

名古屋地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税更正等取消請求事件
国側当事者・国(名古屋西税務署長)
平成21年3月25日却下・控訴

判 決

原告	株式会社A
同代表者代表清算人	甲
同訴訟代理人弁護士	三宅 信幸
被告	国
同代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	名古屋西税務署長 山田 幸敏
同指定代理人	辻 由起 竹内 寛和 上田 正勝 林 亮二 浅野 真哉

主 文

- 1 本件訴えを却下する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

処分行政庁が原告に対し平成18年9月29日付けでした平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度及び同年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税に係る各更正処分及び重加算税の各賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、名古屋西税務署長(処分行政庁)から平成18年9月29日付けで法人税に係る更正処分及び重加算税の賦課決定処分を受けたことから、同各処分の取消しを求める事案である。なお、被告は、本件訴えは国税通則法(以下「通則法」という。)115条1項所定の不服申立て前置の要件を欠く不適法なものであると主張している。

1 前提事実(争いがないか、証拠上明らかである。)

(1) 当事者等

ア 原告は、新車及び中古車の販売等を目的とする資本金1000万円の株式会社であり、平成18年9月29日株主総会の決議により解散した(ただし、解散の登記は平成19年2月2日)。原告は、平成18年5月11日以前は、商号を「株式会社B」、目的を経営コンサルタント業務等とし、本店を名古屋市に置いていた(以下、平成18年5月11日以前の原告

の商号を「B」という。)

甲(以下「甲」という。)は、平成18年5月11日、原告の代表取締役役に就任したものであり、その商業登記簿上の住所は原告の本店所在地(愛知県北名古屋市)と同一である(平成19年2月2日にされた甲の代表清算人の登記においても、その住所は同じである。)。なお、B当時の代表取締役は、丙であり、その住所をBの本店所在地として登記していたが、同人は、平成18年5月10日、退任した。

イ 名古屋西税務署長は、原告の所在地である愛知県北名古屋市等を管轄する名古屋西税務署の長である。

(2) 本件訴え提起に至る経緯

ア 名古屋西税務署長は、原告に対し、平成18年9月29日、次の各処分をした(以下、(ア)~(エ)の更正処分を「本件各更正処分」、(ウ)、(エ)の重加算税賦課決定処分を「本件各賦課決定処分」という。)

(ア) 平成13年10月1日から平成14年9月30日までの事業年度の法人税に係る更正処分(同更正処分により納付すべき税額0円)

(イ) 平成14年10月1日から平成15年9月30日までの事業年度の法人税に係る更正処分(同更正処分により減少する税額15万3425円)

(ウ) 平成15年10月1日から平成16年9月30日までの事業年度の法人税に係る更正処分(同更正処分により納付すべき税額1882万6900円)及び重加算税(658万7000円)の賦課決定処分

(エ) 平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度の法人税に係る更正処分(同更正処分により納付すべき税額2110万8700円)及び重加算税(738万5000円)の賦課決定処分

(オ) 平成14年10月1日から平成15年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分(同更正処分により減少する税額150万円)

(カ) 平成16年10月1日から平成17年9月30日までの課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正処分(同更正処分により減少する税額290万5700円)

イ 名古屋西税務署の送達担当者は、平成18年9月29日午前11時35分ころ、原告の本店所在地である愛知県北名古屋市(以下「本件住所」という。)に赴き、甲が不在であったため、同人の母丁(以下「母丁」という。)に対し、不在である甲に代わって上記アの各処分に係る通知書(以下「本件各通知書」という。)を受領するよう依頼したところ拒否されたとして、本件各通知書を本件住所に差し置いた(以下、これを「本件差置送達」という。)

ウ 原告は、本件各更正処分を不服とし、C弁護士会所属弁護士戊(以下「戊弁護士」という。)を代理人として、平成19年6月19日、名古屋国税局長に対し、「原処分の通知を受けた年月日」を「平成19年5月30日」と記載して異議申立て(以下「本件異議申立て」という。)をしたが、事件の移送を受けた名古屋西税務署長は、同年9月12日、本件異議申立ては通則法77条1項に規定する不服申立期間を徒過してされた不適法なものと認められるとして、本件異議申立てをいずれも却下する旨の決定をした。

エ 原告は、上記決定を不服とし、戊弁護士を代理人として、同年10月10日、国税不服審判所長に対し、審査請求をした。

原告は、戊弁護士を代理人として、国税不服審判所長に対し、同月22日、①『原処分

の通知を受けた年月日』は、通知書の現物を受け取っておらず、記載できない。」、②「『原処分があったことを知った日』は、平成19年3月26日である。」などと記載した補正書を提出し、また、同年10月25日、「『原処分があったことを知った日』は、平成19年5月30日である。」と記載した補正書を提出した。

国税不服審判所長は、同年12月19日、上記審査請求は通則法75条3項所定の要件を欠く不適法なものと認められるとして、同審査請求をいずれも却下する旨の裁決をした。

オ 原告は、戊弁護士を訴訟代理人として、平成20年6月19日、本件各更正処分の取消しを求める訴えを提起し、同年12月25日、上記ア(ア)、(イ)の各更正処分の取消しを求める訴えを取り下げ、本件各賦課決定処分の取消しを求める訴えを追加した。なお、原告は、訴状において、本件各更正処分の存在を知ったのは平成19年3月26日である旨記載している。

2 争点

- (1) 本件差置送達の有効性
- (2) 通則法77条3項の「やむを得ない理由」の有無

3 争点に関する当事者の主張

- (1) 争点(1)について

(原告の主張)

ア 本件差置送達が安易にされていること

更正処分に当たってその通知書を送付するのは、納税者に処分内容を知らしめ不服申立ての機会を与えることで納税者の権利を擁護するためである。ところが、通則法12条5項2号の差置送達は、被通知者又はその関係者に直接に交付する方法ではないため、被通知者が受領せず処分内容が認知できない可能性を秘めた送達方法であるから、差置送達は抑制的であるべき方法であり、他の方法が採り得ないという特段の事情があるような場合に限り許される最後のな方法であるはずであり、税務署当局が安易に採るべき送達方法ではない。

本件差置送達について、被告は、本件住所に居合わせた母丁が受領を拒否したことをもって通則法12条5項2号の「正当な理由がなく書類の受領を拒んだ場合」に該当するとして差置送達を実施したと主張する。しかし、本件の場合、送達担当者は、容易に採ることのできる送達方法が存しており、差置送達でしか送達できないような特段の事情も存しないにもかかわらず安易に差置送達を強行している。

イ 本件差置送達の相手方について

(ア) 通則法12条5項2号にいう「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」の「これらの者」とは、前号にいう送達を受けるべき者の「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」を指している。この条項は書類の送達を受けるべき者が不在の場合であっても、本人と一定の関係を有し、その者へ手渡せば迅速かつ確実に本人に届けられるような関係を有する者への交付をもって本来の送達を受けるべき者へ送達されたものと擬制し、それにより行政手続の執行の円滑を図った規定と解される。

したがって、上記規定は、送達を受けるべき者が法人の場合には書類の送達を受けるべき代表者が不在の場合でもその法人の「使用人その他の従業者」に書類を交付すれば足りることを定め、送達を受けるべき者が個人の場合にはその「同居の者」に交付すれば足り

ることを定めたものと解すべきである。なぜならば、これらの者に交付すれば、迅速かつ確実に本人に届くからである。

本件について見ると、本件各通知書は株式会社である原告あての書類であるから、原告代表者が不在の場合には原告の「使用人その他の従業者」に交付すべきであって、原告代表者の母親に対し本件各通知書の受領を求めたことは通則法12条5項2号の要件を満たすものではなく、母丁の受領拒否を受けて強行した本件差置送達は無効である。

(イ) 仮に、通則法12条5項1号にいう「同居の者」が法人あての書類について適用される、つまり、法人あての書類も法人代表者と同居する者に交付しても有効であると解釈できるとしても、本件では、母丁は原告代表者の甲とは同居していないのでやはり無効である。

すなわち、甲は、子供ができた平成15年9月からは本件住所の実家から名古屋市に引っ越しており母丁とは同居していない。

したがって、母丁は原告代表者の「同居の者」にも該当しないから、通則法12条5項1号にいう「同居の者」が法人あての書類について適用されるとしても、母丁に受領を求めこれを拒否されたことをもって行われた本件差置送達は無効である。

また、このような事情であるから、母丁が送達担当者の求めに応じないで受領を拒んだとしても、これは通則法12条5項2号にいう「正当な理由」に該当するといえる。実際、母丁は現場において状況を理解できなかつたと回答している。

甲が、その実家を原告の本店所在地にしたのは、登記するには本店所在地の記載も必要であるとの司法書士の指示を受けたため、とりあえず一時的に本店所在地として登記したにすぎない。実家を本店所在地にしたことは、一時的なつもりであったので、現に居住している母丁にも雑談の際に1度くらい話したくらいである。そのため、母丁も自宅が本店所在地になっていることはほとんど理解しておらず、原告あての郵便物が配達されることもなかったため、名古屋西税務署からの原告あての通知書の受領も拒んだのである。

ウ 本件差置送達の場合について

(ア) 本件差置送達が行われた平成18年9月時点では、原告の実際の所在地が愛知県一宮市にあり、名古屋西税務署の職員は、原告の実質的な本店所在地がここにあり、ここに社名を掲げ事務所を構え営業していること、ここには従業員が働いており、従業員に交付することで容易に送達できることも熟知していた。なぜなら、名古屋西税務署の職員も何度かこの事務所に足を運んでいるし、同署のD（以下「D」という。）は甲の前職時代からの顔見知りであり何度も会話を交わしてきたからである。また、Dは、甲の携帯電話の番号も知っているから、登記上の本店所在地に代表者が不在であれば、距離も近い一宮市の営業所に郵送するなり、あるいは出向いて交付すれば足りたことであり、ことさら受領が不確定な差置送達という方法を採用する特段の事情もその必然性もなかったのである。

(イ) 被告は、名古屋西税務署の送達担当者が、本件差置送達の前日の同年9月28日の午後2時5分ころ、甲の携帯電話に電話をかけ、本件各更正処分等に係る通知書を直接交付したい旨及び直接交付ができない場合は原告の本店所在地に届ける旨の説明をしたと主張しているが、確かに、名古屋西税務署の職員（その氏名は不詳であるが）から電話はあったが、その内容は「話がある。」という簡単な内容であった。被告が主張するように送達について具体的な話があったのであれば、甲もそれに応じて受取方法などを具体的に返

答していたはずである。

なお、原告が解散したのは、甲が自分自身の経営とは何らの関係もないB当時の税務調査に嫌気がさしたことが理由である。甲は、現在、別会社を設立し、同じ自動車販売をしている。

エ 更正理由の不備

本件差置送達は、そもそも更正の理由の付記がされていなかった点において、法人税法130条2項に違反し無効である。

同項によれば、青色申告書に係る法人税の更正をする場合には更正通知書に更正の理由を付記しなければならないとされているが、本件差置送達により送達された本件各更正処分に係る通知書には、この理由が付記されていなかった。

原告自身は、この通知書を受領しておらず、その存在等も確認できていないが、本件訴訟において、被告が本件差置送達により送達した本件各通知書を入れた封書に在中していた書類一式であるとして提出したのは乙3の4葉の通知書だけであり、更正の理由書が提出されていない。

このように、被告が本件差置送達により送達した書類として提出した証拠資料が乙3の4葉の通知書だけしかないという事実からも、上記封書には理由書が在中されていなかったことがうかがえる。おそらく、交付送達するため改めて作成した際に封入し忘れたのであろう。

理由の付記されていない更正通知書が無効であることは争いのないところであり、本件差置送達も無効である。

(被告の主張)

ア 名古屋西税務署長は、平成18年9月15日付けで作成した法人税の各更正通知書並びに消費税及び地方消費税の各更正通知書を1通の封筒に封入した上、通則法12条1項に基づき、同日、簡易書留郵便により原告あてに送付したが、配達時不在等の理由により同月27日に郵便局より返戻された。

次に、名古屋西税務署長は、本件各更正処分を通則法12条1項、4項に規定する交付送達により行うこととし、同月29日、同日付けで本件各通知書を改めて作成し、1通の封筒に封入した上、送達担当者が原告の本店所在地兼原告の代表清算人甲の住所地である本件住所に臨場したところ、甲は不在であった。

そこで、送達担当者は、在宅していた母丁に対し、不在である甲に代わって本件各通知書を受領するよう依頼したところ、母丁は、正当な理由がなくその受領を拒んだため、やむを得ず通則法12条5項2号に基づき、本件住所に設置された郵便受箱に本件各通知書を封入した封筒を差し置くことにより本件差置送達を完了し、同日付けの送達記録書(乙1)を作成した。

イ 本件住所は、原告の本店所在地兼原告の代表清算人甲の住所地であり、通則法12条1項の「その送達を受けるべき者の住所」に当たることは明らかである。

そして、母丁は、送達を受けるべき者である原告の代表清算人甲の「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」に当たるところ、上記アのとおり、送達担当者が母丁に本件各通知書を交付する際に、母丁が書類の受領を拒み、また、同受領拒否につき正当な理由があるとは認められなかったため、送達担当者は、通則法12条5項2号に従い、本件各通知書を本件住所に差し置いたものであり、上記経過に照らせば、本件差置送達が適法

に実施されたことは明らかである。

(2) 争点(2)について

(原告の主張)

ア 甲が口頭で異議申立てをしたこと

(ア) 平成18年10月上旬、名古屋西税務署のDから甲に電話があり来署を求められた。甲が名古屋西税務署に出向くと、応対したDから「今後、この問題に対して、どのように考えているのか。」と尋ねられた。

それまでも、Dから、Bが社名を変更し本店登記を移転したので、管轄税務署が昭和税務署から名古屋西税務署に替わり、昭和税務署が行ってきたB当時の税務調査を名古屋西税務署が引き継いでいることを告げられ、「株式会社A」への社名変更後の代表者である甲にも話を聞きたいと求められていたので、この日の目的がB当時の税務調査に関することであることは察していた。

(イ) 甲は、B当時の税務処理について、原告が調査を受けることに強い不服があった。確かに、原告はBを商号変更しただけの会社であり、法律的には法人として同一であるが、甲としては、妻Eの父Fの勧めにより、設立の手間を省くため、廃業したBを引き継ぎ、Bとは全く異なる業種(自動車販売)を立ち上げたのであり、原告はBとは全くの別会社であり、B当時の税務調査を受ける筋合いもないし、まして課税させられることはないことを認識していた。

このため、Dからの質問に対しても「何度も言いましたが、前の会社のことは私には関係ありませんので対応する必要もないでしょう?」と返答した上で、「先日、私の実家に置いてきたという書類が、Aに対する課税の通知であれば、Aには義務はないので強く抗議します。」と申し述べている。甲自身は、税法はもちろんのこと法律の専門家ではなく、Bへの課税が原告には引き継がれないと思っていたので、更正の内容も知らされていなかったが、原告に課税されるのであれば何であれ納得できないという気持ちからDに対して抗議したのである。

(ウ) このように、この日の名古屋西税務署における甲の発言からは、甲が原告に対する更正処分に対して不服であり異議を述べていることは明示されている。

つまり、原告代表者である甲が名古屋西税務署の職員に対して行ったこの不服の抗議は、通則法75条1項1号にいう「税務署長がした処分(次項に規定する処分を除く。)」に不服がある場合に於ける「その処分をした税務署長に対する異議申立て」に該当するものである。

イ 文書による異議申立てができなかった理由

(ア) 原告は、上記アのとおり、不服申立期間内に、名古屋西税務署長に対して口頭で異議申立てをしている。本来であれば、その後、改めて書面で異議申立てをするはずであったが、更正通知書が原告の元に届いておらず、更正処分の理由が不明であったため、異議申立書の必要的記載事項である「異議申立てに係る処分」や「異議申立ての趣旨及び理由」を書くことができなかった。

甲は、書面により異議申立てをするために、名古屋西税務署の職員に対し更正通知書を送付するよう何度も求めたが、同署の職員は頑としてこれに応じなかった。

このため、甲は、戊弁護士に依頼して、名古屋西税務署長に対し、平成19年4月10

日付け催告書（甲1の1）を内容証明郵便で送付して催告したが、同署の職員はこれにも応じなかった。

甲は、同年5月30日、戊弁護士に同道してもらい名古屋西税務署に出向き、その場で、強く更正通知書の閲覧を申し出たが、同署の職員は、これにも応じなかった。

(イ) 原告は、結局、更正処分の理由が分からないままであったので、やむなく平成19年6月19日、異議申立ての趣旨を「原処分の全部取消しを求める。」と記載した異議申立書を名古屋国税局長あてに提出して、本件異議申立てをしたのである。名古屋国税局長あてとしたのは、原告への税務調査の管轄が名古屋西税務署から名古屋国税局に移管したと聞かされたからである。

(ウ) 青色申告書に係る法人税について更正をする場合には更正通知書に理由を付記するものとされている（法人税法130条2項）。これは処分庁の恣意的課税の抑制を担保し、また更正理由を納税者に知らしめて不服申立ての便宜を与えることで納税者の権利に資する趣旨である。

ところが、処分庁である名古屋西税務署長は更正通知書を送付しないばかりか、弁護士からの催告や閲覧請求にさえ応じてこなかった。同税務署長は原告の権利行使を妨害してきたわけである。そして、現時点でも原告には更正の理由が知らされていない。

ウ まとめ

このような経過を勘案すれば、原告が口頭による異議申立てはしたものの書面による異議申立てが通則法77条1項の「処分があったことを知った日（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」にできなかったが、これには同条3項にいう「やむを得ない理由」が存している。

したがって、原告の本件異議申立ては有効である。

（被告の主張）

原告の主張は争う。

第3 争点に対する判断

1 争点(1)について

(1) 証拠（乙1～4の2）及び弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる。

ア 名古屋西税務署長は、平成18年9月15日、原告に対する同日付けの法人税の各更正通知書（及び加算税の賦課決定通知書）並びに消費税及び地方消費税の各更正通知書を原告代表者甲に対し原告の本店所在地にあてて簡易書留郵便で送付したが、「配達の際不在」であり「保管期間を経過」したとして、同月27日、郵便局より名古屋西税務署に返戻された。

イ 送達担当者は、同月28日午前11時ころ、更正処分等に係る通知書を甲に直接交付する目的で、甲の携帯電話に電話をかけたが、甲から、取込み中のため午後2時ころに再度電話してほしい旨の応答を受けたため、いったん電話を切った。

そして、送達担当者は、同日午後2時5分ころ、再度甲の携帯電話に電話をかけ、同月15日付けで郵送した上記アの通知書が返戻されたので直接交付したいこと、直接交付できない場合は原告の本店所在地に届けることになることを説明したところ、甲から、少し時間がほしいとの申出があり、当日中に連絡をするとの確約を得たため、電話を切った（なお、原告は、甲の携帯電話に同月28日の午後2時5分ころ名古屋西税務署の職員から電話があったことは認めるものの、その内容は「話がある。」という簡単な内容であったと主張するが、

同署の職員が甲の携帯電話に電話をかけた目的は、同月15日付けの通知書が返戻されてきたことから、その交付方法等について打合せをすることにあつたものと合理的に推認されるから、原告の上記主張は採用することができない。)

ウ 送達担当者は、同月28日中に甲からの連絡がなかったことから、翌29日午前11時35分ころ、本件各通知書を送達(交付送達)するために本件住所に赴いたところ、甲が不在であり、在宅していた母丁に対し、甲に代わって本件各通知書を受領するよう依頼したものの、母丁がその受領を拒んだため、やむを得ず通則法12条5項2号に基づき、本件住所に設置された郵便受箱に本件各通知書を封入した封筒を差し置くことにより本件差置送達を完了し、同日付けの送達記録書(乙1)を作成した。

(2)ア 通則法12条4項は、「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。」と定め、同条5項1号は、「送達すべき場所において書類の送達を受けるべき者に出会わない場合」には、「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のあるものに書類を交付すること」により送達を行うことができるものと定め、同項2号は、「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」には、「送達すべき場所に書類を差し置くこと」により送達を行うことができる旨定めている。

イ 本件差置送達の送達場所について

通則法12条1項は、交付送達の場所について、「その送達を受けるべき者の住所又は居所」と定めているところ、本件住所は、原告の本店所在地兼原告の代表清算人甲の登記簿上の住所地であるから、同所が「その送達を受けるべき者の住所」に当たることは明らかというべきである(原告自身、本件訴訟の訴状及び訴訟代理人への委任状に本件住所を原告の住所地として記載している。)。そして、原告が戊弁護士に依頼して更正通知書の送付を催告した平成19年4月10日付け催告書(甲1の1)には、「更正決定書を代理人である当職か株式会社A代表清算人甲氏宛送付してください。」と記載され、原告ないし原告代表者の住所として、本件住所のみが記載されているほか、「株式会社A代表取締役甲」名義で同年5月30日に名古屋西税務署に提出された戊弁護士についての税務代理権限証書(乙5)にも、原告の住所地として本件住所が記載されている。さらに、原告の提出した甲あての平成18年の年賀状(甲9の4)は本件住所にあてたものである。また、甲は、陳述書(甲8)において、平成18年9月下旬ころ、母丁から、電話で、名古屋西税務署の職員が訪ねてきて強引に何か書類らしき物を置いていったことを知らされた旨記載しており、これによれば、甲は、本件差置送達が行われた事実をその直後に認識したことが認められる。

以上の事実関係に照らせば、本件差置送達の際、本件住所を送達すべき場所としたことに何ら違法はない。

原告は、本件差置送達が行われた平成18年9月時点では、原告が実際に営業していたのは愛知県一宮市であり、名古屋西税務署の職員もこのことを知っていたから、登記簿上の住所地にされた本件差置送達は違法である旨主張するが、上記の事実関係に照らせば、仮に、原告が愛知県一宮市において実質的な営業活動を行っていたものとしても、そのことのみから本件住所を送達すべき場所としてされた本件差置送達が違法になるものとは解されない。

ウ 本件差置送達の相手方について

原告は、送達を受けるべき者が法人の場合には書類の送達を受けるべき代表者が不在のときは原告の「使用人その他の従業者」を相手方として送達すべきである旨主張する。

しかし、本件住所は、法人である原告の本店所在地であるとともに原告代表者の住所でもあったから、原告代表者の「同居の者」が「正当な理由がなく書類の受領を拒んだ場合」に当たるとしてされた本件差置送達は、通則法12条5項2号の要件を満たすものとして適法である（なお、母丁が「同居人」に当たらないとすれば、通則法12条5項2号の「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ない場合」に当たるから、いずれにしても本件差置送達は適法である。）。なお、原告は、母丁は原告代表者の甲と同居していないと主張するが、上記イのとおり、本件差置送達の際、本件住所を送達すべき場所としたことに何ら違法はなく、したがって、本件住所に住む母丁を原告代表者の「同居の者」と判断したことにも何ら違法はない。また、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のあるもの」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されるから、母丁が本件各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。

- (3) 原告は、差置送達は、他の方法が採り得ないという特段の事情があるような場合に限り許される最後のな方法である旨主張するが、差置送達も通則法が認めた送達方法の一つであり、通則法12条5項2号の要件を満たすほかに、他の方法が採り得ない場合にのみ許されるものと解すべき根拠はない。
- (4) 原告は、本件差置送達はそもそも更正の理由の付記がされていなかった点において法人税法130条2項に違反し無効である旨主張するが、本件各通知書中に更正理由の記載が含まれていたか否かはともかく、そのことから直ちに本件差置送達が違法となるものとは解されない（なお、理由付記を欠く更正通知書により更正処分が通知された場合は、更正処分自体が違法ないし無効になるものと解される。）。
- (5) 以上によれば、本件差置送達は適法なものと認められる。

2 争点(2)について

- (1) 原告は、平成18年10月上旬、名古屋西税務署に赴いてDに面談した際、Dに対し、「何度も言いましたが、前の会社(B)のことは私には関係ありませんので対応する必要もないでしょう?」、「先日、私の実家に置いてきたという書類が、Aに対する課税の通知であれば、Aには義務はないので強く抗議します。」などと述べたことをもって、口頭で異議申立てをした旨主張するが、通則法81条1項柱書は、異議申立ては所定の事項を記載した書面を提出しなければならないと定めており、口頭での異議申立てをもって、適法な異議申立てがされたとは認められない。
- (2) 原告は、不服申立期間内に口頭で異議申立てをしたものの、本件各更正処分の通知書が届いておらず、異議申立書の必要的記載事項である「異議申立てに係る処分」や「異議申立ての趣旨及び理由」を記載することができなかつた上、その後も、名古屋西税務署の職員に対し本件各更正処分に係る通知書の交付を求めたがこれを拒否されたなどと主張し、これをもって、通則法77条3項の「やむを得ない理由」がある旨主張する。

通則法77条3項にいう不服申立期間徒過についての「やむを得ない理由があるとき」とは、同条項がその事由として「天災その他」を例示していること、不服申立期間を設けた趣旨が租税法律関係の早期確定を図るという点にあることに照らすと、単に不服申立人の主観的な事情

があるだけでは足りず、申立人が不服申立てをしようとしても、その責めに帰すべからざる事由により、これをすることが不可能と認められるような客観的な事情の存在する場合を意味するものと解するのが相当である。

これを本件について見るに、上記1のとおり、本件各通知書を封入した封筒を本件住所に設置された郵便受箱に差し置くことにより本件差置送達が適法にされ、かつ、甲はその直後ころに母丁から名古屋西税務署の職員が本件各通知書を差し置いたことを伝えられているから、こうした事実関係に照らせば、原告において不服申立期間内に異議申立てができなかった客観的な事情が存するものということとはできない。しかも、本件各証拠に照らしても、甲が不服申立期間内に書面により異議申立てをするために名古屋西税務署の職員に対し具体的な行動を取ったものとは認められないし、また、原告が「やむを得ない理由」があるとして主張する本件差置送達後の事実関係に照らしても、それが、異議申立てをすることが不可能と認められるような客観的な事情に当たるものとは認められない。

(3) したがって、本件異議申立てについて、通則法77条3項にいう「やむを得ない理由」が存するものとは認められない。

3 以上の事実関係によれば、通則法77条1項は、不服申立期間につき、処分があったことを知った日（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と定めるところ、原告は、平成18年9月29日に本件差置送達によって本件各更正処分に係る通知を受けているから、通則法77条1項に従い、本件各更正処分に係る異議申立て（通則法75条1項1号参照）を遅くとも平成18年11月29日までにしなければならないものであったものである。

しかしながら、原告が本件異議申立てをしたのは上記不服申立期間（法定期間）を経過した後の平成19年6月19日であるから、本件異議申立てが不服申立てをすることができる期間を経過した後にされた不適法なものであることは明らかである。

したがって、名古屋国税局長が平成19年9月12日に本件異議申立てを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却下したことに何ら違法な点はなく、本件訴えは、適法な異議申立てについての決定を経ないで提起されたものであるから、通則法115条1項の定める要件を欠く不適法な訴えであることが明らかである（なお、原告は、本件各賦課決定処分についてもその取消しを求めるが、本件各賦課決定について異議申立て及び審査請求を経ていないから、同取消しの訴えも、通則法115条1項所定の要件を欠くことが明らかである。）。

4 よって、本件訴えを却下することとして、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