

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 過少申告加算税賦課決定処分取消、訴えの追加的併合請求控訴事件

国側当事者・国(栃木税務署長)

令和2年3月4日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号、令和元年9月26日判決、本資料269号-95・順号13318)

判 決

控訴人	A株式会社
同代表者代表取締役	甲
同訴訟代理人弁護士	椛嶋 裕之
同補佐人税理士	丙 戊
被控訴人	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	栃木税務署長 村上 明彦
同指定代理人	高橋 紀子 小澤 信彦 赤羽 洋幸 小島 淳夫 清野 将史 岩元 亜紀子

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨(略称は、原判決のものを用いる。)

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁(栃木税務署長)が控訴人に対して平成29年2月24日付けでした平成27年6月1日から平成28年5月31日まで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(主位的請求)。
- 3 被控訴人は、控訴人に対し、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(予備的請求)。

第2 事案の概要

- 1 控訴人が、処分行政庁に対し、控訴人の平成27年6月1日から平成28年5月31日まで

の課税期間（本件課税期間）に係る消費税及び地方消費税（消費税等）の修正申告書（本件修正申告書）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（本件賦課決定処分）を行った。

本件は、控訴人が、①主位的に、処分行政庁が所属する被控訴人に対し、処分行政庁の職員が控訴人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。通則法）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（事前通知）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、②予備的に、上記事前通知が行われなかったために、控訴人の正常な業務に影響が生じたとして、被控訴人に対し、国家賠償法（国賠法）1条1項に基づき、損害賠償金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。

2 原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したところ、控訴人が控訴した。

3 関係法令の定め、前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、後記4のとおり当審における控訴人の補充主張を付加し、原判決2頁26行目を次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要」1から4までに記載のとおりであるから、これを引用する。

○ 原判決2頁26行目の補正後の内容

「1 関係法令の定めは、原判決別紙2-1、本判決別紙1、原判決別紙2-2及び本判決別紙2記載のとおりである。」

4 当審における控訴人の補充主張

(1) 調査手続の瑕疵が加算税賦課決定処分の取消原因となるか否かにつき、被控訴人の主張する東京高判平成3年6月6日訟月38巻5号878頁は、更正処分の取消原因に関するものであり、本件には妥当しない。加算税が一種の行政制裁的な性格を有すること等に照らすと、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されるべきである。

(2) 通則65条5項の「調査」と同法24条の「調査」とを同一に解するのは適切ではなく、本件では、事前通知が行われていないため、質問検査権等の権限を有しない者が行った行為は、適法な実地の調査といえず、通則法65条5項の「調査」に当たらないというべきである。また、原判決が事前通知を行わなかった主体を「栃木税務署法人課税第●部門所属の財務事務官である丁」と認定していること自体が通則法74条の9第1項に反しており、事前通知の欠如は、極めて重大なミスであり、高度の違法性を帯びているというべきである。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求はいずれも理由がないから棄却すべきであると判断する。その理由は、後記2のとおり当審における控訴人の補充主張に対する判断を付加し、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第3 当裁判所の判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決12頁8行目の「当初の申告において過少申告がされれば」を「期限内申告書が提

出された場合等に過少申告による納税義務違反の事実があれば」に、同頁 9・10 行目の「過少申告加算税は賦課される」を「過少申告加算税がその違反者に対し課される」にそれぞれ改める。

(2) 原判決 12 頁 11 行目の「過少申告が」から同頁 12 行目の「その提出が」までを「同条 1 項の規定は、修正申告書の提出が、」に、同頁 14 行目の「過少申告加算税を賦課しない」を「、適用しない」に、同頁 17 行目の「加算税」を「過少申告加算税」にそれぞれ改め、同頁 25・26 行目の「さらに」から同 13 頁 4 行目末尾までを削る。

(3) 原判決 13 頁 5 行目の「本件において」を「これを本件についてみるに、前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば」に改め、同頁 9 行目の「、これは」から同頁 11 行目の「そして」までを削り、同頁 15 行目の「からすれば」を「が認められる。これらの事実を照らすと」に、同頁 16 行目の「課税標準等」を「控訴人の本件課税期間の消費税等に係る課税標準等」にそれぞれ改め、同頁 17 行目の「行われたものであり」から同頁 18 行目の「認められる」までを次のとおり改める。

「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に当たることが明らかである」

(4) 原判決 13 頁 20 行目末尾に次のとおり加える。

「そうすると、本件修正申告書の提出は、丁事務官が行った本件非違事項指摘等（本件課税期間の消費税等についての調査）があったことにより本件課税期間の消費税等について更正があるべきことを予知してされたものといえることができる。」

(5) 原判決 13 頁 25 行目の「通知するものであり」の次に「(通則法 74 条の 9)」を加え、同 14 頁 4 行目末尾に次のとおり加える。

「また、通則法が、①所定の場合には事前通知を要しないことを規定し（74 条の 10）、②事前通知に含まれていなかった事項について調査着手後に非違が疑われることとなった場合には、当該事項に関して質問検査等を行うことも許容する旨を規定していること（74 条の 9 第 4 項）等に照らすと、当該職員が行った質問検査等は、事前通知を欠いたことのみをもって、直ちに通則法 74 条の 9 第 1 項所定の「質問検査等」に該当しないとはいえないし、ましてや、前記のような一連の行為を指す通則法 65 条 5 項の「調査」に該当しないともいえない。」

(6) 原判決 14 頁 10 行目の「加算税」を「過少申告加算税」に改め、同頁 18 行目の「しかしながら」の次に「、質問検査制度の目的は適正公平な課税の実現を図ることにあるところ」を加え、同頁 22 行目の「明らかであり」を「明らかであることからすると、調査の手續が重大な違法を帯びる場合は過少申告加算税の賦課決定の取消原因になるとしても」に改める。

(7) 原判決 14 頁 25 行目の「本件においては」を「これを本件についてみるに、前提事実、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば」に改め、同 15 頁 4 行目の「前記前提事実（2）エ」の次に次のとおり加える。

「。なお、税務署長の補助機関である統括国税調査官は、財務省組織規則 553 条 2 号に基づき、通則法 74 条の 9 第 1 項に基づき税務署長が行うこととされる事前通知に関する事務を分掌しているものと解されるところ、財務省組織規則 571 条、国税庁事務分掌規則 430 条 2 項 2 号、5 項及び 6 項の定め（本判決別紙 2 の 3 を参照）を総合すれば、国

税調査官でない財務事務官である丁事務官についても、統括国税調査官の下に置かれる職員として、統括国税調査官に分掌された事務（上記事前通知に関する事務を含む。）を処理することができるかと解される。そして、証処（乙４、１２）によれば、丁事務官は、栃木税務署法人課税第●部門所属のＣ統括国税調査官の命により、丙税理士に対する事前通知を行ったと認められるから、丁事務官の丙税理士に対する事前通知は有効である。」

- (8) 原判決１５頁９行目の「照らせば」の次に次のとおり加え、同行目の「納税義務者」を「納税者」に改める。

「、控訴人に対する税務調査に係る調査手続チェックシート【法人】（乙１２）には「調査の相手方に対する事前通知」欄があり、丁事務官らが控訴人代表者に対する事前通知の欠缺を了知する機会を有していたことなど、控訴人指摘の事情を十分考慮したとしても」

- (9) 原判決１６頁２２・２３行目の「５〔２枚目〕」を「５、６」に改め、同１７頁６行目の「④」を「⑤」と、同頁８行目の「⑤」を「⑥」とそれぞれ改め、同頁９行目の「本件修正申告書を提出するまで」を次のとおり改める。

「平成２９年１月１９日及び同月２０日の控訴人に対する税務調査に対応しており、同日の丁事務官らの作業（控訴人の帳簿書類の内容の検討や丙税理士に対する申告内容の確認等）が終わるまで」

- (10) 原判決１７頁２２行目の「原告代表者」から同頁２５行目の「できない」までを次のとおり改める。

「処分行政庁が控訴人代表者に対する事前通知を怠ったことは、公務員がその職務上通常尽くすべき注意義務を怠ったことにより、控訴人の有する事前通知制度（通則法７４条の９）により保護されるべき具体的利益を実質的に侵害したとまではいえないから、国賠法１条１項の適用上、違法の評価を受けるものではない」

## ２ 当審における控訴人の補充主張に対する判断

- (1) 控訴人は、調査手続の瑕疵が加算税賦課決定処分の取消原因となるか否かにつき、加算税が一種の行政制裁的な性格を有すること等に照らすと、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されるべきであるなどと主張する。

しかし、原判決を補正の上で引用して説示したとおり、過少申告加算税の制度趣旨等を十分考慮したとしても、税務調査の瑕疵が過少申告加算税の賦課決定処分の取消原因となるのは、その税務調査の手続が重大な違法を帯びる場合に限られるものと解するのが相当である。そして、この点については、控訴人の指摘する点を踏まえて検討しても、問題となる課税処分が本税のものであるか加算税のものであるかにより異なる解釈を採るべき根拠があるとはいえない。したがって、控訴人の上記主張は、採用できない。

- (2) 控訴人は、事前通知が行われていないため、質問検査権等の権限を有しない者が行った行為は、適法な実地の調査といえないから、通則法６５条５項の「調査」に当たらず、事前通知の欠如は、極めて重大なミスであり、高度の違法性を帯びているなどと主張する。

しかし、原判決を補正の上で引用して説示したとおり、通則法６５条５項の「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べきであり、本件の事実関係の下では、丁事務官が行った本件非違事項指摘等は、事前通知を欠いていたことを考慮しても、なお通則法65条5項の「調査」に当たると認められる。また、原判決を補正の上で引用して説示したとおり、丁事務官が丙税理士に対して事前通知をしたこと、丁事務官が平成29年1月19日に控訴人の本店を訪問した際、控訴人代表者及び丙税理士らがその場におり、両名が丁事務官に対して控訴人への事前通知を欠いていることを指摘しなかったこと、本件非違事項指摘等が丙税理士らの立ち会う中で行われたこと等、原判決指摘の事情に照らすと、本件非違事項指摘等が調査手続の透明性及び納税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はいえず、控訴人に対する税務調査の手続において控訴人代表者への事前通知を欠いたことが、重大な違法を帯びるものであったとはいえない。したがって、控訴人の上記主張は採用できない。

- 3 以上によれば、控訴人の請求はいずれも理由がなく、これと同旨の原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第5民事部  
裁判長裁判官 秋吉 仁美  
裁判官 田村 政巳  
裁判官 林 史高

(別紙1)

○国税通則法（平成28年法律第15号による改正前のもの。通則法）

（納税義務者に対する調査の事前通知等）

第七十四条の九 1～3 （略）

4 第一項の規定は、当該職員が、当該調査により当該調査に係る同項第三号から第六号までに掲げる事項以外の事項について非違が疑われることとなった場合において、当該事項に関し質問検査等を行うことを妨げるものではない。この場合において、同項の規定は、当該事項に関する質問検査等については、適用しない。

5・6 （略）

（事前通知を要しない場合）

第七十四条の十 前条第一項の規定にかかわらず、税務署長等が調査の相手方である同条第三項第一号に掲げる納税義務者の申告若しくは過去の調査結果の内容又はその営む事業内容に関する情報その他国税庁等若しくは税関が保有する情報に鑑み、違法又は不当な行為を容易にし、正確な課税標準等又は税額等の把握を困難にするおそれその他国税に関する調査の適正な遂行に支障を及ぼすおそれがあると認める場合には、同条第一項の規定による通知を要しない。

以上

(別紙2)

1 財務省組織規則(平成13年財務省令第1号)

(統括国税調査官の職務)

第五百五十三条 統括国税調査官は、命を受けて、次に掲げる事務(特別国税調査官及び酒類指導官の所掌に属するものを除く。)を分掌する。

一 (略)

二 内国税の課税標準の調査及び内国税に関する検査に関すること。

三～六 (略)

(国税調査官)

第五百五十六条 1 (略)

2 国税調査官は、命を受けて、第五百五十三条各号及び第五百五十四条各号に掲げる事務を処理する。

第五百七十一条 この省令に定めるもののほか、事務分掌その他組織の細目は、本省の内部部局にあっては官房長又は各局長、地方支分部局にあっては各財務局長若しくは福岡財務支局長又は各税関長若しくは沖縄地区税関長が財務大臣の承認を受けて定め、施設等機関にあっては各施設等機関の長、国税庁にあっては国税庁長官が定める。

2 国税庁事務分掌規則(平成13年1月6日国税庁訓令第1号)

(統括国税調査官)

第四百三十条 1 (略)

2 調査部門の統括国税調査官は、次に掲げる事務を分掌する。

一 (略)

二 内国税の課税標準の調査及び内国税に関する検査に関すること。

三～七 (略)

3・4 (略)

5 法人課税部門の統括国税調査官は、次に掲げる事務を分掌する。

一 第二項第一号から第四号までに掲げる事務のうち、法人税等、源泉徴収に係る所得税及びたばこ税等に係るものに関する(個人課税部門及び資産課税部門の統括国税調査官の所掌に属するものを除く。)

二 前号に掲げる事務に関連して行う税務署長が必要があると認めた所得税等(源泉徴収に係る所得税を除く。)及び相続税等の課税標準の調査並びにこれらの国税に関する検査に関すること

三 前二号に掲げる事務に関する法令の適用並びに不服申立て及び訴訟に関すること

四 第一号及び第二号に掲げる事務に関する資料及び情報の収集に関すること

五・六 (略)

6 第二項から第五項までに規定する事務は、それぞれの部門において統括国税調査官及びその下に置かれる職員が処理するものとする。

以上