

東京高等裁判所 平成●●年（○○）第●●号 更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分取消請求控訴事件

国側当事者・国（新潟税務署長）

平成26年6月26日棄却・上告・上告受理申立

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（○○）第●●号、平成26年1月21日判決、本資料264号－8・順号12389）

判 決
当事者の表示 別紙当事者目録記載のとおり

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 新潟税務署長が平成23年5月19日付けで控訴人に対してした次の各処分をいずれも取り消す。
 - (1) 控訴人の平成18年分の所得税に係る更正処分のうち納付すべき税額マイナス（還付金の額に相当する税額）19万6800円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
 - (2) 控訴人の平成19年分の所得税に係る更正処分のうち納付すべき税額マイナス（還付金の額に相当する税額）21万0900円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
 - (3) 控訴人の平成20年分の所得税に係る更正処分のうち納付すべき税額マイナス（還付金の額に相当する税額）20万2800円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
 - (4) 控訴人の平成21年分の所得税に係る更正処分のうち納付すべき税額マイナス（還付金の額に相当する税額）19万4600円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分
- 3 被控訴人は、控訴人に対し、3947円を支払え。

第2 事案の概要

- 1 本件は、給与所得者である控訴人（原告）が、①平成18年分から平成21年分まで（本件各係争年分）の所得税の額につき、さいたま市内に所有する家屋（本件家屋）に係る住宅借入金等（本件住宅借入金等）に関し租税特別措置法（措置法）41条に規定する住宅借入金等を有する場合の所得税額の特別控除（本件特例）が適用されるとして確定申告（還付申告）をし、同条所定の住宅借入金等特別税額控除額の還付を受けたところ、新潟税務署長から、控訴人が本件家屋を本件各係争年分に係る各年の12月31日まで引き続きその居住の用に供していたとは認められず、本件住宅借入金等に関し本件特例は適用されないとして、本件各係争年分の所得税に係る更正処分（本件各更正処分）及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件各更正処分と併せて本件各更正処分等）を受けたため、本件各更正処分等が違法であるとして、その取消しを求めると

ともに、②新潟税務署長に対して納付した本件各更正処分に伴う延滞税に係る過誤納金について、新潟税務署長から還付を受けた額に不足があるなどと主張して、被控訴人（被告）に対し、合計 3947 円の支払を求めている事案である。

2 控訴人は、国家公務員であり、平成 11 年 10 月に、さいたま市内に本件家屋とその敷地を取得するとともに大宮市長（現さいたま市長）に本件家屋の所在地を住所とする転入の届出をし、その後、転勤に伴い、平成 16 年に広島市内の宿舎に、平成 20 年に新潟市内の宿舎（本件新潟宿舎）に、それぞれ入居したが、本件家屋の所在地を住所とする住民票上の住所について転出の届出をしていない。

3 本件の争点は以下のとおりである。

- (1) 本件各更正処分等に係る新潟税務署長の処分権限の有無（平成 23 年 5 月 19 日時点の控訴人の住所地が本件新潟宿舎であったか否か。）
- (2) 本件特例の適用の可否（本件各係争年分に係る期間に控訴人が本件家屋を引き続きその居住の用に供していたといえるか否か。）
- (3) 「正当な理由」（国税通則法（通則法）65 条 4 項）の有無
- (4) 納付済み延滞税の一部返還請求の可否（延滞税の算定内容の適法性）
- (5) 延滞税の過誤納金の還付に伴う利息請求の可否（還付加算金の算定内容の適法性）

4 原審は、以下のとおり判断して、控訴人の請求をいずれも棄却した。

- (1) 納税地を決する所得税法 15 条 1 号の「住所」は、反対の解釈をすべき特段の事情がない以上、生活の本拠、すなわち、その者の生活に最も関係の深い一般的生活、全生活の中心を指すものであり、一定の場所がある者の住所であるか否かは、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているか否かにより決すべきものと解するのが相当である。本件各更正処分等がされた平成 23 年 5 月 19 日時点において、控訴人の客観的な生活の本拠たる実体を有していたのは本件新潟宿舎であり、したがって、控訴人の住所地は本件新潟宿舎の所在地であったといえることができ、そうである以上、本件新潟宿舎を所轄する新潟税務署長は、同日時点において本件各更正処分等をする権限を有していたといえることができる。
- (2) 措置法 41 条 1 項の「引き続きその居住の用に供している」との要件（本件居住要件）を満たすかどうかは、同項の定める文言に照らすと、居住者が実際に当該家屋に居住して生活し続けているとの事実の有無により判断すべきものと解されるが、控訴人が、本件各更正処分等に係る平成 18 年から平成 21 年までにおいて、本件家屋を引き続きその居住の用に供していたといえることはできない。
- (3) 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、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。控訴人は、本件住宅借入金等について本件特例の適用を受けるための確定申告書（還付申告書）を大宮税務署の窓口に提出したことが認められるが、その際、仮に控訴人主張のとおり同税務署職員が控訴人に住民票上の住所を確認し、その上で同申告書を受け付けたとの事情があったとしても、本件において、本件各更正処分によりその納付すべき税額の計算の基礎となった事実が更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて、上記の「正当な理由」があると認めることはできない。
- (4) 控訴人が新潟税務署長から還付を受けるべき過誤納金（本件各誤納金）の額に不足はない

ため、控訴人の被控訴人に対する納付済み延滞税の一部返還請求は、理由がない。

(5) 控訴人が新潟税務署長から受けるべき本件各誤納金の還付に伴う還付加算金の額に不足はなく、これを超える控訴人の被控訴人に対する本件各誤納金の還付に伴う利息請求は、理由がない。

5 これに対して、控訴人が控訴した。

6 関係法令等の定め、前提事実、課税処分の根拠、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、7に当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1～5に記載のとおりであるから、これを引用する。

7 当審における控訴人の主張

(1) 争点(1)及び(2)について

住民基本台帳法4条は「住民の住所に関する法令の規定は、地方自治法10条1項に規定する住民の住所と異なる意義の住所を定めるものと解釈してはならない。」とされており、したがって、住所は原則として住民票の所在するところをいうものと解すべきである。また、措置法施行規則18条の21第9項は住宅取得控除に必要な書類として住民票の提出を求めているが、これは法律で定められた住所を示すための証拠であるからである。所得税法に住所の定義がないのであれば、住民基本台帳法がある以上これによるべきで、生活の実体という曖昧な概念を認めれば、それぞれの税務署が好き勝手の判断によって控除対象か否かを判断できることになり不当である。憲法84条は、税務は国民全てに対して平等でなければならないとの前提から法律で明確に定めることを求めたものと解すべきである。住民票が所在するところが一意的に住所である。生活の本拠とは、その者の生活に最も関係の深い場所、全生活の中心を指すものであり、客観的に生活の本拠たる実体を具備しているとは、日常的な起居を意味するものではない。本件家屋については、その所在地を住民票上の住所としているほか、控訴人が公共料金契約を締結し、固定電話も同所にしかなく、全ての選挙の投票をさいたま市で行い、自治会費も本件家屋への入居時から同所で支払うなど、納税や投票という行政とのつながりは全て本件家屋を本拠地としており、通勤に必要な日常的な起居以外は全て本件家屋を本拠地としている。被控訴人がこれを否定するのであれば被控訴人がこれを立証すべきであるが、電気、ガス、水道の利用量などは法律に定めがないものであり、これを理由とすることはできない。本件の場合、大宮税務署は、控訴人に住民票の異動を「しょうよう」すべきで、控訴人がそれに従わなかった場合には住民基本台帳法に基づいて告発し、住民票の異動がされたときにはじめて、新潟税務署が控訴人に対して還付対象にならない旨の通告ができ、それに従わない場合に更正処分ができるにすぎない。

したがって、争点(1)について、新潟税務署長には処分権限はなく、争点(2)について、控訴人は本件特例についての法定要件は満たしており、仮に日常的な起居の回数が少なく、電気、ガス、水道の利用量が少ないからといって、本件家屋が生活の本拠でないとはいえず、本件特例の適用を否定する理由とはならない。

(2) 争点(3)について

控訴人は、大宮税務署に出向いて確認をし、その際、担当者に対し、広島で勤務していることのほか、担当者から問われて住民票を異動していないことを説明したところ、担当者は、そうであれば大丈夫であるとして申告を受理したものであり、署長もこれを決済しているはずである。すなわち、大宮税務署は、住民票の有無のみを聞いて受理し、組織として判断した上で

還付したものであるから、少なくとも、控訴人のした手続には瑕疵はなく、更正処分についても期限までに納付しているのであって、脱税の意図があったものでもない。控訴人は、善良な納税者として当然の行動をしているにすぎず、過少申告加算税を課される理由はない。

また、措置法は、年に何回も改正されている上、措置法の改正がなくとも関係法の改正に連動するものであり、納税者においてこれら全てを承知して自身の判断と責任において申告納税をするというのは無理である。

(3) 争点(4)について

本件においては、大宮税務署が調査して控訴人を呼びつけてしょうようし、その後、理由も説明せずに新潟税務署が課税本務地であると言い出し、調査の上、控訴人に更正処分をしたものである。課税要件法定主義や、課税要件明確主義からすれば、調査等は必要なく、還付要件の不足をその理由とともに通告し、同日付けで更正処分をすることも可能であったもので、それにもかかわらず、必要以上に時間をかけた挙げ句、その期間の延滞利息を控訴人の責任として課するのは不当である。

(4) 争点(5)について

本件は、新潟税務署が一方的に間違っただけで計算した金額を控訴人に請求し、控訴人はこれに従っただけである。手続の瑕疵が新潟税務署にあることは疑いようがない事実である。過誤納とは、申告課税において納税者が余分に税金を納めたものを返還する手続であり、新潟税務署は自らの瑕疵を控訴人の過誤納にすり替えたのである。したがって、通則法の切捨て計算ではなく、民法709条に基づいた額を計算すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がなく、棄却すべきものと判断する。その理由は、原判決21頁22行目の「本件新潟宿舎」を「本件家屋」と改め、2に当審における控訴人の主張に鑑み付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1～6に記載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ついて

(1) 控訴人は、争点(1)及び(2)に関し、住民基本台帳法4条からすれば、住所は原則として住民票の所在するところをいうものと解すべきであり、措置法施行規則18条の21第9項が住宅取得控除に必要な書類として住民票の提出を求めているのも、住民票が法律で定められた住所を示すための証拠であるからである旨、控訴人は、本件家屋について、その所在地を住民票上の住所としているほか、公共料金契約の締結等に加え、納税や投票という行政とのつながりは全て本件家屋を本拠地としているのであるから、本件家屋が控訴人の生活の本拠であり住所である旨、電気、ガス、水道の利用量などは法律に定めがないものであり、これを理由として本件家屋が生活の本拠地であることを否定することはできない旨主張する。

しかし、住民基本台帳法4条は「住民の住所に関する法令の規定は、地方自治法10条1項に規定する住民の住所と異なる意義の住所を定めるものと解釈してはならない。」としているにすぎず、住所の意義を直接定めるものではないし、地方自治法10条1項も、市町村の区域内に住所を有する者を当該市町村等の住民とする旨を定めるにすぎず、住所の意義について、住民票によって決することを規定するものではない。また、措置法施行規則18条の21第9項1号ハは、本件特例の適用を受けるために必要な資料の一つとして住民票の写しを定めるが、これは、住民票上の住所によって本件居住要件を満たすかどうかを決するとの趣旨ではなく、

措置法が定める本件居住要件等の存否を判断するに当たり、多くの場合、住民票上の記載が住所すなわち生活の本拠を反映していることから、有効かつ簡便な証明資料として提出を求めているにすぎないことは、原判決が説示するとおりである。さらに、原判決認定のような控訴人の客観的な生活状況に鑑みると、本件各更正処分等がされた平成23年5月19日時点における控訴人の生活の本拠地は本件新潟宿舎であり、同所が住所地というべきであること、また、控訴人が本件各更正処分等に係る平成18年から平成21年までにおいて、本件家屋を引き続きその居住の用に供していたということができないことは、原判決説示のとおりである。

- (2) 控訴人は、争点(3)に関し、大宮税務署が住民票の有無のみを聞いて受理し、組織として判断した上で還付したものであるから、控訴人のした手続に瑕疵はなく、控訴人は善良な納税者として当然の行動をしているにすぎず、過少申告加算税を課される理由はない旨、措置法等の改正は回数が多いなど、納税者が全てを承知して自身の判断と責任で納税するのは無理である旨主張する。

しかし、本件特例の適用の可否の前提となる控訴人の客観的な生活状況は、まさに控訴人自身が最もよく把握している事実であり、また、申告納税制度の下では、納税者が十分な検討をした上で自身の判断と責任において納税することが期待されているものであるから、本件特例の適用があるものとしてした控訴人の申告に瑕疵がなかったということとはできない。他方、税務署における税務相談は、税務署側で具体的な調査を行うことはなく、相談者の申立ての範囲内で行政サービスとして納税申告をする際の参考とするための指導又は助言を行うものにすぎないし、税務署に調査義務があるということもできないから、本件において、大宮税務署の担当者が住民票上の住所の所在を確認した上、その提出を受けて申告を受理したとしても、控訴人の客観的な生活状況にかかわらず、住民票の提出をもって足りるとの判断をしたとみることはできないし、また、住民票の写しの提出が要件とされ、その意義が前記(1)のようなものであることからすれば、大宮税務署において控訴人の申告を受理し得るものと判断したことが違法ということもできない。控訴人の主張に理由がないことは原判決説示のとおりである。また、法改正が少なくないとしても、本件特例の適用の可否の判断を困難とするものとまでいうことはできない。

- (3) 控訴人は、争点(4)に関し、課税要件法定主義や課税要件明確主義からすれば調査等は必要なく、還付要件の不足をその理由とともに通告し、同日付けで更正処分をすることも可能であったもので、それにもかかわらず、必要以上に時間をかけてその間の延滞利息を控訴人に課するのは不当である旨主張する。

しかし、課税要件が法律により定められ、これが明確であることが求められているとしても、前提となる事実関係に関する資料の検討及び調査が必要であることは明らかであり、控訴人の主張は前提を欠くものであり、採用することができない。

- (4) 控訴人は、争点(5)に関し、本件は、新潟税務署が一方的に間違って計算した金額を控訴人に請求し、控訴人はこれに従っただけであり、申告課税において納税者が余分に税金を納めたものを返還する過誤納とは異なるものであるから、通則法の切捨て計算ではなく、民法709条に基づいた額を計算すべきである旨主張する。

しかし、原判決の説示するとおり、通則法58条は、このような事態もあり得ることも踏まえた上で、還付金等（過誤納金）が生じた原因による区別をせずに、還付金等の還付に伴い還付加算金を加算することを定めていることからすれば、本件のように、新潟税務署の担当職員

から控訴人に対し、控訴人が納付すべき延滞税の額について誤った内容が記載された本件連絡書面が送付され、このことを原因として本件各誤納金が生じたからといって、本件各誤納金の納付に伴う加算金について、通則法の適用が排除される理由とすることはできないというほかない。

- 3 以上によれば、控訴人の請求をいずれも棄却した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て、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 佐久間 邦夫

裁判官 林 正宏

裁判官 齋藤 憲次

(別紙)

当事者目録

控訴人	甲
被控訴人	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	新潟税務署長
	桑原 和明
同指定代理人	川崎 慎介
同	菊池 豊
同	大平 規史
同	小原 弘行
同	菊地 幸雄
同	岡田 真
同	鈴木 秀也
同	塩田 義通
同	奈良 邦彦
同	松原 英樹
同	大岡 仁
同	滝澤 知弘