名古屋地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 異議決定取消請求事件

国側当事者・国(昭和税務署長)

平成20年9月29日棄却・控訴

判 示 事 項

- (1) 本件納税管理人届けは、届出時点において、納税者が訴外会社から支払いを受けた退職所得について、確定申告をする目的で、米国に居住する納税者が訴外人を所得税の納税管理人に定めるために提出されたものと認められ、本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものであるとの納税者の主張が、本件納税管理人届けの記載内容と整合しないし、本件納税管理人届けから2か月以上経過した後に本件還付金の還付請求がされていることに照らしても、採用することができないとして排斥された事例
- (2) 納税管理人の事務の範囲
- (3) 本件納税管理人届けが本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものであり、訴外人には本件通知書を受領する権限はないとの納税者の主張が、訴外人は本件納税管理人届けにより、税務署長等の発する所得税に関する書類を受領する権限を有していたとして排斥された事例
- (4) 本件納税管理人届けは訴外会社の都合によりその従業員が提出したものであって納税者の意思に基づいて提出されたものではないとの納税者の主張が、①訴外会社の従業員が、納税者に対し、本件還付金の還付手続について、個人を経由して還付金の支払がされることや、その手続において納税者の米国納税者番号が必要となることを説明しながら、納税者の個人名で手続をする本件納税管理人届けについて納税者に何ら説明しないというのはいかにも不自然である、②訴外人と納税者は経営者と従業員という関係以上の密接な繋がりがあったものと認められ、訴外人が納税者に何ら確認することなく納税者の納税管理人になるとは考えられない、③納税者の代理人が訴外人から聴取して作成した報告書の記載事項によれば、訴外人が納税者から指示を受けて、本件納税管理人届け等を提出したという認識を有していたことは明らかである、④訴外人の証人尋問における供述が合理的なものと認められない、⑤訴外前納税管理人の解任届けを提出するに当たって、訴外会社経理課従業員が解任について訴外前納税管理人のみに確認したとしても、訴外前納税管理人が納税者に全く確認を取らないことは考え難く、納税者の娘は本件通知書の送達時点において訴外会社の取締役であり、その後代表取締役を務めているものであるから、訴外前納税管理人の解任届けの事実を納税者が全く認識していないということも考え難いなどとして、本件納税管理人届け及び訴外前納税管理人に係る納税管理人の解任届けは納税者の意思に基づいて提出され、本件決定処分等に係る本件通知書が届けられた時点において、訴外人が納税管理人として適法に定められていたものと認められるとして排斥された事例
- (5) 課税庁職員が、国税通則法12条1項、4項、5項1号(書類の送達)に基づき、本件納税管理人の住所地において、同人の同居人である同人の妻に対し、適法に本件通知書を交付送達したものと認められるとされた事例
- (6) 本件納税管理人の妻が本件納税管理人が不在であるとして本件通知書の受取りを拒否したにもかかわらず、本件納税管理人に確認する時間的余裕もないまま、受取りを強要されたとする納税者の主張が、仮に本件納税管理人の妻が正当な理由がなく受領を拒んだとすれば、課税庁職員としては国税通則法12条5項2号(書類の送達)の差置送達をすれば足りるのであるから、課税庁職員が本件納

税管理人の妻に対して本件通知書の受領を強要するという行為に及ぶものとは容易に考え難いとして排斥された事例

(7) 国税通則法12条5項1号(書類の送達)における送達の相手方

(8) 本件異議決定は違法であるとの納税者の主張が、本件通知書は適法に送達されたものと認められ、処分等に対する異議申立ては、送達日の翌日から起算して2ヶ月以内になければならないところ(国税通則法77条1項)、本件異議申立ては不服申立期間を徒過してされたものであり、これを徒過したことにつき天災その他やむを得ない理由(同条3項)があったとも認められないから、本件異議申立てが不適法であることは明らかであり、本件異議申立てを却下した本件異議決定は適法なものであるとして排斥とされた事例

判 決 要 旨

(1) 省略

(2) 納税管理人の事務の範囲について、国税通則法117条1項(納税管理人)は「納税申告書の提出その他国税に関する事項」と定めているところ、これらの事項には、①国税に関する法令に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の作成・提出、②税務署長等が発する書類の受領、③国税の納付及び還付金等の受領等の事項が含まれるところ、これらの事項の一部だけの管理は認められないと解される。

(3)～(6) 省略

(7) 国税通則法12条5項1号の方法による書類の交付の相手方は、書類の受領について相当のわかまえのある者であれば足り、その者が当該文書の内容について特別の知識を備えていることは必要ではないと解すべきである。

(8) 省略

判	決
原告	甲
同訴訟代理人弁護士	三浦 和人 石川 真司
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
裁決行政庁	昭和税務署長 浦 賢治
同指定代理人	田原 浩子 上田 正勝 阿部 義弘 三橋 喜樹

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

裁決行政庁が原告に対し平成19年8月9日付けでした異議申立て却下決定（昭和個第●●号）を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成14年分所得税の決定及び無申告加算税の賦課決定に対して異議申立てをしたところ、昭和税務署長（裁決行政庁）から、不服申立期間を徒過してされた不適法なものであるなどとして異議申立てを却下されたことから（以下、この却下決定を「本件異議決定」という。）、本件異議決定の取消しを求める事案である。

1 前提事実

(1) 当事者等

ア 株式会社A（以下「A」という。）は、昭和45年8月21日に設立された、金属切削加工用刃具・工具の製造・販売等を目的とする会社であり、その資本金は、平成13年2月20日時点で7億8790万円、平成17年7月15日時点で10億4790万円、その後数度増減し、現在は4億9800万円である。Aの現在の本店所在地は名古屋市である。

イ 株式会社Bは、昭和63年12月24日に設立された、各種企業及び団体に属する社員の研修業務等を目的とする会社であり、平成18年5月10日以前の商号は「株式会社C」であった（以下、商号変更の前後を通じ「B」という。）。なお、Bは、同年9月29日、株主総会の決議により解散した。

ウ 原告（昭和19年10月16日生）は、Aの設立時にその取締役役に就任し、昭和48年8月22日から平成3年3月30日まで代表取締役を務め、平成4年3月28日に取締役を辞任したが、その後、平成7年5月31日に再度取締役役に就任し、平成8年11月11日から平成15年3月31日まで代表取締役を務め、平成17年6月18日に取締役を辞任した（平成7年5月31日以降の取締役、代表取締役の就任、辞任時期は、Aの商業登記簿《乙19の1・2》の記載による。）。原告は、Aの代表取締役を辞任した後、1、2年の間その「最高顧問」の地位にあったが、その後は、Aを含む関連会社数社から成るJグループの統括会社のCEO（最高経営責任者）を務めている。原告は、平成14年ころから米国に移住しており、本邦における納税地は名古屋市である。

原告の娘乙は、平成18年6月24日以降、Aの取締役を務め、平成19年5月21日以降、同代表取締役を務めている。

エ 丙（昭和47年8月6日生）は、Aの総務課に勤務する従業員で、丁（昭和52年4月14日生）はその妻である。なお、丙は、平成16年7月31日から平成17年11月30日まで、Bの取締役を務めた。

オ 昭和税務署長は、原告の納税地である名古屋市等を管轄する昭和税務署の長であり、熱田税務署長は、Aの所在地である名古屋市等を管轄する熱田税務署の長である。

(2) 本件異議決定及び本件訴え提起に至る経緯

ア 原告は、平成14年3月15日、昭和税務署長に対し、原告の所得税・消費税の納税管理人として、名古屋市D1101号在住の戊（以下「戊」という。）を定め

る旨の納税管理人の届出書を提出し、同年4月8日、戊の住所につき原告の納税地と同じ住所(名古屋市)に変更して、再度同納税管理人の届出書を提出した。戊は、同年3月15日、原告の納税管理人として、原告の平成13年分の所得税の確定申告をした。なお、戊は、平成16年6月30日から平成18年5月10日まで、Bの代表取締役を務めた。

イ 平成18年4月17日、昭和税務署長に対し、原告の所得税・消費税の納税管理人として、原告の納税地と同じ地を住所とする丙を定める旨の届出がされた(以下、これを「本件納税管理人届け」という。)

本件納税管理人届けにおいては、「納税管理人を定めた理由」として「確定申告が必要のため」と、「国内で生じる所得内容」として「退職所得」と記載されている。また、本件納税管理人届けに添付された委任状には、「委任事項」として「申告手続を一切委任する。」と記載されている。

ウ 同年6月23日、熱田税務署長に対し、原告がAから支払を受けた配当所得に係る源泉徴収税額(平成15年6月23日支払の配当532万円につき106万4000円、平成16年6月14日支払の配当1196万8000円につき239万3600円、平成17年6月20日支払の配当7016万円につき1403万2000円)について、「所得に対する租税に関する二重課税の回避及び脱税の防止のための日本国政府とアメリカ合衆国政府との間の条約」(以下「日米租税条約」という。)所定の限度税率(平成17年分の所得につき、日米租税条約10条2項所定の10%。平成15、16年分の所得につき、平成16年条約第2号による改正前の日米租税条約12条2項所定の15%)を超える部分につき還付を受けるため、「租税条約に関する届出書」(乙5の1~3。以下「本件各届出書」という。)及び「租税条約に関する源泉徴収税額の還付請求書」(乙6の1~3。以下「本件各還付請求書」という。)が提出された(以下、この還付請求に係る還付金を「本件還付金」という。)

本件各還付請求書には、本件還付金を丙名義のE銀行名古屋中央支店の普通預金口座に振り込むことを希望する旨記載され、本件各届出書及び本件各還付請求書には、原告の米国における納税者番号(TIN)が記載されており、「配当の支払を受ける者の代理人」(本件各届出書)又は「還付の請求をする者の代理人」(本件各還付請求書)として丙の住所・氏名が同人の自筆で記載されている。また、本件各届出書には、原告の米国居住者証明書が添付されている。

エ 平成18年7月20日、昭和税務署長に対し、原告の所得税・消費税の納税管理人として定められた戊を解任した旨の届出がされた。

オ 丙及びその妻丁は、同年8月25日、「名古屋市F302号」に転居した。

カ 昭和税務署長は、同年9月21日、原告の平成14年分所得税について、原告が同年3月18日にBから受領した1億9384万円が内国法人からの贈与と認められ、国内源泉所得に該当し一時所得として計上すべきであることを理由として、納付すべき税額を3288万7300円とする決定及び無申告加算税493万2000円を賦課する旨の決定をした(以下「本件決定処分等」という。)

キ 昭和税務署財務事務官G(以下「G」という。)は、平成18年9月22日午前

- 1 1時48分ころ、丙の住所地（上記F302号）において、同人の妻丁に対し、本件決定処分等に係る通知書（以下「本件通知書」という。）を交付した。
- ク 同年10月4日、昭和税務署長に対し、原告の所得税・消費税の納税管理人として定められた丙について、信頼関係が喪失したため解任した旨の届出がされた。
- ケ 名古屋国税局は、平成19年2月2日、本件決定処分等に係る滞納処分として、原告の株式会社E銀行名古屋中央支店及び株式会社H銀行内田橋支店に対する各普通預金債権（合計1074万2823円）を差し押さえ、これを滞納税額の一部に充当した。
- コ 原告は、同年6月5日、本件決定処分等に対して異議申立て（以下「本件異議申立て」という。）をした。
- 昭和税務署長は、同年8月9日、本件通知書が平成18年9月22日に当時原告の納税管理人であった丙の妻丁に対して交付送達の方法（国税通則法12条5項1号）により適法に送達されており、本件決定処分等に対する異議申立ては同送達の日翌日から起算して2か月以内にしなければならないところ、本件異議申立てはこの不服申立期間を徒過してされたものであり、同期間を徒過したことにつき、同法77条3項の「天災その他…やむを得ない理由がある」とは認められないとして、本件異議申立てを却下する旨の本件異議決定をした。
- サ 原告は、平成19年11月14日、本件訴えを提起した。

2 国税通則法の定め

- 12条1項 国税に関する法律の規定に基づいて税務署長その他の行政機関の長又はその職員が発する書類は、郵便若しくは民間事業者による信書の送達に関する法律（平成14年法律第99号）第2条第6項（定義）に規定する一般信書便事業者若しくは同条第9項に規定する特定信書便事業者による同条第2項に規定する信書便（以下「信書便」という。）による送達又は交付送達により、その送達を受けるべき者の住所又は居所（事務所及び事業所を含む。以下同じ。）に送達する。ただし、その送達を受けるべき者に納税管理人があるときは、その住所又は居所に送達する。
- 2、3項 （略）
- 4項 交付送達は、当該行政機関の職員が、第1項の規定により送達すべき場所において、その送達を受けるべき者に書類を交付して行なう。ただし、その者に異議がないときは、その他の場所において交付することができる。
- 5項 次の各号の一に掲げる場合には、交付送達は、前項の規定による交付に代え、当該各号に掲げる行為により行なうことができる。
- 1号 送達すべき場所において書類の送達を受けるべき者に会わない場合その使用人その他の従業者又は同居の者で書類の受領について相当のわきまえのあるものに書類を交付すること。
- 2号 書類の送達を受けるべき者その他前号に規定する者が送達すべき場所にいらない場合又はこれらの者が正当な理由がなく書類の受領を拒んだ場合 送達すべき場所に書類を差し置くこと。
- 75条1項 国税に関する法律に基づく処分次第の各号に掲げるものに不服がある

者は、当該各号に掲げる不服申立てをすることができる。

1号 税務署長がした処分（次項に規定する処分を除く。） その処分をした税務署長に対する異議申立て

2～5号 （略）

2～6項 （略）

77条1項 不服申立て（第75条第3項及び第5項（異議申立て後にする審査請求）の規定による審査請求を除く。第4項において同じ。）は、処分があつたことを知つた日（処分に係る通知を受けた場合には、その受けた日）の翌日から起算して2月以内にしなければならない。

2項 （略）

3項 天災その他前2項の期間内に不服申立てをしなかつたことについてやむを得ない理由があるときは、不服申立ては、これらの規定にかかわらず、その理由がやんだ日の翌日から起算して7日以内に行うことができる。

4～6項 （略）

117条1項 個人である納税者がこの法律の施行地に住所及び居所（事務所及び事業所を除く。）を有せず、若しくは有しないこととなる場合又はこの法律の施行地に本店若しくは主たる事務所を有しない法人である納税者がこの法律の施行地にその事務所及び事業所を有せず、若しくは有しないこととなる場合において、納税申告書の提出その他国税に関する事項を処理する必要があるときは、その者は、当該事項を処理させるため、この法律の施行地に住所又は居所を有する者で当該事項の処理につき便宜を有するものの中から納税管理人を定めなければならない。

2項 納税者は、前項の規定により納税管理人を定めたときは、当該納税管理人に係る国税の納税地を所轄する税務署長（保税地域からの引取りに係る消費税等に関する事項のみを処理させるため、納税管理人を定めたときは、当該消費税等の納税地を所轄する税関長）にその旨を届け出なければならない。その納税管理人を解任したときも、また同様とする。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件では、本件異議申立てが不服申立期間を徒過する不適法なものであるなどとしてこれを却下した本件異議決定が適法か否かが問題となる。本件異議申立てが不服申立期間を徒過してされたものか否かの判断においては、昭和税務署財務事務官のGが平成18年9月22日に丙の妻丁に対し本件通知書を交付してした送達手続が適法なものか否かが問題となる。

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) 国税通則法12条1項、4項、5項1号、117条1項、2項によれば、納税管理人は、納税者の委任を受けた代理人としての性格を有し、納税者の国税に関する事項を処理するものであり、税務署長が発する書類は納税者が定めた納税管理人に対して送達され、納税管理人がこれを受領することになる。また、交付送達は、送達を受けるべき者の住所において、同居の者で書類の受領について相当のわきまのあるものに書類を交付することで、送達の条件を満たすことになる。

原告は、昭和税務署長に対し、平成18年4月17日付けで納税管理人として丙を定める旨の本件納税管理人届けを提出し、本件通知書は、同年9月22日、同年8月25日に転居した後の丙の住所において、その妻である丁に交付された（同人はこれを受領し送達記録書《乙2。以下「本件送達記録書」という。》に署名押印した。）。その後、原告は、同年10月4日付けで納税管理人として定めた丙を解任した。

上記事実に照らせば、本件通知書は、同年9月22日、原告の納税管理人を解任される前の丙の住所地において、その妻である丁に対して交付されているのであるから、本件通知書が適法に送達されたことは明らかである。

したがって、本件決定処分等に対する不服申立期間は同年11月22日までとなるから、平成19年6月5日にされた本件異議申立てが不服申立期間経過後にされた不適法なものであるとして、これを却下した本件異議決定は適法である。

(2) 原告は、本件納税管理人届けは、本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものである上、Aの都合によりその従業員が提出したものであって原告の意思に基づいて提出されたものではないから、本件通知書の送達当時、原告の納税管理人として丙が定められていたとはいえない旨主張するので、以下反論する。

ア 本件納税管理人届けは本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものであるとの主張について

(ア) 原告が主張するように、本件還付金の還付を受けるために本件納税管理人届けを提出したとすれば、丙が納税管理人として記載されている本件各届出書及び本件各還付請求書は、本件納税管理人届けが提出された直後に提出されるはずであるが、これらが提出されたのは、本件納税管理人届けが提出された平成18年4月17日から2か月以上も経った後の同年6月23日であるから、原告の上記主張は、時間的な整合性を欠いているといわざるを得ない。

(イ) 原告は、Aが、熱田税務署の指示で、原告の源泉徴収税額の返還を受けるために本件納税管理人届けを提出し、納税管理人として丙を定めた旨主張するが、源泉徴収税額の還付は、納税者本人に対して行われるものであるから、その還付金は、納税者又は納税者の定めた納税管理人名義の口座に入金されるべきものである。したがって、原告に係る本件還付金をAに返還するための手段として、Aの従業員を原告の納税管理人と定めるというのは脱法行為に等しく、熱田税務署の職員がAに対しこのような説明をすることなどあり得ない。

(ウ) 本件納税管理人届けの「納税管理人を定めた理由」欄には「確定申告が必要のため」と、「その他参考事項」の「上記以外の所得がある場合又は所得の種類が不明な場合」欄には「退職所得」とそれぞれ記載され、本件納税管理人届けに添付された委任状には、「委任事項」欄に「1：申告手続を一切委任する。」と記載されている。

したがって、本件納税管理人届けが本件還付金の還付を受けるためだけにされたものであるという原告の主張は、客観的な事実関係とすら矛盾しており著しく不合理である。原告の退職所得に関しては、源泉徴収税額の還付手続をとることが可能であったことも併せ考えると、丙は、本件納税管理人届けの記載どおり、原告に対する退職所得の支払を契機として、申告手続一般を行うための納税管理

人として定められたと認めるのが合理的である。

イ 本件納税管理人届けはAの都合によりその従業員が提出したものであって原告の意思に基づいて提出されたものではないとの主張について

(ア) 本件還付金の還付手続において提出された本件各届出書及び本件各還付請求書には、原告の米国における納税者番号を記載しなければならないところ、丙が原告に何も事情を知らせないまま、原告の納税者番号を知ることはおよそ不可能であり、原告に無断で本件各届出書及び本件各還付請求書を提出できるものではない。

しかも、日米租税条約に基づいて本件還付金の還付を受けるためには、米国居住者証明が必要とされ、米国居住者証明を申請するためには、その申請書に原告の米国における納税者番号や原告が米国において提出している納税申告書の様式を記載しなければならないところ、本件各届出書にも原告の米国居住者証明書が添付されているから、上述した米国居住者証明の申請手続に照らせば、Aが原告に無断で原告の居住者証明を入手することは不可能である。

したがって、Aが、原告に無断で原告の本件還付金の還付手続を行うことは不可能であって、原告自身が了承した上で本件還付金の還付手続が行われたとしか考えられない。

(イ) また、原告は、納税管理人として戊を定めており、あえて納税管理人として丙を定める必要はなかった旨主張するが、戊は平成18年7月20日付けで納税管理人を解任されており、同日から同年10月4日までの間、原告の納税管理人は丙のみとなっていることからすれば、本件通知書が送達された同年9月22日当時、原告は、納税管理人として丙が定められたことを認識していたことは明らかである。

Aの経理課社員のI（以下「I」という。）は、戊を解任する際に戊の了解を得たと述べ、戊から了解を得ておきながら原告から了解を得なかった点について何の説明もしていないが、Iは、原告が戊の解任を承知していた、あるいは原告自らがAに戊の解任を指示したからこそ、戊の了解を取ったのみで戊を解任し、戊も原告との間で解任に関する何らのやり取りもしなかったと考えるのが最も合理的である。そして、原告が自らの意思に基づいて戊を解任したということは、戊より丙の方が納税管理人として適切であるとの判断を原告自身がしたことにはほかならない。

(ウ) 原告の本人尋問における供述によれば、Aは、本件還付金の還付手続をする際、原告に対し、同還付手続を行うことを知らせ協力を要請した上で原告の納税者番号を尋ねたとのことであるから、Aが原告に無断で原告の納税管理人を定めるなどという極端な行動を取る必要など全くないことは明白である。

(エ) 原告代理人作成の報告書（甲7）には、丙から電話で確認した内容として、丙が原告から指示を受けて本件納税管理人届けを提出した旨記載されているところ、丙は証人尋問において「甲7号証の中で、原告から指示を受けたと記載してあるが、実際には、Iから指示を受けた。」などと証言するものの、同報告書の記載が間違っって作成されたことについて合理的な説明はされていない。

(オ) 以上のとおり、戊の解任は原告の意思に基づいて行われ、戊が解任された平成18年7月20日から丙が解任される同年10月4日までの間、原告の納税管理人は丙のみとなっていることからすれば、少なくとも、本件通知書送達当時においては、原告が丙を納税管理人として認識していたことは明らかである。

(原告の主張)

- (1) 熱田税務署長に対し本件納税管理人届けが提出された経緯は、次のとおりである。
- ア 原告は、平成14年、仕事の関係で米国に移住した際、納税管理人として戊を定めその旨を昭和税務署長に届け出た。
- イ Aは、原告の配当所得に係る源泉徴収税額に間違いがあり同税額を過大納付したことに気づき、平成18年6月23日付けで、熱田税務署長に対し、本件還付金の還付請求をした。Aは、原告に対し、速やかに過大納付した源泉徴収税額を支払った。
- ウ Aの従業員は、熱田税務署の職員に対し、Aが源泉徴収税額の過払分の返還を受けたいが、それにはどうしたらよいかを相談したところ、同職員から、同源泉徴収は原告個人に係るもので、Aあてに返還することはできないから、原告に直接返還するか、原告の納税管理人を定めてその納税管理人に返還するかのいずれかであるとの指示を受けた。
- エ Aの従業員は、原告に対して既にAから源泉徴収税額の過払分を返還していたから、Aが同過払分の返還を受ければ同過払分に係る処理は完了すると考え、返還を受けるためだけの目的で原告の納税管理人を定めることとし、平成18年4月17日付けで、原告の納税管理人としてAの総務担当の丙を定める旨の本件納税管理人届けをした。なお、Aの従業員は、原告が既に納税管理人として戊を定めていることを知らなかった。
- オ 昭和税務署の職員は、同年7月20日ころ、丙に対し、原告には既に納税管理人として戊が定められており、本件還付金の還付先が不明となるため、戊について解任届を提出してほしいと連絡し、Aの従業員は、同連絡に従って、原告の了解を得ないで、戊につき納税管理人の解任届を提出した。
- (2) 上記のとおり、本件納税管理人届けは、原告の配当所得に係る本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものである上、原告自らの意思によるものではなく、Aの都合で提出されたものであって、原告との正式な委任関係に基づいて作成、提出されたものではない。
- したがって、丙には、被告が本件通知書を送達したとする平成18年9月22日時点において、本件通知書を受領する権限はなく、また丁が受領する権限もなかった。
- なお、丙は、丁が平成18年9月22日に本件通知書を受け取ったことを聞き、すぐに昭和税務署に電話をかけて、本件通知書は受領できない旨を連絡しこれを返送しており、昭和税務署は、その後、本件通知書を原告に直接送達すべきであったにもかかわらず、それを怠り、原告に送達しなかった。
- (3) また、本件送達記録書によれば、昭和税務署財務事務官のGは、丁に「受取人の署(記)名押印がない場合及び差置送達した場合の理由」の欄に署名押印させ、その後「交付送達又は出会送達した場合の受取人の署(記)名押印及び続柄等」の欄に署

名押印させている。これは、当初、丁から丙が不在であるとして受取りを拒否され、「受取人の署（記）名押印がない場合及び差置送達した場合の理由」欄に丁に署名押印させ、更に受取人として署名押印させたことが明らかである。

丁は、昭和税務署の職員の突然の訪問を受け、夫の丙ではない他人の通知を受け取るよう求められたため、電話で丙に連絡を取り確認する必要があるが、その時間的余裕もないまま受取りを強要されたものである。しかも、その時間帯は、昼食の準備に追われている午前11時48分であり、税務署の職員に疑問を質するような余裕はなかった。

そもそも送達の制度は、受領すべき者が故意に受領しない場合を想定して、行政の便宜のために制定されたものであって、まず法律上の受領義務者に直接送達されるのが原則である。しかるに、本件の場合、丙に対する送達又は送達の連絡すらなかったものであって、昭和税務署側が、納税者の隙をねらって、故意に形式上の送達をしたものであって、本来の送達制度の趣旨に合致していないものである。

- (4) 以上によれば、本件通知書が原告に適法に送達されていないことは明らかであるから、本件通知書が平成18年9月22日に適法に送達されたことを前提とし、本件異議申立てが不服申立期間を徒過してされたものであることなどを理由としてこれを却下した本件異議決定は、違法である。

第3 争点に対する判断

- 1 昭和税務署長は、本件通知書が平成18年9月22日に適法に送達され、本件異議申立ては送達の日翌日から起算した不服申立期間を徒過する不適法なものであるとしてこれを却下する旨の本件異議決定をしたものである。そして、本件通知書は、昭和税務署財務事務官のGが、平成18年9月22日、本件納税管理人届けにより原告の納税管理人として定められた丙の住所地において、同人の妻丁に対して交付したものであるところ、原告は、①本件納税管理人届けは、本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものである上、Aの都合によりその従業員が提出したもので原告の意思に基づいて提出されたものではないから、本件通知書の送達当時、原告の納税管理人として丙が定められていたとはいえない、②丁が昭和税務署の職員に対して丙が不在であるとして本件通知書の受取りを拒否したにもかかわらず、丙に確認する時間的余裕もないまま本件通知書の受取りを強要されたものであり、昭和税務署側が納税者の隙をねらって故意に形式上の送達をしたものであって、同送達は送達制度の趣旨に反するものである、と主張する。

以下、原告のこれらの主張につき、順に検討する。

- 2 本件通知書の送達当時、原告の納税管理人として丙が定められていたか否かについて
(1) 本件納税管理人届けは本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものであるとの主張について

本件納税管理人届けは、「所得税・消費税の納税管理人の届出書」であり、「納税管理人を定めた理由」として「確定申告が必要のため」と、「国内で生じる所得内容」として「退職所得」と記載されている。

原告は、平成18年ころ、Aから、代表取締役及び取締役を辞めたことによる退職金の支払を受けたことが認められるところ（原告本人）、非居住者（国内に住所を有

し又は現在まで引き続いて1年以上居所を有する個人以外の個人)が支払を受ける退職手当等については、その支払の際に源泉徴収が行われ、受給者本人の選択により、退職に基づいてその年中に支払われる退職手当等の総額を居住者が受けたものとみなして、居住者と同様の課税を受けることができるが(退職所得についての選択課税)、この場合、退職手当等の受給者である非居住者は、源泉徴収された税額の精算のために退職手当等の支払を受けた翌年1月1日(その日までに、その年中の退職所得の総額が確定したときは、その確定した日)以後に、税務署長に対し所得税の確定申告書を提出することにより、既に源泉徴収された税額の一部又は全部について還付を受けることができる(所得税法171条、173条。乙21)。上記の本件納税管理人届けの記載、原告がAから退職金の支払を受けた事実及び所得税法の制度に照らせば、原告が同退職金に関し確定申告をした事実は認められないものの、本件納税管理人届けは、その時点において、原告がAから支払を受けた退職所得について確定申告をする目的で、米国に居住する原告が丙を所得税の納税管理人に定めるために提出されたものと認めるのが相当である。

【判示(1)】

原告は、本件納税管理人届けが本件還付金の還付請求手続のためだけに限定してされたものである旨主張するが、同主張は、本件納税管理人届けの記載内容と整合しないし、本件納税管理人届けがされてから2か月以上も経過した平成18年6月23日に本件還付金の還付請求がされていることに照らしても、採用することができない。

【判示(2)】

そして、納税管理人の事務の範囲について、国税通則法117条1項は「納税申告書の提出その他国税に関する事項」と定めているところ、これらの事項には、①国税に関する法令に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の作成・提出、②税務署長等が発する書類の受領、③国税の納付及び還付金等の受領等の事項が含まれるところ、これらの事項の一部だけの管理は認められないと解される。本件納税管理人届けは、所得税の納税管理人を定めるものであるから、当該納税管理人は、所得税に関し、上記①～③の事項の事務を管理する権限を有していたものと認められる。

【判示(3)】

したがって、丙は、本件納税管理人届けにより、税務署長等の発する所得税に関する書類を受領する権限を有していた。

(2) 本件納税管理人届けはAの都合によりその従業員が提出したものであって原告の意思に基づいて提出されたものではないとの主張について

ア 丙が、原告の納税管理人として、平成18年6月23日、熱田税務署長に対し、本件還付金の還付のために本件各届出書及び本件各還付請求書を提出しているところ、これらの書面には原告の米国における納税者番号が記載され、原告の米国居住者証明書が添付されており(米国居住者証明書を取得する際にも、納税者番号が必要となる。)、これらの情報は原告から提供されなければ分からない情報である。

原告は、本人尋問において、Aの従業員に納税者番号を伝えた経緯について、「(Aの従業員が)税務署は、個人経由でしか戻せませんということであるから、そのために米国納税者番号だけは教えてくださいと言ったから、答えた、それだけのことです。」などと述べ、納税管理人届けを提出するなどの手続については一切聞いていない旨述べる。しかし、Aの従業員が、原告に対し、本件還付金の還付手続について、個人を経由して還付金の支払がされることや、その手続において原告

の米国納税者番号が必要となることを説明しながら、原告個人名で手続をする本件納税管理人届けについて原告に何ら説明しないというのはいかにも不自然である。

イ また、本件還付金の請求手続を行った丙と原告との関係について見ると、丙はAの総務課の従業員であり、原告がAの代表取締役を務めていたころは原告の運転手を務めており、原告が米国に移住した後も原告が本邦に帰国した際には運転手を務めることがあったこと、丙は平成18年8月28日以前は原告の本邦における納税地と同じ地を住所としていたこと、丙の前妻は原告のめに当たること、原告が税務署の職員から事情聴取される場所に丙が同席したことがあったこと、本件決定処分等は原告がBから受領した1億9384万円に関するものであるところ、丙は平成16年7月31日から平成17年11月30日までBの取締役を務めていたこと、以上の事実が認められ（甲14、証人丙、原告本人）、丙と原告は経営者と従業員という関係以上の密接な繋がりがあったものと認められるから、丙が原告に何ら確認することなく原告の納税管理人になるとは到底考えられない。

しかも、原告代理人作成の報告書（甲7）には、「長期出張中の丙氏に平成20年1月30日午後3時電話にて確認したところ下記のとおり的事実が判明しました。」との記載に続いて、「丙氏は、株式会社Aの社員であったところ、甲氏より退職金の納税申告及び納税について納税管理者としての届出をするように指示を受け、平成18年4月17日で昭和税務署に届出をしました。」「同年7月に入ってから甲氏から、納税管理者は必要なくなったから解任すると連絡がありました。税務署に対して、解任届出書に甲氏の署名押印の上提出する必要がありましたが、甲氏は海外出張のため現実に解任届出書を提出できたのは平成18年10月4日でした。」などと記載されており、これによれば、丙が平成20年1月30日当時、原告から指示を受けて、本件納税管理人届けや丙に係る納税管理人の解任届けを提出したという認識を有していたことが明らかというべきである。

丙は、証人尋問の際、報告書（甲7）において原告から指示を受けた旨記載されているのは、Iから納税管理人届けの提出等の指示を受けたことについて、Iの指示は原告から指示を受けた上でされたものであると考えていたためである旨供述するが、丙が、報告書（甲7）の作成時に原告代理人から事情聴取を受けた際、自己の記憶と異なる事実を述べたものとは考え難いし（原告と丙の上記関係に照らしても原告が丙に納税管理人を定め又は解任することについて指示することは何ら不自然ではない。）、丙の証人尋問における上記供述もその説明が合理的なものとは認められず、同供述をもって報告書（甲7）の内容の真実性について直ちに疑いを容れることはできない。

ウ さらに、本件納税管理人届けの後に戊について納税管理人の解任届けが提出されているところ、この経緯について、Aの経理課社員のIは、陳述書（甲10）において、本件納税管理人届けを提出した後、税務署から戊を納税管理人として届出しているため、戊の分は取り下げてほしいと言われた、その旨戊に連絡したところ戊から丙に還付してもらってよいとの返答を受け、戊につき納税管理人の解任届けを提出した旨述べている。

Aの従業員であるIが、原告の納税管理人の解任届けを提出する際に、従前Aの

代表取締役でありその後その最高顧問やJグループの最高経営責任者を務めている原告に対し、直接その意思を確認しなかったということ自体不自然であるが、仮に、Iの述べるとおり、Iが戊のみに確認した上で納税管理人の解任届けを提出したとしても、原告と戊は、平成19年3月以前は、半年くらい連絡がない時期があったものの月に1～3回程度は連絡を取る関係であったことや、戊が平成18年5月10日までBの取締役を務めていたことが認められるから（甲14、原告本人）、戊が、納税管理人の解任届けが提出されてそれ以降は原告の所得税に関する事項を処理する権限を失うことについて、原告に全く確認を取らないことも考え難い。

エ しかも、原告の娘乙は、戊の解任届けが提出された平成18年7月20日時点でAの取締役を務め、平成19年5月21日以降は同代表取締役を務めているものであるから、Aの従業員が関わった戊の解任届けの事実を、原告が全く認識していないということも考え難いことといわざるを得ない。

オ 以上によれば、本件納税管理人届け及び戊の納税管理人の解任届けは原告の意思に基づいて提出されたものと認めるのが相当であり、原告本人尋問、証人丙の証言、原告及び丙作成の陳述書（甲8、9、12等）中、これに反する供述部分は採用することができない。

【判示(4)】 (3) したがって、本件納税管理人届け及び戊の納税管理人の解任届けは原告の意思に基づいて提出され、本件決定処分等に係る本件通知書が届けられた平成18年9月22日の時点において、丙が納税管理人として適法に定められていたものと認められる。

3 本件通知書が丁に対して交付送達されたことの適法性について

(1) 上記のとおり、平成18年9月22日当時、原告の所得税に係る納税管理人として丙が定められていたものであるから、原告の所得税に係る本件通知書は、丙の住所又は居所に送達すべきことになる（国税通則法12条1項）。

そして、本件送達記録書には、昭和税務署財務事務官のGが、平成18年9月22日午前11時48分、「送達を受けるべき者」である丙の住所である名古屋市F302の玄関において、その妻丁に対し交付送達した旨が記載され、「交付送達又は出会送達した場合の受取人の署（記）名押印及び続柄等」の欄に丁の署名押印があることが認められ、このほか、「受取人の署（記）名押印がない場合及び差置送達した場合の理由」の欄に丁の署名押印があり、その欄外右側に「記入か所を誤ったもの」と記載されていることが認められる（乙2。丁の署名押印部分が同人作成のものであることは当事者間に争いが無い）。これによれば、Gが、国税通則法12条1項、4項、5項1号に基づき、丙の住所地において、同人の同居人である丁に対し、適法に本件通知書を交付送達したものと認められる。

【判示(5)】 (1) したがって、本件送達記録書の「受取人の署（記）名押印がない場合及び差置送達した場合の理由」欄に丁の署名押印があることをもって、丁が丙が不在であるとして受取りを拒否したにもかかわらず丙に確認する時間的余裕もないまま本件通知書の受取りを強要されたものであることが明らかであると主張するが、本件送達記録書の同記載部分から原告主張の事実が直ちに認められるものではない。仮に丁が正当な理由がなく本件通知書の受領を拒んだとすれば、昭和税務署財務事務官のGとしては国税通則法12条5項2号の差置送達をすれば足りるのであるから、Gが丁に対して本件

【判示(6)】 (2) 原告は、本件送達記録書の「受取人の署（記）名押印がない場合及び差置送達した場合の理由」欄に丁の署名押印があることをもって、丁が丙が不在であるとして受取りを拒否したにもかかわらず丙に確認する時間的余裕もないまま本件通知書の受取りを強要されたものであることが明らかであると主張するが、本件送達記録書の同記載部分から原告主張の事実が直ちに認められるものではない。仮に丁が正当な理由がなく本件通知書の受領を拒んだとすれば、昭和税務署財務事務官のGとしては国税通則法12条5項2号の差置送達をすれば足りるのであるから、Gが丁に対して本件

通知書の受領を強要するという行為に及ぶものとは容易には考え難い。

【判示(7)】

また、国税通則法12条5項1号の方法による書類の交付の相手方は、書類の受領について相当のわきまえのある者であれば足り、その者が当該文書の内容について特別の知識を備えていることは必要ではないと解すべきであるから、丁が本件通知書を受領する適格を有しないものであるとも認められない。

そのほか、本件各証拠に照らしても、本件通知書の交付送達を送達制度の趣旨に反する違法なものであることをうかがわせる事情は認められない。

【判示(8)】

4 以上によれば、本件通知書は平成18年9月22日に適法に送達されたものと認められ、本件決定処分等に対する異議申立ては、平成18年9月22日の翌日から起算して2か月以内にしなければならないところ（国税通則法77条1項）、本件異議申立てはこの不服申立期間を徒過した平成19年6月5日にされたものであり、これを徒過したことにつき天災その他やむを得ない理由（同条3項）があったとも認められないから、本件異議申立てが不適法であることは明らかであり、本件異議申立てを却下した本件異議決定は適法なものと認められる。

よって、原告の請求は理由がないから棄却することとして、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 松並 重雄

裁判官 前田 郁勝

裁判官 廣瀬 達人