 大阪の共栄法律事務所 (水野武夫弁護士, 溝渕雅男弁護士) と共に, 鹿児島県内に本社を置く食品会社A及び熊本県内に本店を置くその子会社Bに対する法人税更正処分等に対し, 異議申立及び審査請求をしたがいずれも棄却され, 福岡地方裁判所の第一審においても全面敗訴 (以下「本件一審判決」という。) した。控訴したところ, 令和元年11月6日付けで福岡高等裁判所において逆転勝訴した (以下「本件控訴審判決」という。)。正確には一部勝訴であったものの, その勝訴率はA社の所得額につき更

正処分及び賦課決定処分の約81%という大幅な取り消しがされた。本件控訴審判決については, 令和元年11月19日付けで国が上告受理申立てを行ったが, 令和2年6月26日上告不受理決定が出て, 本件控訴審判決が確定した。

本研究のポイントは二つある。

第一のポイントは, 本件一審判決には, 事実認定に関する基本的誤りが随所に見られるため, これを打破する方法について控訴理由書を要約して紹介することにある。

第二のポイントは, 立証責任に関する「事実上の推定」論の適用と限界について納税者の主張が認容された数少ない事例であるため, それを適用する場合の限界について従前の判例学説を整理して紹介することにある<sup>(1)</sup>。

## II 事案の概要と経緯

### 1 事案の概要

本件は、控訴人Aが鹿児島県税務署長から、控訴人Bが熊本県税務署長から、それぞれ、現金による仕入れの一部（いわゆる「浜買い」ないし「バツタ買い」で仕入れた物。以下「本件現金仕入れ」という。）が架空のものであるとして、

- (1) 7期にわたる法人税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分、
  - (2) 消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分、
  - (3) 青色申告承認取消処分、
- を受けたことから、それらの取消しを求めた事案である。

（なお、上記各処分のうち、(2)の消費税等の各更正処分の取消請求については、仕入税額控除のための帳簿及び請求書等の保存要件（消費税法30条7項）を満たさないことから、争点をしぼるべく第一審の途中でその取消請求を取り下げている。）

### 2 経緯

- (1) 本件各処分の対象事業年度

#### (i) 控訴人Aについて

平成18年12月期～平成24年12月期（事業年度は1月1日～12月31日）

#### (ii) 控訴人Bについて

平成18年6月期～平成24年6月期（事業年度は7月1日～6月30日）

- (2) 更正処分等

平成25年6月26日付けでなされた、

#### (i) 控訴人Aについて

- ① 法人税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分
- ② 消費税等の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分
- ③ 青色申告承認取消処分

#### (ii) 控訴人Bについて

- ① 法人税の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分
- ② 消費税等の各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分

- (3) 異議（控訴人A及び控訴人B）

平成25年8月16日付け異議申立て、同年11月15日付け異議決定によりA Bいずれも棄却

- (4) 裁決（控訴人A及び控訴人B）

平成25年12月10日付け審査請求、平成27年6月26日付け裁決によりA Bいずれも棄却（熊本国税不服審判所）

- (5) 訴訟（控訴人A及び控訴人B）

(i) 平成27年10月29日付け訴え提起、平成30年5月24日付け判決によりA Bいずれも棄却（消費税等の各更正処分は取下げ。福岡地方裁判所）。

(ii) 平成30年6月1日付け控訴提起、令和元年10月30日付け判決及び令和元年11月6日付け変更判決により一部取消し（福岡高等裁判所）。

なお、青色申告承認取消処分については、架空仕入れがないと認定された平成18年12月期及び平成19年12月期の事業年度について

---

(1) 本稿におけるアンダーラインは全て筆者が加筆したものである。

のみ取消し。また、変更判決は、民事訴訟法256条によるもので、本件ではごく一部についての変更。

立て。令和2年6月26日上告不受理決定により高裁判決が確定。

(iii) 国が令和元年11月19日付けで上告受理申

### Ⅲ 争点（本件現金仕入れが架空のものであったか否か）に対する当事者の主張

国の主張	納税者の主張
<p>本件現金仕入は、実体のない架空のもの。</p> <p>① 本件現金仕入れにかかる領収書等（以下「本件領収書等」という。）は、売主である仕入先業者が作成したものではなく、本件各営業所長が仕入先業者の名前や名称を勝手に考えて仮名で作成したものである。</p> <p>② 本件現金仕入れが存在する旨の本件各営業所長の供述は、不自然・不合理な点があり信用できない。</p> <p>③ 本件現金仕入れを記載した本件物品出納帳の記載は、不正確・不自然な記載があり信用できない。</p> <p>④ 本件現金仕入れにかかる仕入れ数量と近似した廃棄数量が発生している。</p> <p>⑤ 控訴人Bの元従業員が、控訴人らにおいて架空仕入がなされていたと供述している。</p>	<p>① 物品出納帳の記載からして、本件現金仕入が全て架空であるとすれば在庫が不足しているのに売上が生じるという矛盾が生じる。</p> <p>② 本件現金仕入れに対応する売上の発生の全てについて実際に顧客からの入金を受けている。</p> <p>③ 全営業所において、本件現金仕入を含めた全ての仕入取引が物品出納帳に記載されている。</p> <p>④ 物品出納帳における廃棄数量と本件現金仕入れの数量との対応関係は認められない。</p> <p>⑤ 本件領収書等は、各営業所長によってその方法に差異はあるものの、バツタ買いをした際に作成したメモ等に基づき、営業所にいる事務員に対し、出金伝票、現金出納簿及び物品出納帳等への記載をするため等に品名や代金額等を記載して交付するものであるから、本件領収書等は（作成名義がバツタ売り業者ではなく、各営業所長としても）、仕入を行った品名や代金等の事実を裏付けるものに他ならない。</p> <p>⑥ 各営業所長及び各営業所の事務員等の従業員の全員が、本件現金仕入が実際に存在する旨を供述している。</p> <p>⑦ 国が架空仕入れに用いたと主張する現金の額は7年間で合計3億2913万4240円と巨額であり、その行為態様は、本件仕入れ行為を各営業所長が行い、その物品出納帳の記帳行為を各営業所の他の事務員が行っているということになるが、二重帳簿など存在せず、その全営業所の営業所長及び物品出納帳記帳担当事務員全員が、共謀して現金仕入を仮装したことをうかがわせる証拠は一切なく、そのことを控訴人らの経営陣が指示し又は容認していたことをうかがわせる証拠も一切ない。</p> <p>⑧ 上記⑦の当該仕入れに係る巨額な現金の行方について、それをどこかに隠匿して「たまり」を作っていたとか他の用途に転用していたとかの事実をうかがわせる証拠は一切ない。</p> <p>⑨ 過去二度の税務調査においても、バツタ買いが</p>

	<p>真正な仕入取引であるとして容認されていた（バツ買い取引にかかる現金支出を法人税法上の損金として認めていた）。</p> <p>⑩ 控訴人Bの元従業員は、かつて財務事務官報告書で供述した「架空の仕入であった」という事実を、後に、自筆により否定し、「現金仕入、浜買いはあった」という内容の陳述書を作成し、証拠で提出している。</p>
--	--

IV 一審判決と控訴審判決の判断の違い

一審判決	控訴審判決
<p>本件領収書等は、本件現金仕入れに係る取引が行われた後、本件各営業所長が作成したものであり、当該取引の売主である販売業者が作成したものではないので、それに記載された取引の存在及び内容を証する客観的な資料であるといふことはできない。したがって、<u>本件領収書等から直ちに、本件現金仕入れが行われたと認めることはできない。</u></p> <p style="text-align: center;">〈中略〉</p> <p>原告らは、<u>事実上の推定</u>について詳細な主張をするが、<u>事実上の推定</u>とは、<u>裁判官が心証を形成する過程で経験則を適用して、ある事実から他の事実を推認することをいい、裁判官の自由心証の一作用であるので、その適用が制限されると解することはできない。</u>仮に原告らの主張が課税庁の判断の在り方を論ずるものであったとしても、<u>抗告訴訟</u>では、<u>裁判所が本件各処分の違法性の有無を審理判断するのであるから、それが本件訴訟における審理判断に当然妥当するといふことはできず、結局、本件における具体的な証拠の評価や経験則の適用に関する主張と解することにならざるを得ない。</u></p> <p style="text-align: center;">〈中略〉</p> <p>以上によれば、<u>本件領収書等及び本件物品出納帳の信用性は乏しく、これらに基づいて本件現金仕入れがされたことを認定することはできず、本件税務調査における原告ら代表者及び本件各営業所長等の供述からも本件現金仕入れがされたことを認めることができず、かえって、本件現金仕入れが架空取引であると推認され、これを覆すに足りる証拠はないので、原告A法</u></p>	<p>(1) 本件各処分は、いずれも本件現金仕入れが実体のない架空の仕入れであることを前提にしてなされたものである。</p> <p>しかし、<u>控訴人らから他の業者等への海産物等の売上げと対価としての代金徴収が、控訴人らの商品管理システムのとおりであったことは、被控訴人も争うことを明らかにしていない。このことは、本件現金仕入れ及びその他の仕入れの結果として、商品である海産物等の在庫が上記システムのデータどおり存在したことを推認させるものである。</u></p> <p><u>したがって、仮に被控訴人の主張するように本件現金仕入れがリベート金等をねん出する目的の架空仕入れであったならば、その後のいずれかの時点で何らかの手段により帳簿と実際の在庫の差を調整・解消させなければならないが、調整・解消の手段としては架空の廃棄と後記(4)の控訴人本社等への移送の作出以外には容易に想到することはできない。被控訴人が主張する加工などで上記在庫差を解消させることはできないと考えられる。</u></p> <p><u>しかるに、控訴人らの各営業所全体としては、本件現金仕入れの総量より廃棄総量が下回っていることは明らかである（乙共44～50など）ところ、これについて被控訴人からは首肯し得る反論がされていないものといわざるを得ない。</u></p> <p>(2) <u>そもそも、本件現金仕入れは、売上原価に関するものであるから、その存否にかかる主張立証責任は、被控訴人が負うものと解すべきである。被控訴人は、本件現金仕入れが全て架空であることを具体的に主張立証しなければならぬ。</u></p>

人税各更正処分及び原告B法人税各更正処分は適法であったというべきである。

しかし、被控訴人が本件現金仕入れに係る取引の不自然性、不合理性を具体的に主張立証するのは、本件現金仕入れのうち約18.99%の取引にとどまり、その余の約81.01%については、具体的な主張立証をしていない（原審における控訴人らの原告第1準備書面及び被控訴人の第3準備書面等参照）。そうすると、この約81.01%の取引については、いわゆる「事実上の推定」が適用される前提を欠くものといえる。

被控訴人は、本件物品出納帳の記載の全体としての信用性について、これが低いものである旨縷々主張する。しかし、この主張は、控訴人らがした反証の証明力が低いということをいうにとどまるものであって、被控訴人側の具体的な主張立証に替わるものではない。そして、本件現金仕入れのうちその不自然性、不合理性について具体的な指摘をしない約81.01%の取引については、その取引のために支払われた控訴人らからの出金やその取引に基づく売上げについても具体的に争っていない。

したがって、本件においては、本件現金仕入れのうちその不自然性、不合理性について具体的な指摘をしない約81.01%の取引については、これが架空のものであることの立証が十分にはされていないというほかなく、架空取引であるとして損金計上の対象としないことはできないというべきである。

- (3) 次に、被控訴人が具体的にその不自然性、不合理性を指摘する約18.99%の取引（別紙4-1～4及び別紙5の「本件現金仕入れ一覧表」の黄色で表示されている取引）について検討する。以下の説示は、全て上記約18.99%の取引に関するものである。

〈中略〉

以上によれば、後記(4)の個別の営業所ごとの検討においても改めて説示するが、結論としては、上記約18.99%の取引については、基本的には、被控訴人による具体的な主張立証がされており、これに対する控訴人らの反証は十分でない認められるから、架空の仕入であるというべきである。

ただし、これらの取引のうち、本件現金仕入れによる仕入れの量がその仕入れ後の廃棄の量を大幅に上回っている場合（後記の長崎営業所の取引）、その差額に相当する現金仕入れが存在しないと説明することは困難であるから、その差額の部

分に関しては現金仕入れが存在しないと認めることはできない。
-------------------------------

## V 原判決の基本的な誤り（第一のポイント）

控訴人は、原判決の基本的な誤りを控訴理由書で指摘してきた。このような基本的な誤りは、時々、下級審判決で見受けられるものであるが、原判決にはそれら誤りが集積されているので、以下、紙幅の関係上、重要な項目について控訴理由書を要約して検討する。

### 1 総論

(1) 原判決は、その「法解釈」においても「事実認定」においても、数多くの基本的かつ致命的な誤りがある。

(2) 「法解釈」の基本的な誤りの例は次のとおりである。

ア 「民事訴訟法247条の『自由心証主義』があるから『事実上の推定』を無制限に適用できる」とする法解釈の誤り

イ 「物品出納帳の評価について、法人税法22条4項の『一般に公正妥当と認められる会計処理の基準』を持ち出す」法解釈の誤り

ウ いずれも「わずかな例で全体を否定する」論法の誤り

エ 「間接事実・間接証拠による推認」についての法解釈の誤りである。

(3) 「事実認定」の基本的な誤りの例は次のとおりである。

オ 「本件現金仕入れが架空であれば、各営業所長・各事務員との組織的関与がある

べきところ、それが欠如していること」を否定する誤り

カ 「架空仕入れ分を廃棄したと偽装している」とのストーリーの誤り

キ 「本件現金仕入が架空であれば、売上に対応する在庫商品と欠くという矛盾を生じること」を否定する誤り

ク 「本件現金仕入が架空であれば、物品出納帳を基本とする在庫管理が不能となること」を否定する誤り

ケ 「過去二回の税務調査でバツタ買いが調査の対象となり、物品出納帳の記帳によって法人税の損金算入が是認されたこと」を否定する誤り

コ 「本件現金仕入が架空であれば、その買付け資金の行き先をうかがわせる証拠があるはずなのに、その証拠が全く欠如していること」を否定する誤り

### 2 各論

(1) 「民事訴訟法247条の『自由心証主義』があるから「事実上の推定」を無制限に適用できる」とする法解釈の誤りについて

(i) 原判決の「事実上の推定論と裁判官の自由心証主義との関係」の法解釈の誤り

① 原判決は、「原告らは、事実上の推定について詳細な主張をするが…裁判官の自由心証の一作用であるので、その適用が制限されると解することはできない」と述べている。

② しかし、原判決のこの「自由心証主義」を根拠とする見解自体が、民事訴訟の「立

証責任の分配論」, その一部としての「事実上の推定論」, についての基本的な誤りによるものである。

すなわち, 裁判官に「自由心証」が認められることは当然であるが, それは適切な「主張・立証責任の分配」の上に成り立つものである。「裁判官には自由心証主義がある」からといって, 「裁判官が主張・立証責任の分配を無視して, 『事実上の推定』論を無制限に適用してよい」とする見解は明らかな誤りである。

このような「裁判官には自由心証主義があるから, 事実上の推定論を無制限に適用できる」とする原判決の見解は, 法律の規定がないのに, 主張立証責任を納税者に負担させ転換させることに等しいから, 租税法律主義の趣旨にも反するおそれがある。このような「裁判官には自由心証主義があるから, 事実上の推定論を無制限に適用できる」とする見解は, 通説・判例には皆無であって, 「立証責任の分配論」とその一部としての「事実上の推定論」とについてこれまで確立されてきた通説・判例を根底から否定するもので, 独自の誤った見解であることは明らかである。新堂幸司元東大教授も, 「証明責任は…審理の最終段階でいずれにも心証形成をなしえない場合の裁判の規範である。この意味で, 証明責任は, 心証形成の方式に関する自由心証主義とは不可分のものではなく, 自由心証主義であれ, 法定証拠主義であれ必要になる観念である。むしろ, 自由心証のはたらきの尽きたところから証明責任の役割が始まるといえる」と記載し<sup>(2)</sup>, 「自由心証主義のもとでは, 立証責任の分配を無視して

『事実上の推定』論を無制限に適用してよい」との見解を否定している。

(ii) 主張立証責任の所在及びその内容

① 法人の損金, 原価及び販売管理費の存否にかかる主張立証責任は, 課税庁が負っている。この点自体は最高裁判例・通説において争いが無い。

② 被控訴人及び原判決は, 本件において, 本件現金仕入が存在しないとの「事実上の推定」が働き, 原告らが本件現金仕入の实在性について合理的な立証をする必要があると述べる。

③ しかし, 「事実上の推定(推認)」論の適用には, 通説・判例上, 一定の条件が必要である。すなわち,

ア 適用される科目が限定されていること

イ 事実上の推認ができるに足る具体的な証拠があること

ウ 納税者による合理的な反証が行われていないこと

の条件が必要である。

本件はそのような「事実上の推定」が適用される条件に欠けている。従って, 本件には「事実上の推定」論は適用されない。

④ したがって, 被控訴人は, 本件現金仕入が存在しないこと, すなわち, (a)本件現金仕入に係る物品の納品(引渡)がなかったこと, (b)本件現金仕入に係る現金の支払がなかったこと, について, 通常人が疑いを差し挟まない程度の高度の蓋然性をもって主張立証しなければならぬ

(2) 新堂幸司『民事訴訟法』(筑摩書房・1974年)350頁。

い。

(2) 「本件物品出納帳の評価について、法人税法22条4項の『一般に公正妥当と認められる会計の処理基準』を持ち出す」法解釈の誤りについて

(i) 原判決は、「本件物品出納帳の記載は、本件領収書等に基づいて行われたことになるが、本件領収書等は客観的な資料とはいえない」とし、「取引の存在及び内容に関する客観的な資料に基づかない処理は、企業において通常想定されている一般に公正妥当と認められる会計処理であるとは考え難い。したがって、本件物品出納帳のうち本件現金仕入れに係る部分が、企業において通常想定される会計処理に従って業務上作成された帳簿類と同程度の信用性を有するということはできず、同部分から直ちに本件現金仕入れの存在及び内容を認めることはできない。」と結論付けている。

原判決のこの見解は、法人税法22条4項の「収益の額及び損金の額は、『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」との定めを根拠に、本件現金仕入の損金算入を否定するものである。

(ii) しかし、同項の「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」の規定は、「法人の各事業年度の所得の計算が原則として企業利益の算定の技術である企業会計に準拠して行われるべきこと（「企業会計準拠主義」）を定めた基本規定である」と法解釈するのが通説である<sup>(3)</sup>。例えば、いかなる収益・費用を益金・損金と捉えるか、収益・費用をいつの時期に計上するか、などの会計処理について企業会計原則などの基準に従って

計算することの定めであって、「立証」方法や「事実認定」についての定めではない。

肉、野菜及び水産魚介類の卸並びに小売業を目的とする控訴人らが、その業のために商品を購入するための現金を支出した場合、当該現金支出が、「一般に公正妥当と認められる会計処理の基準」に照らして損金算入されることは当然である。

原判決は、法人税法22条4項に関する学説・判例の見解に反し、その法解釈を根本的に誤った上、その誤った理解を基にして本件現金仕入の実在性を裏付ける重要な間接事実である物品出納帳の証拠評価を誤ってしまったのである。

(3) 被控訴人による主張・立証が著しく量的に不足したもので、「わずかな例で全体を否定する」論法の誤りについて

(i) 原判決は、「前記認定説示に照らすと、本件物品出納帳のうち本件現金仕入れに係る部分については客観的な根拠を欠き、本件各営業所の物品出納帳について個別に検討しても、これを覆すに足りないので、原告らの全ての仕入れ等について検証されなかったとしても、本件各処分が違法であるということとはできない」としている。

(ii) しかし、本件は、ひとつの現金仕入をめぐる争いではなく、本件現金仕入の数量が極めて多数であって、その一つ一つの仕入のいずれもが架空と認定できるかの争いであるから、その極めて多数の現金仕入がいずれも架空であると認定できなければならぬことは理論上当然のことである。

(3) 金子宏『租税法二十三版』（弘文堂・2019年）348頁。



ところが、被控訴人が物品出納帳の信用性を争うとして具体的に主張・立証をしているのは、本件現金仕入のうち僅か約18.99%にしか過ぎない。

残りの約81.01%の本件現金仕入については、何ら具体的な主張・立証もなく、検証すら不要とするのは、民事訴訟の立証責任を全く無視したものである。(仮に「事実上の推定」論が本件にも適用があるとしても、その相手方である控訴人らの物品出納帳の記載を、課税庁がそれぞれ重箱の隅をつつくが如く検証しても、その81.01%には不備・不信がなかったことを認めているのであるから、課税庁による立証が必要となる。)

(4) 原判決の「間接事実・間接証拠による推認」の適用についての法解釈の誤りについて

(i) 原判決は「本件物品出納帳のうち本件現金取引に係る部分…から直ちに本件現金仕入れの存在及び内容を認めることはできない」と結論づけている。しかし、

① 本件物品出納帳の存在と記帳内容は、あくまで重要な間接事実のひとつと主張しているのである。

② 原判決のこの部分の論理は、そもそも民事訴訟・税務訴訟において「主要事実を立証する直接証拠がない場合には、間接事実・間接証拠から総合して(積み重ねて)推認し、主要事実の認定をする」との論理を誤解したものである。すなわち、その場合の間接事実・間接証拠は、ABC…と通常複数あって、それらの相互関係が「A又はB又はC…」の関係ではなく、「AかつBかつC…」の関係にあ

ることが要件である。その要件を満たして初めて、「複数の間接事実・間接証拠からそれらを総合して(積み重ねて)の主要事実の推認が可能となる」からである<sup>(4)</sup>。

したがって、この推認を打ち破るには「Aだけから直ちに主要事実を認定できない」とする論法ではだめである(この誤った論法を本書では「推認の論理に反する誤り」と呼ぶこととする)。もともと「A, B, C…の複数の間接事実の積み重ねによる主要事実の認定」を主張しているのであるから、これを別々に分断して、「Aだけからは主要事実を認定できない」「Bだけからは主要事実を認定できない」「Cだけからは主要事実を認定できない」とする論法そのものが誤りである。許される論法は「A, B, C…のほとんどが認められないので、又はABC…すべてが認められてもDがあるので、主要事実の推認はできない」とする論法でなければならない。

③ 本件で、控訴人らは、「上記第3の2の①ないし⑩の間接事実・間接証拠を総合して(積み重ねて)主要事実(本件現金仕入の存在と内容の事実)の推認ができる」と主張しているのである。

これに対して、原判決は、「A(ここでは、作成者を異にする本件領収書等に基づいて記帳した物品出納帳の本件現金仕入部分の記載の事実)からでは、直ちに主要事実(上記)を認定することはでき

(4) 伊藤滋夫『事実認定の基礎』(有斐閣・1996年)77頁ないし123頁、伊藤滋夫・岩崎政明編『租税訴訟における要件事実論の展開』(青林書院・2016年)136頁、137頁、140頁ないし147頁〔井上康一〕。

ない」との論理で答えているのである。

この答への論理そのものが誤っている。  
 原判決の論理は、正に「推認の論理に反する誤り」を犯すものである。

- (ii)① 原判決は、「本件領収書等は、本件現金仕入後に本件各営業所長が作成したものであり、売主が作成したものではないので、それに記載された取引の存在及び内容を証する客観的資料ということとはできない。したがって、本件領収書等から直ちに、本件現金仕入れが行われたと認めることはできない」と結論付けている。端的に言えば、本件各領収等は売主が作成したものではないので、本件領収書等から直ちに、本件現金仕入の存在及び内容という主要事実を認めることはできないと結論付けているのである。

- ② しかし、原判決は、ここでも、上記(i)②と同じ誤りを犯している。そもそも、控訴人らは、「本件各領収書がその作成名義人によって真正に作成されたものである」などという誤った論理は全く主張していない。

控訴人らは、本件各領収書の作成者については、その売主ではなく、バッタ買いを担当する各営業所長であることを調査の当初から認めたとうえで、その領収書に記載された、作成名義人以外の項目（商品名、数量、代金等）については、本件現金仕入の実在に関する上記各項目（商品名、数量、代金等）に係る間接事実、間接証拠のひとつである旨主張しているのである。

- ③ すなわち、売主であるバッタ売り業者から領収書が取得できないので、各営業所長は、本件現金仕入のたびに、年月日、

品名、数量、代金額等の仕入れに関する情報を「メモ、売上伝票、納品書等」という手段で記録化している。本件領収書の作成も本件現金仕入れに関する情報を記録化するための同様の手段であって、合理的な行為である。

領収書として作成する以上、その体裁を整えるためにその所属する営業所長の判断でそのようなことがなされているに過ぎない。かえって、架空仕入のために領収書等の偽造をするのであれば、その体裁等については控訴人本社から統一的な指示を行うはずであるが、福岡営業所においてはそもそも領収書は作成されておらず、各営業所によって領収書の記載内容や体裁等もバラバラなのであって、そのような指示が控訴人本社からなされていないことが証明されている。

#### ④ 小括

したがって、本件領収書等の作成者が事実と異なることから、そこに記載された商品名、数量、代金等まで虚偽であると結論付けることはできない。まして、作成者の相違だけをもって、本件領収書等に基づいて記載された本件物品出納帳の本件現金仕入分の存在及び内容が根こそぎ信用性がないとの認定をすることは「推認の論理に反する誤り」を犯すものである。

- (5) 「本件現金仕入れが架空であれば、売上に対応する在庫商品を欠くという矛盾を生じる」との控訴人の主張を否定する誤り
- (i) 本件現金仕入が架空であれば売上に対応する在庫商品を欠くという控訴人らの主張に対して、原判決は、甲共24及び広島営業

所長の証言を根拠として、「売上が認識される時期や出庫の時期によって、物品出納帳に基づく在庫と実際の在庫とが乖離することがある」とし、上記控訴人らの主張を退けている。

(ii)① しかし、上記原判決の論法は、「売上又は出庫の特定の時期についてのみのわずかな否定例をあげて、全体を否定する」という論法であり、「わずかな例で全体を否定する」という論法の誤りをここでも犯している。

② 次に、甲共24を、実際の在庫数量と物品出納帳上の数量とが乖離する場合があることの根拠とする理由が全くもって不明である。

③ なお、原判決は、福岡営業所のトリストタンロブにかかる商品について、物品出納帳上の在庫がマイナスになっている時期があることを指摘している。しかし、この点も物品出納帳上の数量と在庫数量とに一時的にずれが生じうることであることを指摘するものにすぎず、マイナスとなった原因の解明はできているから、物品出納帳の廃棄の記載が全く信用できないとの結論は導けない。トリストタンロブは冷凍食品であるため、婚礼用等に実際の出荷よりもかなり以前に発注される（先売り）が生じるのであって、活イセエビとは商品の種類も保存状態も全く違うという基本的事実を原判決は見落として議論している。

(6) 「本件現金仕入れが架空であれば、物品出納帳を基本とする在庫管理が不能となる」との控訴人の主張を否定する誤りについて

(i) 原判決は、「福岡営業所において先売りが

なされたり、広島営業所において回し伝票処理がなされていたことがあり、その際に一時的に物品出納帳上の在庫数量と実在庫数量とに差異が生じ得ることをもって、架空仕入れを物品出納帳に記載したとしても、それによって在庫管理目的が果たせなくなるわけではない」とし、上記控訴人らの主張を退けている。

(ii)① 原判決の論法は、「特定の営業所の特定の取引形態というわずかな例をあげて、全体を否定する」という論法であり、「わずかな例で全体を否定する」という論法の誤りを犯している。

② 次に、物品出納帳が在庫管理目的以外の用途で使用されるということは考えられず、食品の卸売業者である控訴人らが書類上一切の在庫管理を行っていないということとはあり得ない。そして、真正な仕入れと架空の仕入れが不規則に入混じっているような場合、在庫管理の目的を果たせないことは明らかである。

先売りや回し伝票処理の場合、物品出納帳と先売り又は回し伝票時に、それぞれ内容が分かる書類を作成しているのであり、それらと物品出納帳を併用することで在庫管理を行うことは可能である。

③ さらに、本件現金仕入れが架空であれば、それとは別に二重帳簿を作成して在庫を管理使用としない限り、事業に支障が生じることは当然である。

物品出納帳を在庫管理のために作成・使用していること自体を否定するかのよような原判決の判示は明らかに誤っている。

④ また、物品出納帳が現に控訴人らの在庫管理のために用いられているということは、各営業所によって1年間で作成さ

れる物品出納帳だけをもってしても、膨大な分量となることから明らかである。このような膨大な資料を、何の意味もなく創業以来作成し続けるということなどあり得ない。

(7) 「本件現金仕入れが架空であれば、その買付け資金の行き先をうかがわせる証拠があるはずなのに、その証拠が全く欠如している」との控訴人の主張を否定する誤りについて

(i) 本件現金仕入れの対価として、7年間で3億円を超える資金が社外に流出しているにもかかわらず、被控訴人がその具体的使途を何ら明らかにできていないという控訴人らの指摘に対して、原判決は、第一に、「乙共73ないし75によると、平成12年頃、架空仕入れを計上して業者に対するリベート・交際接待費に充てていたことが認められ、乙共1ないし3、5、6及び22にもこれに沿う部分がある」ことを反論の根拠としている。

しかし、

① 乙共1ないし3、5、6及び22は、前述の横領容疑者及び知人による供述であり、当該供述が虚偽であることは他ならぬF自身が明確に認めている。

② また、平成12年時に常務が行っていたのは、「海外仕入に係る仕入業者の従業員及び漁師への取引謝金及びリベート」であり、営業所長から取引先へのリベート等を前提とした課税処分はなされていない。

(ii) 第二に、原判決は、「その時々状況によって様々な用途に使用された可能性を排除できない」ことも反論の根拠として挙げて

いる。

しかし、原審でくり返し述べたとおり、7年間で3億円を超える架空仕入れを行い、それを社外に流出させたのであれば、課税庁が「たまり」(つまり、会社の裏金口座への入金、幹部又は営業所長の個人口座への入金、車や家など資産購入など)を調査することは当然であるし、「たまり」をうかがわせる証拠が全くない脱税事件など通常ありえない。7年間で3億円を超える架空仕入れを行ったという、本来なら刑事責任を問われるような重大な脱税事件であるのに、税務調査において脱税を積極的に裏付ける証拠は何一つ出ていない(唯一存在するのが、Fの供述である)。それを、「様々な用途に使用された可能性」などという全く抽象的で、かつ全く内容のない論法をもって一蹴している。原判決は異常というほかに、その論法の誤りは明らかである。

(iii) 第三に、原判決は、「架空仕入れ相当額の全部又は一部が在庫調整等のための別の仕入れに充てられた場合を想定しても、そのことによって当該架空仕入れが架空仕入れでなくなるわけではない」ことも反論の根拠に挙げている。

しかし、控訴人らが支払った金銭が「仕入れに充てられた」というのであれば、当該支出が仕入れとして損金算入できることは明らかである。

## VI 税務訴訟における立証責任、事実上の推定論について(第二のポイント)

### 1 課税処分の取消訴訟における主張・立証責任について

(1) 課税処分の取消訴訟においては、その課

税要件は「所得」の存在である。「所得」にかかる課税要件事実の主張・立証責任は、租税行政庁が負担すると解されている。その「所得」金額の計算は、その年度の「収入」の金額（法人税法の場合は「益金」の金額）から「必要経費」の金額（法人税法の場合は「損金」の金額）を控除して算出するので、「収入」の金額及び「必要経費」の金額とも、その主張・立証責任は租税行政庁（国）が負担すると解されている<sup>(5)</sup>。

- (2) そして、その「収入」の金額及び「必要経費」の金額は、各個別の取引毎の「収入」及び「必要経費」の1年間の合計額であるから、結局のところ、各個別の取引毎の「収入」の金額及び「必要経費」の金額の主張・立証責任は、租税行政庁が負担することになる。すなわち、必要経費を例にとると、租税行政庁がその年の各個別の取引毎の不存在の主張・立証責任を負担することとなる。

## 2 「事実上の推定」論の位置付けと税務訴訟への適用の前提条件・限界

### (1) 「事実上の推定」論の位置付け

「事実上の推定」論は、一般の民事訴訟において、法律要件分類説を貫徹すると、証拠への近さ等の証拠収集能力に著しい格差がある場合（例えば、公害訴訟など）に、両当事者の実質的公平を図るために提唱された見解である。

この見解は、簡略にいうと、「事実上の推定」（ある法律効果の発生事実（要件事実）を、間接事実の積み重ねに経験則を加味することによる推認によって立証すること。）が働く場合にあっては、その推定を覆すために相手方が間接反証（反証者に証明責任

のある間接事実によって行われる反証。）をしなければ推定されてしまうというものがある<sup>(6)</sup>。

しかし、この見解に対しては、「本来の証明主題たる主要事実についての証明責任の分配を一部変更したもの」との批判があり<sup>(7)</sup>、その適用は慎重なものでなければならないとされている。

### (2) 税務訴訟における「事実上の推定」論の適用の前提条件・限界

とりわけ、税務訴訟にこの「事実上の推定」論を適用するに当たっては、もともと、課税庁には、法律に基づく強大な税務調査権限が法定されている（その対象者は、納税者自身はもとより、その従業員、取引先、金融機関等広汎に及び、かつその内容は、証拠資料の提出義務、質問に対する答弁義務に及び、それら義務の履行が罰則をもって強制されている。）ので、課税庁に証拠収集能力が欠けるところはないのであるから、「事実上の推定」論を適用して安易に立証責任の軽減を図るべきではない。この点を多くの学説・判例は看過している。

では、税務訴訟における「事実上の推定」論の適用について、判例はいかなる制限を加えているのか、以下「事実上の推定」論が問題となった近時の判例をみていくこと

- (5) 最判昭38・3・3 訟月9-5-668, 金子・前掲注(3)1112頁, 松沢智『新版租税争訟法』(中央経済社・2001年)81頁, 382頁ないし391頁。  
 (6) 新堂・前掲注(2)355頁~357頁, 松沢・前掲注(5)391頁。なお、「事実上の推定」という用語で呼ぶ場合も、「事実上の推認」という用語で呼ぶ場合も、判例・学説とも同一の意味で用いられている。  
 (7) 新堂・前掲注(2)356頁。

とする。

(3) 「事実上の推定」論が問題となった判例の考察

この点、前掲金子教授の判例分析<sup>(8)</sup>によれば、a「特別経費の場合」、b「貸倒損失の場合」、c「原告が、行政庁の認定額をこえる多額の必要経費の存在を主張しながら、その内容を具体的に指摘せず、行政庁がその存否及び金額について検証の手段を有しない場合」、d「確定申告書記載の課税要件事実をその申告者が争う場合」、e「簿外経費の場合」、f「法定許容額を超える仲介手数料の場合」等が挙げられている。

(i) 「事実上の推定」論が問題となった判例について

「事実上の推定」論が問題となった平成以降の主要な判例を時系列で並べたものが、別紙「判例一覧表」である。必要経費ないし損金の額にかかる立証責任は国が負うことを前提としつつ、

A 適用場面が特殊な科目か否か

B 国が、事実上の推認ができる程度の具体的な主張立証をしているか否か

C これに対して納税者が、業務との関連性を合理的に推認させるに足る反証をしているか否か

の三つの要素に着目して「事実上の推定」論の適否を判定しているものと考えられる。

(ii) 別紙「判例一覧表」記載の判例は、上記アのA、B、Cの要素に沿って分類すれば、以下のとおり整理することができる。

a 必要経費ないし損金の科目が特殊な場合で、納税者による合理的な反証がない場合 → 納税者敗訴

No.1 (証券外務員が顧客のために借

入れして負担した支払利息)、

No.2 (貸倒損失)

No.5, No.9, No.10, No.11, No.12, No.14 (いずれも簿外経費)

b 事実上の推定ができる程度の国の具体的な主張立証がある場合で、かつ、納税者による合理的な反証がない場合 → 納税者敗訴

No.3, No.4, No.6, No.7, No.8, No.15

c 事実上の推定ができる程度の国の具体的な主張立証がない場合、又は納税者による合理的な反証が行われている場合 → 納税者勝訴

No.13の名古屋高判平成26年12月11日と本件控訴審判決

(iii) 本件では、国が本件現金仕入れのうち約18.99%の取引の不自然性、不合理性を具体的に主張立証するにとどまり、その余の約81.01%については、国が具体的な主張立証をしなかったため、裁判所は「事実上の推定が適用される前提を欠く」として、本件現金仕入れのうち81.01%につき架空仕入であることを認めなかったものである。

この判断は、「事実上の推定」論のうち、上記アのBの要素（事実上の推定ができる程度の国の具体的な主張・立証があるか）に着目し、かつ、上記1(2)の「必要経費の金額は各個別の取引毎に判定するべきとの理解に立って、(各個別の取引毎の判定を怠って、1年分の取引全体について信用できるかどうかを判定してしまった一審判決を破棄して)各個別の取引毎に具体的な主張がない場合(部分)は「事実上の推定の

(8) 金子・前掲注(3)1112頁・1113頁。

前提を欠く」と判決したものと評価できる。

(iv)① 上記(i)Aのうち、簿外経費の場合は、納税者が、国の主張額以上に必要経費ないし損金が存在することを具体的に主張立証しなければ、事実上の推定が強く働き、国の立証責任が果たされたものと認められるとされている。いつ、どこで、だれに対して、何のために、支払ったかの納税者の具体的な主張がなければ、国が主張・立証する手段・とっかかりすらないことから、正に「不存在の証明は不可能」の格言どおりとなり、また簿外経費の証拠に納税者が近いことから、これらの納税者の主張が欠如ないし不備な場合に、事実上の推定が働くのは、やむを得ないと考えられる。

これに対し、簿外経費以外の場合は、「事実上の推定」が働く例は極めて限られてくる。

② 他方、上記(i)Bの場合では、国は立証責任を負う以上、裁判官に対し国の主張額以上に必要経費ないし損金が存在しないことを具体的に主張立証（本証）しなければ、事実上の推定が適用される前提を欠き、立証責任を果たしたことになるものと考えられる。

③ そして、上記(i)Cの場合（上記Bの国による主張・立証がある場合を前提）には、納税者の反証の程度で勝敗の結論が分かれてくると考えられる。

(v) このように、本件は、国の主張する「事実上の推定」論の適用場面が問題となったものであり、事例判決ではあるが、「事実上の推定」論の税務訴訟への適用の前提条件・限界を考察するうえで参考となるものである。

## Ⅶ おわりに

### 1 第一のポイントのまとめ

以上、本件の第一審判決が、「法令の解釈」においても「事実認定」においても、数多くの基本的誤りを犯すものであることを論証してきたが、このような基本的誤りは、本件第一審判決に限らず、他の下級審判決でも散見されるので、あえて長々と控訴理由書を引用して論証したのである。今後、実務家がこのような誤りのどこをどのように批判して行けば、論破できるかの参考になれば幸いである。

### 2 第二のポイントのまとめ

以上、本件が、第一審判決と控訴審判決の判断が分かれるほど「事実上の推定」論の適用場面が問題となった事案であり、控訴審判決が「事実上の推定」論の適用場面について国が誤っていることを明快に指摘し、所得の81%につき逆転勝訴を導いた数少ない判決であった。本件が、No13の名古屋高判に続いて、国や第一審判決のように安易に「事実上の推定」論を持ち出して、課税処分を正当化することに対する歯止めとなることを期待したい。また、学説<sup>(9)</sup>においても、この「事実上の推定」論について、その当否及びその適用の前提条件・限界に関する議論が深化することを期待したい。

(9) 文中に引用した学説は「事実上の推定」の概説にとどまる。より理論的な掘り下げをした最近の論文として、田中晶国「所得税法における要件事実—収入金額及び必要経費の主張・立証とその推認構造—」法政研究第86巻3号777頁以下（2019年）を参照。

## 別紙 判例一覧表

番号	判決	対象	立証責任の所在	事実上の推定に関する判旨
1	東京地判平成6年6月24日 (税資201号542頁) 東京高判平成8年4月26日 (税資216号311頁) 最判平成9年10月28日 (税資229号340頁)	支払利息 (簿外経費)	国	<u>更正時には存在しない、あるいは提出されなかった資料等に基づき、納税者が当該支出が必要経費に該当すると主張するときは、当該証拠との距離からみても、納税者において経費該当性を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証を行わない限り、当該支出が経費に該当しないと事実上の推定が働くものというべきである。</u>
2	仙台地判平成6年8月29日 (訟月41巻12号3093頁) 仙台高判平成8年4月12日 (税資216号44頁) 最判平成8年11月22日 (税資221号456頁)	貸倒損失	国	<u>貸倒損失は、通常の事業活動によって、必然的に発生する必要経費とは異なり、事業者が取引の相手方の資産状況について十分に注意を払う等合理的な経済活動を遂行している限り、必然的に発生するものではなく、取引の相手方の破産等の特別の事情がない限り生ずることのない、いわば特別の経費というべき性質のものである上、貸倒損失の不存在という消極的事実の立証には相当の困難を伴うものである反面、被課税者においては、貸倒損失の内容を熟知し、これに関する証拠も被課税者が保持しているのが一般であるから、被課税者において貸倒損失となる債権の発生原因、内容、帰属及び回収不能の事実等について具体的に特定して主張し、貸倒損失の存在をある程度合理的に推認させるに足りる立証を行わない限り、事実上その不存在が推定されるものと解するのが相当である。</u>
3	東京地判平成6年9月28日 (税資205号653頁)	支払手数料	国	<u>課税庁は、損金の存否に関連する事実</u> に直接関与していないのに対し、原告会社はより <u>証拠に近い立場にあること、一般に、不存在の立証は困難であること</u> などにかんがみると、 <u>更正時に存在し、又は提出された資料等をもとに判断して、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、原告会社において、右推認を破る程度の具体的な反証、すなわち、当該支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる具体的な立証を行わない限り、当該</u>



				支出の損金への算入は否定されるというべきである。
4	名古屋地判平成15年2月14日 (税資253号順号9285)	仕入れ、 旅費交通費	国	必要経費は、一般に納税者側の生活領域内において発生するものであり、かつこれが認められることによって所得額が減少し、ひいては納税額が減少するという納税者に有利な効果をもたらすから、納税者としては、必要経費の発生に関心を抱き、これに関する証拠の収集、保持に努めるのが通常であると考えられる。他方、課税庁としては、必要経費の発生に関与しない上に、 <u>一定金額を超える部分の不存在を主張立証しなければならない</u> という、通常よりも困難な責任を負うことにかんがみると、 <u>公平の見地から</u> 、課税庁が、その認定した収入を得るに <u>通常必要と考えられる経費について主張立証を行えば</u> 、これを超える必要経費の不存在について事実上の推定が働きその責任は一応尽くされたというべきである。
5	熊本地判平成15年6月26日 (税資253号順号9378)	簿外諸経費	国	<u>必要経費の支出は、納税義務者の直接支配する領域内にあり、</u> それ故、納税義務者は当該具体的事実を熟知していることが通常であること、実額課税である青色申告の場合においては、これに加えて、納税義務者は、帳簿書類を備え付け、これに個々の取引を記帳し、その帳簿書類を保存するなどして、事業所得等の金額を正確に記録することが義務付けられていることなどにかんがみれば、 <u>青色申告の納税義務者が、簿外の必要経費の存在を主張する場合は、当該納税義務者において、少なくとも必要経費として支出した金額、支払年月日、支払先及び支払内容等の事実につき、具体的に特定した主張をなすべきであり、相当と認める範囲で上記の主張をなし得ない場合には、当該必要経費は事実上存在しないものと推定されることもやむを得ない</u> というべきである。
6	東京地判平成17年7月28日 (税資255号順号10091) 東京高判平成18年6月29日 (税資256号順号10440)	支払利息	国	課税庁は損金の存否に関連する事実に関与していないのに対して、納税者はより証拠に近い立場にいること、 <u>一般に、不存在の立証は困難であること等に</u>

	最判平成20年6月27日 (税資258号順号10980)			<p>かんがみれば、提出された証拠関係を基に判断して、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、上記推認を覆す程度に、当該支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる程度の反証を行わない限り、当該支出の損金への算入は否定されることになるものというべきである。</p>
7	福岡地判平成17年9月6日 (税資255号順号10117)	工事費等	国	<p>一般に必要な経費は納税者にとって有利な事柄で、かつ納税者の支配領域内の出来事であり、納税者においてこれを認識し、また証拠資料を整えておくことは困難ではないから、通常の場合、その主張、立証は、納税者の方が課税庁に比べはるかに容易なはずであるから、<u>更正時には存在しない、あるいは提出されなかった資料等に基づき、納税者が当該支出が必要経費に該当すると主張するときは、当該証拠との距離からみても、納税者において当該経費の具体的内容を明らかにし、ある程度これを合理的に裏付ける程度の立証を行わない限り、認定額以上の必要経費は存在しないとの事実上の推定が働くものというべきである。</u></p>
8	東京地判平成19年4月20日 (税資257号順号10698)	支払利息	国	<p>納税者が、<u>更正時に提出しなかった資料等に基づいて、課税庁の認定した額を超える多額の必要経費の支出を主張するような場合においては、衡平の原則上、納税者側において当該支出が必要経費であることについて具体的に主張立証することが必要であると解するのが相当であり、この主張立証が行われない限り、当該支出が必要経費に該当しないとの事実上の推定が働くものというべきである。</u></p>
9	広島地判平成19年5月9日 (税資257号順号10707)	簿外仕入	国	<p>一般的に必要な経費は納税者にとって有利な事柄であり、しかも納税者の支配領域内の出来事であり、これを認識しまた証拠資料を整えておくことは困難ではないから、その主張立証は、通常の場合納税者の方が課税庁に比べてはるかに容易なはずである。したがって、これを納税者が積極的に主張立証しないときには、<u>当該経費の不存在について事実上の推定</u></p>

				が働くものというべきである。
10	静岡地判平成24年4月26日 (税資262号順号11939)	簿外経費	国	<p>仮に納税者が容易に帳簿外の支出を必要経費として計上することができることになれば、青色申告制度が前提としている帳簿の正確性を揺るがしかねないことからすれば、青色申告による確定申告に際して帳簿が添付されていた場合にはこれに記載のない必要経費は存在しないとの事実上の推定を受けることになり、これに記載のない支出を必要経費と認めるためには、当該出費が必要経費であることを、納税者が積極的に立証して上記推定を覆さなければならないというべきである。</p>
11	東京地判平成25年12月20日 (税資263号順号12358) 東京高判平成26年6月18日 (税資264号順号12486)	簿外経費	国	<p>所得税をその対象に含む申告納税制度の下においては、納税者は、納税義務の適正かつ円滑な履行のため法令の定めるところに従った正しい申告をすることが前提とされているとともに、いわゆる税務調査に際しては、その所得の金額の算定の基となる取引等の実態を最もよく知るものとして、必要な資料を提示し十分に説明することが期待される立場にあると解されること、所得税法が事業所得を有する納税者に帳簿書類等の備付け等の義務を課していること、事業所得の金額の計算との関係においては、仕入れは納税者にとって有利な事実であり、その証拠となる書類を受領して保存し、又はそれに関する事項を帳簿書類等に記録すること等を極めて容易にすることができることからすれば、上記の義務を負担する納税者が、<u>税務署長が合理的と認められる方法により把握した必要経費以外の費用が帳簿書類等に記録されたところとは別に必要経費として存在すると主張する場合には、当該納税者においてそのような費用の存在及びその金額を含む当該費用の内容につき具体的に主張及び立証をする必要があり、このような主張及び立証がされない限り、当該費用については、同法37条1項の定める必要経費に該当しないとの事実上の推定が働くものと解するのが相当である。</u></p>

12	東京地判平成26年1月14日 (税資264号順号12382)	簿外経費	国	<p>上記検討に加えて、必要経費の存在及び金額が所得を算定する上での減算要素であり、納税者に有利に働く事情であることを併せ考えれば、納税者が青色申告書による申告をしている場合、<u>青色申告書又はその添付書類（損益計算書等）に記載されていない必要経費については、納税者において、当該必要経費が存在していることを合理的に推認させるに足りる程度の具体的な立証を行わない限り、当該必要経費は存在しないとの事実上の推定が働くものというべきである。</u></p>
13	名古屋高判平成26年12月11日 (税資264号順号12574) 【原審】名古屋地判平成26年4月24日 (税資264号順号12462)	外注費	国	<p>本件外注費については、Bが作成した本件各請求書及び本件各領収書が存在し、被控訴人らにおいて、これに対応する金額の小切手を振り出し、その控えには支払先がBである旨記載され、これら小切手をその都度現金化していたこと、<u>被控訴人らの総勘定元帳の外注費勘定には、Bに対する外注費として本件外注費が計上されていたことが認められるのであって、これらの事実からは、被控訴人らがBの役務の提供に対し、本件外注費を支払っていたことが推認されるというべきである。</u></p> <p>そうすると、法人税法上の損金算入や消費税法上の仕入税額控除の可否に関する立証責任の所在に関し、<u>控訴人が主張する理解を前提にしても、本件については、更正処分時に存在した資料等に基づいて本件外注費を損金に算入し、仕入税額控除の対象とすることができないことが事実上推認できる場合とはいえない。</u></p>
14	東京地判平成28年2月18日 (税資266号順号12801)	簿外経費	国	<p>法人税法は、内国法人に対し、事業年度ごとに所得金額及び法人税額等を記載した申告書を提出するよう義務付け（74条1項）、当該申告書には、当該事業年度の貸借対照表及び損益計算書等の書類を添付しなければならないものとするなど、<u>確定した決算に基づいて正しい申告をすべきことを求めている上、損金となる費用の存在が納税者にとって有利な事実であり、その証憑書類を整理・保存し、帳簿に計上することも容易であることから</u></p>

			<p>すれば、原告が損金として未申告の簿外経費が存在すると主張するときは、当該証拠との距離からみても、原告が損金となる簿外経費の存在を合理的に推認させるに足りる程度の具体的な反証を行わない限り、当該簿外経費は存在しないとの事実上の推定が働くものというべきである。</p>
15	大阪地判平成29年9月7日 (税資267号順号13051)	地代家賃等	<p>必要経費は、所得算定の減算要素であって納税者に有利な事柄である上、納税者の支配領域内の出来事であるから、必要経費該当性（支出の存在及び数額並びに業務との合理的関連性及び業務遂行上の必要性）の主張立証は、通常、納税者たる原告の方が被告よりもはるかに容易である。したがって、必要経費該当性につき争いのある支出については、原告において、当該支出の具体的内容を明らかにし、その必要経費該当性について相応の立証をする必要があるというべきであり、原告がこれを行わない場合には、当該支出が必要経費に該当しないことが事実上推認されるというべきである。</p>