



見解の相違を解消するヒント

税務調査における証拠の上手な活用方法

DT弁護士法人 パートナー 北村 豊（弁護士・税理士・ニューヨーク州弁護士）
2021年10月

税務調査における証拠の上手な活用方法について考察します

本研修の内容

■ 総論：証拠の評価で決まる見解の当否

見解の相違のほとんどは、事実認定の問題

審判所の裁決例は、証拠の評価に関するヒントの宝庫

法令解釈の問題により見解の相違が生じた場合

■ 各論：最新の裁決例から分かる証拠の上手な活用方法

- ① 契約書の定めが出発点（令和2年5月19日裁決）
- ② その収益は誰のもの？（令和2年12月15日裁決）
- ③ 知っていた？ 知らなかった？（令和2年9月4日裁決）
- ④ もう辞めていた？ まだ辞めてなかった？（令和2年12月15日裁決）
- ⑤ 納税者の自白は信用できるか？（令和2年2月5日裁決）

証拠の評価で決まる見解の当否

見解の相違のほとんどは、事実認定の問題です

事実認定のフレームワーク

■ 最新の裁決例における見解の相違の具体例

- ① 取引先からの課税仕入れの有無、② 誰に売買収益が帰属するか、
- ③ 故意に架空の経費を計上したか、④ 事業運営上の重要事項に参画したか、
- ⑤ 商品の仕入額は輸入申告額と一致するか

■ 見解の当否は、最終的には、審判所・裁判所が証拠を評価して決めます

1. 証明すべき事実	想定される課税処分との関係で、争いのある、証明が必要な事実（課税要件事実）を特定します。
2. ストーリー	証明すべき事実に関する、納税者・税務当局双方のストーリー（その事実の有無を説明できるようなより具体的な物語）を把握します。
3. 動かし難い事実	一連の動かし難い事実（争いのない事実や証拠から確実に認められる事実）を、より合理的に説明できるストーリーはどちらかを検討します。
4. 経験則	動かし難い事実か否かやストーリーとの整合性は、経験則（こういう場合は通常こうなるというような経験から得られる法則）を適用して検討します。

審判所の裁決例は、証拠の評価に関するヒントの宝庫です

裁決例の新たな読み方

- 審判所は、第三者のレフェリーとして、双方の見解の当否を判断する機関です

税務当局は、課税処分をすべきか否かの第一次的な判断をします。

納税者は、審査請求をすれば、行政庁としての最終判断を求めることができます。

審判所は、第三者のレフェリーとして、双方の見解の当否を証拠に基づき判断します。

審判所ってどんなところ？ Tribunal Channel – 国税不服審判所 – (YouTube)

- 審判所の裁決例は、証拠の評価に関するヒントの宝庫です

裁決例は、一般的には、法令解釈の判断基準に着目して読むことが多いかもしれませんが。

審判所がどのように証拠を評価して事実認定したかに着目して読むこともできます。

証明すべき事実、ストーリー、動かし難い事実、経験則に関する**ヒントの宝庫**といえます。

- 重要な裁決例は、審判所のホームページで公表されています

公表裁決事例（平成4年分～令和3年1-3月分）

<https://www.kfs.go.jp/service/JP/index.html>

法令解釈の問題により見解の相違が生じることもあります

法令解釈のヒント

■ 法令解釈の問題は、条文の趣旨と文理で決まります

条文の趣旨：その条文が定める制度の立法趣旨に合致するかどうかを検討します。

条文の文理：その条文の文言から読み取れるかどうかを検討します。

■ 最近の具体例：マンション販売業者の仕入税額控除に関するケース

東京地判令和2年9月3日

当該事業者が行う経済活動に関する個別の事情を踏まえ、課税仕入れに係る消費税額について税負担の累積を招くものとそうでないものとに適正に配分するという観点に照らし、他の収入が見込まれることをもって当該課税仕入れ等につき「**その他の資産の譲渡等**」にも**要するものと評価することが相当といえるか**否かを考慮して判断すべきである。

条文の趣旨：税負担の累積を適切に排除するという仕入税額控除の趣旨を実現する上で、課税売上割合に**準ずる割合**の承認に係る制度（消法30③）に依存する度合いが高い解釈はどちらか。

条文の文理：課税資産の譲渡等とその他の資産の譲渡等に共通して**要する**課税仕入れ（消法30②一ロ）という文言から読み取れる解釈はどちらか。

東京高判令和3年7月29日

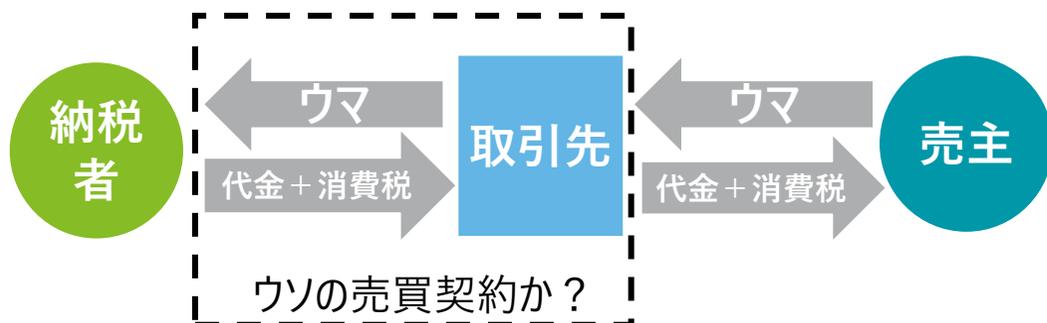
当該課税仕入れにつき将来課税売上を生ずる取引と非課税売上げを生ずる取引の双方が**客観的に見込まれる**課税仕入れについては、全て共通対応課税仕入れに区分されるものと解するのが相当である。

最新の裁判例から分かる証拠の上手な活用方法

契約書の定めが出発点

令和2年5月19日裁決・裁決事例集No. 119

■ 取引先を経由して購入したかどうか

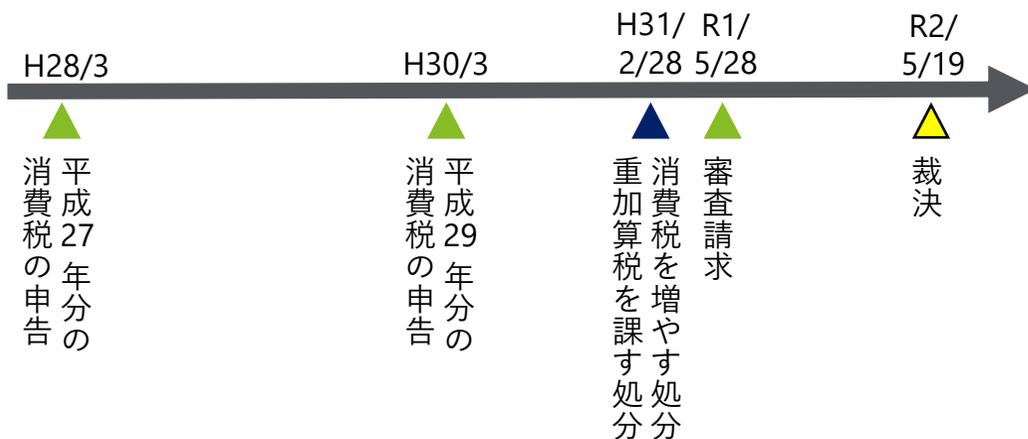


納税者は、取引先に対し、落札候補となるウマを調査・推薦する業務を依頼しました。取引先は、売主との間で売買契約を締結してウマを購入しました。その後、納税者は、取引先との間で売買契約を締結して同じウマを購入しました。

納税者が取引先に支払った代金は、取引先が売主に支払った代金よりも、1頭当たり平均50万円ほど高額でした。

本件で問題となったのは、**ホントは、納税者は売主から直接にウマを購入していたのではないか**という点でした。

取引先とグルになってウソの売買契約を締結した場合は、無効なものとして税金の有無や金額を考えることとなります。



契約書の定めが出発点

令和2年5月19日裁決・裁決事例集No. 119

■ 税務当局は、消費税を増やす処分と重加算税を課す処分をしました

売主から直接にウマを購入していたとすると、納税者が納めるべき消費税から差し引けるのは、取引先が売主に支払った消費税までです。

税務当局は、納税者と取引先がウソの売買契約を締結して偽装したと考えました。

■ 審判所は、売買契約は有効として、処分を全部取り消しました

審判所は、売買契約がちゃんと成立している以上、取引先とグルになってウソの契約書を作成したというような特別の事情がない限り、無効にはならないと判断しました。

納税者は、契約書の定めに従って、実際に代金を支払っていました。

ウソの契約書を作成するのに十分な動機があったとまではいえないと判断しました。

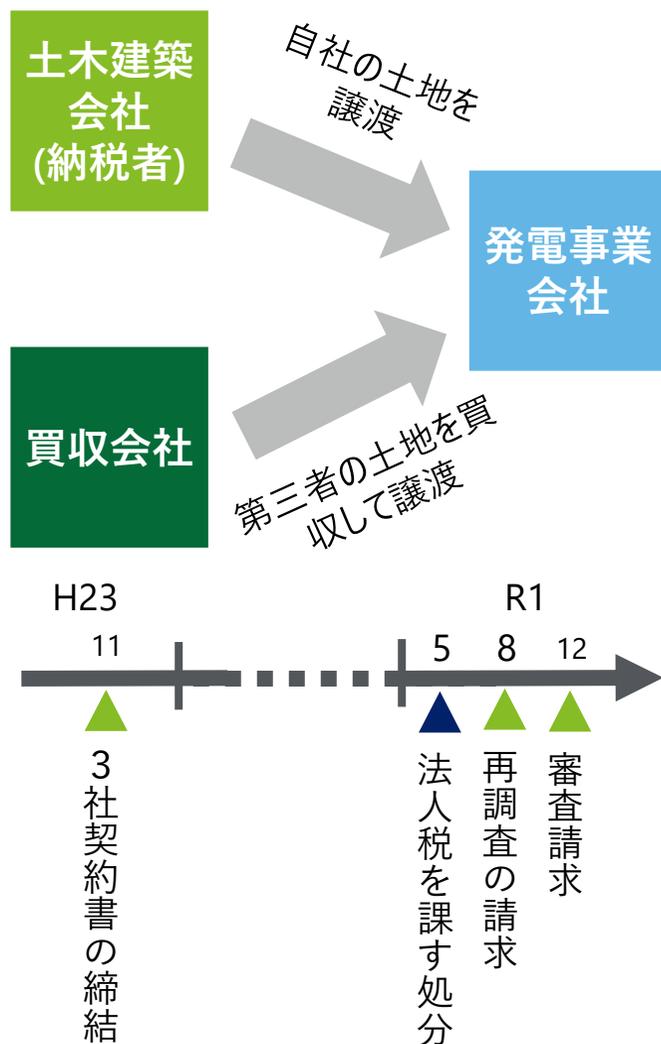
■ 見解の相違を解消するヒント

審判所が検討の出発点とするのは、契約書の定めです。契約の履行状況が契約書の定めと符合する場合は、その定めどおりに取引が行われたとされることが多いでしょう。

多少不純な動機があったり、取引に自然で合理的ではない点があったとしても、それだけで契約書の定めを否定し、ウソの取引と判断するのは容易ではありません。

その収益は誰のもの？

令和2年12月15日裁決・裁決事例集No. 121



■ 土地売買について3社契約を締結しました

納税者は、3月決算の土木建築会社です。広大なリゾート施設の跡地を所有していましたが、その跡地の一部は、第三者の地権者が所有していました。その地権者は、買収会社の代表者と顔見知りでした。

納税者と買収会社と発電事業会社は、3社契約書を締結し、納税者は自社が所有する土地を発電事業会社に譲渡し、買収会社は第三者から土地を買収して発電事業会社に譲渡することになりました。

問題となったのは、**第三者の土地の売買収益は、納税者のものか**、それとも買収会社のものかです。

その収益は誰のもの？

令和2年12月15日裁決・裁決事例集No. 121

■ 税務当局は、納税者の法人税を増やす処分をしました

税務当局は、買収会社は実体が乏しく、売買代金も納税者に流れているので、リゾート施設の跡地の売買収益は、第三者の土地の売買収益も含め、納税者のものとなりました。

■ 審判所は、第三者の土地を売買する事業の主体は買収会社と認定しました

納税者及び買収会社は、発電事業会社との間で、それぞれその意思に従って、それぞれ別の債務を負う内容の契約を締結したものと審判所は認定しました。

買収会社は、法人格を有する会社として存在し、従業員もいました。第三者の土地には、従前から買収会社を地上権者とする地上権設定登記がされ、第三者の土地を買収する業務は、買収会社の代表者の指示の下で、買収会社の従業員が行っていました。

■ 見解の相違を解消するヒント

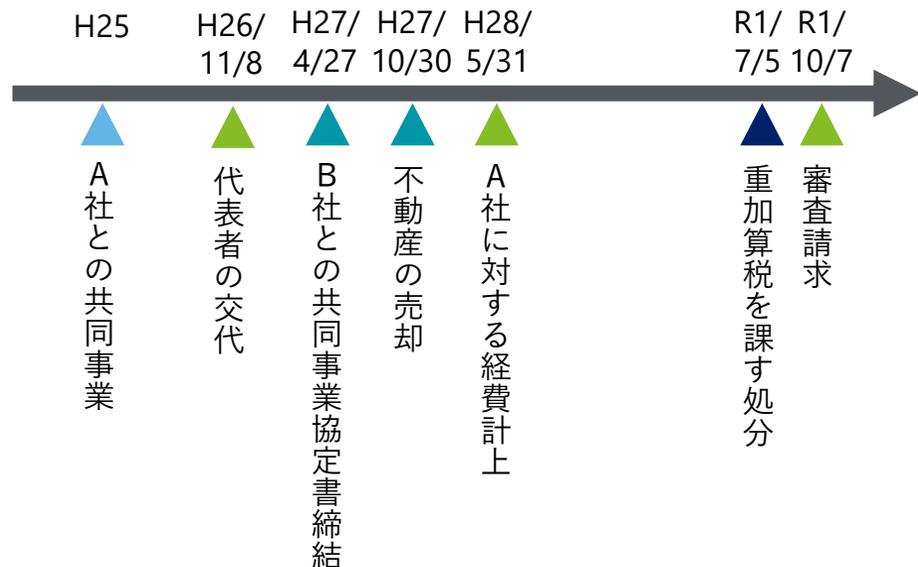
事業から生ずる収益が誰のものかは、誰の名前で契約したかだけでなく、**取引に係る諸事情を総合勘案**して、その事業の主体は誰であるかにより判断すべきとされています。

とはいえ、納税者が、事業から生ずる収益は、契約当事者として名前が記載された法人のものとして主張する場合は、自らの主張を客観的な契約書をベースに立証していくことができるので、主張・立証がしやすくなります。

知っていた？ 知らなかった？

令和2年9月4日裁決・裁決事例集No. 120

当初の共同事業



■ 共同事業の相手方を変更しました

納税者は、A社に資金調達を依頼し、見返りとして1億5千万円を支払うことにしました。

A社は資金提供をしなかったため、前代表は、B社に資金提供を求めました。

前代表は、平成28年5月期の決算に際して、納税者の税理士に連絡し、A社に対して支払う経費があるとして1億5千万円を計上するよう依頼しました。

納税者は、同月31日付けで、未払金として同額の経費を計上し、平成28年5月期における所得から同額を減らして申告しました。

税務当局は、**この経費を所得から減らすことはできない**のではないかと指摘し、納税者は、これに応じて修正申告しました。

知っていた？ 知らなかった？

令和2年9月4日裁決・裁決事例集No. 120

■ 税務当局は、重加算税を課す処分をしました

前代表は、A社が何もしていないことを知っていたのに、わざとウソの経費を計上させて、所得を減らしたことになるとして、納税者に対し重加算税を課す処分をしました。

■ 審判所は、重加算税を課す処分を取り消しました

前代表とA社は、この不動産の取得を含む複数の不動産取引を共同事業として手掛けようとしていた時期があり、A社の担当者は、その事業の目論見を書面化していました。

前代表がこの不動産に関してA社に共同事業の話を持ち掛け、その後、資金提供を拒否されるまでの間に、A社が資金提供以外の何らかの業務を行っていたと前代表が認識し、それに対して対価を支払う必要があると考えていた可能性が全くないとはいえません。

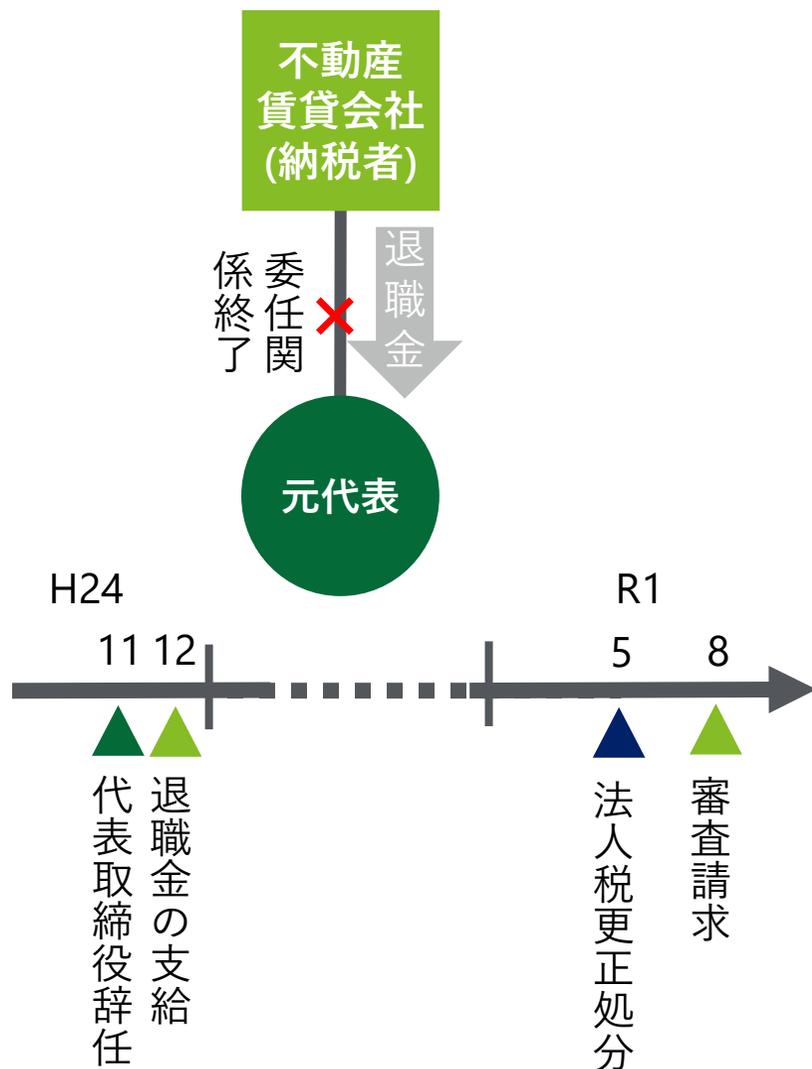
審判所は、前代表が、A社に対して経費を支払う必要はないことを知っていたにもかかわらず、1億5千万円を経費として計上させたとはいえないと判断しました。

■ 見解の相違を解消するヒント

本件では、**A社の担当者が残していた書面**を本人の話の裏付けとして提出できたことが決め手となりました。

もう辞めていた？ まだ辞めてなかった？

令和2年12月15日裁決・裁決事例集No. 121



■ 元代表に退職金を支給しました

納税者は、不動産賃貸業を営む3月決算の会社です。納税者の代表取締役を務めていた元代表は、平成24年11月に辞任することになりました。

納税者は、元代表に対し、同年12月、役員退職金規程により算出した約7億円の退職金を支給しました。

元代表は、同月以降少なくとも平成29年3月末までの期間において、納税者の登記上の役員としての地位を有しておらず、従業員でもありませんでした。

問題となったのは、**元代表に支給した退職金を損金算入できるかどうか**です。

もう辞めていた？ まだ辞めてなかった？

令和2年12月15日裁決・裁決事例集No. 121

■ 税務当局は、退職金を損金算入できないとして法人税を増やす処分をしました

税務当局は、元代表が、辞めた後も従来どおり納税者の経営に従事していたことは間違いないと考えました。そして、元代表は、実質的にはまだ辞めていないので、納税者が支給したものは、実質的には退職金とはいえないと判断しました。

■ 審判所は、法人税を増やす処分を全部取り消しました

税務当局は、納税者グループ会社の代表者であった人物の質問応答記録書を証拠として提出しました。しかし、この人物は、回答当時、納税者グループとの間で係争中でした。

元代表が辞めた後に、グループの経営会議において、納税者の経営方針・予算・人事等の事業運営上の重要事項につき具体的な指示や経営に関する決定をしたことを示す客観的証拠はなかったので、審判所は、この人物の回答は信用できないと判断しました。

■ 見解の相違を解消するヒント

ヒトの話は、全体のストーリーを示しやすいという長所があります。しかし、そのヒトの話を信用してよいかどうかという問題もあります。

ヒトの話はとても便利ですが、**客観的証拠で検証しないと痛い目にあいます。**

納税者の自白は信用できるか？

令和2年2月5日裁決・裁決事例集No. 118

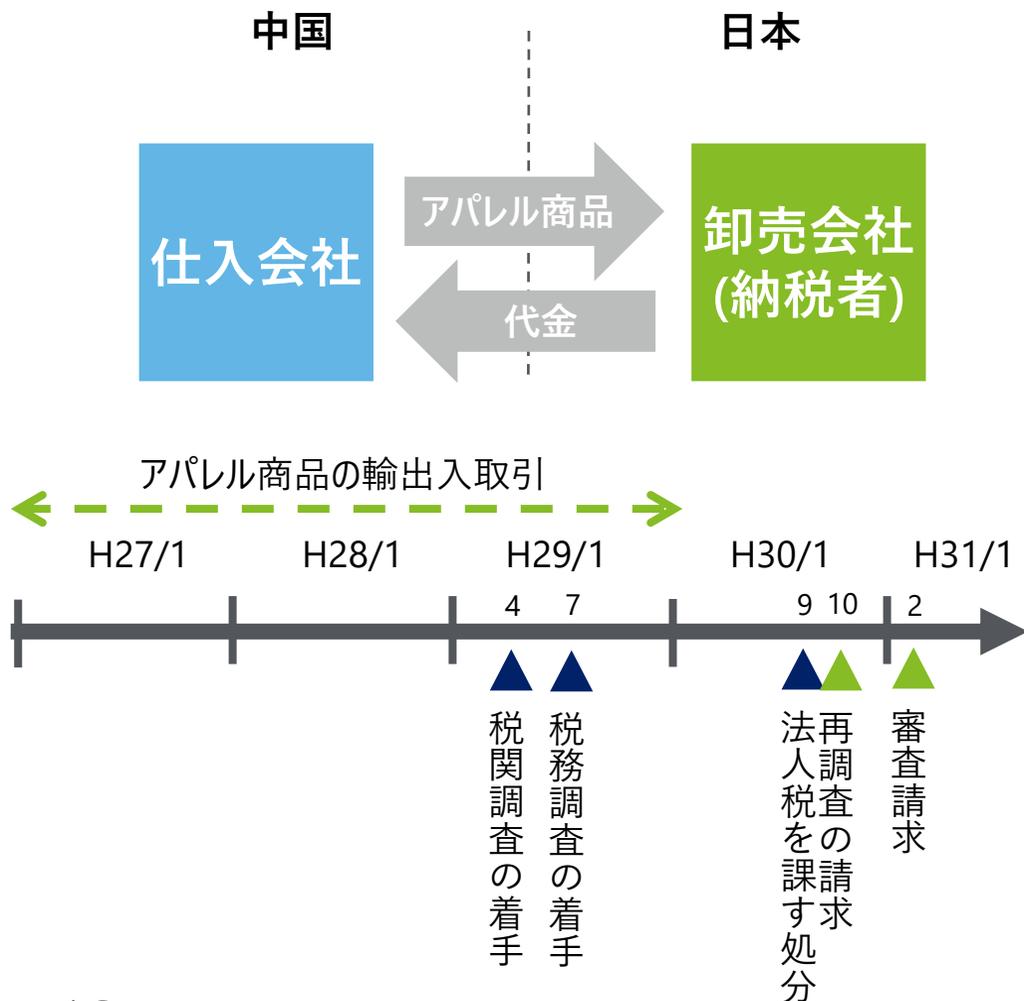
■ 中国からアパレル商品を輸入しました

納税者は、中国の仕入会社と組んで、中国からアパレル商品を輸入し、日本で売ることになりました。

仕入会社が、中国の輸出業者に依頼して、アパレル商品を日本に向けて輸出し、納税者は、日本の通関業者を経由してアパレル商品を受け取りました。

仕入会社が請求書を納税者に送付し、納税者は、その請求書に基づいて計算した金額を仕入価格として会計帳簿に計上して、これに基づき法人税の申告をしました。

問題となったのは、納税者が**アパレル商品の仕入価格として計上した金額が正しかったかどうか**です。



納税者の自白は信用できるか？

令和2年2月5日裁決・裁決事例集No. 118

■ 税務当局は、法人税更正、重加算税賦課、青色申告承認取消の処分をしました

アパレル商品の輸入申告価格が仕入価格よりも低かったところ、納税者の代表者は、税関職員には、アパレル商品の輸入申告価格が正しいと説明していました。そのため、税務当局は、仕入価格が過大計上されていたと判断しました。

■ 審判所は、仕入価格が正しかったとして、いずれの処分も取り消しました。

納税者の代表者の釈明は、仕入会社の請求書や輸入申告書の記載内容を一応合理的に説明できるもので、納税者は、輸入申告について修正申告をしていました。

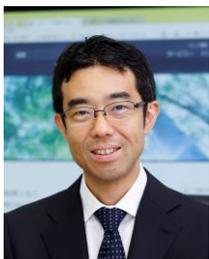
税関職員に対する説明は、客観的事実と整合しない部分があり、これに沿う証拠もないことから、採用することができないとされました。

■ 見解の相違を解消するヒント

税務の世界には、刑事裁判のように厳格なルールはありません。納税者が自分に不利なことを言ってしまったら、それを決め手として課税処分が課されることもあります。

主観的な認識や目的が問題となる場合など、客観的な事実に基づく反論が容易ではない場合もあり、**納税者の自白が最終的に決め手となってしまうこともあります。**

プロフィール



北村 豊

DT弁護士法人 パートナー

弁護士・税理士・ニューヨーク州弁護士

■ 多数の再調査請求・審査請求・税務訴訟をサポートしています

長島・大野・常松法律事務所、金融庁金融税制室課長補佐、京都大学法科大学院税法事例演習講師等を経て、現在は、DT弁護士法人で、再調査請求・審査請求・税務訴訟サービスの担当パートナーを務めています。

■ 多数の受任案件において、納税者の見解が実際に認められています

納税者の見解が認められた最近の案件として、組織再編税制に関する審査請求（2021）、CFC税制に関する税務訴訟（2021）等があります。

■ 「見解の相違を解消するヒント」を、『税務弘報』69巻1号（2021）から連載しています

『争えば税務はもっとフェアになる』（2020）等、多数の著書・論文を公表しています。

免責事項

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関係法人（DT弁護士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します）に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中および講演中の発言における、意見にわたる部分は講演者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

また講演・セミナーで説明した、または配布資料に掲載した当法人の講演・セミナー内容や見解を、当法人の事前の承諾なくインターネットに掲載する等の行為もお控えください。講演・セミナーで講師等が説明、または補足をした背景事情や前提を知り得ない第三者が、そのようなインターネット上の掲載に基づき誤った判断をする等の懸念もあるため、発見した場合は必要に応じ、掲載の差し止めを含む必要な措置を取らせていただく場合もあります。