

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(下関税務署長)
令和3年12月23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	山本 洋一郎
同	菅野 直樹
同	徳永 慎一
同	春日 通良
同	松本 道弘
同	三木 義一
同補佐人税理士	福田 幸徳
被告	国
同代表者法務大臣	古川 禎久
処分行政庁	下関税務署長
	向井 次郎
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

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 下関税務署長が平成29年6月20日付けでした原告の平成26年4月1日から平成27年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所持金額0円を超える部分、納付すべき税額マイナス9万9133円を超える部分、翌期へ繰り越すべき欠損金額1億5820万9251円を超えない部分、並びに過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 下関税務署長が平成29年6月20日付けでした原告の平成27年4月1日から平成28年3月31日までの事業年度の法人税の更正処分のうち、所得金額2億0943万9883円を超える部分及び納付すべき税額4921万2400円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 下関税務署長が平成29年6月20日付けでした原告の平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税事業年度の地方法人税の更正処分のうち、課税標準法人税額4934万3000円を超える部分、納付すべき税額217万1000円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成26年4月1日から平成27年3月31日までの事業年度（以下「平成27年3月期」という。）及び同年4月1日から平成28年3月31日までの事業年度（以下「平成28年3月期」といい、平成27年3月期と併せて「本件各事業年度」という。）において、B株式会社との間で、2件のマンション建築工事の請負契約を締結するために、第三者との間でコンサルタント業務契約を締結し、同契約に基づいて情報の提供を受け、コンサルタント業務の対価として金員を支払ったとして、同金員を対応する上記工事の完成工事原価として損金に算入したところ、処分行政庁はこれを否認した上、原告が隠蔽ないし仮装に基づく過少申告をしたとして、平成29年6月20日頃、平成27年3月期の法人税の更正処分、平成28年3月期の法人税の更正処分、平成27年3月期の法人税更正処分に基づく過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分、平成28年3月期の法人税更正処分に基づく重加算税の賦課決定処分、平成28年3月期の地方法人税の更正処分及びこれに基づく重加算税の賦課決定処分をしたため、原告が、各処分が違法であるとして、その取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

(1) 法人税法の定め

法人税法22条1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨を定める。

法人税法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を定める。

法人税法22条3項柱書きは、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として、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（同項1号）、同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（同項2号）、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（同項3号）をそれぞれ定める。

法人税法22条4項（ただし、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同条3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を定める。

(2) 国税通則法の定め

ア 国税通則法35条2項2号（ただし、平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、更正通知書に記載された更正により納付すべき税額に掲げる金額（その更正により納付すべき税額が新たにあることとなった場合には、当該納付すべき税額）又は決定通知書に記載された納付すべき税額に相当する国税の納税者は、その国税を、その更正通知書又は決定通知書が発せられた日の翌日から起算して1月を経過する日までに国に納付しなければならない旨を定める。

イ 国税通則法65条1項（ただし、平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があった

ときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき、同法35条2項の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨を定める。

ウ 国税通則法68条1項（ただし、平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、同法65条1項の規定に該当する場合において、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蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、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蔽し、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、当該隠蔽し、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旨を定める。

2 前提事実（当事者間に争いがなければ後掲各証拠及び弁論の全趣旨により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、昭和25年2月●日に設立された、土木建築工事の設計施工管理及び請負業務等を目的とする株式会社である。原告の代表取締役は、平成14年3月11日から平成26年6月10日までは甲、同日から令和3年5月31日までは乙、同日以降は甲が務めている。

イ 丙（以下「丙」という。）は、資格・免許等を持たずに不動産取引に関与するいわゆる不動産ブローカーであり、平成28年4月時点で、通算18年程度の建築及び不動産関係職務の従事経験を有する者である。丙は、同月当時、建築設計士、宅地建物取引士、不動産鑑定士などの建築業及び不動産業に関連する資格を有していなかった。（乙45）

(2) Bと原告が締結した工事請負契約

B株式会社（以下「B」という。）と原告は、Bを発注者、原告を請負者として、以下の合計6つの工事請負契約（以下、各契約に係る合計6つの工事を併せて「B工事」という。）を締結した。（乙40）

ア C新築工事（以下「C工事」という。）に係る、以下の内容の請負契約（甲40）

(ア) 請負契約締結日 平成22年2月9日

(イ) 工期 着手 平成22年2月18日

完成 平成23年2月28日

(ウ) 請負代金の額 4億5150万円（うち消費税額2150万円）

(エ) 監理者 株式会社D（以下「D」という。）

イ E新築工事（以下「E工事」という。）に係る、以下の内容の請負契約

(ア) 請負契約締結日 平成23年6月14日

(イ) 工期 着手 平成23年7月1日

完成 平成24年10月31日

(ウ) 請負代金の額 5億0610万円（うち消費税額2410万円）

(エ) 監理者 D

ウ F新築工事（以下「F工事」という。）に係る、以下の内容の請負契約

（ア）請負契約締結日 平成23年9月16日

（イ）工期 着手 平成23年10月1日

完成 平成25年2月28日

（ウ）請負代金の額 6億4260万円（うち消費税額3060万円）

（エ）監理者 D

エ G新築工事（以下「G工事」という。）に係る、以下の内容の請負契約

（ア）請負契約締結日 平成24年6月15日

（イ）工期 着手 平成24年6月15日

完成 平成25年12月31日

（ウ）請負代金の額 13億1250万円（うち消費税額6250万円）

（エ）監理者 D

オ H新築工事（以下「本件H工事」という。乙11）に係る、以下の内容の請負契約

（ア）請負契約締結日 平成25年3月31日

（イ）工期 着手 平成25年4月1日

完成 平成26年10月31日

（ウ）請負代金の額 16億6425万円（うち消費税額7925万円）

（エ）監理者 D

カ I新築工事（以下「本件I工事」という。また、本工事と本件H工事とを併せて「本件各工事」といい、本契約と本件Hの工事請負契約を併せて、「本件各工事契約」という。

乙12）に係る、以下の内容の請負契約

（ア）請負契約締結日 平成26年5月30日

（イ）工期 着手 平成26年5月29日

完成 平成28年2月28日

（ウ）請負代金の額 25億8120万円（うち消費税額1億9120万円）

（エ）監理者 D

（3）本件H工事に関するコンサルタント業務契約書等の存在等

ア 本件H工事につき、「株式会社A取締役社長 甲」と株式会社J（以下「J」という。）代表取締役丁（以下「丁」ということがある。）との間で、以下の内容・条件に基づいて建築工事請負に関するコンサルタント業務契約を締結する旨記載された、平成24年10月1日付けコンサルタント業務契約書（以下「本件Hコンサル契約書」という。）が存在する。なお、本件Hコンサル契約書には、Jの住所につき、「福岡県京都郡●●」と記載されている。（乙13）

（ア）業務内容

土木建築工事の紹介・あっせん、土木建築工事に関する情報の提供、請負契約締結に至るまでの監理及び助言・報告

（イ）特記事項

a Jは、原告に対して、建築工事請負契約の締結について、責任をもって行うものとする。

b 原告は、Jに対し、コンサルタント業務費として3300万円を支払うものとする

る。

- c 建築工事取りまとめによるコンサルタント業務費は、建築工事請負契約後に支払うものとする。

イ 原告は、平成25年5月10日、額面を3300万円とする小切手を振り出した。同小切手は、原告名義で裏書され、同日、株式会社K銀行本店営業部に開設された原告名義の当座預金口座から現金で出金され、「(株)A様 ¥33,000,000- 但コンサルタント料として平成25年5月10日上記正に領収いたしました」「株式会社J」と記載された領収証(以下「本件H領収証」という。)が作成された。(乙17)

(4) 本件I工事に関するコンサルタント業務契約書等の存在等

ア 本件I工事につき、「株式会社A取締役社長 甲」と有限会社L(以下「L」という。)代表取締役戊(以下「戊」ということがある。)との間で、以下の内容・条件に基づいて、建築工事請負に関するコンサルタント業務契約を締結する旨記載された、平成25年11月22日付けコンサルタント業務契約書(以下「本件Iコンサル契約書」といい、本件Hコンサル契約書と併せて「本件各コンサル契約書」という。)が存在する。(乙14)

(ア) 業務内容

土木建築工事の紹介・あっせん、土木建築工事に関する情報の提供、請負契約締結に至るまでの監理及び助言・報告

(イ) 特記事項

- a Lは、原告に対して、建築工事請負契約の締結について、責任をもって行うものとする。
- b 原告は、Lに対し、コンサルタント業務費として4250万円を支払うものとする。
- c 建築工事取りまとめによるコンサルタント業務費は、建築工事請負契約後に支払うものとする。

イ 原告は、平成26年6月11日、額面を4250万円とする小切手を振り出した。同小切手は、原告名義で裏書され、同日、株式会社K銀行本店営業部に開設された原告名義の当座預金口座から現金で出金され、「株式会社A様 金額四阡貳百五拾萬円也 但コンサルタント料として¥42500000-」「上記正に領収いたしました」「有限会社L」と記載され、下部には、「H26. 6. 11」との印が押印された領収証(以下「本件I領収証」といい、本件H領収証と併せて「本件各領収証」という。)が作成された。(乙20)

(5) 原告が本件各工事のコンサルタント業務費として計上した完成工事原価の経理処理の状況

ア 原告は、本件H工事に係るコンサルタント業務費を支出したとして、平成25年5月10日付けの、借方科目を「未成工事支出金」、貸方科目を「当座預金」、工事番号を「240160」、取引先名を「J」、明細費用を「雑費」、取引金額を「3300万円(うち消費税等の額157万1429円)」とする会計伝票を起票した。

原告は、平成27年3月期において、上記会計伝票に基づき、当該コンサルタント業務費を未成工事支出金勘定に計上した後、本件H工事の工事請負契約の引渡しの日属する事業年度の末日である平成27年3月31日付けで、完成工事原価の雑費勘定に振り替え

ることにより、平成27年3月期の法人税の所得の金額の計算上、3142万8571円（税抜金額）を損金の額に算入した。

イ 原告は、本件I工事に係るコンサルタント業務費を支出したとして、平成26年6月11日付けの、借方科目を「未成工事支出金」、貸方科目を「当座預金」、工事番号を「260351」、取引先名を「L」、明細費目を「雑費」、取引金額を「4250万円（うち消費税等の額314万8148円）」とする会計伝票を起票した。

原告は、平成28年3月期において、上記会計伝票に基づき、当該コンサルタント業務費を未成工事支出金勘定に計上した後、本件I工事の工事請負契約の引渡しの日の属する事業年度の末日である平成28年3月31日付けで、完成工事原価の雑費勘定に振り替えることにより、平成28年3月期の法人税の所得の金額の計算上、3935万1852円（税抜金額。以下、アの損金算入に係る3142万8571円と併せて「本件各金員」という。）を損金の額に算入した。（以下、アとイの経理処理を併せて「本件各経理処理」という。）

(6) 原告は、平成27年6月1日、処分行政庁に対し、平成27年3月期の法人税の確定申告書並びに平成26年4月1日から平成27年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出した（乙1、3）。

(7) 原告は、平成28年5月31日、処分行政庁に対し、平成28年3月期の法人税及び平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税事業年度（以下「本件課税事業年度」という。）の地方法人税の確定申告書並びに平成27年4月1日から平成28年3月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出した（乙2、4）。

(8) 処分行政庁は、平成29年6月20日頃、上記(6)及び(7)の確定申告につき、調査の結果、本件Hコンサル契約書に係る業務が行われた事実及び本件Iコンサル契約書に係る業務が行われた事実はいずれもなく、上記各コンサルタント業務費として計上された雑費は、いずれも架空の雑費であり、本件各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできず、原告が隠蔽ないし仮装に基づく過少申告をしたとして、以下の各処分をした。

ア 更正処分

(ア) 別表1-1の平成27年3月期「更正処分等」欄記載の法人税更正処分（乙5。以下「平成27年3月期法人税更正処分」という。）

(イ) 別表1-1の平成28年3月期「更正処分等」欄記載の法人税更正処分（乙6。以下「平成28年3月期法人税更正処分」といい、平成27年3月期法人税更正処分と併せて「本件法人税各更正処分」という。）

(ウ) 別表1-2の「更正処分等」欄記載の平成28年3月課税事業年度の地方法人税更正処分（乙7。以下「本件地方法人税更正処分」という。）

イ 賦課決定処分

(ア) 別表1-1の「更正処分等」欄記載の平成27年3月期法人税更正処分及び平成28年3月期法人税更正処分に基づく重加算税の各賦課決定処分（乙5、6。以下、それぞれ「平成27年3月期法人税の重加算税賦課決定処分」、「平成28年3月期法人税の重加算税賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件法人税の重加算税各賦課決定処分」という。）

(イ) 別表1-1の「更正処分等」欄記載の平成27年3月期法人税更正処分に基づく過少

申告加算税の賦課決定処分（乙5。以下「本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分」といい、本件法人税の重加算税各賦課決定処分と併せて「本件法人税の各賦課決定処分」という。）

(ウ) 別表1-2の「更正処分等」欄記載の本件地方法人税更正処分に基づく重加算税賦課決定処分（乙7。以下「本件地方法人税の重加算税賦課決定処分」といい、本件法人税各更正処分、本件法人税の各賦課決定処分及び本件地方法人税更正処分と併せて「本件各処分」という。）

(9) 処分行政庁は、平成29年6月20日頃、本件各金員については、当該課税期間の課税仕入れに係る支払対価の額に含めて控除対象仕入額の計算を行うことはできないとして、本件各課税期間の消費税等の各更正処分を行うとともに、これらに基づく重加算税の各賦課決定処分をした（乙8、9）。

(10) 原告は、平成29年9月16日、本件各処分及び（9）の消費税等の前記各更正処分等の全部の取消しを求めて、国税不服審判所長に対して審査請求をしたところ、平成30年9月10日付けで、上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を受けた（甲1）。

(11) 原告は、平成31年3月12日、本件訴訟を提起した（当裁判所に顕著な事実）。

(12) 別件訴訟について

ア 原告は、E工事、F工事及びG工事（以下、これらを併せて、「E工事等」という。）について、それぞれの工事の受注に関するコンサルタント契約を締結し、コンサルタント業務費をそれぞれ支出したとして、当該各金員をE工事等に係る工事原価として経理処理し、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（以下「平成25年3月期」という。）及び同年4月1日から平成26年3月31日までの事業年度（以下「平成26年3月期」という。）の法人税の所得の金額の計算上、それぞれ損金の額に算入した。

イ 処分行政庁は、平成27年5月27日付けで、E工事等に関する各コンサルタント契約が、いずれも実体のない架空の契約であり、これらに基づく工事原価も実際には発生していない架空の費用であるとして、平成25年3月期及び平成26年3月期の法人税の所得の金額の計算上、損金の額に算入することはできないとして、法人税及び復興特別法人税の各更正処分、原告の平成25年3月期以降の青色申告承認の取消処分並びに法人税及び復興特別法人税に係る重加算税賦課決定処分をした。

ウ 原告は、平成29年4月19日付けで、広島地方裁判所に、上記イの各更正処分等の取消しを求める訴え（以下「別件訴訟」という。）を提起した。広島地方裁判所は、令和2年3月18日、原告の請求をいずれも棄却する旨の判決をした。原告が同判決に対し控訴を提起したところ、広島高等裁判所は、令和2年12月16日、原告の控訴を棄却する旨の判決をした。（甲15、乙47）

3 争点

(1) 本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算において、本件各金員を損金の額に算入することの可否

(2) 本件各金員を損金算入したことによる過少申告に係る、国税通則法68条1項に規定する事実の「仮装」該当性

4 争点に対する当事者の主張

(1) 争点 (1) (本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算において、本件各金員を損金の額に算入することの可否) について

(被告の主張)

被告の主張は、(1) 及び (2) で記載したほか、別紙 2 課税処分の根拠に記載のとおりである。

ア 主張立証責任について

所得を構成する損金の額については、本来、処分行政庁が立証責任を負う。しかし、納税者が業務に関連して費用を支出したとして損金の額に算入したことに関し、処分行政庁は、損金の存否に関連する事実と直接関与していないのに対し、費用を支出したとする者は、処分行政庁よりも、より証拠に近い立場にある。そして、一般に、不存在の立証は困難であることなどからすれば、更正時に存在し、又は提出された資料等を基に判断して、当該支出を損金の額に算入することができないことが事実上推認できる場合には、費用等の支出を主張する側において、上記推認を破る程度の具体的な反証、すなわち、当該支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる具体的な立証を行わない限り、当該支出の損金の額への算入は否定される。

特に、青色申告の納税義務者が帳簿書類の記載とは異なる必要経費（以下「簿外経費」ということがある。）が損金の額に算入されると主張する場合には、納税義務者が当該具体的事実を熟知している上、帳簿を備え付けて取引を具体的に記録することが義務付けられていることなどに照らし、必要経費として支出した金額、支払年月日、支払先及び支払内容等に加え、業務との関連性についても具体的に主張立証しない限り、当該必要経費は事実上存在しないものと推定される。

イ 本件各金員の簿外債務該当性

本件Hコンサル契約書記載の契約の一方当事者とされるJは、登記情報提供サービス上、その情報が記録されていない、商業・法人登記のない実在しない法人であるから、契約の一方当事者とはなり得ない。そして、Jの代表取締役丁及びLの代表取締役戊のいずれも、本件各コンサル契約書に記載された業務を行った事実はなく、本件各領収証に記載されたコンサルタント料を受け取ったこともないことを認めている。

以上の本件各コンサル契約書及び本件各領収証の体裁に加え、丁及び戊の上記供述内容を併せ考慮すれば、本件各コンサル契約書及び本件各領収証は、原告と丙との間の契約の存在を裏付けるものではなく、いずれも架空のものであり、本件各コンサル契約書に記載されている契約自体も架空のものであることからすれば、本件各金員が丙から本件各工事に係るコンサルタント契約に基づく役務の提供を受けた対価である旨の原告の主張は、帳簿書類の記載と異なる経費の主張、すなわち簿外経費の存在の主張に該当する。したがって、原告において、必要経費として支出した金額、支払年月日、支払先、支払内容等の事実につき、具体的に特定して主張立証をし、業務との関連性についても主張立証しない限り、業務との関連性が否定され、当該必要経費は事実上存在しないものと推定される。

ウ 原告による本件各金員と業務との関連性に関する立証不十分

(ア) B工事に係る基本合意の不成立

原告は、平成21年10月頃、丙との間で、Bの工事に、丙から役務の提供を受けることにより原告が受注できた場合には、工事請負代金の2.5ないし3%のコンサ

ルタント料を支払う等の内容の基本合意を締結したと主張するが、同基本合意は立証されていない。

(イ) 本件各コンサル契約書及び本件各領収証と丙との関連性皆無

本件各コンサル契約書及び本件各領収証のいずれにも、その契約又は金員の授受の相手方が丙であることを示す記載は存在しない。原告が作成した帳簿書類上には、本件各金員が丙に対するものであることを示すような記載は一切なく、その他、原告が主張するような役務提供の事実を裏付ける資料も見当たらない。

原告は、民法117条1項の法意に照らし、原告と丙との間で本件各コンサル契約書に記載された内容と同一内容の契約が口頭で締結されているとみるべきである旨主張するが、原告と丙との間で現実に上記内容に即した意思表示の合致があったことは、本件において立証されていない。

(ウ) 丙の役務の提供を裏付ける書面等の不存在

原告の主張を前提とすれば、丙は、本件各コンサル契約書に記載された業務内容として、土木建築工事に関する情報の提供及び請負契約締結に至るまでの監理及び助言・報告をする役務を負うところ、丙が実際に同役務を原告に対して提供したのであれば、本件各工事の規模や内容のほか、実際に原告が本件各工事を受注するまでに相当の期間を要していることも考慮すると、丙が提供した役務の内容や記録が、原告及び丙において書面あるいは電磁的記録等として保存されていてしかるべきであるにもかかわらず、全く見当たらない。

(エ) 丙から本件各役務の提供を受ける必要性の欠如

原告が丙から入手していたと主張する価格調整の情報は、具体的な金額を伴わないものであり、原告とDとの間の1円単位の緻密な計算に基づく価格交渉からすると、丙から本件各コンサル契約書記載のコンサルタント業務契約に基づく役務の提供を受ける必要はなかったのであって、それにもかかわらず、丙に高額な対価を支払ってまで、同役務の提供を受けたというのは不自然かつ不合理である。

(オ) 丙の原告による本件各工事の受注への関与不存在

本件各工事は、請負業者の選定段階において、指名競争入札の方法によることなく、原告のみとDとの間で工事単価の確認を経て価格交渉が行われたいわゆる特命工事であり、原告が請負工事を受注するに当たって丙その他のコンサルタント業者による関与ないし助力はなかった。その価格交渉の過程においても、Dが仕様変更やBの工事予算額などの具体的な減額案を原告に提示するなどして、減額交渉を繰り返し、最終的にBの工事予算額を下回る見積金額が提出されて原告を本件各工事の請負業者として決定したものであり、丙の関与はうかがわれない。

(カ) 原告の丙に対する本件各金員の支出なし

原告が本件各金員の支出に関して振り出した小切手は、JやLではなく、いずれも原告名義で裏書され、原告名義の当座預金口座から現金で出金されたという事実を示すにとどまり、上記現金が丙に支払われたという事実を裏付けるものではない。また、本件各領収証には、丙の名前の記載は一切ないことから、小切手や領収証といった客観証拠から、原告が丙に対して本件各金員についての支出を行ったとする事実は認められない。

(原告の主張)

ア 本件各工事に係るコンサルタント業務契約の相手方について

原告は、本件各工事に係るコンサルタント業務契約の相手方は丙であると主張するものであり、J又はLであると主張するものではない。

すなわち、原告は、本件各コンサル契約書及び本件各領収証を受領した当時においては、これらの書面は、記載の相手方であるJ及びLが作成し、丙は両社の代理人であると認識していた。原告は、その後実施された税務調査において、JやLがコンサルタント業務契約の締結やコンサルタント業務の対価を収受したことを否定していることを聞いたにすぎない。このように、原告は、丙が無権代理人であったということを知らずに本件各コンサル契約書を作成し、その内容に従って本件各金員に関する支出を実行して本件各領収証を受け取ったものであり、本件各コンサル契約書の作成当時は丙が作成名義人である両社の代理人であると信じていた。仮に丙がその代理権を証明することが困難であるとすれば、上記各コンサルタント業務契約の履行すべき債務が全て履行され、原告も、丙の履行を容認し、丙に対して無権代理を理由に支払済みの金員の返還を求めている以上、民法117条1項の法意に照らし、原告と丙との間で本件各コンサル契約書に記載された内容と同一の内容の各契約が口頭で締結されたとみるべきである。

本件各コンサル契約書記載のコンサルタント業務を実行しその対価を受け取った者が、契約書及び領収証の名義人ではないとしても、本件各コンサル契約書記載のコンサルタント業務契約の対象となった建築工事、同契約の業務内容・料金の算定形式、その支払の時期等の全てを共通としていること、現実の役務の提供者、現実の契約書・領収証の授受者が全て丙であることなどの全ての取引内容が共通しているのであるから、取引の相手方がJやLであろうと、丙だろうと、いずれにせよ原告の仕入原価として損金に該当する。

課税庁は、納税者の主張する損金が不存在であることの主張立証責任を負っているので、原告の主張する、原告が丙からコンサルタント業務の役務の提供を受けたこと、原告が丙に対してその役務提供の対価として本件各金員の支払をしたことについて、その不存在を主張立証しなければならない。

イ 丙による役務の提供及びその対価としての丙に対する本件各金員の支払について

(ア) B工事について共通の基本的合意の成立

甲と丙は、平成21年10月頃、原告が指名業者に参入できるように努め、工事を受注できるように努めること、コンサルタント料金の支払は工事を受注できた後の完全成功報酬とすること、コンサルタント料金の額は、工事請負代金の2.5ないし3%とし、各工事ごとに確定させること、各工事ごとにコンサルタント契約書を作ること、各工事ごとにコンサルタント料金の領収証を作ることという内容のコンサルタント業務についての基本合意(以下、この原告主張に係る基本合意を「本件基本合意」という。)をした。

(イ) B側から丙への非公式情報の伝達ルートの成立

BはM会長が一代で創立した企業で同会長がその最高実力者であるところ、B側の誰かから同社のM会長の実弟のNへ、同人から丙へ、丙から甲へという経路の情報伝達ルートが存在しており、丙は、これに基づいて、原告の代表取締役であった甲に情報を伝達していた。

(ウ) 甲から丙に対する本件各金員の交付

現実に金銭の授受に携わった甲及び丙の供述、原告が払い出した銀行小切手等に加え、丙以外の第三者が本件各金員を取得したこともうかがわれないことからすると、本件各金員が甲から丙へ交付されているという事実を十分推認できる。

(エ) 丙に対する役務提供の対価としての本件各金員の交付（薄外経費及び使途不明金の否定）

B工事に係る6件の請負契約に先立って本件基本合意が成立していること、6件とも、成功報酬金額の工事請負代金額に対する具体的な割合は、同基本合意の3%の範囲内で、各工事ごとにその都度決めていくことになっており、具体的には、各工事ごとの個別のコンサルタント契約の契約書にその割合又は金額が記載され、上記の基本合意及び各コンサルタント契約により成功報酬額が確定し、その金額と同額の現金が原告で用意され丙に交付されていること、その支払時期が、上記基本合意及び各コンサルタント契約の契約書において、原告が各請負契約を締結できた後と約定され、現に各請負契約締結日からおおむね1か月以内に支払われていること、その現金を現実に授受し、各領収証及び各コンサルタント業務契約書を現実に授受したのは、いずれも同業務契約書記載の相手方の代理人と称していた丙であること、B及びDから原告の営業担当者に対して設計変更や仕様変更の指示はあったものの、それによる具体的な減額金額は提示されないと、丙から原告に対して工事請負に係る様々の情報が提供されていたこと、原告の他の役員・親族・子会社等の手元にプールされた形跡すら見当たらず、基本合意と無関係な第三者に渡ったとの形跡も見当たらないことからすると、本件各金員が、薄外債務や使途不明金ではなく、役務提供の対価であるという事実を十分推認することができる。

(2) 争点(2)（本件各金員を損金算入したことによる過少申告に係る、国税通則法68条1項に規定する事実の「仮装」該当性）について

（被告の主張）

ア 国税通則法68条1項に規定する事実の仮装とは、架空仕入れ、架空契約書の作成・他人名義の利用等、存在しない課税要件事実が存在するように見せかけることをいう。

イ 原告は、本件各コンサル契約書及び本件各領収証の作成名義人であるJ及びLから役務の提供を受けた事実はなく、また、原告が、丙から役務の提供を受けたこともない。原告は、本件各工事の受注に当たって、J及びLはもとより、代理人と認識していた旨主張する丙からもコンサルタント業務契約に基づく役務提供を受けていないのであるから、原告が、本件各コンサル契約書及び本件各領収証が架空のものであると認識していたことは明らかである。

それにもかかわらず、原告は、J及びLを相手方とする架空の本件各コンサル契約書及び本件各領収証を入手して、あたかも、J及びLから役務の提供を受け、それに対する対価をJ及びLに支払ったかのように装い、これらを基に、J及びLに対して本件各金員に関する支出を行ったとして事実と異なる経理処理を行った。

原告の上記行為は、国税通則法68条1項に規定する事実の「仮装」に該当し、その仮装行為を原因として過少申告を行ったといえるから、同項に規定する重加算税を賦課した本件法人税の重加算税各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分はいずれも適法である。

(原告の主張)

重加算税を課するためには、単に真実の所得金額よりも少ない所得を記載した確定申告書であることを認識しながらこれを提出したことでは足りず、当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意思に基づく過少申告をした場合、又は隠蔽しようという確定的な意図の下にあるいは故意に隠蔽又は仮装したという課税要件を要し、その立証責任は課税庁にある。

本件では、原告は、本件各コンサル契約書及び本件各領収証それ自体の作成を自ら行った者ではない。また、原告は、丙が作成名義人であるJ及びLの代理人であると認識していたものであり、虚偽であると認識しながら、故意に両社にコンサルタント料を支払ったかのように仮装したものでもないから、上記課税要件を欠くものである。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実、後掲各証拠（証拠番号に枝番を含む場合、特に枝番を掲記しないときは、全ての枝番を含む。なお、甲及び丙ら関係者の供述を含む証拠、のうち採用できない部分を除く。）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) Bの建築業者に対するマンション建築工事の発注過程

ア Bは、北九州市に本店を置き、タクシー事業や不動産事業を中心に事業を展開する東京証券取引所一部上場の株式会社であり、同社の北九州支店の不動産・分譲事業部では、北九州市を中心に分譲マンションの用地を取得してマンションを建築し、分譲販売する事業を行っている。平成21年10月当時の同社の会長はMであり、また、本件各工事の当時、同事業を統括していたのは、Bの取締役副社長であるOであり、北九州支店におけるマンション事業の実務を担当していたのは、工務企画課長であるPであった。Bが分譲販売するマンションは、冒頭に「●●」という名称が付されている。（甲9、22ないし24、29、乙32、33）

イ 本件各工事の当時、Bは、マンション建築を計画した場合、予定地として複数の候補を検討した上、当該マンション建築工事の際に設計、施工監理業者となるDに打診し、Dは、Bと共に候補地の現地確認を行い、建築するマンションの戸数等から収支計画を立案し、資料を作成してBに提出する扱いであった。Bは、これらを精査の上、マンション建築予定地を決定して購入していた。

Dは、その後約1か月にわたり、Bとの間で建築するマンションの設計等について協議を行いつつ、設計作業を進め、マンション建築予定地の購入後約2か月以内に設計図面を完成させ、Bは、D作成の設計図面を検討し、売値、マンション建築に要する原価及び土地の購入原価等から利益の試算を行い、工事予算額等を決定していた。B及びDにおいて、工事予算額は、社外秘とされ、みだりに第三者に開示されることはない情報として取り扱われていた。

(甲21、23、24、乙34、39、46)

ウ Bは、本件各工事の当時、マンション建築工事の受注業者の決定を、指名競争入札の方法で行っていた。BとDは、Bからのマンション建築工事の受注歴がある建築業者に対して現場説明会の参加を募り、これに応じた建築業者を入札業者として指名していた（以下、現場説明会に参加することとなった建築業者を「指名入札業者」という。）。その際、D

は、指名入札業者に対して、現場説明会の開催日時や場所のほか、マンション建築予定地、階数、戸数及び工期等の工事概要を伝えた。同工事概要は、マンション建築予定地に設置された看板にも記載され、また、建築確認申請の内容が建築関係の新聞等に掲載されるなど、周知の情報であり、実際、Bと取引のない建築業者がこれらの情報を取得して営業をかけ、入札に参加することもあった。また、Dは、現場説明会に参加していない建築業者からの問合せに応じ、工事概要を伝えたことや資料を交付したこともあった。このように、Dは、施工監理業者の立場ではあるが、Bに代わり、指名入札業者を含む建築業者への連絡、現場説明等も相当程度担当していた。(甲21、23、24、28、乙34、39、40、46)

エ Dは、本件各工事の当時、現場説明会において、指名入札業者に対し、現場説明事項書や図面等の資料を配布して工事概要を説明し、種々の工事条件等を示した上で、見積書の提出を依頼していた(甲21、28、乙40)。

オ Dは、指名入札業者から見積書が提出された後、設計ないし仕様を変更する項目を選定し、それらによってどの程度、建築工事費用を減額できるかを試算した上で、Bとの協議に基づき、設計ないし仕様の変更計画を決定していた。Bが定めた工事予算額は相当低廉に抑えられており、指名入札業者による初回の見積額が当該金額を下回った例は、ほとんどなかった。

その後、Dは、指名入札業者の中で初回の見積額が低額であった1社ないし数社に対し、上記の変更計画を示して再度の見積書提出を依頼するとともに、その際に併せて前記イの工事予算額を伝えていた。なお、それまでの間は、社外秘として扱われている工事予算額は、指名入札業者を含む第三者に開示されることはなかった。

Dは、設計、施工管理の業務のほか、建築業者との上記価格交渉もBに代わって担当していた。

(甲21、23、24、28、乙33、34、39、40)

カ 指名入札業者から再度の見積書が提出された後、見積額が前記イの工事予算額以下であれば、当該建築業者に対して発注がされていたが、見積額が工事予算額を上回る場合は、Dと当該建築業者との間で、約1週間をかけて、Dから更なる設計ないし仕様の変更を重ねつつ具体的な費用削減案を提示するなどして、減額交渉を行っていた。そうした減額交渉は、1社との間でのみ行われることもあったが、複数の建築業者との間でされたこともあった。

発注業者の選定に当たっては、見積金額が低廉であることが唯一の条件とされており、関係者からの紹介の有無等が選定内容に直接の影響を与えることはなかった。

(甲21、23、24、28、乙33、34、39、40)

(2) 原告がBの指名入札業者となった経緯等

ア 甲は、平成21年10月頃、建築工事関係のブローカーとして活動していた丙から、B発注のマンション建築工事について、原告に受注の意向があれば、自身において紹介ないしあっせん等を行うことができる旨持ち掛けられた。原告は、その頃まで、Bからマンション建築工事を受注したことがなく、甲は、丙に対し、それまで自己が面識を有していなかったBの代表取締役会長Mとの面会を取り持つよう依頼した。その後、原告は、Mと面会し、Bの指名入札業者となった。また、Bが発注する新築マンション工事を受注する建

築業者4、5社から構成される「●●会」という集まりがあり、原告は、C工事の時点では、●●会の構成員となっていた。

(甲7、9、21、22、46、47、乙44、45)

イ 丙は、会長のMの実弟であるNと面識があった。丙がBに出入りしていたことは、BのO及びPも知っており、Dの代表者であるQも丙と面識があった。Qは、原告がBの指名入札業者となったのは丙の紹介によるものであり、丙がNに働き掛けを行ったと聞いていた。

(甲7、9、28、29、46、47、乙32、33、44)

(3) 原告がBから最初のマンション工事であるC工事を受注した経緯

ア 原告は、行橋市内のマンション建築工事の指名入札業者として、現場説明会に参加して見積書を提出し、Dとの間で再度の見積書を提出するなどして折衝を繰り返した。原告は、平成22年2月9日、Bとの間で、C工事について、請負代金4億5150万円(税込金額)、同月18日着工、平成23年2月28日完成の約定で、工事請負契約を締結した。

イ 甲は、平成22年3月2日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づいて発行された小切手により、株式会社K銀行本店営業部に開設された原告名義の当座預金口座から1290万円の支払を受けた。甲は、同日頃、丙から、有限会社R(代表取締役S)作成の原告宛ての、領収額を1290万円とする領収証(甲41)を入手した。

また、甲は、その頃、丙から、平成21年11月10日付けのC工事に係るコンサルタント業務契約書(甲48の1)1部を入手した。同契約書は、有限会社R(代表取締役S)を受託者とするものであり、原告がコンサルタント業務費として請負代金額の3%を支払うこと、同金員の弁済期を原告の受注に係る工事請負契約の締結後とすることのほか、原告が建築工事請負に関する取りまとめ業務費として1290万円を支払うこと、同金員の弁済期をコンサルタント業務契約時とすることが記載されていた。

有限会社Rの代表取締役であるSは、上記領収証やコンサルタント業務契約書の作成に全く関与していなかった。

(甲7、9、22、39ないし42、46、48、乙34、42、45、49)

(4) 原告のE工事の受注

ア 原告は、E工事の指名入札業者として、平成22年1月28日に行われた現場説明会に参加し、平成23年5月24日、見積額を6億7215万7500円(税込金額)とする見積書を提出した。その後、原告は、提示する見積額を順次減額するなどしてDとの間で折衝を繰り返した上、同年6月6日、見積額を5億0610万円(税込金額)とする見積書を提出し、同月14日、請負代金を同金額として、BからE工事を受注した。

イ 甲は、平成23年6月20日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から1205万円の支払を受けた。同支払依頼書には、甲の指示により、支払先を有限会社Tとする記載がされ、同支払依頼書に基づいて作成された上記小切手の控えの「渡先」欄にも、有限会社Tとの記載がされた。

甲は、同日頃、丙から、原告宛ての、領収額を1205万円とする領収証(乙35)を入手した。同領収証は、Jを作成者とするものであり、同社の記名印が押捺されていたが、同記名印の横には別会社である株式会社U(以下「U」という。)の角印が押捺されていた。

また、甲は、その頃、丙から、同年4月11日付けのE工事に係るコンサルタント業務契約書（甲36）1部を入手した。同契約書も、J（代表取締役丁）を作成者とするものであったが、同社の記名印の横には別会社（U）の角印が押捺され、代表取締役の氏名の横に押捺された丸印（代表者印）は、J名義でもU名義でもない判読不明の別会社のものであった。

（甲7、9、22、36、39、42、44、46、49、乙35、40、45、46）

（5）原告のF工事の受注

ア 原告は、F工事の指名入札業者として、平成23年7月29日に行われた現場説明会に参加し、同年8月19日、見積額を8億1300万円（税抜価格）とする見積書を提出した。その後、原告は、提示する見積額を順次減額するなどしてDとの間で折衝を繰り返した上、同年9月6日、見積額を6億1200万円（税抜価格）とする見積書を提出し、同月16日、請負代金を前記の最終見積額（消費税を加えた6億4260万円）として、BからF工事を受注した。

イ 甲は、平成23年9月30日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から1530万円の支払を受けた。甲は、同日頃、丙から、1530万円を領収額とする、原告宛ての領収証（乙35）を入手した。同領収証は、E工事に係る領収証と同様に、作成者はJでありながら、同社の記名印の横には別会社であるUの角印が押捺されていた。

また、甲は、その頃、丙から、同年6月30日付けのF工事に係るコンサルタント業務契約書（甲37）1部を入手した。同契約書はJ（代表取締役丁）を作成者とするものであるが、同社欄に押捺された角印はUのものであり、丸印は同社とも異なる別会社のものであった。

（甲7、9、22、37、39、42、44、46、50、乙35、45）

（6）原告のG工事の受注

ア 原告は、G工事の指名入札業者として、平成24年5月7日に行われた現場説明会に参加し、同月22日、見積額を16億1120万円（税抜価格）とする見積書を提出した。その後、原告は、提示する見積額を順次減額するなどしてDとの間で折衝を繰り返した上、同年6月7日、見積額を12億5000万円（税抜価格）とする見積書を提出し、同月15日、請負代金を前記の最終見積額（消費税を加えた13億1250万円）として、BからG工事を受注した。

イ 甲は、平成24年6月29日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から1300万円の支払を受けた。甲は、同日頃、丙から、原告宛ての領収証（乙35）を入手した。同領収証は、領収額を3050万円とするものであり、E工事及びF工事に係る各領収証と同様に、J（代表取締役丁）を作成者としていたが、同社の記名印の横には別会社であるUの角印が押捺されていた。甲は、平成24年7月10日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から1750万円の支払を受けた。

また、甲は、その頃、丙から、平成24年3月30日付けのG工事に係るコンサルタント業務契約書（甲38）1部を入手した。同契約書はJ（代表取締役丁）を作成者とするものであるが、同社欄に押捺された角印がUのものであり、丸印が同社とも異なる別会社

のものであったことは、E工事及びF工事に係るコンサルタント業務契約書と同様であった。

(甲7、9、22、38、39、42、44、46、51、乙45)

(7) 原告の本件H工事の受注

ア Bは、原告以外の建築業者に対し、本件H工事について見積書の提出を打診したが、これに応じた建築業者はなかったことから、Dにおいて、原告に対し、C工事やG工事と同様の工事単価での受注が可能か否か打診し、原告から可能との回答を得た。

原告は、本件H工事の指名入札業者として、平成25年1月21日頃、前記工事の現場説明会に参加し、同年2月16日、見積額を18億5398万4000円(税抜価格)とする見積書を提出した。その後、原告は、同月21日に見積額を18億3328万4000円(税抜価格)とする見積書を作成したものの、これを提出することはせず、同月22日に見積額を15億7970万円(税抜価格)とする見積書を提出し、同年3月27日、見積額を15億8500万円(税抜金額)とする見積書を提出するなどしてDとの間で折衝を繰り返した上、同月31日、Bとの間で、工事名「H新築工事」について、請負代金16億6425万円(税込価格)、同年4月1日着工、平成26年10月31日完成の約定で、請負契約を締結した。

イ 甲は、平成25年5月10日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から3300万円の支払を受けた。

甲は、同日頃、丙から、原告宛ての領収額を3300万円とする同日付けの本件H領収証(乙17)を入手した。同領収証は、E工事等のコンサルタント契約に係る各領収証と同様に、Jを作成者とするものであったが、同社の記名印の横には別会社であるUの角印が押捺されていた。

また、甲は、その頃、丙から、平成24年10月1日付けの本件Hコンサル契約書(乙13)1部を入手した。同契約書はJ(代表取締役丁)を作成者とするものであるが、同社欄に押捺された角印が別会社であるUのものであったことは、E工事、F工事及びG工事の各コンサルタント業務契約書と同様であった。

(甲4、7ないし10、22、乙11、13、15ないし17、24、25、34、39、46)

(8) 原告の本件I工事の受注

ア Bは、平成25年10月ないし11月頃、原告以外の建築業者に対し、本件I工事について現場説明会への参加を依頼したが、本件H工事の際と同様に、これに応じた建築業者はなく、一方で、原告において、本件H工事と同一の工事単価で受注する意向を示したため、Dは、原告に対してのみ同工事の現場説明会への参加を依頼した。

原告は、本件I工事の指名入札業者として、平成26年2月15日、同工事の現場説明会に参加し、同年3月19日、見積額を25億6440万円(税抜価格)とする見積書を提出した。その後、原告は、同年4月1日に見積額を24億2150万円(税抜価格)とする見積書を提出し、同年5月20日に見積額を23億9000万円(税抜価格)とする見積書を提出するなどしてDとの間で折衝を繰り返した上、同月30日、Bとの間で、工事名「I新築工事」について、請負代金25億8120万円(税込価格)、同月29日着工、平成28年2月28日完成の約定で、請負契約を締結した。

イ 甲は、平成26年6月11日、自身があらかじめ決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の前記当座預金口座から4250万円の支払を受けた。甲は、同日頃、丙から、領収額を4250万円とする原告宛ての同日付け本件I領収証（乙20）を入手した。同領収証は、L（代表取締役戊）を作成者とするものであった。

また、甲は、その頃、丙から、平成25年11月22日付けの本件Iコンサル契約書（乙14）1部を入手した。同契約書も、L（代表取締役戊）を作成者とするものであった。

（甲4、7ないし10、乙12、14、18ないし20、26、27、34、39、46）

(9) J等について

E工事、F工事、G工事及び本件H工事の各契約書、並びにこれらの各工事に係るコンサルタント契約に係る領収証には、一方当事者として、所在地が「福岡県京都郡●●」、商号又は名称が「株式会社J」と記載されていたが、上記各契約書及び領収証が作成された平成22年2月から平成25年5月までの時点において、「株式会社J」は、法人登記がされていなかった。

所在地をほぼ同じくし、取締役に丁が就任している「V株式会社」は、現在法人登記がされているものの、同社は、平成26年3月●日に、有限会社Wから商号変更された会社である。

丁は、平成27年4月9日、下関税務署財務事務官に対し、XやY（以下「Y」という。）にJ名義で原告宛ての領収証を作成するように頼まれ、作成したことがあること、各契約書及び本件各領収証の印影であるUの角印も所持し、第三者に貸与したこと、原告の社長や会長、副社長と面会したことや、Bへの訪問や直接取引をしたことはなく、Bの役員や従業員に知り合いはいないこと、本件Hコンサル契約書に見覚えはなく、同契約書に記載されている内容の業務を行っていないこと、本件H領収証記載のコンサルタント料を受領していないことなどを供述した（乙35）。

(10) L等について

戊は、平成27年1月29日、下関税務署財務事務官に対し、本件Iコンサル契約書及び本件I領収証には見覚えがないこと、平成25年3月か4月頃に、丙から仕事を取ってくるために必要だと言われ、Lの丸印と社名印を渡していたので、丙が作成したと考えられること、丙にLの丸印と社名印を渡したにもかかわらず、丙がなかなか仕事を回してくれなかったこと、本件I領収証記載のコンサルタント料を受け取ったことはないことなどを供述した（乙36）。

2 争点（1）（本件各事業年度の法人税の所得の金額の計算において、本件各金員を損金の額に算入することの可否）について

(1) 法人税法22条3項1号及び2号による損金算入について

法人税法22条1項は、内国法人の各事業年度の所得の金額は、当該事業年度の益金の額から当該事業年度の損金の額を控除した金額とする旨を定め、同条2項は、当該事業年度の益金の額に算入すべき金額につき定めるところ、同条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につき、別段の定めがあるものを除き、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（同項1号）、同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(同項2号)、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(同項3号)とする旨を定める。同条2項、同条3項1号及び2号において例示列举されている費用の性質、内容等に鑑みると、同項1号及び2号にいう、当該事業年度の損金の額に算入すべき金額とは、当該法人の業務との間に関連性を有するものである必要があると解するのが相当である。また法人が費用として支出した金額のうち、その支出内容、支出の相手方、支出の時期等を確認することができないものについて、税務上損金として認めることは、課税所得計算の正当性や客観性等を検証することができなくなり、課税の適正、公平が保たれないこととなる。

以上を踏まえると、法人税法22条3項1号及び2号所定の、内国法人の所得金額の計算上損金の額に算入することができる支出は、当該法人の業務の遂行上必要と認められるものでなければならず、法人の支出のうち、その支出内容、支出の相手方、支出の時期等を確認することができず、そのために当該法人の業務との関連性の有無が明らかでないものについては、法人税法22条3項各号の損金の額に算入することができないと解するのが相当である。

そこで、以下、本件各金員の支出が、上記の「完成工事原価その他これらに準ずる原価」(同項1号)、「当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用」(同項2号)に該当するか否かについて検討する。

(2) 本件各金員の支出と本件各コンサル契約書及び本件各領収証との対応

ア 前提事実及び認定事実によれば、原告は、本件各金員の支出について、いずれも本件各工事のコンサルタント業務費を支出したとして、完成工事原価の雑費勘定に振り替えることにより、本件各事業年度の所得の計算上、損金の額に算入したものである。

しかし、平成24年10月1日付けの本件Hコンサル契約書に記載されたコンサルタント業務の受託者、すなわち同契約の相手方であり、平成25年5月10日付けの本件H領収証の作成者でもあるJは、上記各時点においては、当該名称での法人登記がされていなかったものであり、その実在が確認できず、同社の代表者と表示された丁の存在は確認できたものの、同人は、本件Hコンサル契約書に見覚えはなく、同契約書に記載されている内容の業務を行っていないこと、J名義で原告宛ての領収証を作成するように頼まれ、作成したことがあるが、本件H領収証のコンサルタント料を受領していないこと、本件H領収証の印影であるUの角印も所持し、第三者に貸与したことなどを供述しており、本件Hコンサル契約書及び本件H領収証の作成に関与し了解していたものの、いずれも架空のものであることを認めていたものである。

また、Lの代表取締役戊は、平成25年3月か4月頃に、丙から仕事を取ってくるために必要だと言われ、Lの丸印と社名印を渡していたので、丙が作成したと考えられ、自分は本件Iコンサル契約書及び本件I領収証に見覚えがなく、本件I領収証記載のコンサルタント料を受け取ったことはないなどと供述しており、本件Iコンサル契約書及び本件I領収証がいずれも架空のものであることを認めていた。

このように、本件各金員の支出を示す本件各コンサル契約書及び本件各領収証について、契約の一方当事者及び領収証の作成名義人2社のうち、一方はそもそも法人としての実在が確認できない上、いずれの代表者も、当該契約の締結、当該契約に基づく業務遂行を否定するとともに、当該金員を受領していないことを明確に認めており、これに反する事実

をうかがわせるに足りる証拠もないことを考慮すると、本件各コンサル契約書及び本件各領収証は、記載内容そのものに対応する事実が存在しないということができ、その意味においていずれも架空のものというべきである。したがって、本件各金員の支出が本件各工事の受注のためのコンサルタント業務の対価として支出されたという上記各書類の記載内容どおりの事実を認めることはできない。

イ 原告は、本件各金員の支出は、いずれも本件各コンサル契約書によって締結された丙を受託者とするコンサルタント業務契約に基づくものであり、原告の帳簿書類に記載のあるコンサルタント業務契約と、締結日、場所、役務の内容及び対価において同一で、異なるのはJとLか、丙かという相手方のみであり、使途も明確であるから、本件各コンサル契約書及び本件各領収証は架空のものではない旨主張する。

しかしながら、契約の当事者は契約の重要な要素であり、相手方が異なることは契約が異なることに他ならず、契約に基づく債務の履行も異なるものとなるのであり、本件でいえば、コンサルタント業務の履行や金銭支払義務の履行自体が異なるものとなることとなり、本件各契約書及び本件各領収証に記載された契約等の相手方において、本件各工事契約を締結したこと及び本件各金員を受領したことが認められない以上、上記各契約書等をもって、記載内容に対応する事実が存在しないという意味において架空のものというべきであるから、原告の主張は採用することができない。

また、原告は、本件各コンサル契約書の相手方として丙が表示されていないとしても、丙を代理人と信じていたものであり、民法117条1項の法意に照らし、原告と丙との間で、本件各コンサル契約書に記載された内容と同一の内容の各契約が口頭で締結されたとみるべきである旨主張する。

しかしながら、丙は、本件各コンサル契約書の受渡しに関与するのみで、実質的な作成に関与していない旨を述べており（甲9、乙43）、他に本件各コンサル契約書の作成に実質的に関与していたことを認めるに足りる証拠はなく、本件各コンサル契約書上においても丙の名前が記載されていないことも併せ考えると、本件各コンサル契約書をもってコンサルタント契約が締結されたとみる余地があるとしても、丙が同契約締結に代理人として代理権なく関与したとは認められず、丙を無権代理人とみることはできないから、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

（3）簿外経費の損金算入のための要件

原告は、本件各コンサル契約書及び本件各領収証に基づいた帳簿書類の記載に反し、本件各金員は本件各工事の受注に必要不可欠であった丙に委託したコンサルタント業務の対価であって、本件各工事の必要経費に該当する旨主張する。原告の上記主張は、帳簿書類と異なる必要経費の主張、すなわち簿外経費の主張に他ならない。

必要経費の在否及び額についての立証責任は、原則として課税庁側にあると解すべきであるものの、必要経費の支出は、納税義務者の直接支配する領域内であり、納税義務者は当該具体的事実を熟知していることが通常である。これに加え、実額課税である青色申告の場合においては、納税義務者は、帳簿書類を備え付け、これに個々の取引を記帳し、その帳簿書類を保存するなどして、事業所得等の金額を正確に記録することが義務付けられており、かつ税務署長は、当該帳簿書類について、必要な指示をすることができるとされていること（法人税法126条1項、2項等）などに鑑みると、青色申告の納税義務者が、帳簿書類の

記載と異なる経費の主張、すなわち簿外経費の存在を主張する場合には、納税義務者において、必要経費として支出した金額、支払年月日、支払先、支払内容等の事実につき、具体的に特定して主張立証をし、業務との関連性についても主張立証すべきであり、そのような主張立証がされない限り、当該経費を当該業務の経費として損金に算入することはできないというべきである。原告の必要経費の主張立証に関する主張は、以上に反する限度において採用することができない。

原告は、前提事実のとおり、平成27年5月27日付けで、平成25年3月期以降の青色申告承認の取消処分を受けるまでは、青色申告の納税義務者であったことからすると、本件各コンサル契約書及び本件各領収証の作成日付においては青色申告の納税義務者であり、また、平成27年5月27日以降も、別件訴訟において、その処分の適法性を争っていたことからすると、本件各事業年度についても、原告において、本件各金員の支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる具体的な立証を行うべきであり、そのような立証に奏功しない限り、本件各金員の支出が業務の遂行に必要であったと認めることはできず、本件各金員を損金の額に算入することは認められないというべきである。

(4) 簿外経費である本件各金員について損金算入のための立証の肯否

そこで、原告において、本件各金員の支出と業務との関連性を合理的に推認させるに足りる具体的な立証がされているか否か検討する。

原告は、この点につき次のとおり主張する。原告と丙との間では、平成21年10月頃、本件各工事に係るコンサルタント業務契約の締結に先立って、原告がBからマンション建築工事を受注した場合にはその請負代金額の3%程度の金額を支払うことなどを口頭で合意して本件基本合意をし、本件各工事に係るコンサルタント業務契約は、本件基本合意に基づいて締結されたものであり、本件各金員は、本件基本合意に基づいて支払われたものであるから、原告が本件各工事を受注できるようにした対価、すなわち完全成功報酬である。そして、原告は、本件基本合意に基づき、Bの指名入札業者となり、本件各工事以外にも入札に参加した全工事6件について受注を成功させ、かつ、これに伴ってコンサルタント業務契約がその都度、締結されて、本件基本合意に基づいて、コンサルタント料が支払われている。したがって、本件各金員は、本件基本合意に基づいて本件各工事を原告がBから受注する度に支払われたものであるから、業務との関連性があることが明らかである。

しかし、甲、丙、Q等の各関係者の供述等に本件全証拠及び弁論の全趣旨を考慮すると、原告の上記主張には、次のような疑問があり、採用することができない。

ア 本件各コンサル契約書及び本件各領収証の形式面等における不備等について

甲は、平成21年10月頃、丙との間でコンサルタント業務契約を締結するに際し、業務内容及び報酬額を取り決めたほか、丙に対し、契約書及び領収証を作成すること、報酬は後払いとして、受注に奏功した後に支払うことを条件として提示し、丙から了承を得たこと、契約書の作成は事後となったが、税理士からのアドバイスを受けて、経理処理に符合する書類を作成するべく本件各コンサル契約書を作成したものである旨供述する（甲7）。

しかしながら、その一方で、前提事実及び認定事実のとおり、本件Hコンサル契約書（乙13）は、コンサルタント業務の受託者を丙でなく、J（代表取締役丁）とするものであって、同社の記名印の横には別会社であるUの角印は押捺されていた。本件H領収証

も、コンサルタント業務の受託者を丙でなく、Jとするものであり、同様にUの角印が押捺されていた。また、本件Iコンサル契約書及び本件I領収証は、コンサルタント業務の受託者を丙でなく、L（代表取締役戊）とするものであった。このように、契約書及び領収証の相手方が、丙本人でなく、法人名ないし代表者名のいずれも甲にとってこれまで取引のなかった者であって（甲7）、かつ、押捺された角印等が契約締結当事者とは異なるU等の第三者名義のものであるなど、契約書としての基本的体裁すら備えていないものであった。それにもかかわらず、平成14年から原告の代表取締役を務め、企業の経営者として相応の経験を有する甲が、丙から、自らは株式会社Jの代理人であるなどの説明を受けるのみで、丙と同社等との関係等を問い質すことをせず、丙の代理権を証する書類等を確認しないまま、かつ、前記の契約書の不備や内容の齟齬等を指摘し修正させることも怠って、一見して不体裁な契約書及び領収証をそのまま受領し、多額の本件各金員の支払に応じたというのは、いかにも不自然といわざるを得ない。

この点に関し、甲は、別件訴訟の証人尋問において、原告としては、要は丙の働きにより工事を受注できれば良く、契約書の名義の如何等については、相手方の都合によるものと考えて深く詮索することを控えたにすぎないのであり、ブローカーないしコンサルタントを相手として交渉する際には、ままたることである旨証言する。しかし、そもそも、何千万円規模の契約書や領収証の名義について、実際とは別名義で作成するということは、相手方において当該契約書等を脱税等の税務上不適切な処理に使用する可能性があり（なお、丙は、別件訴訟の証人尋問において、Yから百万円単位の金額を受領したことを認めながら、確定申告はしていないと証言している（甲9）。）、また、支払者である原告の立場として、後日、支払の有無をめぐって紛争等の原因になり得るにもかかわらず、企業の経営者として相応の経験を有する甲が、何千万円規模の契約書や領収証の名義について、上記のような態度で臨むこと自体が不自然であるというべきである。

以上のとおり、本件各コンサル契約書及び本件各領収証の形式は、名義等それ自体が不自然であるだけでなく、これに関する甲の証言も到底採用し難いものであり、原告主張に係る原告と丙との間の本件各コンサル契約の成立及び同各契約に基づくコンサルタント料の支払を裏付けるものとはいえない。

イ B工事に係る本件基本合意の不成立

甲は、Bの会長との面談後に、丙との間でコンサルタント業務契約を結ぶこと、コンサルタント料はBとの請負契約締結後に支払うこと、領収証を発行すること、コンサルタント料は建築工事請負金額の3%程度とすること等を合意した旨供述する。

しかし、同合意を裏付ける書面は作成されておらず、他に同合意の成立を裏付ける客観的な証拠は見当たらない。これに加え、別件訴訟や本件訴訟において、原告が、工事受注のコンサルタント料として丙に対して支払ったと主張する金額は、C工事につき1290万円、E工事につき1205万円、F工事につき1530万円、G工事につき3050万円、本件H工事につき3300万円、本件I工事につき4250万円であり、各金額は、前提事実に摘示した各工事の請負代金（税込金額）のうち、C工事につき約2.8%、E工事及びF工事につき約2.4%、G工事につき約2.3%、本件H工事につき約2%、本件I工事につき約1.6%であって、3%程度の約2分の1となっている工事もあるなど、3%と相当の差異がある。さらに、丙は、門司税務署の調査に対しては、コンサルタ

ント料について、甲から「今回はこの金額だ。」と聞くだけであり、丙は料金の決め方は知らないと供述し（乙43）、また、広島国税不服審判所においては、原告と丙との間に情報提供等に関して、基本的な業務契約のようなものはなく、一個一個のコンサルタント業務契約を結ぶだけと供述した（乙42）にもかかわらず、別件訴訟の証人尋問において、甲の上記供述と同様に口頭で本件基本合意をした旨証言しており（甲9）、供述が著しく変遷しているところ、その変遷に合理的な理由も見当たらないから、丙の本件基本合意に関する上記供述を採用することはできない。以上に判示した事情を総合すると、本件全証拠によっても、丙と甲との間で、平成21年10月頃、B工事に係るコンサルタント料についての本件基本合意が成立したと認めることはできない。

ウ 丙の活動や丙から提供された情報の具体的内容が不明確

前提事実において摘示したとおり、本件各コンサル契約書（乙13、14）中、行われるべきコンサルタント業務の内容については、土木建築工事の紹介・あっせん、土木建築工事に関する情報の提供、請負契約締結に至るまでの監理及び助言・報告とされており、丙及び甲も、丙が担当すべき業務内容について同旨の内容を供述する（甲7、9）。

しかし、原告が本件各工事を受注するまでに現実に行った業務については、丙が行った業務を裏付ける同人作成の業務日誌や報告書等の客観的証拠はなく、原告が本件各工事を受注するまでに丙が実際に行った活動としては、認定事実のとおり、これまで、Bから受注をしたことがなかった原告が、丙の紹介により、Bの指名入札業者となったことを認めることができるにとどまる。

この点、丙及び甲は丙が現実に行った他の業務について供述するが、以下のとおり、丙が他の業務を行ったと認めることはできない。

(ア) 原告営業部に所属していたZ（以下「Z」という。）は、平成25年2月21日から22日の間に、甲から、丙の情報として、本件H工事におけるBの予算が15億9100万円であると聞き、それに沿った予算見積りを作成した旨及び本件I工事の予定価額についても、甲から23億円であると聞いた旨証言する。しかし、Zが上記証言の根拠とするメモ（甲3）を見ても、「立駐（込み）7連（25P）23,000,000」と記載されている部分があり、その下に「92万台」と記載されている。これを、立体駐車場1台当たり92万円の25台分を意味すると解すると、92万円×25＝2300万円となり、矛盾なく説明できることに照らせば、同部分を23億円の誤記と直ちに認められるかは疑問がある。また、Zは、証人尋問において、D等からの情報は営業情報記録に記載して報告する扱いであったから、同メモの記載は甲から聞いた情報を記載したものである旨証言するが、同メモの記載内容及び記載形式が甲から聞き取った情報を記載したものであることや、情報の入手先が丙であることを客観的に裏付けるものとはいえず、また、上記のとおり、その内容についても疑問があることからすると、Zの上記証言は直ちに採用することができない。したがって、上記メモ及びZの証言をもって、甲の情報の入手先が丙と認めることはできない。

また、認定事実のとおり、B及びDにおいては、工事予算額に関する情報は社外秘として取り扱われ、みだりに第三者に開示されることはなかったのであり、これに対して、丙が独自に入手したという工事予算額に関する情報の具体的内容や入手経路等の詳細が証拠上全く不明であることを踏まえると、本件において、真に丙がそのような情報に接

し得ていたか自体に疑問がある。加えて、認定事実のとおり、Dは、指名入札業者から見積書が提出された後、指名入札業者のうち見積額が低額であった1社ないし数社に対し、見積額の減額に係る具体的な変更計画等を示して再度の見積書提出を依頼し、その際に工事予算額も伝えていたのであって、そのような段階に至った後は、原告において、重ねて丙に工事予算額に関する情報を求める必要もないから、この点からも、工事予算額に関する情報が丙から提供されていた旨をいう丙及び甲の各供述を直ちに採用することはできない。

(イ) また、甲は、丙の口利きによって本件各工事を受注することができた旨を繰り返し供述するものの、一方で、丙が行った口利きの具体的内容を認めるに足りる証拠はない。この点、丙において、Nを通じて、これまで受注実績がなかった原告をB側に紹介し、指名入札業者となった経緯が認められるとしても、指名入札業者は、現場説明会への参加を打診された業者という立場にすぎず、Bでは、指名入札業者に限らず、過去に受注実績がある業者に対して広く現場説明会への参加を募っており、これまでBと取引がない建築業者が自らの営業活動等によって現場説明会等に参加することもあったことは認定事実のとおりであるから、原告が指名入札業者になったこと自体に大きな価値があったとみることはできない。Dの代表者も、仮に、原告に受注させてほしいと頼んでくる人がいたとしても、実際は金額が全てであることから、受注に有利になるわけではない旨を明言するところである（乙39）。

(ウ) さらに、原告は、事前に、B発注のマンション建築工事の案件がある旨の連絡を受け、当該案件の工事概要を知らされた旨主張する。しかし、これを認めるに足りる証拠はなく、仮に、丙とNとの関係からそのような情報を丙が入手し、原告に対して知らせたことがあったとしても、認定事実のとおり、工事概要は、現地に設置された看板に掲示され、建築関係の新聞等にも掲載されるなど広く一般に周知される性質の情報であって、受注実績のある建築業者に対しては、現場説明会への参加を促す際に事前に提供され、現場説明会に参加していない建築業者からの問合せに応じることもあったというのであるから、そうした情報それ自体に特段の価値があるとみることはできない。

なお、原告は、N、丙、甲の順序で情報伝達ルートが存在していた旨主張するが、仮に本件各工事を含む6件の工事に関する情報が上記ルートで伝達されたことがあったとしても、これまで判示してきた情報の内容や意味付け等に照らせば、同伝達をもって丙が具体的な業務を行ったと認めることはできない。

(エ) 以上によると、丙の行った業務内容に関しての甲及び丙の各供述は、いずれも採用することができず、他に丙が行った業務を裏付ける客観的証拠はないことは前判示のとおりであるから、Bから受注をしたことがなかった原告が、丙の紹介により、Bの指名入札業者となったことを除き、丙が本件各工事に関して何らかの具体的な業務を行ったと認めることはできない。

エ 本件各金員の具体的な支出、支払、受領について

(ア) 本件各金員の支出、支払及び受領については、基本的に甲と丙の両名でされており、本件各コンサル契約書及び本件各領収証が実態と合致しないものであることは前判示のとおりであるから、まず両名の供述内容を検討する。（なお、以下のとおり、両名とも、本件各金員の支出にとどまらず、C工事、E工事、F工事及びG工事に関するコンサル

タント業務費の支払も同様の支払方法であったと供述していることから、以下、支払の対象となる金員によらず、本件各金員についての供述として摘示する部分もある。）

a 甲の供述（甲4、7、8、22、46）

本件各金員の支出については、いずれも甲が自ら決裁した支払依頼書に基づき発行された小切手により、原告名義の当座預金から現金として引き出した。

甲は、引き出した同日中に、当該現金を紙袋に入れて、北九州市内のファミリーレストラン内あるいは駐車場において、本件各領収証と引換えに、丙に渡した。

甲は、現金を上記のとおりのお態様で授受することについて特に疑問を感じなかった。

本件各金員の支出だけでなく、C工事、E工事、F工事及びG工事に関するコンサルタント業務費の支払も同様の支払方法であった。

b 丙の供述（甲5、9、47、乙42ないし45）

丙は、事前に用意していた本件各領収証と引換えに、甲から直接現金を受領した。受領した日は、領収証に記載された日付である。受領場所は、北九州市内のファミリーレストランであった。丙は、いずれも一度に本件各領収証に記載された金額を受領しており、何回かに分けて受領したことはなかった。丙は、紙袋に入ったまま現金を受け取り、一瞥したのみで、現金を数えず、そのまま紙袋ごと、Yに渡していた。丙は、紙袋入りの現金と引換えに封筒に入った本件各領収証を甲に対し交付したが、本件各領収証は封筒に入っており、Yが用意したもので、丙は作成には関与していない。Yは、現金授受の際、同席したこともあれば、同席しなかったこともあった。なお、Yは既に死亡している。

丙は、金額が多額であるにもかかわらず、銀行での支払や、送金、小切手により支払を受けるのではなく、現金で受領する理由を明らかにしなかった。

丙は、Yから受け取っていた金額について、当初、Yに現金を渡した後に、後日、50万円から100万円ほどメッセージ料として受領していたとしていた（乙43）が、その後、最初何百万円か受領したが、その後は1回につき50万円から90万円を受領した（乙44）、まちまちで50万円のときもあったし、300万円と言われれば、そうだったかもしれない（乙42）と述べており、また、別件訴訟の証人尋問において、何百万のときもあれば、100万円、200万円のときもある、報酬の取り分につき、何対何というよりも、Yがくれるだけ受領していた（甲9）と述べている。

丙は、Yから受領した金員を銀行等の口座に入れたことはなかった。

本件各金員の支出にとどまらず、C工事、E工事、F工事及びG工事に関するコンサルタント業務費の支払も同様の支払方法であった。

なお、丙は、原告との関係について、当初、自分はメッセージ的な立場で、原告とYとの間を取り持っただけである旨の供述をしていた（乙43）が、後に、自分をかばうためにそのように言っていたものであり、実際にはYと共同でコンサルタント業務に従事していたと供述を変更し（乙44）、別件訴訟の証人尋問において、当初、自分はコンサルタント業務を行っていたと供述したものの、尋問の最後には、自分はYのメッセージにすぎないと再び供述を変更した。

(イ) 以上の両名の供述内容を検討するに、甲が小切手により本件各金員に相当する金員を原告の預金口座から出金した旨の供述は、原告の預金口座の出金状況（甲４２、乙１６、１９）、小切手（乙１５、１８）という客観的証拠と一致している。また、甲及び丙の各供述は、甲が、本件各金員の出金が行われた日に、丙に対し北九州市内のファミリーレストランにおいて、一度に現金を交付したこと、その際、引換えに丙から甲に対し、本件各領収証が交付された点でおおむね同様であるところ、上記各認定事業で摘示したとおり、甲において、この頃、丙から、本件各領収証を入手している事実とも整合する。

しかしながら、具体的に本件各金員の受渡し状況に関する供述等をみると、丙は、紙袋に入った現金を特に確認せずに、甲から渡された本件各金員全額の入った紙袋をそのままＹに一旦渡し、後にＹから金員を受領していたと供述するところ、コンサルタント業務の対価という業務上の支払については、金融機関を利用した振込等によるのが通常であり、小切手を使用する場合には、小切手そのものを交付するのが便宜であるにもかかわらず、わざわざ小切手を現金化して紙袋に入れて交付したこと自体が不自然である。また、受領したＹが、紙袋を受け取った際に金額を確認しなかったこと自体も極めて不自然である。加えて、受領した金額についても、上記判示のとおり、丙の供述が著しく変遷しており、しかも、残額について誰が取得しているのかは分からないというものである。また、丙は、Ｙが交付の場に同席していた場合において自ら行ったことは、紙袋の受領と引換えにＹの用意した第三者名義の本件各領収証を渡したことでありとも供述している。

以上の両名の供述と客観的証拠を総合すると、甲が原告の銀行口座から本件各金員を現金で出金したこと自体は認められる。そして、本件各領収証の金額と出金額が合致していること、本件各金員を含めて６回にわたって、一千万円単位の出金が６回にわたってされ、他の用途をうかがわせるに足りる証拠もないことを考慮すると、本件各金員の一部が、甲から丙とＹに対して一旦は交付されたことも認められる。しかし、丙とＹが実際に受領した金額を認めるに足りる証拠はなく、翻って甲が丙に渡した金額を客観的に裏付ける証拠もない。そして、丙は、Ｙから受領した額については、上記判示のとおり、変遷が甚だしく、あいまいな内容の供述に終始していること、丙は、原告との関係について、当初、自分はメッセージ的な立場で、原告とＹとの間を取り持っただけである旨の供述をしていたが、後に、実際にはＹと共同でコンサルタント業務に従事していたと供述を変更し（乙４４）、別件訴訟の証人尋問において、当初、自分はコンサルタント業務を行っていたと供述したものの、尋問の最後には、自分はＹのメッセージにすぎないと再び供述を変遷させるなど、自らの立場についても供述の変遷が著しいこと、Ｙが死亡していることなどの事情を総合考慮すると、甲が本件各領収証どおりの額を丙及びＹに対して交付したと認めることはできず、丙が自ら受領した額に関する上記各供述も全く採用することができないから、結局、本件全証拠によっても、甲の丙及びＹに対する交付額、丙及びＹがそれぞれ受領した額を認めることはできず、他方、両名以外の第三者が全部又は一部を取得した可能性を否定することもできない。したがって、本件各金員の全部を丙又はＹが全額取得したか、本件各金員全額を丙及びＹの両名のみで一部ずつ取得したか、本件各金員の全部又は一部を丙又はＹ以外の第三者が取

得したかについて、証拠上いずれであるかを確定することはできないというほかはない。
(ウ) これに対し、原告は、原告から見て本件各金員の支払先が丙であることが明確であるから、本件各金員の支出先ないし相手方は、丙であって、丙がY等の第三者に交付していたとしても、本件各金員の支払先ないし相手方の判断とは無関係である旨主張する。

しかしながら、支出先ないし相手方は、本件各金員の支出についての使途の明確性やその業務関連性を判断する上で重要な事実である。そうである以上、帳簿上の記載とは異なる本件各金員の支出先ないし相手方を判断するに当たっては、丙が本件各金員を受領したといえるか否かを現金の受領後の所持状況や交付の状況等を踏まえて検討すべきである。そのような観点からみると、丙は、当初Yのメッセンジャーであると供述しながら二度にわたり供述を変遷させ、Yから自らが受領した額についても供述内容の変遷が著しく、甲が交付した本件各金員を最終的に自らが受領したのか否か及び受領額のいずれについても証拠上不明であることは前判示のとおりであるから、原告主張に係る理由をもって、丙が本件各金員の全部又は一部を受領したと認めることはできない。

(5) 本件各金員の損金算入の可否

以上に判示したとおり、本件各コンサル契約書及び本件各領収証の形式は、名義や印影それ自体が不自然であり、原告主張に係る原告と丙との間の本件各コンサル契約の成立及び同各契約に基づくコンサルタント料の支払を裏付けるものとはいえないこと、B工事に係るコンサルタント料についての本件基本合意の成立が認められないこと、Bから受注をしたことがなかった原告が、丙の紹介を契機としてBの指名入札業者となったことを除き、丙が行った具体的業務は認められないこと、甲の丙及びYに対する交付額、丙及びYがそれぞれ受領した額のいずれについても、本件各金員の一部が丙又はY以外の第三者の手に渡った可能性の有無を含め、本件全証拠によっても確定できないことなどの事情を総合すると、原告主張の基本合意に従って丙が行った具体的業務の内容は明らかでなく、本件各金員の支出先ないし相手方についても不明であるから、本件各金員の支出は、その使途を確認することができず、原告の業務との関連性の有無が明らかではないというほかはない。

したがって、原告において、本件各金員の支出先につき、必要経費として支出金額、支払年月日、支払先、支払内容等を踏まえた業務との関連性について立証されていないから、本件各事業年度における原告の所得の金額の計算上、本件各金員を「完成工事原価その他これに準ずる原価」（法人税法22条3項1号）や「当該事業年度の販売費、一般管理費その他の費用」（同項2号）に該当するものとして損金の額に算入することはできないというべきである。

3 争点(2) (国税通則法68条1項に規定する事実の「仮装」該当性)について

(1) 国税通則法68条1項にいう事実の隠蔽とは、売上除外、証拠書類の廃棄等、課税要件に該当する事実の全部又は一部を隠すことをいい、事実の仮装とは、架空仕入れ・架空計算書の作成、取引上の他人名義の使用等、存在しない課税要件事実が存在するように見せかけるものをいう。

(2) 認定事実に摘示したとおり、JやLは、実際には原告との間でコンサルタント業務契約を締結しておらず、本件各領収証に記載された金銭も受け取っておらず、本件各コンサル契約書及び本件各領収証は、実体を伴わない架空のものであったのであるから、原告において、その架空の本件各コンサル契約書及び本件各領収証を基にした本件各経理処理に基づき、本

件各金員を損金に計上して確定申告したことは、客観的には、税額等の計算の基礎となるべき事実を仮装したものといえる。

- (3) 原告は、国税通則法68条1項という事実を仮想する意図がないとして、故意がなく、同項の適用はない旨を主張する。

しかしながら、前判示のとおり、本件Hコンサル契約書(乙13)は、コンサルタント業務の受託者を丙でなく、J(代表取締役丁)とするものであって、同社の記名印の横には別会社であるUの角印が押捺されており、本件H領収証も、名宛人を丙でなく、Jとするものであり、同様にUの角印が押捺されていた。また、E工事、F工事及びG工事に係る各コンサルタント業務契約書及び領収証においても、受託者ないし名宛人はJとされていたところ、同社の記名印の横には、いずれもUの角印が押印されていた。そして、本件Iコンサル契約書及び本件I領収証は、コンサルタント業務の受託者を丙でなく、L(代表取締役戊)とするものであった。このように、契約書及び領収証の相手方が、丙本人でなく、法人名ないし代表者名のいずれも原告及び甲とこれまで取引がない者であって、かつ、E工事、F工事、G工事及び本件H工事に係る各コンサルタント業務契約書及び領収証において押捺された角印が契約締結当事者とは別の第三者名義のものであるなど、契約書ないし領収証としての基本的体裁すら備えていないものであった。それにもかかわらず、企業の経営者として相応の経験を有する甲が、丙から、自らはJの代理人であるなどの説明を受けるのみで、丙と同等との関係等を問い質すことをせず、丙の代理権を証する書類等を確認しないまま、かつ、前記の契約書の不備や内容の齟齬等を指摘し修正させることも怠って、一見して不体裁な契約書及び領収証をそのまま受領し、多額の本件各金員の支払に応じたというのは、不自然に過ぎるというべきである。そして、原告としては、要は丙の働きにより工事を受注できればよく、契約書の名義の如何等については、相手方の都合によるものと考えて深く詮索することを控えたにすぎないのであり、ブローカーないしコンサルタントを相手として交渉する際には、ままたることである旨の甲の別件訴訟における証人尋問の証言も、不自然であって採用できないことは、前判示のとおりである。

以上に判示したとおり、本件各コンサル契約書及び本件各領収証の形式は、名義等それ自体が不自然であるだけでなく、これに関する甲の証言も到底採用し難いものであることなどに照らし、甲は、本件各契約書及び本件各領収証が真実のものでなく、架空のものであることを認識していたと認めるのが相当であるから、国税通則法68条1項という事実を仮装する意図があったものというべきである。

- (4) なお、甲は、平成26年6月10日に原告の代表取締役を辞任しており、平成27年3月期経理処理をした時点(平成27年3月31日付け)及び平成28年3月期経理処理をした時点(平成28年3月31日付け)においては、原告の代表権を有していなかったものである。

国税通則法68条1項は、隠蔽仮装行為の主体を納税者としているのであって、本来的には、納税者自身による隠蔽仮装行為の防止を企図したものと解されるが、納税者以外の者が隠蔽仮装行為を行った場合であっても、それが納税者本人の行為と同視することができる場合には、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が許されないとすると、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を課すことによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、申告納税制度による適正な徴税の実現を確保するという重加算税制度の

趣旨及び目的を没却することになるから、法人の事業活動において代表者に準ずるような包括的な権限を有する者が、その権限内において行った行為については、その隠蔽仮装行為について、代表者自身がこれを認識し、あるいは認識する可能性があったか否かにかかわらず、同項の適用上、法人自身の行為と評価するのが相当である。

そして、前提事実のとおり、本件Hコンサル契約書に記載された作成年月日は平成24年10月1日、本件H領収証に記載された年月日は平成25年5月10日、本件Iコンサル契約書に記載された作成年月日は同年11月22日であり、いずれも甲が原告の代表取締役を務めていた期間内である。

一方、本件I領収証に押印されている日付は平成26年6月11日であり、その前日に甲は原告の代表取締役を辞任している。本件I工事に係る請負契約は同年5月30日に締結されていることに加え、証拠（証人Z）及び弁論の全趣旨によれば、丙が関わっている案件については、甲が丙と直接やり取りしていたものであり、原告において、他に丙と直接連絡を取っていた者がいるとは認められず、甲の辞任後、他の者が代わりに領収証を受け取るという話が出たというような事情も見当たらないことなどの事情を総合考慮すると、原告は、甲が代表取締役を辞任後も同人が本件I領収証を受け取ることを容認していたことが認められる。

そうすると、甲の原告の代表取締役として勤務していた期間内の行為は、その認識も含め原告に帰属するのは当然であるし、甲が代表取締役を辞任した後にした本件I領収証の受取についても、既に丙が関わっている件については、甲がコンサルタント業務契約書や領収証を受け取ることを当然の前提とし、その後、甲が受け取ったコンサルタント業務契約書や領収証を基に本件各経理処理をしていることからすると、甲が受け取った本件各コンサル契約書及び本件各領収証を基に事実とは異なる経理処理をしたことは、原告の事業活動において代表者に準ずるような包括的な権限を有していた甲がその権限内において行った行為といえることができる。そうすると、原告は、本件各経理処理の時点において、本件各コンサル契約書及び本件各領収証が架空のものであることを認識しており、その上で本件各経理処理を行ったものと認められるから、国税通則法68条1項にいう事実を仮装する意図があったものといえるべきである。

(5) 以上のとおり、原告がした本件各金員の損金算入による過少申告は、国税通則法68条1項に規定する事実の「仮装」に基づくものといえる。

4 本件各処分の適法性について

(1) 本件法人税各更正処分について

前記2(5)に判示したとおり、本件各金員を本件各事業年度における原告の所得の計算上、損金の額に算入することはできず、これを前提に計算すると、原告の本件各事業年度の所得金額又は欠損金額、翌期に繰り越す欠損金額及び納付すべき法人税額は、本件法人税各更正処分と同額となるから、本件法人税各更正処分は、いずれも適法である。

(2) 本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分について

上記(1)のとおり、平成27年3月期法人税更正処分は適法であり、これを前提に計算すると、納付すべき過少申告加算税の額は、本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分と同額となるから、本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分は、適法である。

(3) 本件法人税の重加算税各賦課決定処分について

前記3（5）のとおり、原告について国税通則法68条1項に該当する行為があったと認められ、これを前提に計算すると、納付すべき法人税の重加算税の額は、本件法人税の重加算税各賦課決定処分と同額となるから、本件法人税の重加算税各賦課決定処分は、適法である。

（4）本件地方法人税更正処分について

上記（1）のとおり、平成28年3月期法人税更正処分は適法であり、これを前提に計算すると、納付すべき地方法人税の額は、本件地方法人税更正処分と同額になるから、本件地方法人税更正処分は、適法である。

（5）本件地方法人税の重加算税賦課決定処分について

上記（3）のとおり、原告について国税通則法68条1項に該当する行為があったと認められることから、これを前提に計算すると、納付すべき地方法人税の重加算税の額は、本件地方法人税の重加算税賦課決定処分と同額になるから、本件地方法人税の重加算税賦課決定処分は、適法である。

第4 結論

以上の次第で、本件各処分はいずれも適法であり、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て、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 春名 茂

裁判官 横井 靖世

裁判官 下道 良太

(別紙1)

指定代理人目録

前川 悠、山元 智晶、尾形 信周、加藤 正志、穴戸 英生、和久里 亮一、松本 拓也

以上

課税処分の根拠

1 本件法人税各更正処分について

(1) 本件法人税各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する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法人税額は、それぞれ次に述べるとおりである。

ア 平成27年3月期法人税更正処分の根拠

(ア) 所得金額 (別表2⑨欄) 9590万9882円

上記金額は、次のaの金額にbないしdの金額を加算し、e及びfの金額を減算した金額である。

a 確定申告における所得金額 (別紙2①欄) 0円

上記金額は、原告が平成27年6月1日に下関税務署長に提出した平成27年3月期の法人税の確定申告書(乙1。以下「平成27年3月期法人税確定申告書」という。)別紙一(一)に記載された所得金額(同号証・1枚目1欄)と同額である。

b 完成工事原価の過大計上額 (別表2②欄) 3142万8571円

上記金額は、原告が、平成27年3月31日付けで完成工事原価に計上した金額であるが、当該工事原価は、架空のものであるから、損金の額に算入することができない金額である。

c 消費税等の納付差額の計上漏れ額 (別表2③欄) 29円

上記金額は、前記bの完成工事原価の過大計上額に係る仮払い消費税等の金額157万1429円と平成27年3月課税期間の消費税等の更正処分による納付すべき税額157万1400円との差額であり、益金の額に算入すべき金額である。

d 繰越欠損金の損金算入額の過大額 (別表2④欄) 6471万2540円

上記金額は、原告が、平成27年3月期法人税確定申告書において欠損金の当期控除額として所得の金額の計算上、損金の額に算入した金額と同額であるところ、平成27年5月27日付けの平成26年3月期の法人税の更正処分及び平成25年3月期以後の青色申告承認取消処分によって、平成26年3月期から繰り越した欠損金の額は零円となることから、損金の額に算入することができない金額である。

e 減価償却超過額の認容額 (別表2⑤欄) 3万5048円

上記金額は、平成27年5月27日付けの平成25年3月期の法人税の更正処分により、原告の平成25年3月期の所得金額の計算上、損金の額に算入されなかった減価償却超過額のうち、法人税法31条、同法施行令48条の2及び減価償却資産の耐用年数に関する省令に基づき、減価償却超過額の認容額として、損金の額に算入される金額である。

f 寄附金の損金不算入額の減少額 (別表2⑥欄) 19万6210円

上記金額は、原告が、平成27年3月期法人税確定申告書の別表4に記載した所得金額仮計6432万7673円に、被告が主張する前記b及び前記cの金額を加算し、前記eの金額を減算して、法人税法37条及び法人税法施行令73条の規定に基づき寄附金の損金算入限度額を再計算したことにより生ずる当該損金算入限度

額の増加額と同額であり、損金の額に算入される金額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額 (別表2⑩欄) 2361万6795円

上記金額は、前記(ア)の所得金額(ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。)に、法人税法66条(平成27年法律第9号による改正前のもの)1項及び2項並びに租税特別措置法(平成27年法律第9号による改正前のもの)42条の3の2の各規定に基づき800万円以下の部分に100分の15の税率を、800万円を超える部分に100分の25.5の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除所得税額 (別表2⑪欄) 9万9133円

上記金額は、所得金額に対する法人税額から控除される金額であり、平成27年3月期法人税確定申告書別表一(一)に記載された所得税額の控除税額(乙1・1枚目41欄)と同額である。

(エ) 納付すべき法人税額 (別表2⑫欄) 2351万7600円

上記金額は、前記(イ)の金額から前記(ウ)の金額を控除した金額(ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。)である。

(オ) 既に還付した法人税額 (別表2⑬欄) 9万9133円

上記金額は、平成27年3月期法人税確定申告書別表一(一)の還付金額の「計」欄(乙1・1枚目19欄)に記載された金額と同額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額 (別表2⑭欄) 2361万6700円

上記金額は、前記(エ)の金額に前記(オ)の金額を加算した金額である。

イ 平成28年3月期法人税更正処分の根拠

(ア) 所得金額 (別表2⑨欄) 2億3984万7497円

上記金額は、次のaの金額にb及びcの金額を加算し、d及びeの金額を減算した金額である。

a 確定申告における所得金額 (別表2①欄) 2億0943万9883円

上記金額は、原告が平成28年5月31日に下関税務署長に提出した平成28年3月期の法人税の確定申告書(乙2。以下「平成28年3月期法人税確定申告書」という。)別表一(一)に記載された所得金額(同号証・1枚目1欄)と同額である。

b 完成工事原価の過大計上額 (別表2②欄) 3935万1852円

上記金額は、原告が、平成28年3月31日付けで完成工事原価に計上した金額であるが、当該工事原価は、架空のものであるから、損金の額に算入することができない金額である。

c 消費税等の納付差額の計上漏れ額 (別表2③欄) 48円

上記金額は、前記bの完成工事原価の過大計上額に係る仮払い消費税等の金額314万8148円と平成28年3月課税期間の消費税等の更正処分による納付すべき税額314万8100円との差額であり、益金の額に算入すべき金額である。

d 減価償却超過額の認容額 (別表2⑤欄) 2万6286円

上記金額は、平成27年5月27日付けの平成25年3月期の法人税の更正処分

により、原告の平成25年3月期の所得金額の計算上、損金の額に算入されなかった減価償却超過額のうち、法人税法31条、同法施行令48条の2及び減価償却資産の耐用年数に関する省令に基づき、減価償却超過額の認容額として、損金の額に算入される金額である。

e 事業税及び地方法人特別税の損金算入金額（別表2⑦欄） 891万8000円
上記金額は、平成27年3月期法人税更正処分に伴い、平成28年3月期において新たに納付すべきこととなる事業税及び地方法人特別税の合計額に相当する金額であり、損金の額に算入される金額である。

(イ) 所得金額に対する法人税額（別表2⑩欄） 5661万1433円
上記金額は、前記（ア）の所得金額（ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。）に、法人税法66条（平成28年法律第15号による改正前のもの）1項及び2項並びに租税特別措置法（平成29年法律第4号による改正前のもの。）42条の3の2の各規定に基づき800万円以下の部分に100分の15の税率を、800万円を超える部分に100分の23.9の税率を乗じて計算した金額である。

(ウ) 控除所得税額（別表2⑪欄） 13万1426円
上記金額は、所得金額に対する法人税額から控除される金額であり、平成28年3月期法人税確定申告書別表一（一）に記載された所得税額の控除税額（乙2・1枚目12欄）と同額である。

(エ) 納付すべき法人税額（別表2⑫欄） 5648万円
上記金額は、前記（イ）の金額から前記（ウ）の金額を控除した金額（ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。）である。

(オ) 既に納付した法人税額（別表2⑬欄） 4921万2400円
上記金額は、平成28年3月期法人税確定申告書別表一（一）の「差引所得に対する法人税額」欄（乙2・1枚目13欄）に記載された金額と同額である。

(カ) 差引納付すべき法人税額（別表2⑭欄） 726万7600円
上記金額は、前記（エ）の金額から前記（オ）の金額を減算した金額である。

(2) 本件法人税各更正処分の適法性

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法人税額は、それぞれ前記（1）のとおりであり、本件法人税各更正処分における所得金額及び納付すべき法人税額（乙5及び乙6・各1枚目「更正又は決定の金額」の1及び18欄）は、いずれも前記（1）の各金額と同額であるから、本件法人税の各更正処分はいずれも適法である。

2 本件地方法人税更正処分について

(1) 本件地方法人税更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告の本件課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、それぞれ次に述べるとおりである。

ア 課税標準法人税額（別表4①欄） 5661万1000円
上記金額は、次の（ア）の金額に（イ）の金額を加算した金額（ただし、国税通則法118条1項の規定に基づき1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。）である。

(ア) 申告基準法人税額 (別表 4 ②欄) 4934万3921円

上記金額は、原告が、平成28年3月31日に下関税務署長に対して提出した本件課税事業年度の地方法人税の確定申告書 (以下「本件地方法人税確定申告書」という。)

別表一 (一) に記載された基準法人税額 (乙 2・1 枚目 3 2 欄) と同額である。

(イ) 基準法人税額に加算すべき金額 (別表 4 ③欄) 726万7512円

上記金額は、平成28年3月期法人税更正処分に伴う法人税額の増加額であり、本件課税事業年度の地方法人税の基準法人税額に加算すべき金額である。

イ 納付すべき地方法人税額 (別表 4 ⑥欄) 249万0800円

上記金額は、地方法人税法 (平成28年法律第15号による改正前のもの) 10条1項の規定により、前記アの課税標準法人税額5661万1000円に100分の4.4の税率を乗じて計算した金額 (ただし、国税通則法119条1項の規定に基づき100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額。) である。

ウ 既に納付の確定した地方法人税額 (別表 4 ⑦欄) 217万1000円

上記金額は、本件地方法人税確定申告書別表一 (一) の「差引地方法人税額」欄 (乙 2・1 枚目 4 0 欄) に記載された金額と同額である。

エ 差引納付すべき地方法人税額 (別表 4 ⑧欄) 31万9800円

上記金額は、前記イの金額から前記ウの金額を減算した金額である。

(2) 本件地方法人税更正処分の適法性

原告の本件課税事業年度の地方法人税に係る課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額は、それぞれ前記 (1) のとおりであり、本件地方法人税更正処分における課税標準法人税額及び納付すべき地方法人税額 (乙 7・1 枚目「更正又は決定の金額」の 3 及び 1 2 欄) は、いずれも前記 (1) の各金額と同様であるから、本件地方法人税更正処分は適法である。

3 本件法人税の各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分について

(1) 本件法人税の各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分の根拠

ア 本件法人税の重加算税各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分の根拠

前記 1 (2) 及び 2 (2) のとおり、本件法人税各更正処分及び本件地方法人税更正処分は適法であるところ、原告が本件法人税各更正処分及び本件地方法人税更正処分に伴い新たに納付すべき法人税及び地方法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法 6 5 条 4 項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

そして、原告は、本件各コンサル契約書記載のコンサルタント業務契約がいずれも架空の契約であり、本件各工事原価が架空の費用であるにもかかわらず、あたかも、J 及び L から役務の提供を受け、それに対する対価を支払っているかのように装い、本件各コンサル契約書及び本件各領収証を作成した上で、これらに基づいて、架空の完成工事原価を費用として計上していた。

したがって、本件各工事原価を損金算入することによる過少申告は、国税通則法 6 8 条 1 項に規定する「事実の仮装」に基づくものであることは明らかであるから、本件法人税各更正処分及び本件地方法人税更正処分により新たに納付すべき法人税及び地方法人税の額のうち、当該事実の仮装に基づく税額については、同項に基づき、以下のとおり、重加

算税が賦課されることとなる。

(ア) 平成27年3月期法人税の重加算税賦課決定処分の根拠（別表3の「平成27年3月期」⑧欄の金額）

平成27年3月期法人税の重加算税賦課決定処分に伴い賦課される重加算税の額は、平成27年3月期法人税更正処分により新たに納付すべき法人税額2361万6700円のうち、「事実の仮装」に係る税額796万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき、当該基礎となる税額に100分の35を乗じて計算した金額278万6000円である。

(イ) 平成28年3月期法人税の重加算税賦課決定処分の根拠（別表3の「平成28年3月期」⑧欄の金額）

平成28年3月期法人税の重加算税賦課決定処分に伴い賦課される重加算税の額は、平成28年3月期法人税更正処分により新たに納付すべき法人税額726万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき、当該基礎となる税額に100分の35を乗じて計算した金額254万1000円である。

(ウ) 本件地方法人税の重加算税賦課決定処分の根拠（別表5の③欄の金額）

本件地方法人税の重加算税賦課決定処分に伴い賦課される重加算税の額は、本件地方法人税更正処分により新たに納付すべき地方法人税額31万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき、当該基礎となる税額に100分の35を乗じて計算した金額10万8500円である。

イ 本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分の根拠（別表3の「平成27年3月期」⑤欄の金額）

前記1（2）のとおり、本件法人税各更正処分は適法であるところ、原告が平成27年3月期法人税更正処分に伴い新たに納付すべき法人税の額については、その計算の基礎となった事実について、原告がこれを計算の基礎としなかったことに、国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、平成27年3月期法人税更正処分に伴って賦課される過少申告加算税の額は、平成27年3月期法人税更正処分により新たに納付すべき法人税額2361万6700円のうち、過少申告加算税対象税額1565万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てたもの。別表3「平成27年3月期」①欄）を基礎として、国税通則法65条1項及び同条2項の規定に基づき、当該基礎となる税額に100分の10を乗じて算出した金額156万5000円（別表3同③欄）に、当該基礎となる税額のうち50万円を超える部分に相当する税額1515万円（同②欄）に100分の5を乗じて算出した金額75万7500円（同④欄）を加算した金額232万2500円である。

(2) 本件法人税の各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分の適法性

ア 本件法人税の重加算税各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する本件法人税各更正処分及び本件地方法人税更正処分に伴って課されるべき本件各事業年度及び本件課税事業年度の重加算税の額は、前記（１）アのとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件法人税の重加算税各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分における重加算税の額（乙５ないし乙７・各１枚目「この通知により納付すべき又は減少（一印）する税額」欄の「重加算税」欄）と同額であるから、本件法人税の重加算税各賦課決定処分及び本件地方法人税の重加算税賦課決定処分は適法である。

イ 本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する平成２７年３月期法人税更正処分に伴って課されるべき平成２７年３月期の法人税に係る過少申告加算税の額は、前記（１）イのとおりであるところ、当該金額は、本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（乙５・１枚目「この通知により納付すべき又は減少（一印）する税額」欄の「過少申告加算税」欄）と同額であるから、本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分は適法である。

以上

原告株式会社Aに係る処分の経過（法人税）

(単位：円)

項目		区分	確定申告	更正処分等	審査請求	裁決
平成 27 年 3 月 期	年月日		平成27年6月1日	平成29年6月20日	平成29年9月16日	平成30年9月10日
	所得金額		0	95,909,882	全部の取消し	棄却
	納付すべき税額		△99,133	23,517,600		
	欠損金の当期控除額		64,712,540	0		
	翌期へ繰り越す欠損金額		158,209,251	0		
	過少申告加算税の額			2,322,500		
	重加算税の額			2,786,000		
年月日		平成28年5月31日	平成29年6月20日	平成29年9月16日		
平成 28 年 3 月 期	所得金額		209,439,883	239,847,497	全部の取消し	棄却
	納付すべき税額		49,212,400	56,480,000		
	重加算税の額			2,541,000		

(注)「納付すべき税額」欄の△印は、法人税額の還付金額を示す。

原告株式会社Aに係る処分の経過（地方法人税）

(単位：円)

項目		区分	確定申告	更正処分等	審査請求	裁決
平成 28 年 3 月 課 税 事 業 年 度	年月日		平成28年5月31日	平成29年6月20日	平成29年9月16日	平成30年9月10日
	基準法人税額		49,343,921	56,611,433	全部の取消し	棄却
	課税標準法人税額		49,343,000	56,611,000		
	納付すべき税額		2,171,000	2,490,800		
	重加算税の額			108,500		

別表 2

被告主張額の内訳表（法人税）

(単位：円)

項目		事業年度	平成27年3月期	平成28年3月期
本件各法人税申告書に記載された所得金額		①	0	209,439,883
加算・減算の内訳	完成工事原価の過大計上額	②	31,428,571	39,351,852
	消費税等の納付差額の計上漏れ額	③	29	48
	繰越欠損金の損金算入額の過大額	④	64,712,540	0
	減価償却超過額の認容額	⑤	△35,048	△26,286
	寄附金の損金不算入の減少額	⑥	△196,210	0
	事業税及び地方法人特別税の認容額	⑦	0	△8,918,000
差引増加所得金額 (②～⑦の計)		⑧	95,909,882	30,407,614
所得金額又は欠損金額 (①+⑧)		⑨	95,909,882	239,847,497
法人税額の計算	所得金額に対する法人税額	⑩	23,616,795	56,611,433
	控除所得税額等	⑪	99,133	131,426
	納付すべき法人税額 (⑩-⑪)	⑫	23,517,600	56,480,000
本件法人税の各更正処分直前における 納付すべき法人税額又は還付金額		⑬	△99,133	49,212,400
差引納付すべき法人税額 (⑫-⑬)		⑭	23,616,700	7,267,600
翌期に繰り越す欠損金又は災害損失金		⑮	0	0

注1：上記の△は減算又はマイナスを示す。

注2：⑬欄の△印は、法人税額の還付金額を示す。

注3：⑫欄及び⑭欄の金額は、通則法119条1項の規定により、百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表 3

被告主張額の内訳表

(本件法人税の過少申告加算税賦課決定処分に係る加算税賦課決定処分及び
本件法人税の重加算税各賦課決定処分に係る加算税額)

(単位：円)

項目		事業年度	平成27年3月期	平成28年3月期
過少申告加算税の基礎となる税額		①	15,650,000	0
期限内申告の税額に相当する金額又は50万円の いずれか多い金額を超える部分に相当する金額		②	15,150,000	0
通則法第65条第1項により 計算した金額 (①×10/100)		③	1,565,000	0
通則法第65条第2項により 計算した金額 (②×5/100)		④	757,500	0
過少申告加算税の額 (③+④)		⑤	2,322,500	0
重加算税の基礎となる税額		⑥	7,960,000	7,260,000
通則法第68条第1項により 計算した金額 (⑥×35/100)		⑦	2,786,000	2,541,000
重加算税の額 (⑦)		⑧	2,786,000	2,541,000

注：①欄及び④欄の金額は、通則法118条3項の規定により、1万円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表 4

被告主張額の内訳表（本件地方法人税）

(単位：円)

項目	課税事業年度		平成28年3月課税事業年度
課税標準法人税額	①		56,611,000
申告基準法人税額	②		49,343,921
基準法人税額に加算すべき金額	③		7,267,512
地方法人税額	④		2,490,884
控除税額	⑤		0
差引地方法人税額 (④-⑤)	⑥		2,490,800
本件地方法人税の更正処分直前における 納付すべき地方法人税額	⑦		2,171,000
差引納付すべき地方法人税額 (⑥-⑦)	⑧		319,800

注1：①の金額は、通則法第118条第1項の規定により千円未満の端数を切り捨てた金額である。

注2：⑥及び⑧の金額は、通則法第119条第1項の規定により百円未満の端数を切り捨てた金額である。

別表 5

被告主張額の内訳表（本件地方法人税に係る重加算税）

(単位：円)

項目	課税事業年度		平成28年3月課税事業年度
重加算税の基礎となる税額	①		310,000
通則法第68条第1項により 計算した金額 (①×35/100)	②		108,500
重加算税の額 (②)	③		108,500

注：①の金額は、通則法第118条第3項の規定により、別表5の⑦の金額の1万円未満の端数を切り捨てた金額である。