

名古屋高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税重加算税賦課決定処分取消請求控訴事件
国側当事者・国(多治見税務署長)
平成20年4月15日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) ことさら過少申告に対する国税通則法68条1項(重加算税)の重加算税の賦課要件(原審判決引用)
- (2) 控訴人会社の名義となった訴外中国会社株式は、控訴人会社が取得したのではなく、訴外A社からの要請により、4年後にA社が買い戻すとの約定のもとで、控訴人会社が形式的に名義を貸して株式名義人になったものにすぎないとの控訴人会社の主張が、控訴人会社は密接な取引関係にあった訴外中国会社に対する経営支配の維持という控訴人会社自身の営業利益の確保を目的として本件株式の取得をしたものにほかならず、また4年後を目途に株式名義を返還するとの合意についても、具体的な返還の方法や経理上の処理等は明確ではなく、実際に4年経過後も、買い戻しはなされておらず、控訴人会社の実質的な株主権の行使を制約する約定等も認めることはできないとして排斥され、同株式が控訴人会社の簿外資産にあるとされた事例(原審判決引用)
- (3) 訴外中国会社からの利益配当についての認識はなかったとの控訴人会社の主張が、訴外中国会社から控訴人会社に送付された最高意思決定機関の議事録に、未払配当をもって控訴人会社の訴外中国会社株式の買取資金に充てることが記載されており、控訴人会社代表者が、これに署名している経過等から、遅くとも議事録に署名した時点において控訴人会社は訴外中国会社からの配当を認識していたとして排斥された事例(原審判決引用)
- (4) 控訴人会社は、訴外中国会社株式の取得代金の支払について帳簿上未払金の決済であるかのように仮装しこれを簿外資産として、同株式を取得した事実を隠ぺいすることによって、同株式に係る配当があったことを認識しながら、これを収益から除外して法人税の過少申告をしたことが明らかであるから、国税通則法68条1項(重加算税)に基づいてなされた控訴人会社に対する重加算税賦課決定処分が適法とされた事例(原審判決引用)
- (5) 中国では自己株式の取得が禁止されており、訴外中国会社が自己株式を取得することができないために、控訴人会社が同社に代わって、形式的にこれを取得することとしたものであって、いわば控訴人会社による名義貸しであり、控訴人会社には当該株式を確定的実質的に取得しているという認識がないとの控訴人会社の主張が、当該株式を中国側から取得するという経営上の大きな決定は、控訴人会社が自ら行ったものであり、控訴人会社は中国において合弁企業である訴外中国会社を設立して、事業を展開してきた地位を維持確保する見地から、当該株式を自ら取得するという決定を自らの主体的な判断の下に行ったものということができ、このような背景的な事実からすると、控訴人会社が訴外中国会社に当該株式の購入名義を貸しただけであるとか、控訴人会社が当該株式を確定的実質的に取得したという認識がない等との主張は実態に反したものであるとして排斥された事例
- (6) 訴外中国会社株式の譲渡に際し、訴外A社による4年後の買い戻しが定められたことは控訴人会社による取得が確定的でないことを示すとの控訴人会社の主張が、買い戻しの内容は、自動的に訴外A社に当該株式が移転するというわけではなく、種々の条件が付され、これを満たす場合には買い戻すことができるというにとどまり、上記のような合意が付加されていたことをもって、控訴人会社に

よる当該株式の取得があったとの判断が影響を受けるものではないとして排斥された事例

- (7) 訴外中国会社株式の取得資金の負担につき、訴外中国会社の内部留保金と控訴人会社の訴外中国会社に対する債務の支払資金とが使用されたから、購入資金の負担者は実質的には訴外中国会社であるとの控訴人会社の主張が、実質的とはいえ、訴外中国会社が同株式（自己株式）を取得するということが制度上禁止されていたことであるから、そのようなことがされたとは通常は考えられず、また、訴外中国会社の内部留保金の利用の点については、控訴人会社は訴外中国会社の株主であり、配当利益を受ける権利を有するので、訴外中国会社において配当決議があれば、配当所得が発生し、それに相当する金員が控訴人会社に帰属することになり、そこで、控訴人会社が、その所得を当該株式の購入資金に当てるといふことにはなんら不自然な点がないし、さらに、控訴人会社から訴外中国会社への送金の目的につき、控訴人会社作成の外国送金依頼書兼告知書には、資本金と記載されていることに加えて、控訴人会社の訴外中国会社に対する未払金勘定が当該送金によって一度は減少したものの修正申告時には同額だけ増加され、元に戻っているから、控訴人会社においても、最終的には当該送金は当該株式の購入代金の一部の支払いと理解しているとうかがわれるとして排斥された事例
- (8) 控訴人会社が係争年度の申告について外国税額控除を適用していないことは、控訴人会社自身に配当があったとの認識がなかったことを示すものであるとの控訴人会社の主張が、それは控訴人会社の主観的な事情に過ぎず、そのことにより、本件配当所得が発生し、控訴人会社がそれを同株式の購入資金の一部に充当することを認識していたとの認定が左右されるものではないとして排斥された事例
- (9) 控訴人会社は、本件配当を受けたにもかかわらず、これを除外して係争年度の当初の確定申告を行い、また本件配当収入及び本件送金によって、本件株式を取得したのにその旨の経理処理をせずに資産を隠ぺいし、さらに本件送金につき、未払金勘定を減算処理するという仮装経理をし、かつ、それらの事実を認識していたのであるから、本件重加算税賦課処分は適法であるとされた事例

判 決 要 旨

- (1) 重加算税の制度は、納税者が過少申告をするについて、隠ぺい、仮装という不正手段を用いていた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科すことによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴税の実現を確保しようとするものであるから、重加算税を課すためには、納税者が故意に税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺい・仮装し、その隠ぺい・仮装行為を原因として過少申告の結果が発生した場合はもちろんのこと、架空名義の利用や資料の隠匿等の積極的な行為がなくても、納税者が、当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図に基づいてことさら過少に記載した内容虚偽の申告をしたような場合には、重加算税の上記賦課要件が満たされるものと解すべきである（最高裁判所昭和62年5月8日・集民151号35頁、最高裁判所平成6年11月22日第三小法廷判決・民集48巻7号1379頁、最高裁判所平成7年4月28日第二小法廷判決・民集49巻4号1193頁等参照）。
- (2)～(9) 省略
- （第一審・名古屋地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号、平成19年7月19日判決、本資料257号－146・順号10755）

判	決
控訴人（1審原告）	A株式会社
同代表者代表取締役	甲

同訴訟代理人弁護士	額 額 和 義
同	竹之内 豊明
同	吉野 守
同	荒川 武志
被控訴人（1 審被告）	国
同代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	多治見税務署長
	村田 善清
同指定代理人	渡邊 健司
同	石塚 博一
同	野口 洋
同	塚元 修

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 当事者の求めた裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 多治見税務署長が平成 16 年 5 月 28 日付けでした控訴人の平成 13 年 6 月 26 日から平成 14 年 6 月 25 日までの事業年度分法人税についての重加算税の賦課決定処分のうち過少申告加算税相当額を超える部分（ただし、平成 17 年 9 月 29 日付け裁決により取り消された部分を除く。）を取り消す。
- (3) 訴訟費用は、第 1、2 審を通じ、被控訴人の負担とする。

2 被控訴人の答弁

主文と同旨

第 2 事案の概要

- 1 本件は、中国の国営企業である B と共同出資して中国に設立した合弁企業である C 有限公司（以下「C 公司」という。）の株主である控訴人が、C 会社の平成 13 年 6 月ころにされた配当決議により配当（以下「本件配当」という。）を受けたにもかかわらず、これを収益に計上せず、また本件配当等を用いて、D 有限公司（共同出資者の B が民営化した会社。以下「D 公司」という。）の有する C 会社の株式（以下「本件出資」という。）を取得したにもかかわらず、これにつき資産計上をせず、さらに本件出資の購入のため本件配当だけでは不足する金員を送金（以下「本件送金」という。）したにもかかわらず、未払金勘定を減算処理して資産を隠ぺいし、これらに基づき所得を過少に申告したとして、多治見税務署長から法人税重加算税賦課決定処分（以下「本件重加算税賦課処分」という。）を受けたのに対し、控訴人には仮装・隠ぺいの意思はなかったなどと主張して、上記賦課処分のうち過少申告加算税相当額を超える部分の取消しを求め

た事案である。原判決は、本件重加算税賦課処分は適法であるとして、控訴人の請求を棄却したところ、控訴人が控訴した。

2 前提事実、争点及びこれに関する当事者の主張は、以下のとおり、当審における控訴人の補充主張を加えるほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 控訴人の当審における主張

控訴人は、以下のとおり、本件配当を取得していない上、本件配当や本件送金を用いて本件出資を取得してもいないし、少なくともそれらを取得したとの認識がない。控訴人に税額の計算の基礎となる事実の隠ぺい、仮装と評価されるべき客観的な行為は存在しないし、仮装隠ぺいの故意はない。したがって、本件重加算税賦課処分は、その適用の前提を欠く。

ア C会社は、本件配当に関する決議をしておらず、本件配当所得は発生していない。同会社において本件配当に関する決議をした旨を記載した第19回理事会議事録はあるが、同議事録は上部機関に提出する書類をそろえるために作成されたものであり、同理事会は実際には開催されていない。仮に、同会社における配当決議があったとしても控訴人への着金がないので、控訴人は本件配当を受領していない。さらに控訴人に本件配当がされたと扱われるべきであるとしても、控訴人は本件配当が自己に帰属すると思っておらず、本件配当を受けたという認識がない。

イ 本件出資を取得したのは、実質的にはC会社であり、控訴人ではない。中国では自己株式の取得が禁止されており、C会社が自己株式である本件出資を取得することができないために、控訴人がC会社に代わって、形式的にこれを取得することとしたものである。いわば控訴人による名義貸しである。控訴人は、本件出資を確定的実質的に取得しているという認識がない。

ウ 控訴人からC会社に対し1500万円の送金がされた時点及び本件配当決議があったとされるC会社の第19回理事会議事録作成前に、既に本件出資の取得があったことを示す批准証書と営業許可証が発行されているが、これは、それらの発行前に、C会社から本件出資分の代金が支払われていることを示すものである。なお、本件出資の譲渡の4年後に共同出資者のD会社が本件出資を買い戻すことが、譲渡の際の条件として定められており、控訴人が確定的に本件出資を取得するものでないことが示されている。

エ 本件出資の購入資金の実質的負担者はC会社であり、同会社は、内部留保金と控訴人から同会社に支払われた債務返済金とを使用して、本件出資を取得した。

オ また、控訴人は、本件係争年度の申告について、外国税額控除制度を適用していないが、それは、配当があったとの認識がなかったことを示すものである。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、原判決と同様に、本件重加算税賦課処分がその要件を満たした適法なもの

【判示(1) であり、控訴人の同処分取消請求が理由がないと判断した。その理由は、以下のとおり、
～(4)】 控訴人の当審における主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 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 本件における背景

控訴人は、平成3年10月、中国の国営企業であるBとの共同出資により、特殊セラミックの製造を目的とする合弁企業であるC有限公司（C公司）を蘇州新区（蘇州ハイテク工業区）に設立した。出資額は、日本側が60万ドル、Bが31万ドルであった。（一部は争いがなく、一部は、甲17、原審証人乙）

したがって、控訴人は、C公司における大株主として、C公司から配当を受けられる権利を有していた。ところで、中国では平成10年ころから制度が変更され国営企業を民営化することとなり、国営企業であるBも民営化され、D有限公司（D公司）となった。これに伴い、Bの資産が整理され、そのC公司への出資分がBを管理していた上部機関で中国政府当局系のE局（なお、同組織自体も、民営化して後にE有限公司（以下「E公司」という。）となった。）に移転することとなり、平成13年1月には名義移転までなされていた。この結果、控訴人とBの合弁企業であったC公司是、控訴人とE公司との合弁企業に変わり、その経営について、E公司及び中国政府の意向が反映されてくることとなった。この事態を懸念した控訴人はC会社の総経理（合弁企業の最高意思決定機関である董事会の下に置かれた経営の執行機関）の乙（当時の控訴人代表者でもある。）名で、E公司に、控訴人のC公司の出資持分の買い取りをも提案する（甲10）等、種々関係者と折衝の結果、Bが有していてE公司に移転することになったC会社の株式（本件出資）を日本側において取得する旨の合意を成立させるに至った（甲17）。これを踏まえて、平成13年4月2日開催のC会社の第17回董事会において、本件出資を控訴人が223万0800円で買い受ける旨が決定され（乙14）、同月3日、控訴人、D公司及びE会社の三者間で、上記の合意及び代金の決済方法を定めた協議が成立した（乙23の別添5）。

2 本件出資の購入決定の主体

もともと、控訴人は、C会社の設立者でその半分以上の株式を有する大株主であるから、C会社の株主として、C公司内のもう一方の大株主であるBあるいはD公司与意見調整をしながら、主要な経営判断に関与していたものと推認され、これに反する証拠は見当たらない。そうすると、1のとおり、国営企業の民営化に伴い、C会社の中国側の共同出資者であるBあるいはD会社の持分（本件出資）が政府系のE局あるいはE公司に譲渡され、C会社が、控訴人とE公司及び共同して支配する合弁企業に変貌しようという事態に直面したのであるから、C公司をその後どのような経営組織にするかという協議における当事者は、控訴人とE公司であり、これに出資者から脱退する立場にあるD公司が関与するという状況であり、C公司自体は交渉の場であるにとどまり、交渉の主体ではなかったと推認でき、反対の証拠はない。そして、交渉の結果、最終的には、1のとおり、日本側が中国側（D公司あるいはE公司）からC会社の中国側持分を取得し、C公司における中国側を排除して日本側で全面的にC会社の株式の全部を取得することとなったというのであるから、そのことを決定したのは、控訴人であったことが明らかである。交渉により今後C会社の全部の株式を実質的に取得することになる控訴人としては、交渉の主体となった自身が本件出資の取得名義人となろうが、完全に支配下におくことのできるようになるC公司がその取得名義人となろうが、格別の不都合はなかったと思われるところ、中国では、自己株式の取得が禁止され、上記中国側持分（本件出資）をC公司自体が取得することができないため、控訴人がこれを取得することと

なった（甲17）。

【判示(5)】 したがって、本件出資を中国側から取得するという経営上の大きな決定は、控訴人が自ら行ったものであり、これにC公司も賛成したことであつたと認めるのが相当であり、これに反する的確な証拠はない。控訴人は、中国において合弁企業であるC公司を設立して、事業を展開してきた地位を維持確保する見地から、本件出資を自ら取得するという決定を自らの主体的な判断の下に行ったものということができる。

このような背景的な事実からすると、控訴人がC公司に本件出資の購入名義を貸しただけであるとか、控訴人が本件出資を確定的実質的に取得したという認識がない等との主張は、実態に反したものであり、そのような事実を認めるに足りる的確な証拠はない。

【判示(6)】 また、控訴人は、本件出資の譲渡に際し、D公司による4年後の買い戻しが定められた旨、そのことは控訴人による取得が確定的でないことを示す旨を主張するところ、買い戻しの内容は、自動的にD公司に本件出資が移転するというわけではなく、種々の条件が付され、これを満たす場合には買い戻すことができるということとどまる（甲9）。したがって、上記のような合意が付加されていたことをもって、控訴人による本件出資の取得があつたとの判断が影響を受けるものではない。

3 本件出資の取得資金の負担者

(1) 次に、中国側（D公司あるいは名義移転を受けていたE公司）から本件出資を取得するために、代金の223万0800元が中国側に支払われたが、その負担が誰のどのような資金をもって充てられたかを見ると、C公司における株主としての控訴人に帰属する配当所得（平成13年1月15日の第16回董事会決議に基づく23万6500元と平成13年6月28日の第19回董事会決議に基づく99万3260元）と控訴人が平成13年6月26日にC公司に送金した1500万円（100万1040元相当）が宛てられた旨を記載した証拠がある（乙3、4、9）。これらの証拠に、上記2のとおり、控訴人が本件出資を購入することを決定した主体であることを併せると、特段の反証がない限り、これらの証拠の記載どおり、本件出資の購入資金には、控訴人に帰属する本件配当収入と控訴人からの本件送金とが使用されたと認めるのが相当である。

【判示(7)】 (2) 控訴人は、本件出資の取得資金の負担につき、C公司の内部留保金と控訴人のC公司に対する債務の支払資金とが使用されたから、購入資金の負担者は実質的にはC公司である旨を主張する。

しかし、実質的とはいえ、C公司が本件出資（自己株式）を取得するということは制度上禁止されていたことであるから、そのようなことがされたとは通常は考えられない。もちろん、取得の名義人は控訴人として中国の法制に反しない体裁を整えつつ、実際の資金はC公司が負担するというのが主張の趣旨であるのかもしれないが、そのようなことまでをする特別の事情は見当たらない。控訴人の上記の主張はそもそも説得力に欠ける。

また、上記の主張のうち、内部留保金の使用の点については、次のような反対事情がある。すなわち、控訴人はC公司の株主であり、配当利益を受ける権利を有するので、C公司において配当決議があれば、配当所得が発生し、それに相当する金員が控訴人に帰属することになる。そこで、控訴人が、その所得を本件出資の購入資金に充

てるということにはなんら不自然な点がない。しかも、配当決議があった段階で、直ちに当該配当所得をC公司から日本へ送金せずに、これをC公司において保管し、控訴人が必要とする時期に使用するというのも、控訴人とC公司との主従の関係からすれば、不自然ではなく、かえって当事者にとっては便宜に適う使用方法でもある。もちろん、配当所得の発生時期は権利の確定した時点、すなわち配当決議のあった時点であり、上記のようにして購入資金に充てられた場合の資金の拠出者は、配当所得を得た株主たる控訴人であって、当該配当金を保管しているC公司でないのはいうまでもない。反対に、ここでも、C公司が自己株式取得禁止に反してまで、自己の内部留保金を使用して本件出資を取得したとの特別の合理的な事情をうかがわせる証拠は見当たらない。

また、上記の主張のうち、1500万円の送金に関しては、次のような反対事情がある。すなわち、1500万円の送金の目的につき、控訴人作成の外国送金依頼書兼告知書(乙7)には、商品代金の返済などではなく、資本金と記載されている。加えて、控訴人のC公司に対する未払金勘定が本件送金によって一度は減少したものの修正申告時には同額だけ増加され、元に戻っている(乙34、原審証人乙35頁)から、控訴人においても、最終的には本件送金は商品代金の未払金の返済ではなく、本件出資の購入代金の一部の支払いと理解しているとうかがわれる。

- (3) そうすると、(2)のとおり、控訴人の指摘はいずれも採用するに値するものではないので、(1)のとおり、控訴人が本件配当所得及び本件送金をもって本件出資を購入したと認められるところであり、着金がないから配当がないとか、配当を受けたとの認識がないとか、配当決議がないとか、商品代金の返済のための送金であるといった控訴人の主張は認められない。

前記のとおり、控訴人は、中国側から本件出資を取得することに極めて重大な関心を寄せていたのであり、かつ、自己株取得禁止の法制の下でC公司が本件出資を取得できない以上、控訴人自身が取得せざるを得ないことを十分に認識し、そのために取得資金を捻出する方法にも重大な関心を抱いていたのであるから(甲17の5頁)、控訴人が、本件出資の購入代金のために自己の配当所得を利用し、不足分を送金することは十分に認識していたといえることができる。それにもかかわらず、(2)の事由以外に、(1)の判断を排斥するに足る合理的で説得的な指摘をすることができないのであるから、(1)のとおり認めるのが相当である。

4 その他の控訴人主張の事由について

- (1) 配当決議とその後の手続の時期的な不整合について

C公司についての批准証書(外国資本出資企業承認証書。乙15)が発行されたのが平成13年5月7日であり、登記簿(乙16)の企業類型に外商独資経営と記載されたのが同年6月4日であり(乙21の2、7枚目)、本件配当決議及び本件送金のあった日(同年6月26日、28日)よりも前のことである。

このように上記の行為等の時期的な順序に控訴人指摘のとおり疑問があるが、決議の予定が組まれたのが同年1月ころである(甲9、乙3)ことを踏まえると、それらの事柄が、C公司における配当決議の実施、当該配当所得の発生、控訴人へのその帰属及びそれによる本件出資の取得の事実を左右するものではない。

【判示(8)】 (2) 控訴人は、外国税額控除の適用をせずに申告していることから明らかなとおり、自身が配当を受けるとの認識がなかった旨主張するが、それは控訴人の主観的な事情に過ぎず、そのことにより、本件配当所得が発生し、控訴人がそれを本件出資の購入資金の一部に充当することを認識していたとの前記の認定が左右されるものではない。

【判示(9)】 5 そうすると、控訴人は、本件配当を受けたにもかかわらず、これを除外して係争年度の当初の確定申告を行い、また本件配当収入及び本件送金によって、本件出資を取得したのにその旨の経理処理をせずに資産を隠ぺいし、さらに本件送金につき、未払金勘定を減算処理するという仮装経理をし、かつ、それらの事実を認識していたのであるから、本件重加算税賦課処分は適法である。

第4 結論

以上によれば、控訴人の本件請求は理由がなく、これと同旨の原判決は相当である。よって、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第1部

裁判長裁判官 岡光 民雄

裁判官 山下 美和子

裁判官山崎秀尚は、転補につき、署名押印することができない。

裁判長裁判官 岡光 民雄