

税務訴訟資料 第263号-105 (順号12229)

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 所得税更正処分等取消請求(差戻)控訴事件

国側当事者・国(西福岡税務署長・若松税務署長・福岡税務署長・八幡税務署長)

平成25年6月6日原判決一部取消・その他・確定

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年5月9日判決、本資料261号-91・順号11681)

(控訴審・福岡高等裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年11月25日判決、本資料261号-226・順号11816)

上告審・最高裁判所(第一小法廷)、平成●●年(〇〇)第●●号、平成24年7月19日判決、本資料262号-155・順号12005)

判 決

控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	西福岡税務署長 松元 敏博 若松税務署長 前野 英治 福岡税務署長 町田 國廣 八幡税務署長 竹脇 孝一
同指定代理人	熊谷 功太郎 大坪 正宏 鶴田 貴志 山口 智 和多 範明 井上 信也 今林 秀治 田中 郁子 山田 直人 尾崎 洋介

被控訴人 甲こと  
甲  
(以下「被控訴人甲」という。)

被控訴人 乙こと  
乙  
(以下「被控訴人乙」という。)

被控訴人 丙

(以下「被控訴人丙」という。)

丁こと

被控訴人

丁

(以下「被控訴人丁」という。)

上記4名訴訟代理人弁護士 村井 正昭

植松 功

越路 倫有

## 主 文

- 1 第一審判決中、過少申告加算税賦課決定処分の取消請求を認容した部分をいずれも取り消し、同取消しに係る被控訴人らの請求をいずれも棄却する。
- 2 前項に関する訴訟費用は、第1審ないし第3審（差戻し後のそれを含む）を通じて、全て被控訴人らの負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 控訴の趣旨

主文同旨

### 第2 事案の概要（以下、略称は原則として第一審判決の表記による。）

- 1 本件は、被控訴人らの経営する株式会社（株式会社A〔現名称は株式会社B〕、株式会社Aグループ〔現名称は株式会社Bグループ〕及び有限会社O〔以下、これら三者を併せて「本件各会社」という。〕）が契約者となり保険料を支払った養老保険契約（被保険者が保険期間内に死亡した場合には死亡保険金が支払われ、保険期間満了まで生存していた場合には満期保険金が支払われる生命保険契約をいう。以下同じ。）に基づいて満期保険金の支払を受けた被控訴人らが、収入（保険金）を得る者以外の者が負担した保険料であってもその全額を一時所得の金額の計算上控除し得る「その収入を得るために支出した金額」（所得税法34条2項）に含まれるものとして（以下「被控訴人ら解釈」という。）、満期保険金の金額を一時所得に係る総収入金額に算入した上で、当該会社の支払った上記保険料の全額を一時所得の金額の計算上控除して、所得税（被控訴人丁については平成18年分、その余の被控訴人らについては同16年分から同18年分まで）の確定申告（本件各申告）をしたところ、所轄税務署長から、上記保険料のうちその2分の1に相当する被控訴人らに対する貸付金又は役員報酬として経理処理がされた部分（以下、当該部分を「本件報酬等経理部分」という。）以外は上記「その収入を得るために支出した金額」に当たらないとして、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたため、別紙請求目録記載のとおり、上記各処分（更正処分については申告額を超える部分）の取消しを求めた事案である。

第一審（福岡地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号）は、被控訴人らの請求のうち各過少申告加算税賦課決定処分の取消請求に係る部分のみを認容し、各更正処分の取消請求に係る部分を棄却したので、控訴人と被控訴人ら双方がその敗訴部分を不服として控訴した。

差戻し前の控訴審（福岡高等裁判所平成●●年（〇〇）第●●号）は、(1) 本件各会社が平成11年から同13年にかけて、生命保険会社との間で締結した、被保険者を被控訴人ら又はその親族、保険期間を5年、被保険者が満期前に死亡した場合の死亡保険金の受取人を本件各会社、

被保険者が満期日まで生存した場合の満期保険金の受取人を被控訴人らとする複数の養老保険契約（以下、これらの契約を「本件各契約」といい、その各内容となっている保険を「本件各保険」という。）に基づき支払った同各契約に係る保険料（以下「本件支払保険料」という。）のうちその2分の1に相当する保険料として当該会社において損金経理がされた部分（以下、当該部分を「本件保険料経理部分」という。）は、所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」に当たらないとして、被控訴人らの請求のうち、各更正処分の取消請求に係る部分を棄却すべきものとする一方、(2) 所得税法施行令183条2項2号や所得税基本通達34-4は、その文言上、一時所得の金額の計算において本件保険料経理部分を無条件に控除することができるとの誤解を生じさせかねないものであり、そのような解釈を示している市販の解説書等や同旨の解釈を採用した裁判例も存すること、本件各申告に当たって税務当局からその控除の可否につき正式な見解が示されていないことからすると、被控訴人らが、その平成16年分から同18年分まで（ただし、被控訴人丁については平成18年分）の一時所得の金額の計算において、本件保険料経理部分を総収入金額から控除して（被控訴人ら解釈）、確定申告（本件各申告）を行ったことには相応の理由が存在したものといい得るので、過少申告があっても例外的に過少申告加算税が課されない場合として国税通則法65条4項が定める「正当な理由があると認められる」場合に当たるというべきであるとし、同請求のうち各過少申告加算税賦課決定処分の取消請求に係る部分を認容すべきものとして、控訴人及び被控訴人ら双方の控訴を棄却した。

上告審は、上記(2)の部分を是認できないとして、過少申告がされたことについて国税通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合に当たるか否かにつき、更に審理を尽くさせるために、控訴人の敗訴部分を破棄して福岡高等裁判所に差し戻した（最高裁判所平成●●年（〇〇）第●●号）。なお、被控訴人らの請求のうち各更正処分の取消請求に係る部分（第一審で請求棄却、差戻し前の控訴審で控訴棄却とされたもの。）については、被控訴人らが上告受理の申立てをしたものの、その後、これを取り下げている。

2 本件に関する法令等の定め及び前提事実は、第一審判決「事実及び理由」の第2の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

### 3 争点

上記差戻し後の本件の争点は、被控訴人らが、本件各契約に係る一時所得の金額の計算において、控除できない本件保険料経理部分を、その余の当該保険金受取人が負担したことになる保険料（本件報酬等経理部分）と併せて、所得税法34条2項の「その収入を得るために支出した金額」に当たるとし（被控訴人ら解釈）、その金額（本件支払保険料の全額）を控除して確定申告（本件各申告）を行った（以下、被控訴人ら解釈に基づく過少申告を「本件各過少申告」という。）ことについて、例外的に過少申告加算税が課されない場合として国税通則法65条4項が定める「正当な理由」があるか否かである。

### 4 争点に関する当事者の主張

（被控訴人ら）

本件各過少申告がされたことについて、国税通則法65条4項が定める「正当な理由」がある。

(1) 国税通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合については、平成12年7月3日付けで国税庁長官の発した「申告所得税の過少申告加算税及び無申告加算税の取扱いについて（事務運営指針）」（甲32、乙31、以下「本件運営指針」という。）が、過少申告の場合における正当な理由があると認められる事情として、「税法の解釈に関し、申告

書提出後新たに法令解釈が明確化されたため、その法令解釈と納税者の解釈とが異なることとなった場合において、その納税者の解釈について相当の理由があると認められること」を掲げているところ、その趣旨は、実務や判例上の扱いにおける解釈が明確に定まっていなかった事項について納税者なりの合理的な判断を明らかにして申告している場合には、これを申告納税制度の下での模範的な納税者というべきであり、これに行政上の制裁を課す必要はないとするものと解される。そして、このような場合にまで、過少申告がされたことについて「正当な理由がある」とはいえないとすると、納税者が課税庁の法律解釈を争うことを萎縮させ、民主的な納税制度である申告納税制度の趣旨に反することになるから、過少申告がされたことについて相当の根拠があれば、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるというべきである。

本件では、所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」の解釈について、生命保険契約等に基づく生命保険金等の一時金が一時所得とされる場合に、その一時所得の金額の計算上控除される保険料等は、その一時金を取得した者自身が負担したものに限られるのか、それとも、その生命保険金等の受給者以外の者が負担していたものも含まれるか（被控訴人ら解釈）について、法文上必ずしも明らかでないとしており（乙18）、本件各契約と同内容の養老保険契約の支払保険料の取扱いをめぐり、最高裁平成24年1月13日第二小法廷判決・民集66巻1号1頁（以下「本件最高裁判決」という。）が、一時所得の金額の計算において、当該収入を得た者において自ら負担して支出したものと認めることを要するとして、法人が支払って損金処理した保険料を当該収入を得た者の総収入金額から控除することを認めない法解釈（以下、この解釈を「本件解釈」という。）を示すまでは、明確な法令解釈がされておらず、後記(2)、(3)のとおり、被控訴人ら解釈を採ることにも相当の根拠が認められるのであるから、これに基づく本件各過少申告についても、所得税法65条4項にいう「正当な理由がある」というべきである。

(2) 保険料の総額には、その一時金等の支払を受ける者以外の者が負担した保険料の額も含まれるとの解釈（被控訴人ら解釈）には相当の根拠があったこと

ア 被控訴人ら解釈の合理性

所得税基本通達34-4やこれに関連する文献によれば、所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」の解釈として、保険料の総額にはその一時金等の支払を受ける者以外の者が負担した保険料の額も含まれるとの理解が自然なものであった。なお、平成11年1月18日付けの税務通信（乙27、以下「本件税務通信」という。）において、国税庁審理室課長補佐が、被控訴人ら解釈により法人において損金処理した保険料の控除を認める扱い（以下、保険料の負担者が誰であるかにかかわらず保険料の全額の控除を認めるとの趣旨で、この扱いを「全額控除」という。）を採らず、当該保険金受取人が負担した保険料のみの控除を認める扱いとする旨解説しているが（以下、この解説を「本件解説」という。）、曖昧な根拠しか示されておらず、被控訴人ら解釈を否定するものとはいえず、また、課税庁の解釈ないしその取扱いを変えたものとも解されない。

また、下級審裁判例において、本件各契約と同内容の養老保険契約について、被控訴人ら解釈が採用され、あるいはこれが否定されても、過少申告加算税賦課決定処分を適法とするものはなかった。

イ 課税実務等

(ア) 昭和60年頃から本件各保険と同内容の養老保険の販売が始まり、その最初の満期が

到来した平成2年以降、税務当局は、本件各契約のような養老保険金の扱いについての申告を受けているはずであり、これについて、全額控除をしているはずである。

(イ) 被控訴人らは、平成14年3月、平成13年分の確定申告をする際、本件各申告と同様に、被控訴人ら解釈に基づき、支払保険料を全額控除して一時所得の申告を行い、引き続き平成15年以降も、同様の確定申告を行ったが（以下、この平成13年分から同15年分のものに関する各確定申告を併せて「前件各申告」という。）、所轄税務署長は、何ら指摘をすることなく推移し、平成13年分から同15年分までの確定申告に対してすることができ更正処分の期限である平成17年3月になってから、更正処分を行った。

#### ウ 全額控除の考え方に対する税務当局の対応等

被控訴人らは、平成8年頃から、本件各保険への加入を検討し始め、同年12月11日、被控訴人らの顧問税理士において、福岡国税局の法人税課及び所得税課に対し、その保険料に対する課税の扱いについて確認したところ、全額控除ができる旨の回答を得た（甲29、37）。

#### (控訴人)

本件各過少申告について、国税通則法65条4項が定める「正当な理由」があるとはいえない。

(1) 国税通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められるものがある」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当であるところ、本件においては、後記(2)、(3)のとおり、所得税法34条2項及び同法施行令183条2項2号の解釈は従前から明らかであるにもかかわらず、被控訴人らがその解釈を誤ったにすぎないのであるから、本件運営指針のいう要件を検討する要はなく、本件各過少申告がされたことについて「正当な理由がある」という余地はない。

(2) 被控訴人ら解釈に根拠がなかったこと

#### ア 被控訴人ら解釈の不合理性

所得税法34条2項の趣旨、目的に照らせば、一時所得の金額の計算において、総収入額から控除されるその収入を得るために支出した金額であるためには、当該収入を得た者において自ら負担して支出したものとイえることを要すると解釈すべきこと（本件解釈）は、従前から明確であったのである。これに対して、被控訴人らは、同法の下位の規範である所得税法通達34-4の形式的な文言や根拠の明確ではない文献等によりこれと異なる解釈（被控訴人ら解釈）をしたのであり、そこに合理性はない。

#### イ 課税実務等

(ア) 被控訴人らの指摘する市販の解説書は、いずれも税務当局の職員が監修等をして、これに関与しているのではなく、客観的にその記載内容が税務当局の見解であると理解されるようなものではないし、法令解釈上の根拠が示されたものでもない。

(イ) これに対し、税務通信は、課税庁職員が課税実務を解説するなど、当時の課税庁の認識ないし取扱いが反映されたものとして信頼性が高く、また、平成11年当時、大半の税理士がこれを購読するなど、相当程度の影響力を有するものであるところ（乙27、41、42、弁論の全趣旨）、本件解説は、本件解釈と同旨の結論をとることを、その根拠と共に詳細に説明している。

#### ウ 税務当局の対応等

(ア) 福岡国税局においては、被控訴人らが主張するような対応をしていない。

(イ) 各所轄税務署長は、前件各申告に対し、平成17年3月4日に、所得税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を行っており、被控訴人らは、これを受け、税務当局の見解を十分理解した上で、同月10日、本件各申告を行っている。

### 第3 当裁判所の判断

1 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置である。この趣旨に照らせば、国税通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号、第●●号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁参照）。

2 そこで、本件各過少申告がされたことについて、「正当な理由がある」か否かを検討する。

(1) 被控訴人ら解釈が合理性のあるものか否かについて

ア 所得税法23条ないし35条において定める所得金額の計算方法は、個人の収入のうちその者の担税力を増加させる利得に当たる部分を所得とする趣旨に出たものであり、一時所得についてその所得金額の計算方法を定めた同法34条2項もまた、一時所得に係る収入を得た個人の担税力に応じた課税を図る趣旨のものであるところ、同項が「その収入を得るために支出した金額」を一時所得の金額の計算上控除するとしたのは、一時所得に係る収入のうちこのような支出額に相当する部分が上記個人の担税力を増加させるものではないことを考慮したものと解されるから、ここにいう「支出した金額」とは、一時所得に係る収入を得た個人が自ら負担して支出したものといえる金額に限られると解するのが上記の趣旨にかなうものである。また、同項の「その収入を得るために支出した金額」という文言も、収入を得る主体と支出をする主体が同一であることを前提としたものといえることができる。

したがって、一時所得に係る支出が所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」に該当するためには、それが当該収入を得た個人において自ら負担して支出したものといえる場合でなければならないと解するのが相当である。なお、所得税法施行令183条2項2号についても、以上の理解と整合的に解釈されるべきものであり、同号が一時所得の金額の計算において支出した金額に算入すると定める「保険料…の総額」とは、保険金の支払を受けた者が自ら負担して支出したものといえる金額を指すと解すべきであって、同号が、このようにいえない保険料まで上記金額に算入し得る旨を定めたものといえることはできない。所得税法基本通達34-4も、以上の解釈を妨げるものではない。

イ これに対して、被控訴人らは、所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」は、生命保険契約等に基づく生命保険金等の一時金が一時所得とされる場合に、その一時所得の金額の計算上控除される保険料等は、その生命保険金等の受給者以外の者が負担していたものも含まれるものと解釈し（被控訴人ら解釈）、そう解釈することに、相当な

根拠があった旨主張する。

しかしながら、被控訴人ら解釈は、担税力を増加させる利得に当たる部分を所得とし、これに応じて課税を図ろうとする所得税の趣旨に合致しないのみならず、これによれば、法人税額算出に当たって損金経理されるという方法で保険料のうち非課税とした部分（本件保険料経理部分）を、更に所得税額算出に当たっても控除されるべき金額として扱い、そのことにより重ねて非課税とする結果を生じさせることになるのであって、その取扱い自体不合理となる。そして、そもそも、所得税基本通達34-4の文言のみを見れば、本件保険金に係る一時所得の金額の計算上、本件保険料経理部分を総収入金額から控除することが許容される趣旨に理解する余地があり、また、その同旨をいう市販の解説書も複数存在していたことが認められるものの、通達は法令の解釈に則してその意味内容が確定されるべきものであり、上記通達も、所得税法34条2項にいう「その収入を得るために支出した金額」とは収入を得た個人が支出したものとイえる金額をいうとの前記アの解釈を踏まえてその意味内容が確定されるべきものであって、その注の記載も含めた全体の意味内容を見ると、使用者の負担した保険料等のうち給与等として課税されたものを控除の対象とすることを原則とする趣旨に解されるのであって、直ちに被控訴人ら解釈が導かれるものとはいえない。

そうすると、被控訴人ら解釈は、法の趣旨を踏まえることなく、専ら通達の一部の文言等に依拠して行われたものであり、その解釈の手法として妥当性を欠く上、税回避の発想からされたことがうかがわれるのであって、法令の解釈として不適切なものといわざるを得ない。

- (2) 被控訴人らがこのような解釈（被控訴人ら解釈）に基づき本件各過少申告を行うに至った経緯について、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合といえるかについて

ア 被控訴人らは、課税庁が、本件に至るまでに、本件各契約と同内容の養老保険契約における保険料の取扱いについて、全額控除をしているはずである旨主張する。

しかし、これを認めるに足りる証拠はなく、かえって、昭和60年頃から販売された本件各保険と同内容の養老保険について、国税庁が監修して昭和62年に発行された解説書（乙21）には、一時所得の計算上控除される保険料等の総額は、課税済みの本人負担分に限られ、事業主が負担した保険料等で、給与所得として課税が行われていないものは、その控除する保険料等の総額から除くこととされることが明記されており、課税庁が全額控除を認めて課税処理をしていたとは考え難い。また、課税庁が、被控訴人ら解釈に基づき行われた前件各申告に関して、当初、被控訴人らに対して何らの指摘をしなかったからといって、全額控除を認める取扱いをしていたものということもできない（なお、各所轄税務署長は、前件各申告に対する更正の期間が終了する平成17年3月になって、本件解釈と同趣旨の理解に基づき、前件各申告に対する更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をしているが、それ自体に問題があるともいえない。本件各申告が、その後のことであることについては、後記イのとおりである。）。

さらに、被控訴人らは、被控訴人ら解釈に沿う解説がされた文献（甲14、15）がある旨主張するが、それらについて、税務当局がその監修等をしていたり被控訴人ら解釈を採るべき法令解釈上の具体的な根拠を示していたりするなどの事情は認められない。これに対し、本件税務通信（乙27）においては、国税庁審理室課長補佐がその官職名を明示したう

え、具体的根拠を示しながら、法人により損金経理がされた部分の額は、個人の一時所得を計算する上で控除すること（全額控除）はできないこと、つまり、被控訴人ら解釈はとり得ないことが説明されているのであり（本件解説）、被控訴人ら解釈に沿う文献が存在するからといって、被控訴人ら解釈に根拠があるとはいいい難い（なお、被控訴人らの顧問税理士をしていた戊税理士において、本体税務通信発刊時、全額控除を認める趣旨の文献よりもこれを否定する文献の方を目にする機会が多かったというのである〔甲37〕。）。

イ 被控訴人らは、本件各契約の締結に先立ち、本件各会社の顧問税理士が福岡国税局に全額控除ができるか否かの確認を求め、これができるとの回答を得たため、これを締結するに至ったのであるから、その回答に沿う被控訴人ら解釈を採るに至ったことには、正当な理由がある旨主張し、当該税理士の一人である戊（以下「戊税理士」という。）は、概要、全額控除を前提とする本件各契約の内容には疑義があるものと考え、これに反対すべく、平成8年12月11日頃、福岡国税局を訪ね、法人税課において、課税を強化すべきである旨要望したところ、意外にも、担当者からは、これを認めている旨の回答を受けたことから、所得税について更に尋ねると、当日は結論が出ないと思っていたが、法人税課の担当者から、30分弱で、全額控除してよいとの回答を得た旨供述している（甲37）。

しかしながら、本件各申告は、前件各申告に対して、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分の通知がされた平成17年3月4日の後である同月10日以降にされたものであり（甲1、5、9、乙36ないし38の各1ないし3、39）、本件各申告の時点では、全額控除はできないとする税務当局の見解が示されていたのであるから、被控訴人らの上記主張部分（福岡国税局による誤指導の事実）をもって、本件各過少申告がされたことについて正当な理由があるとする根拠となるものということとはできない。

ウ なお、念のため、被控訴人らの上記主張部分（福岡国税局による誤指導の事実）があったかについて見ると、証拠（乙42、45）によれば、平成8年当時、福岡国税局では、通達に規定のない内容の保険契約に関する課税上の取扱いについて問い合わせがあったときには、国税庁にこれを問い合わせるよう指示し、回答するについては、検討や決裁のために時間を要する対応をしていたことが認められるところ、これによれば、昭和62年に国税庁の前記解説書（乙21）が発刊される中、平成5年7月まで福岡国税局に勤めていた戊税理士自身も疑問を抱いていた全額控除の扱いに対して、ものの30分ほどでこれを可とする回答がされたというのであって、その旨をいう戊税理士の上記部分は、容易には理解し難い上（被控訴人らは、この状況について、この時点で、福岡国税局では、全額控除を認めてよいとの結論を出していたと考えられるとするが、採用し難い。）、戊税理士は、本件税務通信において国税庁の意見として全額控除はできない旨の本件解説がされていたことを当時知っており（甲37・15ないし17、31頁）、また、当時、文献としても、全額控除することはできないとする意見が多いとの印象を持っていたにもかかわらず（甲37・30頁）、これらの点について福岡国税局に確認しなかったというのであるが、当初、全額控除は認められないのではないかと考えていたというその態度をも併せ考えると、極めて不自然である。そうすると、戊税理士の上記供述部分については、その裏付けがないままこれを採用することはできず、他にこれを認めるに足りる証拠はない。

したがって、被控訴人らの顧問税理士である戊税理士らが、平成8年12月11日頃、福岡国税局から全額控除ができるとの回答を得たとする事実を認めることはできない。

上記アないしウによれば、所得税基本通達34-4の文言や市販の解説書に係る前記の事情のみをもってはもとより、課税実務上の運用や税務当局ないしその関係者の示した見解の有無などの事情に照らしても、被控訴人ら解釈に基づいて行われた本件各過少申告について、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合に当たるものと認めることはできず、本件各過少申告がされたことについて、「正当な理由がある」ということはできない。

(3) なお、被控訴人は、国税通則法34条2項及び同法施行令183条2項2号の解釈が、本件最高裁判決が言い渡されるまで定まっていなかったとして、本件運営指針に基づき、納税者である被控訴人らが相当の根拠をもって行った過少申告であれば、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があるというべきである旨主張するが、所得税法34条2項等の解釈が定まっていなかったということではできないのであり（なお、本件運営指針の第1の1(1)について、その注は、「税法の不知若しくは誤解又は事実誤認に基づくものはこれに当たらない」としてある〔甲32〕。）、仮に、そういえるとしても、上記(2)、(3)のとおり、被控訴人ら解釈には合理性が認められず、また、これにより本件各過少申告がされたことについて「正当な理由」があるということもできないのであるから、いずれにしても、被控訴人らの上記主張は採用することができない。

3 よって、各処分行政庁が被控訴人らに対してした各過少申告加算税賦課決定処分はいずれも適法である。

#### 第4 結論

以上のとおり、被控訴人らの各過少申告加算税賦課決定処分の取消請求は、いずれも理由がないからこれを棄却すべきところ、これと異なる第一審判決は失当であるから、控訴人の本件控訴に基づき、これを取り消した上、同各請求をいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 西 謙二

裁判官 足立 正佳

裁判官 島田 正人

- 1 西福岡税務署長が、平成20年2月15日付けで、被控訴人甲に対してした、被控訴人甲の平成16年ないし18年分所得税の更正処分のうち、平成16年分の納付すべき税額945万4000円を超える部分、平成17年分の納付すべき税額マイナス12万2695円を超える部分、平成18年分の納付すべき税額633万3500円を超える部分及び各過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 若松税務署長が、平成20年2月15日付けで、被控訴人乙に対してした、被控訴人乙の平成16年ないし18年分所得税の更正処分のうち、平成16年分の納付すべき税額952万1900円を超える部分、平成17年分の納付すべき税額マイナス9225円を超える部分、平成18年分の納付すべき税額600万円を超える部分及び各過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 福岡税務署長が、平成20年2月15日付けで、被控訴人丙に対してした、被控訴人丙の平成16年ないし18年分所得税の更正処分のうち、平成16年分の納付すべき税額981万円を超える部分、平成17年分の納付すべき税額0円を超える部分、平成18年分の納付すべき税額250万7400円を超える部分及び各過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 4 八幡税務署長が、平成20年2月15日付けで、被控訴人丁に対してした、被控訴人丁の平成18年分所得税の更正処分のうち、納付すべき税額343万4400円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

以 上