

広島高等裁判所岡山支部 令和●●年(〇〇)第●●号 所得税等決定処分取消請求控訴事件
国側当事者・国(岡山東税務署長)

令和2年8月13日棄却・確定

(第一審・岡山地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和元年9月11日判決、本資料269号-85・順号13308)

判 決

控訴人	甲
被控訴人	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	岡山東税務署長
	浜村 恭司
同指定代理人	福本 吉秀
同	松本 和博
同	川合 康之
同	岸本 寿美子
同	新島 万寿夫

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

- 1 原判決を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成28年12月15日付けでした控訴人の平成26年分の所得税及び復興特別所得税を102万7700円とする決定処分並びに同所得税及び復興特別所得税に係る無申告加算税8万3000円の賦課決定処分を取り消す。
- 3 処分行政庁が平成28年12月15日付けでした控訴人の平成27年分の所得税及び復興特別所得税を94万4500円とする決定処分並びに同所得税及び復興特別所得税に係る無申告加算税16万3000円の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要(略語は、新たに定義しない限り、原判決の例による。以下、本判決において同じ。)

- 1 本件は、控訴人が、処分行政庁が平成28年12月15日付けでした控訴人の平成26年分及び平成27年分の所得税及び復興特別所得税(所得税等)の額を決定する処分(本件各決定処分)並びに同所得税等に係る無申告加算税の各賦課決定処分(本件各賦課決定処分)がいずれも違法であると主張して、これらの処分(本件各処分)の取消しを求めた事案である。

原判決は、本件訴えのうち本件各賦課決定処分の取消しに係る部分を、不服申立前置を欠き

不適法な訴えであるとして却下し、本件各決定処分取消請求を棄却した。

これに対し、控訴人は、本件控訴をした。

当裁判所は、本件各決定処分取消請求は、原審同様、棄却すべきと判断したが、本件各賦課決定処分取消請求に係る訴えは、原審と異なり、適法な訴えであるものの、本件各賦課決定処分取消請求を棄却すべきと判断した（ただし、控訴人のみが控訴した本件では、控訴人の不利益に原判決を変更することができないから、控訴を棄却することとした。）。

2 関係法令等の定め、前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張は、次のとおり改め、後記3のとおり当審における当事者の補足的主張を加えるほかは、原判決「事実及び理由」の第2の2～4（原判決2頁22行目～9頁13行目。別紙を含む。）に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決3頁23行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「控訴人は、本件各処分に先立つ平成27年11月25日、岡山東税務署長に対し、「平成27年3月13日付けで、岡山東税務署長宛に、配達証明付き郵便にて、「平成26年分確定申告については、正当な課税がなされるまで、提出を保留する」旨、通知している。返答が未だなされていないので、申出は受諾されたものと判断できる」、「正当な納税額の明示がなされるまでは、保留状態を望むことも、正当な権利であると判断できる」旨を記載した内容証明郵便（甲3）を郵送し、同内容証明郵便は、そのころ、岡山東税務署に配達された（以下「本件通知」という。）。」

(2) 原判決4頁21行目末尾に改行の上、次のとおり加える。

「上記審査請求書には、岡山東税務署長宛てに本件通知（甲3）をしたが回答がなかったこと、それが説明義務不履行であることなどが記載されていた（甲14）。」

3 当審における当事者の補足的主張

(控訴人)

(1) 本案前の争点

控訴人は、本件各賦課決定処分がされる前に、確定申告を保留する旨の本件通知（甲3）を岡山東税務署長に提出していたから、本件各賦課決定処分は違法である。無申告加算税が生じる道理はないから、本件各賦課決定処分の不服申立前置を要しないというべきである。

(2) 本件各決定処分の適法性

本件は、本件各決定処分の無効確認ではなく、取消しを求めたものであるから、その適法性の立証責任は被控訴人にあるところ、被控訴人はこれを果たしていない。

本件各決定処分は、A株式会社が控訴人の給与等を差し押さえた（本件差押命令）ことによつて、控訴人が実際に手にする実収入の100%を超える課税となっている（甲8、22）。控訴人は、確たる納税の意思を持っているから、こうした特段の事情を踏まえ、法の真意に適う課税額にされるべきであるし、国税徴収官としても控訴人の相談に応じる義務がある。

(被控訴人)

(1) 本案前の争点

不服申立前置の趣旨は、司法審査に先立ち、行政庁に当該処分につき反省、見直しの機会を与えることにより紛争の自主的解決を図ることにあるところ、これを要しない「正当

な理由」(通則法 115 条 1 項 3 号)とは、各処分が実質的に同一である等、司法審査に先立ち不服申立手続を経由させることにつき合理的な理由がない場合をいうと解すべきである。

そして、本件各決定処分は無申告者の本税額を確定し、本件各賦課決定処分は無申告者の納税申告書不提出に対する行政上の制裁であって、それぞれ趣旨及び目的を異にする別個の処分である。控訴人は、本件各決定処分の違法性とは別に、本件各賦課決定処分独自の違法性、すなわち、控訴人は、確定申告を保留する旨の本件通知(甲 3)を岡山東税務署長に提出したから、本件各賦課決定処分は違法であると主張している(通則法 66 条 1 項ただし書の「期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由」がある旨の主張と善解される。)

したがって、本件各賦課決定処分は、本件各決定処分と別個の処分であり、かつ、控訴人が本件各賦課決定処分独自の違法性を主張する以上、本件各賦課決定処分についても、司法審査に先立ち不服申立手続を経由させる合理的な理由があるから、不服申立前置を要しない「正当な理由」(通則法 115 条 1 項 3 号)はなく、不適法というべきである。

(2) 本件各決定処分の適法性

控訴人の主張は、原審における主張の繰り返しにすぎず、本件各処分が適法であることを何ら左右しない。

(3) 本件各賦課決定処分の適法性

仮に本件各賦課決定処分取消請求に係る訴えが適法な訴えとしても、本件各決定処分は適法なものであり、かつ、通則法 66 条に基づき、控訴人の平成 26 年分及び平成 27 年分の無申告加算税の額を計算すれば、本判決別表「被控訴人主張額の内訳表(無申告加算税の額)」記載のとおり、本件各賦課決定処分における無申告加算税の額といずれも同額となるから、本件各賦課決定処分は適法なものというべきである。

そして、控訴人が確定申告を保留する旨の本件通知(甲 3)を岡山東税務署長に提出したからといって、通則法 66 条 1 項ただし書の「期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由」はないというほかない。

以上のとおり、本件各賦課決定処分取消請求に理由がないことは明らかである。

第 3 当裁判所の判断

1 本案前の争点に対する判断

(1) 控訴人は、本件各賦課決定処分がされる前に本件通知(甲 3)を岡山東税務署長に提出していたから、本件各賦課決定処分の不服申立前置を要しないと主張し、被控訴人は、不服申立前置を要しない「正当な理由」(通則法 115 条 1 項 3 号)はないと主張する。

通則法 115 条 1 項は、国税に関する法律に基づく処分不服申立てをすることができるものの取消しを求める訴えは、審査請求についての裁決を経た後でなければ、提起することができないとするが、同項 3 号は、審査請求について裁決を経ないことにつき「正当な理由」があるときはこの限りでないとする。

この不服申立前置の趣旨は、行政処分に対する司法審査の前に、行政庁側に当該処分の当否を見直す機会を与え、紛争の自主的解決を期待することであり、不服申立前置を要しない「正当な理由」(通則法 115 条 1 項 3 号)とは、各処分が実質的に同一である等、司法審査に先立ち不服申立手続を経由させることにつき合理的な理由がない場合をいうと解

すべきである。

確かに、本税の決定処分は無申告者の本税額を確定するものであり、無申告加算税賦課処分は無申告者の納税申告書不提出に対する行政上の制裁であって、趣旨及び目的を異にする別個の処分である。しかし、いずれも当該年度の納税義務及び税額を確定する課税処分として同一の目的を有し、無申告加算税は、本税額に連動し、本税が有効に確定していることを前提とする（本税の決定処分が取り消されれば、無申告加算税の賦課決定処分はその基礎を失い、その納税義務は当然に消滅すると解される。）から、両者は極めて密接な関連性を有するといえる。

したがって、本税の決定処分の不服審査の内容と無申告加算税賦課処分のそれとがほとんど同一に帰し、既に本税の決定処分の審査請求がされ、行政庁側に更に無申告加算税賦課処分の当否を見直す機会を与えるべき合理的な理由がない場合には、司法審査に先立ち不服申立手続を二重に経由させる必要はないから、通則法 115 条 1 項 3 号の「正当な理由」があるというべきである。

- (2) 控訴人の主張する本件各賦課決定処分の違法事由は、控訴人が確定申告を保留する旨の本件通知（甲 3）を岡山東税務署長に提出したというものであり、納税申告書を期限内に提出しなかった経緯等という意味では、無申告者の本税額を確定する本件各決定処分に関連するものといえる。

そして、前記引用に係る原判決（ただし、前記第 2 の 2 で改めた後のもの）前提事実記載のとおり、控訴人が岡山東税務署長宛てに本件通知（甲 3）をしたが回答がなかったこと、それが説明義務不履行であることなどが本件各決定処分の審査請求書に記載されていたから、本件通知（甲 3）の提出についての不服審査の機会には既に与えられていたといえる。被控訴人は、控訴人の本件通知（甲 3）に関する主張は本件各賦課決定処分独自の違法性の主張である旨を主張するが、本件各決定処分の審査請求でも主張されていた事実関係であるから、本件各賦課決定処分独自の違法主張とはいえない。

以上によれば、本件通知（甲 3）の提出についての本件各決定処分における不服審査の内容と本件各賦課決定処分のそれとはほとんど同一に帰すると考えられるから、本件各賦課決定処分取消請求に係る訴えには、不服申立前置を要しない「正当な理由」（通則法 115 条 1 項 3 号）があるというべきである。

したがって、本件各賦課決定処分取消請求に係る訴えは適法なものである。

2 本件各決定処分の適法性について

当裁判所の本件各決定処分の適法性についての判断は、次のとおり改め、後記 3（2）のとおりに当審における当事者の補足的主張のうち本件各決定処分の適法性に対する判断を加えるほかは、原判決「事実及び理由」の「第 3 当裁判所の判断」の「2 本案の争点（本件各決定処分の違法性）について」（原判決 11 頁 12 行目～17 頁 14 行目。別紙を含む。）に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決 11 頁 12 行目の「違法性」を「適法性」に改める。
(2) 原判決 15 頁 8 行目の「本件滞納処分は、」から 9 行目の「また、」までを削る。
- ## 3 当審における当事者の補足的主張に対する判断

- (1) 被控訴人は、本件各賦課決定処分は、本件各決定処分と別個の処分であり、控訴人が独自の違法性を主張するから、不服申立前置を要しない「正当な理由」はなく、不適法であり、

本件各賦課決定処分に係る訴えは却下されるべきと主張する。

しかし、本件各賦課決定処分に係る訴えが適法であることは既に説示したとおりである。

(2) 控訴人は、本件各決定処分の適法性の立証責任が被控訴人にあり、それが果たされていない、本件各決定処分が、本件差押命令のために控訴人が実際に手にする実収入に比して過大な課税額に至っていると主張するが、いずれも原審における主張の繰り返しにすぎず、これに理由がないことは、前記引用に係る原判決（ただし、前記第2の2及び第3の2で改めた後のもの。以下本判決において同じ。）の認定、説示するとおりである。

(3) 本件各賦課決定処分の適法性について

処分行政庁が控訴人の平成26年分の納付すべき税額を54万3100円と、平成27年分の納付すべき税額を94万4500円と決定したこと、本件各決定処分が適法なものであることは、原判決の認定、説示するとおりであり、本判決別表「被控訴人主張額の内訳表（無申告加算税の額）」の本件各年分における控訴人の無申告加算税の額に違算はなく、本件各賦課決定処分における無申告加算税の額といずれも同額となる。

控訴人は、本件各決定処分は未確定であるから、本件各賦課決定処分は違法であると主張しているものと善解することができる。

しかし、本件各決定処分は存在しており、かつ、取消判決がされたわけでもないから、本件各決定処分の額に基づいて本件各賦課決定処分をしたからといって、それが違法となるものではない。

なお、控訴人が確定申告を保留する旨の本件通知（甲3）を岡山東税務署長に提出したことは、結局のところ、控訴人において申告義務を履行しない旨を単に宣言しただけのことであるから、通則法66条1項ただし書の「期限内申告書の提出がなかったことについて（の）正当な理由」に該当するわけがなく、当然、期限内申告書の提出義務に何ら影響を与えないというべきである。

そうすると、本件各賦課決定処分はいずれも適法なものであるから、同処分取消請求には理由がないというべきである。

ただし、原判決のうち、本件各賦課決定処分を求める訴えを却下した部分を取り消し、同処分取消請求を棄却すると、訴え却下の訴訟判決よりも控訴人にとって不利益になるといわざるを得ないところ、控訴人のみが控訴している本件において、控訴人の不利益に原判決を変更することは許されないから、結局、この部分についての控訴人の控訴を棄却することとする。

4 よって、原判決は、結果として相当であるから、本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

広島高等裁判所岡山支部第2部

裁判長裁判官 塩田 直也

裁判官 榎本 康浩

裁判官 渡邊 健司

被控訴人主張額の内訳表（無申告加算税の額）

（単位：円）

項目		年分		
		順号	平成26年分	平成27年分
加算税の対象となる税額 （被告第1準備書面添付別表2順号⑱）		①	543,100	944,500
通常分	加算税の基礎となる税額	②	540,000	940,000
	加算税の割合	③	15/100	15/100
	加算税の額	④	81,000	141,000
加重分	加算税の基礎となる税額 （①－50万円）	⑤	40,000	440,000
	加算税の割合	⑥	5/100	5/100
	加算税の額	⑦	2,000	22,000
無申告加算税の額 （④＋⑦）		⑧	83,000	163,000

（注）上記②及び⑤の金額は、国税通則法118条3項に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後の金額である。