

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 重加算税賦課決定処分取消請求事件
国側当事者・国(新宿税務署長)
平成22年5月14日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
代表者代表取締役	甲
訴訟代理人弁護士	河合 弘之 荒竹 純一 高野 裕之 後藤 千恵
被告	国
代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	新宿税務署長 脇 孝喜
指定代理人	中野 康典 雨宮 恒夫 馬田 茂喜 飯島 敏 小茄子川 栄治 袴田 政実

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

新宿税務署長が原告に対して平成19年2月27日付けでした原告の同17年4月1日から同18年3月31日までの事業年度の法人税に係る重加算税賦課決定処分のうち、547万3000円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、証券会社である原告が、顧客名義で買い付けた株式について、平成17年4月1日から同18年3月31日までの事業年度(以下「本件事業年度」という。)の終了の日における時価との差額相当額を、決算修正処理によりシステム損害発生に基づく特別損失として損金の額に算入して申告をしたのに対し、新宿税務署長が、上記システム障害が発生した事実はなく、原告もそのことを認識していたのであるから、上記特別損失として損金の額に算入したことは事実の隠ぺい又は仮装に当たるとして、本件事業年度に係る法人税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分並び

に重加算税賦課決定処分をしたことから、原告が、上記重加算税賦課決定処分の一部の取消しを求めている事案である。

1 関係法令の定め

(1) 国税通則法（以下「通則法」という。）68条1項

第65条第1項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（同条第5項の規定の適用がある場合を除く。）において、納税者がその国税の課税標準等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、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠ぺいし、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する。

(2) 法人税法130条

ア 1項

税務署長は、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等（連結中間申告書、連結確定申告書又はこれらの申告書に係る修正申告書をいう。以下この条において同じ。）に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その内国法人の帳簿書類（当該連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は連結欠損金額の更正をする場合にあっては、連結子法人の帳簿書類を含む。）を調査し、その調査により当該青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り、これを行うことができる。ただし、当該青色申告書又は連結確定申告書等及びこれらに添付された書類に記載された事項によって、当該課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の計算がこの法律の規定に従っていないことその他その計算に誤りがあることが明らかである場合は、その帳簿書類を調査しないでその更正をすることを妨げない。

イ 2項

税務署長は、内国法人の提出した青色申告書又は連結確定申告書等に係る法人税の課税標準又は欠損金額若しくは連結欠損金額の更正をする場合には、その更正に係る国税通則法第28条第2項（更正通知書の記載事項）に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない。

2 前提事実

本件の前提となる事実は、次のとおりである。なお、証拠若しくは弁論の全趣旨により容易に認めることのできる事実又は当裁判所に顕著な事実は、その旨付記しており、それ以外の事実は、当事者間に争いが無い。

(1) 原告

原告は、有価証券の売買等を目的とする証券会社である。なお、原告は、平成19年4月1日、商号をA株式会社からA株式会社に変更した。（弁論の全趣旨）

(2) 株式の買い付け及び損失処理

原告の監査部長であった乙（以下「乙」という。）は、平成17年9月5日、原告の顧客で

あった丙（以下「丙」という。）名義の口座（以下「丙名義口座」という。）において、Bの株式38株（以下「本件株式」という。）の買い付け注文の委託を受けたとして、本件株式の買い付け価額総額2億5642万円の約定取引が同日成立したと記帳した。ところが、その直後、本件株式の価額は急落し、翌6日時点の時価評価額は1億9684万円となった。

乙は、平成17年9月7日、原告の商品部長であった丁（以下「丁商品部長」という。）に対し、本件株式の買い付け取引がインターネット上のシステム障害によるものであったと報告するとともに、本件株式を顧客勘定から自己勘定に付け替えることを指示した（以下、乙が報告した上記システム障害を「本件システム障害」という。）。丁商品部長は、同日、上記指示を受けて、丙名義に係る本件株式の買い付け取引の取消処理をするとともに、本件株式を原告の自己勘定である「商品有価証券」勘定に付け替えるための訂正処理をした。そして、原告は、同18年3月31日、本件株式に係る時価評価損の金額1億8650万円を計上し、同日付で当該時価評価損をシステム障害損の科目名で特別損失に振り替える経理処理をした。

(3) 確定申告

原告は、新宿税務署長に対し、平成18年6月30日、本件事業年度分の法人税について、所得金額を21億8789万0590円、納付すべき税額を5億7038万1200円と記載した青色確定申告書（以下「本件確定申告書」といい、本件確定申告書をもってした申告を「本件確定申告」という。）を提出した。

本件確定申告においては、本件株式の前記時価評価損相当額が、システム障害損として損失の額に算入されている。（乙1、弁論の全趣旨）

(4) 各処分及び不服申立ての経緯

ア 原告の本件事業年度の法人税に係る平成19年2月27日付け更正処分及び重加算税賦課決定処分（以下、上記更正処分を「本件更正処分」といい、上記重加算税賦課決定処分を「本件賦課決定処分」という。）並びに上記各処分に対する不服申立ての経緯は、別紙（本件事業年度の法人税に係る課税の経緯）のとおりである。（甲1から4まで、弁論の全趣旨）

イ 新宿税務署長が本件更正処分において否認した事項及び認容した事項は、次のとおりである。（甲1、弁論の全趣旨）

(ア) システム障害損否認 1億8650万0000円

上記金額は、原告が本件株式の時価との差額相当額を取締役会の了承を得て特別損失のシステム障害損として損金の額に算入した金額である。

(イ) 損金の額に算入されない未収消費税額 324万2600円

上記金額は、資産の取得価額に係る消費税及び地方消費税のうち、損金の額に算入されない控除対象外消費税額等である。

(ウ) 交際費等の損金不算入額 5219円

上記金額は、交際費の額から控除される控除対象外消費税額等が減少したことにより増加した交際費等の額であり、租税特別措置法61条の4第1項の規定に基づき計算した損金不算入額である。

(エ) 益金の額に算入されない繰延消費税額等 291万8520円

上記金額は、益金の額に算入されない繰延消費税額等の額である。

(オ) 損金の額に算入される雑損の額 436万8624円

上記金額は、損金の額に算入される控除対象外消費税額等の増加額である。

(5) 本件訴えの提起

原告は、平成20年9月12日、本件訴えを提起した。(当裁判所に顕著な事実)

3 主な争点

- (1) 本件株式の時価評価損相当額をシステム障害損として損失の額に算入してされた本件確定申告について、通則法68条1項にいう「納税者がその国税の課税標準等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、又は仮装したところに基づいて」されたものといえることができるか。
- (2) 本件賦課決定処分の付記理由に不備又は欠缺があるか。

4 争点に対する当事者の主張の要旨

- (1) 争点(1)(通則法68条1項の要件該当性)について

(被告の主張)

ア 原告は、本件事業年度末までには本件株式の買い付け取引に関して本件システム障害がなかったことを認識しながら、本件システム障害がなかったことを明確に確認できていないなどとして、本件株式を顧客勘定に振り戻す経理処理をせず、自己保有の有価証券としたまま、発生した時価との差額相当額につき、本件システム障害発生に基づく特別損失として仮装経理し、所得金額の計算上損金の額として1億8650万0000円を算入した。

そもそも、本件株式の取得については、原告の監査部長の役職にあり、内部監査室長及び売買管理課長を兼務していた乙が、平成17年9月5日、自己が職務上管理する顧客勘定である丙名義口座を利用して本件株式を無断買い付けをしたが、その直後に本件株式の価額が急落したため、本件株式の買い付けを本件システム障害による買い付けであると偽り、本件株式を顧客勘定から原告の自己勘定に付け替えさせたものである。原告は、同18年2月に、監査法人からの指摘をきっかけに実施した社内調査により、本件システム障害がなかったことを把握したのであるから、本件システム障害がなければ本件株式を自己勘定に付け替える理由がなく、速やかに顧客勘定(顧客名義の事故管理口座を含む。)に振り戻さなければならないにもかかわらず、本件株式について発生した時価との差額相当額を損金の額に算入するため、本件株式を顧客勘定に振り戻さないまま、本件システム障害に起因する特別損失として仮装計上した。さらに、原告は、同年5月19日、乙が本件システム障害がなかったこと等を認めたことを知ったにもかかわらず、本件株式を自己勘定としたまま顧客勘定に振り戻さず、本件株式の時価との差額相当額を本件システム障害による特別損失であるとして、損金の額に算入したまま、同年6月30日に、本件確定申告書を提出した。

イ このように、原告は、本件事業年度に係る法人税の課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき本件確定申告書を提出したことから、通則法68条1項及び同法65条1項の規定に基づき、重加算税が課されるべきものである。

(原告の主張)

ア 国税通則法は、加算税として過少申告加算税のほか重加算税を規定しているが、過少申告加算税が過少申告をした場合に原則として課せられるものであるのに対し、重加算税はその課税要件や負担の重さからみて実質的には刑罰的色彩が強い、制裁的なものであるから、重加算税が課されるのは、納税者が過少申告について悪意若しくは重過失がある場合、又はその意図がある場合でなければならない。

しかしながら、本件確定申告の時点において、本件システム障害の事実が存在しなかった

ことが判明したとはいえない状況であり、原告は、本件システム障害による損失について損金性が否認されることは想定していなかった。原告は、元従業員の不正行為及び虚偽の報告に翻弄されて、結果として否認の対象となった税務処理をしたにすぎず、当初から所得を過少に申告することを意図して行動をしたというものではなく、故意又は重過失があったということとはできない。

イ また、重加算税が課されるためには、隠ぺい又は仮装により、課税所得が減少する場合であること、すなわち、仮装経理と課税所得の減少との間に因果関係が存在することが必要である。しかしながら、本来、本件株式は商品有価証券として経理処理され、期末の時価との差額相当額は商品有価証券評価損として経理処理されるものであり、上記商品有価証券評価損は、法人税法上、損金に算入することが認められる。したがって、仮に、原告が「システム障害損」という勘定科目を用いなければ、損金に算入することが認められていたはずである。よって、本件では、仮装経理と課税所得の減少との間に因果関係が存在しない。

ウ 被告は、本件システム障害がなかったのであれば、本件株式を顧客勘定に振り戻さなければならないと主張するが、本件株式の取引が顧客である丙の指示によるものではない可能性が極めて高かったこと、本件株式に係る不正行為の真の実行者が未だ確定できていなかったこと、不正行為をした者に対する損害賠償請求の可否が不明な状況であったことからすれば、本件株式の評価損は、少なくとも顧客が負担するような性質のものではなく、原告が負担すべきものであるところ、顧客勘定に振り戻すことは顧客負担の損失になるから、自己勘定のままとするのが最も適切な処理であるというべきである。したがって、原告が、本件株式を自己勘定としたまま、顧客勘定に振り戻さなかったのは、会計上適切な処理であって、少なくとも重加算税を賦課すべき不正な隠ぺい又は仮装行為に当たらない。

エ 以上により、本件では、原告に重加算税を課することができないことは明らかである。

(2) 争点(2) (理由付記の適否) について

(原告の主張)

ア 青色申告をした法人に対する更正処分は、納税義務者の帳簿書類を調査し、その調査によって所得金額又は純損失等の金額の計算に誤りがあると認められる場合に限り行うことができ(法人税法130条1項)、更正通知書には更正の理由を付記しなければならない(同条2項)。ここでいう更正の理由とは、①更正の原因となる事実、②①への法の適用及び③結論の3つを含み、更正処分は、理由付記を欠く場合には無効であり、また、理由付記が不十分な場合には取消原因たる瑕疵を有すると解すべきである。

そして、重加算税は、納税者に対して特別に重い負担を課す附帯税であるから、処分庁の恣意の抑制及び被処分者の不服申立ての便宜という理由付記制度の趣旨は、重加算税の賦課にも当然に妥当する。したがって、納税者に対し、重加算税賦課決定処分をする場合には、その要件である隠ぺい又は仮装行為について具体的で十分な理由の付記が必要であり、納税義務者がいかなる課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装したのかについて、具体的で十分な理由を記載することが必要であって、その記載が不十分な場合には、当該重加算税賦課決定処分は違法無効になると解すべきである。

イ 本件更正処分及び本件賦課決定処分の通知書には、本件更正処分については一応の理由の付記があるということができ、また、不十分とまではいえないということもできるものの、納税義務者がいかなる課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装したかについては、その記載が欠

けているか、又は不十分であるというべきである。したがって、本件賦課決定処分には、処分理由の付記が欠けているか、又は不十分であるというべきであり、同処分は違法無効である。

ウ なお、被告は、本件訴訟において、「本件システム障害がなければ本件株式を自己勘定に付け替える理由がなく、速やかに顧客勘定に振り戻さなければならないにもかかわらず、本件株式について発生した時価との差額相当額を損金の額に算入するため、本件株式を顧客勘定に振り戻さない」という不作為を取り上げているが、被告の上記主張は、許されない処分理由の追加主張又は差し替えである。

(被告の主張)

ア 本件のように青色申告に係る法人税について更正処分をする場合には、更正処分の理由を付記しなければならないものとされているところ（法人税法130条2項）、このような更正の理由の付記は、青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合にされるものであって、過少申告加算税、無申告加算税、不納付加算税及び重加算税などの附帯税の賦課決定処分に関して理由付記を要求するものではない。

そして、重加算税の賦課決定処分について、通則法32条3項及び4項は、重加算税の賦課決定通知書にその決定をした理由を付記すべきものとは規定しておらず、ほかに重加算税の理由の付記を義務付ける法令の規定はない上、そもそも重加算税の賦課決定処分と更正処分とは別個の処分であるから、重加算税の賦課決定処分について法人税法130条2項の適用はない。

したがって、重加算税の賦課決定理由の付記がないことをもって本件賦課決定処分が違法といえないことは明らかであり、原告の主張には理由がない。

イ なお、原告は、本件訴訟における被告の主張が、許されない処分理由の追加又は差し替えであると主張するが、本件更正処分及び本件賦課決定処分の通知書に記載された更正の理由は、上記の被告の主張と何ら異なるものではなく、理由の追加又は差し替えに当たるものではない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (通則法68条1項の要件該当性) について

(1) 認定事実

前記第2の2の前提事実（以下「前提事実」という。）のほか、証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる（認定根拠は各事実の後に付することとする。）。

ア 本件株式の買い付け注文とその後の処理

(ア) 原告の監査部長であった乙は、平成17年9月5日、丙名義口座において本件株式の買い付け注文の委託を受けたとして、本件株式の買い付け価額総額2億5642万円の約定取引が同日成立したと記帳した。なお、原告の顧客であった丙は、同12年2月に発生した大規模なシステム障害の被害を受けており、丙名義口座は、事故口座として監査部扱いとされていた。

ところが、その直後、本件株式の価額は急落し、買い付けの翌日である同17年9月6日時点の時価評価額は1億9684万円となり、その後も下落を続けた。（甲8、乙2の2及び3、証人戊（以下「戊」という。）、弁論の全趣旨）

(イ) 乙は、平成17年9月7日、丁商品部長に対し、本件株式の買い付け取引が本件シス

テム障害によるものであったと報告するとともに、本件株式を顧客勘定から自己勘定に付け替えること等を指示をし、丁商品部長は、同日、上記指示を受けて、丙名義に係る本件株式の買い付け取引の取消処理をするとともに、本件株式を原告の自己勘定である「商品有価証券」勘定へ付け替えるための訂正処理をした。

乙が、同年9月6日付けで作成した「システム障害に関する証券事故について」と題する書面には、本件株式の買い付け注文が、インターネット顧客に対し、取引可能金額が過大に表示されたことからされたものであること、誤認勧誘という証券事故に起因していることから、自己勘定で処理し、損害については原告が負担する旨記載されており、原告が負担する損害については、証券システム会社であるC株式会社（以下「C社」という。）に請求することとなっている旨記載されている。（乙6、前提事実）

(ウ) 原告の経理部長であったDは、前記(イ)の乙の報告から、本件株式による損失については、C社に損害賠償請求をすることにより回収することができると判断し、平成17年9月の中間決算及び同年12月の第3四半期決算においてそれぞれ本件株式の取得金額を原告の商品有価証券勘定から立替金勘定に振替処理をした。（甲3、8、乙2の2、弁論の全趣旨）

イ 社内調査の開始等

(ア) 経理部長のDの退職に伴い、新たに経理部長となったE（以下「E経理部長」という。）は、平成18年2月上旬、F監査法人から、前記ア(イ)の立替金の回収可能性について質問を受け、乙らに確認したものの、損失の発生に係る事実関係が明らかにならなかったことから不審に思い、これをG取締役へ報告し、同取締役は、甲社長に報告した。そこで、甲社長の指示を受けて、原告の代表取締役でもあるH専務取締役（以下「H専務」という。）が中心となり、本件株式の買い付け取引の経緯及び本件システム障害の発生の有無等に関して、社内調査を開始することとなった。（甲3、8、乙2の2、弁論の全趣旨）

(イ) 原告のIT推進本部長兼システム企画部長のI（以下「Iシステム企画部長」という。）、監査部のJ（以下「J監査部長代行」という。）外2名において、丙の顧客属性、過去の取引状況、入出金状況、本件株式に係るシステム障害状況及び注文発注ログ等を調査したところ、以下の事実が確認された。（甲3、乙9、弁論の全趣旨）

a 平成17年1月から同18年1月までの期間に大量の差金決済取引（金融商品取引法違反となる取引であり、現物の受渡しをせずに反対売買による差額の授受で決済する取引である。）がされているところ、上記期間内に一度も入金されず、差金決済取引で得られた金額は出金されていること

b 丙名義口座の開設申込書が見つからないこと

c 本件システム障害があったとされる平成17年9月5日に、Iシステム企画部長は本件システム障害に係る報告を受けておらず、本件システム障害があったとうかがわせる形跡がないこと

d 直近の取引について注文発注ログを確認したところ、乙のIDによる発注がされていること

(ウ) Iシステム企画部長は、平成18年2月下旬、C社のK（以下「K」という。）に問い合わせたところ、その約1週間後、Kから、本件システム障害はなかった旨の回答を受けた。Iシステム企画部長は、Kからの上記回答をJ監査部長代行やE経理部長に報告し

た。(乙2の2、10、12)

(エ) H専務及び内部管理統括責任者の戊執行役員(以下「戊執行役員」という。)は、平成18年2月下旬から同年3月上旬までの間に、乙に対し、ヒアリング調査及び書面による質問を実施した。(甲3、弁論の全趣旨)

ウ 乙に対する懲戒処分等

(ア) 乙は、平成18年3月13日に辞表を提出したが、原告は、それまでの社内調査により本件システム障害について乙の不正行為の疑いが強くなっていたこと、少なくとも、差金決済取引を許容したという法令違反が認められたことから、同月16日、乙を総務部付きの自宅待機処分とし、同年4月1日付けで降格処分とした。(甲3、乙2の2、証人戊)

(イ) 原告は、平成18年3月16日以降、J監査部長代行を中心に、乙に対する調査を進めることとし、同月22日から同年4月3日ころまでに4回程度のヒアリングを実施した。乙は、①システム障害の被害者である丙からの注文であるため、断り切れずに受発注した、②丙の連絡先は覚えていない、③出金した金銭は丙が受領している、④本件システム障害は、丙から連絡があり、乙自身もシステム画面表示がおかしくなっていることを確認した上で処理したなどと弁解した。(甲3、乙9、弁論の全趣旨)

(ウ) 原告は、乙が使用していたパソコンのデータ検証を行い、同人が保存していたパソコンのデータから、「L」名義のM銀行口座開設申込書のデータが、住所等の必要事項を入力した状態で保管されていることを発見し、当該申込書記載の住所が民間私書箱であり、「L」本人でなくとも郵便物の受領が可能であることを確認した。また、原告は、乙が使用していた携帯電話から本社営業部営業次長のN(以下「N」という。なお、同人について別件の不正行為について社内調査がされていた。)との間で、個人的な金銭消費貸借についての連絡メールを発見し、その中で乙が指定した振込先銀行口座が丙名義の口座であったことが分かった。(甲3、弁論の全趣旨)

(エ) 乙は、平成18年4月17日、原告に対し、弁護士を通じて、自己都合退職願を提出した。(乙2の2)

(オ) 平成18年4月27日、弁護士立会いの下、戊執行役員、H専務、J監査部長代行外1名が出席して審査委員会が開かれ、乙及びNに対する聴聞手続を実施したが、乙は出席しなかった。Nは、原告に対し、自らの不正行為を認めるとともに、丙名義口座については、その場で乙に電話をして同人に断った上で、乙が管理ないし支配している旨を供述した。同委員会においては、Nについては懲戒解雇が相当であるとされた上、乙についても疑惑が確信に至ったとして、懲戒解雇が相当であるとされた。

同月28日、原告の臨時取締役会において、乙の懲戒解雇の処分が了承され、乙に対し、懲戒解雇処分の通知書が発送された。(甲3、乙2の4、9、13の1及び2)

(カ) 乙は、平成18年5月19日付けで、原告の内部管理統括責任者あてに経緯書を提出し、そのなかで、乙自身が、丙名義口座で無断売買を繰り返していたことなどを認めた。

J監査部長代行は、同日、弁護士会館の会議室において、乙に対するヒアリングを実施し、乙から、本件株式の買い付け等が同人による無断売買であったこと、本件システム障害が発生していなかったことなどを聴取した。J監査部長代行は、同日、原告顧問弁護士、H専務、戊執行役員らに対し、「乙ヒアリングについて」と題する件名のメールを送信し、上記聴取の結果を報告した。(甲3、乙2の5及び6)

エ 特別損失（システム障害損）の計上

(ア) 平成18年3月31日時点での本件株式の時価との差額相当額は1億8650万円となった。原告は、上記金額を同日付けで自己保有株式の売買損益及び評価損益を表示する「P勘定元帳」に計上した。(乙14)

(イ) 原告は、平成18年4月17日、本件株式の時価との差額相当額をシステム障害による特別損失に振り替える処理（決算修正仕訳）をした。(乙15)

(ウ) 原告は、平成18年4月20日、F監査法人に対し、本件株式の特別損失計上に至る経緯について、次のように報告した。(乙2の3)

a 平成17年9月5日、監査部扱いとなっていた顧客から本件株式の注文があった。注文を受けた当時の監査部長は、当該顧客からシステム画面がおかしいことを指摘され、自ら画面の異常表示を認め、画面をコピーした上で経緯書に添付し、システム障害による証券事故と処理することにした。

b 前記監査部長は、商品部に自己振替を依頼するに当たり、C社の障害なのでC社に損害を請求する旨を伝達した。商品部長は、その後の推移を待ってから本件株式を売却しようと考え、事故処理に伴い買い付けた株式は速やかに売却するという原則に従わなかった。その後、本件株式の価額は急落し、多額の評価損を抱えることとなった。

c 平成17年9月末の中間決算時に、当時の経理部長は、多額の評価損を抱えた本件株式が自己勘定にあることを認識し、監査部長より、本件システム障害による事故処理の結果であることを確認した。経理部長は、これを立替金勘定に振替処理したが、そのことを、管理本部長や担当役員に報告しなかったことから、更なる評価損の拡大を放置する結果となった。

d 前記経理部長の退職後、本決算を前に、後任の現経理部長が本件株式の存在を知るに至り、経緯を解明するとともに、C社にも障害の状況を調査依頼した。しかし、平成18年4月20日時点で、C社側も本件システム障害に関する事実を明確には確認できておらず、また、事故処理の過程において原告側の業務上の過失も認められるところである。

e 以上の経緯から本件株式の評価損は、単なる商品勘定での取引により生じた損失ではなく、システム障害の程度は不明確なものの、本件システム障害に業務上の過失も加わった複合的要因による損失と認定し、特別損失として処理することとした。

(エ) 原告の臨時取締役会は、平成18年4月28日、本件株式の時価との差額相当額を本件システム障害の発生に基づく特別損失とした本件事業年度の損益計算書を含む決算を承認した。原告は、その承認を受けて、同日、システム障害による特別損失として1億8600万円を計上したことを含む決算短信を発表した。(甲3、乙6)

オ 関東財務局長に対する事故届

(ア) 原告は、平成18年7月7日、関東財務局長に対して、乙による顧客勘定を悪用した株式の無断売買等を内容とする平成18年7月4日付け事故届（中間報告）を提出し、乙による本件株式の買い付け取引等の経緯等を報告した。(乙17)

(イ) 原告は、平成18年7月10日、O協会地区会長に対して、事故連絡書を提出し、乙が当該顧客の注文を受託したように装い、乙が発注に関しての一切の処理をしたこと等を報告した。(乙18)

カ 原告における自己勘定による株式取引等の取扱い

原告における自己勘定で株式取引をする場合の取扱いは、以下のとおりである。(乙7)

(ア) 自社保有商品については、すべて商品部で売買を行う。

(イ) 証券事故の場合には、監査部が売買を決定し、商品部にその旨の指示をする。

(ウ) 証券事故の場合の商品部での処理として、委託取引を自己取引に付替えし、反対売買を行う。

(2) 隠ぺい又は仮装行為の有無

ア 通則法68条1項は、「納税者がその国税の課税標準等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、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」は、当該納税者に対し、重加算税を課する旨規定しているところ、重加算税については、重加算税を課すべき納税義務違反が課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装する方法によって行われた場合に、行政機関の行政手続により違反者に課せられるもので、これによって悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって徴税の実を挙げようとする行政上の措置であると解される(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同33年4月30日大法廷判決・民集12巻6号938頁、最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同45年9月11日第二小法廷判決・刑集24巻10号1333頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同7年4月28日第二小法廷判決・民集49巻4号1193頁参照)。

また、重加算税は、隠ぺい又は仮装という方法による納税義務違反の発生を防止し、徴税の実を挙げる趣旨、すなわち、隠ぺい又は仮装行為とそれに基づく過少申告の結果、税務行政を混乱させ余分な徴税コストを負担させたという国家的損失を補てんさせることにより、まじめな申告納税義務の履行者とこれを怠った者との間に生ずる不公平を是正するとともに、納税義務違反の発生を防止し、申告納税制度の信用を維持する目的で納税者に経済的負担を課す行政上の措置であって、刑罰とは異なり、責任主義の考え方を基礎としないものである。したがって、通則法68条1項による重加算税を課するためには、納税者のした過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい又は仮装と評価すべき行為が存在し、これに合わせた過少申告がされたことを要するものであるが(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同7年4月28日第二小法廷判決・民集49巻4号1193頁参照)、納税者が故意に課税標準等又は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し、又は仮装し、その隠ぺい又は仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、申告に対し、納税者において過少申告を行なうことの認識を有していることまでを必要とするものではないと解するのが相当である(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同62年5月8日第二小法廷判決・裁判集民事151号35頁)。

そして、通則法15条2項13号は、重加算税の成立時期を「法定申告期限の経過の時」と規定していることから、重加算税の賦課要件としての隠ぺい又は仮装の行為の存否は、法定申告期限がその判断の基準となる。したがって、本件確定申告については、法定申告期限である平成18年6月30日が、重加算税の賦課要件の判断基準の日となる。

イ そこで、前記アの見地に立って、本件について、隠ぺい又は仮装と評価すべき行為が存在するか否かについて検討する。

前記(1)の認定事実によれば原告においては、当初は、本件株式の取引は本件システム障害によるものであったとして、中間決算等においてその損失が立替金勘定に振替処理がされ

ていたところ、本件事業年度末の決算を前にその経緯に係る事実関係の確認ができなかったことから、不審に思い、平成18年2月上旬から社内調査を開始するに至ったものであり、同月下旬には乙に対するヒアリング調査等が実施されていることなどを考慮すると、上記調査の初期の段階から、乙による人為的な証券事故を想定して調査が進められていたものと推認することができる。そして、前記(1)イの社内調査の経緯等に照らせば、原告においては、乙に対して自宅待機処分がされた同年3月16日までは、本件システム障害は存在せず、乙によって仮装されたものであるとの疑いが強く抱かれていたものであり、遅くとも、乙に対して懲戒解雇処分がされた同年4月28日までは、同人が、丙名義口座を管理又は支配し、本件株式の買い付け取引を行い、本件システム障害を仮装していたこと（以下「本件不正行為」という。）を、ほぼ確実に把握していたものと推認することができる。

にもかかわらず、原告は、前記(1)エのとおり、同年3月31日付けで本件株式を原告のP勘定元帳に計上し、同年4月17日付けで本件株式の時価との差額相当額をシステム障害による特別損失に振り替える処理をし、さらに、同月20日、F監査法人に対し、本件株式の評価損による損失について、本件不正行為が強く疑われていることについて触れずに、「単なる商品勘定での取引により生じた損失ではなく、システム障害の程度は不明確なもの、これに業務上の過失も加わった複合的要因による損失」であるとして、むしろ本件システム障害があったことをうかがわせる内容の報告をしている。その上で、原告は、臨時取締役会の承認を受けて、システム障害による特別損失として1億8600万円を計上したことを含む決算短信を発表したものである。しかも、前記(1)ウ(カ)のとおり、同年5月19日には、乙自身が、丙名義口座で無断売買を繰り返していたことなどを認める経緯書を提出し、J監査部長代行が、本件システム障害が発生していなかったことなどを乙から聴取して、その内容をH専務や戊執行役員に対して伝えていたものであるが、原告は、本件特別損失を計上したまま、これを訂正することなく、本件確定申告書を提出したものである。

以上によれば、原告の役員らは、本件システム障害が存在しなかったことを十分に認識していたにもかかわらず、監査法人に対してそのことを報告しなかった上、本件システム障害の発生による損失が生じたものとして、本件事業年度の決算書において、勘定科目を仮装することによって架空の特別損失を計上した上、これに基づいて本件確定申告書を提出したものであり、このような事実関係に照らせば、納税者である原告が、故意に課税標準等又は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又は仮装したものであるといえる。

(3) 原告の主張に対する判断

ア 原告は、本件確定申告の時点において、本件システム障害の事実が存在しなかったことが判明したとはいえなかった旨主張する。

しかしながら、前記(2)イのとおり、遅くとも平成18年4月28日までは、原告は、本件不正行為の存在をほぼ確実に把握していたものというべきであり、そのころまでには、本件システム障害の事実が存在しないことが判明していたといえる。なお、乙は、同日の時点では、本件システム障害の事実を主張していたものであるところ、仮に、同人の主張を完全には否定することができなかつたものであるとしても、同年5月19日には、乙自身が本件システム障害が仮装であったことをJ監査部長代行に対して自認しており、同日、J監査部長代行は、H専務や戊執行役員に対し、その旨を報告している。したがって、遅く

とも、同日の時点までに、本件システム障害の事実が存在しなかったことは、疑いを入れる余地がなく判明していたといえる。原告の上記主張は、到底採用することができない。

イ また、原告は、本件株式は商品有価証券として経理処理されるべきものであり、本来、評価損については損金に算入することが認められるから、本件における仮装経理と課税所得の減少との間に因果関係が存在しない旨主張する。

しかしながら、前記のとおり、本件システム障害の事実が存在しなかったことが明らかである以上、原告が計上したシステム障害損は、法人税法22条3項に規定する損金の額には該当せず、原告が計上した金額（1億8650万0000円）は、損金として算入することができない。この点、確かに乙による本件不正行為の結果、本件株式の評価損と同額の損失が、原告に生じているといえることができ、かつ、本件確定申告時においては、既に本件不正行為は明らかになっていたのであるから、上記損失については、法人税法22条3項3号により、損金の額に算入することができたといえることができる。しかし、他方で、原告は、乙に対し、上記損失額と同額の求償権を取得することになるため、同条2項により、求償権の額を益金の額に算入しなければならない。

なお、一般に、不法行為等に基づく損害賠償請求権については、加害者を知ることが困難であることも少なくなく、権利内容を把握することが困難であって、直ちに権利行使（権利の実現）を期待することができない場合もあり得るところであり、そのような場合には、法的には損害賠償請求権が発生しているといえても、未だ権利実現の可能性を客観的に認識することができるとはいえないことから、当該事業年度の益金に計上すべきであるとはいえないといえるべきである。しかしながら、本件株式に係る損失については、乙による本件不正行為の結果として生じた損失であることが明らかであったのであるから、上記のように権利行使を期待することができない場合であったといえることはできない。

以上によれば、本件システム障害を仮装した結果、課税所得が減少していたものといえることができるから、原告の上記主張は採用できない。

2 争点(2)（理由付記の適否）について

法人税法130条2項は、内国法人の提出した青色申告書に係る法人税の課税標準の更正をする場合には、その更正に係る通則法28条2項に規定する更正通知書にその更正の理由を付記しなければならない旨規定しているところ、同条項に基づく理由付記は、青色申告書に係る法人税の課税標準又は欠損金額の更正をする場合にされるものであって、上記規定は、過少申告加算税、無申告加算税、不納付加算税及び重加算税などの附帯税の賦課決定処分をするに当たって、理由の付記を要求するものではない。

したがって、本件賦課決定処分につき、理由の付記がないことを理由として違法であると主張することはできないといえるべきであって、原告の主張には理由がない。

なお、原告は、重加算税賦課決定処分について、処分理由の付記が要求されていることを前提に、本件訴訟における被告の主張は、許されない理由の追加又は差し替えであると主張するが、原告の上記主張はその前提に誤りがあるといえるべきであるから、採用することができない。

3 本件賦課決定処分の適法性

以上によれば、原告は、本件事業年度に係る法人税の課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき本件確定申告書を提出したといえるべきであ

るから、通則法68条1項及び同法65条1項の規定に基づき、原告に対し、過少申告加算税の計算の基礎となるべき税額（国税通則法施行令28条1項の規定により計算した金額を控除した税額。以下「重加算税対象税額」という。）に係る過少申告加算税に代え、重加算税対象税額に100分の35を乗じて計算した金額に相当する重加算税が課される。

したがって、本件更正処分により賦課されるべき重加算税の額は、本件更正処分による納付すべき法人税額6億2511万9500円と本件確定申告書に記載された納付すべき税額5億7038万1200円との差額5473万円（通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の35の割合を乗じて算出した金額1915万5500円となる。

そうすると、前提事実のとおり、本件賦課決定処分における重加算税の額は、上記の金額と同額であるから、同処分は適法であるというべきである。

第4 結論

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 波多江 真史

裁判官家原尚秀は、転補につき、署名押印できない。

裁判長裁判官 杉原 則彦

(別紙)

本件事業年度の法人税に係る課税の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	納付すべき税額	重加算税の額
確定申告	18. 6. 30	2,187,890,590	570,381,200	—
更正処分等	19. 2. 27	2,370,351,265	625,119,500	19,155,500
審査請求	19. 5. 1	2,370,351,265	625,119,500	—
審査裁決	20. 3. 13	棄却		