

広島高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正処分の義務付等請求控訴事件
国側当事者・国(広島西税務署長)
平成20年6月20日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) 課税庁がした更正処分等に対する納税者の損害賠償請求が、同処分の違法に係る部分については、同処分の違法を請求原因とする損害賠償請求権の不存在という、別件訴訟の既判力が及ぶから、理由がないとされた事例(原審判決引用)
- (2) 民事訴訟を提起された者が敗訴の確定判決を受けた場合において、応訴が相手方に対する違法な行為と評価される場合の意義(原審判決引用)
- (3) 納税者が訴訟を提起した事案と同種の他の事案について、国税不服審判所長が課税処分を取り消した旨の裁決を提出せず訴訟を継続したことが違法であるとの納税者の主張が、当該裁決の事案と訴訟の事案とが同種であるとみるにしても、基礎となる事実関係が異なる以上、課税庁ないし国が、当該裁決の存在をもって、課税処分に事実的ないし法律的な根拠に欠ける部分があることを容易に知り得たとは認められないから、課税庁ないし国が当該裁決を証拠として提出せず応訴を続けたことについては、裁判制度の趣旨目的に照らし著しく相当性を欠くとは認められず、違法な行為といえないとして排斥された事例
- (4) 税務調査には犯罪捜査と同様の強制力が認められており、刑罰権と同様に強制力のある課税権を適正かつ公平に行使することが求められている以上、課税処分をめぐる行政訴訟では、検察官が刑事訴訟で訴訟追行する場合と同様、有利不利を問わず真実の発見に役立つ可能性のある証拠を提出すべき義務があるとの納税者の主張が、行政訴訟を含む民事訴訟では、当事者が課税庁や国であったとしても、積極的真實義務まで課されるものではないとして排斥された事例
- (5) 国税通則法23条1項1号(更正の請求)所定の期間経過後に課税処分を争うことの可否(原審判決引用)
- (6) 課税庁に対し消費税の申告についての減額更正処分の義務付けを求める納税者の請求は、当該申告について更正の請求をすることができる期間を既に経過していることから、租税法律関係の早期安定を図るという国税通則法23条1項1号(更正の請求)の趣旨にかんがみ許されないとされた事例(原審判決引用)
- (7) 課税庁が減額更正をしないことが違法であることを確認する旨の納税者の訴えは、法定抗告訴訟としての不作為の違法確認の訴えであり、これは「法令に基づく申請に対し」(行政事件訴訟法3条5項(抗告訴訟))、行政庁が処分等をしないことの違法の確認を求めるもので、法令に基づく申請権のあることにより原告適格が基礎付けられるものであるから、更正の請求をすることができる期間を経過するなどして、課税庁に対して減額更正を求める権限を失った(原告適格を有していない)納税者の当該訴えは不適法であるとされた事例(原審判決引用)
- (8) 課税庁が減額更正をしないことが違法であることを確認する旨の納税者の訴えが無名抗告訴訟として許容されるための要件(原審判決引用)
- (9) 課税庁が減額更正をしないことによる納税者の損害は、納税者がそもそも更正の請求をしなかったことにより自ら生じさせたもので、課税庁の不作為によるものではない上、国税通則法23条1項

1号（更正の請求）所定の期間を経過した後は、納税申告書を提出した者が課税処分を争うことを許さないものと解すべきことを考えると、課税庁が減額更正をしないことが違法であることを確認する旨の納税者の訴えは、訴訟要件を欠き、不適法であるとされた事例（原審判決引用）

- (10) 前件訴訟の確定判決は、違法な課税処分による精神的苦痛に対する慰謝料についてのみ判示したものであり、本件において納税者が請求している損害賠償は、違法な課税処分により支払わざるを得なくなった税金相当額の銀行借入利息や、その取消請求訴訟に要した訴訟遂行費用・弁護士費用などの経済的損失に対する損害賠償と「取消請求訴訟のために多くの時間と労力を費やすことになった精神的苦痛」に対する慰謝料であるから、前件訴訟の確定判決の既判力は及ばないと納税者の主張が、前件訴訟の確定判決において納税者が求めていた損害賠償請求の内容は、本件更正等の処分の違法を原因として納税者が被った財産的及び精神的損害であり、処分の違法を原因とする損害賠償請求権が訴訟物となっており、納税者が本訴において請求している損害賠償請求権はこれと同一であるとして排斥された事例
- (11) 本件で請求している銀行借入利息や訴訟遂行費用などの経済的損失及び慰謝料は、前件訴訟の確定判決の口頭弁論終結後に生じた損失も含まれるものであるから、前件訴訟の確定判決の既判力が及ぶものではないとの納税者の主張が、納税者に発生した損害が前件訴訟の確定判決の事実審口頭弁論終結時以後に生じたものであるとしても、前記標準時において本件更正等の処分の違法を理由とする納税者の課税庁に対する損害賠償請求権が存在しないとの判断に既判力が生じそれを前提とする以上、前記標準時以後において本件更正等の処分の違法を理由とする損害賠償請求権が発生する余地はないとして排斥された事例
- (12) 前件訴訟の継続中に同種事案において人件費倍率の適用の不合理性を理由に課税処分を取り消した国税不服審判所長の裁決が出されたにもかかわらず、これを秘匿して、納税者に無用な訴訟行為を課したことは違法であるとの納税者の主張が、前記裁決の内容は、比準同業者の選定の適否に関する事例判断であり、前件訴訟の審理判断の参考となるものではあるが、その限度にとどまるものであり、そのような裁決がなされたからといって、裁判所の判断が拘束されることもないから、前件訴訟において、課税庁が前記裁決の裁決書を提出しなかったことをもって、訴訟における信義誠実義務に反し、違法であるとはいえないとして排斥された事例
- (13) 国税不服審判所長の裁決は、国税庁長官が認容したものであり、係る裁決は関係行政庁に対する拘束力があるとされている（国税通則法102条1項）から、課税庁が、国税不服審判所長の裁決の存在を知り得ないなどとは考えられず、その裁決により、人件費倍率の適用に当たっては、比準会社の合理性（同種・同規模）が問題となり得るものであり、その裁決によれば、納税者に対する課税処分も違法であることを認識することは容易であったとの納税者の主張が、裁決の拘束力は、対象となった具体的事実について生じるものであって、基礎的な事実の違う事案に及ぶものではない上、裁決の判断に裁判所が拘束されるものではないから、課税庁が前記裁決を前提として、訴訟活動をしなかったことが違法となるものではないとして排斥された事例
- (14) 課税庁の誤った課税処分が先行行為としてあり、それにより納税者に多額の財産的損失が生じている事案の場合には、先行行為に基づき、条理上、誤った課税処分による損害の発生を防止し、既に発生している損害についてはそれを除去すべき義務が課税庁側に存在し、同義務に基づき、課税庁は、同種事案で課税処分が取り消された裁決を知った時点で、速やかにそれを法廷に提出する義務があったとの納税者の主張が、課税庁に納税者主張のような条理上の義務は認められないとして排斥された事例

- (15) 国税通則法 7 1 条 1 項 1 号（国税の更正、決定等の期間制限の特例）の意義
- (16) 本件においては、課税庁が、国税通則法 7 1 条 1 項 1 号の適用場面として、同法 2 4 条に基づき、職権で減額更正をなすべき義務を負っており、その職権発動を促すことも行政事件訴訟法 3 条 5 項にいう「法令に基づく申請権」に含まれるとの納税者の主張が、本件においては、判決の理由に沿って本件修正申告等の課税標準等又は税額等を算定すれば、更正すべきことになるというにすぎず、国税通則法 7 1 条 1 項 1 号の前提を欠くとして排斥された事例
- (17) 納税者が平成 8 年分の所得税の申告について修正申告したのは、平成 5、6、7 年分に対する課税庁の違法な課税処分に基づくものであり、かつ、課税庁に問い合わせたものの、明確な回答を得られず、むしろ平成 8 年分について従前通りに処理した場合には税務調査もあり得る旨示唆を受けたため、重加算税、過少申告加算税などが賦課されるのを免れるためであったのであるから、課税庁は、国税通則法 2 4 条（更正）によって、納税者の平成 8 年分の申告については、職権によって更正すべきであるとの納税者の主張が、本件は、同法 7 1 条 1 項 1 号（国税の更正、決定等の期間制限の特例）に定める場合ではないから、仮に、課税庁が職権で更正すべきであったとしても、同法 7 0 条 1 項（国税の更正、決定等の期間制限）によりその更正できる期間を経過しており、平成 8 年分の所得税の修正申告が納税者の意に添わないものであれば、これに対する更正の請求及びそれに続く取消訴訟の手段を取ることができ、そのような手段を採れば納税者が主張するリスクを軽減しつつ平成 8 年分所得税に関する課税庁の主張を争うことができたと考えられるから、納税者の平成 8 年分所得税については、課税庁が職権により更正すべき場合には当たらないとして排斥された事例
- (18) 課税庁が減額更正をしないことが違法であることを確認する旨の訴えを提起後、これに追加して修正申告が錯誤無効であるとして、当該申告に基づき納付した税額と期限内申告の納付すべき税額との差額を不当利得として返還することを求める旨の納税者の訴えの追加的変更の申立ては、期日における納税者の主張の経緯からして、その変更を許すことが、著しく訴訟手続を遅延させることとなるものというべく、許されないとされた事例（原審判決引用）

判 決 要 旨

- (1) 省略
- (2) 民事訴訟を提起された者が敗訴の確定判決を受けた場合において、応訴が相手方に対する違法な行為といえるためには、少なくとも当該訴訟において応訴者の主張した権利又は法律関係が事実的、法律的根拠を欠くものであるうえ、応訴者が、そのことを知りながら又は通常人であれば容易にそのことを知り得たといえるのにあえて応訴したなど、応訴が裁判制度の趣旨目的に照らして著しく相当性を欠くと認められるときに限られるものと解するのが相当である（最高裁判所昭和 6 3 年 1 月 2 6 日判決参照）。
- (3)・(4) 省略
- (5) 国税通則法 2 3 条 1 項 1 号（更正の請求）の規定は、納税申告書を提出した者の権利利益の救済を図りつつ、更正の請求をすることができる期間を限定し、その申告に係る税額等をめぐった租税法関係の早期安定を図る趣旨のものであるところ、このような趣旨にかんがみれば同項所定の期間を経過した後は、同条 2 項各号所定の事由に当たらない限り、納税申告書を提出した者の側から課税処分を争うことを許さないものと解すべきである。
- (6)・(7) 省略
- (8) 行政事件訴訟法は、公権力の行使につき、原則として課税庁に第一次的判断権を留保しつつ、公権力の行使によって生じている違法な状態を排除する手段として抗告訴訟を位置付けているのであ

るから、課税庁が減額更正をしないことが違法であることを確認する旨の納税者の訴えが無名抗告訴訟として許容されるためには、行政庁の作為義務が法令上一義的に明確で、行政庁の一次的判断権を留保する必要性の認められない場合であって、行政庁の不作为によって国民に重大な損害ないし危険が切迫しており、かつ、他の適切な救済方法がないといった事情があることを訴訟要件として満たす必要があると解するのが相当である。

(9)～(14) 省略

(15) 国税通則法71条1項1号は、判決等によってある年度の税額が変動したため、それとの関連で他の年度の同一税目の租税に変動を生ずるといような場合に、他の年度の租税について更正・決定等を行うことを認めるものであり、本件がこれに該当するというためには、判決によって本件更正等の処分に係る各年分の課税標準や税額が変動したため、それとの関連で本件修正申告等に係る各年分の租税に変動が生じるものでなければならない。

(16)～(18) 省略

(第一審・広島地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成19年10月26日判決、本資料257号-195・順号10804)

判	決
控訴人	甲
訴訟代理人弁護士	我妻 正規
同	風呂橋 誠
同	高尾 靖浩
被控訴人	国
代表者法務大臣	鳩山 邦夫
処分行政庁	広島西税務署長 川上 清一
指定代理人	首藤 晴久
同	藤井 宏和
同	安部 公一
同	松井 運仁
同	和久里 亮一

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、金2560万0123円及びこれに対する平成19年1月16日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- 3 控訴人が平成17年7月29日付けでした、国税通則法71条に基づく増額更正処分

の申立て並びに平成8年分の所得税及び平成6年ないし平成8年の各課税期間の消費税の各修正申告撤回の申立てに対し、広島西税務署長が控訴人の平成8年分の所得税及び平成6年ないし平成8年の各課税期間の消費税の減額更正処分をしないことが違法であることを確認する。

- 4 広島西税務署長は、控訴人に対し、控訴人の平成8年分の所得税に関する所得金額及び納付すべき税額並びに平成6年ないし平成8年の各課税期間の消費税に関する控除対象仕入税額及び納付税額を、原判決添付別紙1の「判決を求める更正処分の内容」欄記載の各金額とする更正処分をせよ。

第2 事案の概要

次のとおり付加するほかは原判決「事実及び理由」中の「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。

(当審における控訴人の主張)

1 国家賠償請求について

- (1) 本件更正等の処分の違法に係る損害賠償請求の当否について

ア 前件取消等請求訴訟の確定判決である控訴審判決は、違法な課税処分による精神的苦痛に対する慰謝料についてのみ判示したものであり、既判力が及ぶのはその範囲にすぎないところ、本件において控訴人が請求している損害賠償は、違法な課税処分により支払わざるを得なくなった税金相当額の銀行借入利息や、その取消請求訴訟に要した訴訟遂行費用・弁護士費用などの経済的損失に対する損害賠償と「取消請求訴訟のために多くの時間と労力を費やすことになった精神的苦痛」に対する慰謝料であるから、前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力は及ばない。

イ また、控訴人が本件で請求している銀行借入利息や訴訟遂行費用などの経済的損失及び慰謝料は、前件取消等請求訴訟の確定判決の口頭弁論終結後に生じた損失も含まれるものであり、その点においても前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力が及ぶものではない。

- (2) 被控訴人が前件取消等請求訴訟で同種事案の裁決を提出せずに訴訟を継続したことの違法性について

控訴人が、本件で主張している違法性は、同種事案において前件取消等請求訴訟の継続中に人件費倍率の適用の不合理性を理由に課税処分を取り消した国税不服審判所の裁決が出されたにもかかわらず、これを秘匿して、控訴人に無用な訴訟行為を課したという点である。

国税不服審判所は、公正手続の見地から執行機関と裁決機関とを分離するという理念の下に国税庁に附置された審査裁決機関であり（国税通則法78条1項）、財務大臣の承認の下に国税庁長官により任命される国税不服審判所長（同法78条2項）が審査裁決権を有しており（同法98条）、実際には3人以上の国税審判官の合議体が審査請求の審理を行い（同法94条）、その議決に基づいて国税不服審判所長が裁決をすることになっている（同法98条3項）。そして、国税不服審判所長は、「国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈と異なる解釈により裁決をするとき、又は他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決をするとき」は、あらかじめその意見を国税庁長官に申し出るものとされてお

り（同法99条1項）、そのような国税不服審判所長から意見の申出があった場合、国税庁長官は、当該意見が「審査請求人の主張を認容するものであり、かつ、国税庁長官が当該意見を相当と認める場合を除き」、国税審議会の議決に基づいて指示をすることができる（同法99条2項）、これにより執行機関と裁決機関の一体性を図り、課税行政の統一性を確保しようとしている。国税不服審判所長の裁決は、国税庁長官が認容したものであり、係る裁決は関係行政庁に対する拘束力があるとされている（同法102条1項）。したがって、課税庁が、国税不服審判所長の裁決の存在を知り得ないなどとは考えられず、その裁決により、人件費倍率の適用に当たっては、比準会社の合理性（同種・同規模）が問題となり得るものであり、その裁決によれば、本件控訴人に対する課税処分も違法であることを認識することは、容易であった。

そして、本件のように、課税庁の誤った課税処分が先行行為としてあり、それにより納税者である控訴人に多額の財産的損失が生じている事案の場合には、先行行為に基づき、条理上、誤った課税処分による損害の発生を防止し、既に発生している損害についてはそれを除去すべき義務が課税庁側に存在し、同義務に基づき、被控訴人は、前記裁決を知った時点で、速やかにそれを法廷に提出する義務があった。

2 本件違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えの適法性について

(1) 行政事件訴訟法3条5項にいう「法令に基づく申請」とは、法令上明文の規定がある場合に限定されず、解釈上、特定の者に申請権があると認められる場合も含まれるところ、本件においては、課税庁が、国税通則法71条1項1号の適用場面として、同法24条に基づき、職権で減額更正をなすべき義務を負っており、その職権発動を促すことも行政事件訴訟法3条5項にいう「法令に基づく申請権」に含まれる。

(2) 被控訴人の職権更正義務について

ア 被控訴人は、控訴人が平成5、6、7年分の所得税の申告に当たり、事務委託会社であるAに支払った委託料を経費に算入したところ、所得税法157条に基づき、人材派遣業の人件費倍率を基に計算した額を超える部分について経費算入を否認する本件更正等の処分を行った。しかし、この被控訴人の本件更正等の処分は誤りであり、違法であることは、前件取消等請求訴訟において確定した。

イ 控訴人は、平成8年分の所得税の申告について、いったんはAに支払った委託料を従前通り（本件更正等の処分では否認される前の割合に基づき）経費に算入して、法定申告期限内に申告した。平成8年分の所得税の申告期限は平成9年3月15日であるが、前記平成5、6、7年分について税務調査が行われたのは平成8年12月から平成9年2月までであり、被控訴人がその調査に基づいて本件更正等の処分をしたのは平成9年3月12日であった。控訴人は、平成8年分の所得税の申告に当たり、この点をどのように処理すべきか迷った末、いったん法定申告期限内に申告したものを平成9年3月31日に修正申告をした。これは、平成8年分の所得税の処理について被控訴人に問い合わせたものの、明確な回答を得られず、むしろ平成8年分について従前のおりに処理した場合には税務調査もあり得る旨示唆（強迫）を受けた控訴人が、税務調査を受けた場合、再度控訴人がAに支払った委託料について経費算入を否認される更正等の処分を受けることは必至であり、そのよう

な事態となれば、所得税を追加納付しなければならず、更に重加算税、過少申告加算税などが賦課された上、事業税、住民税なども併せて増えることとなり、控訴人の資産、資力ではこれらの税負担に耐えることは到底できることではなかったため、平成8年分については、被控訴人による更正等の処分どおりに修正申告をすることとしたものである。その修正申告書（甲48）の「異動の理由」には、「更正により修正申告を取り敢えずするが訴訟の準備をしているため後日判決文により更正の請求を予定している」と記入した。このように、控訴人が平成8年分の所得税について修正申告をしたのは、平成5、6、7年分に対する被控訴人の違法な課税処分に基づくものであり、控訴人に責められるべき事情はない。

ウ 前件取消等請求訴訟の差戻審判決後の経過とその不正義

前件取消等請求訴訟の確定判決を受けて、被控訴人は、平成5、6、7年分の本件更正等の処分に基づいて控訴人が支払った追徴税額を還付したが、被控訴人は、控訴人が修正申告をして過大納付した平成8年分については還付しようとはしなかった。

しかし、控訴人が平成8年分について修正申告した経緯は前述したとおりであり、それは結局平成5、6、7年分の所得税に対する違法で、誤った被控訴人の本件更正等の処分に従った結果なのであって、控訴人に責められるべき事情はなく、被控訴人の本件更正等の処分が違法であるとして取り消された結果、平成8年分の所得税についても、控訴人が過大納付した税額については、本来取り消されるべきものであり、控訴人に還付されるべきものである。

エ 国税通則法24条の職権更正について

国税通則法24条が定める税務署長の更正の権限は、同法23条が規定する「更正の請求」を前提とするものではなく、税務署長に独自に認められている権限である。

そして、前件取消等請求訴訟の差戻審の判決が出され、平成8年分の所得税についての修正申告も誤りであり、違法な課税処分による結果であったことが明らかになった時点においては、もはや控訴人が同法23条1項による更正の請求をすることは、期間制限規定に抵触し、また同条2項の後発的事由に基づく更正の請求にも該当しない以上、控訴人から係る課税処分を争う手段はなかった。しかし、前記差戻審の判決が出された時点において、被控訴人が同法24条に基づき職権を発動して更正を行うことは可能であり、それこそが前記正義に反する結果を是正する唯一の手段であった。

ただ、この税務署長による職権更正は、その更正に係る国税の法定申告期限から3年を経過した日以後においてはすることができず（同法70条1項1号）、減額更正についても、法定申告期限から5年を経過する日を過ぎてはこれを行うことができない（同法70条2項1号）が、同法71条は、この国税の更正等の期間制限の特例を定めている。この同法71条が更正について期間制限の特例を定めた趣旨に則れば、本件こそまさにその趣旨に適うものであり、本件は同法71条1項1号に該当するものと解すべきである。

オ 被控訴人の裁量権の逸脱・濫用、更正をすべき義務について

本件において、被控訴人には、前件取消等請求訴訟の差戻審の判決が確定した時点で、控訴人が被控訴人の違法な課税処分に基ついて行った平成8年分の修正申告に基づく過大納付を是正する権限を有し、その権限を行使することが可能であったのである。

ところで、国税通則法24条の職権更正は、通常税務署長の裁量に委ねられていると解されているが、本件においては、控訴人が平成8年分の所得税について修正申告をしたのは、控訴人の違法な更正等の処分に基づくものであるから、違法な先行行為に基ついてそれを是正する作為義務があり、またそれを是正しなければ、被控訴人は違法な更正等の処分に基づく利得を控訴人の犠牲の上に保有し続けることとなり、その結果は正義に反し、そして、この誤りを是正できる手段は、被控訴人による職権更正が唯一の手段であるから、被控訴人がこの権限を行使するかしないかの裁量は、被控訴人には存しない。

したがって、被控訴人が、控訴人の関与税理士の再三の働きかけにもかかわらず、控訴人の平成8年分所得税について更正を行わないことは、裁量権の逸脱・濫用として違法である。

- (3) よって、控訴人の請求している義務付け訴訟も適法であり、違法確認訴訟もまた適法である。

(当審における控訴人の主張に対する被控訴人の反論)

1 国家賠償請求について

- (1) 控訴人は、「前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力は及ばない。」と主張するが、控訴人が本件で主張する損害は、本件更正等の処分の違法を原因とする損害にはかならないから、本件更正等の処分の違法を請求原因とする損害賠償請求権の不存在を確定した前件取消等請求訴訟の確定棄却判決の既判力が及ぶというべきである。
- (2) 控訴人は、同種事案の裁決により、人件費倍率の適用に当たっては、比準会社の合理性（同種・同規模）が問題となり得るものであり、その裁決によれば、本件控訴人に対する課税処分も違法であることを認識することが容易であったと主張する。しかしながら、前件取消等請求訴訟の事案と前記裁決の事案とは、原判決が指摘するとおり、「基礎となる事実関係が異なる以上」、「広島西税務署長ないし被控訴人が、この裁決の存在をもって、本件更正等の処分に事実的ないし法律的な根拠に欠ける部分があることを容易に知り得たとは認められない」ものである。
- (3) 控訴人は、国税不服審判所長の裁決は、国税庁長官が認容したものであり、したがって係る裁決は関係行政庁に対する拘束力があるとされていると主張する。しかしながら、裁決の拘束力は、裁決を実行あらしめるために、国税通則法が付与した効力であって、国税庁長官が裁決を認容するから与えられるものではない。更にいえば、国税庁長官は裁決を認容しているわけではない。国税庁長官は、「国税庁長官が発した通達に示されている法令の解釈と異なる解釈により裁決をするとき、又は他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決をするとき」（同法99条1項）に、国税不服審判所長の申出を受けて、指示をしているにすぎない。

2 本件違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えの適法性について

(1) 広島西税務署長が控訴人に対して「強迫」した事実はないが、その点をおくとしても、控訴人の主張によっても、要するに、控訴人は主観的に国税通則法23条1項1号に当たると主張することができなかつたと主張しているにすぎず、控訴人が更正の請求をすることを妨げる法律上の障害は何ら存在しなかつたものである。控訴人が、修正申告等が「正しい申告」ではないと思いつつ同申告等に係る申告書等を提出したというのであれば、同申告等に対する更正の請求及びそれに続く取消訴訟の手段を取ることができたものである。

(2) 本件において国税通則法71条1項1号の適用はないこと

控訴人は、「本件は、国税通則法71条1項1号の要件を満たし、同法70条の期間経過後であっても、同法24条に基づいて、課税庁が当然に減額更正をすべき事案である。」と主張する。しかしながら、同法71条1項1号は、判決等によってある年度の税額が変動したため、それとの関連で他の年度の同一税目の租税に変動を生ずるとような場合に、他の年度の租税について更正・決定等を行うことを認めるものである。これを本件についてみると、控訴人は本件更正等の処分の理由に沿って本件修正申告等の課税標準等又は税額等を算定したと主張するにすぎず、判決によって本件更正等の処分に係る各年分の税額が変動したため、それとの関連で本件修正申告等に係る各年分の租税に変動が生じるものではないことは明らかである。

第3 当裁判所の判断

(訴えの変更の許否を除く部分について)

【判示(1)】 以下のとおり、付加、訂正するほかは、原判決「事実及び理由」の「第4 当裁判所の～(7)】判断」の1項ないし3項のとおりであるから、これを引用する。

【判示(8)】 1 原判決21頁5行目及び16行目の「到底」を削り、10行目の「主張しているが」

【判示(9)】 から14行目の「であるし」までを「主張している。しかし」と改める。

2 控訴人の当審における主張に対する判断

(1) 国家賠償請求について

ア 本件更正等の処分の違法に係る損害賠償請求の当否について

(ア) 控訴人は、前件取消等請求訴訟の確定判決である控訴審判決は、違法な課税処分による精神的苦痛に対する慰謝料についてのみ判示したものであるところ、本件において控訴人が請求している損害賠償は、違法な課税処分により支払わざるを得なくなった税金相当額の銀行借入利息や、その取消請求訴訟に要した訴訟遂行費用・弁護士費用などの経済的損失に対する損害賠償と「取消請求訴訟のために多くの時間と労力を費やすことになった精神的苦痛」に対する慰謝料であるから、前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力は及ばないと主張する。

【判示(10)】 しかし、前件取消等請求訴訟の確定判決において控訴人が求めていた損害賠償請求の内容は、本件更正等の処分の違法を原因として控訴人が被った財産的及び精神的損害であり、処分の違法を原因とする損害賠償請求権が訴訟物となっている。そして、控訴人が本訴において請求している損害賠償請求権はこれと同一である。したがって、前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力が及ばないと控訴人の主張は採用できない。

(イ) また、控訴人は、本件で請求している銀行借入利息や訴訟遂行費用などの経

済的損失及び慰謝料は、前件取消等請求訴訟の確定判決の口頭弁論終結後に生じた損失も含まれるものであるから、前件取消等請求訴訟の確定判決の既判力が及ぶものではないと主張する。

【判示(11)】

しかし、控訴人に発生した損害が前件取消等請求訴訟の確定判決の事実審口頭弁論終結時以後に生じたものであるとしても、前記標準時において本件更正等の処分の違法を理由とする控訴人の被控訴人に対する損害賠償請求権が不存在であるとの判断に既判力が生じそれを前提とする以上、前記標準時以後において本件更正等の処分の違法を理由とする損害賠償請求権が発生する余地はないというべきである。よって、控訴人の前記主張は採用できない。

イ 被控訴人が前件取消等請求訴訟で同種事案の裁決を提出せずに訴訟を継続したことの違法性について

(ア) 控訴人は、同種事案において前件取消等請求訴訟の継続中に人件費倍率の適用の不合理性を理由に課税処分を取り消した国税不服審判所長の裁決が出されたにもかかわらず、これを秘匿して、控訴人に無用な訴訟行為を課したことが違法であると主張する。

【判示(12)】

控訴人主張に係る国税不服審判所長の裁決の内容は、医療保険業を営む甲が同族会社である乙に支払った外注費の額が相当かどうか等を争点とする事案につき、原処分庁が比準同業者として選定した4件の業者はいずれも人材派遣業を営んでおり、負担している費用は派遣従業員の賃金及び法定の福利費のみであるのに対し、乙は派遣従業員の賃金以外に賃金の30ないし50%相当の光熱費、備品消耗品費等を負担していること、比準同業者の経営規模が乙よりも相当に大きいこと、の2点を理由として、「本件比準同業者4件は、事業内容、事業規模等において相当な類似性を備えているとは認められない。」と判断したものである(甲13)。

以上のとおり、前記裁決の内容は、比準同業者の選定の適否に関する事例判断であり、前件取消等請求訴訟の審理判断の参考となるものではあるが、その限度にとどまるものである。また、そのような裁決がなされたからといって、裁判所の判断が拘束されることもないから、前件取消等請求訴訟において、被控訴人が前記裁決の裁決書を提出しなかったことをもって、訴訟における信義誠実義務に反し、違法であるとはいえない。

(イ) 次に、控訴人は、国税不服審判所長の裁決は、国税庁長官が認容したものであり、係る裁決は関係行政庁に対する拘束力があるとされている(国税通則法102条1項)から、課税庁が、国税不服審判所長の裁決の存在を知り得ないなどは考えられず、その裁決により、人件費倍率の適用に当たっては、比準会社の合理性(同種・同規模)が問題となり得るものであり、その裁決によれば、本件控訴人に対する課税処分も違法であることを認識することは容易であったと主張する。しかし、裁決の拘束力は、対象となった具体的事案について生じるものであって、基礎的な事実の違う本件事案に及ぶものではない上、前記のとおり、裁決の判断に裁判所が拘束されるものではないから、被控訴人が前記裁決を前提として、訴訟活動をしなかったことが違法となるものではない。

【判示(13)】

(ウ) 控訴人は、本件のように、課税庁の誤った課税処分が先行行為としてあり、それにより納税者である控訴人に多額の財産的損失が生じている事案の場合には、先行行為に基づき、条理上、誤った課税処分による損害の発生を防止し、既に発生している損害についてはそれを除去すべき義務が課税庁側に存在し、同義務に基づき、被控訴人は、前記裁判を知った時点で、速やかにそれを法廷に提出する義務があったと主張するが、前記(ア)、(イ)で判断したとおり、被控訴人に、控訴人主張のような条理上の義務は認められない。

【判示(14)】

(2) 本件違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えの適法性について

ア 控訴人は、本件においては、課税庁が、国税通則法71条1項1号の適用場面として、同法24条に基づき、職権で減額更正をなすべき義務を負っており、その職権発動を促すことも行政事件訴訟法3条5項にいう「法令に基づく申請権」に含まれると主張する。

【判示(15)】

国税通則法71条1項1号は、判決等によってある年度の税額が変動したため、それとの関連で他の年度の同一税目の租税に変動を生ずるとような場合に、他の年度の租税について更正・決定等を行うことを認めるものである。そして、本件がこれに該当するというためには、判決によって本件更正等の処分に係る各年分の課税標準や税額が変動したため、それとの関連で本件修正申告等に係る各年分の租

【判示(16)】

税に変動が生じるものでなければならない。ところが、本件においては、判決の理由に沿って本件修正申告等の課税標準等又は税額等を算定すれば、更正すべきことになるというにすぎない。したがって、控訴人の主張は、その前提を欠き、採用できない。

イ 被控訴人の職権更正義務について

控訴人は、控訴人が平成8年分の所得税の申告について修正申告したのは、平成5、6、7年分に対する被控訴人の違法な課税処分に基づくものであり、かつ、被控訴人に問い合わせたものの、明確な回答を得られず、むしろ平成8年分について従前通りに処理した場合には税務調査もあり得る旨示唆を受けたため、重加算税、過少申告加算税などが賦課されるのを免れるためであったのであるから、被控訴人は、国税通則法24条によって、控訴人の平成8年分の申告については、職権によって更正すべきであると主張する。

【判示(17)】

しかしながら、まず、前記アにおいて判断したとおり、本件は、同法71条1項1号に定める場合ではないから、仮に、課税庁が職権で更正すべきであったとしても、同法70条1項によりその更正できる期間を経過している。また、平成8年分の所得税の修正申告が控訴人の意に添わないものであれば、これに対する更正の請求及びそれに続く取消訴訟の手段を取ることができ、そのような手段を採れば控訴人が主張するリスクを軽減しつつ平成8年分所得税に関する被控訴人又は広島西税務署長の主張を争うことができたと考えられる。

よって、控訴人の平成8年分所得税については、いずれにせよ被控訴人又は広島西税務署長が、職権により更正すべき場合には当たらないというべきである。

(訴えの変更の許否について)

【判示(18)】

当裁判所も控訴人がした訴えの追加的変更は許されないものとする。その理由

は原判決「第4 当裁判所の判断」の4項（原判決24頁7行目から25頁9行目まで）と同一であるからそれをここに引用する。

第4 結論

以上の次第で、原判決は正当であり、本件控訴は理由がない。よって、控訴費用の負担につき民訴法67条、61条を適用して、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所第2部

裁判長裁判官 加藤 誠

裁判官 廣永 伸行

裁判官 井上 一成