

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 重加算税賦課決定処分取消等請求事件
国側当事者・国(松本税務署長)
平成29年11月2日棄却・控訴

判 決

原告	有限会社A
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	武田 芳彦
同	一由 貴史
同	江口 伸介
同	匂坂 千穂
同補佐人税理士	土屋 信行
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	松本税務署長 佐塚 重人
同指定代理人	別紙1 指定代理人目録記載のとおり

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 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 処分行政庁が、平成27年3月17日付けでした原告の平成19年2月1日から平成20年1月31日まで、同年2月1日から平成21年1月31日まで、同年2月1日から平成22年1月31日まで、同年2月1日から平成23年1月31日まで、同年2月1日から平成24年1月31日まで及び同年2月1日から平成25年1月31日までの各事業年度の法人税に係る重加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 2 処分行政庁が、平成27年3月17日付けでした原告の平成25年2月1日から平成26年1月31日までの事業年度の法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。
- 3 処分行政庁が、平成27年3月17日付けでした原告の平成19年2月1日から平成20年1月31日まで、平成22年2月1日から平成23年1月31日まで、同年2月1日から平成24年1月31日まで、同年2月1日から平成25年1月31日まで及び同年2月1日から平成26年1月31日までの各課税期間の消費税及び地方消費税に係る重加算税の各賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、処分行政庁から、法人税の過少申告加算税及び重加算税各賦課決定処分並びに消費税及び地方消費税（以下「消費税等」という。）の重加算税各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）を受けたのに対し、処分行政庁の調査担当職員が原告について実地の調査を行うに先立ち、国税通則法74条の9第1項に基づく税務署長による調査の事前通知（以下「事前通知」という。）を欠くこと等により本件各賦課決定処分は違法であるとして、その取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

関係法令等の定めは、別紙2「関係法令等の定め」に記載のとおりである（なお、同別紙中で定義した略称等は、以下の本文においても同様に用いるものとする。ただし、「当該職員」については、税務署の当該職員を指すこともある。）。

2 前提事実（証拠等を掲げていない事実は当事者間に争いがない。）

（1）当事者等

ア 原告は、米、雑穀と農産物の集荷及び販売等を営む特例有限会社である。

イ 税理士乙（以下「乙税理士」という。）は、原告の顧問税理士である。

なお、乙税理士は、平成26年8月1日付けで、処分行政庁に対し、原告の平成25年2月1日から平成26年1月31日までの年分及びそれ以前の年分に係る法人税、消費税等及び所得税（復興特別所得税を含む。）（源泉徴収に係るもの）に係る事前通知が代理人に対して行われることの同意を表した税務代理権限証書を提出した（乙27）。

（2）本件各賦課決定処分に至る経緯

ア 原告は、処分行政庁に対し、原告の平成19年2月1日から平成20年1月31日までの事業年度（以下「平成20年1月期」といい、他の事業年度についても同様に表記する。）ないし平成26年1月期（以下、併せて「本件各事業年度」という。）の法人税及び平成19年2月1日から平成20年1月31日までの課税期間（以下「平成20年1月期課税期間」といい、他の課税期間についても同様に表記する。）ないし平成26年1月期課税期間（以下、併せて「本件各課税期間」という。）の消費税等の各確定申告書（以下「本件各確定申告書」という。）を、それぞれ法定申告期限内に提出した。

イ 松本税務署所属の調査担当職員（以下「本件調査担当職員」という。）は、平成26年7月25日、乙税理士から、同年10月2日に、原告の事務所兼代表者居宅を調査場所として調査を受けることを原告と約した旨の電話連絡を受け、その際、乙税理士は、本件調査担当職員に対し、事前通知に関する同意を表わした税務代理権限証書を提出するため、納税義務者には連絡しないでよい旨を述べた。

本件調査担当職員は、乙税理士の上記回答を受けて、乙税理士に対し、引き続き、国税通則法74条の9第1項各号に規定する事項について通知を行いたい旨を述べたところ、乙税理士は、事前通知は税務署長がすることが規定されており、担当職員から説明されても事前通知を受けたことにならず法令の規定に反するから、受けることはできない旨の申出をした。

ウ 本件調査担当職員は、平成26年10月2日、原告の事務所兼代表者居宅へ臨場し、同日以降、原告から提示のあった帳簿書類等の検査、原告の代表者に対する質問調査等を行った（以下「本件調査」という。）。

エ 本件調査担当職員は、平成27年2月9日に、乙税理士に対し、本件調査の結果の内容

を説明するなどしたところ、原告は、同月 23 日、処分行政庁に対し、本件各事業年度の法人税及び本件各課税期間の消費税等の各修正申告書（以下「本件各修正申告書」といい、これに係る修正申告を「本件各修正申告」という。）を提出した。

オ 処分行政庁は、平成 27 年 3 月 17 日付けで、原告に対し、本件各賦課決定処分をした。
カ 上記アないしオの課税処分等の経緯は、別表 1「法人税の課税処分等の経緯」及び別表 2「消費税及び地方消費税の課税処分等の経緯」記載のとおりである。

(3) 不服申立て

ア 原告は、平成 27 年 4 月 3 日、処分行政庁に対し、本件各賦課決定処分を不服として、その取消しを求める異議申立てをしたところ、処分行政庁は、同年 6 月 26 日付けで、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした。

イ 原告は、平成 27 年 7 月 14 日、国税不服審判所長に対し、本件各賦課決定処分の取消しを求める審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成 28 年 2 月 9 日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした。

(4) 本訴提起

原告は、平成 28 年 6 月 25 日、本件訴えの提起をした（顕著な事実）。

3 課税処分の根拠

本件において被告が主張する本件各賦課決定処分の根拠は、別紙 3「課税処分の根拠」記載のとおりである。

なお、後記 4 の争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法については、当事者間に争いが無い。

4 争点及びこれに対する当事者の主張

本件の主要な争点は、事前通知を税務署の当該職員がすることができるか、処分行政庁が自らしなければならないかであり、これに対する当事者の主張は、次のとおりである。

（被告の主張）

(1) 調査に際しては、かねて、実務上、原則として納税者に対して調査日時を事前通知することとしており、例外的に事前通知をすることが適当でない認められる場合には、事前通知を行わないこととしていたところ、平成 23 年法律第 114 号により国税通則法が改正され（以下「本件改正」という。）、同法 74 条の 9 に、納税義務者に対する事前通知等が新たに規定された。これは、調査手続の透明性・納税者の予見可能性を高める観点から、調査に先立ち、課税庁が原則として事前通知をすることとして、従前の運用上の取扱いを法律上明確化したものである。

(2) ア このような事前通知については、かねて調査担当職員がしていたところ、調査担当職員は、行政庁としての税務署長の補助機関であり、また、税務署長は、当然、事前通知に係る事務を所属の当該職員に行わせることができるのであるから、調査担当職員は、飽くまでも行政庁としての税務署長の補助機関として事前通知をしてきたものである。このような従前の運用上の取扱いにおけるのと同様に、調査担当職員が税務署長等の補助機関として事前通知を行ったとしても、事前通知が行われている以上、調査手続の透明性・納税者の予見可能性を高めるという事前通知の趣旨を没却するものではない。上記 (1) のとおり、事前通知の規定の新設は、従前の運用上の取扱いとして行われていたものを法律上明確化したものにすぎず、通知の主体を行政庁としての税務署長に限定

し、補助機関がすることを禁じる趣旨のものとはいえない。

したがって、国税通則法74条の9に、事前通知を補助機関である調査担当職員に行わせることができる旨が規定されていないことをもって、行政庁たる税務署長等の補助機関である調査担当職員が事前通知をすることが違法となるものではない。

イ また、法律が税務署長の権限とする事務は広範に及んでいることからすれば、税務署長がこれら全てを自ら処理することができないことは明らかであって、法律は、一定の範囲の事務について、行政組織内部の規則等により、補助機関がすることを当然に予定していると解される。

この点、税務署で所掌する事務は、財務省設置法及び組織規則に規定されているところ、事前通知は、「内国税の課税標準の調査に関する事務」であって、組織規則553条柱書き、同条2号、556条2項によれば、事前通知をする事務は、命を受けた統括国税調査官が分掌し、命を受けた国税調査官は、事前通知という事務を処理することができるものと解されるから、国税調査官は、法令の定めに基づき、税務署長の補助機関として、事前通知をすることができるものと解される。

ウ これに対し、原告は、事前通知を行政行為と解した上で、補助機関である税務職員が、税務署長等に代わり事前通知をするには、委任、専決、授權代理等の法的根拠が必要であるところ、本件では、このような法的根拠はない旨等を主張する。

しかし、行政行為とは、行政庁により、具体的事実を規律するために、公権力の行使として、外部に対してされる直接の法的効果（国民の権利義務を形成し、またはその範囲を確定する効果）を生ずる行為であり、法的効果を生じない単なる報告・通知・公示、行政指導などの事実行為は、行政行為ではないところ、事前通知は、課税庁が、税務調査に先立ち、納税者に対して国税通則法74条の9第1項各号に定める事項を通知する事実行為であり、事前通知によって国民の権利義務を形成し、又はその範囲を確定する効果を生じるものではない。

したがって、事前通知は、行政行為には該当しないから、原告の主張は、前提において理由がない。

(3) また、税理士法34条1項の規定によれば、事前通知を、税務署長自らではなく、補助機関である調査担当職員がすることは、当然予定されているといえる。

これに対し、原告は、同条と国税通則法74条の9は、一般法と特別法の関係にあるといえるから、同条が定められていることにより、国税に関する税務手続においては、税理士法34条の適用が排除される旨を主張するが、同法及び国税通則法の趣旨並びに税理士法34条の調査の通知に関する規定に別段の定めのない限りとの文言がないことに鑑みると、同法と国税通則法が、原告の主張するような一般法と特別法の関係にないことは明らかであり、原告の上記主張は理由がない。

(4) 以上のとおり、事前通知は、税務署長が自らしなければならないものではなく、行政庁としての税務署長の補助機関である当該職員がすることができるものと解すべきである。

そして、本件調査担当職員は、前提事実(2)イのとおり平成26年7月25日に乙税理士と電話連絡したところ、その際に、本件調査について事前通知をしたものである。

したがって、本件各賦課決定処分は、適法である。

なお、税務調査はそれ自体が客観的な課税要件ではない以上、調査の手續が刑罰法規に触

れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の限度を超えて濫用にわたる等重大な違法を帯び、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものとの評価を受ける場合に限り、その処分が取り消されると解すべきである。事前通知は、補助機関たる調査担当職員がすることができるものであるが、仮に、事前通知を税務署長等以外の者がすることができないものであると解したとしても、本件において、本件調査担当職員は、乙税理士に対して、国税通則法74条の9第1項各号に規定する事項について事前通知を行っているのであって、本件調査の手続は、調査手続の透明性及び納税者の予見可能性を高める等の事前通知の趣旨が没却されるようなものではなかったのであるから、上記のような重大な違法を帯びたものとはいえず、何らの調査なしに更正処分をしたに等しいものとの評価を受ける場合に該当しないことは明らかである。この点に照らしても、本件調査担当職員がした事前通知は、本件各賦課決定処分の取消理由とはならない。

(原告の主張)

- (1) 国税通則法74条の9第1項には、事前通知をすべき主体は「税務署長等」と明記されていること、同項は、「当該職員に〔中略〕質問、検査又は提示若しくは提出の要求を行わせる場合」と定めており、「当該職員」と「税務署長等」の文言は明確に使い分けられていることから、文理上、「税務署長等」に当該職員が含まれないことが明らかであって、「税務署長等」には、国税庁等又は税関の当該職員は含まれず、また、税務署長等がすべき事前通知を当該職員が代行することができる旨も規定されていない。

さらに、国税の調査について規定した同法74条の2ないし同法74条の8は、「当該職員」への委任事務を明確に規定し、当該職員がすることができる行為を明示しているのに対し、同法74条の9第1項は、「当該職員」が事前通知をすることができる旨の規定を置いていない。

したがって、事前通知を「税務署長等」以外の者がすることはできず、同項は、税務署長等が自ら事前通知をすべきことを規定するものと解すべきである。

なお、同法の文言上明記されたのは、事前通知は「税務署長等」がするという点のみであり、従前の運用上の取扱いを法律上明記したということはいわゆる、むしろ、法律上、「税務署長等」が事前通知の主体と明記されたことにより、事前通知は税務署長等がすべきものと変更されたものとみるべきである。

- (2) ア これに対し、被告は、当該職員が税務署長等の補助機関として、事前通知をすることができる旨を主張する。

しかし、そもそも法令によって行政機関に与えられた権限は、本来その行政機関が自ら責任を持ってこれを行行使しなければならぬのであって、法令の根拠なく勝手に放棄したり、他の行政機関にこれを割譲（移譲）したりすることは許されない。これは、このようなことを許すとすると、結局行政機関が、法令が定めた行政機関相互間の権限の配分を任意に変動させることを認めることとなるからである。

そして、このことは、そもそもその権限の範囲及び内容が必ず法律又はそれに基づく命令によって定められなければならない行政庁のみならず、いわゆる補助機関であっても、その権限及び責務が法令の規定によって定められている限りは、同様である。そして、上記(1)のとおり、国税通則法74条の9は、事前通知の主体を「税務署長等」と明示しており、法律の明文により事前通知をすべき主体が定められているのであるか

ら、これに反して当該職員が事前通知をすることは許されない。

また、補助機関である税務職員が、「税務署長等」に代わり事前通知をするには、委任、専決、授権代理等の法的根拠が必要であるが、事前通知を補助機関に行わせることを可能にする根拠規定は存在せず、本件では、事前通知がされた際、税務職員から授権代理である旨の顕名がされたこともない。

イ この点、被告は、財務省設置法及び組織規則を引用するところ、これらの法令は、行政組織法であり、他方、国税通則法は、国家が市民に義務を課す法律であるから、行政作用法に該当する。

行政を規律する法には、組織規範、規制規範及び根拠規範があるところ、法律の留保論により、市民に義務を課すには、組織規範のほか根拠規範を要するのであって、法律の留保原則における法律の授権という法律とは、行政作用法（根拠規範）であり、行政組織法が行政機関に権限を配分し、あたかもそれが授権であるように見えることがあっても、それを以って法律の留保原則における授権があるとは解されず、行政組織法である財務省設置法及び組織規則を拡大解釈し、行政作用法として適用することは、行政法学の基本原則である法律留保の原則に反する。

したがって、組織規則 553 条及び 556 条等の内部規範を国民の財産権を侵害する国税通則法に適用することは失当である。

(3) また、被告は、税理士法 34 条 1 項によっても、事前通知を補助機関である調査担当職員がすることは、当然予定されているといえる旨を主張する。

確かに、同条及び国税通則法 74 条の 9 は、調査に先立つ事前通知について規定しているが、税理士法 34 条は、国税のみならず地方税その他の租税にも適用される通則的規定であるのに対し、国税通則法 74 条の 9 は、国税の調査における質問検査等を行う場合にのみに適用される。

これを前提とすると、同条第 1 項は税理士法 34 条 1 項の規定に、国税通則法 74 条の 9 第 5 項は税理士法 34 条 2 項の規定に、国税通則法 74 条の 9 第 6 項は税理士法 34 条 3 項の規定にそれぞれ対応しており、国税通則法 74 条の 9 は、税理士法 34 条の規定を国税手続に合致させるための特則として規定されているから、同条と国税通則法 74 条の 9 は、一般法と特別法の関係にあるといえる。

したがって、同条が定められていることにより、国税に関する税務手続においては、税理士法 34 条の適用が排除されるから、一般法である同条を基礎として、国税通則法 74 条の 9 の文理に反する解釈を導こうとする被告の主張は、失当であり、むしろ、このような税理士法 34 条と国税通則法 74 条の 9 の規定ぶりの差異によれば、同法は、事前通知の主体を「税務署長等」に限定していると解すべきである。

(4) 以上より、本件では、処分行政庁は、自ら本件調査について事前通知をしていないことから、本件調査は事前通知がされずにされたものであり、また、本件は、国税通則法 74 条の 10 に規定された事前通知を要しない場合にも当たらない。

したがって、本件各賦課決定処分は、その基礎となる調査手続に重大な瑕疵が存するから、違法である。

また、被告が調査と主張するものは、行政指導にすぎず、本件は、国税通則法 65 条 5 項の修正申告書の提出がその申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税につ

いて更正があるべきことを予知してされたものでないときに当たるから、過少申告加算税が課せられる場合に当たらず、本件各賦課決定処分は、違法である。

第3 当裁判所の判断

1 争点について

(1) ア 国税通則法は、税務署長等は、当該職員に納税義務者に対し調査において質問検査等を行わせる場合には、あらかじめ、当該納税義務者（当該納税義務者について税務代理人がある場合には、当該税務代理人を含む。）に対し、その旨並びに調査を開始する日時、調査を行う場所、調査の目的、調査の対象となる税目・期間・帳簿書類その他の物件及びその他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項を通知するものと規定している（74条の9第1項）。

このように調査に際して事前通知をすべきものとされる趣旨は、調査手続の透明性、納税者の予見可能性の確保にあり、平成13年3月27日付け国税庁長官通達「税務調査の際の事前通知について（事務運営指針）」に基づき、調査の実務上、かねて行われていたものであるところ、本件改正により、同法に事前通知に係る規定を設け、事前通知を法制化し、明確化することとされたものである。このような本件改正により法制化された事前通知は、当初、原則として書面によりすべきものとする改正案が国会に提出されたところ、本件改正においては、事前通知を原則として書面によりすべきものとする上記改正案は修正されて可決された。（甲10、乙13、38）

そして、当該職員は、税務署長等の補助機関であるから、税務署長等の補助機関として税務署長等の職務を遂行することができるところ、調査手続の透明性、納税者の予見可能性の確保という上記の事前通知の立法趣旨は、当該職員が税務署長等の補助機関として事前通知をすることによっても、全うされるものということができ、また、本件改正前の取扱いと同様に事前通知を当該職員に行わせ得るとすることにより、これを適時的確にすることができ、国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資する（同法1条）ということができる。

以上にみた同法74条の9第1項の制定経緯、事前通知の趣旨、当該職員の地位等に照らすと、税務署長等は、所属の当該職員に事前通知に係る事務を行わせることができるものと解すべきことは明らかというべきである。このことは、税理士法34条1項が「税務署官署の当該職員」は、税理士に対し、事前通知をすべき旨を規定していること、実務上、税務署長等が個別の調査の全てについて事前通知を自らすることは、事実上不可能と考えられ、国税通則法が事前通知を当該職員がすることを禁じているとは到底解されないことからもうということができるというべきである。

この点、原告は、同法74条の9は、税理士法34条の特別法であって、同条が事前通知の主体として「当該職員」と規定しているのに対し、国税通則法74条の9はこれを「税務署長等」と規定しており、規定ぶりが区別されている旨を主張するが、上記説示に照らせば、このことをもって、国税通則法上、事前通知を税務署長等が自らしなければならず、また、税理士法34条と国税通則法74条の9が一般法と特別法の関係にあるなどということとはできない。

したがって、当該職員が税務署長等の補助機関として事前通知を行うことは、適法というべきである。

イ これに対し、原告は、国税通則法74条の9第1項の定める事前通知は行政行為であるとした上、同項に、事前通知の主体について「税務署長等」と明記されている旨、同法上、「税務署長等」と「当該職員」の各文言が区別して用いられている旨、本件改正により、法律上、「税務署長等」が事前通知の主体と明記されたことにより、事前通知は税務署長等がすべきものと変更されたものとみるべきである旨等を主張し、同項は、事前通知は「税務署長等」が自らこれをすべきことを規定したもので、当該職員がこれを行ったとしても、事前通知に当たらないと主張し、同旨の意見書等（甲8、9、12、14ないし16）を提出する。

しかし、上記アで検討した事前通知ないし同条の趣旨及び同条の制定経緯等に照らし、事前通知をもって国民の権利義務を形成し、又はその範囲を確定する効果を有する行政行為と解することはできず、また、事前通知は税務署長等が自ら行わなければならないものではないと解すべきであることも上記検討のとおりであるから、同条に事前通知の主体として「税務署長等」と規定され、他方、国税の調査に関する他の規定において、「当該職員」を主体とする旨の規定があることをもって、当該職員が税務署長等の補助機関として事前通知を行い得ないと解すべきものとはいえないというべきである。

また、上記アに判示したとおり、同項の制定経緯は、従前の実務上の取扱いを法律上明確化したものであって、事前通知をすることができる者を税務署長等に限定したものではない。

したがって、原告の上記主張及び意見書等は独自の見解であって、採用することができない。

(2) 前提事実(2)イ、証拠(乙28、29、45)及び弁論の全趣旨によれば、本件調査担当職員は、平成26年7月25日、原告の税務代理人であった乙税理士に対し、電話で本件調査について国税通則法74条の9第1項各号の事項を事前に通知したことが優に認められるというべきであり、本件調査について、事前通知がされておらず本件各賦課決定処分は違法である旨の原告の主張は理由がない。

これに対し、原告は、乙税理士が上記電話を途中で切ったなどとして、本件調査担当職員により事前通知がされたとはいえない旨を主張するが、上記認定に反し、およそ採用することができない。

2 本件各賦課決定処分の適法性について

原告は、本件調査が行政指導にすぎないとして、本件各修正申告書の提出が、国税通則法65条5項のその申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときに当たる旨を主張するが、前提事実(2)ウのとおり本件調査は調査の実態を有するものと認められ、原告の主張は採用することができない。そして、前提事実(2)ウ、上記1に加え、証拠(乙1ないし12、15ないし26)及び弁論の全趣旨によれば、原告に課される過少申告加算税及び重加算税は、別紙3「課税処分の根拠」第3に記載のとおりと認められ、本件各賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税と同額であることが認められる。したがって、本件各賦課決定処分は、適法である。

第4 結論

よって、原告の請求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。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 林 俊之

裁判官 梶浦 義嗣

裁判官 高橋 心平

(別紙1)

指定代理人目録

梶原 明日香、吉留 伸吾、寺本 大介、横山 隆、菊池 豊、岡田 直実

以上

関係法令等の定め

第1 国税通則法

1 1条(目的)

この法律は、国税についての基本的な事項及び共通的な事項を定め、税法の体系的な構成を整備し、かつ、国税に関する法律関係を明確にするとともに、税務行政の公正な運営を図り、もつて国民の納税義務の適正かつ円滑な履行に資することを目的とする。

2 65条(過少申告加算税)

(1) 1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)

期限内申告書〔括弧内略〕が提出された場合〔括弧内略〕において、修正申告書の提出〔中略〕があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告〔中略〕に基づき第35条第2項(期限後申告等による納付)の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する。

(2) 2、3項

〔略〕

(3) 4項(平成28年法律第15号による改正前のもの)

第1項〔中略〕に規定する納付すべき税額の計算の基礎となつた事実のうちその修正申告〔中略〕前の税額〔括弧内略〕の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する。

(4) 5項(平成28年法律第15号による改正前のもの)

第1項の規定は、修正申告書の提出があつた場合において、その提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、適用しない。

3 68条(重加算税) 1項(平成28年法律第15号による改正前のもの)

第65条第1項(過少申告加算税)の規定に該当する場合(同条第5項の規定の適用がある場合を除く。)において、納税者がその国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたときは、当該納税者に対し、政令で定めるところにより、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額(その税額の計算の基礎となるべき事実で隠ぺいし、又は仮装されていないものに基づくことが明らかであるものがあるときは、当該隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除した税額)に係る過少申告加算税に代え、当該基礎となるべき税額に100分の35の割合を乗じて計算した金額に相当する重加算税を課する。

4 74条の9(納税義務者に対する調査の事前通知等)

(1) 1項

税務署長等(国税庁長官、国税局長若しくは税務署長又は税関長をいう。以下第74条の11(調査の終了の際の手續)までにおいて同じ。)は、国税庁等〔注・国税庁、国税局又は税

務署をいう（74条の2第1項。）又は税関の当該職員（以下〔74条の11〕までにおいて「当該職員」という。）に納税義務者に対し実地の調査（〔括弧内略〕）において第74条の2から第74条の6まで（当該職員の質問検査権）の規定による質問、検査又は提示若しくは提出の要求（以下「質問検査等」という。）を行わせる場合には、あらかじめ、当該納税義務者（当該納税義務者について税務代理人がある場合には、当該税務代理人を含む。）に対し、その旨及び次に掲げる事項を通知するものとする。

一 質問検査等を行う実地の調査（以下この条において単に「調査」という。）を開始する日時

二 調査を行う場所

三 調査の目的

四 調査の対象となる税目

五 調査の対象となる期間

六 調査の対象となる帳簿書類その他の物件

七 その他調査の適正かつ円滑な実施に必要なものとして政令で定める事項

(2) 2項

〔略〕

(3) 3項（平成27年法律第9号（附則1条本文により、平成27年4月1日に施行されたもの）による改正前のもの）

この条において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 納税義務者 〔略〕

二 税務代理人 税理士法（〔括弧内略〕）第30条〔中略〕の書面を提出している税理士〔以下略〕

(4) 4項

〔略〕

(5) 5項

納税義務者について税務代理人がある場合において、当該納税義務者の同意がある場合として財務省令で定める場合に該当するときは、当該納税義務者への第1項の規定による通知は、当該税務代理人に対してすれば足りる。

(6) 6項

納税義務者について税務代理人が数人ある場合において、当該納税義務者がこれらの税務代理人のうちから代表する税務代理人を定めた場合として財務省令で定める場合に該当するときは、これらの税務代理人への第1項の規定による通知は、当該代表する税務代理人に対してすれば足りる。

5 74条の10（事前通知を要しない場合）

前条第1項の規定にかかわらず、税務署長等が調査の相手方である同条第3項第1号に掲げる納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、同条第1項の規定による通知を要しない。

6 118条（国税の課税標準の端数計算等）3項

附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に1万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

第2 税理士法

1 30条（税務代理の権限の明示）

税理士は、税務代理をする場合においては、財務省令で定めるところにより、その権限を有することを証する書面を税務官公署に提出しなければならない。

2 34条（調査の通知）

（1）1項

税務官公署の当該職員は、租税の課税標準等を記載した申告書を提出した者について、当該申告書に係る租税に関しあらかじめその者に日時場所を通知してその帳簿書類（〔括弧内略〕）を調査する場合において、当該租税に関し第30条の規定による書面を提出している税理士があるときは、併せて当該税理士に対しその調査の日時場所を通知しなければならない。

（2）2項

前項の場合において、同項に規定する申告書を提出した者の同意がある場合として財務省令で定める場合に該当するときは、当該申告書を提出した者への通知は、同項に規定する税理士に対してすれば足りる。

（3）3項

第1項に規定する税理士が数人ある場合において、同項に規定する申告書を提出した者がこれらの税理士のうちから代表する税理士を定めた場合として財務省令で定める場合に該当するときは、これらの税理士への同項の規定による通知は、当該代表する税理士に対してすれば足りる。

第3 財務省組織規則（平成13年財務省令第1号。以下「組織規則」という。）

1 553条（統括国税調査官の職務）

統括国税調査官は、命を受けて、次に掲げる事務（〔括弧内略〕）を分掌する。

一 〔略〕

二 内国税の課税標準の調査及び内国税に関する検査に関すること。

三 ないし七 〔略〕

2 556条（国税調査官）2項

国税調査官は、命を受けて、第553条各号〔中略〕に掲げる事務を処理する。

以上

課税処分の根拠

第1 本件各修正申告書の提出に基づき過少申告加算税が課されること

- 1 本件においては、①法定申告期限内に本件各確定申告書が提出され（前提事実（2）ア）、②その後、原告から、本件各修正申告書の提出があり（同エ）、それによって新たに納付すべきこととなる税額があることから、過少申告加算税の課税要件を充足する。
- 2 原告は、原告の帳簿に記載されていない原告の代表者名義の預金口座に振り込まれた米穀の売上げ及びそれらに係る仕入れの一部、並びに、同預金口座の金員に係る代表者への貸付金利息及び同預金口座の預金利息を、総勘定元帳に記載せず、本件各事業年度の益金の額及び損金の額、並びに、本件各課税期間の課税標準額及び控除対象仕入税額に算入せず、本件各確定申告書の法人税の額及び消費税等の額について納付すべき税額を過少に申告しているところ、原告が本件各修正申告書の提出により新たに納付すべき法人税の額及び消費税等の額の計算の基礎となった事実につき、これらが本件各修正申告書の提出前における税額の計算の基礎とされていなかったことについて、いずれも国税通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。
- 3 本件調査においては、本件調査担当職員が、原告の事務所兼代表者居宅に臨場するなどして、原告から提示された帳簿書類等の検査及び原告の代表者に対する質問調査を行った結果、本件各事業年度の法人税及び本件各課税期間の消費税等に係る課税標準又は納付すべき税額が過少に申告されていることを把握するに至ったこと、原告は、本件調査担当職員が行った本件調査の結果の説明を踏まえて、本件各修正申告書を提出したことから、本件各修正申告書の提出は、国税通則法65条5項の「その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたもの」に該当する。
- 4 以上のとおり、本件各修正申告書の提出に基づき過少申告加算税が賦課されることになる。

第2 原告が過少申告としていた事実に対しては、過少申告加算税に代えて重加算税が賦課されること

1 法人税に係る重加算税について

本件においては、①上記第1のとおり、過少申告加算税の課税要件を充足し、また、②原告は、原告の帳簿に記載されていない原告の代表者名義の預金口座に振り込まれた米穀の売上げ及びそれらに係る仕入れの一部、並びに、同預金口座の金員に係る代表者への貸付金利息及び同預金口座の預金利息を総勘定元帳に記載せず、本件各事業年度の益金の額及び損金の額に算入しないで本件各事業年度の法人税の確定申告書を提出していたのであるから、国税通則法68条1項に規定する「国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当し、重加算税の課税要件を充足するから、本件各修正申告書の提出に基づき、本件各事業年度の法人税には、同項の規定により、過少申告加算税に代え、重加算税が課されることになる。

2 消費税等に係る重加算税について

原告は、原告の帳簿に記載されていない原告の代表者名義の預金口座に振り込まれた米穀の売上げの入金の一部を総勘定元帳に記載せず、本件各課税期間の課税標準額に算入しないで、本件各課税期間の消費税等の確定申告書を提出していた。

したがって、この原告の行為は、国税通則法68条1項に規定する「国税の課税標準等又は税

額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当することから、本件各修正申告書の提出に基づき、本件各課税期間の消費税等には、同項の規定により、過少申告加算税に代え、重加算税が課されることになる。

第3 本件各賦課決定処分の根拠

1 本件各事業年度の法人税に係る重加算税及び過少申告加算税の各賦課決定処分の根拠

(1) 平成20年1月期の法人税に係る重加算税の額 5万6000円

上記金額は、平成20年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額16万8000円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(2) 平成21年1月期の法人税に係る重加算税の額 6万3000円

上記金額は、平成21年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額18万6000円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(3) 平成22年1月期の法人税に係る重加算税の額 7000円

上記金額は、平成22年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額2万4000円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(4) 平成23年1月期の法人税に係る重加算税の額 3万8500円

上記金額は、平成23年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額11万4900円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 平成24年1月期の法人税に係る重加算税の額 4万9000円

上記金額は、平成24年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額14万5700円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(6) 平成25年1月期の法人税に係る重加算税の額 7万円

上記金額は、平成25年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額20万4000円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。）を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(7) 平成26年1月期の法人税に係る重加算税及び過少申告加算税の額

ア 重加算税の額 4万9000円

上記金額は、平成26年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額29万7800円のうち14万1600円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万

円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項の規定に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

イ 過少申告加算税の額 1万5000円

上記金額は、平成26年1月期の法人税の修正申告により新たに納付すべき法人税額29万7800円のうち15万6200円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じた金額である。

2 本件各課税期間の消費税等に係る重加算税の各賦課決定処分の根拠

(1) 平成20年1月期課税期間の消費税等に係る重加算税の額 7000円

上記金額は、平成20年1月期課税期間の消費税等の修正申告により新たに納付すべき消費税等の額2万6300円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(2) 平成23年1月期課税期間の消費税等に係る重加算税の額 7000円

上記金額は、平成23年1月期課税期間の消費税等の修正申告により新たに納付すべき消費税等の額2万9400円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(3) 平成24年1月期課税期間の消費税等に係る重加算税の額 1万0500円

上記金額は、平成24年1月期課税期間の消費税等の修正申告により新たに納付すべき消費税等の額3万7900円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(4) 平成25年1月期課税期間の消費税等に係る重加算税の額 2万1000円

上記金額は、平成25年1月期課税期間の消費税等の修正申告により新たに納付すべき消費税等の額6万6800円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

(5) 平成26年1月期課税期間の消費税等に係る重加算税の額 1万4000円

上記金額は、平成26年1月期課税期間の消費税等の修正申告により新たに納付すべき消費税等の額8万3100円(ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)を基礎として、国税通則法68条1項に基づき100分の35の割合を乗じた金額である。

3 本件各賦課決定処分の適法性について

原告の本件各修正申告に伴って賦課されるべき過少申告加算税の額及び重加算税の額は、上記1及び2のとおりであるところ、これらの金額は、いずれも本件各賦課決定処分における過少申告加算税及び重加算税の額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

以上

法人税の課税処分等の経緯

(単位：円)

事業年度	区分	確定申告	修正申告等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
	年月日等	(期限内)	平成27年2月23日 平成27年3月17日	平成27年4月3日	平成27年6月26日	平成27年7月14日	平成28年2月9日
平成20年1月期	所得金額	5,752,695	6,483,533	/	/	/	/
	納付すべき税額	871,700	1,032,500				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	56,000				
平成21年1月期	所得金額	4,427,995	5,248,425	/	/	/	/
	納付すべき税額	352,800	533,400				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	63,000				
平成22年1月期	所得金額	10,373,321	10,453,243	/	/	/	/
	納付すべき税額	1,722,300	1,746,300				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	7,000				
平成23年1月期	所得金額	9,917,137	10,300,527	/	/	/	/
	納付すべき税額	939,200	1,054,100				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	38,500				
平成24年1月期	所得金額	4,035,161	5,047,974	/	/	/	/
	納付すべき税額	△447,600	△301,900				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	49,000				
平成25年1月期	所得金額	5,420,863	6,812,970	/	/	/	/
	納付すべき税額	500,200	700,600				
	過少申告 加算税の額	—	—				
	重加算税の額	—	70,000				
平成26年1月期	所得金額	2,914,395	4,899,517	/	/	/	/
	納付すべき税額	46,800	344,600				
	過少申告 加算税の額	—	15,000				
	重加算税の額	—	49,000				

(注) 「修正申告等」欄の日付は、上段が修正申告書を提出した日、下段が過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分をした日を示す。
 なお、「納付すべき税額」欄の△印は、中間納付税額の還付金額を示す。

消費税及び地方消費税の課税処分等の経緯

(単位：円)

課税期間	区分	確定申告	修正申告等	異議申立て	異議決定	審査請求	審査裁決
	年月日等	(期限内)	平成27年2月23日 平成27年3月17日	平成27年4月3日	平成27年6月26日	平成27年7月14日	平成28年2月9日
平成20年1月	課税標準額	161,206,000	162,910,000				
	納付すべき消費税額	947,100	968,200				
	納付すべき地方消費税額	236,800	242,000				
	重加算税の額	—	7,000				
平成21年1月	課税標準額	174,775,000	176,648,000				
	納付すべき消費税額	1,040,100	1,052,600				
	納付すべき地方消費税額	260,000	263,100				
	重加算税の額	—	—				
平成22年1月	課税標準額	139,297,000	141,251,000				
	納付すべき消費税額	974,600	978,400				
	納付すべき地方消費税額	243,700	244,600				
	重加算税の額	—	—				
平成23年1月	課税標準額	150,097,000	152,012,000				
	納付すべき消費税額	982,700	1,006,200				
	納付すべき地方消費税額	245,700	251,600				
	重加算税の額	—	7,000				
平成24年1月	課税標準額	150,666,000	153,574,000				
	納付すべき消費税額	△300	30,000				
	納付すべき地方消費税額	△100	7,500				
	重加算税の額	—	10,500				
平成25年1月	課税標準額	158,941,000	162,784,000				
	納付すべき消費税額	1,126,900	1,180,300				
	納付すべき地方消費税額	281,700	295,100				
	重加算税の額	—	21,000				
平成26年1月	課税標準額	156,081,000	157,743,000				
	納付すべき消費税額	577,500	644,000				
	納付すべき地方消費税額	144,400	161,000				
	重加算税の額	—	14,000				

(注)「修正申告等」欄の日付は、上段が修正申告書を提出した日、下段が重加算税の賦課決定処分をした日を示す。
 なお、「納付すべき消費税額」欄及び「納付すべき地方消費税額」欄の△印は、中間納付税額の還付金額を示す。