

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 青色申告承認取消処分取消等請求控訴事件  
国側当事者・国(兵庫税務署長)

令和元年7月25日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・神戸地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成30年11月14日判決、本資料  
268号-102・順号13207)

判 決

控訴人(1審原告)	株式会社C
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	高橋 敬 辰巳 裕規 大搦 幸男 柿沼 太一 永井 光弘
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	山下 貴司 兵庫税務署長 森本 定良
被控訴人指定代理人	熊田 篤 市谷 諭史 東 正幸 古曾部 歩 岡本 和宏 石田 武史

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 処分行政庁が平成20年4月1日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度以後の法人税に係る青色申告の承認を取り消す旨の処分を取り消す。
- 3 処分行政庁が平成20年6月26日付けで控訴人に対してした、以下の各処分をいずれも取り消す。  
(1) 平成14年10月1日から平成15年9月30日までの事業年度の法人税の更正処分のう

ち所得金額マイナス113万8664円及び納付すべき税額0円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分

(2) 平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額マイナス300万0126円及び納付すべき税額0円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分

(3) 平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額0円及び納付すべき税額0円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分

4 処分行政庁が平成20年6月26日付けで控訴人に対してした、以下の各処分をいずれも取り消す。

(1) 平成14年10月1月から平成15年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（ただし、国税不服審判所長のした平成21年9月8日付け裁決により一部を取り消された後のもの）のうち納付すべき税額419万6700円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分

(2) 平成15年10月1日から平成16年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき税額681万2200円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分

(3) 平成16年10月1日から平成17年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分のうち納付すべき税額222万6800円を超える部分並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分

## 第2 事案の概要（以下、略語は特記しない限り原判決の例による。）

### 1 事案の要旨

(1) 本件は、株式会社である控訴人が、平成14年10月から平成17年9月までの3事業年度（平成15年9月期、平成16年9月期及び平成17年9月期）の法人税（本件法人税）並びに3課税期間の消費税及び地方消費税（本件消費税等）に関し、所得金額又は課税標準額の一部を隠ぺいし又は仮装し、これに基づいて過少な課税標準額及び税額を記載した確定申告書（平成15年9月期の法人税については白色の申告書、平成16年9月期及び平成17年9月期の法人税については青色の申告書）を提出したなどとして、処分行政庁から、①青色申告の承認を取り消す旨の処分（本件青色取消処分）、②本件法人税及び本件消費税等につき、原判決別表1-1及び同1-2の各「更正処分等」欄のとおり、更正処分並びに過少申告加算税（平成16年9月期を除く。）及び重加算税の各賦課決定処分（本件課税処分）を受けたのに対し、本件青色取消処分及び本件課税処分（本件各処分）は処分行政庁による調査を欠き、また、上記隠ぺい又は仮装の事実はなく、課税標準額及び税額を過大に認定した違法なものであるなどと主張して、本件各処分（平成15年9月期の本件消費税等の更正処分については国税不服審判所長のした平成21年9月8日付け裁決により一部を取り消された後のもの）の取消し（更正処分については申告額を超える部分の取消し）を求める抗告訴訟（処分の取消しの訴え）である。

(2) 原審は、上記請求をいずれも棄却したことから、控訴人がこれを不服として本件控訴を提起した。

### 2 関係法令等の定め、前提事実（当事者間に争いがない事実、掲記証拠又は弁論の全趣旨によ

り容易に認められる事実及び顕著な事実)並びに被控訴人が主張する課税の根拠

下記のとおり補正するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第2の2ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決13頁25行目の「効力が発生した」の前に「組合契約の」を加える。
- (2) 原判決14頁20行目から21行目にかけての「開設した」の後に「(上記口座名義人として表示されている「〇」なる控訴人主張の事業体を、以下「〇」という。)」を加える。
- (3) 原判決17頁18行目の「査察官」を「大阪国税局長」に改める。
- (4) 原判決19頁12行目の「以下「本件令状」という。」を「以下、これらを併せて「本件令状」という。」に改める。
- (5) 原判決19頁23行目、25行目、20頁8行目の各「国税査察官」を「査察官」に改める。

### 3 争点及び争点に関する当事者の主張

下記(1)のとおり補正し、下記(2)のとおり当審における控訴人の補充主張を付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第2の5及び第3に記載のとおりであるから、これを引用する(人証はいずれも原審において取り調べたものである。)

#### (1) 原判決の補正

- ア 原判決21頁12行目、23頁2行目の各「28条2項、3項」の後に「、27条」を加える。
- イ 原判決23頁21行目の「いわゆる「たまり」」の後に「(脱税によって得た資産)」を加える。
- ウ 原判決24頁21行目から22行目にかけての「本件臨検搜索差押は違法というべきである。」を「本件臨検搜索差押の違法性に関する控訴人の主張を真実と認めるべきである。」に改める。
- エ 原判決26頁9行目の「滅失していない」を「滅失させたものではない」に、同10行目から11行目にかけての「基づき、本件臨検搜索差押の違法」を「基づく本件臨検搜索差押の違法性」にそれぞれ改める。
- オ 原判決27頁1行目から2行目にかけての「大阪国税局(査察官)」を「査察官」に改める。
- カ 原判決44頁11行目の「否認していない」を「否認してはいなかった」に改める。
- キ 原判決57頁4行目の「証人㊦」を「証人㊧(筆名)こと㊦」に改める。
- ク 原判決63頁18行目の「(以下「費途不明金」という。)」を「(費途不明金)」に改める。
- ケ 原判決64頁21行目の「前提事実(5)カ」を「前提事実(5)イ③及びカ」に改める。
- コ 原判決68頁17行目の「歳暮」を「中元又は歳暮」に改める。
- サ 原判決68頁24行目、69頁19行目、70頁17行目、71頁9行目、同21行目及び同23行目の各「使途不明金」をいずれも「費途不明金」に改める。
- シ 原判決71頁18行目末尾の後に「したがって、これを損金の額に算入することはできない。」を加える。
- ス 原判決76頁5行目の「平成15年11月30日～平成17年11月30日」を「平

成15年、同16年、同17年の各11月30日」に、同6行目の「平成20年11月30日から平成22年11月30日まで」を「平成20年、同21年、同22年の各11月30日まで」にそれぞれ改める。

(2) 当審における控訴人の補充主張

ア 本件各処分を通則法違反について

本件各処分が処分行政庁（兵庫税務署長）の名義でなされたという形式的事実自体については、控訴人も争わない。しかし、本件各処分については、処分行政庁が自らその内部において通則法24条から27条までにいう「調査」を行った事実を被控訴人が立証しておらず、本件各処分は、本件臨検捜索差押により収集された証拠のみに基づいてされたものであるから、通則法24条から27条までに違反しており、違法である。

イ Oの独立性について

Oは、控訴人が宰領及び献茶婦の報酬に対する源泉徴収を避けたいという動機から設立したものであり、控訴人から独立した事業体としての実体を有する。O領収書や電話番号等に、Oが控訴人自身の事業であった時代の影響が残っていたとしても、特に異とするに足りない。また、Oの雇用保険適用事業所設置届（甲24の1）に記載された事業所の所在地（神戸市須磨区）は、Oの個人事業主である戊の当時の住所地であり（当審提出の甲68）、これも特段奇異なことではない。

ウ 宰領の外注費の推計について

宰領の外注費について、被控訴人の主張する推計方法は、Pの紹介手数料の金額が、控訴人が宰領のRに支払った外注費の4%であるという関係が成り立つことを前提としている。しかし、Rは実際にもらった金額よりも少ない額を手帳に記載し、それよりもさらに少ない額をPに口頭で報告した上、その4%を紹介手数料として支払っていたのであるから、上記推計方法に合理性はなく、被控訴人は上記外注費の額を過少に認定している。

エ 遺体搬送等に係る外注費の推計について

そもそも葬儀サービスにおいては、遺体搬送及び遺体処置という業務が不可避免的に発生する。病院で死亡した場合も葬儀業者が上記業務を担当せざるを得ないし、司法解剖が行われた場合も葬儀業者が関与している（当審提出の甲69）。控訴人は、営業政策として、上記業務の費用を顧客に請求していないが、上記業務を控訴人の従業員のみのみで行うことは、葬儀件数（年間1021～1036件）からして不可能である。

そして、遺体搬送等の外注件数については、上記葬儀件数からして、控訴人代表者や従業員の乙が供述する「月70～80件」という件数の方が、外注業者の㊦が供述した「月平均5～6件程度」よりも正しいことは明らかである。

なお、仮に、病院で死亡した場合には遺体処置は看護師が行うものとしても、遺体搬送については外注が必要である。また、少なくとも㊦の上記供述による件数の範囲では外注費を認めるべきであって、遺体搬送等に係る外注費が0円などということはあり得ない。

オ 紹介料及び本件拡販費について

控訴人が葬儀の紹介をしてもらった場合に支払っていた紹介料は、費途不明金には当たらない上、紹介に対する対価であるから、専ら販売促進を目的とした支出である。ま

た、本件拡販費1～5も、遺体の「仕入促進費」とも称すべき販売促進費である。

そして、租税特別措置法（措置法）61条の4にいう「交際費等」は飽くまで臨時的な特別措置として続けられているものであることから、「交際費等」の該当性については厳格に解釈すべきであって、上記紹介料及び本件拡販費1～5は、上記「交際費等」にも当たらないというべきである。

#### カ 重加算税の賦課決定処分について

控訴人に対する査察の結果によっても二重帳簿は見つかっていないし、「たまり」（脱税によって得た資産）も発見されておらず、通則法68条1項所定の重加算税の要件である「隠ぺい」又は「仮装」に当たる事実はなかったから、控訴人に重加算税を賦課する余地はない。

### 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ものと判断する。その理由は、下記1のとおり補正し、下記2のとおり当審における控訴人の補充主張に対する判断を付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄の第4及び第5の1に記載のとおりであるから、これを引用する。控訴人がその他縷々主張する点も上記判断を左右しない。

#### 1 原判決の補正

- (1) 原判決88頁2行目から3行目にかけての「記録に照らしても、処分行政庁（兵庫税務署の職員）」を「証拠上、処分行政庁の調査担当職員」に改め、同26行目末尾に「大阪国税局（査察官）において、本件臨検捜索差押により収集された証拠により、犯則法12条ノ2に基づく控訴人の告発の可否を検討したことはうかがわれるが（前提事実（6）ア～ウ）、これをもって本件課税処分に係る「調査」（事実の認定及び法令の適用を含む。）まで行ったとはいえず、その後の経過からして、上記「調査」は処分行政庁が行ったことは明らかであって、これに反する証拠はない。」を加える。
- (2) 原判決89頁12行目の「課税庁」から同14行目の「目的で」までを「税務署長が更正又は決定を行うに当たり、所属の調査担当職員が正当な課税標準等又は税額等を求めることを目的として」に、同17行目の「161条等」を「159条以下」に、同18行目の「当該犯則事件」を「当該犯則事件に係る犯則事実」に、同25行目の「この場合」を「専ら課税処分のための証拠資料を収集するための手段として、犯則調査を利用した場合等」にそれぞれ改める。
- (3) 原判決91頁17行目の「処分行政庁（兵庫税務署の職員）」を「処分行政庁の調査担当職員」に改め、同21行目冒頭から92頁1行目末尾までを削る。
- (4) 原判決92頁12行目の「その当時」を「各事業年度」に改める。
- (5) 原判決95頁23行目の「本件組合の効力」を「本件組合の組合契約の効力」に改める。
- (6) 原判決109頁12行目の「外注費の金額は、」の後に「控訴人以外の者からRに支払われた宰領に係る報酬を含むことになり、」を加える。
- (7) 原判決110頁26行目の「上記1」を「上記1（1）」に改める。
- (8) 原判決121頁24行目末尾の後に行を改めて次のとおり加え、同25行目の「(6)」を「(7)」に改める。  
「(6) なお、控訴人は、遺体搬送等について顧客との関係では無料で引き受けるという営業政策を採用していたと主張しており、この点は証拠（広告（甲34）、承り書（甲B）、

控訴人代表者)からも認められるところ、そうである以上、費用がかさむ外注をできる限り避けて大部分を自社の従業員で賄おうとしていたとも推認し得る。」

- (9) 原判決122頁1行目の「とは認めることはできない。」を「との事実を具体的に認定することはできない。」に、同5行目から6行目にかけての「0円であると認められる。」を「0円であるとして、課税標準(各事業年度の所得の金額)及び税額の計算をせざるを得ない(なお念のため、少なくとも㊸の供述する範囲では遺体搬送等に係る外注費を認めるべきであるとの当審における控訴人の補充主張に鑑み、仮に上記範囲で計上した場合に本件各処分を適法とする結論が左右され得るか否かについて、後記2(4)で検討を加えることとする。)」に、同14行目の「上記6」を「上記6(1)」にそれぞれ改める。
- (10) 原判決123頁21行目の「後記12(7)」を「後記12(8)」に改める。
- (11) 原判決125頁7行目の「前提事実(5)カ」を「前提事実(5)イ③及びカ」に改める。
- (12) 原判決128頁11行目から12行目にかけて引用する別紙4-1「本件拡販費1に関する葬儀一覧」(原判決187頁～195頁)のうち、193頁32行目の「5」を「第5」に改め、同35行目全部を削り、195頁1行目の「6」を「第6」に改める。
- (13) 原判決138頁23行目の「交際費等に係る新主張が」から同26行目の「満たされたとしても」までを「交際費等に係る新主張を行うにつき被控訴人に「故意又は重大な過失」があったとまではいえない。また」に改める。
- (14) 原判決140頁11行目の「上記6」を「上記6(1)」に改める。

## 2 当審における控訴人の補充主張に対する判断

### (1) 本件各処分の通則法違反について

本件各処分が本件臨検捜索差押により収集された証拠のみに基づいてされたものであるとしても、処分行政庁が上記証拠に基づいて自ら事実の認定及び法令の解釈等を行った上で本件課税処分をしたものと認められるから、通則法24条ないし27条にいう「調査」を行ったものといえることは、上記1の補正後の原判決引用に係る争点1-2及び争点1-3についての認定判断のとおりであって、この点に関する控訴人の主張は理由がない。

### (2) Oの事業体としての独立性について

Oが、平成14年10月から平成17年9月までの間、控訴人から独立した事業体としての実体を有していなかったことは、上記原判決引用に係る争点3-2-1についての認定判断のとおりであって、Oの設立動機や、雇用保険適用事業所設置届(甲24の1)に記載された事業所の所在地が当時の戊の住所地であったこと(甲68)をいう控訴人の主張する事情を考慮しても上記認定を左右しない。この点に関する控訴人の主張は理由がない。

### (3) 宰領の外注費の推計について

控訴人は、被控訴人の主張する宰領の外注費の推計に用いられた紹介手数料について、Rは実際に受け取った外注費よりも少ない額を手帳(乙68)に記載し、さらに少ない額をPに口頭で報告した上でその4%を紹介手数料として支払っていたものであるから、上記推計方法に合理性はなく、外注費の額を過少に認定するものであると主張する。しかし、Rの供述(甲29、証人R)には上記主張の事実に沿う部分があるものの、これとは逆に上記手帳の記載内容の正確性を認めていた質問てん末書(乙9)における供述を覆すに足りる裏付け証拠はないから、Rの上記供述のみをもってたやすく上記主張の事実を認める

ことができず、他に上記主張の事実を認めるに足りる証拠はない。したがって、上記外注費の推計額が不合理で過少であるとはいえない。

(4) 遺体搬送等に係る外注費の推計について

ア 遺体搬送等に係る外注費について、証拠上0円と認定せざるを得ないことは、上記原判決引用に係る争点3-2-2-③についての認定判断のとおりである。しかし、0円などということはありません、少なくとも㊦の供述による件数の範囲では外注費の額を認定すべきであるとの控訴人の主張に鑑み、念のため、以下でさらに検討を加えておくこととする。

イ 控訴人から遺体搬送等に係る業務を専属的に外注されていたという㊦の供述は、㊦が、月平均5～6件程度の遺体搬送等の依頼を受け、1回当たり平均3～4万円程度を受領していたというものであるところ（上記引用に係る原判決120頁6行目から10行目まで）、仮に㊦の上記供述を採用するとしても、遺体搬送等に係る外注費の額は1年間につき多くとも288万円（4万円×6件×12箇月）程度にすぎない。

ウ 他方、本件法人税処分における所得金額は、次のとおりである（原判決別表1-1）。

(ア) 平成15年9月期 8538万3522円

(イ) 平成16年9月期 7536万5479円

(ウ) 平成17年9月期 6937万0608円

エ また、当裁判所が認定した上記所得金額（引用に係る原判決別紙5、別表8-1-1⑯）は、次のとおりである。

(ア) 平成15年9月期 1億0822万6325円

(イ) 平成16年9月期 9193万7917円

(ウ) 平成17年9月期 8893万3378円

オ そうすると、仮に上記イの程度の額の遺体搬送等に係る外注費が認められ、これを損金の額に算入したとしても、上記ウと上記エの各期の差額には遠く及ばないことが明らかであるから、本件法人税処分のうち更正処分を適法とする結論に影響を及ぼすことはない。

カ 次に、本件法人税処分における重加算税の額は、次のとおりである（原判決別表1-1）。

(ア) 平成15年9月期 805万0000円

(イ) 平成16年9月期 768万6000円

(ウ) 平成17年9月期 703万5000円

キ また、当裁判所が認定した重加算税の額（引用に係る原判決別紙5、別表8-3⑰）は、次のとおりである。

(ア) 平成15年9月期 1026万9000円

(イ) 平成16年9月期 942万9000円

(ウ) 平成17年9月期 868万0000円

ク 上記イの遺体搬送等に係る外注費は、宰領及び献茶婦に係る外注費と同様に、控訴人が〇に支払った外注費に含まれていると控訴人は主張しており、「隠ぺい」又は「仮装」された事実に基づいて申告されたものを対象とする重加算税の額に影響する可能性がある（過少申告加算税には影響しない）。しかし、重加算税の額は、基礎となるべき税額

に100分の35の割合を乗じて計算した金額であるから（通則法68条1項）、上記イの年間288万円程度の遺体搬送等に係る外注費が各事業年度の損金の額に算入されたとしても、これによって重加算税の額が減少する額は、最大でも法人税額の減少額の100分の35に相当する額にすぎないことになる。その額は、上記カと上記キの各期の差額に遠く及ばないことが明らかであるから、本件法人税処分のうち重加算税賦課決定処分を適法とする結論に影響を及ぼすことはない。

ケ なお、上記イの遺体搬送等に係る外注費は、仮に認められたとしても、宰領及び献茶婦に係る外注費と同様に、消費税法30条7項所定の「帳簿及び請求書等」の保存がなかったことに変わりはないから、同条1項にいう「課税仕入れ」には当たらず、本件消費税処分には何ら影響しない。

コ したがって、控訴人の上記アの主張は、仮に認められたとしても何ら結論を左右し得るものではなく、失当である。

#### (5) 紹介料及び本件拡販費について

控訴人の主張する紹介料及び本件拡販費については、措置法61条の4にいう「交際費等」又は費途不明金に該当し、損金の額に算入できないこと（ただし、上記「交際費等」については同条1項所定の金額を除く。）は、上記原判決引用に係る争点3-2-2-④及び争点3-3-1についての認定判断のとおりである。上記紹介料及び本件拡販費1～5が販売促進目的の支出であるから上記「交際費等」には該当しないなどという控訴人の主張は、根拠のない独自の見解であって、採用することができない。

#### (6) 重加算税の賦課決定処分について

控訴人は、本件法人税及び本件消費税等の過少申告額の一部について、控訴人から独立した事業体としての実体を有していなかった〇に対する本件外注費等を損金の額に算入するなどして、課税標準（損金の額）に係る事実を「隠ぺい」又は「仮装」したものと認められるから、通則法68条1項により重加算税を課した本件課税処分が適法であることは、上記原判決引用に係る争点3-4及び争点4-3についての認定判断のとおりである。そして、上記のとおり仮装・隠ぺいの実事が認められる以上、二重帳簿や脱税によって得た資産等が具体的に発見されていないからといって、重加算税を賦課することの妨げとなるものではないから、控訴人の主張は失当である。

## 第4 結論

以上によると、本件青色取消処分及び本件課税処分の取消しを求める控訴人の請求はいずれも棄却すべきところ、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第14民事部

裁判長裁判官 田中 俊次

裁判官 竹内 浩史

裁判官 松本 展幸