

広島高等裁判所岡山支部 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(岡山西税務署長)

平成23年9月1日原判決一部取消・その他・上告・上告受理申立て

(第一審・岡山地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年5月25日判決、本資料260号-88・順号11444)

判 決

被控訴人兼控訴人(第1審原告) A株式会社
(以下「第1審原告」という。)

同代表者代表取締役 甲

同訴訟代理人弁護士 谷川 勝幸

同 余傳 一郎

同補佐人 L

控訴人兼被控訴人(第1審被告) 国
(以下「第1審被告」という。)

同代表者法務大臣 江田 五月

同指定代理人 大原 高夫

同 森本 浩志

同 重田 勉

同 中島 ひとみ

同 青山 耕治

同 赤堀 貴美

同 中岡 肇

同 文屋 聡

同 上田 誠

処分行政庁 岡山西税務署長
齋藤 明広

主 文

- 1 第1審被告の控訴に基づき、原判決中、第1審被告敗訴部分を取り消す。
- 2 上記取消しに係る第1審原告の請求をいずれも棄却する。
- 3 第1審原告の本件控訴を棄却する。
- 4 訴訟費用は、第1・2審とも、第1審原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

1 第1審原告

- (1) 原判決を次のとおり変更する。

(2) 岡山西税務署長がした原判決添付別紙更正等目録記載の各処分を取り消す。

2 第1審被告

(1) 原判決中、第1審被告敗訴部分を取り消す。

(2) 上記取消しに係る第1審原告の請求をいずれも棄却する。

第2 事案の概要

1 本件は、第1審原告の取締役で大阪支店長でもあった乙が「B」の名義で行った不正取引（以下「本件不正取引」という。）に関し、同取引は第1審原告の取引であり、第1審原告には、本件不正取引による仕入金額の水増し、売上げ除外等及び架空損金の計上があったとして、岡山西税務署長が第1審原告に対し、平成8年9月期から平成14年9月期までの各事業年度に係る法人税の各更正処分（以下「本件各法人税更正処分」という。）、平成8年9月から平成14年9月までの各課税期間に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の各更正処分（以下「本件各消費税等更正処分」という。）、上記法人税及び消費税等の各重加算税賦課決定処分（以下、それぞれ「本件各法人税賦課決定処分」あるいは「本件各消費税等賦課決定処分」という。）並びに上記各事業年度に係る青色申告承認取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）をしたことから、第1審原告がこれらの各処分（以下「本件各処分」という。）を違法として、その取消しを求めた事案である（なお、平成10年9月期の事業年度に係る法人税の更正処分は、国税不服審判所の裁決により全部取り消されたため、本件訴訟の対象とならなかった。）。

原判決は、第1審原告の請求を一部認容し、その余の請求をいずれも棄却したところ、第1審原告及び第1審被告は、原判決を不服として、それぞれ、その敗訴部分について本件控訴をした。

2 前提事実、課税処分等の経緯及び税額等に関する第1審被告の主張、争点及び争点に関する当事者の主張は、以下のとおり改めるほか、原判決「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の2ないし4（原判決3頁11行目から同22頁25行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決3頁25行目の「務めている」を、以下のとおり改める。

「務めている。第1審原告は、7社から成るM会社に属しており、そのうちの6社の代表取締役が甲である」

(2) 同4頁12行目の「同支店の総責任者として、同支店」を「第1審原告」と改める。

(3) 同頁19行目の「解任された上、」を「辞任し、6か月間の」と、同頁20行目の「105、」を「105、283、284の1・2、」と、各改める。

(4) 同頁23行目の「株式会社K」を「株式会社N」と改める。

(5) 同6頁5行目の「新大阪支店口座」を「新大阪支店普通預金口座」と改める。

(6) 同10頁15行目から同11頁11行目までを削除し、同頁12行目の「ク」を「キ」と改める。

(7) 同16頁5行目から同頁23行目までを削除する。

3 当審における当事者の主張の補充

(1) 本件A取引及び本件B取引における損金処理の可否について

（第1審原告の主張）

ア 乙らは、本件B仕入先との間で、売買契約書、請求書等記載の金額と裏金金額の合計金額を売買代金として、本件A取引、本件B取引を締結した。そして、本件A取引につき、第1審原告は、Bとの間で本件A機械の売買契約を締結し、同代金を本件各丁名義口座に送金し

て売買代金を決済した。また、本件B取引は、Bが本件B仕入先が仕入れた本件B機械を本件B売上先に売却したものである。

イ 損金

(ア) 仕入原価

乙は、第1審原告から送金を受けた本件各B名義口座から本件B仕入先に対し、売買契約書、請求書等記載の金額を送金して支払い、裏金金額部分の現金を持参又は宅配便を使用して支払った。上記裏金金額の支払は売買代金の残金部分の支払であり、仕入原価であって、第1審原告の損金に該当する。

(イ) 販売手数料

上記の本件B仕入先への裏金以外の支払は、ブローカーへの仲介手数料又は丁への名板借料（年間約300万円）の支払であり、販売手数料の支払であって、第1審原告の損金に該当する。

(ウ) 損失

上記以外に、第1審原告は乙又は丁に対する不法行為に基づく損害賠償請求権を有しているが、同人らは無資力であり、上記債権は回収不能であるから、第1審原告の損金に該当する。

(第1審被告の主張)

ア 内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、その支出内容、支出の相手方、支出の時期等が明確でなければならぬところ、本件不正取引によって捻出された資金からの支出金については、その支出内容、支出の相手方、支出の時期等について、客観的証拠がなく、いわゆる使途不明金であり、第1審原告の本件各事業年度の損金の額に算入することができない。また、仮に本件不正取引により捻出された資金からの支出につき、その支出内容、支出の相手方、支出の時期等が明らかになったとしても、これは租税特別措置法61条の4第1項により交際費等に該当するところ、第1審原告は、本件各事業年度の確定申告において、いずれも控除限度額を超えた額の交際費等の額を計上しているから、更に交際費等が増加しても、その全額が損金不算入になり、第1審原告の本件各事業年度の所得金額に異動を生じさせない。

イ 仕入原価について

本件A取引及び本件B取引における仕入原価は、第1審原告大阪支店長の乙と本件B仕入先との間で売買金額として合意した金額であるから、それ以外の金額は、仕入原価ではない。バックリベートの支払は、中古建設機械の取引に対する謝礼であると認められるため、租税特別措置法61条の4の交際費等に該当する。したがって、第1審原告の所得金額に異動を生じさせない。

ウ 販売手数料について

Bという商号が使用されていても、丁が当該商号を使用して営業をしているとはいえ、名板借料ということはできず、販売手数料等は取引先に対する交際費等に該当するものである。したがって、第1審原告の所得金額に異動を生じさせない。

エ 損失について

本件不正取引により捻出された資金からの支出金の使途が乙ないし丁による横領等であることが立証されたとしても、第1審原告は、損害額と同額の乙ないし丁に対する損害賠償

請求権を取得することになり、また、乙ないし丁が本件各事業年度当時において無資力であり債権全額が回収不能であることが明らかであったということはできないから、貸倒損失の計上を認めることはできない。

(2) 争点(4) (確定権の除斥期間) について

(第1 審被告の主張)

ア 国税通則法70条5項の解釈について

国税通則法70条5項は、偽りその他不正の行為によって国税の全部又は一部を免れた納税者がある場合に、これに対して適正な課税を行うことができるように、より長期の除斥期間を定めたものである。同項にいう「偽りその他不正の行為」とは、ほ脱の意思をもってほ脱の手段として税の賦課を不能又は著しく困難にならしめるような何らかの偽計その他の工作を行うことをいうと解され、申告時に虚偽の事実を記載した申告書を提出することのみならず、取引段階及び申告の基となる資料の作成段階での不正行為並びに過小の申告を行った後の調査時における虚偽答弁などもこれに該当する。国税通則法68条1項にいう「隠ぺい・仮装」は、二重帳簿の作成、証ひょう書類の隠匿、取引名義の仮装などを意味し、「偽りその他不正の行為」の典型的なものが「隠ぺい・仮装」であるとされており、同法68条1項の要件が満たされるときには、同法70条1項が適用される。

イ 第1 審原告について、同法68条1項の要件が満たされることは、後記のとおりである。また、乙は、第1 審原告の法人税等の一部を免れることについて少なくとも未必的に「ほ脱の意思」を有していた。

したがって、第1 審原告は、「偽りその他不正の行為によりその全部若しくは一部の税額を免れ」た場合に該当するから、国税通則法70条5項の適用が認められる。

(第1 審原告の主張)

ア 国税通則法70条5項は、行為主体が納税者であるか否かを問わず、法人の従業員等がほ脱の意図で「偽りその他不正の行為」により税を免れた場合に適用される。

イ 甲ないし第1 審原告本社は、乙らが大阪支店において本件不正取引を行っていることに全く気付かないまま、平成8年から平成14年までの間、本件各処分に係る確定申告をしており、平成15年2月に本件税務調査が実施された後、初めて乙らによる本件不正取引を知ったのである。また、乙は取締役であったとはいえ従業員取締役であったにすぎないし、大阪支店長であったとはいえ、その権限ないし業務内容は、同支店における中古建設機械の輸出に係る営業上のものであり、第1 審原告本社における経理や税務等に係る権限を有せず、乙が甲ないし経理や税務等の責任者と同視できるほどの法律上、事実上の権限を有するものであったと認められない。よって、甲及び経理・税務等の責任者は、ほ脱の意図が認められず、本件各処分のうち各更正処分はいずれも除斥期間経過後の増額更正処分であるから、違法であり、取り消されなければならない。

(3) 争点(5) (隠ぺい・仮装の有無) について

(第1 審被告の主張)

ア 本件各法人税賦課決定処分及び本件各消費税等賦課決定処分について

申告納税制度の下での適正な徴税確保という重加算税の趣旨・目的からすると、①法人の役員や従業員が法人の利益のために隠ぺい・仮装行為を行った場合には、法人と利害関係同一集団にある者の行為であるから、納税者本人である法人に対して重加算税を賦課すること

が許される、②法人の役員や従業員が、自らの利益のために隠ぺい・偽装行為を行った場合には、法人がそれを認識し、又は認識する可能性があつて、その防止が可能であつた場合、法人への重加算税の賦課が認められる、③法人の重要な業務の責任者であるなど、法人の業務において重要な地位を占め、その者の行為を法人の行為と同視し得る自然人が存在する場合、その者による隠ぺい・偽装行為は、法人の代表者等の認識のいかんにかかわらず、法人の行為と同視され、国税通則法68条1項が適用されると解される。

本件において、乙は、第1審原告と利害関係同一集団であるから上記①に該当し、また、乙が利害関係同一集団に属しないと見る場合であっても、第1審原告が乙の本件不正取引を認識し、又は認識する可能性があつてその防止が可能であつたと考えられるから、上記②に該当し、乙は、第1審原告の重要な業務の責任者といえる立場にあるから、乙がした本件不正取引は、第1審原告の行為と同視され、上記③に該当し、いずれにしても、同項が適用され、本件各法人税賦課決定処分及び本件各消費税等賦課決定処分は適法である。

イ 本件青色申告承認取消処分について

法人税法127条1項3号は、「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偽装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録を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こと」と規定し、国税通則法68条1項が「納税者が」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、又は偽装し、その隠ぺいし、又は偽装したところに基づき納税申告書を提出していたときに重加算税を課する旨規定しているのと、文理上明らかに異なり、法人税法127条1項3号は、「隠ぺい・偽装」の主体について明記していない。

(第1審原告の主張)

ア 本件各法人税賦課決定処分及び本件各消費税等賦課決定処分について

国税通則法68条1項は、納税者が隠ぺい・偽装行為の主体となることを文理上求めており、本来、納税者自身による隠ぺい・偽装行為の防止を企図したものと解されるが、納税者以外の者が隠ぺい・偽装行為を行った場合であっても、納税者本人の行為と同視できるときに限って適用されると解される。

納税者本人の行為と同視できるときとは、納税者において納税者以外の者が隠ぺい・偽装行為を行うこと若しくは行ったことを認識し、又は容易に認識することができ、法定納期限までにその是正や過少申告防止の措置を講ずることができたにもかかわらず、納税者においてこれを防止せず、隠ぺい・偽装行為が行われ、それに基づいて過少申告がなされたときと解される。

本件において、甲に隠ぺい・偽装行為は存在せず、乙が第1審原告本社における経理や税務等の責任者と同視できるほどの法律上、事実上の権原を有していたとも認め難いところ、甲において乙が行った一連の会社経費や個人的な遊興費等捻出のための処理を認識していないから、国税通則法68条1項は適用されない。

イ 本件青色申告承認取消処分について

法人税法127条1項3号にいう「隠ぺい・偽装」と国税通則法68条1項の「隠ぺい・偽装」とは、同義と解されなければならない。

甲に「隠ぺい・偽装」がなく、甲が乙の「隠ぺい・偽装」を認識していない以上、法人税法127条1項3号にいう「隠ぺい・偽装」はなく、第1審原告への青色申告承認処分を取

り消すことは、明らかに違法である。

(4) 青色申告承認取消通知書の理由付記について

(第1審原告の主張)

平成15年12月18日付け青色申告の承認の取消通知書(甲17)には、付記理由の不備の瑕疵があり、取り消されるべきである。そして、青色申告承認取消処分が取り消された場合には、被処分者は当初から青色申告法人であったことになるから、更正処分には更正の理由を付記しなければならないところ、平成8年9月期の法人税額等の更正通知書(甲2)以外には理由が付記されていない。したがって、本件各法人税更正処分も取り消されなければならない。本件各法人税更正処分が取り消されると、売上等の除外並びに水増しされた仕入れ及び架空の仕入れの計上は不存在となるから、当然に本件各消費税等更正処分も取り消されるべきである。

(第1審被告の主張)

平成15年12月18日付け青色申告の承認の取消通知書(甲17)には、青色申告承認取消処分の基因となった事実として、本件A取引、本件B取引の流れ及び乙、丁、O株式会社代表取締役の供述などについて、第1審原告が当該事実を具体的に知りうる程度に特定して付記しており、かつ、当該事実が法人税法127条1項3号に該当することも付記しており、理由付記が不備であるとはいえない。

仮に、本件各法人税更正処分が理由付記の不備を理由として取り消されたとしても、第1審原告の会計処理に、売上等の除外並びに水増しされた仕入れ及び架空の仕入れが計上されているという事実が否定されるわけではないのであるから、直ちに本件各消費税等更正処分が取り消されるという理由にはならない。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

次のとおり改めるほか、原判決23頁6行目から同26頁20行目までに記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決23頁8行目の「266、」を「266、後掲各証拠、」と改める。
- (2) 同頁10行目の末尾に、「次の認定に反する丙証言、第1審原告代表者の供述は採用しない。」を付加する。
- (3) 同頁15行目の「英語を話すことができた」を「昭和50年2月に第1審原告に入社して以来貿易を専行とする販売部に配置され、英語を話すことができた」と改める。
- (4) 同頁24行目の末尾に、次の文章を付加する。

「ただし、第1審原告が乙に支払った給与・賞与は、平成12年分が1068万2940円で、第1審原告の代表取締役甲の1199万8200円に次ぐ金額であり、平成15年分が1160万1700円で、甲の1038万5575円を上回り、平成16年分が1066万5700円、平成17年分が1105万4000円で、甲に次ぐ金額であり、第1審原告の他の取締役らの給与・賞与より多額であった(乙220ないし224、276ないし282。枝番含む。)」

- (5) 同24頁8行目の「(甲56)。」の次に、以下の文章を付加する。

「しかし、甲は、大阪支店における中古建設機械の取引については取引先の選定や取引価格等の取引先との交渉等を大阪支店に任せ、仕入伺書に「受注成約済み」等の記載がなされているものもあり(甲49)、仕入伺書・受注伺書の約9割が事後決裁であり、また、甲が大阪支店

からの仕入伺書・受注伺書の決裁をしなかったことはほとんどなかった。」

- (6) 同24頁22行目「Bの名義」から同頁25行目「作ろうと考え」までを、次のとおり改める。

「限界があった。そこで、上記毎月1億円以上の売上を上げるというノルマ達成のため、Bの名義を借用して簿外取引をすることにより、リベートの支払等に充てる裏金（簿外資金）を作ろうと考え」

- (7) 同25頁10行目の末尾に、次の文章を付加する。

「平成8年9月期には、Bからの仕入数が53件となり、これまでの仕入数を30件以上上回っていた（甲51）。」

- (8) 同26頁12行目の「依頼し、」から同頁16行目までを、次のとおり改める。

「依頼した。これに対し、本件B仕入先等は、取引の相手方は第1審原告であると認識していたが、請求書等の宛名や送付先に拘泥する必要がないことから、乙らの上記依頼にほとんど躊躇することなく応じていた（以上、乙118、119、126、127、188ないし190、195、231）。」

- (9) 同頁16行目の末尾に、改行の上、以下の文章を付加する。

「エ 甲及び第1審原告の総務経理部次長を経て平成10年12月8日から取締役総務部経理部長であった丙（以下「丙」という。）は、中古建設機械の販売業界では、商談の祭、取引先に裏金を要求されて支払ったり、これに代わる接待が行われるなどの裏取引の慣行があること、乙が取引先を頻繁に接待していることを知っていた。また、甲や丙は、大阪支店に出張に行った際、乙の費用で飲食していた。甲は、大阪支店に出張した際も、業績の状況を聞く程度で、裏金工作をしていないか監督することはなかった。総務経理部も、月1回程度大阪支店に出向いたが、小口現金を合わせる程度で、裏金工作をしていないか監督しなかった。」

- (10) 同頁17行目の「エ」を「オ」と改める。

- (11) 同頁20行目の末尾に、次の文章を付加する。

「カ 本件各処分がなされた後の平成16年2月14日、乙は取締役を辞任した（乙283、284の1・2）。第1審原告は、同日、乙に対し、6か月間減給30パーセントとする処分をし、平成19年5月27日、乙を懲戒解雇した。また、第1審原告が、大阪支店の乙以外の従業員に対して、何らかの処分をしたことは全くうかがわれない。」

2 争点(1)（本件A取引及び本件B取引の法律上の効果の帰属）について

- (1) 前提事実及び上記1の認定事実によれば、第1審原告は、大阪支店における中古建設機械の取引について、取引先の選定や取引価格等取引先との交渉等を大阪支店に任せており、同取引の9割が事後決裁で、ほとんどすべてを決裁していたこと、乙は、大阪支店支店長として、乙の指示を受けた大阪支店の従業員は、第1審原告の従業員として、本件B仕入先や本件B売上先と交渉し、商談がまとまれば、本件B仕入先や本件B売上先に対し、請求書等の宛名をBとして大阪支店に送付するよう依頼し、本件B仕入先等は、取引の相手方は第1審原告大阪支店であると認識しながら、乙や大阪支店の従業員の上記依頼に応じていたことが認められ、これらの事実にかんがみれば、本件A取引及び本件B取引は、いずれも乙らが第1審原告大阪支店長ないし従業員として行ったことは明らかであり、これらの取引の法律上の効果は第1審原告に帰属するというべきである。また、乙が、本件A取引及び本件B取引によって得た裏金の

一部を個人的に流用したとしても、このことが同取引の法的効果に影響を与える事情とはいえない。

(2) 原判決28頁15行目から同29頁4行目までに記載のとおりであるから、これを引用する。

3 本件A取引及び本件B取引における損金処理の可否について（当審における当事者の主張の補充(1)）

(1) 仕入原価

第1審原告は、裏金金額の支払は売買代金の残金部分の支払であり、仕入原価であって、第1審原告の損金に該当すると主張する。

しかし、本件A取引及び本件B取引において、第1審原告大阪支店長の乙と本件B仕入先との間で売買代金として合意された金額を、仕入原価とすべきであり、売買金額とされた金額のほかには本件B仕入先に支払われた金額については、バックリベートであり、その性質は、中古建設機械の取引に対する謝礼と認めるべきであるから、仕入原価と認めることはできない。

そして、バックリベートの支払については、租税特別措置法61条の4第1項及び3項（平成8年9月期につき、平成9年法律第22号による改正前のもの。平成9年9月期につき、平成10年法律第23号による改正前のもの。平成10年9月期につき、平成11年法律第9号による改正前のもの。平成11年9月期及び平成12年9月期につき、平成14年法律第7号による改正前のもの。平成13年9月期につき、平成15年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）の交際費等に該当すると解される所、本件においては、支出内容、支出の相手方、支出の時期等が明確でない上、第1審原告は、本件各事業年度の確定申告において、いずれも控除限度額を超えた額の交際費等の額を計上しており（乙258ないし260、294ないし296）、更に交際費等が増加しても、その全額が損金として算入されないから、第1審原告の本件各事業年度の所得金額に異動を生じさせない。

(2) 販売手数料

第1審原告は、本件不正取引により捻出された資金からの支出金の一部が丁に渡っていることについて、ブローカーへの仲介手数料、丁への名板借料（年間約300万円）、販売手数料の支払であって、第1審原告の損金に該当すると主張する。

しかし、上記1の認定事実によれば、Bという商号が使用されていても、丁が当該商号を使用して営業をしたとはいえず、販売手数料等は丁に対する謝礼と認められる。

謝礼は、租税特別措置法61条の4第1項の交際費等に該当すると解される所、上記(1)記載のとおり、第1審原告は、本件各事業年度の確定申告において、いずれも控除限度額を超えた額の交際費等の額を計上しており、更に交際費等が増加しても、その全額が損金不算入になるから、第1審原告の本件各事業年度の所得金額に異動を生じさせない。

(3) 乙又は丁に対する不法行為に基づく損害賠償請求権

第1審原告は、乙が遊興費に使用した金額については、第1審原告は乙又は丁に対する不法行為に基づく損害賠償請求債権を有しているが、同人らは無資力であり、上記債権は回収不能であるから、第1審原告の損金に該当すると主張する。

本件において、乙又は丁の不法行為の事実（時期・金額等）が特定されていないが、仮に乙又は丁に対する損害賠償請求権が特定されたとしても、第1審原告は、不法行為により生じた損害額を当該損害が生じた事業年度における損金の額に算入するとともに、同額の乙又は丁に

対する損害賠償請求権の額を同じ事業年度の益金の額に算入することになる（法人税法23条2項、3項）。上記損害賠償請求権の損金処理については、乙又は丁の資産状況、支払能力からみてその全額が回収できないことが明らかになった場合、その明らかになった事業年度において貸倒れとして損金処理できる（法人税基本通達9-6-2）が、当時、乙は1000万円を超える給与・賞与を得ており（上記1(4)）、丁も乙から毎月10万円のほか、年300万円程度受け取っていたこと（原判決25頁8行目から同頁10行目まで）からすると、乙ないし丁が、本件各事業年度当時において、同人らに対する債権が全額回収不能であることが明らかであったということができず、貸倒損失の計上を認めることはできない。

(4) よって、本件A取引及び本件B取引における損金処理に関する第1審原告の主張は、いずれも採用できない。

4 争点(2)（本件部品仕入等を第1審原告の損金の額に算入することの可否）について
原判決29頁12行目から同頁23行目までに記載のとおりであるから、これを引用する。

5 争点(3)（税務調査上の違法）について

原判決29頁25行目から同31頁2行目までに記載のとおりである（ただし、同30頁12行目の「前記1(1)エ」を「前記1(1)オ」と改める。）から、これを引用する。

6 争点(4)（確定権の除斥期間）について

(1) 第1審原告は、本件各処分に係る確定申告をするにつき、第1審原告には、国税通則法70条5項所定の「偽りその他不正の行為」はなかったから、同条1項1号により、法定申告期限から3年を経過した平成8年9月期から平成12年9月期までの各事業年度等に係る法人税等について、増額更正をすることはできないと主張するのに対し、第1審被告は、第1審原告には、「偽りその他不正の行為」があったから、同法70条5項により、法定申告期限から7年を経過する日まで増額更正をすることができると主張する。

(2) 国税通則法70条5項に規定する「偽りその他不正の行為」とは、ほ脱の意図をもって、その手段として税の賦課徴収を不能もしくは著しく困難ならしめるようななんらかの偽計その他の工作を行うことと解されるところ、本件においては、後記7のとおり、甲は、大阪支店における本件不正取引を認識していたと認めることができるから、ほ脱の意図をもって、その手段として税の賦課徴収を不能もしくは著しく困難ならしめるようななんらかの偽計その他の工作を行ったと認められ、同法70条5項が適用される。

したがって、同法70条5項の適用により、法定申告期限から7年を経過する日まで増額更正をすることができる。

7 争点(5)（隠ぺい・仮装の有無）について

(1) 本件各法人税賦課決定処分及び本件各消費税等賦課決定処分について（国税通則法68条1項に該当するか）

ア 国税通則法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」たときは重加算税を課すると定めている。この重加算税は、納税申告方式を採用している国税について、正しい税額を申告をさせるため、同法65条ないし67条に規定する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・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重加算税を課すことによって、このような方法による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趣旨に出た行政上の措置であると解されている。

上記のような、重加算税の趣旨・目的からすれば、同法68条1項は、納税者が法人の場合、法人を代表・代理する者でなくても、納税者自身の隠ぺい・仮装と同視しうるような場合は、同項の適用を認めることができると解すべきである。

イ 本件において、前提事実及び上記1の認定事実並びに弁論の全趣旨によれば、①第1審原告において、中古建設機械の取引の輸出は大阪支店のみで行っており、大阪支店では、乙ほか3名の従業員によって、毎月1億円のノルマを達成し、第1審原告全体の売上げの3割強の売上を上げ、好調であったこと、②乙は、大阪支店の支店長で、従業員とはいえ取締役であり、第1審原告の重要な会議に出席し、第1審原告の売上計画の立案にも参画し、代表取締役の甲に次ぐ高額の給与・賞与を得ていたこと、③甲及び丙は、中古建設機械の取引においては、バックリベートやこれに代わる接待をする慣行があることを認識していたが、第1審原告ではバックリベートを禁止し、大阪支店に与えられた交際費も年額20万円ないし30万円と少額であったにもかかわらず、大阪支店の売上げが好調で、乙が頻繁に取引先の接待を行っていることを知っていたこと、④また、甲や丙が大阪支店に出張したとき、飲食費用を乙が負担していたこと、⑤第1審原告における取引については、甲の決裁を受ける必要があったが、大阪支店の取引については、事後決裁がなされることが多く、決裁がなされないことはほとんどなかったこと、⑥甲は、年数回大阪支店に赴いていたが、業績の状況を聞く程度で、裏金工作をしていないかについては監督せず、総務経理部も月1回程度大阪支店に赴いたが、小口現金を合わせる程度で、裏金工作をしていないかについて監督をしていなかったこと、⑦乙は、大阪支店の他の従業員に対し、本件不正取引を口止めしていたことが全くうかがわれないこと、⑧第1審原告は、乙に対し、本件税務調査後、平成19年5月27日に懲戒解雇するまで、平成16年2月14日に6か月間減給30パーセントの処分をしたただけであり、また、大阪支店の他の従業員に対し処分をしたことが全くうかがわれないこと等の事実が認められ、これらの事実を総合考慮すれば、甲及び丙は、本件不正取引の詳細についてはともかく、乙が本件不正取引により裏金を捻出していること自体を認識しながら、これを放置し、容認していたと推認することができる。

ウ そうすると、本件においては、納税者が隠ぺい・仮装したと認めることができるから、国税通則法68条1項が適用され、本件各法人税賦課決定処分及び本件各消費税等賦課決定処分は適法であると認められる。

(2) 青色申告承認取消処分の適法性（法人税法127条1項3号に該当するか）

青色申告は、申告納税制度において正確な申告を奨励するために、一定の帳簿書類を備え付けている者に限って、通常の申告では認められないような特典を与えるものである（乙285）ところ、帳簿が不完全な場合は、正確な課税ができないから、青色申告承認は取り消されるべきであるという趣旨から、法人税法127条1項3号は、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又は記録をした場合を取消事由としたと解される。

上記のような趣旨からすると、確定申告書の基礎となる帳簿書類に取引を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録がなされていれば、青色申告制度の意図するところが実現できないから、青色申告承認は取消事由となると解するのが相当である。

本件においては、上記認定のとおり、甲は、大阪支店における本件不正取引を認識し、これを容認しながら、取引を隠ぺい・仮装して帳簿書類に記載していたのであるから、同法127条1項3号が適用され、青色申告承認取消処分は適法である。

8 青色申告承認取消しの理由付記について（当審における当事者の主張の補充(4)）

青色申告承認取消通知書には、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なされたかを処分の相手方においてその記載自体から了知しうるものでなければならないと解されているところ、第1審原告に対する青色申告の承認の取消通知書（甲17）には、青色申告承認取消処分の基因となった事実として、本件A取引及び本件B取引の流れ及び乙、丁及びB仕入先の〇株式会社代表取締役の供述などについて、第1審原告が当該事実を具体的に知りうる程度に特定し、当該事実が法人税法127条1項3号に該当することも付記してあるから、理由付記が不備であると認めることはできない。

したがって、青色申告の承認の取消通知書の理由付記の不備を前提とした第1審原告の主張は、採用できない。

第4 結論

以上の次第で、岡山市西税務署長が行った本件各処分はいずれも適法であり、第1審原告の請求は理由がないから、本件請求は全て棄却すべきであるところ、原判決が第1審原告の請求を一部認容した部分は相当ではない。

よって、第1審被告の控訴に基づき、原判決第1審被告敗訴部分を取り消し、取消しに係る第1審原告の請求をいずれも棄却し、第1審原告の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 片野 悟好

裁判官 檜皮 高弘

裁判官 濱谷 由紀