

旭川地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 法人税及び消費税の過大確定申告に対する更正処分
請求事件

国側当事者・国(旭川東税務署長)

平成24年1月24日却下・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
被告	国
同代表者法務大臣	小川 敏夫
不作為行政庁	旭川東税務署長 中村 淳一
被告指定代理人	青野 初恵
同	桂井 孝教
同	植田 秀史
同	松田 淳一
同	馬淵 剛
同	室矢 明美
同	柏樹 正一
同	谷地田 満
同	岡 直之
同	梶 昌宏

主 文

- 1 本件訴えをいずれも却下する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 当事者の求めた裁判

1 請求

- (1) 旭川東税務署長は、原告に対し、原告の平成16年4月1日から平成17年3月31日まで、同年4月1日から平成18年3月31日まで及び同年4月1日から平成19年3月31日までの各事業年度に係る法人税の税額等の計算について、別紙1の「減額更正を求める内容」欄記載の各金額とする更正処分をせよ。
- (2) 旭川東税務署長は、原告に対し、原告の平成16年4月1日から平成17年3月31日まで、同年4月1日から平成18年3月31日まで、同年4月1日から平成19年3月31日まで及び同年4月1日から平成20年3月31日までの各課税期間に係る消費税及び地方消費税の税額等の計算について、別紙2の「減額更正を求める内容」欄記載の各金額とする更正処分をせよ(なお、原告は、地方消費税についても減額の更正処分の義務付けを求める趣旨であ

ると解される。)

2 本案前の答弁

主文同旨

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、平成16年4月1日から3年分の各事業年度に係る法人税及び平成16年4月1日から4年分の各課税期間に係る消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）について、確定申告書を提出した後、旭川東税務署長（以下「本件税務署長」という。）に対し、減額の更正処分をするよう求める趣旨の嘆願書を提出したが、本件税務署長は更正処分をしなかったとして、減額の更正処分をすることの義務付けを求めた事案である。
- 2 前提事実（証拠等を摘示した部分を除き、当事者間に争いが無い。）
 - (1) 原告は、運送業及び倉庫業を目的とする株式会社である。
 - (2) 原告は、法人税について、平成16年4月1日から平成17年3月31日まで、同年4月1日から平成18年3月31日まで及び同年4月1日から平成19年3月31日まで（以下、順次「平成17年3月期」、「平成18年3月期」及び「平成19年3月期」という。）の各事業年度（以下、これらを併せて「本件各事業年度」という。）に係る確定申告書を、それぞれ法定申告期限までにその所在地を所轄する本件税務署長に提出した。
 - (3) 原告は、消費税等について、平成17年3月期、平成18年3月期、平成19年3月期及び平成19年4月1日から平成20年3月31日まで（以下「平成20年3月期」という。）の各課税期間（以下、これらを併せて「本件各課税期間」という。）に係る確定申告書を、平成17年3月期、平成18年3月期及び平成19年3月期については、それぞれ法定申告期限までに、平成20年3月期については、平成20年8月14日に本件税務署長に提出した（争いのない事実及び弁論の全趣旨）。
 - (4) 旭川東税務署（以下「本件税務署」という。）の担当調査官は、平成18年2月及び平成19年5月に、原告に対して税務調査を実施した（甲2、3、弁論の全趣旨）。
 - (5) 原告は、上記税務調査の結果を受け、それぞれその後ほどなくして、本件税務署長に対し、平成17年3月期及び平成18年3月期の各事業年度に係る法人税の修正申告書並びに平成17年3月期の課税期間に係る消費税等の修正申告書を提出した（争いのない事実及び弁論の全趣旨）。
 - (6) 原告は、平成22年8月27日受付で本件各事業年度に係る法人税及び本件各課税期間に係る消費税等について、原告の行った各確定申告及び各修正申告は、いずれも法人税及び消費税等を過大に申告したものであることを理由として、自らの法人税及び消費税等の各申告の減額の更正処分を求める嘆願書（甲1、以下「本件嘆願書」という。）を本件税務署長に対して提出したが、本件税務署長は、本件嘆願書に基づく減額の更正処分をしなかった。
 - (7) 原告は、本件各事業年度の法人税及び本件各課税期間の消費税等について、国税通則法（以下「通則法」という。）23条1項1号所定の更正の請求をしていない上、法人税については、各事業年度終了の日の翌日から2月以内（法人税法74条1項）、消費税等については、各課税期間の末日の翌日から2月以内（消費税法45条1項、地方税法附則9条の4）の各法定申告期限から1年の更正の請求期間、又は、修正申告書を提出した日の翌日から2月の更正の請求期間（法人税法80条の2、消費税法56条、地方税法附則9条の4）をいずれも徒過している（争いのない事実及び弁論の全趣旨）。

3 争点

本件訴えの適法性（補充性の要件の充足の有無、確定申告についての錯誤無効の主張の可否）

4 争点に関する各当事者の主張

（原告の主張）

(1) 本件税務署長は、平成17年3月期の確定申告書に基づく税務調査の結果、①減価償却の超過計上、②自動車収入の過大計上及び支出の過少計上を仮装して経理した事実が判明し、これにより、通則法23条1項の一定の要件を有する減額更正の原因となる事実を発見し、その事実関係資料を収集し保有しながら、原告に対し事実関係の確認を求めず、正当な課税標準を設定することなく放過した。

これにより、原告は、減額更正の機会を失する事態に至ったので、本件税務署長は、通則法24条の更正の義務を負う。

(2) 原告の確定申告の内容には錯誤があり、その錯誤は客観的に明白かつ重大であって、以下のとおり、更正の請求以外にその是正を許さないならば、原告の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある。

ア 本件税務署の担当調査官は、減額更正の原因となる事実を発見し、その事実関係資料を収集し保有しながら、納税者に対し事実関係の確認を求めず、正当な課税標準を設定することなく放過した。

イ 原告が事業停止に至った事実は、物流施策に関する行政（国土交通省と解される。）の瑕疵に起因するものである。

ウ 原告は、平成18年に新規車両15台を導入したところ、初運行開始と同時に全車に不具合が発生し、最終的には使用不能となり製造会社に返還せざるを得なかったため、甚大な損失を被った。これは、車両の検査に関する行政（帯広運輸支局長と解される。）の瑕疵に起因するものである。

エ 原告は、平成19年に北海道発関東地区着のフェリー定期就航船舶4隻が減船されたことにより、原告の釧路港発日立港着の乗船枠を大幅に削減され、甚大な損失を受けた。これは、内航海運業に関する行政（北海道運輸局と解される。）の瑕疵に起因するものである。

（被告の主張）

(1) 補充性の要件について

ア 本件訴えは、行政事件訴訟法（以下「行訴法」という。）3条6項1号の「行政庁が一定の処分をすべきであるにかかわらずこれがされないとき（次号に掲げる場合を除く。）」において、「行政庁がその処分又は裁決をすべき旨を命ずることを求める訴訟」（同条項柱書）、すなわち非申請型の義務付け訴訟である。

非申請型の義務付け訴訟については、「一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあり、かつ、その損害を避けるため他に適当な方法がないとき」に限り、提起することができる（行訴法37条の2第1項）、損害の重大性及び補充性が訴訟要件とされている。

イ このうち、補充性（損害を避けるため他に適当な方法がないとき）の要件の存否を本件についてみると、納税申告書を提出した者は、通則法23条1項各号に該当する場合には、原則としてその法定申告期限後1年以内に限り、税務署長に対し、その税額等につき更正をすべきことを請求することができる旨規定している（更正の請求）。これは、納税義務者がし

た過大な納税申告について、納税義務者から税務署長に減額の更正処分の発動を求めるものであり、過大な税額の是正を求める権利救済の一環であることからすれば、更正の請求の定めは、「その損害を避けるため他に適当な方法」に該当するというべきである。したがって、本件においては、原則、非申請型の義務付け訴訟における補充性の要件を満たさないというべきである。

ウ また、更正の請求をすることができる期間は、法定申告期限から1年以内に限るとされ、この期間を経過した後は、通則法23条2項各号に該当する場合を除き、更正の請求をすることはできない。これは、納税義務者の権利利益の救済を図りつつ、更正の請求をすることができる期間を限定し、その申告に係る税額等をめぐる租税法律関係の早期安定を図る趣旨のものであるところ、当該期間を経過した後は納税義務者が課税処分を争うことを否定する趣旨であると解されている（広島地裁平成19年10月26日判決・ジュリスト1377号164頁、訟務月報55巻7号2661頁、その控訴審である広島高裁平成20年6月20日判決・訟務月報55巻7号2642頁）。そうすると、当該期間経過後も義務付けの訴えにより職権による減額の更正処分を求めることはできず、その訴えは不適法である。

エ 以上によれば、本件の訴えは、補充性の要件を欠き、不適法であるから却下されるべきである。

(2) 確定申告についての錯誤無効の主張の可否

ア 要素の錯誤によって過大に申告した場合においても、更正の請求の手続によってその是正を図られるべきであるところ、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、法令で定めた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められるなどの特段の事情がある場合のみ、例外的に、法定の方法によらずに申告内容の錯誤を主張することができることと解される（最高裁昭和39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照）。

イ 本件においては、原告自ら仮装経理により決算書を修正経理し、これに基づいて法人税及び消費税等につき過大に確定申告していたことからすると、原告の申告は仮装されたものであって、過大申告が明白とはいえないというべきである。

ウ 仮にその点をおくとしても、原告が主張する事情は、以下のとおり、更正の請求の方法によらずに申告内容の是正を主張することができることと解すべき特段の事情とはならない。

(ア) 本件税務署は、税務調査の結果、申告内容に疑義が持たれる事項（平成18年4月24日付け「A株式会社検討表」（甲4）参照）を原告に確認し、原告はそれらの点について自認した上で、本件税務署長に対して、平成17年3月期及び平成18年3月期の各事業年度に係る法人税の修正申告書、平成17年3月期の課税期間に係る消費税等の修正申告書を提出したことが認められるから、本件税務署が税務調査の結果を原告に確認等することなく放置したということはない。また、平成18年4月24日付け「A株式会社検討表」（甲4）には、原告が行っていた粉飾決算に係る記載はないことからすると、本件税務署の調査担当者は、調査時点において、粉飾決算の事実を把握していなかったというべきであり、原告もこれについて特段異議を述べることなく修正申告を行っていることからすると、原告の「減額更正の原因となる事実を調査官が発見し、しかもその事実関係資料を調査官は収集し保有しながら（中略）放過した。」との主張には理由がないというべきである。

以上のことに加え、本件においては、そもそも原告が事実を偽装して自ら過大申告を行ってきたことも考慮すると、原告の主張する事情は更正の請求以外の方法による是正を許さないならば納税義務者の利益を著しく害することとなる特段の事情に当たらないといふべきである。

(イ) また、原告の購入車両に不具合が生じたとか、フェリーによる輸送ルートが失われたとかいう事情は、その存否が不明である上、仮に存在していたとしても、その点が、自らの申告内容に過誤を生じさせたこととは無関係であって、税額について、更正の請求以外の方法による是正を許容してまで、原告を保護すべき事情とはならず、減額更正を認めるべき特段の事情となるものではない。

エ 以上によれば、本件は、納税義務者の利益を著しく害すると認められるなどの特段の事情がある場合には該当せず、例外的に更正の請求によらずに申告内容の是正を許すべき場合には当たらないから、原告の主張は不適法として却下されるべきである。

第3 当裁判所の判断

1 (1) 本件訴えは、「行政庁が一定の処分をすべきであるにかかわらずこれがされないとき」に行政庁にその処分をすべき旨を命ずることを求める、いわゆる、非申請型の義務付けの訴え（行訴法3条6号1号）に当たるところ、非申請型の義務付けの訴えには、訴訟要件として、「一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあること（損害の重大性の要件）及び「その損害を避けるため他に適当な方法がない」こと（補充性の要件）が必要とされている（行訴法37条の2第1項）。

非申請型の義務付けの訴えは、一定の処分を求める法令上の申請権のない者が、行政庁に対して一定の処分を命ずることを求めるものであり、このような内容の義務付けの訴えを認めることは、法令上の申請権がない者にあたかも申請権を認めることと同じような結果となることから、国民の権利利益の実効的な救済を図りつつも、司法と行政の国政上の役割分担のあり方を考慮すると、義務付けの訴えについては、その救済の必要性が高い場合に限定してその提起を認めるのが相当であり、このような趣旨から上記の訴訟要件が定められたものと解される。

本件では、前記前提事実(7)によれば、原告は、本件各事業年度に係る法人税及び本件各課税期間に係る消費税等について、確定申告に過誤があるとして、更正の請求の経路を経ることなく、更正の請求期間を徒過した後に減額の更正処分の義務付けを求めて本件訴えを提起したことが認められるから、上記の訴訟要件のうち、補充性の要件の充足の有無が問題となるところ、同要件の解釈に当たっては、義務付けの訴えによる救済の必要性の観点から「その損害を避けるため他に適当な方法」がないといえるか否かを検討すべきであると解する。

(2)ア そこで検討すると、通則法23条1項1号は、納税申告書を提出した者は、納税申告書の提出により納付すべき税額が過大である場合等について、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る税額等につき更正の請求をすることができる旨規定している。この規定は、法人税及び消費税等について、納付すべき税額は、納税者のする申告により確定することを原則とする申告納税制度（通則法15条、16条1項1号、2項、法人税法74条1項、消費税法45条1項、地方税法附則9条の4参照）の下で、納税者に、申告に係る税額が過大である場合等にその是正のため更正の請求をすることができるようにする一方、是正の方法及びその請求期間を限定して、租税法律関係の法的安定を図るといふ趣旨にあるものと解される（最高裁昭和●●年（○）第●●号同3

9年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照)。このような更正の請求の制度の趣旨に照らせば、申告に係る税額が過大であるという申告に過誤がある場合は是正方法としては、原則として、更正の請求によってのみその過誤を是正することが許されるというのが法の趣旨であると解するのが相当である。

したがって、納税者は、更正の請求以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められるなどの申告の無効主張を許すべき特段の事情がある場合を除き、上記更正の請求の手続を経ないで義務付けの訴えにおいて、減額の更正処分の義務付けを求めることはできないものというべきである（前掲昭和39年10月22日第一小法廷判決参照）。そうすると、上記特段の事情がある場合を除き、更正の請求が義務付けの訴えにおいて、その損害を避けるために「適切な方法」ということになる。

イ そこで、原告が確定申告について過誤の是正を求める理由についてみると、証拠（甲1）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、様々な事態に直面し経営状態が悪化したが、平成19年初期段階までには、経営改革の推進をなし得るものと信じ、会社の存続と社員の生活を守ること、社会的責任を踏まえ、外部取引先との関係から、会社の損益状況又は財政状態を実際よりよくみせようとするため収支を偽装する、いわゆる粉飾決算を行い、法人税及び消費税等について、過大申告した（具体的には、平成17年3月期、平成18年3月期及び平成19年3月期の各事業年度に係る法人税並びに上記の各課税期間に係る消費税等については、荷主賃（売掛金）を過大申告するとともに、未払金を過小申告し、平成20年3月期の課税期間に係る消費税等については、未払金を過小申告するなどした。）こと、しかし、その後、原告において、相次ぐ予期しない事態が発生したことにより、平成19年中期以降、更に経営の悪化が進み、平成20年2月事業停止となったことから、平成22年8月27日、本件税務署長に対し、法人税及び消費税等について、減額更正を求めて嘆願書を提出するに至ったことが認められる。これらによれば、原告の確定申告について過誤が生じた理由は、主として、原告が故意に取引先に対して自己の損益状況又は財政状態を実際よりよくみせようとしたことにあり、原告は確定申告の内容が事実と相違することを十分に知りながら、あえてかかる相違のある確定申告ないし修正申告を行った上で、更正の請求をしないままその請求期間を徒過したものであると認められる。以上のような事情にかんがみると、原告について、申告の無効を主張することを許さなければならないような特段の事情があるとは認められず、更正の請求期間の経過後に減額の更正処分の義務付けの訴えによる救済を認めるべき、救済の必要性があるともいえない。

ウ さらに、前記前提事実(4)及び(5)、証拠（甲1、4）及び弁論の全趣旨によれば、本件税務署の担当職員は、平成18年2月（被告の答弁書8頁に「平成18年5月」とあるのは誤記と認める。）の税務調査の結果、申告内容に疑義が持たれる事項（平成18年4月24日付け「A株式会社検討表」（甲4）参照）を原告に確認し、原告はそれらの点について自認した上で、本件税務署長に対して、平成17年3月期及び平成18年3月期の各事業年度に係る法人税並びに平成17年3月期の課税期間に係る消費税等について、税額等を増額して修正する修正申告書を提出したこと、上記「A株式会社検討表」には、原告が行っていた粉飾決算に係る記載はないこと、伝票操作によって申告内容が偽装されていたことが認められ、これらによると、本件税務署の調査担当者が税務調査の時点において、粉飾決算の事実を把握していたとは認められず、本件税務署の担当調査官が税務調査において「減額更正の

原因となる事実を発見し、その事実関係資料を収集し保有しながら・・・放過した。」との原告主張の事実は認められない。

また、原告が錯誤無効の主張が許されるべき特段の事情として掲げるその余の行政の瑕疵については、原告主張の確定申告の過誤との関係が明らかではない上、いずれも義務付けの訴えの救済の必要性を肯定する方向に働く事情であるとは認められない。

エ 以上によれば、原告について、申告の無効を主張することを許さなければならないような特段の事情があるとは認められず、義務付けの訴えを認めるべき救済の必要性も認められないから、原告が本件各事業年度に係る法人税及び本件各課税期間に係る消費税等の確定申告の過誤を是正するための方法については、通則法 23 条 1 項 1 号所定の更正の請求がその損害を避けるために「適当な方法」というべきであり、更正の請求をすることなく、更正処分の義務付けを求める本件訴えは、「その損害を避けるため他の適当な方法がないとき」との補充性の要件を欠き不適法といわざるを得ない。

2 結論

よって、本件訴えは、不適法であるからいずれも却下することとし、訴訟費用の負担について、行訴法 7 条、民事訴訟法 61 条を適用して、主文のとおり判決する。

旭川地方裁判所民事部

裁判長裁判官 田口 治美

裁判官 田中 寛明

裁判官 徳光 絢子

(別紙1)

法人税の減額更正

事業年度	減額更正前の納付すべき法人税額 (A)	減額更正を求める内容			
		所得金額	差引所得に対する納付すべき法人税額	差引所得に対する還付金額 (B)	差引減少する法人税額 (A+B)
平成16年4月1日から 平成17年3月31日まで	6,252,100	▲36,643,401	0	4,419,600	10,671,700
平成17年4月1日から 平成18年3月31日まで	1,247,600	▲148,955,543	0	5,335,800	6,583,400
平成18年4月1日から 平成19年3月31日まで	5,493,600	▲77,611,038	0	3,291,600	8,785,200

(注) ▲はマイナスを示す。

(別紙2)

消費税及び地方消費税の減額更正

1 消費税

課税期間	減額更正前の納付すべき消費税額 (A)	減額更正を求める内容					
		課税標準額	消費税額	控除対象仕入税額	納付すべき消費税額 (B)	中間納付還付税額 (C)	差引減少する消費税額 (A-B)又は (A+C)
平成16年4月1日から 平成17年3月31日まで	2,182,100	1,519,323,000	60,722,920	56,502,334	25,800	0	2,156,300
平成17年4月1日から 平成18年3月31日まで	1,569,000	1,611,912,000	64,476,480	65,008,972	0	5,352,200	6,921,200
平成18年4月1日から 平成19年3月31日まで	5,829,600	1,785,848,400	71,433,936	64,436,415	2,205,900	0	3,623,700
平成19年4月1日から 平成20年3月31日まで	48,300	1,518,013,000	60,720,520	59,667,839	0	6,913,300	6,961,600

2 地方消費税

課税期間	減額更正前の納付すべき地方消費税額 (A)	減額更正を求める内容			
		課税標準となる消費税額	納付譲渡割額 (納付すべき地方消費税額) (B)	中間納付還付譲渡割額 (C)	差引減少する地方消費税額 (A-B)又は (A+C)
平成16年4月1日から 平成17年3月31日まで	545,600	4,270,500	6,500	0	539,100
平成17年4月1日から 平成18年3月31日まで	392,400	▲532,400	0	1,337,900	1,730,300
平成18年4月1日から 平成19年3月31日まで	1,457,400	6,997,500	551,400	0	906,000
平成19年4月1日から 平成20年3月31日まで	12,100	1,052,600	0	1,728,300	1,740,400

(注) ▲はマイナスを示す。