

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分・法人税更正処分等取消請求
控訴事件

国側当事者・国(上田税務署長)

平成25年6月27日棄却・上告・上告受理申立

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成24年9月4日判決、本資料26
2号-179・順号12029)

判 決

控訴人(第1審原告)	宗教法人A
同代表者代表役員	甲
同訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛 田代 浩誠
被控訴人(第1審被告)	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
同処分行政庁	上田税務署長 宮坂 正志
同指定代理人	玉田 康治 森本 利佳 長田 光弘 菊地 幸雄 田尻 浩子

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(略称は、本判決で付するほか、原判決に従う。)

- 1 原判決を取り消す。
- 2 上田税務署長が平成21年3月23日付けで控訴人に対してした平成16年3月1日から平成17年2月28日までの事業年度(平成17年2月期)以後の事業年度における法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。
- 3 上田税務署長が平成21年3月30日付けで控訴人に対してした以下の法人税の更正処分及び重加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。
 - (1) 平成17年2月期の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス3003万0677円、納付すべき税額マイナス1円を超える部分及び重加算税賦課決定処分
 - (2) 平成17年3月1日から平成18年2月28日までの事業年度(平成18年2月期)の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス7122万3795円、納付すべき税額0円を超える

部分及び重加算税賦課決定処分

(3) 平成18年3月1日から平成19年2月28日までの事業年度（平成19年2月期）の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス6696万3218円、納付すべき税額0円を超える部分及び重加算税賦課決定処分

(4) 平成19年3月1日から平成20年2月29日までの事業年度（平成20年2月期）の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス1億2123万5534円、納付すべき税額0円を超える部分及び重加算税賦課決定処分

4 上田税務署長が平成21年3月30日付けで控訴人に対してした以下の消費税及び地方消費税の更正処分並びに重加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

(1) 平成16年3月1日から平成17年2月28日までの課税期間（平成17年2月課税期間）の消費税の更正処分のうち納付すべき税額マイナス84万7560円を超える部分及び同課税期間の地方消費税の更正処分のうち納付すべき譲渡割額マイナス21万1890円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

(2) 平成17年3月1日から平成18年2月28日までの課税期間（平成18年2月課税期間）の消費税の更正処分のうち納付すべき税額マイナス338万7262円を超える部分及び同課税期間の地方消費税の更正処分のうち納付すべき譲渡割額マイナス84万6815円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

(3) 平成18年3月1日から平成19年2月28日までの課税期間（平成19年2月課税期間）の消費税の更正処分のうち納付すべき税額264万2400円を超える部分及び同課税期間の地方消費税の更正処分のうち納付すべき譲渡割額66万0600円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

(4) 平成19年3月1日から平成20年2月29日までの課税期間（平成20年2月課税期間）の消費税の更正処分のうち納付すべき税額マイナス298万0020円を超える部分及び同課税期間の地方消費税の更正処分のうち納付すべき譲渡割額マイナス74万5005円を超える部分並びに重加算税賦課決定処分

第2 事案の概要

1 宗教法人である控訴人は、施設（建物）及び土地の所有権を有する21軒に及ぶホテル（本件各ホテル。1軒を除きいわゆるラブホテルである。）に関する事業の損益について、関連法人の損益であるとして、控訴人の収益事業に関する損益から除外した上で、平成17年2月期から平成20年2月期までの各事業年度（本件各事業年度）の法人税の確定申告、並びに平成17年2月課税期間から平成20年2月課税期間までの各課税期間（本件各課税期間）の消費税及び地方消費税（消費税等）の確定申告をした。上田税務署長は、控訴人に対し、平成21年3月23日付けで、本件各ホテルに関する事業の損益は、すべて控訴人に帰属するものであるにもかかわらず、その損益を控訴人備付けの総勘定元帳に計上しなかったことが取引の全部又は一部の隠ぺい又は仮装に当たるとして、法人税の青色申告承認取消処分をするとともに、同月30日付けで、上記と同様の理由で、本件各事業年度の法人税の更正処分及び重加算税賦課決定処分、並びに本件各課税期間の消費税等の更正処分及び重加算税賦課決定処分をした。

本件は、上記各処分（本件各課税処分）を受けた控訴人が、被控訴人に対し、上記各ホテルに関する事業の損益は、本件各ホテルについて旅館業法3条1項所定の経営許可（旅館業経営許可）を受けた法人又は同許可を受けるべき法人（併せて「本件各許可法人」）に帰属するものである

から、本件各課税処分は損益の帰属先を誤った違法なものであると主張してそれらの取消しを求めた事案である。本件各課税処分の中には、処分の理由として、確定申告では、控訴人への喜捨金として収益事業以外の収入とされているものが、控訴人の収益事業の売上計上漏れであるなどとするものもあるが、この点は争点とはなっていない。

原判決は、本件各事業年度及び本件各課税期間においては、本件各ホテルに係る事業（本件ホテル事業）の経営主体は控訴人であり、本件ホテル事業から生ずる損益は実質的に控訴人に帰属するものであるなどとして、本件各課税処分を適法とし、控訴人の請求をいずれも棄却した。控訴人がこれを不服として控訴した。

2 争いのない事実等、被控訴人の主張する各課税処分の根拠及び適法性、争点、及び争点に関する当事者の主張は、次項に追加するほかは、原判決「事実及び理由」中の第2の1から4までに各記載のとおりであるから、これらを引用する（ただし、「原告」を「控訴人」と、「被告」を「被控訴人」と、「別紙」を「原判決別紙」とそれぞれ読み替える。以下引用部分について同じである。）。

3 当審における控訴人の主張

本件各ホテルの経営主体は、控訴人ではなく本件各許可法人である。その根拠は、以下のとおりであり（以下、主張の符号に合わせて、「根拠(1)」の例により表示する。）、これらの根拠に関する原判決の認定は誤っている。したがって、本件ホテル事業から生ずる損益は、本件各許可法人に帰属するものと判断すべきである。

(1) 控訴人に本件各ホテルの所有権が集中した理由

現代のホテルにおいては、事業リスクの軽減や経営の立直し、円滑な事業承継等のために、「ホテル不動産の所有」と「ホテル経営」とを分離するのが主流であり、通常、ホテル所有権の集中先はホテル経営者とはならない。

本件各ホテルを保有するDグループも、いわゆるバブル崩壊により、多額の債務を抱えたため、ホテルビジネスの現代化を図り、「ホテル不動産の所有」と「ホテル経営」とを分離するために、控訴人に所有権を集中させた。集中先として控訴人を選んだのは、Dグループの中心であった乙（乙）の死亡による事業承継の際に、相続税の支払という負担を軽減させるためである。

したがって、控訴人に本件各ホテルの所有権が集中したことは、控訴人が本件各ホテルの経営主体であることを認める理由とはならない。

(2) ホテル不動産の使用権限を有する主体について

控訴人は、平成16年11月23日、M株式会社（以下「M」という。）に対し、ホテルN（原判決別紙1、3の各順号11。以下、同順号は、「順号〇〇」の例により表示する。）を賃貸する旨の決定を行い、そのころMも同様の決定を行い、両者間で賃貸借契約書が作成された。

ホテルO（順号19）、ホテルP（同14）についても、控訴人と有限会社ホテルO、同Q（旧R有限会社。以下「Q」という。）との双方で、上記と同様の各決定がなされた。

そのほかのホテルについても、当該ホテル及び控訴人の各実質的意思決定権者はいずれも乙であり、控訴人が控訴人以外の法人（本件各許可法人の一部）に使用を許していた。

したがって、本件各ホテルについては、控訴人のみが使用権限を有していたわけではなく、本件各許可法人も賃借権などの使用権限を有する主体であった。

(3) 本件各ホテルのサービス提供者及び看板設置について

本件各ホテルで勤務する従業員との雇用関係、同従業員給与の最終負担者、同ホテルの旅館法上の許可取得者、同ホテルのサービスについての当局対応等からすると、本件各ホテルのサービス提供者は、本件各許可法人であるというべきである。

なお、本件各ホテルに、控訴人名や「喜捨をお願いします」との看板を設置していたことは、同ホテルの経営を控訴人がしていたことを示すものではない。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件各事業年度及び本件各課税期間においては、本件ホテル事業から生ずる損益は実質的に控訴人に帰属するなどの理由で、本件各課税処分は適法であり、控訴人の請求をいずれも棄却すべきと判断する。その理由の詳細は、下記のとおり改め、次項に付加するほかは、原判決「事実及び理由」中の第3に記載のとおりであるから、これを引用する。

原判決11頁末行の「あるから」を、「ある上、本件各事業年度において、本件ホテル事業の損益を計上する法人（本件各損益計上法人）を時期によって変えるという会計処理（損益の付け替え）が行われており、本件各ホテルの買収又は合併などが行われた当時から比べると、以後ホテル経営主体の変動があったとみる余地が十分にあることから」と改める。

- 2 当審における控訴人の主張に対する判断

控訴人は、前記第2の3のとおり主張するので、その根拠(1)から(3)までについて検討する。

- (1) 控訴人に本件各ホテルの所有権が集中した理由について

証拠（甲I1～3）及び弁論の全趣旨によれば、ホテル事業経営の形態として、ホテル施設の所有とホテル経営を分離して事業展開がなされることがあることが認められる。この場合、ホテル施設の所有者は、ホテル経営者からホテル施設の賃貸料等の収入を得、ホテル経営者は、ホテル施設を賃借し、ホテル運営に関する経費とリスクを負担して、顧客等からホテル収益を受けることになる。

本件各ホテルを所有するDグループの場合、前記1の認定説示（原判決引用部分）及び後記(2)のとおり、控訴人主張の経営法人が、本件各ホテルを賃借していた的確な書証等が十分提出されておらず、少なくとも本件各ホテルを賃借していたとの実体があったとは到底認められない。また、月単位で損益が帰属する法人が変更されており、控訴人主張の経営法人が、ホテル運営に関する経費とリスクを負担していたとはいえない。そもそも、Dグループは、乙が経営権を1人で掌握するいわゆるワンマン経営をしており、所有と経営との分離が図られているとはいえず、上記各証拠にみられる事業展開事例と同様の趣旨に立ち、それに相応する検討を経て、控訴人に本件各ホテルの所有権を集中させたと認めることはできない。

したがって、控訴人の主張する根拠(1)は、理由がないというべきである。

- (2) ホテル不動産の使用権限を有する主体について

証拠（甲J1～11）及び弁論の全趣旨によると、ホテルN、ホテルO及びホテルPについて、控訴人主張の決定についての各種議事録及びホテルNに関する賃貸借契約書が、平成16年、17年に作成されていたことが認められる。

しかし、平成20年における税務調査において、乙は担当調査官に対し、繰り返し、賃貸借契約書を作成していない旨述べており（乙33）、控訴人の原審における主張立証も同様である上（甲G1参照。甲G2の関連部分は信用できない。）、ホテルN、ホテルO及びホテルPについて、控訴人が賃貸していたと主張する各旅館業経営許可取得者であるM、有限会社ホテ

ルO及びQの各事業年度の損益計算書（乙45の2～4、46の1～5、47の1～4）に、地代家賃など賃借料を示す経費項目がなく、賃借料を支払った形跡がないことからすると、上記各議事録及び賃貸借契約書が賃貸借という実体を反映したものととは到底みることはできず、控訴人主張の賃貸借契約の存在を認めることは困難である。

そのほかのホテルについては、上記各議事録又は賃貸借契約書と同様の書類すら証拠として提出されておらず、当該ホテル及び控訴人の各実質的意思決定権者はいずれも乙であることだけを根拠として、控訴人が控訴人以外の法人（本件各許可法人の一部である旅館業経営許可取得者）に使用を許していたとは認め難いというべきである。仮に、認めていたとすると、使用貸借契約をしていたことになろうが、それに沿う経理及び税務の処理を控訴人及び旅館業経営許可取得者がしていたことは、一件記録によってもうかがえない。当該ホテル及び控訴人の各実質的意思決定権者がいずれも乙であることは、後記のとおり、他の事情も総合すると、使用貸借契約の成立を示す事情というよりも、控訴人とDグループに属する法人の一体化（Dグループに属する法人の自律性、独自性の希薄化）を示す事情とみるべきである。

したがって、控訴人の主張する根拠(2)は、理由がないというべきである。

(3) 本件各ホテルのサービス提供者及び看板設置について

これらの点についての控訴人の主張（根拠(3)）は、いずれも原審での主張の繰り返しであり、いずれも理由がないことは、前記1（原判決引用部分）のとおりである。この点は、当審で、控訴人が提出した証拠（甲M1、2、O1、2、P1）を併せ考慮しても、判断を変更するには至らない。

(4) 以上のとおりであるから、控訴人の挙げる根拠はいずれも理由がないので、その主張を採用することはできない。

付言するに、原判決で掲げる諸事情（原判決17頁(3)）に加えて、① Dグループの各社は、出資の多くを控訴人がしており、そのほかの点についても乙及びその家族かDグループ内の各社が行い、役員の内ほとんど乙及びその家族が就任していること（甲A11別表5参照）、② Dグループの各社は、乙の指示で、すべてE株式会社に経理を委託していたこと（甲G1、弁論の全趣旨）、③ Dグループ内で、本件各ホテルの収益を付け替えるのは、すべて乙の指示によっており、乙は、法人税の繰越欠損金を計上する際に用いる法人税の申告書別表7を綴ったファイルを保管し、本件各ホテルの繰越欠損金の範囲内で損益を計上し、利益調整をしていたこと（乙33、41。結果として、Dグループ各社では、ほとんど所得を計上せず、翌期繰越金額が常時存在する確定申告となっていた。）、④ 乙は、平成6年3月23日、宗教法人である控訴人の運営権を実質的に取得したが、その目的には、宗教法人格を税金対策に用いることが含まれていたこと（弁論の全趣旨。訴状4頁など。このような目的でいわば宗教法人格を実質的に取得することが、宗教法人法の目的に反することはいうまでもなく、乙及び控訴人が、実際にどのような宗教活動をしていたのか、本件全証拠によっても明らかではない。）、⑤ 乙は、Dグループの中心として、死亡した際の相続税の支払の形で、Dグループから現金が流出するのを避けることも考えて、控訴人に本件各ホテルの施設（建物）及び土地の所有権を集中させていたこと（弁論の全趣旨）を認めることができる。

上記各事情（原判決で掲げる事情と①ないし③の事情）によれば、Dグループ内の各社は、乙を中心として実質的な一体化が相当程度進んでおり、資本、役員構成、経理、労務管理、相互の契約関係等会社の組織や経営の重要な面で、各社の自律性、独自性は薄れており、旅館業

の経営が旅館業経営許可取得者によって行われるべきであること（旅館業法3条1項、10条1号）など法令遵守上当然のことを含めて、税金対策という目的の下で、乙の指示により各種の操作がなされる状態であったとみることができる。そうすると、本件各許可法人が、形式的に旅館業経営許可を取得しているか、又は同取得すべきであることだけで、実質的に本件各ホテルの経営主体であったと到底認めることはできないといえ、本件各ホテルの施設（建物）及び土地の所有権をすべて有し、Dグループ各社へ多くの出資をし、乙が実権を掌握している（甲G1、2、弁論の全趣旨）Dグループ全体における税金対策の中核を預かる控訴人が（上記④、⑤の事情参照）、本件各ホテルの経営主体であると認めるのが相当である。この点は、グループ全体の实情に沿った判断であり、控訴人がDグループ各社を統括して各種の操作をしているとみることができることから、控訴人に従業員がいないことや、控訴人にはホテル経営はできないという乙の認識ないし言い分（いずれも甲G2、弁論の全趣旨）によって何ら影響を受けるものではないといえる。

第4 結論

よって、上記と同旨の原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 小池 裕

裁判官 高橋 光雄

裁判官 浅見 宣義