

横浜地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、●●号 更正処分取消請求事件
国側当事者・国(神奈川県税務署長)
平成22年9月8日棄却・控訴

判 決

第1事件原告	甲
第2事件原告	乙
第1、2事件被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
処分行政庁	神奈川県税務署長 芦塚 泰
同指定代理人	新田 眞弓
同	嶺山 登
同	高橋 伸夫
同	小松 欣子
同	綿引 英明
同	金田 孝司
同	佐々木 幸男
同	畑山 茂樹
同	河野 博己

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、全事件を通じて、原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 神奈川県税務署長が、第1事件原告(以下「原告甲」という。)に対し平成21年3月13日付けでした、平成17年ないし平成19年分所得税の各更正処分のうち、平成17年分については、還付金の額に相当する税額33万1200円、平成18年分については、納付すべき税額306万8200円、平成19年分については、還付金の額に相当する税額145万2100円をそれぞれ超える部分及び過少申告加算税の各賦課決定処分(ただし、平成19年分については、平成21年6月30日付け異議決定により一部取り消された後のもの。)をいずれも取り消す。
- 2 神奈川県税務署長が、第2事件原告に対し平成21年3月13日付けでした、平成17年ないし平成19年分所得税の各更正処分のうち、平成17年分については、納付すべき税額31万4900円、平成18年分については、納付すべき税額18万0600円、平成19年分については、還付金の額に相当する税額24万0900円をそれぞれ超える部分及び過少申告加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、原告らが、神奈川県税務署長が平成21年3月13日付けでした原告らに対する平成17年ないし平成19年分所得税の各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（ただし、原告甲に係る平成19年分については、平成21年6月30日付け異議決定により一部取り消された後のもの。以下、併せてそれぞれ「本件各更正処分」、「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各更正処分等」という。）は、更正処分等をする権限のない税務署長によって行われたものであるから違法であるなどとして、本件各更正処分等の取消しを求めた事案である。

2 基礎となる事実（当事者間に争いのない事実及び証拠により容易に認められる事実。なお、甲号証の番号については、第1事件に係るものを甲A号証、第2事件に係るものを甲B号証と表記する。以下同じ。）

(1) 原告らは、平成20年10月1日、神奈川県税務署長及び大和税務署長に対し、住所地として、原告らの住民票の登録地である「神奈川県横浜市」（以下「本件住所地」という。）、納税地（居所地）として「神奈川県大和市」（以下「本件届出場所①」という。）と各記載した所得税・消費税の納税地の変更に関する届出書（以下「本件届出書①」という。）をそれぞれ提出した（甲A2、3、甲B2、3、乙4）。

(2) 原告らは、平成21年3月10日、大和税務署長及び土浦税務署長に対し、住所地として本件住所地を、納税地（居所地）として「茨城県土浦市」（以下「本件届出場所②」といい、本件届出場所①と併せて「本件各届出場所」という。）と各記載した届出書（以下「本件届出書②」といい、本件届出書①と併せて「本件各届出書」という。）をそれぞれ提出した（甲A4、5、甲B4、5）。

本件各届出書の納税地（居所地）欄には、電話番号として、いずれも本件住所地のものと同じの「 」が記載されている（甲A2ないし5、甲B2ないし5）。

(3) ア 本件届出場所①には、原告甲が所有する賃貸用不動産であるA（以下「A」という。）が所在しており、Aには、1階に9室、2階に9室の合計18室が存在している（乙5、弁論の全趣旨）。

イ また、本件届出場所②には、原告甲が所有する賃貸用不動産であるB（以下「B」という。）が所在しており、Bには、1階に5室、2階に6室、3階に6室及び4階に5室の合計22室が存在している（乙7、弁論の全趣旨）。

(4) 原告甲が平成21年3月16日に土浦税務署長に対して提出した平成20年分所得税青色申告決算書（乙6。以下「平成20年分決算書」という。）に添付された「不動産所得の内訳」には、平成20年10月1日時点において、Aの18室すべてから賃料収入が生じていた旨記載されている（乙6、弁論の全趣旨）。

また、原告甲が平成22年3月8日に土浦税務署長に対して提出した平成21年分所得税青色申告決算書（乙8。以下「平成21年分決算書」という。）に添付された「不動産所得の内訳」には、平成21年3月10日時点において、Bの合計22室のうち、305号室、402号室及び405号室の3室を除く19室から賃料収入が生じていた旨記載されている（乙8、弁論の全趣旨）。

(5) 平成20年分決算書及び平成21年分決算書の各「減価償却費の計算」欄には、A及びB

を含む賃貸用不動産の貸付割合が「100.00」と記載されている(乙6、8)。

- (6) 神奈川県税務署長は、平成21年3月13日、原告らに対し、本件各更正処分を行った(争いが無い)。
- (7) 原告らは、同年4月2日、本件各更正処分等を不服として、神奈川県税務署長に対し、それぞれ異議申立てをしたところ(甲A7、甲B7)、同署長は、同年6月30日、本件各更正処分等のうち、原告甲に係る平成19年分所得税の過少申告加算税の賦課決定処分の一部を取り消し、その余については、原告らの申立てをいずれも棄却する旨の決定をした(甲A9、甲B9)。
- (8) 原告らは、同年7月6日、前記(7)記載の異議申立てに対する決定のうち棄却部分を不服として、国税不服審判所長に対し、それぞれ審査請求をしたところ(甲A11、甲B11)、同所長は、平成22年1月15日、これらをいずれも棄却する旨の裁決をした(甲A13、甲B13)。

3 争点及び当事者の主張

本件における争点は、神奈川県税務署長が行った本件各更正処分等は更正権限のない税務署長が行ったものか否か及び本件各更正処分等に係る通知書が適法に送達されたか否かであり、これに対する当事者の主張は以下のとおりである。

(原告らの主張)

所得税法16条1項、3項が、納税地の変更という法的効果を生じさせるための要件として、申請ではなく届出で足りる旨明確に規定していることからすれば、納税者が届出をし、これを処分行政庁が受理すれば、その時点で、納税地の変更という法的効果が確定的に発生する。したがって、同届出を受理した後、処分行政庁が実質的な審査をしてその内容を争うことは許されないというべきである。租税実務では、早期に法律関係を安定させる必要があることからしても、届出の受理という形式的要件さえあれば、納税地の変更という効果が確定的に発生するというべきである。

本件では、原告らが、平成20年10月1日、神奈川県税務署長及び大和税務署長に対し、それぞれ納税地変更の届出をしていることは明らかであるから、これによって、同日以降、原告らの納税地が本件届出場所①となり、また、その後、平成21年3月10日、大和税務署長及び土浦税務署長に対し、それぞれ納税地変更の届出をすることによって、同日以降、原告らの納税地が本件届出場所②になったことが確定したというべきである。そうすると、本件各更正処分等の当時、神奈川県税務署は、原告らの納税地を所轄する税務署ではなく、同税務署長は原告らについての更正処分を行う権限を有していなかったにもかかわらず、平成21年3月13日、本件各更正処分等を行ったものであるから、本件各更正処分等は、国税通則法30条の更正権限のない税務署長によって行われたものとして明らかに違法である。

第1、2事件被告(以下「被告」という。)は、原告らの居所について実質的な審査を行った結果、本件届出場所①及び同②には原告らの居所がなかったなどと主張するが、前記のとおり、納税地の変更の法的効果は、届出の受理さえあれば足りるから、被告の主張は失当である。また、原告らが居所として届け出た本件届出場所①及び②は、原告甲が所有権及び使用収益権を有する不動産(A及びB)の所在地であり、原告らが実際によく行き来し、滞在する場所であるし、原告らは、A及びBに頻繁に滞在し、電気も使用して毎月料金を支払っており、建物入口には、個人表札及び郵便ポストもあるのであって、本件届出場所①及び②が原告らの居所であることは明

らかである。

なお、本件各更正処分等の通知は、原告らに対してなされておらず、原告らは、同通知の送達
の事実についても争うものである。

(被告の主張)

所得税法15条によれば、所得税の納税地は、原則として国内の住所地が納税地となり、国内
に住所を有せず、居所を有する場合には、国内の居所地が納税地となること、同法16条1項
は、納税義務者の納税の便宜等の見地から、「国内に住所のほか居所を有する納税義務者」は、
同法18条1項に規定する納税地の指定を受けている納税義務者を除き、「その住所地に代え、
その居所地を納税地とすることができる」旨の特例(以下「本件特例」という。)を規定してい
る。かかる同法16条1項の規定によれば、納税義務者が本件特例の適用を受けるためには、実
体要件として、国内に「住所」を有するほかに変更後の納税地とする場所に「居所」を有するこ
とが必要である。また、手続要件として、国内に住所のほか居所を有する納税義務者が、その住
所地の所轄税務署長及びその居所地の所轄税務署長に対し、必要事項を記載した書類を提出する
必要がある(所得税法16条3項及び同法施行規則17条)。

原告らは、所得税法16条1項は、納税者の権利として国内居住地へ納税地を変更する権利を
保障しており、同条3項は、申請ではなく届出により納税地の居所地への変更という法律効果を
発生させることにしているから、実質的な審査を経ることなく、届出と同時に確定的に納税地の
居所地への変更という法律効果を得ることができ、実体要件は不要である旨主張するが、届出の
意義、法的性質、所得税法16条1項の趣旨等を踏まれば、本件特例において届出がなされた
ことによる法律効果は、届出をすべき手続上の義務が履行されたという手続上の効力にすぎず、
届出の当時、「住所」のほかに変更後の納税地に「居所」を有しているという実体要件(所得税
法16条1項)を満たさない限りは、納税地変更の効果は生じないというべきである。

そして、「住所」とは、各人の生活の本拠をいい、「居所」とは、住所すなわち生活の本拠とは
いえないまでも、個人が単に一時的に居住する場所をいうのではなく、相当期間継続して居住す
る場合をいうものと解されるところ、本件届出場所①には、原告甲の所有するAが所在し、Aに
は合計18室が存在しているが、本件届出書①には居所地として「神奈川県大和市●●」と記載
されるのみで、部屋番号は特定されていないところ、平成20年分決算書によれば、原告らが本
件届出書①を提出した平成20年10月1日時点において、Aの18室はそのすべてが賃貸の用
に供されており、原告らが同所に相当期間継続して居住していたとはいえない。また、本件届出
場所②には、Bが所在し、Bには合計22室が存在しているが、本件届出書②には居所地として
「茨城県土浦市●●」と記載されるのみで、部屋番号は特定されていないところ、平成21年分
決算書によれば、原告らが本件届出書②を提出した平成21年3月10日時点において、Bの2
2室は、305号室、402号室及び405号室の3室を除く19室が賃貸の用に供され、同3
室のみが当時賃貸の用に供されていなかったが、同3室についても、その電気の使用契約の有無
や電気の使用量からすれば、原告らが同所に相当期間継続的に居住していた様子うかがわれな
い。

以上の事情に加え、本件各届出書の納税地(居所地)欄に記載された電話番号がいずれも本件
各届出書に本件住所地の電話番号として記載されているものと同一であること、原告甲が、平成
20年分決算書及び平成21年分決算書の「減価償却費の計算」において、A及びBを含む賃貸
用不動産について、その貸付割合をいずれも100パーセントとしていることなどを併せれば、

本件届出書①が提出された当時、原告らが同届出書に居所地として記載したAに相当期間継続して居住していたという実態は認められず、また、本件届出書②が提出された当時、原告らが同届出書に居所地として記載したBに相当期間継続して居住していたという実態は認められないのであるから、本件各届出書の提出当時において、本件各届出場所は、いずれも原告らの「居所」には当たらないことが明らかである。

また、納税義務者が本件特例の適用を受けるためには、手続要件として、国内に住所のほか居所を有する者が、その住所地の所轄税務署長及びその居所地の所轄税務署長に対し、必要な事項を記載した書類を提出する必要があるから、原告らは、本件届出書②を、本件住所地の所轄税務署長である神奈川税務署長及び本件届出場所②の所轄税務署長である土浦税務署長に提出すべきところ、これを本件届出場所①の所属税務署長である大和税務署長及び土浦税務署長に対し提出し、神奈川税務署長には提出していないのであるから、本件届出書②の届出による納税地変更については、本件特例の適用を受けるための手続要件を欠いているというべきである。

以上からすれば、本件各更正処分等を行った時点における原告らの納税地は、神奈川税務署管内の本件住所地なのであるから、本件住所地を所轄する神奈川税務署長は、本件各更正処分等の当時、更正権限を有していたというべきであり、本件各更正処分等に何ら違法はないから、原告らの主張は失当である。

なお、原告らは、本件各更正処分等に係る更正通知書の送達を受けていないなどと主張するが、送達記録書（乙10、11）によれば、同通知書は、いずれも、平成21年3月13日午後2時27分、差置送達の方法により、原告らに送達されたことが明らかである。

第3 当裁判所の判断

- 1 (1) 更正又は決定は、これらの処分をする際におけるその国税の納税地を所轄する税務署長が行うとされているところ（国税通則法30条）、所得税法15条は、所得税につき、国内に住所を有する場合にはその住所地を（同条1号）、国内に住所を有せず、居所を有する場合にはその居所地を（同条2号）それぞれ納税地とする旨規定し、同法16条1項は、国内に住所のほか、居所を有する納税義務者は、同法15条1号の規定にかかわらず、その住所地に代え、その居所地を納税地とすることができるとして、本件特例を規定している。

同法15条1号が、原則として、納税地を納税義務者の生活の本拠である住所地としたのは、納税義務者が申告・納付等をすべき税務官庁や納税義務者に対する更正・決定等の行政処分を行う税務官庁を決する基準となるなど、納税地が、所得税の手続に関し、重要な役割を果たすものであることに基づくものであると解され、同法16条1項が例外的に居所地を納税地とすることができるものとした趣旨も、納税地が上記のような所得税の手続に関する基準として重要な役割を有することと納税義務者の便宜との調和を図ろうとするところにあると解される。このような所得税法15条、16条1項の趣旨からすれば、居所地が納税地として認められるためには、単に納税義務者が居所地として届け出れば足りるというのではなく、実体的にも当該場所が当該納税義務者の居所地であると認められることが必要であるというべきである。

- (2) 原告らは、納税地の変更という法的効果を生じさせるためには、納税者が届出をし、これを税務署長が受理すれば、その時点で納税地の変更という法的効果が確定的に発生するなど主張するが、かかる原告らの主張を前提とすれば、届出に形式上の誤りがない限り、納税義務者が実際にどこに居所を有しているかに関係なく、事実上無制約に納税地を選択し得ることになるが、このような解釈は、前記(1)のように、所得税法15条及び同法16条1項が、納税

地の機能の重要性にかんがみて、原則として住所地を納税地とし、例外的に居所地を納税地と規定している趣旨に反するものであって、到底採用できるものではない。

2(1) 次に、前記のとおり、所得税法15条2号が納税義務者が国内に住所を有せず、住所を有する場合に、その居所地を納税地とする旨規定し、住所が存在する場合と同様の法的効果を付与していることなどからすれば、当該場所が当該納税者の居所といえるためには、当該納税義務者が同場所に一時的に居住するだけでは足りず、生活の本拠（住所）という程度には至らないものの、個人がある程度の期間継続して居住する場所をいうものと解される。

(2) これを本件についてみると、前記基礎となる事実(3)ア記載のとおり、本件届出場所①には、原告甲の所有するA（合計18室）が所在しているが、証拠（乙6）によれば、原告らが本件届出書①を提出した平成20年10月1日時点において、Aの18室はそのすべてが賃貸の用に供されていたことが認められ、同所に原告らが継続的に居住する場所はなかったものといえることができる。

また、同様に、本件届出場所②には、B（合計22室）が所在しているが、証拠（乙8）によれば、原告らが本件届出書②を提出した平成21年3月10日時点において、Bの22室は、305号室、402号室及び405号室の3室を除く19室が賃貸の用に供されていたこと及び同305号室が原告甲において平成21年1月以降訴外丙との間で賃貸借契約（期間は同年7月1日から平成23年6月30日まで）を締結するまでの間、賃貸の用に供されていなかったことが認められ、かつ、証拠（乙9）によれば、同号室に係る電気の使用契約が平成21年1月から、同年7月1日付けで同訴外人との契約が締結されるまでは締結されておらず、同402号室についても、原告甲において平成21年1月以降、訴外丁との間で賃貸借契約（期間は同年7月15日から平成23年7月14日まで）を締結するまでの間、賃貸の用に供されていなかったこと及び同室に係る電気の使用契約が平成21年1月から同年7月19日付けで同訴外人との契約が締結されるまでは締結されていなかったことがそれぞれ認められる。さらに、証拠（乙8、9）によれば、同405号室が平成21年1月から同年12月まで賃貸の用に供されていなかったこと、同年1月以降の同室に係る電気の使用契約が同年6月3日付け原告甲名義で締結されたこと、同契約が同年8月10日付けで解約されていること並びに同契約が締結されていた同年6月ないし8月分の電気の使用量が同年6月分の1キロワット時のみであり、同年7月分及び8月分についてはいずれも0キロワット時であったことがいずれも認められる。これらの事実からすれば、Bの居室のうち、本件届出書②が提出された平成21年3月10日時点において賃貸されていなかった3室についても、これらの部屋が何人かの居住の用に供されていたこと自体がうかがえないというべきであって、本件届出場所②が原告らが継続的に居住する場所であったとは考え難い。

これらの事情に、原告らが本件各届出書に居所地の連絡先と記載した電話番号が、本件住所地の固定電話と同一の番号であることなどを併せれば、本件届出場所①及び②は、本件各届出書の提出当時、いずれも原告らの居所とは認められないというべきである。

(3) これに対し、原告らは、同人らが居所として届け出た本件届出場所①及び②に所在するA及びBは、原告甲が所有権及び使用収益権を有する不動産であり、原告らが実際によく行き来し、頻繁に滞在する場所であるし、電気も使用して毎月料金を支払っており、建物入口には、個人表札及び郵便ポストもあるのであって、本件届出場所①及び②が原告らの居所であることは明らかであるなどと主張するが、前記のとおり、居所といえるためには、個人がある程度の

期間継続して居住する場所であることが必要と解されるから、原告らが所有する不動産が所在する場所であったり、よく行き来する場所であるからといって、直ちに同所が居所であると認められるわけではないし、原告らは、電気使用の事実や建物入口に表札等があることをもって、本件届出場所①及び②に原告らが継続的に居住していることの根拠として主張するようであるが、それらの事実を裏付ける証拠を何ら提出しておらず、かえって、前示(2)のとおり、A及びBに原告らが継続的に居住する場所がなかったことがうかがわれるのであって、その他、原告らが本件届出場所①及び②に継続的に居住していたことを示す証拠はない。したがって、原告らの前記主張は採用できない。

- 3 以上のとおり、本件各届出書の提出当時、本件各届出場所はいずれも原告らの居所地とは認められず、また、その後本件各更正処分等が行われるまでに、本件各届出場所が原告らの居所と認められるに至ったというような事情も何らうかがえない。そうすると、本件各更正処分等の当時、原告らの納税地は本件住所地であり、更正権限は、同所を所轄する神奈川県税務署長にあったものと認められる。

そして、原告らは、本件訴訟において、納税地以外の所得税の計算関係等について特段争うというものではなく、その他弁論の全趣旨によれば、原告らの平成17年ないし19年分の課税所得金額及び納付すべき所得税額は、いずれも本件各更正処分における課税所得金額及び納付すべき税額とそれぞれ同額であると認められるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

また、本件各更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実が本件各更正処分前（各確定申告）における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、国税通則法65条4項に規定する正当な理由があると認めることはできず、本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額を前提に、同条1項及び同法118条3項の規定に基づいて算出される原告らの所得税の過少申告加算税の額は、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

なお、原告らは、本件各更正処分等に係る更正通知書の送達を受けていないなどと主張するが、証拠（乙10、11）によれば、同通知書は、平成21年3月13日、差置送達の方法により、原告らに送達されたことが認められ、その他、同認定を覆す事情は見当たらない。よって、原告らの同主張は採用できない。

- 4 以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、原告らの本件各請求には理由がないから、これらをいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

横浜地方裁判所第1民事部

裁判長裁判官 佐村 浩之

裁判官 日下部 克通

裁判官 赤谷 圭介