

名古屋地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 損害賠償請求事件

国側当事者・国

平成23年2月18日棄却・控訴

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
同指定代理人	田原 秀範
同	須川 裕充
同	浅野 真哉
同	松田 清志
同	近田 真佐志
同	若島 文宏

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。

第1 請求

被告は、原告に対し、8万4000円を支払え。

第2 事案の概要

- 1 本件は、平成17年分の所得税の確定申告を法定申告期限内に提出したところ、税務署の担当職員による税務調査を受け、修正申告をしたが、その後に処分行政庁から更正処分を受けた原告が、同更正処分に従って原告が納付した延滞税のうち、平成19年1月1日から同年3月15日までの延滞期間に係る8万4400円は、税務署職員の任務懈怠によって修正申告や更正処分の時期が遅延したことによって生じたものであると主張して、被告に対し、国家賠償法1条1項に基づき、上記のうち8万4000円の損害の賠償を求めた事案である。
- 2 基礎となる事実(争いのない事実及び後掲証拠により容易に認められる事実)
 - (1) 原告は、平成18年3月14日、別表の「確定申告」欄記載のとおりの内容で、平成17年分の所得税について確定申告をした(以下「本件確定申告」という。)
 - (2) 名古屋市昭和税務署の税務調査担当者2名(以下「調査担当者」という。)は、平成18年12月末までの間に、平成18年9月15日、同年10月26日、同年11月15日、同年12月21日の合計4回、原告宅に税務調査のため臨場した(以下、同年12月21日の4回目の臨場を「第4回臨場」という。)
 - (3) 調査担当者は、平成19年4月18日に原告に連絡をし、平成19年5月14日に5回目の臨場をした。
 - (4) 原告は、平成19年5月16日に別表「修正申告」欄記載のとおり修正申告をし、不足分

及び延滞税を納税した。

- (5) 昭和税務署長は、平成19年6月19日付けで、別表「更正及び過少申告加算税の賦課決定処分」欄記載の内容で、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした（以下、「本件更正処分等」という。）。
- (6) 原告は、平成19年6月21日、本件更正処分等に従い、不足分の本税591万6000円及び延滞税39万5000円並びに過少申告加算税を支払った。
- (7) 原告は、平成19年8月6日、本件更正処分等を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、平成20年6月27日に、延滞税にかかる請求は却下し、本件更正処分等に係る請求については、これを棄却する旨の裁決がされた。
- (8) 原告は、平成20年11月26日、本件更正処分等について名古屋地方裁判所に対し本件更正処分等の取消しと延滞税の取消しを求めて訴えを提起した。
- (9) 名古屋地方裁判所は、平成21年9月17日、延滞税にかかる訴えは却下し、本件更正処分等の取消しを求める訴えについてはこれを棄却する旨の判決をした（名古屋地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号、以下「本件判決」という。）。
- (10) 本件判決のうち、延滞税の取消しにかかる訴えは、本件判決の名古屋高等裁判所での控訴審において、損害賠償請求に訴え変更の申立てがされたことから、同請求が分離され、名古屋高等裁判所から名古屋簡易裁判所に移送された後、当裁判所に移送されて本件訴訟として係属した。また、その余の訴えにかかる部分は、別表「平成22年2月24日更正処分」欄のとおり、再度の更正にかかる部分のみ取り消されたものの、残りについては確定した。

3 当事者の主張

(原告の主張)

(1) 被告の行為の違法性

被告は、信義誠実の原則に反し、故意に原告に損害を与えるため、原告との訪問の約束を5か月間も遅らせた。これは原告に課される延滞税を加算させるために行った不法行為である。

被告は、更正の時期は税務署長の裁量であると主張するが、原告は更正の時期を問題にしているのではなく、調査担当者の訪問の約束違反を問題としているものである。

(2) 損害及び因果関係

ア 原告は、本件更正処分等により延滞税39万5000円を納付した。原告が納付した延滞税のうち、平成19年1月1日から同年3月15日までの期間（以下「本件期間」という。）に対応する延滞税は8万4400円である。もし、調査担当者が原告に約束したとおり平成19年1月早々に調査に訪れていれば、原告は直ちに修正申告を行い、本件期間の延滞税を免れることができた。よって、担当者が来なかったことと損害との間には相当因果関係がある。

イ 被告は、原告はいつでも正しい申告ができたのであるから、調査担当者の対応と延滞税との間に因果関係がないと主張するが、原告は、そもそも本件確定申告が過少申告であるなどとは考えていなかったのであるから、自ら過少申告に気付いて、被告の来訪を待たずに申告するなどということはない。

被告の第4回臨場の後でも、原告の主張する貸倒れ処理等が認められないなど争点が未解決のままであったのであるから、このような状況で原告が正しい修正申告をすることはできなかった。原告は、第4回臨場の後、調査担当者が再度検討し、見解が一致しないことが判

明した時点で修正申告をするつもりであった。

したがって、調査担当者の怠慢により、5回目の来訪が遅れたことによって原告の修正申告や更正処分が遅れたといえ、本件期間の延滞税発生との間に相当因果関係が認められる。

(被告の主張)

(1) 違法性について

ア 税務署長には、税務調査を行った場合に更正をいつなすべきかという法律上の義務はない。修正申告のしょうようについても、そもそも原告の自発的な修正申告を促すための行政指導にすぎないのであるから、いつまでにしなければならないというものではない。

原告への連絡が4月18日となったのは、原告が新たな必要経費の書類を提出して再検討が必要になったこと、原告が修正申告のしょうように従わない態度を明らかにしていたので、更正処分に附記すべき理由文の検討等に時間を要したこと、確定申告の時期と重なっていたこと等によるものである。よって、調査担当者の臨場が平成19年1月1日以降となったことが違法となる余地はない。

イ 被告は、年が明けたらなるべく早く連絡するとは述べたが、1月の臨場を約束したわけではない。よって、調査担当者の連絡が4月になったことに違法性はない。

ウ 更正処分をいつ行うかは税務署長の裁量にゆだねられており、更正処分を行うかどうか、更正処分をいつまでに行うかについて国税通則法（以下「通則法」という。）72条に定められている以外に法律の定めはない。

(2) 因果関係について

ア 調査担当者の調査と修正申告及び更正の時期との因果関係

申告納税方式のもとでは、納税者はまずもって自らの責任において正しい申告をなすべき義務を負担している。納税義務者は、申告後であっても、それが過少であることに気付いたときは、更正があるまでは、行政庁による修正申告のしょうようを待つまでもなく正しい修正申告ができた。延滞税が発生したのは、原告が確定申告において課税標準額及び納付すべき税額を過少に申告し納付していた点にある。

また、原告が、平成15、16年度同様に、平成17年度の所得税についても平成18年12月21日の第4回臨場時に正しい金額で修正申告及び納税を行っていれば、延滞税は平成18年3月16日から同年12月21日にとどまった。よって、調査担当者の調査の時期は修正申告の時期と因果関係がない。

さらに、調査担当者の調査を行った場合に更正を行うかどうかや更正をいつ行うかは税務署長の裁量事項であるから、調査の時期と更正処分の時期との間にも因果関係はない。

イ しょうよう行為と修正申告の時期との間の因果関係

しょうよう行為を受けてもそのしょうように従うかどうかは、原告自身の責任と判断で行うべき事柄である。原告は、実際にも最終的に調査担当者のしょうように従わず自己の信念に基づいた修正申告を提出している。したがって、しょうよう行為と修正申告の間に因果関係はなく、しょうよう行為が遅れたことと本件修正申告の時期との間に相当因果関係はない。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記第2の2の事実、証拠（乙1）及び弁論の全趣旨を総合すると、以下の事実が認められる。

- (1) 調査担当者は、原告の平成15年から17年分の所得税の申告内容について、平成18年9月15日、原告宅を訪問して税務調査に着手した。
- (2) 第4回臨場時の調査について
- ア 調査担当者は、平成18年12月21日、原告宅に税務調査のため4回目の訪問をし（以下「第4回訪問」という。）平成15年分ないし17年分の所得税の修正申告書を呈示しながら調査結果の説明を行った。このうち平成17年度分の所得税に関し調査担当者が原告に指摘したのは次の点である。
- (ア) 日本の居住者には外国で発生した所得に対しても課税がされるため、原告のアメリカ合衆国での預金利息も利子所得として課税対象となる。
- (イ) 外国で納めた税金があれば、確定申告で外国税額控除制度を適用して調整が可能であるが、修正申告では外国税額控除を適用することができないため、原告について外国税額控除は適用できない。
- (ウ) A（以下「A」という。）と行っていた外国為替証拠金取引（以下「FX取引」という。）による債権について、同社の親会社が倒産して資金が凍結されていたとしても、収入としては確定しており平成17年末時点では未だ貸倒れが確定していないことから平成17年分の収入金額に計上する必要がある。
- イ 原告は、上記指摘に対し、外国税額控除の適用が認められない点や、貸倒処理がされない点について不服とし、調査担当者との間で約2時間にもわたり論争したが、原告は最後まで調査担当者の見解に納得しなかった。
- その結果、原告は、平成15、16年度分の調査結果については調査担当者からの修正申告のしょうように応じ、調査担当者が作成した修正申告書の署名押印欄に自ら署名押印し修正申告をしたが、平成17年分の所得税については、平成17年分は裁判をする、自分の考えにしたがって修正申告するなど述べて、修正申告を拒否した。
- ウ 原告は、必要経費について計上漏れがあったと申し立て、新たな仕訳日記帳の提示をした。
- エ 原告は、調査担当者に対し、調査は今日で終わりかと質問したところ、担当者は、新たに計上された経費を検討した上で、これまでの基本路線に基づいて最終案を作り、年明け早々に来訪する旨伝え、退去した。（上記認定に対し、被告は「年が変わったらなるべく早く連絡をする」と述べたにすぎないと主張しているが、「なるべく早く」とまで述べたことを認めるに足りる的確な証拠がないため、上記のとおり認定した。）
- (3) 平成19年1月になっても、昭和税務署ないし調査担当者から原告に対する連絡はなかった。原告は、調査担当者からの連絡がないことについて不審に思ったが、税務署に対し自ら問合せをすることはなかった。
- (4) 調査担当者は、平成19年4月18日、原告に電話をし、必要経費と認められる支払分を必要経費に加算したことにより調査後の所得金額は平成18年12月21日に提示した所得金額より減少したとして、平成17年分の修正申告のしょうようを行った。原告は、これに対し、「12月にAの件について再検討をお願いしてあったので、年明けに連絡がくると思っていたが、今まで連絡がこなかったのは税務署の怠慢である。1月から4月までの延滞税は払わない。」「長い時間をかけてAは前回のままというのは何も検討していないのと同じではないか。」等と述べた。
- (5) 調査担当者は、平成19年5月14日、原告宅に、5回目となる税務調査に赴き、第4回

臨場時に17年分の所得税の修正申告のしょうようを行った金額から、同日原告から必要経費の計上もれがあると提示された仕訳日記帳のうち、経費として認められる金額を控除し、別表「更正及び過少申告加算税の賦課決定処分」欄記載の内容であらためて作成し直した所得税の修正申告書を原告に提示した。しかし、原告は、調査担当者の基本的な見解が従前と変わっていないことから調査結果に納得せず、受け入れなかった。

(6) 原告は、平成19年5月16日、自らの判断で、Aに対するFX取引による債権について2分の1を貸倒れ引当金として控除し、利子所得は計上しないで本件修正申告を行い、同日修正申告によって増加した税額の納付をし、同年6月21日本件更正処分等にかかる不足分の本税及び過少申告加算税並びに延滞税の納税をした。原告は、19年8月6日、国税不服審判所長に対し、本件更正処分等に対する審査請求を行った。

2 原告の支払った延滞税額の根拠について

(1) 延滞税は、国税の全部又は一部を法定納期限内に納付しない場合に未納税額を課税標準として課される付帯税で、納税義務の成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税である（通則法15条3項）。

延滞税の額は、法定納期限の翌日からその国税を完納する日までの期間の日数に応じ、その未納の金額に年14.6パーセントの割合を乗じて計算した額とされ、ただし、納期限までの期間又は納期限の翌日から2月を経過する日までの期間については、年7.3パーセントとされている（通則法60条1、2項）。なお、年7.3パーセントの割合については、租税特別措置法94条1項により、平成18年については4.1パーセント、平成19年については4.4パーセントとされている。

ただし、修正申告書の提出又は更正があった場合において、当該申告書の提出又は更正により納付すべき国税については、法定申告期限から1年を経過する日以後に当該修正申告書が提出され又は当該更正にかかる更正通知書が発せられたときには法定申告期限から1年を経過する日の翌日から当該修正申告書が提出され、又は当該更正に係る更正通知書が発せられるまでの期間にかかるものは控除される（通則法61条1項）。

(2) 以上によれば、原告が支払うべき延滞税の額は、次のとおり計算される。

ア 本件修正申告に係る延滞税（別表「修正申告」欄と「確定申告」欄の「納付すべき税額」欄の差額355万円、1000円以下は切り捨て）に対する税額

(ア) 法定納期限 平成18年3月15日

(イ) 修正申告のあった日（納期限） 平成19年5月16日

(ウ) 納付日 平成19年5月16日

(エ) 延滞税の算式

① 平成18年3月16日から平成18年12月31日まで 291日

$355万円 \times 4.1\% \times 291日 \div 365日 = 11万6041円$

② 平成19年1月1日から平成19年5月16日まで 136日

うち、平成19年3月16日から同5月16日までの控除期間 62日

差引 74日

$355万円 \times 4.4\% \times 74日 \div 365日 = 3万1667円$

③ 合計 14万7700円（100円未満切り捨て）

イ 本件更正処分により不足する部分（別表「更正及び過少申告加算税の賦課決定処分」欄の

「納付すべき税額」と「修正申告」欄の「納付すべき金額」の差額591万円、1000円以下は切り捨て) に対する税額

(ア) 法定納期限 平成18年3月15日

(イ) 更正処分の日 平成19年6月19日

(ウ) 納期限 平成19年7月19日

(エ) 納付日 平成19年6月21日

(オ) 延滞税の算式

① 平成18年3月16日から平成18年12月31日まで 291日

$591万円 \times 4.1\% \times 291日 \div 365日 = 19万3184円$

② 平成19年1月1日から平成19年6月21日まで 172日

うち、平成19年3月16日から同6月19日までの控除期間 96日

差引 76日

$591万円 \times 4.4\% \times 76日 \div 365日 = 5万4145円$

ウ よって、原告に賦課される延滞税は、上記ア、イの合計39万5000円であり、原告に上記延滞税が賦課されたことは適法であり、原告は、このうち本件期間の延滞税に相当するものとして、少なくとも8万4000円(3万1667円〈上記ア②〉+5万2720円〈上記イ②から2日分を控除=591万×74÷365×4.4%〉)を支払ったことになる。

3 税務調査の違法性について

上記2のとおり、原告は本件期間の延滞税として少なくとも8万4000円を支払っているが、上記1で認定したとおり、調査担当者は第4回臨場において、年が変わったら再度連絡ないし来訪する旨を伝えたが、実際には、平成19年4月18日まで原告に対する連絡をせず、同年5月まで訪問を行わなかったことから、原告はこのような調査担当者の対応が違法である旨主張するので検討する。

所得税法120条1項によれば、所得税については申告納税方式が採用されているところ、申告納税方式は、税務署長が納税義務者の申告により税額を確定する一方で、申告がない場合又はその申告にかかる税額の計算が法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により確定する方式である。そして、通則法24条は、税務署長は納税申告書の提出があった場合においてその納税申告書の内容が法律の規定に従っていなかった時にその調査により当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する旨定めていることからすれば、税務署長は、納税義務者が正しい申告をしているかどうかを調査し、これが誤っている場合には修正申告をしようとするか、更正をする権限を有すると共に、更正のため、税額の調査をなすべき職責を担っているといえる。

しかし、税務調査について、調査の範囲、程度、時期、場所等について実定法上の定めはなく、これらの事項は現場での合理的な判断に委ねることが適している場合が多いと考えられることからすれば、調査の実施の細目については、社会通念上相当な限度にとどまる限り、調査の権限を有する税務署職員の裁量に委ねられているものと解するのが相当である。また、更正処分を行うかどうか、いつまでに更正処分を行わねばならないかについても、通則法70条において、原則として法定申告期限から3年を経過した日以後においては更正をすることができないとの期間制限がある以外には、何ら法律の定めはないことからすれば、税務署長は、客観的な課税要件を充たしている限り、上記3年の除斥期間の間においてはいつでも更正処分を行うことが許され

ていると解される。したがって、後記に述べるような裁量権の逸脱とみられる特段の事情がない限り、その期間内に行われた更正処分や、その前提となる調査について、時期が遅れたことを違法であると評価することはできないというべきである。このような場合でも、納税義務者は、税務調査の結果としての更正処分が課税要件を満たしていない場合には、更正処分に対する不服申立て制度によってこれを争うことが可能である。

もともと、税務調査は、更正のための課税要件の有無の判断に必要であるのみならず、それ自体としても、納税者に対し様々な利害関係や負担を生じさせる行為である以上、最終的な更正処分の課税要件について不服申立てができるからといって、更正処分やその前提である税務調査の時期や方法が税務署長や調査担当者の全くの裁量に委ねられているとまではいえない。税務署長や調査担当者により、恣意的な調査が実施ないし懈怠され、これらが社会的相当性を欠く場合には、上記裁量の範囲を超える特段の事情があるものとして違法となるというべきである。

そこで、本件においてかかる裁量権の逸脱があったかを検討するに、上記1で認定したとおり、調査担当者は、第1回目の臨場から平成18年12月まで、合計4回原告宅に臨場し、原告が納得して修正申告を行うよう原告の理解を求めべく説明を重ね、第4回臨場において、最終的な税務署の見解を述べ修正申告のしょうようを行ったが、原告は、激しい言葉で論争をし、調査担当者の見解には従わない態度を明確にし、かつ、経費の申告漏れがあったとして新たな仕分け帳の提出を行ったものである。そこで、担当者としては、このような原告の態度から、今後原告が調査担当者の見解に従うとは考えられず、本件確定申告については、もはや修正申告のしょうようでは済まず、更正を行わざるを得ない前提で最終準備をすすめることとし、次回は年明け早々に来訪するとの予定を示してその日は調査を終えたが、更正処分に附記すべき理由等に慎重な検討を要したり、ちょうど確定申告の時期と重なったこと等の事情から、原告にあらかじめ告知していた1月でなく、その3か月後の4月になって初めて原告に連絡をしたことが認められる。上記で認定したとおり、この間、被告からの電話連絡があるまで、原告の方からは何らの催促や問い合わせはなかった。かかる経緯に鑑みれば、調査担当者が原告に課される延滞税を増額するため、原告に対し故意に連絡を怠ったとまでは認められず、調査担当者において社会的相当性の範囲を逸脱した任務懈怠があるとは評価しがたい。

原告は、調査担当者が原告に対し、年が明けたら来訪する旨告げていたにもかかわらず連絡が遅れたことを問題とするが、上記判示のとおり、調査担当者は、調査の時期及び範囲等について広範な裁量権を有しているのであるから、かかる口頭での発言があったとしても、それは、予定では1月頃になるとの見通しを述べたにすぎないものと解するべきで、これにより直ちにその発言に従うべき法的義務を生じさせるものとは評価できない。ほかに、上記発言が法的拘束力を伴うものであると認めるに足りる証拠はない。

また、本件修正申告や本件更正処分が行われたのは、本件確定申告から1年3か月経過後であるところ、そもそも、上記2のとおり、通則法61条によれば、修正申告や更正処分を受けた場合の増額分に課される延滞税は、法定申告期限から1年を経過した日より後に修正申告または更正がなされた場合には、法定申告期限から1年を経過する日の翌日から修正申告又は更正がなされた日までの期間を控除するものとしているのであり、これは、更正又は修正申告が法定申告期限から1年を経過した後になされる事態があることを当然予定したものであるといえる。そして、このような定めがされた趣旨は、更正や修正申告の時期の違いによる納税者間の負担の増加や不公平は、更正や修正申告が法定申告期限から1年を超えた場合に、超えた期間の範囲で

是正する趣旨であると解されるから、原告が問題とする本件期間のように、確定申告から1年を経過するまでの期間にかかる延滞税については、更正処分や修正申告の時期によってその額に差が生じ得るとしても、それは正しい申告を行わなかった納税義務者において受忍すべき範囲であるといえることができる。

以上の諸点を合わせ考慮すれば、法定申告期限から1年2か月後に最終臨場調査が行われ、その1か月後に更正処分が行われたことが、裁量の範囲を逸脱した遅滞とは認められない。

4 因果関係

原告は、調査担当者の怠慢により修正申告や更正が遅れたことにより、本件期間の延滞税相当額の損害が発生したと主張する。しかし、納税義務者は、本来、法定納税期間内に正しい金額の納税をする義務を負っており、その確定申告額が過少であった場合は、更正があるまでは、いつでも、正しい納税額に修正した金額で修正申告をすることができるのであって（通則法19条）、その場合には、理由の如何を問わず当然に、当該不足金額のほかこれに対する法定納期限から1年間分の延滞税及び修正申告又は更正から支払までの間の延滞税が付加されるのである。

このように、延滞税は法定納期限に納付した税額が過少な場合に、その不足分について、支払済みまでの期間当然に賦課されるものであり、原告は、税務署長による修正申告のしようや更正をまたず、いつでも自ら修正申告をすることで延滞税の発生を抑えることが可能であったといえることができる。したがって、調査担当者の行為と本件期間についての延滞税が原告に賦課されたこととの間に相当因果関係はない。

これに対し、原告は、調査担当者が5回目の臨場を約束したことから、これを待たねば修正申告もできなかつたと主張するが、上記1(2)で認定したとおり、調査担当者は、第4回臨場において、貸倒れ処理ができないことや、外国税額控除が適用できないことについて、原告に対し既に十分な説明を行い、次回はこれまでの基本路線に基づいて最終案を作る旨の告知していたのであるから、原告は上記の点について被告の見解が変更されないことは十分理解していたといえるべきである。よって、上記原告の主張は採用できず、調査担当者の行為と本件期間の延滞税の発生との間には相当因果関係も認められない。

第5 結論

以上の次第で、原告の請求はいずれも理由がないから、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第5部

裁判官 土井 文美

課税の経緯

(単位：円)

区分		確定申告	修正申告	過少申告加算税 の賦課決定処分	更正及び 過少申告加算税 の賦課決定処分	審査請求	裁決	更正処分
日	付	平成18年3月14日	平成19年5月16日	平成19年6月4日	平成19年6月19日	平成19年8月6日	平成20年6月27日	平成22年2月24日
総所得金額		6,575,085	19,485,450		35,474,572			35,472,174
内訳	事業所得の金額	3,030,019	17,122,719		31,262,637			31,262,637
	不動産所得の金額	556,306	△626,029		△626,029			△626,029
	利子所得の金額	—	—		1,849,204			1,846,806
	雑所得の金額	2,988,760	2,988,760		2,988,760			2,988,760
先物取引に係る 雑所得等の金額		—	29,960		29,960			29,960
所得控除の額		433,000	528,200		528,200			528,200
内訳	社会保険料控除の額	—	95,200		95,200			95,200
	生命保険料控除の額	50,000	50,000		50,000			50,000
	損害保険料控除の額	3,000	3,000		3,000			3,000
	基礎控除の額	380,000	380,000		380,000			380,000
課税される総所得金額		6,142,000	18,957,000		34,946,000			34,943,000
課税される先物取引に係る 雑所得等の金額		—	29,000		29,000			29,000
課税される総所得金額に 対する税額		898,400	4,524,090		10,440,020			10,438,910
課税される先物取引に係る雑 所得等の金額に対する税額		—	4,350		4,350			4,350
定率減税額		179,680	250,000		250,000			250,000
源泉徴収税額		88,560	88,560		88,560			88,560
納付すべき税額		630,100	4,189,800		10,105,800			10,104,700
過少申告加算税の額				497,000	886,500			

処分全部の取消し

棄却