

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 不作為違法確認等請求事件
国側当事者・国(長井税務署長)
平成26年10月30日却下・確定

判 決

原告 甲
同訴訟代理人弁護士 總山 哲
同訴訟復代理人弁護士 吉澤 まり子
被告 国
同代表者法務大臣 上川 陽子
処分行政庁 長井税務署長
武田 実
指定代理人 別紙指定代理人目録のとおり

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 請求

- 1 原告が平成22年4月13日付けで同月12日に提出した被相続人を乙、相続人を原告及び丙とする相続税の申告書に記載した課税標準等及び税額等の計算に誤りがあり税額が過大であったとして同日行った更正の請求について、長井税務署長が何ら更正をしないことが違法であることを確認する。
- 2 長井税務署長は、上記更正の請求について、原告の納付すべき相続税の額について3億5201万1400円から3億0486万2400円に減額する旨の更正をせよ。

第2 事案の概要

本件は、丙(以下「丙」という。)とともに亡乙(以下「乙」という。)を相続した原告が、相続税の申告書(以下「本件申告書」という。)を長井税務署長に提出するに当たり、同申告書とともに、「相続税申告に当たっての説明事項」と題する書面(以下「本件書面」という。)を提出することにより減額更正の請求をしたのに、長井税務署長が減額更正をしないことが違法であるとして、不作為の違法確認を求める(以下「本件不作為の違法確認の訴え」という。)とともに、行政事件訴訟法3条6項2号、37条の3に基づき、減額更正の義務付けを求める(以下「本件義務付けの訴え」という。)事案である。

1 法令の定め

- (1) 国税通則法(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。)23条1項は、納税申告書を提出した者は、当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告

書の提出により納付すべき税額が過大であるときは、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、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができることを定め、同条3項は、更正の請求をしようとする者は、その請求に係る更正前の課税標準等又は税額等、当該更正後の課税標準等又は税額等、その更正の請求をする理由、当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項を記載した更正請求書を税務署長に提出しなければならないことを定めている。

(2) 国税通則法23条4項は、税務署長は、更正の請求があった場合には、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査し、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求をした者に通知することを定めている。

2 前提事実（顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告及び丙は、乙が平成21年6月13日に死亡し、その財産等を相続したとして、平成22年4月12日、長井税務署長に対して本件申告書を提出し、相続税の申告をした。本件申告書は、各人の合計の取得財産の価額を10億0213万2060円、申告期限までに納付すべき税の総額を3億6287万9900円とし、原告の取得財産の価額を9億7266万7867円、申告期限までに納付すべき税額を3億5201万1400円とするものである。本件申告書は91枚から成るものであるが、相続税の申告書と題する書面、計算書面、財産の明細書等の後の40枚目に「相続税申告に当たっての説明事項」と題する原告作成名義で長井税務署長宛ての1枚の書面（本件書面）が入っている。本件書面の内容は下記のとおりである。（乙1）

記

（預貯金の課税判断について）

このたびの相続税の申告において、「相続財産」として申告した預貯金のうち甲名義のもの94,297,200円については、以下のような経緯のものが混在しているものであることを申し述べます。

①甲自身の過去の勤労の対価等よりなるもの。

②被相続人から実質的に生前贈与を受けたものと考えられるもの。

（相続発生時には甲が事実上自分のものとして管理していたもの）

贈与税の手続きを踏んだもの

贈与税の手続きを踏んでいないもの

③名義は甲となっているが、生前に贈与を受けたとは判断できないもの。（相続財産となるであろうもの。）

これらについて、申告時点においては、上記の区分が判然としないため、全額を相続財産に算入して申告しております。

(2) 原告は、平成24年11月30日、長井税務署長に対し、「相続税の更正及び納付した税の還付請求書」と題する書面を提出した。同書面には、原告が相続税の申告、納税に当たり、相続財産とはならない原告個人の預貯金も相続財産に含めて申告し、過大な相続税を納付したこと、このことについては、申告の際に本件書面を添付して上記(1)のとおり長井税務署長に申告し、その調査及び更正を待っていたが未だその調査及び更正がなされていないこと、改めて精査した結果、原告名義の預貯金は全て原告のものであり、乙から生前に贈与を受けたと判断できないものは混在していないことが明らかとなり、相続税として4714万9000円を過

大に納付していたことが判明したことなどのほか、長井税務署長にその旨の更正決定及び過大に納付した金額の還付を請求する旨の記載がある。(乙2)

(3) 原告は、平成25年1月16日、長井税務署長に対し、「相続税更正及び一部還付の再請求書」と題する書面を提出した。同書面には、当初の申告の時点から、長井税務署長に対し、本件書面を添付して、相続税の更正をしてほしい旨申し立てていたが、その後調査も更正もされないままになっていたことから上記(2)の「相続税の更正及び納付した税の還付請求書」を提出したこと、同請求書は初めて更正の請求を求める内容のものではなく、すでに更正の請求をしているにもかかわらず調査及び更正がされないことから、その督促をしているものであることは同請求書の内容から明らかであること、納付しすぎていた相続税の早期還付を求めることなどが記載されている。(乙3)

(4) 原告は、平成25年1月21日、本件訴えを提起した(顕著な事実)。なお、原告は、同月27日、相続税法違反の罪で起訴されている(乙4)。

3 争点

本件不作為の違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えの適法性(その前提として原告が本件書面の提出をもって更正請求をしたといえるか否か。)

4 争点に対する当事者の主張の要旨

(1) 原告の主張の要旨

原告は、平成22年4月12日に長井税務署長に本件書面を提出することにより、申告した相続税額が過大であったとして調査及び更正を求めたものであるが、本件書面は、その体裁上、同日付けで作成された長井税務署長宛の書面であり、原告の記名捺印もされており、一個の文書であることは明らかであるし、その内容を見れば、減額更正を求める趣旨のものであることは明らかである。また、本件書面における国税通則法23条3項所定の更正請求書の記載事項についてみると、更正前の課税標準等については、本件申告書とともに本件書面を提出することにより、更正前の取得財産の総額が10億0213万2060円、税額が3億6287万9900円であるという本件申告書中の記載を援用するとともに、更正後の課税標準等については、原告の財産である預貯金全額の9429万7200円が減額更正すべき対象であることを明確にして更正を求め、その更正の請求をする理由及び当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項を上申したのであり、本件書面は、同項所定の要件を満たす更正請求書に該当する。ある書面が更正請求書といえるかについては、その書面における表面的かつ形式的な記載のみをもって見るのではなく、実質的に判断する必要がある、更正請求書の記載事項は、税務署長をして調査を容易ならしめる程度に明確なものであればよいというべきである。

原告は、昭和56年頃乙から家業の不動産賃貸業を引き継ぎ、原告自身の財産を形成していたが、同不動産業の所得申告においては形式上乙の営む事業の専従者にすぎないものとされていたことから、相続税の申告の際、担当の税理士事務所が、原告固有の財産などあるはずがないと思ひ込み、原告名義の預貯金も相続財産に含めて申告するように強く勧めてきたことから、原告固有の財産と考える部分も相続財産に算入された本件申告書を提出したものである。その際、納得できない原告に対し、国税局や税務署での長期間にわたる勤務経験を有する担当税理士が、本件書面を本件申告書に添付して提出することにより、長井税務署長において調査の上更正手続をして過払いとなった税金を返還してもらえとの説明をしてきたことから、その説明を信用して、同税理士に本件書面を作成してもらい、これを提出したのである。このように、

税務行政のベテランであった者がその経験に照らして作成した本件書面は、税務職員であれば誰しものがこれを見れば更正請求書の実質と意義を兼ね備えたものとして認識するはずのものである。

近時税務行政における納税者サービスの観点が強調され、国税庁においても納税者に対して誠実に対応する等の準則が示されており、かかる準則の下で税務行政を行っている長井税務署長が本件書面の趣旨等につき確認等も行わないままその提出を受けているのは、当該趣旨等を理解し、これを更正請求書として受領したことを意味する。長井税務署長は、その後、更正を行わず、原告が平成24年と平成25年にも書面を提出して、調査及び更正を督促したが（上記2(2)、(3)参照）、今日に至っても更正を行わないのは、原告に対する脱税の反則調査等に支障が出るおそれがあることから、敢えて原告の請求を無視したものである。

以上のとおり、本件書面は更正請求書に該当するというべきであり、長井税務署長は、原告による更正の請求に対して相当の期間内に処分をしないので、不作為の違法確認を求めるとともに更正の義務付けを求める。

(2) 被告の主張の要旨

国税通則法23条3項は、更正の請求は書面によってしなければならないことを定めるとともに、その書面に記載すべき事項を定めているところ、ある書面が更正請求書と認められるためには、その書面に更正を求める趣旨が明確に記載されているとともに、上記事項が具体的に記載されていることが必要であると解される。本件書面については、そもそも本件申告書とは別の独立した申請書とは認められない上、更正請求書であることを示す記載は一切なく、上記事項が記載されているともいえない。よって、本件書面は本件申告書の添付資料に過ぎないというべきであり、同項に規定する更正請求書とは認められないし、原告が平成22年4月12日に長井税務署長に対し同項に基づく更正の請求をした事実もないというべきである。

不作為の違法確認の訴えとは、行政庁が法令に基づく申請に対し、相当の期間内に何らかの処分又は裁決をすべきであるにかかわらず、これをしないことについての違法の確認を求める訴訟をいうから（行政事件訴訟法3条5項）、その定義に照らし、「法令に基づく申請」がされていない場合には不適法である。また、本件義務付けの訴えはいわゆる申請型の義務付けの訴えであるところ、申請型の義務付けの訴えは、行政庁に対し一定の処分又は裁決を求める旨の法令に基づく申請又は審査請求がされた場合において、当該行政庁がその処分又は裁決をすべきであるにかかわらずこれがされないとき、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であり（同条6項2号）、やはり「法令に基づく申請」がされていない場合には不適法である。

そして、上記のとおり、原告が平成22年4月12日に長井税務署長に対し国税通則法23条1項に基づく更正の請求をした事実はないから、本件不作為の違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えはいずれも不適法である。

第3 当裁判所の判断

- 1 行政事件訴訟法は、不作為の違法確認の訴えについて、「行政庁が法令に基づく申請に対し、相当の期間内に何らかの処分又は裁決をすべきであるにかかわらず、これをしないことについての違法の確認を求める訴訟」と定義した上（3条5項）、原告適格に関し、「処分又は裁決についての申請をした者に限り、提起することができる。」旨定めている（37条）。また、いわゆる申請型の義務付けの訴えについては、「行政庁に対し一定の処分又は裁決を求める旨の法令に基づ

く申請又は審査請求がされた場合において、当該行政庁がその処分又は裁決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」と定義した上（3条6項2号）、37条の3第1項において、その要件につき「当該法令に基づく申請又は審査請求に対し相当の期間内に何らの処分又は裁決がされない」場合（同項1号）等に限り提起し得る旨定めている。

よって、本件不作為の違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えは、その前提たる「法令に基づく申請」が存する場合に限り適法となり得るものであるというべきところ、原告は、平成22年4月12日に長井税務署長に提出した本件書面により更正の請求をした旨主張する。

- 2 前記第2の1(1)のとおり、国税通則法23条3項は、更正の請求をしようとする者は、更正前の課税標準等又は税額等、当該更正後の課税標準等又は税額等、その更正の請求をする理由、当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項を記載した更正請求書を税務署長に提出しなければならないとして、更正の請求は更正請求書の提出をもってすべきものとするとともに、その記載事項を具体的に定めている。これは、更正の請求があった場合、税務署長において、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査し、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求をした者に通知することとされていることから（同条4項）、手続の明確性を図るため、口頭による更正の請求を認めず、必ず書面によることとするとともに、申告納税方式による国税（同法17条、相続税法27条）に係る更正の請求について、税務署長のする調査を容易にするため、必要的記載事項を法定したものと解される。そうすると、ある書面が更正請求書と認められるためには、その書面に更正を求める趣旨が明確に記載されているとともに、必要的記載事項が具体的に記載されていることを要するというべきである。

これを本件書面についてみると、本件書面の記載内容は前記第2の2(1)のとおりであり、表題部分は「相続税申告に当たっての説明書」と記載されているにすぎず、本文部分についてみても、申告した原告名義の預貯金について、原告自身の財産と相続財産となるであろうものが混在しているとした上で、申告時点においてはその区分が判然としないため、申告に当たって全額を相続財産に算入した旨を説明するものに止まっており、更正の請求をする旨の明示的な記載は何ら存在しない。また、更正前の課税標準等又は税額等及び当該更正後の課税標準等又は税額等についての記載はないし、その他の記載事項と理解できるような内容が具体的に記載されているということもできない。

そうすると、原告が平成22年4月12日に本件書面を長井税務署長に提出することによって更正請求をしたものと認めることはできず、結局、法令に基づく申請があったということとはできないから、本件不作為の違法確認の訴え及び本件義務付けの訴えは、いずれも不適法であるというほかない。

- 3 これに対し、原告は、更正前の課税標準等については、本件申告書とともに本件書面を提出することにより、本件申告書中の課税標準等に係る記載を本件書面で援用していることが明らかであるし、更正後の課税標準等については、原告の財産である預貯金全額の9429万7200円を差し引いた9億0783万4860円になるものと認識して更正を求めていることが本件書面中で明確にされており、その更正の請求をする理由及び当該請求をするに至った事情の詳細その他参考となるべき事項も上申されているから、本件書面は、国税通則法23条3項所定の要件を満たす更正請求書に該当する旨主張する。

しかし、本件書面には、更正前の課税標準等又は税額等として本件申告書に記載された取得財

産の総額や税額を援用する旨が記載されている訳ではないし、上記9429万7200円の預貯金の一部に原告の固有財産が含まれている旨の記載こそあるものの、その区分は判然としないとも記載されており、同預貯金の全額を控除した金額を更正後の課税標準等とする旨は何ら記載されていない。そもそも、本件書面から更正の請求という法令に基づく申請をするとの趣旨を読み取ること自体が困難であるのは先に述べたとおりであって、せいぜいのところ、本件書面は、後に原告が更正の請求をする可能性があることを示したものと理解できるにとどまるものであり、原告の主張するような趣旨のものと理解することはできない。

なお、原告は、本件書面は税務行政のベテランであった税理士が作成したものであって、これを読めば税務職員であれば更正の請求と認識するはずであるとか、長井税務署長が本件書面の趣旨確認等をしないまま提出を受けたのは、これを更正の請求として受領したことを意味するなどと主張するが、本件書面が更正請求書と認められるかは、その内容に照らして判断されるべきものであり、上記主張は採用できない。この点に関し、原告は、国税局等での勤務経験を有する税理士らの申述書（甲11、12）を提出するが、その内容は、本件申告書を受理した税務署職員において、その趣旨を汲み取り、必要に応じて正式な更正請求書を提出するようにしようとするのが望ましいとするものにとどまるものである。大部にわたる本件申告書の中に本件書面が含まれていたときに税務職員としてどのような対応をするのが望ましいかとの点につき仮に上記申述書のような見解があり得るとしても、そのことと本件書面が更正請求書と認められるかとは別の問題であり、上記申述書の記載内容が当裁判所の上記認定を左右するものではない。

以上のとおりであって、原告の主張はいずれも採用できない。

4 結論

以上によれば、本件各訴えはいずれも不適法であるからこれらを却下することとし、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官 小林 宏司

裁判官 徳井 真

裁判官 堀内 元城

(別紙)

指定代理人目録

稲玉 祐、長倉 哲也、但馬 涼子、岩渕 実、加藤 光司、門馬 友美

以上