

福岡高等裁判所 平成●●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(香椎税務署長)

平成23年3月11日棄却・確定

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年9月6日判決、本資料260号-145・順号11501)

判 決

控訴人(第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	松坂 徹也
同	中村 匠吾
同	碓 啓太
被控訴人(第1審被告)	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	香椎税務署長
	古澤 健一郎
被控訴人指定代理人	山内 峰臣
同	坪田 圭介
同	戸上 吉幸
同	松本 秀一
同	田中 耕一
同	藤田 典之
同	大里 正幸
同	河野 玲子
同	濱口 正
同	大藪 紹氏

主 文

本件控訴を棄却する。

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 香椎税務署長が、平成19年5月11日付で控訴人に対してした青色申告承認取消処分を取り消す。
- 3 香椎税務署長が、平成19年5月11日付で控訴人に対してした控訴人の平成17年9月1日から平成18年8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1878万8

048円として計算した額を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、香椎税務署長が控訴人に対して行った青色申告の承認の取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）並びに法人税の更正処分（以下「本件法人税更正処分」という。）、過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分（以下、それぞれ「本件過少申告加算税賦課決定処分」、「本件重加算税賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件賦課決定処分」という。）について、これらの処分はいずれも違法であるとして取消しを求めている事案である（ただし、本件法人税更正処分については、控訴人の修正申告額を超える部分に限る。）。

原審は、上記各処分はいずれも適法であると判断して、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 本件についての法令の定めについては、原判決別紙「関係法令等」のとおりであり、前提事実及び争点（当事者の主張）は、当審における当事者の補充的主張を後記3のとおり付加するほかは、原判決の「事実及び理由」の「第2 事案の概要」の1及び2に記載のとおりであるから（ただし、原判決9頁14行目の「引き渡しているのあるから」を「引き渡しているのであるから」と訂正する。）、これらを引用する。なお、呼称の略記も原判決に従う。

3 当審における当事者の補充的主張

〔控訴人〕

(1) 本件各土地の売買契約締結日について

ア 本件各土地の売買契約につき4種類の売買契約書が存在するところ、これらの契約書のうち収入印紙が貼付されているのは本件各土地第3契約書（本件各土地第2契約書は貼付された収入印紙に消印を押す前の段階の写しである。）のみであるから、本件各土地第3契約書がそうでない他の契約書に比べて真実の契約書である可能性が高いことはいうまでもない。

また、本件各土地第3契約書には、売買代金残金の支払方法について詳細に定めた特記事項の記載がある（甲土地契約書）うえ、「丙」の署名も本人がしたものである（乙土地契約書）が、乙土地第1契約書及び同第4契約書の「丙」の署名は、乙が記載したものであることから、本件各土地第3契約書が真実の契約書であること、すなわち、本件各土地の売買契約締結日がこれらの契約書に記載された平成18年8月31日であることは明らかである。

イ 控訴人が、平成18年8月31日に、Bから2000万円を受領したこと、Bの通帳に同日2000万円の支払の摘要欄に「C一手付金」と印字されていることは客観的事実であり、上記第3契約書第2条の記載内容と合致しているのであるから、本件各土地の売買契約締結日が、同日であることは明らかである。

ウ 控訴人が本件各土地を売却しようと考えたのは、本件各土地の購入にあたって取得した鉦害賠償保証金1億2374万8750円に税率50%程度の課税が本件事業年度になされることや、本件各土地全体に産業廃棄物が埋蔵されており撤去費用に約1億5000万円以上必要となることなどが、平成18年6月ころに発覚したため、利益が出ていた本件事業年度内に売却することで節税を図ることにあつた。

したがって、控訴人にとっては、本件各土地を誰に売却するかという点は特に重要ではなく、平成18年8月31日までに売却することが重要であつたのであり、そのために本件各

土地の合筆・分筆登記が済んでいなかったにもかかわらず、同日付で売却したのである。

エ 原判決は、平成18年9月8日に公法に基づき土地有償譲渡届出書を提出していることや同年8月31日にBから控訴人に交付された2000万円は控訴人とBとの間の甲土地の売買を成約する手付金であったとは認められないこと等を根拠として、同年9月8日以降に本件各土地の売買契約が締結されたと認定しているが、公法に基づき届出という単なる対行政の手続を過大に評価したもので相当ではないし、控訴人とBとの間で本件各土地を一括譲渡する旨の契約書がないにもかかわらず、同年8月31日付で支払われた手付金をそのような売買契約の手付金であると認定したのは誤りである。

オ 原判決の認定によれば、控訴人が本件各土地の分合筆することを決めた時期は、同年9月8日以降ということになるが、戊土地家屋調査士が控訴人から分合筆の作業の依頼を受けたのは同年8月初旬であって、原判決の認定とは矛盾するし、控訴人が、当初、本件各土地をBに一括譲渡することを考えており、手付金まで授受していたというのであれば、これに基づいて会計処理及び税務申告をすることによって、節税目的を達成することができたのであるから、あえて、本件各土地を分合筆して、甲土地をBに、乙土地を甲らに売却する方針に変更する合理的必要性は存在しないのに、原判決はこれら分合筆の理由や経緯等について何ら合理的な説明をしていない。

(2) 本件E物件について

原判決は、本件E物件について、平成17年3月16日の前後において、占有形態に変化がなく、契約当日に契約日から引渡しまでに期間を空ける合理的理由がないとして、控訴人が乙から同物件の引渡を受けた日をもって購入時期と認めたが、控訴人と乙は、控訴人の資金繰りの観点から、売買代金残金2714万2882円の支払期日を同年8月31日としたため、必然的に引渡日も同日になったにすぎないのであって、現実の占有状況に変更がなくても、契約書上引渡日を決定しておくことは必要であり、その日を代金支払日と同一とすることは自然であるから、原判決の判断は誤っている。

また、原判決は、控訴人が福岡県西方沖地震によって本件E物件の価格が下落したことを主張の骨子にしていることから、控訴人には契約日を同地震（平成17年3月20日）以前に遡らせた偽の契約書を作成する動機があると判断しているが、このような判断は、控訴人の主張の骨子を頭から疑わしいと決めつけ、特段の理由を示すことなく、そのような主張をする控訴人であれば、その主張に合わせるべく虚偽の契約書を作成する可能性があると言っているにすぎないものであって、あまりにも予断に満ちた不当な判断であるし、特記事項として「平成17年8月7日現在」の記載がある契約書とない契約書が存在することは、契約日を遡らせたかどうかとは直接関係ないのであるから、本件E物件について、平成17年3月16日付の契約書しか存在しない以上、同物件の売買契約締結日が同日であることは明らかである。

原判決は、不動産会社である控訴人が代表者の自宅である本件E物件を商品として仕入れることは不自然であり、同物件につき第三者に対する売却を試みた形跡がないことなどから意図的な廉価売却であるとしているが、控訴人代表者は、不動産会社の代表者が自宅として居住する不動産を売却する際に、他の不動産会社に仲介を依頼することや、広く一般の顧客向けに広告をして買主を探すことは、不動産会社の経営状態に疑念をもたらす可能性があると考えたことから、控訴人自らが所有者であった乙から商品として購入した上でこれを売却することとし、その方法として広告等の方法で市場に出すことなく、自社の営業努力によって買主を探すこと

としたものであって、何ら不自然なところはない。

また、控訴人代表者は、本件E物件を売却することが実現した後に転居しようとしていたものであり、当初は平成17年8月31日までに第三者への売却が実現すると考えていたが、同日までに売却することができなかつたため、同日付で控訴人との間で賃貸借契約を締結して同物件に居住し続けるとともに、営業活動を継続したのである。

以上のとおり、原判決の判断には何ら理由がなく、控訴人が「将来の税負担軽減の意図のもと、乙から買い受け、実際に益金がたくさん生じた本件事業年度に控訴人代表者である甲に対し、不当に安い価格で売却した」との原判決の判断は不当である。

- (3) 法人税法132条1項は、私法上現実に行われた行為・計算を法人税の課税上否定し、このように否定された行為・計算を純経済人の行為として自然で合理的な「正常な行為や計算」あるいは「通常あるべき姿」に置き換えて、この置き換えた行為・計算を前提として法人税を課税することができるとした規定であるところ、原判決は、純経済人の「通常あるべき姿」は、本件E物件を乙から購入せず、これを甲に売却しないことであると考えたようであるが、単なる不動産の売買契約の締結につき、独立当事者間で売買契約締結行為自体を行うはずがないなどと評価することなどできない。そのうえ、原判決はそのように評価した根拠について、何ら合理的理由を述べていない。

したがって、本件E物件にかかる一連の取引について法人税法132条1項の適用があったとした原判決は誤りである。

- (4) 本件各処分 of 適法性について

控訴人は、本件各土地の売買契約締結日を仮装したことはないから、本件重加算税賦課決定処分は、国税通則法68条1項、2項の要件を充足せず、違法であるし、本件各土地及び本件E物件にかかる売買契約について本件法人税更正処分を受ける理由はない。

仮に、本件法人税更正処分を受ける理由が存在したとしても、控訴人は、税法上の引渡しの解釈や法人税法132条1項の適用要件の有無等の極めて高度な問題についての判断を誤ったことから更正処分を受けることになったものであるところ、控訴人は、専門家である顧問税理士に相談して、その指導に基づいて会計処理を行ったのであり、控訴人には、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」が存在することから、本件過少申告加算税賦課決定処分は違法である。

また、前記のとおり、本件各土地の売買契約締結日は平成18年8月31日であり、本件広告宣伝費にかかる経理処理が「取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し」たことに該当しないから、本件青色申告承認取消処分は違法である。

〔被控訴人〕

- (1) 本件各土地の売買契約について

ア 控訴人は、本件各土地の売買契約に関して、行政手続関係、取引銀行の信用対策などといながら、自己の都合のいいようにその場その場で何種類もの契約書を作成しているのであるから、その行為自体が疑わしいし、本件各土地第3契約書に印紙が貼付してあるのは、控訴人が最終的にその契約書を真実のものであると主張する意図を持って、真実のものであることを装うために印紙を貼付したことを示すにすぎず、特記事項の記載についても同様であるから、当該契約書が客観的に真実のものであることを示すとはいえない。

本件調査の初日に調査担当職員が見た甲土地第1契約書及び乙土地第1契約書は、D町に

提出するわけでもなく、かつ正規のものでもないというのに、このような契約書をわざわざ作成していること自体不合理であるし、金額訂正のために作成し直したというのであれば、不要なものとして処分するのが自然であるのに、処分せずに保管していること自体不自然である。

イ Bは、その役員が控訴人と同様に甲ら同族関係者で占められ、その本店所在地も控訴人事務所内にあるという控訴人と密接な関係のある会社であり、両法人の間では、通常の経済取引では考えられないような恣意的な取引を容易に行うことが可能であるから、控訴人が受け取ったと主張する手付金2000万円がはたして甲土地の売却にかかる手付金だったのかは甚だ疑問であり、控訴人は、将来の税負担の軽減を図り、利益調整のために、本件事業年度末に、「C一手付金」あるいは「BC手付」と預金通帳の摘要欄に印字されるように資金移動を行ったものと推認される。

ウ また、甲は、通常の取引であれば、客から手付金を受け取ったこと、あるいは、手付金を受け取ってなくても売買契約書を作成したことをもって売上金を計上するような経理処理は行わないと供述しているにもかかわらず、本件については、売買契約書を作成し、手付金を受け取ったと主張する当日に売買があったとして売上げに計上しているのであるから、ここでも控訴人の主張は明らかに矛盾するのである。

エ 法人税法上における益金及び損金の計上基準時については、棚卸資産である土地建物の引渡しは、一般的には代金の支払が完了し、所有権移転登記の申請をした日に引渡しがあったとするのが通常であり、仮に、控訴人が、平成18年8月31日に甲土地の売買に関し、買主であるBから手付金と主張する2000万円を受領した事実があったとしても、それだけでは、甲土地の引渡しがあったとは認められず、手付金の授受により、本件各土地に係る売買は成立しているという控訴人の主張は到底認めることができない。

オ 控訴人は、控訴人の利益が出ていた平成18年8月期内にあえて損失を計上することにより、納付すべき法人税の減額を図ったことは、控訴人代表者である甲も自認しているところであり、そのためには契約書等を仮装してでも、同月31日までに本件各土地の売買が確定したように装う必要があったことは容易に推認できるのであって、公拡法に基づく行政に関する届出等が何ら矛盾なく行われた事実こそが客観的事実と見るのが自然であり、控訴人の主張は失当であるといわざるを得ない。

(2) 本件E物件について

甲は、平成18年8月31日に処理をする意味で買ったという趣旨の供述していることにも表れているとおり、控訴人は、本件E物件についても、平成18年8月期の利益調整を目的として同族関係者間で売買等の操作を行ったものである。

また、本件E物件を控訴人と甲との間で売買した2500万円という金額には、不動産取引における合理的な計算根拠はないのであるから、控訴人が4000万円という損失を計上するために恣意的に計算されたものであることは優に推認される。さらに、同物件は、控訴人が主張する売買の前後を通じ、甲らが継続して自宅として居住しているという使用状態には全く変化がなく、甲もその引渡日をきちんと意識していないことから、納付すべき法人税の減額を図るために、売買を行ったように形式を整えたにすぎないことは明らかである。

なお、本件E物件に係る一連の取引が、法人税法132条1項に規定する同族会社の「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる」行為又は計算に当たることは明らかで

あり、控訴人の主張は失当である。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同様、被控訴人のなした本件法人税更正処分、本件過少申告加算税賦課決定処分、本件重加算税賦課決定処分、本件青色申告承認取消処分はいずれも適法であるから、控訴人の請求はいずれも理由がなく棄却すべきものと判断する。その理由は、後記2のとおり、当審における控訴人の補充的主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「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（ただし、原判決28頁12行目の「甲12」を「甲11」に、同29頁23行目の「平成18年」を「平成17年」に、同31頁1行目の「不当な廉価が」を「不当な廉価で」に、それぞれ改める。）、これを引用する。

2 当審における控訴人の補充的主張について

(1) 本件各土地の売買契約締結日について

控訴人は、本件各土地第3契約書には、収入印紙が貼付されているほか、特記事項の記載があり、乙土地第3契約書の「丙」の署名も本人がしたものであることなどから、本件各土地第3契約書が真実の契約書であることは明らかであると主張する。

しかしながら、控訴人が本件調査の初日（平成19年1月16日）に調査担当職員に提示した契約書は本件各土地第1契約書（平成18年10月30日付）であって、控訴人は、同年8月31日付の売買契約書については、紛失ないし廃棄したなどと説明していたこと、その後、顧問税理士が平成19年2月21日に香椎税務署に来て、収入印紙の貼付はあるが消印のない第2契約書を提出し、さらに同年3月5日になって提出されたのが本件各土地第3契約書であること、Q司法書士作成の「登記原因証明情報」（乙19の1、2）は本件各土地第3契約書とは異なる内容となっていること等に照らし、同契約書に収入印紙が貼付され消印があることや特記事項の記載があることをもって、同契約書が真実の契約書であるとは到底認めることができない。

また、控訴人は、平成18年8月31日、Bから控訴人に対し、「C一手付金」として2000万円が支払われていることは客観的事実であり、上記第3契約書第2条の記載内容と合致しているから、本件各土地の売買契約締結日が同日であることは明らかであると主張するところ、Bと控訴人とは、人的構成がほぼ一致し本店所在地が同一場所にある密接な関係のある会社であることからして、両者間において、事業年度末に利益調整のための資金移動を行うことは十分考えられるうえ、控訴人は、同年9月8日に本件各土地を一括してBに売却することを内容とする土地有償譲渡届出書（乙13）をD町地域振興課に提出していることや乙土地の売買契約については手付金の条項が存在しないこと等を考慮すると、前記2000万円が甲土地売買契約に係る手付金であると認めることはできないから、控訴人の主張は採用することができない。

さらに、控訴人は、原判決が公法に基づく届出という単なる対行政の手続を過大に評価したなどと非難するところ、控訴人が、平成18年9月8日に本件各土地を一括してBに売却することを内容とする土地有償譲渡届出書（乙13）を提出したところ、同月15日付で買取を希望する地方公共団体等がないことの通知を受けたこと、控訴人は、同年10月11日、開発行為等協議届出書（乙25）を提出し、同月16日に本件各土地につき分合筆登記を行い、同年11月8日、甲土地につき控訴人からBへの、乙土地につき控訴人から甲らへの、各所有権移転登記が経由され、同月13日に前記各売買契約について、土地売買等届出書（甲10の1、

2) が提出されたこと等、証拠上客観的に認定できる事実から、控訴人が少なくとも同年9月8日ころまでは本件各土地を一括してBに売却しようとしていたことは優に認定できるところ、控訴人においては、控訴人の主張する売買契約の内容とは異なり、かつ、1万㎡未満の土地については必要のない土地有償譲渡届出書をわざわざ提出したこと等につき何ら合理的な説明をなしえていないことからしても、行政の手續を過大に評価したとの控訴人の前記主張は失当といわざるを得ない。

また、控訴人は、戊土地家屋調査士に対し、本件各土地の分合筆作業の依頼をしたのは平成18年8月初旬であって、原判決の認定とは矛盾すると主張するが、戊土地家屋調査士が、控訴人から依頼を受けて、同年6月ころから本件各土地の現地測量等を開始し、開発図面の作成に従事していたことは認められるものの、本件各土地につき分合筆作業を依頼した時期について、これを裏付ける客観的証拠は存しないところ、戊土地家屋調査士は、本件調査において、同年9月中旬以降に分合筆にかかる面積計算を開始したと述べていることに照らすと、分合筆作業の依頼は、同年9月中旬ころであった可能性が高いというべきであるから、控訴人の前記主張も理由がない。

(2) 本件E物件について

控訴人は、本件E物件の引渡日について、控訴人の資金繰りの観点から、売買代金残金2714万2882円の支払期日を平成17年8月31日としたため、必然的に引渡日も同日になったにすぎないと主張する。

しかしながら、控訴人は、原審において、本件E物件については、買主が決まり売買代金の決済をする段階で売買代金をもってP銀行宇美支店に対するローンを一括払いすると同時に所有権を、乙から控訴人、控訴人から買主と順次移転させるとともに抵当権の抹消手續をすることとしていた旨主張しており、また、甲は、原審の代表者尋問において、売買代金の支払時期を平成17年8月31日としたことにつき曖昧な供述に終始していた(むしろ、「8月31日」にすること自体に意味があることを認めている。)にもかかわらず、当審になって控訴人の資金繰りの都合であったと主張するに至ったのであって、その主張の一貫性ないし整合性において疑問があるのみならず、控訴人が乙と控訴人との間で売買契約が締結されたと主張する同年3月16日には、控訴人において、何らの会計処理がなされていないことからしても、控訴人が乙から本件E物件を購入したのは同年3月16日である旨の控訴人の主張は到底採用することができない。

控訴人は、原判決の認定を縷々非難するが、本件E物件の購入及び売却に至る一連の取引は、結果から見れば、控訴人が介在して、乙から、その夫であり、同物件に同居していた甲に売却されたというものであるところ、これに伴い、本来乙が負担すべき本件建物にかかる住宅ローンを控訴人が負担する結果となり、控訴人は、同物件の購入後、1年の間に同物件の購入価格の約6割に相当する損失を被っているのであって、このような事態は、通常の不動産取引では考えられず、純経済人の行為として不自然かつ不合理な行為又は計算といわざるを得ない。これに対し、控訴人は、控訴人がそのような損失を負担することとなったのは、同物件の購入後、福岡県西方沖地震(平成17年3月20日)によって同物件の価格が下落したためであると反論するのであるが、控訴人において、乙から本件E物件を購入したのは、控訴人が、同取引について総勘定元帳に記載するとともに、同物件につき甲との間で賃貸借契約を締結した平成17年8月31日であることが認められるから、原判決が、平成17年3月16日付の売買契約

書（甲11）は事後的に契約日を遡らせたものであると認定したことが予断に基づいた不当な判断であるということとはできないし、控訴人が、本件E物件を購入してから売却に至るまでの間、同物件の価格が大幅に下落するような事情が窺われない以上、控訴人が「将来の税負担軽減の意図のもと、乙から買い受け、実際に益金がたくさん生じた本件事業年度に控訴人代表者である甲に対し、不当に安い価格で売却した」との原判決の判断が不当である旨の控訴人の主張は採用することができない。

なお、控訴人は、単なる不動産の売買契約の締結につき、独立当事者間で売買契約締結行為自体を行うはずがないなどと評価することはできないと主張するが、本件E物件に係る一連の取引は、同族関係者間の取引であり、控訴人において、約1年の間に同物件の購入価格の約6割に相当する多額の損失を負担すべき合理的な理由がないことから、法人税法132条1項に規定する同族会社の「法人税の負担を不当に減少させる結果となると認められる」行為又は計算に当たることが明らかであるとして、法人税の計算上否認されたものであって、独立当事者間で売買契約締結行為自体を行うはずがないとして否認されたものではないから、控訴人の主張は失当である。

(3) 控訴人は、本件各処分 of 違法性を縷々主張するが、控訴人は、自らの判断により、本件各土地の売買契約が本件事業年度終了後に締結されたにもかかわらず、平成18年8月31日に締結されたかのように仮装して本件事業年度に土地売却損を計上し、もって法人税を免れようとしたことが認められ、また、本件E物件にかかる売買契約についても、将来の税負担軽減の意図のもと、控訴人代表者の妻である乙から高価で買い受け、控訴人代表者である甲に不当に安い価格で売却したと認められることは前記のとおりであるから、控訴人に過少申告による納税義務違反の事実があることは明らかであって、専門家である顧問税理士の言動を信じて過少申告を行ったとしても、それは「正当な理由」とはなり得ないというべきである。

また、本件各土地の売買について、当該売買が平成18年8月31日になされたかのように仮装したことは前記のとおりであり、本件宣伝広告費について、当該費用が架空であることを認識したうえで、その架空の事実に基づき本件総勘定元帳に記載したものと認められることは原判決も認定するとおりであるから、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」ことは明らかであり、本件青色申告承認取消処分は適法であるから、控訴人の主張は採用することができない。

3 よって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 森野 俊彦

裁判官 小野寺 優子

裁判官 瀬戸 さやか