

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 各更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国（三条税務署長、新潟税務署長）

平成26年11月26日棄却・確定

（第一審・新潟地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、同第●●号、平成26年6月13日判決、  
本資料264号－104・順号12485）

判 決

|              |                                                   |
|--------------|---------------------------------------------------|
| 控 訴 人        | 株式会社A<br>(以下「控訴人A」という。)                           |
| 同代表者代表取締役    | 甲                                                 |
| 控 訴 人        | B株式会社<br>(以下「控訴人B」という。)                           |
| 同代表者代表取締役    | 甲                                                 |
| 上記2名訴訟代理人弁護士 | 風間 士郎<br>三科 俊                                     |
| 被控訴人         | 国                                                 |
| 同代表者法務大臣     | 上川 陽子                                             |
| 処分行政庁        | 三条税務署長<br>罇 敏朗<br>(控訴人A関係)                        |
| 処分行政庁        | 新潟税務署長<br>田中 正一<br>(控訴人B関係)                       |
| 同指定代理人       | 右田 直也<br>齋藤 誠密<br>藤井 志乃<br>北條 進午<br>馬田 茂喜<br>板垣 悟 |

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 控訴人A関係

- (1) 三条税務署長が平成23年2月18日付けでした控訴人Aの平成20年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税についての更正処分のうち、納税すべき税額8万4700円を超える部分及び重加算税賦課決定を取り消す。
- (2) 三条税務署長が平成23年2月18日付けでした控訴人Aの平成21年1月1日から同年12月31日までの事業年度の法人税についての更正処分のうち、納税すべき税額12万0900円を超える部分及び重加算税賦課決定を取り消す。
- (3) 三条税務署長が平成23年2月18日付けでした控訴人Aの平成20年1月1日から同年12月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正処分のうち、消費税の納税すべき税額419万1300円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額104万7800円を超える部分並びに重加算税賦課決定を取り消す。
- (4) 三条税務署長が平成23年2月18日付けでした控訴人Aの平成21年1月1日から同年12月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正処分のうち、消費税の納税すべき税額419万1100円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額104万7700円を超える部分並びに重加算税賦課決定を取り消す。
- (5) 三条税務署長が平成23年2月18日付けでした控訴人Aの平成20年1月1日から同年12月31日までの事業年度以降の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。

### 3 控訴人B関係

- (1) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成19年8月1日から平成20年7月31日までの事業年度の法人税についての更正処分のうち、還付すべき税額5806円を下回る部分及び重加算税賦課決定を取り消す。
- (2) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成20年8月1日から平成21年7月31日までの事業年度の法人税についての更正処分のうち、納税すべき税額6万0200円を超える部分及び重加算税賦課決定を取り消す。
- (3) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成21年8月1日から平成22年7月31日までの事業年度の法人税についての更正処分のうち、納税すべき税額20万3700円を超える部分及び重加算税賦課決定を取り消す。
- (4) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成19年8月1日から平成20年7月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正処分のうち、消費税の納税すべき税額336万8100円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額91万7000円を超える部分並びに重加算税賦課決定を取り消す。
- (5) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成20年8月1日から平成21年7月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正処分のうち、消費税の納税すべき税額363万9200円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額90万9800円を超える部分並びに重加算税賦課決定を取り消す。
- (6) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成21年8月1日から平成22年7月31日までの事業年度の消費税及び地方消費税についての各更正処分のうち、消費税の納税すべき税額313万7500円及び地方消費税の納付すべき譲渡割額78万4300円を超える部分並びに重加算税賦課決定を取り消す。
- (7) 新潟税務署長が平成23年9月28日付けでした控訴人Bの平成19年8月1日から平成20年7月31日までの事業年度以降の法人税の青色申告承認取消処分を取り消す。

- 4 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 本件は、法人である控訴人らが別の会社から外注した業務に係る経費及び別の会社から請け負った業務に係る売上げに基づいて申告した法人税並びに消費税及び地方消費税について、各処分行政庁が、上記経費及び売上げが架空のものであるとして、各更正処分、各重加算税賦課決定及び青色申告承認取消処分をしたため、控訴人らが、それらの取消しを求める事案である。

原判決が控訴人らの請求をいずれも棄却したところ、控訴人らがこれを不服として本件控訴をした。

- 2 前提事実、争点及び争点に対する当事者の主張は、次の3のとおり当審における控訴人らの主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1から3までに記載のとおりであるから、これを引用する。

### 3 当審における控訴人らの主張

- (1) 控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在することは、次の事実関係から明らかである。

#### ア 本件共同開発の端緒について

控訴人らとCとの本件共同開発は、控訴人ら代表者の甲が作成したシステムソフト開発草案（甲A11）をベースに、アドバイザー業務契約書（甲A12）に記載されたとおり、控訴人Aの環境事業部門に配属された社員2名とアドバイザー1名によってシステム開発がスタートした。したがって、甲が発案し、これを現実化（システムソフト開発）したのがCであるから、上記システムソフト開発草案に詳細な要件定義は記載されていないのは当然であり、要件定義は、Cの作成した書面（甲A26、甲A27）に記載されている。上記システムソフト開発草案に要件規定が記載されていないことは、本件共同開発がなかったことの根拠にはならない。

本件ソフトウェア開発基本契約書（甲A14）が取り交わされた平成18年9月25日当時、Cの社名は「株式会社I」でありその所在地も新潟県三条市内であったが、本件ソフトウェア開発基本契約書では、Cの社名は「株式会社C」と表示され、その所在地も東京都千代田区と表記されている。しかし、控訴人ら従業員は、Cからそのことを知らされておらず、Cから聞いていた連絡先も東京であった。したがって、本件ソフトウェア開発基本契約書の記載と実際とが齟齬していたとしても、控訴人らには無関係のことがらである。また、本件ソフトウェア開発基本契約書には、第29条までしかないところ、第10条及び第18条には、第40条及び第47条が引用されているといった不備がある。しかし、法律家の助言を受けて作成されたものではないから、上記の不備があることをもって、本件ソフトウェア開発基本契約書が不合理と断じることはいできない。

控訴人Aは、適正な調査が行われず、仮に提出しても信頼されないと考えたため、三条税務署長に対する異議申立手続において、本件ソフトウェア開発基本契約書等を提出しなかった。したがって、控訴人Aが、上記異議申立手続において、本件ソフトウェア開発基本契約書等を提出しなかったことは何ら不自然ではない。

#### イ 本件共同開発の成果物があることについて

控訴人らとCとの本件共同開発により開発された四つのプログラム（特許出願プログラム）がある。すなわち、控訴人らとCは、電子商取引における取引内容の真実性を証明するための「Dプログラム」（甲A15）、不適切な電子決済を防止するための「Gプログラム」

(甲A16)、発電方法の種別とその発電された電力が占める割合を認識できるようにするための「E装置」(甲A17)、コストを抑えて家庭等での利便性を向上させることができるようにするための「Fプログラム」(甲A18)を開発した。

ウ 控訴人Aによる成果物の利用について

控訴人Aは、本件共同開発に基づき、現在、H取引システムを運営し、H取引のプロバイダーの事業も行っている。

エ 控訴人らが特許を取得していないことの合理性について

控訴人らは、特許の取得を目的とするものではなく、プログラムの利用を目的としていた。したがって、控訴人らが、甲の発案であったとはいえ特許の出願に発明者として名を連ねなかったことに不合理はない。

オ 投じた総作業量が控訴人Aと控訴人Bとで同一でないことに不合理がないことについて

控訴人Aは、H取引システムを運営しているが、控訴人Bが必要とするシステムは、H付き警備員配置システムである。したがって、両方で要求するシステムが同一ではないため、開発の名称が同じでも開発の詳細は異なり、総作業量に違いが生じるから、控訴人らが投じた総作業量が同一でないことに不合理はない。

カ 関連会社のリース契約について

V及びN株式会社が平成22年7月30日にサーバ及びRシステムのリース契約を締結するに際して、控訴人らが連帯保証人となっているのは、プログラムの開発行為と成果物があつたことの証左である。

(2) 本件共同開発の経費について

本件共同開発は、架空仮装ではなく、真実存在するから、これに伴う経費が発生している。それは、書証として提出した「請求明細書」及び「請求書」のとおりである。

(3) 本件共同開発の経費を外注費として計上したことの合理性について

研究開発費は、法人税法上、期間経費として処理するとされており、勘定科目を指定する別段の定めはないから、控訴人らが本件共同開発の経費を外注費として処理したことに問題はない。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人らの請求はいずれも理由がないものと判断する。その理由は、次の2のとおり当審における控訴人らの主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1から4までに記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決12頁25行目の「作成時」を「の日付である平成18年9月20日の時点」と改める。

(2) 原判決14頁7行目及び23行目並びに16頁17行目及び26行目の「17」の次に、いずれも「。いずれも枝番を含む。」を加える。

(3) 原判決17頁19行目の「弁論の全趣旨」の前に「証拠(乙A2の2及び3、乙A4の1から16まで、乙A5の1から13まで、乙A12の1及び2、乙B5の1から14まで、乙B6の1から23まで、乙B10の1及び2、乙B14の1から3まで、乙B18の1から3まで)及び」を加える。

2 当審における控訴人らの主張に対する判断

(1) 控訴人らとCとの間の本件共同開発について

ア 本件共同開発の端緒について

控訴人らは、前記第2の3(1)アのとおり、本件共同開発の端緒があるから、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在する旨主張する。

しかしながら、アドバイザー業務契約書(甲A12)はその記載から本件共同開発に関するものであるかは不明であり、システムソフト開発草案(甲A11)及びCの作成した書面(甲A26、甲A27)もメモ書や簡単な報告書である。後記のとおり、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在することを裏付ける最も重要な証拠である本件ソフトウェア開発基本契約書の内容が不自然で不合理であることも考え合わせると、上記各書証をもって、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在することを裏付けることができるということとはできない。

また、本件ソフトウェア開発基本契約書(甲A14)の記載の内容が不合理であることは、原判決が適切に説示するとおりである。これに対し、控訴人らは、本件ソフトウェア開発基本契約書が取り交わされた平成18年9月25日当時、Cの社名は「株式会社I」であり本社所在地は新潟県三条市であったが、控訴人ら従業員は、Cからそのことを知らされておらず、Cから聞いていた連絡先も東京であった旨主張する。しかしながら、本件ソフトウェア開発基本契約書は、本件共同開発における最も重要な書面であり、控訴人らにおいて、Cから社名が「株式会社I」であることを聞いていないとか、Cから知らされた連絡先をそのまま住所と理解したというのは余りに不自然であるし、また、控訴人ら側がCの社名や所在地の変更前の段階において新社名や新所在地を知っていたとも考えられない。そもそも、Cにおいて、社名や所在地を変更する前に実際と異なる変更後の社名と所在地名を使用して契約書に記名押印するとはおよそ考え難い。したがって、控訴人らの上記主張は、到底採用することができない。また、控訴人らは、本件ソフトウェア開発基本契約書には、第29条までしかないところ、第10条及び第18条には、第40条及び第47条が引用されているといった不備があるのは、法律家の助言を受けて作成されたものではないからであり、本件ソフトウェア開発基本契約書が不合理であるということとはできない旨主張する。しかしながら、上記の条文の齟齬は、些細な齟齬ではなく、専門家が関与せず作成されたものであったとしても、およそ生じるとは思えない不備であることは明らかである。したがって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

さらに、控訴人らは、控訴人Aが三条税務署長に対する異議申立手続において本件ソフトウェア開発基本契約書等を提出しなかったのは、適正な調査が行われず、仮に提出しても信頼されないと考えたためであり、控訴人Aが上記異議申立手続において本件ソフトウェア開発基本契約書等を提出しなかったことは何ら不自然ではない旨主張する。しかしながら、本件ソフトウェア開発基本契約書は、本件共同開発を最も端的に示す最も重要な書面であり、税務当局において証拠として採用されるかどうかはともかく、控訴人らの主張の裏付けとして、早期の段階において提出されてしかるべきものであることは明らかで、税務当局から信用されないであろうと考えて提出しないというのは余りに不自然というべきであり、合理的な弁解ということとはできない。

よって、控訴人らの上記各主張は、採用することができない。

イ 本件共同開発の成果物があることについて

控訴人らは、前記第2の3(1)イのとおり、本件共同開発の成果物があるから、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在する旨主張する。

しかしながら、成果物があるということは、特許出願プログラムが存在することを裏付けるものという余地はあるが、特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したことを裏付けるものということとはできない。

よって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

ウ 控訴人Aによる成果物の利用について

控訴人らは、前記第2の3(1)ウのとおり、控訴人Aが本件共同開発の成果物を利用して、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在する旨主張する。

しかしながら、控訴人Aが成果物を利用しているということは、控訴人Aが利用する特許出願プログラムが存在することを裏付けるものという余地はあるが、特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したことを裏付けるものということとはできない。

よって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

エ 控訴人らが特許を取得していないことの合理性について

控訴人らは、前記第2の3(1)エのとおり、甲が特許の出願に際して発明者として名を連ねなかったことに不合理はない旨主張する。

しかしながら、甲が特許出願プログラムの特許出願に際して発明者として名を連ねなかったことは、特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したことを裏付けるものではない。そして、仮に特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加し、その開発費用まで負担しているのであれば、たとえ主たる目的が特許出願プログラムの利用にあったとしても、特許出願プログラムの特許出願に発明者として甲が名を連ねず、出願人にも名を連ねないというのは、企業やその経営者として経済的合理性がある行動ということとはできない。したがって、甲が特許出願プログラムの特許出願に際して発明者として名を連ねなかったことを、本件共同開発行為がなかったと判断する事情の一つと評価することができることは、原判決が適切に説示するとおりである。

よって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

オ 投じた総作業量が控訴人Aと控訴人Bとで同一でないことに不合理がないことについて

控訴人らは、前記第2の3(1)オのとおり主張する。

しかしながら、控訴人らの主張する事情は、仮に特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したとした場合、投じた総作業量が同一でないことを合理的に説明することができるという事情であるということとはできるが、そもそも特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したこと自体を裏付けるものではない。

よって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

カ 関連会社のリース契約について

控訴人らは、前記第2の3(1)カのとおり、V等がリース契約を締結するに際して、控訴人らが連帯保証人となっているのは、プログラムの開発行為と成果物があつたことの証左である旨主張する。

しかしながら、控訴人らの主張する上記事情は、特許出願プログラムの開発行為に控訴人らが参加したことを裏付けるものということとはできない。

よって、控訴人らの上記主張は、採用することができない。

(2) 小括

よって、控訴人らとCとの間に本件共同開発が存在するとの控訴人らの主張は、採用することができないので、当審における控訴人らの主張は、その余の点を検討するまでもなく、全て理由がない。

- 3 以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がなく、これらを棄却した原判決は相当であり、本件控訴はいずれも理由がないから、これら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17民事部

裁判長裁判官 菅野 博之

裁判官 永谷 典雄

裁判官 飯畑 勝之