

東京高等裁判所 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(糸魚川税務署長)

平成24年2月29日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年11月11日判決、本資料260号-195・順号11551)

判 決

控訴人	株式会社A
代表者代表取締役	甲
上記訴訟代理人弁護士	野村 尚 唐澤 佳秀
被控訴人	国
代表者法務大臣	小川 敏夫
処分行政庁	糸魚川税務署長 出野 宏明
指定代理人	長澤 範幸 茅野 純也 前川 秀行 岩田 誠

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 処分行政庁が平成19年10月18日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成16年4月1日から平成17年3月31日までの事業年度(以下「平成17年度3月期」という。)の法人税の更正処分(ただし、平成20年3月7日付けの処分行政庁の決定(以下「本件異議決定」という。)及び平成21年7月8日付けの国税不服審判所長の裁決(以下「本件裁決」という。)によりその一部が取り消された後のもの。以下「本件法人税更正処分」という。)のうち所得金額109万1217円及び納付すべき税額24万円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(ただし、本件異議決定及び本件裁決によりその一部が取り消された後のもの。以下「本件法人税賦課決定処分」という。)を取り消す。
- 3 処分行政庁が平成19年10月18日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成16年4月1日から平成17年3月31日までの課税期間(以下「平成17年度3月課税期間」という。)の消費税及び地方消費税(両者を併せて、以下「消費税等」という。)の更正処分(以下「本件消

費税更正処分」という。)のうち課税標準額514万円、納付すべき消費税額17万0200円及び納付すべき地方消費税4万2500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件消費税賦課決定処分」という。)を取り消す。

## 第2 事案の概要

- 1 控訴人は、「B町ゴミ焼却場反対会議」(以下「反対会議」という。)との間において、長野県東筑摩郡B町(現在は長野県松本市●●)の土地(以下「本件土地」という。)上に積み置かれた堆積物の撤去に関する契約書(甲11。以下「本件契約書」といい、これに係る契約を、以下「本件請負契約」という。)を取り交わし、平成16年4月までに撤去作業を完了したが、平成17年3月期の法人税の確定申告において、上記契約に係る請負代金2億1000万円(以下「本件請負代金」という。)のうち消費税等に相当する額を除いた金額である2億円(以下「本件請負金額」という。)を益金の額に算入せず、かつ、平成17年3月課税期間の消費税等の確定申告において、本件請負金額を課税売上額に算入しなかった。

これに対し、処分行政庁が、本件請負金額は、上記益金の額及び課税売上額に算入すべきものであるとして、本件法人税更正処分及び本件法人税賦課決定処分(これらを総称して、以下「本件法人税更正処分等」という。)並びに本件消費税更正処分及び本件消費税賦課決定処分(これらを総称して、以下「本件消費税更正処分等」という。また、本件法人税更正処分等と本件消費税更正処分等を総称して、以下「本件各処分」という。)をした。

本件は、控訴人が、被控訴人に対し、反対会議は権利能力の帰属主体たり得ず、本件請負契約については注文者が確定されていないから、本件請負代金に係る債権(以下「本件請負代金債権」という。)が確定的に発生したとはいえず、また、仮に本件請負代金債権が発生したとしても、反対会議が平成16年7月に解散したことにより消滅したなどと主張して、本件各処分の取消しを求める事案である。

原審は、本件各処分はいずれも適法であり、控訴人の請求は理由がないとして、これを棄却し、控訴人が控訴をした。

- 2 事案の概要の詳細は、当事者の主張を3及び4のとおり加え、次のとおり補正するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」2ないし5に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決5頁5行目の「L区の区域内に居住する者」を「L区の区域内に居住する者の一部」と改める。

(2) 同5頁8行目の「。以下「本件別訴」という。」及び同頁9行目の「本件別訴につき、」をいずれも削除し、同頁10行目末尾の次に改行の上、以下のとおり加える。

「エ 控訴人は、上記判決に対し控訴した(東京高等裁判所平成●●年(〇〇)第●●号請負残代金等請求控訴事件。以下、長野地方裁判所松本支部平成●●年(〇〇)第●●号請負残代金等請求事件と併せて「本件別訴」という。)ところ、東京高等裁判所は、平成23年5月16日、同控訴を棄却する旨の判決を言い渡し、別件訴訟は確定した。」

- 3 控訴人の平成17年3月期の法人税に関する益金の額及び控訴人の平成17年3月課税期間の消費税等に関する課税売上額に本件請負金額(2億円)を算入すべきか否かについて(控訴人の主張)

(1) 控訴人は、以下のとおり、L区に対し、私法上本件請負代金債権をそもそも取得していないのであるから、本件各処分は違法である。

- ア L区は、主として旧B町の補助として、意思伝達、住民意思の確認・取りまとめ等を行う団体であり、地域住民の親睦を図るためのものであって、L区が主体となって第三者と取引関係に入り、権利義務の主体となることなど全く予定されていない。したがって、L区についてはそもそも権利能力なき社団かどうかの議論をする余地はない。
- イ L区の住民は本件焼却場に係る問題について3グループに分かれており、本件請負契約の締結がL区の監督下で行われたとはいえず、反対会議の実体は、単に廃棄物撤去運動という住民運動を鼓舞するためのスローガンのものにすぎず、L区から委任を受けた者として本件請負契約を締結する権限を有していたものではない。
- ウ L区は、本件請負契約を締結し、その代金を支払う能力を当初から有していなかったものであり、それにもかかわらず本件請負契約を締結したということになれば、それは一種の詐欺であり、不法行為にも該当するものであって、これにより控訴人が外観上取得したにすぎない収益についてまで課税されるものではない。
- エ 別件訴訟の控訴審判決は、控訴人の請求をいずれも棄却したが、同判決は、控訴人がいかなる観点からしても反対会議との本件請負契約締結後において、いずれの関係者に対しても請求権を取得したことはないとするものである。

(2) 被控訴人の主張(2)に対する反論

- ア 取引が無効であるにもかかわらず課税が適法とされた裁判例として被控訴人が引用しているものは、課税年度における契約が無効又は取消等によって初めから無効であったものとみなされた場合であっても、その後契約当事者が利得の返還等の原状回復をしていない事案に係るものであり、納税者が所得の前提となっている契約の無効を主張し、無効であることが確定しても、その無効を前提とした経済的状態が実現されておらず、経済的には当該契約を有効なものとしているかのような実体が残っている場合にはそれに対する法人税等の課税が有効であるとするものにすぎない。

一方、最高裁判所平成●●年(〇〇)第●●号同年5月11日第二小法廷判決は、「個人がその有する資産の譲渡による譲渡所得について所定の申告をしなかったとしても、当該譲渡行為が無効であり、その行為により生じた経済的成果がその行為の無効であることに基因して失われたときは、右所得は、格別の手続きを要せず遡求的に消滅することになるのであって、税務署長は、その後右所得の存在を前提として決定又は更正をすることはできないものと解される。」と判示しており、これが課税原則となっている。

いずれにしても課税するには、納税者において、所得又はそれと経済的に同視し得る利得が生じていることが大前提となっているのであって、いまだ現実の履行を受けていない収益の額が課税の対象となる所得とされるのは収入実現の可能性が高度であると認められる場合に限られるのであって、法律上履行を強制するいかなる手段も有しない場合には収入実現の可能性が高度であるということとはできず、双務契約の一方の義務が履行されたことをもって、控訴人に利得があるとして課税することはできない。

- イ 別件訴訟の控訴審判決は、控訴人の請求をいずれも棄却し、いかなる観点からしても本件請負契約締結後において、いずれの関係者に対しても請求権を取得したことはないとする判断をしたものであり、控訴人は、反対会議又はL区との間において、いかなる意味においても本件請負契約から発生する請負代金請求権を取得することはなかった。

そして、控訴人は、平成15年9月30日に戊から受領した3013万5000円を除き、

法律上履行を強制することは全くできない状態となっており、本件請負代金額について収入実現の蓋然性があつたとはいえない。

(被控訴人の主張)

(1) 控訴人は、L区に対し、私法上本件請負代金債権を取得している。

ア L区は権利能力なき社団である以上、団体としての意思決定は会議における多数決の原理に従っているのであるから、仮に、L区に属する住民のうち、特定の者が契約の締結について全く知らなかったとしても、そのこと自体は、何らL区及びその委員会（機関）である反対会議の法的性質を左右するものではない。

また、控訴人は、実際に本件請負契約に基づく債権の一部として戊から受領したものを除いても合計5000万円を受領しているのであるから、本件請負契約が有効に成立していないとの主張は自己矛盾である。

イ L区又は反対会議の構成員に詐欺と同視し得る行為があつたことを認めるに足りる立証はされておらず、詐欺に関する控訴人の主張には理由がない。

仮に、当初からL区には本件請負金額を支払うだけの能力がないにもかかわらず、本件請負契約が締結されていたとしても、法人税法22条2項及び4項に照らせば、控訴人が平成16年4月に本件請負契約に係る役務の提供を完了した時点において、本件請負金額である2億円を計上することとなり、その後、同法22条3項及び4項、又は、同法37条に照らして、その代金を回収することができないことが明らかになり債権放棄等をしたときに、貸倒損失、寄附金等として処理することが相当である。

(2) 控訴人が、L区に対し、私法上本件請負代金債権を初めから取得していないとしても、以下のとおり、本件請負金額は益金の額に算入すべき金額に当たる。

ア 税法上、課税は、私法上の行為それ自体についてではなく、私法上の行為に伴って生じた経済的成果に対して行われるものであり、仮に、課税要件事実としての私法上の行為に無効原因があり、後に同行為が無効とされた場合であっても、その経済的成果が現に生じている限り、すなわち、課税の原因となつた行為が関係当事者間で有効なものとして取り扱われている以上、課税要件は充足され、課税は妨げられない。

イ 本件についてみると、控訴人は、本件請負契約書に記載された総額2億1000万円で本件堆積物の撤去作業の役務を提供して平成16年4月に同役務を完了させ、反対会議から本件請負代金の内金として5000万円を受領していることなどから、本件請負契約により、その経済的成果である本件請負代金請求権等が発生し、その効果がこれまで継続していたことは明らかである。

ウ また、本件請負契約については、L区の総会で反対会議の代表者に選任された乙が、本件請負契約の締結に向けて、従前から、反対会議の代表として、B町町長であつた丁との間で本件土地の買取りについて交渉を重ねたものである。この点、乙は、本件別訴で実施された本人尋問において、平成14年4月頃までの間に、丁との間で、3200坪の本件土地を坪単価5万円、計1億6000万円で買い取る旨の約束を取り付けた旨供述している。

そして、乙のみならず、控訴人も含め本件土地における堆積物の撤去に関わっていた関係者は、いずれも、L区を代表する機関として反対会議が活動しており、その代表者が乙であること、Dから反対会議に対して本件協定書に基づき6000万円が支払われること、B町が堆積物撤去後の本件土地を総額1億6000万円で買い取る予定になっていることを認

識し、これらの事実を前提として交渉を進めていたものである。

このような経緯を踏まえ、控訴人は、平成15年3月18日付けで本件契約書を取り交わして、本件請負契約を締結し、平成16年4月に、同契約に基づく本件堆積物撤去の役務の提供を完了したものである。そして、実際、反対会議から本件請負代金の内金として5000万円を受領するなど、本件請負契約の対価として計8000万円を受領している。

以上からすれば、本件請負契約の締結から控訴人が本件堆積物の撤去の役務を提供した当時において、本件請負契約は形式上有効な契約の外観を有し、控訴人ら契約当事者は本件請負契約が有効であることを前提としていたことは明らかであり、このような状況を前提に、控訴人ら契約当事者は、本件堆積物撤去の役務の提供や本件請負代金の内金の支払等本件請負契約の履行を進めていたものであって、収入実現の蓋然性も存していたものというべきである。

エ 以上より、本件請負代金については、未収分であっても、法人税法22条2項及び法人税基本通達2-1-5に定めるところにより、その約した役務の全部を完了した日、すなわち控訴人が本件堆積物撤去の役務の提供を完了させた日の属する平成17年3月期において、本件請負契約による収益総額として2億円を益金として計上すべきであり、たとえ本件別訴控訴審判決により本件請負契約が無効とされ、残代金が請求できないことが確定し、当該残代金が回収不能になったとして、そのことによる損失は、同判決が確定した日の属する事業年度において所得金額の計算上損金の額に計上すべきものである。

よって、仮に本件請負契約が無効であったとしても、本件各処分は適法である。

#### 4 二重課税について

(控訴人の主張)

控訴人の平成16年3月期に計上されている戊に対する3013万5000円の売上げは、別件訴訟の被告らの実質的代理人であった戊から、本件請負代金の内金として支払を受けたものであるところ、すでに同事業年度において課税されているのであるから、本件各処分は上記金額につき二重に課税する違法なものである。

(被控訴人の主張)

被控訴人は、本件法人税更正処分と併せて、平成19年10月18日付けで、控訴人に対する平成16年3月期の法人税額等の更正通知書のとおり法人税の更正処分を行っている。この更正処分は、控訴人が平成16年3月期に益金の額に計上していた本件請負契約に係る売上げの一部として戊から受領した3047万6200円(平成15年9月30日付けの3013万5000円及び平成15年11月30日付け186万5000円の合計金額から消費税相当額152万3800円を差し引いたもの)を所得金額から減算し、また、本件請負契約に係る売上原価の額として本件堆積物の撤去に要した費用について損金の額に計上していた3223万7388円から消費税相当額を差し引いた金額を所得金額に加算することを内容としている。

したがって、本件各処分は、控訴人が戊から受領した3013万5000円について二重に課税するものではない。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件各処分はいずれも適法であって、控訴人の請求はいずれも理由がなく、これを棄却すべきものと判断する。その理由は、控訴人の当審における主張を踏まえ、次のとおり補正するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」1ないし4に記載のとおり

りであるから、これを引用する。

- (1) 原判決8頁14行目「19、」の次に「21、」を加える。
- (2) 同11頁3・4行目の「買い取ってもらうことなどにより、」の次に「請負代金など」を加える。
- (3) 同11頁8行目末尾の次に「Eは、乙らから依頼されて、競落人となることができない反対会議側に名義を貸す趣旨で、本件土地を競落してその所有権を取得したものであり、反対会議の側が競売代金を負担した。」を加える。
- (4) 同11頁14行目の「①反対会議から、本件請負契約に関し5000万円を受領し」を「①本件請負契約に基づき、反対会議から5000万円を、戊から3013万5000円を、それぞれ請負代金として受領し」と改める。
- (5) 同13頁8行目の「同人の活動内容や」を「同人の活動内容、L区がその予算から反対会議の活動費を支出し、反対会議の会計は、L区の区長から依頼を受けた者により会計監査が行われており、L区は、本件土地上の焼却場対策のため、区費を年額1万円から1万2000円に増額したこと、反対会議の活動内容は、機関紙にまとめられ、L区内の全戸に配布されていたこと、控訴人がL区の区域内に所在する本件土地において本件請負契約に係る役務である本件堆積物の撤去作業を行っており、それに相当の費用がかかることをL区の構成員が認識していなかったとは認め難いこと」と改める。
- (6) 同13頁19行目冒頭から同14頁4行目末尾までを次のとおり改める。

「(2) これに対し、控訴人は、①本件請負契約においては、契約の主体である注文者が全く確定されていない状況であるから、本件請負代金債権の発生原因はいまだ満たされていない、②反対会議の解散により、同債権は消滅した、③L区が主体となって第三者と取引関係に入り、権利義務の主体となることなど全く予定されていない、④L区の住民は本件焼却場に係る問題について意見が分かれ、本件請負契約の締結がL区の監督下で行われたとはいえず、反対会議は、L区から委任を受けた者として本件請負契約を締結する権限を有していたと考えることはできない、⑤L区は本件請負代金を支払う能力を当初から有しておらず、それにもかかわらず本件請負契約を締結したということになれば、それは一種の詐欺であり、また、控訴人には要素の錯誤があり、不法行為にも該当するものであって、これにより控訴人が外観上取得したにすぎない収益についてまで課税されるものではないなどと主張する。

しかし、本件請負契約が控訴人と権利能力なき社団であるL区との間で成立したものであること、反対会議がL区の機関であることは前判示のとおりであるから、L区の機関にすぎない反対会議が解散したとしても、本件請負契約により発生した本件請負代金債権が消滅するものではないから、上記①及び②の控訴人の主張は前提を欠くものであって、採用することができない。

また、控訴人は、L区が権利義務の主体となることは全く予定されていないとも主張し、L区が行政を補助する機能を果たしていることが認められるとしても、L区が権利能力ない社団であって、団体として財産の管理も行っていたことは前判示のとおりであり、上記③の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、L区の住民は本件焼却場に係る問題について意見が分かれており、反対会議がL区から委任を受けた者として本件請負契約を締結する権限を有していたと

いうことはできないと主張し、証拠（甲14ないし16（各枝番を含む。))によれば、L区の構成員の中で本件焼却場に係る問題について異なる考えを有していた者がいたことは認められるものの、反対会議がL区の機関として、本件焼却場の移転問題について本件請負契約を締結する権限を有していたことは前判示のとおりであるから、L区の構成員の中に異なる考えを有する者が存在していたとの事情は、前記認定判断を覆すに足りるものではなく、上記④の控訴人の主張も採用することができない。

加えて、控訴人は、L区は、本件請負代金を支払う能力を当初から有していないにもかかわらず、本件請負契約が締結されたものであり、L区が詐欺を行った又は控訴人に要素の錯誤があったとも主張する。しかし、反対会議がL区の機関として本件請負契約に基づき実際に5000万円を支払ったこと、乙が旧B町町長であった丁との間で、本件土地の買取りにつき交渉をし、平成14年4月ころまでに本件土地3200坪を坪単価5万円（総額1億6000万円）で買い取る旨の約束を取り付けたこと、乙が同代金をもって請負代金など本件請負契約に係る資金を得ることを考えていたこと、反対会議とDとの間で平成14年7月、Dが本件堆積物の撤去に関する協力金として6000万円を負担する旨の協定書が取り交わされていたことは前判示のとおりであり、以上判示の各点に照らせば、本件請負契約当時、L区が本件請負代金を支払う能力を有していなかったこと及びL区がこれを認識していたことを認めるに足りる証拠はないのであって、L区が詐欺を行ったとは認めるには足りないし、また、本件請負契約について控訴人にその主張する要素の錯誤があったとも認めるに足りない。上記⑤の控訴人の主張も採用することができない。

なお、控訴人は、別件訴訟の控訴審判決は、控訴人の請求をいずれも棄却し、控訴人は、同判決がいかなる観点からしても反対会議との本件請負契約締結後において、いずれの関係者に対しても請求権を取得したことはないとする判断をしたものであると主張する。しかし、別件訴訟のうち本件請負契約に基づく請求は、控訴人が、別件訴訟において被告とされた各住民ら個人が乙を代理人として本件請負契約を締結したと主張して、被告とされた各住民個人に対し、本件請負契約に基づく請負代金の支払を請求するものであり、乙が住民ら各個人から代理権を付与されたとは認めるに足りないとして同請求が棄却されたものであって（甲19、21）、同判決が確定したからといって、控訴人が、権利能力なき社団であるL区との間の本件請負契約に基づき、権利能力なき社団であるL区に対し、本件請負代金の支払を求めることが法律上許されなくなるものとは認められず、前記判断を左右するには足りない。

- (3) 仮に、乙に反対会議を代表する権限が認められず、本件請負契約が無効であると解する余地があるとしても、本件請負金額に対する課税が許されないものではない。

すなわち、税法においては、課税の原因となった行為が、厳密な法令の解釈適用の見地から、客観的評価において不適法・無効とされるかどうかは問題でなく、課税の原因となった行為が関係当事者の間で有効のものとして取り扱われ、これにより、現実に課税の要件事実がみたされていると認められる場合であるかぎり、同行為が有効であることを前提として課税することは何ら妨げられないものと解すべきであり（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同38年10月29日第三小法廷判決・裁判集民事68号529頁参照）、また、課税の原因になった収益が未収の場合であっても、収入が確定し、収入実現の蓋然性が認められる場合には、課税することは妨げられないと解すべきである。

これを本件についてみると、前判示の事実を照らすならば、本件請負契約は、控訴人、乙、戊、D、丙弁護士等のこれに関与した者全ての間で有効なものとして取り扱われていたことは明らかであり、本件請負契約に基づき、実際に、控訴人に対し、L区の機関である反対会議から本件請負代金の一部として5000万円が、戊からも本件請負代金の一部として3013万5000円が支払われ、控訴人が本件請負契約に係る役務である本件堆積物の撤去作業を完了した上、Eが反対会議側に名義を貸す趣旨で本件土地の所有権を競売により取得して、反対会議側が競売代金を負担し、乙が、旧B町長の丁との間で本件土地の買取りについて交渉をし、同町が総額1億6000万円で買い取る旨の約束まで取り付けていたことは前判示のとおりであり、これらの事情を総合考慮するならば、少なくとも別件訴訟が提起される前である平成17年3月期の間は、本件請負契約の経済的成果が発生し、本件請負代金の残代金についても収入実現の蓋然性が認められるものというべきであるから、本件請負金額に対する課税は妨げられない。

- (4) 控訴人は、控訴人の平成16年3月期に計上されている戊に対する3013万5000円の売上げは、別件訴訟の被告らの実質的代理人であった戊から、本件請負代金の内金として支払を受けたものであるところ、すでに同事業年度において課税されているのであるから、本件各処分は上記金額につき二重に課税する違法なものであると主張する。

しかし、証拠（甲3の1、甲8、20の1ないし3）及び弁論の全趣旨によれば、被控訴人は、本件法人税更正処分と併せて、平成19年10月18日付けで、控訴人に対する平成16年3月期の法人税額等の更正通知書のとおり法人税の更正処分を行っている。この更正処分は、控訴人が平成16年3月期に益金の額に計上していた本件請負契約に係る売上げの一部として戊から受領した3047万6200円（平成15年9月30日付けの3013万5000円及び平成15年11月30日付け186万5000円の合計金額から消費税相当額152万3800円を差し引いたもの）を所得金額から減算し、また、本件請負契約に係る売上原価の額として本件堆積物の撤去に要した費用について損金の額に計上していた3223万7388円から消費税相当額を差し引いた金額を所得金額に加算することを内容としていることが認められ、本件各処分は、控訴人が戊から受領した3013万5000円について二重に課税するものとは認められない。

控訴人の主張は採用することができない。」

- 2 以上によれば、本件法人税更正処分等及び本件消費税更正処分等はいずれも適法である。

よって、控訴人の請求はいずれも理由がなく棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 大竹 たかし

裁判官 栗原 壯太

裁判官 林 俊之