

福岡高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 更正決定処分取消等請求控訴事件

国側当事者・飯塚税務署長、国

平成20年1月30日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) 納税義務者が申告した場合、更正の請求（国税通則法23条1項）によってのみその減額変更を求め得ることからして、更正の請求をすることなく、納税義務者が自己の申告書に記載した金額が高額にすぎるとして、更正処分のうち申告額を超えない部分の取消しを訴えをもって求めることは許されず、不適法になるというべきであり、本件では、控訴人会社が申告後、更正の請求をしたと認めるに足りる証拠はないから、申告額を超えない部分についての原告の取消しを求める訴えは、いずれも不適法として却下を免れないとされた事例（原審判決引用）
- (2) 法令上は課税庁に修正申告のしょうようを義務付けた規定は存在しないことから、これを行わなかったからといって、国家賠償法上違法となると解することはできないとして、控訴人会社の主張を排斥した事例（原審判決引用）
- (3) 課税処分において課税評価額の認定に過誤があったからといって、その過誤があることをもって、直ちに国家賠償法上も担当公務員に故意又は過失があつて違法な処分となるものではなく、担当職員が資料の収集並びにこれに基づく認定及び判断において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くさず、過大認定となることを予見しながら、又は予見し得べかりしにかかわらず、漫然と処分をなした場合に初めて、国家賠償法1条の不法行為が成立するものと解されるところ、本件の場合このような場合に該当しないとして控訴人会社の主張を排斥した事例（原審判決引用）
- (4) A社に支払った金員等は、その支払日が裁決において損金性を肯定された金員の支払日と接着しているうえ、これが事業に関連する支出である旨の証人の証言及びこれに沿うA社代表者の陳述書があるから、当該金員は損金に算入すべきであるとの控訴人会社の主張が、当該証人は、他方において、当該金員が事業と関連のない支出である旨供述しており、その他、当該金員が控訴人会社の事業と関連性を有すると認め得る客観的な資料は提出されていないから、当該金員が控訴人の事業と関連性を有すると認めることはできないとして排斥された事例
- (5) 控訴人会社は、その業務として、主として手形貸付の形態で貸金業を営んでおり、これに関連して受け取った手形が不渡りとなり、それに伴う多数の貸倒れが生じているから、この貸金業による各事業年度の利息収入と貸倒損失の額は、各事業年度の益金及び損金に計上すべきであるとの控訴人会社の主張が、証人の主張などには控訴人会社の主張に沿う部分があるが、貸金業に関する預金口座は親戚の者の名が用いられ、貸付けの際に受領した手形には、控訴人会社名義で裏書されたものは全くないことからすると、貸金業を控訴人会社が行っていたと認めることはできないとして排斥された事例
- (6) 課税庁の担当職員が修正申告のしょうようの際に提示した増差税額を大幅に上回る税額となる更正処分をするについては、課税庁には、控訴人会社等に対し、その理由を説明し、反論の機会を与えるべき信義則上の義務があるのに、これに反しているとの控訴人会社の主張が、課税庁の担当職員がそのような増差税額の修正申告をしょうようしたと主張する点について、証拠に照らして容易に信用することができず、その前提を欠き、なお、仮に控訴人会社主張のような経緯があつたとしても、課

税庁がしょうよう内容に拘束されなければならない根拠はなく、かえって、更正処分を行うについては、しょうよう額に拘束されることなく、調査により更正すべきであるとして排斥された事例

- (7) 異議決定において現処分の一部が取消されているところ、異議決定における全ての証拠資料は原処分の段階で提出済みであって、課税庁においてもこれを把握していたにもかかわらず、原処分時の課税庁の担当職員は、個人名義の預金口座への入金額の全額を漫然と控訴人会社の売上額と認定したものであり、さらに、裁決において約1500万円の損金算入が認められたことも、証拠資料は原処分と同一であり、違法の徴表として評価すべきであるとの控訴人会社の主張が、原処分と意義決定との認定の差異は、証拠評価の差異によって生じたものと認められ、また、裁決において損金算入が認められたのは、控訴人会社が、審査請求の段階で、初めて、一部の領収書を提出したためと認められ、控訴人会社のこの点の主張は理由がないから、課税庁の担当職員が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くさなかったということはできず、国家賠償法1条の不法行為が成立するものではないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1)～(7) 省略

(第一審・福岡地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成19年3月23日判決、本資料257号-57・順号10666)

判	決
控 訴 人	株式会社E (旧商号・E株式会社)
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	丸山 隆寛 池永 満 橋本 良実
被控訴人	飯塚税務署長 西山 廣善
被控訴人	国
同代表者法務大臣	鳩山 邦夫
上記両名指定代理人	菊池 浩也 福本 昌弘 井手上 秀文 岩浪 照美 三浦 博文 山下 誠二 丁野 太介 松本 俊一

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 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 控訴人の平成8年1月1日から平成13年12月31日までの各事業年度及び平成8年1月1日から平成14年12月31日までの各課税期間について、被控訴人飯塚税務署長のした次の処分を取り消す。
 - (1) 平成15年7月1日付け各「法人税額等の更正通知書及び加算税の賦課決定通知書」をもってした法人税額の更正処分並びに過少申告加算税及び重加算税賦課決定処分
 - (2) 平成15年7月1日付け各「消費税及び地方消費税の更正通知書並びに加算税の賦課決定通知書」をもってした消費税額及び地方消費税額の更正処分並びに重加算税賦課決定処分
- 3 被控訴人国は、控訴人に対し、100万円及びこれに対する平成15年7月1日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- 4 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人らの負担とする。

第2 事案の概要（略称等は原判決の例による。）

- 1 (1) 本件は、控訴人が、被控訴人税務署長に対し、被控訴人税務署長が平成15年7月1日付けでした法人税額並びに消費税額及び地方消費税額を更正するなどした各処分の一部に違法があるとして主張して、その取消しを請求するとともに、被控訴人国に対し、上記各処分が国家賠償法上の違法な行為に該当すると主張して、損害100万円及びこれに対する平成15年7月1日（上記各処分の日）から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求めた事案である。
 - (2) 原審は、本件原処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求める訴えの部分、並びに本件異議決定により申告額まで取り消された平成9年課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分と取り消された重加算税賦課決定処分の取消しを求める部分はいずれも不適法であるとして却下し、その余の請求をいずれも棄却した。
 - (3) 控訴人は、これを不服として、前記第1のとおり控訴した。
- 2 事案の概要は、次のとおり原判決を補正し、3のとおり当審における控訴人の補足的主張の要旨を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」に記載のとおりであるから、これを引用する。
 - (1) 4頁14・15行目の「嘉穂郡」を「嘉麻市」に、5頁初行の「口座番号」を「預金口座番号」に改め、4行目の「原告代表者」の次に「(当時の代表者丙を指す。以下同じ。)」を、16行目の「また」の次に「、丙は」を加え、7頁23行目の「福岡国税不服審判所」を「国税不服審判所」に、25行目の「福岡国税不服審判所長」を「国税不服審判所長」に改める。
 - (2) 10頁末行の「4100万円」を「当初の申告所得より4100万円の増差所得」に改め、11頁10行目の「調査の途中で」の次に「増差所得」を加える。
- 3 当審における控訴人の補足的主張の要旨
 - (1) 本案前の主張について

納税申告と増額更正処分との関係は、更正処分は行政行為（行政処分）であるのに対し、納税申告はいわゆる「私人の公法行為」であって、行為の法的性質は全く異なり、また、行政上の不服申立方法も全く異なるから、いわゆる併存説によるべきであって、原判決の採用した吸収説は不合理である。仮に吸収説の立場に立ったとしても、判決により更正処分が取り消されると、申告による税額が更正処分に吸収されるという法的効果も失効するから、納税申告によって確定された税額のみが残ることになるはずである。

また、平成9年課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分が申告額まで取り消されたとしても、その部分については、自動的に原処分が減額されるのであるから、それが本件訴えの対象になっていないのは当然であって、この点について訴え却下の必要はない。

(2) 更正処分取消請求について

ア Uに対する1100万円の支払について

控訴人が平成13年7月24日にUに対して支払った1100万円については、その支払日が本件裁決において損金性を肯定された1520万0290円の支払の日付けと接着しているうえ、証人丙が、宗像市P工場予定地の不法投棄物撤去作業に関し支出した旨を証言し、また、Uの代表者dも、同社が支払を受けた1100万円は、同社が控訴人の依頼により残土処理及び処分場の整備をしたので、その費用として受領したことは間違いない旨の陳述書（甲6）を作成しているから、上記1100万円とその振込手数料735円の合計1100万0735円は損金に算入すべきである。

イ その他の共同受託者に対する報酬の支払について

控訴人代表者丙名義のF信用組合の預金口座（有限会社Gからの振込金が預金されたもの）から引き出された金額のうち、平成13年7月23日の24万2006円は、ほうき、シート、ロープ、スコップ等の道具代を立替払した者に対して控訴人が支出した費用であり、同日の300万円は同日ころA氏（b）に現金で交付し、同月31日の1000万円は同日C氏（e）に現金で交付し、同年10月1日の1200万円については、200万円は同日ころC氏に、1000万円は同日ころD氏（X）にそれぞれ現金で交付したものであるから（いずれも証人丙の証言）、これらの支払に係る金額も経費として損金に算入すべきである。

ウ 貸金業に伴う貸倒れについて

控訴人は、その業務として、主として手形貸付の形態で貸金業を営んでおり、Y株式会社、株式会社Z、a株式会社に対し貸付けを行っていたが、その際受け取った手形が不渡りとなり（甲7ないし65）、それに伴う多数の貸倒れが生じているから、この貸金業による各事業年度（平成9年12月期と平成10年12月期）の利息収入と貸倒損失の額は、各事業年度の益金及び損金に計上すべきである。

(3) 国家賠償請求について

ア 適切な申告のしょうようについて

国税庁長官は、平成12年12月11日付けで、国税局長らに対し、「原則として、非違を把握したすべての実地調査事案について、納税者に対して修正申告又は

期限後申告のしょうようを行う。」と指示した。国税庁長官が国税局長らに対し、たとい内部的なものにせよ、上記の指示をしたことは、納税者に対して税務調査に当たる税務職員の職務遂行のあり方として、原則として、非違を把握した全ての実施調査事案について、修正申告等のしょうようをすべきことを自認しているのである。しかるに、乙らは、本件原処分を行うに際し、適切な修正申告のしょうようを行っていないから、本件原処分は国家賠償法上違法である。

ことに、乙らは、控訴人に対し、いったん、当初の申告所得額に対し増差所得4100万円とする修正申告のしょうようをしたのであるから、これを大幅に上回る税額となる更正処分をするについては、控訴人及びその税理士に対してその理由を説明するとともに、控訴人や税理士に反論をする機会を与えるべき信義則上の義務があるのに、これに反している。

イ 過大認定について

本件原処分は、本件異議決定においてその一部が取り消されているが、その取り消された所得額ないし納付すべき法人税額は極めて多額であって、そのこと自体が既に異常な事態である。

また、本件異議決定における全ての証拠資料は、本件原処分の段階で提出済みで、被控訴人税務署長においてもこれを把握していたにもかかわらず、I名義のJ銀行の預金口座への入金額の全額を何らの裏付け資料もないままに、漫然と控訴人の売上額と認定したのである。すなわち、乙は、I名義の預金通帳への入金のうち、100万円を超え、かつこれに対応する請求書控えや領収書控えの存在しないものについては、控訴人につき再度調査をし（控訴人は税務調査に全面的に協力していた。）、また、反面調査をして、売上金と認定することについて疑問が解消されたもののみを、控訴人の売上金として認定すべきであったにもかかわらず、漫然と上記預金通帳への入金額の全てを売上金と認定したのである。

さらに、本件裁決において、1520万0290円の損金算入が認められたことも、証拠資料は本件原処分と同一であり、違法の徴表として評価すべきものである。

第3 当裁判所の判断

- 【判示(1) 1 当裁判所も、本件原処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求める訴えの部分、
～(3)】 並びに本件異議決定により申告額まで取り消された平成9年課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分と取り消された重加算税賦課決定処分の取消しを求める部分はいずれも不適法であり、その余の請求は、当審で取り調べた証拠を考慮に入れても理由がないものと判断する。その理由は、2において当審における控訴人の補足的主張の要旨に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人の補足的主張の要旨に対する判断

(1) 本案前の主張について

申告に対し増額更正処分がされた場合、申告の効力は更正処分の中に吸収されて、更正処分のみが効力を有するものと解され、更正の請求をすることなく、更正処分のうち申告額を超えない部分の取消しを求めることは許されず、不適法と解すべきことは原判決第3の1判示のとおりである。

また、控訴人は、平成9年課税期間の消費税及び地方消費税の更正処分の取消しは本件訴えの対象となっていないと主張するが、記録に徴すると、上記更正処分の取消しが本件訴えの対象であることは明らかである。

したがって、控訴人の上記主張はいずれも理由がない。

(2) 更正処分取消請求について

ア Uに対する1100万円の支払について

証拠(甲66、乙13、31)によれば、控訴人は、平成13年7月24日、有限会社Gからの振込金のうち1100万円をUに送金したことが認められ、また、甲第6号証の供述記載及び証人丙の供述には、控訴人の上記主張に沿う部分がある。しかし、他方において、証人丙は、上記支払は、何十年も十二、三人がボランティア活動で産業廃棄物処理をしてきたので、丙がそれまでの各人の功績に応じ、裁量で配分したものである旨を供述しており、この供述によれば、上記支払は控訴人の事業と関連性はないから、必要経費には該当しないこととなる。また、上記支払が控訴人の事業と関連性を有すると認め得る客観的な資料は提出されていない。そうすると、上記送金の事実や甲第6号証の供述記載及び証人丙の上記供述から、上記支払が控訴人の事業と関連性を有すると認めることはできない。

【判示(4)】

したがって、控訴人の上記主張は理由がない。

イ その他の共同受託者に対する報酬の支払について

証人丙の供述には、控訴人の上記主張に沿う部分があるが、他方において、証人丙は、上記アのとおり、これらの支払は控訴人の事業と関連性はないとの趣旨の供述をしており、また、上記支払が控訴人の事業と関連性を有すると認め得る客観的な資料は提出されていない。そうすると、上記支払が控訴人の事業と関連性を有すると認めることはできない。

したがって、控訴人の上記主張は理由がない。

ウ 貸金業に係る貸倒れについて

甲第70号証の供述記載、証人丙の供述には、控訴人の主張に沿う部分があるが、他方、前記前提事実及び原判決第3の3挙示の証拠によれば、貸金業に関する預金口座は親戚の者の名が用いられ、貸付けの際に受領した手形には、丙の個人名又は株式会社Vの名が裏書されたものが散見されるが、控訴人名義で裏書されたものは全くないことが認められる。そうすると、貸金業を控訴人が行っていたものと認めることはできない。

したがって、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判断するまでもなく、理由がない。

(3) 国家賠償請求について

ア 適切な申告のしようについて

丙が、修正申告に向けた説明がされたのに対し、重ねて修正申告しない旨明言したものと認められること、また、国税庁長官の前記指示がこのような場合にまで重ねて修正申告のしようをすることを義務づけたものとは解されないことは、原判決第3の4(1)判示のとおりである。

【判示(6)】

控訴人は、乙らが、いったん、当初の申告所得額に対し増差所得4100万円と

する修正申告のしょうようをしたとして、これを大幅に上回る税額となる更正処分をするについては、控訴人等に対し、その理由を説明し、反論の機会を与えるべき信義則上の義務があると主張する。なるほど、甲第72号証（Hの陳述録取書）には、乙らが当初の申告所得額に対し増差所得4100万円とする修正申告のしょうようをした旨の供述記載があるが、原判決第3の4(1)挙示の証拠に照らして容易に信用することができず、控訴人のこの点の主張は、その前提を欠く。なお、仮に控訴人主張のような経緯があったとしても、課税庁がしょうよう内容に拘束されなければならない根拠はなく、かえって、更正処分を行うについては、しょうよう額に拘束されることなく、調査により更正すべきことは、原判決第3の4(2)判示のとおりである。

したがって、控訴人の上記主張は、その余の点について判断するまでもなく、理由がない。

イ 過大認定について

【判示(7)】

前記前提事実、原判決第3の4(2)挙示の証拠及び当審で取り調べた証拠によれば、同判示の事実が認められ、本件の証拠関係の下においては、I名義のJ銀行の預金通帳（乙9）への入金額を全て産業廃棄物処理事業の売上金と認定することも可能であり、本件原処分と本件異議決定との認定所得の差異は、証拠評価の差異によって生じたものと認められる（なお、本件原処分に際し、I名義のJ銀行の預金口座につき、平成8年1月8日から平成14年12月30日までの入出金が調査・検討されたことは、乙25に照らして明らかである。）。控訴人は、控訴人につき再度調査をし、また、反面調査をすべきであったと主張するが、本件原処分と本件異議決定との認定所得の差異は、証拠評価の差異によって生じたものと認められるのであるから、乙らに控訴人主張の注意義務があったということはできない。

また、控訴人は、本件裁決において、1520万0290円の損金算入が認められたことも、証拠資料は本件原処分と同一であり、違法の徴表として評価すべきものであると主張するが、証拠（甲4）によれば、控訴人は、審査請求の段階で、初めて、一部の領収書を提出したものであり、これにより、上記の損金算入が認められたことが認められるから、控訴人のこの点の主張は理由がない。

そうすると、乙らが、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くさなかったということとはできず、国家賠償法1条の不法行為が成立するものではない。

したがって、控訴人の上記主張は理由がない。

第4 結論

よって、原判決は相当であり、本件控訴は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。

福岡高等裁判所第1民事部

裁判長裁判官 丸山 昌一

裁判官 川野 雅樹

裁判官 金光 健二