

横浜地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号 重加算税等賦課決定  
処分取消請求事件

国側当事者・国(神奈川県税務署長事務継承者鶴見税務署長)

平成21年8月26日棄却・控訴

判 決

両事件原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	堀沢 茂
同補佐人税理士	益子 良一
第1事件被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
第1事件処分行政庁	神奈川県税務署長事務継承者 鶴見税務署長
同指定代理人	吉田 俊介
同	雨宮 恒夫
同	小松 欣子
同	金田 孝司
同	板橋 智
同	高野浦 信昭
同	高牀 美晴
第2事件被告	神奈川県
同代表者知事	松沢 成文
第2事件処分行政庁	神奈川県神奈川県税事務所長
同指定代理人	海老原 隆
同	渡辺 大
同	渡邊 太郎
同	岡部 学

主 文

- 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

(第1事件)

- 1 神奈川県税務署長が、原告に対し、平成16年10月29日付けでした法人税に係る重加算税賦課決定処分を取り消す。

2 神奈川県税務署長が、原告に対し、平成16年10月29日付けでした消費税及び地方消費税に係る重加算税賦課決定処分を取り消す。

(第2事件)

神奈川県神奈川県税事務所長が、原告に対し、平成17年1月5日付けでした法人事業税に係る重加算金決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 事案の骨子

第1事件は、運送業を営む原告が、所有する車両の修理を訴外B株式会社（以下「B」という。）に行かせたとして、修理に係る費用を修繕費として損金の額（消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）との関係では控除される仕入税額）に算入して法人税及び消費税等の各確定申告をしたところ、神奈川県税務署長が、原告自らが上記修理を行ったにもかかわらず、これをBが行ったように事実を偽装したと認められるとして、原告に対し、国税通則法68条1項に基づき、法人税、消費税等の各重加算税賦課決定処分をしたことから、原告が、上記認定を争い、第1事件被告（以下「被告国」という。）に対し、上記各処分の取消しを求めた事案である。

第2事件は、第2事件処分行政庁が、原告が事実を偽装したとの第1事件処分行政庁の上記認定に依拠して、原告に対し、地方税法72条の47第1項に基づき、法人事業税の重加算金決定処分をしたことから、原告が、独自の税務調査をすることなく国の税務官署の調査結果を無条件に援用して行われた上記処分は違法であると主張し、第2事件被告（以下「被告県」という。）に対し、上記処分の取消しを求めた事案である。

### 2 法令の定め

#### (1) 国税通則法68条

1項 第65条第1項（過少申告加算税）の規定に該当する場合（中略）において、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、又は偽装し、その隠ぺいし、又は偽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、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額（中略）に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に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税を課する。

#### (2) 地方税法72条の47

1項 前条第1項（過少申告加算金）の規定に該当する場合において、納税者が課税標準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、又は偽装し、かつ、その隠ぺいし、又は偽装した事実に基づいて申告書又は修正申告書を提出したときは、道府県知事は、政令の定めるところにより、同項の過少申告加算金額の計算の基礎となるべき更正による不足税額又は修正により増加した税額（中略）に係る過少申告加算金額に代え、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。

### 3 基礎となる事実（当事者間に争いのない事実及び証拠により容易に認定できる事実）

#### (1) 当事者等

ア 原告は、主として運送業を営む株式会社であり、昭和52年4月26日、代表者取締役である甲（以下「原告代表者」という。）によって設立された。

イ Bは、主として道路の切削、舗装工事といった土木工事を行う株式会社であり、平成8年

9月18日に原告代表者が設立し、平成15年11月30日に同人の子である鈴木哲也が代表取締役役に就任した。

ウ 原告は、平成17年11月1日、Bは、同年6月13日、それぞれ本店を横浜市〇〇区から同市××区に移転したため、従前担当していた神奈川税務署長の事務を鶴見税務署長が承継した（甲3、乙1）。

(2) 修繕費計上の経緯

ア 自動車整備士の資格を有する乙（以下「乙」という。）は、平成6年ころより原告が運送業に使用する車両（以下「本件各車両」という。）の修理を行っていた（甲17。以下、特に断らない限り第1事件の証拠番号を表記する。）。

イ(ア) 原告は、平成15年4月1日から平成16年3月31日の事業年度（以下、「平成16年3月期」といい、事業年度については以下このように表記する。）において、乙に本件各車両の修理を行わせ、同人に対して支払った金員の合計776万円（別紙2「15」「合計金額」欄の金額）を備車費勘定に計上した（乙5）。

(イ) 原告は、平成16年3月、上記備車費勘定から、乙に対して支払った上記金額とほぼ同額の770万7620円（別紙3「16」「合計金額」欄cの金額）をBに対する貸付金として、平成16年3月期の貸付金勘定に振替計上した（甲17、乙5、詳細は別紙3「項目」「①備車費勘定から振り替えた金額」欄記載のとおり。）。

(ウ) また原告は、上記(イ)の経理処理を行った直後、修繕費勘定に、本件各車両の修理に係る費用合計3732万2460円（別紙3「③」欄記載の金額、以下「本件修理代金」という。）をBに対する修理代金として計上し、本件修理代金に係る消費税等相当額186万6123円（別紙3「④」欄記載の金額、以下「本件消費税等相当額」という。）を仮払消費税勘定に計上した（計上時期については、乙4、5の「伝票No」欄及び別紙3「①」「③」の伝票番号欄参照）。

以下、上記(ア)ないし(ウ)の一連の経理処理を「本件経理処理」という。

(3) 第1事件に係る課税処分等の経過

ア 確定申告

(ア) 原告は、平成16年5月31日、平成16年3月期分の法人税について、本件修理代金を損金の額に算入し、別紙1別表1の「確定申告」欄記載のとおり、確定申告をした（乙3）。

(イ) 原告は、同日、平成16年3月課税期間（消費税法19条1項により、法人にあっては事業年度と同一）分の消費税等について、本件修理代金に係る本件消費税等相当額を控除対象仕入額に含め、別紙1別表2の「確定申告」欄記載のとおり、確定申告をした。

(ウ) Bは、平成15年10月31日、平成15年8月期の法人税について、丙（以下「丙」という。）及び丁（以下「丁」という。）に対する外注費（合計金額141万9800円、以下「本件外注費」という。）を損金の額に算入して、別紙5「確定申告」欄記載のとおり、確定申告をした（乙17）。

イ 税務調査及び修正申告書作成の経緯

(ア) 神奈川税務署の戊国税調査官（以下「戊調査官」という。）及びC国税調査官（以下、両名を「調査官ら」という。）は、平成16年9月14日から数日間、原告及びBに対する税務調査を実施した（以下「本件税務調査」という。）。その結果、調査官らは、原告は

本件修理代金をBに対する修繕費として架空に損金の額に計上しているとの認識を得て、同年9月21日、原告代表者に対し、原告の平成16年3月期法人税修正申告書、同課税期間の消費税等修正申告書、Bの平成15年8月期法人税修正申告書、及び申述書の提出をしようとした（以上、乙24、証人戊）。

(イ) 調査官らは、上記修正申告書等の原案を作成し、同月22日、これらを持参して原告の事務所に臨場した。

原告代表者は、平成16年3月期法人税修正申告書の原案及び同課税期間の消費税等修正申告書の原案に社判（所在地、法人名、代表者名の記載があるもの）及び代表者印を押し、原告の申述書の原案には署名の上、代表者印を押しした（甲9の2、乙19。以下、同人が記名押印した上記消費税等修正申告書を「本件消費税等修正申告書」、同人が署名押印した上記申述書を「原告申述書」という。）。

また、原告代表者は、Bの平成15年8月期法人税修正申告書の原案（甲10号証参照）及びBの申述書の原案（乙25号証参照）にBの社判及び社印を押しした（これを、以下「B申述書」という。）。

なお、調査官らは、同年10月12日、上記各修正申告書の控え及び納付書と共に、Bの平成16年8月期に係る確定申告の際に注意すべき事項を記載した同日付けの送付書（甲5、以下「本件送付書」という。）を原告代表者に郵送した（乙24）。

(ウ) その後、調査官らは、原告代表者が記名押印した平成16年3月期法人税修正申告書に誤りがあることを発見したため、同修正申告書の原案を作り直し、同年10月19日、これを持参して原告の事務所に臨場した。

原告の従業員であるDは、原告代表者の指示により、上記原案に原告の社判及び代表者印を押しした（甲9の1、以下「本件法人税修正申告書」という。本件消費税等修正申告書と併せて「本件各修正申告書」という。）

#### ウ 修正申告

(ア) 原告は、同年10月19日、平成16年3月期分の法人税について、神奈川県税務署に本件法人税修正申告書（甲9の1）を提出し、別紙1別表1の「修正申告」欄記載のとおり、修正申告をした。

上記修正申告において、原告は、損金の額に算入していた本件修理代金を上記事業年度の所得金額に加算し、また、乙に対して支払った金員の合計金額776万円、丙及び丁に対する外注費の合計金額508万1101円を、それぞれ損金の額に算入して所得金額から減算した（甲9の1）。

(イ) 原告は、同年10月12日、平成16年3月課税期間分の消費税等について、神奈川県税務署に本件消費税等修正申告書（甲9の2）を提出し、別紙1別表2の「修正申告」欄記載のとおり、修正申告をした。

上記修正申告において、原告は、本件修理代金に係る本件消費税等相当額のうち、消費税相当額149万2898円を控除対象仕入額から除いた（甲9の2）。

(ウ) Bは、同年10月12日、平成15年8月期の法人税について、神奈川県税務署に修正申告書（甲10）を提出し、別紙5「修正申告」欄記載のとおり、修正申告をした。

上記修正申告において、Bは、損金の額に算入していた丙及び丁に対する本件外注費141万9800円を上記事業年度の所得金額に加算した（甲10）。

エ 重加算税賦課決定処分

(ア) 神奈川県税務署長は、原告に対し、平成16年10月29日付けで、法人税の重加算税賦課決定処分（加算税の計算の基礎となる税額687万円、加算税の額240万4500円、甲1の1）、及び消費税等の重加算税賦課決定処分（加算税の計算の基礎となる税額186万円、加算税の額65万1000円、甲1の2）をした（以下、「本件各重加算税賦課決定」という。）。

(イ) 神奈川県税務署長は、Bに対し、平成15年8月期の法人税について、同年10月29日付けで、重加算税賦課決定処分（加算税の計算の基礎となる税額31万円、加算税の額10万8500円、甲2の1）をした（以下、「B重加算税賦課決定」という。）。

なお、前記のとおり、原告及びBが平成17年に本店を移転したことから、神奈川県税務署長の担当していた事務を鶴見税務署長が承継した（以下、両署長を「国処分行政庁」という。）。

(4) 第1事件の提起及びBに対する減額更正処分

ア(ア) 原告は、本件各重加算税賦課決定について、平成16年12月24日、神奈川県税務署長に対し、別紙1別表1及び同別表2の「異議申立て」欄記載のとおり、異議申立てをした。神奈川県税務署長は、平成17年3月23日付けで、これを棄却する旨の決定をした（甲6）。

(イ) 原告は、本件各重加算税賦課決定について、平成16年12月24日、国税不服審判所長に対し、別紙1別表1及び同別表2の「審査請求」欄記載のとおり、審査請求をした。国税不服審判所長は、平成18年1月16日付けで、これを棄却する旨の裁決をした（甲3）。

イ 原告及びBは、平成18年7月14日、被告国に対し、本件各重加算税賦課決定及びB重加算税賦課決定の各取消しを求める訴えを提起した（第1事件）。

ウ 国処分行政庁は、本件訴訟提起後の調査の結果、丙及び丁がBの使用人であると認め、平成18年11月15日付けで、Bに対し、Bが修正申告の際に「外注費否認」として所得金額に加算した本件外注費141万9800円を、平成15年8月期における損金の額に算入し、所得金額から減算するとして、別紙5「更正処分」欄記載のとおり、重加算税の額を零円とする減額更正をした（以下「本件更正処分」という。甲12）。

上記更正処分を受け、Bは、平成19年7月4日、B重加算税賦課決定の取消しを求める訴えを取り下げた。

(5) 第2事件に係る課税処分の経過等

ア 原告は、平成16年3月期分の法人県民税及び法人事業税について納税申告をした（第2事件・甲1）。

イ 神奈川県神奈川県税事務所長（以下「県処分行政庁」という。）は、「地方税法の施行に関する取扱について（道府県税関係）」と題する自治庁次長通達（昭和29年5月13日付け自乙府発第109号、第2事件・乙1、以下「取扱通知」という。）第3章第4節第8の74に「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事実が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」旨の記載があることに基づき、国処分行政庁が原告の平成16年3月期の法人税について仮装・隠

への事実があると判定していたことを確認の上、原告に対し、平成17年1月5日付けで、法人県民税及び法人事業税に係る更正処分を行うと共に、法人事業税に係る重加算金決定処分（加算金の計算の基礎となる税額209万1000円、加算金の額73万1800円、第2事件・甲1）をした（以下、「本件重加算金決定」という。）。

ウ 原告は、本件重加算金決定について、同年2月9日、神奈川県知事に対し、審査請求をした。神奈川県知事は、平成18年7月10日付けで、これを棄却する旨の決定をした（第2事件・甲1）。

エ 原告は、平成19年1月6日、被告県に対し、本件重加算金決定の取消しを求める訴えを提起した（第2事件）。

### 第3 争点

本件における争点は以下のとおりであり、原告は、その余の重加算税等の算出根拠及び計算関係については争っていない。

- 1 原告による本件経理処理が、国税通則法68条1項の「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」した場合に該当するか否か（第1事件）
- 2 本件各修正申告書による申告の有効性（第1事件）
- 3 県処分行政庁が国の税務官署の認定を援用して行った本件重加算金決定の適法性（第2事件）

### 第4 争点に関する当事者の主張

- 1 争点1（原告による本件経理処理が事実の仮装・隠ぺいに該当するか否か）について（被告国の主張）

(1) 関係証拠によれば、本件各車両の修理を行った乙はBの名目上の取締役にすぎず、平成16年3月期において原告の使用者であったと認められるため、本件各車両の修理は、Bではなく原告自ら行ったものと評価される。

そうすると、原告は、本件各車両の修理を原告自ら行ったにもかかわらず、Bが修理をしたかのように仮装して本件経理処理を行い、本件修理代金（合計金額3732万2460円）を修繕費として架空に計上し（乙4）、損金の額に算入して法人税の申告をするとともに、本件修理代金に係る本件消費税等相当額（合計金額186万6123円）を控除対象仕入税額に含めて消費税等の確定申告をして、納付すべき法人税及び消費税等を免れたのであり、このことは国税通則法68条1項にいう事実の仮装に当たることは明らかである。

(2) これに対し、原告は、原告とBとの業務分担及び経理処理を正常化するために、平成15年4月にさかのぼって車両修理に関する処理を実態に合わせて書類関係を整理し、確定申告をしたのであり、本件は「当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図が外部からもうかがい得る特段の行動をした上で、その意図に基づく過少申告をした」（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頁参照、以下「平成7年最高裁判決」という。）という重加算税の賦課要件を充足しない旨主張する。

ア しかし、原告の上記主張は、業務分担及び経理処理の正常化のためという主張の趣旨自体が不明であるのみならず、その主張に沿う証拠が原告代表者の陳述書（甲17）以外にはなく、法廷における同代表者の説明も趣旨不明であり、根拠薄弱である。

イ また、以下の各事実に照らせば、上記最高裁判決が示した重加算税の賦課要件を満たすことは明らかである。

(ア) 上記(1)記載のとおり、本件修理代金が架空の修繕費であることは客観的に明らかで

あり、原告代表者もそれを十分に認識していたと認められる（乙19、原告代表者）。

(イ) Bは、本件修理代金のうち平成15年4月から同年8月までの合計金額1498万8060円を平成15年8月期の売上勘定に計上せず、当該金額を益金の額に算入する旨の平成15年8月期の法人税等の修正申告書も提出しない一方、上記1498万8060円を平成15年9月1日に売上高勘定に計上し、同年9月から平成16年3月までの修理代金を毎月毎に売上高勘定に計上している（乙21、22）。

このようなBの不自然な経理処理等からすれば、原告が、原告とBの事業年度が相違することを利用して、原告の平成16年3月期に架空の本件修理代金を計上し損金の額に算入するとともに、本件修理代金をBの平成16年8月期の売上金額に計上させることにより、原告の利益をBに付け替え、原告の平成16年3月期に係る法人税等の負担の回避ないし繰延べを行ったことは明らかである。

(ウ) 原告は、平成16年3月期には損金の額に算入される欠損金額（平成16年法律第14号による改正前の法人税法57条）がなく、多額の税負担を生じることとなるため、架空の本件修理代金を計上して損金の額に算入することにより、税負担の回避ないし繰延べを行ったものである（乙3、23）。本件修理代金及びこれに係る本件消費税等相当額の合計金額3918万8583円は平成16年3月期の終了時点で全額未払となっているため（乙3）、本件修理代金を損金の額に算入することは、繰越欠損金と同様の効果があると見える。

(エ) なお、原告は、本件修理代金を原告の損金の額に算入することにより、本件修理代金に相当する金額がBの売上勘定に計上されるから、Bの納付すべき消費税等の額が増加し、原告とBを一体として見ると税額が増える旨主張する。

しかし、架空の本件修理代金を原告の損金の額に算入することにより、その分、控除対象仕入税額（消費税法30条1項）が増加して、原告の納付すべき消費税等の額は本件修理代金に係る消費税等の額186万6123円（うち消費税相当額は149万2898円）分減少しているのであるから、原告及びBを一体として見ると、実質的に消費税等は何ら増加することにはならない。

(3)ア 原告は、本件各重加算税賦課決定における重加算税の算定が、本件修理代金の額から本件外注費を控除した残額を基礎にされていることなどをとらえて、本件修理代金と本件外注費が密接不可分の関係にあり、本件更正処分によりB重加算税賦課決定が取り消されたことによって、本件重加算税賦課決定も違法になる旨主張する。

しかし、本件更正処分によりBの損金の額に算入した本件外注費141万9800円は、本件各車両の修理とは何ら関係のないものであるから、本件更正処分が行われたからといって、本件重加算税賦課決定の適法性に影響を及ぼすものではない。

また、重加算税は修正申告又は更正に基づき新たに納付することになった税額（過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額）に係る過少申告加算税に代え、当該税額のうち重加算税対象税額に対して35パーセント相当額が課されるというものであり、本件各重加算税賦課決定における重加算税の金額は、単に本件法人税修正申告書により新たに納付することになった法人税の額687万7000円を基礎にして算定されたものにすぎない。

イ 原告は、調査官らが原告に送付した本件送付書（甲5）、本件各修正申告書の記載を根拠に、被告国は本件更正処分を行うことによって、Bの使用人である丙及び丁が原告に依頼さ

れて本件各車両の修理に従事していたことを認めるに至った旨主張する。

しかし、本件送付書（甲５）、本件法人税修正申告書（甲９の１）、原告申述書（乙１９）、Ｂ申述書（乙２５）、本件更生処分に係る通知書（甲１２）に記載された更正の理由のいずれを見ても、丙及び丁が本件各車両の修理に従事していたとは記載されていない。鶴見税務署長は、丙及び丁がＢの社員であるから、本件外注費はＢの損金の額に算入されるものであるとして本件更正処分を行ったのであって、同人らが原告に依頼されて本件各車両の修理に従事したことを認めて本件更正処分を行ったものではない。

仮に、原告が主張するとおりであるとすれば、本件修理代金のうち、平成１５年４月から同年８月までの修理代金の合計金額１４９８万８０６０円はＢの平成１５年８月期の売上金額に計上されていないから、Ｂの平成１５年８月期の法人税について、本件更正処分ではなく、上記修理代金の合計金額１４９８万８０６０円を益金の額に算入するとともに、本件外注費を損金の額に算入する更正処分を行うことになるはずである。

- (4)ア このように、原告は、平成１６年３月期の法人税の課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、平成１６年３月期の法人税の確定申告書を提出していたことから、国税通則法６８条１項及び６５条１項の規定に基づき、原告に対し、過少申告加算税の計算の基礎となるべき税額（国税通則法施行令２８条１項の規定により計算した金額を控除した税額。以下「重加算税対象税額」という。）に係る過少申告加算税に代え、重加算税対象税額に１００分の３５を乗じて計算した金額に相当する重加算税が課される。

したがって、本件法人税修正申告書の提出により賦課されるべき重加算税の額は、同修正申告書に記載された納付すべき法人税の額７０１万６０００円（別紙４のＡ欄⑩記載のとおり）と法人税確定申告書（乙３）に記載された納付すべき法人税の額１３万９０００円（別紙４のＡ欄⑫記載のとおり）との差額６８７万円（国税通則法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に１００分の３５の割合（国税通則法６８条１項に規定する割合）を乗じて算出した金額２４０万４５００円となる。

- イ また、原告は、平成１６年３月課税期間の消費税等の課税標準の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を仮装し、その仮装したところに基づき、平成１６年３月課税期間の消費税等の確定申告書を提出していたことから、国税通則法６８条１項及び６５条１項の規定に基づき、原告に対し、重加算税対象税額に係る過少申告加算税に代え、重加算税対象税額に１００分の３５を乗じて計算した金額に相当する重加算税が課される。

したがって、本件消費税等修正申告書の提出により賦課されるべき重加算税の額は、同修正申告において新たに納付することとなる消費税等の額１８６万円（甲９の２。国税通則法１１８条３項の規定に基づき１万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に１００分の３５の割合（国税通則法６８条１項に規定する割合）を乗じて算出した金額６５万１０００円となる。以上によれば、本件各重加算税賦課決定における法人税及び消費税等に係る重加算税の額は、いずれも上記金額と同額であるから、本件各重加算税賦課決定は適法である。

(原告の主張)

- (1)ア 本件各車両の修理は、原告及びＢが共同して行っていたものであり、これを原告が行ったという誤った事実を基礎とする本件各重加算税賦課決定は違法である。

乙は、当初、自営業者として原告と車両修理の委託契約を締結していたが、経費の負担が

増大したため原告の使用人として稼働することになり、平成8年にBの取締役就任後も、引き続き車両の修理を行っていた（乙14、20）。Bの使用人である丙及び丁は、同社の取締役である乙の指示の下、本件各車両の修理に従事しており（甲7）、原告及びBの他の使用人も、車両の修理に従事することがあった。

すなわち、乙は原告及びBの両会社の一員として車両の修理に携わっていたのである。

イ これに対し、被告らは、F等の業者が原告に自動車の修理を依頼する際に乙を窓口としていたことなどを示す書証を提出し、本件各車両の修理は原告が行っていたと主張する。

しかし、乙がBの取締役であったということは否定しがたい事実であり、被告ら提出の書証は、Bの業務執行取締役であった乙が原告の車両修理業務にも関与し、両社の業務分担、経理処理の整備が立ち後れていたことを示すものに過ぎない。

(2) 以下に述べるとおり、原告は、原告とBとの業務を区分し整理する目的で本件経理処理を行ったのであり、法人税等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仮装・隠ぺいする意図など有していなかったから、平成7年最高裁判決が示すところの重加算税の賦課要件を満たさない。

すなわち、原告とBはいわゆる同族会社であり、同じ建物内の2階をBの現場事務所、3階を原告の事務所が使用し、この原告の事務所において両会社の総務事務を一括して行っていた。原告代表者は、会社経営に関する基礎的な知識が不足していた上に日常業務に負われ、両会社の業務分担や経理等の処理上の整備は立ち後れていた。

平成16年3月頃、原告代表者は両会社の業務を区分し整備しようと考え、両会社の経理の相談役であったE（以下「E」という。）に相談し、同人の指示に従って、平成15年に遡って車両修理業務及び経理の整理を行った。具体的には、従前、車両の修理はBの取締役である乙が同社の使用人である丙及び丁と共に行っており、修理に要する費用及び乙の給与は原告が負担し、丙及び丁に対する給与（外注費）はBが負担していた。しかし、この車両修理業務をBに専属させることとし、平成16年8月期から同業務に係る利益もBの売上げとして計上することとして、本件経理処理を行ったのである。

(3) また、本件更正処分によって丙及び丁がBの使用人であることが明らかとなつたところ、以下に述べるような本件外注費と本件修理代金の関係からして、本件更正処分は丙及び丁が乙と共に本件各車両の修理に従事していたことを認めたに等しく、本件経理処理が事実の仮装・隠ぺいに当たらないことは明らかである。

ア Bに対する重加算税の金額を算定する基礎となったのは、丙及び丁に対する本件外注費141万9800円である（甲5、10（2枚目））。

一方、原告に対する重加算税の金額を算定する基礎となったのは、本件修理代金（3732万2460円に雑費23円を加えたもの）から、乙に対する外注費776万円、丙及び丁に対する外注費の合計508万1101円を控除した金額（2448万1359円）であるから（甲5、9の1）、本件修理代金と乙、丙及び丁に対する外注費は密接不可分の関係にあるといえる。

イ これに対し、被告らは、丙及び丁に対する外注費は本件修理代金とは無関係である旨主張する。

しかし、以下に述べるとおり、税務調査から修正申告書の提出に至るまでの一連の経緯に鑑みれば、本件修理代金と丙及び丁に対する外注費が密接な関係を有することは明らかであ

る。

調査官らは、B申述書（乙25）の原案に、Bが本件外注費を同社の損金の額に算入するため、丙及び丁に依頼して本件外注費に係る請求書及び領収書の宛名を原告からBに変更させた旨記載し、本件各車両の修理を原告が行ったとの事実を作出した。

また調査官らは、Bに対し、本件送付書（甲5）において、丙及び丁に対する外注費（本件法人税修正申告書により原告の損金の額に算入した同人らに対する外注費508万1101円から本件外注費141万9800円を差し引いた残額）を平成16年8月期の損金の額に算入しないように求めた。そして、上記B申述書（乙25）及び本件送付書（甲5）の内容を前提に、本件法人税修正申告書（甲9の1）の原案を作成したのである。

以上の経過から想像するに、調査官らは、本件修理代金が架空のものであるとしても、神奈川税務署において更正処分を行う程の資料が存在しなかったことから、原告にこの旨を認めさせる原告申述書（乙19）と、本件各車両の修理を行った使用人に対する人件費を矛盾なく計上するため、Bにおける本件外注費の計上が仮装のものであることを認めさせるB申述書（乙25）の原案を作成し、これを原告及びBに提出させたものと思われる。すなわち、調査官らは、本件各車両の修理を行った丙及び丁に対する本件外注費がBの損金に算入されると、本件修理代金が架空のものであることが認められなくなるため、上記各申述書の原案を作成して事実をねつ造したのである。

- (4) 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、仮装という不正手段を用いた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科することによって、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図ろうとするものである（平成7年最高裁判決）。しかし、原告代表者は、税理士資格を有していないEの不明瞭な指示に従い、それが適正であるか否かを判断することができずに本件経理処理を行ったのであるから、原告には重加算税を賦課するに値する悪質性はないというべきである。

したがって、本件各処分は社会通念上著しく妥当性を欠き、被告らの裁量権を逸脱して違法である。

## 2 争点2（本件各修正申告書による申告の有効性）について

（原告の主張）

- (1) 調査官らは、原告代表者に対し、Bに対する税額を増やさない代わりに本件修理代金が架空であることを認めるように迫り、修正申告書や申述書の提出を強要した。これに対し、原告代表者は本件修理代金が架空であるとは認めなかったものの、体調不良と税金に対する知識の不足から調査官らに対して反論することができなかった。そして、原告代表者が修正申告書を作れない旨答えると、調査官らが「当方で用意する」として、本件各修正申告の原案を作成した。

原告代表者は、本件税務調査及び調査官らに対する抵抗として、普段は確定申告書にゴム印を使用することはしないにもかかわらず、調査官らが作成した本件各修正申告書の原案にはゴム印を使用したのである（甲9の1、9の2、10、乙23）。

以上のような経緯で作成された本件各修正申告書は、調査官らに強制されて作成されたものとして無効である。

- (2) これに対し、被告らは、自署押印の有無は修正申告書の効力に影響しないと反論する。この点、自署押印がないという理由だけで直ちに申告の効力に影響を及ぼすものでないことは被

告らの指摘するとおりであるが、申告に際して課税権者が介在し、その課税権者が当該申告書に、申告者の意思に反して虚偽の事実を記載して申告させた場合には、その申告の効力は否定されなければならない。なぜなら、申告納税制度においては主権者たる納税者が法の規定に依拠しながら自ら納税額を確定させるのが原則であるが、課税権者が介入し、申告書の内容を故意にゆがめさせた場合には、納税者に錯誤がある場合以上に保護の必要性が高く、納税手続におけるデュープロセスを確立する上で重要であるからである。

前記1（原告の主張）(3)でも述べたとおり、調査官らは本件各車両を修理したのは原告であるというストーリーを裏付ける資料を作出するため、本件法人税修正申告書に、Bの従業員である丙及び丁に対する外注費508万1101円を損金の額に算入するように虚偽の記載をさせた。これは課税権者である神奈川税務署長の不当な介入であり、納税者である原告が自らの意思で納税額を確定しようとしたものとは到底認めることができないから、申告納税制度の趣旨に鑑み、本件各修正申告書による申告は無効といわざるを得ない。

（被告国の主張）

原告代表者は、本件修理代金が架空であることを認めて調査官らに修正申告書の案を作成することを依頼し、調査官らから税額や重加算税の説明を受けた際も納得して、修正申告書に押印することに何ら難色を示している様子はなかった。原告代表者もこれに沿う供述をしている。一方、修正申告書の提出を強要された旨の原告代表者の供述は、強制の内容について何ら具体的に述べるものではなく、信用することはできない。

以上によれば、原告の本件各修正申告書は原告自らの意思に基づき提出されたものであり、調査官らが原告代表者に対して、暴行・脅迫・詐言を用いて修正申告書を強要し、あるいは法解釈について誤った申告指導を行ったという事実は認められず、本件においては、最高裁昭和39年10月22日第一小法廷判決（民集18巻8号1762頁参照）が判示するところの、租税法規で定められた過誤は正以外の方法による是正を許さないならば「納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情」がないことは明らかである。

3 争点3（県処分行政庁が国の税務官署の認定を援用して行った本件重加算金決定の適法性）について

（被告県の主張）

(1) 法人事業税の課税標準である所得は、地方税法又は政令で特別の定めをする場合を除き、法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定することとされている（平成15年法律第9号による改正前の地方税法（以下、単に「地方税法」という。）72条の14第1項本文）。そして、法人事業税について重加算金を徴収する場合には、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・隠ぺいの事実があるものとされたかどうかによって判定すべきとされており（第2事件・乙1、取扱通知・第3章第4節第8の74）、この原則によらないのは、法人事業税の課税標準の算定に当たって法人税の課税標準を基礎としていないいわゆる自主決定法人に限られる（第2事件・乙2、以下「本件取扱い」という。）。

これを本件についてみると、県処分行政庁が本件重加算金決定を行った平成17年1月5日の時点において、国処分行政庁が、平成16年3月期の法人税について仮装・隠ぺいの事実があるものと判定していたことは原告も認めることとされており、この判定を確認した上で、自主決定法人ではない原告に対して行った本件重加算金決定は適法である。

(2) 本件取扱いは、納税者に対し特段の不利益を及ぼすものでないことはもちろん、かえって法人税及び法人事業税の双方について格別の調査を受ける煩雑さを避けうるという意味において納税義務者を利するものであって、判例においても十分合理性の認められているところである（浦和地裁昭和56年5月29日、東京高裁昭和56年9月28日、第2事件・乙3）。

被告県としても、地方分権の重要性については十分認識しているものであるが、原告のように、道府県知事が国の税務官署の調査結果を援用することが許されないと解すれば、1つの法人が、その煩雑さにもかかわらず、国の税務官署と道府県知事の双方から調査を受けることになり、上記の合理性がすべて没却されてしまうのであるから、納税者の利益の観点からして到底許容されるものではない。

(原告の主張)

地方税法72条の14第1項本文が法人事業税について法人税の課税標準を援用する趣旨が、納税者に対する二重負担の回避という便宜的、政策的配慮に基づくものであることを考慮するならば、法人税に関する国の税務官署の調査等について納税者が争い、かつ法人事業税の課税について争っている場合は、納税者が二重調査の負担を甘受し、適正な課税を求めていると認められるのであるから、上記政策的配慮は後退し、原則論に基づいて、道府県知事は援用事実が正しいかどうかを独自の立場で審査しなければならないというべきである。

そうではないとすると、法人事業税の課税が正しいかどうかはすべて国税に左右され、法人事業税の課税主体が地方公共団体であるという基本原則が失われ、地方自治の否定という事態を招来することになる。

県処分行政庁は、原告が本件法人税の重加算税賦課決定の適法性について争っている以上、独自の判断で実体関係について審査することは当然の責務であったというべきであり、これを怠ったことは明らかに違法であって取消しを免れない。

## 第5 当裁判所の判断

### 1 争点1（原告による本件経理処理が事実の仮装・隠ぺいに該当するか否か）について

(1) 前記基礎となる事実に加え、掲記の証拠によれば以下の事実が認められる。

ア 原告はタンクローリー等の車両による運送業を行っており、平成16年3月期における従業員数はおよそ28名であった（乙6の1、原告代表者）。

一方、Bは、道路の切削や舗装、塗装、浚渫、水道施設の各土木工事及び運送業を行っており、主な事業は道路の切削工事であった（乙71、72（いずれも枝番を含む。以下、枝番のあるものは特段の記載がない限り同様。）、原告代表者）。また、平成16年3月ころの従業員数はおよそ12名であった（甲11）。

Bが平成8年9月18日に設立されて以来、本件当時まで、原告とBは同じ横浜市を本店所在地とし、同所に事務所（以下「本件事務所」という。）を置いていた（乙14、20、24）。平成16年3月期当時、同事務所の建物は、1階を車両の修理等を行う工場、2階の2室をそれぞれBの事務所及び原告の従業員の待機室、3階の3室をそれぞれ応接室、原告の事務所、社長室として使用していた（乙38、証人戊、原告代表者）。

イ 乙は、自動車整備士の資格を有し、個人事業として自動車の整備を行っていたが、平成元年ころより、原告から車両の修理を委託されるようになり、やがて原告が保有する全車両の整備を一任されるようになった。しかし、乙に対する車両整備の委託料が原告の経営を圧迫するようになったため、平成6年ころ、原告が乙に対して月額50万円の給与と年2回の賞

与を支払うという条件で、乙は原告に雇用され、原告の従業員となった（以上、甲17）。

その後、乙は、平成8年9月18日にBの取締役役に、平成9年4月1日に原告の取締役役に、それぞれ就任した（乙14、47、58）。

ウ 原告は、乙が同社の従業員となった後、同人に月額50万円の給与と、年2回の賞与を支給していたが、同人がBの取締役役に就任した後も、平成16年3月期に至るまで月額55万円の給与と年2回の賞与を支給していた（甲17、乙5、69、原告代表者）。もっとも、乙の所得税の確定申告は賞与等につき上記と多少の差異がある（乙11ないし13）。

一方、Bが、同社の取締役である乙に対し、役員報酬あるいは給与を支給したことはない（乙11ないし13、15ないし17、原告代表者）。

エ 原告の社内には「自動車部」という部門が設けられ、本件事務所の別棟の一室を事務所とし、仕入表（仕入先ごとの仕入金額が記載されたもの）及び売上表（取引先ごとの売上金額が記載されたもの）も、「自動車部」として他の部門とは区別して作成されていた（乙29、30、37、38）。

上記自動車部は、原告保有の車両及びBが保有する車両の整備を行うほか、F有限会社、有限会社G、H、有限会社Iといった同業他社等から委託された車両の点検、修理、部品交換、車検の代行等の業務も行っており（乙29、30、32ないし35）、売上げはすべて原告の平成15年3月期及び平成16年3月期の売上高勘定に計上された（平成15年3月期及び平成16年3月期について乙29、30、31ないし36。なお、計上されている金額は、乙32ないし35の各請求書に記載された金額から当該請求金額に含まれる消費税等相当額を控除した金額である。）。

オ 乙は、平成9年4月1日から、上記自動車部における責任者の地位にあり、原告が運送業に使用する車両、及びBが道路切削等の工事に使用する車両の修理を行っていた（原告代表者）。また、上記同業他社等から車両整備の依頼を受ける際にも同人が原告の担当者として対応していた（乙32ないし35、38、58）。

カ(ア) 原告の平成12年1月19日付け、平成13年10月20日付け、平成14年3月20日付け、及び平成15年7月19日付けの「社員名簿」には、乙の氏名が記載されている（乙6、41、42）。

一方、Bの平成13年10月20日付け、及び平成14年8月20日付けの「社員名簿」には、乙の氏名は記載されていない（乙45、46）

(イ) 原告の社員の連絡先等を記載した平成10年5月18日付け、及び同年5月14日付けの「住所一覧表」（乙39、40）には、乙の氏名等が記載されている。

また、Bの社員の連絡先等を記載した平成10年5月13日付け、平成11年1月25日付け、及び平成12年9月29日付けの「住所一覧表」（乙8、43、44）には、Bの社員とは別に、原告の社員として乙の氏名が記載されている。

(ウ) 原告の平成12年8月1日付けの「役職名簿」（乙64）には乙の氏名が常務取締役として記載されているが、Bの同日付け「役職名簿」（乙65）には乙の氏名は記載されていない。

(エ) 原告の社員が通勤に使用している車両の登録番号が記載されている平成15年5月21日付け「通勤車輛」表（乙50）には、乙の氏名及び自家用車のナンバーが記載されているのに対し、Bに係る平成15年3月20日付け「通勤車輛」表（乙55）には、乙

の氏名等は掲載されていない。

(オ) 原告の社員が所持している運転免許証等の有効期間が記載された平成15年9月12日付け「運転免許証」表(乙51)には、乙の氏名及び有効期間が記載され、備考欄には自動車整備士免許を有する旨が記載されている。

(カ) 原告が支給した平成15年10月分の給与に係る「支給控除項目一覧表」(乙54)には、原告の社員として乙の氏名及び皆勤手当の金額が記載されているのに対し、Bが支給した同月分の給与に係る「支給控除項目一覧表」(乙28)には乙の氏名は記載されていない。

(キ) 原告の「健康診断個人表」(乙66)には、乙が平成14年5月26日、平成15年5月25日、及び平成16年5月23日に健康診断を受診した旨が記載されているが、Bの「健康診断個人表」(乙67)には乙の氏名は記載されていない。

(ク) 「J株式会社定例講習会 第2回目」と題する書面(乙68)には、平成16年1月10日に原告の会議室で開催される講習会に、乙が原告の一員として出席する旨の記載がある。

(ケ) 乙は、平成11年1月25日ころから平成16年9月2日ころまで、仕事上、原告が契約した携帯電話を使用していた(乙2、7、8、9)

(コ) 乙が作成した平成16年4月21日付け「履歴書」(乙70)には、乙が平成元年2月に原告に入社した旨が記載されているが、その後、Bに勤務したとは記載されていない。

キ Bの平成16年9月2日付け、及び平成18年4月28日付けの社員名簿には、Bの社員として乙の氏名が記載されている(甲8、11)。

ク 丙及び丁は、平成15年5月14日及び同月19日、それぞれBに入社した(甲8、11)。両名は、入社後、同社の「工事部」に所属していることを記載した名刺を使用していた(乙71、72)。

(2) 以上の事実を前提に検討する。被告国は、原告が本件各車両の修理を自ら行ったにもかかわらず、これをBに行かせたかのように仮装するために本件経理処理を行ったと主張する。これに対し、原告は、本件各車両の修理は原告とBが共同して行い、本件経理処理は原告とBとの事業や経理を区分、整理する意図で行ったものであるから、国税通則法68条1項にいう事実の仮装には当たらない旨反論する。

ところで、原告は、損金の額に算入していた本件修理代金を所得金額に加算する内容の本件各修正申告書を提出して修正申告を行っているが、争点2において検討するとおり、原告は本件各修正申告書は調査官らに強制されて作成されたと主張して、上記の本件修理代金の所得金額加算等、修正申告の内容についても争っている。

そこで、本件経理処理が課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実を仮装するものといえるか否かについて検討する前提として、平成16年3月期において本件各車両の修理を原告が行ったと認められ、本件修理代金を原告の損金の額に算入することが妥当であるかどうかについて検討する。

ア(ア) 本件各車両の修理を乙が行ったことについては、双方に格別の争いはない。

(イ) 原告は、乙に加えて、Bの使用人である丙及び丁が、乙の指導の下、本件各車両の修理に従事していたと主張する。

しかし、丙及び丁が本件各車両の修理に従事していたことを窺わせる客観的な証拠は何

ら存在しない上、前記認定によれば、両名が平成16年3月期の途中である平成15年5月半ばに入社したこと、両名の使用していた名刺には両名がBの「工事部」に所属する旨が記載されていたことが認められるところ、原告代表者も両名が基本的に道路の切削に従事していたことを認めていることからして（原告代表者）、丙及び丁が、乙と共に日常的に本件各車両の修理を行っていたとは到底認めることができない。

(ウ) さらに、原告に車両整備を依頼したF有限会社、有限会社G、H、有限会社Iが、原告の担当者として乙以外の従業員の名前を挙げていないこと（乙32の1、33の1、34の1、35の1）、本件事務所の内線を記載した平成14年3月当時の「内線案内」（乙38）によれば、「自動車部」には乙の名前のみが記載されていること、原告代表者も、原告及びBの従業員が乙を手伝って車両の修理を行うのは、各々の業務の手が空いたときである旨述べていること（原告代表者）、これらの事情に照らすと、乙以外の原告及びBの役員又は従業員が車両の修理に日常的に従事していたとは認めることができない。

以上によれば、本件各車両の修理は、その大部分を乙が1人で行ったものと認めることができる。

イ 次に、平成16年3月期において、乙が、原告又はB、いずれの役員あるいは従業員として本件各車両の修理を行ったと認められるかについて検討する。

(ア) 前記(1)イで認定したとおり、乙は、平成6年ころに原告の従業員となり、平成8年9月18日にはBの取締役にも就任したが、給与及び賞与はすべて原告から支給されており、Bから役員報酬、給与等の支給を受けたことはない。

(イ) また、原告の社内で使用されている社員名簿、住所一覧表、役職名簿、通勤車輛表、支給控除項目一覧表、健康診断個人表といった書類には乙の氏名が記載され、乙が原告の役員あるいは従業員として把握されていたと認められるのに対し、Bの上記各書類には乙の氏名の記載は見当たらない。この点、原告は、平成16年9月2日付け及び平成18年4月28日付けの社員名簿（甲8、11）に乙の氏名が記載されていることを指摘するが、上記各社員名簿は平成16年3月期よりも後に作成されたものであり、乙が平成16年3月期においてBの従業員であったことの根拠としては不十分である。

(ウ) さらに、乙は、平成8年9月18日にBの取締役に就任したが、その半年後である平成9年4月1日には原告の取締役に就任しており（乙14、47、58）、平成12年8月1日付けの両社の「役職名簿」（乙64、65）においては、乙は原告の常務取締役であるとされている。その他、平成16年3月期において、乙がBの取締役として実質的に稼働していたことを認めるに足りる証拠はない。

(エ) 加えて、前記(1)エで認定したとおり、原告保有車両の修理等を行っていた自動車部は、組織上原告に属し、同業他社等から車両整備を請け負った際の売上げもすべて原告の売上勘定に計上されていたというのであるから、自動車部の責任者であった乙も、原告の役員又は従業員として稼働していたと考えるのが妥当である。

以上によれば、乙は、平成16年3月期において、Bの取締役の肩書きを有してはいたものの、実質的には専ら原告の役員あるいは従業員として本件各車両の修理を行ったと認めることができ、上記認定を覆すに足りる証拠はない。

よって、平成16年3月期において、本件各車両の修理は、Bではなく専ら原告自身が行ったものと認めるのが相当であり、したがって、本件修理代金を原告の損金の額に算入する

ことは妥当ではないというべきである。

- (3) 次に、本件経理処理が課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実を仮装するものといえるか否かについて検討する。

重加算税を賦課するためには、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な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であると解するのは相当ではなく、納税者が、当初から税額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を満たすものと解される（平成7年最高裁判決）。

ア これを本件についてみるに、本件経理処理は、前記第2の3(2)のとおり、備車費勘定に計上していた乙の給与相当の金額を、平成16年3月にBに対する貸付金として振替計上し、同時に本件修理代金を修繕費勘定に計上したというものであり（甲17、乙4、5）、本件経理処理を行った時期が平成16年3月期の期末である同年3月であること、本件修理代金及びこれに係る本件消費税等相当額は平成16年3月期の終了時点で全額が未払になっていること（乙3）、Bが本件修理代金のうち平成15年4月から同年8月までのもの合計1498万8060円を平成15年8月期の売上勘定に計上していないことからして（乙21）、本件経理処理は、原告が決算期になつて税負担の回避を図ることを意図し、実体のない本件修理代金を修繕費に計上するとともに、上記修繕費計上と矛盾を生じさせないために本件各車両の修理を行った乙に対して支払った給与相当額をBに対する貸付金に振り替えたものと推認することができる。

そして、このような本件経理処理は、税額を過少に申告するという原告の意図を外部からもうかがい得る特段の行動であると認めることができる。

イ これに対し原告は、本件経理処理は、いわゆる同族会社である原告とBが、未整理であった両社の業務や経理等の処理を区分し整理するために行ったものであり、原告代表者には、課税標準等又は税額等の基礎となる事実を仮装し、税額を過少申告する意図はなかった旨主張する。

(ア) そこで検討するに、前記(1)で認定した事実によれば、原告の保有する車両の修理は、同社に設けられた自動車部において同社の使用人である乙が概ね一人で行っており、修理に係る仕入れも同社が行い、乙に対する給与及び賞与もすべて同社が支払っていたことが認められる。

そうすると、両社がいわゆる同族会社であり、従業員数も原告30名弱、Bが10名強とそれぞれ規模も小さく、同じ建物に事務所を置くなど密接な関係にあったことを考慮しても、前記(2)アで検討したとおり、Bが車両の修理に関与していたと認めるに足りる客観的な証拠を欠いている以上、本件経理処理を行った平成16年3月当時、車両修理業務について原告とBとの間で業務の帰属や経理処理が混乱しており、これを区分、整理する必要が生じていたとまでは認めることができない。

(イ) また原告代表者は、Bは、平成13年ころから公共工事の入札に参加するために必要な大臣の許可を得ることを計画し、その準備として、営業所を千葉県と茨城県に設置したり、原告とBの会社組織を分離したりしており、本件経理処理もその一環として行ったに過ぎないと述べる（原告代表者）。

しかし、たとえBに上記のような計画が存在したとしても、同社が千葉県と茨城県に支店を設置したのは平成9年及び平成12年であったし（乙1）、また、原告代表者の供述によっても、遅くとも平成13年ころには上記計画が存在していたというのであるから、それから3年以上経過した平成16年3月になって本件経理処理を行う必要があったとは認め難い。

(ウ) さらに原告代表者は、原告の経理関係については会計事務所の元職員であるEに一任しており、会計の知識がない原告代表者は、Eに言われるままに本件経理処理を行ったとも述べる（甲17、原告代表者）。

しかし、前記(1)で認定した事実によれば、役員及び使用人がわずか28名程の会社において、代表者が、乙が同社の使用人として扱われていることを認識していなかったとは考え難いこと、原告代表者も、平成16年3月期に乙は原告の使用人であったとの認識を有していた旨認める供述をしていることからすると（原告代表者）、原告代表者自身も、本件各車両の修理を原告ではなくBが行ったことを前提とする本件経理処理を行うことが、原告自らが行った本件各車両の修理をBが行ったかのように仮装するものであるとの認識を有していたものと認めることができる。

(エ) なお、原告は、原告とBを一体としてみれば本件経理処理を行うことにより納税額が増えるので、原告代表者には過少申告の意図がなかったかのように主張するが、本件各重加算税賦課決定は原告の平成16年3月期分の法人税及び消費税等についてなされたものであり、過少申告の意図の有無も本件各重加算税賦課決定の対象について判断されるものであるから、原告の上記主張は失当である。

以上によれば、原告代表者は、税額を過少申告する意図を有し、本件各車両の修理をBが行ったとして課税標準等又は税額等の基礎となる事実を仮装する本件経理処理を行ったということができ、重加算税の賦課要件を欠くものとはいふことができない。

(4) 最後に、原告が、本件更正処分によって丙及び丁がBの使用人であることが確認されたのであるから、Bに対する重加算税賦課決定が取り消されるのであれば、本件各重加算税賦課決定も当然違法になる旨主張している点について検討する。

前記(2)ア(イ)において検討したところによると、丙及び丁が乙と共に本件各車両の修理に従事したとは認めることができない。したがって、Bが平成15年8月期の法人税に係る確定申告において損金の額に算入した本件外注費は、本件各車両の修理とは関係がないといわざるを得ない。この点について、税務調査を行った調査官らがどのような認識を有して本件各修正申告書等の原案を作成したにせよ、上記認定が覆るものでもない。

以上のとおり、本件修理代金と本件外注費とは何ら関係がないのであるから、本件外注費に係る本件更正処分は本件各処分の適法性に影響を与えるものではなく、原告の上記主張には理由がないというべきである。

(5) 以上によれば、原告による本件経理処理は、本件各車両の修理をBが行ったという事実を仮装するものであり、国税通則法68条1項の「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」した場合に該当するといえる。

## 2 争点2（本件各修正申告書による申告の有効性）について

(1) 国税通則法68条1項によれば、重加算税は過少申告加算税の賦課要件を満たしている場合に課すことができるところ、過少申告加算税は申告書に係る課税標準等又は税額等について

修正申告書の提出又は更正があったときに課せられる（同法65条1項）。

原告は、本件各修正申告書は原告代表者が調査官らに強制されて作成したものであり無効である旨主張する。上記主張は、原告の意思に基づかないで作成された修正申告書の提出は無効であるから、本件各処分は、納税申告書に係る課税標準等又は税額等について更正又は修正申告書の提出がないままに行われた違法な課税処分であると主張するものと解せなくもない。

そこで、以下、本件各修正申告書の提出の有効性について検討する。

なお、前記基礎となる事実で認定したところによれば、本件各修正申告書には原告代表者の自署押印がない。しかし、このことをもって本件各修正申告書の提出による申告が無効となるものでないことについては、当事者双方に争いはない（平成19年法律第6号による改正前の法人税法151条4項参照）。

(2)ア 原告代表者は、調査官らに言われるままに本件各修正申告書の原案に記名押印した要因として、本件税務調査の際、多発性脳梗塞、左中脳動脈狭窄により体調が思わしくなかったこと、その直前に横領事件に巻き込まれて苦労していたため、税務署の職員の言うことにはそのまま従わなければならないと思っていたこと、戊調査官から、ほかにも更に課税すべき税金があるが本件修理代金が架空の経費であることを認めるなら、それを勘弁してもよいと強い口調で言われたことを挙げる（甲17ないし19、原告代表者）。

しかし、原告代表者に係る平成19年4月16日付け診断書（甲18）によれば、原告代表者は、平成15年11月19日、一瞬意識が朦朧としたため、同月21日にK病院を受診し、精密検査を行うため平成16年2月16日から同月18日まで上記病院に入院したが、その時点では既に意識障害等の症状は認められなかったというのであり、本件税務調査が行われた同年9月、10月の時点で、再び意識障害等の症状が発現した、あるいは治療や投薬を継続していたなどの事情を認めるに足りる証拠もない。

また、本件税務調査を受けた当時、原告が軽油不正事件の関係で千葉県に帳簿書類を押収されるなどの調査を受けていた事実は認められるものの（乙24、証人戊）、同軽油不正事件とは何ら関係のない本件について、原告代表者が税務署職員の要求には応じなければならないと畏怖していたとは考え難い。

さらに、戊調査官が更に課税すべき税金を「勘弁する」ことと引換えに本件修理代金が架空の経費であることを認めるようにと強要したとの点については、原告代表者の供述は、上記課税すべき税金の納税者、課税対象、税額といった重要な部分が曖昧として明らかではなく、たとえ戊調査官がそのような発言をしたとしても、心当たりのない架空の損金計上を認めさせる強制力を有していたとは到底認めることができない。

イ 加えて、調査官らは、平成16年9月14日、同月15日、同月21日、同月22日、翌月の10月19日に、税務調査あるいは作成した修正申告書等の原案に署名押印を求めるため原告の事務所に臨場したと認められるところ（証人戊）、原告代表者の供述によっても、同人が調査官らからきつい言葉で追及されたのは同年9月14日の税務調査の際にとどまり、同人が本件各修正申告書に記名、押印した同月22日には、調査官らが同人に対し声を荒げたり怒鳴ったりするという事はなかったというものであり、また、調査官らは、記名押印を求める際には、原告代表者に対し、本件各修正申告を提出することによって課される見込みの重加算税の税額についても、書面を示して説明したことが認められるものである（甲2の2、証人戊、原告代表者）。

原告は、原告代表者は税金に対する知識不足から調査官らに対して反論することができず、本件各修正申告書の作成を拒否することができなかつた旨主張するが、上記認定の事実によれば、原告代表者は、調査官らに厳しく追及されたとする同月14日以後、本件各修正申告書に記名押印した同月22日までの間に、会計担当者をはじめとする原告の従業員等に相談する時間を十分に有していたといえる。特に法人税の修正申告書については、同月22日に原告代表者が記名押印した後、内容を修正する必要があることが判明したため、調査官らが、原告代表者に対し同年10月19日に改めて記名押印をすることを求めているが、このときも、原告代表者は反論や拒否をすることなく従業員に記名押印するよう指示した事実が認められる（甲17）。

以上によれば、原告代表者は、記名押印を拒否しようと思えば拒否し得る状況下において、また、本件各修正申告書に記名押印して提出すれば重加算税が賦課されることも認識した上で、本件各修正申告書に記名押印をしたと認めることができ、したがって、本件各修正申告書による申告が原告代表者の意思に基づかない無効なものであるとはいふことができない。

- (3) なお、原告は、課税権者が当該申告書に申告者の意思に反して虚偽の事実を記載し申告させた場合には、その申告の効力は無効となるとして、調査官らが、本件法人税修正申告書の原案にBの使用人である丙及び丁に対する外注費508万1101円を損金の額に算入する旨記載したことをもって同申告書が無効になる旨主張する。しかし、証拠（証人戊）によると、当該申告書に上記外注費を記載し、これにより原告の所得金額を減算するよう求めたのは原告代表者であったこと、戊調査官は、これを了承し、調査官らは、その後、上記外注費を損金の額に算入した内容の申告書原案を作成し、原告代表者等がこれに押印して申告書を完成させたことが認められる。そうすると、上記外注費を原告の損金の額に算入したとの事実は、むしろ、当該申告書が原告代表者の意思に基づき作成したことの裏付けとなる事実というべきであつて、原告の上記主張は失当である。

### 3 争点3（県処分行政庁が国の税務官署の認定を援用して行った本件重加算金決定の適法性）について

- (1) 原告は、県処分行政庁が、独自の税務調査を行うことなく、法人税について仮装・隠ぺいが認められるとする国処分行政庁の認定を援用して本件重加算金決定を行ったことを捉えて、同処分は違法である旨主張する。

しかし、争点1において検討したとおり、本件経理処理は国税通則法68条1項所定の事実の仮装に該当すると認められるから、原告の法人事業税の課税標準である所得が法人税の課税標準である所得の計算の例によって算定される以上（地方税法72条の14第1項）、本件経理処理が地方税法72条の47第1項所定の「課税標準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」した場合にも当たることは明らかであり、本件重加算金決定をこの点で違法であるといふことはできない。

- (2) また、地方税法72条の7は道府県の徴税吏員の質問検査権について定めるが、徴税吏員に税務調査等の検査義務を定めた規定は見当たらず、いかなる資料に基づいて重加算金賦課決定等の課税処分を行うかは道府県の合理的な裁量に委ねられているものと解される。

ところで、上記のとおり法人事業税の課税標準となる所得の算定は、原則として法人税の課税標準である所得計算の例によってなされるが（地方税法72条の14）、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であると解される。

そうすると、重加算金を徴収する場合において、仮装・隠ぺいの事実の有無は国の税務署が法人税において仮装隠ぺい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地方税法72条の14の趣旨に沿うものである。また、法人税における国の税務署の認定に不服がある者は、事業税に係る重加算金賦課決定について、知事に対する審査請求（地方税法19条1項1号、行政不服審査法5条1項）や取消訴訟の提起によって争うことができるのであるから、納税者に格別の不利益を及ぼすものとも認めることはできない。

(3) 以上によれば、県処分行政庁が、独自の税務調査を行うことなく国処分行政庁の認定を援用して本件重加算金決定を行ったことを不合理であるとはいうことはできず、原告の上記主張には理由がない。

## 第6 結論

以上のとおりであって、原告の請求はいずれも理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

横浜地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 北澤 章功

裁判官土谷裕子、同安岡美香子は差支えにつき署名押印することができない。

裁判長裁判官 北澤 章功

(別紙1)

別表1 A株式会社 平成16年3月期に係る法人税の課税の経緯

(単位：円)

区分	年月日	所得金額	差引所得に対する法人税額	重加算税の金額
確定申告	平成16年5月31日	635,959	139,000	—
修正申告	平成16年10月19日	24,992,999	7,016,000	—
加算税賦課決定	平成16年10月29日	—	—	2,404,500
異議申立て	平成16年12月24日	(24,992,999)	(7,016,000)	0
異議決定	平成17年3月23日	棄却		
審査請求	平成17年4月19日	(24,992,999)	(7,016,000)	0
審査裁決	平成18年1月16日	棄却		

別表2 A株式会社 平成16年3月課税期間に係る消費税等の課税の経緯

(単位：円)

区分	年月日	課税標準額	消費税額	地方消費税額	重加算税の金額
確定申告	平成16年5月31日	1,610,842,000	6,172,600	1,543,100	—
修正申告	平成16年10月12日	1,610,842,000	7,665,500	1,916,300	—
加算税賦課決定	平成16年10月29日	—	—	—	651,000
異議申立て	平成16年12月24日	(1,610,842,000)	(7,665,500)	(1,916,300)	0
異議決定	平成17年3月23日	棄却			
審査請求	平成17年4月19日	(1,610,842,000)	(7,665,500)	(1,916,300)	0
審査裁決	平成18年1月16日	棄却			

(別紙2)

Aが乙に支払った金員の額  
(Aの備車費勘定に計上されている金額)

単位：円

No	項目 計上年月日	① 備車費勘定に計上され た従業員給料の総額	② 左のうち乙に対する支 払金額
1	平成15年4月30日	7,055,676	550,000
2	平成15年5月31日	6,989,100	550,000
3	平成15年6月30日	7,011,150	550,000
4	平成15年7月31日	7,261,745	550,000
5	平成15年8月1日	2,698,390	580,000
6	平成15年8月31日	7,510,495	550,000
7	平成15年9月30日	6,768,237	550,000
8	平成15年10月30日	7,365,405	550,000
9	平成15年11月30日	6,714,559	550,000
10	平成15年12月26日	2,898,390	580,000
11	平成15年12月30日	7,106,884	550,000
12	平成16年1月31日	6,624,212	550,000
13	平成16年2月28日	6,729,182	550,000
14	平成16年3月31日	6,898,000	550,000
15	合計金額		7,760,000

(別紙3)

Aが貸付金勘定に振り替えた金額及び修繕費勘定に計上した本件修理代金の内訳

単位：円

No	項目 計上年月日	① 備車費勘定から振り替 えた金額		② 雑損失勘定 から振り替 えた金額	③ 修繕費勘定に計上され たBに対する修理代金		④ ③の金額に 係る消費税 等の額
		伝票番号	金額	金額	伝票番号	金額	
1	平成15年4月30日	62	550,000	—	63	2,954,900	147,745
2	平成15年5月31日	64	550,000	—	65	3,048,100	152,405
3	平成15年6月30日	82	523,810	26,190	83	2,951,360	147,568
4	平成15年7月31日	89	550,000	—	90	3,065,700	153,285
5	平成15年8月2日	78	580,000	—	—	—	—
6	平成15年8月31日	79	550,000	—	80	2,968,000	148,400
7	小計 (1~6)		3,303,810	26,190	a	14,988,060	b 749,403
8	平成15年9月30日	89	550,000	—	90	3,195,100	159,755
9	平成15年10月31日	84	550,000	—	85	3,017,500	150,875
10	平成15年11月30日	77	550,000	—	78	3,165,500	158,275
11	平成15年12月10日	94	580,000	—	—	—	—
12	平成15年12月31日	95	550,000	—	96	3,120,100	156,005
13	平成16年1月31日	83	550,000	—	84	3,796,900	189,845
14	平成16年2月29日	73	523,810	26,190	74	2,792,000	139,600
15	平成16年3月31日	118	550,000	—	121	3,247,300	162,365
16	合計金額 (7~15)		c 7,707,620	d 52,380	e	37,322,460	f 1,866,123

(注1) ①欄の伝票番号と③欄の伝票番号を見ると、①の経理処理の後に③の経理処理が行われていることが分かる。

(別紙4)

Aの平成16年3月期の法人税について

単位：円

			A A法人税修正申告書	B 被告主張額	
1 課税所得金額	確定申告における課税所得金額		①	635,959	635,959
	加算金額	修繕費否認額	②	37,322,460	37,322,460
		雑収入否認額	③	23	23
	減算金額	備車費認容額	④	7,760,000	7,760,000
		外注費認容額	⑤	5,081,101	0
		交際費損金算入認容額	⑥	124,342	124,342
	課税所得金額 (①+②+③-④-⑤-⑥)		⑦	24,992,999	30,074,100
2	課税所得金額に対する法人税額		⑧	6,857,600	8,382,200
3	課税留保金額に対する法人税額		⑨	159,100	483,200
4	法人税額から控除される所得税額		⑩	618	618
5	納付すべき税額 (⑧+⑨-⑩) (注)		⑪	7,016,000	8,864,700
6	既に納付の確定した本税額		⑫	139,000	139,000
7	新たに納付すべき税額 (⑪-⑫)		⑬	6,877,000	8,725,700

(注) 100円未満の端数は切り捨て

(別紙5)

B 平成15年8月期の法人税に係る課税の経緯

(単位：円)

	区分	年月日	所得金額	差引所得に対する法人税額	重加算税の金額
①	確定申告	平成15年10月31日	1,194,734	262,000	—
②	修正申告	平成16年10月12日	2,614,534	574,400	—
③	加算税賦課決定	平成16年10月29日	—	—	108,500
④	異議申立て	平成16年12月24日	(2,614,534)	(574,400)	0
⑤	異議決定	平成17年3月23日	(2,614,534)	(574,400)	31,000
⑥	審査請求	平成17年4月19日	(2,614,534)	(574,400)	0
⑦	審査裁決	平成18年1月16日	棄却		
⑧	更正処分	平成18年11月15日	(1,194,734)	(262,000)	0