

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(宇都宮税務署長)

令和4年8月25日棄却・確定

(第一審・宇都宮地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和3年12月23日判決、本資料271号-147・順号13649)

判 決

控訴人	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	橋本 賢二郎
同	山口 麻梨子
被控訴人	国
同代表者法務大臣	葉梨 康弘
同指定代理人	本村 行広
同	野間 隆一朗
同	若狭 圭悟
処分行政庁	宇都宮税務署長
	依田 文雄
同指定代理人	近藤 憲二
同	角木 渉
同	山田 修史

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 宇都宮税務署長が平成30年5月1日付けでした控訴人の平成24年5月●日から平成25年4月30日までの事業年度(ただし、(2)については課税事業年度)の
 - (1) 法人税についての更正処分(ただし、令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの)のうち、欠損金額98万0086円及び納付すべき税額0円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を
 - (2) 復興特別法人税の決定処分(ただし、令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの)及び無申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 宇都宮税務署長が平成30年5月1日付けでした控訴人の平成25年5月1日から平成26

- 年4月30日までの事業年度（ただし、(2)については課税事業年度）の
- (1) 法人税についての更正処分のうち、欠損金額92万6511円及び納付すべき税額0円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を
 - (2) 復興特別法人税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分を
いずれも取り消す。

4 宇都宮税務署長が平成30年5月1日付けでした控訴人の平成27年5月1日から平成28年4月30日までの事業年度（ただし、(2)については課税事業年度、(3)については課税期間）の

- (1) 法人税についての更正処分（ただし、平成30年7月3日付け更正処分及び令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、所得金額960万7733円及び納付すべき税額158万4000円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分（ただし、令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの）を
- (2) 地方法人税についての更正処分（ただし、平成30年7月3日付け更正処分及び令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの）のうち、課税標準法人税額158万4000円及び納付すべき税額6万9600円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分（ただし、令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの）を
- (3) 消費税及び地方消費税についての重加算税の賦課決定処分（ただし、令和2年1月24日付け裁決により一部取り消された後のもの）を
いずれも取り消す。

5 宇都宮税務署長が平成30年5月1日付けで控訴人に対してした平成27年5月1日から平成28年4月30日までの事業年度分以後の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。

第2 事案の概要等

(以下において略称を用いるときは、別途定めるほか、原判決に同じ。)

1 本件事案の概要は、4頁7行目末尾に行を改めて次のとおり加えるほかは、原判決「事実及び理由」第2の柱書に記載のとおりであるから、これを引用する。

「原審が、控訴人の請求をいずれも棄却したところ、控訴人が、これを不服として控訴した。」

2 「争いのない事実等」及び「争点及び当事者の主張」は、後記3を付加するほかは、原判決「事実及び理由」第2の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 当審における当事者の補足的主張

(1) 争点1の2（控訴人に対して調査結果の説明をせずに調査を終了したことが、本件各処分の取消原因とならないか）について

ア 被控訴人の主張

控訴人は、通則法74条の11第2項に反する違法がある旨主張するが、調査手続の単なる瑕疵は、課税処分に影響を及ぼさず、調査手続が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用をわたるなど重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価を受ける場合に限り、その処分に取消原因があるものと解される。調査結果の説明については、従前は運営上の取扱いであったものが、平成23年法律第114号による改正により法令上明確化されたものにすぎず、改正前後において当該税務調査手続の解釈に変更はなく、調査結果の説明方法については処分行政庁に裁

量権が認められるものであるから、本件において上記のような取消原因となる重大な違法はない。

同項の趣旨は、説明責任の強化にあり、自ら説明を受ける機会を放棄した者に対しても調査結果の説明を行わなければ更正処分を行い得ない旨を規定したのではない。乙税理士が調査結果の説明を受けることを事前に拒否していたことに加え、平成30年4月26日当日の控訴人側の対応をみても、控訴人は、処分を回避する意図で調査結果の説明を受けることを拒否する意図を明確に示しており、処分行政庁はこれらの点に鑑み、やむなく調査結果の説明を行わずに処分を行う旨を告げたのであるから、控訴人側が調査結果の説明を受ける機会を自ら放棄したことは明らかである。

イ 控訴人の主張

通則法74条の11第2項において、税務職員が調査結果を説明することが義務的とされているのは、納税義務者に対して更正決定という不利益処分を課す前に必ず手続保障としての告知と弁明防御の機会を付与する趣旨と解され、税務職員が説明するか否かの判断し得る裁量が認められるものではない。

平成30年4月26日の税務調査の結果説明の場における当事者のやり取りから、控訴人側が「自らその機会を放棄した」と認定して、本件調査担当職員らが控訴人側に対する税務調査結果の説明義務を省略できるとするのは、通則法74条の11第2項の趣旨を没却し、税務職員側の義務を徒に軽視して納税義務者側への手続補償を蔑ろにするものであり、本件各処分については、同条項違反がある。

(2) 争点2-2 (第2工事収入及び第3工事収入が益金の額に算入すべき金額に当たるか) について

ア 被控訴人の主張

控訴人は、第2工事収入及び第3工事収入(平成25年6月25日の210万4968円を除く)について、本件関連法人及び控訴人の双方にとって架空計上であったとして、益金は存在しない旨主張するが、その主張を裏付ける的確な証拠はない。控訴人のこの点に関する主張は、被控訴人の反論を受ける度に従前の主張から大きく変遷しており、そのことにつき合理的理由も認められない。控訴人が当審において提出するC及び本件代表者の各陳述書は、いずれも客観的な証拠による裏付けもなく、調査時の本件代表者及び経理担当であったfの説明とも異なる信用性に乏しいものであり、各陳述書に基づく控訴人の上記主張は理由がない。

控訴人は、第1期決算期当時ペーパーカンパニーであった旨主張するが、審査請求時には、同時期の第1外注費については、控訴人が会社としての実態を備えていることを前提とする主張をしていたから、この主張は、審査請求時の主張と矛盾し、また、国税不服審判所の調査により判明した客観的状況にも合致しないものであり、理由がない。

イ 控訴人の主張

第2工事収入及び第3工事収入(平成25年6月25日の210万4968円を除く)は、本件関連法人から本件代表者への「事業主借り」の返済金又は本件代表者による本件関連法人の商品となる土地購入のための手元資金の準備金、あるいは、年度末時点において本件関連法人の利益を少なく仮想するために計上された全くの架空の利益調整金であったもので、いずれも本件関連法人から控訴人への工事代金支払ではなかったが、本件関連

法人の支出金を損金として経理処理するために控訴人に対する外注加工費として計上し、これとつじつまを合わせるために控訴人において実際には得ていない架空の売上げを立てたもので、益金は存在しない。

控訴人は、第1期決算期（平成25年4月期決算）当時は、いわゆるペーパーカンパニー状態にあり、本件関連法人が行う宅地分譲事業における工事部門として工事関係の収支を一括して掌握することによって工事の原価率の増大を抑えることにあったのであり、本件関連法人から得る売上げは、控訴人が支払うべき外注加工費と同額のもので設定されていたため、第2外注費が架空であるならば、第2工事収入も存在しない。

(3) 争点2-1（第2外注費及び第3外注費が損金の額に算入すべき金額に当たらないか）について

ア 被控訴人の主張

控訴人が指摘する平成25年6月25日の株式会社gに対する振込は、平成26年4月期の法人税に係る更正処分において所得金額から減算されているから、損金に算入されていないとする控訴人の主張はその前提を欠くものである。

イ 控訴人の主張

第3外注費のうち、平成25年6月25日の210万4968円については、控訴人が株式会社gに対して支払った工事代金であり、何らかの理由で控訴人に代わり本件関連法人の名義で振込手続を行ったが、会計処理上は控訴人が支払ったものと扱って差し支えないものである。控訴人の総勘定元帳の同外注加工費の概要欄には「(株) g」と記載されるべきところ、誤って空欄となったものであり、少なくとも同額については、損金の額に算入すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、23頁23行目の「そして、」から24頁6行目末尾までを削り、25頁6行目の「刑罰法規」から同8行目の「場合」までを「前記通則法74条の2第1項の趣旨に反するもの」と改め、27頁9行目末尾に行を改めて次のように加え、後記2を加えるほかは、原判決「事実及び理由」第3に記載のとおりであるから、これを引用する。

「なお、第3外注費のうち平成25年6月25日の210万4968円については、当審において提出された証拠（甲14）によれば、同額が株式会社gへ支出された事実が認められるが、同額は、平成26年4月期の法人税に係る更正処分において、損金算入額として所得金額から減算されているのであるから（乙41）、本件において、損金の額に算入すべき金額に当たるものではない。」

2 当審における当事者の補足的主張について

(1) 争点1の2（控訴人に対して調査結果の説明をせずに調査を終了したことが、本件各処分の取消原因とならないか）について

平成23年法律第114号による改正により新たに規定された通則法74条の11は、税務調査終了の際の手続について定めており、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、税務職員は、納税義務者に対し、調査結果の内容を説明することとされ（2項）、その際、納税義務者に対して修正申告等を勧奨することができる（第3項）。国税については、納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原

則とする納税申告方式が採用されているところ、従前から、実務においては、調査により非違が発見された場合、税務当局が更正決定等により是正する前に、まずは納税者による自発的な修正申告等を促すことが望ましいという観点から、修正申告等の勧奨が行われてきた。上記規定は、税務当局の納税者に対する説明責任を強化する観点から、調査終了の際の手続について、実務上行われてきた運用上の取扱いを法令上明確化したものである。この改正の趣旨からすると、税務当局が国税に関する調査結果の内容について納税者に対する説明責任を果たさず、その結果、自ら納税義務の内容の確定を行う意思のある納税義務者の修正申告等の機会が実質的に失われたと評価される事案については、税務当局による説明義務が定められた趣旨に反するものとして、当該手続を経てされた課税処分を違法な処分として取り消すべき場合があると解される。

これに対し、被控訴人は、調査手続の単なる瑕疵は、課税処分に影響を及ぼさず、調査手続が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたるなど重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものと評価を受ける場合に限り、その処分に取り消原因があるものと解され、これは通則法の改正前後で変わらないとして、本件においてはそのような重大な違法はない旨主張する。しかし、平成23年法律第114号による通則法の上記改正の趣旨に照らせば、被控訴人の主張は、採用することはできない。

これを本件についてみるに、本件調査担当職員が、平成30年2月20日、控訴人に、同時点での調査における問題点及び検討事項の説明並びに修正申告の意思確認等を行ったのに対し、乙税理士は、極めて敵対的な対応を取り、同年3月19日以降も、調査結果の説明のための日程調整等を拒み続けたこと、控訴人の指定した同年4月26日に本件調査担当職員が控訴人の事務所を訪れ調査結果の説明を行おうとするのに対し、乙税理士らは、調査が不十分である旨の反論を繰り返し、説明を受けることを拒否し続けたこと、同席した本件代表者が説明を聞いても良いと述べたのに対しても、乙税理士は調査結果の説明を聞いたら調査の終わりということになると述べ、説明を受けることを拒否したこと、面会開始から約1時間40分が経過した頃に、本件調査担当職員が、控訴人側が説明を受けることを拒否したとして調査結果の説明をせず処分行う旨を告げて帰署しようとしたところ、乙税理士らは調査結果の説明を聞く旨を述べたが、本件調査担当職員が調査結果の説明について最後まで聞く意思があるのかを確認したのに対し、乙税理士は、同説明を最後まで聞くということはない旨述べたこと、そこで、本件調査担当職員は、控訴人に対し調査結果の説明を行わずに処分行う旨を伝え、控訴人の事務所を退去したことは、引用に係る原判決「事実及び理由」（以下「原判決」という。）第3の1（3）に認定のとおりである。こうした経緯等を総合すると、控訴人は平成30年4月26日調査結果の説明を受ける機会を自ら放棄したと評価されてもやむを得ないというべきであり、本件調査担当職員らは、それまでも、控訴人に対し、調査中の時点における問題点や検討事項等の説明を行うなどし、調査結果を説明しようとして誠実に対応してきたのであるから、その説明責任を果たしていないとはいえないし、また、本件調査担当職員らに対する控訴人側の対応に照らせば、控訴人において調査結果を踏まえて修正申告等を行う機会が失われたともいえないから、本件調査の手続が前記通則法74条の11の趣旨に反するものであったとは認められない。

したがって、控訴人に対して本件調査結果の説明が行われなかったことが、本件各処分の取消事由になるとは認められない。

(2) 争点2-2 (第2工事収入及び第3工事収入が益金の額に算入すべき金額に当たるか) について

ア 控訴人は、第2工事収入及び第3工事収入につき、本件関連法人からの工事収入として計上しているのであるから、控訴人が、本件関連法人から、これらに係る金員を収受したと推認し得ることは、原判決第3の2(4)に判示のとおりである。

イ これに対し、控訴人は、第2工事収入及び第3工事収入(平成25年6月25日の210万4968円を除く)は、本件関連法人から本件代表者への「事業主借り」の返済金又は本件代表者による本件関連法人の商品となる土地購入のための手元資金の準備金等であり、いずれも本件関連法人の支出金を損金として経理処理するために控訴人に対する外注加工費として計上し、控訴人において架空の売上げを立てたもので、益金は存在しない旨主張し、これに沿うC及び本件代表者の陳述書を提出する。

しかし、本件関連法人の本件代表者からの借入金が存在等控訴人の主張を裏付けるような事実を証する客観的証拠は何ら提出されていない。

また、控訴人は、原審において、第2工事収入及び第3工事収入は、グループとしての売上げを多く見せるために、本件関連法人の外注費の支払を、控訴人に対する外注加工費として控訴人の工事収入とし、同額の外注加工費を損金として立てていた旨主張していたのに対し、当審において、上記のとおり本件関連法人及び控訴人双方にとっての架空計上である旨その主張を変遷させているものであって、この点につき何ら合理的理由は説明されていない。

さらに、本件代表者の供述(甲16)及びCの供述(甲15)は、控訴人の主張に沿うものであるが、いずれも、本件調査時における本件代表者の供述(外注加工費の一部は私的に使用したものであるが、他は工事費用として支払った旨の実際の支出があったことを前提とする供述。乙19、67)と異なっている。その理由につき、控訴人は、本件代表者は乙税理士と打合せが十分でなかった旨述べるが、原審においても同様の主張をしていることに照らせば、供述内容の変遷につき合理的な説明がされているとはいえない。加えて、供述内容を裏付ける客観的証拠も何ら提出されていないのであるから、いずれの供述も採用できない。

ウ 控訴人は、第1期決算期当時、いわゆるペーパーカンパニー状態にあり、本件関連法人から得る売上げは、控訴人が支払うべき外注加工費と同額のもので設定されていたため、第2外注費が架空である場合、第2工事収入も存在しない旨主張する。

しかし、控訴人において、第1期決算期当時の第1外注費につき、審査請求において、現実の取引があり、架空の計上ではないことを前提として外注費支払の事実を主張し、本件裁決において控訴人が工事を外注していた事実が認められたこと(甲11)に照らせば、控訴人が当時実体のないペーパーカンパニーであったとは認め難く、控訴人の主張はその前提を欠く。

エ そうすると、第2工事収入及び第3工事収入がいずれも架空の売上げを計上したものであり、益金は存在しない旨の控訴人の主張は、採用できない。

(3) 争点2-1 (第2外注費及び第3外注費が損金の額に算入すべき金額に当たらないか) について

控訴人は、第3外注費のうち、平成25年6月25日の210万4968円については、

控訴人が株式会社 g に対して支払った工事代金であり、損金の額に算入すべきである旨主張する。

しかし、控訴人の指摘する支払については、平成 26 年 4 月期の法人税に係る更正処分において、損金算入額として所得金額から減算されているのであるから（乙 4 1）、同外注費が控訴人の損金に算入されていないことを前提とする控訴人の主張は、その前提を欠き、採用できない。

第 4 結論

そうすると、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第 4 民事部

裁判長裁判官 鹿子木 康

裁判官 田原 美奈子

裁判官東亜由美は、転補のため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 鹿子木 康