

平成 23 年 5 月 9 日判決言渡 同日判決原本交付 裁判所書記官

平成●●年（○○）第●●号 納税の猶予不許可処分取消請求事件

口頭弁論終結の日 平成 23 年 3 月 9 日

判 決

原告 X 1

原告 X 2

原告 X 3

原告 X 4

被告 国

処分行政庁 津島税務署長

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 X 1 に対し平成 19 年 7 月 3 日付けでした平成 18 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までの課税期間分の消費税及び地方消費税 39 万 7 800 円のうち 36 万円についての納税の猶予の不許可処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が原告 X 2 に対し平成 19 年 7 月 3 日付けでした平成 18 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までの課税期間分の消費税及び地方消費税 9 万 3 600 円についての納税の猶予の不許可処分を取り消す。
- 3 処分行政庁が原告 X 3 に対し平成 19 年 7 月 3 日付けでした平成 18 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までの課税期間分の消費税及び地方消費税 40 万 7

700円のうち40万3000円についての納税の猶予の不許可処分を取り消す。

- 4 処分行政庁が原告X4に対し平成19年7月3日付けでした平成16年分の所得税11万0900円のうち8万5000円並びに平成18年1月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税15万9300円の合計24万4300円についての納税の猶予の不許可処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告らが、それぞれ処分行政庁に対し、平成18年1月1日から同年12月31日までの課税期間分の消費税及び地方消費税（ただし、原告X4については平成16年分の所得税を含む。）について、国税通則法（以下「通則法」という。）46条2項に基づき、納税の猶予の申請をしたところ、処分行政庁から各申請を不許可とする処分を受けたことから、その取消しを求める事案である。

1 関係法令等

- (1) 通則法46条2項は、税務署長等は、同項1号ないし5号のいずれかに該当する事実がある場合において、その該当する事実に基づき、納税者がその国税を一時に納付することができないと認められるときは、その納付することができないと認められる金額を限度として、納税者の申請に基づき、1年以内の期間を限り、その納税を猶予することができる旨規定している。そして、その4号において「納税者がその事業につき著しい損失を受けたこと」が、その5号において「前各号の一に該当する事実と類する事実があつたこと」が掲げられている（同項の全文は、別紙「関係法令等」1記載のとおりである。また、同項の納税猶予の申請手続について、国税通則法施行令15条2項は、別紙「関係法令等」2記載のとおり定めている。）。
(2) 国税庁長官が発出した通達である昭和51年6月3日付け徴徴3-2、徴管2-32「納税の猶予等の取扱要領の制定について」（以下「猶予取扱要領」

という。)は、通則法46条2項4号にいう「事業につき著しい損失を受けた」とは、納税の猶予の始期の前日の前1年間(以下「調査期間」という。)の損益計算において、調査期間の直前の1年間(以下「基準期間」という。)の利益金額の2分の1を超えて損失が生じていると認められる場合(基準期間において損失が生じている場合には、調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき。)をいうものであるとし(第2章第1節1(3)ニ(イ))、また、同項5号に関し、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実」として、「下請企業である納税者が、親会社からの発注の減少等の影響を受けたこと、その他納税者が市場の悪化等その責めに帰すことができないやむを得ない事由により、従前に比べ事業の操業度の低下又は売上の減少等の影響を受けたこと」(同節1(3)ヘ(ハ))などを挙げている(猶予取扱要領のうち、本件に係る部分は、別紙「関係法令等」3記載のとおりである。)

2 前提事実(当事者間に争いのない事実)

(1) 当事者

原告X1(以下「原告X1」という。)は、愛知県津島市内において、「A」の屋号で、料理飲食業を営む個人事業者である。

原告X2(以下「原告X2」という。)は、同県愛西市内において、「B」の屋号で、鉄筋圧接業を営む個人事業者である。

原告X3(以下「原告X3」という。)は、同県津島市内において、「C」の屋号で、鉄工業を営む個人事業者である。

原告X4(以下「原告X4」という。)は、同県弥富市内において、「D」の屋号で、家電小売業を営む個人事業者である。

(2) 原告らに対する処分の経緯

ア 原告X1について

(ア) 原告X1は、平成19年3月13日、処分行政庁に対し、平成18年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成18年課税期間」と

いう。)分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出し、原告X1の平成18年課税期間分の消費税及び地方消費税39万7800円の納税義務が確定した。

(イ)原告X1は、平成19年3月29日、処分行政庁に対し、上記消費税及び地方消費税のうち、納期限内に納付した3万7800円を控除した36万円について、納税の猶予の申請(以下「原告X1の申請」という。)をした。

原告X1の申請に係る納税の猶予の申請書には、納税の猶予を受けようとする理由として、「国税通則法等46条第2項5号に該当 ここ数年売上げと利益が減少している為」と記載されていた。原告X1は、処分行政庁に対し、上記申請書と併せて、「納税の猶予にかかわる営業・生活状況申立書」と題する書面及び延滞税の免除を求める請願書を提出したほか、平成19年6月4日、原告X1の平成17年1月から平成19年3月までの各月別の売上げ、仕入れ及び経費の各金額を記載したとする書面を提出した。

(ウ)処分行政庁は、平成19年7月3日、原告X1に対し、通則法46条2項5号(4号類似)に該当する事実が認められないとして、原告X1の申請を不許可とする処分(以下「原告X1に対する処分」という。)をした。

イ 原告X2について

(ア)原告X2は、平成19年3月13日、処分行政庁に対し、平成18年課税期間分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出し、原告X2の平成18年課税期間分の消費税及び地方消費税9万3600円の納税義務が確定した。

(イ)原告X2は、平成19年3月29日、処分行政庁に対し、上記消費税及び地方消費税9万3600円の全額について、納税の猶予の申請(以下「原告X2の申請」という。)をした。

原告X2の申請に係る納税の猶予の申請書には、納税の猶予を受けようとする理由として、「売上が1/3以上ダウンしており生活していくのがやっとです 国税法46条第2項第4号及び5号に該当」と記載されていた。原告

X 2 は、処分行政庁に対し、上記申請書と併せて、「納税の猶予にかかわる営業・生活状況申立書」と題する書面及び延滞税の免除を求める請願書を提出したほか、平成 19 年 6 月 15 日、原告 X 2 の平成 17 年 1 月から平成 19 年 3 月までの各月別の売上げ、仕入れ及び経費の各金額を記載したとする書面を提出した。

(ウ) 処分行政庁は、平成 19 年 7 月 3 日、原告 X 2 に対し、通則法 46 条 2 項 4 号及び 5 号（4 号類似）に該当する事実が認められないとして、原告 X 2 の申請を不許可とする処分（以下「原告 X 2 に対する処分」という。）をした。

ウ 原告 X 3 について

(ア) 原告 X 3 は、平成 19 年 3 月 13 日、処分行政庁に対し、平成 18 年課税期間分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出し、原告 X 3 の平成 18 年課税期間分の消費税及び地方消費税 40 万 7700 円の納税義務が確定した。

(イ) 原告 X 3 は、平成 19 年 3 月 29 日、処分行政庁に対し、上記消費税及び地方消費税のうち、納期限内に納付した 4700 円を控除した 40 万 3000 円について、納税の猶予の申請（以下「原告 X 3 の申請」という。）をした。

原告 X 3 の申請に係る納税の猶予の申請書には、納税の猶予を受けようとする理由として、「国税通則法第 46 条第 2 項 5 号に該当 受注が昨年比へ減少しており利益が減っています」と記載されていた。原告 X 3 は、処分行政庁に対し、上記申請書と併せて、「納税の猶予にかかわる営業・生活状況申立書」と題する書面及び延滞税の免除を求める請願書を提出したほか、平成 19 年 6 月 4 日、原告 X 3 の平成 17 年 1 月から平成 19 年 5 月までの各月別の売上金額を記載したとする書面及び同期間の取引先別の請求金額を記載したとする書面を提出した。

(ウ) 処分行政庁は、平成 19 年 7 月 3 日、原告 X 3 に対し、通則法 46 条 2 項 5 号（4 号類似）に該当する事実が認められないとして、原告 X 3 の申請を

不許可とする処分（以下「原告X3に対する処分」という。）をした。

エ 原告X4について

（ア）原告X4は、平成17年3月15日、処分行政庁に対し、平成16年分の所得税の確定申告書を提出し、原告X4の平成16年分の所得税11万0900円の納税義務が確定した。

また、原告X4は、平成19年3月13日、処分行政庁に対し、平成18年課税期間分の消費税及び地方消費税の確定申告書を提出し、原告X4の平成18年課税期間分の消費税及び地方消費税15万9300円の納税義務が確定した。

（イ）原告X4は、平成19年3月29日、処分行政庁に対し、上記所得税のうち既に納付した2万5900円を控除した8万5000円並びに上記消費税及び地方消費税15万9300円の全額について、納税の猶予の申請（以下「原告X4の申請」という。）をした。

原告X4の申請に係る納税の猶予の申請書には、納税の猶予を受けようとする理由として、「国税通則法第46条第2項5号に該当 大型店との競合で商品の値引きと消費税相当分の値引きにより売り上げ減少して利益が減っています」と記載されていた。原告X4は、処分行政庁に対し、上記申請書と併せて、「納税の猶予にかかわる営業・生活状況申立書」と題する書面及び延滞税の免除を求める請願書を提出したほか、平成19年6月4日、原告X4の平成17年1月から平成18年12月までの各月別の売上げ、仕入れ及び経費の各金額を記載したとする書面を提出した。

（ウ）処分行政庁は、平成19年7月3日、原告X4に対し、通則法46条2項5号（4号類似）に該当する事実が認められないとして、原告X4の申請を不許可とする処分（以下「原告X4に対する処分」といい、原告X1に対する処分、原告X2に対する処分及び原告X3に対する処分と併せて「本件各処分」という。）をした。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、原告らに対して納税の猶予を不許可とした本件各処分が、裁量権の範囲を逸脱し又はこれを濫用した違法なものであるか否かであり、これに関する当事者の主張は、次のとおりである。

(被告の主張)

(1) 通則法46条2項4号及び5号の解釈

ア 納税の猶予の許可の判断に関する裁量権

納税の猶予の制度は、納税者が災害等を受けたこと等により、国税を一時に納付することができない場合等に、納税者の申請に基づき、1年以内の期間に限り、その納税を猶予することにより納税者の保護を図るものであるところ、通則法46条2項には「その納税を猶予することができる」と規定され、処分要件が存すると判断した場合にとるべき処分の内容の選択について、行政庁に裁量権（効果裁量）を付与する形式で定められている。このような行政庁の裁量処分については、裁量権の範囲を超え、又はその濫用があった場合に限り、裁判所がこれを取り消すことができるものである。

イ 通則法46条2項4号及び5号の判断方法

通則法46条2項4号に関する猶予取扱要領第2章第1節1(3)ニ(イ)は、納税猶予の要件として「調査期間の損益計算において、基準期間の利益金額の2分の1を超えて損失が生じている」という数値的な基準を設けている。そして、ここでいう「損失」とは、いわゆる赤字、純損失（欠損）を意味するものである。

通則法46条2項5号（3号又は4号類似）の判断基準を定めた猶予取扱要領第2章第1節1(3)へには、「損失」に類する事実として「売上の減少」（(ロ)及び(ハ)）が掲げられているところ、この「売上の減少」については、数値的な基準が定められていない。しかし、これは売上金額の減少という数値の減少を指す事由であり、同項4号に類似する事由として定められて

いるのであるから、「売上の減少」の判断は、同号の場合と同様に、調査期間と基準期間の売上金額を比較する方法によるのが相当である。

この点に関し、原告らは、「売上の減少」の判定を行う上での期間設定につき、猶予取扱要領第2章第1節1（3）ニに規定されている基準期間及び調査期間の方法にとらわれる必要はないとして、原告らにつき各々相違した基準期間の設定をしている。しかし、納税の猶予の判定に当たって考慮すべき基準期間は、調査期間の前年であることが原則である。仮に、原告らが主張するような判定方法が認められるのであれば、納税者自身が恣意的に任意の基準期間を設定できることになり、期限内納付の例外として、一定の要件を満たす納税者のみを保護する恩恵的な措置であるはずの納税猶予制度を形骸化させる結果となるから、原告らの主張は失当である。

なお、原告らは、通則法46条2項4号の「損失」とは、前年と比較したときの利益金額の減少と解すべきであると主張するが、「事業につき著しい損失を受けた」という文言自体からそのように解することが困難である上、上記条項の制定過程においても、同号の「損失」は欠損（純損失）を意味するものとされていたのである。

ウ 消費税の納税義務者となったこととの関係

原告らは、従前消費税の納税義務者でなかったが、納税義務者となった者であるから、納税の猶予の要件が緩和されるかのような主張をする。しかし、原告らは、本来すべての物品とサービスの消費に課税される消費税について免税の恩恵が与えられていたのが、本来の納税義務者に戻ったにすぎないのであって、消費税の納税義務者になったことによって納税の猶予を受ける上での要件が緩和されることはない。

（2）原告らに納税の猶予を許可すべき事情が認められないこと

納税の猶予の要件充足性についての主張立証責任は、納税者側にあり、税務署長等は、納税の猶予の申請についての決定までに納税者から提出された

資料の範囲内で許可、不許可の決定を行えば足りる。

ア 原告X1について

原告X1は、平成17年から消費税の課税事業者になったこと、競合店の進出、競争激化、飲酒運転の取締り強化、生活状況、事業資金等の返済等の事情を主張するが、原告X1に対する処分当時、処分行政庁に提出された書面のみでは、数値的に著しい損失あるいはこれに類する事実を認めるに足りる客観的な資料があるとはいえない。本件訴訟において、原告X1が主張する売上金額も、原告X1に対する処分の前に提出された書面に記載された売上金額と一致しない上、原資料がなく、正確性に疑いがある。

また、仮に原告X1が主張する内容を前提としても、原告X1の調査期間の売上金額は2072万0440円、基準期間の売上金額は2102万9560円であって、売上の減少は2%にも満たないものであり、原告X1において著しい損失あるいはこれに類する事実があったと認めることはできないから、原告X1の主張は失当である。

イ 原告X2について

原告X2は、平成17年から消費税の課税事業者になったこと、大口取引先からの受注の減少、生活状況、自身の病気、兄の障害、事業資金等の返済等の事情を主張するが、原告X2に対する処分当時、処分行政庁に提出された書面のみでは、数値的に著しい損失あるいはこれに類する事実を認めるに足りる客観的な資料があるとはいえない。本件訴訟において、原告X2が主張する売上金額も、請求書の控えが一部欠けているなど裏付けは不十分であり、原告X2の説明も変遷していて、正確なものであるかは不明である。

また、仮に原告X2が主張する内容を前提としても、原告X2の調査期間の売上金額は595万2701円、基準期間の売上金額は957万1493円であって、売上の減少は37.8%にとどまっており、原告X2において著しい損失あるいはこれに類する事実があったと認めることはできないから、

原告X2の主張は失当である。

なお、原告X2は、本件訴訟において初めて、兄の障害等の事実を主張するが、猶予該当事実はそれぞれ独立した要素であり、同項2号又は同号類似により5号に該当する旨の主張がされなかった本件においては、同項2号該当性は処分の適法性を左右するものではない。

ウ 原告X3について

原告X3は、リース料の高額化、平成17年から消費税の課税事業者になったこと、単価の切下げ、生活状況、事業資金等の返済等の事情を主張するが、原告X3に対する処分当時、処分行政庁に提出された書面のみでは、数値的に著しい損失あるいはこれに類する事実を認めるに足りる客観的な資料があるとはいえない。本件訴訟において、原告X3が主張する売上金額も、帳簿書類等の客観的な裏付けがなく、正確なものであるかは不明である。

また、仮に原告X3が主張する内容を前提としても、原告X3の調査期間の売上金額は2106万2337円、基準期間の売上金額は2163万2858円であって、売上げの減少は3%にも満たないものであり、原告X3において著しい損失あるいはこれに類する事実があったと認めることはできないから、原告X3の主張は失当である。

エ 原告X4について

原告X4は、平成16年は消費税の課税事業者ではなかったこと、競合店の進出、生活状況、事業資金等の返済等の事情を主張するが、原告X4に対する処分当時、処分行政庁に提出された書面のみでは、数値的に著しい損失あるいはこれに類する事実を認めるに足りる客観的な資料があるとはいえない。原告X4が主張する売上金額も、帳簿書類等の客観的な裏付けがなく、正確なものであるかは不明である。

また、仮に原告X4が主張する内容を前提としても、原告X4の調査期間の売上金額は2037万8612円、基準期間の売上金額は2490万13

55円であって、売上げの減少は18.2%にとどまり、原告X4において著しい損失あるいはこれに類する事実があったと認めることはできないから、原告X4の主張は失当である。

(3) 本件各処分が適法であること

以上によれば、処分行政庁が本件各処分をするに当たり、その裁量権の範囲を逸脱し又はこれを濫用したと認め得る事情が存しないことは明らかであり、本件各処分は適法である。

なお、原告らは、川口税務署長及び旭川東税務署長がした納税の猶予の許可事案を挙げるが、個別の事案を引用すること自体が失当であり、それらの事案では通則法46条2項4号に基づき納税の猶予が許可されているから、同項5号該当性が主張されている本件とは事案が異なる。なお、暦年の売上金額が黒字であっても、猶予取扱要領所定の調査期間では赤字になることがあり得るのであるから、上記の別件の納税の猶予の許可事案は、同項4号の「損失」は赤字を意味するという被告の主張と矛盾するものではない。

(原告らの主張)

(1) 通則法46条2項4号及び5号の解釈

ア 通則法46条2項4号に関する猶予取扱要領第2章第1節1(3)ニ(イ)は、納税猶予の要件として「調査期間の損益計算において、基準期間の利益金額の2分の1を超えて損失が生じている」という数値的な基準を設けているが、このような画一的な基準を設けることは、行政裁量の余地を封じ、納税者の実情に鑑みた柔軟な納税猶予制度の運用を妨げるものであるから、通則法の規定の趣旨に反するものである。

イ 仮に、通則法46条2項4号に関する猶予取扱要領の定めが、通則法の規定の趣旨に反するものでないとしても、同号にいう「損失」とは、損益計算において損失が生じている(赤字である)ことを意味するものではなく、基準期間と調査期間の「特前所得」(特別控除前所得。事業専従者給与控除額及

び青色申告特別控除額を控除する前の所得金額のことをいう。以下同じ。)の比較において、基準期間の「特前所得」から調査期間の「特前所得」が減少していることをいうものであると解すべきである。したがって、猶予取扱要領第2章第1節1(3)ニ(イ)本文は、基準期間の「特前所得」から調査期間の「特前所得」への減少幅が基準期間の「特前所得」の2分の1を超える場合のことをいい、同括弧書きは、基準期間前1年間の「特前所得」から基準期間の「特前所得」が減少している場合であって、その減少幅よりも、基準期間の「特前所得」から調査期間の「特前所得」への減少幅が大きい場合のことをいうものである。もし、同号にいう「損失」とは損益計算において損失が生じていることであると解するならば、所得税及び法人税の納税については、同号はおおよそ適用されないこととなり、不当である。

通則法46条1項の「相当の損失」については、赤字であることを意味していないことが明らかであるから、同条2項の「損失」の意義について、1項と異なる解釈を採る理由はなく、被告の主張のように異なる解釈を採るのであれば、法解釈の統一性を無視し、通則法46条は課税要件明確主義に反することになる。

川口税務署長及び旭川東税務署長がした別件の納税の猶予の許可事案は、被告の主張のように「損失」を赤字と考えると説明できないものであるので、被告の主張は誤りである。被告は、暦年の売上金額が黒字であっても、猶予取扱要領所定の調査期間では赤字になることがあり得るから、別件の納税の猶予の許可事案は被告の主張と矛盾しないと主張するが、猶予取扱要領において、調査日に近接した時期に損益計算期間が終了している場合、その期間の損益計算の結果によることができるとされているから、確定申告書記載の期間における損益計算を、そのまま基準期間及び調査期間の損益とすることができると、被告の主張は失当である。

ウ 仮に、被告の主張するように通則法46条2項4号にいう「損失」が赤字

を意味するとしても、「利益金額」については、「特前所得」から、家計調査年報における実支出額（総務省統計局による全国の1世帯当たりの消費支出と非消費支出の合計額）を差し引いた金額と解すべきである。すなわち、猶予取扱要領は、法人を念頭に置いて規定されていると考えられるところ、法人が役員報酬、従業員の給料、事務所の賃料等の経費を差し引くのと同様に、原告らのような個人事業主においては、収入から自己や家族の生活に必要な費用を差し引いた上で納税資金を捻出することになるから、法人との均衡を考慮すれば、「特前所得」から実支出額を差し引いた金額が現実の「利益金額」となるのである。そして、本件で指標とすべき実支出額は、家計調査年報によれば、平成17年につき495万5136円（1か月当たり41万2928円×12か月）、平成18年につき485万4024円（1か月当たり40万4502円×12か月）となる。

エ また、通則法46条2項5号に関する猶予取扱要領の定めは、納税者の実情に鑑みて個別具体的に妥当な納税猶予の判断を可能にするよう解釈すべきである。すなわち、猶予取扱要領は、同号につき、同項4号該当事実のような数値的基準を明示しておらず、「従前に比べ」として、「直前の1年間」のような年限の限定をしていないことからすれば、同項5号該当事実の判断に当たっては、売上げ又は利益の減少について、その減少の程度や期間にある程度の幅をもって判断すべきである。

（2）原告らが納税の猶予の要件に該当していること

ア 原告X1について

（ア）原告X1の平成18年の「特前所得」は、389万4840円であり、平成17年の「特前所得」461万6560円より72万1720円減少しており、平成17年は、その前年である平成16年の「特前所得」511万6000円より49万9440円減少しているから、猶予取扱要領第2章第1節1（3）ニ（イ）の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えて

いるとき」に当たり、通則法４６条２項４号に該当する。

(イ) 原告Ｘ１の平成１７年及び平成１８年の「特前所得」から、それぞれ平成１７年の実支出額４９５万５１３６円、平成１８年の実支出額４８５万４０２４円を差し引くと、原告Ｘ１の平成１７年の損失は３３万８５７６円、平成１８年の損失は９５万９１８４円となる。そうすると、原告Ｘ１は、猶予取扱要領第２章第１節１（３）ニ（イ）の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき」に当たり、通則法４６条２項４号に該当する。

(ウ) 原告Ｘ１は、平成１７年に初めて消費税の納税義務者となったのであり、従前から納税義務者であった者を前提としている猶予取扱要領に従って判断すべきではない。

原告Ｘ１の平成１８年の売上金額２１１３万５０６０円は、平成１７年の売上金額２０７４万１５５０円と比べると多少増加しているものの、平成１２年の売上金額２９７１万１３６０円及び平成１３年の売上金額２８１５万９８７０円と比べれば７００万円以上減少しており、ある程度の期間でみれば、売上げが大きく減少している。また、その原因は、競合店の進出による競争激化や飲酒運転の取締り強化に伴う酒類の売上げ低下によるものであって、やむを得ないものである。

そうすると、原告Ｘ１には、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があった」というべきであり、通則法４６条２項５号に該当する。

(エ) 原告Ｘ１は、売上げと利益が減少したこと及び生活状況の困窮を主張して納税の猶予を申請しており、納税の猶予の申請時に津島税務署の担当者から具体的な資料の提出を求められておらず、本件訴訟に至って補充的な資料を提出したのであり、処分時までにはすべき主張立証は尽くしている。

イ 原告Ｘ２について

(ア) 原告Ｘ２の平成１７年の「特前所得」は３４１万５０００円、平成１８年の「特前所得」は２２０万５０００円であるところ、平成１７年の実支出額

495万5136円、平成18年の実支出額485万4024円を差し引くと、原告X2の平成17年の損失は154万0136円、平成18年の損失は264万9024円となる。そうすると、原告X2は、猶予取扱要領第2章第1節1(3)ニ(イ)の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき」に当たり、通則法46条2項4号に該当する。

(イ) 原告X2は、平成17年に初めて消費税の納税義務者となったのであり、従前から納税義務者であった者を前提としている猶予取扱要領に従って判断すべきではない。

原告X2の平成18年の売上金額644万7771円は、平成17年の売上金額1036万6629円と比べて約392万円も減少しており、平成15年の売上金額1445万8699円と比べると、約800万円も減少している。「特前所得」も平成17年の「特前所得」341万5000円と比べて、平成18年の「特前所得」220万5000円は大幅に減少しているのであるから、原告X2は、売上げや利益が大きく減少している。また、その原因は、大口の取引先からの受注の減少によるものであり、さらに、原告X2は、10年くらい前から糖尿病に罹患しており、原告X2の兄は、4、5年前に脳梗塞を患い、介護が必要な状態であるので、やむを得ないものである。

そうすると、原告X2には、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があった」というべきであり、通則法46条2項5号に該当する。

(ウ) 原告X2は、売上げと利益が減少したこと及び生活状況の困窮を主張して納税の猶予を申請しており、納税の猶予の申請時に津島税務署の担当者から具体的な資料の提出を求められておらず、本件訴訟に至って補充的な資料を提出したのであり、処分時までにはすべき主張立証は尽くしている。被告は、原告X2の申請時に原告X2及び兄の病気の事情を主張していなかったとするが、処分行政庁は、申請書に記載された理由に拘束されず、納税者の実情を十分調査して猶予の要件に該当するか否かを判断すべきである。

ウ 原告X3について

(ア) 原告X3の平成17年の「特前所得」は465万1980円、平成18年の「特前所得」は447万1686円であるところ、平成17年の実支出額495万5136円、平成18年の実支出額485万4024円を差し引くと、原告X3の平成17年の損失は30万3156円、平成18年の損失は38万2338円となる。そうすると、原告X3は、猶予取扱要領第2章第1節1(3)ニ(イ)の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき」に当たり、通則法46条2項4号に該当する。

(イ) 原告X3は、平成17年に初めて消費税の納税義務者となったのであり、従前から納税義務者であった者を前提としている猶予取扱要領に従って判断すべきではない。

原告X3の平成18年の「特前所得」447万1686円は、平成14年の「特前所得」610万3038円と比べて、3分の2程度まで減少しているのであるから、原告X3は、ある程度の期間でみれば、利益が大きく減少している（なお、平成18年の売上金額は2141万2970円、平成17年の売上金額は2180万0024円である。）。また、その原因は、機械のリース料の高額化や加工単価の切下げを余儀なくされたことによるものであって、やむを得ないものである。

そうすると、原告X3には、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があった」というべきであり、通則法46条2項5号に該当する。

(ウ) 原告X3は、利益が減少したこと及び受注の減少を主張して納税の猶予を申請しており、納税の猶予の申請時に津島税務署の担当者から具体的な資料の提出を求められておらず、本件訴訟に至って補充的な資料を提出したのであり、処分時までにはすべき主張立証は尽くしている。

エ 原告X4について

(ア) 原告X4の平成18年の「特前所得」は、216万8919円であり、平

成 17 年の「特前所得」 315 万 6853 円より 98 万 7934 円減少しており、平成 17 年の「特前所得」は、その前年である平成 16 年の「特前所得」 393 万 9527 円より 78 万 2674 円減少しているから、猶予取扱要領第 2 章第 1 節 1（3）ニ（イ）の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき」に当たり、通則法 46 条 2 項 4 号に該当する。

（イ）原告 X 4 の平成 17 年及び平成 18 年の「特前所得」から、それぞれ平成 17 年の実支出額 495 万 5136 円、平成 18 年の実支出額 485 万 4024 円を差し引くと、原告 X 4 の平成 17 年の損失は 179 万 8283 円、平成 18 年の損失は 268 万 5105 円となる。そうすると、原告 X 4 は、猶予取扱要領第 2 章第 1 節 1（3）ニ（イ）の「調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき」に当たり、通則法 46 条 2 項 4 号に該当する。

（ウ）原告 X 4 は、平成 15 年までは消費税の納税義務者であったが、平成 16 年には消費税の納税義務者ではなくなり、平成 17 年に再び消費税の納税義務者となった。原告 X 4 は、売上げや利益が減っているため消費税を支払う金員がなく、消費税を支払うために借金を重ねたのである。

原告 X 4 の平成 18 年の売上金額 1924 万 0094 円は、平成 17 年の売上金額 2544 万 6967 円と比べて 620 万 6873 円減少しており、平成 12 年の売上金額 3544 万 1761 円及び平成 13 年の売上金額 3372 万 4997 円と比べると 1500 万円前後も減少しており、「特前所得」も、上記（ア）のとおり、平成 17 年、平成 18 年と大きく減少している。その原因は、仕入価格が高いことや大規模小売店との競争激化によるものであって、やむを得ないものである。

そうすると、原告 X 4 には、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実があった」というべきであり、通則法 46 条 2 項 5 号に該当する。

（エ）原告 X 4 は、売上げと利益が減少したこと及び大型店との競合や値引きを

主張して納税の猶予を申請しており、納税の猶予の申請時に津島税務署の担当者から具体的な資料の提出を求められておらず、本件訴訟に至って補充的な資料を提出したのであり、処分時までにはすべき主張立証は尽くしている。

(3) 本件各処分が処分行政庁の裁量権の範囲を逸脱し違法であること

税務署長は、納税の猶予をするか否かの裁量権を有するが、それは自由裁量ではなく、通則法46条が納税の猶予の制度を規定した趣旨にかんがみれば、猶予該当事実が存在すれば、特段の事情のない限り納税の猶予を認めるべき義務がある。税務署長が、納税の猶予をすべきであるにもかかわらず、猶予を認めない場合は、裁量権の範囲を超え違法となる。

本件において、処分行政庁は、原告らに対し納税の猶予をすべきであったにもかかわらず、その猶予を認めない本件各処分をしたのであるから、本件各処分には裁量権の範囲を逸脱した違法がある。

第3 当裁判所の判断

1 税務署長等の納税の猶予の許否の判断について

(1) 税務署長等の裁量権について

通則法46条2項が規定する納税の猶予の制度は、納税者がその財産につき災害を受けたこと等により、国税を一時に納付することができないと認められる場合において、その納付することができないと認められる金額を限度として、納税者の申請に基づき、1年以内の期間に限り、その国税の一部又は全部の納税を猶予するという納税者の救済のための例外的な制度である。このような制度の趣旨や納税の猶予の要件等に関する同項の規定内容に鑑みれば、同項は、納税の猶予の申請をした納税者について、同項所定の要件の該当性を判断し、納税の猶予を許可するか否かを、税務署長等の裁量的判断に委ねているものと解するのが相当である。したがって、納税の猶予を許可しない処分が違法と評価されるのは、当該処分をした税務署長等の判断に裁量権の範囲の逸脱又は濫用があると認められる場合に限られるというべきで

ある。

(2) 猶予取扱要領の定めについて

ア 前示のとおり、納税の猶予の許否については、税務署長等の裁量的判断に委ねられているものであるが、納税者間の負担の公平を図り、税務行政の適正妥当な執行を確保するためには、一定の基準ないし運用方針に基づいて、納税の猶予の許否の判断がされることは望ましいことであり、猶予取扱要領は、そのような趣旨の下に定められたものと解される。こうした猶予取扱要領が定められた趣旨に鑑みれば、猶予取扱要領の定めが合理性を有するものである場合には、納税の猶予の許否に関する税務署長等の判断がその定めに従ってされたものである限り、当該税務署長等の判断は、裁量権の範囲の逸脱又は濫用があるとの評価を受けることはないというべきである。

イ そこで、本件で問題となる通則法46条2項4号及び5号（4号類似）該当事実の判断についての猶予取扱要領の定めを見ることとする。

(ア) 通則法46条2項4号該当事実の判断について

a 猶予取扱要領第2章第1節1（3）ニ（イ）は、通則法46条2項4号にいう「事業につき著しい損失を受けた」とは、調査期間の損益計算において、調査期間の直前1年間である基準期間の利益金額の2分の1を超えて損失が生じていると認められる場合（基準期間において損失が生じている場合には、調査期間の損失金額が基準期間の損失金額を超えているとき。）をいうものとする旨定めている。

通則法46条2項4号にいう「損失」とは、その文理に照らし、事業に係る損益計算において損失が生じていることを意味するものと解されるところ、同項の納税の猶予の制度が納税者に対する例外的な救済措置であることや、同号が単なる損失ではなく「著しい損失」と限定していることに加え、同項5号が「前各号の一に該当する事実と類する事実」と規定しており、同項1号ないし4号に該当しない場合でも同項5号に該当する余地が残されている

ことを考慮すれば、猶予取扱要領が上記のような数値的な基準をもって同項 4 号該当性を判断することとしていることは、合理性を有するものということができる。

- b これに対し、原告らは、猶予取扱要領が上記のような数値的に画一的な基準を設けていることは、通則法の規定の趣旨に反する旨主張する。

しかしながら、納税者間の負担の公平を図るためには、画一的な基準を定めることはやむを得ないことであり、通則法 4 6 条 2 項 4 号に該当しない場合であっても、同項 5 号に該当するものとして納税の猶予が認められる余地が残されていることを考えれば、猶予取扱要領の上記の定めが通則法の規定の趣旨に反するものということとはできない。

- c また、原告らは、通則法 4 6 条 2 項 4 号にいう「損失」とは、損益計算において損失が生じていることを意味するものではなく、基準期間と調査期間の「特前所得」の比較において、基準期間の「特前所得」から調査期間の「特前所得」が減少していることをいうものであると解すべきであると主張する。

しかしながら、「事業につき著しい損失を受けた」という通則法 4 6 条 2 項 4 号の文言からみて、同号にいう「損失」が前年と比較したときの所得の減少を意味すると解するのは困難であり、原告らの主張は採用することができない。原告らは、同号の「損失」を損益計算において損失が生じていることであると解するならば、所得税及び法人税の納税にはおよそ同号が適用されないこととなり不当であると主張するが、同項は国税一般についての納税の猶予の要件等を定めたものであって、そのうち同号の規定が所得税及び法人税の納税について適用の余地がないからといって、そのことは何ら不当なことではない。原告らは、同条 1 項の「相当の損失」については、赤字であることを意味していないことが明らかであるから、同条 2 項の「損失」の意義について、1 項と異なる解釈を採るのであれば、法解釈の統一性を無視し、同条は課税要件明確主義に反することになると主張するが、同条 1 項は、「財

産につき相当な損失を受けた」と規定しており、同条2項4号の「事業につき著しい損失を受けた」との規定と比較すれば、「損失」の意味内容が異なることは文言上明らかというべきであるから、原告らの主張は失当である。原告らは、川口税務署長及び旭川東税務署長が納税の猶予を認めた事案は、「損失」を赤字と考えると説明できないと主張するが、納税の猶予は個別具体的な事情に基づいて判断されるところ、原告らの指摘する事案の詳細は不明であり、同事案について納税の猶予が認められたことと、同号にいう「損失」とは損益計算において損失が生じていることであると解することは、矛盾するものであると断ずることはできない。

- d さらに原告らは、通則法46条2項4号にいう「損失」とは、損益計算において損失が生じていることを意味するものであるとしても、その損益計算に用いる「利益金額」については、「特前所得」から、家計調査年報における実支出額を差し引いた金額と解すべきであるなどと主張する。

しかしながら、原告らの主張は、法文上何ら根拠がなく、独自の見解というべきものであって、採用することができない。

- e 以上のとおり、通則法46条2項4号の解釈適用に関する原告らの主張は、いずれも採用することができない。

(イ) 通則法46条2項5号該当事実の判断について

- a 猶予取扱要領第2章第1節1(3)へは、通則法46条2項5号該当事実のうち、同項3号又は4号該当事実に類する事実、すなわち、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実」とは、「おおむね次に掲げる事実をいう」として、「(イ) 納税者の経営する事業に労働争議があり、事業を継続できなかったこと」、「(ロ) 事業は継続していたが、交通、運輸若しくは通信機関の労働争議又は道路工事若しくは区画整理等による通行路の変更等により、売上減少等の影響を受けたこと」、「(ハ) 下請企業である納税者が、親会社からの発注の減少等の影響を受けたこと、その他納税者が市場の悪化等その責

めに帰すことができないやむを得ない事由により、従前に比べ事業の操業度の低下又は売上の減少等の影響を受けたこと」、「(二) 納税者がやむを得ない理由により著しい損失（事業に関するものを除く。）を受けたこと」の各事実を掲げている。これらの事実は、いずれも同項3号又は4号該当事実に類する事実と評価することができるものであり、猶予取扱要領の上記の定めは、内容的に相当なものであって合理性を有するものである。

- b 猶予取扱要領第2章第1節1（3）へ（ロ）及び（ハ）には、上記のとおり、納税者が売上げの減少の影響を受けたことが掲げられているが、これらは、「事業の休廃止又は事業上の著しい損失に類する事実」として掲げられたものなのであるから、そこでいう「売上げの減少」とは、単に従前に比べて売上げが減少したというだけでは足りず、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上げの減少があったことをいうものと解するのが相当である。

また、このような売上げの減少があったか否かは、事柄の性質上、一定の期間を設けて判断するのが相当であるところ、猶予取扱要領が「事業につき著しい損失を受けた」といえるかどうかを判断する際に用いている調査期間（納税の猶予の始期の前日 前1年間）及び基準期間（調査期間の直前の1年間）という期間設定の方法は、上記のような売上げの減少があったか否かを判断する上でも適切なものであり、基本的には、これによって判断するのが相当である。

- c これに対し、原告らは、猶予取扱要領が、通則法46条2項5号該当事実について、同項4号該当事実のような数値的な基準を明示していないことなどから、売上げの減少の程度や判断の期間につきある程度の幅をもって判断すべきである旨主張する。

しかしながら、原告らの主張が、売上げの減少の程度について、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ず

るような重大なものでなくとも、通則法４６条２項５号該当事実に当たるとする趣旨のものであるならば、そのような主張は採用することができない。

また、上記のような売上げの減少があったか否かを判断する期間は、前述のとおり、基本的には猶予取扱要領が用いている調査期間及び基準期間によるのが相当であり、これによらずに任意の期間設定を認めることは、納税者の恣意的な期間設定を許す結果となり、納税者間の公平を害するものとして妥当でないというべきである。上記 a、b で判示したことと異なる趣旨をいう原告らの主張は、採用することができない。

2 原告ら各自についての検討

以上判示したとおり、通則法４６条２項４号及び５号該当事実に関する猶予取扱要領の定めは、合理性を有するものと認められるので、これに従って、原告ら各自について、納税の猶予の要件に該当する事実が存するか否かなどを検討する。

なお、原告 X 2、原告 X 3 及び原告 X 4 については、納税の猶予の申請書において、納税の猶予の始期を平成 19 年 4 月 1 日としている（乙 B 3、乙 C 3、乙 D 4）。原告 X 1 については、納税の猶予の申請書において納税の猶予の始期を記載していないが（乙 A 3）、原告 X 1 が納税の猶予を申請した平成 18 年課税期間分の消費税及び地方消費税の納期限が平成 19 年 3 月 31 日であることからすれば、原告 X 1 においても同年 4 月 1 日から納税の猶予を受けようとしたものであると解される。そうすると、原告らにつき納税の猶予の要件該当性を判断する基礎となる調査期間は、いずれも平成 18 年 4 月 1 日から平成 19 年 3 月 31 日までとなるから、原告らが主張する平成 18 年の売上金額と、原告らが主張する事実関係を前提として計算した場合の調査期間の売上金額との間に差異が生じ、原告らが主張する平成 18 年の「特前所得」は、原告らが主張する事実関係を前提として計算した場合の調査期間の「特前所得」と一致しないことになるが、原告らは、調査期間の売上金額及び「特前所得」を主張し

ないので、以下の検討においては、原告らの主張する金額を前提としつつ、調査期間の売上金額についても検討することとする。

(1) 原告X1について

ア 原告X1の主張によると、原告X1の平成18年の「特前所得」は389万4840円であるというのであるから、同年において原告X1の事業につき損失は発生しておらず、原告X1の主張する事実関係を前提としても、原告X1について、通則法46条2項4号に該当する事実が存しないことは明らかである。

イ また、原告X1の主張によると、原告X1の平成18年の売上金額は2113万5060円であり、平成17年の売上金額は2074万1550円であるから、平成18年において売上げが増加していることは明らかである。

原告X1の「売上票」(甲A2の5、6)記載の平成17年4月から平成18年12月までの各月別の売上金額及び「売上(仕入・経費)の月別金額一覧表」(乙A6)記載の平成19年1月から同年3月までの各月別の売上金額に基づいて計算すると(金額が異なる部分については「売上票」に従う。)、原告X1の調査期間の売上金額は2072万0440円であり、その前1年間(基準期間)の売上金額は2102万9560円であるから、調査期間において売上金額は30万9120円減少したことになるが、これは売上げが前年比約1.5%減少したということにすぎない。

そうすると、原告X1の主張する事実関係を前提としても、平成18年及び調査期間において、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上げの減少があったということとはできず、原告X1の主張する諸事情を考慮しても、原告X1について、通則法46条2項5号(4号類似)に該当する事実が認められないとした処分行政庁の判断は、猶予取扱要領の定めにも照らし、相当なものといえることができる。

(2) 原告X2について

ア 原告X2の主張によると、原告X2の平成18年の「特前所得」は220万5000円であるというのであるから、同年において原告X2の事業につき損失は発生しておらず、原告X2の主張する事実関係を前提としても、原告X2について、通則法46条2項4号に該当する事実が存しないことは明らかである。

イ また、原告X2の主張によると、原告X2の平成18年の売上金額は644万7771円であり、平成17年の売上金額は1036万6629円であるから、平成18年の売上げは、前年より、金額にして391万8858円、比率にして約37.8%減少したことになる。原告X2の「売上金額入金一覧表」(甲B2の5、6)記載の平成17年4月から平成18年12月までの各月別の売上金額、請求書(甲B16の20、21、24、25、38、39)及び「売上(仕入・経費)の月別金額一覧表」(乙B6)記載の平成19年1月から同年3月までの各月別の売上金額に基づいて計算すると、原告X2の調査期間の売上金額は595万2701円であり、その前1年間(基準期間)の売上金額は957万1493円であるから、調査期間における売上金額の減少は361万8792円、減少率は約37.8%となる。

上記のとおり、原告X2の主張する事実関係を前提としても、平成18年及び調査期間における売上げの減少は40%に満たないものであり、この程度の売上げの減少をもって、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上げの減少があったとまでいうことはできず、原告X2の主張する諸事情を考慮しても、原告X2について、通則法46条2項4号及び5号(4号類似)に該当する事実が認められないとした処分行政庁の判断が、猶予取扱要領の定めに照らし、相当性を欠くものであると断ずることはできない。

(3) 原告X3について

ア 原告X3の主張によると、原告X3の平成18年の「特前所得」は447万1686円であるというのであるから、同年において原告X3の事業につき損失は発生しておらず、原告X3の主張する事実関係を前提としても、原告X3について、通則法46条2項4号に該当する事実が存しないことは明らかである。

イ また、原告X3の主張によると、原告X3の平成18年の売上金額は2141万2970円であり、平成17年の売上金額は2180万0024円であるから、平成18年において売上金額は38万7054円減少したことになるが、これは、売上げが前年比約1.8%減少したということにすぎない。原告X3が処分行政庁に対し提出した「売上（仕入・経費）の月別金額一覧表」（乙C6）記載の平成19年1月から同年3月までの各月別の売上金額並びに原告X3の平成17年分及び平成18年分の所得税青色申告決算書（乙C12、13）記載の平成17年4月から平成18年12月までの各月別の売上金額に基づいて計算すると、原告X3の調査期間の売上金額は2106万2337円であり、その前1年間（基準期間）の売上金額は2163万2858円であるから、調査期間における売上金額の減少は57万0521円、減少率も約2.6%にとどまる。

そうすると、原告X3の主張する事実関係を前提としても、平成18年及び調査期間において、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上げの減少があったということはできず、原告X3の主張する諸事情を考慮しても、原告X3について、通則法46条2項5号（4号類似）に該当する事実が認められないとした処分行政庁の判断は、猶予取扱要領の定めに照らし、相当なものといえることができる。

（4）原告X4について

ア 原告X4の主張によると、原告X4の平成18年の「特前所得」は216

万 8 9 1 9 円であるというのであるから、同年において原告 X 4 の事業につき損失は発生しておらず、原告 X 4 の主張する事実関係を前提としても、原告 X 4 について、通則法 4 6 条 2 項 4 号に該当する事実が存しないことは明らかである。

イ また、原告 X 4 の主張によると、原告 X 4 の平成 1 8 年の売上金額は 1 9 2 4 万 0 0 9 4 円であり、平成 1 7 年の売上金額は 2 5 4 4 万 6 9 6 7 円であるから、平成 1 8 年において売上金額は 6 2 0 万 6 8 7 3 円減少したことになるが、これは、売上げが前年比約 2 4 . 4 % 減少したということにとどまる。原告 X 4 の平成 1 7 年分ないし平成 1 9 年分の所得税青色申告決算書又は申告書（乙 D 1 3 ないし 1 5）記載の平成 1 7 年 4 月から平成 1 9 年 3 月までの各月別の売上金額に基づいて計算すると、原告 X 4 の調査期間の売上金額は 2 0 3 7 万 8 6 1 2 円であり、その前 1 年間（基準期間）の売上金額は 2 4 9 0 万 1 3 5 5 円であるから、調査期間における売上金額の減少は 4 5 2 万 2 7 4 3 円、減少率も約 1 8 . 2 % にとどまる。

そうすると、原告 X 4 の主張する事実関係を前提としても、平成 1 8 年及び調査期間において、事業の休廃止若しくは事業上の著しい損失があったのと同視できるか又はこれに準ずるような重大な売上げの減少があったということはできず、原告 X 4 の主張する諸事情を考慮しても、原告 X 4 について、通則法 4 6 条 2 項 5 号（4 号類似）に該当する事実が認められないとした処分行政庁の判断は、猶予取扱要領の定めにも照らし、相当なものといえることができる。

3 まとめ

以上によれば、原告らについて納税の猶予を許可しないとした処分行政庁の判断は、猶予取扱要領の定めに従ってされたものといえることができるから、上記判断に裁量権の範囲を逸脱し又はこれを濫用した違法があるということはいえない。

したがって、本件各処分は適法と認められる。

第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判長裁判官 増田稔

裁判官鳥居俊一及び同杉浦一輝は、転補につき署名押印することができない。

裁判長裁判官 増田稔