

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(神戸税務署長)
平成28年2月5日棄却・確定

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	馬淵 泰至
被告	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	神戸税務署長 児玉 正己
被告指定代理人	太田 健二 酒井 武 高橋 富士子 串部 雅裕 土井 崇史

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 神戸税務署長が平成24年6月22日付けでした原告の平成17年7月1日から平成18年6月30日までの事業年度(以下「平成18年6月期」という。)分の法人税更正処分(以下「平成18年6月期更正処分」という。)のうち所得金額2661万5836円、納付すべき税額734万2500円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 神戸税務署長が平成24年6月22日付けでした原告の平成18年7月1日から平成19年6月30日までの事業年度(以下「平成19年6月期」といい、平成18年6月期と併せて「本件各事業年度」という。)分の法人税更正処分(以下「平成19年6月期更正処分」といい、平成18年6月期更正処分と併せて「本件各更正処分」という。)のうち所得金額6029万7752円、納付すべき税額1769万2200円を超える部分及び重加算税賦課決定処分(以下、平成18年6月期の重加算税賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、本件各事業年度において、チェコ共和国(以下「チェコ」という。)に在住する乙(以下「乙」という。)名義の口座に送金した金員を所得の金額の計算上、損金の額に算入して確定

申告及び修正申告をした原告が、処分行政庁（神戸税務署長）から上記金員は損金の額に算入することができないとして本件各更正処分等を受けたところ、上記金員は原告が自社ブランドを立ち上げるため、チェコストーンに関する情報収集、取引先の開拓・選定、コンサルティング等の委託業務の対価として支払われたもので、損金の額に算入すべき金額であり、上記委託について仮装をしたものでもないから、本件各更正処分等は違法であるとして、その取消しを求める事案である。

1 前提事実（証拠等を掲記しない事実は当事者間に争いが無い。）

(1) 当事者等

ア 原告

原告は、服飾雑貨などの輸入販売を業とし、甲（昭和●年●月●日生。以下「甲」という。）を代表取締役とする法人である（乙22）。

原告が取り扱う服飾雑貨のブランドには、皮革製品の「B」、シルバーアクセサリーの「C」があり、また、独自ブランドとして、チェコ製のガラスアクセサリーの「D」（以下「D」という。）がある。

イ 乙等

(ア) 乙（●年（昭和●年）●月●日生）は、チェコに居住する女性で、丙（以下「丙」という。）と丁（以下「丁」といい、乙及び丙との3名を併せて「乙ファミリー」という。）の2名の息子がいた。

(イ) 丙（●年（昭和●年）●月●日生）は、平成10年頃、パリの展示会場で甲と知り合い、平成●年●月●日、甲との間に子をもうけた。丙は、平成21年4月1日、原告の取締役に就任し、毎月100万円の役員報酬を受領している。

(ウ) 丁（●年（昭和●年）●月●日生）は、チェコにおいてレストランを経営していたが、2008年（平成20年）4月●日に死亡した。

(2) 本件支払手数料等

ア 原告は、平成18年5月18日、乙名義のチェコ所在のE銀行に開設されたユーロ建ての預金口座（以下「乙ユーロ建口座」という。）に対し、10万7322ユーロ（以下、そのうちの10万ユーロを「本件海外仕入高」という。）を送金した。

イ 原告は、平成19年5月30日、乙ユーロ建口座に対し、20万ユーロ（以下「本件支払手数料」といい、本件海外仕入高と併せて「本件支払手数料等」という。）を送金した。

(3) 確定申告

ア 原告は、平成18年8月30日、平成18年6月期について、本件海外仕入高の10万ユーロ（1414万9000円）を費用として計上し、法人税の所得の金額の計算上、損金の額に算入した上で確定申告書を提出した。

イ 原告は、平成19年8月21日、平成19年6月期について、本件支払手数料の20万ユーロ（3277万8000円）を費用として計上し、法人税の所得の金額の計算上、損金の額に算入した上で確定申告書を提出した。

(4) 本件各更正処分等

ア 原告は、別表1「課税の経緯」のとおり、平成21年4月13日、所得金額等を修正する納税申告書を提出したところ、処分行政庁は、平成21年7月7日、原告に対し、過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をした。

イ 処分行政庁は、平成24年6月22日、本件支払手数料等は実際には存在しない取引を
偽装し、これに基づいて支払われたものであって損金の額に算入できないとして、本件各
更正処分等をした。

(5) 不服申立て

ア 原告は、平成24年8月21日、処分行政庁に対し、本件各更正処分等について異議申
立てをしたが、処分行政庁は、同年11月21日付けで、異議申立てを棄却する旨の決定
をし、同月22日、原告に異議決定書謄本が送達された(甲3)。

イ 原告は、平成24年12月25日、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、国税
不服審判所長は、平成25年12月19日付けで、審査請求をいずれも棄却する旨の裁決
をした。

(6) 訴えの提起

原告は、平成26年6月16日、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

2 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙1「本
件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである。

3 争点

(1) 本件支払手数料等は、本件各事業年度の所得の金額の計算上損金の額に算入されるか否か
(本件支払手数料等の損金該当性)。

(2) 本件支払手数料等の支払の基礎となっている役務提供取引は偽装されたものか否か(役務
提供取引の偽装の有無)。

4 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点(1)(本件支払手数料等の損金該当性)

(被告の主張の要旨)

ア 内国法人の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができる支出は、当該法人の
事業の遂行上必要と認められるものでなければならず、費途の確認ができず、業務との関
連性が明らかでないようなものについては、損金の額に算入することができないと解され
る。

そして、損金の額については、被告が立証責任を負うが、更正処分時に存在し、または
提出された資料等を基に判断して、当該支出を損金の額に算入することができないことが
事実上推認できる場合には、費用等の支出を主張する側において、上記推認を破る程度の
具体的な反証、すなわち、当該支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる具体
的な立証を行わない限り、当該支出の損金の額への算入は否定されると解される。

本件においては、本件支払手数料等は費途の確認ができず、業務との関連性が明らかと
はいえないから、損金の額に算入することができない。

イ 役務提供に係る契約内容が不明であること

原告は、本件支払手数料等の支払は、役務提供(以下「本件役務提供」という。)の対価
として支払われた費用であると述べていたところ、本件支払手数料等の額は、合計30万
ユーロ(日本円で合計約5000万円)と高額であるにもかかわらず、後記ウのとおり、
本件役務提供について原告と乙ファミリーとの間で契約書は作成されていない上、本件役
務提供についての具体的な調査期間、支払金額、支払条件等の基本的な取引条件について

何らの具体的取決めすらなく、依頼内容そのものも甲が丙に対してのみ口頭で伝えていたとされており、客観的に明らかではない。

ウ 原告が提出した資料は乙ファミリーが対価を生ずべき役務を提供したと認めるに足りる証拠ではないこと

処分行政庁は、原告に対し、本件役務提供が実際に行われたことが認められる資料の提示を再三求めたが、本件役務提供に関する契約書は提出されなかった。

原告は、平成20年10月に行われた税務調査（以下「前回税務調査」という。）においては、①2006年（平成18年）4月17日付けREPORTと題する書面（乙15。以下「本件レポート1」という。）、2006年（平成18年）4月20日付けREPORT2と題する書面（乙16。以下「本件レポート2」という。）及び2007年（平成19年）2月28日付けREPORTと題する書面（乙17。以下「本件レポート3」といい、本件レポート1及び本件レポート2と併せて「本件各レポート」という。）並びに②本件支払手数料等に係る各インボイス（乙18、25。以下「本件各インボイス」という。）を、平成23年10月20日から行われた税務調査（以下「本件税務調査」という。）においては、③乙、丙及び戊並びに原告の取引先であるF（以下「F社」という。）の代表であるG及びHがチェコの公証人事務所で宣誓の上作成された公証記録の写しであると称する各書類（以下、乙が宣誓したものを「乙宣誓供述書」、Gが宣誓したものを「G宣誓供述書」、Hが宣誓したものを「H宣誓供述書」といい、これらを併せて「本件各宣誓供述書」という。）を、本件各更正処分等についての異議申立ての際の調査（以下「異議調査」という。）においては、④原告の第8期・平成18年6月期旅費精算書（乙24の2。以下「本件旅費精算書」という。）、⑤サンプル購入に係る立替金の精算資料であるとする送金記録（乙24の3。以下「本件サンプル精算資料」という。）及び⑥パンフレットに調査進捗状況を記載したものであるとするメモ（乙24の4。以下「本件パンフレット」という。）をそれぞれ提出した。

これらの資料から認められる事実は、要旨、以下のとおりである。

（ア）本件各レポート

原告が本件役務提供の成果物であるとする本件各レポートには、個々のメーカーに対し、1社について数行程度の記載しかなく、その内容も簡略なものにとどまっており、メーカーとの取引状況について、具体的な交渉の日付や交渉担当者、連絡先や交渉経緯、取引条件等も何ら記載されておらず、商品に関し記載された内容も、通常ホームページやカタログ等から入手可能な程度の情報を含む抽象的なものにすぎず、写真等も添付されていない。

個々のレポートの具体的な記載についても、具体性に乏しい記載や、概括的な記載や抽象的な展望を述べるものにとどまっているなど、相当の期間と費用をかけた調査の結果に相応するものとはおよそ認められない。

さらに、本件各レポートには乙ファミリーの誰がどのような役務を行ったのか、調査日時、接触の相手方等に係る具体的な情報が記載されておらず、甲及び丙も、本件各レポートを原告が受領した具体的な時期や方法等について、はっきりと記憶していない旨の供述等をしており、これらを実際に原告の業務に活用したか否かさえ明らかではない。

そうすると、本件各レポートは、本件役務提供による成果物とはいいい難く、これによ

って、乙ファミリーが実際に本件役務提供をしたものとは認めることができないところ、原告は、本件各レポート以外に、本件役務提供に基づくチェコにおけるガラスパーツメーカーの調査や交渉等の経過を記載した報告書等を乙ファミリーから一切受け取っていない。

(イ) 本件各インボイス

原告が平成18年5月18日に送金した本件海外仕入高に関し、乙が原告に対して支払を求める2006年(平成18年)4月28日付けで作成されたインボイスが2通発行されているところ、振込先口座として記載された乙ユーロ建口座の開設日は、同年5月15日であり、インボイスの作成日付である同年4月28日には同口座ははまだ開設されていなかったから、上記2通のインボイスは、日付を遡って作成したものである。

原告が平成19年5月30日に送金した本件支払手数料に関し、乙が原告に対して支払を求めるインボイスが発行されているところ、①インボイスの作成日付が送金日より後の同年6月2日であること、②上記インボイスの作成者である乙自身にMr s. と敬称を用いて記載していること、③インボイスの明細欄にある仲買手数料を合計しても18万ユーロで、送金された20万ユーロと一致しないこと、④乙名義で発行されたがサインが不明瞭であること等の複数の不自然な点がある。

(ウ) 本件旅費精算書

本件旅費精算書には、F社やヤブロネツ市等の記載があるが、当該資料自体は甲の旅費精算書の添付資料であり、せいぜい甲がチェコ等に出張したことを示すものにすぎず、丙や丁が甲に同行等した事実を明らかにするものではない。

また、本件旅費精算書と併せて提出されたガラスパーツメーカーの「I」社の領収証も、受領先は原告となっており、その作成日付である2006年(平成18年)2月1日に甲がチェコに滞在していることを併せ考えると、甲の取引活動を示すものにすぎず、乙ファミリーが本件役務提供をしたことを示すものではない。

(エ) 本件サンプル精算資料

本件サンプル精算資料の各伝票等は、顧客名として原告の名が記載されているか、あるいは品名等及び金額のみが記載され顧客名は記載されていないものであり、これらからは乙ファミリーが本件役務提供をしたことは何ら明らかではない。

むしろ、これらの伝票等が、一枚の伝票らしき書類を除き、いずれも甲がチェコに滞在している期間中に発行されたものであることからすると、チェコに滞在していた甲が、自身でチェコにおいて取引を行ったことを示すものとも考えられる。

さらに、本件サンプル精算資料のうちの一部の領収証、インボイス等の日付は、2007年(平成19年)3月以降となっており、本件レポート3に記載された調査期間の末月である平成19年2月以降に発行されたものであるから、これらの書類は、乙ファミリーが本件役務提供をしたことを立証するものではない。

(オ) 本件パンフレット

本件パンフレットは、手書きで書き込みが加えられたパンフレットにすぎず、書き込みの記載者やその経緯等も明らかでなく、書き込みの内容もメモ程度で、原告において有効と認められる情報は何ら記載されていないから、これをもって乙ファミリーが本件役務提供を行ったものと認めることもできない。

(カ) 本件各宣誓供述書等

Gは、乙と丁が何度かF社を訪問して協議をした旨を供述し、Hは、乙と丁が、平成17年から平成18年にかけて、取引上の提携を発展させる目的で同社を訪問し、情報を提供するなどした旨を供述している。

一方、乙は、自分の任務は主にコンサルタント的なもので、外部との接触は丙及び丁に任せていたという趣旨の供述をしており、上記各取引先関係者の供述と必ずしも整合しない。

また、甲は、自身も一緒にガラスパーツメーカーを訪れたこともあり、F社と直接交渉した旨供述しているのに対し、上記各取引先関係者の各宣誓供述書には、甲が訪問し交渉したことについての記載はないし、乙宣誓供述書にも甲が交渉を行っていた旨の記載は一切なく、これらの供述も整合しているとはいえない。

エ 乙ファミリーが実際の本件役務提供を行ったことを裏付けるような事実等がないこと

原告が乙ファミリーから、30万ユーロという金額に上る本件支払手数料等の反対給付に相当するような役務提供を受けていないことについては、既に述べた事情に加え、以下に指摘する事情からも認められる。

(ア) 乙ファミリーに知識や経験がないこと

丁はレストランを経営しており、丙はガラスパーツメーカーや工場開拓の経験もなく、乙はガラス製品等を取り扱った経験が30年以上も前に2年程度あるだけであり、乙ファミリーがチェコストーンの商品に関して本件役務提供を行うことができる知識、経験等があったとは認められない。

(イ) 本件役務提供が実際にあったことをうかがわせる証拠がないこと

乙ファミリーが、原告が主張するとおり、商品に関する情報収集、工場や仕入れルートに至るまでの取引先の開拓・選定、自社ブランドの立ち上げに関するコンサルティングを実際にしたのであれば、原告との間で、製造工場の選択や取引条件等に関し密に連絡・報告等を行い、原告において同報告等に基づいた検討や判断を行う必要が生じるはずである。また、乙ファミリーに無制限の裁量を与えられていたものとも認められない状況下では、その連絡・報告等の内容は多岐にわたるはずで、商品の写真等や取引先とのやり取りの履歴等の資料が多数存在するのが自然と考えられる。しかしながら、本件においては、原告ないし甲から、どのようなガラスパーツがいかなる取引条件で必要なのかといった具体的な指示等があったことを示す客観的な証拠は認められず、商品の写真や相手方との交渉履歴を示す客観的資料も提出されていない。

本件支払手数料等の金額が高額であり、通常であれば取引相手との詳細な交渉状況や検討した商品の状況、価格、納入条件等に関する分析や報告がされてしかるべきであるのに、前記ウ(ア)のとおり、本件各レポートは概括的な内容にとどまるもので、これから直ちに本件役務提供が実際にあったとは認め難い。

(ウ) 原告の説明や丙及び乙の各供述は信用することができないこと

a 原告(甲)の説明は変遷しており信用性が乏しいこと

甲は、①前回税務調査において、本件支払手数料等に係る役務提供をしたのは乙であると供述し、②本件税務調査において、乙ユーロ建口座に送金した本件支払手数料等の大半がチェコのE銀行に開設された甲名義のユーロ建ての預金口座(以下「甲ユ

一口建口座」という。)に振り替えられていること及び乙に年金以外の収入がないことについて全然知らない旨供述していたが、その後、本件役務提供をしたのは乙ではなく、丙であり、乙ユーロ建口座に本件支払手数料等を振り込んだのは、丙がチェコにおいて離婚調停中で財産を隠す必要があったためである旨述べて、供述を変遷させた。

これを受けて、本件税務調査の担当者が、原告に対し、丙の役務提供の内容や甲ユーロ建口座の帰属等についての回答を文書で求めたところ、本件税務調査を開始してから約7か月経過した平成24年6月7日に本件各宣誓供述書が提出され、そこで初めて丁の名前が登場し、丁の要求に基づいて乙の名で商活動が行われてきたとの主張が新たにされた。

さらに、異議調査時においては、甲は、本件支払手数料等の真実の受取人は乙ファミリーであり、甲ユーロ建口座は丙に連れられて行って開設したもので、口座開設時以外にも丙に頼まれて書類にサインした旨供述するなど、本件役務提供をした者について、当初は乙、次に丙、最後は丁を含めた乙ファミリーへと順次変遷し、甲ユーロ建口座の存在についても、当初知らないと答えたが後日その存在を認めるなど、合理的な理由もなく、次々と供述を変遷させており、甲の供述の信用性は低い。

b 原告が主張を変遷させていること

原告は、当初、平成17年10月頃、丙に対し、チェコストーンを使用したブランドの立ち上げのため、ヤプロネツ市、リベレツ市の生産拠点におけるチェコストーンメーカーのリサーチ業務を依頼したと主張していたのに、被告から、原告においては、遅くとも平成17年9月時点においてDを立ち上げることが既に決まっていたと指摘されると、平成17年9月以降、まずは既製品のアンティークボヘミアンアクセサリーをDとして販売するという輸入販売をしつつ、同時期に、オリジナル商品としてのDブランドの立ち上げのため、乙ファミリーに対し、上記業務を依頼したのであると主張するに至った。

しかるに、原告は、Dとしてアンティークボヘミアンアクセサリーの既製品を試験販売したと主張するのに、それを明らかにする証拠や、既製品とオリジナル商品が存在する旨の証拠を示していない。

また、原告は、被告から上記の時系列の点について指摘を受け、記憶が喚起されたなどとしているが、Jという靴のブランドの取引を打ち切る旨通告され、経営に大きな打撃を受けることとなるため、自社ブランドの立ち上げの必要性を痛感し、オリジナルブランドであるDを立ち上げたというのであって、このように自社にとって最重要ともいべき自社ブランドの立ち上げの経緯について失念するとはおよそ考え難いことなどからすれば、原告の主張の変遷は不自然であり、信用することができない。

c 丙の供述は信用できないこと

丙は、本件支払手数料等について、本件役務提供は乙ファミリーで行ったものであるが、丙としては、丁が力を入れていた取引のため、本件支払手数料等は丁に帰属するものだと思っている、これが乙の口座に振り込まれたのは、高額な負債を抱えていた丁の債権者からの差押えや、丙が離婚協議中であったため財産分与の対象となるのを避ける目的で、乙名義で取引をしたものである旨供述する。

仮に丙の上記供述のとおりであれば、本件支払手数料等は丁の負債返済のために費

消されてしかるべきと考えられるところ、当該金員は、乙ユーロ建口座及びE銀行にある乙名義のチェココルナ建口座から、同銀行にある丙名義の口座に送金された形跡はあるものの、丁のために使用された出金履歴が確認できず、丁が本件役務提供による利益を享受していたことをうかがわせる形跡はない。

また、丙は、本件支払手数料等の一部について、丙名義の口座に送金して本件支払手数料の存在を顕在化させることにつながる行為をしており、離婚に伴う財産分与を避ける目的であったという供述と行動との間に矛盾が見られる。

したがって、丙の上記供述を容易に信用することはできない。

d 乙の供述は変遷しており信用性が乏しいこと

乙は、丁の求めに応じ、2005年（平成17年）から2007年（平成19年）にかけて、サプライヤーとのコンタクトを構築するためのコンサルタントとして協力していた旨供述していたのに、その2年後の2009年（平成21年）には、チェコの税務当局に対し、収入はなく高齢者年金を得ているだけであるとの回答書を提出し、さらに、その3年後の2012年（平成24年）になって初めて、上記の活動は丁の要求に応じ、当時乙の名の下に行われてきたことを思い出したと供述するなど、その供述を変遷させている。

このように乙の供述が、確たる理由もないのに著しく変遷していることからすれば、この点に関する乙の供述の信用性は乏しい。

(エ) 本件支払手数料等の相当割合の額の金員が甲ユーロ建口座に送金されていることからすれば乙ファミリーに役務提供の対価を支払ったとはいえないこと

乙ユーロ建口座には、平成18年5月19日、原告から本件海外仕入高を含む10万7322ユーロが入金されたところ、同年10月11日、乙ユーロ建口座から甲ユーロ建口座に4万ユーロが送金された。

また、乙ユーロ建口座には、平成19年5月31日、原告から本件支払手数料の20万ユーロが入金されたところ、同年7月2日、乙ユーロ建口座から甲ユーロ建口座に19万ユーロが送金された。

すなわち、本件支払手数料等のうち、約76パーセントが甲ユーロ建口座に送金されていることとなり、それ以外の出金履歴についても、丙が一部費消したことがうかがえるものの、乙及び丁が費消した形跡はないことから、本件支払手数料等は、乙ファミリーによる本件役務提供に係る対価であるというよりは、甲と丙との間の特別な関係により交付されたものとみるのが自然である。

(オ) Dの売上げは少額であり多額の本件支払手数料等を支払うのは不自然であること

原告の平成18年6月期以降平成24年6月末までの各事業年度における売上高、Dの売上高及び仕入高等はそれぞれ別表3「原告の売上高・仕入高等」のとおりであり、Dの売上高は原告の売上高の0.1ないし1.5パーセント、Dの仕入高は原告の仕入高の0.2ないし2.5パーセントにすぎず、Dが原告の収益の中心を担っているとは到底いえないし、Dの7年間の売上高の合計額は4195万1990円、利益の合計額は2495万8940円であり、約5000万円という多額の本件支払手数料等を支払って開発したブランドに係る商品取扱い規模としては不自然なほどに小さいものである。

オ 以上のとおり、乙ファミリーと原告との間に、本件役務提供に係る報酬に関し、あらか

じめ明確な合意があったものとは認められない上、乙ファミリーによって本件支払手数料等に係る対価の支払われるべき役務提供が行われたものと認めることはできず、また、本件支払手数料等が本件役務提供の対価として支払われたものであるとも認められないことからすれば、本件支払手数料等は、乙ファミリーによる本件役務提供に係る対価ではなく、甲と丙との間の特別な関係により交付されたものと認めるのが合理的である。

したがって、本件支払手数料等は、その費途の確認ができず、原告の業務との関連性が明らかでないものと認められ、これを原告の所得の金額の計算上損金の額に算入することはできない。

(原告の主張の要旨)

ア 本件役務提供を依頼した経緯やその内容

(ア) 本件海外仕入高について

a 原告は、平成11年から、スペインのK社の「J」ブランドの靴等の輸入販売をしており、Jが原告の中心を担っていたが、平成17年5月20日、同社から、同年限りでJの取引を終了する旨の通知を受けた。

原告は、平成17年夏以降、チェコストーンを使用したアクセサリーブランドの立ち上げを模索し、丙に協力を求め、同年9月以降、何度もチェコに視察に行き、アンティークボヘミアンアクセサリー（ボヘミアンガラスを使用したアールデコ調のアクセサリー）の既製品を購入し、●●のショールームにおいて「D」として試験販売を開始し、展示会を開催したこともあったが、これはあくまでも既製品の輸入販売である。

原告は、平成17年10月、丙に対し、オリジナルブランドとしての「D」ブランドを開発すべく、ヤブロネツ市及びリベツ市の生産拠点におけるチェコストーンメーカーのリサーチ業務を依頼したところ、その具体的な内容は、チェコストーンに関する情報全般の収集、取引先（メーカー、工場、仕入れルート）の開拓・選定、商品の検討、自社ブランド立ち上げに関するコンサルティング、甲がチェコに行ったときのガイド、通訳などの役務（以下「本件役務1」という。）である。

原告にとって、取引先は高品質のチェコストーンを生産するメーカーであることが必須の条件であり、原告が日本における独占販売権を取得できることも条件に加えたため、取引先の開拓・選定は非常に難しい役務となったところ、原告は、丙から、乙はファッションテキスタイルを扱ってきた経験があり、チェコストーンや宝飾品について見識があるのでコンサルティング業務に協力してもらい、丁にも協力してもらおうとの説明を受け、了解した。そして、報酬については、業務に費やす時間や成果が読めなかったため、10万ユーロ程度を目安としつつ、成果に応じて協議するという後払いの方法とし、乙ファミリーとの間には信頼関係があり、後払いの方法であることから、契約書は作成しなかった。

b 乙ファミリーは、平成17年10月から平成18年5月にかけて、ヤブロネツ市及びリベツ市を中心に、200社以上に及ぶチェコストーンメーカーの情報を入手し、その中から原告の条件に見合うメーカーを選定し、選定したメーカーを訪問して、商品の品質を確認したり、サンプルとして購入したりし、原告との取引が可能か打診し、さらに取引先となり得る業者を厳選するという業務を行い、少なくとも1週間から1

0日に1回程度の割合で、原告に対し、面談又は電話により報告をしていた。

また、甲がチェコに滞在したときは、乙ファミリーのガイドにより、開拓・選定してきたメーカーを訪問して、メーカーの説明を受けたり、商品をチェックしたり、購入したり、取引に関する交渉を行ったりした。甲は、チェコ語を全く話せず、チェコストーンに関する知識も乏しかったため、乙ファミリーによるサポートがなければ、チェコにおいてビジネスは一切できない状況であった。

- c 原告は、その後、乙ファミリーから、本件役務提供1に関する本件レポート1及び本件レポート2を受け取った。

もともと、これらレポートは、原告が、税理士から、乙ファミリーに対する報酬を損金の額に算入するためには、役務提供の成果を報告する成果物を残しておいた方がいいとの助言を受けて乙ファミリーに作成してもらったものであり、原告及び乙ファミリーにおいて、これらレポートが本件役務1に関する重要な成果物との認識はなかった。

原告は、重視していた点である高品質のチェコストーンを生産するメーカーと取引ができるか、日本における独占販売権を取得できるかという感触について、乙ファミリーから随時報告を受けており、最終的に紙媒体にまとめられたレポートにはあまり重要な意味はなかった。

- d 原告は、平成18年5月、チェコストーンのアクセサリー事業を引き続き展開していくべきか日本における市場調査を行うため、乙ファミリーに依頼して、本件役務1により選定されたメーカーの1つであるF社から、7322ユーロ（約100万円）分のアクセサリーを購入してもらい、京都のLデパートで試験販売をしてみたところ、好評を得ることができた。

原告は、平成18年5月18日、乙ファミリーに対し、乙ユーロ建口座に送金することにより、本件役務1の対価である本件支払手数料10万ユーロに加え、上記のアクセサリー購入代金7322ユーロを支払った。

(イ) 本件支払手数料について

- a 原告は、前記(ア) dのとおり、試験販売で手応えがあったことから、平成18年5月頃、乙ファミリーに対し、本件役務1により厳選されたメーカー数社との間で、日本における独占販売権を取得することはもちろん、商品の選定、新たな商品の開発、仕入条件（値段、ミニマムの設定、納期、補償など）、仕入れルート（配送時間、配送方法、配送コストなど）、安定的な供給が可能かなどの交渉（以下「本件役務2」という。）を依頼した。また、甲がチェコに滞在するときには、メーカーとの顔合わせの段取りや、メーカーとの交渉に同行する業務も含まれていた。

報酬については、20万ユーロ程度を目安としつつ、成果に応じて協議するという後払いの方法であり、本件役務1と同様の理由により、契約書は作成しなかった。

- b 乙ファミリーは、平成18年夏から平成19年2月までの間、本件役務2として、メーカー7社との間で詳細な交渉を行い、原告に随時報告していたところ、最終的に本件役務2の提供により、原告は、複数のメーカーとの間で、日本における独占販売契約を締結し、取引条件もまとめ、仕入れルートを確保することができたため、正式にチェコストーンのアクセサリーブランドである「D」ブランドを立ち上げること

ができた。

特に、「D」ブランドの主力仕入先であるF社は、高品質のチェコストーンを取り扱い、MやNにも商品を供給している有名メーカーであり、乙ファミリーの本件役務提供の実績、功績は十分といえる。

なお、原告は、本件役務2に関する本件レポート3を受け取っているが、これも税理士から乙ファミリーに対する報酬を損金の額に算入するためには役務提供の成果を報告する成果物を残しておいた方がいいとの助言を受けて作成してもらったものにならず、本件役務1と同様、紙媒体の報告書にはあまり意味がなかった。

- c 原告は、乙ファミリーの本件役務提供を了解し、乙ファミリーと協議の上、平成19年5月30日、本件役務2の対価として、20万ユーロを支払った。

(ウ) 本件役務提供の効果

「D」ブランドは、別表3「原告の売上高・仕入高等」のとおり、順調に実績を上げており、Oのショップのほか、P、Q、R、S等の有名店舗に卸し、多数のECサイトでも販売しており、今後、海外販売も視野に入れて、グローバルブランドに育てていく予定である。

このような「D」ブランドの立ち上げに際し、乙ファミリーはチェコストーンに関する情報全般の収集から始まり、取引先（メーカー、工場、仕入れルート）の開拓・選定、交渉（独占販売権、商品の選定、新たな商品の開発、値段、ミニマムの設定、納期、補償、配送時間、配送方法、配送コストなど）、コンサルティング、甲がチェコに行った時のガイド、通訳など全ての業務を担当した。

そして、役務提供の対価についても、Jの広告費用が年間2000万円から3000万円程度であったこととの比較や、当時の原告の売上げ、収益の状況からしても、30万ユーロ（合計約4600万円）の支払は、不当に高額とはいえない。

イ 被告の事実認定の論理に対する反論

被告は、本件役務提供があったかについて、原告の提出する複数の証拠を分断して個別に検討し、それぞれの単独証拠からは本件役務提供の事実が明らかではないと評価し、本件役務提供は一切なかったと結論付けているところ、この論理は明らかに誤っている。

よほど証拠価値、証明力のある証拠でない限り、単独の証拠から要証事実の存在を明確に立証することなどおよそ不可能であり、事実認定は、証拠を総合的にも評価し、さらには口頭弁論に顕れた一切の状況も考慮してされるものであるから、被告の事実認定の論理は、極めて恣意的といわざるを得ない。

さらに、被告の主張する各証拠についての評価は、以下のとおりである。

(ア) 本件各レポート

前記アで主張したとおり、本件各レポートは、税理士からの助言を受けて、後日乙ファミリーに依頼し、実施された本件役務提供をもとに作成してもらったものであり、その作成日は、本件各レポートに記載された日付ではないが、本件役務提供の内容、提供を受けた日時については誤りはない。

そもそも、原告が乙ファミリーに依頼したのは、レポートという書類の作成ではないのであり、本件各レポートの内容が具体性に乏しい、不自然な記載があるなどの些末な理由により、本件役務提供があったことを否定することはできない。

(イ) 本件各インボイス

本件各インボイスを作成した経緯も本件各レポートと同様であり、日付は遡っているが、かかる事実が本件役務提供を否定する根拠とはなり得ない。

また、本件各インボイスには計算ミスがあり、英語の表現が不自然で、サインが不明瞭であるかもしれないが、些末な揚げ足取りの指摘にすぎない。

(ウ) 本件旅費精算書

甲は、乙ファミリーによる本件役務提供の一環として、丙のセッティング、アテンド、通訳により、チェコのF社などを訪れ、サンプル等を購入したのである。

(エ) 本件サンプル精算資料

甲は、チェコ語を話せず、土地勘もなく、チェコストーンについても全くの素人なのであって、乙ファミリーの協力なくして地方のチェコストーンメーカーを回り、サンプルを購入することなどできるはずもないから、乙ファミリーの関与は明確というべきである。

(オ) 本件パンフレット

本件パンフレットだけを見ても、乙ファミリーの関与は明らかではないが、原告は、本件役務提供があったことの根拠を本件パンフレットのみにも求めている訳ではない。

(カ) 本件各宣誓供述書等

原告は、被告が乙ファミリーによる本件役務提供により「D」ブランドを立ち上げたことに納得しないので、本件各宣誓供述書を作成してもらったのであり、乙ファミリーのみならず、「D」ブランドの主要取引先であるF社やHに宣誓供述の協力をしてもらったという事実こそ、本件役務提供があったことの証左である。

ウ その余の被告の主張に対する反論

(ア) 甲と丙の人的関係について

被告は、甲と丙の人的関係を不当に強調し、偏見を持たせることで本件役務提供の有無の判断を誤らせようとしている。

甲は、平成10年ころ、パリの展示場で丙と知り合っているが、本件支払手数料等を送金した平成18年5月18日時点及び平成19年5月30日時点において、丙との間にプライベートな関係は一切なかった。

原告が、「D」ブランドを展開していくためには乙ファミリーの協力が必要不可欠であり、甲と丙はビジネスパートナーとしての関係性をさらに強化していった結果として、平成21年以降、両名は子供をもうけようとする間柄になり、丙が原告の役員に就任したのである。

(イ) 資金の還流について

乙ユーロ建口座に入金された30万ユーロのうち、19万ユーロが甲ユーロ建口座に振り込まれているが、これは資金還流ではなく、丙に以下の事情があったため、原告が丙のために口座開設に協力したにすぎなかった。

丙は、妻と離婚でもめており、平成18年6月には訴訟にまで発展していて、自分名義の財産を保有すると妻に分与しなければならない可能性があったため、甲に対し、チェコにおいて甲名義の預金口座を開設してもらい、当該口座を実質的に自分の口座として管理していた。

このように、甲ユーロ建口座への入金は資金還流ではなく、本件役務提供がなかったことの根拠となるものではない。

(2) 争点 (2) (役務提供取引の仮装の有無)

(被告の主張の要旨)

原告は、前記(1)(被告の主張の要旨)のとおり、本件役務提供の事実等がないにもかかわらず、その会計帳簿において、本件支払手数料等が原告における業務の遂行上必要と認められる費用として支出されたものであるかのように仮装して、本件支払手数料等を損金の額に算入し、これに基づき法人税の納付すべき税額を過少に申告したものである。このことは、国税通則法68条1項に規定する「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、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当するから、本件各賦課決定処分は適法である。

(原告の主張の要旨)

被告は、本件役務提供がなかったことをもって、具体的な「仮装」の事実を指摘することなく「仮装」の事実を認定しているが、論理の飛躍が甚だしい。

我が国の採用する申告納税制度においては、課税庁の解釈と異なる解釈であったとしても、納税者なりの合理的な判断による申告であれば、制裁権の発動である重加算税が賦課されることはあり得ないことなどからすると、重加算税を賦課するには、法解釈に合理性が認められない特別な場合、すなわち、国税通則法68条1項の規定する「仮装」、「隠ぺい」という不正行為が明らかな場合に限定されるべきである。

しかるに、処分行政庁及び被告は、何ら仮装の事実を積極的に認定しておらず、本件各賦課決定処分は違法である。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実等

(1) 前提事実、当事者間に争いのない事実の後掲各証拠及び弁論の全趣旨を総合すると、以下の事実が認められる。

ア K社は、原告に対し、平成17年5月20日、J製品の販売、流通を目的とする契約を終了させる旨を通告し、同年9月28日、書面により、同年12月31日をもって、同契約が終了する旨を正式に通知した(乙22)。

イ 原告は、平成17年秋頃から、株式会社Lの経営する百貨店への出店交渉をし、平成18年2月22日、同百貨店にDコーナーをオープンし、Dブランドを含む三つのブランドの製品を販売していた(乙32~37)。

ウ 甲は、2005年(平成17年)11月18日及び同月21日、チェコのガラスパーツメーカーから、商品を購入した(乙24の3(本件サンプル精算資料))。

エ 甲は、平成18年1月から同年4月にかけて、F社、ヤプロネツ市を訪問し、原告名義により、同年2月1日、I社からサンプルを購入した(乙24の2(本件旅費精算書))。

オ 作成日付である2006年(平成18年)4月17日より後に作成された乙名義の本件レポート1には、乙が2005年(平成17年)7月から2006年(平成18年)4月までの間、チェコから装飾品を仕入れるための調査をすることを原告から依頼され、同レポートはその調査等の結果であること、ヤプロネツ市及びリベツ市とその周辺において重要な可能性を見出したこと、200以上に及ぶ会社のリストを見付け、ガラス製品や

衣装、装飾品の会社を選び出し、何十社も訪問したこと、この業務は現在も進んでいることなどが記載され、ヤプロネツ市と同市外の20社について、数行から11行程度で各メーカーの概況が記載されている。

具体的には、F社について、「特別な石と『D』のメタリックのロゴをあしらったヘアピンの新製品を我々のために開発している会社。」と記載されているほか、最も長く概況が記載されている会社であるTについては、「手作りの製品を扱う中で最もよい関係を持つところの一つであり、特別な彩色、一風変わったガラス及びパーツを用いている。ピースを個々に組み合わせることで好みの作品を作ることができる。このことはブローチやヘアピンに関しては我々の販売の基礎となっている。我々は少しだけしか作らず、しばしば同じように反復することができない。なぜなら昔ながらのやり方だからである。この仕事は日々行われ、定期的にチェックされており、デザインの発展は非常に期待できるものである。他にも多くの品物がこの会社から来ており、我々の商品を充実させている。」と記載されている。

そして、結論として、乙が多くの会社と連絡を取り、訪問したこと、いくつかの会議に参加し、多くの商品を見て、サンプル品やビーズを購入したことなどが記載されているが、丙や丁が何らかの業務を行ったことについては記載されていない（争いのない事実、乙15）。

カ 作成日付である2006年（平成18年）4月20日より後に作成された乙名義の本件レポート2には、本件レポート1を補完することを目的として、リベレツ市及びその周辺地域にわたる市場調査の開拓状況を示すとして、本件レポート1と同様の趣旨の記載がされており、11社のガラスパーツメーカーについて、1社当たり2ないし6行程度の概況の説明が記載されている（争いのない事実、乙16）。

キ 乙ユーロ建口座が開設された平成18年5月15日より後に日付を遡って作成された、2006年（平成18年）4月28日付けの本件レポート1及び本件レポート2に記載のとおりのリサーチ作業を完了したことにより、原告に対し、同年5月30日までに各5万ユーロを乙ユーロ建口座へ支払うよう請求する旨の乙名義のインボイス2通（本件各インボイスのうち2通）が存在する（争いのない事実、乙18、20）。

ク 原告は、平成18年5月18日、乙ユーロ建口座に対し、本件海外仕入高を含む10万7322ユーロを送金した（前提事実（2）ア）。

ケ 乙ユーロ建口座から、平成18年10月11日、同日開設された甲ユーロ建口座に対し、4万ユーロが送金された（乙20）。

コ 作成日付である2007年（平成19年）2月28日より後に作成された丙名義の本件レポート3には、2006年（平成18年）夏から2007年（平成19年）2月までの期間、コスチュームジュエリーの企業に関して新たな調査活動を行ったこと、同時に継続的な商品、数量、包装、保護、排他的条件についての交渉を継続したこと、結果的には、約10社が既に前向きに提携し、そして興味深い成果が生じてきていることなどが記載されている。

そして、本件レポート3には、7社について説明が記載され、最も長い説明が記載されているUについて、「非常に特別なプラスチックの生産者であり、安い価格で良質なものを提供する。我々はFの石や金属製の特別な部品を組み合わせたり、Uの部品や風変わりな

部品を元の装身具類に組み合わせることで新しい商品を生み出している。」と記載されているほか、各社について2万ないし4万ユーロの調査費が記載されていて、その合計が19万ユーロであるのに、合計の費用は20万ユーロであると記載されている（争いのない事実、乙17）。

サ 原告は、平成19年5月30日、乙ユーロ建口座に対し、本件支払手数料の20万ユーロを送金した（前提事実（2）イ）。

シ 2007年（平成19年）6月2日付けの、明細欄に仲買手数料として7社を挙げ、うち6社についてそれぞれ2万ないし4万ユーロと記載し、その合計が18万ユーロとなる一方で、原告に対し、同年5月30日までに合計20万ユーロを支払うよう請求する旨の乙名義のインボイス1通（本件各インボイスのうちの1通）が存在する（乙25）。

ス 乙ユーロ建口座から、平成19年7月2日、甲ユーロ建口座に対し、19万ユーロが送金されたところ、平成20年1月29日、甲ユーロ建口座の20万ユーロが投資商品の購入に充てられ、平成22年3月3日、投資商品の売却代金として21万1991.10ユーロが入金された（乙20）。

（2）後掲各証拠によれば、甲、丙等は、以下のとおり供述している。

ア 甲の供述の要旨

（ア）平成23年10月21日の本件税務調査

甲は、本件支払手数料等の調査については、前回税務調査で終わっているところ、乙に支払った本件支払手数料等のうち23万ユーロが甲ユーロ建口座に振り替えられていることや、乙がチェコの税務当局に対し、年金以外の収入がないと言っていることは知らない旨供述した（乙19の1）。

（イ）平成24年1月19日

原告の関与税理士の事務所の事務員であるVは、甲は、甲ユーロ建口座については知らず、本件役務提供をしたのは乙ではなく丙であるところ、丙がチェコにおいて離婚の裁判中で、丙名義の口座に振り込まれると財産分与等の関係で丙の財産として認識され裁判が不利になるという事情があるため、乙ユーロ建口座に本件支払手数料を振り込んだと述べていた旨供述した（乙19の1）。

（ウ）平成24年10月30日の異議調査

甲は、要旨以下のとおり供述した（乙22）。

a 本件支払手数料等の真実の受取人は乙ファミリーと認識しているが、本件役務提供の実際の依頼は丙に対して行った。また、その後の交渉や打合せ、報告等も丙が窓口となっており、丙からはその都度、本件役務提供に係る調査経過を聞いていた。

b 甲ユーロ建口座は、丙に連れられて行って開設したもので、その後の使用管理は丙が行っていた。口座開設時以外にも、丙に頼まれて書類にサインしたことがあるが、その内容はチェコ語のため分からなかった。

c 本件レポート1及び本件レポート2は、チェコの生産拠点、エリアのリサーチを依頼したもので、これに伴うサンプルをLで行われた展示会に出品し、好評であったため、原告の条件に合う取引のための調査や交渉を丙に引き続き依頼した。その最終的なレポートが本件レポート3であり、このように立ち上がった自社ブランドがDである。

- d 本件各レポートは、チェコで丙から受け取ったが、受け取った具体的な場所、時期、方法については、はっきりとした記憶がない。また、本件各レポート以外に形に残る資料としては丙から何も受け取っていないが、その理由は、調査や交渉等の経過は丙からその都度聞いているため紙ベースのレポートが重要と認識していなかったからである。
- e 本件役務提供に関して乙ファミリーと紙ベースでの契約は締結していないが、口頭で依頼内容は伝え理解してもらった。契約書を作成しなかった理由は、取引の当初は、チェコのガラスを使った自社ブランドを立ち上げることについて、それが実現可能かどうか調査してほしいというようなものだったため、特に契約書を作成する必要がなかったからであり、その後も役務提供に係る各種条件を丙に伝えたが、同様に契約書を作成する必要はなかった。
- f 本件役務提供を依頼した際には、具体的な調査期間やレポートの納期、支払条件、損害賠償など通常の契約条項にあるような事項についての取決めはなく、その理由は、依頼内容が広範囲に及ぶため契約条項に何を取り決めるべきか明確にならなかったからである。
- g 本件支払手数料等の金額については丙と交渉して決めたが、具体的な金額の算定根拠はないと思う。また、当該金額の提示は、本件各インボイスの送付を受けた1週間くらい前と思われる。
- h 甲自身もF社と直接交渉し、結果として契約書は作成していないが、取引を開始することになり、現在は主力の仕入先となっている。

イ 丙の供述の要旨

(ア) 平成24年10月30日の異議調査

丙は、要旨以下のとおり供述した(乙23)。

- a 本件支払手数料等に係る役務提供は、乙ファミリーで行ったものであり、原告との窓口は丙が行っていた。具体的には、丙と丁が実際の調査、交渉等を担当し、乙はガラス製品に関する情報に詳しいということもあって、主に丙や丁に対して情報の提供やガラスの目利きなどを行っていた。
- b 本件支払手数料等の乙ファミリー内での各人の取り分は特に決まっていなかった。また、チェコでの税務申告については、丙自身は申告しておらず、当該税務申告の件は、乙が2009年(平成21年)にチェコの税務当局と接触して以来、丙のタックスアドバイザーとチェコの税務当局の間で、現在も話合いが継続中である。丙自身としては、丁が力を入れていた取引のため、丁に支払手数料等に係る収入が帰属すると思っている。
- c 乙ユーロ建口座は丙と乙の2人で使用管理していたものであるが、その収入は乙ファミリーのものである。
- d 甲ユーロ建口座の開設に際しては、甲に依頼して口座開設手続に同行してもらったが、同口座の使用管理は丙自身が行っており、その収入は乙ファミリーのものである。なお、甲に当該口座開設を依頼したのは、甲が当時一番信頼できるパートナーだったためである。
- e 本件各レポートは、乙ファミリーが行った調査について、丙がまとめて作成したも

のであり、本件各レポート以外には、形に残る資料としては丙から原告に何も渡していない。また、本件各レポートはチェコで甲に渡したが、渡した具体的な場所、時期、方法については、はっきりした記憶がない。

f 本件役務提供に係る契約書を作成しなかった理由は、甲が説明したとおり必要性がなかったからである。

g 本件役務提供の依頼を受けた際には、具体的な調査期間やレポートの納期、支払条件、損害賠償など通常の契約条項にあるような事項について、具体的な取決めはなかった。本件支払手数料等の金額については、それまでの役務提供の困難さを考えて、乙ファミリー内で協議して決めた。なお、甲には本件各インボイスを送付する少し前に金額を提示して了解を得た。

(イ) 平成24年10月31日付け陳述書

丙の平成24年10月31日付け陳述書には、要旨以下の記載がある(甲9)。

a 丙自身が離婚調停中であり個人名義の資産所有を回避したいと考えており、丁もファイナンス上の問題を有していたため、甲に銀行口座を開設することを依頼し、丙が管理していたところ、本件支払手数料等が乙ユーロ建口座に着金後、丙等がコントロールできるようにするため、甲ユーロ建口座へ送金することを決めた。

b 本件役務提供の依頼内容には、レポートだけでなく、商品開発、調達ルート開拓、工場視察、交渉なども含まれていたところ、原告の要求水準は相当高いため、共産主義の崩壊からわずか15年が経過しただけで、共産主義時代のメンタリティを多分に有していた2005年(平成17年)当時において、本件役務提供の難易度は高く、乙のコンサルタントの下、丙及び丁が何度もコンタクトを取り、ビジネス環境・注文・保証・排他性・支払条件・製品の現状を説明しなければならなかった。このようなことから、乙ファミリーが原告へ提示した価格は適正であった。

ウ 乙の供述の要旨

平成24年3月16日付け乙宣誓供述書には、公証人の署名や押印はなく、公証人が認証したものであることのチェコの公的機関による証明も付されていないところ、要旨以下の記載がある(乙9)。

(ア) 2005年(平成17年)に、丁が、私に、東アジア、特に日本へ輸出するための魅力ある商品やサプライヤーの選択を実行可能かどうかという話を持ちかけた。これは、その後、1件目のサプライヤーとして可能性のあるコンタクトを入手することに成功した丙の活動と結びつくものとなるはずであった。丁は自身が高額の負債を負っていることから、この商活動において自分の名前を表に出したくないと述べていた。

(イ) 私は、織工としての訓練を受けており、若い時には、ファッションテキスタイル等を扱ってきた。その時の1977年(昭和52年)から1978年(昭和53年)頃、ガラス製の石類、宝飾品を扱う経験もしたことから、丙と丁の事業の初期段階に適当なサプライヤーを選択し、商品の質及びレベルを試験するために私の経験が重要であった。

(ウ) 私は、2005年(平成17年)から2007年(平成19年)にかけて、サプライヤーとのコンタクトを構築するためのコンサルタントとして協力した。私の任務は、主にコンサルタント的な性格のもので、外部との接触については、初期段階では特に丁が担当し、段階的にその一部を丙も受け持つようになっていった。

(エ) 私は、単に仕事を助けてきただけの丁の商活動が、私の名前でされていることを知らず、2009年(平成21年)のチェコの税務当局に対し、収入はなく高齢者年金を得ているだけだと回答した。

(オ) 今年(平成24年)になって初めて、丙が私に2005年(平成17年)から2007年(平成19年)に家族の枠内で行ってきた活動について確認した際、初めて、私はこの件での丁の要求に応じ、上記の活動は私の名の下に行われてきたことを思い出した。2005年(平成17年)から2007年(平成19年)にかけての事業は、事業の一部への私の協力を基に、実際には、2人の息子によって実現されたものである。

エ Gの供述の要旨

平成24年3月2日付けG宣誓供述書(乙9)には、要旨、①乙と丁が何度かF社を訪問し、初回に行われた内容不確定な協議の後、相互信頼を得るに至ったこと、②次の段階で、F社は、丁や丙に対し、生産状況の見学や見本提供、商品納入の場合の保証条件、将来の取引に当たる納期・ファイナンスの問題や商品納入における、日本市場への独占性の範囲について協議したこと、③2005年(平成17年)から2006年(平成18年)にかけて繰り返し協議し、その後、もともと引き渡された見本の枠を超える実際の商品初回納入を実現したこと、④現在定期的に年間2コレクションを作成している旨の記載がある。

オ Hの供述の要旨

平成24年3月6日付けH宣誓供述書(乙9)には、要旨、①乙と丁が、2005年(平成17年)から2006年(平成18年)にかけて、取引上の提携を発展させる目的で、W社を訪問していたこと、②製品の生産・輸出条件について繰り返し情報を提供し合い、その後、色・形状の変更やサンプリングの可能性について準備を行ったこと、③彼らの訪問によって、その後の取引と商品の輸出が実現した旨の記載がある。

2 争点(1)(本件支払手数料等の損金該当性)

(1) 法人税法22条1項及び3項の定めによれば、所得の金額を計算するに当たり、損金の額に算入することができる支出は、当該法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならず、したがって、その費途の確認ができず、業務との関連性が明らかでないようなものについては、これを損金の額に算入することはできないというべきである。

そして、原告は、本件支払手数料等は、本件役務提供(本件役務1及び本件役務2の提供)の対価として支払われたものであると主張するので、前記1の認定事実等を踏まえ、原告が本件支払手数料等の対価として本件役務提供を受けていないといえるか否かについて検討する。

ア 本件においては、本件役務提供があったのであれば、通常存在すると考えられる事実等について、以下の点を指摘することができ、これらは原告が本件役務提供を受けていなかったことを推認させる事情であるといえることができる。

(ア) 前提事実によれば、本件海外仕入高は10万ユーロ(1414万9000円)、本件支払手数料は20万ユーロ(3277万8000円)であり、本件支払手数料等の合計は30万ユーロ(4642万7000円)に上るものであるところ、このように高額報酬が発生する役務を提供するに当たっては、契約書を作成するのが通常であると考えられる。しかるに、本件においては、本件役務提供に関し、契約書が作成されていないこ

とは当事者間に争いが無い。

また、本件役務提供についての具体的な調査期間、支払金額、支払条件等の基本的な取引条件についても、本件役務提供を開始するに当たって交渉し、取り決めておくのが通常であると考えられ、具体的依頼内容についても、主要なものについては書面により伝えることもあると考えられるところ、前記1(2)ア、イのとおり、甲及び丙の供述によれば、事前に基本的な取引条件について取り決めておらず、具体的依頼内容も、甲から丙へ口頭で伝えられるのみであったとされている。

(イ) また、原告は、ヤプロネツ市及びリベレツ市の生産拠点におけるチェコストーンメーカーについて、チェコストーンに関する情報全般の収集、取引先(メーカー、工場、仕入れルート)の開拓・選定、商品の検討、自社ブランド立ち上げに関するコンサルティング、甲がチェコに行ったときのガイド、通訳などの役務(本件役務1)の対価として本件海外仕入高を支払い、本件役務1により厳選されたメーカー数社との間で、日本における独占販売権を取得することはもちろん、商品の選定、新たな商品の開発、仕入条件(値段、ミニマムの設定、納期、補償など)、仕入れルート(配送時間、配送方法、配送コストなど)、安定的な供給が可能かなどの交渉、甲がチェコに滞在するときのメーカーとの顔合わせの段取りや交渉などの役務(本件役務2)の対価として本件支払手数料を支払った旨主張する。

本件役務提供の内容が、原告の主張するとおりのものであるとすると、その具体的内容に加え、その対価が10万ないし20万ユーロであることにも照らせば、本件役務提供の過程において、取引をすることを検討した相手方について、その担当者や連絡先、交渉の状況を記載したメモや、取引をすることを検討した商品について、その内容や価格、納入条件等を記載したメモなどが作成されることが考えられるのに、前記1(2)ア、イのとおり、甲及び丙の供述によれば、本件各レポート以外には形に残る資料はなく、その本件各レポートも、税理士からの助言により、本件支払手数料等を損金の額に算入するために後日丙が作成したというのであって、本件役務提供の過程で作成されたものではないし、本件役務提供の過程における報告等は全て口頭でされていたというのである。

(ウ) さらに、前記(ア)のとおり、本件支払手数料等が高額に上ることからすれば、請求書が発行され、それに基づき支払い、送金をするのが通常であると考えられるところ、本件においては、前記1(1)キ、シのとおり、本件海外仕入高の送金に関して発行された本件各インボイスのうち2通は、日付を遡って作成されたもので、送金時には存在していなかったというほかなく、また、本件支払手数料の送金に関して発行された本件各インボイスのうち1通は、日付を遡って作成されている上に、インボイス上の日付も送金日より後になっており、しかもその記載内容も明細欄の合計金額と請求の合計金額が一致しないものとなっているのであって、これらによれば、本件支払手数料等は、請求書に基づかずに支払、送金がされたということになる。

イ また、送金された後の本件支払手数料等についての乙ファミリーの対応についても、以下の点を指摘することができ、これも本件支払手数料等が本件役務提供の対価として支払われたものではなく、原告が本件役務提供を受けていなかったことを推認させる事情であるということができる。

前記1（2）イ、ウのとおり、乙は、自身の名義の口座に送金された本件支払手数料等について、チェコの税務当局に対し、申告をしていない旨供述しており、丙も、チェコの税務当局に対し、自身の名前で申告をしていない旨供述している。

仮に乙ファミリーにおいて、本件役務提供をし、その対価として本件支払手数料の支払を受けたのであれば、乙ファミリーのうちの誰の名義で申告をするかという点はあるにせよ、チェコの税務当局に対し、申告をするものと考えられるのに、上記の供述によれば、チェコの税務当局に対して何ら申告をしていないというのであって、乙及び丙において、本件支払手数料等が乙ファミリーに帰属するものではないと認識していたことをうかがわせるものであるということが出来る。

ウ 以上のとおり、本件支払手数料等が高額に上り、本件役務1及び本件役務2の内容にも相応のものが含まれていることに照らすと、通常作成されると考えられる契約書が作成されておらず、本件役務提供の過程で作成されると考えられるメモ等も存在しないこと、本件支払手数料等が請求書に基づかずに送金されていること、送金された後の本件支払手数料について、乙ファミリーが、自身の収入として税務申告をしていないことからすれば、原告は本件役務提供を受けていなかったと推認することができる。

(2) これに対し、原告は、乙ファミリーに対し、ヤプロネツ市及びリベレツ市の生産拠点におけるチェコストーンメーカーのリサーチ業務（本件役務1）及び本件役務1により厳選されたメーカーとの間の具体的交渉等（本件役務2）を依頼し、本件役務提供を受け、その対価として本件支払手数料等を支払った旨主張し、本件役務提供があったことを示すものとして後記各証拠を提出するので、これらについて検討する。

ア 原告が前回税務調査において提出した本件各レポート（乙15～17）及び本件各インボイス（乙18、25）について

前記1（1）オ、カ、コのとおり、本件各レポートはその作成日付よりも後に作成されたものであるところ、原告も、税理士から本件支払手数料等を損金の額に算入するために成果物を残したほうがいいとの助言を受けて、後日乙ファミリーに作成してもらったものであることを認めた上で、後日作成されたものではあっても、その内容自体は正確である旨主張するが、前記（1）ア（イ）で説示したとおり、本件役務提供があったのであれば、その過程でメモ等が作成されると考えられることに加え、本件各レポートの記載内容は、前記1（1）オ、カ、コに認定した程度のもので、そこで言及されている各社についての情報も具体的なものとはいえず、交渉日時や内容などの記載もないことからすると、本件各レポートが存在することをもって本件役務提供があったことをうかがわせるものとはいえない。

また、前記（1）ア（ウ）で説示したとおり、本件各インボイスも、本件支払手数料等の送金の前に作成されたものとは認められず、その請求金額も明細の合計と合致しないものもあることからすると、本件各インボイスが存在することをもって本件役務提供があったことをうかがわせるものとはいえない。

イ 原告が本件税務調査において提出した本件各宣誓供述書（乙9）について

本件各宣誓供述書のうち、乙宣誓供述書の内容は、前記1（2）ウのとおりであり、乙は、織工としての訓練を受けており、昭和52年から昭和53年頃、ガラス製の石類、宝飾品を扱う経験もしたことから、本件役務提供においてコンサルタント的な役割を果たし

た旨供述しているところ、本件役務提供のあったという平成17年ないし平成19年頃からすると約30年も前の経験が、本件役務提供に当たり、どの程度の役割を果たしたかについては疑問がある上、乙は、乙ユーロ建口座に送金された本件支払手数料等を自身の収入としてチェコの税務当局に申告しておらず、平成24年になって初めて、丁の要求に応じて乙の名の下で活動をしたことを思い出した旨の供述もしていること、G宣誓供述書及びH宣誓供述書には、乙も同人の会社を訪問していた旨の記載があり（前記1（2）エ、オ）、外部との接触は丁及び丙が担当したという乙宣誓供述書の記載と合致しないことなどからすると、乙宣誓供述書の内容をもって、乙が、本件役務提供において何らかの役割を果たしたとは認めることは困難である。

また、前記1（2）エ、オのとおり、ペトル・スヴォボダ宣誓供述書、H宣誓供述書の内容も、乙ファミリーとの交渉内容について具体的に記載されたものではなく、現在、原告との間で取引があり、原告から協力を依頼できる立場にあることがうかがわれることからすれば、乙ファミリーが本件役務提供として具体的にどのような役割を果たしたかを明らかにするものとはいえない。

ウ 原告が異議調査において提出した本件旅費精算書、本件サンプル精算資料及び本件パンフレットについて

（ア）本件旅費精算書（乙24の2）

本件旅費精算書（乙24の2）は、甲の出張日程や、原告宛てのガラスパーツメーカーの領収証等から成るところ、これを見ても、甲がチェコに出張したことがあり、その際、ガラスパーツメーカーからサンプルを購入したことがうかがわれるのみである。

原告が主張するとおり、甲がチェコ語を話せないことからすれば、丙など乙ファミリーがその出張の際に同行するなどして助けた可能性があるが、本件旅費精算書自体からそのことが明らかになるものではないし、そのことをもって、多額に上る本件支払手数料等の対価に相当するような役務の提供があったとも認め難く、本件役務提供がされたことをうかがわせるものではない。

（イ）本件サンプル精算資料（乙24の3）

本件サンプル精算資料（乙24の3）は、伝票、領収証、インボイス等から成るところ、一部に顧客名として原告が記載されているものはあるものの、乙ファミリーの名前の記載はない。

原告が主張するとおり、甲がチェコ語を話せないことからすれば、丙など乙ファミリーが、甲においてこれらサンプルを購入するなどした際に同行するなどして助けた可能性があるとはいえるものの、本件サンプル精算書自体からそのことが明らかになるものではないし、そのことをもって、多額に上る本件支払手数料等の対価に相当するような役務の提供があったとも認め難く、本件役務提供がされたことをうかがわせるものではない。

（ウ）本件パンフレット（乙24の4）

本件パンフレット（乙24の4）は、ヤプロネツ市が作成したガラスメーカーのパンフレットであり、「○」や文字などの書き込みがされているものであるところ、書き込みの記載者やその経緯等も明らかではなく、その内容もメモ程度にとどまることからすると、これをもって乙ファミリーが本件役務提供をしたことをうかがわせるものとはいえない。

ない。

エ 甲及び丙の供述について

(ア) 甲の供述については、本件役務提供をした者について、前回税務調査においては乙であったと述べていたことは当事者間に争いがなく、その後、前記1(2)アのとおり、丙であると供述を変遷させた上、さらに、丙が窓口であるが、本件支払手数料等は、乙及び丁を含む乙ファミリーに対して支払ったなどと供述しているのであって、その供述の変遷に何ら合理的な理由はないから、この点に関する甲の供述は、信用することができず、乙ファミリーが本件役務提供をしたことを根拠付けるものではない。

(イ) また、丙の供述についても、前記アで指摘した本件役務提供があったのであれば通常存在すると考えられる事実等について合理的に説明するものではなく、本件役務提供の具体的内容についても明らかにするものとはいえないから、乙ファミリーが本件役務提供をしたことを根拠付けるものではない。

オ そして、他に乙ファミリーが本件役務提供をしたことをうかがわせる証拠はないから、本件役務提供がされなかったとの推認を覆すに足りる事情はないというべきである。

(3) 以上検討したところによれば、原告は本件役務提供を受けていないと認められる。したがって、本件支払手数料等は、その費途の確認ができず、業務との関連性が明らかでないものというべきであるから、損金の額に算入することができないものというべきである。

そして、弁論の全趣旨によれば、別紙1の第1の被告の主張のとおり、本件各更正処分は、適法にされたと認めることができる。

3 争点(2)(役務提供取引の仮装の有無)

(1) 前提事実(3)及び証拠(乙5、6)によれば、原告は、総勘定元帳の海外仕入高欄に本件海外仕入高10万ユーロ(1414万9000円)を含む支払をし、支払手数料欄に本件支払手数料20万ユーロ(3277万8000円)を支払をした旨を記載し、これに基づき、本件支払手数料等を損金の額に算入した上で確定申告書を提出したことが認められる。

しかるに、前記2で説示したとおり、本件役務提供はされなかったのであり、本件支払手数料等は、その費途が確認できず、業務との関連性が明らかでないものであることからすれば、原告は、会計帳簿に本件支払手数料等を業務の遂行上必要と認められる費用として支出したものであるかのように記載し、仮装して、仮装したところに基づき納税申告書を提出していたものとして、国税通則法68条1項に規定する「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、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当するというべきである。

そして、弁論の全趣旨によれば、別紙1の第2の被告の主張のとおり、本件各賦課決定処分は適法にされたと認めることができる。

(2) 原告は、本件役務提供がなかったことをもって、具体的な「仮装」の事実を認定することなく、本件各賦課決定処分がされ、被告の主張でもこれが明らかでないから、本件各賦課決定処分は違法である旨主張する。

しかし、前記(1)のとおり、原告は、総勘定元帳という会計帳簿に本件支払手数料等を業務の遂行上必要として支出したものであるかのように記載して仮装したのであるから、原告の主張は採用することができない。

4 以上によれば、本件各更正処分等はいずれも適法にされたと認められ、原告の請求はいずれ

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。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 館内 比佐志

裁判官 荒谷 謙介

裁判官 宮端 謙一

別表1 課税の経緯

(単位：円)

事業年度	区分		確定申告	修正申告	更正処分等	更正処分等	異議申立	異議決定	審査請求	裁決
	項目									
平成18年6月期	年月日		平成18年8月30日	平成21年4月13日	平成21年7月7日	平成24年6月22日	平成24年8月21日	平成24年11月21日	平成24年12月25日	平成25年12月19日
	所得金額	①	12,362,436	26,615,836		40,764,836	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	課税留保金額に対する税額	②								
	法人税額	③	3,068,600	7,344,500		11,589,200				
	控除所得税額	④	1,993	1,993		1,993				
	差引法人税額	⑤	3,066,600	7,342,500		11,587,200				
	過小申告加算税の額	⑥			412,000					
重加算税の額	⑦			175,000	1,484,000					
平成19年6月期	年月日		平成19年8月21日	平成21年4月13日	平成21年7月7日	平成24年6月22日	平成24年8月21日	平成24年11月21日	平成24年12月25日	平成25年12月19日
	所得金額	①	39,123,602	60,297,752	60,297,752	91,717,448	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	課税留保金額に対する税額	②			259,900					
	法人税額	③	11,096,900	17,449,100	17,709,000	26,875,100				
	控除所得税額	④	16,741	16,741	16,741	16,741				
	差引法人税額	⑤	11,080,100	17,432,300	17,692,200	26,858,300				
	過小申告加算税の額	⑥			493,000					
重加算税の額	⑦			584,500	3,206,000					

本件各更正処分等の根拠及び適法性

第1 本件各更正処分の根拠及び適法性

1 平成18年6月期

(1) 所得金額（別表2「平成18年6月期」④欄） 4076万4836円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算した金額である。

ア 更正前所得金額（別表2「平成18年6月期」①欄） 2661万5836円

上記金額は、平成21年4月13日付けで原告がした修正申告における所得金額である。

イ 本件支払手数料等の損金不算入額（別表2「平成18年6月期」②欄）

1414万9000円

(2) 課税所得金額に対する法人税額（別表2「平成18年6月期」⑩欄）

1158万9200円

上記金額は、所得金額（国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。別表2「平成18年6月期」⑤欄）に、法人税法66条（平成18年法律第10号による改正前のもの）に規定する税率（平成18年法律第10号による廃止前の経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律16条1項1号の規定を適用した後のもの）を乗じて算出した金額の合計額である。

(3) 法人税額から控除される所得税額等の額（別表2「平成18年6月期」⑪欄）

1993円

上記金額は、法人税法68条（平成20年法律第23号による改正前のもの）に規定する法人税額から控除される所得税等の額であり、原告の平成18年6月期の法人税の確定申告書に記載された法人税額から控除される所得税等の額である。

(4) 納付すべき法人税額（別表2「平成18年6月期」⑫欄） 1158万7200円

上記金額は、前記(2)の金額から前記(3)の金額を差し引いた金額（国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの。）である。

(5) 既に納付の確定した法人税額（別表2「平成18年6月期」⑬欄） 734万2500円

上記金額は、平成21年4月13日付けで原告が処分行政庁に提出した修正申告における納付すべき税額である。

(6) 差引納付すべき法人税額（別表2「平成18年6月期」⑭欄） 424万4700円

上記金額は、前記(4)の金額から前記(5)の金額を差し引いた金額である。

2 平成19年6月期

(1) 所得金額（別表2「平成19年6月期」④欄） 9171万7448円

上記金額は、次のアの金額にイの金額を加算し、ウの金額を減算した金額である。

ア 更正前所得金額（別表2「平成19年6月期」①欄） 6029万7752円

上記金額は、平成21年4月13日付けで原告がした修正申告における所得金額である。

イ 本件支払手数料等の損金不算入額（別表2「平成19年6月期」②欄）

3277万8000円

ウ 事業税の損金算入額（別表2「平成19年6月期」③欄） 135万8304円

平成18年6月期更正処分により納付すべきこととなった原告の未納事業税であり、平

成19年6月期の損金の額に算入される。

(2) 課税所得金額に対する法人税額 (別表2「平成19年6月期」⑩欄)

2687万5100円

上記金額は、所得金額(国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。別表2「平成19年6月期」⑤欄)に、法人税法66条(平成18年法律第10号による改正前のもの)に規定する税率(平成18年法律第10号による廃止前の経済社会の変化等に対応して早急に講ずべき所得税及び法人税の負担軽減措置に関する法律16条1項1号の規定を適用した後のもの)を乗じて算出した金額の合計額である。

(3) 法人税額から控除される所得税額等の額 (別表2「平成19年6月期」⑪欄)

1万6741円

上記金額は、法人税法68条(平成20年法律第23号による改正前のもの)に規定する法人税額から控除される所得税等の額であり、原告の平成19年6月期の法人税の確定申告書に記載された法人税額から控除される所得税等の額である。

(4) 納付すべき法人税額 (別表2「平成19年6月期」⑫欄)

2685万8300円

上記金額は、前記(2)の金額から前記(3)の金額を差し引いた金額(国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数を切り捨てた後のもの。)である。

(5) 既に納付の確定した法人税額 (別表2「平成19年6月期」⑬欄)

1769万2200円

上記金額は、平成21年4月13日付けで原告が処分行政庁に提出した修正申告における納付すべき税額である。

(6) 差引納付すべき法人税額 (別表2「平成19年6月期」⑭欄)

916万6100円

上記金額は、前記(4)の金額から前記(5)の金額を差し引いた金額である。

- 3 前記1、2のとおり、原告の本件各事業年度の差引納付すべき法人税額は、平成18年6月期が424万4700円、平成19年6月期が916万6100円であるところ、これらの金額は、本件各更正処分における差引納付すべき法人税額といずれも同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

第2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

1 平成18年6月期

平成18年6月期更正処分による法人税額は1158万7200円(別表2「平成18年6月期」⑫欄)であるから、重加算税の基礎となる税額は、当該金額から原告の修正申告書に記載された法人税額734万2500円(別表2「平成18年6月期」⑬欄)を控除した424万4700円である(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき、1万円未満を切り捨てた金額。別表2「平成18年6月期」⑮欄)。

よって、平成18年6月期に係る重加算税の額は、これに100分の35を乗じた148万4000円である(別表2「平成18年6月期」⑯欄)。

2 平成19年6月期

平成19年6月期更正処分による法人税額は2685万8300円(別表2「平成19年6月期」⑫欄)であるから、重加算税の基礎となる税額は、当該金額から原告の修正申告書に記載された法人税額1769万2200円(別表2「平成19年6月期」⑬欄)を控除した916万6100円である(ただし、国税通則法118条3項の規定に基づき、1万円未満を切り

捨てた金額。別表2「平成19年6月期」⑮欄)。

よって、平成19年6月期に係る重加算税の額は、これに100分の35を乗じた320万6000円である(別表2「平成18年6月期」⑯欄)。

- 3 本件各更正処分に伴って賦課されるべき重加算税の額は、前記1、2のとおりであるところ、この金額は、本件各事業年度の本件各賦課決定処分における重加算税の額といずれも同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

別表 2 及び別表 3 省略