

第⑤回

# 税務調査と青色申告の承認取消

佐藤 香織

鳥飼総合法律事務所  
弁護士

青色申告とは、各事業年度の所得に対する法人税（法人税法第121条）などについて、税務署長の承認を受けて、青色の申告書により申告を行うことである。ただし、納税者に一定の事実がある場合には、税務署長は、青色申告の承認を取り消すことができる（法人税法第127条）。今回は、青色申告の承認の取消事由についての裁判例を取り上げる。

## 1 事案の概要

今回の事案は、青色申告の承認を受けた法人が、法人税法（平成12年法律第97号による改正前のもの）第126条第1項により備付け・記録・保存が要求されている帳簿書類を、税務職員による検査の際に適時に提示することが可能であるように態勢を整えて保存していなかったことが、法人税法（平成11年法律第160号による改正前のもの）第127条第1項第1号所定の青色申告の承認の取消事由にあたりとされた事案である（熊本地裁平成15年11月28日判決、福岡高裁平成16年6月15日判決、最高裁平成17年3月10日判決（判例タイムズNo.1179, p.171））。

事案の概要は、以下のとおりである。

(1) X建設工業株式会社（以下、「X社」）は、平成8年6月1日から同9年5月31日までの事業年度（以下、「本件事業年度」）の法人税について、青

色の申告書により、Y税務署長に確定申告書を提出した。

(2)平成10年2月3日、Y税務署の職員Zは、X社の税務調査のため、事前にX社に通知することなくX社のA支店事務所（以下、「A事務所」）に臨場し、調査に協力するよう要請した。X社代表者は、X社が税務に関する事務を委任しているB税理士が調査に立ち会えないため、調査を延期するよう申し入れた。そこで、職員Zは、B税理士と日程を調整して再度臨場することとした。

同年4月22日、職員ZはB税理士と日程を調整してA事務所に臨場し、A事務所に隣接する建物の会議室に案内されたが、調査が始まると、X社の関係者はその様子をビデオカメラで撮影し、B税理士は調査理由の開示を求めるなどした。これに対し、職員Zは、「所得金額の確認のため」と調査理由を説明し、ビデオカメラ撮影の停止を要求したが、X社の関係者はこれに応じなかった。そこで、職員Zは、X社が税務調査を拒否したものと判断して退去した。

その後も、職員Zは、同年6月から平成11年4月までの間に、X社の代表者やB税理士に何度も調査に協力するよう電話をし、7回にわたりA事務所を訪ね、そのうち少なくとも3度は帳簿書類等の提示を求めた。しかし、X社の関係者は、

調査理由の開示がないこと、最初の臨場調査の際にB税理士の代理権を侵害する発言がされたことなどを理由に調査に協力せず、職員Zは帳簿書類等を確認できなかった。

(3)そこで、Y税務署長は、平成11年7月2日付けをもって、青色申告に係る帳簿書類の備付け、記録および保存が法人税法第126条第1項に定めるところに従って行われておらず、青色申告の承認の取消を定める同法第127条第1項第1号の規定に該当するとの理由で、X社の本件事業年度以降の法人税に係る青色申告の承認の取消処分（以下、「本件青色取消処分」）などを行った。

これに対しX社は、Y税務署長に対し、本件事業年度に係る法人税法第126条第1項所定の帳簿書類の備付け、記録および保存を行っていたと主張し、本件青色取消処分などの取消しを求めた。

なお、X社の異議申立てにかかる調査および審査請求の審理において、X社が帳簿書類等を保管していることが確認されている。

## 2 青色申告の承認の取消制度

### (1) 青色申告の趣旨

青色申告は、シャープ勧告に基づいて導入された制度である。この制度は、一定の帳簿書類を整え、それに収入と支出をきちんと記帳している納税義務者に青色申告の承認を与え、その代わりに他の申告者にはない各種の特典を与えることにより、申告納税制度の定着と課税の実現を図ろうとするものである。わが国では、法人税および所得税について青色申告が定められている（なお、本稿で取り上げる内容は法人税のみとする。）

青色申告を行うためには、所轄の税務署長の承認が必要である（法人税法第121条）。その手続は、納税義務者である内国法人が一定の事項を記載した書面を税務署長に提出して申請し（法人税法第122条）、税務署長は、この申請を調査して、却下事由（法人税法第123条）がない限り承認を行う。

### (2) 青色申告の承認の取消制度

税務署長は、いったん青色申告の承認を与えても、その内国法人に次に掲げる一定の事実がある場合には、その事実が生じた事業年度までさかのぼって承認を取り消すことができる（法人税法第127条第1項各号）。

- ①その事業年度に係る帳簿書類の備付け、記録または保存が、財務省令で定めるところに従って行われていないこと
- ②その事業年度に係る帳簿書類について、税務署長の指示に従わなかったこと
- ③その事業年度に係る帳簿書類に取引の全部または一部を隠ぺいしまたは仮装して記載または記録し、その他その記載または記録をした事項の全体について、その真実性を疑うに足る相当の理由があること
- ④確定申告または清算中の所得に係る予納申告の規定による申告書を、その提出期限までに提出しなかったこと
- ⑤連結納税の承認の取消の規定により、連結納税義務者の承認が取り消されたこと

この青色申告の承認の取消制度は、青色申告の承認制度が、帳簿書類の備付け等の義務の面だけでなく、各種の特典を与えるという面をも有していることから、青色申告の承認を受けた者に事後的に承認を与え続けることに不適当な事実が生じた場合には、承認を取り消してその効力を失わせるのが制度趣旨に沿うと考えられたものと思われる。

さらに、青色申告の承認取消制度においては、「さかのぼって青色申告の効力を失わせることができる」という点に注意が必要である。この定めがあるため、承認が取り消された間の申告書は、青色申告以外の申告書とみなされる。前述のとおり、青色申告には各種の特典があるため、青色申告の承認取消は、法人にとって非常に大きな影響がある。

### (3) 青色申告の承認取消に関する裁判例

今回の最高裁判例以前にも、青色申告の承認を受

けた者が、税務職員の質問検査権に基づく帳簿書類の提示要求に応じなかった場合、青色申告の承認の取消事由に該当するかどうか争われた事案は、所得税に関するものも含め多くある。そして、下級審裁判所においては、これが取消事由に該当すると判示されるものが多数であった（岡山地裁昭和54年5月30日判決、東京高裁昭和56年10月21日判決など）。

そのため、帳簿書類の提示を拒否することが、青色申告の承認の取消事由に該当し得るということは、下級審裁判所と通説の中ではほぼ固まった感があったが、最高裁判所の判断は、まだ出ていないという状態であった。

## 3 今回の裁判例のポイント

### (1) 争点

今回の事案の争点は、「法人税の青色申告の承認を受けた者が税務職員の質問検査権（法人税法第153条）に基づく帳簿書類の開示要求に応じなかった場合、法人税法第127条第1項第1号所定の青色申告の承認の取消事由に該当するか否か」である。質問検査権とは、関係者へ質問し、関係資料などを検査する権限をいう。

この点、第1審および控訴審は、X社が正当な理由なく帳簿書類等の提出を拒否し続けたため、同法所定の取消事由に該当するから、Y税務署長の行った本件青色取消処分は適法であるなどと判示した。最高裁判所は、X社の上告受理申立てに対し、本件を受理したうえで上告を棄却した。すなわち、以下のように述べ、第1審および控訴審の判断を支持した。

### (2) 裁判所の判断

#### ① 青色申告制度について

「法人税法が採用する申告納税制度が適正に機能するためには、納税義務者たる法人等が帳簿書類を備え付け、これにすべての取引を正確に記帳し、これを基礎として申告を行うことが必要である。

そこで、同法は、法人等に対し、帳簿書類の備付け等を義務付け（同法第150条の2第1項）、申告の正確性を担保する手段として、税務職員に対し、法人の帳簿書類を検査する権限を付与し（同法第153条）、この検査を拒み、妨げ、若しくは忌避し、又はこの検査に関し偽りの記載をした帳簿書類を提示した者に対する罰則を定めている（同法第162条第2号および第3号）。そして、同法は、帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励する趣旨で、一定の帳簿書類を備え付けている者に限って、税務署長の承認を受けて青色申告をすることを認め、課税手続や税額計算等に関する各種の特典を与えている」

#### ② 青色申告法人の帳簿書類について

「青色申告の承認を受けている法人は、法人税法第126条1項によって帳簿書類の備付け等が義務付けられているが、その帳簿書類が税務職員の検査の対象となることは当然のことである。

法人税法の他の規定（同法第123条、第126条第2項など）は、税務職員が、青色申告の承認を受けた法人の帳簿書類を適時に検査することができるように、その備付け、記録及び保存がされるべきことを当然の前提としているものといえることができ、そのようにして上記検査の円滑な実現が確保されることは、青色申告制度の維持に不可欠なものといえることができる。

同法第126条1項は、青色申告の承認を受けた法人に対し、大蔵省令で定めるところにより、帳簿書類を備え付けてこれにその取引を記載すべきことはもとより、これらが行われていたとしても、さらに、税務職員が必要と判断したときにその帳簿書類を検査してその内容の真実性を確認することができるような態勢の下に、帳簿書類を保存しなければならないこととしているといえるべきであり、法人が税務職員の同法第153条の規定に基づく検査に適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて当該帳簿書類を保存していなかった場合は、同法第126条1項の規定に違反し、同法第127

条1項1号に該当するものというべきである」

### ③ 本事案への当てはめ

「X社は、Y税務署の職員からX社に対する税務調査において適法に帳簿書類の提示を求められ、これに応じ難いとする理由も格別なかったにもかかわらず、帳簿書類の提示を拒み続けたということが出来る。そうすると、X社は、上記調査が行われた時点で所定の帳簿書類を保管していたとしても、法人税法153条に基づく税務職員による帳簿書類の検査に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて保存することをしていなかったというべきであり、本件は同法127条1項1号に該当する事実がある場合に当たる」

## 4 実務との関連

### (1) 税務調査への対応

本事案における「法人税法153条に基づく税務職員による帳簿書類の検査に当たって適時にこれを提示することが可能なように態勢を整えて保存することをしていなかった」との最高裁判所の判示は、一般的な税務調査の際の対応について重要な指針を示している。

すなわち、税務職員の検査において求められた書類を提出しないような事案があれば、本事案のこの判示が判断基準として用いられ、それに事実関係を当てはめて、「態勢を整えて保存していない」と判断されると、課税庁による青色申告の承認の取消処分が適法であると認定されるということである。

ただし、「態勢を整えて保存していたかどうか」が判断基準とされる一方で、納税義務者に「帳簿の提示を拒み続けることに正当な理由があるかどうか」も争われることがあり、税務職員の提示要求を正当な理由なく拒否したとはいえないとして、納税者の主張を認めた裁判例もある（京都地裁平成6年11月7日判決）。

帳簿書類のような正確性の高いと思われるものについて、何度開示を求められても応じないという事

実自体が、裁判において、裁判所に納税者へのマイナスの心証を与えかねないため、税務調査への対応の際には、この裁判例を念頭に置いたうえで対応することが実務上必要であろう。

### (2) 他の裁判例が与える影響、受ける影響

本事案の最高裁の判断は、従前の下級審裁判例の多くとは、その理由付けで異なるものとも考えることができる。つまり、従前の下級審裁判例は、「課税庁が帳簿書類の備付け、記録または保存を確認できない場合にまで青色申告の特典を与えておくことが制度趣旨に反する」ということをあげていた。

これに対し、今回の裁判例は、青色申告が帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励する趣旨で認められたものであるから、税務職員が帳簿書類を検査してその内容を確認することができなければならず、その態勢を整えない場合には、取消事由に該当するとした。

今回の裁判例の考え方は、法人税法第126条第1項（青色申告法人の帳簿書類）と類似の内容である消費税法第30条第7項（消費税の仕入税額控除）の解釈が争われた事案で、消費税の仕入税額控除において帳簿等の保存が定められ、帳簿等が税務職員の検査に当たって適時に提示することが可能なように態勢を整えて保存していなかった場合には帳簿等を「保存しない場合」に該当し、仕入税額控除の適用が認められないとした裁判例（最高裁平成16年12月16日判決、最高裁平成16年12月20日判決など）の考え方を踏まえたものとも思われる。

このように、ある税法に関する裁判例、特に最高裁判所の裁判例については、その判決理由が、内容が類似した他の税法の条文解釈・適用に影響することもあるため、ある税務問題が起こった際の対応として、著名な裁判例についてだけでも、情報を収集しておくことは有用であろう。

#### 〈参考文献〉

金子弘『租税法（第14版）』弘文堂、p. 662