

また、Bらに対する不法行為等に基づく損害賠償請求権は、A社代表者及びBが過大請求であったと主張し始めた平成26年10月1日から平成27年9月30日までの事業年度以降の事業年度に益金計上されるべきものであり、本件事業年度の所得金額は増加していないことから、本件事業年度に対する増額更正に理由はない。

ウ よって、本件事業年度における法人事業税及び地方法人特別税に係る増額更正処分は違法であり、取り消されるべきである。

(2) 重加算金賦課決定が違法であること

ア 納税者以外の者が隠蔽仮装行為を行った場合、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、納税者による隠蔽仮装行為があったものと認められるとされている（最高裁第一小法廷平成18年4月20日判決）。仮に過大請求があったと認められるとしても、それはBが個人的に行ったものであり、審査請求人は関与しておらず、認識さえしていなかったことから、税額等の計算の基礎となる事実について、法第72条の47第1項にいう隠蔽又は仮装があったとはいえない。

イ 処分庁は、「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）」（平成22年4月1日付け総務都第16号総務大臣通知。以下「総務大臣通知」という。）第3章6の27を根拠として、法人税において隠蔽又は仮装の事実があるものとされたかどうかにより、法第72条の47第1項にいう隠蔽又は仮装があったかを判定すべきであると主張しているが、総務大臣通知は、あくまで通達に過ぎず法的拘束力を有するものではない。法人事業税の所得割額等の課税標準については法人税額における所得割額等を参照することが法令上示されているのに対し、重加算金の賦課については法人税における取扱いを参照すべきとする法令は存在しない。

本件審査請求においては、法人税において同様の認定がされたことは理由にならないのであり、法第72条の47第1項にいう隠蔽又は仮装の事実が認められなければ、本件における重加算金の決定は違法となる。したがって、少なくとも本件処分のうち重加算金の決定については、違法である。

(3) 更正決定の期間の延長は認められないこと

法第17条の5第6項の「偽りその他不正の行為により（中略）税額を免れ」の要件は、刑事罰が科されている逋脱犯の罰則規定（所得税法（昭和40年法律第33号）第238条、法人税法第159条第1項）の要件と同一であることから、かかる要件と同様に解釈されるべきであり、税を免れることについての認識が必要であると解釈されるべきである（福岡高裁昭和51年6月30日判決、最高裁第三小法廷昭和48年3月20日判決）。

審査請求人ないし審査請求人代表者は、B、A社及びA社代表者らによる

過大請求の事実を認識していなかったため、税を免れることについての認識もなかった。したがって、法第17条の5第6項により更正期間を延長することは認められない。

2 審査庁

本件審査請求は、棄却すべきである。

第3 審理員意見書の要旨

1 審理員意見書の結論

本件審査請求は、棄却されるべきである。

2 審理員意見書の理由

(1) 更正について

審査請求人は、損金算入が認められるべき費用が認められず、益金計上されるべきでないものが不当に計上されている等として、増額更正が違法である旨主張している。

法人事業税は、法第72条の12、第72条の23第1項、第72条の39及び第72条の41のとおり、例外に該当する場合を除いて、課税標準である所得につき、法人税の課税標準である所得の計算と同じ方法によって算定することとされている。そして、法人税の更正により法人税の課税標準が増加したときは、増加後の法人税の課税標準を基準として、法人事業税所得割額等を更正するものとされている。

これは、法人税及び法人事業税における所得の概念は同じであり、具体的な所得金額の計算につき両者を一致させることは、納税者に対する二重の税務調査の煩雑さを回避するなど、納税者等の事務手続の簡素化に資することとなることから、法人事業税における所得の計算は、原則として法人税の所得の計算の例によることとされているものである。

これを本件についてみると、審査請求人については、上記例外に該当するような事実は見当たらない一方、平成30年3月29日付けで〇〇〇税務署長が行った審査請求人の本件事業年度に係る法人税額等の更正及び重加算税の決定（以下「本件国税更正等」という。）により法人税の課税標準が増加したことが認められる。すなわち、本件は、処分庁が自らの調査により課税する場合には当たらず、法人税の課税標準を基準として、法人事業税所得割額等を更正することとなるところ、処分庁は、本件国税更正等に基づいて法人事業税所得割を更正したことが認められる。

そして、地方法人特別税についても、特別税法第3条、第8条、第9条及

び第10条のとおり法人事業税の賦課徴収の例により、また、法人府民税法人税割についても、法第23条第1項第3号イ、第53条第1項及び第55条第1項のとおり、本件国税更正等に基づき、それぞれ適法に更正されたことが認められる。

(2) 重加算金について

審査請求人は、法第72条の47第1項にいう隠蔽又は仮装は行っておらず、また、処分庁が国税における認定を援用して行った重加算金の決定は違法である旨主張している。

本件と同様に、県税事務所長が総務大臣通知に基づき、国税における認定を援用して重加算金を決定したことについて争われた裁判例では、①いかなる資料に基づいて重加算金決定等の課税処分を行うかについては、道府県の合理的な裁量に委ねられている、②法人事業税の課税標準の算定は、原則として法人税の課税標準である所得計算の例によるが、その趣旨は、同一所得について国の税務署と地方自治体の双方が重複調査を行い、異なる所得計算をすることを避けるとともに、納税者に対しても、同一の申告に基づいて納税することを可能とすることにあると解される。そうすると、重加算金を徴収する場合において、仮装隠蔽の事実の有無は国の税務署が法人税において仮装隠蔽の事実があるものとしたかどうかによって判定する旨の総務大臣通知も、納税者が法人税及び事業税の双方について別々に税務調査を受ける煩雑さを避け得るという点において法の趣旨に沿うものであるとして、県税事務所長が独自の税務調査を行うことなく国の税務署の認定を援用して重加算金決定を行ったことは不合理とはいえないとされている（横浜地裁平成21年8月26日判決）。

このように、重加算金決定にあたり、総務大臣通知に基づき国税における認定を援用することには合理性が認められるので、法第72条の47第1項に定める隠蔽又は仮装の事実について、処分庁が、総務大臣通知のとおり法人税における判定を基に判定し重加算金を決定したことは、適法かつ妥当なものと認められる。

(3) 更正決定の期間について

審査請求人は、税を免れる認識がなかったとして、法第17条の5第6項による更正期間の延長は認められない旨主張している。

しかし、法人税の更正があった場合は、法第17条の6第3項及び特別税法第10条のとおり、法人税に係る更正又は決定の通知が発せられた日の翌日から起算して2年間することができるとされている。本件処分は、本件国税更正等に基づき行われているところ、本件国税更正等は平成30年3月29日付けで、本件処分は同年6月29日付けでそれぞれ行われており、本件処分は適法な期間内に行われていることが認められる。

(4) 本件国税更正等について

審査請求人は、本件国税更正等につき、国税不服審判所長に対して審査請求を行っているが、本件国税更正等の一部又は全部が取り消されたり、請求が認容されたりして、法人税額、法人税の課税標準あるいは隠蔽又は仮装の認定が変更されたといった事実は認められない。

すなわち、本件処分にあたり基準とした課税標準や援用した認定は、現在もそのまま維持されていると認められる。

(5) 以上のとおり、本件処分には理由があり、審査請求人の主張を認めることはできない。

(6) その他に本件処分に違法又は不当な点は認められない。

第4 調査審議の経過

令和元年5月15日	諮問書の受領
令和元年5月17日	審査関係人に対する主張書面等の提出期限通知 主張書面等の提出期限：5月31日 口頭意見陳述申立期限：5月31日
令和元年6月3日	第1回審議
令和元年7月1日	第2回審議

第5 審査会の判断の理由

1 法令等の規定

(1) 更正について

ア 法人府民税法人税割

(ア) 法人税割とは、法人税額を課税標準として課する道府県民税をいう。

また、法人税額とは、法人税法その他の法人税に関する法令の規定により計算した法人税額をいう。(法第23条第1項)

(イ) 法人税に係る申告書を提出する義務がある法人は、当該申告書の提出期限までに、総務省令で定める様式により、当該申告書に係る法人税額、これを課税標準として算定した法人税割額をその法人税額の課税標準の算定期間中において有する事務所等所在地の道府県知事に提出し、及びその申告した道府県民税額を納付しなければならない。この場合において、法人税に係る申告書を提出する義務がある法人が、法人の道府県民税の申告書をその提出期限までに提出しなかったときは、当該申告書の提出期限において、当該道府県知事に対し、政令で定めるところにより計算した法人税割額及び均等割額を記載した当該申告書の提出があ

ったものとみなし、当該法人は、当該申告納付すべき期限内にその提出があったものとみなされる申告書に係る道府県民税に相当する税額の道府県民税を事務所等所在の道府県に納付しなければならない。(法第53条第1項)

(ウ) 道府県知事は、前記(イ)の申告書の提出があった場合において、当該申告に係る法人税額若しくはこれを課税標準として算定した法人税割額がその調査によって、法人税に関する法律の規定によって申告し、修正申告し、更正され、若しくは決定された法人税額と異なることを発見したときは、これを更正するものとする。(法第55条第1項)

イ 法人事業税所得割

(ア) 法人の行う事業に対する事業税の課税標準は、電気供給業、ガス供給業、保険業及び貿易保険業以外の事業については、所得割の事業税にあつては、各事業年度の所得による。(法第72条の12)

(イ) 各事業年度の所得は、各事業年度の益金の額から損金の額を控除した金額によるものとし、法又は政令で特別の定めをする場合を除くほか、当該各事業年度の法人税の課税標準である所得の計算の例により算定する。(法第72条の23第1項)

(ウ) 道府県知事は、事業を行う法人で事業税の納税義務があるものが申告書又は修正申告書を提出した場合において、当該申告又は修正申告に係る所得割の課税標準である所得が、当該法人の当該所得割の計算の基礎となった事業年度に係る法人税の申告若しくは修正申告又は更正若しくは決定において課税標準とされた所得を基準として算定した所得割の課税標準である所得と異なることを発見したときは、当該所得割の基準課税標準により、当該申告又は修正申告に係る所得割の計算の基礎となった所得及び所得割額を更正するものとし、申告書又は修正申告書に記載された所得割額の算定について誤りがあることを発見したときは、所得割額を更正するものとする。(法第72条の39第1項)

(エ) 道府県知事は、電気供給業、ガス供給業、保険業若しくは貿易保険業を行う法人、連結申告法人、社会保険診療につき支払を受けた医療法人等、特定内国法人、法人税が課されない法人又は事業税を課されない事業とその他の事業とを併せて行う法人が申告書又は修正申告書を提出した場合において、当該申告又は修正申告に係る収入金額若しくは所得又は収入割額若しくは所得割額がその調査したところと異なるときは、これを更正するものとする。(法第72条の41第1項)

ウ 地方法人特別税

(ア) 基準法人所得割額とは、地方税法の規定(税率については、標準税率によるものとする。)によって計算した所得割額をいう。(特別税法第3

条)

(イ) 地方法人特別税の課税標準は、基準法人所得割額とする。(特別税法第8条)

(ウ) 地方法人特別税の額は、所得割額によって法人の事業税を課される法人にあつては、基準法人所得割額に100分の43.2の税率を乗じて得た金額とする。(特別税法第9条)

(エ) 地方法人特別税の賦課徴収は、法人の事業税の賦課徴収の例により、当該都道府県の法人の事業税の賦課徴収と併せて行うものとする。(特別税法第10条)

(2) 重加算金について

ア 納税者が事業税額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、かつ、その隠蔽し、又は仮装した事実に基づいて申告書を提出したときは、道府県知事は、政令で定めるところにより、過少申告加算金額の計算の基礎となるべき事業税の更正による不足税額又は修正申告により増加した税額に係る過少申告加算金額に代えて、当該税額に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金額を徴収しなければならない。(法第72条の47第1項)

イ 地方法人特別税の賦課徴収は、法人の事業税の賦課徴収の例により、当該都道府県の法人の事業税の賦課徴収と併せて行うものとする。(特別税法第10条)

ウ 地方法人特別税に係る延滞金及び加算金並びに法人の事業税に係る延滞金及び加算金並びにこれらの延滞金の免除に係る金額の計算については、地方法人特別税及び法人の事業税の合算額によって行う。(特別税法第15条第1項)

エ 地方税法の施行に関する取扱いについて(道府県税関係)(平成22年4月1日付け総税都第16号総務大臣通知)

法第72条の47の規定によって重加算金を徴収する場合において、課税標準の基礎となるべき事実について仮装隠ぺいが行われたかどうかについては、原則として法人税において仮装隠ぺいのあるものとされたかどうかによって判定すべきものであること。(第3章第2節第6の27)

(3) 更正決定の期間について

ア 更正又は決定は、法定納期限の翌日から起算して5年を経過した日以後においては、することができない。偽りその他不正の行為により、その全部若しくは一部の税額を免れた地方税についての更正、決定若しくは賦課決定又は当該地方税に係る加算金の決定は、法定納期限の翌日から起算して7年を経過する日まですることができる。(法第17条の5第1項及び

第6項)

イ 道府県民税の法人税割又は事業税に係る更正、決定又は賦課決定で、法人税について更正又は決定があった場合においてするものは、法人税について更正又は決定があった場合、当該更正又は決定の通知が発せられた日の翌日から起算して2年間においてもすることができる。(法第17条の6第3項)

ウ 地方法人特別税の賦課徴収は、法人の事業税の賦課徴収の例により、当該都道府県の法人の事業税の賦課徴収と併せて行うものとする。(特別税法第10条)

2 認定した事実

審査庁から提出された諮問書の添付書類(審理員意見書、事件記録等)によれば、以下の事実が認められる。

- (1) ○○○税務署長は、平成30年3月29日付けで本件国税更正等を行った。
- (2) 処分庁は、平成30年6月29日付けで本件処分を行った。
- (3) 審査請求人は、平成30年9月28日付けで本件審査請求を行った。

3 判断

(1) 更正について

審査請求人は、損金算入が認められるべきA社に対する外注費を費用として認めず、本件事業年度の所得金額に加算したとして、処分庁の増額更正処分が違法である旨主張している。

前記1(1)イのとおり、法人事業税所得割は、電気供給業を行う法人等に該当する場合等を除いて、課税標準である所得につき、法人税の課税標準である所得の計算の例により算定することとされている。そして、法人税の更正により法人税の課税標準が異なることとなったときは、法人税の課税標準を基準として、法人事業税所得割額等を更正するものとされている。

これを本件についてみると、①審査請求人が前記1(1)イの電気供給業を行う法人等であるといった例外に該当する旨を主張していないこと、②審査庁から提出された諮問書の添付書類において、審査請求人について当該例外に該当すると認められるような事実は見当たらず、本件は、処分庁が自らの調査により課税する場合には当たらないこと、さらに、③審査請求人は、本件国税更正等の課税標準等を過少とする更正等があった旨を主張していないことから、処分庁が行った法人事業税所得割に係る更正に、違法な点は認められない。また、前記1(1)ウのとおり、地方法人特別税についても、法人事業税の賦課徴収の例によることから、処分庁が行った地方法人特別税

に係る更正に違法な点は認められない。

(2) 重加算金について

審査請求人は、隠蔽又は仮装は行っておらず、また、処分庁が、総務大臣通知を根拠として国税における隠蔽又は仮装の認定を援用して行った重加算金の決定は違法である旨主張している。

総務大臣通知の趣旨に関して、同一所得について国と地方公共団体の双方が重複調査を行い異なる所得計算をすることを避けるとともに、納税者に対しても同一の申告に基づいて納税することを可能とすることにあり、また、道府県知事が重加算金額を徴収する場合において、国の税務署が法人税において隠蔽又は仮装の事実があるものとしたかどうかによって判定する旨の取扱いも、納税者が法人税及び法人事業税の双方について別々に税務調査を受ける煩雑さを避け得るという点において法の趣旨に沿うものであり、国の税務署の認定を援用して重加算金決定を行うことは不合理といえない（横浜地裁平成21年8月26日判決）との説明は、法人事業税所得割と法人税との関係等を踏まえると、法の規定に沿った合理的な解釈であると考えられる。

したがって、重加算金決定にあたり、隠蔽又は仮装の事実について、処分庁が、総務大臣通知のとおり本件国税更正等の重加算税の決定における判定を基に判定し重加算金を決定したことは、適法であると認められる。

(3) 更正決定の期間等について

審査請求人は、税を免れる認識がなかったとして、前記1(3)アによる更正期間の延長は認められない旨主張している。

しかし、法人税の更正があった場合は、前記1(3)イのとおり、法人税に係る更正又は決定の通知が発せられた日の翌日から起算して2年間することができるのであって、本件国税更正等は平成30年3月29日付けで、本件処分は同年6月29日付けで行われていること、また、審査請求人は、本件国税更正等について審査請求を行っているが、審理員からの質問に対する平成31年4月1日付けの審査請求人からの回答書によると、裁決はなされておらず、その後、審査請求人から裁決がなされたとの主張がないことを踏まえると、本件処分は適法な期間内に行われていることが認められる。

(4) 以上のことから、本件処分については、違法又は不当な点は認められない。

したがって、本件審査請求は、棄却されるべきである。

大阪府行政不服審査会第1部会
委員（部会長）野一色 直人
委員 高島 淳子
委員 松村 信夫