

広島高等裁判所岡山支部 平成●●年（○○）第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・笠岡税務署長
平成20年1月31日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) 元常務取締役の詐欺による不法行為によって控訴人会社の被った損害は控訴人会社の当該事業年度の損金を構成するが、他方、当該損害に相当する控訴人会社の元常務取締役に對する不法行為に基づく損害賠償請求権が益金を構成するとされた事例（原審判決引用）
- (2) 控訴人会社の元常務取締役に對する損害賠償請求権が発生した各事業年度において、既に上記損害賠償請求権の実現不能が明白であったとは認められないから、控訴人会社は、上記各事業年度において、上記損害賠償請求権の全部又は一部を実現不能として損金に計上することはできないとされた事例（原審判決引用）
- (3) 元常務取締役がした売上先の簿外資金捻出への協力的行為は、東京営業所の営業と無関係になされたものではなく、東京営業所の営業の一環としてなされたものというべきであるから、この対価である本件協力金は、甲個人ではなく、控訴人会社に帰属するものと認めるのが相当であるとされた事例（原審判決引用）
- (4) 控訴人会社代表者が知らなかったというだけでは、客觀的にみて、東京営業所の営業の一環として行われた本件架空取引による対価が控訴人会社に帰属することを否定することはできないというべきであるとされた事例（原審判決引用）
- (5) 損害賠償金の損金算入時期（原審判決引用）
- (6) 本件協力金は、売上先から不法行為に基づく損害賠償請求がなされれば、売上先に損害賠償金として支払うことになるとの控訴人会社の主張が、本件各事業年度の時点で損害賠償義務の履行による金員の支出の時期、方法、金額等が具体的に確定していなかったから、本件協力金の全部又は一部を本件各事業年度の損金の額に算入することはできないとして排斥された事例（原審判決引用）
- (7) 元常務取締役が、控訴人会社に架空請求をする協力者に対して支払った協力金は、会計の公正処理基準に反することとなる本件架空取引の処理に協力したことに対する対価として支出されたものであるから、このような支出を損金の額に算入することは、公正処理基準に反し許されない（最高裁判所平成6年9月16日第三小法廷判決・刑集48巻6号357頁参照）とされた事例（原審判決引用）
- (8) 使途不明金は控訴人会社の業務との関連が不明であるから損金に算入されない（法人税法22条3項（各事業年度の所得の金額の計算））とされた事例（原審判決引用）
- (9) 直接的には元常務取締役及び東京営業所の職員の仮装又は隠ぺい行為は、控訴人会社による仮装又は隠ぺいと同視するのが相当であり、したがって、控訴人会社が帳簿書類に本件架空仕入及び本件架空売上を仮装して計上し、本件協力金を計上せず隠ぺいしたというべきであるから、このような控訴人会社の行為は、法人税法127条1項3号前段（青色申告の承認の取消し）の「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載」したことに該当するとされた事例（原審判決引用）
- (10) 法人税法127条3項が理由附記を要求する趣旨（原審判決引用）

- (11) 青色申告書の更正処分において要求される理由附記の程度（原審判決引用）
- (12) 青色申告承認取消処分における理由附記の程度は最低でも青色申告書の更正処分における理由附記と同程度でなければならないとの控訴人会社の主張が、青色申告書の更正処分は、青色申告の承認が取り消されずに維持されていること、すなわち青色申告制度の基盤をなす納税者の誠実性ないしその帳簿書類の信頼性が維持されていることを前提に、青色申告書による申告内容を更正する処分であるが、他方で、青色申告承認取消処分は、青色申告制度の基盤をなす納税者の誠実性ないしその帳簿書類の信頼性が欠けると認められる類型の場合（法人税法１２７条１項各号）に当たるとしてなされる処分であり、青色申告書の更正処分とは前提とするところが相違するから、理由附記の程度について両者を同列に論じるべきであるとはいいい難いとして排斥された事例（原審判決引用）
- (13) 本件青色申告承認取消処分の通知書の記載から、控訴人会社は、いかなる事実関係に基づき、いかなる法規を適用して本件青色申告承認取消処分がなされたかを了知することができ、不服申立てにおいて被告の前提とする事実関係の有無や法規の適用の是非を争う的確な手がかりを得ることができし、また、本件架空取引や収益除外金の各総額を知ることにより、不服申立てにおいて被告の裁量権行使の適否を争う的確な手がかりを得ることもできるというべきであるから、本件青色申告承認取消処分には、法人税法１２７条３項で要求される理由附記に欠けるところはないとされた事例（原審判決引用）
- (14) 本件青色申告承認取消処分の翌日に理由附記をしないで本件各法人税更正処分をしたことが、青色申告者に対する更正処分に理由附記を要求する法人税法１３０条２項（青色申告等に係る更正）の脱法行為であり税務署長の裁量権を逸脱した違法な処分であるとの控訴人会社の主張が、青色申告承認取消処分をした後、当該事業年度の青色申告書をそれ以外の申告書とみなして、理由附記をせずに当該事業年度以降の法人税法更正処分をなすことは、法人税法１２７条１項や１３０条２項の予定するところであり、脱法行為とも、税務署長の裁量権を逸脱したものとも認められないとして排斥された事例（原審判決引用）
- (15) 本件協力金は売上先の簿外資金捻出の協力行為に対する反対給付であり、この協力行為は「資産の譲渡等」（消費税法２条８号（定義））に該当するとされた事例（原審判決引用）
- (16) 元常務取締役及び東京営業所の職員が本件架空売上及び本件架空仕入を仮装して計上し、本件協力金を計上せずに隠ぺいしたことは、控訴人会社による仮装及び隠ぺいと同視されるから、かかる行為が、国税通則法６８条１項（重加算税）の「国税の課税標準額又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい又は仮装したところに基づき納税申告書を提出」したことに該当することは明らかであるとされた事例（原審判決引用）
- (17) 本件スポット架空仕入については、直接的には元常務取締役及び東京営業所の職員が仮装して計上したものであるが、東京営業所の営業の一環として行われたものと認められ、元常務取締役の地位等に照らしても、控訴人会社の行為と同視するのが相当であるから、かかる行為が国税通則法６８条１項の「仮装し」に該当することは明らかであるとされた事例（原審判決引用）
- (18) 本件架空支払手数料について、控訴人会社代表者らは元常務取締役の仮装行為を承認していたと認められる、そうすると、控訴人会社が本件架空支払手数料の支出を仮装したと認められるから、かかる行為が国税通則法６８条１項の「仮装し」に該当することは明らかであるとされた事例（原審判決引用）
- (19) 控訴人会社は、元常務取締役に包括的代理権を与える等しておらず、控訴人会社の認識の基準となるのは、あくまでも代表者であるところ、代表者は、取引が架空のものであることも、帳簿が仮装

であることも知らず、申告額が正当なものと信じていたのであるから、当該取引に係る金員は控訴人会社の所得（益金）とはなり得ず、代表者が不審に思っ、仮にさらに調査をすれば、本件架空取引が実体のないものであることを認識することができたとしても、代表者にそれ以上の調査をすべき責任があるとはいえないから、代表者が調査をしなかったことが本件架空取引を認識していたことと同視することはできないとの控訴人会社の主張が、元常務取締役は、代表権はなく、また、金員の支出に関する最終的な決裁権まではなかったものの、当時、常務取締役であり、控訴人会社の経営に名実ともに参画しており、代表者、専務取締役に次ぐナンバー３の地位にあったものであること、東京営業所の最高責任者として、同営業所の営業その他業務全般を統括する権原を与えられていたことなどからすれば、代表者が架空取引について認識がなかったとしても、その取引の対価である協力金も、元常務取締役個人に帰属するものではなく、控訴人会社に帰属するものと認めるのが相当というべきであるとして排斥された事例

(20) 実質所得者課税の原則（法人税法１１条）があるから、仮に常務取締役であった者に隠ぺい仮装の意図があればそれが会社の故意となり、隠ぺい仮装の主体が控訴人会社になるとしても、これによって自動的に犯罪利得金が控訴人会社に帰属することにはならないとの控訴人会社の主張が、架空取引は控訴人会社の取引であり、その対価である協力金が直ちに犯罪利得金であると断定することはできないから、当該協力金は、形式的にも実質的にも控訴人会社に帰属するものであるというべきであり、そして、元常務取締役が当該協力金をどのような使途に使用したか、また、控訴人会社が元常務取締役に対し、どのような権限を与え、黙認していたか否かは、当該協力金の帰属に直ちに影響を与えるものではないとして排斥された事例

(21) 仮に、「協力金」額全部を控訴人会社の所得と認定する場合でも、控訴人会社から元常務取締役らに支払われ、渡された金員は、そもそも脱税を目的とした金員ではないから、法人税法５５条１項（不正行為等に係る費用等の損金不算入）の規定には該当せず、損金として認められるべきであり、平成１８年法律第１０号による法人税法５５条の改正は、控訴人会社の主張を裏付けるものであり、損金不算入として行われてきた実務及び裁判は、法律に定めのない課税をしたものであって、法律と憲法８４条に違反したものであるとの控訴人会社の主張が、脱税協力金は架空の経費を計上するという会計処理に協力したことに対する対価として支出されたものであって、公正処理基準に反する処理により法人税を免れるための費用として損金の額に算入することはできないものと解すべきであり、脱税協力金のような支出については、従来から法人税法２２条４項等により損金不算入の取扱いがされてきたところ、この取扱いを明確化したのが、平成１８年法律第１０号によって改正された法人税法５５条であるというべきであるから、法人税法あるいは憲法８４条に違反するものということとはできないとして排斥された事例

(22) 青色申告承認取消処分は、法人税法１２７条１項３号の解釈を誤ったもので、憲法８４条、３０条にも違反するとの控訴人会社の主張が、控訴人会社は、帳簿書類に本件架空仕入及び本件架空売上を仮装して計上し、本件協力金を計上せず隠ぺいしたというべきであるから、このような控訴人会社の行為は、法人税法１２７条１項３号前段の「その事業年度に係る帳簿書類の取引の全部又は一部を隠ぺい又は仮装して記載」したことに該当するものと認められ、青色申告承認取消処分が、法人税法１２７条１項３号の解釈を誤ったものとも、憲法８４条、３０条に違反したのもとも認められないとして排斥された事例

(23) 計算の基礎事実を仮装したのは、元常務取締役らという取引を決定する権限も、帳簿を記載管理する権限も、まして、納税申告をする権限もない者が行ったものであり、控訴人会社の代表者は事情

を全く知らず、控訴人会社としては、仮装隠ぺいはしていないのであるから、原判決の「原告による仮装隠ぺいと同視される」とする判断は誤りであり、憲法84条に違反するとの控訴人会社の主張が、甲の控訴人会社における地位・権限等からすれば、元常務取締役の本件における隠ぺい仮装行為は、控訴人会社の行為というべきであるから、原判決の上記判断に誤りがあるとも、憲法84条に違反するものとも認められないとして排斥された事例

判 決 要 旨

(1)～(4) 省略

(5) 損害賠償義務の履行による金員の支出を損金として計上すべき事業年度は、損害賠償義務の履行による金員の支出の時期、方法、金額等が具体的に確定した日の属する事業年度であると解すべきである。

(6)～(9) 省略

(10) 法人税法127条3項が理由附記を要求する趣旨は、青色申告承認取消処分が青色申告法人に認められる種々の特典を剥奪する不利益処分であることにかんがみ、取消事由の有無に関する処分庁の判断の慎重と公正妥当を担保してその恣意を抑制するとともに、承認の取消しの理由を処分の相手方に知らせることによって、その不服申立てに便宜を与えることにあり、それゆえ、この場合に要求される附記の内容及び程度は、特段の理由がない限り、いかなる事実関係に基づき、いかなる法規を適用して当該処分がされたかを相手方においてその記載自体から了知し得るものでなければならず、単に抽象的に処分の根拠規定を示すだけでは、それによって当該規定の適用の原因となった具体的事実関係を当然に知り得るような例外の場合を除いては、法の要求する附記として十分でないといわなければならない（最高裁判所昭和49年6月11日第三小判定判決・判例時報745号46頁）。

(11) 青色申告書の更正処分は、青色申告の承認が取り消されずに維持されていること、すなわち青色申告制度の基盤をなす納税者の誠実性ないしその帳簿書類の信頼性が維持されていることを前提に、青色申告書による申告内容を更正する処分であるから、帳簿書類の記載自体を否認して更正する場合の理由の附記にあたっては、更正をした根拠を帳簿記載以上に信憑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ことを要すると解される

（最高裁判所昭和60年4月23日第三小法廷判決・民集39巻3号850頁）。

(12)～(23) 省略

（第一審・岡山地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号、平成19年5月22日判決、本資料257号－107・順号10716）

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	木山 潔
同	服部 融憲
同	林 隆義
同補佐人税理士	中野 隆志
同	椿本 雅朗
同	鈴木 一水
被控訴人	笠岡税務署長

	水戸 晃
同指定代理人	高坂 富士夫
同	大河原 照男
同	荻野 仁
同	安部 公一
同	西原 広志
同	三宅 和弘
同	脇谷 春美
同	林 研志
同	高木 幸典

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 原判決を次のとおり変更する。
- 2 被控訴人が平成10年6月16日付けでした控訴人の平成4年6月1日から平成5年5月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告承認の取消処分を取り消す。
- 3 被控訴人が平成10年6月17日付けでした次の処分（ただし、本件裁決により取り消された部分を除く。）をいずれも取り消す。
 - (1) ア 控訴人の平成4年6月1日から平成5年5月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額を5万0117円として計算した額を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - イ 控訴人の平成5年6月1日から平成6年5月31日までの事業年度の法人税の更正処分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - ウ 控訴人の平成6年6月1日から平成7年5月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額を7423万7781円として計算した額を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - エ 控訴人の平成7年6月1日から平成8年5月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額を6180万0822円として計算した額を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - (2) ア 控訴人の平成4年6月1日から平成5年5月31日までの課税期間の消費税の更正処分のうち消費税額2075万9900円を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - イ 控訴人の平成5年6月1日から平成6年5月31日までの課税期間の消費税の更正処分のうち消費税額2615万3300円を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分
 - ウ 控訴人の平成6年6月1日から平成7年5月31日までの課税期間の消費税の

更正処分のうち消費税額 3810 万 0400 円を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分

エ 控訴人の平成 7 年 6 月 1 日から平成 8 年 5 月 31 日までの課税期間の消費税の更正処分のうち消費税額 3313 万 2200 円を超える部分及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分

- 4 被控訴人が平成 10 年 6 月 24 日付けでした控訴人の平成 4 年 6 月 1 日から平成 5 年 5 月 31 日までの事業年度の法人特別税の賦課決定処分（ただし、本件裁決により取り消された部分を除く。）及びこれに附帯する重加算税の賦課決定処分（ただし、本件裁決により取り消された部分を除く。）を取り消す。

第 2 事案の概要

- 1 以下のとおり訂正し、2、3 で当審における当事者の主張を付加するほかは、原判決の「第二 事案の概要」に記載のとおりであるから、これを引用する。原審裁判所は、控訴人の本件請求の一部を認容し、その余を棄却する旨の判決（原判決）をしたところ、控訴人は棄却部分を不服として控訴したが、被控訴人は不服の申立てをしなかった。したがって、当審における審理の対象は、控訴人の本件請求中の原判決が棄却した部分の当否である。

- (1) 原判決 5 頁 14 行目の「C 店」を「C 店」に改める。
- (2) 同 21 頁末行の「決裁」を「決済」に改める。

2 控訴人の主張

- (1) 本件の特殊性と所得の帰属

ア 本件のうち、D ルートは、控訴人が「犯罪」に情を知らない道具として利用された特殊な事案である。

(ア) 原判決は、「本件協力金」と表示し、被控訴人は「脱税協力金本来分」「脱税協力金追加分」としているが、控訴人は、犯罪行為のために利用された事実はあるが、何らかの行為に「協力」した事実はなく、「協力金」を受け取る権利もない。丁の行為は、職務権限外の行為であり、東京営業所の営業であることを装って行ったものではあるが、客観的に東京営業所の営業の一環とはいえない。

(イ) もともと、取締役や職員の行為が、会社に帰属するのは、会社が委任契約に基づき、権限を付与した場合に限られる。取締役が権限を逾越して行った行為は、会社には原則としてその効力は及ばない。表見代表の責任や表見代理の効力が生じるのは、私人間における責任の拡大であって、法が認める場合に限られ、例外的に認められる法律効果である。

課税処分に当たっては、取締役が与えられた権限外の行為について、取締役の行為を会社の行為として課税する法令は存在しない。すなわち、実体的には取締役の権限外の行為であるが、「営業に関連するから」という理由や「客観的に営業の一環」であるからという理由で、取締役が行った権限外の行為（とりわけ本件のような犯罪）を会社の「取引」と認定して、会社の所得として課税することを租税法上規定している条項は皆無である。

(ウ) しかるに、原判決のように、「関連責任」や「客観責任」などと「独自の法的根拠を下に」して控訴人に課税することは法人税法 22 条 1 項、2 項に違反す

るものである。

(エ) また、租税法上、誤って会社の所得と認定した所得の記載がないことを青色申告承認取消の理由とすることも法人税法127条1項3号に違反するものである。

(オ) しかも、原判決の「Dの簿外資産の捻出」という認定も誤りである。すなわち、Dは、その代表者が上記事実を知っていたこともなく、簿外資金を捻出したこともないのであって、Dが故意に作った簿外資金ではない。Gの関与する事案は、ゼネコンの資金の詐取であり、H関係もゼネコンの資金又はDの資金を何らかの目的をもって簿外資金にしたものではない。Dもゼネコン資金については「情を知らずに道具」として犯罪に利用されたに過ぎない。

(カ) 本件について、原判決は、控訴人が過誤計上していたDルートの売上と仕入は全て存在しないものと認定した上で、Dの簿外資金作りについての協力の取引があったと認定し、また、その協力の対価としての金額を益金と認定し、LやJに対する支払金については、その損金性を否定する。そうすると、控訴人がDから受け入れた金額及び控訴人がL、Jに支払った金額は記帳すべきでなく、控訴人が「協力金」の法律上の原因となったと判断した丁とGらの行為で受け取ることになった金額「協力金」のみを記帳すべきだと認定していることになる。しかし、丁とGらとの合意は、犯罪行為の合意であって、しかも、控訴人の財産を詐取する合意ではなく、主としてゼネコン（一部はD）の財産を詐取し、その詐取金の一部を丁が取得し、一部を返却するという手段としてDと控訴人との正常な取引を装うという合意であって、控訴人は、丁に対し、このような犯罪行為実行の権限を授権したことはなく、上記合意は、丁の権限外の行為である。

イ 丁の犯罪行為による所得は、控訴人の所得ではなく、丁個人の所得というべきである。

(ア) 被控訴人は、丁は、関東地方において、控訴人の営業に関する包括的代理権を与えられていたとして、Dルートにおける裏金作りのための丁の隠ぺい偽装行為は、同人の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視できると主張する。

しかし、丁自身、包括的代理権を与えられていたとは述べていない上、控訴人は、丁に対して、包括的代理権を与える等していない。丁については、金銭の支出には細かい金額についても、支出の決済が必要であったのであり、このような者に包括的代理権などあるはずがない。

(イ) 本件のうち、Dルートの構造は、ゼネコンあるいはDの金をゼネコンの役職員、Dの役職員と丁が詐取した犯罪であるところ、控訴人は、いずれの場合でも、その事情を知らないままに利用され、法律上の原因のない金を受け取り、情を知らないまま、犯人である丁の指示に基づき、一旦受け取った金を支出したものである。控訴人は、法律上の原因なく、金を受け取ったが、このうちから真の犯人の指示によって、情を知らないままLやJに支払わされたもので、その金は、控訴人において理由のない金を受け取る前から支出されることが予定されていたものであるから、私法上は、預り金などと同じく、控訴人に帰属することはないことを本質としていたのである。予定どおりLやJに支出した後、控訴人はその

金の性質や支配者を知らなかったものであるから、それは金が支出されただけであり、残った差額のみが控訴人の所得なのである。そして、この差額金について、控訴人は商取引上の利益として誤って記帳させられたものの、控訴人の利益として申告し、他の所得とも併せて、適正な法人税を申告していたものであって、費目が異なるに過ぎず、税額に差異はない。

控訴人の認識の基準となるのは、あくまでも代表者であった乙であるところ、乙は、Dルート取引が存在しないことも、それがゼネコンやDの資金の横領ないし詐欺という犯罪であることなど元より知らず、帳簿が仮装であることも知らず、申告額が正当なものとして信じていたのであるから、上記差額金を除く金員は控訴人の所得（益金）とはなり得ない。そして、乙が不審に思っ、仮に「さらに調査をすれば、本件架空取引が実体のないものであることを認識することができた」としても、乙にそれ以上の調査をすべき責任があるとはいえないから、乙が調査をしなかったことが本件架空取引を認識していたことと同視することはできない。

なお、原判決は、「丙が、平成6年5月当時、丁がDルートで未だに架空取引を行ない、裏金を管理していることを認識していたと認めるのが相当である」等と判示するが、丙の発言には事件当時の経験にその後の社内における調査段階の知見及び国税局の調査段階からの知見が加わって変遷しているが、丙は、架空取引行為が行われた当時には、架空取引の事実を知らなかったものであるし、また、丙も単なる取締役であったのであるから、丙の認識が、控訴人の認識の基準となるものではない。

(ウ) しかるに、原判決は、控訴人が控訴人とは別の自然人（L）、法人格を有する者（J）との取引がなされていることを認めているのに、その取引を否認して、取引がなかったものとして、控訴人の所得として課税している。これは法人所得に関する法形式を否認して、法人税法22条2項に違反し、実質課税を定めている法人税法11条を誤解して、形式的にも実質的にも、控訴人の所得でない金員について、控訴人の所得として課税しているもので、上記法人税法の各規定及び憲法30条、84条に違反するものである。

(エ) 控訴人は、「本件協力金追加分」とされる平成5年5月期の151万8810円について、Hから丁個人に支払われたもので、控訴人の所得とはなり得ないと主張したが、原判決は、この点についての判断を脱漏している。

ウ 隠ぺい仮装の主体が誰であるか、換言すれば誰に隠ぺい仮装の意図があれば会社の故意になるかは、犯罪利得金が誰に帰属するかの判断には影響しないというべきである。すなわち、百歩譲って、仮に常務取締役であった者に隠ぺい仮装の意図があればそれが会社の故意となり、隠ぺい仮装の主体が控訴人になっても、これによって自動的に犯罪利得金が控訴人に帰属することにはならない。実質所得者課税の原則（法人税法11条）があるからである。したがって、隠ぺい仮装の主体と犯罪利得金の帰属主体の判断とは別個に行う必要がある。

実質所得者課税の原則をDルートに当てはめると、形式的に見ると、控訴人に帰属する所得は、架空売上と架空仕入の差額であり、この所得については控訴人は当

初から適正に申告納税済みである。

次に、誰が収益を実質的に享受したかという実質面を検討すると、控訴人が実際に管理支配できた金額は上記差額だけであり、その余については丁個人である。控訴人は、丁に権限を与えたり、黙認したことはないどころか、当該資金の存在すら知らなかったものであるから、これが控訴人に帰属するという論理は形式的にも実質的にも説明できない。しかも、控訴人は、丁に対し、Jやその他の会社を設立支配する権限を与えたり、黙認したこともない。

したがって、丁のJやLを使った行為が、形式的にはもちろん実質的にも控訴人の行為と同視できるはずもなく、その結果生じた犯罪利得金もL、J又は丁個人に帰属する。

ましてや、犯罪利得金追加分は、形式的にもD関係者と丁個人の間の取引を通じて移転されており、控訴人の名義が取引に利用された事実はなく、また、控訴人はその存在すら知らなかったもので、これを実質的に管理支配したのも丁個人である。

エ Dルート of 金銭の受け入れ、支出の本質について

(ア) Dルートに関するものは、控訴人の「営業に属する取引」ではない。控訴人とDとの間では取引は全く行われておらず、犯罪者らによって取引を装った詐欺行為が行われたに過ぎない。

(イ) 被控訴人は、控訴人がDルートで受け取った金は、控訴人の益金であると主張するが、控訴人とDとの間では取引は全く行われておらず、犯罪行為の手段としての請求書の流れと犯罪行為の被害の実態としての金の流れがあるに過ぎないのであるから、被控訴人の上記主張は誤りである。

オ Dルートに関し、L、Jに支払った金銭の損金性について

(ア) 被控訴人は、最高裁判所平成6年9月16日第三小法廷決定を引用して、「(脱税のための) 架空の経費を計上するという会計処理に協力した場合に当たる」としているが、本件は、上記最高裁決定に該当する事案ではない。すなわち、控訴人にとって、控訴人がLやJに支払った金員は、「脱税のための架空の経費を計上するため」に「LやJ」に対して支払われたものではなく、控訴人が犯罪行為に情を知らないまま巻き込まれて、その挙げ句、犯罪者らの犯罪利得金を法律上の原因なくして支払っただけのことであって、架空経費を計上するために、LやJに対して支払われたものではない。LやJが受け取った金員は、法形式的にも、LやJの益金となり、実質的にもLやJと丁個人が支配することとなったもので、架空の経費を計上するために控訴人が支払った金員ではない。

(イ) 仮に、「協力金」額全部を控訴人の所得と認定する場合でも、控訴人からLやJ、丁に支払われ、渡された金員は、そもそも脱税を目的とした金員ではないから、法人税法55条1項の規定には該当しないから、損金として認められるべきである。平成18年法律第10号による法人税法55条の改正は、控訴人の主張を裏付けるものであり(改正前の法人税法は、損金性を有していれば、損金として認められるのは当然のこととしていた)、損金不算入として行われてきた実務及び裁判は、法律に定めない課税をしたものであって、法律と憲法84条に違反したものである。

また、Dに対して支払われた金員について、損金性を認められている以上、控訴人がLやJに支払った金員について損金性が認められるべきは、法人税法22条に基づく当然のことというべきである。すなわち、Dと同様に、LとJについて、控訴人は法的な関係はなく、また、実質的に支配する関係にもなく、LとJに支払われた金員の支配権は控訴人にはないのであるから、Dに対して支払われた金員と同様に損金性を認めるべきである。

(ウ) 原判決は、「本件協力金」の用途について、①丁が東京営業所の営業に関する者に対する接待、供応等の交際費に使用したもの、②丁が個人的に費消したものの、③使途不明金に分類するが、その内訳金額を全く明らかにしておらず、それでは、適正な課税はできないはずであるから、損金性は否定されないというべきである。

カ Mルートについて

Mルートの事案は、控訴人が詐欺の被害者の事案であって、控訴人が「裏金」を作った事案ではなく、原判決のこの点についての認定は誤りである。

(2) 本件青色申告承認取消処分の違法性について

ア 原判決は、「直接的には丁、R所長及びOがした仮装又は隠ぺい行為は、原告による仮装隠ぺい行為と同視するのが相当である。原告が平成5年5月期の帳簿書類に本件架空仕入及び本件架空売上を仮装して計上し、本件協力金を計上せず隠ぺいしたというべきである」ので、「法人税法127条(1項)3号前段の帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載したことに該当する」と判示している。

しかし、丁やこれを補助したR所長及びOは犯罪加担者であり、これらの者が架空の取引を作り上げ、そのためのL、Jの請求書を作り、その請求書上に、O、R所長、丁が押印したのは、犯罪行為の実行行為として行ったものである。控訴人の代表者であった乙は、仮装隠ぺい行為を行ったものではなく、隠ぺい仮装の事実を知らなかったものである上、丁らによる上記行為は、控訴人の東京営業所が組織ぐるみで行ったものでもない。

会計帳簿である元帳などは、法人である控訴人が作成したものであるが、法人である控訴人が事実を丁らの行為によって誤らされて作成させられたもので、法人として、帳簿書類に取引の全部又は一部を故意に隠ぺい仮装したものではない。しかも、本来は、Dからの入金雑収入として、LやJへの出金は雑支出として記帳すべきものを過失によって誤って売上、仕入として記帳したに過ぎず、控訴人が、法人として隠ぺい仮装行為をしたものではない。会社の役職員が犯罪行為を行うために仕入伝票に虚偽の事実を記入したことによって、法人が過失によって帳簿に事実と異なる記載をしたからといって、法人が隠ぺい仮装をしたことに当たるとするのは、法人税法127条1項3号前段の解釈を誤ったものであり、憲法84条、30条にも違反する。

なお、法人税法127条1項3号について、被控訴人は、前段と後段を区別して、いずれかに該当すれば、青色申告の承認の取消をなし得ると主張するが、この主張は誤りである。すなわち、前段のような記載がある場合においても、更に「記載又

は記録した事項の全体について、その真実性を疑うに足りる相当の理由がある」場合でなければならないというべきである。本件の場合、売上や仕入の一部について、雑収入、雑支出とすべき記載があったにとどまり、控訴人の帳簿には全部の金員の出入が正確に記入されており、帳簿全体の真実性を疑うに足りる相当の理由はなかったのである。

イ 原判決は、控訴人の国税庁長官の平成12年7月3日付け事務運営指針に基づく主張について、裁量によって青色申告承認の取消処分をすべきでない場合には該当しない旨の判断をしている。

しかし、役員が犯罪行為によってゼネコン又はDという他社の資金を領得するために、控訴人が道具として利用され、事実でない勘定科目で現金の出入が記載された本件の場合には「事案について特別な事情があり」「かつ丁が退職した平成8年6月の後は、自発的に是正を行っており」以降適正な記帳がなされていたのであり、この裁量によって取消をしないことが相当である場合に当たるのである。

このため、Dについては青色申告の承認取消がなされておらず、控訴人についても青色申告の承認取消をすべきでない場合に該当するというべきであるから、本件青色申告承認取消処分は裁量権を逸脱して行われた違法なものというべきである。

ウ 原判決は「Dが修正申告に応じたのに対し、原告は、修正申告に応じない意思を明らかにしたのであるから、両者を別異に取り扱うことが必ずしも公平原則に反するとはいえない。」と判示する。

しかし、控訴人に対して懲罰された修正申告は、原処分と同じ額で、このうち、審査請求と原判決で多額の違法課税が認定されており、控訴人に対する修正申告の懲罰の内容自体が違法なものであった。

したがって、修正申告の有無だけで差別的に取り扱うことは憲法14条の法の下での平等に反する判断である。

(3) 重加算税の賦課の違法性について

ア 重加算税が賦課される要件は、国税通則法68条1項に規定されているところ、その規定によれば、「当該納税義務者が計算の基礎を仮装及び隠ぺいし、それに基づき納税申告書を提出した」場合とされている。

イ 本件の場合、計算の基礎事実を仮装したのは、丁・R所長・Oという取引を決定する権限も、帳簿を記載管理する権限も、まして、納税申告をする権限もない者が行ったのであり、控訴人の代表者であった乙は事情を全く知らず、控訴人としては、仮装隠ぺいはしていないのである。

ウ したがって、原判決の「原告による仮装隠ぺいと同視される」とする判断は誤りであり、憲法84条に違反するものである。

3 被控訴人の主張

(1) 本件青色申告承認取消処分の適法性について

ア Dルートに係る裏金作りについては、乙自身が、長男である丁から報告を受けて大筋で了承していたものであり、Mルートに係る裏金作りについても、平成6年4月末にMに関する戦略会議の席上で丁が提案し、乙を始めとする出席者全員の了承を得ていたものであるから、控訴人の主張の前提となる事実関係自体が正しくない。

イ 法人税法１２７条１項３号前段の「その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」たこと、又は同号後段の「その他その記載事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があること」のいずれかに該当する事実がある場合には、納税地の所轄税務署長は、同号の前段又は後段に該当する事実がある事業年度まで遡って、その承認を取り消すことができると解される。

そして、同号前段の「取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装」する行為の主体は、「内国法人」（法人税法１２７条１項）と解すべきであるから、法人の帳簿書類における不実の記載が、法人代表者の知らない間に行われた従業員等の隠ぺい仮装行為を原因とするものであっても、行為者たる従業員等の地位・権限その他諸般の事情に照らし、当該従業員等の隠ぺい仮装行為が法人自身の行為と同視することができるときには、当該法人自身が「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」たとして、当該法人の青色申告の承認を取り消すことができると解すべきである。

一方、法人税法１２７条１項３号後段でいう「その記載事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由がある」というのは、隠ぺい仮装行為のような積極的な作為はなくても、帳簿の随所に脱漏や過誤があるなど、不注意やずさんなどから帳簿全体が信頼性に欠ける場合を意味するものと解される。

ウ 本件についてみると、①本件架空取引に係る売上及び仕入は、その実体が存在しないものであるから、記載事項の全体についてその真実性を疑うに足りる相当の理由があるというべきであること、②Ｄルートにおける裏金作りは、乙らの認識の下、控訴人において行われた取引であるし、仮に、Ｄルートにおける裏金作りに関して、乙らの認識が認められないとしても、Ｄルートにおける裏金作りのための丁の隠ぺい仮装行為は、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていたという丁の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視することができるから、控訴人が「帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し」たとして、控訴人の青色申告の承認を取り消すことができるというべきである。

(2) 裁量権の逸脱の違法について

ア 本件青色申告承認取消処分は、平成１０年６月１６日付けでなされており、その当時、国税庁長官の平成１２年７月３日付け事務運営指針は存在していない。

イ また、上記の点はさておいても、上記指針は、帳簿書類の記載内容を客観的に観察する限りにおいては法人税法１２７条１項３号所定の要件に該当していたとしても、「役員その他相当の権限を有する地位に就いている者が知り得なかったこともやむを得ないと認められるなどその事実の発生について特別な事情があり、かつ、再発防止のための監査体制を強化する等今後の適正な記帳及び申告が期待できるなど」がある場合には、税務署長に与えられた裁量権に基づいて青色申告承認取消を差し控えるのが相当であるという見解を明らかにしたものに過ぎない。

ウ 本件についてみると、①本件における一連の架空取引は、当時控訴人の常務取締役で東京営業所の最高責任者として、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていた丁の主導の下に行われたものであって、同人

自身が「役員その他相当の権限を有する地位に就いている者」であることから、上記指針の場合に当たらないことが明らかなこと、②本件青色申告承認取消処分のお知らせには、平成5年4月30日決済に係る架空取引が詳細に摘示され、かつ、同年5月期における収益除外金の総額3681万0093円が記載されていること、③控訴人の平成5年5月期の不正所得金額の程度や、控訴人が同様の行為を平成8年5月期まで4事業年度にわたって継続して行っていたこと等から、控訴人に対する本件青色申告承認取消処分がなされたものである。

この点について、控訴人は、Dにおいて青色申告承認取消処分がされておらず、修正申告の有無だけで差別的に取り扱うことは、憲法14条に違反すると主張する。しかし、そもそも、Dにおける青色申告承認取消処分は、同社における様々な前提事実からその要否が判断されるべきものであり、Dルートにおける一連の架空取引について、本件と前提事実が重なる点があるとしても、その余の前提事実については、修正申告の有無も含め、本件と一致しているとはいえないのであるから、Dにおいて青色申告承認取消処分がなされていないからといって、控訴人に対する本件青色申告承認取消処分が公平原則に反するものということとはできない。

(3) 「本件脱税協力金本来分（Dルート）」の帰属について

ア Dルートにおける裏金作りは、乙らの認識の下、控訴人において行われた取引であるし、また、仮にDルートにおける裏金作りに関して乙らの認識が認められないとしても、Dルートにおける裏金作りのための丁の隠ぺい偽装行為は、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていたという丁の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視することができる。

イ そして、①Gらが支払った本件脱税協力金本来分は、裏金の授受を予定する架空請求という控訴人の役務提供に対する手数料という実質を有していること、②その法的形式からすると、裏金の授受を予定する架空請求という役務提供を行った控訴人自身に帰属すること、③控訴人は、Dが控訴人の架空請求に応じることによって本件脱税協力金本来分を含む金員の支払を現実を受けていること、④本件脱税協力金本来分は、Dルートにおける裏金作りのための丁の隠ぺい偽装行為に基因する収益であり、丁の隠ぺい偽装行為は、客観的、形式的に見てその職務の範囲内に属することから、実質所得者課税の原則（法人税法11条）に照らし、控訴人に帰属することが明らかというべきである。

ウ また、本件脱税協力金本来分は、①そもそも、DのGらと丁との間で成立した架空請求と資金の授受に関する合意に基づき、Dから控訴人に対し現実に行われた架空請求という役務提供の対価として支払われた金員であること、②丁は、上記のとおり、当時控訴人の常務取締役で東京営業所の最高責任者として、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていたこと、③取引によって生じた収益は、営業取引によるものか営業外取引によるものか、合法なものか不法なものか、有効なものか無効なものか、金銭の形態をとっているかその他の経済的利益の形態をとっているか等の別なく、益金を構成すると解されていること（金子宏著。租税法第12版243頁）から、控訴人の益金を構成するものであることは明らかなのである。

エ なお、控訴人は、「原審がDの役職員に対して返還された金については、損金として認めている」などと主張するが、本件で問題とされているのは、あくまでも控訴人に対する本件各処分 of 適法性であるから、上記の点がこれに直ちに影響を及ぼすものではない。

(4) 控訴人関係者の認識について

Dルートにおける裏金作りは、乙らの認識の下、控訴人において行われた取引であるし、また、仮にDルートにおける裏金作りに関して乙らの認識が認められないとしても、Dルートにおける裏金作りのための丁の隠ぺい偽装行為は、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていたという丁の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視することができる。

(5) 「本件脱税協力金追加分（Dルート）」の帰属について

本件脱税協力金追加分は、そもそも、Hと丁との間で成立した架空請求と裏金の授受に関する合意に基づき、裏金の授受を予定する架空請求という控訴人の役務提供の対価として追加的に支払われた金員であり、この趣旨以外に、Hが丁に対して多額な金員を支払う理由も見当たらないこと、当時控訴人の常務取締役で東京営業所の最高責任者として、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていた丁に対して支払われたものであることなどの状況を客観的に観察するならば、控訴人に帰属するというべきである。

なお、この点については、丁が、本件脱税協力金追加分について、丁が控訴人においてDルートにおける裏金作りの「窓口」となっているから丁に対して交付されたものであるとの認識を有していること、及びHにおいて控訴人の経費に充てるものと認識していた旨供述していることによっても裏付けられる。

(6) Dルートに関する損金性について

ア 控訴人が捻出した裏金は、当時控訴人の常務取締役で東京営業所の最高責任者として、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていた丁により支配管理されていたのであるから、控訴人が丁を介して支配管理していたというべきであり、控訴人に帰属するといわなければならない。

イ そして、控訴人が、L及びJに対して、控訴人に架空請求をするなどの裏金を捻出するための工作に協力した対価として支払った手数料（脱税協力金）は「架空の経費を計上するという会計処理に協力したことに対する対価として支出されたものであって、公正処理基準に反する処理により法人税を免れるための費用」として損金の額に算入することはできないものと解すべきである。

ウ なお、脱税協力金のような支出については、従来から法人税法22条4項等により損金不算入の取扱いがされてきたが、この取扱いの明確化を図る為、平成18年法律第10号による法人税法の一部改正により、同法55条に明文化された（乙268）。

エ また、本件脱税協力金本来分及び本件脱税協力金追加分は、その用途によって、控訴人の所得金額の増減を生じるものでないというべきである。

(7) 重加算税の賦課の適法性について

ア Dルートに係る裏金作りについては、乙自身が、長男である丁から報告を受けて

大筋で了承していたものであり、Mルートに係る裏金作りについても、平成6年4月末にMに関する戦略会議の席上で丁が提案し、乙を始めとする出席者全員の了承を得ていたものであるから、控訴人の主張の前提となる事実関係自体が正しくない。

イ また、以上の点をおくとしても、納税者以外の者の隠ぺい偽装行為であっても、納税者自身の行為と同視することができるときには、重加算税を賦課し得ると解されていること（最高裁判所平成18年4月25日第三小法廷判決）、従業員等を自己の手足として経済活動を行っている法人が、その内部的な問題によって、結果的に隠ぺい・偽装を手段とした過少申告を犯して適正な徴税を妨げている以上、これに重加算税を課して申告納税制度の円滑、適正な運営を図ることにも合理性があるものと解されていること（大阪高裁平成13年7月26日判決）からすると、法人の過少申告が、代表者の知らない間に行われた従業員等の隠ぺい偽装行為を原因とするものであっても、行為者たる従業員等の地位・権限その他諸般の事情に照らし、当該従業員等の隠ぺい偽装行為が法人自身の行為と同視することができるときには、重加算税を賦課し得ると解すべきである。

ウ 本件における一連の架空取引に係る丁の隠ぺい偽装行為は、同人の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視することができるというべきである。

(8) 本件脱税協力金等の帰属先等に係る控訴人の主張について

本件架空取引は、乙らの認識の下に、控訴人において行われた取引であり、仮に乙らの認識が認められなかったとしても、丁の隠ぺい偽装行為は、関東地方において控訴人の営業に関する行為をなす包括的代理権を与えられていたという丁の地位・権限に照らし、控訴人の行為と同視できる。

そして、本件各脱税協力金及び本件架空支払手数料は、乙らの承認の下、正規取引と同様の手続で控訴人が自己の名義で行った架空取引によって発生した収益であるから、控訴人に帰属するというべきである。

(9) 法人税法55条に係る控訴人の主張について

この点に係る控訴人の主張は、法人税法22条3項に規定する損金に関して、同条4項の規定を看過したものであって、失当である。

(10) Mルートに係る控訴人の主張について

ア Mルートの裏金作りについては、平成6年4月末のMに関する戦略会議の席上で丁が提案し、乙を始めとする出席者全員の了解を得ていたものである。そして、Mルートにおいて、控訴人が損金計上した本件架空支払手数料は、実在しない取引に係る架空経費である以上、各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入されない。この点は、乙らの認識の有無によって左右されるものではない。

イ また、法人が横領被害を被った場合には、当該年度に横領による損失を損金の額に算入すると同時に、損害賠償請求権を益金の額に算入すべきであるところ、本件においては、控訴人が丁から詐欺にあった金額については、損失と損金に算入されるが、同時に損害賠償請求権として益金の額に算入されるのであって、本件各法人税更正処分の適法性に何ら影響を与えるものではない。

第3 当裁判所の判断

【判示(1) 1 当裁判所も、控訴人の本件各請求は、原判決が認容した限度で理由があるからその限
～(18)】

度で認容し、その余は理由がないから棄却すべきであると判断する。その理由は、以下のとおり訂正、削除し、2で当審における控訴人の主張について付加するほかは、原判決の「第三 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決50頁23行目の「である」を「であると」に改める。

(2) 同62頁につき

ア 13行目の「丁個人の」から14行目の「実際にも、」までを削る。

イ 17行目の「基づきなされているから」から19行目末尾までを「基づきなされている。」に改める。

(3) 同63頁につき

ア 7行目の「関連し得るものであり」から8行目末尾までを「関連するものであった。」に改める。

イ 18行目の「(大部分が」から21行目の「い。)」までを削る。

(4) 同65頁1行目の「会社代表」から2行目の「客観的にみて、」までを「上記の諸点に鑑みると、」に改める。

(5) 同68頁7行目の「前記のとり」を「前記のとおり」に改める。

(6) 同76頁6行目の「判決」を「決定」に改める。

(7) 同78頁25行目冒頭から末行末尾までを「となどに鑑みれ」に改める。

(8) 同79頁5行目の「3号」を「1項3号」に改める。

2 控訴人の主張について

(1) Dルートに係る主張について

ア 控訴人は、Dルートは、ゼネコンあるいはDの金をゼネコンの役職員、Dの役職員と丁が詐取した犯罪であり、控訴人は「犯罪」に情を知らない道具として利用された特殊な事案であると縷々主張する。

しかし、Mルートと異なり、本件証拠を総合しても、Dルートに関係したゼネコンやDの役職員の権限や認識等は必ずしも明らかではないから、控訴人が主張する点から直ちに丁らの行為がゼネコン等に対する詐欺罪に該当するとまでは断定できないといわざるを得ない。

したがって、控訴人の上記主張は採用できない。

イ 控訴人は、丁に包括的代理権を与える等していない、控訴人の認識の基準となるのは、あくまでも代表者であった乙であるところ、乙は、Dルートの取引が架空のものであることも、それがゼネコンやDの資金の横領ないし詐欺という犯罪であることなど元より知らず、帳簿が仮装であることも知らず、申告額が正当なものと信じていたのであるから、上記差額金を除く金員は控訴人の所得（益金）とはなり得ない、乙が不審に思っ、仮に「さらに調査をすれば、本件架空取引が実体のないものであることを認識することができた」としても、乙にそれ以上の調査をすべき責任があるとはいえないから、乙が調査をしなかったことが本件架空取引を認識していたことと同視することはできない、控訴人の所得として課税することは、法人税法22条、憲法30条、84条に違反するものであるとして、縷々主張する。

【判示(19)】

しかし、訂正の上引用した原判決理由説示のとおり、丁は、代表権はなく、また、金員の支出に関する最終的な決裁権まではなかったものの、平成5年当時、常務取

締役（平成6年8月、専務取締役昇任）であり、控訴人の経営に名実ともに参画しており、社長であった乙、専務取締役であった丙に次ぐナンバー3の地位にあったものであること（なお、丁は、乙の長男であって、乙の次に控訴人代表者に就任するものと目されていた次期社長候補であり、その意味では、乙に次ぐナンバー2の地位にあったとも評し得る。）、東京営業所の最高責任者として、同営業所の営業その他業務全般を統括する権限を与えられていたことなどからすれば、控訴人の代表者であった乙がDルートに係る架空取引についての認識がなかったとしても、Dルートに係る取引は、控訴人の取引とみるべきであり、その取引の対価である本件協力金も、丁個人に帰属するものではなく、控訴人に帰属するものと認めるのが相当というべきであって、このように判断することは、何ら法人税法22条、憲法30条、84条に違反するものとはいえない。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

ウ 控訴人は、隠ぺい仮装の主体が誰であるか、換言すれば誰に隠ぺい仮装の意図があれば会社の故意になるかは、犯罪利得金が誰に帰属するかの判断には影響しないというべきである、仮に常務取締役であった者に隠ぺい仮装の意図があればそれが会社の故意となり、隠ぺい仮装の主体が控訴人になっても、これによって自動的に犯罪利得金が控訴人に帰属することにはならない、実質所得者課税の原則（法人税法11条）があるからである、したがって、隠ぺい仮装の主体と犯罪利得金の帰属主体の判断とは別個に行う必要がある、実質所得者課税の原則をDルートに当てはめると、形式的に見ると、控訴人に帰属する所得は、架空売上と架空仕入の差額であり、この所得については控訴人は当初から適正に申告納税済みである、誰が収益を実質的に享受したかという実質面を検討すると、控訴人が実際に管理支配できた金額は上記差額だけであり、その余については丁個人である、控訴人は、丁に権限を与えたり、黙認したことはないどころか、当該資金の存在すら知らなかったものであるから、これが控訴人に帰属するという論理は形式的にも実質的にも説明できない、控訴人は、丁に対し、Jやその他の会社を設立支配する権限を与えたり、黙認したこともないと主張する。

【判示(20)】

しかし、上記ア及びイで述べたように、Dルートに係る取引は控訴人の取引であり、その対価である本件協力金が直ちに犯罪利得金であると断定することはできないのであるから、本件協力金は、形式的にも実質的にも控訴人に帰属するものというべきである。そして、丁が本件協力金をどのような用途に使用したか、また、控訴人が丁に対し、Jやその他の会社を設立支配する権限を与えたり、黙認していたか否かは、本件協力金の帰属に直ちに影響を与えるものとはいえないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

エ 控訴人は、仮に、「協力金」額全部を控訴人の所得と認定する場合でも、控訴人からLやJ、丁に支払われ、渡された金員は、そもそも脱税を目的とした金員ではないから、法人税法55条1項の規定には該当しないから、損金として認められるべきである、平成18年法律第10号による法人税法55条の改正は、控訴人の主張を裏付けるものであり（改正前の法人税法は、損金性を有していれば、損金とし

て認められるのは当然のこととしていた)、損金不算入として行われてきた実務及び裁判は、法律に定めない課税をしたものであって、法律と憲法84条に違反したものである、Dに対して支払われた金員について、損金性を認められている以上、控訴人がLやJに支払った金員について損金性が認められるべきは、法人税法22条に基づく当然のことというべきであるなどと主張する。

【判示(21)】

しかし、訂正の上引用した原判決理由説示(75頁21行目ないし77頁1行目)のとおり、控訴人からL、Jあるいは丁に支払われ、渡された金員を損金として計上できないというべきであって、このことが法人税法あるいは憲法84条に違反するものということとはできない。すなわち、控訴人が、L及びJに対して、控訴人に架空請求をするなどの裏金を捻出するための工作に協力した対価として支払った手数料(脱税協力金)は架空の経費を計上するという会計処理に協力したことに対する対価として支出されたものであって、公正処理基準に反する処理により法人税を免れるための費用として損金の額に算入することはできないものと解すべきであり、脱税協力金のような支出については、従来から法人税法22条4項等により損金不算入の取扱いがされてきたところ、この取扱いを明確化したのが、平成18年法律第10号によって改正された法人税法55条であるというべきである(乙268)。

また、控訴人は、Dに対して支払われた金員については損金性が認められているというが、それは、控訴人独自の解釈に過ぎない。さらに、控訴人は、「本件協力金追加分」とされる平成5年5月期の151万8810円について、Hから丁個人に支払われたもので、控訴人の所得とはなり得ないと主張し、Hの質問てん末書(乙55)には、その主張に沿う記載があるけれども、これらは、上記イに述べたところに照らし、直ちに採用し難い。

したがって、控訴人の上記各主張はいずれも採用できない。

オ 控訴人は、原判決は、「本件協力金」の使途について、①丁が東京営業所の営業に関する者に対する接待、供応等の交際費に使用したもの、②丁が個人的に費消したものの、③使途不明金に分類するが、その内訳金額を全く明らかにしておらず、それでは、適正な課税はできないはずであるから、損金性は否定されないというべきであると主張する。

しかし、上記①、②、③の内訳金額が明らかでないとしても、そのいずれについても損金として計上できないものであることは上記エのとおりであることからすれば、その内訳金額を明らかにできないとしても、課税上は何らの支障はないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

(2) Mルートに係る主張について

控訴人は、Mルートの事案は、控訴人が詐欺の被害者の事案であって、控訴人が「裏金」を作った事案ではなく、原判決のこの点についての認定は誤りであると主張する。

しかし、原判決は、Mルートについては、丁が控訴人に対して不法行為(詐欺)に基づく損害賠償責任があると認定しており、その事実認定に誤りがあるとはいえないところ、控訴人が詐欺の被害者であるとしても、このことが、本件架空支払手数料の

支出相当額を損金として計上することができないことに影響を与えるものでないことは、引用した原判決理由説示（５３頁８行目ないし５４頁１７行目）のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

(3) 本件青色申告承認取消処分の違法性に係る主張について

ア 控訴人は、本件青色申告承認取消処分は、法人税法１２７条１項３号の解釈を誤ったもので、憲法８４条、３０条にも違反すると、縷々主張する。

【判示(22)】

しかし、(1)で判断したとおり、Dルートに係る取引は控訴人の取引というべきであり、控訴人は、平成５年５月期の帳簿書類に本件架空仕入及び本件架空売上を仮装して計上し、本件協力金を計上せず隠ぺいしたというべきであるから、このような控訴人の行為は、法人税法１２７条１項３号前段の「その事業年度に係る帳簿書類の取引の全部又は一部を隠ぺい又は仮装して記載」したことに該当するものと認められ、本件青色申告承認取消処分が、法人税法１２７条１項３号の解釈を誤ったものとも、憲法８４条、３０条に違反したものとも認められない。

これに対して、控訴人は、法人税法１２７条１項３号について、被控訴人は、前段と後段を区別して、いずれかに該当すれば、青色申告の承認の取消をなし得ると主張するが、この主張は誤りである、すなわち、前段のような記載がある場合においても、更に「記載又は記録した事項の全体について、その真実性を疑うに足る相当の理由がある」場合でなければならないというべきであるとも主張するが、この解釈は控訴人独自の見解というべきであって、これを採用することはできない。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

イ 控訴人は、原判決は、控訴人の国税庁長官の平成１２年７月３日付け事務運営指針に基づく主張について、裁量によって青色申告承認の取消処分をすべきでない場合には該当しない旨の判断をしているが、役員が犯罪行為によってゼネコン又はDという他社の資金を領得するために、控訴人が道具として利用され、事実でない勘定科目で現金の出入が記載された本件場合には「事案について特別な事情があり」「かつ丁が退職した平成８年６月の後は、自発的に是正を行っており」以降適正な記帳がなされていたのであり、この裁量によって取消をしないことが相当である場合に当たる、このため、Dについては青色申告の承認取消がなされておらず、控訴人についても青色申告の承認取消をすべきでない場合に該当するというべきであるから、本件青色申告承認取消処分は裁量権を逸脱して行われた違法なものというべきであると主張する。

しかし、本件の場合、本件における一連の架空取引は、当時控訴人の常務取締役で東京営業所の最高責任者として、同営業所の営業その他業務全般を統括する権限を与えられていた丁の主導の下に行われたものであって、同人自身が「役員その他相当の権限を有する地位に就いている者」であることから、上記指針の場合に当たらないことが明らかであることが認められる上、本件青色申告承認取消処分の通知書には、平成５年４月３０日決済に係る架空取引が詳細に摘示され、かつ、同年５月期における収益除外金の総額３６８１万００９３円が記載されていること、控訴人の平成５年５月期の不正所得金額の程度や、控訴人が同様の行為を平成８年５月

期まで4事業年度にわたって継続して行っていたこと等からすると、本件青色申告承認取消処分は裁量権を逸脱して行われた違法なものとは認められない。

この点について、控訴人は、Dにおいて青色申告承認取消処分がされておらず、修正申告の有無だけで差別的に取り扱うことは、憲法14条に違反するとも主張するが、Dにおける青色申告承認取消処分は、同社における様々な前提事実からその要否が判断されるべきものであり、Dルートにおける一連の架空取引について、本件と前提事実が重なる点があるとしても、その余の前提事実については、修正申告の有無も含め、必ずしも本件と一致しているとはいえないのであるから、Dにおいて青色申告承認取消処分がなされていないからといって、控訴人に対する本件青色申告承認取消処分が憲法14条に反するものということもできない。

したがって、控訴人の上記各主張はいずれも採用できない。

(4) 重加算税の賦課の違法性に係る主張について

控訴人は、重加算税が賦課される要件は、国税通則法68条1項に規定されているところ、その規定によれば、「当該納税義務者が計算の基礎を仮装及び隠ぺいし、それに基づき納税申告書を提出した」場合とされているところ、本件の場合、計算の基礎事実を仮装したのは、丁・R所長・Oという取引を決定する権限も、帳簿を記載管理する権限も、まして、納税申告をする権限もない者が行ったのであり、控訴人の代表者であった乙は事情を全く知らず、控訴人としては、仮装隠ぺいはしていないのであるから、原判決の「原告による仮装隠ぺいと同視される」とする判断は誤りであり、憲法84条に違反すると主張する。

【判示(23)】

しかし、既に認定判断した丁の控訴人における地位・権限等からすれば、丁の本件における隠ぺい仮装行為は、控訴人の行為というべきであるから、原判決の上記判断に誤りがあるとも、憲法84条に違反するものとも認められない。

したがって、控訴人の上記主張も採用できない。

(5) 当審における控訴人のその余の主張立証を検討しても、上記の認定判断は覆らない。

第4 結論

よって、本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所岡山支部第2部

裁判長裁判官 及川 憲夫

裁判官 渡邊 雅道

裁判官 横溝 邦彦