

名古屋高等裁判所 平成●●年(○○)第●●号 所得税の更正等取消請求控訴事件  
国側当事者・桑名税務署長  
平成20年10月16日棄却・上告

### 判 示 事 項

- (1) 更正の請求後に増額更正処分がされた場合において、更正の請求に対する更正すべき理由がない旨の通知処分の取消しを求める訴えの利益の有無(原審判決引用)
- (2) 過少申告加算税の賦課決定処分がされた後に、その税額を減額する変更決定処分がされた場合には、当初の賦課決定処分の一部が取り消されたものと解されるから、納税者の過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める訴えのうち、変更決定後の税額を超える部分は、訴えの利益を欠き、不適法であるとされた事例(原審判決引用)
- (3) 更正処分がされた後に、更に税額を増額する再更正処分がされた場合には、当初の更正処分は、後の増額再更正処分に吸収されて一体となり、その外形が消滅して独立の存在を失うこととなるものと解され、そうすると納税者に対する当初更正処分は、再更正処分に吸収されて消滅したというべきであるから、納税者の当初更正処分の取消を求める訴えは、利益を欠き、不適法であるとされた事例(原審判決引用)
- (4) 増額更正処分の取消訴訟において、申告に係る税額を超えない部分についてまでの取消しを求めることの可否、及び、更正の請求後に増額更正処分が行われた場合に、当該更正の請求に際して納付すべき税額とした金額を超えない部分の取消しを求めることの可否(原審判決引用)
- (5) 所得税法36条(収入金額)が採用する収入の計上時期(原審判決引用)
- (6) ゴルフ場用地の取得に係る業務委託契約に基づき納税者に支払われた金員は、納税者と委託者等との間で平成11年に交わされた合意等によって最終的に精算されたものと認められ、そして、この段階では、当該委託業務に関するゴルフ場の工事が完了するに至っていたから、これらの報酬等は客観的にみても実現可能な状態であったといえ、平成11年中に債権債務が確定したものであるとして、同年度分の事業所得の収入金額に算入すべきものであるとされた事例(原審判決引用)
- (7) ゴルフ場の開発許可を得た時点で納税者らの役務は完了したから、納税者の業務委託に関する報酬の権利は、遅くとも開発許可を得た平成6年中には確定したとみるべきであるとの納税者の主張が、委託者として、開発許可を得た時点においても、2年以内にゴルフ場用地の全てを取得しなければ事業計画が頓挫してしまう可能性があったことなどから、納税者らがその時点で業務を完遂したとは考えていなかったと認められ、加えて、納税者が、平成6年の確定申告において、当該報酬を総収入金額に含めて申告を行なったと認めるに足る証拠もなく、納税者自身が同年の時点で当該報酬の権利が確定したと認識していたとも言えないから、平成6年の時点で、納税者の主張する報酬の権利について、その収入の原因たる権利が確定的に発生し、所得の実現があったと解することはできないとして排斥された事例(原審判決引用)
- (8) 租税法律関係において信義則の法理の適用が許される場合(原審判決引用)
- (9) 課税庁の行政指導に従い、業務委託に関する報酬の一部については平成12年分の事業所得の収入金額として申告したものであるのに、同報酬額を平成11年分の事業所得の収入金額であるとしてした更正処分は信義則に反し違法であるとの納税者の主張が、課税庁が納税者に対し、当該報酬の一

部を平成１２年分の事業所得の収入金額に計上するよう指導したとの納税者の関与税理士の陳述を裏付ける証拠はなく、仮に当該陳述に係る事実を前提としても、納税者は、当該報酬を平成１２年分の事業所得の収入金額に計上して確定申告したものの、その後に更正の請求をしており、課税庁もそれに応じて減額更正をしている経緯からすれば、納税者が、課税庁の指導を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、そのために経済的不利益を受けることになったものとは認められないから、当該更正処分が信義則に反し違法であるとはいえないとして排斥された事例（原審判決引用）

(10) 青色申告書に係る更正の理由附記（所得税法１５５条２項）の趣旨と記載の程度（原審判決引用）

(11) 更正通知書には、単に結論が示されているのみであり、業務委託に関する報酬がなぜ平成１１年度分の収入になるのかが明らかにされていないから、理由附記の不備があり違法であるとの納税者の主張が、更正通知書における理由の記載は、更正処分をした理由及びその法的根拠を具体的に示し、納税者の提出した確定申告書及びその者が備え付ける帳簿書類の内容との関連が了知し得るものといえ、かつ、納税者の不服の申立てに便宜を与えるに不足するものではないとして排斥された事例（原審判決引用）

(12) 税務調査手続の違法と更正処分との関係（原審判決引用）

(13) 税務調査には違法があるから、違法な調査に基づいて行われた更正処分等は違法であるとの納税者の主張が、納税者の税務調査の違法に関する主張内容は、そもそも課税処分の取消事由となり得る事情を主張するものではないとして排斥された事例（原審判決引用）

(14) 修正申告書の提出は更正があるべきことを予知してされたものではないとの納税者の主張が、納税者は、本件調査が実施されていることを認識し、金融機関への調査等により業務委託に関する報酬の一部の入金が判明し、やがて更正があるべきことを予知して修正申告をしたものと認められるとして排斥された事例（原審判決引用）

(15) 平成１１年分の所得税の過少申告は、税務職員の誤指導によるものであるから、国税通則法６５条４項に規定する正当な理由があるとの納税者の主張が、当該過少申告は、納税者が支払を受けた報酬の一部についてであるが、納税者は、そもそも確定申告及び修正申告において、当該報酬を計上しておらず、納税者が税務職員による誤指導があったと主張している時期は、確定申告書及び修正申告書が提出された以後のことであるから、納税者の主張を前提としても、当該過少申告についての正当な理由になるものではないとして排斥された事例（原審判決引用）

(16) 納税者に事実の隠ぺい・偽装はないから、重加算税の賦課は違法であるとの納税者の主張が、納税者は業務委託に関する報酬の一部を簿外口座に入金させた上で、これを帳簿に記載せずに確定申告を行ったものであり、当該報酬を簿外口座に入金させる理由は何ら存在しないことからすれば、納税者には、当該報酬を秘匿する意図があったものと認められ、当該報酬を除外した確定申告書を提出したことは、事実の隠ぺい・偽装に当たるとして排斥された事例（原審判決引用）

(17) 過少申告加算税の意義

(18) 国税通則法６５条４項の「正当な理由があると認められる」場合

(19) 納税者の報酬等の権利が平成６年１月２８日に確定したにもかかわらず、課税庁においてこれを平成１１年分の事業所得の収入金額として認定したのであるから、平成１１年分の所得税に係る更正処分の全部取消しを求める特段の事情がある旨の納税者の主張が、納税者は、平成１１年分所得税につき、確定申告後、平成１３年３月１４日付で、納付すべき税額を４７１万６２００円とする旨の本件更正の請求をしたのであり、納税者の主張に係る上記の事由が、確定申告及び上記の更正の請求の額を下回る範囲まで争うことを認めるべき特段の事情に当たらないとして排斥された事例

(20) 共同事業者が、訴外会社から平成12年1月7日に受領した2440万円につき、税務職員から、平成12年度の所得として申告するよう指導を受けて、その旨申告しており、納税者と共同事業者との間で異なった課税処分が行われている旨の納税者の主張が、課税庁の担当者が共同事業者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したといった事情を認めるに足りる的確な証拠は見当たらない上、そもそも、納税者と共同事業者とに対する関係が同一でなければならないことの理由に関する十分な主張立証があるわけでもなく、いずれにしても、納税者の上記主張は採用できないとして排斥された事例

### 判 決 要 旨

(1) 更正の請求は、納税申告書を提出した者が、その申告内容を自己に有利に是正することを求める行為であり、更正すべき理由がない旨の通知は、更正の請求を棄却する処分であり、是正権の発動を拒否し、申告税額等について減額を認めないことを確認する効果を持つ処分である。一方、いわゆる増額更正処分は、課税庁が課税要件事実を全体的に見直し、申告に係る税額を含めて全体としての税額を総額的に確定する処分である。このような性質からすれば、更正の請求があつた後にされた増額更正処分は、申告税額等を減額しないという趣旨を含むものといえるから、更正の請求を棄却する内容を包摂するものというべきである。また、更正の請求がしてある限り、増額更正処分の取消訴訟においては、更正の請求に係る税額を超える部分の取消しを請求することができるものと解されるから、処分を受けた者としては、増額更正処分の取消しを求めれば足りることになる。そうすると、納税者が更正の請求をした後、当該更正の請求に係る税額を超える額を所得税額とする増額更正処分がされた場合には、更正すべき理由がない旨の通知について、その取消しを求める利益は存しない。

(2)・(3) 省略

(4) 納税者において、申告に係る税額が過大であるとしてその誤りを是正するためには、所定の期間内に更正の請求をすることが要求されている（国税通則法23条（更正の請求））ことからすれば、確定申告書の記載の錯誤が客観的に明白かつ重大であつて、更正の請求以外に是正を許さないならば納税者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合は格別、更正の請求という法の求める手続を経由することなしに、増額更正処分の取消訴訟において、申告に係る税額を超えない部分についてまでの取消しを求めることはできず、かかる訴えは不適法というべきである。そして、更正の請求をした場合についても、納税者が更正の請求に際して納付すべき税額とした金額を超えない部分については、国税通則法23条所定の期間の経過により納税義務が確定するから、増額更正処分の取消訴訟において同部分の取消しを求めることも、同様に不適法というべきである。

(5) 所得税法36条1項は、「その年分の各種所得の金額の計算上収入金額とすべき金額又は総収入金額に算入すべき金額は、別段の定めがあるものを除き、その年において収入すべき金額とする」と規定し、現実の収入がなくとも、その収入の原因たる権利が確定的に発生した場合には、その時点で所得の実現があつたものとして、その権利発生の時期の属する年度の課税所得を計算するという建前（いわゆる権利確定主義）を採用しているものである。そして、権利が確定的に発生する場合とは、単に権利の発生要件が満たされたというだけでは足りず、客観的にみて、権利の実現が可能な状態になったことを要すると解される。

(6)・(7) 省略

(8) 租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、同課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、同法理の適用については慎重でなけ

ればならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて同法理の適用の是非を考えるべきものである。そして、特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、のちに同表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の同表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかどうかという点の考慮は不可欠のものである（最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁）。

(9) 省略

(10) 所得税法155条2項の趣旨は、課税庁の判断の慎重・合理性を担保して、その恣意を抑制するとともに、処分の理由を納税者に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものであるから、更正通知書に附記すべき理由は、課税庁の行う更正処分と、納税者の提出した確定申告書及びその者が備え付ける帳簿書類の内容との関連が、更正の通知書の理由の記載自体から了知し得る程度に記載されていることを要すると解される。

(11) 省略

(12) 一般に、税務調査手続の単なる瑕疵は更正処分に影響を及ぼさないものと解すべきであり、調査の手続が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたる等重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものとの評価を受ける場合に限り、その処分に取消原因があるものと解するのが相当である。

(13)～(16) 省略

(17) 過少申告加算税は、過少申告における納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。

(18) 過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として通則法65条4項（過少申告加算税）が定めた「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁参照）。

(19)・(20) 省略

（第一審・津地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号、平成20年2月28日判決、本資料258号－48・順号10906）

|            |        |
|------------|--------|
| 判          | 決      |
| 控訴人（1審原告）  | 甲      |
| 同訴訟代理人弁護士  | 瀬辺 勝   |
| 同補佐人税理士    | I      |
| 被控訴人（1審被告） | 桑名税務署長 |

同指定代理人 藤原 忠弘  
辻 由起  
竹内 寛和  
野口 洋  
塚元 修

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 当事者の求めた裁判（以下、略語については、原判決の表記に従う。）

1 控訴の趣旨

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 以下の①から⑤の処分を取り消す。
  - ① 被控訴人が平成13年6月28日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成11年分の所得税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」という。）
  - ② 被控訴人が平成13年6月28日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成11年分の所得税の重加算税及び過少申告加算税の賦課決定処分
  - ③ 被控訴人が平成13年6月28日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成10年分の所得税の過少申告加算税の賦課決定処分（以下「平成10年分過少申告加算税賦課決定処分」という。）
  - ④ 被控訴人が平成13年6月29日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成11年分の所得税に係る更正処分（以下「本件更正処分1」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分
  - ⑤ 被控訴人が平成13年10月24日付けで控訴人に対してした、控訴人の平成11年分の所得税に係る更正処分（以下「本件更正処分2」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分
- (3) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 控訴の趣旨に対する答弁

主文同旨

第2 事案の概要（略語については、原判決の表記に従う。）

- 1 (1) 本件は、控訴人がA株式会社（以下「A」という。）から支払を受けた報酬等合計9940万円について、被控訴人が控訴人の平成11年分の事業所得の収入金額として算入すべきであることなどを理由として、控訴人に対して、前記第1の「1 控訴の趣旨」(2)の①から⑤記載の各処分（以下「本件各処分」という。）をしたところ、控訴人が、上記収入は平成6年までに既に確定していたものであるから、平成11年分の事業所得の収入金額にはならず、本件各処分は違法であるなどと主張して、その取消しを求めた事案である。

(2) 原審は、(ア)本件通知処分(上記①)の取消しを求める訴え、(イ)平成10年分過少申告加算税賦課決定処分(上記③)の取消しを求める訴えのうち税額2万8000円を超える部分、(ウ)本件更正処分1(上記④)の取消しを求める訴え、(エ)本件更正処分2(上記⑤)の取消しを求める訴えのうち納付すべき税額471万6200円を超えない部分は、いずれも不適法であるとして却下し、控訴人のその余の請求はいずれも理由がないとして棄却した。控訴人は、これを不服として控訴した。

2(1) 前提となる事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、後記(2)のとおり原判決を改め、同(3)のとおり当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の「2 前提となる事実」(原判決3頁19行目以下参照)、「3 争点」(同8頁19行目以下参照)及び「4 争点に関する当事者の主張」(同9頁24行目以下参照)に記載のとおりであるから、これを引用する。

(2) 原判決の補正

ア 争点(2)イ(本件更正処分2及びこれに併せてされた過少申告加算税の賦課決定処分の信義則違反の有無)についての控訴人の主張

原判決17頁1行目の「3660万円について、」の次に「平成12年12月及び平成13年2月、」を、同4行目冒頭に「平成13年2月、」を、それぞれ加える。

イ 争点(2)オ(平成11年分所得税に係る加算税の賦課決定処分の適法性)についての控訴人の主張

(ア) 「ア 更正の予知の欠如」について

同20頁12行目の「よって、平成11年分所得税についての過少申告加算税」を「よって、平成11年分所得税について、平成13年6月28日付けでされた過少申告加算税の賦課決定処分」と改める。

(イ) 「イ 通則法65条4項所定の正当な理由」について

同15行目の「前記(3)(原告の主張)のとおり、」の次に、「平成12年12月及び平成13年2月にされた」を加える。

(3) 控訴人の当審における主張

ア 本件更正処分2の全部(471万6200円を超えない部分を含む。)の取消しを求める訴えを認めるべき特段の事情(争点(1)エの被控訴人の主張に対する反論)

被控訴人は、平成6年11月28日に控訴人の報酬等の権利が確定したにもかかわらず、その分を平成11年分の事業所得の収入金額として認定した。このような事情は、納税者の利益を著しく害するものであるから、原判決の説示する特段の事情がある場合に該当する。

イ 本件更正処分2及びこれに併せてされた過少申告加算税の賦課決定処分の信義則違反の有無(争点(2)イの補充)

丙(原判決6頁3行目参照。以下「丙」という。)は、F特別調査官(同16頁26行目参照)から、平成12年1月7日にAから受領した2440万円につき、平成12年度の所得として申告するよう指導を受けて、その旨申告しており、控訴人と丙との間で異なった課税処分が行われている。

### 第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、原判決と同様に、本件各訴えのうち、(ア)本件通知処分の取消しを求め

る訴え、(イ)平成10年分過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める訴えのうち税額2万8000円を超える部分、(ウ)本件更正処分1の取消しを求める訴え、(エ)本件更正処分2の取消しを求める訴えのうち納付すべき税額471万6200円を超えない部分は、いずれも不適法で却下すべきであり、控訴人のその余の請求は、いずれも理由がなく棄却すべきと判断する。

【判示(1) ~ (16)】 その理由については、後記2のとおり原判決を改め、同3において控訴人の当審における主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」(原判決22頁15行目以下参照)に記載のとおりであるから、これを引用する。

## 2 原判決の補正

(1) 「2 (本件更正処分2の適法性) (1) (事実認定) イ 本件業務委託契約締結後の状況」について

同28頁11行目から12行目までを次のとおり改める。

「(ウ) 昭和61年6月30日付の指導要綱(原判決5頁9行目参照)の施行についての副知事通達(乙11)においては、事前協議の結果の通知があった場合には、2年以内に都市計画法に基づく開発許可申請又は上記指導要綱による設計協議申出書を提出しなければ、事前協議がなかったものとみなすものとされ(同通達「5事前協議について」(10))、かつ、」

(2) 「2 (本件更正処分2の適法性) (1) (事実認定) オ 控訴人の主張」について

ア 同31頁19行目の「(甲114ないし132)」を「(甲30ないし32、48ないし59、61、62、114ないし132)」と、同31頁23行目から24行目にかけての「既に地権者との交渉に着手している状況にあったこと」を「既に地権者との交渉に着手している状況にあったことや、C側(原判決27頁10行目参照)に対しても、地権者からの同意書の取得等が容易にできるかのように説明していたこと」と、同32頁17行目の「甲114ないし132」を「甲30ないし32、48ないし59、61、62、114ないし132」と、それぞれ改める。

イ 同33頁2行目の「陳述書(甲198、199、202)を提出する」の次に、「ほか、裁決書(甲10)や資金計画と記載された文書(甲209)を援用する」を加える。

ウ 同33頁3行目から4行目を次のとおり改める。

「確かに、裁決書(甲10)には、原処分に係る調査時において、C(原判決4頁1行目参照)の本件ゴルフ場(同12行目参照)営業推進本部副本部長が、調査担当職員に対し、Aが、控訴人らに(同6行目参照)報酬として平成2年4月以降毎月100万円宛支払うようになるまでは、資金繰りの都合からその支払を延ばしていたかのように述べた旨の記載がある。また、同年10月ころ作成されたとする資金計画と記載された文書(甲209)には、Aが、本件ゴルフ場事業費等124億円につき、全額借入れて賄う予定であるかのような記載もある。しかしながら、上記裁決書には、同副本部長が、同調査担当職員に対し、控訴人らとの間に本件業務委託契約(原判決4頁8行目から9行目参照)の業務内容の解釈の相違があったほか、控訴人らに任せきりにしたのでは開発が不可能になるお

それがあったとも述べた旨の記載もあり、また、Cにおける本件ゴルフ場開発の責任者（当時常務取締役）であった戊は、原審証人尋問において、本件ゴルフ場開発の資金調達の関係について、Cを中心としてグループ内から調達することにしており、金融機関からの調達もできていた旨述べているのであって、これらに照らすと、上記各記載だけでは、平成2年覚書につき、専らAの資金繰りの都合を原因として支払方法を変更したにすぎなかったということはできない。そもそも、控訴人らの交渉が十分なものであったのであれば、C側が自社の社員を動員する必要はないはずである。」

エ 同33頁12行目から13行目にかけての「認められる。」の後に次のとおり加える。

「更に、控訴人の陳述書（甲198、212）中には、昭和60年10月時点の進捗状況につき、既に全地権者の90%に近い人のG名義宛の同意書を取得していた旨の供述記載があるが、①別の陳述書（甲202）中には、G名義宛の同意書は約60%（甲202の2頁）ないし65から70%程度（甲202の4頁）であった旨の供述記載もあり、この点に関する控訴人の供述は曖昧で変遷しており、この間の事情について何ら合理的な説明もないこと、②また、前記認定事実のとおり、地権者の名寄帳形式の名簿が作成されたのも昭和61年11月であったこと、③証拠（甲86、87、97、99、100）によると、控訴人らが、J第2自治会長、K自治会長、L区長やL共有山組合委員長作成名義のG宛の同意書を得ていたことは窺えるものの、各地権者個人から同意書を得ていたような証拠は見当たらないこと等を併せ考えると、上記の全地権者の90%に近い人の同意書を取得していた旨の控訴人の供述記載自体信用することができない。」

(3) 「2（本件更正処分2の適法性）(3) 信義則違反」について

同37頁5行目の「(イ)原告は、平成12年10月2日、」を「(イ)控訴人は、平成12年10月13日、」と改める。

(4) 「3（平成11年分所得税に係る加算税の賦課決定処分の適法性）(1) 過少申告加算税及び重加算税に関する法規の定め」について

同41頁19行目の「これらの項の規定を適用する旨規定している。」の次に以下のとおり加える。

【判示(17)】 「上記のとおり、過少申告加算税は、過少申告における納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。この趣旨に照らせば、過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として通則法65条4項が定めた「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号、第●●号同18年4月25日第三

【判示(18)】 「上記のとおり、過少申告加算税は、過少申告における納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。この趣旨に照らせば、過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として通則法65条4項が定めた「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号、第●●号同18年4月25日第三



小法廷判決・民集60巻4号1728頁参照。』

### 3 当審における控訴人の主張に対する判断

- (1) 本件更正処分2の全部（471万6200円を超えない部分を含む。）の取消しを求める訴えが認められるべき特段の事情（争点(1)エ）について

#### 【判示(19)】

控訴人は、当審において、本件更正処分2の全部取消しを求める訴えについて、控訴人の報酬等の権利が平成6年11月28日に確定したにもかかわらず、被控訴人においてこれを平成11年分の事業所得の収入金額として認定したのであるから、本件更正処分2の全部取消しを求める特段の事情がある旨主張する。

しかしながら、原判決「第2 事案の概要」の「2 前提となる事実」(8)イ（原判決8頁2行目以下参照）のとおり、控訴人は、平成11年分所得税につき、確定申告後、平成13年3月14日付で、納付すべき税額を471万6200円とする旨の本件更正の請求をしたのであり、控訴人の主張に係る上記の事由が、確定申告及び上記の更正の請求の額を下回る範囲まで争うことを認めるべき特段の事情に当たらないことは明らかである。

- (2) 本件更正処分2及びこれに併せてされた過少申告加算税の賦課決定処分の信義則違反の有無（争点(2)イ）

#### 【判示(20)】

控訴人は、丙が、Aから平成12年1月7日に受領した2440万円につき、F特別調査官から、平成12年度の所得として申告するよう指導を受けて、その旨申告しており、控訴人と丙との間で異なった課税処分が行われている旨主張する。

しかしながら、課税庁の担当者が丙に対して信頼の対象となる公的見解を表示したといった事情を認めるに足りる的確な証拠は見当たらない上、そもそも、控訴人と丙とに対する関係が同一でなければならないことの理由に関する十分な主張立証があるわけでもない。

したがって、いずれにしても、控訴人の上記主張は採用できない。

### 第4 結論

以上によれば、本件各訴えのうち、(ア)本件通知処分の取消しを求める訴え、(イ)平成10年分過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める訴えのうち税額2万8000円を超える部分、(ウ)本件更正処分1の取消しを求める訴え、(エ)本件更正処分2の取消しを求める訴えのうち納付すべき税額471万6200円を超えない部分はいずれも不適法であり、控訴人のその余の請求はいずれも理由がなく、これと結論を同じくする原判決は相当である。

よって、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所民事第1部

裁判長裁判官 岡光 民雄

裁判官 林 道春

裁判官 光吉 恵子