

令和 5 年 7 月 31 日書記官送達



令和 5 年 7 月 31 日判決言渡 同日原本領收 裁判所書記官

[REDACTED] 法人税更正処分等取消請求事件

口頭弁論終結の日 令和 5 年 4 月 20 日

判

決

5

原 告

同代表者代表取締役

訴訟代理人弁護士

大澤 久志
坂倉 敬濟
白石 充孝

10

東京都千代田区霞が関 1 丁目 1 番 1 号

被 告

同代表者法務大臣

処 分 行 政 庁

指 定 代 理 人

国藤 健長
齋日 長光
甘市 稲隆也
高税 美也
松務 統也
松署 隆也
立康 拓也
水本 亮美
村川 美子
和岡 一織
高里 詩織

15

20

主 文

25

- 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 処分行政庁が令和元年5月28日付けで原告に対しした、平成29年4月1日から平成30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マイナス2億1445万8291円を超える部分及び法人税額0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。
5
- 2 処分行政庁が令和元年5月28日付けで原告に対しした、平成29年4月1日から平成30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0円を超える部分及び地方法人税額0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。

10 第2 事案の概要等

1 事案の概要

原告が、法人税及び地方法人税（以下「法人税等」という。）の確定申告を行ったところ、処分行政庁は、原告が、[REDACTED]（以下「[REDACTED」）との間で締結した地上権設定契約において[REDACTED]が原告に対して支払う旨を合意した権利金5億円を隠ぺいし、その隠ぺいに基づいて納税申告をしたとして、法人税等に係る更正処分及び重加算税賦課決定処分をした。本件は、原告が、これらの処分は違法であると主張して、その取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

20. (1) 法人税法、地方法人税法

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定め、同条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25 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定めている。ま

た、同条4項は当該事業年度の収益の額は、別段の定めがあるものを除き、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定めている。

なお、地方法人税法4条は、法人税を納める義務がある法人は、地方法人税法6条所定の金額を地方法人税として納める義務がある旨定めている。

(2) 国税通則法

国税通則法6・5条1項は、期限内に納税申告書が提出された場合において、税務署長が当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正したときは、当該納税者に対し、その更正に基づき過少申告加算税を課する旨定め、同法6・8条1項は、過少申告加算税を課する場合であって、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、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、重加算税を課する旨定めている。

3 前提事実（当事者間に争いがないか、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認定できる事実）

(1) 当事者

原告は、[REDACTED]に設立され、一般土木建築工事の調査、設計、積算、監理及び施工請負並びに土地の造成及び売買、保有、管理、賃貸借、仲介等を目的とする株式会社であり、[REDACTED]以降、[REDACTED](以下「[REDACTED]」という。)が代表取締役を務めている。[REDACTED]は、遅くとも[REDACTED]以降、[REDACTED]を拠点として土地建物の売買や仲介、管理等を行う[REDACTED]の代表取締役を務め、不動産業にも関わっている。

(2) 再生可能エネルギー固定価格買取制度（Feed-in Tariff。以下「F I T」という。）を利用した太陽光発電事業の概要（乙4～乙6）

F I Tとは、太陽光等の再生可能エネルギーで発電した電気を、電力会社が一定価格（調達価格）で一定期間（調達期間）買い取ることを国が約束する制度である。太陽光発電事業（50キロワット以上）を実施する予定の者は、再生可能エネルギー発電設備を電力会社が維持し及び運用する電線路に接続することについて電力会社の承諾を得るとともに、事業計画策定ガイドラインを踏まえた事業計画を立て、経済産業省に事業計画認定を申請して同認定（以下「F I T認定」という。）を受ける必要がある。認定に際しては、設備ID（個別の発電設備に割り振られるID）などのIDが割り振られ、調達価格が決定される。なお、F I T認定を受けるには、再生可能エネルギー発電設備を設置する場所について所有権その他使用権を有するか、又はこれを確実に取得することができる事が要件となる。

F I Tを利用した案件は、早期に着手したものほど、発電した電気の買取価格が高額である（平成25年度においては、調達価格は1キロワット時当たり36円であったが、令和3年度においては、1キロワット時当たり10円から19円程度とされている。）などの好条件を備えていることから、太陽光発電事業を実施するために必要なF I T認定における地位や接続契約上の地位（以下、これらの地位の総称を「F I T権利」という。）が活発に売買されている。

F I T権利の譲受人がF I Tによって売電を開始するためには、土地利用権が必要となる。

(3) 原告と [REDACTED] の交渉経緯

ア 原告と [REDACTED]（以下「[REDACTED」という。）は、平成26年11月26日付けで、①原告が [REDACTED] 又は [REDACTED] が指定する者との間で [REDACTED] が太陽光発電事業を行うために必要な [REDACTED] [REDACTED] ほかの原告所有地について地上権を設定する契約を締結すること、

②原告が1キロワット時当たり36円（税抜き）の調達価格が20年間適用されるF I T権利を取得し、上記の地上権設定契約の締結と同時にこれを■に譲渡すること、③原告が前記太陽光発電所を設置するために必要になる開発許可申請及び造成計画の作成並びに造成工事を行い、■がこれに要する費用として最大15億円を支払うことを内容とする基本合意（以下「■合意」という。）を締結した。

また、原告と■は、同日付けで、原告が所有する■ほか320筆の土地（以下「本件土地①」という。）に太陽光発電事業に係る太陽光発電設備の設置及びその運営を目的とする地上権を設定する地上権設定契約の締結を予約し、同土地に同予約の完結権に係る仮登記を行う旨の契約（以下「■地上権設定予約契約」という。）を締結した。

（乙9、乙10）

イ ■は、平成26年12月1日、■地上権設定予約契約に基づき、本件土地①について同年11月26日設定予約を原因とする地上権設定請求権仮登記（以下「本件仮登記」という。）を具備した（乙9、乙10、乙11の1～321）。

ウ ■は、本件土地①の一部の土地を設備所在地として、経済産業大臣から平成26年3月11日付けで再生可能エネルギー発電設備の認定（以下、同認定の際に割り振られた設備IDを「本件設備ID」という。）を受け、同年10月24日付け■から同認定に係る事業用太陽光発電設備を同社の発電設備電力系統と連系させることの承諾を得たことにより、1キロワット時当たり36円（税抜き）の調達価格が売電開始から20年間適用されることになる法的地位（以下「本件地位」という。）を有していた。原告は、■との間で、平成27年1月23日付け「地位譲渡契約書」により、原告が本件地位を取得し、これを■に10億円で譲渡する旨の契約（以下「■地位譲渡契約」という。）を締結した。（乙7、

乙12、乙13)

エ [REDACTED] は、[REDACTED]、[REDACTED] (以下「[REDACTED]」という。) を完全子会社として設立し、同年4月1日、[REDACTED] に対し、本件地位を無償で譲渡した (甲3、乙15、乙16)。

オ 原告は、平成28年11月28日付けで、[REDACTED] に対し、[REDACTED] による契約不履行などを理由に、[REDACTED] 合意及び [REDACTED] 地位譲渡契約の解除を申し入れたが、[REDACTED] は、原告に対し、同年12月2日付け「契約解除通知書について」と題する書面を送達し、原告との取引の継続を望んでいる姿勢を示した (乙17、乙18)。

カ 原告は、平成29年8月30日、[REDACTED] に対し、[REDACTED] 合意に基づく開発許可申請及び造成計画の作成は既に終了しているとして、その報酬2億円及び遅延損害金の支払を求める訴訟を提起したが、平成31年3月12日、同訴訟について訴えを取り下げた (乙19、乙20)。

(4) 原告と [REDACTED] らの交渉状況等

ア 原告は、[REDACTED] (以下「[REDACTED]」という。) が代表取締役を務める [REDACTED] (以下「[REDACTED]」という。) との間で、平成28年12月7日付け「基本合意書」(以下「[REDACTED] 合意書」という。) により、原告が [REDACTED] に対し太陽光発電事業を行うための土地(原告所有地)を賃貸し、[REDACTED] は、同土地において設備IDを本件設備IDとする太陽光発電事業をするとともに、原告に対して事業譲渡金15億円、土地敷金5億円、賃料30億円等を支払う旨の合意(以下「[REDACTED] 合意」という。)をした。なお、[REDACTED] 合意では、[REDACTED] が売電開始から20年間上記土地を賃借した場合には、[REDACTED] は敷金の返還請求権を放棄することとされた。(甲3、乙21)

イ [REDACTED] は、[REDACTED]、[REDACTED] が代表取締役を務める [REDACTED] を完全子会社として設立した。原告は、[REDACTED] との間で、原告が [REDACTED]

■のために■ほか319筆の土地（本件土地①から■を除いた土地であり、以下「本件土地②」という。また、本件土地②を用いた太陽光発電事業を、以下「本事業」という。）に地上権を設定し、■が原告に対し、地代として総額30億円、権利金として5億円（以下「本件権利金」という。）を支払うこと等を内容とする平成29年7月1日付け「地上権設定契約書」（以下、「■契約書」といい、同契約書に基づく契約を「■契約」という。）を作成した。なお、本件権利金の支払期限に関する規定は設けられず、他方で、本件権利金は返還されない旨の規定が設けられた。（甲3、乙24、乙25）

10 ウ 原告は、平成29年7月18日、■契約に基づき、本件土地②について、同月1日設定を原因とする、■のための第2順位の地上権設定登記（以下「本件登記」という。）を具備し、■は本件登記に要した費用346万8000円を支払った（乙22、乙28）。

15 (5) ■の原告に対する金銭の支払

■が代表取締役を務める■（以下「■」といふ。）は、平成30年9月27日、原告に対し5億円（以下「本件金銭」といふ。）を支払った（甲3、乙22）。

20 (6) 解約合意書の作成

原告は、■、■及び■との間で、令和元年11月8日付け「解約合意書」により、■契約が解約されていることを確認すること、■が敷金として原告に支払った本件金銭を原告が■に返還することなどを内容とする合意をした（乙34）。

(7) 本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、法定申告期限内である平成30年5月31日、平成29年4月1日から平成30年3月31日の事業年度（以下「本事業年度」といふ。）の法人税につき所得金額マイナス2億1445万8291円、法人税額0円と

し、上記期間の課税事業年度（期間が同じであるため、同課税事業年度も「本件事業年度」という。）の地方法人税につき課税標準法人税額0円、地方法人税額0円とする納税申告（以下「本件納税申告」という。）を行った（甲8、乙37）。

イ 処分行政庁は、[REDACTED] 契約書に記載された本件権利金は、その契約に基づき地上権設定登記がされ、役務提供も完了していることから、本件事業年度の所得の金額の計算上、益金の額に算入すべきであるとして、令和元年5月28日付で、原告に対し、本件事業年度の法人税につき、所得金額を2億7796万2382円、法人税額を6437万1100円とする更正処分及び重加算税の額を2252万9500円とする重加算税の賦課決定処分をするとともに、本件事業年度の地方法人税につき、課税標準法人税額を6437万1000円、地方法人税額を283万2300円とする更正処分及び重加算税の額を99万0500円とする重加算税の賦課決定処分（以下、前記法人税等に係る更正処分を「本件更正処分」、法人税等に係る重加算税の賦課決定処分を「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と本件賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）をした（甲1、甲2）。

ウ 原告は、令和元年12月19日、国税不服審判所長に対し、本件事業年度の法人税に係る更正処分のうち所得金額マイナス2億1445万8291円、法人税額0円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分の取消しを求めるとともに、本件事業年度の地方法人税に係る更正処分のうち課税標準法人税額0円、地方法人税額0円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分の取消しを求める審査請求を行った。（甲4の1）

これに対し、国税不服審判所長は、令和2年12月15日付で、法人税につき、所得金額を2億0133万9795円、法人税額を4644万1300円とする更正処分及び重加算税の額を1625万4000円とする重加算税の賦課決定処分が、また、地方法人税につき、課税標準法人税額を4

644万1000円、地方法人税額を204万3400円とする更正処分及び重加算税の額を71万400円とする重加算税の賦課決定処分がそれぞれ相当であると認定し、その余の部分を取り消す旨の裁決をした。なお、原告が本件において違法性を主張している点については、本件各処分の内容が維持された。(甲3)

5

エ 原告は、令和3年5月31日、本件訴訟を提起した。

4 争点及び争点に関する当事者の主張

10

本件の争点は、本件更正処分の違法性に関するものとして、[REDACTED]契約の虚偽表示による無効性(争点1)及び本件権利金の収益としての計上時期(争点2)、本件賦課決定処分の違法性に関するものとして、重加算税の賦課要件の充足の有無(争点3)であり、これに関する当事者の主張は、以下のとおりである。

(1) 争点1 ([REDACTED]契約の虚偽表示による無効性)について

【原告の主張】

15

ア [REDACTED]は本件土地②の地上権設定契約の直前に設立されたペーパーカンパニーであり、原告は、そのような[REDACTED]に本件土地②を引き渡して本件事業を実施させる意向は有していないかった。また、[REDACTED]契約締結当時、[REDACTED]の完全子会社である[REDACTED]が本件地位を有していたが、原告との関係は原告が[REDACTED]への提訴を検討するほど悪化している時期であったため、[REDACTED]が本件地位の譲渡を受けて本件事業を実施する見通しも本件仮登記が抹消される見通しも立っていないかった。ただし、原告及び[REDACTED]は双方とも[REDACTED]を本件事業に係る取引から排除する意思を有していた。そして、本件事業は多額の与信を受けることが前提となるところ、たとえ第2順位であっても本件事業を行う予定の本件土地②に第三者の地上権の本登記が具備されたときには、与信者としては、[REDACTED]に対する出資ないし融資を躊躇するため、[REDACTED]が第2順位の地上権の本登記を具備すれば、[REDACTED]に対する大きな圧力となることが見込まれる状況にあった。[REDACTED]契約

20

25

は、以上の状況を踏まえ、本件土地②上に [REDACTED] のための地上権設定登記が具備されているという外観を作出することで、[REDACTED] に対し圧力をかけることを目的として締結されたものであり、[REDACTED] が原告に対して 5 億円を支払うことは予定されていなかった。実際、原告は、5 億円の支払を要求することなく本件登記を具備させている。

したがって、[REDACTED] 契約は通謀虚偽表示により無効である。

イ 被告は、[REDACTED] が本件事業により利益を得るために本件土地②について [REDACTED] の地上権を設定する必要があったことから、敷金の性質を権利金に変更した上で [REDACTED] 合意の個別契約として [REDACTED] 契約を締結したのであり、本件金銭も本件権利金として支払われたものである旨主張する。しかし、
[REDACTED] が本件事業による莫大な利益を得るために、1 キロワット時当たり 36 円で売電できる地位を取得する必要があり、そのためには、改めて認定を受ける必要がある事業譲渡ではなく、[REDACTED] から本件地位を有する [REDACTED]
の持ち分及び本件仮登記を具備している本件土地②の地上権の譲渡を受けなければならなかつたのであるから、[REDACTED] には本件土地②に地上権を設定することのみを目的とする [REDACTED] 契約を締結する動機がなかつた。また、
[REDACTED] 契約が [REDACTED] 合意の個別契約だとすれば莫大な金銭が動くことになるため、契約書の作成には慎重な検討及び時間を要するはずであるにもかかわらず、[REDACTED] 契約書の作成は短時間で行われており慎重な検討がされていないことや、[REDACTED] 契約書作成後も [REDACTED] 合意の内容が変更されていることからすれば、[REDACTED] 契約が [REDACTED] 合意の個別契約ではないことは明らかである。さらに、本件金銭が [REDACTED] 合意に基づく敷金として支払われたことについては、本件金銭を敷金として預託済みであることが確認された旨の記載等がある合意書（乙 3 2）、同敷金としての本件金銭を解約合意締結時に原告が [REDACTED] に返還する旨の記載等がある合意書（乙 3 4）、敷金である旨の記載がある [REDACTED] の経理部長名義の FAX 文書（甲 1 1 の 2）がらもうか

がわれるところである。そして、仮に本件金銭が本件権利金として支払われたものであれば、同金銭は権利金として経理処理されるはずであるにもかかわらず、実際には暫定的な勘定科目である「太陽光売却建設仮勘定」に計上されていること、本件金銭が [REDACTED] 契約の締結から約1年経過した後に支払われており、かつ、原告から5億円の支払を求めていないこと、[REDACTED] 契約の解約の際に本件金銭が [REDACTED] ではなく [REDACTED] に返還されたことからも、本件金銭が本件権利金として支払われたわけではないことは明らかである。

【被告の主張】

原告は、[REDACTED] 契約は本件土地②に [REDACTED] の地上権設定登記が具備されているという外観を作出することで [REDACTED] に圧力をかける目的で締結したものであり、通謀虚偽表示により無効である旨主張する。しかしながら、[REDACTED] 契約は、[REDACTED] が本件事業の実施により多大な利益を得るために、本件土地②について地上権を設定する必要があったことから、基本合意である [REDACTED] 合意に基づき締結されたものであり、何ら効果意思に欠けるところはない。また、[REDACTED] は、競合他社の新規参入を排除し、金融機関から融資を受けるためにも、本件土地②に地上権を設定する必要があった。さらに、原告及び [REDACTED] は、[REDACTED] 契約の締結後、同契約に基づく地上権設定登記を具備し、[REDACTED] は、同地上権設定登記の具備に要した費用を支払い、地上権設定の対価である本件権利金を原告に支払っているのであるから、契約当事者である原告と [REDACTED] は [REDACTED] 契約に基づく債務を履行しているといえる。そして、原告が [REDACTED] 契約の解約合意書を作成していることは、当初 [REDACTED] 契約書の記載どおりの効果意思があったことと整合する。仮に原告が主張するとおり、[REDACTED] 契約が地上権設定登記という外観を作出することのみを目的とした契約だったとすれば、権利金に関する規定を定める必要がなく、また、[REDACTED] 合意書に記載されている敷金や賃料に関する規定を [REDACTED]

■ 契約書に移記すれば足りるにもかかわらず、このような体裁になつていなければ不自然といわざるを得ない。加えて、■は、通謀虚偽表示により■契約を締結しても何ら利益を得ることはない。

以上からすれば、■契約の当事者である原告及び■は、本件土地②に地上権を設定し、その対価として本件権利金を支払うという効果意思を有していたといえるから、■契約が有効なものだったことは明らかである。

(2) 爭点2 (本件権利金の収益としての計上時期)について

【被告の主張】

債権の収益の計上時期は、収益の実現があった時、すなわち、当該契約における債権債務の対価関係などを踏まえ、債権が確定した時をいうのであって、その確定時は、それぞれの契約関係を踏まえた上で判断すべきである。原告は、■との間で、■契約書に基づき、本件土地②に地上権を設定することの対価として■から権利金5億円の支払を受ける旨の■契約を締結したといえる。民法176条の規定を踏まえると、地上権設定の効力は■契約の締結により生じているため、その対価たる本件権利金支払請求権も同時期に発生したというべきである。また、■が地上権設定登記請求権を有しております、■契約が登記費用の負担についても定めていることを踏まえると、■は、遅くとも■契約に基づき本件登記が具備された時に、本件土地上の地上権を確定的に取得したというべきであり、これに対応して、原告は、■に対して、確定的に本件権利金の支払請求ができることとなるから、遅くとも同時点をもって、原告の収入すべき権利が確定したというべきである。そうすると、本件権利金に係る債権は、遅くとも本件登記がされた日が属する本事業年度の収益として計上するべきである。

【原告の主張】

仮に [] 契約が有効な契約であるとしても、[] 契約の目的はあくまで本件土地②を太陽光発電設備の所有の目的のために使用することであり、本件権利金はその対価として支払われるものであるから、原告が、[] 契約に基づいて本件権利金を請求するためには、本件土地②を [] 社に引き渡し、太陽光発電設備の所有の目的のために使用することができる状況に置く必要があった。このことは、法人税法基本通達2-1-14（固定資産の譲渡に係る収益の帰属時期）が「引渡しがあった日の属する事業年度の益金の額に算入する」旨定めていることなどからも明らかである。しかし、本件事業年度に行われたのは本件土地②に対する [] のための地上権設定登記の具備のみであり、本件土地②の引渡しはおろか、[] の先順位の本件仮登記の抹消もされていなかったから、仮に本件事業年度において原告が [] に対し本件権利金の支払を請求したとすれば、[] は同時履行の抗弁を主張できる状況にあった。

したがって、本件事業年度において本件権利金の権利が確定したとまではいえないため、本件権利金を本件事業年度の収益として計上するべきではない。

(3) 争点3（重加算税の賦課要件の充足の有無）について

【被告の主張】

[] は、長年にわたり不動産を扱う業務に携わっていた経験と法人の役員としての経歴から、返還を要しない権利金の収益該当性やその計上時期について熟知していた。しかし、[] は、原告に対する税務調査の調査担当者に対し、本件金銭は今後契約する予定の新規契約の手付金である、あるいは敷金であるなどと説明し、同説明に沿うような契約書を提出するなどして、収益として計上しなければならない本件金銭を収益に計上する必要のない金銭に仮装していた。また、原告は、納税申告書などの税務書類の作成等の業務に関する原告の事務を担当していた税理士 []（以下「[] 税理士」という。）に対し、

契約や本件権利金の存在を秘匿しており、故意に事実を歪曲していた。

さらに、原告は、本件事業年度の納税申告書に本件権利金の収益を反映せず課税を免れたことを確認する旨記載された平成31年3月8日付け「確認書」(以下「本件確認書」という。)に署名押印しており、重加算税が賦課されることを承認していたといえる。そうすると、原告は、国税の課税基準等又は税額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るといえるから、重加算税の賦課要件を満たすというべきである。

【原告の主張】

ア 前記(1)及び(2)の【原告の主張】のとおり、[] 契約は通謀虚偽表示により無効であるため、仮に有効だったとしても地上権設定登記が具備された時点で本件権利金を収益として申告するべきだったとはいえないため、本件事業年度において本件権利金を収益として申告する必要はないとの判断したことは正当であり、仮に収益として申告するべきだったとしてもこれを認識することは法律や税務の専門家であっても困難だったことから、原告に過少申告の故意はない。また、[] 契約書における「本件権利金は返還しない」旨の規定の挿入は、司法書士 [] (以下「[] 司法書士」という。)の一存でなされたものであり、[] は認識していなかったところ、法人税基本通達2-1-14によれば、返還される予定の敷金等の金員は、返還しないこととならない限り、益金に算入しないこととなるから、その意味でも、[] には過少申告の故意はない。さらに、[] 税理士に[] 合意の内容や本件権利金に関して報告しなかったことをもって、これを仮装又は隠ぺいに当たると評価することはできない。

したがって、本件では、重加算税の課税要件が充足されていない。

イ 原告が本件権利金を収益として申告するべきだったことを認識していたとすれば、経済的合理性の観点から、課税標準額を減らすために損金を計上

しようとするはずである。しかしながら、本件事業年度の船舶の償却限度額が約3億2000万円であるところ、同年度は約1億6000万円しか償却処理しておらず、その結果、本件事業年度の償却不足額は約1億6000万円に上っていることからすれば、原告が本件権利金を収益として申告すべきだったことを認識していなかったことは明らかである。

5

ウ また、仮に原告が本件権利金の隠ぺいを目論んでいたとすれば、[] 契約書に本件権利金の存在を明示するのではなく、別途覚書を作成することや、本件権利金を原告名義の口座ではなく第三者名義の口座へ入金するなどして入金の事実を秘匿することなども考えられるが、原告はそのような隠ぺい工作は行わず、[] 税理士や国税職員に対して本件金銭の存在を報告している。そもそも本件土地②に地上権設定登記が具備されれば登記原因となつた[] 契約の存在も公示されることになるのであるから、本件権利金の存在を隠し通すことなど不可能であり、原告には本件権利金の存在を隠ぺいする動機がない。そのため、原告に本件権利金を仮装又は隠ぺいする意思はなかったことは明らかである。

10

15

エ 本件確認書は、原告に対する税務調査（以下「本件調査」という。）の中で、専ら課税庁側に有利であって事実と異なる内容が記載されたものであるから、原告による仮装又は隠ぺいの存在の根拠となるものではない。[] は一旦は本件調査を終わらせたいとの思いから本件確認書に署名捺印しているが、記載内容が客観的事実に反していたことから、後日告訴まで行っている。また、本件調査では、原告が修正に応じることで課税を回避し、実益を得ることができるかもしれないという状況を前提に、原告被告間での折衝が行われており、[] は、本件確認書について、「内容は事実とは異なるが、和解である」との説明を受けていた。

20

25

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記第2の3記載の前提事実、後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認定できる。

(1) 原告と [REDACTED] の交渉経緯

原告と [REDACTED] は、 [REDACTED] による太陽光発電事業の実施に向け、基本契約である平成26年11月26日付けの [REDACTED] 合意、同日付けの [REDACTED] 地上権設定予約契約及び平成27年1月23日付けの [REDACTED] 地位譲渡契約を締結し、これに基づき、本件土地①に [REDACTED] のための地上権設定請求権仮登記（本件仮登記）を具備し、原告は、同事業の実施のために必要な本件地位を [REDACTED] から取得した上で [REDACTED] に譲渡していた。その後、 [REDACTED] は完全子会社である [REDACTED] を設立し、平成28年4月1日、同社に本件地位を譲渡した。しかし、原告は、同年11月28日付で、 [REDACTED] による債務不履行などを理由に、基本契約である [REDACTED] 合意及び [REDACTED] 地位譲渡契約を解除する旨申し入れた。これに対し、 [REDACTED] は原告との取引の継続を希望したが、原告は、平成29年8月30日には、 [REDACTED] に対し、 [REDACTED] 合意に基づく債務が履行されたことを理由に報酬等の支払を求める訴訟を提起していた。

(2) 原告と [REDACTED] らの交渉状況等

ア　原告の代表取締役である [REDACTED] は、 [REDACTED] の代表取締役である [REDACTED] に対し、原告と [REDACTED] の前記太陽光発電事業に関する取引が頓挫した場合に、 [REDACTED] が太陽光発電設備を設置しようとしていた土地及び本件地位を [REDACTED] が利用して本件事業を行うことを提案し、 [REDACTED] は同提案を受け入れ、原告と [REDACTED] の意思を確認する覚書として、平成28年12月7日付け [REDACTED] 合意を締結した。 [REDACTED] 合意の内容は要旨以下のとおりである。（乙21、乙22、乙46）

(ア) 本物件の表示

25 設備名称： [REDACTED]

設備所在地： [REDACTED] (本件土地②)

設備 ID : 本件設備 ID と同じ

発電出力 : 5 万ワット

(イ) 目的 (第1条)

原告は、本件土地②を [REDACTED] に賃貸し、同社はこれを借り受け、前記
5 物件による太陽光発電事業を行う。

(ウ) 事業譲渡金等 (第2条)

[REDACTED] は原告に対して、土地敷金 5 億円、賃料 30 億円（売電開始か
ら 20 年）を含む 67 億 2000 万円を支払うものとする。

(エ) 支払期日及び支払方法 (第3条)

10 土地敷金の支払期日は平成 29 年 2 月までとし、賃料は売電開始後、毎
年 1 億 5000 万円又は毎月 1250 万円を支払う。

(オ) 敷金の放棄 (第4条5項)

[REDACTED] は、売電開始から 20 年間前記土地の賃借をした場合には、前
記土地敷金の返還請求権を放棄する。

15 イ [REDACTED] は、太陽光発電事業のノウハウを有しており、土地と F.I.T 権利
さえあれば太陽光発電事業からの売電収入や発電所の売却により利益を得
られるとの見立てがあったことから、資金調達を容易にするために完全子会
社である [REDACTED] に本件地位を取得させて本件事業を専門的に行わせよう
と考えたが、その前提として、本件事業の実施に必要な資金の融資を受ける
ためには本件土地②に地上権設定登記を行う必要があると判断した。そこで、
20 原告と [REDACTED] は、[REDACTED] 司法書士が [REDACTED] の意向に従って作成した平成 29 年
7 月 1 日付け [REDACTED] 契約書に基づき、[REDACTED] 合意の個別契約として要旨以下
の合意 ([REDACTED] 契約) をした。なお、[REDACTED] は、[REDACTED] 合意において土地敷
金として支払われることになっていた 5 億円の性質が返還を要しない権利
金に変わっていることについて事前に [REDACTED] から連絡を受けていたが、その頃、
25 経済産業省の方針により、令和 2 年 4 月までに本件事業のための設備を完成

させなければ、売電料を受領できる期間が1年ずつ短縮されることになったため、本件事業の実施に向けた準備を早急に行う必要があったこと、本件事業を実施できれば莫大な利益を得ることができるため同5億円が返還されるか否かに特にこだわる必要はないと考えたことから、敷金を権利金に変更することについては特に異議を述べずに合意した。(乙22、乙25、乙26、乙46、乙51)

5 (ア) 地上権の設定（第1条）

原告は、その所有に係る本件土地②に、██████のための地上権を設定する。

10 (イ) 使用目的（第2条）

██████は、本件土地②を太陽光発電設備を所有する目的のために使用する。

15 (ウ) 存続期間（第3条）

██████契約により設定する地上権の存続期間は、契約締結の日から25年間とする。

(エ) 地代（第4条）

地代の総額を30億円とし、売電開始から翌年分を前年末までに1年分として1億5000万円を20年間にわたり支払うものとする。

(オ) 権利金（第5条）（以下、「本件権利金規定」という。）

██████は、原告に対し、権利金として5億円（本件権利金）を支払う。この権利金は、返還しない。なお、本件権利金の支払期日は定められていない。

(カ) 費用の負担（第6条）

██████契約の締結及び地上権設定登記に要する費用は██████の負担とする。

25 (キ) 地代の免除等の禁止（第7条）

████████は、不可抗力により本件土地②の使用について損失を受けた場合であっても、地代の免除又は減額を請求することができない。

(ク) 原状回復（第8条）

████████は、地上権が消滅したときは、本件土地②を████████契約を締結したときの原状に復し、その設けた工作物を取り除かなければならない。ただし、原告の請求により、現状での引渡しをすることができる。

(ケ) 遅延損害金（第9条）

████████は、████████契約に基づき原告に対し負担する地代その他の債務の履行を遅滞したときは、原告に対し、年20%の割合による遅延損害金を支払わなければならない。

ウ 原告は、平成29年7月18日、████████契約に基づき、本件土地②について、同月1日設定を原因とする、████████のための第2順位の地上権設定登記（本件登記）を具備し、████████は、同年8月、████████司法書士に対し、本件登記に要した費用346万8000円を支払った（乙11の1から279、乙11の281から321、乙22、乙28）。

エ 原告は、平成30年5月31日、本件納税申告を行った（甲8、乙37）。

オ 本件土地②の一部に別会社の所有権移転登記が具備されていたこと、また、████████の指示に基づき████████が本件地位を取得するための資金調達をする必要があったことから、本件権利金は平成30年9月27日に至るまで支払われていなかった。しかしながら、同日までに資金調達の準備が整ったほか、████████が他の取引先を探しているとの話を聞いたことから、████████は本件事業の取得をより確実なものにする必要が生じたと考え、自身が代表取締役を務める████████名義で、同日、5億円（本件金銭）を原告が主に使用していた口座に振り込む方法により、本件権利金を原告に対して支払った。

（甲15、乙11の1～321、乙22、乙29、乙46）

カ ██████████は、████████との間で、平成31年3月7日付けで、████████が████████

████████に対し██████の持ち分を1000万円で、本件地位を11億6000万円で譲渡する旨の合意をし、その中で██████合意及び██████地上権設定予約契約を解約する旨約した（甲3、乙31）。

キ 当初、██████は、██████に本件事業を行わせる予定だったが、██████が、██████付けて、太陽光発電施設用地の造成を目的とした本件土地②に係る林地開発行為の許可を取得したことが一因となり、本件事業の主体を██████又は██████とすることとした。そして、このような方針の変更に伴い、原告、██████及び██████は、██████合意書を変更して平成31年3月7日付け「基本合意書」（以下「平成31年合意書」という。）を作成することとし、同合意書により、原告が、別途締結する契約により本件土地②を含む土地に対し██████又は██████のいずれかを地上権者とする地上権を設定する旨合意した（以下「平成31年合意」という。）。平成31年合意書には、前記地上権設定契約に伴い生じる敷金は本件金銭により預託済みであることを確認する旨が記載されている。（乙22、乙23、乙32）

ク 原告は、██████及び██████との間で、平成31年合意に基づき、令和元年8月7日付け「地上権設定契約書」により、本件土地②を含む本件事業を行うための土地に、██████のための太陽光発電設備の所有を目的とする地上権を設定する旨の契約（以下「令和元年地上権設定契約」という。）を締結した（乙33）。

ケ 原告は、██████、██████及び██████との間で、令和元年11月8日付け「解約合意書」により、平成31年合意及び令和元年地上権設定契約を解約すること、██████契約が解約されていることを確認すること並びに原告の██████に対する敷金5億円を返還することを内容とする合意をした（乙34）。

コ 令和元年11月8日、同日解除を原因として本件登記の抹消登記がされた。（乙11の1ないし279、281ないし321）



サ 原告は、令和元年11月11日、[]に対し、5億円を支払った（乙35～乙36）。

シ []は、令和元年11月15日、本件土地①について、平成31年3月7日解除を原因とする本件仮登記の抹消登記をした（乙11の1から321）。

（3）[]の[]税理士及び税務調査の調査担当者への報告内容等

ア []税理士は、平成27年2月以降、原告の顧問税理士として、会計処理全般から税務申告、税務相談、税務調査への立会などを担当していた。[]

税理士は、決算のときには、原告が所持する契約書等を全て確認するわけではなく、原告名義の預金口座等の通帳の写しと[]が収益等として計上すべきと判断して提示した証票書類や行った報告を基に、わからないことは[]

に内容を質することで、総勘定元帳を作成していた。[]税理士は、提示されていない証票書類に基づく金銭の動きが通帳に記帳されていない可能性があるため、決算のときには、必ず、他に収益として計上するべき収入がないかを[]に確認するという方法で、収益とすべきものが計上されないことにならないよう、注意を払っていた。ただし、[]は、本件調査が開始されるまで、[]契約の存在を[]税理士に報告せず、[]合意書を[]税理士に提示しなかった。（甲15、乙27、原告代表者本人、証人[]）

イ 廿日市税務署長は、平成30年8月8日以降、本件調査を開始し、同調査の調査担当者（以下「本件調査担当者」という。）は、[]契約書を収集するなどして、[]から本件金銭に関する事情を聴取した。このとき、[]は、本件金銭に関し、同年11月22日の聴取では「これから契約する予定の新規契約の手付金として受け取った」旨、平成31年1月9日の聴取では「[]社長も新しい契約の内金であると言っているので、嘘だと思うなら[]社長に聞いてくれればよい」旨供述し（乙39、乙40）、あるいは令和元年9月17日の聴取では、「[]側から受領した5億円は平成31年合意

書にも記載されており、敷金である」旨供述していた（乙43）。なお、原告は、本件再審査請求においても、本件訴訟においても、本件金銭は敷金である旨の主張を行っている。

しかしながら、■は、本件調査において、最終的には、「原告が、本件権利金の支払を受けることを内容とする■契約を締結した後本件登記を行うことで本件権利金を収益として確定していたにもかかわらず、本件権利金の支払期日を定めずに本件権利金の受領を先延ばしにし、■税理士にも本件権利金の存在を報告しないことで納税申告書に本件権利金を収益として反映させず、課税を免れたことを確認する」旨が記載された平成31年3月8日付けの本件確認書に署名押印した。■は、同確認書へ署名押印するに先立ち、同確認書に署名押印すれば隠ぺい又は仮装をしたことを認めることになる旨の説明を■から受けていた。（甲5の3、甲13、甲15、証人■）

2 認定事実に関する補足説明

- (1) 前記1(2)のような■契約の締結に至った経緯やその後の本件権利金の支払については、■が同旨の供述をしている（乙22、乙46、乙51）ところ、■契約締結に至る経緯についての■の供述は平成30年9月28日以降一貫しており、本件金銭の性質についても、同金銭が支払われた翌日の平成30年9月28日の時点では本件権利金として支払った旨供述（乙46）し、同金銭が支払われてから約3年が経過した令和3年8月6日の時点でも、「土地にからむお金」という曖昧な認識だった旨の供述をしつつも、「地上権設定登記をしていた」ため払う必要のある金、すなわち地上権設定の対価としての性格を有する金銭であったとの認識を示している（乙22）。また、■が本件土地②について地上権を取得し、その後、■から本件地位を取得することはF I Tの制度上不可能ではなく（乙4）、平成31年合意書（乙32）には本件権利金が敷金である旨を確認する記載があるものの、同合意書は、

本件調査が開始され、[] が本件権利金に対する課税の可能性を認識し得た段階で作成されたものであることからすれば、実態を反映したものではない可能性があるため、[] が供述する経緯が不自然であるとまではいえない。さらに、本件調査の頃は本件事業の実施に意欲的であった [] があえて原告に不利な供述をする動機があることを基礎付ける事情も認められない。そのため、前記 [] の供述は信用できる。

原告は、本件訴訟で原告の [] に対する反対尋問の機会が与えられなかつたことから、[] の質問応答記録書（乙22、乙46、乙51）の証拠能力を認めるべきではない旨主張する。しかしながら、我が国の民事訴訟法は、伝聞証拠の採否は裁判官の自由な心証による判断に委ねて差し支えないという見解の下、伝聞証拠に係る証拠能力制限の規定を設けていないのであるから、当該書証の供述者に対する尋問の機会が与えられなかつたことのみでは同書証の証拠能力が制限されることにはならず（最高裁昭和27年12月5日第二小法廷判決・民集6巻11号1117頁、最高裁昭和32年2月8日第二小法廷判決・民集11巻2号258頁）、前記原告の主張は採用できない。

(2) また、[] 契約書が [] の意向に基づいて作成されたことについては [] 司法書士が同旨の供述をしている（乙26）ところ、[] 司法書士があえて [] 契約書の作成経緯について虚偽の供述をする動機がないことから、同供述は信用できる。原告は、本件訴訟で原告の [] 司法書士に対する反対尋問の機会が与えられなかつたことから、[] 司法書士の質問応答記録書（乙26）の証拠能力を認めるべきではないと主張するが、書証の供述者に対する尋問の機会が与えられなかつたことの一事をもって当該書証の証拠能力が否定されることがないことは前記(1)のとおりであり、前記原告の主張は採用できない。

3 本件更正処分の違法性

(1) 争点1（[] 契約の通謀虚偽表示による無効性）について

原告は、[] 契約は、本件土地②上に [] の地上権設定登記がされて

いるという外観を作出し、[REDACTED]が本件事業との関係で必要な融資を受けるのを困難にすることで圧力をかけることを目的として締結されたものであって、原告は[REDACTED]に本件事業をやらせるつもりはなく、したがって[REDACTED]のために地上権を設定するつもりもなく、そのため、本件権利金が支払われることは想定されていなかったから、[REDACTED]契約は通謀虚偽表示により無効である旨主張し、原告代表者([REDACTED])も同旨の供述をする(甲14、原告代表者本人)。

しかしながら、本件土地②については既に[REDACTED]が第1順位の地上権設定請求権仮登記を具備していたため、[REDACTED]が第2順位の地上権設定登記を具備することがいかなる意味で[REDACTED]への融資の妨害又は圧力になるのか判然としない上、第2順位の地上権設定登記であっても「本登記」であれば融資を得ることへの妨害又は圧力となり得るとの[REDACTED]の供述の裏付けはない。また、仮に[REDACTED]契約が原告の主張するとおりの目的のものだったとすれば、[REDACTED]契約書は地上権設定登記手続に必要な記載を備えていれば足り、基本的には同契約書作成以前に作成していた[REDACTED]合意書の内容を踏襲すれば足りるにもかかわらず、地代の免除や地代の支払を怠った場合の遅延損害金に係る条項、地上権が消滅した場合の原状回復に係る条項などの本件土地②に地上権設定登記を備えることのみが目的だとすれば必要のない条項まで新しく定められている上、原告に支払われる金員が、「返還を原則とする」敷金から「返還しない旨明文化された」権利金に変更されている。さらに、原告が主張するように「原告は[REDACTED]に本件事業をやらせるつもりがなかった。したがって、[REDACTED]のために地上権を設定するつもりもなかった。」というのであれば、[REDACTED]契約の締結とこれに基づく本件登記の具備を必要としたのは専ら原告であったということになるため、その登記費用は原告が拠出するはずのところ、原告は[REDACTED]に同費用の負担責任を負わせる旨の規定の入った[REDACTED]合意書を作成し、[REDACTED]が同費用として346万8000円を支払っている。[REDACTED]が同費用を拠出(負担)する理由としては、[REDACTED]が地上権設定登記を具備

して本件事業を実施するため以外に考えられないから、原告が [] に同費用の負担責任を負わせる旨の規定の入った [] 合意書を作成していることは、原告も [] が本件事業を実施することを予定していたことをうかがわせる事情というべきである。そして、本件権利金と同額の5億円（本件金銭）が実際に支払われているところ、同額の支払合意は [] 合意しか存在しないから、本件金銭の支払は本件権利金の支払と評価されるべきである。なお、原告は「本件金銭は [] 合意で定められた敷金である」旨、そのことは、本件金銭が [] 合意に基づく敷金である旨記載された合意書（乙32、乙34）によっても裏付けられる旨主張するが、[] 合意書はその表題のとおり「基本合意書」にすぎないものであるため、通常は改めて敷金合意に係る契約書等が作成されるはずのところ、そのような書面は作成されていない上、前記1の認定事実によれば、原告が指摘する合意書は、いずれも [] が本件調査によつて本件権利金に対して課税される可能性があることを認識した後になって原告において作成されたものであり、また、その後、原告は一貫して「本件金銭は [] 合意における敷金である」旨主張していることからすれば、原告が指摘する合意書は原告の意思に沿う形で作成された可能性があり、同合意書の記載をもって本件金銭が [] 合意書に記載された敷金であることが裏付けられたということはできない。加えて、原告は、本件土地②の地上権設定登記具備時に原告は5億円の支払を求めておらず、5億円は [] 合意締結後約1年が経過した時点で、[] からの申し出により支払われたことからも、本件金銭は本件権利金ではないとも主張するが、[] 合意書には地代の支払時期の記載はあるが本件権利金の支払時期の記載がないことからすれば、[] 合意締結後約1年が経過した時点で [] から申し出て支払われたとしても不自然ではないし、「本件土地②の一部に第三者の所有権移転仮登記が具備されていたため、また、資金調達のために、本件金銭を支払うのを延期していたが、[] から他に取引先がいると言われたことから、競合相手より1日でも早く振

5) 込むことにより、有利に事業を行う権利を確保したいと思い、その時期に支払った」旨の [] の供述（乙22）には十分な合理性がある。

以上からすれば、[] 契約が地上権設定登記の外観の作出のみを目的としたものということはできないから、[] 契約は通謀虚偽表示により無効であるとの原告の前記主張を採用することはできない。

10 (2) 争点2（本件権利金の収益としての計上時期）について

ア 前記第2の2(1)のとおり、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、資本等取引以外の取引に係る収益の額とするものとし、同条4項は、当該事業年度の収益の額は、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すべきものとしている。したがって、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収益に計上すべきである（最高裁平成5年1月25日第一小法廷判決・民集47巻9号5278頁参照）。

イ [] 契約は、原告が[] のために太陽光発電設備を所有するための利用権である地上権を本件土地②に設定し、[] が、その対価として本件権利金を支払うこととするものであり、地上権設定登記手続の実施を想定して同登記に要する費用を[] が負担する旨を定めていることは前記認定事実のとおりである。地上権は設定行為により成立する（民法176条）ところ、[] のための地上権設定の効果は[] 契約締結時に生じており、地上権設定登記は平成29年7月18日に具備されているため、遅くとも同日の時点で、地上権設定の対価としての本件権利金の支払請求権は権利として確定したとみるのが相当であるから、本件権利金を本件事業年度の収益として計上することが一般に公正妥当と認められる会計処理というべき

である。

原告は、[] 契約書上、[] は本件土地②を太陽光発電設備を所有する目的のために使用すると定められている以上、使用できる状態とすること、すなわち本件土地②の引渡しも原告の債務であると解するべきであるところ、本件事業年度において [] に対する本件土地②の引渡しは履行されていないため、本件権利金に係る権利は確定しておらず、したがって、これを本件事業年度の収益として計上することはできない旨主張する。しかしながら、一般的には、地上権の設定の対価が権利金であり、使用できる状態とすること、すなわち引渡しの対価が地代であると解され、[] 契約が特段これと異なる解釈をすべき事情はうかがわれないから、地代について別途定められている [] 契約において、地上権の設定のみならず本件土地②を引渡しまでなされないと対価である本件権利金に係る権利が確定しないとの原告の主張は採用できない。

ウ 以上より、本件権利金は本件事業年度の収益として計上するべきである。

(3) 小括

以上のとおり、本件権利金を本件事業年度の収益として計上することに何ら違法ではなく、これを前提にすると、原告が本件事業年度に納付すべき法人税及び地方法人税は、別紙「被告主張額の内訳表（法人税）」及び別紙「被告主張額の内訳表（地方法人税）」のとおりとなり、その税額等に誤りがあるともいえないから、本件更正処分に違法はない。

4 本件賦課決定処分の違法性

(1) 争点3.（重加算税の賦課要件の充足の有無）について

ア 重加算税の制度は、納税者が過少申告をするについて、隠ぺい又は仮装という不正手段を用いていた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科すことによって、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るから、国税通則

法68条1項にいう隠ぺい又は仮装があるというためには、過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい又は仮装と評価すべき行為が存在し、これに合わせた過少申告がされたことを要するが、架空名義の利用や資料の隠匿等の積極的な行為が存在したことまで必要なわけではなく、納税者が、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、その意図に基づく過少申告をしたような場合には、重加算税の賦課要件が満たされるものと解すべきである（最高裁平成7年4月28日第二小法廷判決・民集49巻4号1193頁）。

イ [REDACTED] 契約書には本件権利金は返還しない旨が条文で明記されているが、前記1の認定事実によれば、同条文は [REDACTED] の指示により [REDACTED] 司法書士が入れた条文であることが認められるから、[REDACTED] は本件権利金を返還しなくてよいことを明らかにするために同条文を入れるよう [REDACTED] 司法書士に指示したもの、すなわち返還を要しない金銭であることを認識していたものといえる。また、地上権の設定の対価である本件権利金に係る権利が、地上権設定合意がなされて地上権設定登記が具備されたことで平成29年7月18日には確定的なものとなったこと（前記3(2)イ）は、遅くとも平成10年9月20日以降は不動産業を営んでおり（前記第2の3(1)）、また、収益として計上すべき収入か否かを判断する程度には税務の知識を有していたと認められる（前記1(3)ア参照）。[REDACTED] であれば、優に認識していたものといえる。そうすると、[REDACTED] は、地上権設定登記が具備された日の属する本事業年度の収益に本件権利金を計上すべきであることを熟知していたということができる。

また、前記1の認定事実及び上記「[REDACTED] は本事業年度の収益に本件権利金を計上すべきことを熟知していた」との評価によれば、[REDACTED] は、本事業年度の原告の税務申告の手続を行おうと収益として計上する収入の有無を問うた [REDACTED] 税理士に対し、本件権利金に関する確定的な脱税の意思に基づいて、本件権利金の存在を秘匿し、[REDACTED] 合意の存在を報告することも

合意書を提示することもなく、[] 税理士に過少な申告を記載した納税申告書を作成させ、これを被告に提出したということができる。そもそも、本件事業年度における原告の純売上は162万円である（乙37・7枚目）にもかかわらず、地代が1年分1億5000万円、20年分の合計で30億円、権利金が5億円とされる [] 合意に関して、原告の税務申告を担当する顧問税理士に対して何ら報告していないこと自体、[] の秘匿の意思が強く推認されるところである。

なお、前記1の認定事実によれば、[] は、[] 税理士から、本件確認書に署名押印すれば本件権利金の隠ぺい又は仮装をしたことを認めることになる旨の説明を受けた上で、「本件権利金が収益として確定していたにも関わらず、[] 税理士にも本件権利金の存在を報告しないことでの納税申告書に本件権利金を収益として反映せず、課税を免れたことを確認する」旨記載された本件確認書に署名押印しているのである。原告は、本件確認書には事実と異なることが記載されていたが、本件調査を終わらせたいとの思いから、あるいは「内容は事実と異なるが、和解である」と説明されたことから、署名押印したと主張し、[] もその旨供述するが、隠ぺい又は仮装という強固な脱税の意思を有していたことを認めることになる旨の説明を受けてもなお署名押印をする理由としてはあまりに不自然であるから、上記の原告の主張は採用しない。

以上によれば、原告（[]）は、当初から本件権利金を収益として計上しないことによって過少な申告をすることを意図した上、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をしたものということができるから、その意図に基づいて原告のした本件の過少申告行為は、国税通則法68条1項所定の重加算税の賦課要件を満たすものというべきである。

ウ(ア) 原告は、本件権利金を本件事業年度の収益として計上すべきだったことを認識していたとすれば、これが益金に算入されることを前提に課税標

準額を減らすために減価償却費などの損金を計上しようとするはずであるにもかかわらず、[] がこれをしていないことからすれば、[] は上記認識を有していなかったといえる旨主張する。

しかしながら、前記イのとおり、[] は、単に本件権利金を収益として計上すべきだったことを認識していたにとどまらず、計上しないことによって課税を免れることを意図していたといえるのであるから、損金計上の手段に出なかったのは当然であって、原告の主張は採用できない。

(イ) また、原告は、仮に本件権利金の隠ぺいを目論んでいたとすれば、
[] 契約書に本件権利金の存在を明示せず、本件権利金を第三者名義の口座
へ入金するなどの方法で隠ぺい工作を行うことも考えられるにもかかわ
らずこれを行っていないこと、[] 税理士や国税職員に対して本件金銭の
存在を報告していること、本件土地②に地上権設定登記が具備されれば登
記原因となつた [] 契約の存在が公示されるため、その存在を隠し通す
ことは不可能であることからすれば、原告には本件権利金の存在を隠ぺい
する動機がなく、ひいては原告に本件権利金を仮装又は隠ぺいする意思は
なかったことは明らかである旨主張する。

しかしながら、[] は、本件調査担当者に対し、本件金銭について、新
しい契約の内金あるいは別の契約の敷金であると説明し（前記 1(3)）、原
告は、本件再審査請求において、本件金銭は敷金であり、仮に権利金とい
えるとしても支払の予定はなかった旨主張している（甲 4 の 1）であつて、
「権利金であるとしても、本件土地②の引渡しが済んでいないから、ある
いは本件事業年度の翌年度に振込まれているから、本件事業年度の収益の
計上対象ではない」旨の説明はしていないことからすれば、本件権利金規
定や本件金銭の支払の事実が明らかになったとしても、新しい契約の内金
あるいは別の契約の敷金であるなどと説明することにより本件権利金に
に対する課税を免れることができると考えていたことがうかがわれるため、

原告が主張する事情をもって、原告が隠ぺい又は仮装する意図がなかったことを否定することはできず、原告の主張は採用できない。

(2) 小括

以上のとおり、原告に重加算税を賦課したことに何ら違法はなく、これを前提にすると、原告に賦課される重加算税の額は、別紙「被告主張額の内訳表（法人税に係る加算税）」及び別紙「被告主張額の内訳表（地方法人税に係る加算税）」のとおりとなり、その税額等に誤りがあるともいえないから本件賦課決定処分に何ら違法はない。

第4 結論

以上によれば、本件各処分に違法はなく、原告の請求には理由がないから、主文のとおり判決する。

広島地方裁判所民事第2部

15

裁判長裁判官

大濱房美



20

裁判官

財賀理行



25

裁判官

森谷謙太



別紙

被告主張額の内訳表（法人税）

| 項目 | 事業年度 | | 順号 | 平成30年3月期 円 |
|---|--------|-----|---------------|---------------|
| | 記載された所 | 得金額 | | |
| 本件事業年度分の法人税の確定申告書に記載された所得金額 (乙 第37号証・1枚目1) | ① | | ▲ 214,458,291 | |
| 加算・減算の内訳 | ② | | 500,000,000 | |
| 権利金収入 | | | | |
| 繰越欠損金の当期控除額 (乙第37号証・3枚目3の「計」) | ③ | | ▲ 84,201,914 | |
| 差引増加所得金額 (②～③の計) | ④ | | 415,798,086 | |
| 所得金額合計(①+④) | ⑤ | | 201,339,795 | |
| 法人税額の計算 | ⑥ | | 46,441,326 | |
| 所得金額に対する法人税額 | ⑦ | | 0 | |
| 控除所得税額等 | ⑧ | | 46,441,300 | |
| 納付すべき法人税額(⑥-⑦) | ⑨ | | 0 | |
| 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 (乙 第37号証・1枚目13) | ⑩ | | 46,441,300 | |
| 差引増加する法人税額(⑧-⑨) | ⑪ | | 0 | |
| 翌期に繰り越す欠損金又は災害損失金 | | | | |

注1：上記の▲は減算又はマイナスを示す。

注2：順号⑧及び順号⑩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。

別紙

被告主張額の内訳表（地方法人税）

| 項目 | 課税事業年度 | 平成30年3月課税事業年度 |
|---|--------|---------------|
| | 順号 | 円 |
| 基準法人税額 (別表3の順号⑥) | ① | 46,441,326 |
| 課税標準法人税額 | ② | 46,441,000 |
| 地方法人税額 | ③ | 2,043,404 |
| 控除税額 | ④ | 0 |
| 差引地方法人税額(③-④) | ⑤ | 2,043,400 |
| 本件地方法人税更正処分直前における納付すべき地方法人税額 (乙 第 1 号 証 1 枚 目 40) | ⑥ | 0 |
| 差引増加する地方法人税額(⑤-⑥) | ⑦ | 2,043,400 |

注1：順号②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：順号⑤及び順号⑦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。

別紙

被告主張額の内訳表（法人税に係る加算税）

| 項目 | 事業年度 | | 平成30年3月期 |
|------------------------------------|------|------------|----------|
| | 順号 | 円 | |
| 加算税の基礎となる税額 | ① | 46,440,000 | |
| 通則法第68条第1項により 計算した金額 (①×35/100) | ② | 16,254,000 | |
| 重加算税の額 (②) | ③ | 16,254,000 | |

注：順号①の金額は、通則法第118条第3項の規定により、別表3の順号⑩の金額のうち、重加算税対象税額の1万円未満の端数を切り捨てた金額である。

別紙

被告主張額の内訳表（地方法人税に係る加算税）

| 項目 | 課税事業年度 | |
|------------------------------------|--------|---------------|
| | 順号 | 平成30年3月課税事業年度 |
| 加算税の基礎となる税額 | ① | 2,040,000 |
| 通則法第68条第1項により 計算した金額 (①×35/100) | ② | 714,000 |
| 重加算税の額 (②) | ③ | 714,000 |

注：順号①の金額は、通則法第118条第3項の規定により、別表5の順号⑦の金額のうち、重加算税対象税額の1万円未満の端数を切り捨てた金額である。

これは正本である。

令和5年7月31日

広島地方裁判所民事第2部

裁判所書記官 栗田翔



(広 06582)

広島 20-001221

