

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国(豊能税務署長)

平成24年7月4日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	佐々木 信行
被告	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	豊能税務署長 青山 和正
被告指定代理人	梅本 大介
同	松帆 芳和
同	松本 淳
同	中村 嘉造
同	石原 英之
同	山岡 啓二
同	上田 英毅

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 豊能税務署長が平成22年7月8日付けで原告に対してした原告の平成20年分所得税の更正処分を取り消す。
- 2 豊能税務署長が平成22年7月8日付けで原告に対してした原告の平成21年分所得税の更正処分のうち、総所得金額95万8938円及び還付金の額に相当する税額2万2024円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

原告が、所得税法(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下「法」という。)70条1項に基づき翌年以降に繰り越される純損失の額を記載した平成20年分所得税の確定申告及び修正申告を行い、さらに同額を所得から控除した平成21年分の所得税の確定申告を行ったところ、豊能税務署長が、平成20年分の確定申告書(以下「本件確定申告書」という。)は法定期限内に提出されたものでないとして、平成20年分の所得税について、翌年以降に繰り越される純損失の額は0円であるとする更正処分(以下「本件平成20年分更正処分」という。)、

平成21年分の所得税について、平成20年分において生じた純損失の額に相当する金額を総所得金額の計算上控除することはできないとする更正処分（以下「本件平成21年分更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下、本件平成20年分更正処分及び本件平成21年分更正処分と併せて「本件各処分」という。）をそれぞれ行った。

本件は、原告が、平成20年分所得税の申告は、申告期限後に提出せざるを得なかった「やむを得ない事情」（法70条4項）があったから、本件各処分はいずれも違法であると主張して、その各取消しを求めた事案である。

2 法70条の定め

(1) 1項

確定申告書を提出する居住者のその年の前年以前3年内の各年（その年分の所得税につき青色申告書を提出している年に限る。）において生じた純損失の金額（この項の規定により前年以前において控除されたもの及び第142条2項（純損失の繰戻しによる還付）の規定により還付を受けるべき金額の計算の基礎となったものを除く。）がある場合には、当該純損失の金額に相当する金額は、政令で定めるところにより、当該確定申告書に係る年分の総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額の計算上控除する。

(2) 4項

法70条1項又は2項の規定は、これらの規定に規定する居住者が純損失の金額が生じた年分の所得税につき同条1項の青色申告書又は2項各号に掲げる損失の金額に関する事項を記載した確定申告書をその提出期限までに提出した場合（税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、これらの申告書をその提出期限後に提出した場合を含む。）であって、それぞれその後において連続して確定申告書を提出している場合に限り、適用する。

3 前提となる事実（当事者間に争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することのできる事実。なお、当事者間に争いのない事実については認定根拠を付していない。）

(1) 課税の経緯等

本件における平成20年分及び平成21年分についての課税の経緯は別表記載のとおりであり、その概要は次のとおりである。

ア 本件確定申告書の提出

本件確定申告書の法定提出期限は平成21年3月16日であったところ、原告は、同月30日、豊能税務署長に対し、上記法定提出期限から14日遅れて本件確定申告書を提出した。原告は、本件確定申告書において、譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額のうち、他の各種所得の金額から控除してもなお控除しきれない金額として1263万7988円を、翌年以後に繰り越す損失額として記載した（甲1、乙1）。

イ 平成20年分所得税の修正申告書（以下「平成20年分所得税修正申告書」という。）の提出

原告は、平成21年8月26日、豊能税務署長に対し、平成20年分所得税修正申告書を提出した。原告は、平成20年分所得税修正申告書において、事業所得及び不動産所得の金額の計算上控除される専従者給与の金額を減額し、その結果、本件確定申告書に記載された翌年以後に繰り越す純損失の金額（以下「本件純損失の金額」という。）は1053万7988円に減額された（乙2）。

ウ 平成21年分所得税の確定申告書（以下「平成21年分所得税確定申告書」という。）の

提出

原告は、平成22年3月15日、豊能税務署長に対し、平成21年分所得税確定申告書を提出した。原告は、平成21年分所得税確定申告書において、各種所得の金額の合計額から本件純損失の金額1053万7988円を控除して総所得金額を算出した(乙3)。

エ 本件各処分

豊能税務署長は、平成22年7月8日付けで、本件確定申告書は、申告期限後の提出であり、提出が期限後となった理由として主張するパソコンの故障は法70条4項に規定する「やむを得ない事情」には該当しないので、平成20年中に生じた純損失の金額は翌年以後に繰り越すことはできないとして、原告に対し、本件各処分を行った(乙5、6)。

オ 異議申立て及び異議決定

原告は、平成22年8月18日、本件各処分の取消しを求めて豊能税務署長に対し異議申立てを行った(甲7、8)。これに対し、豊能税務署長は、同年10月6日付けで、上記異議申立てを棄却する旨の異議決定を行った(甲9)。

カ 審査請求及び裁決

原告は、同年11月4日、上記異議決定を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った(甲10)。これに対し、国税不服審判所長は、平成23年4月27日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決を行った(甲13)。

(2) 本件訴訟の提起

原告は、平成23年7月5日、本件訴訟を提起した(顕著な事実)。

4 争点及び争点に関する当事者の主張

本件において、原告の平成20年分の所得税につき、譲渡所得の金額の計算上、損失の金額が生じ、当該損失の金額を他の各種所得の金額から控除してもなお控除しきれない部分の金額(本件純損失の金額)が生じていること及び本件純損失の金額が生じた年分以後、原告が連続して確定申告書を提出していることについて当事者間に争いはないから、本件の争点は、本件確定申告書を法定申告期限内に提出できなかったことについての「やむを得ない事情」(法70条4項)があるか否かであり、争点に関する当事者の主張は次のとおりである。

(1) 原告の主張

ア 本件確定申告書の提出が遅れた事情について

(ア) 原告の税務代理人である税理士乙(以下「乙税理士」という。)は、長年原告の税務処理業務を担当し、過去の税務関係の資料を全て業務用パソコンに保存してきたところ、平成20年11月、突然上記パソコンが故障し、内蔵のハードディスクに保存していた全ての資料が使用不能となった。

乙税理士は、急きょ、新たにパソコンを購入し、可能な限りの手段を用いて過去の資料を集めて新たなパソコンに保存し、原告ほか顧客約30名の所得税申告を、平成21年3月16日の申告期限に間に合わせるべく努力した。

原告の確定申告は、ゴルフクラブ会員権の譲渡による損失金額があり、確定申告書の作成が複雑になるため、原告の申告書を優先して作成すると、他の多数の納税者の申告書提出が法定申告期限後となるおそれがあった。そこで、乙税理士は、原告の申告書の作成を最後にすることとしたが間に合わず、本件確定申告書の提出は法定申告期限より14日遅れることとなった。

(イ) 現代において、パソコンは必要不可欠の利器であり、税務当局も納税者に対して e-Tax による申告を奨励している時代である。しかしながら他方、パソコンの故障は予兆なくして突然発生する宿命を負っているものであり、その故障を納税者の責めに帰することはできない。このような面を捉えれば、パソコンの故障は、納税者本人の責めに帰すことのできない客観的事情に該当するというべきであるから、上記(ア)の事情は、法70条4項の「やむを得ない事情」に該当する。

イ 「やむを得ない事情」には納税者の主観的又は個人的事情も含まれること

以下に述べる点に鑑みれば、「やむを得ない事情」とは、天災や交通途絶等その他納税者本人の責めに帰すことのできない客観的な事情に限られるものではなく、納税者の主観的又は個人的事情もこれに該当する場合があると解釈すべきであり、上記ア(ア)で述べたような事情は、仮に客観的な事情であるとはいえないとしても、「やむを得ない事情」に該当するものである。

(ア) 所得税法の沿革

昭和40年4月1日に施行された現行の所得税法に対し、同施行前の所得税法(以下「旧法」という。)では、純損失の繰越控除に関し、青色申告書が損失発生年に提出されていることが要件とされているものの、それが申告期限内に提出されていることは要件となっておらず、期限後提出の場合でも3年間は純損失の所得からの控除を認めていた。現行の所得税法においては、純損失の繰越控除の要件を旧法よりも厳しくした代わりに、期限後提出の場合であっても、税務署長においてやむを得ない事情があると認められるときは純損失の繰越控除を認めることとし、できるだけ納税者の利益を保護しようとしているのである。

なお、A税理士会は、平成14年以来継続して、青色申告者は小規模法人と実態が変わらないことから、法人と同じ扱いをすべきであるとして、法70条4項の「損失が生じた年分の確定申告書の期限内提出要件を廃止すること」とする意見書を国税庁に提出している。

(イ) 税の公平と平等

税の公平と平等は税法の基本理念であるところ、本件の場合、税の公平の問題は、申告期限を遵守した者とこれを守らなかった者との間の問題である。やむを得ない事情により申告期限を守ることができなかった者に純損失の繰越控除を認めても、申告期限を遵守した者との間に公平を欠くことにはならない。

なお、国税庁の所得税法基本通達によると、申告書に記載された純損失の金額が過少であるため更正が行われたときは、その更正後の金額を基として純損失の繰越控除を認めるというのである。理論的には、純損失の金額の増加分については期限内申告がないことにならなくてもかかわらず、この金額についても繰越控除を認めるということであり、極端に言えば、ゼロに近い僅少な純損失額であっても期限内申告書に記載があれば、これを超える金額について繰越控除を認めることとなるが、それがゼロとなった途端に、更正も不可能となり、やむを得ない客観的事情がある場合に限り繰越控除を認めるというのは、上記の所得税法上の要件緩和の趣旨に反する。

(ウ) 無申告加算税との均衡

国税通則法66条6項によれば、期限内申告をする意思はあったがそれを失念して期限

後申告をした場合でも、期限後2週間以内に自主的に申告をしたときは、無申告加算税は課税されないこととされている。したがって、本件においても、仮に乙税理士が平成20年度所得税確定申告書を期限内に提出し、他の納税者の申告書を期限後2週間以内に提出したとすれば、原告には純損失の繰越控除が認められ、他の納税者にも無申告加算税は課税されない。

制裁の制度である無申告加算税の場合ですら期限後申告を宥恕することとなっているのであり、このこととの均衡からいっても、2週間以内に期限後申告をした本件は救済措置が認められるべきである。

(エ) 「正当な理由」と「やむを得ない事情」の用語の使い分け

税の納付を懈怠した者に対する制裁規定である国税通則法65条（過少申告加算税）、66条（無申告加算税）、67条（不納付加算税）においては、宥恕の要件として「正当な理由」との文言が用いられているが、これと納税者の利益を図る制度である法70条4項の「やむを得ない事情」とは、自ずからその解釈が異なるはずである。すなわち、制裁の宥恕の場合は厳格な解釈をすべきかもしれないが、利益保護のための救済の場合は、社会通念に従い、通常人が同じ立場に置かれたときは同じ結果になるということを解釈の基準とすべきであって、法70条4項の「やむを得ない事情」とは、災害や交通途絶等の客観的・外的事情に限定するという硬直な解釈ではなく、以上のような社会一般の事情を考慮する規定であると解釈すべきである。

(2) 被告の主張

ア 「やむを得ない事情」の意義について

(ア) 純損失の繰越制度の趣旨について

純損失の繰越制度（法70条）が設けられた経緯及び目的等に照らせば、同制度は、暦年を課税期間として制定された所得税において、損失が発生した年分以後の各年分における所得額の変動に伴う租税負担の激変という期間計算主義がもたらす不合理及び不公平をなくするため、青色申告者に対して法律が特別に認めた例外的な措置というべきである。

そうすると、純損失の繰越制度は、上記の趣旨に基づき、所得税の計算過程において行われる一定の調整措置にすぎないというべきであり、原告が主張するような、納税者に予め与えられている何らかの利益・権利を保護するための規定ということとはできず、むしろ申告納税制度の前提としての適正課税に不可欠な、帳簿の正確な記帳推進といった趣旨から青色申告制度を設定し、併せて青色申告者に種々の特典を与えたという側面があることや、あくまでも例外的な措置であることを踏まえてその規定の解釈を行うべきこととなる。

(イ) 税法上の「やむを得ない事情」の裁判例について

多くの裁判例において、税法上の宥恕規定として規定された、法70条4項と同じ「やむを得ない事情」という文言の解釈については、納税者の責めに帰すことのできない客観的な事情を指し、主観的・個人的事情は「やむを得ない事情」に該当しない旨の判断がされている。

(ウ) 法70条4項の「やむを得ない事情」の意義について

法の規定の仕方及び上記のような純損失の繰越制度の趣旨からすれば、法70条4項の「やむを得ない事情」という要件は、法の建前である期間計算主義に対する例外的措置として認められた純損失の繰越制度の適用要件である法定期限内の提出という要件を、かつ

こ書内で更に緩和するものであって、純損失の繰越制度に納税協力を促進するなどの観点から青色申告者に認められた恩典という側面があることを併せ考慮すれば、上記「やむを得ない事情」とは、天災、交通・通信手段の途絶その他、納税者の責めに帰すことのできない外的事情など、提出期限までに、青色申告書を提出することを不可能にする真にやむを得ない客観的な事情をいい、納税者の個人的事情、主観的事情はこれに含まれないと解するのが相当というべきである。

このように解することは、税法上の宥恕規定として、「やむを得ない事情」という同一文言を規定している他の税法規定の解釈との整合性を維持するという法的安定性の観点からも妥当である。

イ 原告の主張する事情は「やむを得ない事情」には当たらないこと

(ア) 以上を本件についてみると、原告が主張するパソコンの故障が、個人的な事情にすぎず、天災、交通途絶その他本人の責めに帰すことのできない、提出期限までに確定申告書を提出することを不可能にする真にやむを得ない客観的な事情に当たらないことは明らかである。

(イ) また、以下に述べるとおり、原告の主張する事情は、そもそも、原告が主張するような「通常人と同じ立場に置かれたときは同じ結果になる」ものではなく、社会通念上も、確定申告書はその提出期限までに提出できないことの理由とはならないというべきであるから、いずれにせよ「やむを得ない事情」には当たらない。

a 確定申告書は、必ずしもパソコンによって作成しなければならないものではなく、パソコンを使用しなくとも当然に作成し得るものである。実際、本件確定申告書は、手書きにより作成されている。

しかも、本件確定申告書を見る限り、乙税理士をして、原告が主張するように、「ゴルフクラブ会員権の譲渡による損失金額があり確定申告書の作成が複雑になる。」というほど、その作成に時間を要するものとは考えられない。

b また、原告は、パソコンの故障により、当該パソコンに保存していた過去の税務関係の資料を失った旨述べるが、そもそも、本件確定申告書であれば、平成20年1月1日から同年12月31日までの間の所得を計算する作業であるから、通常、その内容の大部分は、過去の年分ではなく同年中に生じた取引等を基に作成するものであるし、仮に、パソコンの故障により、本件確定申告書の作成に必要なデータを失ったとしても、パソコンに入力したデータの基礎資料は、パソコン外に存在するであろうから、その基礎資料を基に改めて計算することは容易にできたはずである。

c さらに、原告の主張によれば、乙税理士のパソコンが故障したのは平成20年11月であるところ、本件確定申告書の提出期限は平成21年3月16日であって、当該パソコンの故障から本件確定申告書の提出期限までには、約4か月間という期間があり、当該パソコンの故障に対応できるだけの時間的余裕は十分にあったといえる。

d 加えて、原告によれば、乙税理士は、他の納税者の申告書提出を優先し、原告の申告書の作成を最後にすることとしたが間に合わなかったというのであるから、乙税理士が原告の順番を先にしていれば、申告期限内に間に合ったはずである。

ウ まとめ

以上のとおり、原告が主張する事情は、法70条4項が規定する「やむを得ない事情」に

は該当しない。

したがって、本件純損失の金額が翌年以後に繰り越されることはないから、これを前提とする本件各処分はいずれも適法である。

第3 当裁判所の判断

1 法70条4項の「やむを得ない事情」の解釈について

(1) 法は、いわゆる期間計算主義を建前とし、一暦年間の収支決算の結果たる所得に対して課税することとしており、ある年分において純損失が生じたとしても、その純損失は、本来他年分の所得計算に影響を及ぼさないのが原則であるところ、純損失の繰越制度は、徴税の合理化と税負担の公平化を図る趣旨から、青色申告書を提出する者に限り、当期の純損失を次期以降の所得の計算において繰越控除することを法が特別に認めた例外的・恩恵的措置であると解される。

そして、法70条4項は、例外的・恩恵的措置と解される純損失の繰越制度の適用要件である法定期限内の提出という要件について、税務署長においてやむを得ない事情があると認める場合には、更に例外的な緩和を認めるものであるから、上記「やむを得ない事情」とは、天災、交通途絶その他本人の責めに帰することのできない客観的事情をいうものと解するのが相当である。

(2) この点、原告は、純損失の繰越制度が納税者の利益を図る趣旨で設けられた制度であることを前提に、「やむを得ない事情」の解釈においても、納税者の利益のため幅広い柔軟な解釈をすべきである旨主張するが、純損失の繰越制度の趣旨は上記のとおりと解されるのであって、原告の主張は採用することができない。

また、原告は、「やむを得ない事情」には、本人の責めに帰することのできない客観的事情のみならず、納税者の主観的事情も含むと解すべきである旨主張するが、「やむを得ない事情」の意義については上記のとおりであり、納税者の主観的事情はこれに当たらないものと解される。

2 原告の主張する事情が「やむを得ない事情」に当たるか否かについて

(1) 原告は、本件確定申告書を法定期限内に提出できなかった事情について、原告の税務代理人である乙税理士がその業務に使用し、過去の税務関係資料が保存されていたパソコンが故障したためであると主張する。

しかしながら、確定申告書は必ずしもパソコンで作成しなければならないものではないし（実際にも、本件確定申告書及び平成20年分所得税修正申告書は手書きで作成されている（甲1、2、乙1、2）。）、原告の主張を前提としても、乙税理士のパソコンが故障したのは平成20年11月であったというのであって、平成21年3月16日の法定期限までには3か月以上の期間があったのであるから、法定期限までに、関係資料を収集して確定申告書を作成する時間的余裕は十分にあったと考えられる。

また、原告の主張によれば、乙税理士は、原告の平成20年分所得税の確定申告はゴルフクラブ会員権の譲渡による損失金額があつて複雑であつたため、他の個人納税者約30名の所得税申告業務を優先し、原告の申告書の作成を最後にしたとのことであるが、そうであるとすれば、乙税理士が原告の申告書の作成を優先させていれば法定期限までに提出することも可能であつたと考えられる上、少なくとも、原告において自ら確定申告書を作成するか、他の税理士に依頼するなどの方法によって法定期限までに提出することは十分に可能であつたと考えら

れる。

以上によれば、原告の主張する事情は、天災、交通途絶その他本人の責めに帰することのできない客観的事情であるということはできず、法70条4項の「やむを得ない事情」には該当しないというべきである。

(2) 原告は、期限内申告において僅少でも純損失の繰越控除金額があれば、その後の更正によってこれを超える金額についても繰越控除が認められることとの均衡や、期限内申告を失念した場合でも期限後2週間以内に自主的に申告をすれば無申告加算税が課されないことに照らし、本件においても期限後申告の宥恕を認めるべきである旨主張する。

しかしながら、期限内申告に対する更正の請求が認められる場合や無申告加算税が賦課される場合と、純損失の繰越が認められる場合とではその趣旨及び要件等が異なるのであって、これらを同一に論じることはできない。原告の上記主張は採用することができない。

3 結論

以上によれば、本件純損失の金額が平成21年分以後に繰り越されることはないから、これを前提とする本件各処分はいずれも適法であり、原告の請求はいずれも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2民事部

裁判長裁判官 山田 明

裁判官 内藤 和道

裁判官徳地淳は、転補のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 山田 明

課税の経緯

《平成20年分》

(単位：円)

区分	確定申告	修正申告	更正処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	
申告等の年月日	平成21年3月30日	平成21年8月26日	平成22年7月8日	平成22年8月18日	平成22年10月6日	平成22年11月4日	平成23年4月27日	
総所得金額	0	0	0	0	棄却	0	棄却	
内訳	事業所得	141,896	591,896	591,896		591,896		591,896
	不動産所得	10,195,922	11,845,922	11,845,922		11,845,922		11,845,922
	雑所得	1,063,194	1,063,194	1,063,194		1,063,194		1,063,194
	総合譲渡	-24,039,000	-24,039,000	-24,039,000		-24,039,000		-24,039,000
本年発生した純損失の金額	12,637,988	10,537,988	10,537,988	10,537,988		10,537,988		
翌年へ繰り越す純損失の金額	12,637,988	10,537,988	0	10,537,988		10,537,988		
納付すべき税額	-526,543	-526,543	-526,543	-526,543		-526,543		

《平成21年分》

(単位：円)

区分	確定申告	更正処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	
申告等の年月日	平成22年3月15日	平成22年7月8日	平成22年8月18日	平成22年10月6日	平成22年11月4日	平成23年4月27日	
総所得金額	958,938	11,373,326	958,938	棄却	958,938	棄却	
内訳	事業所得	1,682,585	1,682,585		1,682,585		1,682,585
	不動産所得	8,766,147	8,766,147		8,766,147		8,766,147
	雑所得	1,048,194	924,594		1,048,194		1,048,194
本年分で差し引く純損失の金額	10,537,988	0	10,537,988		10,537,988		
翌年へ繰り越す純損失の金額	0	0	0		0		
納付すべき税額	-22,024	1,627,400	-22,024		-22,024		
過少申告加算税		221,000	0		0		