

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 裁決取消請求控訴事件

国側当事者・国(国税不服審判所長)

平成28年12月8日棄却・確定

(第一審・大阪地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年4月7日判決、本資料266号-61・順号12839)

判 決

控訴人(原告)	甲
控訴人(原告)	乙
上記兩名訴訟代理人弁護士	水野 武夫
同	井関 正裕
同	原田 裕彦
同	林 祐樹
被控訴人(被告)	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
裁決行政庁	国税不服審判所長
	増田 稔
被控訴人指定代理人	帆足 智典
同	松山 修
同	長西 研太
同	沖村 朝之
同	武藤 裕一
同	山崎 弘喜
同	井筒 宜徳

主 文

- 1 本件各控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 国税不服審判所長が平成26年11月28日付けでした控訴人らの審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を取り消す。
- 3 訴訟費用は第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要

- 1 事案の要旨

- (1) 控訴人らは、丙（平成18年11月●日死亡。以下「丙」という。）所有の株式を相続し、財産評価基本通達189（平成25年5月27日付け「財産評価基本通達の一部改正について（法令解釈通達）」による改正前のもの）の定めに従い、平成19年9月10日に上記相続に係る相続税の申告をし、平成20年12月19日に修正申告をしたが、平成25年5月に上記基本通達改正されたことに伴い、再計算の上、同年7月25日付けで減額更正の請求をした。しかし、控訴人らが主張する更正の請求の理由である国税通則法施行令6条1項5号は、同施行令30条及び24条4項により、国税通則法71条1項2号所定の更正の期間制限の特例の対象から除外されているなどとして、更正をすべき理由がない旨の各通知処分がされ、これらに対する異議申立ても棄却された。そこで、控訴人らは、審査請求をして、国税通則法施行令30条及び24条4項のうち同施行令6条1項5号所定の理由を除外した部分は国税通則法71条1項2号に反して無効であると主張したところ、国税不服審判所長は、国税通則法99条1項所定の国税庁長官への意見の通知をせずに、上記各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決（以下「本件裁決」という。）をした。
- (2) 本件は、控訴人らが、本件裁決には国税通則法99条1項所定の国税庁長官への意見の通知をせずに裁決をしたとの違法があると主張して、被控訴人に対し、本件裁決の取消しを求める事案である。
- (3) 原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却する原判決をしたところ、控訴人らは、これを不服として控訴をした。

2 法令の定め

法令の定めは、原判決の「事実及び理由」第2の2（3頁6行目～4頁11行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 前提事実

前提事実（争いのない事実並びに証拠（枝番のある書証は枝番を含む。）及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）は、原判決の「事実及び理由」第2の3（4頁15行目～6頁16行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

4 争点及びこれに関する当事者の主張

争点及びこれに関する当事者の主張は、次のとおり補正し、後記5のとおり当審における控訴人らの補充主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」第2の4（6頁18行目～8頁22行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 「本件法令解釈2」との略語を「本件法令解釈」と読み替える。
- (2) 6頁22行目冒頭から7頁10行目の「イ」までを削る。
- (3) 同頁11行目の「24条4項」を「30条及び24条4項（以下、単に「24条4項」という。）」に改める。
- (4) 8頁3行目冒頭から12行目の「イ」までを削る。

5 当審における控訴人らの補充主張

- (1) 本件裁決は、国税通則法99条1項後段の「他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決」に当たるところ、同項後段の場合には、その文言に照らし、他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められるか否かによって、同項所定の国税庁長官への意見の通知の要否が決められることとなる。そうすると、国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整することが必要であるか否

かは考慮されないから、同項による意見通知の対象となるのが、国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整することが法律上可能なものであることが予定されているものと解すべきではない。したがって、本件法令解釈が国税通則法99条1項によって事前に意見を調整することが予定されている法令の解釈に当たらないことを理由に、同項所定の手続を執ることなくされた本件裁決は違法である。

- (2) 国税庁長官に国税通則法施行令24条4項が法律に適合しているか否かに関する審査権限があるとはいえないとして、本件法令解釈が、国税通則法99条1項によって事前に意見を調整することが予定されている法令の解釈に当たらないとすれば、同条の手続は法律上不可能ということになる。しかし、国税庁長官に上記審査権限があるとはいえないと解することは、同項後段にいう「法令の解釈」に当たるから、同項により、国税不服審判所長はあらかじめその意見を国税庁長官に通知し、国税庁長官が、当該通知と同じ意見であれば、同条2項により、国税不服審判所長と共同して当該意見について国税審議会に諮問し、さらに、同条3項により、国税不服審判所長は国税審議会の議決に基づいて裁決をしなければならないのであって、同条の手続が法律上不可能であることはない。

このように、国税庁長官に上記審査権限があるかどうかは同条1項の手続とは無関係であるから、国税庁長官に上記審査権限があるとはいえないことを理由に同項所定の手続を執らないことは許されない。

- (3) 国税通則法99条1項後段は「他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決」と定めているところ、その解釈が原処分に影響を及ぼすものに限っていないから、同項による意見通知の対象となるのが、国税の賦課徴収に当たる執行機関の処分に影響を及ぼすものに限られると解すべきではない。そうすると、執行機関による処分に何ら影響を及ぼすものではないことを理由に、本件法令解釈が「処分を行う際における法令の解釈」に当たらないとした本件裁決は違法である。
- (4) 控訴人らが、国税通則法施行令6条1項5号に掲げる理由を除外している同施行令24条4項が国税通則法71条1項2号に反して無効であると主張したとしても、国税不服審判所長が、同法99条1項所定の国税庁長官への意見の通知をすることなく、同施行令24条4項は有効であることを前提とする本件法令解釈をして本件裁決をすることができるのであれば、重要な法解釈について国税不服審判所長の独断を許すことになる上、国税の賦課徴収に関する実務の混乱を回避する機会を否定するものであって、国税通則法99条の趣旨に反し、不当である。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件裁決は適法であると判断する。その理由は、後記2のとおり当審における控訴人らの補充主張に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」第3の1ないし4（8頁24行目～10頁16行目）に記載のとおりであるから、これを引用する。
- (1) 「本件法令解釈2」との略語を「本件法令解釈」と読み替える。
- (2) 9頁12行目冒頭から22行目末尾までを削り、同頁23行目の「3」を「2」に、10頁13行目の「4」を「3」にそれぞれ改める。
- 2 当審における控訴人らの補充主張に対する判断
- (1) 控訴人らは、国税通則法99条1項後段の場合には、その文言に照らし、他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められるか否かによって、同項所

定の国税庁長官への意見の通知の要否が決められることとなり、国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整することが必要であるか否かは考慮されないのであって、同項による意見通知の対象となるのが、国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整することが法律上可能なものであることが予定されているものと解すべきではないから、本件法令解釈が国税通則法99条1項によって事前に意見を調整することが予定されている法令の解釈に当たらないことを理由に、同項所定の手続を執ることなくされた本件裁決は違法である旨主張する。

しかし、国税通則法99条1項後段の場合であっても、その法令の解釈について国税の執行機関と裁決機関とが異なる解釈を採った場合には、国税の賦課徴収に関する実務に混乱が生じ得るのであるから、その混乱を回避するために国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整する必要があることは、同項前段の場合と異なるところはないというべきである。このことは、同条1項が、前段の場合だけでなく後段の場合においても、国税庁長官への意見通知の手続を定めており、同条2項及び3項が、同条1項の前段の場合と後段の場合とを区別することなく、同項の意見通知後の手続を定めていることからしても明らかである。

そうすると、同条1項後段の場合にも、国税庁長官と国税不服審判所長との間で意見を調整することが必要であるといえるから、同項による意見通知の対象となるのは、両機関の間で意見を調整することが法律上可能なものであることが予定されているものと解するのが相当である。

- (2) 控訴人らは、国税庁長官に国税通則法施行令24条4項が法律に適合しているか否かに関する審査権限があるとはいえないとして、本件法令解釈が、国税通則法99条1項によって事前に意見を調整することが予定されている法令の解釈に当たらないとすれば、同条の手続は法律上不可能ということになるけれども、国税庁長官に上記審査権限があるとはいえないと解することは、同項後段にいう「法令の解釈」に当たり、同項により国税不服審判所長はあらかじめその意見を国税庁長官に通知するなどしなければならないのであって、同条の手続が法律上不可能であることはないことに照らすと、国税庁長官に上記審査権限があるかどうかは同条1項の手続とは無関係であるから、国税庁長官に上記審査権限があるとはいえないことを理由に同項所定の手続を執らないことは許されない旨主張する。

しかし、国税庁長官に国税通則法施行令24条4項が法律に適合しているか否かに関する審査権限があるとはいえず、本件法令解釈が、国税通則法99条1項によって事前に意見を調整することが予定されている法令の解釈に当たらないことは、前記引用に係る補正後の原判決が説示し、当審判決においても上記で述べたとおりである。控訴人らの上記主張は、その前提において誤りがある上、国税通則法99条1項の手続について独自の見解に基づき比較検討するものであり、失当である。

- (3) 控訴人らは、国税通則法99条1項後段は「他の国税に係る処分を行う際における法令の解釈の重要な先例となると認められる裁決」と定めているところ、その解釈が原処分に影響を及ぼすものに限っていないから、同項による意見通知の対象となるのが、国税の賦課徴収に当たる執行機関の処分に影響を及ぼすものに限られると解すべきではないことに照らすと、執行機関による処分に何ら影響を及ぼすものではないことを理由に、本件法令解釈が「処分を行う際における法令の解釈」に当たらないとした本件裁決は違法である旨主張する。

しかし、前記引用に係る補正後の原判決が説示する国税通則法99条の趣旨に鑑みれば、

同条1項の意見通知の対象となる法令の解釈が、執行機関が行う国税の賦課徴収に関する処分に係る法令の解釈に限られると解するのが相当である。また、同項の意見通知の対象となる場合とは、その前段及び後段ともに、正に執行機関が行う国税の賦課徴収に関する処分に影響を及ぼす場合を具体化したものであると解されるから、同項の意見通知の対象となる法令の解釈について上記のとおり解することが同項の文言に反するものでもないというべきである。

- (4) 控訴人らは、国税通則法施行令6条1項5号に掲げる理由を除外している同施行令24条4項が国税通則法71条1項2号に反して無効であると主張したとしても、国税不服審判所長が、同法99条1項所定の国税庁長官への意見の通知をすることなく、同施行令24条4項は有効であることを前提とする本件法令解釈をして本件判決をすることができるのであれば、重要な法解釈について国税不服審判所長の独断を許すことになる上、国税の賦課徴収に関する実務の混乱を回避する機会を否定するものであって、国税通則法99条の趣旨に反し、不当である旨主張する。

しかし、国税庁長官も、内閣の統括の下にある行政機関である国税庁の長にすぎず、内閣が制定した政令が法律に適合するか否かについて判断する権限を有しないのであるから、国税不服審判所長が、国税通則法施行令24条4項が有効であることを前提とする本件法令解釈をしたとしても、国税不服審判所長に独断で判断させる結果になるとはいえない。また、国税不服審判所長から国税庁長官への意見通知がされなかったとしても、国税不服審判所長は、国税通則法施行令24条4項が有効であることを前提とする本件法令解釈をして本件判決をし、国税庁長官も、同項が有効であることを前提とすることは明らかであって、両機関が異なる法令の解釈を採ることは考え難いから、国税の賦課徴収に関する実務の混乱が生じるともいえない。

そうすると、国税不服審判所長が、同法99条1項所定の国税庁長官への意見の通知をすることなく、同施行令24条4項は有効であることを前提とする本件法令解釈をして本件判決をしたとしても、国税通則法99条の趣旨に反するものではない。

- (5) 以上のとおりであるから、当審における控訴人らの補充主張はいずれも採用できない。

第4 結論

以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がないから棄却すべきところ、これと同旨の原判決は相当である。

よって、本件各控訴はいずれも理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第13民事部

裁判長裁判官 高橋 謙

裁判官 中川 博文

裁判官 棚木 純一