

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 過少申告加算税賦課決定処分取消請求事件(第1事件)、平成●●年(〇〇)第●●号 訴えの追加的併合事件(第2事件)
国側当事者・国(栃木税務署長)
令和元年9月26日棄却・控訴

判 決

原告	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	椎嶋 裕之
同第1事件補佐人税理士	丙
同	戊
被告	国
同代表者法務大臣	河井 克行
処分行政庁	栃木税務署長 村上 明彦
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 主位的請求

処分行政庁が原告に対して平成29年2月24日付けで行った、平成27年6月1日から平成28年5月31日を課税期間とする消費税及び地方消費税の過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

2 予備的請求

被告は原告に対し、2万円及びこれに対する平成29年1月19日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

原告が、処分行政庁に対し、原告の平成27年6月1日から平成28年5月31日までの課税期間(以下「本件課税期間」という。)に係る消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の修正申告書(以下「本件修正申告書」という。)を提出したところ、処分行政庁は、本件修正申告書の提出は「更正があるべきことを予知してされたものでない」修正申告に該当しないなどとして、本件修正申告書の提出に伴う過少申告加算税の賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)を行った。

本件は、原告が、①主位的に、処分行政庁が所属する被告に対し、処分行政庁の職員が原告

に対して国税通則法（平成28年法律第15号による改正前のもの。以下「通則法」という。）74条の9第1項の規定に基づく同項各号に掲げる事項の通知（以下「事前通知」という。）を行っていない以上、処分行政庁が実施した一連の行為は通則法65条5項の調査に当たらないから、本件修正申告書の提出は「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」でなく、また瑕疵ある税務調査手続に基づく課税処分は違法であるとして、本件賦課決定処分の取消しを求め（第1事件）、②予備的に、上記事前通知が行われなかったために、原告の正常な業務に影響が生じたとして、被告に対し、国家賠償法（以下「国賠法」という。）1条1項に基づき、損害相当額2万円及び事前通知の不履行が確定した日である平成29年1月19日から支払済みまで年5分の割合による遅延損害金の支払を求める（第2事件）事案である。

1 関係法令の定めは、別紙2-1及び別紙2-2記載のとおりである。

2 前提事実

(1) 原告

原告は、昭和60年9月●日に設立された、一般建築工事の設計、施行及び請負業務等を目的とする株式会社である（乙1）。

(2) 本件賦課決定処分に至る経緯

ア 原告は、平成27年12月7日付けで、原告の取締役である乙に対し、栃木県小山市に所在する原告所有地を代金2542万2800円で譲渡した（乙1、2）。

イ 原告は、平成28年7月27日、上記アの土地の譲渡に係る収入金額（以下「本件土地譲渡収入金額」という。）を「資産の譲渡等の対価の額」に含めないで算出した課税売上割合に基づいて、課税標準額に対する消費税額から控除する課税仕入れに係る消費税額を計算し、本件課税期間に係る消費税等の確定申告書を提出した（乙3）。

ウ 原告は、上記イの確定申告書を提出した際、丙税理士（以下「丙税理士」という。）らが所属する税理士法人Bを税務代理人とし、平成27年6月1日から平成28年5月31日までの消費税、地方消費税等を税務代理（税理士法2条1項1号）の対象とする税務代理権限証書（甲1。以下「本件税務代理権限証書」という。）を提出した。本件税務代理権限証書において、税務代理を委任した事項に関する調査の通知が税務代理人に対して行われることの同意はされておらず、その後、事後的にも原告が当該同意をした事実はない（甲1、乙8、弁論の全趣旨）。

エ 栃木税務署法人課税第●部門所属の財務事務官である丁（以下「丁事務官」という。）は、平成29年1月13日、丙税理士に対し、後記オについての事前通知を行ったが、同日から同月19日までの間に、原告の代表取締役（以下「原告代表者」という。）に対して事前通知を行わなかった（争いのない事実）。

オ 丁事務官は、平成29年1月19日、原告の本店に赴き、同所において、原告の帳簿書類の内容を検討するとともに、原告代表者及び丙税理士らに対し、申告内容について確認した（争いのない事実）。

その上で、丁事務官は、丙税理士らに対し、原告が提出した本件課税期間に係る消費税等の確定申告書における課税売上割合は、本件土地譲渡収入金額を資産の譲渡等の対価の額に含めないで算出していることから、上記申告書における課税標準額に対する消費税額から控除する課税仕入れに係る消費税額が過大となっていること（以下「本件非

違事項」という。)を指摘した(以下、同日における丁事務官の一連の作業を「本件非違事項指摘等」という。)(乙5、8、弁論の全趣旨)。

カ 丁事務官らは、平成29年1月20日、原告の本店に赴き、原告の帳簿書類の内容を検討するとともに、丙税理士らに対し、申告内容について確認を行うなどした(乙6、8)。

キ 原告は、上記カの際、丙税理士を通じて、本件課税期間の消費税等について、本件非違事項を是正する内容の修正申告書(本件修正申告書)を丁事務官らに提出した(乙6~8)。

ク 原告は、平成29年1月24日、本件修正申告書の提出により新たに納付すべきこととなった消費税等20万1200円を納付した(争いのない事実)。

ケ 処分行政庁は、平成29年2月24日付けで、原告に対し、本件修正申告書の提出に伴う過少申告加算税2万円の賦課決定処分(本件賦課決定処分)をした(甲2)。

(3) 本訴に至る経緯

ア 原告は、平成29年4月28日、国税不服審判所長に対し、本件賦課決定処分に不服があるとして、審査請求をした(乙8)。

イ 国税不服審判所長は、平成30年1月16日付けで、上記アの審査請求を棄却する旨の裁決をした(争いのない事実)。

ウ 原告は、平成30年7月11日、本件賦課決定処分の取消しを求める訴え(第1事件)を提起した(当裁判所に顕著な事実)。

3 争点

(1) 主位的請求に係る争点

ア 通則法65条5項に規定する「調査」の有無

イ 事前通知を欠くことが課税処分の取消事由となるか否か

(2) 予備的請求に係る争点

ア 原告代表者に対し事前通知を行わなかったことが国賠法上違法となるか否か

イ 原告における損害の発生の有無及び額

4 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)ア(通則法65条5項に規定する「調査」の有無)

(原告の主張)

ア 事前通知は、平成23年法律第114号による国税通則法の改正により創設された制度であり、同制度が創設された趣旨は、調査手続の透明性及び納税者の予測可能性を高める点にある。

このような制度趣旨を踏まえれば、原告に対する事前通知を欠いた本件非違事項指摘等は、通則法65条5項に規定する「調査」とみることはできない。

イ 通則法74条の2は、税務職員が行う「調査」について、質問検査権等の強大な権限を与えており、その権限は刑事罰によって実効性が担保されている(同法128条)。そして、同法74条の9は、実地の調査において上記質問検査権等を行行使する場合に事前通知をすることを定めており、事前通知は、税務職員に対し刑事罰によってその実効性が担保された質問検査権等を付与するための要件である。

したがって、事前通知を欠いた「調査」は、事実上の書類等の確認作業に過ぎず、「国

税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達」第1章・1-2記載の「『調査』に該当しない行為」と同様に、同法65条5項の「調査」には該当しない。

（被告の主張）

ア 通則法65条5項の「調査」とは、同法24条（更正）に規定する「調査」と同義であり、課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程の一切を意味するものと解すべきである。

そして、丁事務官が、①原告の本店に臨場して、原告の帳簿書類を検討するとともに、原告代表者及び丙税理士に対して申告内容について確認するなどし、②その結果、本件非違事項を把握し、③その内容を丙税理士らに指摘したという一連の行為（本件非違事項指摘等）は、原告の本件課税期間の消費税等に関する「課税標準等又は税額等を認定するに至る一連の判断過程」であるから、通則法65条5項に規定する「調査」に当たる。

イ また、通則法74条の9の趣旨は、調査手続の透明性及び納税義務者の予見可能性を確保するために、税務調査に先立ち、納税義務者に対して調査の日時や場所等を事前に通知するもので、従前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であり、事前通知は、飽くまでも、調査手続の透明性及び納税義務者の予見可能性を確保することを趣旨として法令上明確化された調査において踏むべき手続の一つであるといえる。

したがって、原告代表者に対する事前通知を欠いたことによって、直ちに丁事務官の上記アの①～③の一連の行為が通則法65条5項にいう「調査」に該当しないこととなるものとはいえない。

（2）争点（1）イ（事前通知を欠くことが課税処分の取消事由となるか否か）

（原告の主張）

過少申告加算税は、本税ではなく加算税の一種であり、加算税は、申告義務が適正に履行されない場合に課される税であり、一種の行政制裁的な性格を有する。このような加算税の性格に照らせば、調査手続の瑕疵が加算税の賦課決定処分の取消事由になるか否かについては、本税の場合とは異なる基準によるべきであり、「行政機関が自らミスをしていながら、納税者に対して行政機関として制裁を科すことが許されるかどうか」という観点から判断すべきである。

そして、①上記（1）（原告の主張）イのとおり、事前通知が質問検査権等の法的効果が発生するための要件とされており、原告代表者に対する事前通知を欠く税務調査手続の瑕疵が重大であること、②調査手続チェックシートの記載を見れば、原告に対する事前通知が必要であったことは明らかであり、原告代表者に対する事前通知の欠缺は、故意の疑いすらある重大な過失によるものであることからすれば、原告に過少申告加算税を課すことは、いわば行政機関という国家権力が自分のミスを棚に上げて国民に制裁を科すものであり、正義公平の観点に照らして到底是認し得ない。

したがって、本件における事前通知を欠く税務調査手続の瑕疵は、本件賦課決定処分の取消事由となる。

（被告の主張）

原告の主張は、結局のところ、本件賦課決定処分に至るまでにおける税務調査手続の瑕

疵により、本件賦課決定処分は違法となるから取り消されるべきと主張するものと解される。

しかしながら、税務調査手続の瑕疵は、調査の手続が刑罰法規に触れ、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、何らの調査無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、その処分取消原因があるものと解するのが相当である。そして、丁事務官は、丙税理士との間で日程調整を行い、丙税理士に対する事前通知をした上で、丙税理士らも立ち会っている中で本件非違事項指摘等を行っているのであるから、実質的に見れば、本件非違事項指摘等が、調査手続の透明性及び納税義務者の予測可能性を確保するという事前通知の趣旨を全く没却した状況でなされたといえるような状況までは認められない。また、原告は本件非違事項を認めて本件修正申告書を提出しているのであり、争いのない客観的な課税標準に基づいて本件賦課決定処分がされているのであるから、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ようなものでもない。

したがって、原告代表者へ事前通知がなされなかったという瑕疵は、本件賦課決定処分の取消原因となるものではない。

(3) 争点(2)ア(原告代表者に対し事前通知を行わなかったことが国賠法上違法となるか否か(予備的請求))

(原告の主張)

ア 丁事務官による本件非違事項指摘等及び翌日の丁事務官らによる帳簿書類内容の確認等の作業は、原告代表者に対する通則法所定の事前通知を欠くものであった。

本件において、被告が事前通知を行わなかった不作為が、原告との関係で職務上の法的義務に違反する行為であることは明らかであるから、これが国賠法1条1項の適用上違法であることは明らかである。

イ なお、被告は、国賠法1条1項の違法性が認められる前提として、原告の権利ないし法益が侵害されることが要件とされる旨を主張する。しかしながら、同項にいう違法とは「当該公務員が損害賠償を求めている国民との関係で個別具体的な職務上の法的義務を負担し、かつ、当該行為が職務上の法的義務に違反してなされた場合」を指すのであって、当該行為それ自体による権利侵害等はその要件に含まれないから、被告の主張は失当である。

(被告の主張)

ア 公権力の行使については、法の定める一定の要件と手続の下で私人の権利又は法益を侵害することが許容されているのであるから、国賠法1条1項にいう「違法」とは、権利ないし法益の侵害があることを前提に、公権力の行使に当たる公務員が、その権利ないし法益を侵害された個別の国民に対して負担する職務上の法的義務に違背することであると解される。そうすると、公権力の行使に当たる公務員の行為が同項の適用上「違法」と評価されるのは、当該公務員が損害賠償を求めている国民との関係で個別具体的な職務上の法的義務を負担し、かつ、当該行為がその職務上の法的義務に違反してなされた場合でなければならないものと解され、当該個別の国民の権利利益の侵害があることが当然の前提となる。

イ 通則法74条の9において納税者に対する調査の事前通知が規定されたのは、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従来の運用上の取扱いを法律上明確化するためのものである。したがって、事前通知は、飽くまでも法令上明確化された調査において踏むべき手続の一つに過ぎず、これによって国民の権利義務を形成するものとはいえない。

したがって、丁事務官が原告代表者に対し事前通知をしなかったとしても、事前通知を定める通則法74条の9は国民の権利義務を形成する規定ではなく、原告の権利ないし法益が侵害されたとはいえないのであるから、丁事務官の上記行為は、国賠法1条1項の適用上「違法」と評価されるものではない。

ウ 仮に、通則法74条の9の規定によって国民の権利義務が形成されるとしても、上記イの趣旨からすれば、それは「予見可能性の確保」という権利といい得る。そして、丁事務官は、①平成28年12月16日に、丙税理士に対し、原告の本件課税期間に係る消費税等の調査の日程調整を依頼し、②同月20日に、丙税理士から、原告の調査は平成29年1月19日及び同月20日で調整した旨の連絡を受けた上で、③同月13日に、丙税理士に対して事前通知を行い、その上で、丙税理士は、同日、原告代表者に対し、丁事務官から事前通知があったことを連絡しているのであるから、原告の調査に係る予見可能性は十分に確保されていたといえる。

したがって、通則法74条の9によって原告に権利義務が形成されていると解したとしても、本件に係る事情をみると、原告の権利ないし法益が侵害されたとはいえないのであるから、丁事務官が事前通知をしなかったことは、国賠法1条1項の適用上「違法」と評価されるものではない。

(4) 争点(2)イ(原告における損害の発生の有無及び額(予備的請求))

(原告の主張)

ア 原告代表者は、平成29年1月13日、丙税理士を通じて、事前通知があるから原告本社事務所に待機するように伝えられ、これを信じて同時間に行うべき本来業務を行うことなく事務所で待機していたが、処分行政庁が事前通知を行わなかったことによって、時間が無駄になった。

また、原告代表者は、事前通知を受けておらず、丙税理士からも通則法施行令30条の4において具体的に定められた通知すべき事項の全てについては伝えられないまま、丁事務官による本件非違事項指摘等及び同月20日の丁事務官らによる帳簿の内容確認等に対応しなくてはならなくなり、これによって丁事務官らによる上記作業に対する原告の予見可能性が損なわれたのは明らかであり、原告の業務に支障が生じた。

イ 上記アによる損害は、莫大なものとはいえず、必ずしも定量的に算定することのできるものではないが、民訴法248条の趣旨を踏まえ金銭に見積もれば、少なくとも2万円を下らない。

(被告の主張)

ア 原告の主張によっても、原告代表者が平成29年1月13日に原告本社事務所に待機していたことによって具体的にいかなる「損害」が発生したのか、原告代表者に対する事前通知がなかったことによって支障が生ずることとなった原告の業務とは何か、その支障によっていかなる「損害」が生じたのかなどについて何ら明らかになっていない。そのため、丁事務官が原告代表者に対する事前通知をしなかったことと原告が主張する

「損害」との間に因果関係があるかも判別できない。

イ そもそも税務署の職員による調査は、法令の根拠のあるものであるから、当該調査に対応することに時間を要したからといって、それをもって国賠法にいう「損害」が生じたといえないことは明らかである。また、丁事務官は、丙税理士との間で日程調整を行い、丙税理士に対し事前通知をした上で本件非違事項指摘等を行っており、原告代表者の本件非違事項指摘等に対する予見可能性自体は確保されていたといえるのであるから、原告代表者が本件非違事項指摘等の内容を十分に理解することができなかつたとは考え難い。

ウ 原告代表者が平成29年1月13日に原告本社事務所内で待機していた点については、同所において原告の業務を行いながら丁事務官からの連絡を待つことも十分に可能であったはずであるから、丁事務官が原告代表者に同日事前通知をしなかつたことによって直ちに原告に「損害」が発生したとはいえない。

また、原告代表者が本件非違事項指摘等に立ち会ったのは、丁事務官が原告の本社事務所に臨場した午後1時頃から原告代表者が退席した午後2時30分頃までの1時間30分程度であるから、このような短時間の立ち合いによって原告の業務に損害といえるような支障が生じたとは考えられない。

エ 以上のとおり、丁事務官が原告代表者に対し事前通知をしなかつたことによって、原告の業務にいかなる影響があつたかは不明であり、原告に「損害」が生じたとは認められない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)ア(通則法65条5項に規定する「調査」の有無)について

(1) 過少申告加算税の制度は、過少申告により納税義務に違反した者に加算税を課することによって、当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げることを目的とするものであるから、当初の申告において過少申告がされれば、その後修正申告書の提出があつた場合でも、原則として、過少申告加算税は賦課されることになる(通則法65条1項)。

一方、通則法65条5項は、過少申告がされた場合であっても、その後修正申告書の提出があり、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」は過少申告加算税を賦課しない旨を定めているところ、これは、課税庁において課税標準を調査する等の事務負担等を軽減することができることも勘案して、自発的に修正申告を決意し修正申告書を提出した者に対しては例外的に加算税を賦課しないこととし、もって納税者の自発的な修正申告を奨励することを目的とするものと解される。

このような通則法65条5項の趣旨に加え、同法74条の11第1項、2項が定める調査終了の際の事後の再調査には新たに得られた情報が必要であること(同条第6項)等に鑑みれば、同法65条5項にいう「調査」とは、同法74条の2から74条の6までに掲げる税目に関する法律の規定に基づき、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その他国税に関する法律に基づく処分を行う目的で職員が行う、証拠資料の収集、要件事実の認定、法令の解釈適用等の一連の行為を指すと解するべきである。さらに、

同項が、「調査があったことにより」更正があるべきことを予知したか否かによって過少申告加算税を賦課するか否かを決することとしていることからすれば、当該調査が納税者の修正申告の自発性の否定につながる内容のものであること、すなわち当初申告が不適正であることの発見につながる調査があったことが要件と解すべきである。

- (2) 本件において、丁事務官は、①原告の本店に臨場して、原告の帳簿書類を検討するとともに、原告代表者及び丙税理士らに対して申告内容について確認するなどし、②その結果、本件非違事項を把握し、③その内容を丙税理士らに指摘するという一連の行為（本件非違事項指摘等）を行っているところ（前記前提事実（2）オ）、これは原告の本件課税期間の消費税等に係る課税標準等又は税額等を認定する目的で職員が行う証拠資料の収集、要件事実の認定、法令の解釈適用等の一連の行為といえることができる。そして、本件非違事項指摘等は実地の調査において行なわれていること、本件非違事項を把握した丁事務官が丙税理士らに対し「土地の売却があった場合、消費税の計算の中で非課税売上の計算が必要であるのに、計算が行われていない」としてこれを指摘していること（乙8〔別紙3頁〕）からすれば、本件非違事項指摘等は、原告に対する自発的な修正申告の懲罰ではなく、課税標準等又は税額等を認定する目的で行われたものであり、納税者である原告の当初申告が不適正であることの発見につながる調査であったと認められる。

したがって、丁事務官が行った本件非違事項指摘等は、通則法65条5項の「調査」に当たる。

- (3) これに対し、原告は、本件非違事項指摘等に先立ち適法に事前通知がなされていないことをもって、本件非違事項指摘等が「調査」に当たらない旨主張する。

しかしながら、事前通知は、当該納税義務者等に対して法定の事項を質問検査等の実施前に通知するものであり、調査手続の透明性、納税者の予見可能性を高める目的で明文化したものであるから（乙9〔233頁〕）、税務署等の職員が実施した証拠資料の収集、要件事実の認定、法令の解釈適用等の一連の行為の性質が事前通知の有無によって直ちに変わるとはいえない。そして、本件非違事項指摘等がその具体的な内容に照らして「調査」に当たるとは、上記（2）のとおりである。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

2 争点（1）イ（事前通知を欠くことが課税処分取消事由となるか否か）について

- (1) ア 税務調査の手続は、租税の公平、確実な賦課徴収のため、課税庁が課税要件の内容を成す具体的事実の存否を調査する手段として認められた手続であること等に鑑みれば、調査手続の単なる瑕疵は、更正処分や加算税の賦課決定処分に影響を及ぼさないものと解すべきであり、調査の手続が刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の程度を越えて濫用にわたるなど、重大な違法を帯びる場合に限り、これらの処分取消原因となるものと解するのが相当である。

イ この点に関して、原告は、加算税が一種の行政制裁的な性格を有することを理由に、本税とは異なり、行政機関が過誤をした場合には納税者に対して加算税を課することはできない旨を主張する。

しかしながら、前記1（1）のとおり、過少申告加算税の制度趣旨には、過少申告により納税義務に違反した者に加算税を課することによって、当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図ることが含まれ、租税法規の適用

における納税者間の平等、公平の観点、過少申告加算税についても当てはまることは明らかであり、調査手続の単なる瑕疵は過少申告加算税の賦課決定処分に影響を及ぼさないというべきである。したがって、原告の主張は採用することができない。

- (2) 本件においては、原告に対する税務調査に当たり、原告代表者への事前通知を欠いているものの、原告は丙税理士らが所属する税理士法人を税務代理人とする本件税務代理権限証書を処分行政庁に対し提出していたこと（前記前提事実（2）ウ）、丁事務官は、丙税理士との間で実地調査の日程調整を行って実施日を決定し（乙4〔1枚目〕）、丙税理士に対し事前通知をしたこと（前記前提事実（2）エ）、丁事務官が平成29年1月19日に原告の本店に訪問した際、原告代表者及び丙税理士らがあり、両名は丁事務官に対し原告への事前通知が欠けていることについて指摘しなかったこと（前記前提事実（2）オ、乙5、弁論の全趣旨）、丙税理士らが立ち会っている中で本件非違事項指摘等を行ったこと（前記前提事実（2）オ）が認められる。これらの事情に照らせば、本件非違事項指摘等が調査手続の透明性及び納税義務者の予見可能性を確保するという事前通知の趣旨を著しく没却する状態で行われたと評価することはできない。

したがって、原告に対する税務調査の手続において、原告代表者への事前通知を欠いたことは違法であるものの、刑罰法規に触れ、公序良俗に反し又は社会通念上相当の程度を越えて濫用にわたるなど重大な違法を帯びるものであったとはいえないから、これが本件賦課決定処分の取消事由になるとはいえない。

3 本件賦課決定処分の適法性

原告は、法定申告期限内に本件課税期間の消費税等の確定申告書を提出し（前記前提事実（2）イ）、その後本件修正申告書を提出し（前記前提事実（2）キ）、これにより新たに納付すべきこととなる税額があるから（乙7〔1枚目〕）、原告の本件修正申告書の提出は、通則法65条1項の課税要件を満たす。そして、前記1のとおり、本件非違事項指摘等は同条5項の「調査」に当たるところ、丁事務官が帳簿内容の検討等の結果把握した本件非違事項を丙税理士らに指摘し、その後原告は丙税理士を通じて本件非違事項を是正する内容の本件修正申告書を提出したという経緯に加え、本件修正申告書が本件非違事項の指摘を踏まえたものであることは原告も認めていることに照らせば、本件修正申告書の提出は、同項にいう「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」に当たらないものというべきである。

したがって、原告には本件修正申告書の提出に伴って過少申告加算税が課されることとなること、本件修正申告書により納付すべきこととなる消費税等の金額20万1200円（乙7〔1枚目〕）につき通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた20万円を基礎として、同法65条1項の規定により100分の10の割合を乗じて算出した2万円が、賦課されるべき過少申告加算税の額である。

そして、この金額は、本件賦課決定処分における過少申告加算税の額と同額であるから（甲2）、本件賦課決定処分は適法である。

4 争点（2）ア（原告代表者に対し事前通知を行わなかったことが国賠法上違法となるか否か（予備的請求））及びイ（原告における損害の発生の有無及び額（予備的請求））について

- (1) 原告は、被告が原告代表者に対し事前通知を行わなかった不作為が国賠法1条1項の適用上違法であるとした上で、原告代表者が事前通知を受けなかったことにより、平成29年1

月13日、原告本社事務所内において事前通知の連絡を受けるために本来業務を行うことなく待機していた原告代表者に損害が発生したほか、丁事務官による本件非違事項指摘等及び同月20日の丁事務官らによる帳簿の内容確認等に対する原告の予見可能性が損なわれ、原告の業務に支障が生じた旨主張する。

- (2) しかしながら、前記前提事実(2)ウ～オ、証拠(甲1、6、乙4、5〔2枚目〕)及び弁論の全趣旨によれば、①原告は、平成27年6月1日から平成28年5月31日までの消費税、地方消費税等についての税務代理(税理士法2条1項1号)を丙税理士が所属する税理士法人Bに依頼し、同年7月28日、その旨の本件税務代理権限証書を処分行政庁に提出したこと、②丁事務官が、同年12月16日に、丙税理士に対し、原告の本件課税期間に係る消費税等の調査の日程調整を依頼したこと、③丁事務官が、同月20日に、丙税理士から、原告の調査は平成29年1月19日及び同月20日で調整した旨の連絡を受けたこと、④丁事務官が、同月13日に、丙税理士に対して事前通知を行い、その後、丙税理士は、原告代表者に対して事前通知があったことを伝えたこと、④原告代表者及び丙税理士を含む上記税理士法人所属税理士らは同月19日の本件非違事項指摘等に開始時刻である午後1時から立ち会ったこと、⑤原告代表者及び丙税理士を含む上記税理士法人所属税理士らは、本件修正申告書を提出するまで、原告代表者に対する事前通知の欠缺について指摘をしなかったことが、それぞれ認められる。

これらの事実を照らせば、原告代表者が丙税理士らから原告に対する税務調査の実施について、少なくとも具体的な日時場所の連絡を受けていたことは明らかであるが、上記②及び③のとおり、丁事務官が丙税理士に事前通知を行う前に、丙税理士が税務調査の日時場所について調整を行っていることからすれば、この段階で原告代表者が税務調査の日時場所を了知していたものとみるのが自然である。そして、仮に原告代表者が事前通知を受けなかったことによって、法定の事前通知事項の全てを把握していなかったとしても、原告において具体的に本件非違事項指摘等や帳簿の内容確認等についての予見可能性が損なわれ、対応に支障が生じたことをうかがわせる事情は見当たらない(上記⑤参照)。

そうすると、本件事実関係の下においては、原告代表者に対する事前通知がされなかったことによって、原告の具体的な権利ないし利益が侵害されたとはいえないから、原告代表者に対する事前通知を行わなかった不作为が国賠法1条1項の適用上違法であるということとはできない。また、原告代表者に対する事前通知がされなかったことにより、本件非違事項指摘等や帳簿の内容確認等についての予見可能性が損なわれたことで生じたと思われる原告の業務への支障は、具体的なものとはいえず、これによって原告に損害が発生したと認めることもできない。

なお、原告代表者が原告本社事務所内において待機した点については、待機中に原告の業務を行うことは可能であり、これにより具体的な損害が発生したとは考え難い上、原告代表者が待機するよう丁事務官が指示等をした事実は認められず、原告代表者において事前通知の連絡を受けるために仕事をせず待つ必要があったといえる事情も見当たらないから、これによって原告に損害が発生したとは認められない。

- (3) したがって、原告の前記(1)の主張は採用することができず、他に丁事務官が原告代表者に対する事前通知を欠いたことにつき、国賠法上の違法があることや原告に損害が発生したことを認めるに足りる主張及び立証はない。

第4 結論

以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、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 森 英明

裁判官 小川 弘持

裁判官 鈴鹿 祥吾

(別紙1)

指定代理人目録

高橋 紀子、小澤 信彦、赤羽 洋幸、野崎 博行、日下部 勇帆、岩元 亜紀子

以上

○ 国税通則法（平成二八年法律第一五号による改正前のもの。通則法）

（更正）

第二十四条 税務署長は、納税申告書の提出があつた場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従つていなかつたとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する。

（過少申告加算税）

第六十五条 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、修正申告書の提出又は更正があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき第三十五条第二項（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百分の十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。

2～4 〔略〕

5 第一項の規定は、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。

（当該職員の所得税等に関する調査に係る質問検査権）

第七十四条の二 〔中略〕税務署〔中略〕の当該職員〔括弧内略〕は、〔中略〕消費税に関する調査について必要があるときは、次の各号に掲げる調査の区分に応じ、当該各号に定める者に質問し、その者の事業に関する帳簿書類その他の物件〔括弧内略〕を検査し、又は当該物件〔括弧内略〕の提示若しくは提出を求めることができる

一、二 〔略〕

三 消費税に関する調査（次号に掲げるものを除く。） 次に掲げる者

イ 消費税法の規定による消費税の納税義務がある者若しくは納税義務があると認められる者〔以下略〕

ロ 〔略〕

四 〔略〕

2～4 〔略〕

（納税義務者に対する調査の事前通知等）

第七十四条の九 税務署長等〔括弧内略〕は、国税庁等〔中略〕の当該職員〔括弧内略〕に納税義務者に対し実地の調査〔括弧内略〕において第七十四条の二から第七十四条の六まで（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 〔略〕
- 3 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 第七十四条の二〔中略〕第三号イ〔中略〕に掲げる者〔以下略〕
 - 二 税務代理人 税理士法第三十条（税務代理の権限の明示）（同法第四十八条の十六（税理士の権利及び義務等に関する規定の準用）において準用する場合を含む。）の書面を提出している税理士若しくは同法第四十八条の二（設立）に規定する税理士法人〔以下略〕
- 4 〔略〕
- 5 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一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 〔略〕

○ 国税通則法施行令

(調査の事前通知に係る通知事項)

第三十条の四 法第七十四条の九第一項第七号（納税義務者に対する調査の事前通知等）に規定する政令で定める事項は、次に掲げる事項とする。

- 一 調査の相手方である法第七十四条の九第三項第一号に掲げる納税義務者の氏名及び住所又は居所
- 二 調査を行う当該職員の氏名及び所属官署（当該職員が複数であるときは、当該職員を代表する者の氏名及び所属官署）
- 三 法第七十四条の九第一項第一号又は第二号に掲げる事項の変更に関する事項
- 四 法第七十四条の九第四項の規定の趣旨

- 2 法第七十四条の九第一項各号に掲げる事項のうち、同項第二号に掲げる事項については調査を開始する日時において質問検査等を行おうとする場所を、同項第三号に掲げる事項については納税申告書の記載内容の確認又は納税申告書の提出がない場合における納税義務の有無の確認その他これらに類する調査の目的を、それぞれ通知するものとし、同項第六号に掲げる事項については、同号に掲げる物件が国税に関する法令の規定により備付け又は保存をしなければならないこととされているものである場合にはその旨を併せて通知するものとする。