

宇都宮地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分等取消請求事件

国側当事者・国(宇都宮税務署長ほか)

令和元年7月3日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同	乙
上記2名訴訟代理人弁護士	徳田 剛之
同訴訟復代理人弁護士	小杉 裕二
被告	国
同代表者法務大臣	山下 貴司
処分行政庁	宇都宮税務署長
(原告甲関係)	栗原 茂雄
処分行政庁	鹿沼税務署長
(原告乙関係)	舘野 淳
被告指定代理人	志水 崇通
同	伊藤 隆行
同	神山 典子
同	梶内 勇作
同	長谷川 充宏
同	藤本 雄太
同	柳沢 陽介
同	忠平 典幸
同	上野 洋平
同	岡村 淳平

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 処分行政庁が原告甲に対し平成27年3月10日付けでした、平成22年分、同23年分及び同24年分の所得税に係る各更正処分のうち、平成22年分については納付すべき税額マイナス264万4800円を超える部分、平成23年分及び平成24年分についてはいずれも納付すべき税額マイナス290万6400円を超える部分並びに重加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 処分行政庁が原告乙に対し平成27年3月10日付けでした、平成23年分及び同24年分

の所得税に係る各更正処分のうち、いずれも納付すべき税額マイナス160万3200円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、A株式会社（旧商号・以下「本件会社」という。）の元役員である原告らが下記の各係争年度分の所得税について給与から源泉徴収された税額に相当する金額の還付を受けるために確定申告をしたところ、宇都宮税務署長が、（1）原告甲（以下「原告甲」という。）に対して、同人がした確定申告（平成22年ないし同24年分。以下併せて「原告甲分各確定申告」という。）における「給与所得の金額」欄記載の給与についてその支払事実がなく、源泉徴収額の記載は誤りであるとして、平成27年3月10日付けで、同各年の所得税の各更正処分（以下「原告甲分各更正処分」という。）を行うとともに、同人が上記各確定申告にあたり内容虚偽の源泉徴収票を作成して提出したとして、上記各年分の所得税に対する重加算税の各賦課決定処分（以下「原告甲賦課決定処分」という。）をし、また、（2）原告乙（以下「原告乙」という。）に対して、同人がした確定申告（平成23年ないし同24年分。以下併せて「原告乙分各確定申告」という。）における「給与所得の金額」欄記載の給与についてその支払事実がなく、源泉徴収額の記載は誤りであるとして、平成27年3月10日、同各年の各更正処分（以下「原告乙分各更正処分」という。）を行うとともに、同各年分の所得税に対する過少申告加算税の賦課決定処分（以下「原告乙各賦課決定処分」という。）をしたのに対し、原告らが、上記各年度の確定申告に係る給与は現実に支払われていたと主張して、上記（1）（2）記載の各更正処分及び賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

2 関係法令の定め及び基本となる先判例

（1）所得税法関係

ア 給与所得の意義・判断基準

（給与所得）

第28条 給与所得とは、俸給、給料、賃金、歳費及び賞与並びにこれらの性質を有する給与（以下この条において「給与等」という。）に係る所得をいう。

2 給与所得の金額は、その年中の給与等の収入金額から給与所得控除額を控除した残額とする。

3ないし5 略

（先判例）

「給与所得とは雇傭契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいう。なお、給与所得については、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない。」（最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁）

イ 所得税法226条1項及び所得税法施行規則93条1項によれば、給与等の支払者は、年末調整終了後に各受給者について、その年の1月から12月までの間に支払の確定した給与の金額や源泉徴収税額などを記載した「給与所得の源泉徴収票」を2通作成し、そのうち1通を合計表に添付して翌年1月31日まで（年の中で退職した受給者につ

いては、退職後1か月以内)に税務署長に提出し、他の一通を受給者に交付しなければならない。

(2) その他の関係法令(要旨)

ア 法人税法74条1項によれば、内国法人は、各事業年度の終了の日の翌日から2か月以内に、税務署長に対し、確定した決算に基づき所定の事項を記載した申告書を提出しなければならない。

イ 地方税法317条の6第1項によれば、1月1日現在において給与の支払をする者で、当該給与の支払をする際、所得税法183条の規定によって所得税を徴収する義務があるものは、同月31日までに、当該給与の支払を受けている者について、その者に係る前年中の給与所得の金額その他の必要な事項が記載された給与支払報告書を作成し、これを当該市町村の長に提出しなければならない。

3 前提事実(争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) 当事者等

ア 本件会社は、A株式会社の商号で、昭和58年2月●日に設立された株式会社で、太陽光等自然エネルギーを利用した発電装置及びそれらを利用した照明器具等電気機械器具の企画、製造、販売及び賃貸、住宅・店舗用建築資材、家具家電等及びそれら付属品の輸出入及び販売、一般貨物自動車運送事業、貨物自動車利用運送事業及び貨物軽自動車運送事業、倉庫業、新車、中古車の販売、買取、修理、点検、整備及びユーザー車検の代行等を目的としており、平成22年9月1日、商号を「株式会社B」に、また、本店所在地も「栃木県宇都宮市●●」から「栃木県宇都宮市●●」に変更した(乙1の1ないし3)。

イ 原告甲は、元税務署の職員であったが、Cの屋号で車両販売業及びOA機器等のリース事業を営むとともに、平成18年7月●日、D株式会社(なお同社は平成21年7月1日付けでE株式会社に商号変更した。以下「E」という。)を設立し、代表取締役に就任する一方(甲5の1)、平成9年4月15日に、本件会社の代表取締役にも就任したが、平成22年9月1日、取締役を解任され、同日、代表取締役に退任した(乙1の1ないし3)。

また、原告乙は、Fの屋号により個人で小売業を営むとともに、平成17年1月5日から有限会社Gの代表取締役に務めていたが(甲5の2)、平成21年1月1日、本件会社の取締役に就任し、平成22年9月1日、同社の取締役に辞任した(乙1の1ないし2)。

そして、本件会社の代表取締役は、平成22年9月1日、退任した原告甲に代わって、丙(以下「丙」という。)が就任した(乙1の1)。

ウ なお、原告甲の父親である丁は、本件会社の創設者であり、長く本件会社の代表取締役を務めた後、平成19年12月1日に辞任したが、その後も「会長」と呼ばれ、本件会社の経営に関与していた(原告甲・7項以下、甲32の1、甲33、34、乙1の1ないし3・以下同人を「丁会長」という。)

(2) 原告らによる確定申告

ア 原告甲は、平成22年分、平成23年分及び平成24年分の所得税について、それぞれ、

別表1の「確定申告」欄記載のとおりに確定申告をした（原告甲分各確定申告）。

イ 原告乙は、平成23年分及び平成24年分の所得税について、それぞれ、別表2の「確定申告」欄記載のとおりに確定申告をした（原告乙分各確定申告）。

(3) 原告らは、上記各確定申告の結果として、それぞれ別表1及び別表2の「納付すべき税額」欄記載の金額の還付を受けた。

(4) 処分行政庁の原告らに対する処分

ア 原告甲関係処分

(ア) 原告甲に対する更正処分（原告甲分各更正処分）

平成27年3月10日、宇都宮税務署長は、原告甲に対し、上記確定申告における「給与所得の金額」欄記載の給与支払がなく、源泉徴収税額に誤りがあるとして、別表1の「更正処分等」欄記載のとおり、平成22年分、平成23年分及び平成24年分（以下「本件甲各係争年分」という。）の所得税の各更正処分をした。

(イ) 原告甲に対する重加算税賦課決定処分（原告甲各賦課決定処分）

同日、宇都宮税務署長は、原告甲が上記各確定申告にあたり、内容虚偽の各源泉徴収票を作成して、各確定申告書を提出したとして、原告甲に対し、本件甲各係争年分の所得税に対する重加算税の各賦課決定処分をした。

イ 原告乙関係処分

(ア) 原告乙に対する更正処分（原告乙分各更正処分）

平成27年3月10日、宇都宮税務署長は、原告乙に対し、上記各確定申告における「給与所得の金額」欄記載の給与支払がなく、源泉徴収税額に誤りがあるとして、別表2の「更正処分等」欄記載のとおり、平成23年分及び平成24年分（以下「本件乙各係争年分」といい、本件甲各係争年分と一括して「本件各係争年分」という。）の所得税の各更正処分をした。

(イ) 原告乙に対する過少申告加算税各賦課決定処分（原告乙各賦課決定処分）

平成27年3月10日、宇都宮税務署長は、原告乙に対し、本件乙各係争年分の所得税に対する過少申告加算税の各賦課決定処分をした。

(ウ) なお、原告甲分各更正処分と原告乙分各更正処分を一括して「本件各更正処分」、原告甲各賦課決定処分と原告乙各賦課決定処分を一括して「本件各処分」といい、本件各処分に係る係争年を「本件各係争年」という。

ウ 異議申立て及び審査請求

(ア) 原告甲は平成27年5月8日に、原告乙は同月9日に、本件各処分を不服として、宇都宮税務署長に対し、異議申立てを行ったが、宇都宮税務署長は、同年8月4日、原告らの異議申立てに対し、いずれも棄却の異議決定をした。

(イ) 原告甲は同年9月4日、原告乙は同月5日、原告らに対する上記各処分を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求を行ったところ、国税不服審判所長は、平成28年6月21日、原告らの審査請求をいずれも棄却する裁決をした。

(ウ) 上記各裁決書謄本は、いずれも平成28年6月25日に原告らに送達された。

原告らは、平成28年12月26日、当庁に対し、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

4 課税の根拠及び計算

被告が本件訴訟において主張する本件各処分における課税の根拠とその適法性（計算）は、別紙「課税の根拠及び計算」に記載のとおりである。

5 主たる争点

本件各処分に関して、被告が主張・立証責任を負う主たる争点事實は、以下のとおりである。

(1) 争点①－原告らに対する本件各更正処分関係について

本件会社から、

ア 原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与の支払事実がないこと（争点①・ア）

イ 原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与の支払事実がないこと（争点①・イ）

(2) 争点②－原告甲各賦課決定処分関係について

原告甲は、原告甲各確定申告にあたり、「課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事實の全部又は一部を隠蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していた」た事實が認められること

6 主たる争点に対する当事者の主張（要旨）

(1) 争点①について

【被告の主張】

原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載及び原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の各給与が本件会社から原告らに対して支払われた事実はない（なお、平成22年分については、原告甲の給与所得額が150万円あるが、これは本件会社からの給与所得ではない。）。

すなわち、本件会社は本件各係争年分に係る法人税の確定申告書も提出していないことなどからみて、本件各係争年分において本件会社には稼働実態はなかったものと認められ、このことは、原告甲の口座には本件会社から本件甲各係争年分の給与が振り込まれていないこと及び原告乙の口座への本件会社からの振り込みは給与の支払とはいえないこと、原告らが、給与明細等の本件会社から給与の支給を受けたことを明らかにする書面等を提出していないこと、本件会社は上記各年度において給与を支払った際に行うべき手続等を行っていないことなどに照らしても明らかである。そして、原告甲が本件会社の役員を退任した後に代表取締役役に就任した丙は、処分行政庁の税務調査において、本件会社の丁会長から本件会社は活動していない会社であると聞かされ、代表取締役として名前だけ貸してほしいと頼まれたものであり、本件会社の代表取締役としての業務を行ったことはない旨述べていたことや原告らが本件会社の役員退任後に本件会社との間で雇用契約書等の契約書を交わした事実はないことのほか、各種の調査結果や客観的な証拠などを合わせ考慮すると、原告らと本件会社とは雇用契約等を締結しておらず、原告らが本件会社の指揮命令に服して、本件会社に対し、労務又は役務の提供を行うことはなく、とりわけ原告らが本件会社との関係において何らかの時間的・空間的な拘束を受けて、労務又は役務の提供をしていた事実はもとより、実際に本件会社から原告らに対し給与が支給された事実はないものというべきである。

なお、原告らは、本件各係争年分について給与台帳（乙29）が存在しており本件会社から原告らに対して給与の支払があったことは明らかである旨主張するが、上記給与台帳

は、宇都宮税務署長宛ての文書に別紙として添付された表形式の用紙にすぎず、その原資料は提出されていないのであるから、その証拠価値に乏しく原告らに上記給与の支払があったことの客観的な裏付けとはならない。

【原告らの主張】

被告の上記主張を否認する。本件会社は資金繰りが悪化した後、銀行から預金を相殺され、また預金口座の差押えを受ける等したため、給与の支払を含め、全ての取引を現金で行っていたが、原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載及び原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の各給与が、本件会社から原告らに対して支払われたことは紛れもない事実である。

すなわち、原告らは、本件会社の役員を解任されたといっても、本件会社との間には雇用契約ないしこれと類似の契約関係が継続しており、原告甲は営業部長的な立場で、また、原告乙は原告甲の下で従業員として稼働していた。その後、東日本大震災が発生したが、原告らは、被災地の宮城県石巻市に赴き、救援活動を行うとともに、被災地需要に応えるべく、本件会社の営業活動として、車両の販売等を行い、一定の収益を上げていたものである。このようにして、本件各係争年分において、本件会社はその事業を継続していたものである。そして、本件会社に残されていた本件各係争年分の給与台帳（乙29）を見れば、本件各係争年分に原告らに対し給与が支払われていたことは明らかであり、このことは、原告甲やその家族が本件各係争年分中も生活費等に窮することなく、生計を維持していた事実によっても裏付けられているというべきである。

(2) 争点②について

【被告の主張】

原告甲が代表取締役を退任した後に、本件会社の代表取締役となった丙は、実際には本件会社の業務を行っていない。そして、原告甲は、本件会社の代表取締役を退任した後も、本件会社の賃金台帳や代表社印、社判を事実上管理し、これを自由に使用していたことに加え、平成22年分源泉徴収票の手書き部分の筆跡が原告甲の筆跡と酷似していることからみて、上記源泉徴収票は同原告が作成したものであるところ、上記(1)で述べたとおり、原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載及び原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の各給与が支払われた事実はないのであるから、原告甲が作成した上記各源泉徴収票は、いずれも内容虚偽のものというよりほかない。そうすると、原告甲は、かかる内容虚偽の源泉徴収票を作成した上、これを添付した確定申告書を作成、提出したことになるから、このような行為は、「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蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」にあたるものというべきである。

【原告甲の主張】

否認ないし争う。本件会社が原告甲に対し原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載及び原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の各給与を支払ったことは、上記(1)で述べたとおり紛れもない事実であって、原告甲分各確定申告書に添付された本件会社の源泉徴収票は内容虚偽のものではない。また、本件会社の賃金台帳や代表社印、社判は、本件会社の丁会長が管理していたものであって、原告甲が本件会社の代表取締役を退任した後も本件会社の賃金台帳や代表社印、社判を事実上管理していた事実はない。

第3 当裁判所の判断

1 認定した事実等

前提事実、争いのない事実のほか、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 本件会社の経営に係る資金の状況及び公租公課の納付状況等

ア 本件会社の預金口座等

税務調査によれば、本件会社は本件各係争年当時に決済用の口座として、株式会社H銀行宇都宮支店、I銀行江曾島支店、同銀行水戸支店、J銀行宇都宮支店、K信用金庫宇都宮営業部、L銀行馬場町支店、同銀行本店営業部、M銀行大宮駅前支店、N農業協同組合本店及びO宇都宮支店の普通預金口座等を有していたが（乙11、12）、その資金状況は、以下のとおりである。

(ア) H銀行宇都宮支店の普通預金口座（口座番号●●●●・乙11の1・2）

上記口座の残高は、平成21年9月頃までは徐々に減少してはいたものの、従業員の給与支払等に使用されている形跡がうかがわれ、優に100万円を超えているのが常態であった。しかし、同年10月に入ると100万円を下回るようになり、平成22年1月以降は、取引先等からの比較的多額な振込によって口座残高が10万円を上回ることがあっても、同日中に、これに近い金額が、原告甲が代表取締役を務めるEと思料される「E（カ）」に対して振り込まれるなどしたため、結果として、口座残高が10万円を下回る状態が恒常化した。

なお、上記口座には、平成22年1月頃から、同口座からの引き落とし（本件会社の決済）と思われる支払がされる前に、「E（カ）」から相当金額が入金されており、さらに、同口座は、平成22年6月28日に差押えを受け、口座残高が一時的に0円となった。

(イ) I銀行江曾島支店及び水戸支店の各普通預金口座（口座番号・前者：●●●●、後者：●●●●、乙12資料1-1及び1-2）

上記各口座は、平成25年11月11日の時点で、いずれも残高がなく、また、同日時点における上記各口座の「前回取引日」は、いずれも平成21年6月10日であって、平成21年6月11日以降、平成25年11月10日までの間、両口座には異動がない。

(ウ) J銀行宇都宮支店の普通預金口座（口座番号●●●●・乙12資料3-2。）

上記口座には、平成20年3月31日に融資金1000万円が入金されたが、同日、1006万2738円の出金された。そして、その後、平成21年1月6日まで、本件会社名義でおおむね月1回程度の割合で15万円ないし20万円の金額が振り込まれ、各振込後まもなく「ゴヘンサイ」として各18万円前後の金額が出金されていたが、平成21年6月12日に「ソウサイ」として2万7853円が出金され、口座残高が0円となった。そして、その後、平成26年4月4日までの間、口座残高に利息を除き異動はない。

(エ) K信用金庫宇都宮営業部普通預金口座（口座番号●●●●・乙12資料4）

上記口座には、平成20年6月3日に「証書貸付」により500万円の入金があり、平成20年6月23日から平成21年2月23日までの間に9回にわたって返済がされていたが、同年6月26日、貸付相殺により2万0582円が出金され、ついに口座残

高が0円となった。そして、その後は、利息及び出資の配当金として、平成21年9月20日から平成24年6月27日までの間に、合計642円の入金があったほかは、口座残高に異動はない。

(オ) L銀行馬場町支店の当座預金口座（口座番号●●●●）及び普通預金口座（口座番号●●●●）並びに同銀行本店営業部の普通預金口座（口座番号●●●●・以上につき乙12資料5-1及び5-2）

上記各口座は、いずれも、平成21年6月17日に、同各口座から同日現在の預金残高が「ソウサイ」として出金され、口座残高が0円になり、その後は異動がない。

(カ) M銀行大宮駅前支店の普通預金口座（口座番号●●●●・乙12資料6-1及び6-2）。

上記口座は、口座開設と同日に融資による6000万円が入金され、平成19年11月から平成21年2月まではおおむね毎月返済が行われていたが、平成21年10月28日に、同日現在の預金残高が「ソウサイ」として出金され、口座残高が0円となり、その後は平成26年5月1日までに口座残高に異動はない。

(キ) N農業協同組合本店の普通貯金口座（口座番号●●●●・乙12資料7）

上記口座は、平成17年5月1日から平成26年2月28日までの期間において、貯金利息1円が入金されたのみで、ほかに口座残高に異動はなく、同日の口座残高が1007円であった。

(ク) O宇都宮支店の普通預金口座（口座番号●●●●・乙12資料8）。

上記口座は、平成21年4月1日から平成25年3月31日までの期間において、利息合計30円の入金がされたが、それ以外の入金はなく、平成22年9月7日に同日現在の残高5万3341円が、「ツウカ」として全額出金され、同口座の残高が0円となった後は、同残高に異動はない。

イ 本件会社の金融機関からの借入及びP信用保証協会による代位弁済

(ア) 本件会社は、平成18年7月10日から平成20年9月18日までの間に、P信用保証協会（以下「県保証協会」という。）の連帯保証を受けてJ銀行ほか3行の金融機関から、計1億9956万3000円を借り入れた（乙13・別添1の9頁）。なお、上記各借入に関し、いずれも原告甲が連帯保証人となっている。

(イ) ところが、その後、本件会社は、上記金融機関からの各借入れの返済を遅滞し、上記各金融機関の請求により、期限の利益を喪失したため、県保証協会は、平成21年6月12日から同年7月24日の間に、計1億8040万4914円を代位弁済した（乙13・別添1の10頁）。

(ウ) そして、県保証協会は、平成26年4月28日、本件会社及び原告甲に対し、1億6627万2861円及びこれに対する遅延損害金の支払を求める訴訟（当庁平成26年（ワ）第305号）を提起したところ（乙13・別添1）、平成26年8月28日、当庁は、県保証協会の上記請求を全額認容する判決を言い渡した（乙13・別添3）。

なお、上記訴訟において、原告甲は、「解任後のAの状況（返済額等）は何もわかりません。」「解任される前に個人の預金、保険等全て解約し資産は全てA株式会社（現B）に注ぎ込み、その後も収入もなく本来の連帯保証人としての役割を果たせる状況にございませぬ。Aから1円でも多く回収していただくことをお願い申し上げます。」と

の記載がある答弁書を提出している（乙13・別添2）。

(エ) 以上のとおり、本件会社は、本件各係争年分以前から、金融機関4行から7件の借入れ（総額1億9956万3000円）をしていたが、当該各借入れの返済を遅滞するようになり、当該各金融機関に対する期限の利益を喪失したことから、県保証協会が、いずれも平成21年6月から7月にかけて、上記7件の借入金額の残額1億8040万4914円を代位弁済した。

ウ 本件会社による多額の源泉所得税及び社会保険料の滞納等

(ア) 源泉所得税の滞納状況

本件会社は、俸給・給与等について、平成18年から平成20年までの間、俸給・給料等として6か月ごとに420万円ないし2432万1850円の支払をしていた。この間、支払金額が420万円、納付税額が0円であった期間を除けば、45万3520円ないし95万8090円の源泉所得税を納付していたが、平成21年以降は、源泉所得税を納付していない（乙10・別紙）。

(イ) 社会保険料の滞納状況

a 本件会社に係る平成20年6月分ないし平成24年12月分の健康保険料の調定額の合計額は、977万4024円であった。これに対する収納額は11万3182円であり（平成20年6月分の一部に充当された。）、その結果、上記の期間における未済額の合計額は966万0842円であった（乙9・別添1）。

b また、本件会社に係る上記の期間の厚生年金保険料及び児童手当拠出金の調定額の合計額は、それぞれ厚生年金保険料が1405万3210円及び児童手当拠出金が11万7970円であり、これに対して、本件会社が納付した金額はいずれも0円であった。その結果、上記各調定額の全額が未済額となった（乙9・別添1）。

c 上記a及びbの各未済額について、本件会社の社会保険料の徴収事務を行うQ年金事務所は、平成20年9月5日以降、本件会社に対して来所通知を送付したり、電話による督促を行うなど、継続して接触を図っていたが、本件会社からは、平成21年9月2日に会社の状況説明を受けたのみで、滞納社会保険料の具体的な納付方法の相談を受けたことはなかった（乙9・別添2）。

d 平成23年9月7日以降は、Q年金事務所の職員が、本件会社に対し、督促電話をかけた際には、事業所の電話が繋がらなくなっており、また、平成24年5月16日に本件会社の事業所へ臨場した際には、事業所の入口にクモの巣があり、出入りの形跡もなかった（乙9・別添2）。

e また、同年11月5日には、本件会社の事業所の郵便ポストがなくなっていたことから、Q年金事務所の職員は、近隣住民から聴取りを行ったところ、本件会社の事業所は「倉庫として使用していたようで、数年前から人の出入りはほとんどなかった。」、また、「社長との面識も全くない。」との回答を得た（乙9・別添2）。

(ウ) 本件会社が前記第2の2（1）イ及び同（2）記載の各種手続きを行っていないこと

a 本件会社は、平成22年8月期（平成21年9月1日から平成22年8月31日）の法人税の確定申告書とその提出期限までに提出していなかったことから、平成23年5月11日付で、平成22年8月期以後について法人税の青色申告の承認も取り消

されている（乙41）。

b 本件会社は、少なくとも、平成23年及び平成24年分について給与所得の源泉徴収票等の法定調書合計表を宇都宮税務署長に提出していない（乙10）。

c 本件会社は、平成19年分から平成25年分の給与支払報告書を宇都宮市長に提出していない（乙10）。

エ 本件各係争年分の各給与台帳の提出

(ア) 宇都宮税務署個人課税第●部門の担当職員は、平成26年6月頃から、原告らに対し、所得税調査を実施し、その際、再三、事業所得に関する帳簿書類や本件会社から給与を受領したことが確認できる書類（給与明細書や通帳）の提示を求めた（乙20、23の1ないし26の2）が、原告らは、上記税務調査において、これらの書類を一切提示しなかった（なお、この点に関する原告甲の本人尋問における供述（原告甲・182項ないし204項）は上記各書証に照らし採用しない。）。

(イ) 原告らは、平成27年5月、宇都宮税務署長に対して、本件各処分について異議を申し立てた上、この異議申立てを受け実施された税務調査において、宇都宮税務署長に対し、別紙台帳のと通りの給与を支給し、源泉徴収をしていたことに相違ないとする旨の丙の署名と本件会社の代表者印が押された平成27年5月31日付け宇都宮税務署長宛ての文書（乙29）を提出した。そして、この宇都宮税務署長宛ての文書には本件各係争年分の「給与台帳（源泉徴収簿）」と題する書面が別紙として添付されていた。

また、原告らは、本件訴訟において、署名・押印や罫線等の形式面に違いはあるものの、その支払金額等は一致する内容の給与台帳が添付された宇都宮税務署長宛ての文書（甲9）を証拠として提出した（以下、前者（乙29添付）を「本件各給与台帳（乙29）」、後者を「本件各給与台帳（甲9）」という。）。

(ウ) 本件各給与台帳（甲9・乙29）によれば、本件各係争年の原告らに対する総支給額は、原告甲については平成22年が960万円（差引支給額615万1464円・（源泉）所得税242万2800円）、平成23年が900万円（差引支給額505万6932円・（源泉）所得税290万6400円）、平成24年が900万円（差引支給額496万5576円・（源泉）所得税290万6400円）で、原告乙については、平成23年が600万円（差引支給額363万0960円・（源泉）所得税160万3200円）、平成24年が600万円（差引支給額358万5458円・（源泉）所得税160万3200円）であるとされ、これらは、本件各確定申告の申告書に添付された本件各係争年分の「給与所得の源泉徴収票」（乙2の1ないし3、乙3の1・2）記載の「源泉徴収税額」と一致している。

(2) 原告らと本件会社（丁会長）との関係及び原告ら退任後の本件会社の稼動状況と原告らの動静について

ア 原告甲の父親である丁会長は、平成19年12月1日に本件会社の代表取締役を辞任した後も、本件会社の株を半分以上保有していることから、実質的には本件会社の社長として実権を握っていた（原告甲・7項以下）。

イ 原告甲は、平成9年から、本件会社の代表取締役とはいえ、実際は、丁会長の下、本件会社の営業（事務機や太陽光パネルの販売等）を担当していたが、経営方針等をめぐって丁会長と対立し、平成22年9月1日に取締役を解任され、代表取締役の地位を退

いた（原告甲・1項以下、乙1の1ないし3）。

一方、原告乙は、平成21年1月1日、本件会社の取締役就任し、営業と仕入れの仕事をしていたが、原告甲が平成22年9月1日に代表取締役を退任したことから、同日、原告乙は、取締役を辞任した（原告乙・1項以下、乙1の1・2）。

また、同日、本件会社のその他の取締役（戊、R）のほか、監査役のSも辞任した。そして、本件会社は、商号を「株式会社B」に変更し、「取締役会設置会社」「監査役設置会社」であることを廃止した（乙1の1・2）。

ウ 一方、丙は、平成22年8月頃、丁会長から、本件会社の代表取締役に就任することを依頼された。その際、丁会長は、丙に対し、本件会社は閉鎖（清算）するつもりである、社長を継がせた上の子（原告甲）は勘当した、残っている従業員の身の振り方や社会保険関係の手続が終了するまで、法人の代表者になってほしい、会社自体は今仕事をしていない、迷惑はかけないから従業員の行き先が見つかるまで名前を貸してほしいなどと説明した。丙は、かつて自らが代表者を務めていた会社を清算するに当たって、丁会長に相談に乗ってもらった経緯があるため、同人からの上記依頼を断ることができなかった（乙4・答2、乙39資料Aの間2）。

こうして丙は、同年9月1日、本件会社の代表取締役に就任したが、本件会社の社判等の引継ぎはなく、本件会社の事務所の鍵も渡されていなかったため、本件会社の経営に携わるようなことはなく、本件会社の仕事といっても、本件会社の本店所在地（宇都宮市）や自宅に届いた郵便物を丁会長に届けたり、呼び出しに応じて裁判所や年金事務所に出かけることがある程度であって、その当時、勤めていたTで、一月のうち20日から22日間、一日中勤務する生活をしていた（乙5・答2、3、乙6・資料A答2、3）。

エ そうしたところ、平成23年3月11日、東日本大震災が発生した。原告らは、被災地の宮城県石巻市に赴き、炊き出しなどのボランティア活動を行った。そして、原告甲は、被災地での長期的なボランティア活動をするため、原告乙とともに「U」を立ち上げた（甲10、32、33）。

そして、原告甲は、かかる被災地の需要に応じるため、「A（株）V」又は「A株式会社V」の名でもって、募金自動販売機の設置事業（甲12）、中古車販売事業（甲21）などを行っていたところ、これらの事業が、既に商号を「株式会社B」に変更した本件会社の事業であるのか、それとも原告甲が代表取締役を勤める別会社（E）や立ち上げたばかりの「U」の事業として行われたものであるかは判然としないが、少なくとも平成22年9月1日に変更された本件会社の新商号である「株式会社B」が使用された形跡はなく、かえって、平成23年7月●日付けの「W」のインターネット記事（甲10）において、原告甲は、「太陽光パネルを用いた街路灯の製造販売や運送業などを手がけるE株式会社社長」として紹介されている。

（3）本件会社から原告らの口座に対する金銭の振込状況について

ア 原告甲について

（ア）本件会社の原告甲に対する給与は、平成21年7月から9月までの間、本件会社からX銀行宇都宮支店の原告甲名義の普通預金口座に、「A（カ）名義で振り込まれていた（平成21年7月31日に31万3709円、同日18万1500円、同年8月31

日に38万2909円、同日18万1500円、同年9月30日に34万0209円・乙14の1)

(イ) しかし、同年10月以降は、上記普通預金口座には、「E(カ)名義により、Eからとうかがわれる振り込みがあるだけで(なお、同口座における同社の最終振込みは、平成22年4月28日の35万8922円)本件会社からの振込みはされていない(乙14の1)。

イ 原告乙について

(ア) 平成23年6月20日、同年7月21日、同年8月25日、同年10月3日に、各20万円が、本件会社の口座から原告乙名義のH銀行宇都宮支店の預金口座へ送金されている(乙15の1・2)。

(イ) 原告乙は、I銀行峯町支店、同銀行宇都宮東支店、同銀行宇都宮中央支店及びX銀行宇都宮支店にそれぞれ同人名義の普通預金口座を有しているが、本件各係争年において、本件会社名義での入金はない(乙16、乙17)。

2 争点に対する判断

(1) 争点①—本件各更正処分関係について

ア 給与所得の意義及び判断基準

被告は、前記第2の5で指摘したとおり、原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄及び原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の各給与が支払われた事実がないことを主張・立証する必要があるところ、前記先判例(最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁)によれば、上記「給与所得」(所得税法28条1項)とは、雇用契約又はこれに類する原因に基づき使用者の指揮命令に服して提供した労務の対価として使用者から受ける給付をいうものと解され、その判断においては、とりわけ、給与支給者との関係において何らかの空間的、時間的な拘束を受け、継続的ないし断続的に労務又は役務の提供があり、その対価として支給されるものであるかどうか重視されなければならない。

そうすると、上記「給与所得」の支給があったといえるためには、①当該給与支給者との関係で、空間的・時間的な拘束を生じさせる雇用又はこれに類する何らかの原因関係が存在していること(要件①)、②かかる雇用契約等に基づき継続的ないし断続的に労務又は役務の提供がされていること(要件②)、そして③かかる労務又は役務提供の対価として上記給与支給者から一定の給付がされた事実があること(要件③)を要件として満たす必要があると解されるから、被告は、これらの要件事実のいずれかが不存在であることを主張・立証する必要があるものと解され、かつ、それで足りるものというべきである。

イ 争点①・ア—原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与が支払われた事実がないこと

(ア) 本件各係争年分のうち平成22年分について

a 上記1(2)の事実によれば、原告甲は、平成22年9月1日、本件会社の取締役を解任され、代表取締役を退任している。そうすると、少なくとも同年8月31日までは、原告甲と本件会社との間には法的には委任契約関係が存在したことになり、そして、本件会社は、実質的には原告甲の父親である丁会長が本件会社の社長として実

権を握っており、原告甲は、少なくとも過去には本件会社の営業を行っていたこともあり、形式的にはその要件①に係る原因関係が存していた可能性も否定できないのに対し、原告甲が本件会社の代表取締役を退任した平成22年9月1日以降においてもそういえるかは疑義がある。

そこで以下では、④平成22年分のうち原告甲が本件会社の代表取締役の地位にあった平成22年1月1日から同年8月31日までの間と、⑤その法的地位（委任契約）を退任により失った同年9月1日から同年12月31日までの間を分けた上、検討を加える。

b 上記④（平成22年1月1日から同年8月31日までの間）について

(a) 上記のとおり、本件会社と原告甲との間に雇用契約はともかく、これと類する原因関係が存在していたものと認められ、上記給与所得の要件①を満たす。

問題は、給与所得の要件②③であるが、この点、上記1（1）の事実によれば、①本件各係争年当時、本件会社は少なくとも8つの金融機関に決済用と思われる普通預金口座を保有していたことが判明しているが、いずれも平成22年1月当時の預金残高は0円ないし10万円を下回っていること、②本件会社は、本件各係争年である平成22年以前から、金融機関4行からの2億円に近い借入の返済を遅滞するようになり、県保証協会が平成21年6月から7月にかけて本件会社に代わって上記借入金の残額1億8000万円余りを代位弁済していること、③本件会社は、平成21年以降、源泉所得税を納付しておらず、また、平成20年6月分ないし平成24年12月分の社会保険料（健康保険料、厚生年金保険料、児童手当拠出金）もほとんど納付せず滞納状態が続いており、そのため平成24年5月と同年11月に実施されたQ年金事務所の聴取調査によると近隣住民から本件会社の事業所には数年前から人が出入りしている様子がないとの回答を得ていること、④本件会社は、平成22年8月期の法人税の確定申告書を提出しておらず、法人税の確定申告書を提出しておらず、青色申告の承認も取り消されているほか、少なくとも平成23年及び平成24年分について給与所得の源泉徴収票等の法定調書合計表を宇都宮税務署長に提出せず、平成19年分から平成25年分の給与支払報告書を宇都宮市長に提出していないなど当然に行うべき各種手続きを履行していないこと、そして、上記1（2）（3）の事実によれば、⑤平成22年9月1日、原告甲が取締役を解任され、代表取締役を退任した際、原告乙だけでなく、その他の取締役や監査役も辞任しており、本件会社は取締役会設置会社及び監査役設置会社であることを廃止していること、⑥原告甲に代わって代表取締役に就任した丙は、税務調査において、本件会社の実権を握る丁会長から、本件会社は閉鎖するつもりであって、会社自体は仕事をしていない、迷惑はかけないから従業員の行き先が見つかるまで名前を貸してほしいなどと説明されたと述べており、実際、代表取締役に就任した後も、本件会社の経営を行っていた事実はなく、本件会社の事業所等に届いた郵便物を丁会長に届けるなどの仕事をしていたにとどまること、⑦本件会社の原告甲に対する給与は、平成21年7月から9月までの間、本件会社からX銀行宇都宮支店の原告甲名義の普通預金口座に振り込まれていたが、同年10月以降は本件会社から同口座に給与の振り込みがされた形跡はないことなどの事情を指摘することができること

る、これらの事情は、いずれも仮に平成22年1月1日から同年8月31日までの間、本件会社に稼働実態があったとすると、合理的な説明が著しく困難な事情に当たるものというべきである。

そこで以上の各事情を総合すると、本件会社は、遅くとも平成22年1月1日の時点において、事実上企業としての営業活動を停止しており、従業員に対して給与を支払うことが可能なだけの稼働実態は既に失われていたものというべきであるから、上記のとおり原告甲と本件会社との間には雇用契約に類する契約関係が存在していたとしても、かかる契約に基づき継続的ないし断続的に労務又は役務の提供がされ、これらの対価として上記給与支給者から一定の給付がされた事実はないものと推認するのが合理的である。

(b) もっとも、原告甲は、本件会社から本件各係争年分の給与が支払われていたことの証拠として、本件各給与台帳(乙29)を提出する。

しかし、①上記1(1)エのとおり、原告甲は、税務調査において担当職員から再三にわたり事業所得に関する帳簿書類や本件会社から給与を受領したことが確認できる書類(給与明細書や通帳)の提示を求められていたにもかかわらず、本件各処分の異議申立ての段階に至ってようやく本件各給与台帳(乙29)を提出したものであって、このような提出の経緯や時期だけをとってみても、その信ぴょう性には疑義がある上、②上記1(2)のとおり、本件各給与台帳(乙29)を添付した宇都宮税務署長宛て文書(郵便物)の提出者である丙は、本件会社の代表取締役とはいえ実態は名ばかりの存在であって、本件各給与台帳(乙29)のとおり給与が支払われていたか否かを知り得る立場にはなかったこと、③仮に、本件各給与台帳(乙29)のとおり、原告らに対して給与の支払がされていたのであれば、そのような会社は、従前どおり源泉所得税を納付し、所得税法及び地方税法関係の諸手続を履行するのが通常であるところ、上記1(1)ウのとおり、本件会社は、平成21年以降源泉所得税を納付していないだけでなく、平成23年及び平成24年分の給与所得の源泉徴収票等の法定調書合計表を提出せず、しかも宇都宮市に対する給与支払報告書の提出を怠り、法定の手続を全く履行していないのは不可解であること、④上記1(2)ウのとおり、本件会社の経営の実権を握っていた丁会長は、平成22年8月、丙に対して代表取締役就任を依頼するに当たって、本件会社を事実上閉鎖し、清算の手続を進める予定であると説明しており、実際に、本件各係争年当時、本件会社は、多額の負債を抱え、いずれの決済口座(普通預金)も残高が底をついた状態であって、法人税の滞納も続いていたというのであるから、本件各給与台帳(乙29)に記載のあるとおり、原告らに対して毎月コンスタントに一定の給与が支払われ、一度も給与が支払われなかった月はないというのは如何にも不自然であること、そして、⑤本件訴訟の提起後、原告らは本件各給与台帳(乙29)とほぼ同一の内容の給与台帳(本件給与台帳(甲9))を証拠として提出していることからみて、原告ら、とりわけ原告甲は、本件各給与台帳(乙29)の元となったデータファイルそれ自体を使用し、これを操作することができる立場にあったものというべきであるから、原告らは、本件各処分に対する異議手続はもとより、本件訴訟を有利に進行させるため、後から本件の各確定申告書に添付された源泉徴収

票（乙2の1・2、3の1・2）の内容と平仄が合う内容の給与台帳を作成することは可能であり、また、それにより還付を得られる可能性が高まることを考慮すると原告らにそのような行動に出る動機がなかったとはいえないことなどの各事情に照らすならば、本件各給与台帳（乙29）は、上記の推認を妨げるに足るほどの証拠価値を有するものではない。

なお、原告甲は、仮に本件会社からの給与支払がなければたちまち生活は困窮していたはずであるなどと主張し、その本人尋問でも、この点をくり返し供述しているが、前提事実（1）イのとおり、原告甲は、Cの屋号で車両販売業及びOA機器等のリース事業を営むとともに、平成18年7月●日にEを設立し、その代表取締役を務めていたというのであるから、これにEに稼働実態がないことをうかがわせる証拠は何ら提出されていないことなどを合わせ考慮すると、原告甲は本件会社からの給与支払がなくても、自らが代表取締役を務めるEからの収入により生活を維持することができたものとみることができ、そうだとすると、原告甲の上記主張・供述は、これを採用することはできない。

（c）以上によれば、上記期間④における原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与は、給与所得の要件②③を満たさないものというべきである。

c 上記④期間（平成22年9月1日から同年12月31日までの間）について

（a）上記のとおり、平成22年8月31日までは、原告甲と本件会社との間には雇用契約と類する契約関係が存在していたというべきであるが、上記1（2）のとおり、原告甲は、同年9月1日、本件会社の取締役を解任され、代表取締役を退任している。そこで、これを機に、原告甲と本件会社との間に存在したと認められる雇用類似の契約関係も消滅したか否かが問題となる所、上記b（a）における検討によれば、本件会社は、遅くとも平成22年1月1日の時点において、事実上企業としての営業活動を停止しており、従業員に対して給与を支払うことが可能なだけの稼働実態は既に失われ、実際にも同日から同年8月31日までの間、原告甲は、上記雇用契約類似の契約関係に基づき継続的ないし断続的に労務又は役務の提供がされていた形跡はうかがわれないことに加え、②上記1（2）によれば、原告甲は、本件会社の基本的な経営方針をめぐって本件会社の実権を握る丁会長と対立し、本件会社の株式の相当数を支配する同人によって同社取締役の地位を解任されたものであり、実際、同人は、丙に対して、本件会社を事実上閉鎖（清算）する予定であるとして、「社長を継がせた上の子（原告甲）は勘当した」などと同原告との関係絶縁をうかがわせる説明をした上、本件会社の代表取締役就任を懇請していること、そして、③前提事実（1）イによれば、原告甲自身は、平成17年7月に自ら設立したEの代表取締役として稼働して一定の報酬を得る機会を有していたのであるから、本件会社の取締役を解任され、代表取締役を退任した後も、敢えて同社との間で雇用契約と類似の関係を存続させる必要はなく、④現に、上記1（1）イ（ウ）によれば、原告甲は、県保証協会が平成26年4月に提起した訴訟において、「解任後のAの状況（返済額等）は何もわかりません。」「解任される前に個人の預金、保険等全て解約し資産は全てA株式会社（現 B）に注ぎ込み、その後も収入もなく本来の連帯保証人としての役割を果たせる状況にございません。」などと本件会

社との関係を全く断ち切ったことをうかがわせる記載のある答弁書を作成し、当庁に提出していることなどの事情を合わせ考慮とすると、原告甲と本件会社との間に存在した雇用契約類似の契約関係は、平成22年9月1日、同原告が本件会社の取締役を解任されたのを機に消滅したものと推認するのが合理的であって、これに反するかのようにみえる本件各給与台帳（乙29）は、上記b（b）で検討したとおり証拠価値に乏しく、他に、上記推認を妨げるに足る証拠はない。

- (b) 以上によれば、上記期間⑥においては、それまで原告甲と本件会社との間に存した雇用契約に類する契約関係は消滅していたものというべきであるから、上記期間⑥における原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与は、そもそも給与所得の要件①を満たさない。

なお付言すると、仮に、上記期間⑥においても原告甲と本件会社との間には雇用契約類似の関係が継続していたとしても、上記bにおいて検討した各事情は、全てこの期間には妥当するから、かかる契約に基づき継続的ないし断続的に労務又は役務の提供がされ、その対価として上記給与支給者から一定の給付がされた事実はないものと推認され、結局、上記期間⑥における原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与は、給与所得の要件②③を満たさない。

d 小括

以上によれば、本件各係争年分のうち平成22年分について、原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与は支払われた事実はないものというべきである。

(イ) 本件各係争年分のうち平成23年分及び平成24年分について

- a 本件各係争年分のうち平成23年分（平成23年1月1日から同年12月31日までの期間）及び平成24年分（平成24年1月1日から同年12月31日までの期間）に関する、原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与についても、基本的に上記（ア）b及びcで検討した事情が妥当するから、いずれも給与所得の要件①を満たさず（仮に同要件を満たすとしても同要件②③を満たさない。）、したがって、同給与が支払われた事実はないというべきである。

- b もっとも、上記1（2）エの事実によれば、原告甲は、平成23年3月11日に発生した東日本大震災の被災地である宮城県石巻市に赴き、長期的なボランティア活動を行うため、「U」を立ち上げる一方で、かかる被災地の需要に応じるため、募金自動販売機の設置事業や中古車販売事業などを行っており、原告甲は、その本人尋問で、これらの事業は本件会社の営業として行われたものである旨供述している。しかし、これらの事業が本件会社の事業として行われたものであることを客観的に裏付ける証拠は何ら提出されていないばかりか、むしろ、上記1（2）で認定したとおり、これらの事業は、「A（株）V」又は「A株式会社V」という名で行われており、その当時既に商号を「株式会社B」に変更していた本件会社の営業として行われたものなのか、それとも原告甲が代表取締役を務める別会社（E）や立ち上げたばかりの「U」の営業として行われたものであるかは判然とせず（少なくとも平成22年9月1日に変更された本件会社の新商号である「株式会社B」が使用された形跡は全くない。）、かえって、平成23年7月●日付けの「W」のインターネット記事において、原告甲は、「太陽光パネルを用いた街路灯の製造販売や運送業などを手がけるE株式会社社

長」として紹介されていることなどに照らすと、原告らの上記本人供述を容易く信用することはできず、他に上記認定を覆すに足るほどの証拠はない。

ウ 争点①・イー原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与が支払われた事実がないこと

(ア) 本件各係争年分のうち平成23年分（平成23年1月1日から同年12月31日までの期間）及び平成24年分（平成24年1月1日から同年12月31日までの期間）に関する、原告乙分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与についても、基本的に上記ア（ア）bで検討した事情が妥当し、また、上記1（2）によれば、原稿乙も、平成22年9月1日、原告甲が取締役から解任され、代表取締役から退任し、他の取締役が辞任するのと同時に本件会社の取締役を辞任していることに照らせば、本件会社と原告乙との間の雇用契約類似の契約関係は、同原告の本件会社の取締役辞任を機に消滅したものとして、いずれも給与所得の要件①を満たさず（仮に同要件を満たすとしても同要件②③を満たさない。）、したがって、同給与が支払われた事実はないというべきである。

(イ) もっとも、上記1（2）エの事実によれば、原告乙は、平成23年3月11日に発生した東日本大震災の被災地である宮城県石巻市に赴き、原告甲とともに、長期的なボランティア活動を行うため、「U」を立ち上げる一方で、かかる被災地の需要に応じるため、募金自動販売機の設置事業や中古車販売事業などを行っており、原告乙も、その本人尋問で、これらの事業は本件会社の営業として行われたものである旨供述している。しかし、上記イ（イ）bで述べたとおり、原告らが行っていたこれらの事業が、本件会社の営業として行われたものとみることには重大な疑問があるから、原告乙の上記供述も容易く信用することはできない。

なお、上記1（3）イ（ア）によれば、平成23年6月20日、同年7月21日、同年8月25日、同年10月3日に本件会社名義のH銀行の預金口座から原告乙名義の預金口座に各20万円が送金されているが、上記イ（ア）bで検討したとおり、本件会社は、平成22年1月の時点では既に稼働実態を失っていたものというべきである。そうすると、上記各時点において本件会社名義の上記H銀行の預金口座は、本件会社の決済口座としての機能を喪失していたものというべきであるから、上記各振込金をもって本件会社と原告乙との間に雇用契約類似の契約関係が継続していたことの証左であるとはできず、他に、上記（ア）の認定を覆すに足る証拠はない。

(2) 争点②ー原告甲各賦課決定処分関係について

ア 重加算税制度の趣旨は、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確保しようとする点にあるところ、かかる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蔽、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蔽、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必要とするが、ただ、上記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は必要でなく、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、重加算税の賦課要件を満たすものというべきである（最高裁平成6年11月22日第三小法廷判

決・民集48巻7号1379頁参照)。そうすると、所得税の確定申告においても、所得控除、特別控除等を受ける場合など証明書類の添付、提示が義務付けられている場合（所得税法120条3項等）において、事実を反する計算書類、証拠書類の意図的な作成は、隠蔽又は仮装に当たり、その計算書類、証拠書類に基づき納税申告書を提出した場合には、重加算税の賦課要件を満たすものと解するのが相当である（乙21）。

イ 原告甲分各確定申告のうち平成22年分の申告について

上記（1）イ及びウで詳細に検討したとおり、本件各係争年のうち平成22年分の原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与は支払われた事実がないものと認められるところ、前提事実（2）のほか、掲記の証拠、原告甲の本人尋問の結果（原告甲・265項ないし269項）及び弁論の全趣旨によれば、原告甲は、本件会社から上記給与の支払を受けたことを前提とする本件会社の源泉徴収票を添付した確定申告書に押印の上、これを宇都宮税務署に提出し、同年分の確定申告を行っていること、そして、上記確定申告書に添付する源泉徴収票（乙2の1・4枚目）の給料の支払金額欄は原告甲自身が手書きしたものであると認められるから、同原告は、所得税法によって添付が義務付けられている本件会社の源泉徴収票が事実を反するものであることを認識しつつ、これに基づく平成22年分の確定申告書を作成、提出したものであるということができ、重加算税の上記賦課要件を満たす。

ウ 原告甲分各確定申告のうち平成23年分及び平成24年分の申告について

上記（1）イ及びウで詳細に検討したとおり、本件各係争年のうち平成23年分及び平成24年分の原告甲分各確定申告書「給与所得の金額」欄記載の給与が支払われた事実はないものと認められるところ、原告甲は、平成23年及び平成24年分の確定申告に当たっても、本件会社からの源泉徴収票の記載に基づく確定申告書に押印の上、確定申告を行っているが、その添付が義務付けられている源泉徴収票の記載内容それ自体及び平成22年分の確定申告に当たって事実を反する内容の源泉徴収票を作成、添付したことなどの事情に照らすと、原告甲は、平成23年及び平成24年の源泉徴収票の記載内容も当然事実を反することを認識していたものと推認され、この推認を妨げるに足る証拠はない。そうすると、同原告は、所得税法によって添付が義務付けられている本件会社の源泉徴収票が事実を反するものであることを認識しつつ、これに基づく平成23年分及び平成24年分の確定申告書を作成、提出したものであることができるから、重加算税の上記賦課要件を満たす。

エ 以上によれば、本件各係争年に係る原告甲分確定申告は、いずれも「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蔽し、又は仮装し、その隠蔽し、又は仮装したところに基づき、納税申告書を提出したとき」に当たるものというべきである。

3 本件各処分の適法性

以上に説示したところによれば、本件各処分における課税の根拠及び計算は、別紙「課税の根拠及び計算」に記載のとおりであると認められるから（前記第2の4）、本件各処分は適法というべきである。

第4 結論

以上によれば、原告らの請求はいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、主文の

とおり判決する。

宇都宮地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 伊良原 恵吾

裁判官 南部 潤一郎

裁判官 平古場 郁弥

【本件各更正処分について】

1 本件各更正処分の根拠

被告が、本訴において主張する原告らの本件各係争年分の所得税に係る総所得金額等及び納付すべき税額等は、次のとおりである。

(1) 原告甲各更正処分の根拠

ア 平成22年分

(ア) 総所得金額 △670万2803円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である（所得税法22条2項）。なお、△は、損失の金額を表す。以下同じ。

a 事業所得の金額 △820万2803円

上記金額は、原告甲が平成23年3月9日に処分行政庁に提出した平成22年分所得税の確定申告書（原告甲22年分確定申告書・乙2号証の1・1枚目①欄）に記載された事業所得の金額と同額である。

b 給与所得の金額 150万円

後に詳述するとおり、原告甲は、平成22年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められないことから、原告甲の平成22年分の給与所得金額は、Eから支給された給与収入240万円（乙2の1・2及び3枚目）から、所得税法（平成24年法律第6号による改正前のもの。）28条3項に規定する給与所得控除を同項2項の規定に基づいて控除した後の金額である。

(イ) 所得控除の合計額 150万5736円

上記金額は、原告甲が、原告甲22年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である（乙2の1・1枚目⑤欄）。

(ウ) 課税総所得金額 0円

上記金額は、上記（ア）の総所得金額△670万2803円から、上記（イ）の所得控除の合計額150万5736円を控除した後の金額（所得税法89条2項。ただし、国税通則法（以下「通則法」という。）118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。後記イ（ウ）、ウ（ウ）、（2）ア（ウ）及び（2）イ（ウ）において同じ。）である。

(エ) 納付すべき税額 △22万2000円

上記金額は、次のaの課税総所得金額に対する税額からbの源泉徴収税額を差し引いた後の金額である。なお、「△」は、還付金の額に相当する税額を示す。

a 課税総所得金額に対する税額 0円

上記（ウ）のとおり、課税総所得金額が0円であることから、課税総所得金額に対する税額は0円となる（所得税法89条1項（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。））。

b 源泉徴収税額 22万2000円

原告甲は、平成22年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告甲の平成22年分の源泉徴収税額は、原告甲22年分確定申告書（乙2の

1・1ないし4枚目)に記載された源泉徴収税額264万4800円(同号証1枚目⑳欄)から、本件会社を支払者とする平成22年分給与所得の源泉徴収票に記載された源泉徴収税額242万2800円(同号証4枚目)を控除した後の金額となる。

イ 平成23年分

(ア) 総所得金額 △813万1866円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である(所得税法22条2項)。

a 事業所得の金額 △813万1866円

上記金額は、原告甲23年分確定申告書(乙2の2・1枚目㉑欄)に記載された事業所得の金額と同額である。

b 給与所得の金額 0円

原告甲は、平成23年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告甲の平成23年分の給与所得金額は0円となる。

(イ) 所得控除の合計額 151万6668円

上記金額は、原告甲が原告甲23年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である(乙2の2・1枚目㉕欄)。

(ウ) 課税総所得金額 0円

上記金額は、上記(ア)の総所得金額△813万1866円から、上記(イ)の所得控除の合計額151万6668円を控除した金額である(所得税法89条2項)。

(エ) 納付すべき税額 0円

上記金額は、次のaの課税総所得金額に対する税額からbの源泉徴収税額を差し引いた後の金額である。

a 課税総所得金額に対する税額 0円

上記(ウ)のとおり、課税総所得金額が0円であることから、課税総所得金額に対する税額は0円となる(所得税法89条1項)。

b 源泉徴収税額 0円

原告甲は、平成23年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告甲の平成23年分の源泉徴収税額は0円となる。

ウ 平成24年分

(ア) 総所得金額 △805万5686円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である(所得税法22条2項)。

a 事業所得の金額 △805万5686円

上記金額は、原告甲24年分確定申告書(乙2の3・1枚目㉑欄)に記載された事業所得の金額と同額である。

b 給与所得の金額 0円

原告甲は、平成24年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告甲の平成24年分の給与所得金額は0円となる。

(イ) 所得控除の合計額 160万8024円

上記金額は、原告甲が原告甲24年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である。

(ウ) 課税総所得金額 0円

上記金額は、上記（ア）の総所得金額△805万5686円から、上記（イ）の所得控除の合計額160万8024円を控除した金額である（所得税法89条2項）。

（エ）納付すべき税額 0円

上記金額は、次のaの課税総所得金額に対する税額からbの源泉徴収税額を差し引いた後の金額である。

a 課税総所得金額に対する税額 0円

上記（ウ）のとおり、課税総所得金額が0円であることから、課税総所得金額に対する税額は0円となる（所得税法89条1項）。

b 源泉徴収税額 0円

原告甲は、平成24年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告甲の平成24年分の源泉徴収税額は0円となる。

（2）原告乙各更正処分の根拠

ア 平成23年分

（ア）総所得金額 △308万2300円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である（所得税法22条2項）。

a 事業所得の金額 △308万2300円

上記金額は、原告乙23年分確定申告書（乙3の1・1枚目①欄）に記載された事業所得の金額と同額である。

b 給与所得の金額 0円

原告乙は、平成23年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告乙の平成23年分の給与所得金額は0円となる。

（イ）所得控除の合計額 124万5840円

上記金額は、原告乙が原告乙23年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である（乙3の1・1枚目⑤欄）。

（ウ）課税総所得金額 0円

上記金額は、上記（ア）の総所得金額△308万2300円から、上記（イ）の所得控除の合計額124万5840円を控除した金額である（所得税法89条2項）。

（エ）納付すべき税額 0円

上記金額は、次のaの課税総所得金額に対する税額からbの源泉徴収税額を差し引いた後の金額である。

a 課税総所得金額に対する税額 0円

上記（ウ）のとおり、課税総所得金額が0円であることから、課税総所得金額に対する税額は0円となる（所得税法89条1項）。

b 源泉徴収税額 0円

原告乙は、平成23年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告乙の平成23年分の源泉徴収税額は0円となる。

イ 平成24年分

（ア）総所得金額 △302万7924円

上記金額は、次のa及びbの各金額の合計額である（所得税法22条2項）。

a 事業所得の金額 △302万7924円

上記金額は、原告乙24年分確定申告書（乙第3号証の2・1枚目①欄）に記載された事業所得の金額と同額である。

b 給与所得の金額 0円

原告乙は、平成24年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告乙の平成24年分の給与所得金額は0円となる。

(イ) 所得控除の合計額 129万2342円

上記金額は、原告乙が原告乙24年分確定申告書に記載した所得控除の額の合計額と同額である（乙3の2・1枚目⑤欄）。

(ウ) 課税総所得金額 0円

上記金額は、上記（ア）の総所得金額△302万7924円から、上記（イ）の所得控除の合計額129万2342円を控除した金額である（所得税法89条2項）。

(エ) 納付すべき税額 0円

上記金額は、次のaの課税総所得金額に対する税額からbの源泉徴収税額を差し引いた後の金額である。

a 課税総所得金額に対する税額 0円

上記（ウ）のとおり、課税総所得金額が0円であることから、課税総所得金額に対する税額は0円となる（所得税法89条1項）。

b 源泉徴収税額 0円

原告乙は、平成24年分において、本件会社からの給与収入があったとは認められず、原告乙の平成24年分の源泉徴収税額は0円となる。

2 本件各更正処分の計算

(1) 原告甲各更正処分について

被告が、本訴において主張する原告甲各年分の所得税の納付すべき税額（還付金の額に相当する税額）は、平成22年分が△22万2000円（上記1（1）ア（エ））、平成23年分及び同24年分は共に0円（同イ（エ）及び同ウ（エ））であるところ、上記各金額は、いずれも原告甲各更正処分における還付金の額に相当する税額（甲1の3・5頁「㊸更正後の額」の「㊸」欄）及び納付すべき税額（甲1の2・4頁「㊸更正後の額」の「㊸」欄及び甲1の1・4頁「㊸更正後の額」の「㊸」欄参照）と同額である。

(2) 原告乙各更正処分について

被告が、本訴において主張する原告乙の原告乙各年分の所得税の納付すべき税額は、平成23年分及び同24年分共に0円（上記1（2）ア（エ）及び同イ（エ））であるところ、上記各金額は、いずれも原告乙各更正処分における納付すべき税額（甲1の5・1頁「㊸更正後の額」の「㊸」欄及び甲1の4・1頁「㊸更正後の額」の「㊸」欄参照）と同額である。

【本件各賦課決定処分】

1 本件各賦課決定処分の根拠

(1) 原告甲各賦課決定処分の根拠

原告甲各更正処分にに基づき原告甲が新たに納付すべきこととなる所得税額に対しては、通則法68条1項の規定により、過少申告加算税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て重加算税が課されることとなる。

したがって、原告甲各年分の重加算税の額は、それぞれ次のとおり計算した金額となる。

ア 平成22年分 84万7000円

上記金額は、原告甲22年分更正処分により原告甲が新たに納付すべきこととなった所得税額242万円（甲1の3・1頁「本税の額」欄参照。ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。後記イ及びウにおいて同じ。）に、通則法68条1項（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ）の規定に基づき、100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

イ 平成23年分 101万5000円

上記金額は、原告甲23年分更正処分により原告甲が新たに納付すべきこととなった所得税額290万円（甲1の2・1頁「本税の額」欄参照）に、通則法68条1項の規定に基づき、100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

ウ 平成24年分 101万5000円

上記金額は、原告甲24年分更正処分により原告甲が新たに納付すべきこととなった所得税額290万円（甲1の1・1頁「本税の額」欄参照）に、通則法68条1項の規定に基づき、100分の35の割合を乗じて算出した金額である。

(2) 原告乙各賦課決定処分の根拠

原告乙に対して賦課される原告乙各年分の過少申告加算税の額は、それぞれ次のとおり計算した金額となる。

ア 平成23年分 21万5000円

上記金額は、原告乙23年分更正処分により原告乙が新たに納付すべきこととなった所得税額160万円（甲1の5・1頁㊸欄参照。ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの。後記イにおいて同じ）に、同法65条1項の規定に基づき、100分の10の割合を乗じて算出した金額16万円と、同法65条2項の規定に基づき、新たに納付すべきこととなった所得税額のうち50万円を超える額110万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額5万5000円との合計額である。

イ 平成24年分 21万5000円

上記金額は、原告乙24年分更正処分により原告乙が新たに納付すべきこととなった所得税額160万円（甲1の4・1頁㊸欄参照）に、通則法65条1項の規定に基づき、100分の10の割合を乗じて算出した金額16万円と、同法65条2項の規定に基づき、新たに納付すべきこととなった所得税額のうち50万円を超える額110万円に100分の5の割合を乗じて算出した金額5万5000円との合計額である。

2 本件各賦課決定処分の計算

(1) 原告甲各賦課決定処分について

上記1(1)アないしウのとおり、原告甲各更正処分に伴って原告甲に賦課される重加算税の額は、平成22年分については84万7000円、平成23年分及び平成24年分については各101万5000円であるところ、これらの金額は、いずれも原告甲各賦課決定処分における重加算税の額（甲1の3・1頁の「加算税の額」の「重加算税の額」欄、甲1の2・1頁の「加算税の額」の「重加算税の額」、及び甲1の1・1頁の「加算税の額」の「重加算税の額」欄参照）と同額である。

(2) 原告乙各賦課決定処分について

上記1 (2) ア及びイのとおり、原告乙各更正処分に伴って原告乙に賦課される過少申告加算税の額は、平成23年分及び平成24年分のいずれについても21万5000円であるところ、これらの金額は、いずれも原告乙各賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲1の5・4頁の「賦課決定額」の「㊸」欄及び甲第1号証の4・4ページの「賦課決定額」の「㊸」欄参照）と同額である。

以上

課税処分等の経緯（原告甲）

（単位：円）

年分	区分	確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
		法定申告期限内	平成27年3月10日	平成27年5月8日	平成27年8月4日	平成27年9月4日	平成28年6月21日
平成22年分	総所得金額	1,497,197	△ 6,702,803	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	内訳						
	事業所得の金額	△ 8,202,803	△ 8,202,803				
	給与所得の金額	9,700,000	1,500,000				
	所得控除の額の合計額	1,505,736	1,505,736				
	課税総所得金額	0	0				
	課税総所得金額に対する税額	0	0				
	源泉徴収税額	2,644,800	222,000				
	納付すべき税額	△ 2,644,800	△ 222,000				
重加算税の額		847,000					
平成23年分	総所得金額	△ 1,231,866	△ 8,131,866	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	内訳						
	事業所得の金額	△ 8,131,866	△ 8,131,866				
	給与所得の金額	6,900,000	0				
	所得控除の額の合計額	1,516,668	1,516,668				
	課税総所得金額	0	0				
	課税総所得金額に対する税額	0	0				
	源泉徴収税額	2,906,400	0				
	納付すべき税額	△ 2,609,400	0				
重加算税の額		1,015,000					
平成24年分	総所得金額	△ 1,155,686	△ 8,055,686	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	内訳						
	事業所得の金額	△ 8,055,686	△ 8,055,686				
	給与所得の金額	6,900,000	0				
	所得控除の額の合計額	1,608,024	1,608,024				
	課税総所得金額	0	0				
	課税総所得金額に対する税額	0	0				
	源泉徴収税額	2,906,400	0				
	納付すべき税額	△ 2,609,400	0				
重加算税の額		1,015,000					

(注) 1 「総所得金額」欄及び「事業所得の金額」欄の△印は、損失金額を示す。

2 「納付すべき税額」欄の△印は還付金の額に相当する税額を示す。

課税処分等の経緯（原告乙）

（単位：円）

年分	区分	確定申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
		法定申告期限内	平成27年3月10日	平成27年5月8日	平成27年8月4日	平成27年9月5日	平成28年6月21日
平成23年分	総所得金額	1,177,700	△ 3,082,300	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	内訳						
	事業所得の金額	△ 3,082,300	△ 3,082,300				
	給与所得の金額	4,260,000	0				
	所得控除の額の合計額	1,245,840	1,245,840				
	課税総所得金額	0	0				
	課税総所得金額に対する税額	0	0				
	源泉徴収税額	1,603,200	0				
	納付すべき税額	△ 1,603,200	0				
過少申告加算税の額		215,000					
平成24年分	総所得金額	1,232,076	△ 3,027,924	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	内訳						
	事業所得の金額	△ 3,027,924	△ 3,027,924				
	給与所得の金額	4,260,000	0				
	所得控除の額の合計額	1,292,342	1,292,342				
	課税総所得金額	0	0				
	課税総所得金額に対する税額	0	0				
	源泉徴収税額	1,603,200	0				
	納付すべき税額	△ 1,603,200	0				
過少申告加算税の額		215,000					

(注) 1 「総所得金額」欄及び「事業所得の金額」欄の△印は、損失金額を示す。

2 「納付すべき税額」欄の△印は還付金の額に相当する税額を示す。