

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(枚方税務署長)
令和元年12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	平 正博
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	枚方税務署長 西村 毅
指定代理人	別紙1指定代理人目録のとおり

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 枚方税務署長が原告に対し、平成27年4月22日付けでした平成21年4月1日から平成22年3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。
- 2 枚方税務署長が、原告に対し、平成28年7月7日付けでした次の各処分をいずれも取り消す。
 - (1) 平成21年4月1日から平成22年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分のうち、所得金額2億0848万3354円及び納付すべき税額6124万1100円を超える部分並びに同事業年度に係る重加算税の賦課決定処分
 - (2) 平成22年4月1日から平成23年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分のうち、所得金額3億6796万4283円及び納付すべき税額1億0906万8900円を超える部分並びに同事業年度に係る重加算税の賦課決定処分
 - (3) 平成23年4月1日から平成24年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分のうち、所得金額2億6463万6072円及び納付すべき税額7808万5900円を超える部分並びに同事業年度に係る重加算税の賦課決定処分
 - (4) 平成24年4月1日から平成25年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分のうち、所得金額1億8533万1224円及び納付すべき税額4605万6900円を超える部分並びに同事業年度に係る重加算税の賦課決定処分
 - (5) 平成25年4月1日から平成26年3月31日までの事業年度に係る法人税の更正処分(ただし、平成29年10月24日付け再更正処分により一部取り消された後のもの)のうち

ち、所得金額4億2816万5986円及び納付すべき税額1億0803万0400円を超える部分並びに同事業年度に係る重加算税の賦課決定処分

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、原告が、枚方税務署長から、①平成22年3月期（平成21年4月1日から平成22年3月31日までの事業年度をいい、他の事業年度についても同様に略称する。）において、株式会社B（以下「B」という。）から受領した、広告宣伝費及び事務用品費（以下「広告宣伝費等」という。）に係る割戻し（バックリベート）を収入から除外していたことなどを理由に、平成22年3月期以降の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「本件青色申告承認取消処分」という。）を受けるとともに、②平成22年3月期から平成26年3月期までの各事業年度（以下「本件各事業年度」という。）において、Bから受領した、広告宣伝費等に係る割戻し（以下「本件リベート」という。）を雑収入として計上せず、益金の額に算入しなかったこと、平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度において、株式会社C（以下「C」という。）等に対し、折り込みチラシ制作等の役務提供を受けた事実がないのに架空の広告宣伝費（以下「本件架空広告宣伝費」という。）を支払って計上し、損金の額に算入していたことなどを理由に、本件各事業年度に係る法人税の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び重加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）を受けたため、被告を相手に、本件青色申告承認取消処分の取消しを求めるとともに、本件各更正処分（ただし、平成26年3月期については、平成29年10月24日付け再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち申告額（平成22年3月期、平成24年3月期及び平成25年3月期については確定申告による申告額、平成23年3月期及び平成26年3月期については修正申告による申告額）を超える部分及び本件各賦課決定処分の取消しを求める事案である。

2 関係法令の定め

別紙2のとおり

3 前提事実（当事者間に争いがない事実、各掲記の証拠（証拠番号は特記しない限り枝番号を含む。以下同じ。）及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

（1）当事者等

ア 原告は、平成4年12月●日、不動産の売買、仲介、代理及び建売業等を目的として設立された株式会社である。

イ 乙（以下「乙」という。）は、平成18年3月31日に原告の代表取締役役に就任し、本件各事業年度当時、その地位にあったが、平成26年9月18日、代表取締役在任中に横領行為又は背任行為を行っていたとして代表取締役を辞任した（乙10、11、弁論の全趣旨）。

ウ 甲（以下「甲」という。）は、原告の創業者であり、本件各事業年度当時、原告の会長（ただし、取締役ではない。）を務めていた。なお、上記イのとおり、乙が、平成26年9月18日に原告の代表取締役を辞任したため、同日、甲が原告の代表取締役役に就任した。（乙10、31）

エ 丙（以下「丙」といい、甲と併せて「甲ら」という。）は、甲の子であり、平成14年8月20日から平成18年3月31日までの間、原告の代表取締役を務め、本件各事業

年度当時、原告の発行済株式総数1200株のうち1100株を保有する株主であった。
(乙11、31、弁論の全趣旨)。

(2) 本件リベートの受領等

原告は、本件各事業年度において、Bに対し、広告宣伝文書の作成等を依頼し、同社に対し、広告宣伝費等を毎月支払っていた。

Bの実質的経営者であり、かつ、株式会社D(以下「D」という。)の代表取締役である丁(以下「丁」という。)は、本件各事業年度において、乙に対し、上記広告宣伝費等に係る割戻し(本件リベート)を支払っていた。

(3) 本件架空広告宣伝費の支払

原告は、平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度において、C、同社が解散した後にその代表取締役であった戊が個人事業主として事業をしていたEこと戊(以下「戊」という。)、FことG(以下「G」といい、C及び戊と併せて「C等」という。)から、折り込みチラシ制作等の役務提供を受けた事実がないのに、C等に対し、架空の折り込みチラシ制作等に係る広告宣伝費(本件架空広告宣伝費)を支払った。なお、本件架空広告宣伝費の金額については争いがある。

(4) 確定申告等

原告は、本件各事業年度に係る法人税について、別表5-1~同5-5の各「確定申告」欄のとおり、各法定申告期限内に確定申告を行った(乙1~5)。

原告は、平成23年3月期に係る法人税について、別表5-2の「修正申告」欄のとおり、平成23年11月30日に修正申告を行い、また、平成26年3月期に係る法人税について、別表5-5の「修正申告」欄のとおり、平成27年4月20日に修正申告を行った(乙6、7)。

(5) 更正処分等

ア 枚方税務署長は、平成27年4月22日付けで、原告に対し、原告が平成22年3月期において本件リベートを収入から除外していたことが、法人税法127条1項3号に該当するとして、本件青色申告承認取消処分をした(乙8)。

イ 原告は、平成27年5月22日、大阪国税局長に対し、本件青色申告承認取消処分に対する異議申立てをしたが、大阪国税局長は、平成28年6月24日付けで、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした(甲8、9)。

ウ 枚方税務署長は、平成28年7月7日付けで、原告に対し、原告が、本件各事業年度において、本件リベートを雑収入として計上せず、益金の額に算入しなかったこと、平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度において、本件架空広告宣伝費を支払って計上し、損金の額に算入していたことなどを理由として、別表5-1~同5-5の各「更正処分等」欄のとおり、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分をした(甲1~5)。

枚方税務署長は、平成26年3月期に係る法人税について、別表5-5の「再更正処分」欄のとおり、本件訴え提起後の平成29年10月24日付けで、原告に対し、再更正処分をした(乙9)。

エ 原告は、平成28年7月28日、国税不服審判所長に対し、本件青色申告承認取消処分並びに本件各更正処分及び本件各賦課決定処分に対する審査請求をしたが、国税不服

審判所長は、本件訴え提起後の平成31年1月11日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした（甲7、乙32）。

(6) 本件訴えの提起

原告は、平成29年7月7日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

(7) 原告及び乙に対する起訴

大阪地方検察庁検察官は、原告を法人税法違反の罪で、乙を法人税法違反及び会社法違反（特別背任）の各罪で、平成29年1月13日、それぞれ大阪地方裁判所に起訴した（以下「本件刑事事件」という。）。法人税法違反として起訴された遁脱額は、平成24年3月期が1310万3700円、平成25年3月期が1314万3400円、平成26年3月期が889万3100円であったところ、これらは本件架空広告宣伝費に関するものであり、本件リベートに関するものは含まれていない。（甲15）

(8) 原告の乙らに対する民事訴訟等

ア 原告は、乙から、乙の原告に対する損害賠償債務に対する支払として、平成26年9月から同年12月までの間に、合計3億0470万0335円相当の金員及び株式を受領した（甲59、乙30）。

イ 原告は、乙に対し、Bからの本件リベートの受領及びC等に対する本件架空広告宣伝費の支払（以下「本件各不法行為」という。）等により既払金を除き4億0317万2653円の損害を受けたとして、戊に対し、本件架空広告宣伝費の支払により1億3252万3650円の損害を受けたとして、Gに対し、本件架空広告宣伝費の支払により4835万8800円の損害を受けたとして、それぞれ不法行為に基づく損害賠償請求訴訟を大阪地方裁判所に提起し（以下、これら3件の民事訴訟を併せて「別件民事訴訟」という。）、同裁判所は、平成30年4月27日、原告の乙に対する請求につき1億8515万3551円を、原告の戊に対する請求につき7748万0262円を、それぞれ認容する旨の判決を言い渡した。乙は、上記判決を不服として大阪高等裁判所に控訴したが、同裁判所は、平成31年3月27日、原告の乙に対する請求につき、1億5515万3551円（原審の認容額から、原告の戊に対する請求について成立した訴訟上の和解に基づき支払われた金額を控除した金額）を認容する旨の判決を言い渡した。（甲31、59、乙30、弁論の全趣旨）

4 争点

(1) 本件青色申告承認取消処分について

法人税法127条1項3号の取消事由の有無（争点1）

(2) 本件各更正処分及び本件各賦課決定処分について

ア 本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入すべきか否か（争点2）

イ 本件各更正処分の適法性（争点3）

5 争点に対する当事者の主張

(1) 争点1（法人税法127条1項3号の取消事由の有無）について

（被告の主張）

Bから乙が受領した本件リベートが、原告に帰属するか否かについては、法人税法11条の趣旨が、法律上の名義と実質所得者とが遊離している場合には、経済的実質に従って

その所得を実質的に享受する者の所得として課税する点にあることに鑑みれば、実質的観点をも踏まえて、法人がそれを享受する法律上の権利を有するといえるか否かによって判断すべきであり、具体的には、リベートを受領した者の法律上の地位及び権限のほか、相手方がリベートを交付した趣旨、目的及び経緯、並びにリベートと法人の業務との関連性の程度等の事情を検討して判断すべきである。

本件リベートは、乙の前任者であるH（以下「H」という。）が、広告宣伝業務の発注権者であった頃から、広告宣伝費等の概ね一定の割合の割戻しとして支払が始まり、同人から乙が引継ぎを受けることにより連綿とその支払が継続される中で、支払がなされたものであり、JないしBが乙に対して個人的な支払を行ったものではない。そして、Bが本件リベートを支払っていた趣旨ないし目的は、原告からの広告宣伝業務の受注関係を継続することにあったものと解され、その支払先である乙は、本件各事業年度において、Bに対する広告宣伝業務の発注権限を有する原告の代表取締役であったことから、本件リベートの支払が乙の原告における業務権限と強い関連性を有することは明らかである。そうすると、原告が本件リベートに係る収益を享受する法律上の権利を有するといえることから、本件リベートに係る収益は原告に帰属すると認められる。

それにもかかわらず、原告は、平成22年3月期に係る帳簿書類に本件リベートを雑収入として計上していなかったことが認められる。したがって、原告は、その事業年度に係る帳簿書類に取引の一部を隠ぺいして記載し又は記録したものであるとして法人税法127条1項3号の取消事由が認められる。

(原告の主張)

丁及び乙は、本件リベートはあくまでBから乙に対する個人的な支払である、具体的な金額や受領時期は分からないなどと述べていたこと、本件リベートの支払はいわば賄賂の支払というべき性格のものであり、乙の代表取締役の職務とは何らの関連性もないこと、乙は、原告の代表取締役に就任する以前に営業部長として勤務していた時からD又はBからリベートを受領して個人的な所得としていたものであり、乙の本件リベートの受領は乙が代表取締役に就任したことによるものではないことなどからすると、本件リベートは乙に帰属するものというべきであって、原告に帰属していたとはいえない。したがって、原告が平成22年3月期に係る帳簿書類に本件リベートを雑収入として計上すべきであったとはいえず、法人税法127条1項3号の取消事由は認められないから、本件青色申告承認取消処分は違法である。

(2) 争点2（本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入すべきか否か）について

(被告の主張)

ア 横領等の不法行為により法人が取得する損害賠償請求権は、原則として、当該不法行為に係る損失を損金の額に算入すべき事業年度の益金の額に算入すべきであり、その事業年度に算入しないことが許されるのは、当該不法行為の加害者を知ることが困難であるとか、権利内容を把握することが困難であるなどの理由により、未だ権利実現の可能性を客観的に認識することができたとはいえない場合に限られるというべきである。そして、この判断は、税負担の公平や法的安定性の観点から客観的にされるべきものであるから、通常人を基準として、権利（損害賠償請求権）の存在・内容等を把握し得ず、

権利行使を期待することができないといえるような客観的状況にあったかどうかという観点から判断すべきである。

原告は、その代表取締役であった乙の本件各不法行為によって、本件リベート及び本件架空広告宣伝費に相当する金額の損害を被っているところ、代表取締役は、株式会社の業務に関する一切の裁判上又は裁判外の行為をする権限を有するとされていること（会社法349条4項）等に照らせば、代表取締役の行為は、その意思に基づくものである限り、代表権限の濫用があったとしても、株式会社の意思に基づく行為であるといえるべきである。したがって、原告の代表取締役であった乙の本件各不法行為は原告の行為といえるべきであって、原告にとって損害賠償請求権の存在及び内容は明らかであるから、当該不法行為に基づく損害賠償請求権の実現可能性を客観的に認識することができたといえる。

よって、本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権は、本件各不法行為により損害が生じた本件各事業年度において、当該損害と同額の金額を益金の額に算入すべきである。

イ（ア）原告は、甲その他の原告の関係者らが本件各不法行為を確認することは不可能であったから、それらの者による上記損害賠償請求権の行使を期待し得ない状況であったなどと主張するが、上記アのとおり、本件各不法行為が原告の代表取締役であった乙によるものである以上、原告にとって損害賠償請求権の存在及び内容は明らかといえるべきであるから、原告が主張するように、甲らが本件各不法行為を確認することが不可能であったとしても、そのことによって、上記損害賠償請求権をその損害が生じた本件各事業年度に算入しないことが許容されることにはならない。仮に、この点を措くとしても、本件刑事事件に係る大阪地方裁判所平成29年12月14日判決（乙26）によれば、甲は、原告に出勤した上、原告の本件各事業年度の決算書の交付を受けてその内容を把握し、広告宣伝費の金額の多さに不信を抱いて乙に説明を求めるなどしたが、結局そのまま黙認していたなどと認定されているのであり、これらの事情からすれば、甲その他の原告の関係者らにおいて、本件架空広告宣伝費について十分吟味検討すれば、乙の不法行為を認識することができたといえ、さらに、それを契機に、本件リベートについても認識することができたといえることができる。したがって、原告の上記主張には理由がない。

（イ）また、原告は、本件架空広告宣伝費のうち、共同不法行為者であるC等から乙に還流された金額が不明であること、乙及びC等が共同不法行為を否定していることなどを理由に、本件架空広告宣伝費に係る損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入することはできない旨主張するが、乙に対する本件架空広告宣伝費相当額の損害賠償請求権が、C等との共同不法行為に基づくものであったとしても、乙にその全額の賠償を求めることができ（民法719条1項）、また、C等が乙に金員を還流させたとしても、上記損害賠償請求権の金額には影響しないから、原告の上記主張には理由がない。

（原告の主張）

ア 本件各事業年度における確定申告は、乙の代表取締役在任中に行われているところ、その乙が本件各不法行為をしていることから、乙が原告の代表者として、自己及び共同

不法行為者であるBやC等を相手に損害賠償請求権を行使することはあり得ず、また、甲ら、原告の経理担当者及び顧問税理士等が本件各不法行為を確認することは不可能であったから、それらの者による上記損害賠償請求権の行使も期待し得ない状況であった。乙が原告の代表取締役であったからといって、乙の個人的な犯罪行為が原告の行為となることはない。

また、原告は甲らが支配する会社であったのであり、乙は、本件各事業年度当時、原告の代表取締役であったとはいえ、甲らから経営を委託されているだけの存在にすぎなかった。このような立場にあった乙による本件各不法行為は、原告の行為と評価されるべきでない。

したがって、本件各不法行為により損害が生じた本件各事業年度において、当該損害と同額の金額を益金の額に算入することは不可能であった。

イ また、丁及び乙は、本件リベートはあくまでBから乙に対する個人的な支払である、具体的な金額や受領時期は分からないなどと述べていたため、原告がこれらを認識することはできなかったこと、原告と乙及びC等の間で、架空の広告宣伝費の範囲につき争いがあり、別件民事訴訟において初めて確定されること、本件架空広告宣伝費のうち共同不法行為者であるC等から乙に還流された金額が不明であること、乙及びC等が共同不法行為を否定していることなどからすれば、本件各不法行為により原告が被った損害額や損害賠償義務者が誰であるかなどについては、別件民事訴訟の判決の確定を待たなければ認識し得ないから、原告が上記損害賠償請求権を行使することが可能となるのは、上記訴訟の判決確定時というべきである。

したがって、上記判決が確定した事業年度において、確定した損害と同額の金額を益金の額に算入すれば足りるというべきであり、本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入すべきとはいえない。

(3) 争点3 (本件各更正処分の適法性) について

(被告の主張)

乙が本件各事業年度において受領した本件リベートの金額は別表1のとおりであり、本件リベートの金額は雑収入の計上漏れであるため、当該金額を本件各事業年度の所得金額に加算する必要がある。また、平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度において原告がC等に支払った本件架空広告宣伝費は別表2～4記載のとおりであり、本件架空広告宣伝費の金額を過大計上しているため、当該金額は損金の額には算入し得ないから、当該金額を上記各事業年度の所得金額に加算する必要がある。さらに、平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度については、本件青色申告承認取消処分に伴い、中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金差入の特例を定めた平成27年法律第9号による改正前の租税特別措置法67条の5第1項の規定を適用し得なかったこととなるから、減価償却超過額(原告が当該各事業年度において損金の額に算入した償却費のうち法人税法31条1項の定める償却限度額を超える金額)を所得金額に加算する必要がある。以上を前提に、原告の本件各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額に関する算出過程を示したものが、別表6である(なお、本件各事業年度においては、本件各不法行為により原告に本件リベートの金額及び本件架空広告宣伝費と同額の損失が生じているとして、これを損金の額に算入するとしても、上記争点2で主張したとおり、

同じ年度において同額を益金の額に算入すべきこととなるから、結局、別表 6 記載の所得金額等が左右されることはない。)

平成 22 年 3 月期から平成 24 年 3 月期まで、平成 26 年 3 月期に係る各更正処分における所得金額及び納付すべき税額（別表 5-1～同 5-3 の各「更正処分等」欄、別表 5-5 の「再更正処分」欄）については、原告の当該各事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額と同額であり、また、平成 25 年 3 月期に係る更正処分における所得金額及び納付すべき税額（別表 5-4 の「更正処分等」欄）については、原告の当該事業年度の法人税に係る所得金額及び納付すべき税額と同額又はこれを下回っているから、本件各更正処分（ただし、平成 26 年 3 月期については、平成 29 年 10 月 24 日付け再更正処分により一部取り消された後のもの）はいずれも適法である。

(原告の主張)

ア 上記争点 1 で主張したとおり、本件リベートは乙個人に帰属するものであり、本件リベートの金額は雑収入の計上漏れとはならない。乙による本件リベートの受領により原告は乙に対しその金額と同額の損害賠償請求権を取得したが、上記争点 2 で主張したとおり、これを益金の額に算入すべき時期は、原告の乙に対する不法行為に基づく損害賠償請求訴訟の判決確定時であるから、本件各事業年度においてこれを計上する必要はない。また、本件架空広告宣伝費については、過大計上であるとしても、原告は、乙による本件架空広告宣伝費の支払によりそれと同額の損失を負っている。そして、乙に対する上記不法行為に係る損害賠償請求権を益金の額に算入すべき時期は、上記争点 2 で主張したとおり、別件民事訴訟の判決確定時であるから、結論として、原告申告に係る所得金額に誤りはない。

したがって、本件各更正処分（ただし、平成 26 年 3 月期については、平成 29 年 10 月 24 日付け再更正処分により一部取り消された後のもの）のうち申告額を超える部分は違法である。

イ 枚方税務署長が認定した本件リベートの金額及び受領時期並びに本件架空広告宣伝費の金額は否認ないし争う。上記争点 2 で主張したとおり、本件各不法行為により原告が被った損害額等については別件民事訴訟の判決の確定を待たなければ明らかとならない。

第 3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実に加え、各掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 当事者等

ア 甲は、自らが創業した株式会社 I（以下「I」という。）の経営状態が悪化したことを受けて、平成 4 年 1 2 月●日に原告を設立し、原告において I の事業を引き継ぎ、戸建て住宅の建築・販売等を行うようになった（甲 26、56、乙 10）。

イ 乙は、I に従業員として入社したが、原告設立後、平成 18 年 3 月 31 日に原告の代表取締役就任し、本件各事業年度当時、その地位にあった。なお、本件各事業年度当時、原告の発行済株式総数 1200 株のうち 1100 株は丙が保有し、その余の 100 株は乙が保有していた。（甲 26、56、乙 10、11、弁論の全趣旨）

(2) 乙による本件リベートの受領

ア I は、約 30 年前に D との取引を開始し、同社に対し広告宣伝文書の作成等を依頼し

ていたところ、Dの代表取締役であった丁は、Iとの取引の開始後間もなくして、その取引を円滑に行うことを目的として、Iの広告宣伝業務の発注権限を有し、当時専務であったHに対し、IからDに各月に支払われる広告宣伝費等の3%の金額をバックリベートとして支払うことを持ちかけ、同人にバックリベートを継続的に支払うようになった(甲24、57、乙13、15、27)。

イ その後、Iの営業部長であった乙がHの後任としてDとの取引の担当者となったため、上記バックリベートは乙に支払われるようになった。その際、バックリベートの割合は3%から2%に変更され、具体的には、IがDに対して支払う各月の広告宣伝費等から、その3%の金額に相当する金額を調整額として控除し、その控除後の金額の2%から、その2%の金額の10%に相当する金額を源泉徴収税額という名目で控除し、端数を切り捨てた金額、すなわち、IがDに対して支払う各月の広告宣伝費等の1.746%に相当する金額とされた。なお、この算出方法については、専ら丁が決定したものであるが、乙も、各月の広告宣伝費等の2%程度の金額がバックリベートとして支払われていることを認識していた。(甲24~26、56、57、乙13、15、27)

ウ 丁は、平成20年頃から、Dで行っていた広告宣伝文書の作成業務等の事業活動をBで行うようになったため、それ以降、原告は、Bに対して広告宣伝文書の作成業務等を依頼するようになった。原告は、DないしBにとって主要な取引先であった。

原告がIの事業を引き継いだ後、また、原告の発注先がDからBに変更された後も、上記バックリベートの支払は継続されていたが、その支払は、引き続き、Dの資金から出捐されていた。具体的には、原告からBに対し各月の広告宣伝費等の支払がされた日に、上記方法により算出された金額の現金がDの預金口座から引き出され、丁から乙に現金で支払われていた。ただし、丁は、Dの預金口座から引き出されたリベートを、毎月乙に支払うこともあれば、手元である程度貯めた後に乙に支払うこともあった。(以上につき、甲24~26、56、57、乙12~16、27~29)

エ 本件各事業年度において、丁から乙に対して支払われた本件リベートの具体的な金額は、別表1に記載のとおりである(乙14、16、27~29)。

なお、原告は、本件リベートの金額が別表1に記載のとおりであることを否認するが、Bの代表取締役であるJ(以下「J」という。)は、税務調査時に、本件リベートの具体的な計算方法やその原資等について回答しているところ(乙27)、その内容に不自然・不合理な点は見当たらず、その回答内容に沿うDの元帳等の客観的証拠(乙28、29)やDの経理を担当していたJの妻の回答(乙16)も存在するほか、税務調査時の乙及び丁の回答も、本件リベートの広告宣伝費等に占める割合、金額及び受領時期等に関して、これらの各証拠と概ね整合するものであったこと(乙13~15)からすれば、本件リベートの客観的な金額は別表1に記載のとおりであったと認められる(そもそも、原告自身、別件民事訴訟において、本件リベートの金額が別表1に記載のとおりであることを前提として乙に対し同額の損害賠償請求をしているのであって(乙30・別紙9参照)、本件リベートの客観的な金額が別表1に記載のとおりであったことは、実質的に、原告も認めるところであるといえることができる。)

オ 乙は、原告の経理担当者に対して本件リベートの受領を知らせたり、原告の預貯金口座に本件リベートを入金したりすることなく、これを個人的に費消した。本件リベート

は、本件各事業年度において、原告の帳簿書類に雑収入として計上されることはなかった。(甲26、57、乙13、弁論の全趣旨)

(3) 原告のCに対する広告宣伝費の支払

原告は、平成23年3月期から平成25年3月期までの各事業年度において、Cから折り込みチラシ制作等に係る役務提供を受けたとして、原告宛てのC名義の折り込みチラシ制作費等に係る請求書に基づき、C名義の普通預金口座に、請求書記載の金額を振り込んで支払い、これを広告宣伝費として損金の額に算入していた。

しかしながら、上記請求書に記載された請求金額のうち、折り込みチラシ制作費については、Cから原告に対して何らの役務提供も行われておらず、架空の売上げを請求したものであり、Cは、折り込みチラシ制作費として振り込まれた金銭(消費税相当額を含む。)を、乙に支払っていた。上記の架空請求は、乙がCに対し依頼して行われたものであった。Cに対する架空の広告宣伝費の金額は、別表2に記載のとおりである。(以上につき、甲26、33、35、乙12、13、17、18)

(4) 原告の戊に対する広告宣伝費の支払

原告は、平成25年3月期及び平成26年3月期の各事業年度において、戊から折り込みチラシ制作等に係る役務提供を受けたとして、原告宛てのE名義の折り込みチラシ制作費等に係る請求書に基づき、戊名義の普通預金口座に、請求書記載の金額を振り込んで支払い、これを広告宣伝費として損金の額に算入していた。

しかしながら、上記請求書に記載された請求金額のうち、折り込みチラシ制作費については、戊から原告に対して何らの役務提供も行われておらず、架空の売上げを請求したものであり、戊は、折り込みチラシ制作費として振り込まれた金銭(消費税相当額を含む。)を、乙に支払っていた。上記の架空請求は、乙が戊に対し依頼して行われたものであった。戊に対する架空の広告宣伝費の金額は、別表3に記載のとおりである。(以上につき、甲26、33、35、乙12、13、18、19)

(5) 原告のGに対する広告宣伝費の支払

原告は、平成25年3月期及び平成26年3月期の各事業年度において、Gからポスティングチラシ制作等に係る役務提供を受けたとして、原告宛てのF名義のポスティングチラシ制作費等に係る請求書に基づき、G名義の普通預金口座に、請求書記載の金額を振り込んで支払い、これを広告宣伝費として損金の額に算入していた。

しかしながら、上記請求書に記載された請求金額については、Gから原告に対して何らの役務提供も行われておらず、架空の売上げを請求したものであり、Gは、ポスティングチラシ制作費等として振り込まれた金銭(消費税相当額を含む。)を、乙に支払っていた。上記の架空請求は、乙がGに対し依頼して行われたものであった。Gに対する架空の広告宣伝費の金額は、別表4に記載のとおりである。(以上につき、甲26、34、35、乙12、13、20、21)

2 争点1 (法人税法127条1項3号の取消事由の有無) について

(1) 本件リベートの帰属について

ア バックリベートの帰属に関する判断枠組み

法人税法の課税標準の計算上、事業から生じた収益に係る所得が誰に帰属するかについては、実質上その収益を誰が享受するかによって判断すべきであるところ(実質所得

者課税の原則。法人税法11条参照)、バックリベートに係る収益が、当該事業主体である法人に帰属するか、バックリベートを現実に受領した個人に帰属するかの判断に当たっては、バックリベートが支払われることとなった経緯や目的、バックリベート支払の根拠や算出方法、バックリベートを現実に授受した者の法律上の地位・権限、バックリベートと法人の事業との関連性の程度、取引関係者の認識、バックリベートの用途等、バックリベートの授受に関する諸般の事情を総合的に考慮して、法律上、当該バックリベートを享受する権利ないし地位をいずれが有するかによって判断すべきである。

イ 本件リベートについての判断

上記認定事実(2)のとおり、本件リベートは、IとDとの取引開始後間もなくの頃から、同取引を円滑に行うことを目的として、約30年もの長期間にわたり継続的かつ定期的にバックリベートの支払が行われてきた中で、本件各事業年度において授受されたものであり、このようにバックリベートが長年にわたり授受されてきたことによって、Iないし原告とDないしBとの間の取引関係が維持されてきたものと評価することができる。また、上記バックリベートは、Bの実質的経営者であり、かつ、Dの代表取締役である丁から、Iないし原告において、「専務」や「営業部長」といった相応の肩書ないし地位を有し、DないしBとの間の取引について発注権限を有していたH及び乙に支払われていたものであり、その後、乙は原告の代表取締役となつてからも上記バックリベートの支払を受け続けていたものである。そして、その金額は、原告がBに各月に支払う広告宣伝費等の金額に一定の割合を乗じる方法によって算出されていたというのである。これらの事情によれば、本件リベートは、原告からBに支払われた広告宣伝費等の一部が、両社間の合意に基づいて原告に割り戻されたものとみるのが自然であるから、原告とBとの間の取引に密接に関連するものといえるのであって、原告の事業から離れて乙個人に対して支払われた個人的な謝礼などといった性質を有するものと評価することは困難であるといわざるを得ない。

これに対し、原告は、乙は原告の代表取締役に就任する以前に営業部長として勤務していた時からD又はBからリベートを受領し、個人的な所得としていたことなどからすると、本件リベートは乙個人に帰属するというべき旨主張するところ、確かに、上記認定事実(2)によれば、乙は営業部長であった時からD又はBからリベートを受領していたこと、乙は本件リベートの受領を原告の経理担当者に知らせるなどすることなく、これを個人的に費消していたことが認められるほか、丁もこのことを認識した上で本件リベートを乙に交付していたものと推認される。しかしながら、上記のとおり、乙の前に丁からバックリベートを受け取っていたHも、営業部長であった当時の乙自身も、DないしBとの間の取引についての発注権限を有していたほか、その肩書からしても、原告において相応の地位にあったものと認められることからすれば、上記各事情をもって、本件リベートが乙に対する個人的な謝礼などといった性質を有するものと評価すべき根拠となるということとはできない。

以上によれば、本件リベートは、原告に帰属するものと認めるのが相当である。

なお、原告は、大阪地方検察庁検察官は、原告を法人税法違反の罪で起訴しているところ、起訴に係る遁脱額は本件架空広告宣伝費に関するものであり、本件リベートに関するものは含まれていないことなどを理由に、本件リベートを原告の雑収入として計上

すべきであったとはいえない旨主張するが、起訴・不起訴の判断及び起訴状記載の公訴事実に係る訴因の設定は検察官の裁量に委ねられており（刑事訴訟法247条、248条）、検察官による起訴が税務署長の認定・判断を拘束する効力を有しないことは明らかであるから、原告の上記主張は採用することができない。

(2) 法人税法127条1項3号の取消事由の有無について

ア ある収益をどの事業年度に計上すべきかは、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従うべきであり、これによれば、収益は、その実現があった時、すなわち、その収入すべき権利が確定したときの属する年度の益金に計上すべきものと解される（権利確定主義。最高裁平成5年11月25日第一小法廷判決・民集47巻9号5278頁参照）。上記認定説示のとおり、本件リポートは、本件各事業年度当時、原告がBとの取引の対価として各月に支払っていた広告宣伝費等の金額を基に、両社間で合意していた一定割合を乗じて算出した金額であったことに加え、原告からBに対し各月の広告宣伝費等が支払われた日に、同広告宣伝費等に係る本件リポートがDの預金口座から引き出されていたことからすれば、遅くともこの時点で権利が確定したとして、本件リポートを本件各事業年度の収益に計上すべきであったと解することができる。そして、証拠（乙14、16、27～29）によれば、原告からBに対し各月の広告宣伝費等が支払われた日は、別表1に記載のとおりであったと認められるから、原告は、同表記載の日にそれぞれ権利が確定したとして、本件リポートを本件各事業年度の収益に計上すべきであったというべきである。

イ 以上によれば、原告は、別表1記載のとおり、平成22年3月期において、Bから本件リポートを受領していたにもかかわらず、これを帳簿書類に記載せず、本件リポートに係る金額を除外していたことが認められるから、原告は、「その事業年度に係る帳簿書類に取引の一部を隠ぺいして記載し又は記録し」たものとして、法人税法127条1項3号の取消事由が認められる。

したがって、本件青色申告承認取消処分は適法である。

3 争点2（本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入すべきか否か）について

(1) 判断枠組み

本件各不法行為により原告が取得した損害賠償請求権を本件各事業年度の益金の額に算入すべきか否かについては、上記2（2）で説示した権利確定主義に基づいて判断すべきであるところ、ここでいう権利の確定とは、権利の発生とは同一ではなく、権利発生後一定の事情が加わって権利実現の可能性を客観的に認識することができるようになることを意味するものと解すべきである。そして、不法行為に基づく損害賠償請求権については、通常、不法行為による損失が発生した時には同額の損害賠償請求権も発生、確定しているから、不法行為による損失については当該損失が生じた事業年度の損金の額に算入し、これと同時に取得する損害賠償請求権も同事業年度の益金の額に算入すべきであると解される。

(2) 検討

ア まず、原告が本件各事業年度にBから受領した別表1記載の本件リポートの金額は、本件各事業年度の益金の額に算入すべきであったにもかかわらず、乙がこれを費消して

いることから、不法行為により同額の損失が生じているとして、法人税法22条3項3号に基づき、当該不法行為があった本件各事業年度の損金の額に算入すべきものと解される。

また、原告が平成23年3月期から平成26年3月期までの各事業年度にC等に対して支払った別表2～4記載の本件架空広告宣伝費の金額は、法人税法22条3項に規定する損金の額に該当しないため、上記各事業年度の損金の額に算入することができず、他方、その支払が乙の横領行為又は背任行為に該当し、不法行為により同額の損失が生じているとして、同項3号に基づき、その支払を行った上記各事業年度の損金の額に算入すべきものと解される。

イ そして、原告は、本件リベートの領得行為を行った乙に対し、また、本件架空広告宣伝費の支払を行った乙及びC等に対し、不法行為に基づく損害賠償請求権を有するところ、代表取締役は、株式会社の業務に関する一切の裁判上又は裁判外の行為をする権限を有し（会社法349条4項）、株式会社の意思決定機関として包括的権限を有することからすれば、代表取締役が株式会社の業務に関して行った行為は、代表取締役の意思に基づくものである限り、その権限の濫用があったとしても、株式会社の行為であるというほかない。したがって、原告の代表取締役であった乙の本件各不法行為は、原告の業務に関して、乙の意思に基づいて行われたものであるから、原告の行為というべきであって、そうすると、原告にとって損害賠償請求権の存在及び内容は明らかであったといえるから、当該不法行為に基づく損害賠償請求権の実現可能性を客観的に認識することができたといえる。

したがって、原告は、本件各不法行為による損失については当該損失が生じた本件各事業年度の損金の額に算入し、これと同時に取得する乙に対する損害賠償請求権も同事業年度の益金の額に算入すべきであったといえる。

なお、損害賠償請求権がその取得当初から全額回収不能であることが客観的に明らかである場合には、これを貸倒損失として扱い、法人税法22条3項3号にいう当該事業年度の損失の額として損金に算入することが許されるというべきであるが（最高裁昭和43年10月17日第一小法廷判決・裁判集民事92号607頁、最高裁平成16年12月24日第二小法廷判決・民集58巻9号2637頁参照）、上記前提事実（8）アのとおり、乙は、平成26年9月から同年12月までの間に、原告に対し、約3億円を弁済していることなどからすれば、原告の乙に対する損害賠償請求権がその取得当初から全額回収不能であることが客観的に明らかである場合とはいえない。

（3）原告の主張に対する判断

ア 原告は、本件各事業年度における確定申告は、乙の代表取締役在任中に行われているところ、その乙が本件各不法行為をしていることから、乙が原告の代表者として、自己及び共同不法行為者であるBやC等を相手に損害賠償請求権を行使することはあり得ない、乙が原告の代表取締役であったからといって、乙の個人的な犯罪行為が原告の行為となることはないなどと主張する。しかしながら、原告が本件各事業年度において本件各不法行為に基づく損害賠償請求権の実現可能性を客観的に認識することができたといえることは上記説示のとおりであって、本件各不法行為の加害者である乙が、原告の代表取締役として損害賠償請求権を行使することが事実上期待し難いなどの事情は、納税

者自身の主観的な事情にすぎないから、原告の上記主張は採用することができない。

イ 原告は、原告は甲らが支配する会社であったのであり、乙は、本件各事業年度当時、原告の代表取締役であったとはいえ、甲らから経営を委託されているだけの存在にすぎなかったから、このような立場にあった乙による本件各不法行為は、原告の行為と評価されるべきでないなどと主張する。しかしながら、乙が、本件各事業年度当時、原告の代表取締役であったことは明らかであり、本件全証拠を精査しても、業務執行権限が与えられていない名目的な存在にすぎなかったなどといった事情は認められないから、原告の上記主張は採用することができない。

ウ 原告は、本件架空広告宣伝費のうち共同不法行為者であるC等から乙に還流された金額が不明であることなどからすれば、本件各不法行為により原告が被った損害額や損害賠償義務者が誰であるかなどについては、別件民事訴訟の判決の確定を待たなければ認識し得ないから、原告が上記損害賠償請求権を行使することが可能となった時点は、上記訴訟の判決確定時というべきであるなどと主張する。しかしながら、上記説示のとおり、原告にとって本件各不法行為による損害賠償請求権の存在及び内容は明らかである上、原告は、乙とC等が共謀して原告に本件架空広告宣伝費を支払わせた時点で、これに相当する金額の損害を負っているのであって、C等から乙にいくら還流したかは、原告の損害賠償請求権に何ら影響を及ぼさないから、原告の上記主張は採用することができない。

4 争点3（本件各更正処分の適法性）について

原告は、本件において取消しを求める本件各更正処分の適法性に係る被告の主張について、上記争点を除き、争うことを明らかにせず、本件記録によっても、被告の上記主張に不合理な点は見当たらない。

5 本件各賦課決定処分の適法性

(1) 国税通則法68条1項は、過少申告をした納税者が、その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は、その納税者に対して重加算税を課することとしているところ、既に説示したところによると、原告の代表取締役であった乙は、本件リポートが原告に帰属するにもかかわらず、本件リポートを帳簿書類に記載せず、雑収入として計上すべき金額を除外することにより、原告が本件リポートを受領した事実を隠ぺいしたものと認められるとともに、C等に依頼して、役務提供を伴わない架空の内容を記載した請求書を発行させ、これに基づき本件架空広告宣伝費を支払い、これを広告宣伝費として帳簿書類に記載することにより、本件架空広告宣伝費に係る取引があたかも存在したかのように事実を仮装したものと認められるから、国税通則法68条1項所定の要件に該当するものと認められる。

(2) 原告は、本件において取消しを求める本件各賦課決定処分の適法性に係る被告の主張について、上記(1)の点を除き、特段争うことを明らかにせず、本件記録によっても、被告の上記主張に不合理な点は見当たらない。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 松永 栄治

裁判官 森田 亮

裁判官 渡邊 直樹

(別紙1)

指定代理人目録

野口 弘雄、市谷 諭史、東 正幸、福田 美和、岡本 和宏、平山 峻次

以上

(別紙2)

関係法令の定め

1 法人税法

(1) 11条は、資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の法人がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する法人に帰属するものとして、この法律の規定を適用する旨規定する。

(2) 22条2項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の益金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、資産の販売、有償又は無償による資産の譲渡又は役務の提供、無償による資産の譲受けその他の取引で資本等取引以外のものに係る当該事業年度の収益の額とする旨規定する。

22条3項は、内国法人の各事業年度の所得の金額の計算上当該事業年度の損金の額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、次に掲げる額とする旨規定し、同項1号は「当該事業年度の収益に係る売上原価、完成工事原価その他これらに準ずる原価の額」を、同項2号は「前号に掲げるもののほか、当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用（償却費以外の費用で当該事業年度終了の日までに債務の確定しないものを除く。）の額」を、同項3号は「当該事業年度の損失の額で資本等取引以外の取引に係るもの」を、それぞれ掲げている。

22条4項（平成30年法律第7号による改正前のもの）は、同条2項に規定する当該事業年度の収益の額及び前項各号に掲げる額は、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準に従って計算されるものとする旨規定する。

(3) 127条1項3号（平成27年法律第9号による改正前のもの。本文においても同じ。）は、同法121条1項（青色申告）の承認を受けた内国法人につき、その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部又は一部を隠ぺいし又は仮装して記載し又は記録し、その他その記載又は記録をした事項の全体についてその真实性を疑うに足りる相当の理由がある場合には、納税地の所轄税務署長は、当該事業年度までさかのぼって、その承認を取り消すことができる旨規定する。

2 国税通則法（平成28年法律第15号による改正前のもの。本文においても同じ。）

68条1項は、同法65条1項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（同条5項の適用がある場合を除く。）において、納税者がその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は、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（その税額の計算の基礎となるべき事実で隠ぺいし、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額）に係る過少申告加算税に代え、当該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に相当する重加算税を課する旨規定する。

以上

別表 1 から別表 4 まで省略

課税の経緯

別表5-1

平成22年3月期

(単位：円)

区分	年月日	A 所得金額	B 納付すべき税額	C 過少申告加算税	D 重加算税
確定申告	① 平成22年5月27日	208,483,354	61,241,100	—	—
青色申告の承認 取消処分	② 平成27年4月22日	—			
異議申立て	③ 平成27年5月22日	取消処分取消し			
異議決定	④ 平成28年6月24日	棄却			
更正処分等	⑤ 平成28年7月7日	215,010,154	63,199,200	—	682,500
審査請求	⑥ 平成28年7月28日	取消処分取消し及び更正処分等全部取消し			

別表5-2

平成23年3月期

(単位：円)

区分	年月日	A 所得金額	B 納付すべき税額	C 過少申告加算税	D 重加算税
確定申告	① 平成23年5月30日	303,979,615	89,873,400	—	—
修正申告	② 平成23年11月30日	367,964,283	109,068,900	—	—
賦課決定処分	③ 平成23年12月20日	—	—	1,919,000	—
更正処分等	④ 平成28年7月7日	386,941,130	114,762,000	—	1,991,500
審査請求	⑤ 平成28年7月28日	全部取消し			

別表5-3

平成24年3月期

(単位：円)

区分	年月日	A 所得金額	B 納付すべき税額	C 過少申告加算税	D 重加算税
確定申告	① 平成24年5月24日	264,636,072	78,085,900	—	—
更正処分等	② 平成28年7月7日	312,569,244	92,465,800	—	5,029,500
審査請求	③ 平成28年7月28日	全部取消し			

別表5-4

平成25年3月期

(単位：円)

区分	年月日	A 所得金額	B 納付すべき税額	C 過少申告加算税	D 重加算税
確定申告	① 平成25年5月27日	185,331,224	46,056,900	—	—
更正処分等	② 平成28年7月7日	240,609,364	60,228,500	—	4,959,500
審査請求	③ 平成28年7月28日	全部取消し			

別表5-5

平成26年3月期

(単位：円)

区分	年月日	A 所得金額	B 納付すべき税額	C 過少申告加算税	D 重加算税
確定申告	① 平成26年5月28日	235,434,148	58,884,000	—	—
修正申告	② 平成27年4月20日	428,165,986	108,030,400	—	—
賦課決定処分	③ 平成28年7月7日	—	—	4,914,000	—
更正処分等	④ 平成28年7月7日	469,572,311	118,589,200	—	3,692,500
審査請求	⑤ 平成28年7月28日	更正処分等全部取消し			
再更正処分	⑥ 平成29年10月24日	469,572,310	118,589,200	—	—

各事業年度の法人税の所得金額及び納付すべき税額

【単位：円】

事業年度 項目		平成22年3月期	平成23年3月期	平成24年3月期	平成25年3月期	平成26年3月期	
	申告所得金額	1	208,483,354	367,964,283	264,636,072	185,331,224	428,165,986
加算	雑収入	2	6,526,800	4,910,000	4,332,000	3,857,000	2,981,000
	広告宣伝費	3	—	14,647,500	45,360,000	56,317,800	43,701,000
	減価償却費の償却超過額	4	—	45,147	89,688	65,076	115,331
減算	減価償却費の償却超過額の認容額	5	—	—	28,216	66,635	59,907
	事業額	6	—	625,800	1,820,300	4,598,100	5,331,100
	所得金額 (1+(2+3+4)-(5+6))	7	215,010,154	386,941,130	312,569,244	240,906,365	469,572,310
	課税所得金額 (千円未満の端数切捨て)	8	215,010,000	386,941,000	312,569,000	240,906,000	469,572,000
	法人税額	9	63,543,000	115,122,300	92,810,700	60,591,030	118,900,860
	控除所得税額等	10	343,789	360,250	344,874	362,488	311,622
	還付所得税額等	11	0	0	0	0	0
	納付すべき法人税額 (9-10-11、百円未満の端数切捨て)	12	63,199,200	114,762,000	92,465,800	60,228,500	118,589,200
	既に納付の確定した法人税額	13	61,241,100	109,068,900	78,085,900	46,056,900	108,030,400
	差引納付すべき法人税額 (12-13)	14	1,958,100	5,693,100	14,379,900	14,171,600	10,558,800
	翌期へ繰り越す欠損金額	15	0	0	0	0	0

(注) 平成23年3月期及び平成26年3月期の「申告所得金額」欄は修正申告後の金額を示す。