

福岡高等裁判所宮崎支部 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告取消処分等請求控訴事件  
国側当事者・国(日南税務署長)

平成29年5月24日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・宮崎地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年11月25日判決、本資料  
266号-159・順号12937)

判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

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 日南税務署長が控訴人に対し平成24年4月25日付けでした、控訴人の平成19年4月1日から平成20年3月31日までの事業年度以後の法人税の青色申告の承認の取消処分を取り消す。
- 3 日南税務署長が控訴人に対し平成24年4月25日付けでした、控訴人の平成19年4月1日から平成20年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分(ただし、平成24年12月21日付けでされた減額更正処分後のもの)のうち所得金額4829万3518円、納付すべき税額1382万8100円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分(ただし、平成24年12月21日付けでされた変更決定処分後のもの)をいずれも取り消す。

#### 第2 事案の概要

以下、略称については、原判決のそれに従う。

- 1 事案の概要は、後記のほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要等」欄に記載のとおりであるから、これを引用する。

#### 2 原判決の補正

原判決3頁6行目末尾に改行して次を加える。

「原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したところ、これを不服として控訴人が本件控訴を提起した。」

#### 3 当審における控訴人の補充主張

##### (1) 本件各取引に対する控訴人代表者の認識について

以下の各事情からすれば、控訴人代表者は、本件各取引を実体のあるものと認識していたというべきである。

##### ア D側の行動

Bは、本件仕入取引に応じた後、本件売上取引が架空のものと認識していたことから、

経理上の矛盾が生じることを避けるために、本件仕入取引を取り消すための赤伝を発行した。戊は、Fに赤伝を渡したが、Fは、控訴人に当該赤伝を渡していない。控訴人が本件各取引が実体のないものと認識していたとすれば、Fが当該赤伝を控訴人に渡すことに支障がないはずである。Fが控訴人に当該赤伝を渡さなかったことは、控訴人がFやBの取引意図（架空取引に基づく資金提供）に気付いて、いわば「寝た子を起こした状態」となって、スムーズな資金提供の流れに支障を来たすという無用の混乱を回避するためであると考えられる。

このように、Bの赤伝が控訴人に渡っていないことは、控訴人代表者が本件各取引についてのDやBの意図を知らされていなかったことの裏付けとなるものである。

#### イ 請求書の追加発行

仮に、控訴人が本件各取引の事情を通謀、熟知していたなら、少なくとも、丁は、BやEに合わせて、最初のB宛の売却を重量売買にしていたはずであり、それを行っていないということは、むしろ、丁、戊、Fの間の通謀性がなかったことを裏付けている。控訴人としては、重量基準の請求書の発行を求めてきたFを重要な取引先であるD側の関係者と認識しており、そのような者からの要請であって断れないこと、また、取引金額に差が出ないことから、取引内容を修正（差替え）するという意図ではなく、単に、Bへの会計上の便宜供与という観点から、Fの求めに応じて追加的にその意向に沿った請求書を発行したにすぎない。

#### ウ 売掛金ノートの記載

控訴人が本件売上取引を架空取引と認識していたら、その点を調整した処理を行うはずであるところ、売掛金ノート（乙32）には、商品名や数量欄に何らの記載もない。このことは、控訴人について通謀がないことを示している。

本件においては、先買いが急遽決まったことから、最初に丙から連絡を受けた事項（売上金額と入金予定日）について記帳し、その後取引の詳細が決まり、請求書が作成された時点で振替伝票を作成、入力の上、元帳（乙8）を作成している。売掛金ノートは、経理担当者（Cの従業員）の備忘的、手控え的な意味合いで作成されていたものであり、本件においては、上記のとおり、請求書がすぐに発行され、振替伝票処理も終了していたことから、備忘的なノートの記載を遡及的に直すことをしなかっただけであって、本件売上取引の架空性を疑わせる事情として評価されるものではない。

#### エ 控訴人代表者の対応

(ア) 本件仕入取引は、本件売上取引の後、控訴人代表者が、同取引が重量単位ではなく尾数単位で行われており、その数量によれば、帳簿上の自己の在庫がなくなることを知ったことから、買戻しが必要となって行ったものである。このように、本件仕入取引が行われたことは、控訴人が本件売上取引が真正な先買い取引としての実体を有するものとして認識していたことと矛盾するものではない。

(イ) また、本件仕入取引の後、控訴人代表者は、その支払方法について、窓口である丁に相談していた。しかし、丁は、自身の立場の悪化を恐れてBに聞くことができず、ごまかした対応を行っていたため、結果として、控訴人はBに本件仕入取引についての接触をしなかっただけである。

#### オ 戊の証言について

戊の証言やその供述の録音反訳（甲31、32、36）によれば、①本件各取引当時、戊と控訴人代表者に接点がない、②Bから控訴人に入金された本件金員について、戊には贈与意思がない、③戊は、自社の口座は金銭の通過点であるという認識でいた各事実が認められるのであり、これらによれば、控訴人とBとの通謀はなく、したがって、本件売上取引を民法上無効とする根拠がなくなり、本件金員は、Bに帰属する資産ではなく、贈与意思もないのであるから、本件金員を「無償による資産の譲渡」と認定することはできなくなるはずである。

#### (2) 益金該当性について

被控訴人は、本件売上取引が架空であるとして、本件金員の受領が、法人税法22条2項の「無償による資産の譲受け」と主張するが、本件金員の受領がいかなる私法上の原因に基づくものなのか、そして、その相手方は誰なのかという点が立証されていない。本件金員の受領が、上記「無償による資産の譲受け」に該当することの立証責任は、処分行政庁（被控訴人）にあるところ、本件金員が売買代金として受領されたものでない、返還あるいは何らかの債務の履行としての弁済が予定されたものでないことを立証するだけでは、上記立証責任が果たされたとはいえない。

#### (3) 本件賦課決定処分及び本件青色取消処分について

控訴人代表者などその関係者は、上記のとおり、本件各取引が実体の伴わない架空の取引であると認識しておらず、仮装の故意を欠いている。また、被控訴人が主張する仮装行為は、単に、本件各取引を実際に行われた取引であるかのように、本件事業年度に係る総勘定元帳に記載したというだけである。控訴人の総勘定元帳は、電算処理されたものであり、多くの会計処理の結果の集約帳票であって、その作成に至るまでには多数の帳票類が作成されていることに鑑みると、それらの個々の帳票類における具体的な不正行為を指摘しなければ、仮装行為を主張したことにはならない。

#### (4) 租税公平主義について

処分行政庁は、控訴人とほぼ同様の事実関係にあるGに対してのみならず、本件各取引に関係した関係者に対しては、何らの課税処分を行っておらず、控訴人だけを狙い撃ち的に課税処分を行っている。このような処分行政庁の対応は、法律の執行段階における平等に反するものであって、租税公平主義に反している。

### 第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないと判断する。

その理由は、後記のほかは、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」の1ないし7に記載のとおりであるから、これを引用する。

#### 1 原判決の補正

- (1) 原判決27頁16行目「であるから、」の後に「上記ノートが控訴人代表者等控訴人関係者の指示なくして作成されたものとは考え難く、」を加える。
- (2) 原判決31頁7行目「を想定していない」を「が合意されているとは認められない」と改める。
- (3) 原判決32頁13行目「予定」を「合意」と改める。
- (4) 原判決33頁19行目「原資として」の後に「提供されたものであることを認識して」を、21行目「以上」の後に「(上記2において認定説示したところによれば、同総勘定元帳の

記載は、控訴人代表者の意思に基づくものであると認められる。)」をそれぞれ加える。

- (5) 原判決34頁4行目「上記のとおり、」の後に「本件各取引について実体と異なる内容が記載された本件事業年度に係る総勘定元帳を作成させ、」を加える。
- (6) 原判決35頁20行目「本件仕入取引」から23行目「ではない。」までを「、本件事業年度に係る確定申告書(乙5)によれば、当期の利益の額として5809万6205円が計上されているが(修正申告も同額である(乙6。))、同金額は、同申告書添付の「比較損益計算書」の「当期純利益」欄の金額を用いていること、同計算書の「【売上原価】成魚仕入高」の「当期」欄には5億5755万5610円と記載されていることがそれぞれ認められるとともに、控訴人の本件事業年度に係る総勘定元帳(乙9)によれば、「成魚仕入高」科目の期末残高にも5億5755万5610円と記載されていることが認められる(本件仕入取引に係る3億2000万円はその一部である。)。このような控訴人の申告内容を前提とすると、本件仕入取引が架空であるとして、損金とされていた上記3億2000万円を減算して所得に計上した本件更正処分に何ら問題はないというべきである。」と改める。

## 2 当審における控訴人の補充主張に対する判断

### (1) 本件各取引に対する控訴人代表者の認識について

ア 控訴人は、前記第2の3(1)アないしオのとおり、控訴人代表者は、本件各取引を実体のあるものと認識していたと主張する。

しかし、控訴人代表者、乙及び丁とも、平成20年から平成22年にかけて行われた税務調査やD社内調査委員会の聴取に対して、本件売上取引が控訴人のDに対する買掛金の支払のため、控訴人に資金を回すために行われた架空のもので、現実に物(カンパチ)が動くことは予定されていなかったことを認めていたのに、本件訴訟に至って、上記3名ともそろってこれを変遷させた供述が信用できないこと、また、①本件売上取引につき、当初、控訴人からは尾数単位の請求書(甲13、14)が発行されたが、その後、Fが丙に依頼して、重量単位の請求書(甲5、6)に差し替えられたこと、②控訴人の売掛金ノート(乙32)の本件売上取引に関する記載が不完全なものとなっていること、③本件仕入取引に至る経緯に関する控訴人代表者の供述は不自然であって、本件仕入取引は、架空の本件売上取引によって帳簿上生じた在庫の減少を現実の在庫と合わせるために行ったと考えるのが自然であること、④本件仕入取引につき支払日や支払方法について取り決めがされたことや、これらについて控訴人がBに問い合わせた事実も認められないこと、また、Bが本件仕入取引の残高が存在しないと回答したことに對し、控訴人は、B等に何らの問合せをした事実が認められないこと、⑤控訴人側の窓口であった丁は、本件仕入取引に係る売掛金3億2000万円の支払につき、Bに確認することもなく、控訴人代表者に対して、「ぼちぼちで良い。」と伝えたなどと不自然な証言をしていることの各事情を踏まえれば、控訴人代表者は、本件各取引が実体を伴わないものであったことをその取引当初から認識した上で、これに関与したと認められることは、前記引用に係る原判決説示のとおりである。

なお、丁は、上司であったKから本件売上取引が架空の取引であることを聞いていない、控訴人代表者もこれを知らなかった旨の証言等をするが、これらが信用し難いことは前記引用に係る原判決説示のとおりである。すなわち、Fや戊は、D側から本件売上取引が架空であることを前提として送金を受けていることを認識していたところ、仮にD側が、送

金の趣旨を控訴人側に伝えず、控訴人が実体のあるものとして本件売上取引に及んだとすれば、売買対象のカンパチの引渡しをめぐって、いずれ本件売上取引に関する控訴人とBとの認識の齟齬が明らかになり、上記カンパチの取扱いについて、控訴人とBとの間で無用の混乱を招きかねないのであって、D側が控訴人側にだけ送金の趣旨を伝えないことは不自然、不合理であると言わざるを得ない。

イ 控訴人は、Bの赤伝が控訴人に渡っていないことは、控訴人代表者が本件各取引についてのDやBの意図を知らされていなかったことの裏付けになると主張する。

しかし、本件売上取引が架空であるとした場合、帳簿上の在庫を現実の在庫に合わせるために架空の本件仕入取引を行う必要があったと考えられるのは前記のとおりであって、その場合、控訴人にとって、本件仕入取引を取り消す内容であるBの赤伝は必要がない書類であるといえるから、これが控訴人に渡っていないとしても不自然であるとはいえない。

したがって、Bの赤伝が控訴人に渡っていないとしても、これが本件各取引に関する控訴人代表者の認識についての前記判断を左右するとはいえず、控訴人の上記主張は採用できない。

ウ 控訴人は、控訴人が本件取引の事情を通謀、熟知していたなら、少なくとも、丁は、BやEに合わせて、最初のB宛の売却を重量売買にしていたはずであり、それを行っていないということは、むしろ、丁、戊、Fの間の通謀性がなかったことを裏付けていると主張する。

しかし、請求書は取引の内容を明らかにして当該取引に係る代金の支払を請求するために作成されるものであるところ、売買数量の単位を尾数から重量に変更することは、売買の数量自体を変更する可能性があり、特に本件売上取引が売買代金3億円を超えるような大きな取引であって、しかも、控訴人の主張によれば、控訴人において養殖途中の魚の先買い取引であったというのであるから、上記のような変更は、控訴人の今後の養殖事業の行方に大きな影響を及ぼすものであり、そうであるとすれば、いったん尾数の単位で売買の数量が決定されて請求書が発行された後、重量を単位とする請求書に差し替えることは、売買契約の重要な内容の変更につながりかねず、取引先の要望があったとしても容易に応じられるものとは考え難く、また、控訴人代表者に無断でそのような変更がされたというのも不自然である。それにもかかわらず、特段のやりとりもなく、請求書の差替えがされたということは、本件売上取引の実体がなかったことを裏付けるものといえることができる。したがって、控訴人の上記主張は採用できない。

エ 控訴人は、控訴人が本件売上取引を架空取引と認識していたら、その点を調整した処理を行うはずであるところ、売掛金ノート（乙32）には、商品名や数量欄に何らの記載もない、このことは、控訴人について通謀がないことを示しているなどと主張する。

しかし、上記売掛金ノートの本件売上取引に関する記載をみると、いずれも入金あるいはその予定の日付（2月28日と3月28日）が記載されているのに、取引日（月のみ記載）、商品名、数量が記載されていないなど、そのみが他の取引の記載に比べて明らかに不自然な内容となっており、上記記載を素直にみれば、Bからの入金時において、取引の内容が確定していなかった疑いすら抱かせるものであるから、その記載は、控訴人関係者が本件売上取引が架空の取引であると認識していたことを推認させる事情というべきであって、控訴人の上記主張は採用することはできない。

オ 控訴人は、本件仕入取引は、本件売上取引の後、控訴人代表者が、同取引が重量基準ではなく尾数単位で行われており、その数量によれば、帳簿上の自己の在庫がなくなると知ったことから、買戻しが必要となって行ったものであると主張する。

しかし、控訴人代表者の供述によれば、控訴人代表者は、本件売上取引直前のカンパチの当歳魚の在庫数を把握していたものであって、これらの売却価値も把握していたといえ、本件売上取引によって3億3000万円分の当歳魚を売却すれば、その在庫数がどうなるかも取引当初の時点から把握できたはずであるから、本件売上取引後に在庫数の枯渇に気付いて本件仕入取引に及んだとする控訴人の上記主張が不自然であることは前記引用に係る原判決説示のとおりである。さらに、在庫数の枯渇のおそれがあったとはいえ、本件売上取引の取引数である33万尾の大半に当たる32万尾ものカンパチを本件仕入取引によって買い戻す必要があったか疑問がある上、これを措くとしても、控訴人の主張によれば、控訴人のDに対する買掛金債務の弁済のために先買いとして本件売上取引を行って3億3000万円（税抜き）を調達したというのであって、それにもかかわらず、その後間もなくして、特段の資金調達の目処もなく、それまで取引のなかったBから上記金額の大半に当たる3億2000万円（税抜き）で買戻しを行おうとしたのは不自然というほかはなく、本件仕入取引は、本件売上取引が架空取引であることを前提とした帳簿上の在庫数の調整のための架空取引と考えるのが自然かつ合理的であるから、控訴人の上記主張は採用することができない。

カ 控訴人は、本件仕入取引の後、控訴人代表者は、その支払方法について、窓口である丁に相談していたが、丁は、自身の立場の悪化を恐れてBに聞くことができず、ごまかした対応を行っていたため、結果として、控訴人は、Bに本件仕入取引についての接触をしなかったなどと主張する。

しかし、丁が本件仕入取引による支払方法をBに照会することによって何らかの不利益を被るような事情は見い出せず、この点に関する同人の証言もあいまいであって、控訴人の主張は、その前提において採用できない。

キ 前記引用に係る原判決の前提事実及び認定事実によれば、本件売上取引を含む一連の架空取引は、Dが控訴人に対する売掛金を回収するために自らその支払原資を拠出した上これを架空取引によりE及びBを経由して控訴人に回すというものであり、控訴人は、架空の本件売上取引によりBから本件金員の交付を受け、これを原資としてDに対する上記債務を弁済する（実質的にはDから上記債務を免除されたに等しいことになる。）一方で、架空の本件仕入取引を作出して帳簿上の在庫数の調整を図るとともに本件仕入取引に係るBからの成魚仕入高を本件事業年度における損金に算入して同期の所得を圧縮し（本件仕入取引に係る消費税の額を消費税法30条1項に規定する課税仕入れに係る消費税額として控除してもいる。）、平成22年12月●日付けで控訴人を合併会社、関連会社であるJを被合併会社とする吸収合併契約をしたのを機に、法人税法上の適格合併を利用して引き継いだJの欠損金を利用して、控訴人の平成22年4月から平成23年3月までの事業年度において本件仕入取引に係る帳簿上の買掛金債務を償却（当該事業年度の確定申告において当該債務の消滅益を当該欠損金と相殺）したというものである。このように、控訴人は架空の本件各取引を行うことによって相当程度の利益を得ているところ、Dが控訴人にとって大口の取引先であり、上記一連の処理の中核をなす本件各取引自体が当時の控訴人

の事業規模（本件事業年度における総売上17億円余）に照らして大きなものであることも併せ考えると、そもそも本件各取引を含む上記一連の処理が控訴人代表者の了解なしに行われたとはおよそ考え難いというほかない。

控訴人は、本件仕入取引に係る買掛金の免除に伴い1600万円もの高額の消費税を納付していることを指摘するが、上記のとおり、控訴人は、架空の本件仕入取引に係る消費税の額を課税仕入れに係る消費税額として控除していたのであるから、本件各取引の架空性についての控訴人代表者の認識を左右するに足りるものとはいえない。

ク 以上のとおりであるから、控訴人代表者が本件各取引を実体のあるものと認識していた旨の控訴人の主張は、いずれも採用することができない。

## （2）益金該当性について

控訴人は、本件金員の受領がいかなる私法上の原因に基づくものなのか、そして、その相手方は誰なのかという点が立証されていないから、本件金員の受領が「無償による資産の譲受け」に該当することの立証もされていないと主張する。

しかし、本件更正処分 of 適否を判断するに当たっては、本件金員の受領が法人税法22条2項にいう「無償による資産の譲受け」に該当するか否かについて判断すれば足りるのであり、控訴人と他の誰かとの間において、本件金員の授受につき民法上のいかなる典型契約が成立したかまでの認定判断が求められるわけではなく、本件金員が本件売上取引の売買代金（及びその消費税）として受領されたものであるかどうか、返還あるいは何らかの債務の履行としての弁済が予定されたものであるかどうかについて判断することで足りると解されることは前記引用に係る原判決説示のとおりである。そして、本件金員の交付の原因とされた本件売上取引がその実体を伴わない架空の取引であること、本件仕入取引も架空の取引であり、他に控訴人とBとの間で本件金員の返還についての合意がされたとは認められないこと、のみならず、控訴人とDの間においても控訴人が本件金員に相当する金額をDに返還する旨の合意がされていたとは認められないことは、いずれも、前記引用に係る原判決説示のとおりであって、本件金員の受領は「無償による資産の譲受け」に当たると認められるから、控訴人の上記主張は採用することができない（なお、控訴人が援用する戊の証言等も、上記認定判断を左右するものではない。）。

## （3）本件賦課決定処分及び本件青色取消処分について

これまでに認定説示したところによれば、控訴人代表者は、本件各取引が実体を欠く架空の取引であることを認識しながら、これに関与したこと、控訴人代表者の意思に基づき、本件各取引が実体のあるものとして本件事業年度に係る控訴人の総勘定元帳に記載され、その記載に基づき納税申告がされたことが認められるから、帳簿書類に取引の一部を隠ぺい又は仮装して記載したという法人税法127条1項3号所定の青色申告承認の取消のための要件及び課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の一部を隠ぺい又は仮装し、それに基づき納税申告書を提出したという国税通則法68条1項所定の重加算税賦課の要件をいずれも充足しているというべきである。

控訴人は、控訴人代表者などその関係者は、上記のとおり、本件各取引が実体の伴わない架空の取引であると認識しておらず、仮装の故意を欠いているなどと主張するが、これが採用できないのは前記のとおりである。

また、控訴人は、総勘定元帳は、多くの会計処理の結果の集約帳票であって、その作成に

至るまでには多数の帳票類が作成されていることに鑑みると、それらの個々の帳票類における具体的な不正行為を指摘しなければ、仮装行為を主張したことにはならないとも主張するが、独自の見解であって、上記説示に照らして採用できない。

(4) 租税公平主義について

控訴人は、処分行政庁は、控訴人とほぼ同様の事実関係にあるGに対してのみならず、本件各取引に関係した関係者に対しては、何らの課税処分を行っておらず、控訴人だけを狙い撃ち的に課税処分を行っており、このような対応は、法律の執行段階における平等に反するものであって、租税公平主義に反しているなどと主張するが、控訴人が主張する関係者は、本件各処分の基礎となった事実関係と同一の事実関係にあるものでなく、課税関係も控訴人と異なるものであるから、当然に本件各処分と同一の処分がされるべき関係にはなく、これらがされなかったからといって租税公平主義に反するとはいえない。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

第4 結論

よって、控訴人の請求はいずれも理由がなく棄却すべきところ、これ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、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所宮崎支部

裁判長裁判官 西川 知一郎

裁判官 秋元 健一

裁判官下馬場直志は、転補のため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 西川 知一郎

別紙

当事者目録

控訴人	A株式会社
上記代表者代表取締役	甲
上記訴訟代理人弁護士	坂元 直人
同	折田 健市郎
同	黒沢 佐和美
同	藤岡 諒
上記補佐人税理士	徳留 利幸
同	楠田 公郎
同	奥田 浩二
被控訴人	国
上記代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	日南税務署長 佐藤 謹二
上記指定代理人	菊地 英理子
同	竹本 英孝
同	石橋 輝明
同	釘宮 崇郎
同	北林 淳治
同	大田原 督
同	亀井 勝則
同	鈴木 章義
同	吉岡 啓三
同	鶴田 貴志
同	鈴木 讓
同	光 洋平

以上