

帳簿記載以上に信ぴょう力ある資料の摘示なし

医療法人に対する更正処分、 理由付記に違法あり

医療法人が損金算入した建物附属設備に係る減価償却費および収入から減算した診療報酬等相当額に対する更正処分等が、理由付記の違法で取り消された裁決事例があった（札幌（法）平23第6号）。審判所は、課税当局が更正通知書に付記した更正理由に関して、①帳簿の記載自体を認めない更正処分の場合、②法的評価の相違による更正処分の場合の双方について、記載すべき理由付記の程度を満たしていないと判断している。

原処分庁の付記理由は、法法130条2項の要件満たさず

この事案で問題となったのは、原処分庁が行った、(1)請求人が保存する本件固定資産台帳に記載された固定資産のうち建物附属設備は架空の資産であり、これらに係る減価償却費は損金の額に算入することができないとした更正処分、(2)請求人が行った決算修正仕訳により減算された国保収入は減算することができないとした更正処分である。各更正処分通知書に付記された更正の理由は、次頁上掲のとおり。なお、架空資産と指摘された建物附属設備は、請求人が実体のある修繕費の中から資本的支出に相当する額を抽出して資産計上したと主張するものだ。

上記(1)に係る付記理由について、原処分庁は、「建物附属設備を特定した上で、請求人が架空の建物附属設備に係る減価償却費を計上していた事実を記載し、架空の資産に係る減価償却費は損金の額に算入されないとして、損金の額の範囲を示すという法的評価に対する見解を示している」などと主張。(2)については、「平成14年12月期に過大に計上した医療未収入金を修正するために平成

17年12月期の国保収入から減算していた事実を記載し、平成17年12月期において国保収入から減算すべきものとは認められないとして、平成17年12月期に帰属する益金の額から減算すべきものではないという法的評価に対する見解を示している」と主張している。

要求される理由付記の程度は

青色申告に対する更正処分について要求される理由付記の程度は、法法130条2項の規定の趣旨と当該更正処分の具体的態様に照らして決められるべきであり、処分の理由は、他の事情から納税者がこれを了知していたか否かに関わりなく、更正通知書に付記された更正の理由の文面から明らかであることが必要とされる。また、帳簿の記載自体を認めないで更正処分を行う場合の記載すべき理由付記の程度は、単に更正に係る勘定科目とその金額を示すだけでなく、そのような更正をした根拠を帳簿記載以上に信ぴょう力のある資料を摘示することによって具体的に明示する必要があり、法的評価の相違による更正処分の場合には、それがいかなる事実に対

○更正通知書に付記された更正の理由

(1) 減価償却費の損金不算入額 6,180,000円

貴社は、次表のとおり当該各建物附属設備に係る減価償却費合計6,180,000円を損金の額に算入していますが、当該各建物附属設備は架空の資産であり、これらに係る減価償却費は、損金の額に算入されませんので、当該金額を当事業年度の所得金額に加算しました。

| 資産の種類 | 部門名 | 資産名 | 事業供用年月日 | 取得価額(円) | 耐用年数 | 償却率 | 当期損金算入額(円) |
|--------|-----|--------|-------------|------------|------|-------|------------|
| 建物附属設備 | ■■■ | 内装 修繕費 | 平成15年12月31日 | 15,000,000 | 10年 | 0.206 | 3,090,000 |
| 建物附属設備 | ■■■ | 内装 修繕費 | 平成15年12月31日 | 15,000,000 | 10年 | 0.206 | 3,090,000 |
| 合 計 | | | | | | | 6,180,000 |

(2) 国保収入計上もれ 105,000,000円

貴社は、当事業年度末において、平成14年1月1日から平成14年12月31日までの事業年度に過大に計上した医療未収入金を適正な債権の残高に修正するために、次の決算修正仕訳を平成17年12月31日付で行い、国保収入科目から105,000,000円を減算しています。

しかしながら、当事業年度において、国保収入科目の残高から105,000,000円を減算すべきものとは認められませんので、当該金額を当事業年度の所得金額に加算しました。

| 計上日 | 借方 | 金額(円) | 貸方 | 金額(円) | 摘要 |
|-------------|------|-------------|-------|-------------|----------|
| 平成17年12月31日 | 国保収入 | 105,000,000 | 医療未収入 | 105,000,000 | 平成14年分修正 |

する法的評価であるかを明確に判別することができる程度に理由が表示されていれば足りるとされている。

審判所は、(1)の付記理由について、請求人の帳簿書類である固定資産台帳の記載を認めず本件各建物附属設備は現実には存在しない架空の資産であると判断していることから、帳簿の記載自体を認めないで更正処分を行う場合に該当すると認定。そのうえで、原処分庁が建物附属設備に係る減価償却費を損金の額に算入することはできないとして更正するに至った根拠、すなわち、どのような根拠で本件各建物附属設備を架空の資産であると判断したのかについての資料が一切摘示さ

れていないのみならず、そのように判断した判断過程の具体的な説明も記載されていないことから、法第130条2項に規定する要件を満たさない違法なものであるとした。

また、(2)の付記理由に関しては、処分の理由は更正通知書に付記された更正の理由の文面から明らかであることが必要であることから、原処分庁が平成17年12月期の国保収入から105,000,000円を減算することができないとする処分の理由が何ら記載されていない不十分なものといわざるを得ないと指摘。原処分庁の恣意抑制および不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨を充足しているとは認められないとした。