

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(本所税務署長、国税不服審判所長)

平成24年7月12日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成24年2月24日判決、本資料262号-40・順号11890)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	西田 穰
同	田村 文佳
被控訴人	国
同代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	本所税務署長 武田 浩
裁決行政庁	国税不服審判所長 生野 孝司
同指定代理人	実本 滋 菊池 豊 片野 美千子 木崎 弘之 森田 敦 中澤 直人 小板橋 賢一 甲斐 香

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 (主位的請求)

- (1) 本所税務署長が控訴人に対し平成21年4月28日付けでした控訴人の平成19年分の所得税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」という。)を取り消す。
- (2) 国税不服審判所長が控訴人に対し平成22年9月1日付けでした本件通知処分に対する審査請求を却下する旨の裁決(以下「本件裁決」という。)を取り消す。

(予備的請求)

本所税務署長が控訴人に対し平成21年4月28日付けでした控訴人の平成19年分の所得税に係る更正処分(以下「本件更正処分」という。)を取り消す。

## 第2 事案の概要

- 1 本件は、①控訴人が、その申告に係る平成19年分の所得税の納付すべき税額について、⑦控訴人が共有者であった不動産の譲渡に係る譲渡所得の金額を計算する際に当該所得に係る総収入金額から控除すべき「その資産の譲渡に要した費用の額」(所得税法33条3項。以下、この費用を「譲渡費用」という。)に関して国税通則法(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下「通則法」という。)23条2項1号に規定する事由が生じた(以下「本件減額理由1」という。)として減額を求める旨の更正の請求(以下「本件更正請求1」という。)をし、⑦さらに、上記④の譲渡所得の金額の計算に関して居住用財産の譲渡所得(長期譲渡所得)に係る特別控除を定めた租税特別措置法(平成21年法律第13号による改正前のもの。以下「租特法」という。)35条1項1号に規定する控除をしていない誤りがあった(以下「本件減額理由2」という。)として減額を求める旨の更正の請求(以下「本件更正請求2」といい、本件更正請求1と併せて「本件各更正請求」という。)をしたのに対し、②本所税務署長が、本件更正請求1に対しては、更正をすべき理由がない旨の本件通知処分をし、本件更正請求2に対しては、その一部を認め、納付すべき税額が本件更正請求1において控訴人の主張していた金額よりも低額となる内容の本件更正処分をし、③その後、国税不服審判所長が本件通知処分を不服とする控訴人の審査請求を却下する旨の本件裁決をしたことにつき、控訴人が、主的に本件通知処分及び本件裁決の取消しを求め、予備的に本件更正処分の全部の取消しを求めた事案である。

原判決は、本件訴えのうち主的請求の本件通知処分の取消し及び予備的請求に係る部分をいずれも不適法として却下し、主的請求のうち本件裁決の取消請求を棄却したので、控訴人がこれを不服として控訴をした。

- 2 関係法令の定め、前提事実並びに争点及び争点に関する当事者の主張の要点は、3のとおり控訴人の当審における主張を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」の2ないし5(3頁15行目から22頁21行目まで)のとおりであるから、これを引用する。

### 3 当審における控訴人の主張

- (1) 控訴人は、平成21年3月9日の直前、本件更正請求1を担当していた本所税務署担当者(以下「本件担当署員」という。)から、本件減額理由2を教示されたことから、これを理由として本件更正請求2を行ったが、この時点では本件更正請求1についての処分行政庁の判断が更正請求の制限期間内に出される可能性は皆無であったため、本件更正請求1が認容されることを前提として、本件減額理由1に基づいて算出した長期譲渡所得7102万3224円及び納付すべき税額1052万3400円に本件減額理由2を重ねて適用し、長期譲渡所得5848万9929円及び納付すべき税額864万3400円として更正の請求をすることはできなかった。本件更正請求1及び同2のいずれについても是正を求める方法として、まず本件更正請求1を取り下げた上で、改めて本件減額理由1及び同2を理由として更正の請求をすることは、既に本件更正請求1がされており、その理由に何らの瑕疵がないのにこれを取り下げるのは不合理であるし、本件更正請求1について審査していた本所税務署にとっても、新たな更正理由が生ずる度に、更正請求の取下げと受理を繰り返し、その度に最初から審査するのは税務処理上も不経済である。そこで、このような場合、申立てと補正の併用で処理するのが

相当であるにもかかわらず、本件担当署員は、本件更正請求1の手続において、その手続内容について教示しなかった。

そして、本件担当署員がした本件減額理由2についての教示は、控訴人にとって利益なものであったとしても、本件更正請求1を維持したままで本件更正請求2が認容された場合には、本件更正請求1が更正の利益を喪失してしまう結果を招くものである。その点について本件担当署員が何ら説明しなかった手続の誤りを一般納税者の不利益に帰させることはおよそ適正な租税手続とはいえない。

以上のような不合理は全て本件担当署員の教示に起因するものであり、納税者である控訴人の信頼を保護しなければ正義に反するような不合理な事実経過をたどっているから、本件の手続は適正な手続保障を受ける権利を定めた憲法31条に違反するものであり、本件通知処分及びこれと実質的に一体の処分である本件更正処分の取消しを求めることについては、訴えの利益が認められるべきである。

- (2) 租税法律関係についての信義則の適用に関しては、前掲最判昭和62年10月30日において、租税法律主義の要請との兼ね合いから、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて信義則の法理の適用の是非を考えるべきとされているところ、本件担当署員の教示は、一見納税者の利益になるように見えても、実態は納税者に不利益な結果を導くという構造となっており、教示の裏に納税者の不利益に働く内容が隠されていたという意味において、納税者の信頼を侵害した程度は大きく、上記の特別の事情が存するというべきである。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件訴えのうち主位的請求の本件通知処分の取消しに係る部分は訴えの利益がなく、予備的請求に係る部分は不服申立ての前置を欠き、いずれも不適法であるから却下すべきであり、主位的請求のうち本件判決の取消請求は理由がないから棄却すべきものと判断する。その理由は、2のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1ないし3（原判決22頁23行目から31頁7行目まで）のとおりであるから、これを引用する。

#### 2 当審における控訴人の主張に対する判断

- (1) 課税標準等や税額等の確定を最もその事情に通じている納税者自身の責任による申告に基づいてするものとされている国税については、その誤り等の是正は法律が特に認めた場合に限り、それが租税法律関係を早期に安定させるという要請に沿うものである上、納税者においても、上記のとおり申告が自己の責任においてするものとされていることから、その誤り等を是正することについて相応の制約を受けてもやむを得ないというべきである。このような申告納税方式及び更正の請求の制度の趣旨からすれば、申告の内容の誤り等の是正を求める更正の請求について、その内容及び理由をどのようなものとするかは、納税者が自らの判断で決定すべきことになる。

そして、以上に加えて、通則法23条3項並びに4項の規定の文理及びその立法趣旨をも併せ考慮すれば、更正の請求が当初の申告に係る税額等の一部を限度としてされた場合には、納税者において同条4項に従って税務署長がした更正処分又は更正をすべき理由がない旨の通知処分につき不服があったとしても、これらの処分に係る課税標準等又は税額等のうち当該更

正の請求に係るところを超えない部分については、納税者において自らの申告によりこれを確定させたもので、その是正のために法律が特に設けた手続を執っていない以上、納税者にとって当然に不利益なものであるということはできず、その取消しを求めることを許すべきものとして不服申立てないし訴えの利益があるということはできないことは引用に係る原判決理由説示のとおりである。

したがって、控訴人としては、本件更正請求2をした真の意図が、本件減額理由1に基づいて算出した長期譲渡所得7102万3224円及び納付すべき税額1052万3400円に本件減額理由2を重ねて適用し、長期譲渡所得5848万9929円、納付すべき税額を864万3400円との更正を求めるものであったのであれば、これらの金額を本件更正請求2に記載すべきであって、控訴人が本件減額理由1に基づく本件更正請求1と本件減額理由2に基づく本件更正請求2を別個の更正の請求としている以上、税務署長において、現にされている更正の請求の内容から離れた同人の真の意図を斟酌すべきであるとするにはできず、これらを併合されたものとして取り扱わなければならない理由はない。

この点に関し、控訴人は、申立てと補正の併用で処理するのが相当であるにもかかわらず、本件担当署員は、本件更正請求1の手続において、その手続内容について教示しなかったこと、本件更正請求1を維持したままで本件更正請求2が認容された場合には本件更正請求1が更正の利益を喪失してしまう結果を招く点について何ら説明しなかったことを指摘するけれども、課税庁において、更正の請求の内容や理由について納税者に対して教示又は指導すべき義務を定めた法令の規定はなく、更正の請求の内容及び理由は納税者が決定すべきものであることは先に説示したとおりであるから、既にされている更正の請求の帰すうについての見通しや、それを前提として今後納税者が行うべき更正の請求の内容及び理由について説明すべきであったとする控訴人の主張は採用することができない。

そうすると、本件通知処分、本件更正処分及び本件裁決に至る一連手続には、適正な手続保障を受ける権利を定めた憲法31条違反やその他法令に違反する点はないというべきである。

(2) また、控訴人は、本件担当署員の教示が、一見納税者の利益になるように見えて、実態は納税者に不利益な結果を導くという構造となっており、最判昭和62年10月30日における信義則の法理の適用を検討すべき特別の事情があると主張する。

しかしながら、所論は、納税者が既に行っている更正の請求の帰すうについての見通しやそれを前提として今後行うべき更正の請求の内容及び理由について説明しなかったことをもって信義則の法理を適用すべきとするものであるところ、そもそも本件担当署員が控訴人に対して上記内容の説明をすべきであったといえないことは前判示のとおりであるから、上記主張はその前提を欠き失当であって、採用することができない。

3 以上によれば、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第21民事部

裁判長裁判官 齋藤 隆

裁判官 飯田 恭示

裁判官 春名 茂