

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 国家賠償請求控訴事件

国側当事者・国

平成28年8月26日棄却・確定

(第一審・長崎地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年2月29日判決、本資料266号-34・順号12812)

判 決

控訴人(1審原告)	甲
同訴訟代理人弁護士	植木 博路 黒岩 英一
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
同指定代理人	甲谷 健幸 石橋 輝明 久松 泰雄 中島 和彦 竹本 英孝 酒井 敏明 古賀山 章 福田 雅代 田中 一樹 楠瀬 聖史

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人は、控訴人に対し、489万9700円並びに①うち194万2500円に対する平成19年9月7日から、②うち67万2000円に対する平成19年10月1日から、③うち101万3500円に対する平成19年10月16日から、④うち78万7100円に対する平成19年10月24日から、⑤うち42万0800円に対する平成19年10月31日から及び⑥うち6万3800円に対する平成19年11月30日から各支払済みまで、年5分の割合による各金員を支払え。

第2 事案の概要(略称等は原判決の例による。)

本件は、農業を営む青色申告者である控訴人が、当時、島原税務署に所属していた上席国税

調査官乙（乙）による控訴人の平成14年分ないし平成18年分の所得税並びに消費税及び地方消費税（消費税等）に係る修正申告等の懲憑（本件懲憑行為）に際し、乙において、控訴人に対する修正申告等に関する説明義務を怠り、控訴人の経費等の調査義務を怠って誤った内容の修正申告等を懲憑したなどと主張して、控訴人において本来納付する義務がなかった所得税及び消費税等（所得税等）を納付したことにより同額の損害を被ったとして、被控訴人に対し、国家賠償法1条1項に基づく損害賠償を求める事案である。

原審は、控訴人の請求を棄却したので、これを不服とする控訴人が、前記第1記載のとおり
の判決を求めて控訴した。

1 前提事実、争点及びこれに関する当事者の主張

後記2のとおり当審における当事者の補足的主張等を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の第2の1ないし3に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決11頁20行目の「更正決定」を「更正処分」に改める。

2 当審における当事者の補足的主張等

(控訴人)

(1) 懲憑行為の違法性その1（説明義務違反）

乙には、本件修正申告の懲憑に際し、修正申告と更正処分との相違を説明すべき義務があったというべきである。しかし、乙は、本件修正申告の懲憑に際し、控訴人に対し、本件説明書面を交付せず、修正申告の法的効果も説明しなかった。

なお、控訴人は、乙が説明義務を尽くさなかったために、乙の言うままに修正申告に応じたにすぎない。したがって、説明義務を尽くされていれば修正申告に応じないという可能性が十分にあったといえるから、説明義務違反と損害との相当因果関係を否定することはできない。

(2) 懲憑行為の違法性その2ア（経費率の誤り）

本件修正申告書案に記載された所得金額は控訴人の耕作面積規模に照らして明らかに不当であり、その当時、乙は、上記所得金額について控訴人の真実の所得金額からかけ離れたものである可能性が大きいことを認識していたはずである。したがって、乙には、控訴人の必要経費につき更に調査を尽くし、あるいは、推計課税の方法により、妥当な控訴人の所得金額（より真実に近い所得金額）を算定する義務があった。しかるに、乙は、これを怠ったというべきである。さらに、乙は、控訴人に対し、少なくとも本件修正申告書案に係る控訴人の所得金額の異常性を説明し、控訴人の判断を仰ぐ義務があったのに、これを怠ったというべきである。

(3) 懲憑行為の違法性その2イ（推計課税の方法によらなかったこと）

法150条1項の定めは、帳簿等を保存していない場合には青色申告の承認を取り消すことが義務的であるとするものであり、この点に関する税務署長の裁量は認められないと解される。控訴人が帳簿等を保存していなかった本件において、税務署長は、控訴人に対し、青色申告の承認を取り消す義務があり、更正処分によらずに修正申告の懲憑を行う場合には推計課税をなす義務があったというべきである。そして、当時、農業を営む青色申告者においても農業所得標準を利用して推計により所得金額を算定することが認められており、このことは修正申告においても同様である。加えて、帳簿等を保存していなかった控訴人については、その申告によっては適正な課税を実現することができないことから推計課税の必要性が

あり、また、本件修正申告書案に係る所得金額が著しく合理性を欠いており、かつ、その旨認識していた乙において必要経費に関する調査を放棄した状況があったことからすれば、乙には、本件修正申告の懲通に際し、推計課税の方法により控訴人の所得金額を算定すべき義務があった。しかるに、乙は、これを怠ったというべきである。

(4) 懲通行為の違法性その2ウ（個々の経費を正しく計上しなかったこと）

ア 控訴人が、原審裁判所から、損害に関する主張立証の補充を求める趣旨で、あるべき課税の主張立証を求められたことは認めるが、乙の注意義務違反に関する主張立証の補充を求める趣旨で、あるべき課税の主張立証を求められたことはない。したがって、この点に関する控訴人の主張立証は、時機に後れた攻撃防御方法として却下されるべきものではなく、控訴人に故意又は重過失もない。

イ 控訴人は帳簿等を保管しておらず、その申告によっては適正な所得金額の算定が困難と認められる以上、適正な課税のため、税務職員において収入及び必要経費につき一定の調査義務を負うというべきである。加えて、本件修正申告書案を税務職員自ら作成したという本件においては、その注意義務の程度は高度なものというべきである。そして、本件修正申告書案に係る所得金額は、控訴人の耕作面積規模に照らし明らかに不当であり、乙もその旨認識していたことからすれば、更に必要経費に関する調査を行うべき義務があったというべきである。にもかかわらず、乙は、収入については100%反面調査を実施したのに、必要経費については16%ないし58%しか反面調査を実施しておらず、必要な調査を尽くさなかった。

(5) 消滅時効

控訴人が、本件修正申告の違法性を現実に認識するに至ったのは、本件修正申告に係る修正申告書の写しを情報公開請求により取得した平成22年7月20日である。

(被控訴人)

いずれも争う。

被控訴人の主張は原判決摘示の被控訴人の主張のとおりである。補足的に以下の点を付加する。

(1) 税務職員には、納税者に修正申告を懲通するに当たり、納税額に影響を与え得る事情全般について逐一調査を行う義務、あるいは、考えられ得るすべての収入（売上等）や支出（必要経費等）について、考えられ得るすべての調査を尽くした上で正確に計上しなければならない義務はないというべきである。

(2) 本件において控訴人の青色申告の承認を取り消す義務はない。

青色申告の承認の取消しは、法定の取消要件に該当する事実があったとしても、上記承認の取消しをするか否かは税務署長の裁量にゆだねられているというべきである。本件において島原税務署長が控訴人に対する青色申告の承認を取り消すべき義務があったとはいえず、本件修正申告の懲通を行う場合に推計課税をすべき義務があったということはできない。

(3) 控訴人の個々の経費の計上漏れに関する主張は、時機に後れた攻撃防御方法として却下されるべきである。

控訴人は、この点について、原審において主張立証の機会を十分に与えられていたにもかかわらず、時機に後れて当該攻撃防御方法を提出するものであり、当該攻撃防御方法の提出について少なくとも重大な過失がある。加えて、控訴人の個々の経費を正しく計上しなかつ

た違法についての主張を前提としても、控訴人においては、個々の調査懈怠がなかった場合に、各年の必要経費や納税額はいくらであったはずなのかを具体的に主張立証する必要があるところ、具体的に認定可能な証拠が一切提出されていない。

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求は理由がないものと判断する。その理由は、後記1のとおり補正し、後記2のとおり当審における控訴人の補足的主張等に対する判断を付加するほか、原判決の「事実及び理由」欄第3の1ないし6に記載のとおりであるから、これを引用する。

1 原判決の補正

- (1) 原判決13頁18行目の「原告に所得税等に係る税務調査を行う」を「控訴人に対し、平成16年分から平成18年分の各所得税等に係る税務調査を行う」に改める。
- (2) 原判決20頁11行目の「また、」の次に「控訴人本人の上記供述によっても、控訴人が乙に対し、乙において把握した売上げの額を尋ねたというのであり、本件修正申告書案について、控訴人と乙との間でやりとりがあったことがうかがわれることからすれば、乙が本件修正申告書案について何の説明もしなかったという控訴人本人の供述部分は不自然、不合理である。さらに、」を加える。
- (3) 原判決20頁16行目の「供述」の次に「(陳述書では乙の訪問が3回であると断定的に陳述していたが、原審における本人尋問〔反対尋問〕において、4回であると訂正した。)」を加える。
- (4) 原判決21頁10行目の「その程度のことは、」の次に「具体的な更正処分の手続等はともかく、」を加え、同13行目の「解されるほか、」から同23行目末尾までを次のとおり改める。

「解されるどころ、原判決を引用して認定したとおり、乙は、控訴人に対し、修正申告については不服申立てをすることができない旨を説明している。もっとも、上記のとおり説明がされた場合においても、納税者(納税義務者。以下同じ。)が自ら修正申告をするか否かの判断に迷っている、あるいは、納税者が不服申立ての道を残す方法等について更なる説明を求めるなど、納税者の態度や状況等に応じて、更正処分という制度にも言及し、これと修正申告との相違等について更に具体的な説明をすべき義務を負う場合もあり得るものと解される。しかし、控訴人は、本件税務調査の過程において、架空名義や妻名義を用いるなどして意図的に売上げを除外していた事実を認め、修正申告等を行うこと自体については特段異議を述べず、乙に対しても、不服申立ての道を残す方法等について更なる説明を求めることもなかったのである。そうすると、原判決を引用して認定した事実関係の下においては、控訴人は、乙から、修正申告による場合には不服申立てをすることができないとの説明を受け、自ら修正申告を行うかどうかを自己決定することができるだけの説明を受けたものといえる。したがって、乙には、本件懲通行為の当時、控訴人に対し、上記説明以上に、更正処分という制度にも言及し、これと修正申告との相違等について更に具体的な説明をすべき義務があったということとはできない。」

- (5) 原判決23頁14行目の「本来は」から同24頁8行目までを次のとおり改める。

「誤った内容の修正申告等を懲通行為した旨を主張する。

しかし、事業所得は、その年中の事業所得にかかる総収入金額から必要経費を控除した金額であり(所得税法27条2項)、この必要経費とは、所得を得るために必要な支出のことを

いうから、総収入金額及び必要経費は、年度ごとにその内容及び金額が異なるものである。また、控訴人は、本件修正申告の対象となった各年度よりも後の平成19年分以降、自己の所得金額を算定するための収入及び必要経費の計上の在り方を変更している。これらのことからすれば、平成19年分から平成21年分までの必要経費率が控訴人主張のとおり平均約75%であったとしても直ちに平成18年分以前における必要経費率も同様の約75%であったとは認めることができない。したがって、平成19年分から平成21年分までの必要経費率をもって直ちに本件修正申告の内容が誤っているということとはできない。控訴人の上記主張は、その前提を欠くものであり、採用することができない。」

- (6) 原判決26頁7行目の「いわざるを得ないものである上、」の次に「上記経緯に照らして、時機に後れたことにつき控訴人に少なくとも重大な過失があったことは明らかであり、かつ、」を加える。
- (7) 原判決27頁2行目の「法制度上は、」の次に「納税者に課税標準となる所得金額の基礎を正確に申告することを義務付けているのであり、本件のような事業所得についてみれば、納税者はその収入金額及び必要経費を正確に申告することが義務付けられている。そうすると、」を加え、同12行目の「よく知っているはずである上、納税者において、」を「よく知るところであり（取り分け、納税者において売上原価その他の必要経費に係る資料を整えておくことはさして困難ではなく、しかも、必要経費は所得算定の上での減算要素であって納税者に有利な課税要件事実である。）、納税者において、収入金額を正確に申告しながら」に改める。
- (8) 原判決27頁25行目の「認められない」から同26行目末尾までを「認められない。したがって、本件懲通行為の当時、乙がその職務上通常尽くすべき調査義務を尽くすことなく漫然と本件修正申告の懲逋をしたとは認め難い。」に改める。
- (9) 原判決28頁12行目の「というものであって」を「というものであり、もともと控訴人においても上記ビニールハウスの建築時期についてあいまいに供述していたものであって」に、同18行目の「不法行為に基づく」を「国家賠償法に基づく」にそれぞれ改める。

2 当審における控訴人の補足的主張等について

(1) 懲通行為の違法性その1（説明義務違反）

控訴人は、乙には、本件修正申告の懲逋に際し、更正処分との相違を説明すべき義務があったにもかかわらず、控訴人に対し、本件説明書面を交付せず、修正申告の法的効果も説明しなかった旨主張する。

しかし、原判決を引用して認定したとおり、乙は、控訴人に対し、本件説明書面を交付し、修正申告の法的効果を、不服申立てができないことを含めて一通り説明したと認められる。また、本件懲通行為の当時、乙には、控訴人に対し、上記説明以上に、更正処分という制度にも言及し、これと修正申告との相違等について更に具体的な説明をすべき注意義務があったということとはできない。控訴人の上記主張は、その前提を欠き、採用することができない。

なお、控訴人は、説明義務を尽くされていれば修正申告に応じないという可能性が十分にあったなども主張する。しかし、単なる可能性を指摘するものにすぎない上、上記主張は控訴人本人の供述内容（原審）に反するものである。原判決を引用して認定した事実関係、取り分け、本件税務調査の経過及び状況並びに控訴人の対応等に照らせば、本件修正申告の内容に鑑みても、控訴人は、乙が更正処分と修正申告との相違等について具体的に説明した

か否かにかかわらず、修正申告等をしよう、あるいは、せざるを得ないと考えていたものと認められる。控訴人の上記主張は採用することができない。

(2) 懲通行為の違法性その2ア（経費率の誤り）

控訴人は、本件修正申告書案に記載された所得金額が控訴人の耕作面積規模に照らして明らかに不当であり、その当時、乙は、上記所得金額について控訴人の真実の所得金額からかけ離れたものである可能性が大きいことを認識していたはずであるから、乙には、控訴人の必要経費につき更に調査を尽くし、あるいは、推計課税の方法により、妥当な控訴人の所得金額（より真実に近い所得金額）を算定すべき義務があったにもかかわらず、これを怠った、さらに、乙には、控訴人に対し、少なくとも本件修正申告書案に係る控訴人の所得金額の異常性を説明し、控訴人の判断を仰ぐ義務があったにもかかわらず、これを怠ったと主張する。

しかし、控訴人の主張は、平成14年分ないし平成18年分における控訴人の真実の各所得金額なるものが明らかにされていない点において失当である（その主張に係る真実の所得金額なるものが、平成19年分ないし平成21年分における各所得金額とほぼ同じ若しくは近い金額であると認めるに足りる証拠はない。）。また、本件懲通行為の当時、乙において、本件修正申告書案に記載された所得金額について控訴人の真実の所得金額からかけ離れたものである可能性が大きいことを認識していたと認めるに足りる証拠はない。そして、原判決を引用して認定した事実関係の下においては、乙には、本件懲通行為の当時、控訴人の必要経費につき更に調査を尽くすべき注意義務、あるいは、推計課税の方法により控訴人の所得金額を算定すべき注意義務があったとは認めることができない。ましてや、乙において、控訴人に対し、本件懲通行為の当時、本件修正申告書案に係る控訴人の所得金額の異常性を説明するなどの注意義務があったと認めることもできない。なお、控訴人の上記主張中には、推計課税の方法によれば控訴人の真実の所得金額に近いものとなるかのような部分も見受けられるが、そのような根拠も見いだし難い。控訴人の上記主張は採用することができない。

(3) 懲通行為の違法性その2イ（推計課税の方法によらなかったこと）

控訴人は、島原税務署長には、本件懲通行為の当時、控訴人の所得金額の算定に際し、推計課税の方法によるべき義務があったところ、その前提として、帳簿等を保存していない場合には青色申告の承認を取り消すことが義務的であり、控訴人が帳簿等を保存していなかった本件において、島原税務署長には、控訴人の青色申告の承認を取り消すべき義務があったなどと、縷々主張する。

しかし、所得税法150条1項は、青色申告の承認について、これを「取り消すことができる。」と規定しており、税務署長に対し、法定の取消要件に該当する事実があったとしても、当然に上記承認の取消しをすべき義務を負わせるものではなく、法定の取消要件に該当する事実及びその程度、記帳状況等総合考慮の上、上記承認の取消しをするか否かを判断することとし、飽くまで上記承認の取消しをするか否かを税務署長の裁量にゆだねていると解するのが相当である。そして、原判決を引用して認定した事実関係の下においては、本件懲通行為の当時、島原税務署長に、その職務上、控訴人の青色申告の承認を取り消すべき義務があったということとはできない。このことは、「個人の青色申告の承認の取消しについて（事務運営指針）」（甲69）を踏まえても同様である。控訴人の上記主張は、その前提を欠き、その余の点について検討するまでもなく、理由がない。なお、本件懲通行為の当時、島原税務署長に、その職務上、推計課税をすべき注意義務があったといえないことは、原判決を引用し

て説示したとおりである。

(4) 懲憑行為の違法性その2ウ（個々の経費を正しく計上しなかったこと）

ア 控訴人は、この点に関する主張立証の提出が時機に後れたものではないなどとして、縷々主張する。

しかし、原審における審理の経過や控訴人の当該主張内容等に照らせば、上記に関する主張立証が時機に後れた攻撃防御方法として却下されるべきものであることは、原判決を引用して認定説示したとおりである。

また、事業所得は、その年中の事業所得にかかる総収入金額から必要経費を控除した金額であるから、当該所得を正確に算定するためには、必要経費を、それが生み出すことに役立った収入と対応させ、その収入から控除されるべきものであり、収入と必要経費は年度ごとに対応する関係にある。したがって、税務職員の調査懈怠による国家賠償法に基づく損害の主張立証のためには、原判決を引用して認定説示したとおり、年度ごとに、個々の調査懈怠の事実とともに、当該年分における収入と対応した必要経費の範囲及び額等を具体的に主張立証する必要があるところ、その主張立証はない（各年分の必要経費について、虫食いの主張立証しても、控訴人がその主張の前提とする当該年分の正確な所得金額を算定することはできないから、控訴人主張に係る損害の発生について具体的に主張立証がされたということはない）。

イ また、控訴人は、本件修正申告書案に係る所得金額は、控訴人の耕作面積規模に照らし明らかに不当であり、乙もその旨認識していたことからすれば、更に必要経費に関する調査を行うべき注意義務があったなどと縷々主張する。

しかし、乙も、本件税務調査の過程において、自らの調査によっては控訴人の必要経費についてすべて把握することが困難な状況の中で、控訴人に対して質疑を繰り返し、あるいは、積極的に申し出るよう促すなど、控訴人の必要経費の把握に努めていたものと認められる。控訴人も、乙に対し、本件税務調査の過程において、未計上の必要経費の存在を説明するなど、その当時記憶にあった必要経費についてはすべて説明していたものである（控訴人本人〔原審〕）。これらにより本件修正申告書案中の必要経費の額は、本件税務調査の前後において、約1.3倍ないし約1.7倍にまで増加している。これらのことからすれば、原判決を引用して認定した事実関係の下においては、乙がその職務上通常尽くすべき調査義務を尽くすことなく漫然と本件修正申告を懲憑したとは認め難く、本件修正申告書案に記載された必要経費以上に、その存否及び額について、控訴人主張に係る更なる調査義務があったということもできない。このことは、乙が本件修正申告書案を作成したことによって左右されるものではない。控訴人の上記主張は採用することができない。

(5) 消滅時効

控訴人は、控訴人において、本件修正申告の違法性を現実に認識するに至ったのは、本件修正申告に係る修正申告書の写しを情報公開請求により取得した平成22年7月20日である旨を主張する。

本件においては、乙には説明義務違反その他の義務違反、あるいは、控訴人が当審において主張する税務署長の義務違反を認めることはできないから、控訴人の請求はその余の点について検討するまでもなく、理由がない。仮に、控訴人に本件損害賠償請求権があるとしても、控訴人において本件損害賠償請求が事実上可能な程度に損害の発生及び加害者を現実に

認識した時期並びに本件損害賠償請求権が既に時効により消滅したことについては、原判決を引用して認定説示したとおりである。控訴人の上記主張は、その前提を欠き、採用することができない。

3 結論

よって、以上の判断と同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 田中 俊次

裁判官 野々垣 隆樹

裁判官 小松 芳