

仙台高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(仙台北税務署長事務承継者仙台中税務署長)

令和6年6月4日棄却・上告受理申立て

(第一審・仙台地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和5年12月25日判決、本資料273号・順号13917)

## 判 決

当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

## 主 文

- 1 原判決中、控訴人敗訴部分を取り消す。
- 2 上記取消部分につき、被控訴人の請求をいずれも棄却する。
- 3 訴訟費用は、第1、2審を通じて、被控訴人の負担とする。

## 事実及び理由

(前注 略称は、原判決の例による。)

### 第1 控訴の趣旨

主文同旨

### 第2 事案の概要

- 1 本件は、被控訴人が、その総勘定元帳に土木工事業を営む株式会社A(A)に対する外注費(以下「本件外注費」という。)として計上した支出につき、平成24年9月期から平成29年9月期までの事業年度(本件各事業年度)の法人税及び平成25年9月課税事業年度から平成29年9月課税事業年度までの各課税事業年度(本件各課税事業年度)の復興特別法人税又は地方法人税(以下、法人税、復興特別法人税及び地方法人税を合わせて単に「法人税」ということがある。)の納税申告に当たり、その所得金額の計算上、これを損金に算入して申告し、また、平成24年9月課税期間から平成29年9月課税期間までの各課税期間(本件各課税期間)の消費税及び地方消費税(以下、これらを合わせて単に「消費税」ということがある。)の納税申告に当たり、これを課税仕入れに係る支払対価の額として仕入税額控除を適用して申告したところ、仙台北税務署長が、本件外注費については、その一部に被控訴人の営業部長や取締役専務などを務めた甲(甲)とAの代表取締役である戊(戊)が行った工事代金の水増し(本件不正行為)に係るものが含まれており、かかる水増し金額分(本件外注費水増し分)は、役務の提供を受けた対価とは認められないから、これを損金に算入することも、課税仕入れに係る支払対価の額として仕入税額控除を適用することもできないとした上、本件不正行為により生じた損失は、本件各事業年度又は本件各課税事業年度の損金に算入され、当該損失に対応する甲に対する損害賠償請求権は、当該損失が生じた事業年度又は課税事業年度の益金に算入されることになるが、いずれも計上漏れがあり、また、被控訴人は、平成24年9月期及び平成25年9月期の各事業年度、各課税期間については、法人税及び消費税を過少に記載した確定申告書を提出しているため、当該期間の更正処分には国

税通則法（通則法）70条4項が適用されるなどとして、令和元年7月29日付けで、①本件各事業年度の法人税の更正処分、②平成25年9月課税事業年度及び平成26年9月課税事業年度の復興特別法人税の更正処分、③平成27年9月課税事業年度から平成29年9月課税事業年度までの地方法人税の更正処分、④本件各課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分（①から④を合わせて本件各更正処分）、⑤本件各事業年度の法人税、本件各課税事業年度の復興特別法人税又は地方法人税並びに本件各課税期間の消費税及び地方消費税の各重加算税賦課決定処分（本件各賦課決定処分）を行ったため、被控訴人がこれらの処分を不服としてその取消しを求めた事案である。

2 原審は、①本件各更正処分については、いずれも適法であるとしてその取消請求を全部棄却し、②本件各賦課決定処分については、甲らの行為を被控訴人の行為と同視することができず、重加算税の賦課要件を満たさないが、被控訴人がした当初申告の申告税額が結果的に過少となり、重加算税の賦課には過少申告加算税の賦課に相当する部分を含むので、重加算税賦課処分の効力が否定される場合でも、過少申告加算税の賦課要件を満たすときには、その限度で処分の効力を有すると判示して、本件各賦課決定処分のうち過少申告加算税に相当する金額を超える部分のみを取り消す旨の一部認容判決をしたところ、これを不服とした控訴人が本件控訴をした。

したがって、当審における争点は、重加算税の賦課要件該当性の点のみとなる。

3 関係法令の定め、前提事実並びに主な争点及び主な争点に関する当事者の主張は、原判決7頁21行目の「法人税」の次に「及び消費税」を加え、24行目の「当該更正処分」を「当該期間の更正処分等」に改めるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1、2、3（4）（5）、4（4）（5）に記載のとおりであるから、これを引用する。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所は、原審と異なり、本件各賦課決定処分はその賦課要件を満たしていずれも適法であり、その取消しを求める被控訴人の請求を棄却するのが相当であると判断する。その理由は、次のとおりである。

#### 2 認定事実

認定事実は、次において原判決を補正するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1に記載のとおりであるから、これを引用する。

（原判決の補正）

（1）原判決15頁10行目末尾に改行して以下を加える。

「（2）被控訴人の概要

ア 被控訴人は、昭和27年10月●日、電気工事、照明工事、機械設備工事、プラント工事、土木工事、建築工事等の設計、施工及び保守、管理等を目的として設立された資本金1億円の株式会社である（争いのない事実、乙2）。

イ 控訴人の組織は、平成22年4月の時点で、取締役会と並置された業務執行機関（構成員は代表者及び取締役全員）の下に、総務部門のほか、事業部門として、営業推進部、建設事業部及び制御システムの3部署が設けられていた（乙4の2）。その後、平成25年1月には、執行機関の下に、総務部門のほか、事業部門として、営業部、支店統括（山形及び青森営業所）、工事管理部、制御システム部及び情報電子部が設置された（乙4の3）。さらに、平成26年4月には、事業部門に環境エネ

ルギー部及び事業開発部が新設されたが（乙４の４）、平成２７年４月には、執行機関に代わって代表取締役の下に、総務部門のほか、事業部門として、営業部（上記各営業所はその傘下に組み込まれた。）、工事管理部（その直下に電設工事管理部とプラント工事管理部が置かれた。）、制御システム部、情報電子部が置かれた（乙４の５）。そして、平成２８年１月には、代表取締役の下に、管理統括（総務部門を担当）、営業統括及び事業統括が置かれ、営業統括が、営業部、企画部、山形及び青森営業所を担当し、事業統括が、電設部、プラント建設部、制御システム部及び情報電子部を担当し、その他に保守管理課及び情報サービス準備室を傘下に置き（乙４の６）、平成２９年４月時点でも基本的に組織構成は変わっていない（乙４の８）。

ウ 被控訴人の年間売上高（完成工事高）は、平成２４年９月期が約２９．７億円、平成２５年９月期が約２８．６億円、平成２６年９月期が約３２．３億円、平成２７年９月期が約４２．９億円、平成２８年９月期が約３５．８億円、平成２９年９月期が約４７．８億円であった。」

- (２) 原判決１５頁１１行目の「(２)」を「(３)」に改め、１６行目の「就任した。」を「就任し、平成２８年４月以降は専務取締役の役職にあった。甲が取締役に就任した平成２７年以降、被控訴人の取締役会の構成人数は、同年が代表取締役を含めて５名だったのを除き、平成２８年及び平成２９年は代表取締役を含めて３名だった。」に改める。
- (３) 原判決１６頁４行目の「なお、」の次に「かつてプラント工事部と電設工事は別々の部署であったが、平成２０年頃以降に建設事業部に統合されたもので、」を、６行目の「乙４の２」の次に「、１２」をそれぞれ加える。
- (４) 原判決１６頁１８行目の「(３)」を「(４)」に改める。
- (５) 原判決１７頁７行目の「プラント建設部」の次に「等の工事を担当する部署」を加える。
- (６) 原判決１８頁１６行目の「(４)」を「(５)」に改める。
- (７) 原判決１９頁２１行目末尾に「また、被控訴人からＡへの正規の発注は前記のとおり行われていたが、水増しをする発注については、甲自らが上記概算予算に納まるようにＡ作成名義の見積書を作成し、戊から社印を得た上で、甲から乙らに同見積書を直接手渡し、記載された金額から端数切捨て程度の金額調整をするように指示するなどしていた（乙１４ないし１６）。水増しのための見積書の内訳は甲が適当に考えたもので、実際は記載された内容よりも軽微な作業であり、実際には行わない作業内容を記載することもあった（乙１１、４０）。」を加える。
- (８) 原判決２０頁１０行目の「Dは、」の次に「もともとは電設部に在籍していたため、」を加える。

### ３ 重加算税の賦課要件該当性について

- (１) 通則法６８条１項に規定する重加算税の制度は、納税者が納税申告するに当たり、隠ぺい又は仮装という不正手段を用いて過少申告した場合、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科することによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴税の実現を確保しようとするものであって、違反者の不正行為の反社会性ないし反道徳性に着目してこれに対する制裁として科せられる刑罰とは趣旨、性質を異にするものである（最高裁判所昭和４５年９月１１日第二小法廷判決・刑集２４巻１０号１３３３頁、最高裁判所平成７年４月２８日第二小法廷判決・民集４９巻４号１１９３頁参照）。

そこで、重加算税の制度は、故意に納税義務違反を犯したことに対する制裁ではないから、重加算税を賦課するためには、納税者が故意に課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい仮装行為を原因として過少申告の結果が発生したものであれば足り、それ以上に、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまでを必要とするものではない（最高裁判所昭和62年5月8日第二小法廷判決・集民151号35頁参照）。

そして、通則法68条1項が「納税者が……隠ぺいし、又は仮装し」と規定し、隠ぺい仮装行為の主体を納税者としていることから、本来的には、納税者自身による隠ぺい仮装行為の防止を目的としているが、納税者以外の第三者が隠ぺい仮装行為を行った場合であっても、形式的にそれが納税者自身の行為でないというだけで重加算税の賦課を免れることになるため、それが納税者本人の行為と同視することができるときには、重加算税賦課の対象になるというべきである。とりわけ法人の場合には、複数の者が事業活動に関わっており、事業目的を遂行するために組織を編成して従業員を配置し、代表者や役員によって構成される意思決定機関や執行機関の指揮命令の下、各事業部門の従業員が事業活動に従事し、活動領域を拡大することによって経済的利益を獲得しているところ、その納税者は代表者個人でなく、代表者を頂点とした有機的な組織体としての法人そのものである。そして、現代社会において相応の規模を有する法人では、その代表者が事業活動の細部まで掌握し、直接にこれを管理することはほとんど不可能であり、法人の意思決定機関や執行機関の下に、設置された組織の部門ごとに一定の権限と裁量を与えた責任者を置き、その責任者が付与された権限と裁量に基づき、部下従業員を指揮監督して、事業活動を遂行しているのが常態である。そこで、申告納税制度の実効性を確保するという重加算税制度の趣旨及び目的に照らせば、法人の代表機関である代表者自身や、これに準ずる地位にある者が隠ぺい仮装行為を行った場合にとどまらず、法人における当該行為者の地位や役職、付与された権限と裁量の範囲、担当する業務の内容とそこでの役割等の事情を踏まえ、法人内で相応の地位と権限を有する者が、その権限と裁量を利用して、法人の業務として行った隠ぺい仮装行為であると認められる場合には、特段の事情がない限り、納税者たる法人の行為として評価するのが相当であって、通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件を満たすというべきである。

(2) そこで、本件について、前記引用に係る補正後の原判決が認定した事実関係を踏まえて検討する。

ア 本件不正行為の関係者とその地位・権限等

(ア) まず、甲は、本件不正行為が行われるようになった平成22年頃には、営業推進部統括次長の地位にあり、部長職が置かれていなかった営業推進部の実質的な最高責任者を務め、その後も、平成23年10月に営業部部長、平成24年11月に執行役員営業部部長と営業部門で昇進し、平成27年以降は取締役（営業部長）に就任して、代表者を含めて3人ないし5人程度で構成される取締役会の構成員となり、平成28年以降は代表取締役次に次ぐ専務取締役（営業統括）の地位にあつて、本件不正行為が行われた期間を通じて被控訴人の営業部門の最高責任者として、経営戦略会議のメンバーとして同会議に出席するなど、被控訴人の営業活動全般で責任ある重要な役割を担っていたものである。

(イ) 次に、乙（旧姓・●●）は、本件不正行為が行われるようになった平成22年頃には、建設事業部内のプラントG管理者（課長）の地位にあり、その後も、平成25年1月に工事管理部課長、平成26年4月に工事管理部プラント工事管理部次長、平成27年4月に同部部長、平成28年1月にプラント建設部部長に就き、建設事業部門での役職を歴任していたもので、本件不正行為が行われた期間を通じて、被控訴人の建設部門での責任ある地位にあった。また、丙及び丁についても、本件不正行為が行われた期間を通じて、丙が建設事業部内の工事管理G担当課長やプラント建設部副部長等といったプラント建設部で一定の地位にある役職を務め、丁も建設事業部内のプラントG係長やプラント建設部内のプラント工事管理1課長等といった一定の役職を務めていた。

(ウ) そして、被控訴人からAへの外注工事については、平成27年4月以降は、プラント工事管理部長に就任した乙が同部内の最終決裁権者であったが、それ以前も、建設事業部統括次長等を務めていたCが同部内の最終決裁権者で、平成22年4月から平成25年1月までの間は、建設事業部工事管理G統括課長を務めていたDも乙の上司として決裁に関わっていたものの、電設部出身でプラント建設工事に詳しくなかったCやDは、Aへの外注工事の発注に関する決裁の際には、見積書に記載された金額が予算の範囲内かどうか、当該工事が施工可能かを確認するのみで、見積書に記載された作業内容と金額が合理的なものかどうかを検証することがなかったから、本件不正行為が行われた期間を通じて、乙が同部内で実質的な判断をする立場にあった。

#### イ 本件不正行為の態様等

被控訴人における外注先との取引の一般的な流れは、前記引用に係る補正後の原判決が認定するとおり、外注先の選定、外注費の決定、外注工事の実行及び外注費支払という事務処理過程を経るところ、甲は、具体的な外注先の選定等が自身が掌握する営業部の所管外であり、見積書等の水増しが発覚することを防ぐためには、所管する建設事業部に協力者が必要であるとして、建設事業部の決定に強い影響力を有していた乙らに声をかけ、自らが把握している情報から、Aに水増し発注する候補として、被控訴人の受注工事の中から利益率の高い現場を選び、土木工事の予算をどの程度まで計上できるか予め乙らに確認した上で、水増し後の工事原価を算定して概算予算を策定してプラント建設部に回付したほか、自ら策定した概算予算の範囲内に納まるようにA名義の水増し見積書を自身で作成して乙らに直接手渡し、発注や履行確認の際に水増しを黙認するよう働きかけて、本件不正行為が露見しないように工作し、乙らも甲の働きかけに応じ、水増しされた見積書であると認識しながら黙認してプラント建設部内の決裁に回し、履行確認の際には、発注内容と実際に行った作業内容が違うことが明らかであるにもかかわらず、これを指摘せずに、履行確認上問題がなかったとして請求書を発行させたりしていた。

そして、甲が水増し発注を試みた案件については、乙らが外注先選定の決裁手続に関与していたために発注を得られなかったことがなく（乙13〔2頁〕）、水増し発注に係る現場の担当者が乙らであれば、履行確認に際して発注と作業内容の違いを指摘されることもなかったし、乙ら以外が現場担当者だった場合でも、プラント建設部の実質的な責任者であった乙らにおいて問題が発生しないように処理していたため、乙らの協力を得ることで、外注先の選定だけでなく、外注先の履行確認も咎められずに通過できる体制を作り上げていた（同〔3頁〕）。

以上のとおり、甲が被控訴人において受注する工事全体やその利益率等を把握し、概算予算を作成する権限を有する営業部門を束ね、乙らが具体的な現場工事の外注先の選定や発注、履行確認等を担当するプラント建設部での各種事務を統括する立場にあり、それぞれの立場で、その権限や裁量を利用してAへの水増し発注を行い、それが露見しないように協力していたというのであり、その結果として、長年にわたって発覚を免れて本件不正行為を継続することができたものである。とりわけ被控訴人においては、外注費の金額が概算予算の範囲内かという観点から利益がでるかどうかの確認を行うが、概算予算の範囲内であれば当該外注費の金額が適切であると判断する運用をしていたことから、概算予算を作成する営業部を統括し、自らが策定した概算予算の範囲に収まるように水増しに係る見積書を作成していた甲の役割は、本件不正行為を実行する上で非常に重要なものであった。

#### ウ 被控訴人の業務管理体制等

被控訴人からAへの外注費に対する本件外注費水増し分の割合（水増し割合）は、原判決別紙7の「水増し割合」欄記載のとおりであるところ、水増し割合が80%を超えるものや90%を超えるものが少なからず存在しており、乙らも見積書に記載された現場の図面等を見れば、Aに本来発注する金額は見当がつくと供述していること（乙14ないし16）などに照らせば、見積書の記載から、本件不正行為に係るAに対する外注費の価格が不当に高額であり、被控訴人において、外注工事の取引に関与する人物がAとの間で外注費の水増しを行っていることを認識できる契機が十分にあったといえる。

ところが、被控訴人のプラント建設部では、外注先の選定に当たって見積り合わせなどを行うことはなく、外注する業務内容や金額の合理性を検証する体制もなく、CやDによる実行予算書の決裁の際、取引先から提出された見積書に記載された金額が概算予算の範囲内であるかという点のみが確認され、外注先から提出された見積書の内容の確認を行わず、履行確認の際にも、現場担当者以外の者による履行確認がなされず、Aに作業完了の書面を求めたり、被控訴人が作成した履行確認の書面にAからの署名を求めたりはしていなかったというのであるから、この点において、被控訴人の外注工事の適正実施に関する管理監督体制に不備があり、その不備が長年にわたって放置されていたことが、甲らによる本件不正行為を許した要因になったといえることができる。

#### エ 小括

以上の事情に照らせば、本件不正行為を行うためには、概算予算策定を所管する営業部門と現場における工事内容の詳細な検討を行う建設部門による共同作業が必要であったところ、上記のとおり、営業部門においてはその最高責任者である甲が、建設部門においては同部門で責任ある役職を歴任していた乙が、それぞれ地位と権限を有し、その権限と与えられた裁量に基づき、被控訴人における外注工事の適正実施に関する管理監督体制の不備に付け込んで本件不正行為を行っていたものである。このような事実関係によれば、本件不正行為は、法人内部において相応の地位と権限を有する者が示し合わせ、その権限と裁量を利用して、法人の業務として組織的に行った隠ぺい偽装行為であって、その管理監督体制の長年にわたる不備が本件不正行為を許した要因になったことを併せて考慮すれば、本件不正行為を納税者たる被控訴人の行為として評価するのが相当である。

したがって、被控訴人は、通則法68条1項に定める重加算税の賦課要件を満たしてい

る。

- (3) ア この点、被控訴人は、甲や乙には対外的な代理権がない単なる従業員や取締役を過ぎず、部課長会議である経営戦略会議に出席していたとしても実質的に経営に関与していたものではないし、外注先の選定や外注費を決定する権限も与えられていなかったから、甲らの行為を被控訴人の行為と同視することはできないと主張する。

しかしながら、前示した重加算税制度の趣旨及び目的に照らせば、被控訴人の行為と同視できる範囲を対外的代理権が与えられている者の行為に限定的に解するのは相当ではなく、法人内で相応の地位と権限を与えられた者が、その権限と裁量を利用して事業活動を遂行する過程でなされた行為についても、法人による行為として評価することが相当であることは前示のとおりである。そして、甲は、本件不正行為が行われた期間を通じて被控訴人の営業部門の最高責任者の地位にあり、取締役にも就任して執行機関の一員となり、被控訴人の経営戦略会議では経営や事業に関する議論がなされていて、甲も営業に関する発言や報告を行っていた（乙63の1から63の7）ものであるから、被控訴人の経営に関与していたといえる。また、被控訴人は、外注先の選定や外注費の決定に関して、総務部長の決裁を要するから、乙が最終決裁権者ではないとも主張するが、実際の具体的な検討は、現場を担当するプラント建設部等で行っていたことは前記引用に係る補正後の原判決が認定するとおりであり、本件不正行為が長年発覚しなかった経緯に照らせば、総務部長の決裁が形骸化していたことは明らかであって、建設部門で責任ある地位に就いていた乙が実質的に権限を有していたとの判断を左右するものではない。

したがって、被控訴人の上記主張は、採用することができない。

- イ 被控訴人は、土木の専門家ではないから土木工事に関してはAから提出された見積書の内容を信じざるを得ず、本件不正行為は外注工事の履行確認で判明するようなものでもなかったから、本件不正行為を認識することができず、その結果として重加算税を賦課されるのは相当ではないと主張する。

しかしながら、見積書の記載からでも、当該工事内容に照らして外注費の価格が不当に高額であることが分かるとされ、外注費の水増しを認識できる契機があった上、履行確認が適正に実施されていれば、本件不正行為が発覚する可能性があったことは先に説示したとおりである。被控訴人において、業務管理が適正になされていたら、本件不正行為を防止して、ひいては適正な納税申告を行うことができたといえるから、被控訴人の上記主張は採用することはできない。

- ウ この他にも被控訴人が種々主張するが、いずれも前示した判断を左右するものではなく、採用することはできない。

#### 4 小括

以上のとおり、本件において、被控訴人は、通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件を満たすことになる。そして、平成24年9月期及び平成25年9月期の各事業年度、各課税期間に関し、争点5（通則法70条4項該当性）についての判断は、原判決38頁23行目の「各更正処分」を「各更正処分等」に改めるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の6に記載のとおりであるから、これを引用する。

したがって、本件各賦課決定処分は、いずれも適法であるといわなければならない。

#### 第4 結論

よって、本件各賦課決定処分は全部適法であり、その取消しを求める被控訴人の請求を棄却すべきであるところ、その請求を一部認容した原判決は相当でなく、本件控訴は理由があるから、原判決中、控訴人敗訴部分を取り消し、上記取消しに係る部分の被控訴人の請求をいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

仙台高等裁判所第1民事部

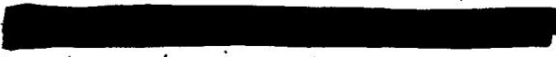
裁判長裁判官 石垣 陽介

裁判官 鈴木 綱平

裁判官 小田 誉太郎

(別紙)

当 事 者 目 録



5

控 訴 人  
同代表者法務大臣  
処 分 行 政 庁

国  
小 泉 龍 司  
仙台北税務署長事務承継者  
仙台中税務署長

10

指 定 代 理 人  
同  
同  
同  
同  
同

但 野 浩 司  
金 岡 佑 樹  
鷄 徳 学  
佐 藤 達 雄  
小 松 紗 希  
音 道 尚 利  
秋 山 美 千 子  
尾 崎 広 典

15



被 控 訴 人  
同代表者代表取締役  
同訴訟代理人弁護士  
同  
同  
同

F  
株式会社  
H  
森 田 純 也  
伊 藤 颯 馬  
小 林 正 人  
鹿 野 徹

20

以 上