

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 消費税更正処分等取消請求事件  
国側当事者・国(立川税務署長)  
令和元年11月1日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	牛江 史彦
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	立川税務署長 竜崎 康博
被告指定代理人	高橋 紀子
同	伊藤 隆行
同	菊地 翔太
同	中村 芳一
同	木村 智広
同	高梨 英樹

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 立川税務署長が平成29年6月28日付けで原告に対してした原告の平成26年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成26年課税期間」という。)の消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。)の更正処分(以下「平成26年課税期間更正処分」という。)のうち消費税の還付金の額に相当する税額1万7646円を超える部分及び地方消費税の還付金の額に相当する税額4473円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(以下「平成26年課税期間賦課決定処分」という。)をいずれも取り消す。
- 2 立川税務署長が平成29年6月28日付けで原告に対してした原告の平成27年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成27年課税期間」といい、平成26年課税期間と総称して「本件各課税期間」という。)の消費税等の更正処分(以下「平成27年課税期間更正処分」といい、平成26年課税期間更正処分と総称して「本件各更正処分」という。)のうち消費税の還付金の額に相当する税額66万1410円を超える部分及び地方消費税の還付金の額に相当する税額17万8475円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定の処分(以下「平成27年課税期間賦課決定処分」といい、平成26年課税期間賦課決定処分と総称して「本件各賦課決定処分」という。また、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を総称す

るときは、以下「本件各更正処分等」という。)をいずれも取り消す。

- 3 被告は、原告に対し、24万9000円及びこれに対する平成29年6月28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、消費税法30条から36条までにおいて規定されている方法(以下「本則課税」という。)により控除する課税仕入れ(同法2条1項12号において定義されているもの。以下同じ。)に係る消費税額(以下「控除対象仕入税額」という。)を計算した上で本件各課税期間の消費税等の確定申告をしたところ、立川税務署長は、原告から同法37条1項の規定の適用を受ける旨が記載された届出書(以下「簡易課税制度選択届出書」といい、原告が提出したとされる簡易課税制度選択届出書(乙1)を「本件簡易課税制度選択届出書」という。)が提出されていることから、同条が規定する方法(以下「簡易課税」という。)により控除対象仕入税額を計算すべきである(以下、簡易課税により控除対象仕入税額を計算することを「簡易課税制度」ということがある。)などとして、原告に対し、本件各更正処分等をした。

本件は、原告が、本件簡易課税制度選択届出書は無権代理行為によって提出されたものであり、その法的効力は原告には及ばないから、これを看過してされた本件各更正処分等は違法であるなどとして、本件各更正処分等の取消しを求めるとともに、違法な本件各更正処分等により弁護士に依頼して本件訴えの提起を余儀なくされ、弁護士費用を支出せざるを得なくなったという損害を被ったとして、国家賠償法1条1項の規定に基づき、上記の弁護士費用相当額である24万9000円及びこれに対する違法な行政処分であるとされる本件各更正処分等がされた日である平成29年6月28日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求める事案である。

### 1 関係法令の定め

別紙1「関係法令の定め」のとおりである(同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。)

- 2 前提事実(証拠等の掲記がない事実は、当事者の間に争いが無い若しくは当事者が争うことを明らかにしない事実又は当裁判所に顕著な事実である。)

#### (1) 当事者等

ア 原告は、平成7年2月頃から平成27年にかけて、「A」との呼称(いわゆる屋号)により、弁理士業を営んでいた者である。

イ 亡乙税理士(以下「乙税理士」という。)は、原告が、少なくとも原告の平成7年分及び平成8年分の各所得税の確定申告に係る税務代理(なお、原告が乙税理士に対して委任した税務代理の範囲については、当事者の間に争いがある。)を委任した税理士であった者である。

ウ 丙税理士(以下「丙税理士」という。)は、原告が、原告の平成9年分以降の所得税及び平成10年1月1日から同年12月31日までの課税期間(以下「平成10年課税期間」という。)以降の消費税等を含む原告の税務全般に係る包括的な税務代理を委任している税理士である。

#### (2) 本件各更正処分等に至る経緯

ア 乙税理士は、平成7年2月13日、新宿税務署長に対し、原告に係る「所得税の青色申告承認申請書」及び「青色事業専従者給与に関する届出書」を提出した(弁論の全趣

旨)。

イ 四谷税務署長は、平成9年3月17日、原告の「平成8年分の所得税の確定申告書(一般用)」(乙4。以下「本件所得税確定申告書」という。)、  
「消費税課税事業者届出書」(乙5。以下「本件課税事業者届出書」という。)及び本件簡易課税制度選択届出書(以下、本件課税事業者届出書と総称して「本件簡易課税制度選択届出書等」という。)を収受した。なお、原告が、同日以後、所轄の税務署長に対し、消費税の納税地の異動及び変更に関する届出書以外の消費税法所定の届出書を提出した事実はない。

ウ 丙税理士は、原告から委任を受けた原告の税務に係る税務代理権に基づき、原告の平成9年分以降の所得税の確定申告書を提出するとともに、平成10年課税期間以降の各課税期間の消費税等について、本則課税により控除対象仕入税額を計算して、それぞれ、消費税等の確定申告書を提出していた。

エ 丙税理士は、平成27年3月9日、四谷税務署長に対し、控除対象仕入税額を本則課税により計算した上で平成26年課税期間の消費税等の確定申告書を提出した。なお、平成26年課税期間の基準期間(平成24年1月1日から同年12月31日までの課税期間)における原告の課税売上高は、4009万9639円であった。

オ 原告は、平成27年9月4日、立川税務署長に対し、「所得税・消費税の納税地の変更に関する届出書」を提出し、納税地を住所地である立川税務署管内に変更する旨の届出をした。

カ 立川税務署長は、平成27年10月13日、原告に対し、「平成26年分消費税及び地方消費税の確定申告書の見直し・確認について」と題する文書を送付し、本件簡易課税制度選択届出書が提出されていることから、平成26年課税期間の消費税等に係る控除対象仕入税額を簡易課税により計算する必要がある旨を指導した(乙7)。

キ 原告は、平成27年11月2日、八王子市長に対し、八王子税務署が管轄する住所地に転入をした旨の届出をした。

ク 丙税理士は、平成28年3月14日、八王子税務署長に対し、控除対象仕入税額を本則課税により計算した上で平成27年課税期間の消費税等の確定申告書を提出した。なお、平成27年課税期間の基準期間(平成25年1月1日から同年12月31日までの課税期間)における原告の課税売上高は、4134万7000円であった。

ケ 原告は、平成28年4月11日、国分寺市長に対し、立川税務署が管轄する住所地に転入をした旨の届出をした。

コ 原告は、平成29年3月14日、立川税務署長に対し、「所得税・消費税の納税地の変更に関する届出書」を提出し、納税地を住所地である立川税務署管内に変更する旨の届出をした。

### (3) 本件各更正処分等とその後の経緯等

ア 立川税務署長は、平成29年6月28日付けで原告に対し、別表1及び2のうち「項目」欄中「更正処分等」欄にそれぞれ記載があるとおり、原告の本件各課税期間の消費税等の各更正の処分及び過少申告加算税の各賦課決定の処分(本件各更正処分等)をした。

イ 原告は、平成29年9月7日、本件各更正処分等を不服として国税不服審判所長に対して審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成30年6月5日、上記の審査請求を

棄却する旨の裁決をした。

(4) 本件訴えの提起

原告は、平成30年9月7日、本件訴えを提起した。

3 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

後記5に記載するもののほか、別紙2「本件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである（なお、同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

4 争点

(1) 本件簡易課税制度選択届出書の有効性（争点1）

(2) 信義則違反の成否（争点2）

(3) 国家賠償法1条1項の規定に基づく請求の可否（争点3）

5 争点に対する当事者の主張の要点

(1) 争点1（本件簡易課税制度選択届出書の有効性）について

（被告の主張の要点）

ア 四谷税務署長は、平成9年3月17日、本件所得税確定申告書とともに、本件簡易課税制度選択届出書等を収受したところ、本件簡易課税制度選択届出書は、消費税法施行規則17条1項に規定する記載事項が適正に記載されているものであり、かつ、原告から税務代理の委任を受けた乙税理士が、当該委任に基づいて提出したものと認められるから、本件簡易課税制度選択届出書は、有効なものとして、その効力が原告に帰属するものというべきである。

イ 次の各事実によれば、本件簡易課税制度選択届出書は、原告から税務代理の委任を受けていた乙税理士が、税務に関する専門家の立場に基づき、委任の範囲内で原告のために有効に提出したものであると認められるから、民法99条1項により、その効果は、本人である原告に帰属するものといえることができる。

(ア) 四谷税務署長が平成9年3月17日に収受した各書面（本件所得税確定申告書及び本件簡易課税制度選択届出書等）には、四谷税務署の同日付けの同一の文書収受番号による収受印が押捺されている（乙1、4、5）から、上記の各書面は、四谷税務署に対し、同時に提出されたものである。そして、上記の各書面には、税理士に係る事項欄に、乙税理士の記載があること、原告の平成9年分以降の所得税の確定申告以降は、丙税理士が税務代理をしていることからすると、上記の各書面を提出するまでは、乙税理士が、原告から税務代理の委任を受けていたものといえる。

(イ) 一般に、個人事業者の税務における消費税等の納税義務の有無に係る判断、税額の計算等は、所得税の損益計算を基礎として行われるものであって、個人事業者が、税理士に対し、税務代理を委任する場合において、所得税の税務代理と消費税等の税務代理とを別々に委任したり、所得税と消費税等のどちらか一方のみの税務代理を委任したりすることは考え難いから、原告は、乙税理士に対し、原告の税務代理を包括的に委任したものと推認される。

そして、乙税理士は、本件所得税確定申告書と同時に本件課税事業者届出書を提出しているところ、これは、乙税理士が、本件所得税確定申告書を作成した結果、原告の平成8年分の課税売上高が3000万円を超えたことから、同年を基準期間とする平成10年課税期間において原告が消費税等の課税事業者になることを認識し、本件課税

事業者届出書を提出する必要があると考えて、これを本件所得税確定申告書と同時に提出したものと推認される。

- (ウ) 原告の平成8年分の事業所得及び不動産所得において課税資産の譲渡等に該当し得る金額に占める同年分の課税仕入れに該当し得る金額の割合は、48.28%であり、簡易課税制度の適用を受ける場合に適用されるみなし仕入れ率（原告の場合、50%）を下回ることから、乙税理士が、原告が平成10年課税期間において消費税等の課税事業者になるために消費税等の申告をするのであれば、簡易課税制度の適用を受ける方が有利であるとの結論に至ったとしても、何ら不合理ではない。

そして、簡易課税制度の適用を受けるためには、簡易課税制度の適用を受ける課税期間の初日の前日までに簡易課税制度選択届出書を提出する必要がある（消費税法37条1項）、原告が、平成10年課税期間から簡易課税の適用を受ける場合には、平成9年12月31日までに簡易課税制度選択届出書を提出する必要があるから、乙税理士が、同年3月の段階で、平成10年課税期間に係る消費税等の確定申告に備えて本件簡易課税制度選択届出書を提出すべきであると判断し、これを提出したとしても、何ら不合理ではない。

- ウ（ア）原告は、平成8年分の所得税の申告までを乙税理士に委任したのであり、平成9年分以降に係る税の申告や届出書面の提出について一切委任していないから、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことは、無権代理行為である旨主張する。

しかし、本件簡易課税制度選択届出書は、本件所得税確定申告書等とともに、原告の平成8年分の所得税の確定申告の申告期限内である平成9年3月17日に提出されたものであり、前記イ（イ）のとおり、乙税理士が原告から包括的に税務代理の委任を受けていたと認められることに照らすと、本件簡易課税制度選択届出書の記載内容自体は、平成9年以降の申告に係るものであったとしても、本件簡易課税制度選択届出書を提出したことが無権代理行為になるとはいえない。

したがって、原告の主張は、採用することができない。

- (イ) 原告は、本件簡易課税制度選択届出書の税理士署名押印欄には、乙税理士の署名も押印もないから、税理士法33条（平成13年法律第38号による改正前のもの）の規定に鑑み、簡易課税制度選択届出書としての形式的要件を満たしていない旨主張する。

しかし、同条は、同条2項において、税理士は、税務書類の作成をしたときは、当該書類に署名押印しなければならない旨規定するものの、同時に、同条4項において、署名押印の有無は、当該書類の効力に影響を及ぼすものと解してはならない旨も規定しているから、本件簡易課税制度選択届出書に乙税理士の署名押印がないことをもって直ちに、本件簡易課税制度選択届出書が無効なものということとはできない。そして、本件簡易課税制度選択届出書は、消費税施行規則17条1項に規定する記載事項が適正に記載されているものであるから、有効なものというべきである。

したがって、原告の主張は、採用することができない。

- (ウ) 原告は、本件所得税確定申告書、原告の平成8年分の所得税青色申告決算書（一般用）（控）（乙11）及び所得税青色申告決算書（不動産所得用）（控）（乙12。以下、これらの文書を総称して「本件所得税確定申告書等」という。）に押捺されてい

る原告の印による印影と本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが、明らかに異なっている旨主張する。

しかし、本件所得税確定申告書等及び本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影が全て同一のものであるか否かは判然としないから、原告の主張は、その前提を欠くものである。この点をひとまずおき、原告が主張するとおり、本件所得税確定申告書等に押捺されている原告の印による印影と本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが、異なっていたとしても、前記イ（イ）のとおり、原告は、乙税理士に対し、原告の税務代理を包括的に委任したものと推認される上、税務署に届出書等の税務書類を代理人が提出する場合に、本人の印を押捺することが義務付けられているわけではない（国税通則法124条2項2号）から、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出した行為は、上記の委任の範囲内でされた行為であって、原告が指摘する点をもって直ちに、本件簡易課税制度選択届出書を提出した行為が無効となるわけではない。

したがって、原告の主張は、失当である。

エ（ア）原告は、本件簡易課税制度選択届出書には、税理士法30条所定の代理権限証書が添付されていなかったとして、乙税理士が、本件簡易課税制度選択届出書を提出したことは、無権代理行為である旨主張する。

しかし、税理士法30条は、税理士が、税務代理をする場合においては、その権限を有することを証する書面（以下「税務代理権限証書」という。）を税務官公署に提出しなければならない旨を規定しているものの、これは、税務代理をする税理士の責任を明確にして税務手続を安定させることを趣旨とする規定であって、税務代理権限証書の提出がなかった場合においても、当該代理又は代行行為は有効であって、何らの影響も受けないと一般に解されているから、税理士が税務代理の委任を受けている場合には、税務代理権限証書が提出されていなかったとしても、当該代理行為は有効である。

したがって、原告の主張は、失当である。なお、原告は、税務代理権限証書が見当たらない場合には、税務署は、当該税理士に対して速やかにこれを提出するよう求めなければならない旨も主張するが、税務署ないし税務署の職員が原告が主張するような義務を負う旨を規定する法令はなく、また、上記のとおり、税務代理権限証書の有無は、代理行為の効力に影響を及ぼすものではないから、原告の主張は、失当である。

（イ）原告は、乙税理士が、原告の消費税についても税務代理の権限を有していたことについての税務代理権限証書が存在しないから、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことは、無権代理行為である旨主張する。

しかし、前記（ア）のとおり、ある代理行為とともに税務代理権限証書が提出されなかったとしても、そのことが当該代理行為の有効性に影響を及ぼすものではない。また、前記イのとおり、本件簡易課税制度選択届出書は、原告から包括的に税務代理の委任を受けていた乙税理士が、税務に関する専門家の立場に基づき、委任の範囲内で原告のために有効に提出したものであると認められることに照らすと、消費税等の申告に係る税務代理権限証書が提出されていないことをもって直ちに、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことが無権代理行為になるともいえない。

したがって、原告の主張は、失当である。

(原告の主張の要点)

ア 本件簡易課税制度選択届出書は、原告が提出したものではなく、乙税理士が提出したものである。原告は、乙税理士に対し、平成7年分及び平成8年分の各所得税の確定申告に係る税務代理を委任したが、平成8年秋、乙税理士との間で、乙税理士に対しては、原告の平成8年分の所得税の確定申告に係る税務代理のみを委任し、委任関係を終了させることを合意済みであったから、乙税理士は、原告からの委任を受けることなく本件簡易課税制度選択届出書を提出したものであり、無権代理行為をしたものであるから、原告にその法的効果は帰属しないというべきである。

イ 次のような事情を前提とすると、本件簡易課税制度選択届出書は、無効なものというべきである。

(ア) 簡易課税制度選択届出書には、税理士署名押印欄があり、税理士の署名及び押印を要求しているところ、これは、税理士が自署することにより責任の所在を明確にし、押印を要求することでそれを補強する趣旨であると解される。また、税理士法33条1項は、税理士が税務代理をする場合において、租税に関する申告書等を作成して税務官公署に提出するときは、当該税務代理に係る税理士は、当該申告書等に署名押印しなければならない旨を規定して、税理士の自署押印を義務付けている。

しかるに、本件簡易課税制度選択届出書の税理士署名押印欄には、乙税理士の氏名及び電話番号が記載されたゴム印が押捺されているものの、乙税理士の署名も押印もないから、税理士の署名も押印もない文書を税理士が作成した文書と取り扱うことはできず、本件簡易課税制度選択届出書は、文書の形式的要件を満たしているとはいえない。また、同条4項の規定は、納税者に対する救済規定であり、課税庁が、これを根拠として文書の有効性を主張することは許されない。

なお、本件簡易課税制度選択届出書の手書き部分は、原告又は原告が営む弁理士事務所の従業員が記載したものではなく、また、本件簡易課税制度選択届出書に顕出されている原告の氏が記載されている印影は、原告の印によるものではなく、原告が押捺した印によるものでもない。上記の印影は、乙税理士又は乙税理士の税理士事務所の従業員が、いわゆる原告の氏が刻まれた三文判を購入し、原告の依頼を受けることなくこれを押捺した結果顕出された可能性がある。税理士事務所においては、一般的に、事務効率の円滑化のために顧客の氏と同じ氏が刻まれた印を事務所に備え付けている場合が多く、また、当該印や税理士の氏名が記載されたゴム印は、税理士事務所の従業員であれば、自由に使える場所に置かれている場合が多いことも、このことを裏付ける事情といえる。

(イ) 本件簡易課税制度選択届出書は、前記アの合意を知らなかった乙税理士の税理士事務所の従業員が、簡易課税制度選択届出書を提出しておかないと職務怠慢になるなどと考え、本件所得税確定申告書とともに、悪気はなく本件簡易課税制度選択届出書を作成し、提出した可能性がある。そのため、本件所得税確定申告書等に押捺されている原告の印による印影と本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが、明らかに異なる結果になっている。

ウ 次のような事情を前提とすると、乙税理士は、原告からの有効な委任を受けることなく本件簡易課税制度選択届出書を提出したものであり、乙税理士の行為は、無権代理行

為であるというべきである。

(ア) 税務代理については、税理士法30条が、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旨を定めており、税理士法施行規則15条及び同規則別紙第8号様式が当該書面の様式を定めているところ、当該書式においては、税務代理の対象となる税目及び年度が区別して記載されるようになっており、税目や年度を特定して委任するのが当然の前提となっている。つまり、税務申告に関し、包括的委任ということは基本的には認められるべきものではないのである。民法における委任や有権代理の規定を前提とすると、依頼者が、一旦、税理士に対し、税務申告を依頼した場合には、依頼者が具体的に委任していない事項についても広く代理権が付与されるということにはならないはずである。

そして、税理士が本人を代理して確定申告書を提出する場合、代理権限証書を申告書に添付するのが通常であり、当該代理権限証書には、少なくとも委任を受けた税目及び期間について明確に記載されていたはずであって、税務署も、代理権限証書が添付されていない確定申告書を受理しない取扱いとしている。

本件においては、原告は、原告の平成8年分の所得税の申告については乙税理士に税務代理を委任し、その限度での委任状を作成したが、原告の平成9年分以降の税に係る税務代理は丙税理士に一切を委任しており、乙税理士には、原告の平成9年分以降の税に係る申告、届出書類の提出等について何ら委任をしていない。そして、乙税理士は、本件簡易課税制度選択届出書等を提出する際、本件簡易課税制度選択届出書等に係る税務代理権限証書を提出しなかった（元々、そのような税務代理権限証書又はこれに代わり得る書面は存在しない。本件所得税確定申告書等に添付されている乙税理士の代理権限証書には、所得税に係る代理権があることは記載されているとしても、消費税についての代理権がある旨は記載されていないはずである。）から、乙税理士がした本件簡易課税制度選択届出書等の提出は、正当な法的効力を有さない。

なお、被告は、税理士に法律上提出が求められている税務代理権限証書が見当たらないければ、税務署が当該税理士に対して速やかに提出すべきことを求めなければならないことや、実際にも求めているはずであることを何ら主張しないが、これは、乙税理士が原告の消費税についての代理権を有していたことについて、被告自身が疑問を持ち、説明に窮しているからにほかならない。

(イ) a 原告の平成8年分の所得を前提とした課税仕入額の割合は、48.28%であるとされるところ、これは、簡易課税よりもわずかに有利なだけであるから、平成10年課税期間により直近の原告の平成9年分の所得に係る事業内容を前提に計算して判断するのが合理的なはずである。現に、原告の平成9年分の所得税の確定申告によれば、同年分の所得を前提とした課税仕入額の割合は、88.98%にも上るのであり、これを前提とすると、平成9年3月17日という早期に本件簡易課税制度選択届出書を提出した乙税理士の行為がいかにも不合理であるかが明らかである。そして、乙税理士は、原告の平成9年分の所得に基づく試算をする権限がなかったことにも鑑みると、本件所得税確定申告書等と同時に本件簡易課税制度選択届出書等を提出することができる権限を有していなかったことは



明らかである。

- b 原告は、平成8年当時、複数の後輩の弁理士と弁理士事務所を共同で経営するという展望を有していたところ、簡易課税制度は、1人の弁理士が少数のスタッフを雇用して経営する小規模の弁理士事務所には適する制度であるものの、弁理士事務所を複数の弁理士が共同で経営するような場合には適していないから、税理士が、原告の真意を把握していれば、簡易課税制度選択届出書を提出するような判断をするはずがない。また、原告は、平成8年秋の時点で、既に、原告の平成8年分の所得税の確定申告についても丙税理士に委任するつもりであったが、丙税理士が、時期的に税理士を交代するのは不義理である旨を指摘したために、乙税理士に対して原告の平成8年分の所得税の確定申告のみを委任したという経緯があったから、消費税に関する届出書類の提出を委任したことはなく、乙税理士が、それを受任するはずもない。さらに、原告は、平成9年3月時点においては、弁理士事務所を開設してから日が浅く、業務も多忙であったから、消費税の控除対象仕入税額の計算について簡易課税制度を選択するか否かについて考えたり決断したりしたことはなかったから、乙税理士に対し、本件簡易課税制度選択届出書を提出することを委任するはずがない。

(ウ) 次のとおり、被告が指摘する事情は、乙税理士の行為が無権代理行為であることと矛盾するものではない。

- a 本件所得税確定申告書等及び本件簡易課税制度選択届出書等は、受付日の日付が同じで文書收受番号も同じであるとされるが、そのことのみをもって、直ちに同時に提出されたか否かは不明である。仮に、同時に提出されたことを前提としたとしても、乙税理士が、無権限で、本件簡易課税制度選択届出書等を本件所得税確定申告書等とともに提出することは、事実行為としては可能である。
- b 本件簡易課税制度選択届出書が、消費税法施行規則17条1項の要件を満たすとされる点は、納税者である原告自身が本件簡易課税制度選択届出書を作成したものではないから、同項の規定は、被告の主張の根拠とはならない。
- c 乙税理士が本件所得税確定申告書を作成した結果、原告が平成10年課税期間における課税事業者に該当することを認識したとしても、そのことによって直ちに、乙税理士に対し、本件簡易課税制度選択届出書等を提出することができる代理権が付与されたことが推認されるわけではない。平成8年分の所得税の確定申告に係る税務代理の委任を受けた税理士が、委任を受けていない平成10年課税期間以降の課税期間の消費税等について届出書類を提出することは通常考えられず、無権代理行為以外の何物でもない。

税理士が、簡易課税制度選択届出書を提出する場合には、最低でも2年間は継続して簡易課税制度の適用を受けなければならなくなることから、これを提出することの有利不利を慎重に検討し、依頼者にも説明してその意見を踏まえた上で判断するものであり、早合点してこれを提出した後に、依頼者が大型の課税仕入れを考えていたことが判明した場合には、生じた不利益について税理士が損害賠償をしなければならない事態もあり得る。

本件については、平成10年課税期間の消費税に係る簡易課税制度選択届出書の提

出期限は、平成9年12月31日であり、同年3月にこれを提出するのは、あまりにも先走りすぎている上、原告と乙税理士との委任関係は、平成8年分の所得税の確定申告までで終了するものとされていたことからすると、およそ合理性はなく、通常の税理士の発想では考えられない。

- d 個人事業者が税理士に対して税務代理を委任する場合、所得税と消費税とを別々に委任することは可能であり、どちらか一方のみを委任することも可能である。消費税は、課税事業者に該当してから2年後に確定申告を要することになるのであり、所得税とは確定申告に係る委任の時期を異にするから、そのような申告に係る委任の時期が異なる状況で、これらを一括して委任することは、例外である。少なくとも、本件のように、平成8年分の所得税の確定申告を最後に、税理士との間の委任関係を解消することが既に決まっている場合において、平成10年課税期間の消費税に係る控除対象仕入税額の計算方法を当該税理士が先に確定させてしまうことはあり得ない。

(2) 争点2 (信義則違反の成否) について

(原告の主張の要点)

ア 判例は、租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、上記の課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記の法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に限られ、少なくとも、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼してその信頼に基づいて行動したところ、後に、当該表示に反する課税処分が行われて納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁がした表示を信頼してその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事情がないかどうかという点の考慮を要するというべきであると判示し（最高裁昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁（以下「最高裁昭和62年判決」という。）参照）、5つの考慮要素を掲げている。本件においては、最高裁昭和62年判決が挙げた要素を全て満たしており、本件各更正処分等は、違法である。

イ (ア) 原告は、平成10年課税期間から平成26年課税期間までの長期間、税務署から、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告書用紙の送付を受け、これを使用して消費税等の確定申告をしてきたところ、これは、税務署自身が、原告に対し、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提として消費税等の確定申告をすることを奨励し、又は是認してきたことを意味し、これに対する原告の信頼は法的に保護されるべきものであるから、後に、原告のこの点に関する信頼を覆し、簡易課税制度の適用を受けることを強制することは許されない。

(イ) 税務署は、平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまで、原告に対し、本則課税により控除対象仕入税額を計算することはできず、簡易課税制度の適用を受けるべきである旨指導した事実はなく、原告がした本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とした消費税等の確定申告を是認していた。また、税務署は、

平成26年課税期間に係る消費税等の確定申告をするまでの間、原告に対し、本件簡易課税制度選択届出書が提出されている旨の指摘をしていない。原告は、平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまで、常に簡易課税制度の適用を受けることができる要件を満たしていたにもかかわらず、これを指摘することなく放置し続けながら、平成26年課税期間について突然、簡易課税制度の適用を受けるべきである旨の主張をすることは、禁反言に反する。しかも、課税庁は、平成15年及び平成19年に、それぞれ、原告の消費税等について調査（以下、総称して「本件各調査」という。）をし、簡易課税制度の適用を受けるべきであるなどの指摘や指導を全くすることなく、原告がした消費税等の確定申告を是認したという経緯もあり、課税庁は、当時、本件簡易課税制度選択届出書が存在しないものと認識していた可能性がある。

ウ 最高裁昭和62年判決の事案と本件の事案を比較検討すると、次のとおり、最高裁昭和62年判決の事案における納税者には、許されない行為又は不作為がある反面、本件においては、納税者である原告には一切の非がないから、税務官庁が納税者に対して公的見解を表示し、かつ、納税者が税務官庁の表示を信頼し、その信頼に基づき行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないものというべきである。

(ア) 最高裁昭和62年判決の事案においては、納税者は、青色申告の承認の申請書を提出すべきであったのにこれを放置しており、納税者がすべき作為をしていないことに起因する責任が納税者に存したものである。本件において原告がした本則課税による控除対象仕入税額の計算は、消費税法における原則的な計算方法であって納税者に何らかの特別な便宜を享受させるものではないが、簡易課税制度の適用は、納税者が選択するものであって、課税庁がその選択権の行使を納税者に迫るのは本末転倒であり、そのような権限は課税庁にはない。

(イ) 最高裁昭和62年判決の事案においては、納税者は、自己の被相続人である者に送付されてきた青色申告書を使用し、あたかも自己が真正な青色申告の承認を受けた者であるかのように振る舞って次年度以降の青色申告書を送付させており、納税者において、課税庁の誤信を積極的に誘導するという明らかな欺罔行為が存在しているほか、青色申告書を送付させた期間も3年度分にとどまっている。本件においては、原告が何ら積極的な行為に及んでいない状況下において、課税庁が平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまでの17年分につき、原告に対し、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告書用紙を自発的に送付し続けて確定申告を求めており、課税庁が一定の見解を示したものといえる。単なる行政サービスという主張は、一般国民が行政庁に対して無びゅう性を要求する権利があり、これを行政庁が自ら否定する権限を有しないことや、法的安定性の観点から許されるべきではないし、相手を誤信させるような行為はサービスの概念から大きく外れるものであって失当である。

(ウ) 最高裁昭和62年判決の事案においては、納税者の昭和46年分の所得税の確定申告が他人のものを流用してされ、同納税者の昭和47年分から昭和50年分までの所得税の確定申告は、課税庁が送付した青色申告書を用いてされているものの、課税庁は、昭和51年3月にした調査において、青色申告の承認の申請がないことを指摘したものである。本件においては、課税庁が本件各調査をした際、原告がした本則課税により控

除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告をそれぞれ是認したものであるから、調査した計算方法に誤りがない旨の課税庁の公的見解を示したものとすべきである。

(エ) 最高裁昭和62年判決の事案においては、納税者自らが他人に送付された青色申告書を利用し、かつ、自己が青色申告の承認の申請をしていないことを承知していたから、納税者の責めに帰すべき事由も明白に存在していた。本件においては、原告は、簡易課税制度の適用を受けるという意思を全く表明しておらず、消費税法が規定する原則に従ったにすぎず、かつ、本件各調査においても何らの指摘もなく、これが是認されただけではなく、平成26年課税期間の消費税等の確定申告に至るまで、一貫して本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告書用紙の送付を受け続けていたから、自己が本則課税による控除対象仕入税額の計算をすべきであると信ずることにつき、何ら責めに帰すべき事由はない。

エ 被告は、丙税理士が乙税理士に確認をしなかったことが問題であるかのように主張する。

しかし、仮に、丙税理士が乙税理士に確認するとしても、青色申告の承認に係る申請書の提出の点にとどまり、消費税に関する問い合わせを行う状況にはなかった。乙税理士が無権限で消費税に関する行為をしていることを疑う必要はなく、その義務もない。なお、丙税理士が、その当時、税務署に対し、本件と同様の点を確認しようとしたところ、教えられないの一点張りであり、門前払いであったから、丙税理士は、税理士としてなすべきことは尽くしているというべきである。

したがって、被告の主張は、失当である。

(被告の主張の要点)

ア 最高裁昭和62年判決は、信義則の法理が適用される場面を限定的に解し、かつ、少なくとも、①税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したこと、②納税者が上記①の公的見解の表示を信頼し、その信頼に基づいて行動したこと、③公的見解の表示への信頼に基づき行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がなく、納税者の信頼が保護に値することといった考慮要素が充足される必要がある旨を判示したものと解すべきである。

イ 次のとおり、本件においては、最高裁昭和62年判決が挙げた考慮要素をいずれも満たしていないから、本件各更正処分等が信義則の法理に反するものではないことは、明らかである。

(ア) a 本件各調査の担当者が、本件各調査の際、原告に対し、原告の消費税等の確定申告につき、簡易課税制度の適用を受けるべきである旨の指摘又は指導をしなかったとしても、税務担当者による見解の表示の全てが最高裁昭和62年判決にいう「公的見解」に該当するものではなく、また、積極的に一定の見解を表明したものでないから、これをもって、税務署長その他の責任ある立場にある者の正式の見解の表示があったとはいえないのであり、本件において、原告に対して信頼の対象となる公的見解の表示があったとはいえない。

b 原告は、税務署から、平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまで、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする確定申告書用紙の送

付を受けていたところ、税務署が納税者に対して確定申告書用紙を送付することは、消費税法その他の関係法令の規定に基づく行為ではなく、納税者に対する行政サービスの一環にすぎないから、これをもって、税務署長その他の責任ある立場にある者の公的見解の表示があったとはいえないというべきである。

(イ) 納税者は、自己の責任と判断の下に行動すべきものであるところ、税理士に税務代理を委任した場合、当該税務代理を受任した税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念に沿って、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命として行動することが求められており（税理士法1条）、税理士が税務代理をした効果は、それを委任した納税者に帰属するものである。

丙税理士は、税務の専門家として、従前原告から税務代理の委任を受けていた乙税理士に対し、乙税理士が原告の代理人としてした申告の内容及び届出の状況を確認すべきであり、仮に、乙税理士が、これに協力しなかったとしても、税務署に対して原告の申告の内容及び届出の状況を確認することは可能であったから、これらの行為をすることにより、少なくとも、本件簡易課税制度選択届出書が提出されていることを把握することは可能であったというべきである。しかるに、本件においては、上記の確認がされなかった又は不十分であったと思われ、原告及び丙税理士は、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことを認識することができず、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とした消費税等の確定申告をしたものと推認されるから、原告が、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とした本件各課税期間の消費税等の確定申告をした原因は、原告が税務代理を委任した乙税理士と丙税理士の間の引継ぎが適正に行われなかったことにあるものと評価することができる。

そうすると、原告が、乙税理士及び丙税理士に対し、税務代理を委任したものである以上、その結果として生じた事情についても、原告自身の責めに帰すべき事由がないとはいえないというべきである。

### (3) 争点3（国家賠償法1条1項の規定に基づく請求の可否）について

（原告の主張の要点）

ア 税理士は、税理士法上、その代理権を示す書面として税務代理権限証書を提出しなければならない義務を負っているから、乙税理士も、本件簡易課税制度選択届出書を提出するに当たり、これを提出することができる代理権を有していることを証する税務代理権限証書を提出すべき法的義務を負っていたところ、乙税理士は、四谷税務署長に対し、これを提出しなかったから、四谷税務署長又は立川税務署長は、乙税理士に対し、これを提出するよう求め、それでもなお提出されないときには、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出することができる代理権を有しないものとして取り扱うべき法的義務を負っていたものというべきである。

しかるに、立川税務署長は、乙税理士が原告の消費税についての代理権を有していることを示す書面を全く提出しなかったため、乙税理士には代理権がないものとして取り扱うべき法的義務を負っていたにもかかわらず、乙税理士に代理権があるものとして取り扱って、原告に対し、違法な本件各更正処分等をしたものであるから、本件各更正処分等は、国家賠償法1条1項にいう「違法」な公権力の行使である。

イ 四谷税務署長又は立川税務署長は、次のような事情を前提とすると、税務署長が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と違法な本件各更正処分等をしたものというべきであって、被告が主張する国家賠償法上の「違法」性に関する見解を前提としたとしても、本件各更正処分等は、同法上「違法」との評価を受けるべきものというべきである。

(ア) 四谷税務署長又は立川税務署長は、乙税理士の代理権についての基本的かつ重要な資料である税務代理権限証書を提出させていない。

(イ) 四谷税務署長又は立川税務署長が、本件各更正処分等に先立ち、乙税理士の税務代理権限証書が存在しないことについて、いかなる事情が存するのかを調査したり、乙税理士に確認したりした形跡がない。

(ウ) 四谷税務署長又は立川税務署長は、次のとおり、原告の適法な委任に基づいて本件簡易課税制度選択届出書が提出されたものとは考えられない状況があったから、これらの事情について精査し、新たな資料の提出を求めたり、事情を聴取したりするなどの調査を尽くしていない。

a 本件所得税確定申告書等に押捺されている原告の印による印影と本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが、異なっていた。

b 本件簡易課税制度選択届出書の税理士署名押印欄に税理士の署名も押印もない。

c 乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出することができる代理権を有していることを証する税務代理権限証書が存在しない。

(エ) 丙税理士は、平成29年10月22日、立川税務署長に対し、被告の主張及び事実関係を照会する趣旨の文書(甲9)を送付したが、立川税務署長は、これに全く回答しなかった。

また、原告は、平成30年9月7日、本件訴えを提起し、同年11月9日、本件訴えに係る第1回口頭弁論期日が開かれたところ、被告は、同月2日、形式的な答弁をしたのみで、実質的な主張は、平成31年1月18日の本件訴えに係る第2回口頭弁論期日まで引き延ばした。

ウ (ア) 原告は、前記アのとおり違法な本件各更正処分等の取消しを求めるべく、弁護士に委任して本件訴えを進行することを余儀なくされたものであるから、被告は、原告に対し、違法な本件各更正処分等と相当因果関係のある損害である原告が支出した本件訴えに係る弁護士費用を賠償する責任を負うというべきである。

(イ) 前記(ア)の金額は、24万9000円を下らないというべきである。

(被告の主張の要点)

ア 国家賠償法1条1項にいう「違法」とは、国又は公共団体の公権力の行使に当たる公務員が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をいうところ(最高裁昭和60年11月21日第一小法廷判決・民集39巻7号1512頁、最高裁平成17年9月14日大法廷判決・民集59巻7号2087頁)、当該公務員が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく、漫然と当該行為をしたと認め得るような事情がある場合に限り、違法の評価を受けるものと解するのが相当である(最高裁平成5年3月11日第一小法廷判決・民集47巻4号2863頁、最高裁平成11年1月21日第一小法廷判決・裁判集民事191号127頁)。

そして、税務署長がした所得税の更正の違法性につき、判例（前掲最高裁平成5年3月11日第一小法廷判決）は、税務署長のする所得税の更正は、所得金額を過大に認定していたとしても、そのことから直ちに国家賠償法1条1項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、税務署長が資料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定、判断する上において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と更正をしたと認め得るような事情がある場合に限り、違法の評価を受けるものと解するのが相当である旨を判示している。

上記の判例は、所得税の更正に関するものであるが、消費税等の更正においても、同様に解すべきものと解される。

イ（ア）前記（1）（被告の主張の要点）のとおり、乙税理士が提出した本件簡易課税制度選択届出書は有効なものであり、かつ、無権代理行為によって提出されたものとして取り扱うべき理由もない以上、その効果は原告に帰属するから、これを前提としてされた本件各更正処分等には、何ら違法はないのであり、立川税務署長が本件各更正処分等をしたことについて、国家賠償法1条1項にいう「違法」があったと評価することはできない。

（イ）前記（1）（被告の主張の要点）エ（ア）のとおり、税務代理権限証書が提出されていないとしても、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことが無権代理行為であり、無効であるとはいえず、また、税務署において、その提出を求めるべき義務もないから、四谷税務署長又は立川税務署長が、税務代理権限証書を収集しなかったことが、職務上の法的義務に違反することにはならない。

（ウ）立川税務署長は、原告又は原告が税務代理を委任した税理士から提出された原告の消費税等に関する申告の内容及び届出の状況を調査により確認した上で、本件各更正処分等をしたものである上、前記（1）（被告の主張の要点）のとおり、原告が指摘する事情は、いずれも本件各更正処分等が違法であることを基礎付ける理由とはならないから、資料の収集並びに課税要件事実の認定及び判断において、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と本件各更正処分等をしたとは認められない。

ウ 原告が主張する損害及び損害額については、否認する。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 争点1（本件簡易課税制度選択届出書の有効性）について

##### （1）認定事実

前提事実、当事者の間に争いのない事実、後に掲記する証拠及び弁論の全趣旨によれば、次の各事実が認められる。

ア 原告は、平成7年2月頃、弁理士業を営むようになり、その頃、知人から、乙税理士の紹介を受けた。乙税理士は、原告に対し、「Aの税務処理を引き受けることができる」旨を述べて原告の税務に係る税務代理を受任する意思があることを伝えた。原告は、税務に関する専門的知識を有していなかったことから、乙税理士に対し、「税務をお願いする。任せる。」などと述べ、乙税理士との間で、原告の税務に係る税務代理を委任する契約を締結したが、その際、上記の委任契約に係る契約書等の文書を作成することはなかった。

乙税理士は、同月13日、新宿税務署長に対し、原告に係る所得税の青色申告承認申

請書及び青色事業専従者給与に関する届出書を提出し、同年5月11日、四谷税務署長に対し、原告に係る青色事業専従者給与に関する変更届出書を提出した。(以上、甲12、原告本人、弁論の全趣旨)

イ 原告は、平成7年秋頃、特許の申請に関連して丙税理士と知り合い、平成8年秋頃には、丙税理士と共同で出資して株式会社を設立するとともに、原告の税務に係る税務代理を丙税理士に委任する意思を有するに至った。原告は、平成8年11月頃、乙税理士に対し、原告の平成8年分の所得税の確定申告までは、乙税理士に原告の税務に係る税務代理を委任するが、その後は、別の税理士に委任する旨を口頭で告げ、乙税理士もこれを了承した。また、原告は、その頃、丙税理士に対し、自己の平成9年分以降の所得税に係る税務代理を含む原告の税務全般に係る税務代理を包括的に委任し、現在に至っている。(以上、甲11、12、証人丙、原告本人、弁論の全趣旨)

ウ (ア) 乙税理士は、平成9年3月17日、四谷税務署長に対し、本件所得税確定申告書等とともに本件簡易課税制度選択届出書等を提出した。本件所得税確定申告書等及び本件簡易課税制度選択届出書等には、いずれも、四谷税務署の平成9年3月17日付けの「文書收受8」との收受印による印影が顕出されている。(乙1、4、5、11、12)

(イ) 本件簡易課税制度選択届出書は、別紙3のとおりのものであり、①届出者の氏名又は名称として、「届出者」欄中の「氏名又は名称及び代表者氏名」欄に「A 甲」と、②納税地として、「届出者」欄中の「納税地」欄に「新宿区●●」と、③届出者の行う事業の内容として、「事業内容等」欄中の「(事業の内容)」との記載の付近に「弁理士」と、④消費税法施行令57条5項1号から5号までに掲げる事業の種類として、「事業内容等」欄中の「(事業区分)」との記載の付近に「サービス業」と、⑤消費税法37条1項に規定する翌課税期間の初日の年月日として、「①適用開始課税期間」欄に「自 平成10年1月1日 至 平成10年12月31日」と(ただし、「自 平成 年 月 日 至 平成 年 月 日」の部分は、不動文字によるものである。)、⑥同項に規定する翌課税期間の基準期間における課税売上高として、「②①の基準期間」欄に、「自 平成8年1月1日 至 平成8年12月31日」と(ただし、「自 平成 年 月 日 至 平成 年 月 日」の部分は、不動文字によるものである。)と、「③②の課税売上高」欄に「39,121,010」と、それぞれ記載されている(なお、上記「届出者」欄中の「氏名又は名称及び代表者氏名」欄には、「甲」との印が押捺されたことによる印影も顕出されている。)が、「税理士署名押印」欄には、乙税理士の氏名と電話番号が記載されたゴム印が押捺されたことによる印影が顕出されているにとどまり、乙税理士の署名及び押印は、いずれも存在していない(乙1、弁論の全趣旨)。

(ウ) 本件所得税確定申告書等には、(あ) 原告の平成8年分の事業所得に係る収入金額が4029万4641円、必要経費の合計額が2521万5213円であること、(い) 原告の平成8年分の不動産所得に係る収入金額が110万円、必要経費の合計額が84万8317円であることが記載されていること、(う) 上記(あ)の必要経費の額(2521万5213円)に原告が平成8年4月に取得した減価償却資産である「ワープロ」の取得価額(54万5899円)を加算した金額(2576万111



2円)のうち課税仕入れに該当しないもの(損害保険料1万6583円、減価償却費43万9670円、給料賃金585万0911円及び利子割引料1051円)を合計した金額(630万8215円)を控除した後の金額(1945万2897円)が、原告の平成8年分の事業所得に係る消費税法の規定する課税仕入れに該当し得るものであること及び(え)上記(い)の必要経費の額(84万8317円)のうち課税仕入れに該当しないもの(租税公課11万4700円、損害保険料5136円、減価償却費42万5250円及び借入金利子29万8251円)を合計した金額(84万3337円)を控除した後の金額(4980円)が、原告の平成8年分の不動産所得に係る消費税法の規定する課税仕入れに該当し得るものであることの各事実が認められ、上記の(あ)から(え)までを前提とすると、原告の平成8年分の課税資産の譲渡等に該当し得る金額(4029万4641円)に占める課税仕入れに該当し得る金額が1945万7877円(=1945万2897円+4980円)であって、その割合は、48.28%である(乙1、11、12、弁論の全趣旨)。

## (2) 本件簡易課税制度選択届出書の有効性に係る判断

認定事実によれば、①原告は、乙税理士との間で、税務代理の内容を定める契約書を作成していなかったこと、②乙税理士は、平成7年2月頃、原告に対し、「Aの税務処理を引き受けることができる」旨を述べたこと、③原告は、上記②と同じ頃、乙税理士に対し、自己の税務処理を依頼する旨を述べたこと、④原告は、上記②と同じ頃、税務に関する専門的知識を有していなかったこと、⑤原告は、平成8年秋頃以降、丙税理士に対し、自己の平成9年分以降の所得税に係る税務代理を含む原告の税務全般に係る税務代理を包括的に委任していることの各事実が認められる。

これらの事実に加え、個人事業者が、特段の事情のない限り、税目ごとに別々の税理士に対して税務代理を委任することはなく、自己の税務全般に係る税務代理を包括的に委任するものであるとの一般的な経験則があることにも照らすと、原告は、平成7年2月頃、乙税理士に対し、自己の税務全般に係る税務代理を包括的に委任したものと認めるのが相当である。

その上で、認定事実のとおり、(あ)本件簡易課税制度選択届出書は、消費税法及び消費税法施行規則が規定する記載事項が全て記載されている適式なものであり、(い)乙税理士は、平成9年3月17日、四谷税務署長に対し、本件所得税確定申告書等とともに本件簡易課税制度選択届出書等を提出したのであって、(う)乙税理士が、同日当時、四谷税務署長に対し、本件所得税確定申告書等を提出する代理権を有していたことは、当事者の間に争いがないことにも照らすと、乙税理士は、同日、四谷税務署長に対し、原告から委任された原告の税務全般に係る税務代理権に基づき、有効に本件簡易課税制度選択届出書を提出したものと認められる。

したがって、本件簡易課税制度選択届出書を提出したことの効果は、原告に帰属するものと認められる。

## (3) 原告の主張に対する判断

ア(ア) a 原告は、乙税理士に対しては、原告の平成7年分及び平成8年分の各所得税の確定申告に係る税務代理を委任したが、それ以外の原告の税務に係る税務代理を委任したことはない旨主張し、原告の供述等にこれに沿う部分がある。

b しかし、原告は、平成7年頃に乙税理士に対して税務代理を委任した当時、税務について専門的な知見を有していなかったこと自体は、一貫して自認し、また、認定事実のとおり、丙税理士に対しては長年にわたって自己の税務全般に係る税務代理を包括的に委任しているところ、これらの事実を前提とする限り、原告が、平成7年当時、乙税理士に対し、具体的な年分及び税目を限定した上で原告の税務代理を委任するという発想を自発的に持ち得たというのは極めて不自然なものといえることができる。

また、原告は、所得税の確定申告を青色申告によりしていたところ（当事者の間に争いが無い事実）、青色申告者は、大蔵省令で定めるところにより、事業所得を生ずべき業務につき帳簿書類を備え付けてこれに事業所得の金額に係る取引を記録し、かつ、当該帳簿書類を保存しなければならないこと（平成11年法律第160号による改正前の所得税法148条1項）に照らし、原告は、自己の事業である弁理士業に係る帳簿書類を備え付け、かつ、これを保存していたことになるが、原告は、領収書等を定期的に乙税理士に対して送付していた、帳簿を見てもらうことを具体的にお願いしていないなどと述べるのみで、自ら帳簿書類を作成していたなどとは述べていないから（原告本人）、弁理士業に係る帳簿書類の作成そのものを乙税理士に委任し、かつ、その内容の適正や存在を自らチェックすることなく、その内容の適正の維持を含む帳簿書類の管理等も乙税理士に一任していたものと推認されるのであり、このことから、原告が、乙税理士に対し、原告の平成8年分の所得税の確定申告が終了するまでの間、原告の税務全般を包括的に委任していたことを推認することができる。

さらに、原告は、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出したことの効果が自己に帰属することを否定する一方で、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書と同時に提出した本件課税事業者届出書を提出したことの有効性は、特に争っていないところ、本件簡易課税制度選択届出書も本件課税事業者届出書も、原告の消費税等に関する届出書であり、同時に提出されたものであれば、その有効性、効果の帰属等も同一となるべきものであるから、その意味においても、本件簡易課税制度選択届出書を提出したことをのみを無権代理行為として取り扱うべき合理的な理由は見当たらない。

そして、弁論の全趣旨によれば、原告は、審査請求段階においては、乙税理士に対し、「税務をお願いする。任せる。」と述べたという事実関係であった旨を自認していたことが認められるところ、本件訴えにおいてこれと異なる供述等をする合理的な理由も説明しない（原告本人）。

c そうすると、前記（2）の認定と異なる原告の供述等は、採用することができず、他に、原告が、乙税理士に対し、原告の平成7年分及び平成8年分の各所得税の確定申告に係る税務代理のみを委任したことをうかがわせる事情等も見当たらないから、前記（2）の認定と異なる原告の主張は、採用することができない。

d 原告は、原告の平成8年分の所得税の申告については乙税理士に税務代理を委任し、その限度での委任状を作成した旨も主張するが、これに沿う委任状の写し等は、証拠として全く提出されておらず（なお、原告が作成した陳述書（甲1

2)にも、これに沿う記載は見当たらない。)、これを提出することができない合理的な理由も見当たらないから、原告の主張は、採用することができず、前記(2)の認定及び判断を左右しない。

また、原告の供述には、平成8年11月頃、乙税理士に対し、その頃以降については、原告の平成8年分の所得税の確定申告に係る事務のみを委任する旨を告げ、乙税理士もそれを了承した旨のものがある(原告本人)が、その趣旨が必ずしも明確ではないこと、審査請求段階では、「特許の仕事上の関係で来年からは他の税理士に依頼しなくてはいけなくなった」旨を伝えた旨を供述していたとうかがわれ(弁論の全趣旨)、本人尋問における供述にもおおむねこれに沿う部分があることにも照らすと、本件の証拠関係の下においては、原告の平成8年分の所得税の確定申告に係る事務が終了すると同時に平成7年2月に委任した原告の税務全般に係る包括的な税務代理を終了させる旨を告げたものと認めるのが相当であるから、既に判示した認定及び判断を覆すには足りない。

(イ)原告は、税理士法30条が、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旨を定めており、税理士法施行規則15条及び別紙第8号様式が当該書面の様式を定めているところ、当該書式においては、税務代理の対象となる税目及び年度が区別して記載されるようになっており、税目や年度を特定して委任するのが当然の前提であり、税務申告に関し、包括的委任ということは基本的には認められるべきものではない旨主張する。

しかし、現行の税理士法施行規則15条は、平成13年財務省令第58号により追加された規定であり、本件簡易課税制度選択届出書が提出された平成9年3月17日当時は、存在していなかったから、原告の主張は、その前提を欠くものである。この点をひとまずおくとしても、納税者が、税理士に対し、自己の税務に係る税務代理を包括的に委任する際、その旨の特段の合意を要する旨の規定又はそのように解すべき法令上の根拠は見当たらない(なお、税理士法30、31条も参照)ところ、前記(2)のとおり、原告は、乙税理士との間で、税務代理を委任する内容を具体的に定めた契約書その他の文書を作成しておらず、かつ、前記(ア)のとおり、乙税理士に対し、個別の税目に限定して税務代理を委任したと認めるに足りる証拠もないから、本件の証拠関係の下においては、原告が指摘するところをもって、前記(2)の認定を覆すには足り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。

イ 原告は、①平成10年課税期間の消費税に係る簡易課税制度選択届出書の提出期限は、平成9年12月31日であり、同年3月にこれを提出するのは、あまりにも先走りすぎている上、原告と乙税理士との委任関係は、原告の平成8年分の所得税の確定申告までで終了するものとされていたことからすると、およそ合理性はない、②平成8年分の所得税の確定申告を最後に、税理士との間の委任関係を解消することが既に決まっている場合において、平成10年課税期間の消費税に係る控除対象仕入税額の計算方法を当該税理士が確定させてしまうことはあり得ない、③原告の平成9年分の所得に係る事業内容を前提にすると、課税仕入額の割合が88.98%にも上るから、これを検討するこ

となく早期に本件簡易課税制度選択届出書を提出した乙税理士の行為がいかに不合理であるかが明らかである、④平成8年当時、複数の後輩の弁理士と弁理士事務所を共同で経営するという展望を有していたところ、簡易課税制度は、1人の弁理士が少数のスタッフを雇用して経営する小規模の弁理士事務所には適する制度であるものの、弁理士事務所を複数の弁理士が共同で経営するような場合には適していないから、税理士が、原告の真意を把握していれば、簡易課税制度選択届出書を提出するような判断をするはずがないなどとして、乙税理士が本件課税制度選択届出書を提出したことには合理性がなく、原告からの委任に基づかない行為であることを裏付けている旨主張する。

しかし、認定事実のとおり、原告の平成8年分の所得を前提とした課税仕入額の割合は、48.28%であり、これを前提とする限り、乙税理士が、税務の専門家である税理士の立場から、平成10年課税期間について簡易課税制度の適用を受けることが原告にとって得策であるとの判断をすることは、一応合理的であると認められる。また、本件簡易課税制度選択届出書が提出された平成9年3月17日当時において、納税者が、一旦、簡易課税制度選択届出書を提出した場合には、その効果が生ずる前（当該提出の日が属する課税期間の翌課税期間の初日が到来する前）であっても、これを取り下げることができない旨の規定又はそのように解すべき法令上の根拠も見当たらない（なお、消費税法37条2項ないし4項も参照）。

したがって、乙税理士が、本件簡易課税制度選択届出書を提出したときに同人が把握していた状況を前提として、本件簡易課税制度選択届出書を提出した行為が、税理士として合理性を欠くものとまでは認め難いから、原告の主張は、採用することができない。

ウ（ア）原告は、税理士法33条1項は、税理士が税務代理をする場合において、租税に関する申告書等を作成して税務官公署に提出するときは、当該税務代理に係る税理士は、当該申告書等に署名押印しなければならない旨を定めているところ、本件簡易課税制度選択届出書には、乙税理士の署名も押印もないから、税理士が作成した文書と取り扱うことはできず、本件簡易課税制度選択届出書は、文書の形式的要件を満たしているとはいえない旨主張する。

しかし、税理士法33条4項は、同条1項又は2項の規定による署名押印の有無は、当該書類の効力に影響を及ぼすものと解してはならない旨を規定するから、原告が上記に指摘するところをもって直ちに、本件簡易課税制度選択届出書が形式的要件を満たしていないとは認め難い。

したがって、原告の主張は、採用することができない。

（イ）原告は、本件簡易課税制度選択届出書の手書き部分は、原告又は原告が営む弁理士事務所の従業員が記載したものではなく、また、本件所得税確定申告書等に押捺されている原告の印による印影と、本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが明らかに異なっているから、本件簡易課税制度選択届出書は、無効なものである旨主張する。

しかし、前記（2）のとおり、原告は、平成7年2月頃、乙税理士に対し、自己の税務全般に係る税務代理を包括的に委任したものと認められるから、本件簡易課税制度選択届出書は、当該委任に基づいて作成され、かつ、四谷税務署長に対して提出されたものであると認められる。

そうすると、仮に、本件簡易課税制度選択届出書の手書き部分が、原告又は原告が営む弁理士事務所の従業員によって記載されたものではなく、また、本件所得税確定申告書等に押捺されている原告の印による印影と、本件簡易課税制度選択届出書等に押捺されている原告の印による印影とが明らかに異なっていることを前提としたとしても、そのことのみをもって直ちに、本件簡易課税制度選択届出書が原告の意思に基づくことなく作成されたものになるわけではなく、本件において、他に、本件簡易課税制度選択届出書が、無効なものであることを基礎付ける具体的な事情等も見当たらない。

したがって、原告の主張は、採用することができない。

(ウ) 原告は、乙税理士は、本件簡易課税制度選択届出書等を提出する際、本件簡易課税制度選択届出書等に係る税務代理権限証書を提出しなかったから、乙税理士がした本件簡易課税制度選択届出書等の提出は、正当な法的効力を有さない旨主張する。

しかし、税理士法30条が、税理士に対して税務代理行為につき代理権限を有することを明示する書面の提出を命じているのは、当該税理士が、真実代理権限を有するかどうかについての税務官署側の判断を容易にさせるとともに、後日、代理権限の存否につき争いが生ずることを未然に防止し、もって税務手続の安定及び迅速を期する趣旨に出たものであると解するのが相当であるから、税理士が、当該税務代理行為について代理権限の付与を受けている場合には、同条の規定に基づく書面を税務官公署に対して提出しなかったからといって、直ちに当該税務代理行為が無権代理行為であると解することはできないというべきである（最高裁昭和43年2月16日第二小法廷判決・税務訴訟資料52号274頁参照）。

そうすると、本件においては、前記(2)のとおり、乙税理士は、平成9年3月17日、四谷税務署長に対し、原告から委任された原告の税務全般に係る税務代理権に基づき、有効に本件簡易課税制度選択届出書を提出したものと認められるから、原告が指摘する事情をもって、直ちに前記(2)の認定及び判断を覆すには足り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。

(エ) 原告は、元々、乙税理士が本件簡易課税制度選択届出書を提出することができる権限を有することを証する旨の税務代理権限証書又はこれに代わり得る書面は存在せず、本件所得税確定申告書等に添付されている乙税理士の代理権限証書には、所得税に係る代理権があることは記載されているとしても、消費税についての代理権がある旨は記載されていないはずである旨主張する。

しかし、前記ア及び(ウ)に判示したところに照らすと、原告の主張するところをもって、前記(2)の認定及び判断を覆すには足りない。なお、被告が、現在、本件簡易課税制度選択届出書に関する税務代理権限証書を保有していないことについて原告が指摘する点は、原告の推測又は憶測に基づくものであって、採用することができない。

## 2 争点2 (信義則違反の成否) について

(1) 原告は、①原告がした本則課税による控除対象仕入税額の計算は、消費税法における原則的な計算方法であって納税者に何らかの特別な便宜を享受させるものではないが、簡易課税

制度の適用は、納税者が選択するものであって、課税庁がその選択権の行使を納税者に迫るのは本末転倒であり、そのような権限は課税庁にはない、②課税庁が平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまで、原告に対し、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告書用紙を自発的に送付し続けて確定申告を求め、原告がした本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とした消費税等の確定申告を是認していた、③課税庁が本件各調査をした際、原告がした本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告をそれぞれ是認したなどとして、本件各更正処分等が信義則に反する違法なものである旨主張する。

(2) そもそも、租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、上記の課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、上記の法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に限られ、少なくとも、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼してその信頼に基づいて行動したところ、後に、当該表示に反する課税処分が行われて納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁がした表示を信頼してその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事情がないかどうかという点の考慮を要するというべきである（最高裁昭和62年判決）。

(3) ア 前記1のとおり、乙税理士が提出した本件簡易課税制度選択届出書は有効なものであって、その効果は原告に帰属するから、原告は、自ら簡易課税制度の適用を受けることを選択したものというべきである。

したがって、立川税務署長は、原告が選択した結果及び法令の定めるところに従い、原告は本件各課税期間においても簡易課税制度の適用を受けることになることを前提として本件各更正処分等をしたものと認められるから、原告が指摘する前記(1)①は、その前提を異にするものであるというべきである。

イ 原告が、平成10年課税期間から平成26年課税期間に至るまで、税務署から、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告書の用紙の送付を受けていたことは、当事者の間に争いがなく、消費税法は、消費税等について、納税者が自ら課税標準額及び税額を計算し自主的に申告して納税する申告納税制度を採用しており（消費税法45条1項、国税通則法16条1項1号）、消費税等についての納付すべき税額は、納税者が税務署長に対して消費税等の納税申告書を提出することにより確定することを原則とし、税務署長がこれと異なる税額を確定させるためには、同号所定の要件を満たし、かつ、更正（納税者が納税申告書を提出した場合。同法24条）又は決定（納税者が納税申告書を提出しなかった場合。同法25条本文）による必要があるから、税務署長又は税務署の職員が、納税者に対し、消費税等の確定申告書の用紙を送付することは、上記の納付すべき税額の内容及びその確定には何らの影響も及ぼさない上、税務署長又は税務署の職員が、納税者に対し、確定申告書の用紙を送付すべき義務を負う法令上の根拠も見当たらないから、税務署の職員が長年にわた

って原告に対し消費税等の確定申告書の用紙を送付していたことは、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したものとはいえない。

また、原告が、平成10年課税期間から平成25年課税期間に至るまで、本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告をしており、その間、簡易課税により控除対象仕入税額を計算すべきことを理由とする更正を受けた事実がないことも、当事者の間に争いが無いところ、所轄税務署長が納税者から確定申告がされた後に当該申告について更正しなかったことは、税務官庁が納税者に対して信頼の対象となる公的見解を表示したものとはいえないから、そのことをもって、税務官庁が、当該申告された内容を正当と認める旨の公的見解を表明したものと認めることはできない。

したがって、原告が指摘する前記(1)②は、最高裁昭和62年判決にいう公的見解を表示したことには当たらないというべきである。

ウ 弁論の全趣旨によれば、本件各調査の担当者が、本件各調査に係る対象課税期間の消費税等の調査をした際、原告がした本則課税により控除対象仕入税額を計算することを前提とする消費税等の確定申告について、簡易課税制度の適用を受けるべきである旨の指摘又は指導をしなかったことが認められるものの、これは、上記の担当者が調査の過程において税務官庁の一担当者として特段の指摘又は指導をしなかったことを示すにすぎず、上記の担当者が何らかの公的な見解を積極的に表示したもの、まして立川税務署長その他の責任ある立場にある者が正式に公的見解を表示したものと認めるには足りないから、原告が指摘する前記(1)③は、最高裁昭和62年判決にいう公的見解を表示したことには当たらないというべきである。

(4) 以上のもののほか、本件各更正処分等について、他に租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存すると認めるに足りる証拠は見当たらないから、法の一般原理である信義則ないし禁反言の法理の適用を肯定すべき事由があるとはいえない。

したがって、原告の主張は、採用することができない。

### 3 本件各更正処分等の適法性

これまで判示したところに加えて、本件全証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件各更正処分等の根拠及びその適法性については、別紙2に記載のとおり認めることができ、この認定判断を左右するに足りる証拠はない。

したがって、本件各更正処分等は、適法である。

### 4 争点3（国家賠償法1条1項の規定に基づく請求の可否）について

これまでに判示したとおり、本件各更正処分等は、適法であり、また、四谷税務署長又は立川税務署長が、原告が主張するような義務を負うものとも認め難いから、これに反する原告の主張は、いずれも採用することができない。

したがって、その余の点について判断するまでもなく、本件訴えのうち国家賠償法1条1項の規定に基づいて賠償を求める部分は、理由がない。

### 5 結論

よって、原告の請求は、いずれも理由がないからこれらを棄却することとして、主文のとおり

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 福渡 裕貴

裁判官 獅子野 裕介



## 関係法令の定め

## 1 消費税法の定め

- (1) 消費税法 30 条（仕入れに係る消費税額の控除）1 項（平成 26 年課税期間のうち平成 26 年 1 月 1 日から同年 3 月 31 日までは、平成 24 年法律第 68 号 2 条による改正前のもの、平成 26 年課税期間のうち上記の期間以外の期間に係る部分及び平成 27 年課税期間のうち平成 27 年 1 月 1 日から同年 9 月 30 日までについては、平成 27 年法律第 9 号による改正前のもの。以下同じ。なお、平成 24 年法律第 68 号 2 条による改正は、支払対価の額に乗ずる数額につき、105 分の 4 とあるのを 108 分の 6.3 と改める旨のみのものであり、平成 27 年法律第 9 号による改正は、本件に係る部分の改正ではないから、ここでは、便宜、平成 27 年法律第 9 号による改正前のものを掲げる。）の定め

消費税法 30 条 1 項柱書きは、事業者（同法 9 条 1 項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、国内において行う課税仕入れについては、次の各号に掲げる場合の区分に応じ当該各号に定める日の属する課税期間の同法 45 条 1 項 2 号に掲げる課税標準額に対する消費税額（以下「課税標準額に対する消費税額」という。）から、当該課税期間中に国内において行った課税仕入れに係る消費税額（当該課税仕入れに係る支払対価の額に 108 分の 6.3 を乗じて算出した金額をいう。以下同じ。）を控除する旨を定めている。

1 号 国内において課税仕入れを行った場合 当該課税仕入れを行った日

その余の号 (略)

- (2) 消費税法 37 条（中小事業者の仕入れに係る消費税額の控除の特例）の定め

ア 消費税法 37 条 1 項の定め（本件簡易課税制度選択届出書が提出された平成 9 年 3 月 17 日当時は、平成 13 年法律第 6 号による改正前のものが、本件各課税期間の当時は、平成 27 年法律第 9 号による改正前のものが、それぞれ適用されていたものである。以下同じ。なお、同項の適用を受けることができる課税売上高の額が 2 億円から 5000 万円に改められているほかは、上記の各改正の前後を通じておおむね規定の内容は共通していることから、ここでは、便宜、平成 27 年法律第 9 号による改正前のものを掲げる。）

消費税法 37 条 1 項は、事業者（同法 9 条 1 項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）が、その納税地を所轄する税務署長にその基準期間における課税売上高（同項に規定する基準期間における課税売上高をいう。以下同じ。）が 5000 万円以下である課税期間について同法 37 条 1 項の規定の適用を受ける旨を記載した届出書を提出した場合には、当該届出書を提出した日の属する課税期間の翌課税期間（当該届出書を提出した日の属する課税期間が事業を開始した日の属する課税期間その他の政令で定める課税期間である場合には、当該課税期間）以後の課税期間（その基準期間における課税売上高が 5000 万円を超える課税期間及び分割等に係る課税期間を除く。）については、同法 30 条から 36 条までの規定により課税標準額に対する消費税額から控除することができる課税仕入れ等の税額の合計額は、これらの規定にかかわらず、当該事業者の当該課税期間の課税標準額に対する消費税額から当該課税期間におけ

る同法38条1項に規定する売上げに係る対価の返還等の金額に係る消費税額の合計額を控除した残額の100分の60に相当する金額（卸売業その他の政令で定める事業を営む事業者にあつては、当該残額に、政令で定めるところにより当該事業の種類ごとに当該事業における課税資産の譲渡等に係る消費税額のうち課税仕入れ等の税額の通常占める割合を勘案して政令で定める率を乗じて計算した金額）とし（前段）、この場合において、当該金額は、当該課税期間における仕入れに係る消費税額とみなす（後段）旨を定めている。

イ 消費税法37条2項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。なお、同法及び平成28年法律第15号による各改正により、現在では、消費税法37条5項になっている。）の定め

消費税法37条2項は、同条1項の規定による届出書を提出した事業者は、同項の規定の適用を受けることをやめようとするとき又は事業を廃止したときは、その旨を記載した届出書をその納税地を所轄する税務署長に提出しなければならない旨を定めている。

ウ 消費税法37条3項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。なお、同法及び平成28年法律第15号による各改正により、現在では、消費税法37条6項になっている。）の定め

消費税法37条3項は、同条2項の場合において、同条1項の規定による届出書を提出した事業者は、事業を廃止した場合を除き、同項に規定する翌課税期間の初日から2年を経過する日の属する課税期間の初日以後でなければ、同項の規定の適用を受けることをやめようとする旨の届出書を提出することができない旨を定めている。

エ 消費税法37条4項（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。なお、同法及び平成28年法律第15号による各改正により、現在では、消費税法37条7項になっている。）の定め

消費税法37条4項は、同条2項の規定による届出書の提出があつたときは、その提出があつた日の属する課税期間の末日の翌日以後は、同条1項の規定による届出は、その効力を失う旨を定めている。

(3) 消費税法45条（課税資産の譲渡等及び特定課税仕入れについての確定申告）1項（平成26年課税期間及び平成27年課税期間のうち平成27年1月1日から同年9月30日まで、平成27年法律第9号による改正前のもの。以下同じ。なお、同法による改正は、本件に係る部分の改正ではなく、ここでは、便宜、同法による改正前のものを掲げる。）柱書き本文の定め

消費税法45条1項柱書き本文は、事業者（同法9条1項本文の規定により消費税を納める義務が免除される事業者を除く。）は、課税期間ごとに、当該課税期間の末日の翌日から2月以内に、次に掲げる事項を記載した申告書を税務署長に提出しなければならない旨を定めている。

2 消費税法施行規則17条1項（平成18年財務省令第24号による改正前のもの。以下同じ。）の定め

消費税法施行規則17条1項柱書きは、消費税法37条1項に規定する届出書には、次に掲げる事項を記載しなければならない旨を定めている。

1号 届出者の氏名又は名称及び納税地

2号 届出者の行う事業の内容及び消費税法施行令57条5項1号から5号までに掲げる事業の種類

3号 消費税法37条1項に規定する翌課税期間の初日の年月日

4号 前号に規定する翌課税期間の基準期間における課税売上高

5号 その他参考となるべき事項

### 3 税理士法の定め

#### (1) 税理士法1条（税理士の使命）の定め

税理士法1条は、税理士は、税務に関する専門家として、独立した公正な立場において、申告納税制度の理念にそって、納税義務者の信頼にこたえ、租税に関する法令に規定された納税義務の適正な実現を図ることを使命とする旨を定めている。

#### (2) 税理士法2条（税理士の業務）1項（平成11年法律第87号による改正前のもの。）の定め

税理士法2条1項柱書きは、税理士は、他人の求めに応じ、租税（印紙税、登録免許税、関税、法定外普通税その他の政令で定めるものを除く。以下同じ。）に関し、次に掲げる事務を行うことを業とする旨を定めている。

1号 税務代理（税務官公署（税関官署を除くものとし、国税不服審判所を含むものとする。以下同じ。）に対する租税に関する法令若しくは行政不服審査法の規定に基づく申告、申請、請求若しくは不服申立て（これらに準ずるものとして政令で定める行為を含むものとし、酒税法第2章の規定に係る申告、申請及び不服申立てを除くものとする。以下「申告等」という。）につき、又は当該申告等若しくは税務官公署の調査若しくは処分に関し税務官公署に対してする主張若しくは陳述につき、代理し、又は代行すること（次号の税務書類の作成にとどまるものを除く。）をいう。）

2号 税務書類の作成（税務官公署に対する申告等に係る申告書、申請書、請求書、不服申立書その他租税に関する法令の規定に基づき、作成し、かつ、税務官公署に提出する書類で大蔵省令で定めるもの（以下「申告書等」という。）を作成することをいう。）

3号 （略）

#### (3) 税理士法30条（税務代理の権限の明示）の定め（平成13年法律第38号による改正前のもの。以下同じ。）

税理士法30条は、税理士は、税務代理をする場合においては、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旨を定めている。

#### (4) 税理士法31条（特別の委任を要する事項）の定め

税理士法31条柱書きは、税理士は、税務代理をする場合において、次の行為をするときは、特別の委任を受けなければならない旨を定めている。

1号 不服申立ての取下げ

2号 代理人の選任

#### (5) 税理士法33条（署名押印の義務）の定め

ア 税理士法33条1項前段（平成13年法律第38号による改正前のもの。以下同じ。）の定め

税理士法33条1項前段は、税理士は、税務代理をする場合において、租税に関する申告書等を作成して税務官公署に提出するときは、当該申告書等に署名押印しなければ

ならない旨を定めている。

イ 税理士法 33 条 2 項の定め（平成 13 年法律第 38 号による改正前のもの）

税理士法 33 条 2 項は、税理士は、税務書類の作成をしたときは、当該書類に署名押印しなければならない旨を定めている。

ウ 税理士法 33 条 4 項の定め

税理士法 33 条 4 項は、同条 1 項又は 2 項の規定による署名押印の有無は、当該書類の効力に影響を及ぼすものと解してはならない旨を定めている。

以上

## 本件各更正処分等の根拠及び適法性

## 1 本件各更正処分の根拠及び適法性

## (1) 本件各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間に係る消費税等の各課税標準額及び納付すべき消費税等の額は、以下のとおりである。

## ア 平成26年課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額（別表1「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「課税標準額」欄（順号①）） 2462万2000円

上記金額は、次のa及びbの各金額（いずれの金額も、国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）を合計した後のものである。

a 平成26年1月1日から同年3月31日までの期間における課税資産の譲渡等の対価の額の合計金額 807万8000円

上記金額は、原告が、平成27年3月9日、四谷税務署長に対して提出した平成26年課税期間の消費税等の確定申告書（甲1の1。以下「平成26年課税期間消費税等確定申告書」という。）の付表2-（2）「課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表」（甲1の1・3枚目。以下「付表2-（2）」という。）の「項目」欄中の「課税売上額（税抜き）」欄（順号①）に対応する「税率4%適用分B」欄に記載されている金額807万8590円から、消費税法4条1項（平成27年法律第9号による改正前のもの）に規定されている「資産の譲渡等」には該当しない過入金15円（「印紙代過入金」とされるもの。甲2の2・2枚目1（1）参照）に105分の100を乗じて算出した金額14円（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）を控除した後のものである。

b 平成26年4月1日から同年12月31日までの期間における課税資産の譲渡等の対価の合計金額 1654万4000円

上記金額は、平成26年課税期間消費税等確定申告書の付表2-（2）の「項目」欄中の「課税売上額（税抜き）」欄（順号①）に対応する「税率6.3%適用分C」欄に記載されている金額1654万7907円から、消費税法4条1項（平成27年法律第9号による改正前のもの）に規定されている「資産の譲渡等」に該当しない過入金3281円（「B過入金」とされるもの。甲2の2・2枚目1（1）参照）に108分の100を乗じて算出した金額3037円（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）を控除した後のものである。

(イ) 課税標準額に対する消費税額（別表1「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「消費税額」欄（順号②）） 136万5392円

上記金額は、次のa及びbの各金額を合計した後のものである。

a 平成26年1月1日から同年3月31日までの期間に係る消費税額 32万3120円

上記金額は、前記（ア）aの金額807万8000円に、消費税法29条（平成24年法律68号2条による改正前のもの）に規定されている100分の4の税率を乗

じて算出したものである。

b 平成26年4月1日から同年12月31日までの期間に係る消費税額

104万2272円

上記金額は、前記(ア) bの金額1654万4000円に、消費税法29条(平成24年法律第68号3条による改正前のもの)に規定されている100分の6.3の税率を乗じて算出したものである。

(ウ) 控除対象仕入税額(別表1「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「控除対象仕入税額」欄(順号③))

68万3685円

上記金額は、簡易課税により計算した次のa及びbの各金額を合計した後のものである。

すなわち、原告は、平成9年3月17日、四谷税務署長に対し、本件簡易課税制度選択届出書(乙1)を提出しており、原告の平成26年課税期間の基準期間(平成24年1月1日から同年12月31日までの課税期間)における課税売上高は5000万円以下(4009万9639円。甲1の1・1枚目「基準期間の課税売上高」欄参照)であることから、簡易課税により計算した控除対象仕入税額が仕入れに係る消費税額等とみなされる。原告が営む事業は、弁理士業であり、当該事業は、サービス業に含まれるから、消費税法施行令に規定されている第五種事業に該当する(消費税法施行令57条5項(平成26年課税期間のうち平成26年1月1日から同年3月31日までについては、平成25年政令第56号による改正前のもの、平成26年課税期間のうちその余の期間については、平成26年政令第141号による改正前のもの。以下同じ。)4号ハ)。また、原告が、次のaの期間にした固定資産の譲渡による事業は、第四種事業に該当する(消費税法施行令57条5項5号。なお、消費税法基本通達13-2-9も参照)。

したがって、平成26年課税期間に原告が営む事業は、簡易課税制度の適用においては、第四種事業及び第五種事業に区分されるところ、これらの事業に係るみなし仕入率は、それぞれ、第四種事業につき100分の60(消費税法37条1項(平成27年法律第9号による改正前のもの))、第五種事業につき100分の50(消費税法施行令57条1項(平成26年政令第141号による改正前のもの))である。

a 平成26年1月1日から同年3月31日までの期間における仕入れに係る消費税額

16万2522円

上記金額は、次の(a)及び(b)の各金額を合計した後のものである。

(a) 弁理士業における仕入れに係る消費税額

15万6809円

上記金額は、平成26年1月1日から同年3月31日までの期間における原告の営む弁理士業が第五種事業に該当することから、弁理士業に係る課税資産の譲渡等の対価の額823万2505円(甲2の2・2枚目の表の「科目」欄中の「課税売上高(税込)」欄(順号⑥)に対応する「4%適用分」欄参照)に、105分の4を乗じて算出した消費税額31万3619円(1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に、第五種事業のみなし仕入率である100分の50を乗じて算出したもの(1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)である。

(b) 固定資産の譲渡における仕入れに係る消費税額

5713円

上記金額は、平成26年1月1日から同年3月31日までの期間において原告が

した固定資産の譲渡による事業が、第四種事業に該当することから、上記の事業に係る課税資産の譲渡等の対価の額である25万円（消費税等の額に相当する金額を含むもの。甲2の2・2枚目1（2）参照）に、105分の4を乗じて算出した消費税額9523円（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に、第四種事業のみなし仕入率である100分の60を乗じて算出したもの（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

b 平成26年4月1日から同年12月31日までの期間における仕入れに係る消費税額 52万1163円

上記金額は、原告の営む弁理士業が第五種事業に該当することから、上記期間における弁理士業に係る課税資産の譲渡等の対価の額1786万8459円（甲2の2・2枚目の表の「科目」欄中の「課税売上高（税込）」欄（順号⑥）に対応する「6.3%適用分」欄参照）に108分の6.3を乗じて算出した消費税額104万2326円（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）に、第五種事業のみなし仕入率である100分の50を乗じて算出したもの（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(エ) 納付すべき消費税額（別表1「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「納付すべき消費税額」欄（順号④）） 68万1700円

上記金額は、次のa及びbの各金額を合計し、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

a 平成26年1月1日から同年3月31日までの期間に係る消費税額 16万0598円

上記金額は、前記（イ）aの32万3120円から、前記（ウ）aの16万2522円を控除した後のものである。

b 平成26年4月1日から同年12月31日までの期間に係る消費税額 52万1109円

上記金額は、前記（イ）bの104万2272円から、前記（ウ）bの52万1163円を控除した後のものである。

(オ) 地方消費税の課税標準となる消費税額（別表1「更正処分等」欄に対応する「地方消費税」欄中の「課税標準となる消費税額」欄（順号⑤）） 68万1700円

上記金額は、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額であり、前記（エ）の金額と同額である。

(カ) 譲渡割額の納税額（別表1「更正処分等」欄に対応する「地方消費税」欄中の「課税標準となる消費税額」欄（順号⑥）） 18万0700円

上記金額は、次のa及びbの各金額を合計し、地方税法20条の4の2第3項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

a 平成26年1月1日から同年3月31日までの期間に係る譲渡割額 4万0149円

上記金額は、前記（エ）aの16万0598円（平成26年1月1日から同年3月31日までの期間に係る消費税額）に、地方税法72条の83（平成24年法律第69号1条による改正前のもの）に規定されている地方消費税の税率である100分の

25を乗じて算出したもの（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

b 平成26年4月1日から同年12月31日までの期間に係る譲渡割額

14万0616円

上記金額は、前記（エ）bの52万1109円（平成26年4月1日から同年12月31日までの期間に係る消費税額）に、地方税法72条の83（平成24年法律第69号2条による改正前のもの）に規定されている地方消費税の税率である63分の17を乗じて算出したもの（1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの）である。

(キ) 消費税等の納付税額の合計額（別表1「更正処分等」欄に対応する「消費税等の納付税額の合計額」欄（順号⑦））

86万2400円

上記金額は、前記（エ）の68万1700円（納付すべき消費税額）と前記（カ）の18万0700円（譲渡割額の納税額）を合計した後のものである。

イ 平成27年課税期間更正処分の根拠

(ア) 課税標準額（別表2「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「課税標準額」欄（順号①））

1219万6000円

上記金額は、原告が、平成28年3月14日、八王子税務署長に対して提出した平成27年課税期間の消費税等の確定申告書（甲1の2。以下「平成27年課税期間消費税等確定申告書」という。）の「課税標準額」欄（順号①）に記載した金額と同額である。

(イ) 課税標準額に対する消費税額（別表2「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「消費税額」欄（順号②））

76万8348円

上記金額は、原告が、平成27年課税期間消費税等確定申告書の「消費税額」欄（順号②）に記載した金額と同額である。

(ウ) 控除対象仕入税額（別表2「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「控除対象仕入税額」欄（順号③））

38万4174円

上記金額は、前記（イ）の76万8348円（課税標準額に対する消費税額）に、消費税法施行令57条5項（平成27年課税期間のうち平成27年1月1日から同年3月31日までについては、平成26年政令第141号による改正前のもの。以下同じ。）4号ハに規定する第五種事業に係るみなし仕入率100分の50（同条1項（平成27年課税期間のうち平成27年1月1日から同年3月31日までについては、平成26年政令第141号による改正前のもの、平成27年課税期間のうち同年4月1日から同年9月30日までについては、平成27年政令第145号による改正前のもの）を乗じて算出したものである。

これは、原告が営む事業は、弁理士業であり、当該事業は、サービス業に含まれるから、消費税法施行令に規定されている第五種事業に該当するところ（同条5項4号ハ）、平成27年課税期間における原告の課税資産の譲渡等による対価については、上記の弁理士業に係るもののみであり、かつ、前記ア（ウ）のとおり、原告は、四谷税務署長に対し、本件簡易課税制度選択届出書を提出し、原告の平成27年課税期間の基準期間（平成25年1月1日から同年12月31日までの課税期間）における課税売上高は5000万円以下（4134万7000円。甲1の2・1枚目「基準期間の課税売上高」欄参照）であることから、簡易課税により計算した控除対象仕入税額が仕入れに係る消費税額等とみなされるためである。



(エ) 納付すべき消費税額 (別表2「更正処分等」欄に対応する「消費税」欄中の「納付すべき消費税額」欄 (順号④)) 38万4100円

上記金額は、前記(イ)の76万8348円から、前記(ウ)の38万4174円を控除し、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである。

(オ) 地方消費税の課税標準となる消費税額 (別表2「更正処分等」欄に対応する「地方消費税」欄中の「課税標準となる消費税額」欄 (順号⑤)) 38万4100円

上記金額は、地方税法72条の82の規定に基づく地方消費税の課税標準額であり、前記(エ)の金額と同額である。

(カ) 譲渡割額の納税額 (別表2「更正処分等」欄に対応する「地方消費税」欄中の「譲渡割額の納税額」欄 (順号⑥)) 10万3600円

上記金額は、前記(オ)の38万4100円(地方消費税の課税標準となる消費税額)に、地方税法72条の83(平成24年法律第69号2条による改正前のもの)に規定されている地方消費税の税率である63分の17を乗じて算出したもの(1円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)である。

(キ) 消費税等の納付税額の合計額 (別表2「更正処分等」欄に対応する「消費税等の納付税額の合計額」欄 (順号⑦)) 48万7700円

上記金額は、前記(エ)の38万4100円(納付すべき消費税額)と前記(カ)の10万3600円(譲渡割額の納税額)を合計した後のものである。

## (2) 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する原告の本件各課税期間の納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額の合計額は、前記(1)のとおり、それぞれ、

平成26年課税期間 86万2400円 (前記(1)ア(キ))

平成27年課税期間 48万7700円 (前記(1)イ(キ))

であるところ、これらの金額は、いずれも、本件各更正処分における納付すべき消費税額及び地方消費税の譲渡割額(甲2の1及び2・各1枚目の「区分」欄中「消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付△印)税額」欄(順号22)参照)と同額であるから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

## 2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

### (1) 本件各賦課決定処分の根拠

国税通則法65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、期限内申告書が提出された場合において、更正等がされ、当初の申告に係る税額よりも更正等後の税額が上回ることとなったときには、その更正等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旨規定し、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。)は、更正等により納付すべき税額が期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、当該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する旨規定している(なお、譲渡割に係る加算税は、消費税の例によることとされ(地方税法附則9条の4第2項)、その計算については、譲渡割及び消費税の合算額によって行うものとされる(同附則9条の9))。

前記1(2)のとおり、本件各更正処分はいずれも適法であるところ、本件各更正処分により、原告が新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、本件各更正処分がされる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、国税通則法65条4項(平成28年法律第15号による改正前のもの)にいう「正当な理由」があるとは認められるものは、存在しない。

したがって、本件各更正処分に伴って原告に賦課されるべき本件各課税期間の消費税等に係る過少申告加算税の額は、以下のとおりである。

ア 平成26年課税期間 10万7000円

上記金額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、平成26年課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額88万円(前記(1)ア(キ)の86万2400円に、原告が平成26年課税期間消費税等確定申告書の「消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額」欄(順号㊸)に記載した還付金の額に相当する税額である2万2119円を合計した88万4519円について、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の10の割合を乗じて算出した8万8000円と、平成26年課税期間更正処分により新たに納付すべき税額88万4400円のうち50万円を超える部分に相当する金額38万円(同項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の5の割合を乗じて算出した1万9000円を合計した後のものである。

イ 平成27年課税期間 17万3000円

上記金額は、国税通則法65条1項及び2項の規定に基づき、平成27年課税期間更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった税額132万円(前記(1)イ(キ)の48万7700円に、原告が平成26年課税期間消費税等確定申告書の「消費税及び地方消費税の合計(納付又は還付)税額」欄(順号㊸)に記載した還付金の額に相当する税額である83万9885円を合計した132万7585円について、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の10の割合を乗じて算出した13万2000円と、平成27年課税期間更正処分により新たに納付すべき税額132万7500円(上記の132万7585円について、同法119条1項の規定により100円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)のうち50万円を超える部分に相当する金額82万円(同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)に100分の5の割合を乗じて算出した4万1000円を合計した後のものである。

## (2) 本件各賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件各更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、前記(1)のとおり、それぞれ、

平成26年課税期間 10万7000円(前記(1)ア)

平成27年課税期間 17万3000円(前記(1)イ)

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の額(甲2の1及び2・各1枚目の「賦課した加算税の額の計算明細」欄中の「加算税の額」欄参照)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

別紙3 省略

別表1 平成26年課税期間更正処分に係る経緯等

(単位：円)

項目		確定申告	更正処分等	審査請求	審査裁決	
年月日		平成27年3月9日	平成29年6月28日	平成29年9月7日	平成30年6月5日	
消費税	課税標準額	①	24,625,000	24,622,000	24,625,000	棄却
	消費税額	②	1,365,581	1,365,392	1,365,581	
	控除対象仕入税額	③	1,383,227	683,685	1,383,227	
	納付すべき消費税額 (②-③)	④	△ 17,646	681,700	△ 17,646	
地方消費税	課税標準となる消費税額	⑤	△ 17,646	681,700	△ 17,646	
	譲渡割額の納税額	⑥	△ 4,473	180,700	△ 4,473	
消費税等の納付税額の合計額 (④+⑥)		⑦	△ 22,119	862,400	△ 22,119	
過少申告加算税の額		⑧		107,000	0	

(注1)「課税標準額」(①欄)の金額は、1,000円未満の端数金額を切り捨てた後のものである(国税通則法118条1項。別表2において同じ。)

(注2)「納付すべき消費税額」(④欄)及び「譲渡割額の納税額」(⑥欄)並びに「消費税等の納付税額の合計額」(⑦欄)の各△印は、消費税等の還付金の額に相当する税額を表したものである(別表2において同じ。)

(注3)「課税標準となる消費税額」(⑤欄)の△印は、控除不足還付税額を表したものである(別表2において同じ。)

(注4)「更正処分等」欄の「納付すべき消費税額」(④欄)及び「譲渡割額の納税額」(⑥欄)は、100円未満の端数金額を切り捨てた後のものである(国税通則法119条1項。別表2において同じ。)

別表2 平成27年課税期間更正処分に係る経緯等

(単位：円)

項目		確定申告	更正処分等	審査請求	審査裁決	
年月日		平成28年3月14日	平成29年6月28日	平成29年9月7日	平成30年6月5日	
消費税	課税標準額	①	12,196,000	12,196,000	12,196,000	棄却
	消費税額	②	768,348	768,348	768,348	
	控除対象仕入税額	③	1,429,758	384,174	1,429,758	
	納付すべき消費税額 (②-③)	④	△ 661,410	384,100	△ 661,410	
地方消費税	課税標準となる消費税額	⑤	△ 661,410	384,100	△ 661,410	
	譲渡割額の納税額	⑥	△ 178,475	103,600	△ 178,475	
消費税等の納付税額の合計額 (④+⑥)		⑦	△ 839,885	487,700	△ 839,885	
過少申告加算税の額		⑧		173,000	0	