

大阪高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 通知処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国(西宮税務署長)

令和3年3月2日棄却・確定

(第一審・大阪地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、令和2年3月13日判決、本資料270号-37・順号13397)

判 決

控訴人	甲
被控訴人	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
処分行政庁	西宮税務署長 井上 浩樹
同指定代理人	大門 宏一郎 市谷 諭史 小泉 雄寛 山端 克明 辰巳 博恵 正木 一紀

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 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

原判決を取り消し、下記の控訴人の請求のとおり命ずる旨の判決を求める。

- 1 (1) 被控訴人は、控訴人に対し、2844万3080円及びこれに対する平成25年9月21日から支払済みまで年4.3%の割合による金員を支払え。
(2) 上記(1)が容れられない場合の予備的請求
ア 西宮税務署長がした控訴人の平成21年分、平成22年分及び平成23年分の所得税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
イ 前記(1)と同じ。
- 2 (1) 主位的請求
被控訴人は、控訴人に対し、238万1400円及びこれに対する平成26年4月14日から支払済みまで年4.3%の割合による金員を支払え。
(2) 上記(1)が容れられない場合の予備的請求
ア 西宮税務署長がした原告の平成21年1月1日から同年12月31日まで、平成22年1月1日から同年12月31日まで及び平成23年1月1日から同年12月31日

までの各課税期間の消費税及び地方消費税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

イ 前記(1)と同じ。

3 西宮税務署長は、個人住民税が控訴人に還付されるよう、西宮市に通知及び請願をせよ。

4 (1) 主位的請求

西宮税務署長は、個人事業税が控訴人に還付されるよう、大阪府に通知及び請願をせよ。

(2) 予備的請求

被控訴人は、控訴人に対し、168万5350円及びこれに対する平成25年9月21日から支払済みまで年4.3%の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

1 控訴に至る経緯等

(1) 本件は、控訴人の平成21年分、平成22年分及び平成23年分の所得税並びに平成21年1月1日から同年12月31日まで、平成22年1月1日から同年12月31日まで及び平成23年1月1日から同年12月31日までの各課税期間(以下、それぞれ「平成21年課税期間」、「平成22年課税期間」、「平成23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。)の各確定申告(以下「本件各確定申告」という。)が過大な税額を申告するものであったかどうか争われた事案であり、控訴人が本件各確定申告につき更正の請求(以下「本件各更正の請求」と総称する。)をしたのに対し、西宮税務署長がいずれの申告税額についても更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件各通知処分」と総称する。)をしたので、控訴人は、本件訴訟を提起し、前記第1の1ないし4のとおり請求(以下、個々の請求は番号に従って「請求1(1)」などという。)をした。

(2) 請求1(1)は、所得税の過誤納金の還付及び還付加算金の支払を求める当事者訴訟(行政事件訴訟法第4条後段)としての請求であり、請求1(2)は、同法3条2項所定の所得税に係る本件各通知処分の取消請求である。

請求2(1)は消費税等の過誤納金の還付及び還付加算金の支払を求める当事者訴訟としての請求であり、請求2(2)は消費税等に係る本件各通知処分の取消請求である。

請求3及び4(1)は、同法3条6項1号所定の処分の義務付けの訴え(以下「非申請型の処分の義務付けの訴え」という。)として、本件各更正の請求がされた事実及びその内容を地方公共団体(住民税に関し西宮市、事業税に関し大阪府)に通知・請願することを西宮税務署長に義務付けるよう求める請求である(以下「本件各義務付け請求」と総称する。)

請求4(2)は、国家賠償法1条1項に基づき、事業税の過誤納金につき受けられるはずであった還付金と還付加算金相当額の損害の賠償請求である。

(3) 原審は、本件各義務付け請求に係る訴えを不適法なものと判断してこれを却下し、その余の請求をいずれも棄却する旨の判決を言い渡したので、控訴人が原判決の全部を不服として本件訴訟を提起した。

2 関係法令の概要

(1) 確定申告によって確定した税額(以下「確定税額」という。)が法律の規定に従っていない場合、税務署長は更正により税額を是正することができる(国税通則法24条)。確定税額が過少な場合は増額更正がされ、確定税額が過大な場合は減額更正がされる。

(2) 平成23年法律第114号による改正前の国税通則法（以下「旧通則法」という。）は、増額更正の期間を原則として3年（法定申告期限の翌日を起算日とする期間である。以下の期間の起算日につきいずれも同じ。）とし、減額更正の期間を5年と定めていたが（旧通則法70条）、平成23年法律第114号による改正後の国税通則法（以下「現行通則法」という。現行通則法は、平成23年12月2日以降に法定申告期限が到来する国税に適用される。）は、増額更正と減額更正の区別をせずに更正の期間を原則として5年としている（現行通則法70条）。

(3) 納税者は、確定税額が過少であった場合には修正申告により自らこれを是正することができるが、確定税額が過大であった場合には自らこれを是正することができない。国税通則法は、確定税額が過大であった場合には、税務署長が行う減額更正によってこれを是正することにしており、納税者は、国税通則法第23条に基づき、更正の請求（減額更正の請求）をすることができるにとどまる。

税務署長は更正の請求に対する応答の義務を負い、減額更正をしない旨の判断（更正をすべき理由が認められない旨の通知処分）は申請拒否処分として取消訴訟の対象となる。

(4) 旧通則法下では、減額更正の期間が5年であるのに対し、（権利として）更正の請求ができる期間（以下「除斥期間」という。）が1年であったため（旧通則法23条1項）、除斥期間経過によって更正の請求はできないが減額更正はできる期間が4年間も生じていた。

そこで、旧通則法下では、確定税額が過大であることが明らかにされ、その是正を求める「申出」がされた場合、税務署長において、国税通則法24条に基づき減額更正をする取扱い（以下「旧法下での取扱い」という。）が行われていた。ここでいう「申出」は、法律に基づくものではなく、あくまで税務署長の職権発動を促すにすぎないものであって、応答を義務付ける更正の請求とは異なる。

(5) 平成23年12月2日以後に法定納期限が到来する国税については、除斥期間を減額更正の期間と同じく5年とした現行通則法第23条1項が適用されるため、旧法下での取扱いの必要がなくなった。

(6) 国税通則法23条2項は、除斥期間（旧通則法下で1年、現行通則法下で5年）が経過した後であっても例外的に更正の請求ができる要件を列挙している。この要件に該当する更正の請求がされた場合、たとえ減額更正の期間（5年）が経過していても、そのことを理由として減額更正を拒否することはできず、税務署長は応答の義務（確定税額が過大かどうかを判断し、もし過大であると判断した場合に減額更正をすべき義務）を負う。

(7) 地方税のうち個人の事業に対する事業税は、申告又は更正若しくは決定により確定した所得税の課税標準を基準として賦課され（地方税法72条の50）、地方税のうち住民税は、所得税に関する法令の規定による総所得金額等を基準として賦課されるものとされているため（地方税法第32条2項、315条）、税務署長が所得税の減額更正をした場合、自動的に事業税や住民税の減額更正もされ過誤納金の還付がされる。

所得税の課税標準と事業税及び住民税の課税標準が連動しているため、国は地方公共団体に対し所得税に関する情報を開示するものとされている（地方税法72条の59、同法325条）。

3 前提事実

当事者間に争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実は、次

のとおり補正するほか、原判決「事実及び理由」欄の第2の2ないし5（原判決3頁17行目から8頁19行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決6頁17行目冒頭から18行目の「した。」までを以下のとおりに改める。

「大阪国税局は、平成25年6月17日、Eに係る国税犯則取締法に基づく査察調査に着手し、同月中に査察調査を終えた。丙は、大阪国税局の見解に従い、平成25年8月19日、平成21ないし23年分のEの法人税及び消費税等の修正申告をし、不正に支払を免れていた税金を支払った。」

(2) 同6頁24行目から26行目までを以下のとおりに改める。

「大阪国税局から告発を受けた大阪地方検察庁は丙と控訴人を大阪地方裁判所に起訴した。丙は、起訴事実（法人税法違反罪）を争わず、平成26年1月21日、懲役1年に処する旨の執行猶予が付された有罪判決を受けたが(乙5)、控訴人は、起訴事実（法人税法違反罪、所得税法違反罪、国税徴収法違反罪、貸金業法違反罪、出資法違反罪、贈賄罪）を否認し、その後も2年以上にわたる刑事公判において起訴事実を争った。

大阪地方裁判所は、平成28年3月18日、控訴人を懲役6年及び罰金7000万円に処する旨の有罪判決（以下「本件刑事判決」という。）を宣告した（乙1。なお、この有罪判決は平成29年10月3日に確定した。）。」

(3) 同7頁19、20行目の「（本件各更正の請求）。」の次に、以下のとおり加える。

「本件各更正の請求は、大阪国税局の査察調査において、各個人税理士の顧問料等の6割相当額がEの収益であると認定されたこと、控訴人がEから月額200万円の報酬（給与）を受領していたと認定されたことなどを理由とするものであった。」

(4) 同7頁24行目の「経過しているため」を「経過しているとして」に改める。

4 争点

除斥期間経過前に更正の請求がされた平成23年分の所得税及び平成23年課税期間の消費税等に係る更正の請求に対しては、課税標準の認定と税額の計算が問題となるところ、上記各更正の請求につき更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「平成23年通知処分」という。また本件各通知処分のうち平成23年通知処分以外のものを「平成21・22年通知処分」という。）の根拠及び適法性に関する被控訴人の主張は、原判決別紙2「平成23年通知処分の根拠及び適法性に関する被告の主張」のとおりである（同別紙中の略称は、以下においても同様に用いる。）

上記被控訴人の主張を前提とした上での本件の争点は次のとおりである。

(1) 原告の過誤納金返還請求権の存否（請求1（1）、2（1）関係）（争点1）

(2) 本件各通知処分の適法性（請求1（2）、2（2）関係）

ア 平成21・22年通知処分の適法性

西宮税務署長が平成21・22年通知処分をしたことが信義則に反するか（争点2）

イ 平成23年通知処分の適法性

(ア) 原告がEから源泉徴収税額相当額の未払金債務の免除を受けたか（争点3）

(イ) 原告がE及びAから申告外の役員報酬を受領したか（争点4）

(ウ) 必要経費の額（争点5）

(エ) 本件業務委託分報酬が原告に帰属するか（争点6）

(オ) 本件業務委託外分報酬が原告に帰属するか（争点7）

(カ) 本件業務委託分報酬及び本件業務委託外分報酬は事業所得であるか雑所得であるか
(争点8)

(3) 本件各義務付け請求に係る訴えの適法性(請求3、4(1)関係)(争点9)

(4) 西宮税務署長が大阪府に対して通知及び請願をしなかったことについての違法性(請求4
(2)関係)(争点10)

5 争点に関する当事者の主張

争点に関する当事者の主張は、次のとおり補正するほか、原判決「事実及び理由」欄の第2
の5(原判決9頁15行目から19頁4行目まで)に記載のとおりであるから、これを引用す
る。

(1) 同9頁16行目から18頁26行目までに「主張の要旨」とあるのをいずれも「主張」に
改める。

(2) 同9頁22行目の「課税処分」の前に「下記各所得税及び消費税等の」を加える。

(3) 同11頁14行目の「(西宮税務署長が)」から15行目末尾までを「(平成21・22年
通知処分の適法性)」に改める。

(4) 同14頁16行目の末尾の次に、改行のうえ以下のとおり加える。

「控訴人が平成23年分の所得税にかかる確定申告ないし更正の請求において計上した必要
経費の一部は、以下のとおり、事業所得の計算上、必要経費に算入すべきものとは認められ
ない。」

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求のうち、本件各義務付け請求にかかる訴えはいずれも不適法とし
て却下すべきであり、その余の請求はいずれも理由がないものと判断するが、その理由は、以
下のとおり原判決を補正するほかは、原判決「事実及び理由」欄の第3の1ないし6(原判決
19頁6行目から33頁14行目まで)のとおりであるから、これを引用する。

1 (1) 原判決20頁16行目の「(西宮税務署長が)」から17行目末尾までを「(平成21・
22年通知処分の適法性)」に改める。

(2) 同20頁18行目から22頁24行目までを、以下のとおりに改める。

「(1) 平成21年分及び平成22年分の所得税並びに平成21年課税期間及び平成22
年課税期間の消費税等の確定申告(以下「平成21・22年申告」という。)に係る
控訴人の各更正の請求は、いずれも旧通則法23条1項所定の除斥期間(1年)が経
過した後の平成28年3月14日にされたものであり、かつ、国税通則法23条2項
各号の要件に該当する事由は認められないから、いずれも適法な更正の請求とはいえ
ない。

(2) ところで、大阪国税局の促しに従ってEがした修正申告の結果として、一方で、
控訴人の平成21年分の税理士業務(売上高)のうち2891万4899円、平成2
2年分の税理士業務(売上高)のうち4567万1063円はEに業務委託(外注)
がされたことになり、Eの売上とみなされ(甲8。以下、これらEの売上とみなされ
た控訴人からEへの業務委託費を「修正に係る業務委託費」という。)、同事実に基
づく収益に法人税が課税され、他方で、修正に係る業務委託費を必要経費として控除
しない計算がされた控訴人の所得税についてはそのまま放置されるという状態が発生
している。

もし、平成21・22年申告に係る控訴人の収入が、正しい収入であり、それ以上に控訴人に収入がないのであれば、修正に係る業務委託費の分だけ二重課税の状態が生じたことになる。この場合、租税法律主義の現れである「合法性の原則」（金子宏・租税法〔第23版〕87頁参照）に照らせば、その二重課税状態は旧法下での取扱い（国税通則法24条に基づく職権での減額更正）により解消される必要があったといえる（金子宏・同書945頁参照）。したがって、もしそうならば、平成21・22年申告に係る控訴人の各更正の請求について、単に除斥期間が経過したというだけの理由でされた平成21・22年通知処分は課税上の信義則に反する可能性がないわけではない。

(3) しかしながら、平成21・22年申告に係る控訴人の各更正の請求は、相変わらず、確定申告において除外していた売上（本件業務委託分報酬と本件業務委託外分報酬）を収入に計上せず、修正に係る業務委託費を必要経費に加算して確定税額が過大であったとするだけの、いわば、控訴人にとって都合が良いだけの更正の請求である。後記のとおり、控訴人が確定申告から除外した平成23年分の売上（本件業務委託分報酬と本件業務委託外分報酬）が5000万円を超えていること（原判決別表5）に照らせば、控訴人の真実の収入（確定申告がされた収入に本件業務委託分報酬と本件業務委託外分報酬を加算したもの）を前提とするならば、平成21・22年申告の確定税額は過大でない可能性も十分にあったものといわなければならない。

(4) 旧法下での取扱いは、除斥期間が経過して更正の請求はできなくなっているが、確定税額が過大であることが客観的な資料から明らかになっている場合に、「合法性の原則」に照らして発動される取扱いであるから、上記(3)のような平成21・22年申告に係る控訴人の各更正の請求については、旧法下での取扱いを発動して減額更正する余地はないのであって、除斥期間の経過を理由としてされた平成21・22年通知処分は何ら課税上の信義則に反するものではなく、適法な処分といわなければならない。

なお、控訴人主張の戊検事の発言は、このような趣旨の発言が実際にされたと仮定しても、「二重課税が生じていて確定税額が過大であることが客観的に明らかで、かつ、適法な更正の請求がされるか減額更正が可能な期間内に旧法下での取扱いを求める申出がされた場合には、減額更正をして過誤納金となった税額を返還するのが相当である」という意味の発言としか考えられないのであって、上記判断を左右するものと評価することはできない。」

2 同22頁24行目の末尾に続けて「（争点3ないし8）」を加え、末尾の次に、改行のうえ以下のとおり加える。

「平成23年分の所得税及び平成23年課税期間の消費税等の各確定申告書に記載された課税標準額もしくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより確定税額が過大であると認められるかについて検討する。」

3 同25頁5行目、6行目及び21行目の「本件売上メモ」を、いずれも「本件売上一覧メモ」に改める。

4 同27頁18行目の「約8割相当額を返還していた」を「契約に基づく振込金の約8割相当額を顧客に返還していた」に改める。

5 同28頁4行目の「更正の請求」から7行目の「根拠はない。」までを以下のとおりに改める。

「更正の請求を受けた税務署長は、あるべき課税標準及び税額を認定し、納税申告書の提出により納付すべき税額が過大であるか否か等の更正の要件の有無を判断することが求められるところ（国税通則法23条4項）、そのためには調査により課税標準の全体を見直し、税額の算定を行うことを要するから、更正の請求にかかる調査の範囲が、更正の請求において納税者が主張する点に限られるものでないことは明らかというべきである。」

6 同28頁12行目の「本件業務委託外分報酬は、原告が」を「控訴人は、本件業務委託外分報酬を」に改める。

第4 結論

以上の次第で、本件各義務付け請求に係る訴えを不適法なものと判断してこれを却下し、その余の請求をいずれも棄却した原審の判断は相当であり、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第6民事部

裁判長裁判官 大島 眞一

裁判官 橋詰 均

裁判官 福井 美枝