

平成7年最高裁判決の射程に注意

「過少申告の意図」なくとも 隠蔽仮装行為があれば重加算税

売上金額の2割を控除して確定申告をした個人事業主が重加算税の賦課決定処分の取消しを求めていた裁判で、東京地裁民事38部（鎌野真敬裁判長）は、令和4年5月13日、原告の請求を棄却した。

原告は、「過少申告の意図」が重加算税の賦課要件とされた平成7年4月28日最高裁判決を挙げ、正当なものと誤信して2割控除の経理処理を行ったもので、過少申告の意図はなく、重加算税の賦課要件を満たさないなどと主張したが、東京地裁は、平成7年最高裁判決は、隠蔽又は仮装と評価される積極的な行為が存在しない事案の下での事例判決であり、2割控除に係る総勘定元帳の作成という積極的な行為が存在する本件においては原告の主張は失当であるとして、これを斥けた。

平成7年最判は、重加賦課要件一般に過少申告の意図が必要とは解されず

原告は、コンサルタントとして建設業者等を対象とする研修を開催し、自らその講師を務める等の事業を営んでいた。原告の経理処理は、原告の青色事業専従者である妻が行っていたが、妻は、講師収入等の一部について、売上金額の20%を控除した金額の振替伝票を作成し、会計ソフトに入力し総勘定元帳を作成した。

原告はこの2割控除の経理処理を行った理由として、原告が設立したCS機構が受講者から受講料を代行徴収し、CS機構から原告

に受講料が振り込まれる際に経費賦課金（受講料の20%）を控除する仕組みとなっていた点を挙げた（図参照）。CS機構の代表理事を務めていたK氏からの助言を受けて、収入の20%はCS機構の基金として税金がかからず、売上げから2割控除しても適法と誤信したものであり、過少申告の意図はなく、重加算税の賦課要件を満たさないなどと主張していた。

これに対し東京地裁は、事実関係から、「本件配偶者は、本件差額に係る部分が原告

【図】



【表】

平成7年4月28日最高裁判決

したがって、重加算税を課するためには、納税者のした過少申告行為そのものが隠ぺい、仮装に当たるというだけでは足りず、過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい、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ものである。しかし、右の重加算税制度の趣旨にかんがみれば、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であると解するのは相当でなく、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、重加算税の右賦課要件が満たされるものと解すべきである。

の売上げであることを認識しつつ、本件特定研修等に係る受講料等について、本件差額を控除した後の金額を売上金額として振替伝票を作成した上、その内容を会計ソフトに入力し、本件差額を売上金額として計上しない総勘定元帳を作成したのであるから、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を隠しあるいは故意に脱漏したもので、原告の行為と同一視される本件配偶者による2割控除は、通則法68条1項にいう『隠蔽』に当たると認めるのが相当であり、K氏の助言を受けて本件配偶者が本件2割控除の経理処理を始めたこと、その他原告の主張する事情によっても、隠蔽の故意が否定されるものではない。」との判断を下した。

そして、「原告は、その『隠蔽』したところに基づき本件各確定申告書を提出し、過少申告の結果が発生したものであるから、何ら重加算税の賦課要件に欠けるところはない」と結論づけた。

平成7年最高裁判決は事例判決

原告は、平成7年4月28日最高裁判決の判示(表参照)に鑑みれば、本件は、過少申告の意図がなかったのであるから、重加算税の賦課要件を満たさないと主張した。

しかし、東京地裁は、「平成7年最判は、隠蔽又は仮装と評価される積極的な行為が存

在しないという当該事案の下で重加算税の賦課要件を満たす旨の判断を示した事例判決にとどまり、平成7年最判について、重加算税の賦課要件として一般的に過少申告の意図が必要であるとしたものとは解されないというべき」と判示。そして、「原告は、過少申告の意図がなかったことを示す事情を主張するが、本件2割控除に係る総勘定元帳の作成という積極的な行為が存在する本件においては、その内容について検討するまでもなく、原告の主張は主張自体失当であり、採用することができない」とその主張を斥けた。

本誌884号4頁で紹介した課税当局の執務参考資料にも示されていたとおり、重加算税の賦課要件とされているのは、「過少申告の意図」ではなく隠蔽又は仮装の故意であり、不正経理、二重帳簿の作成等の帳簿操作といった隠蔽・仮装行為がある場合には、たとえ「過少申告の意図」がなくとも、重加算税が課されることになる。

本件でも示されたとおり、「過少申告の意図」が必要とされた平成7年最高裁判決は、積極的な隠蔽・仮装行為の認定が困難な「ことさら過少」(つまみ申告)の事案であるという点について、その射程を誤らないよう、今一度注意が必要といえる。