

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 裁決取消請求事件
国側当事者・国(国税不服審判所長)
平成22年8月5日棄却・確定

判	決
原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	千葉 景子
裁決行政庁	国税不服審判所長 孝橋 宏
被告指定代理人	谷口 誠
同	杉浦 弘浩
同	松帆 芳和
同	藤原 瞳
同	柏木 孝夫

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

国税不服審判所長が平成21年6月18日付けで原告に対してした裁決を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、平成6年から平成10年までの所得税並びに消費税及び地方消費税についてした各修正申告は錯誤により無効であり、上記各税に係る重加算税賦課決定処分も違法であるなどとして、裁決行政庁に対し審査請求をしたところ、却下の裁決を受けたことから、その取消しを求めている事案である。

- 1 前提事実(争いがないか、証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実。)

(1) 修正申告

原告は、平成11年8月11日、以下の各税に係る修正申告(以下「本件各修正申告」という。)をした(乙1から10まで)。

ア 平成6年分から平成10年分までの所得税

イ 平成6年課税期間(平成6年1月1日から同年12月31日までの課税期間をいい、他の課税期間についても同じようにいう。)から平成8年課税期間までの消費税

ウ 平成9年課税期間及び平成10年課税期間の消費税及び地方消費税

(2) 重加算税賦課決定処分に対する不服申立ての経緯

ア 加古川税務署長は、平成12年1月18日付けで、上記(1)アからウまでの各税に係る重

加算税賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）をした（弁論の全趣旨）。

イ 原告は、乙を代理人として、平成12年2月15日、加古川税務署長に対し、本件各賦課決定処分につき異議申立てをした（乙11。ただし、本件各賦課決定処分のすべてが異議申立ての対象に含まれているか否かについては後記のとおり争いがある。）。

ウ 加古川税務署長は、平成19年11月2日、上記イの異議申立てを棄却する旨の決定をした（乙13）。

エ 原告は、平成19年12月4日、上記ウの決定に不服があるとして、審査請求をした（乙14。以下「平成19年審査請求」という。）。

オ 裁決行政庁は、平成20年11月21日、平成19年審査請求のうち、平成6年分から平成8年分までの所得税及び平成6年課税期間から平成8年課税期間までの消費税に係る重加算税賦課決定処分に係る部分の審理を分離した上で、同月26日付けで、分離した審査請求をいずれも却下するとの裁決をした。なお、平成19年審査請求のうちのその余の部分は現在も裁決行政庁に係属中である。（乙15、弁論の全趣旨）

(3) 更正をすべき理由がない旨の通知処分に対する不服申立ての経緯

ア 原告は、平成20年3月14日、平成6年分から平成10年分までの所得税につき更正の請求をした（甲4から8まで）。

イ 加古川税務署長は、平成20年4月2日付けで、上記アの更正の請求に対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件各通知処分」という。）をした（甲9から13まで）。

ウ 原告は、平成20年5月30日、加古川税務署長に対し、本件各通知処分について異議申立てをした（甲14から18まで）。

エ 加古川税務署長は、平成20年7月4日付けで、上記ウの異議申立てを棄却する旨の決定をした（甲19）。

(4) 本件審査請求

ア 原告は、平成20年8月4日、本件各修正申告、本件各賦課決定処分及び本件各通知処分に対する審査請求（以下「本件審査請求」という。）をした（甲20から24まで）。

イ 裁決行政庁は、平成21年6月18日付けで、本件審査請求のうち、本件各修正申告及び本件各賦課決定処分に係る部分を、以下の理由によりいずれも却下するとの裁決（以下「本件裁決」という。）をした。なお、本件審査請求のうちのその余の部分は現在も裁決行政庁に係属中である。

（甲1、弁論の全趣旨）

（ア） 本件各修正申告は、国税通則法75条1項にいう「国税に関する法律に基づく処分」に該当しないため、審査請求の対象とならない。

（イ） 本件審査請求のうち、平成6年分から平成8年分までの所得税及び平成6年課税期間から平成8年課税期間までの消費税に係る重加算税賦課決定処分（以下「平成6年から平成8年までの賦課決定処分」という。）に係る部分は、異議申立ての前置を欠き、不適法である。

（ウ） 本件審査請求のうち、平成9年分及び平成10年分の所得税並びに平成9年課税期間及び平成10年課税期間の消費税及び地方消費税に係る重加算税賦課決定処分（以下「平成9年及び平成10年の賦課決定処分」という。）に係る部分は、二重の審査請求であり、不適法である。

(5) 本件訴えの提起

原告は、平成21年12月17日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

2 争点

本件の争点は以下のとおりであり、これらの争点について摘示すべき当事者の主張は、後記第3の「争点に対する判断」において記載するとおりである。

- (1) 修正申告は「国税に関する法律に基づく処分」に該当するか。
- (2) 本件審査請求のうち、平成6年から平成8年までの賦課決定処分に係る部分は、異議申立てを経ているといえるか。
- (3) 本件審査請求のうち、平成9年及び平成10年の賦課決定処分に係る部分は、二重の審査請求として不適法となるか。

第3 争点に対する判断

1 争点(1)（修正申告が「国税に関する法律に基づく処分」に該当するか）について

審査請求の対象となる「国税に関する法律に基づく処分」（国税通則法75条1項）における「処分」とは、行政事件訴訟法3条2項の「行政庁の処分」と同義であると解される。そして、「行政庁の処分」とは、公権力の主体たる国又は公共団体が行う行為のうち、その行為によって、直接国民の権利義務を形成し又はその範囲を確定することが法律上認められているものをいう（最高裁判所昭和39年10月29日第一小法廷判決・民集18巻8号1809頁）。

ところで、修正申告とは、納税申告書を提出した者等が、その申告等に係る税額が過少であること等を理由として、その申告等について当該課税標準等又は税額等を修正する納税申告であり（国税通則法19条1項、2項）、そもそも公権力の主体たる国又は公共団体が行う行為ではないから、上記「処分」に該当しないことは明らかである。

この点、原告は、本件各修正申告は実質的には更正処分である旨主張するが、独自の見解に基づく主張であり、採用できない。

したがって、本件審査請求のうち、本件各修正申告に係る部分は、審査請求の対象とならないものを対象としており、不適法である。

2 争点(2)（異議申立て前置の有無）について

(1) 前記前提事実（第2の1）(2)及び証拠（各項括弧内に掲記）によれば、以下の事実が認められる。

ア 原告は、乙を代理人として、平成12年2月15日、加古川税務署長に対し、異議申立書を提出した。

同申立書には、不動文字（ただし、日付の数字部分は手書き）で「H12年1月18日付でされた下記1の処分について、不服があるので異議申立てをします。」との記載があるほか、「1 異議申立てに係る処分」欄には「重加算税処分」、「2 処分の通知を受けた日」欄には「H12年1月19日」とそれぞれ記載され、「4 異議申立ての趣旨及び理由」の「(1)趣旨」欄には「① 平成9年8月30日付請求書（丙）外未収入金に関する報酬額について加算税の賦課決定について異議申立。② 平成10年度修正申告に関しての加算税の賦課決定について異議申立」、「② 理由」欄には「① 一年間の仕事に関して（中略）回収不可能な請求書に関する加算税の処分は明らかに不当です。② 私は（乙）平成10年の申告に際して（中略）平成10年度分の修正に対しての加算税について異議申立をするものです。」などと記載されていた（なお、「3 添付書類」欄には特に記載がない。）。

(以上につき、乙11)

イ 加古川税務署の調査担当者は、上記アの異議申立書には異議申立ての対象となる原処分が特定して記載されていないとして、平成12年3月7日、原告の代理人である乙に対して説明を求めたところ、同人は、「私が甲の代理人として提出した異議申立書（処分用）は、平成9年分及び平成10年分の重加算税の賦課決定について異議を申立てるもの」であると述べた（乙12）。

(2) 乙提出に係る上記(1)アの異議申立書の記載のうち、不動文字で記載された部分並びに「1 異議申立てに係る処分」及び「2 処分の通知を受けた日」欄の各記載のみをみると、原告が本件各賦課決定全部を対象として異議申立てをしたものと解する余地もないではない。

しかし、「4 異議申立ての趣旨及び理由」欄の記載を合理的に解釈すれば、上記異議申立書は平成9年及び平成10年の賦課決定処分のみを対象としたものと解される上、乙も、加古川税務署の調査担当者に対して、上記異議申立書は「平成9年分及び平成10年分の重加算税の賦課決定」を対象として異議を申し立てる趣旨のものである旨を明確に述べているのであるから、原告がした異議申立ては、平成9年及び平成10年の賦課決定処分のみを対象とするものであると認められる。

(3) そうすると、本件審査請求のうち、平成6年から平成8年までの賦課決定処分に係る部分は、異議申立ての前置を欠いており、かつ、異議申立てをしないで審査請求をすることができると解すべき正当な理由（国税通則法75条4項各号）があるとも認められないから、不適法といわざるを得ない（同法75条3項、4項）。

3 争点(3)（二重の審査請求）について

(1) 審査請求が既に係属している場合においては、審査請求人は、係属中の審査請求の審理において新たな主張や証拠を適宜提出することが可能であって（国税通則法95条）、同一の処分につき二重の審査請求を認める必要はない。また、仮にこれを認めるとすれば、手続が二重となり、審理経済にも反する上、判断の矛盾抵触を生じさせるおそれもある。そうだとすれば、二重の審査請求を許すべき必要性も合理性もないというべきであって、ある処分について既に審査請求が係属しているにもかかわらず、当該処分につき重複して審査請求がされた場合は、後にされた審査請求は不適法であると解するのが相当である。

(2) そこで本件についてみるに、原告は、平成19年審査請求において、本件各賦課決定処分に対して不服を申し立てており、そのうち、平成9年及び平成10年の賦課決定処分に係る部分は、本件裁決時においてもなお係属中であつた（前記前提事実(2)オ）から、本件審査請求のうち、同処分を対象とする部分は二重の審査請求に当たり、不適法である。

なお、平成9年及び平成10年の賦課決定処分についての異議申立ては平成12年2月15日にされたもの（前記前提事実(2)イ）があるだけであり、これに対する異議決定は平成19年11月2日にされている（同(2)ウ）ところ、同年12月4日に平成19年審査請求がされていること（同(2)エ）からすれば、そのころまでに異議決定書の謄本の送達があつたものと推認できる。そうすると、本件審査請求は国税通則法77条2項所定の期間を経過してされたことになり、期間の経過についてやむを得ない理由があるとも認められないから、この意味からも本件審査請求のうち平成9年及び平成10年の賦課決定処分に係る部分は不適法というべきである。

4 原告のその余の主張について

(1) 原告は、本件裁決の理由附記に不備があり、国税通則法101条1項、84条4項に違反すると主張するようである。

しかし、本件裁決に係る裁決書(甲1)には、①本件各修正申告は国税通則法75条1項にいう「国税に関する法律に基づく処分」に該当せず、審査請求の対象とならないこと、②本件審査請求のうち平成6年から平成8年までの賦課決定処分に係る部分は異議申立てを經ていないこと、③平成9年及び平成10年の賦課決定処分に係る部分は二重の審査請求に該当すること、以上を理由として本件審査請求のうち本件各修正申告及び本件各賦課決定処分に係る部分を却下する旨が記載されており、同部分が不適法であるとの結論に達した理由が明確にされているといえるから、理由附記に不備はないというべきである。

(2) 原告は、担当審判官に必要書類の閲覧を申し出たが拒絶されたこと、本件裁決は原告の反論内容を踏まえていないことを理由に、本件裁決は違法であるとも主張するようである。

確かに、審査請求人は国税通則法96条2項に基づき担当審判官に対して原処分庁から提出された書類等の閲覧を求めることができるが、審査請求自体が不適法な場合にまでこうした閲覧に応じなければならないと解すべき根拠もないところ、本件審査請求のうち、本件各修正申告及び本件各賦課決定処分に係る部分が不適法なものであることは前記1から3まででみたとおりであるから、担当審判官が原告の上記申出を拒絶したことをもって本件裁決の違法事由とすることはできない。また、本件裁決の理由附記に不備がないことは上記(1)のとおりであって、審査請求人のすべての主張について判断を示す必要はないから、原告の反論に対して判断を示していなくとも、そのことから本件裁決が違法となるものでもない。

(3) 原告は、裁決行政庁が原告に対して何ら釈明を求めることなく本件裁決をしたことに手続的瑕疵があるとも主張するが、前記1から3までのとおり、本件審査請求のうち、本件各修正申告及び本件各賦課決定処分に係る部分はいずれも不適法であって、本件裁決をするに当たり原告に対して釈明を求める必要は認め難いから、原告主張の点が手続的瑕疵となる余地はない。

(4) 原告は、裁決行政庁が、本件審査請求を分離して審理したことが手続上の違法事由に該当するとも主張するようであるが、裁決行政庁が本件審査請求を分離したのは、国税通則法104条1項に基づくものであり、違法な点は見当たらない。

(5) 原告は、本件各修正申告が錯誤により無効であるなどとも主張しているが、本件各修正申告の有効性は、本件裁決の適法性を左右するものではないから、原告の上記主張は失当である。

5 結論

以上のとおり、本件審査請求のうち、本件各修正申告及び本件各賦課決定処分に係る部分はいずれも不適法であるから、これを却下した本件裁決の判断に違法はなく、その他に手続的な瑕疵も見当たらない。よって、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 吉田 徹

裁判官 小林 康彦

裁判官 金森 陽介