

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 各処分取消、不当利得返還請求控訴事件
国側当事者・国(相模原税務署長)

平成29年9月13日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号(以下「第1事件」という。)、平成●●
年(〇〇)第●●号(以下「第2事件」という。)、平成●●年(〇〇)第●●号(以下「第3事件」
という。)、平成29年3月10日判決、本資料267号-45・順号12994)

判 決

控訴人	株式会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	草道 倫武 若林 信子 佐竹 真紀 廣田 智也 粕谷 陽介 伊藤 蔵人 久保田 洋平
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
第1事件及び第3事件処分行政庁	相模原税務署長 岩淵 聡
指定代理人	前田 佳行 山下 栄子 吉留 伸吾 木村 政文 中野 歩 石丸 麻帆 井上 元

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 (1) 第1事件

控訴人が相模原税務署長に対して平成23年9月28日付けでした控訴人の平成21年

3月1日から平成22年2月28日までの事業年度（以下「22年2月期」という。）の法人税に係る更正の請求について、相模原税務署長が控訴人に対して平成24年7月31日付けでした更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、所得金額2287万8073円、納付すべき税額589万9800円までの更正の請求を理由がないとする部分を取り消す。

(2) 第2事件（第1事件請求に対する予備的請求）

被控訴人は、控訴人に対し、580万8900円及びこれに対する平成23年4月1日から支払済みまで年7.3パーセントの割合による金員を支払え。

(3) 第3事件

控訴人が相模原税務署長に対して平成24年5月1日付けでした控訴人の平成22年3月1日から平成23年2月28日までの事業年度（以下「23年2月期」といい、22年2月期と併せて「本件各事業年度」という。）の法人税に係る更正の請求について、相模原税務署長が控訴人に対して平成25年7月5日付けでした更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

3 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 控訴人の現在の一人株主兼代表取締役である甲（以下「甲」という。）が控訴人の前の株主らの全員からその株式の全部を購入して譲り受けたところ、その売買契約の有効性について、前の株主らとの間で紛争が発生し、甲が一人株主として控訴人の役員らを選任したとする株主総会決議の不存在確認請求訴訟を本案として、甲ほか控訴人の商業登記上役員の地位にあった者に対する職務執行停止及び職務代行者選任の仮処分命令が出され、控訴人代表取締役職務代行者は、当該仮処分命令が効力を有していた期間を含む本件各事業年度について、控訴人の法人税の確定申告をした。上記本案訴訟には、前の株主らによる控訴人の株主の地位確認請求も併合提起されていたところ、同訴訟について、株主総会決議不存在確認請求は認容する一方、株主の地位確認請求は棄却する判決が確定したことから、甲は、別途改めてした控訴人の株主総会決議により選任した取締役らの構成する取締役会の決議によりその代表取締役に就任した。

本件は、本件各事業年度の確定申告において、控訴人の法人税に係る所得金額の計算上、上記職務執行停止等の仮処分申立て後その決定前に甲が別の株主総会決議により控訴人の取締役に選任していたとする者らに対する役員報酬及びこれらの者が控訴人の役員として使用した業務関連費を損金の額に算入しなかったのは、法人税法の規定に従ったものでなかったとして、甲が控訴人の代表取締役として管轄税務署長に対し更正の請求をしたところ、管轄税務署長が、これらについて更正すべき理由がない旨の通知処分をしたため、控訴人が、管轄税務署長の所属する被控訴人に対し、これらの各通知処分（22年2月期についてはその一部）の取消しを求める（第1事件及び第3事件）とともに、うち被控訴人において更正の請求が国税通則法所定の期間を徒過してされたものであると主張する22年2月期の申告について、予備的に、当該申告は一部無効であり、更正を求める額を超えて税額を納付した金額部分は誤納金であるとして、当該誤納金の返還及び還付加算金の支払を求める（第2事件）事案である。

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

2 関係法令の定め、前提事実、主な争点及びこれに関する当事者の主張は、次の3のとおり当

審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決の「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。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

- (1) 原判決中の各「8月決議報酬」をいずれも「21年8月決議報酬」と、各「2月決議報酬」をいずれも「22年2月決議報酬」とそれぞれ改める。
- (2) 原判決4頁9行目の「判決」の次に「(判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。)」を加える。
- (3) 原判決20頁10行目の「特段の事情」を「更正の請求以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情」と改める。
- (4) 原判決22頁14行目の「B等」を「Bら」と改める。

3 当審における控訴人の主張

- (1) 通則法23条2項1号の計算基礎事実には、課税要件事実に限らず、課税標準の算定に関連する事実も含まれ、広く課税計算の基礎又は前提となって、その事実により特定の課税計算の内容を明確に左右するようなものであれば、これらの諸事実も含まれると解釈すべきであるところ、別訴確定判決によって本件株式売買契約が有効に成立したことが確定し、甲が控訴人の一人株主になった以上、本件株式売買契約後に行われた21年8月総会決議が有効であることは論理必然であるから、本件22年分更正請求は通則法23条2項1号の要件を満たしている。
- (2) 控訴人がした本件22年分更正請求は、本件仮処分決定の効力が失われた時点において、通則法23条1項所定の請求期間を既に徒過していたため、やむなく同条2項1号を根拠として行ったが、このような更正の請求ができないとすれば、控訴人は救済されるべきを全く失ってしまうことになるから、最高裁判所昭和39年10月22日第一小法廷判決（民集18巻8号1762頁。以下「最高裁昭和39年判決」という。）がいう「更正の請求以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある」というべきである。なお、同条1項の規定は、本件各更正請求の直後に請求期間が1年から5年に延長されており、その改正理由は1年という短い期間制限が恩恵的で「前時代的」とされたことによることも併せて考慮されるべきである。
- (3) 22年2月決議報酬は、従前選任された役員の中に控訴人の業務に関わる頻度が少なくなる者がいたということと、控訴人の金銭的負担を軽くするために、21年8月決議報酬を減額したものである。そして、法人税法34条1項において役員報酬の損金への算入に関する別段の定めが設けられたのは、役員給与は同法22条3項2号に規定する費用の一種ではあるものの、法人と役員との関係に鑑みると、役員給与の額を無制限に損金の額に算入することとすれば、その支給額をほしのままに決定し、法人の所得の金額を殊更に少なくすることにより、法人税の課税を回避するなどの弊害が生ずるおそれがあり、課税の公平を害することとなることから、同号の費用のうち上記のような弊害がないと考えられる同法34条1項各号に定めるものに限って損金の額への算入を認めることとする趣旨であると解され、このような同項の趣旨からすれば、22年2月決議報酬の額は、有効にその債務が確定した21年8月決議報酬の範囲内にとどまっているから、むしろ、同項の趣旨にかなうものであって、単純に21年8月決議報酬と22年2月決議報酬とではその報酬金額が異なるという形式だけを理由に22年2月決議報酬が定期同額給与に当たらないと認定するのは誤りである。

(4) 甲らは、職務代行者らが通常の業務を行う弁護士であり、特に不動産業に精通しているわけではなかったことから、控訴人の業務が適切に執行されるべく活動を行い、I 弁護士とも連絡を取り合っていた。そして、甲らは、特に別訴第1 審係属中に裁判官の心証開示があった平成22年4月以降I 弁護士と密に連絡を取るようになり、控訴人の従業員の新規採用については甲が推薦する者が雇用され、経費の支出についても甲とI 弁護士とで連絡を取り合うなど、控訴人の業務執行に一定の影響を与えてきた(甲70)から、甲らが支出した経費は、本件各事業年度終了の日までに控訴人の業務関連費として債務の確定したものであったというべきである。

第3 当裁判所の判断

1 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、次の2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」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。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決中の各「2月決議報酬」をいずれも「22年2月決議報酬」と、各「8月決議報酬」をいずれも「21年8月決議報酬」とそれぞれ改める。

(2) 原判決34頁21行目末尾に改行して次のとおり加える。

「(3) 通則法23条2項1号の解釈等

通則法23条2項1号は、納税申告書を提出した者は、その申告に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実(計算基礎事実)に関する訴えについての判決(判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。)により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したときは、その確定した日の翌日から起算して2月の期間の満了する日が同条1項に規定する期間の満了する日後に到来する場合には、同項の規定にかかわらず、その確定した日の翌日から起算して2月以内において、その該当することを理由として同項の規定による更正の請求をすることができる旨を規定するところ、これは、更正の請求について期間の制限を定める同項の規定の特則として、判決等によりその申告に係る計算基礎事実と異なる事実が確定されて当該事実に基づく法律関係が構築された場合に納税者の救済を図る趣旨であると解され、このような同条2項1号の趣旨と同号の規定の文言からすれば、「判決により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したとき」とは、その申告に係る計算基礎事実と異なる事実をその内容若しくは前提とする法律関係が判決の主文で確定された場合又はこれと同視することができるような場合をいうものと解するのが相当である。」

(3) 原判決34頁22行目の「(3)」を「(4)」と改める。

(4) 原判決35頁25行目の「確定された」の前に「判決主文で」を加える。

(5) 原判決36頁25行目から37頁4行目までを次のとおり改める。

「以上の事情の下においては、別訴において丁らの株主の地位確認請求を棄却する旨の判決が確定したことにより、本件株式売買契約日以降甲が控訴人の唯一の株主であったことが判決主文で確定されたのと同視することができることは前記のとおりであるが、本件22年分申告の計算基礎事実である甲らの役員性については、当該計算の基礎としたところと異なることが判決主文で確定されたのと同視することはできない。」

(6) 原判決37頁19行目から21行目までを次のとおり改める。

「以上によれば、別訴確定判決において、本件22年分申告に係る計算基礎事実（甲らの役員性）が当該計算の基礎とされたところと異なることが判決主文で確認されたということはできないし、判決主文で確認されたのと同視することもできない。」

(7) 原判決37頁22行目の「(4)」を「(5)」と改める。

(8) 原判決38頁20行目の「最高裁判所」から21行目の「参照」までを「最高裁昭和39年判決参照」と改める。

(9) 原判決38頁25行目から末行にかけての「提出されたといった」を「提出されたなどといった」と改める。

(10) 原判決44頁1行目から11行目までを次のとおり改める。

「しかしながら、証拠（乙7）及び弁論の全趣旨によれば、21年8月総会議事録は同月には作成されておらず、相当程度の期間が経過した後に作成されたものであることが認められる（なお、控訴人の顧問税理士は、21年8月総会議事録が別訴確定判決が確定してから後付けで作成されたと述べ（乙7）、控訴人は、21年8月総会議事録が平成22年5月又は6月頃に作成されたと主張している。）ところ、控訴人は、甲らが21年8月総会を開催したのは、早期に自分たちが取締役就任し、控訴人の経営権を掌握する必要があると考え、また、Bらが取締役の変更（Bらの解任）を争うのであれば、株式の譲受けによって100パーセント株主となった甲が新たにBらを解任すれば、もはや取締役解任の効力を争い得ないであろうと考えたからであると主張するが、仮にそうであるとすれば、甲らは、21年8月総会開催後遅滞なくその議事録を作成するのが自然であるが、甲らはそのようなことをしておらず、しかも、証拠（乙22の別添3）によれば、甲が別訴確定判決が確定した日である平成23年7月30日付けで作成した控訴人の株主総会議事録には甲作成名義の「株主総会目的事項についての株主による提案書及びその内容に対する同意書」が添付され、当該文書には、会社法319条1項の規定に基づき、Bらが平成22年5月31日までに任期満了しているため、新たに取締役として甲、C及びDを選任することを提案し、かつ、これに同意する旨の記載（すなわち、21年8月総会決議があったとする控訴人の主張と矛盾する記載）がされていることが認められる（なお、甲は、原審の控訴人代表者尋問において、上記株主総会議事録の作成はM法律事務所に一任していたかのような供述をするが、上記株主総会議事録は内容が複雑なものではなく、甲は上記株主総会議事録に控訴人の代表取締役印を押印しているのであるから、甲がその内容を承諾していたことは明らかである。）から、甲第9号証ないし第11号証及び甲の供述等（甲68、原審における控訴人代表者）から21年8月総会が開催されたと認めることは困難であり、他にこれを認めるに足りる証拠はない。

また、仮に21年8月総会が開催された事実があるとしても、21年8月総会において決議されたとする21年8月決議報酬と22年2月総会において決議されたとする22年2月決議報酬とでは、その報酬金額が異なるのであるから、21年8月総会決議に基づく場合においては、22年2月決議報酬は、1月ごとの各支給時期における支給額が同額である外形が存在するものとはいえず、定期同額給与に該当するとはいえないというべきであるし、債務が確定しているというための要件との関係においても、その金額を合理的に算定することができるものであるとはいえないから、21年8月総会決議

に基づいても、22年2月決議報酬に係る債務が定期同額給与として確定しているとはいえない。

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。」

(11) 原判決45頁4行目から23行目までを次のとおり改める。

「しかし、そのような業務は、そもそも取締役としての業務であるとはいえないから、控訴人が主張する業務関連費に係る債務が取締役の業務費用に係る債務として23年2月期終了の日までに控訴人に成立していたと認めることはできない。

ただし、そのような業務も、使用人の事務に相当するものとして会社の常務に属すると解する余地はあるが、そのように解される場合であっても、常務を行う権限を有する者が会社の計算で業務の費用を支出することを承諾したものでなければ、その費用に係る債務が控訴人に成立したということとはできないと解される。そこで、本件について検討するに、21年7月役員らの職務の執行を停止するとともに職務代行者を選任した別件仮処分決定の効力が存続する間、その権限はI弁護士を始めとする職務代行者にあったと解される（会社法352条1項参照）ところ、確かに、甲第70号証によれば、甲は控訴人が雇い入れる者をI弁護士に推薦し、I弁護士がこれを受け入れていたことが認められ、また、I弁護士が顧客から不動産の管理会社を他社に替えると言われた際に甲に相談し、甲はその相談に乗っていたことがうかがわれるが、同号証によれば、I弁護士は、別訴の状況から控訴人の経営権が甲に移るだろうと考えて、控訴人の経営権が甲に移った後のことを考慮してそのようにしていたにすぎず、専ら甲の便宜のためにそのような対応をしていたことが認められるから、I弁護士が甲らの行為に関して控訴人の計算で費用を支出することを想定していたとは考えられず、また、甲の上記各行為以外に甲らが控訴人の常務に属する行為を行っていたことを認めるに足りる的確な証拠もないから、控訴人の主張する業務関連費を上記のような使用人の事務費用としてみた場合でも、その費用に係る債務が23年2月期終了の日までに控訴人に成立していたと認めることはできない（なお、甲らが現に行った常務に属する行為については、別件仮処分決定の効力が失われた後、控訴人の取締役らにおいてこれを追認することは可能であるというべきであるが、そのような追認が必要であるということ自体、当時においてはいわば条件付き債務にとどまっていたということであって、23年2月期終了の日までに、具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していたとはいえないことの証左である。）」

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 控訴人は、前記第2の3(1)のとおり主張する。

しかしながら、「判決により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したとき」とは、その申告に係る計算基礎事実と異なる事実をその内容若しくは前提とする法律関係が判決の主文で確定された場合又はこれと同視することができるような場合をいうものと解するのが相当であるところ、別訴確定判決において、本件22年分申告に係る計算基礎事実（甲らの役員性）が当該計算の基礎とされたところと異なることが判決主文で確認されたということも、判決主文で確認されたのと同視することもできないことは、前記1

(2)ないし(6)のとおり原判決を訂正して説示したとおりであるから、控訴人の上記主張は採用することができない。

(2) 控訴人は、前記第2の3(2)のとおり主張する。

しかしながら、①法人税に係る確定申告書の記載内容の是正については、申告の瑕疵が客観的に明白かつ重大であって、更正の請求以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、その瑕疵の主張をすることは許されないこと、②申告の瑕疵が客観的に明白かつ重大であって、更正の請求以外にその是正を許さなければ納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合に当たるといえるのは、納税義務者たる法人とはおよそ関わりのない無権限の者によって確定申告書が提出されたなどといった、当該確定申告に基づいて一旦納税義務を確定させる効果を当該法人に帰属させることが、当該法人にとっておよそ酷であり過大な不利益を強いることとなる場合に限られるというべきであること、③本件22年分申告は、当時の控訴人代表取締役職務代行者であったI弁護士によって行われたものであるところ、会社の経理や確定申告書の提出は会社の常務に属するというべきであり、本件22年分申告は法が認めた会社組織上の権限に従って行われたものであるということが出来るから、本件22年分申告に基づいて一旦納税義務を確定させる効果を控訴人に帰属させることが控訴人にとっておよそ酷であり過大な不利益を強いることとなる場合に当たるとはいえないことは、前記1(9)のとおり原判決を訂正して説示したとおりであり、甲自身が控訴人の代表取締役として22年2月期の法人税について更正の請求をすることができないとしても、それだけでは控訴人にとっておよそ酷であり過大な不利益を強いることとなる場合に当たるとはいえないから、控訴人の上記主張は採用することができない。

(3) 控訴人は、前記第2の3(3)のとおり主張する。

しかしながら、21年8月総会が開催されたと認めるに足りる証拠がないことは、前記1(10)のとおり原判決を訂正して説示したとおりであるから、そもそも、控訴人の上記主張はその前提を欠いている。

また、仮に21年8月総会が開催された事実があるとしても、21年8月総会において決議されたとする21年8月決議報酬と22年2月総会において決議されたとする22年2月決議報酬とでは、その報酬金額が異なるのであるから、21年8月総会決議に基づく場合においては、22年2月決議報酬は、1月ごとの各支給時期における支給額が同額である外形が存在するものとはいえず、定期同額給与に該当するとはいえないというべきであるし、債務が確定しているというための要件との関係においても、その金額を合理的に算定することができるものであるとはいえないから、21年8月総会決議に基づいても、22年2月決議報酬に係る債務が定期同額給与として確定しているとはいえないことは、前記1(10)のとおり原判決を訂正して説示したとおりであり、仮に控訴人が主張する理由で役員報酬の額が変更されたものであるとして、22年2月決議報酬に係る債務が定期同額給与として確定しているといえないことには変わりはないから、上記判断が左右されるものではない。

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。

(4) 控訴人は、前記第2の3(4)のとおり主張する。

しかしながら、控訴人が主張する業務関連費については、取締役の業務費用としても、使用人の事務費用としても、それに係る債務が23年2月期終了の日までに控訴人に成立していたと認めることができないことは、前記1(11)のとおり原判決を訂正して説示したとおりであるから、控訴人の上記主張は採用することができない。

3 以上によれば、控訴人の請求はいずれも理由がないからこれらを棄却すべきところ、これと同旨の原判決は相当である。

よって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、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 川神 裕

裁判官 伊藤 繁

裁判官 武藤 真紀子