

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(麻布税務署長)
平成20年11月28日却下・確定

判 示 事 項

- (1) 申告に係る税額につきこれを増額する更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分がされた後、納付すべき税額を減額する再更正処分及び過少申告加算税の額を減額する変更決定処分がされた場合、再更正処分等は、それにより減少した税額に係る部分についてのみ法的効果を及ぼすものであり(国税通則法29条2項(更正等の効力))、それ自体、当初の更正処分とは別個独立の課税処分ではなく、当初の更正処分の変更であり、税額の一部取消しという納税者に有利な効果をもたらす処分であると解するのが相当であり、また、変更決定処分も同様に、賦課決定処分の変更であり、過少申告加算税の額の一部取消しという効果をもたらす処分であると解される(最高裁昭和56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照)ところ、本件更正処分等のうち原告が取消しを訴求している部分は、再更正処分等によりその全部が取り消され、その効力が消滅しているものと認められる以上、本件訴えはその利益が消滅したというべきであるとされた事例
- (2) 減額再更正処分等が原告会社の法人税の法定申告期限から5年以上経過した日になされたことから、国税通則法70条2項1号(国税の更正、決定等の期間制限)の解釈次第でその有効性が揺らぐ事態となれば多大な不利益を被る可能性があり、訴えの利益があるとの原告会社の主張が、抗告訴訟における訴えの利益の有無は、処分が有効なものとして存在しているために生じている法的効果を除去することによって回復すべき権利又は法律上の利益が存在しているか否かという観点から検討すべきであり、減額再更正処分等が国税通則法70条2項1号の期間制限により無効とされない限り、訴えの利益はないというべきであるとして排斥された事例
- (3) 国税通則法70条2項1号(国税の更正、決定等の期間制限)の趣旨と除斥期間経過後の減額再更正処分との関係
- (4) 原告会社は、本件更正処分等について、所定の不服審査手続を経て出訴期間内にその取消しを求める本件訴訟を提起し、その係属中に減額再更正処分等がされたものと認められる以上、減額再更正処分等が国税通則法70条2項1号(国税の更正、決定等の期間制限)の期間制限により無効とされるものではないから、減額再更正処分等がされた後もなお訴えの利益が残存するものと解すべき理由はないとされた事例

判 決 要 旨

- (1)・(2) 省略
- (3) 国税通則法70条2項1号(国税の更正、決定等の期間制限)は、納税者が過大な課税処分を受けたとしても、これについて所定の手続を執って争わないまま一定の期間を経過した場合には、このような納税者の対応にかんがみ、税負担の適正を図る要請よりも租税法律関係の早期安定を図る要請を優先させ、争いのないまま継続した事実状態を確定的なものに高めて課税処分の安定を図る趣旨で、減額の更正及び変更決定に期間制限を設けたものと解され、このような規定の趣旨からすると、増額の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分について納税者がこれらを争い、所定の不服審査手続を前置して出訴期間内に当該各処分の取消訴訟を提起している場合には、租税法律関係の早期安定を

図る要請は後退し、税負担の適正を図る要請が優先すると考えられるので、上記取消訴訟の係属中に課税庁が減額の再更正及び変更決定をすることについては、同法70条2項1号の期間制限を受けるものではないと解するのが相当である。

(4) 省略

判	決
原告	株式会社A銀行
代表者代表執行役	甲
訴訟代理人弁護士	宮崎 裕子
同	神田 遵
同	平川 雄士
同	北村 豊
同	海老沢 宏行
被告	国
代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	麻布税務署長
指定代理人	武藤 京子
同	雨宮 恒夫
同	飯島 敏
同	引地 俊二
同	袴田 政実

主 文

- 1 本件訴えを却下する。
- 2 訴訟費用中、訴えの提起の手数料のうち1455万円及び被告に生じた費用は被告の負担とし、その余は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

麻布税務署長が原告に対し平成17年6月29日付けでした、原告の平成13年4月1日から平成14年3月31日までの事業年度の法人税に係る更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち、更正については納付すべき税額43億6936万9200円を超える部分、賦課決定については過少申告加算税2026万6000円を超える部分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成13年4月1日から平成14年3月31日までの事業年度（以下「本件事業年度」という。）の法人税に関し、平成17年6月29日付けで更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下、併せて「本件更正処分等」という。）を受け、本件訴えを提起して上記第1のとおり本件更正処分等の一部取消しを求めている事案であり、本件訴訟の係属中に、納付すべき税額及び過少申告加算税の額をそれぞれ上記第1の

原告主張の各金額と同額に減額する旨の再更正処分及び変更決定処分（以下、併せて「本件再更正処分等」という。）がされたため、本件訴えについて訴えの利益が消滅したか否かが争われている。

1 関係法令の定め

(1) 国税通則法26条（再更正）

税務署長は、同法24条若しくは25条又は26条の規定による更正又は決定をした後、その更正又は決定をした課税標準等又は税額等が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該更正又は決定に係る課税標準等又は税額等を更正する（同法26条）。

(2) 国税通則法70条（国税の更正、決定等の期間制限）

更正（同条1項1号）又は課税標準申告書の提出を要する国税で当該申告書の提出があったものに係る賦課決定（同項2号）のうち、納付すべき税額を減少させる更正又は賦課決定（同条2項1号）は、当該更正については、その更正に係る国税の法定申告期限（還付請求申告書に係る当該更正については、当該申告書を提出した日）から（同条1項1号）、当該賦課決定については、当該申告書の提出期限から（同項2号）、それぞれ5年を経過する日まで、することができる（同条2項）。

2 前提事実（争いのない事実及び顕著な事実）

(1) 原告は、平成14年6月28日、麻布税務署長に対し、本件事業年度の法人税に関し、所得金額を139億0020万6679円、納付すべき税額を41億6670万8100円とする確定申告をした。

(2) 麻布税務署長は、平成17年6月29日、原告の本件事業年度の法人税に関し、所得金額を429億7952万1393円、納付すべき税額を128億9050万2600円、過少申告加算税の額を11億0006万5500円とする本件更正処分等をした。

(3) 原告は、同年8月26日、所得金額を140億9943万2037円、納付すべき税額を42億2647万5900円、過少申告加算税の額を597万6000円と主張して、本件更正処分等につき、審査請求をしたが、平成19年7月6日、同審査請求を棄却する旨の裁決がされた。

(4) ア 原告は、平成20年1月8日、本件更正処分等のうち、更正については納付すべき税額42億2656万0200円を超える部分、賦課決定については過少申告加算税の額598万5000円を超える部分の各取消しを求めて、本件訴えを提起した。

イ 原告は、同年3月4日、上記アの請求を、本件更正処分等のうち、更正については納付すべき税額43億6936万9200円を超える部分、賦課決定については過少申告加算税の額2026万6000円を超える部分の各取消しを求める請求に減縮し、被告は、この請求の減縮に同意した。

(5) 麻布税務署長は、同年6月30日付で、本件更正処分等のうち、更正については納付すべき税額を43億6936万9200円とする旨の再更正処分をし、賦課決定については過少申告加算税の額を2026万6000円とする旨の変更決定処分をした（これらが本件再更正処分等である。）。

3 争点及び争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 本件の争点は、本件更正処分等の一部取消しを求める本件訴えについて、本件再更正処分等により、訴えの利益が消滅したか否かである。

なお、本件再更正処分等の適法性・有効性について、次の(2)及び(3)のとおり、原告は、本案判決において判断されるべきであるとし、被告は、本件再更正処分等が適法・有効であることを前提として本案前の答弁をしている。

(2) 原告の主張の要旨

本件再更正処分等の有効性について、原被告ともに疑いを抱いていないが、国税通則法70条2項1号は、減額の更正は、その更正に係る国税の法定申告期限から5年を経過した日以後においては、することができない旨定めており、本件再更正処分等は、この期間制限に反するので、同号の規定の解釈次第では、本件再更正処分等の有効性が今後において揺らぐ事態も考えられないわけではなく、仮にそのような事態になれば、原告は多大な不利益を被ることになる可能性がある。

したがって、原告は、本件再更正処分等が国税通則法の上記期間制限に係る規定に抵触するものではなく、完全に適法・有効である旨の判決を求める利益があるから、本件訴えについては、本件再更正処分等がされた後もなお、訴えの利益がある。

(3) 被告の主張の要旨

ア 申告に係る税額について更正処分がされた後、減額の再更正処分がされた場合、当該再更正処分により、当初の更正処分が変更され、それによって、税額の一部取消しという効果をもたらす。そして、本件では、本件更正処分等のうち、本件訴えにおいて原告が取消しを求めている各部分は、本件再更正処分等によって取り消された各部分と同額であるから、本件再更正処分等により、その全部が既に効力を失っている。したがって、本件更正処分等のうち上記各部分の取消しを求める原告の訴えは、訴えの利益を欠くというべきである。

イ なお、上記のとおり、減額の再更正処分は実質上当初の更正処分の取消しであって、納税者にとって有利な処分であることにかんがみると、国税通則法70条2項1号の除斥期間は、更正処分の取消訴訟の係属中に行う減額の再更正処分には適用がないというべきである。このことによれば、本件再更正処分等は、同法26条に基づき適法にされたものであるというべきであり、その有効性が揺らぐことはない。

第3 当裁判所の判断

1 本件再更正処分等による訴えの利益の消滅の有無について

【判示(1)】

(1)ア 申告に係る税額につきこれを増額する更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分がされた後、①納付すべき税額を減額する再更正処分及び②過少申告加算税の額を減額する変更決定処分がされた場合、上記①の再更正処分は、それにより減少した税額に係る部分についてのみ法的効果を及ぼすものであり(国税通則法29条2項)、それ自体は、再更正処分の理由のいかんにかかわらず、当初の更正処分とは別個独立の課税処分ではなく、その実質は、当初の更正処分の変更であり、それによって、税額の一部取消しという納税者に有利な効果をもたらす処分であると解するのが相当であり、また、上記②の変更決定処分も、上記①と同様に、賦課決定処分の変更であり、それによって、過少申告加算税の額の一部取消しという効果を

もたらず処分であると解される（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号・同56年4月24日第二小法廷判決・民集35巻3号672頁参照）。

イ そして、前記前提事実によれば、本件再更正処分等は、本件更正処分等のうち原告が本件訴えにおいて取消しを訴求している各部分と同額の減額を再更正及び変更決定の内容としてされたものであることが認められる。

ウ したがって、上記ア及びイを総合すれば、本件更正処分等のうち原告が本件訴えにおいて取消しを訴求している各部分は、いずれも、本件再更正処分等により、既にその全部が取り消され、その効力が消滅しているものと認められる以上、本件訴えは、本件再更正処分等により、訴えの利益が消滅したものである。

(2)ア これに対し、原告は、本件再更正処分等が原告の本件事業年度の法人税の法定申告期限である平成14年6月30日から5年以上経過した日である平成20年6月30日にされたこと（前記前提事実(5)）から、国税通則法70条2項1号の解釈次第では、本件再更正処分等の有効性が揺らぐ事態も考えられないわけではなく、仮にそのような事態になれば、原告が多大な不利益を被ることになる可能性があるとして、原告には訴えの利益がある旨主張する。

【判示(2)】

イ しかしながら、抗告訴訟における訴えの利益の有無は、処分が有効なものとして存在しているために生じている法的効果を除去することによって、回復すべき権利又は法律上の利益が存在しているか否かという観点から検討すべきである。本件では、前記(1)のとおり、本件更正処分等のうち原告が本件訴えにおいて取消しを訴求している各部分は、本件再更正処分等が有効である限り、それによって既に全部の法的効果が消滅しているため、原告においてその法的効果が残存しているために回復すべき権利又は法律上の利益が存在するというためには、本件再更正処分等が無効であることを要するものと解され、本件再更正処分等が上記アの指摘に係る国税通則法70条2項1号の期間制限により無効とされない限り、本件再更正処分等がされた後もなお本件訴えについて訴えの利益が残存するものということとはできないというべきである。

【判示(3)】

そこで検討するに、国税通則法70条2項1号は、納税者が過大な課税処分を受けたとしても、これについて所定の手続を執って争わないまま一定の期間を経過した場合には、このような納税者の対応にかんがみ、税負担の適正を図る要請よりも租税法律関係の早期安定を図る要請を優先させ、争いのないまま継続した事実状態を確定的なものに高めて課税処分の安定を図る趣旨で、減額の更正及び変更決定に期間制限を設けたものと解され、このような規定の趣旨からすると、増額の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分について納税者がこれらを争い、所定の不服審査手続を前置して出訴期間内に当該各処分の取消訴訟を提起している場合には、租税法律関係の早期安定を図る要請は後退し、税負担の適正を図る要請が優先すると考えられるので、上記取消訴訟の係属中に課税庁が減額の再更正及び変更決定をすることについては、同法70条2項1号の期間制限を受けるものではないと解するのが相当である（なお、同旨の結論を採る広島高裁昭和63年3月30日判決・税務訴訟資料163号1047頁は、その上告審である最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号平成2年4月17日第三小法廷判決・税務訴訟資料176号595頁に

において是認されている。)

【判示(4)】

ウ そして、前記前提事実によれば、原告は、本件更正処分等について、所定の不服審査手続を経て出訴期間内にその取消しを求める本件訴訟を提起し、その係属中に本件再更正処分等がされたものと認められる以上、本件再更正処分等が国税通則法70条2項1号の期間制限により無効とされるものではなく、したがって、本件再更正処分等がされた後もなお本件訴えについて訴えの利益が残存するものと解すべき理由はない(なお、上記イで説示したところに照らすと、原告が上記アで主張するような事態が発生するおそれがあると解すべき理由もない。)

したがって、原告の上記アの主張は、理由がない。

(3) 以上によれば、本件更正処分等の一部取消しを求める本件訴えは、本件再更正処分等により、訴えの利益が消滅し、不適法となったものというべきである。

2 訴訟費用の負担について

前記前提事実に見れた本件の事実経過、特に、本件訴えが訴えの利益の消滅により不適法となったのは、本件訴訟の係属中に処分行政庁によってされた本件再更正処分等によるものであること等にかんがみると、本件の訴訟費用のうち、①原告の請求(ただし、前記前提事実(4)イの減縮後のもの)に係る貼用印紙額(訴えの提起の手数料)に相当する金額である1455万円は、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法62条により、原告の権利の伸張に必要であった行為によって生じた訴訟費用に当たるものとして、被告に生じた費用とともに、被告の負担とし、②その余は、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条により、原告の負担とするのが相当である。

3 結論

よって、本件訴えは、訴えの利益を欠き、不適法であるからこれを却下することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条、62条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 岩井 伸晃

裁判官 本間 健裕

裁判官 倉澤 守春