

千葉地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分等取消請求事件
国側当事者・国(市川税務署長)
平成30年1月16日棄却・控訴

判	決
原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	市川税務署長 永井 博
被告指定代理人	河野 申二郎 平山 未知留 国府田 隆秀 平野 浩伸 江本 満昭 櫻井 良則 板倉 和夫 山本 恭弘 二宮 哲人 黒崎 雪二 岩崎 友紀 的場 将男

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

処分行政庁が平成27年1月27日付けで原告に対して行った次の処分を取り消す。

- (1) 平成21年分の所得税の決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分(以下、これらの処分を併せて「21年分処分」という。)
- (2) 平成25年分の所得税及び復興特別所得税(以下「所得税等」という。)の無申告加算税の賦課決定処分(以下「25年分処分」という。)のうち、加算税の基礎となる税額207万円、加算税の割合5%を超える部分

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、原告が、先物取引の差金決済に係る損益について、平成22年分～平成24年分の

所得税及び平成25年分の所得税等の期限後申告（以下、このうち同年分の所得税等の期限後申告を「25年分期限後申告」という。）をしたところ、処分行政庁から、①平成21年分の所得税についても、申告義務があるとして、その決定処分及び無申告加算税の賦課決定処分（21年分処分）を、②平成25年分の所得税等に係る無申告加算税の賦課決定処分（25年分処分）をそれぞれ受けたことから、被告に対し、①21年分処分については、行政指導をするに当たり根拠等を示さなかった違法があるなどと主張して、その取消しを、②25年分処分については、25年分期限後申告が調査により決定を予知してされたものではないと主張して、納付すべき税額に100分の5の割合を乗じた金額を超える部分の取消しを求める事案である。

2 関係法令等

(1) ア 国税通則法（以下「法」という。）16条1項は、国税についての納付すべき税額の確定の方式の方式を定め、同項1号は申告納税方式（納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により確定する方式）を定めている。

法18条1項は、期限内申告書を提出すべきであった者は、その提出期限後においても、法25条の規定による決定があるまでは、納税申告書を税務署長に提出することができることと定め、同条は、税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかった場合には、決定により納付すべき税額及び還付金の額に相当する税額が生じないときを除き、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定すると定めている。

イ 法66条1項（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、期限後申告書の提出があった場合に無申告加算税を課する旨定めているが、同条5項（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）は、期限後申告書の提出が、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又は決定があるべきことを予知してされたものでないときは、その申告に基づき法35条2項（平成28年法律第15号による改正前のもの）の規定により納付すべき税額に係る法66条1項の無申告加算税の額は、同項及び同条2項（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下同じ。）の規定にかかわらず、当該納付すべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額とする旨規定し、通常の場合の無申告加算税の額（納付すべき税額に100分の15の割合を乗じて計算した金額に、納付すべき税額が50万円を超える部分に相当する税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した額）より軽減する旨定めている。

ウ 法74条の11第2項は、国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容（更正決定等をすべきと認めた額及びその理由を含む。）を説明するものとする旨と定め、同条3項は、同条2項の規定による説明をする場合において、当該職員は、当該納税義務者に対し修正申告又は期限後申告を勧奨することができ、この場合において、当該調査の結果に関し当該納税義務者が納税申告書を提出した場合には不服申立てをすることはできないが更正の請求をすることはできる旨を説明するとともに、その旨を記載した書面を交付しなけ

ればならないと定めている。

エ 法12条4項は、交付送達は、当該行政機関の職員が、同条1項の規定により送達すべき場所において、その送達を受けるべき者に書類を交付して行い、その者に異議がないときは、その他の場所において交付することができると定めている。

(2) 国税通則法施行規則1条1項は、税務署その他の行政機関の職員は、法12条4項又は5項1号の規定により交付送達を行った場合には、その交付を受けた者に対し、その旨を記載した書面に署名押印（記名押印を含む。）を求めなければならないが、この場合において、その者が署名押印の求めに応じないときは、上記職員は、その理由を附記しなければならないと定めている。

(3) 国税庁長官が発出した平成24年9月12日付け課総5-9ほか9課共同「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達の制定について（法令解釈通達）」（平成27年4月9日付け課総9-1ほか8課共同による改正前のもの。以下「本件調査通達」という。）第1章（「調査」に該当しない行為）1-2は、柱書において、「当該職員が行う行為であって、次に掲げる行為のように、特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないものは、調査には該当しないことに留意する。また、これらの行為のみに起因して修正申告書若しくは期限後申告書の提出又は源泉徴収に係る所得税の自主納付があった場合には、当該修正申告書等の提出等は更正若しくは決定又は納税の告知があるべきことを予知してなされたものには当たらないことに留意する。」と定め、上記行為の例として、「(3) 納税申告書の提出がないため納税申告書の提出義務の有無を確認する必要がある場合において、当該義務があるのではないかと思料される者に対して、当該義務の有無を確認するために必要な基礎的情報（事業活動の有無等）の自発的な提供を要請した上で、必要に応じて納税申告書の自発的な提出を要請する行為。」を挙げている（乙17）。

(4) ア 行政手続法2条6号は、行政指導は、行政機関がその任務又は所掌事務の範囲内において一定の行政目的を実現するため特定の者に一定の作為又は不作為を求める指導、勧告、助言その他の行為であって処分に該当しないものをいうと定めている。

イ 行政手続法3条1項14号（平成26年法律第70号による改正前のもの。以下同じ。）は、報告又は物件の提出を命ずる処分その他その職務の遂行上必要な情報の収集を直接の目的としてされる処分及び行政指導については、同法第2章から第4章までの規定を適用しないと定めている。

ウ 行政手続法32条1項は、行政指導にあつては、行政指導に携わる者は、いやしくも当該行政機関の任務又は所掌事務の範囲を逸脱してはならないこと及び行政指導の内容があくまでも相手方の任意の協力によってのみ実現されるものであることに留意しなければならないと定めている。

エ 行政手続法35条1項は、行政指導に携わる者は、その相手方に対して、当該行政指導の趣旨及び内容並びに責任者を明確に示さなければならないと定めている。

3 前提事実（当事者間に争いがないか、文末掲記の証拠により容易に認定することができる事実）

(1) 原告は、A市役所に勤務する公務員であり、給与所得者であるが、給与所得以外に、先物取引に係る差金等決済による収入を得ている。原告の平成20年分～平成25年分の先物取引に係る差金等決済に係る損益の状況は、次のとおりであった（マイナスは損失を、その余

は利益を表す。)

平成20年分 ー 2 1 1 6 万 0 2 9 3 円
平成21年分 1 3 3 1 万 7 1 6 8 円
平成22年分 ー 1 4 6 3 万 9 7 4 2 円
平成23年分 ー 8 3 4 万 2 7 6 2 円
平成24年分 1 2 8 9 万 9 3 4 4 円
平成25年分 2 3 6 3 万 2 2 6 8 円

(2) 処分行政庁は、原告に対し、平成26年11月7日付けで「平成21～25年分の所得税の確定申告について」と題する書面(甲1)を送付した。同書面には、①平成21年分～平成25年分の所得税の申告義務等について確認するために調査の必要があるため、平成26年11月18日午前10時頃に来署を求める旨、②来署時に尋ねたい事項は、平成21年分～平成25年分の先物取引等についてである旨、③当日必要な書類は、同書面及び印章、上記各年分の給与の源泉徴収票、上記各年分の先物取引等について損益金額の分かる書類(証券会社等の年間損益計算書等)である旨が記載されていた。

(3) ア 原告は、平成26年11月18日、市川税務署において、上席国税調査官乙(以下「乙」という。)と面談し、乙は、原告の平成21年分～平成25年分の所得税等について調査(以下「本件調査」という。)を行った。

イ 乙は、本件調査の際、原告に対し、平成21年分～平成25年分の所得税等の期限後申告書を提示して、期限後申告について説明した。

ウ 本件調査において、原告が乙に対し平成20年分の損失を翌年に繰り越したいと述べたところ、乙は、平成20年分の所得税は法定納期限から5年を経過していることから時効により期限後申告をすることはできず、同年分の所得税の期限後申告をして同年中の損失を平成21年に繰り越すことはできない旨を説明した。なお、平成20年分所得税の法定納期限は、平成21年3月16日である。

エ 原告は、「修正申告等について(交付用)」と題する書面(以下「本件説明文書」という。)を確かに受領した旨記載された「修正申告等について(控用)」と題する書面に署名押印した(乙1)。

オ 原告は、平成26年11月18日、別表のとおり平成22年分～平成25年分の所得税等の期限後申告をしたが、平成21年分の所得税の期限後申告はしなかった。

カ 原告は、乙から、申告のない平成21年分の所得税については決定の可能性のある旨告げられ、退署した。

(4) 原告は、乙に対し、平成20年分の所得税の期限後申告書の提出は可能である等の自己の見解の適否を確認したい旨を記載した平成26年11月24日付け書面(甲2)を送付した。

これに対し、乙は、原告に対し、国税徴収権の消滅時効の完成とともに納税義務は消滅するため、平成20年分の所得税の期限後申告書の提出はできないとする回答が記載された平成26年12月1日付け書面(甲3。以下「本件回答書」という。)を送付した。

(5) 処分行政庁は、平成27年1月27日付けで、原告に対し、21年分処分(甲5)及び25年分処分(甲6)を行った。被告の主張する税額の算定根拠は、次のとおりである。

ア 21年分処分

(ア) 平成21年分の所得税の決定

平成21年分の所得税の確定申告書を法定申告期限である平成22年3月15日までに提出する義務があったのに、未だ提出していないため、平成21年分の所得税の新たに納付すべき税額を199万7500円と決定する。

(イ) 無申告加算税の賦課決定

平成21年分の所得税の期限内申告書の提出がなかったことについて、法66条1項にいう正当な理由があるとは認められない。

①平成21年分の所得税の上記決定により新たに納付すべきこととなった税額199万7500円について法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後の199万円に、法66条1項の100分の15の割合を乗じて算出した29万8500円に、②同条2項に基づき、上記199万円から50万円を控除した残額149万円に100分の5の割合を乗じて算出した7万4500円を加算した合計37万3000円を、無申告加算税の額として賦課決定する。

イ 25年分処分

平成26年11月18日にした25年分期限後申告により納付すべきこととなった所得税等の額207万5100円につき、期限内申告書の提出がなかったことについて、法66条1項にいう正当な理由があるとは認められない。

①上記207万5100円について法118条3項により1万円未満の端数を切り捨てた後の207万円に、法66条1項の100分の15の割合を乗じて算出した31万0500円に、②上記207万円から50万円を控除した残額157万円に100分の5の割合を乗じて算出した7万8500円を加算した合計38万9000円を、無申告加算税の額として賦課決定する。

なお、25年分期限後申告は、調査の結果に基づくものであるため、決定を予知しない期限後申告には該当せず、法66条5項を適用しない。

第3 争点及び当事者の主張

1 争点

(1) 21年分処分に係る争点

- ア 本件調査当時における平成20年分所得税の期限後申告の可否
- イ 行政指導の違法性
- ウ 期限後申告の勧奨及び調査終了の際の説明に関する手続的瑕疵
- エ 21年分処分の理由提示の不備の有無

(2) 25年分処分に係る争点

- ア 25年分期限後申告は調査があったことにより決定があるべきことを予知してされたもの(法66条5項)であるか否か
- イ 25年分処分の理由提示の不備の有無

2 争点についての当事者の主張

(1) 争点(1)ア(本件調査当時における平成20年分所得税の期限後申告の可否)

(原告の主張)

ア 法18条1項は「第25条の規定による決定があるまで」は期限後申告をすることができると規定し、そのほかに期限後申告を制限する規定や統一的な法令解釈通達はない。したがって、原告は、平成26年11月18日の本件調査の時点では、法25条の決定を受

けていなかったから、平成20年分の所得税の期限後申告を行うことができた。

イ 被告は、期限後申告と修正申告の類似性を指摘して、納税申告書を提出できる期間の解釈に関して別異に解すべき理由はないと主張するが、修正申告は、通常、税額の増額変更のみを対象とするため、国税徴収権が発生しないことはなく、それに係る時効期間を申告期間とすることに何ら問題はないが、前記平成20年分の所得税の期限後申告の対象は損失のみであり、原告に納税義務は生じず、国税徴収権も生じないから、国税徴収権の時効によって期限後申告の可否を判断することはできない。

ウ 国税徴収権の時効期間は、処分行政庁の裁量により最大7年まで延長されるから、平成26年11月18日の本件調査の時点では、消滅時効期間が経過していたとはいえ、原告は、その当時、平成20年分の所得税の期限後申告をすることができた。

(被告の主張)

ア 法25条の規定がない場合であっても、国税徴収権の時効期間経過後は期限後申告をすることはできないところ、平成26年11月18日の本件調査の時点で、平成20年分所得税の法定納期限である平成21年3月16日から5年の国税徴収権の時効期間が既に経過していたから、原告は、平成20年分所得税の期限後申告をすることはできなかった。

法72条2項が、国税の徴収権の時効はその援用を要せず、また、その利益を放棄することができない旨規定し、国税に係る抽象的納税義務そのものが絶対的に消滅するものと解されているため、当該時効完成後は、期限後申告書の提出ができず、税務官庁もこれを受理すべきではないと解すべきである。このように、国税徴収権の時効期間経過後に期限後申告をすることが許されないことは、法律上の根拠に基づくものである。

法18条1項が、期限後申告をすることができる期間を「第25条の規定による決定があるまで」と規定しているのは、同決定があった後に提出する納税申告書は、期限後申告書ではなく、修正申告書となるために、期限後申告が可能な期間を画したものにすぎないと解すべきであって、同決定がされない限り、いつまでも期限後申告を許容する趣旨ではない。

イ 名古屋地裁平成13年9月28日判決・税務訴訟資料251号順号8986(乙18)や名古屋高裁金沢支部平成19年9月12日判決・税務訴訟資料257号順号10773(乙19)は、修正申告(法19条)をすることができる期間について、国税徴収権が時効により消滅するまでと判示しているところ、修正申告と同様に、納税者自らがその納税義務の内容を確定する租税の確定手続の一つである期限後申告(法18条)をすることができる期間についても、これと別異に解するべき理由はない。

ウ 原告の平成20年分の所得税については、名義の仮装、二重帳簿の作成等積極的な不正の行為等の何らかの偽計その他の工作を行った事実は認められず、「偽りその他不正の行為」があるとは認められないことから、法73条3項の適用はなく、原告の平成20年分の所得税に係る徴収権の時効期間は、法72条1項に基づき法定納期限から5年となる。

(2) 争点(1)イ(行政指導の違法性)

(原告の主張)

ア 乙の行った行政指導は、①平成26年11月18日の面談において、原告が平成20年分の所得税も期限後申告を行いたい旨の意向を示したのに対し、乙が期限の経過によりできないので申告を取りやめるように求めたこと、②原告が同日に行うことができなかった

乙の行政指導の適否について質問したことに対し、乙が指導の正当性を示すために原告に本件回答文書で回答をしたことである。

イ 乙の面談時の言動は、行政手続法2条6号に規定する行政指導であり、情報の収集ではなく、原告に申告を断念させることを目的としているため、同法の規定の一部が適用除外される「情報の収集を直接の目的としてされる処分及び行政指導」（同法3条1項14号）には当たらない。

平成20年分の所得税の期限後申告を提出すれば必ず受け付けなければならなかったのであるから（乙13・Q19）、乙が行った行政指導は違法である。

乙は、原告が平成20年分の所得税の期限後申告をすることはできないとの行政指導（前記ア①）を行うに当たり、行政手続法35条2項1号から3号までの事項を示さなかった。同項の規定が施行前であっても、行政指導を行うに当たっては、少なくとも①根拠となる法令の条項、②その条項に規定する要件、③要件に適合する理由が示される必要がある。

ウ 本件回答書による行政指導は、上記面談時の行政指導と密接不可分の関係にある。

乙は、本件回答書による行政指導（前記ア②）において、責任者を明確に示していないから行政手続法35条1項に違反しており、独断で法の解釈を示して所掌事務の範囲を逸脱したから同法32条1項にも違反している。

被告の行政指導の正当性を示すために送付された本件回答書による回答は、便宜に資するための情報提供であるとはいえない。

（被告の主張）

ア 原告が主張する行政手続法35条2項は、平成27年4月1日に施行された平成26年法律第70号による改正により創設されたものであり、平成26年11月18日の面談の際の指導には適用されない。

乙は、法74条の2第1項1号所定の所得税に関する質問検査権を行使する過程の中で、原告に対し、平成20年分の先物取引の損失を平成21年に繰り越すことはできない旨説明し、同年分～平成25年分の所得税等の調査の結果を説明して期限後申告の勧奨を行ったものであるから、原告の説明は、行政手続法3条1項14号に該当し、同法第2章から第4章までの適用を受けない。

イ 平成20年分の所得税に係る徴収権の時効期間（5年）は既に経過しており、原告は、法律上、もはや同年分の所得税の期限後申告書を提出することはできなかつたのであるから、原告の同年分の所得税の期限後申告書が「形式上の要件に適合している」届出（行政手続法37条）又は「形式上の要件を満たす」届出（乙13・Q19）には当たらず、同条に反することはない。

ウ 原告の求めに応じてその便宜に資するため情報提供するものである本件回答書による回答は、行政指導に当たらない。

（3）争点（1）ウ（期限後申告の勧奨及び調査終了の際の説明に関する手続的瑕疵）

（原告の主張）

乙は、原告の後日申告したい旨の申出を認めず、原告が望まない期限後申告へ原告を誘導した。

また、本件説明文書は、口頭で説明されたものではなく、本件説明文書を受領した旨が記

載された書面については、原告が内容を確認せずに署名押印したものであり、錯誤により無効である。悪質で不当な調査が行われており、手続上の瑕疵がある。

(被告の主張)

乙が原告からの後日申告したい旨の申出を認めなかったり、原告が望まない期限後申告へ原告を誘導したりしたという事実はない。

また、乙は、原告に対し、法的効果を説明した上、法74条の11第3項に基づき、本件説明文書を手交し、原告は、本件説明文書を受領した旨が記載された書面に署名押印した(法12条4項、国税通則法施行規則1条1項)。

以上のとおり、本件調査手続は適法に行われた。

(4) 争点(1)エ(21年分処分の理由提示の不備の有無)

(原告の主張)

原告の平成20年分の所得税の期限後申告が行われ、同年の損失が平成21年に繰り越されていれば、納税義務がなかったこととなり、21年分処分が行われることはなかった。したがって、原告の平成20年分の所得税の期限後申告を認めなかった理由を示す必要があった。それにもかかわらず、21年分処分の通知書(甲5)には、原告の平成20年分の所得税の期限後申告を認めなかった理由の記載がないから、理由提示(行政手続法14条1項)に不備がある。

(被告の主張)

21年分処分の通知書(甲5)には、処分等の理由及び根拠法令のほか、当該処分等により納付すべきこととなる税額について、その算定根拠及び根拠法令が記載されており、処分の適正化及び不服申立ての便宜という趣旨目的を充足する程度の理由が記載されているといえるから、理由提示の不備はない。また、平成20年分の所得税の期限後申告を認めなかったことが21年分処分の理由ではないから、21年分処分の理由として、平成20年分の所得税の期限後申告を認めなかった理由を記載する必要はない。

(5) 争点(2)ア(25年分期限後申告は調査があったことにより決定があるべきことを予知してされたもの(法66条5項)であるか否か)

(原告の主張)

本件調査は、本件調査通達第1章(「調査」に該当しない行為)1-2(3)に該当し、「調査」(法66条5項)に当たらない。

乙は、面談において、単に申告が義務である旨の発言を繰り返し、修正に応じるかどうかは、あくまでも納税者の任意の判断であり、修正申告に応じない場合には、調査結果に基づき更正等の処分を行うこととしている旨(乙15[問25])を説明すべきであったのに、そのような説明をしていないのであるから、勧奨を行ったとは評価できず、調査ということはできない。

よって、25年分期限後申告は、「調査があったことにより」「決定があるべきことを予知してされたものではないとき」(法66条5項)に当たる。

(被告の主張)

本件調査通達第1章(「調査」に該当しない行為)1-2柱書によれば、「調査」(法66条5項)から除外される行為は、特定の納税義務者の課税標準又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないものであるから、原告の課税標準及び税額等を認定する目的で行われた

本件調査は、「調査」に当たる。

25年分期限後申告は、本件調査に基づく乙による期限後申告の勧奨に応じて行われたものであるから、「調査があったことにより」「決定があるべきことを予知してされたものではないとき」(法66条5項)には当たらない。

(6) 争点(2)イ(25年分処分の理由提示の不備の有無)

(原告の主張)

25年分処分の通知書(甲6)には、25年分期限後申告が調査の結果に基づくものであるという結論のみが記載されており、その判断に当たって認定した事実や判断の過程、その結果適用される根拠法令等が示されておらず、理由の提示(行政手続法14条1項)に不備がある。

(被告の主張)

25年分処分の通知書(甲6)には、「国税通則法第66条の規定により計算した無申告加算税」、「国税通則法第66条第1項の規定によって計算した加算税(通常分の無申告加算税)のほか、同条第2項の規定により、この計算書の⑬欄の税額についても加算税(加重分の無申告加算税)が課されます。」と明記され、無申告加算税の賦課決定に係る根拠法令は示されており、「あなたが提出した当該確定申告書は、調査の結果に基づくものであるため、決定を予知しない期限後申告に該当せず」との記載のみを取り上げ、結論のみを記載したものと原告の主張に理由がない。また、原告の25年分期限後申告は、本件調査に基づき、乙から期限後申告の勧奨を受けて行われたものであり、その点について上記記載がされているから、上記通知書には、理由付記の趣旨、目的である処分の適正化及び不服申立ての便宜を充足する程度に理由が付記されている。

第4 当裁判所の判断

1 認定事実

後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、原告が平成26年11月18日に市川税務署において乙と面談した(前提事実(3))際の状況について、次の各事実が認められる。

- (1) 原告が、乙に対し、平成20年分～平成25年分の先物取引の損益計算書を提示したところ、乙は、原告に対し、平成21年分と平成25年分が課税対象となると述べた。(甲22、乙25)
- (2) 原告が、乙に対し、「平成20年の損失を繰り越すと利益は出ていない。」「平成20年分の所得税の申告をしたい。」と述べたところ、乙は、確定申告は申告期限から5年で時効となるため、平成20年分の所得税の申告をして損失を平成21年に繰り越すことはできないこと、原告には平成21年分～平成25年分の所得税の申告をする義務があること等を回答した。(甲22、乙25)
- (3) 原告が、乙に対し、平成21年分の所得税の申告をしない場合はどうなるのかと尋ねたところ、乙は、申告しない場合には、税務署が課税額を決定する旨を回答した。原告が、乙に対し、同年分の所得税の申告をした場合はどうなるのかと尋ねたところ、乙は、申告した場合には不服申立てはできないが、加算税は争うことができる旨を回答した。(乙25)
- (4) 原告は、平成21年分～平成25年分の所得税等の申告を後日行いたい旨を申し出たところ、乙は、「後日に提出してもいいですが、提出が遅くなると延滞税が余分にかかります。」「甲さんの申告内容は、給与所得と先物取引の損益を内容とするもので、その金額に曖昧な

部分もなく、私が作成した申告書の計算に誤りはないので、後から申告しても税額が変わるものではないですよ。」と説明をしたものの、原告は「平成22年分から平成25年分までの申告書は提出するが、平成21年分の申告書は提出しない。」と述べた。(乙25)

(5) 乙は、上司と相談すると回答し、離席した。(甲22、乙25)

(6) 乙は、原告に対し、上司の承認が取れた旨伝え、平成21年分の所得税については決定の可能性のあることを伝え、平成20年及び平成21年の損益計算書と平成21年度の源泉徴収票を返却した。(甲22)

(7) 乙は、原告に対し、「修正申告等について(交付用)」と題する本件説明文書を交付し、一読するように求め、本件説明文書を確かに受領した旨記載された「修正申告等について(控用)」と題する書面(乙1)を提示して署名押印するよう求め、原告は同書面に署名押印した。乙は、平成22年分～平成25年分の所得税の申告書を示し、問題がなければ署名押印するように説明したところ、原告は、平成25年分のみ課税で、その額も予想と概ね一致していたため、署名押印を行った。(甲22、乙25)

(8) 乙は、申告したものと別に、無申告加算税が約31万円、延滞税が約5万8000円課される旨説明した。(甲22)

2 争点(1)ア(本件調査当時における平成20年分所得税の期限後申告の可否)について

(1) 所得税の申告に関しては、法「25条の規定による決定があるまで」(法18条1項)のほか、期限後申告をすることができる期間について明示する規定はない。

しかしながら、国税の徴収権は、原則としてその国税の法定納期限から5年間行使しないことによって、時効により消滅し(法72条1項)、その時効については、その援用を要せず、また、その利益を放棄することができない(同条2項)ことからすると、時効期間が経過した場合は、納税者が時効の利益を受ける意思があるか否かを問わずに絶対的に消滅し、課税庁は徴収手続をすることができずと解するのが相当である(なお、法25条の規定による決定についても、原則として、その決定に係る国税の法定申告期限(所得税の場合は、法定納期限と同日)から5年の除斥期間に服する(法70条1項1号)。

そして、確定申告は、納税者自らの判断と責任においてその納税額を自ら確定させる行為であると解されるから、法25条の規定による決定がされない場合であっても、当該申告の対象となる国税の時効期間が経過し、抽象的な納税義務自体が消滅し、具体的な納税義務の内容をおよそ確定することができなくなったときには、期限後申告をすることはできなくなると解するほかはなく、したがって、納税者が期限後申告をすることができる期間は、原則として、当該国税に係る法定納期限から5年間(ただし、国税の徴収権で、偽りその他不正の行為によりその全部若しくは一部の税額を免れ、又はその全部若しくは一部の税額の還付を受けた国税等に係るものの時効は、当該国税等の法定納期限から2年間は進行しない(法73条3項本文参照)ので、この場合には、期限後申告をすることができる期間は、法定納期限から7年間)であると解するのが相当である。

そうすると、平成26年11月18日の本件調査時においては、平成20年分所得税の法定納期限(平成21年3月16日)から5年を経過し、原告の同所得税に関し法73条3項所定の事情が存するとは認め難いから、原告は、同所得税の期限後申告をすることができなかったこととなる。

(2) ア これに対し、原告は、平成20年分所得税の期限後申告の対象は損失のみであり、上

記期限後申告に基づき原告に納税義務は生じず、国税徴収権も生じないのであるから、国税徴収権の時効期間によって申告の可否を判断することはできないと主張する。

しかしながら、確定申告とは、納税者自らの判断と責任においてその納税額を自ら確定させる行為であると解される以上、当該納税の対象となる国税の徴収権自体が消滅時効の完成等によって絶対的に消滅した場合には、もはや期限後申告を認める余地はないと解するのが相当であって、仮に確定申告によって具体的に納付すべき税額が発生しない場合に当たるからといって、時効消滅後にも期限後申告が許容される旨の原告の主張は、独自の見解であって相当でなく、採用することができない。

イ また、原告は、時効期間は、処分行政庁の裁量により最大7年まで延長されるから、原告の平成20年分所得税に係る時効期間が経過していたとはいえ、原告は、本件調査当時、同所得税の期限後申告をすることができた旨主張する。

しかしながら、法73条3項は、偽りその他不正の行為によりその全部若しくは一部の税額を免れ、又はその全部若しくは一部の税額の還付を受けた国税に係るものの時効は、当該国税の法定納期限から2年間は進行しない旨規定するものであって、時効期間が、処分行政庁の裁量により最大7年まで延長されるという原告の主張は、その前提自体が誤りであるところ、本件全証拠によっても、原告の平成20年分所得税に関し、法73条3項所定の事情が存在するとは認め難いことからすると、同所得税の期限後申告について、時効期間が経過していなかったという原告の主張を採用することができない。

(3) したがって、乙が本件調査において原告の平成20年分所得税の期限後申告の可否について行った説明の内容に、誤りがあったということとはできない。

3 争点(1)イ(行政指導の違法性)について

(1) 原告は、本件調査当時、平成20年分の所得税の期限後申告を受け付けなければならなかったのに、申告を断念するように求めたことが違法である旨主張するが、前記2のとおり、原告は、同年分の所得税についての期限後申告をすることが法律上許されなかったのであるから、乙の説明には誤りはなく、乙が同年分の所得税の期限後申告をしないように求めた行為が違法であるとはいえない。

(2) 原告は、乙が、上記行為をするに当たり、根拠となる法令の条項、その条項に規定する要件及び要件に適合する理由(行政手続法35条2項参照)を原告に示さなかったことが違法であると主張する。

しかしながら、平成26年11月18日の本件調査時において、平成27年4月1日に施行された行政手続法35条2項の規定は未施行であった上、乙は、原告に対し、時効のため、平成20年分の所得税の申告を行って、その損失を平成21年に繰り越すことができない旨説明していることからすると(認定事実(2))、同項1号から3号までの事項を示さなかったとしても直ちに違法とはいえない上、上記説明内容に照らすと、乙が原告に対し、同項にいう「行政機関が許認可等をする権限又は許認可等に基づく処分をする権限を行使し得る旨を示」したものであるということもできない。

(3) また、行政手続法2条6号は、行政指導とは、行政機関がその任務又は所掌事務の範囲内において一定の行政目的を実現するため特定の者に一定の作為又は不作為を求める指導、勧告、助言その他の行為であって処分に該当しないものをいうと定めており、この定義規定によれば、行政指導とは、行政機関がそれを行う必要があるという判断に基づき、かつ、相手

方に積極的に働きかけるものをいい、私人の求めに応じてその便宜に資するため、情報を提供する行為は、行政指導に含まれないと解すべきである。

前記2のとおり、原告は平成20年分所得税の期限後申告をすることができなかったのであるから、行政機関において原告に積極的に働きかけて何らかの行為をさせ、又はさせない必要があるという判断があったとは認められないため、原告の求めに応じてその便宜に資するため情報提供するものである本件回答書による回答は、行政手続法2条6号に規定する行政指導には当たらない。

4 争点(1)ウ(期限後申告の勧奨及び調査終了の際の説明に関する手続的瑕疵)について

(1) 原告は、本件調査時において、原告が申告を後日行いたい旨、申し出たところ、乙は、原告には申告の義務があり後日に行うことは認められない旨述べ、原告が望まない期限後申告へ原告を誘導したことは違法である旨主張する。

しかしながら、原告が、本件調査時において平成22年度～平成25年分の所得税等の期限後申告のみを行い、平成21年分の所得税の期限後申告を行っていないことからすると、乙において、原告に対して期限後申告を勧奨しようと考えて、多少強い言葉を使った可能性が全くないとはいえないものの、乙が後日に申告を行うことは認められない旨の発言を行い、原告がその旨誤信したとは考え難く、これに沿う旨の原告作成の陳述書(甲22)の記載は、採用することができない。

したがって、原告の主張は採用することができない。

(2) 原告は、本件説明文書は口頭で説明されたものではなく、本件説明文書を受領した旨が記載された書面については、原告が内容を確認せずに署名押印したものであり、錯誤により無効であると主張する。

しかしながら、原告は、乙が法74条の11第3項に基づき交付した本件説明文書を受領した旨が記載された書面に署名押印している上(法12条4項、国税通則法施行規則1条1項)、本件全証拠によっても、原告が同書面の内容を確認せずに署名押印したとは認められないから、原告に錯誤があったとは認められない。

5 争点(1)エ(21年分処分の理由提示の不備の有無)について

(1) 証拠(甲5)によれば、21年分処分については、処分の理由として、当該処分により納付すべきこととなる所得税の額及び無申告加算税の額について、その算定根拠及び根拠法令が記載されていることが認められ、処分の適正化及び不服申立ての便宜という行政手続法14条1項の趣旨、目的を充足する程度の理由が記載されているといえるから、理由提示の不備があるとは解されない。

(2) 原告は、原告の平成20年分所得税の期限後申告が行われ、同年の損失が平成21年に繰り越されていれば、納税義務がなかったこととなり、21年分処分が行われることはなかったのであるから、原告の平成20年分所得税の期限後申告を認めなかった理由を示す必要があったにもかかわらず、21年分処分の通知書(甲5)には、原告の平成20年分所得税の期限後申告を認めなかった理由の記載がないから、理由提示(行政手続法14条1項)に不備があると主張する。

確かに、平成20年分所得税の期限後申告がされていれば、同年の損失を平成21年に繰り越すことができるから、同年分の所得税の額及び無申告加算税の額に影響するが、前記2のとおり、原告は、平成20年分所得税の期限後申告をしておらず、また、21年分処分当

時、適法に上記期限後申告を行うことはできなかったことからすると、21年分処分の通知書において、上記損失の繰越しが無いことを前提とした所得額及びこれに基づく税額が記載されていれば、処分の適正及び不服申立ての便宜という行政手続法14条1項の趣旨、目的を満たす程度の理由の記載がされているというべきであり、上記期限後申告が認められない理由を処分の理由として記載すべき義務があったとはいえない。

したがって、原告の主張を採用することはできない。

6 争点(2)ア(25年分期限後申告は調査があったことにより決定があるべきことを予知してされたもの(法66条5項)であるか否か)について

(1) 前提事実及び前記1の認定事実のとおり、乙は、本件調査当時、既に原告の先物取引の存在を把握しており、原告に対し、平成21年分～平成25年分の先物取引等について尋ねたいことや、上記各年分の先物取引等について損益金額が分かる書類が本件調査当日に必要なことを記載した文書を送付した上で本件調査に至っていることからすると、本件調査は、原告の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であったと認めることができる。

そして、25年分期限後申告は、本件調査に基づく乙による期限後申告の勧奨に応じて行われたものであるから、「調査があったことにより」「決定があるべきことを予知してされたものではないとき」(法66条5項)には当たらない。

(2) ア これに対し、原告は、本件調査は本件調査通達第1章(「調査」に該当しない行為)1-2(3)に該当すると主張する。

しかしながら、本件調査通達第1章(「調査」に該当しない行為)1-2(3)に定める「納税申告書の提出がないため納税申告書の提出義務の有無を確認する必要がある場合において、当該義務があるのではないかと思料される者に対して、当該義務の有無を確認するために必要な基礎的情報(事業活動の有無等)の自発的な提供を要請した上で、必要に応じて納税申告書の自発的な提出を要請する行為」とは、本件調査通達第1章(「調査」に該当しない行為)1-2柱書に定める「特定の納税義務者の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為に至らないもの」の例として挙げられているところ、乙の本件調査は、原告の課税標準等又は税額等を認定する目的で行う行為であったと認めることができるため、上記『「調査」に該当しない行為』であるとは認め難く、原告の主張は採用することができない。

イ また、原告は、乙は単に申告が義務である旨の発言を繰り返し、修正に応じるかどうかは、納税者の任意の判断であり、修正申告に応じない場合には、調査結果に基づき構成等の処分を行う旨を説明していないから、勧奨を行ったとは評価できないと主張する。

しかしながら、前記1の認定事実のとおり、原告は、乙において、原告の平成25年分の先物取引に係る損益の内容等を把握していることを認識していた上、乙から、期限後申告を勧められ、乙が提示した課税内容が自己の予想する課税内容と概ね一致していると認めて、同年分の所得税の申告書に署名していること等からすると、25年分期限後申告は、乙による調査を踏まえた期限後申告の勧奨に応じてなされたものであると認められる。

そうすると、原告の主張は採用することができない。

(3) したがって、25年分処分において法66条5項を適用して無申告加算税を軽減しなかったことに違法はない。

7 争点（2）イ（25年分処分の理由提示の不備の有無）について

（1）証拠（甲6）によれば、25年分処分については、通知書に、処分の理由として、当該処分により納付すべきこととなる無申告加算税の額について、その算定根拠及び根拠法令が記載されていることが認められる。

（2）これに対し、原告は、25年分処分の通知書には、25年分期限後申告が調査の結果に基づくものであるという結論のみが記載されており、その判断に当たって認定した事実や判断の過程、その結果適用される根拠法令等が示されていない旨主張する。

25年分処分の通知書（甲6）には、「この処分の理由」欄に「なお、あなたが提出した当該確定申告書は、調査の結果に基づくものであるため、決定を予知しない期限後申告には該当せず」という記載があり、「加重分等の無申告加算税がある場合の無申告加算税の税額の計算書」に「あなたの無申告加算税については、国税通則法第66条第1項の規定によって計算した加算税（通常分の無申告加算税）のほかに、同条第2項の規定により、この計算書の⑬欄の税額についても加算税（加重分の無申告加算税）が課されます。」という記載がある。そうすると、上記通知書には、無申告加算税の額の算定に当たって、法66条1項、2項を適用したことが明記され、したがって、同条5項を適用して税額を軽減しなかったことを理解することができる内容となっている。そして、上記通知書の「あなたが提出した当該確定申告書は、調査の結果に基づくものであるため」という記載は、25年分期限後申告が、「調査があったことにより」「決定があるべきことを予知してされたものではないとき」という同項所定の要件を満たさないことを表すことを読み取れるものとなっているところ、前記1の認定事実のとおり平成26年11月18日の乙による本件調査及び期限後申告の勧奨を体験した原告にとって、「調査の結果に基づくもの」という記載が、本件調査及び上記勧奨に基づいて25年分期限後申告がされたことを意味することを了解することが可能であったと評価することができる。

（3）そうすると、25年分処分の通知書における処分の理由の記載が、処分の適正化及び不服申立ての便宜という行政手続法14条1項の趣旨、目的を充足する程度の理由が記載されているといえるから、理由提示の不備があるとはいふことはできない。

第5 結論

以上によれば、21年分処分及び25年分処分は適法であり、原告の請求はいずれも理由がないから、これを棄却することとし、主文のとおり判決する。

千葉地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 阪本 勝

裁判官 平井 直也

裁判官 清水 由香

原告の平成22年分ないし平成25年分の所得税等の確定申告の内容

(単位：円)

区分	年分	平成22年分	平成23年分	平成24年分	平成25年分
	申告日	平成26年11月18日	平成26年11月18日	平成26年11月18日	平成26年11月18日
総所得金額 (給与所得の金額)	①	6,275,584	6,035,359	5,935,560	6,224,688
先物取引に係る 雑所得等の金額	②	△14,639,742	△8,342,762	(12,899,344) 0	(23,632,268) 13,549,108
翌年以後に繰り越される 先物取引の差金等決済に 係る損失の金額	③	14,639,742	22,982,504	10,083,160	0
所得控除の額の合計額	④	1,299,120	1,341,720	1,389,195	1,422,820
課税総所得金額	⑤	4,976,000	4,693,000	4,546,000	4,801,000
先物取引に係る 課税雑所得等の金額	⑥	0	0	0	13,549,000
⑤に対する税額	⑦	567,700	511,100	481,700	532,700
⑥に対する税額	⑧	0	0	0	2,032,350
復興特別所得税額	⑨	—	—	—	53,866
所得税及び復興特別所得税の 源泉徴収税額	⑩	567,700	511,100	481,700	543,800
申告納税額 (⑦+⑧+⑨-⑩)	⑪	0	0	0	2,075,100

注1) 上記の「先物取引に係る雑所得等の金額」(上記②)欄に記載された「△」は、先物取引の差金等決済に係る損失の金額(翌年に繰り越される金額)を表す。

注2) 上記の「先物取引に係る雑所得等の金額」(上記②)欄に2段書きで記載されている金額のうち上段の金額は、その年分に生じた先物取引に係る雑所得等の金額であり、下段の金額は、上段の金額から前年から繰り越された先物損失の金額(前年分の上記③欄の金額)を差し引いた後の金額(ただし、上段の所得金額を限度とする。)である。

注3) 上記の「課税総所得金額」(上記⑤)欄及び「先物取引に係る課税雑所得等の金額」(上記⑥)欄の各金額は、千円未満の端数を切り捨てた後の金額である(通則法118条1項)。

注4) 上記の「申告納税額」(上記⑪)欄の金額は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である(通則法119条1項)。