

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、同第●●号、同第●●号、同第●●号 各重加算  
税賦課決定処分無効確認請求事件(以下、順に「第1事件」ないし「第4事件」という。)

国側当事者・国

令和元年8月27日棄却・控訴

判 決

第1事件ないし第3事件原告 A株式会社  
(以下「原告A」という。)

同代表者代表取締役 甲

第4事件原告 B有限会社  
(以下「原告B」という。)

同代表者代表取締役 乙

原告ら訴訟代理人弁護士 鈴木 敬一

第1事件ないし第4事件被告 国  
(以下「被告」という。)

同代表者法務大臣 山下 貴司

同指定代理人 別紙1指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求

1 第1事件

被告は、原告Aに対し、金6714万4000円及び別紙2還付加算金一覧表記載の第1事件欄において、各「納付金額」欄記載の金員に対する「還付加算金の計算の始期」欄記載の日から還付のための支払決定の日に至るまで「還付加算金の計算の割合」欄記載の割合による金員を支払え。

2 第2事件

被告は、原告Aに対し、金7465万5000円及び別紙2還付加算金一覧表記載の第2事件欄において、各「納付金額」欄記載の金員に対する「還付加算金の計算の始期」欄記載の日から還付のための支払決定の日に至るまで「還付加算金の計算の割合」欄記載の割合による金員を支払え。

3 第3事件

被告は、原告Aに対し、金9891万円及び別紙2還付加算金一覧表記載の第3事件欄において、各「納付金額」欄記載の金員に対する「還付加算金の計算の始期」欄記載の日から還付のための支払決定の日に至るまで「還付加算金の計算の割合」欄記載の割合による金員を支払

え。

#### 4 第4事件

被告は、原告Bに対し、金2299万1500円及び別紙2還付加算金一覧表記載の第4事件欄において、各「納付金額」欄記載の金員に対する「還付加算金の計算の始期」欄記載の日から還付のための支払決定の日に至るまで「還付加算金の計算の割合」欄記載の割合による金員を支払え。

### 第2 事案の概要等

#### 1 事案の概要

本件は、株式会社C（以下「C」という。）、有限会社D（以下「D」という。なお、後記のとおり、C及びDは、平成28年6月●日に原告Aに吸収合併された。）、株式会社E（原告Aの平成29年9月30日以前の商号である。以下「E」という。）及び原告B（以下、4社を併せて「E等4社」という。）が、それぞれC及びDにつき平成16年8月1日から平成17年7月31日までの事業年度（以下「平成17年7月期」という。）、Eにつき平成16年10月1日から平成17年9月30日までの事業年度（以下「平成17年9月期」という。）、原告Bにつき平成17年4月1日から平成18年3月31日までの事業年度（以下「平成18年3月期」という。）の各法人税の確定申告をしたところ、それぞれ法人税の更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び重加算税賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）を受け、その後、本件各更正処分を取り消す旨の判決が確定したことから、原告らが、本件各賦課決定処分に重大かつ明白な違法があって無効であるなどと主張して、被告に対し、平成28年法律第15号による改正前の国税通則法（以下「通則法」という。）56条1項に基づく各重加算税相当額の還付及び同法58条1項に基づく還付加算金の支払を求める事案である。

#### 2 関連法令の定め

別紙3のとおり。

#### 3 前提事実

以下の各事実については、当事者間に争いがなく、掲記の各証拠及び弁論の全趣旨により、容易に認められる。

##### (1) E等4社について

平成24年7月6日（本件各賦課決定処分の日付）当時、C、D、E及び原告Bが、株式会社又は特例有限会社として存在していたところ、Eは、平成28年6月●日にC及びDを吸収合併し、平成29年10月1日にA株式会社に商号変更した。

##### (2) 本件各更正処分、本件各賦課決定処分及びE等4社の納付について

###### ア Cについて

(ア) 別府税務署長は、平成24年7月6日付けで、Cに対し、平成17年7月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「C青色承認取消処分」という。）をするとともに、平成17年7月期の法人税に係る更正処分（以下「C更正処分」という。）及び重加算税6714万4000円を賦課する旨の賦課決定処分（以下「C賦課決定処分」という。）をした（甲A1、乙A1、乙A2）。

(イ) Cは、平成24年7月6日から平成25年10月16日までに、別紙2還付加算金一覧表記載第1事件欄の各納付日に各納付金額を支払い、C賦課決定処分に係る重加算税を全額納付した（乙共3）。

イ Dについて

(ア) 別府税務署長は、平成24年7月6日付けで、Dに対し、平成17年7月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「D青色承認取消処分」という。）をするとともに、平成17年7月期の法人税に係る更正処分（以下「D更正処分」という。）及び重加算税7465万5000円を賦課する旨の賦課決定処分（以下「D賦課決定処分」という。）をした（甲B1、乙B1、乙B2）。

なお、別府税務署長は、同年9月26日付けで、D更正処分について減額再更正処分をしたが、上記重加算税の賦課額に対する影響はない（乙B3）。

(イ) Dは、平成24年7月6日から平成27年10月1日までに、別紙2還付加算金一覧表記載第2事件欄の各納付日に各納付金額を支払い、D賦課決定処分に係る重加算税を全額納付した（乙共4）。

ウ Eについて

(ア) 大分税務署長は、平成24年7月6日付けで、Eに対し、平成17年9月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「E青色承認取消処分」という。）をするとともに、平成17年9月期の法人税に係る更正処分（以下「E更正処分」という。）、過少申告加算税13万円を賦課する旨の賦課決定処分（以下「E過少申告加算税賦課決定処分」という。）及び重加算税9891万円を賦課する旨の賦課決定処分（以下「E賦課決定処分」という。）をした（甲C1、乙C1、乙C2）。

なお、大分税務署長は、同年9月26日付けで、E更正処分について減額再更正処分をしたが、上記重加算税の賦課額に対する影響はない（乙C3）。

(イ) Eは、平成24年11月30日から平成27年10月1日までに、別紙2還付加算金一覧表記載第3事件欄の各納付日に各納付金額を支払い、E賦課決定処分に係る重加算税を全額納付した（乙共5）。

エ 原告Bについて

(ア) 大分税務署長は、平成24年7月6日付けで、原告Bに対し、平成18年3月期以後の法人税の青色申告の承認の取消処分（以下「原告B青色承認取消処分」といい、他のE等4社に係る青色申告の承認の取消処分と併せて「本件各青色承認取消処分」という。）をするとともに、平成18年3月期の法人税に係る更正処分（以下「原告B更正処分」といい、他のE等4社に係る更正処分と併せて「本件各更正処分」という。）及び重加算税2299万1500円を賦課する旨の賦課決定処分（以下「原告B賦課決定処分」といい、他のE等4社に係る重加算税を賦課する旨の賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」という。）をした（甲D1、乙D1、乙D2）。

(イ) 原告Bは、平成25年3月14日、2299万1500円を支払い（別紙2還付加算金一覧表記載第4事件欄参照）、原告B賦課決定処分に係る重加算税を全額納付した（乙共6）。

(3) 前件訴訟に至る経緯及び前件訴訟について

ア E等4社は、平成24年8月29日、それぞれ、別府税務署長又は大分税務署長に対し、本件各青色承認取消処分、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分（Eについては、さらにE過少申告加算税賦課決定処分）の取消しを求めて、異議申立てをした（乙A3、乙B4、乙C4、乙D3。枝番を含む）。

別府税務署長又は大分税務署長は、同年11月22日、上記各異議申立てについて、いずれも棄却した（乙A4、乙B5、乙C5、乙D4。なお、これに先立ち、前記（2）イ（ア）、ウ（ア）のとおり、D及びEの各更正処分について減額再更正処分がされた。）。

イ E等4社は、平成24年12月21日、それぞれ、国税不服審判所長に対し、本件各青色承認取消処分、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分の取消しを求めて、審査請求をした（乙A5、乙B6、乙C6、乙D5）。

国税不服審判所長は、平成25年12月16日、上記各審査請求について、いずれも棄却した（乙A6、乙B7、乙C7、乙D6）。

ウ E等4社は、平成26年6月19日、それぞれ、国を被告として、本件各青色承認取消処分の取消し及び本件各更正処分（D及びEについては、各減額再更正処分により一部取り消された後のものをいう。以下同じ。）について各申告額を超える部分の取消しを求め、東京地方裁判所に抗告訴訟を提起した（以下「前件訴訟」という。）。

東京地方裁判所は、平成29年3月8日、E等4社の請求をいずれも認容する旨の判決をし、同判決は、同月22日の経過によって確定した（甲共1、甲共2。以下、同判決を「前訴確定判決」という。）。

#### （4）本件訴訟の提起

原告らは、平成30年6月1日、それぞれ、国を被告として、本件訴訟を提起した。

#### 4 争点

- （1）本件各賦課決定処分に無効事由があり、同処分に係る重加算税が法律上の原因を欠く利得となるか否か（争点1）
- （2）過誤納金返還請求権の一部が時効により消滅したか否か（争点2）

#### 第3 争点に関する当事者の主張

- 1 争点1（本件各賦課決定処分に無効事由があり、同処分に係る重加算税が法律上の原因を欠く利得となるか否か）について

（原告らの主張）

- （1）本件各更正処分は、E等4社が、法人税の確定申告において、E等4社の間における土地（以下「本件各土地」という。）の売買取引（以下「本件各取引」という。）によって売却損が生じたとして、売却損の額を損金算入するなどしていたことについて、本件各取引は架空の取引であるとしてされたものであるところ、前訴確定判決では、本件各取引が架空のものであるとはいえないとして、本件各更正処分が取り消されている。

本件各賦課決定処分の理由である本件各取引の仮装については、前訴確定判決において否定されたのであるから、本件各賦課決定処分には、重大かつ明白な違法があり無効であることは明らかである。

被告は、本件各賦課決定処分について相応の合理的理由があると主張するが、前訴確定判決は、被告が控訴しなかったことにより確定しており、被告は相応の合理的理由がないことを自認している。

- （2）本件各更正処分が取り消されたにもかかわらず、本件各賦課決定処分に係る重加算税が還付されないのは、正義公正の原則に著しく反する。

本件各賦課決定処分は本件各更正処分を前提にされた処分であるところ、本件各更正処

分を取り消す旨の判決が確定し、これに係る法人税については還付されたのであるから、被告（課税庁）が本件各賦課決定処分に係る重加算税を保有し続けることを法律が是認しているとは到底解されない。このような場合には、課税庁による是正措置がなくても、被告（課税庁）は、原告らに対し、もはや本件各賦課決定処分の効力を主張できないのであり、既に納付された重加算税は、法律上の原因を欠く利得として、原告らに返還されるべきものである（最高裁昭和49年3月8日第二小法廷判決・民集28巻2号186頁。以下「最高裁昭和49年判決」という。）。

（被告の主張）

- (1) ア 行政処分が無効となるのは、単に処分に瑕疵（取消原因）があるということだけでは足りず、その処分の成立に重大かつ明白な瑕疵がある場合に限られるというべきであり（最高裁昭和30年12月26日第三小法廷判決・民集9巻14号2070頁）、ここで処分に重大かつ明白な瑕疵がある場合とは、処分の要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大・明白な瑕疵がある場合を指し、瑕疵が明白であるというのは、処分成立の当初から、誤認であることが外形上、客観的に明白である場合を指すものと解される（最高裁昭和36年3月7日第三小法廷判決・民集15巻3号381頁）。
- イ もっとも、課税処分については、一般に、課税処分が課税庁と被課税者との間のみ存するもので、処分の存在を信頼する第三者の保護を考慮する必要のないこと等を勘案すると、①当該処分における内容上の過誤が課税要件の根幹についてのそれであって、②徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に当該処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認められるような例外的な事情のある場合には、前記の過誤による瑕疵は、当該処分を当然無効ならしめるものと解するのが相当であるとされている（最高裁昭和48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号629頁）。
- (2) 行政処分の無効確認を求める訴訟においては、その無効確認を求める者において、当該行政処分に重大かつ明白な違法があることを主張立証することを要するものと解される（最高裁昭和42年4月7日第二小法廷判決・民集21巻3号572頁）。また、過誤納金返還請求権の主張立証責任の所在については、民法上の不当利得返還請求権と異なる取扱いをする合理的理由は見当たらず、民法上の不当利得返還請求権の場合と同様に考えるべきであるところ、民法703条の規定に基づき不当利得の返還を請求する者は、受益者の利得に法律上の原因がないことの主張立証責任を負うものとされており（最高裁昭和59年12月21日第二小法廷判決・裁判集民事143号503頁）、本件においては、誤納金の返還を求める原告らにおいて、本件各賦課決定処分が無効であることの主張立証責任を負う。
- (3) ア 本件各賦課決定処分の当時、①本件各土地は、本件各取引に係る不動産売買契約証書の作成後も、所有権移転登記が経由されていない、②E等4社は、本件各土地を取得したとして不動産取得税の申告及び納付をすべきところ、いずれもされていない、③本件各土地について、通常、売買に先行して行われるべき根抵当権の解除や、根抵当権者である金融機関への通知等もされていない、④E等4社が、本件各土地の一部につき、不動産売買契約証書の作成後に、当該証書上の売主を所有者として新たな根抵当権を設定するなどしている、⑤E等4社は、架空の借入金及び貸付金を利用して本件各土地の売買代金の精算を行うという処理をしている、⑥本件各取引に係る固定資産売却損の計上

は、それぞれ、E等4社が計上した債務免除益又は受贈益の金額に対応してされたものであり、同族会社であるE等4社の創始者である株主の相続対策としてされた上記債務免除等の結果生じることとなる法人税の課税を免れる目的でされたことが推認される状況にあった、⑦本件各土地の具体的使用状況からして、E等4社が本件各土地を売却する必要性があったとは認められず、かえって、本件各土地に係る不動産売買契約証書上の売主が、そのまま納税義務者として本件各土地の固定資産税を納付し続けており、そのうち一部の土地については、不動産売買契約証書上の売主であるCが、引き続き所有者として他社との間で土地賃貸借契約を締結している、⑧上記各不動産売買契約証書の特約条項には、税金対策を念頭にした特殊な記載がある等の事情が存在した。

これらの事情を総合勘案すれば、処分行政庁である別府税務署長又は大分税務署長が、E等4社は本件各土地を譲渡したように仮装し、これにより架空の固定資産売却損を計上した旨認定した上で本件各賦課決定処分をしたことには、相応の合理的理由が認められ、仮にその認定に誤りがあったとしても、その誤りが、本件各賦課決定処分の成立の当時から外形上、客観的に明白であった、換言すれば、処分関係者の知、不知とは無関係に、特に権限ある国家機関の判断をまつまでもなく、何人の判断によっても、ほぼ同一の結論に達しうる程度に明らかであった（最高裁昭和37年7月5日第一小法廷判決・民集16巻7号1437頁）とは、到底認められない。

イ また、仮に本件各賦課決定処分に課税要件の根幹についての過誤があるとしても、原告らに本件各賦課決定処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められる例外的事情がないことは明らかというべきである。

すなわち、E等4社は、本件各賦課決定処分に不服があったのであれば、不服申立前置や出訴期間遵守という訴訟要件を満たした上で、裁判所に本件各賦課決定処分の取消しを求めることが容易に可能であり、現に異議申立てや審査請求の段階においては、本件各青色承認取消処分及び本件各更正処分の各取消しと併せて本件各賦課決定処分の取消しを求めていたにもかかわらず、前件訴訟においては、あえて本件各青色承認取消処分及び本件各更正処分の各取消しのみを求め、本件各賦課決定処分は対象としていなかった。以上の経緯に照らせば、本件各賦課決定処分については、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、行政事件訴訟法14条が定める出訴期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として、原告らに本件各賦課決定処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的な事情はおよそ存しないというべきである。

(4) 原告らは、最高裁昭和49年判決を根拠として、本件のような場合には、課税庁による是正措置がなくても、課税庁又は国は、納税者である原告らに対し、もはや本件各賦課決定処分の効力を主張することができず、既に徴収したものは、法律上の原因を欠く利得としてこれを原告らに返還すべきなどと主張する。

しかしながら、本件は、最高裁昭和49年判決とは争点を異にする上、最高裁昭和49年判決と異なり、納税者に是正措置を請求する権利を認める規定があるにもかかわらず、E等4社があえて当該権利を行使しなかったという事案であって、同判決とは前提を異にすることから、本件に最高裁昭和49年判決の射程が及ばないことは明らかであり、同判決は原告らの主張の根拠にはならない。

(5) 以上のとおり、本件各賦課決定処分に重大かつ明白な瑕疵はなく、本件各賦課決定処分は、本件訴訟の口頭弁論終結時にも有効に存続しているから、本件重加算税の納付に「法律上の原因」が認められ、原告らの請求には理由がない。

## 2 争点2（過誤納金返還請求権の一部が時効により消滅したか否か）について

（被告の主張）

通則法74条1項の「その請求をすることができる日」について、無効な申告又は賦課処分に基づく納付の場合は、その納付があった日と解すべきである（東京地裁昭和49年7月1日判決・訟務月報20巻11号178頁、その控訴審判決である東京高裁昭和50年4月16日判決・訟務月報21巻6号1345頁、その上告審判決である最高裁昭和52年3月31日第一小法廷判決・訟務月報23巻4号802頁参照）。

これを本件についてみると、原告らは、本件各賦課決定処分に係る重加算税を全額納付しており、当該各納付の日が通則法74条1項にいう「その請求をすることができる日」となる。本件訴訟の提起の日である平成30年6月1日に原告らの過誤納金返還請求権に係る時効が中断したことからすると、本件重加算税に係る過誤納金返還請求権のうち、平成25年5月31日までの納付分に係る部分（Cにつき2565万4000円、Dにつき3509万2700円、Eにつき236万0200円、原告Bにつき2299万1500円）は、通則法74条1項の規定する時効により既に消滅している。

（原告らの主張）

通則法74条1項の「その請求をすることができる日」は、本件では、本件各更正処分が取り消されたことにより、本件各賦課決定処分はその基礎を失い、原告らの請求が可能になったのであるから、前訴確定判決が確定した平成29年3月23日である。

したがって、本件において、消滅時効は完成していない。

## 第4 当裁判所の判断

### 1 争点1（本件各賦課決定処分に無効事由があり、同処分に係る重加算税が法律上の原因を欠く利得となるか否か）について

(1) 行政処分が無効であるというためには、当該処分に重大かつ明白な瑕疵がなければならず、ここにいう重大かつ明白な瑕疵とは、処分の要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大かつ明白な瑕疵があることをいい、瑕疵が明白であるというのは、処分成立の当初から誤認であることが、外形上、客観的に明白であることをいうと解される（最高裁昭和36年3月7日第三小法廷判決・民集15巻3号381頁参照）。

本件各賦課決定処分は、E等4社が、E等4社の間における土地（本件各土地）の売買（本件各取引）によって売却損が生じたとして、売却損の額を損金算入するなどして法人税の確定申告をしたところ、処分行政庁である別府税務署長及び大分税務署長が、本件各取引は架空の取引であるとして更正処分（本件各更正処分）をし、これに伴ってされた処分である。そして、証拠（甲共1）及び弁論の全趣旨によると、本件各更正処分の当時、本件各取引については、不動産売買契約証書が作成されていた一方、次のような事情もあり、前件訴訟において、被告である国は、これらに基づき本件各取引は架空のものであった旨主張していたことが認められる。

① 本件各土地は、本件各取引に係る不動産売買契約証書の作成後も、所有権移転登記が経過されていない。

- ② E等4社は、本件各土地を取得したとして不動産取得税の申告及び納付をすべきところ、いずれもされていない。
- ③ 本件各土地について、通常、売買に先行して行われるべき根抵当権の解除や、根抵当権者である金融機関への通知等もされていない。
- ④ E等4社が、本件各土地の一部につき、不動産売買契約証書の作成後に、当該証書上の売主を所有者として新たな根抵当権を設定するなどしている。
- ⑤ E等4社は、架空の借入金及び貸付金を利用して本件各土地の売買代金の精算を行うという処理をしている。
- ⑥ 本件各取引に係る固定資産売却損の計上は、それぞれE等4社が計上した債務免除益又は受贈益の金額に対応してされたものであり、同族会社であるE等4社の創始者である株主の相続対策としてされた上記債務免除等の結果生じることとなる法人税の課税を免れる目的でされたことが推認される状況にあった。
- ⑦ 本件各土地の具体的使用状況からして、E等4社が本件各土地を売却する必要性があったとは認められず、かえって、本件各土地に係る不動産売買契約証書上の売主が、そのまま納税義務者として本件各土地の固定資産税を納付し続けており、そのうち一部の土地については、不動産売買契約証書上の売主であるCが、引き続き所有者として他社との間で土地賃貸借契約を締結している。
- ⑧ 上記各不動産売買契約証書の特約条項には、税金対策を念頭にした特殊な記載がある。証拠（甲共1）及び弁論の全趣旨によると、前件訴訟において、裁判所は、審理の結果を踏まえ、上記①～⑧の事情をもって本件各取引が架空のものであることを推認するには足りず、これらを総合しても同様であるとした上で、本件各取引が架空のものであるとはいえないというべきである旨判示したことが認められる。

このような経過に鑑みると、本件各更正処分についての瑕疵（本件各取引が架空のものであるとの処分行政庁の認定が誤りであること）は、前件訴訟の審理で初めて明らかになったものといえ、本件各賦課決定処分の当初、これらが、外形上、客観的に明白であったとはいうことはできない。

- (2) また、課税処分については、一般に課税処分が課税庁と被課税者との間にのみ存するもので、処分の存在を信頼する第三者の保護を考慮する必要のないこと等を勘案すれば、当該処分における内容上の過誤が課税要件の根幹についてのそれであって、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請をしん酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に当該処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認められるような例外的な事情のある場合には、上記の過誤による瑕疵は、当該処分を当然無効ならしめると解するのが相当である（最高裁昭和48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号629頁参照）。

しかしながら、仮に本件各賦課決定処分に課税要件の根幹についての過誤があるとしても、原告らは、前記前提事実（3）のとおり、異議申立て及び審査請求の段階においては、本件各青色承認取消処分及び本件各更正処分の取消しと併せて本件各賦課決定処分の取消しを求めていたにもかかわらず、前件訴訟においては、あえて本件各青色承認取消処分及び本件各更正処分の取消しのみを求め、本件各賦課決定処分を対象としなかったものであり、出訴期間内に本件各賦課決定処分の取消しの訴えを提起することについて、これを困

難とするような事情は何ら認められないのであるから、本件において、上記の例外的な事情があるということとはできない。

- (3) 原告らは、最高裁昭和49年判決を参照して、本件各更正処分が取り消されたにもかかわらず、本件各賦課決定処分に係る重加算税が還付されないのは、正義公正の原則に著しく反すると主張する。

しかしながら、最高裁昭和49年判決は、納税者が、金銭消費貸借上の利息損害金債権について、確定的発生があったとして更正処分を受けたものの、不服申立期間が経過した約5年後に貸倒れにより回収不能となったとして、当該貸倒れ債権額に対応する税額についての不当利得返還請求をした事案において、当時の所得税法においては、非事業上の債権の貸倒れの場合には、その損失額を必要経費に算入するなどの措置が認められず、ほかに格別の救済方法も定められていなかったが、一方で、非事業上の債権の貸倒れの場合について同法が何らの救済も認めない趣旨であったと解するのは相当でないこと等を踏まえて、貸倒れの発生と数額が格別の認定判断を待つまでもなく客観的に明白で、課税庁に課税所得と税額の決定についての認定判断権を留保する合理的必要性が認められないような場合にまで、課税庁自身による是正措置が講じられない限り納税者が先の課税処分に基づく租税の収納を甘受しなければならないとすることは、著しく不当であって、正義公平の原則にもとるものというべきであり、このような場合には、課税庁による是正措置がなくても、課税庁又は国は、納税者に対し、その貸倒れにかかる金額の限度においてもはや当該課税処分の効力を主張することができない旨判示したものである。

このように、最高裁昭和49年判決の事案は、不服申立期間の経過後に貸倒れによる回収不能が生じ、当時の法制度の下では格別の救済方法が認められていなかったものの、法がこれについての救済を認めない趣旨であると解するのは相当でないと判断される事案であったのに対し、前記(2)のとおり、本件においては、本件各賦課決定処分がされた当初から、本件各更正処分の瑕疵を理由としてその効力を争うことが可能であり、出訴期間内に本件各賦課決定処分の取消しの訴えを提起することについて、これを困難とするような事情は何ら認められないことからすると、最高裁昭和49年判決の事案とは異なるというべきであって、本件において、本件各賦課決定処分は本件各更正処分に係る行政上の制裁としてされたという性質を考慮したとしても、本件各賦課決定処分に係る重加算税の還付を認めなければ、正義公正の原則に著しく反するとまではいえない。

- (4) 以上によると、本件各賦課決定処分について無効事由は認められず、また、処分行政庁が本件各賦課決定処分に係る重加算税の還付をしないことについて、法律上の原因がないということもできない。

## 2 結論

よって、原告らの請求は、その余について判断するまでもなく理由がないことから、いずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用の上、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 鎌野 真敬

裁判官 網田 圭亮

裁判官 野村 昌也

(別紙1)

指定代理人目録

諸岡 慎介、小澤 信彦、渋谷 佐紀子、溝口 英治、寺本 史郎、堂山 道宏、坂井 貴司、  
亀井 勝則、森園 貴晴

以上



(別紙3)

## 関係法令の定め

### 1 重加算税に関するもの

通則法68条1項(重加算税)は、通則法65条1項(過少申告加算税)の規定に該当する場合(期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったとき)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(略)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旨定めている。

### 2 国税の還付及び還付加算金に関するもの

(1) 通則法56条1項(還付)は、国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金(以下「還付金等」という。)があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない旨定めている。

(2) 通則法58条1項(還付加算金)柱書は、国税局長、税務署長又は税関長は、還付金等を還付(略)する場合には、同項各号に掲げる還付金等の区分に従い当該各号に定める日の翌日からその還付のための支払決定の日(略)までの期間(他の国税に関する法律に別段の定めがある場合には、その定める期間)の日数に応じ、その金額に年7.3%の割合を乗じて計算した金額(以下「還付加算金」という。)をその還付(略)すべき金額に加算しなければならない旨定め、同項3号は、同項1号及び2号に掲げる過納金以外の国税に係る過誤納金については、その過誤納となった日として政令で定める日の翌日から起算して一月を経過する日と定め、ここにいう政令で定める日について、通則法施行令24条2項5号は、同項1号から4号までに掲げる過誤納金以外のものについては、当該過誤納金に係る国税の納付があった日と定めている。

(3) 平成25年法律第5号による改正前の租税特別措置法95条(還付加算金の割合の特例)は、各年の特例基準割合(同法93条1項参照)が年7.3%の割合に満たない場合には、還付加算金の計算の基礎となる期間であってその年に含まれる期間に対応する還付加算金についての通則法58条1項の規定の適用について、同項で年7.3%の割合とされているのは、特例基準割合(0.1%未満の端数があるときは、これを切り捨てる。)と読み替える旨定めている。

平成25年法律第5号による改正後の租税特別措置法95条(還付加算金の割合の特例)は、各年の特例基準割合(同法93条2項参照)が年7.3%の割合に満たない場合には、還付加算金の計算の基礎となる期間であってその年に含まれる期間に対応する還付加算金についての通則法58条1項の規定の適用について、同項で年7.3%の割合とされているのは、特例基準割合と読み替える旨定めている。