

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 損害賠償請求控訴事件

国側当事者・国

平成20年9月17日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) 平成9年分の更正の請求書のうち納税者らの住所氏名以外の事項は、平成9年分申告書の提出日(平成10年3月27日)も含め、課税庁職員が記入したから、同職員は、納税者甲の平成9年分申告が期限後申告であることを認識し得たのであるから、課税庁職員は、平成9年分の純損失は繰越控除の適用を受けられないこと(所得税法70条4項)を認識でき、これを納税者らに説明すべきであったとの納税者らの主張が、更正の請求に対する判断は制度上税務署長がすべきものであり、更正の請求書が提出された時点で、その内容の適否を判断し、当事者に告知する権限が窓口担当の職員にないことはもちろん、実務上もそのような取扱いがされているとは認め難いし、また、確定申告は納税者が自己の判断と責任で行うべきものであること、純損失の繰越控除は期限内に申告した納税者に対する所得税法上の特典であること、所得税の確定申告の期限が毎年3月15日であることは広く一般に知られていること等に照らすと、純損失の繰越控除(所得税法70条4項)の適用要件は納税者らにおいて調査すべきものであり、課税庁職員がこれについて納税者らに説明すべき職務上の法的義務を負っていたとはいえないとして排斥された事例
- (2) 納税者甲の平成10年分申告書原本の平成7年分及び平成8年分純損失の金額の記載の訂正の際、課税庁職員が、所得税法70条4項に気付かず、平成9年分申告が期限後であり、同年分の純損失は繰越控除できないにもかかわらず、これを認めるという趣旨の指導をした旨の納税者らの主張が、課税庁職員は、納税者甲の平成9年分申告書記載の平成7年分ないし平成9年分の純損失の繰越金額を平成10年分申告書に引き写してこれを訂正するよう指導しようとしたが、平成9年分の純損失の金額は、同日受け付けた納税者甲の平成9年分の更正の請求書に記載された純損失の繰越金額と合致しており、そのとおりに更正がなされる可能性もあったことから、敢えて訂正を求めなかったにすぎないものと認められ、課税庁職員が期限後申告であっても純損失を繰り越せる旨積極的に説明したとは認められないとして排斥された事例
- (3) 平成9年分申告が期限後申告であるから、同年分の純損失の繰越控除は認められず、したがって納税者甲の更正の請求は理由がないことが明らかであったにもかかわらず、課税庁が、納税者甲に対し、速やかに更正の請求に理由がない旨の通知をしなかったために、納税者甲において、期限後申告であっても純損失の繰越控除が認められるものと誤信し、その後も期限後申告を繰り返した結果、本件各更正処分を受けるに至ったとの納税者らの主張が、課税庁は、納税者甲の更正の請求に対し、適正迅速な応答をすべき義務を負うと一般的にはいえるが、本件で遅延があったとは認められないし、また、当該請求を通じて、納税者ら自身が犯した過去の申告における過誤を発見し、教示する職務上の義務まで負うとは解されず、課税庁が早期に応答することによって上記過誤を知り得たという納税者らの利益は法的に保護されたものとはいえないから、課税庁が当該請求に対する処理を速やかに行わなかったことが、納税者甲との関係で、国家賠償法上の違法とは認められないとして排斥された事例
- (4) 納税者らは共同経営者で、確定申告、税務調査はすべて2人同時に行ってきたのであるから、納

税者甲に対する違法行為は、納税者乙に対する違法行為でもあるとの納税者らの主張が、納税者らが課税庁職員ないし課税庁の不法行為として主張する各行為は、いずれも納税者甲に対するものであって納税者乙に対するものではなく、課税庁職員ないし課税庁が、これら各行為に当たり納税者乙との関係で職務上の法的義務を負うとは解されないとして排斥された事例

判 決 要 旨

(1)～(4) 省略

(第一審・大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成20年4月17日判決、本資料258号－84・順号10942)

判	決
控訴人(1審原告)	甲
控訴人(1審原告)	乙
控訴人ら訴訟代理人弁護士	辻 公雄
同	吉川 法生
同	作前 千春
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	保岡 興治
同指定代理人	大野 直樹
同	村上 幸隆
同	松下 敏彦
同	藤井 敬三
同	中島 孝一
同	山岡 啓二
同	福田 達也

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求める裁判

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 被控訴人は、控訴人甲(以下「控訴人甲」という。)に対し、426万6400円及びこれに対する平成18年6月27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) 被控訴人は、控訴人乙(以下「控訴人乙」という。)に対し、3万8600円及びこれに対する平成18年6月27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審とも被控訴人の負担とする。

(5) 仮執行宣言

2 控訴の趣旨に対する答弁

(1) 主文同旨

(2) 仮執行の期限付与、仮執行免脱宣言

第2 事案の概要

控訴人らは、平成10年分及び平成11年分の純損失に繰越控除（所得税法70条）の適用があるものとして平成13年分の確定申告をしたが、当該純損失が属する年分の所得税の確定申告が法定申告期限後であったために繰越控除の適用を否認され、更正処分を受けた。

本件は、被控訴人の公務員である門真税務署職員が、法定申告期限後の確定申告（以下「期限後申告」という。）に記載された純損失も繰越控除の対象となる旨誤った指導をし、又は、このような純損失は繰越控除の対象とならない旨説明すべき職務上の義務があるのにこれをしなかったために、繰越控除の適用を受けることができなくなり、上記更正処分によって新たに生じた税額相当の損害を被った等と主張して、控訴人らが、国家賠償法（以下「国賠法」という。）1条1項に基づき、その賠償を求める事案である。更正処分によって生じた税額は、控訴人甲が、更正処分により納付義務の生じた所得税額324万1400円及びこれに伴い納付税額の生じた住民税額102万5000円、控訴人乙が、更正処分により納付義務の生じた所得税額3万8600円であり、附帯請求（遅延損害金）の起算日は訴状送達の日翌日、率は民法所定の年5分である。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したので、控訴人らが控訴した。

1 前提事実（証拠を摘示しない事実は当事者間に争いがない。）

(1) 控訴人らは、肩書地において共同で病院を経営する医師である。

控訴人乙は、上記病院の経営・経理を主に担当しており、控訴人甲の税務申告手続も事実上代行していた。

(2) 控訴人乙は、平成10年3月27日、門真税務署長に対し、控訴人ら各自の平成9年分の所得税の確定申告書（以下「平成9年分申告書」という。同年以外の分も同様に表記する。）を提出した。同年分の法定申告期限は平成10年3月15日であるから、これは期限後申告に当たる。

控訴人甲の平成9年分申告書には、平成7年分の純損失の金額は記載がなく、平成8年分の純損失が1142万2621円、平成9年分の純損失が1435万3316円と記載されていた（甲8）。

(3) 控訴人甲は、平成5年ないし6年ころから、複数の米国不動産（以下「本件不動産」という。）を丁（以下「丁」という。）と共有していたが、日本では、丁が、その収益及び費用が全て自分に属するものとして申告していた。しかし、平成10年6月ころ以降、控訴人甲と丁との関係が悪化し、これを契機に、控訴人乙は、控訴人甲も本件不動産に関する費用を負担していた旨、申告を遡って変更しようと考え、平成10年10月ころ、国税庁税務相談室に電話したところ、税額の減少は更正の請求によるが、これは原則として過去1年分に限られ、それ以上遡る場合は嘆願書によることになる旨の教示を受けた。

控訴人らはまた、平成10年12月22日、門真税務署で、同署個人課税部門国税

調査官丙（以下「丙」という。）に、控訴人甲が本件不動産の共同所有者であり、その収益費用が一部同人に属することを前提に、同人の過去5年分（平成5年から平成9年分）の所得税の申告を訂正し、繰越損失を増額したいと相談した。丙は、期限内に更正の請求をすれば申告内容を訂正できること、控訴人甲がするのであれば丁も併せて訂正（繰越損失の減額）すべきこと、本件不動産の持分割合は取得資金の負担割合に基づくべきことなどを後日回答した。

控訴人乙と控訴人甲の妻は、平成11年1月13日、荏原税務署に赴き、同署の個人課税第1部門のBと面会し、書面（甲5と同様のもの）を提出するとともに事情を説明した。（以上甲24、甲25、乙4、原審証人丙、原審控訴人乙本人）

なお、更正の請求は、申告等によっていったん確定した課税標準等又は税額等を自己に有利に変更すべきことを税務署長に求めるものであり、納税申告書を提出した者は、課税標準等若しくは税額等の計算が法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより申告書等の提出により納付すべき税額が過大である場合、申告書等に記載した純損失等の金額が過少である場合等に、法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、更正をすべき旨の請求をすることができる（国税通則法23条1項）。更正の請求は、更正の請求の理由その他所定の事項を記載した更正の請求書を税務署長に提出して行い、税務署長は、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査し、請求に理由があると認めるときは更正をし、理由がないと認めるときはその旨を通知する（国税通則法23条3項、4項）。

- (4) 控訴人乙は、平成11年4月12日、門真税務署長に対し、控訴人ら各自の平成10年分申告書を提出した。

控訴人甲の平成10年分申告書には、平成7年分の純損失の金額が641万9037円、平成8年分の純損失が1781万8462円、平成9年分の純損失が1895万7626円と記載され、平成8年分及び平成9年分の全額を翌年以降に繰り越すとされていた（甲7）。

- (5) 控訴人らは、平成11年4月12日又は同月6月9日（月日については争いがある。）、門真税務署長に対し、平成9年分の所得税の還付額を1435万3316円から1895万7626円に更正する旨の更正の請求（以下「本件更正の請求」といい、請求書を「本件更正の請求書」という。）をした。この請求は、本来の期限（平成11年3月15日）より後にされたが、丙は、控訴人らが、上記(3)の説明を、丁の申告が訂正されるまでは更正の請求が提出できないという趣旨に誤解した可能性があると考え、上司である戊個人課第1部門統括国税調査官（以下「戊統括官」という。）と相談の上、同年3月15日付けで同請求の受理手続をした（甲3）。なお、本件更正の請求書の「申告書を提出した日等」の欄には、平成10年3月27日と記載されている。

- (6) 丙は、控訴人甲の平成10年分申告書に記載された平成7年分ないし平成9年分の純損失の金額が上記の平成9年分申告書の記載と異なっていたので、平成11年6月2日、控訴人乙に、平成10年分申告書を平成9年分申告書に合わせて訂正するため来署するよう連絡した。控訴人らは、同月9日、門真税務署に赴いて、控訴人甲の平成10年分申告書原本の平成7年分及び平成8年分純損失の金額の記載を訂正し

たが（以下「本件金額訂正」という。）、平成9年分は訂正しなかった（その経緯は争いがある。）。丙は、控訴人甲の平成10年分申告書（上記訂正後のもの）の控えを作成し、同人にこれを交付したが（甲4）、確定申告書原本のコピーはできず、また、平成10年分の所得税の確定申告書（損失用）の控え用紙もなかったため、平成9年分の所得税の確定申告書の控え用紙に、平成10年分申告書の当初の記載（平成7年分の純損失額641万9037円、平成8年分の純損失額1781万8462円、平成9年分の純損失額1895万7626円）をいったん移記した上、平成7年分の純損失額欄を「なし」に、平成8年分の同欄を「11、422、621」にそれぞれ訂正する旨の記載をし、平成9年分の純損失の金額はそのままにして、控訴人らに交付した。（原審控訴人乙本人、原審証人丙）

(7) 控訴人甲は、平成9年分及び平成10年分につき、合計3800万円の純損失の繰越控除ができるものと考え、それを前提に、譲渡益が純損失の繰越金額を超えないように、自己所有の賃貸用アパート20棟35室と土地1筆の中から物件を選択して、平成12年にアパート1棟と土地1筆を売却し、平成13年にアパート1棟を売却した。（甲25）

(8) 控訴人らは、平成12年4月17日に平成11年分申告書を、平成13年7月4日に平成12年分申告書を、平成14年11月7日に平成13年分申告書を、平成15年8月19日に平成14年分申告書を、それぞれ門真税務署長宛てに提出した。

控訴人甲の平成13年分申告書には、平成10年分の純損失の金額が1541万2769円、平成11年分の純損失が472万7217円であり、このうち平成10年分の全額と平成11年分のうち31万3003円とを平成13年分で控除する旨記載されていた。

控訴人乙の平成14年分申告書には、平成11年分の純損失の金額が27万9565円、平成13年分の純損失の金額が605万9440円であり、このうち平成11年分の全額と平成13年分のうち123万4758円とを平成14年分で控除する旨記載されていた（甲10の1・2の各1、2、甲10の3・4の各1ないし4、甲12の2・3の各1・2、甲12の4・5の各1ないし4）。

しかし、純損失の繰越控除は、一定の要件の下、その年の前年以前3年内の各年において生じた純損失の金額を繰り越し、総所得金額等の計算上順次控除する制度であり、① その年において生じた純損失の金額、② その年の前年以前の3年内の各年において生じた純損失の金額で前年以前において控除されなかった純損失の金額、③ 翌年以降において繰り越して総所得金額等の計算上控除することができる純損失の金額等を記載した申告書を、原則としてその提出期限までに提出した場合に限り適用される（所得税法70条1項、4項、123条2項）。そして、上記のとおり、控訴人らの平成10年分ないし平成14年分の申告書は、いずれも法定期限である翌年3月末日より後に提出された期限後申告であるから、これら各年度に属する純損失は、繰越控除の対象とならない。

(9) 門真税務署職員は、平成15年9月29日、控訴人らの税務調査に着手し、控訴人らは、平成16年10月8日、それぞれ平成13年分及び平成14年分の所得税の修正申告書（事業所得に関する非違事項を理由とするもの）を提出した（甲11の1

の1ないし4、甲11の2の1・2、甲13の1・2の各1ないし3)。なお、控訴人らは、この調査の過程で、担当調査官から、所得税法70条の写しを渡され、期限後申告に係る純損失は繰越控除の適用がないことを知らされた。

- (10) 門真税務署長は、控訴人らに対して、純損失の繰越控除の適用がないことを理由とする修正申告のしょうよう（恣意）をしたが、控訴人らは、繰越控除の適用を受けられなくなったのは門真税務署職員の誤指導によるとして、これに応じなかった。

そこで、同署長は、平成16年11月8日、控訴人甲に対し、平成10年及び平成11年分の所得税の確定申告が期限後申告であったため純損失の繰越控除が適用されないことを理由として、324万1400円を新たに納付すべき税額とする平成13年分の所得税の更正処分を（甲1）、控訴人乙に対し、平成11年及び平成13年分の所得税の確定申告が期限後申告であったため純損失の繰越控除が適用されないことを理由として、3万8600円を新たに納付すべき税額とする旨の平成14年分の所得税の更正処分をした（甲2）。

- (11) 控訴人らは、平成16年11月30日、(10)の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）について審査請求をしたが（甲14、16）、平成17年11月4日、いずれも棄却されたため（甲15、17）、平成18年6月20日、本件訴えを提起した。

2 争点及び当事者の主張

- (1) 控訴人甲に対する誤った指導又は説明義務違反
（控訴人ら）

ア 本件嘆願書提出時の約束

控訴人らは、平成10年12月中ごろ、門真税務署で、丙に対し、控訴人甲につき、本件不動産の共有持分を訂正してその費用を計上し、繰越損失額を増加させる内容の申告の訂正を認められたい旨の嘆願書（甲5。以下「本件嘆願書」という。）を提出した。これに対し、丙は、控訴人甲の経費が増加すると丁の経費が減少するから、同人も修正申告が必要であるが、それが認められれば、本件嘆願書に係る更正も自動的に認める旨約束した。本件嘆願書は、期限後申告である平成9年分も訂正の対象としているから、この約束により、丙は、期限後申告に係る純損失も繰越控除の対象となることを教示した。

イ 本件連絡

控訴人乙と控訴人甲の妻は、平成11年1月13日、荏原税務署に本件嘆願書と同内容の嘆願書を提出し、これに対し、同署個人課税部門の職員であったB（以下「B」という。）は、早急に検討して門真税務署に連絡する旨返答し、同年2月1日、控訴人乙が電話で問い合わせたのに対し、丁の確定申告を嘆願書どおり修正し、そのことを門真税務署に連絡した旨回答した。

そして、丙は、同年4月、控訴人乙に、荏原税務署が丁の修正申告を認めたので、本件嘆願書どおりの更正を認める旨電話で連絡した（以下「本件連絡」という。）。本件連絡により、丙は、アと同趣旨を教示した。

ウ 本件更正の請求の際の指導

控訴人乙は、平成11年4月12日、門真税務署長に対し、控訴人ら各自の平成

10年分申告書と、本件更正の請求書を提出し、いずれも丙が受け付けた。そして、本件更正の請求書のうち控訴人らの住所氏名以外の事項は、平成9年分申告書の提出日（平成10年3月27日）も含め、丙が記入したから、同人は、控訴人甲の平成9年分申告が期限後申告であることを認識し得た。したがって、丙は、同年分の純損失は繰越控除の適用を受けられないこと（所得税法70条4項）を認識でき、これを控訴人らに説明すべきであったのに、しなかった。これにより、控訴人らは、期限後申告に係る純損失も繰越控除の対象たり得ると信頼した。

エ 本件金額訂正の際の指導

丙は、平成10年分申告書に係る本件金額訂正の際、控訴人らに対し、更正の請求は過去1年分に限るので、平成7年分及び平成8年分の純損失の金額はその対象にならず、訂正しなければならないが、平成9年分の純損失は繰り越すことができる旨誤った指導をし、同年分の純損失の金額の訂正を求めることなくそのまま認めた。丙は所得税法の規定を知らなかったため、平成9年分の純損失を繰越控除できる旨控訴人らを指導し、又は控除できないこと旨指導しなかった。これにより、控訴人らは、期限後申告に係る純損失も繰越控除の対象たり得ると信頼した。

オ 行政指導該当性

これらの指導は、簡単な税務相談とは異なり、被控訴人が職権で税務署にある資料を基に十分時間をかけて調査し、税法上指導の必要があると判断して行ったものであって、行政指導に当たる。

（被控訴人）

ア 本件嘆願書提出時の約束について

丙が控訴人らに対し本件更正の請求を認めると述べたことはない。

控訴人甲が丙に本件嘆願書を提出した事実はないし、更正の請求に対する判断は税務署長がすべきものであるから（所得税法70条4項かつこ書は署長の裁量判断を前提にしている。）、丙が控訴人ら主張のような発言をすることは考えられない。

イ 本件連絡について

丙が控訴人らに対し本件嘆願書どおりの更正を認める旨の連絡をしたことはない。なお、荏原税務署の職員が、守秘義務に反して、丁の申告状況や申告内容、修正申告の有無を控訴人甲に教示することはあり得ない。同人が丁と本件不動産を共有するという関係にあっても同じである。

ウ 本件更正の請求の際の指導について

丙が、本件更正の請求の際に、控訴人甲に対し、所得税法70条4項について説明すべき法的義務を負っていたことは争う。更正の請求を認めるか否かは税務署長が判断するものであり、窓口の職員は、その場で更正の請求の内容の適否を判断する法的義務を負わない。

エ 本件金額訂正の際の指導について

丙は、上記法的義務を負っていないし、本件金額訂正の際、控訴人らに対し、純損失の生じた年分の確定申告が期限後申告であってもその繰越控除ができる旨指導したことはない。

丙は、その際、控訴人甲の平成10年分申告書のうち平成7年分及び平成8年分

のみ純損失の金額を訂正させ、平成9年分は訂正させなかったが、これは、本件金額訂正の日（平成11年6月9日）に本件更正の請求を受け付けており、これに対する判断の中で平成9年分の純損失の金額も判断されるからであり、同年分の損失が繰り越せると認めたのではない。

オ 行政指導該当性

確定申告は、納税者が自己の判断と責任で行うべきものであるから、いわゆる税務相談における指導、助言が誤っていた場合でも、個別具体的な資料に基づく相談に対するもので、税務署長等権限ある者の公式見解の表明と受け取られるような特段の事情がない限り、国賠法上違法ということはできない。丙の控訴人らに対する対応は、いわゆる税務相談と同様であり、特段の事情もないから、国賠法上違法ではない。

(2) 本件更正の請求に対する処理の遅延の有無
(控訴人ら)

ア 丙は、丁が修正申告をした旨の連絡を荏原税務署から平成11年2月1日に受けながら、本件更正の請求の受理を同年4月12日まで遅延させた（その間の同年3月9日、控訴人乙に対し、電話で、明確な理由も示さず、なお検討中であると述べただけである。）。このため、控訴人甲は平成10年分申告書を法定申告期限である同年3月末日までに提出できなかった。

なお、控訴人らは、平成10年12月22日に本件嘆願書を提出して更正を求める意思を明らかにしており、また、丙は、平成10年分の確定申告は、確定申告等によって第1次的に確定した平成9年分の純損失の金額に基づいてすることができ、更正の請求に対する結論は必要ないという指導をしなかった。

イ 被控訴人は、本件更正の請求を受け付けた後、直ちにこれを審査し、控訴人甲に対し、所得税法70条4項を指摘して、更正をすべき理由がない旨の通知を行うべきであった。被控訴人がこれを怠ったため、控訴人らは、期限後申告の場合には純損失の繰越控除が認められないことを知り得ず、平成11年分以後についても更正処分を受けることになった。

(被控訴人)

ア 控訴人らが門真税務署に本件嘆願書を提出した事実、荏原税務署が平成11年2月1日に丙あて丁が修正申告をした旨連絡した事実及び丙が控訴人らに本件嘆願書どおりの更正を認める旨述べた事実は、いずれも否認する。

控訴人甲が本件更正の請求書を提出したのは、同年6月9日である。

イ 平成9年分の更正の請求の期限は平成11年3月15日であり、これは平成10年分の確定申告書の提出期限と同日である。したがって、平成9年分の更正の請求に基づく更正が平成10年分の確定申告書の提出期限までにされるとは限らない。

控訴人甲は、自らがした平成9年分の確定申告等に基づいて平成10年分の確定申告を行うことができ、本件更正の請求に係る更正を待つ必要はない。税務署長が更正の請求に基づいて更正を行う場合、請求対象以外の年分の課税標準等又は税額等を更正する必要があるれば、これも併せて処理するのが通常である。

なお、本件更正の請求書は、期限である平成11年3月15日の後である同年6

月 9 日に提出されたが、上記 1 (5)記載の理由で特に期限内に提出されたものとして取り扱った。

ウ 申告納税制度は、納税者自らが証拠及び法令等を調査して所得金額を計算し、自己の判断と責任において申告することを要請している。したがって、丙が、控訴人甲に対し、本件更正の請求に係る更正前であっても、平成 9 年分の確定申告等に基づく純損失の繰越控除を含む平成 10 年分の確定申告ができる旨の指導をしなかったことや、門真税務署長が本件更正の請求に対する更正すべき理由がない旨の通知を速やかにしなかったことは違法ではない。

(3) 控訴人乙に対する違法行為

(控訴人ら)

控訴人らは共同経営者であり、確定申告、税務調査は全て 2 人同時に行ってきたから、控訴人甲に対する上記違法行為は、控訴人乙に対する違法行為でもある。

(被控訴人)

本件金額訂正の指導及び本件更正の請求書の作成、受付等は控訴人甲に対するものであり、控訴人ら主張の事情があるからといって、丙の上記職務行為が控訴人乙に対する不法行為にはならない。

(4) 因果関係及び損害

(控訴人ら)

丙の上記行為により、控訴人ら両名は、期限後申告に係る純損失も繰り越せると信じ、譲渡所得がその範囲を超えないように不動産取引をし、平成 11 年分申告以後も期限後申告を続けた結果、本件各更正処分を受けた。控訴人甲は、平成 9 年分及び平成 10 年分も損失が繰り越せることを前提に、譲渡所得が繰越損失の合計金額を超えないように物件を選定して売却したのであり、正しい指導を受けていれば、このような取引をして譲渡益を発生させることはなかった。

これにより、控訴人甲は、第 2、1 (10)記載の所得税の税額 324 万 1400 円及びこれに伴い納付すべきこととされた住民税 102 万 5000 円の計 426 万 6400 円の損害を、控訴人乙は、第 2、1 (10)記載の所得税の税額 3 万 8600 円の損害を被った。

(被控訴人)

控訴人らは、税務署職員の職務行為とは関係なく自らの判断により期限後申告を繰り返していたものであるから、税務署職員の職務行為と控訴人らが本件各更正処分を受けたこととの間には、因果関係がない。

控訴人甲が平成 11 年分以後の所得税の確定申告を期限内に行ったとしても、平成 13 年分の所得税額は本件各更正処分による金額と同額になるから、損害はない。そして、住民税は所得税の確定申告等に基づいて賦課決定されるから、所得税に係る損害が発生しない以上、住民税に係る損害も発生しない。

控訴人乙も、平成 10 年分以後の所得税の確定申告を期限内に行ったとしても、平成 13 年分の所得税額は本件各更正処分による金額と同額になるから、損害はない。

(5) 国賠法 1 条 1 項の対象性

(被控訴人)

課税庁の違法な課税処分による損害の回復は取消訴訟によるのが本則であって、国賠法 1 条 1 項による損害賠償請求によって当該課税取消訴訟の請求が認容されたと同様の効果を認めると、取消訴訟における排他的管轄等の規制を免れることになる。したがって、国賠法 1 条 1 項に基づき、本件各更正処分及びそれに伴って新たに納付すべきこととなった税額相当額を損害として賠償を求めることは許されない。

(控訴人ら)

本件では、期限後申告の純損失の繰越ができないことは法律上客観的に動かすことはできないが、その原因は事実関係を正確に認識した担当者の法律知識の欠如による金額訂正という明らかなミスであるから、期限後申告を故意過失によりさせた者が損害賠償責任を負うのは当然である。

第 3 争点に対する判断

1 控訴人甲に対する誤った指導又は説明義務違反（争点(1)）について

(1) 本件嘆願書提出時の約束について

控訴人乙が、平成 10 年 12 月 22 日、丙に対し、本件嘆願書を提出し、丙が、丁の修正申告がされれば、自動的に本件嘆願書どおりの更正を認めると約束した事実を認めるに足りる証拠はない。

原審控訴人乙本人の供述には控訴人らの主張に沿う部分があるが、控訴人らが門真税務署に提出した確定申告書等の控えには同署の受付印が押捺されているのに、本件嘆願書の控えには門真税務署の受付印の押印がないこと（甲 5、甲 8 の 1、甲 10 の 1・2 の各 1、甲 26、27 の各 1）、本件嘆願書には、丁との紛争に至る経緯のほか、荏原税務署の管轄に属する丁の申告もしくは経理処理に関する嘆願が記載され、前記第 2、1 (3) のとおり、本件嘆願書と同内容の書面が荏原税務署に提出されていることなどに照らし、原審控訴人乙の供述中本件嘆願書を門真税務署に提出したとする部分は採用することはできず、また、前記第 2、1 (11) のとおり、更正の請求に対する判断権者は税務署長であって、窓口の税務署職員が確定的な判断を述べることはできず、丁の修正申告に伴って自動的に行われることも考えられず、甲 5 の嘆願書は 4 頁にわたって多様な事実が記載され、添付資料も多岐、多様、多量と考えられるから、その記載事項につき、控訴人主張のような約束をするには相応の時間と手間をかけた内容の理解、検討の上での判断が必要となることは言うまでもなく、窓口担当でそのようなことがらにつき調査確認すべき職務上の義務を負うともいえない。丙が当該税務署の見解となるような約束をしたとはいえない。したがって、上記控訴人乙の供述中更正に関する丙の約束をいう部分は不合理であり、また、甲 5、乙 4、原審証人丙と対比して、採用できない。

(2) 本件連絡について

丙が、平成 11 年 4 月初めころ、控訴人らに対し、本件嘆願書どおりの更正を認めると連絡したことを認めるに足りる証拠はない。

甲 25 及び原審控訴人乙本人には、荏原税務署の B が、平成 11 年 1 月 13 日ころ、同署を訪ねた控訴人乙に対し、丁に連絡を取って修正に応じてもらおうと約束し、同年 2 月 1 日には、控訴人乙の問合せに対し、門真税務署に丁が修正申告に応じると伝えた旨返答したという旨の部分がある。しかし、乙 5 によれば、丁が平成 9 年分の修正

申告書を提出したのは平成11年12月15日であり、同人が経営する耳鼻咽喉科に係る事業所得の金額を修正する趣旨のものであったと認められ、丙が同年4月初めころに丁が修正申告をした旨連絡したという控訴人らの主張と反するし、修正の内容も本件不動産とは関係がなく、したがって、控訴人甲の申告には影響しないと認められるから、荏原税務署から門真税務署に連絡する意味はないと考えられる。そうすると、控訴人乙の上記供述は合理性に欠け、採用することはできず、税務職員の負う厳格な守秘義務（所得税法243条等）に照らし、Bや丙が、不動産の共有等の関係があるとはいえ、丁の修正申告の有無や内容を控訴人らに教示することは考えがたい。

(3) 本件更正の請求の際の指導について

丙が、本件更正の請求書を受け付けた際、控訴人らに対し、純損失の繰越控除の適用を受けられるのは、当該損失に係る申告が期限内にされた場合に限る旨（所得税法70条4項）を説明すべき法的義務があったとはいえない。

【判示(1)】

ア 更正の請求に対する判断は制度上税務署長がすべきものであり、実務上も、担当者等の審査の後、国税統括官が決裁し、税務署長名で更正の通知書を作成・送達するのであるから（原審証人丙）、更正の請求書が提出された時点で、その内容の適否を判断し、当事者に告知する権限が窓口担当の職員にないことはもちろん、実務上もそのような取扱いがされているとは認めがたい。また、確定申告は納税者が自己の判断と責任で行うべきものであること、純損失の繰越控除は期限内に申告した納税者に対する所得税法上の特典であること、所得税の確定申告の期限が毎年3月15日であることは広く一般に知られていること等に照らすと、純損失の繰越控除（所得税法70条4項）の適用要件は納税者たる控訴人らにおいて調査すべきものであり、丙がこれについて控訴人らに説明すべき職務上の法的義務を負っていたとはいえない。

イ 控訴人らは、上記請求書を、平成11年4月12日に、控訴人甲の平成10年度申告書と同時に丙に提出したとした上で、その際、丙は自ら同請求書の申告書提出日の欄に「平成10年3月27日」と記入し、控訴人甲の平成9年分申告が期限後申告であることを認識していたから、同年分の純損失は繰越控除の対象にならないことを説明すべき義務があったと主張する（なお、控訴人らが、丙に対し、期限後申告に係る純損失の繰越控除の可否を質問したことはない（原審控訴人乙本人）。）。そして、原審控訴人乙本人は、平成11年4月12日、門真税務署の2階又は3階で、控訴人甲の平成10年分申告書を提出したところ、丙が、本件更正の請求も受け付けると言ったので、控訴人乙が本件更正の請求書中控訴人甲の住所氏名のみ記入し、それ以外の部分は本件嘆願書とともに提出していた計算明細書に基づいて丙が記入して、同人が受け付けた旨供述する。

しかし、甲24及び原審控訴人乙本人によれば、控訴人らが共用している日記帳の平成11年4月12日の欄に本件更正の請求書の提出に関する記載はないこと及び控訴人乙が記載のない理由を説明し得ていないことが認められ、また、甲3、甲7及び原審証人丙によれば、控訴人甲の平成10年分申告書には門真税務署1階の玄関受付にある番号11の受付印が押印されているのに対し、本件更正の請求書には3階個人課税部門にある番号60の受付印が押印されていることが認められ、

これらの事実及び原審証人丙と対比すると、控訴人乙の上記供述は採用できない。原審控訴人乙には、平成11年6月9日には控訴人甲も門真税務署に行ったから、本件更正の請求書に控訴人乙が同甲の代理署名をする必要がなく、したがって、同請求書は同日提出されたはずがない旨の供述もあるが、控訴人乙は従前から控訴人甲の確定申告書を作成しており（乙3）、同日控訴人甲は10分ないし15分くらいしか立ち会っていなかったから（控訴人乙）、控訴人乙が同甲に代わって本件更正の請求書に署名することは不自然ではない。

したがって、本件更正の請求書は、平成11年4月12日に提出されたとは認められず、平成11年6月9日に提出されたと認めるのが相当である。

(4) 本件金額訂正の際の指導について

丙が、平成11年6月9日、本件金額訂正に当たり、平成9年分の繰越損失を同年分申告書の記載より増額し、平成10年分申告書記載のとおり認める旨説明した事実を認めるに足る証拠はない。

【判示(2)】

控訴人らは、本件金額訂正の際、丙が、所得税法70条4項に気づかず、平成9年分申告が期限後申告であり、同年分の純損失は繰越控除できないにもかかわらず、これを認めるという趣旨の指導をした旨主張し、原審控訴人乙本人はこれに沿う供述をする。

しかし、平成10年分申告書の訂正の控え（甲4）には、平成7年分と平成8年分の欄外に「以前の申告どおり」と記載されていること、丙は、本件金額訂正当時、期限後申告に係る純損失は繰越控除を受けられないことを知らず、また、期限後申告に係る純損失も繰越控除を受けられると控訴人乙に言ったこともないこと（原審控訴人乙本人、原審証人丙）、上記認定のとおり、本件は、米国不動産からの複数年にわたる収支に関する事案であって、複雑困難なもの認められるから、丙が即座に結論を出すことは困難であることから、本件金額訂正指導は、平成10年分申告書の記載を平成9年分申告書の記載に一致させることを目的としており、純損失の繰越控除の適否という観点からなされたものではなかったと認められる。

したがって、丙は、控訴人甲の平成9年分申告書記載の平成7年分ないし平成9年分の純損失の繰越金額を平成10年分申告書に引き写してこれを訂正するよう指導しようとしたが、平成9年分の純損失の金額は、同日受け付けた本件更正の請求書に記載された純損失の繰越金額と合致しており、そのとおりに更正がなされる可能性もあったことから、敢えて訂正を求めなかったにすぎないものと認められ、控訴人らが主張するように、丙が期限後申告であっても純損失を繰り越せる旨積極的に説明したとは認められない。

(5) 行政指導該当性

上記認定、説示したところによれば、行政指導があったとはいえない。

2 本件更正の請求に対する処理の遅延の有無（争点(2)）について

(1) 丙が本件更正の請求の受理を遅延させたと認めるに足る証拠はない。

そもそも、控訴人らが平成11年4月12日以前に更正の請求書を提出し又は提出しようとしたことの主張立証はなく、同日更正の請求書が受理されたことは上記認定のとおりであるから、遅延は認められない。なお、控訴人らの主張は、平成10年1

2月22日に「嘆願書」を門真税務署長あて提出したことを前提に、これを更正の請求とみるべきであるという趣旨にとる余地がないでもないが、上記1(1)ア及びイのとおり、同「嘆願書」が提出されたと認めるに足る証拠はなく、また、その体裁・内容(甲5)に照らし、更正の請求たる要件を備えているとも認められない(国税通則法23条3項)。なお、原審控訴人乙本人には、同控訴人は、本件嘆願書の処理について何度か問い合わせ、結局、同年4月初めころ、丙から、荏原税務署に丁の修正申告がされたので、これと連動して本件嘆願書どおりの更正を認めるという本件連絡を受けた旨の供述があるが、原審証人丙と対比して採用できない。

【判示(3)】 (2) 門真税務署長が本件更正の請求に対する処理を速やかに行わなかったことが、控訴人甲との関係で、国賠法上の違法とは認められない。

控訴人らは、平成9年分申告書が期限後申告であるから、同年分の純損失の繰越控除は認められず、したがって本件更正の請求は理由がないことが明らかであったにもかかわらず、門真税務署長が、控訴人甲に対し、速やかに本件更正の請求が理由がない旨の通知をしなかったために、控訴人甲において、期限後申告であっても純損失の繰越控除が認められるものと誤信し、その後も期限後申告を繰り返した結果、本件各更正処分を受けるに至った旨主張するが、そもそも、確定申告は、納税者が自己の判断と責任ですべきものであり、所得税の確定申告の期限が毎年3月15日であることは一般に知られていて、控訴人乙自身もそのことを本件更正の請求以前から知っていたのであり(原審控訴人乙本人)、期限後申告に何らかの不利益が伴うことも容易に想到し得たと解されるから、控訴人ら自身が、法定期限内の申告が純損失の繰越控除という特例の要件であることを調査すべきであるとしても、控訴人らに過大な負担であるとはいえない。

他方、門真税務署長は、本件更正の請求に対し、適正迅速な応答をすべき義務を負うと一般的にはいえるが、本件で遅延があったとは認められない。また、当該請求を通じて、控訴人ら自身が犯した過去の申告における過誤を発見し、教示する職務上の義務まで負うとは解されず、同署長が早期に応答することによって上記過誤を知り得たという控訴人らの利益は法的に保護されたものとはいえない。

3 控訴人乙に対する違法行為の有無(争点(3))について

【判示(4)】 控訴人らが丙ないし門真税務署長の不法行為として主張する各行為は、いずれも控訴人甲に対するものであって同乙に対するものではなく、丙ないし門真税務署長が、これら各行為に当たり控訴人乙との関係で職務上の法的義務を負うとは解されないから、控訴人らの主張はそれ自体失当である。

また、控訴人甲との関係でも、国賠法上の違法を主張する控訴人らの主張がいずれも失当であることは、上記のとおりであるから、同乙に対する関係においても、被控訴人が国賠法上の責任を負うことはない。

4 結論

以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、控訴人らの本件各請求は理由がなく、これらをいずれも棄却した原判決は相当であるから、本件控訴をいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

(当審口頭弁論終結日・平成20年7月25日)

大阪高等裁判所第8民事部

裁判長裁判官 若林 諒

裁判官 小野 洋一

裁判官 久保田 浩史