

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 重加算税賦課決定処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(新宿税務署長)

平成22年9月22日棄却・上告

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年5月14日判決、本資料260号-85・順号11441)

判 決

控訴人	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
同	荒竹 純一
同	高野 裕之
同	後藤 千恵
被控訴人	国
代表者法務大臣	柳田 稔
処分行政庁	新宿税務署長
	山本 高志
指定代理人	中野 康典
同	馬田 茂喜
同	西田 昭夫
同	長谷部 啓
同	小茄子川 栄治
同	大西 公彦

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 新宿税務署長が控訴人に対して平成19年2月27日付けでした控訴人の同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。
- 3 訴訟費用は第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要等

- 1 事案の概要、関係法令の定め、前提事実、主な争点及び争点に対する当事者の主張の要旨については、次の2のとおり当審における控訴人の主張を付加するほか、原判決「事実及び理由」の

「第2 事案の概要」に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決2頁15行目から次行にかけての「過少申告加算税賦課決定処分並びに」を削る。

2 当審における控訴人の主張

(1) 重加算税の賦課には理由の付記が必要であり、また理由の差し替えは許されない。

重加算税を賦課する場合は、「更正の理由」内において、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の記載が必要であり、記載不十分な場合には、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。本件更正における理由は、「控訴人が、本件株式に関する丙の買い約定を取消し、自己取引の買い約定と訂正の上、控訴人の商品有価証券として記帳し、その評価損をシステム障害額として損金の額に算入したが、システム障害はなかったのであるから、自己取引の買い約定とすることは誤りである。」としているのに（甲1、更正の理由1）、原処分庁及び被控訴人は、審判手続及び訴訟手続においては、更正の理由として、「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」のに、顧客勘定に振り戻さない点をとらえて更正の理由としており、更正の理由の差替えをしていることが明らかである。

(2) 重加算税の賦課要件（国税通則法68条1項）に該当する事実が存在しない。

ア 主観的要件の不存在

控訴人において、「過少申告の意図」ないし「租税を免れようとする意図」がなかったことは明らかであるから、通則法68条1項の適用がない（最判平成7年4月28日第2小法廷判決・民集49巻4号1193頁参照）。

イ 隠ぺい仮装行為の不存在

被控訴人の主張は、本件株式を自己勘定から顧客勘定に戻さなかったという不作為及び損金の額をことさら訂正しなかったという不作為であるが、本件株式に係る損失を負担すべき顧客がいないのであるから、本件株式を顧客勘定に振り戻すという処理は到底考えられず、自己勘定（商品有価証券勘定）として管理した上、その損益を自らに帰属させる処理は適法であり、本件株式の時価評価損をシステム障害損という科目名で会計処理したことは表示方法の問題に過ぎず、当然に損金算入されるべきものであるから、損金調整しなかった不作為が隠ぺい仮装行為と評価される余地はない。

ウ 因果関係の不存在

原判決が認定した隠ぺい仮装行為からは過少申告の結果は発生しない。原判決には、システム障害損という科目名で経理処理した場合に損金性が失われる理由が全く述べられておらず、架空の特別損失が計上されたという原判決の事実認定には誤りがある。

(3) 弁論主義違背

原判決は、被控訴人の主張しない勘定科目の仮装などという隠ぺい仮装行為を取り上げ、これを認定するものであって弁論主義違背であり、更に乙に対する求償権を益金計上しなかったという不作為が含まれるような説示をする点も弁論主義違反である。

(4) 損金算入が期ずれであること

本件の損金算入は期ずれの問題に過ぎず隠ぺい仮装行為はない。万一税務上は、平成18年3月期の課税所得の計算上損金算入が認められないものであるとしても、平成19年2月7日から同年11月21日まで、控訴人は本件株式を合計1308万7000円で売却し、損失2

億4333万3000円を確定しており、当該損失は損金算入が認められるものであるから、いわゆる期ずれの問題に過ぎず、「法人税の重加算税の取扱いについて（事務運営指針）平成12年7月3日課法2-8」（甲7）によれば、重加算税を課すべき不正事実には当たらないとするのが実務上の取扱いである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の本件請求には理由がないと判断する。その理由は、次の2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほか、原判決「事実及び理由」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。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 控訴人は、重加算税の賦課には理由の付記が必要であり、また理由の差し替えは許されないと主張する。

控訴人の主張に理由がないことは、原判決が「事実及び理由」の「第3 当裁判所の判断」の「2 争点(2) (理由付記の適否) について」で説示するとおりである。

なお、重加算税は、納税者が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たときに、本税に附帯して賦課されるものであり、本税について更正の理由が付記される場合には、重加算税が賦課される根拠となる隠ぺい又は仮装の内容は、更正の理由を介して納税者に示されるか、納税者から推知できることとなるのが通常であり、納税者にとって格別の不都合はないと解される。本件においては、「法人税額等の更正通知書及び加算税の賦課決定通知書」（甲1）の「更正の理由」において、システム障害は発生していなかったことから、丙からの買約定を控訴人の買約定に訂正する理由がないこと、本件株式が控訴人に帰属する商品有価証券とは認められず、丙の委託者勘定の本件株式を虚偽の理由により商品有価証券として計上したことが指摘され、これに係る評価損相当額をシステム障害損として損金の額に算入することは認められないとされているのであるから、控訴人がシステム障害損として損金算入したことが、隠ぺい又は仮装にあたりとされたことが控訴人に認識し得たことが認められる。また、控訴人は、被控訴人が更正の理由を差し替えたと主張をするが、控訴人が更正処分を争っていない本件で更正の理由の差し替えは問題とならない（なお、被控訴人は本件訴訟において、更正の理由として、甲1に記載された理由を主張しており、控訴人が指摘する被控訴人主張の点は、同理由を補足して説明するものであることは明らかであり、控訴人が主張するように隠ぺい又は仮装行為の内容が実質的に変更されたものとは認められない。）。

(2) 控訴人は、重加算税の賦課要件がないと主張する。

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することについて控訴人の故意（認識）が認められること、隠ぺい又は仮装行為の存在すること並びに隠ぺい又は仮装行為と過少申告との間に因果関係が認められることについては、いずれも原判決が説示するとおりであり（原判決23頁1行目「そして」から24頁11行目末尾まで及び同25頁5行目冒頭から同頁12行目「できない。」まで参照）、控訴人は独自の見解に基づいて原判決を非難するに過ぎない。

控訴人は、「過少申告の意図」ないし「租税を免れようとする意図」がなかったから、通則法68条1項を適用すべきではないと主張し、最高裁平成7年4月28日第2小法廷判決（民集49巻4号1193頁）を援用するが、重加算税を賦課する要件として、納税者において過

少申告を行うことの認識を要しないことは、原判決が22頁2行目「納税者」から同頁8行目末尾までに説示するとおりである（控訴人が援用する最高裁平成7年4月28日第2小法廷判決は、顧問税理士に確定的な脱税の意思に基づき所得を秘匿した事例について重加算税の賦課要件を満たすことを判示したものであり、脱税の意思を重加算税の賦課要件としたものではない。）。

また、控訴人は、原判決には、システム障害損という科目名で経理処理した場合に損金性が失われる理由が全く述べられていないと主張するが、システム障害が存在しない以上、システム障害損を損金として算入することができないことは明らかであり（原判決25頁9行目冒頭から同頁12行目にかけての説示参照）、控訴人の主張は失当である。なお、本件株式の評価損を乙による不正行為の結果として生じた損失として損金処理する方法があったとしても、それによって本件隠ぺい又は偽装行為により過少申告の結果が発生したことが影響を受けるものではないから、重加算税の賦課要件が欠けることとはならないと解すべきである。

(3) 控訴人は原判決の偽装行為の認定について弁論主義違背を指摘するが、被控訴人は、控訴人が本件システム障害がなかったことを把握したのに、本件システム障害に起因する特別損失として偽装計上したことを主張しており、原判決は、控訴人が、システム障害が乙による偽装であることを把握しつつ、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として架空計上したことを認定したものであるから弁論主義違反はない。

更に、控訴人は、原判決が乙に対する求償権を益金計上しなかったという不作為が含まれるような説示をする点も弁論主義違反であると主張するが、原判決は、乙の不正行為による損失を損金計上した場合に益金計上が必要となることに言及したに過ぎず弁論主義違背の問題を生ずるものではない。

(4) 控訴人は、本件の損金算入は期ずれの問題に過ぎず隠ぺい偽装行為はないと主張するが、税務上計上すべき費目を本来計上すべき事業年度と別の事業年度に計上するいわゆる「期ずれ」の問題と、隠ぺい又は偽装により過少申告する行為とは別個の事柄であり、仮に期ずれと見る余地があるとしても重加算税を課すべき事由がなくなる訳ではないので控訴人の主張は失当である。

(5) 控訴人はその他種々独自の見解を述べるが、いずれも判断に影響する主張であるとは解し得ない。

3 以上によれば、控訴人の請求を棄却した原判決は正当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第17民事部

裁判長裁判官 南 敏文

裁判官 野山 宏

裁判官 野村 高弘