

福岡地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 法人税青色申告承認取消処分取消請求事件
国側当事者・国(行橋税務署長)
令和4年12月14日棄却・控訴

判 決

| | |
|-----------|------------------|
| 原告 | 株式会社A |
| 同代表者代表取締役 | 甲 |
| 同訴訟代理人弁護士 | 金谷 比呂史 |
| 同補佐人税理士 | 小西 慎太郎 |
| 被告 | 国 |
| 同代表者法務大臣 | 齋藤 健 |
| 処分行政庁 | 行橋税務署長 松尾 俊一郎 |
| 同指定代理人 | 久保 幸子 |
| 同 | 黒田 哲弘 |
| 同 | 一丸 聖 |
| 同 | 高山 俊憲 |
| 同 | 宮崎 昭文 |
| 同 | 松隈 一雅 |
| 同 | 古賀 稚佳子 |
| 同 | 後藤 昌平 |
| 同 | 吉開 健 |

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

処分行政庁が令和元年12月10日付けで原告に対してした原告の平成30年7月1日から令和元年6月30日までの事業年度以後の法人税の青色申告承認取消処分(以下「本件処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、青色申告の承認を受けていた原告が、確定申告書を提出期限までに提出しなかったことを理由として、行政処分庁から青色申告承認取消処分(本件処分)を受けたため、被告を相手として、本件処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め等

(1) 税額の確定手続

国税についての納付すべき税額の確定手続には、申告納税方式と賦課課税方式がある（国税通則法16条1項）。法人税についての納付すべき税額の確定手続は、申告納税方式によることとされている（法人税法（令和元年5月31日号外法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）74条）。

申告納税方式による納税者は、国税に関する法律の定めるところにより、納税申告書を法定申告期限までに税務署長に提出しなければならない（国税通則法17条1項）。

（2）青色申告制度

ア 概要

申告納税方式において、税務署長の承認を受けて、青色の申告書を用いて行う申告を「青色申告」という（所得税法143条、法人税法121条）。青色申告による特典として、推計による更正処分が許されないこと（法人税法130条1項本文）、欠損金の繰越控除（法人税法57条本文）、欠損金の繰戻しによる還付（法人税法80条1項）等がある。

イ 青色申告に係る手続

青色申告をしようとする内国法人は、当該事業年度開始の日の前日までに、税務署長に対し、当該事業年度開始の日その他財務省令で定める事項を記載した申請書（以下「青色申告承認申請書」という。）を提出しなければならない（法人税法122条1項）。

そして、税務署長は、青色申告承認申請書の提出があった場合において、法人税法123条各号に該当する事実があるときは、その申請を却下することができるが（法人税法123条）、青色申告承認申請書の提出があった場合において、当該事業年度終了の日までなどの一定の時期までにその申請につき承認又は却下の処分がなかったときは、その時期において承認があったものとみなされる（法人税法125条）。

青色申告の承認を受けた内国法人（以下「青色申告法人」という。）は、各事業年度終了の日の翌日から2か月以内に、税務署長に対し、確定した決算に基づき申告書を提出しなければならない（法人税法74条1項）。

（3）青色申告承認の取消し

ア 青色申告承認取消しに係る法人税法の定め

青色申告法人につき、確定申告の規定（法人税法74条1項）による申告書とその提出期限までに提出しなかったこと（同法127条1項4号）等の同項各号所定の実事がある場合には、税務署長は、当該各号が定める事業年度まで遡って、その承認を取り消すことができる（同項）。

イ 無申告又は期限後申告の場合における事務運営指針の定め

国税庁長官が法人税法127条1項に基づく青色申告承認取消処分の運営指針として定めた平成12年7月3日付け課法2-10ほか3課共同「法人の青色申告の承認の取消しについて（事務運営指針）」（乙10。以下「本件事務運営指針」という。）には、要旨次のような定めがある。

無申告又は期限後申告の場合における青色申告の承認の取消しについては、2事業年度連続して期限内に申告書の提出がない場合に、当該2事業年度目の事業年度以後の事業年度について、その承認を取り消す（本件事務運営指針の4）。

もっとも、本件事務運営指針の4に該当する場合においても、役員その他相当の権限を

有する地位に就いている者が知り得なかったこともやむを得ないと認められるなどその事実の発生について特別な事情があり、かつ、再発防止のための監査体制を強化する等今後の適正な記帳及び申告が期待できるなど、取消しをしないことが相当と認められるものについては、国税局長と協議の上その事案に応じた処理を行うものとする（本件事務運営指針の5）。

(4) 青色申告承認取消処分における理由付記

行政手続法14条1項本文は、行政庁は、不利益処分をする場合には、その名宛人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならないと規定する。

そして、法人税法127条4項は、法人に対して青色申告承認取消処分をする場合には、書面によりその旨を通知し、当該書面（以下「青色申告承認取消通知書」という。）には、同法127条1項各号又は2項のいずれに該当するかを付記しなければならないと規定する。

(5) 行政手続法の適用除外規定

国税通則法74条の14第1項は、「国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為（酒税法第二章（中略）の規定に基づくものを除く。）」については、行政手続法第2章（申請に対する処分）（第8条（理由の提示）を除く。）及び第3章（不利益処分）（第14条（不利益処分の理由の提示）を除く。）の規定は適用しない旨を定めている。

2 前提事実（当事者間に争いが無い事実、顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告の設立

原告は、昭和61年9月●日付けで商号を「B有限会社」、本店所在地を「豊前市●●」として設立され（乙1の1・2）、平成6年6月23日付けで組織変更し、商号を現在の「株式会社A」に変更した（甲1、乙2の1・2）。

(2) 原告による青色申告の承認申請

原告は、昭和61年9月19日、処分行政庁に対し、同月●日から昭和62年8月31日までの事業年度以後の各事業年度の法人税について、法人税の青色申告承認の申請をし、法人税法125条により、当該事業年度の終了の日において、青色申告の承認があったものとみなされた（甲2）。なお、原告は、平成8年6月3日、事業年度を従前の「9月1日～8月31日」から「7月1日～6月30日」に変更した（乙3の1・2）。

(3) 原告の法人税の確定申告

ア 原告は、平成29年8月、C税理士法人（以下「本件税理士法人」という。）を税務代理人として、国税電子申告・納税システムの利用を開始するために必要な開始届出書を処分行政庁へ提出し、その後、本件税理士法人は、同システムを利用して、原告の平成29年6月期に係る法人税の確定申告を行った。この確定申告は期限内にされた。（乙4、5）

イ 原告は、その後も本件税理士法人を税務代理人としていたが、本件税理士法人は、平成30年6月期の法人税確定申告書（以下「平成30年6月期確定申告書」という。）の提出期限が同年8月31日となっていたにもかかわらず、同年9月18日に同システムを利用して、原告の同年6月期に係る法人税の確定申告（以下「平成30年6月期確定申告」という。）を行った（甲4の1）。

さらに、本件税理士法人は、令和元年6月期の法人税確定申告書（以下「令和元年6月

期確定申告書」という。)の提出期限が同年9月2日となっていたにもかかわらず、同月10日に同システムを利用して、原告の令和元年6月期に係る法人税の確定申告(以下「令和元年6月期確定申告」という。)を行った(甲4の2)。

(4) 本件処分

処分行政庁は、前記(3)のとおり、原告が2事業年度連続して各確定申告を提出期限までにしなかったことから、原告の令和元年6月期確定申告書がその提出期限までに提出されていないことを理由とし、法人税法127条1項4号に該当するとして、本件処分をした(甲5)。

本件処分に係る青色申告承認取消通知書(以下「本件通知書」という。)には、法人税法127条1項4号に該当する旨の記載とともに、その「(取消処分の基因となった事実)」として、「自平成30年7月1日 至 令和1年6月30日事業年度の法人税確定申告書が、その提出期限までに提出されていないこと」との記載がある(甲5)。

(5) 審査請求及び裁決

原告は、令和2年3月10日、本件処分を不服として、国税不服審判所に審査請求をした(甲3の1)。

これに対し、国税不服審判所長は、令和3年1月13日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をし、同月20日頃に当該裁決書謄本が原告に送達された(甲3の1・2)。

(6) 訴えの提起

原告は、令和3年6月25日、被告を相手に、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 本件処分が裁量権の範囲の逸脱又はその濫用により違法であるか

(原告の主張)

ア 当然に考慮すべき事項を全く考慮しなかった

(ア) 税務署長は、法人税法127条1項各号該当事実が認められたとしても、必ず青色申告承認取消しをしなければならないものではない。法人税法が青色申告承認取消処分について税務署長の裁量に委ねた趣旨は、①税務署長が青色申告承認を簡単に取り消せば、適正な申告納税を促進するための慣行が定着しないこと、②青色申告承認取消処分によって被処分法人に対して与える不利益が重大であることに鑑み、税務署長をして、同項各号に掲げる事実のみならず、その程度、記帳状況、改善可能性等を総合考慮の上、真に青色申告書を提出するにふさわしくない場合について青色申告承認取消処分を行わしめるところにある。

そうすると、青色申告承認取消処分に係る処分行政庁の裁量権行使の違法性は、法人税法127条1項各号該当事由の内容、程度、更にはその者の納税申告に係る信頼性の破壊の程度等を総合考慮して、それが真に青色申告による納税申告を維持させるにふさわしくない内容、程度に達しているものといえるかどうかという観点から判断すべきである。

また、処分行政庁が処分をするに際し、当然に考慮すべき事項を考慮せず、考慮すべきでない事項を考慮してされたために、その判断が前記観点から合目的かつ合理的なものとして許容される限度を超え、著しく不当である場合、その青色申告承認取消処分は、税務署長に委ねられた裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして、違法

となると解すべきである。

(イ) 本件では、①令和元年6月期確定申告の内容が帳簿書類に基づいた正確なものであること、②同申告が法定申告期限の僅か8日後にはされていること、③本件税理士法人に対する信頼に疑いを差し挟むべき事情がなく、申告書の提出が期限後になることについて原告が容易に認識し得なかったこと、④原告が設立時から平成30年6月期確定申告に至るまでの30年以上に渡って、適正な記帳、申告を行ってきた青色申告法人であったことが認められる。

しかし、処分行政庁は、本件処分を行うに際し、上記①～④の当然に考慮すべき事項を全く考慮せず、2事業年度連続の確定申告書期限内不提出のみをもって本件処分を行った。納税者に関する情報を豊富に有し、専門的技術的知見に基づく処分行政庁の判断は尊重すべきものではあるが、2事業年度連続の確定申告書期限内不提出の事実自体に専門的技術的知見は不要であるから、同事実以外を全く考慮していなかった処分行政庁の上記判断は尊重すべき前提を欠くものである。

また、上記事実に加え、平成30年6月期確定申告も申告期限の20日以内にされているため期限徒過の程度としては軽微であること、期限内不提出に至った原因が原告自身にないため悪質性に欠けること、そのため、原告に改善可能性は優に認められることを加えて判断すれば、本件処分が、著しく社会的妥当性を欠くことは明らかというべきである。

以上からすれば、本件処分は、処分行政庁が当然に考慮すべき事項を考慮せず、その判断が合目的かつ合理的なものとして許容される限度を超え、著しく不当である場合に当たり、処分行政庁に委ねられた裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして、違法である。

イ 平等原則違反

本件通知書には令和元年6月期確定申告書の期限内不提出しか記載されていない。そうすると、処分行政庁が本件処分をするに際して考慮した事情は、令和元年6月期確定申告書の期限内不提出のみと考えるほかない。実務上、1事業年度の確定申告書の期限内不提出を理由として取り消されているものが皆無であることからすれば、このような理由に基づく本件処分は、平等原則にも違反するものであり、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして、違法である。

ウ 本件事務運営指針の5の「相当の事情」があること

本件では、①申告代理は税理士法2条1項1号に定める税理士の根幹業務であり、申告期限の遵守が税務申告において極めて初歩的な事柄であること、②原告が税務専門家である本件税理士法人に申告を依頼していたこと、③原告が本件税理士法人に対して遅くとも申告期限の10日前には申告に必要な資料を渡していたこと、④原告が本件税理士法人から申告期限末日の日付を打刻された申告書の写しを渡されていたこと、⑤平成30年6月期の法人税額が0であったため、申告期限を徒過しても延滞税等が発生しなかったことといった事実が認められる。

これらの事実からすれば、2事業年度連続の確定申告書期限内不提出につき原告に帰責性はなく、事後的にも原告が本件税理士法人による平成30年6月期確定申告書の期限内不提出を疑うべき特段の事情もなかったのであるから、本件事務運営指針5にいう「役員

その他相当の権限を有する地位に就いている者が知り得なかったこともやむを得ないと認められるなどその事実の発生について特別な事情があり、かつ、再発防止のための監査体制を強化する等今後の適正な記帳及び申告が期待できるなど、取消しをしないことが相当と認められるもの」が認められる。

したがって、それにもかかわらず本件処分をすることは、処分行政庁に委ねられた裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして、違法である。

エ 小括

以上からすれば、本件処分は、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして違法であり、取り消されるべきものである。

(被告の主張)

ア 本件処分に裁量権の範囲の逸脱又はその濫用による違法があるとはいえない

(ア) 青色申告制度は、納税申告制度の定着を図り、完備した帳簿書類を基礎とした正確な申告を奨励するために、一定の帳簿書類を備え付けている者に限って青色申告書を用いて申告することを認め、かつ青色申告に通常の申告には認められない各種の特典を与えることとしたものである。そして、青色申告承認取消制度は、青色申告の承認を受けている法人であっても、その後に青色申告の前提条件を欠くに至り、又は青色申告制度を維持するための秩序が乱されるに至ったときは、その承認を取り消す措置が必要であることから、青色申告の承認を受けた法人について、一定の事実が存在する場合には、税務署長は、その事実が存する事業年度まで遡ってその承認を取り消すことができるとしたものであり、「できる」との規定ぶりからしても（法人税法127条1項）、青色申告承認の取消しには処分行政庁に裁量が認められると解される。

また、青色申告承認取消処分により青色申告法人に認められる課税上の特典がなくなるほか、その処分が過去の事業年度に遡って行われるため負担関係に重大な影響を与えること、その処分をする場合の取消基準が個別的に判断されることには税務執行上問題も多いことから、国税庁は、その事務運営指針として本件事務運営指針を公表して取消基準の統一化を図っている。

そして、無申告又は期限後申告の場合における青色申告承認の取消しについては、本件事務運営指針の4において、2事業年度連続して期限内に申告書の提出がない場合、当該2事業年度目の事業年度以後の承認を取り消す旨定められているところ、上記青色申告承認取消制度の趣旨に鑑みれば、その内容は合理的である。

(イ) 本件では、令和元年6月期確定申告が「その提出期限までに提出しなかった」（法人税法127条1項4号）ものである上、係る期限後申告が2事業年度連続して行われたものであることは争いのない事実である。

したがって、原告には、同号所定の青色申告承認の取消事由があり、これが本件事務運営指針の4に該当することは明らかであって、これらを踏まえてされた本件処分に裁量権の範囲の逸脱又はその濫用による違法があるとはいえない。

イ 原告主張の点について

原告は、令和元年6月期確定申告の内容が帳簿書類に基づいた正確なもので同申告が期限の8日後にされていること、申告書の提出が期限後になることを原告において容易に認識し得なかったこと等の事情があるから、本件処分には裁量権の範囲の逸脱又はその濫用

による違法がある旨を主張する。

しかし、当該法人が1事業年度のみ申告書を期限内に提出しなかった場合であっても法人税法127条1項4号の要件に該当する上、原告は2事業年度連続して期限後に確定申告をしているのであるから、その問題性は大きく、各種の特典を受けるのにふさわしい前提を備えた法人と評価し難いものであり、本件処分に裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったとはいえないことは明らかである。これが原告主張の事情の有無によって左右されるものではない。

ウ 小括

以上より、本件処分に当たり、処分行政庁に与えられた裁量権の範囲の逸脱又はその濫用による違法があるとはいえず、本件処分は適法である。

(2) 本件処分が理由付記の不備により違法であるか

(被告の主張)

ア 法人税法127条4項後段が法人に対する青色申告承認取消処分をする際に取消しの処分の基因となった事実が同条1項各号又は2項のいずれに該当するかを付記しなければならないとしているのは、青色申告承認の取消しが納税上の特典を剥奪する不利益処分であることに鑑み、処分庁の判断の慎重と公正妥当を担保してその恣意を抑制するとともに、取消理由を相手方に知らせることによって不服申立てに便宜を与えることを目的とするものである。そうすると、付記の内容及び程度は、特段の理由のない限り、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して処分がされたのかを、処分の相手方においてその記載自体から了知し得るものである必要があると解される。

これを法人税法127条1項4号についてみると、同号は、所轄税務署長が、当該法人の1事業年度の確定申告書の期限内不提出をもって、同法人に対し、青色申告承認取消処分を行うことができる旨を規定したものであるところ、本件通知書には、原告が令和元年6月期確定申告書を提出期限までに提出しなかったこと及びこの事実が同号に該当する旨が記載されている。

したがって、処分の名宛人である原告は、いかなる事実に基づき、いかなる法令を適用して処分がされたのか十分に了知し得たといえ、本件通知書における理由の記載は、理由付記の程度として必要かつ十分なものであったといえる。

イ 原告は、裁量処分の場合はその処分基準の適用関係も明らかにされるべきである旨主張するが、そもそも、法人税法127条1項4号は、当該法人の1事業年度の確定申告書の期限内不提出をもって青色申告承認の取消処分を行うことができる旨規定しており、本件事務運営指針は、これを前提に、税務署長の裁量権行使の内部基準を定めたものにすぎず、処分基準には当たらないのであるから、原告の主張は前提を欠く。

加えて、本件事務運営指針は、国税庁のホームページにおいて公表されており、2事業年度連続して確定申告書の提出が期限後申告となった場合に青色申告承認が取り消されることは同指針の4で明らかであるから、本件通知書の記載と同指針の定めとを照らし合わせることにより、処分の理由を容易に推測できる。したがって、本件処分において、本件事務運営指針の適用関係の提示が必要な場合に当たるとは解されない。

ウ 以上のとおり、本件通知書における取消処分の理由付記に不備がないことは明らかであって、原告の主張には理由がない。

(原告の主張)

ア 本件処分のような裁量行為においては、法人税法が規定する要件を充足するだけでは直ちに効果が導かれず、これを前提とした上で、法人税法が当該処分を処分行政庁の合理的な裁量に委ねた趣旨を踏まえ、処分行政庁が適切にその裁量権を行使した結果として、効果が導かれるものである。

そして、法人税の青色申告承認取消処分が納税上の種々の特典を法人税法127条第1項各号に該当する事実があった事業年度に遡って剥奪する重大な不利益処分であることに鑑み、税務署長が適切にその裁量権を行使するための基準として、本件事務運営指針が設定され、公にされている。加えて、①行政手続法1条1項の目的が本件処分にも及ぶこと、②国税に関する行政処分においても、理由付記が行政処分の適正を担保する制度として重視されていること、③被処分者に重大な不利益を課す裁量処分では、処分基準への適用関係も処分理由として提示すべきであること等を踏まえると、本件通知書の理由付記の程度として、処分基準である本件事務運営指針への適用関係の記載が要求されているというべきである。

しかし、本件通知書は、法人税法127条1項4号に該当する事実以外に何らの事実も記載していない。このような記載のみでは、処分行政庁が本件処分をするに際して期限後申告以外の事情を考慮したのか明らかでなく、その判断の慎重と公正妥当を担保してその恣意を抑制することはできない上、本件処分の相手方たる原告も、期限後申告以外のいかなる事実によって本件処分がされたのかを知ることができず、本件処分の裁量権行使の適否を争う的確な手掛かりが得られない。

イ 被告は、本件通知書と本件事務運営指針を併せ読めば処分理由を容易に推測できるため、本件事務運営指針の適用関係の記載は不要である旨主張する。しかし、処分理由は当該処分の通知書の記載自体において明らかにされなければならない上、本件では原告に事前に防御の機会を与えなかったのであるから、処分理由を容易に推測できるとはいえない。

ウ 以上からすれば、本件事務運営指針の適用関係についての記載を欠いた本件通知書の記載は、理由付記の要件を欠くものであって、本件処分は違法である。

(3) 本件処分において事前に原告に防御する機会を与えなかったことが憲法31条に反して違憲・違法であるか

(被告の主張)

ア 処分行政庁が、本件処分を行うに当たり、原告に対して、告知、弁解、防御の機会を付与しなければならない旨の税法上の規定や根拠は存在しない上、国税通則法74条の14第1項により、本件処分に行政手続法13条は適用されないから、処分行政庁が原告に対して告知、弁解、防御の機会の付与をしなかったことに何ら違法性はない。

行政手続法が制定された目的は、様々な行政分野を通じた横断的な法律を制定し、公正で透明な行政手続を確立し、行政に対する国民の信頼を確保することにある(行政手続法1条)。もっとも、行政は極めて多岐にわたるものであり、一般法である行政手続法を一律に適用することが適当ではないと考えられる行政分野が存在する。そこで、行政手続法及び行政手続法の施行に伴う関係法律の整備に関する法律(以下「整備法」という。)において、必要な適用除外措置が講じられた。そのような措置が講じられたものの一つとして、租税の賦課徴収に関する処分等がこれに該当するものとされた。すなわち、国税に関

する法律に基づく処分は、年々回帰的に多数の納税者との間で、処分、行政指導、届出等に関する関係が生じ、しかも、これらは納税者に金銭的不利益を課するという処分に結び付いているところから、これらの特殊性を踏まえて、既に国税通則法によって独自の手続体系が形成されている。そこで、整備法64条において、一部の例外を除き、国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為について、適用除外措置が講じられたものである。この点、原告は、青色申告承認取消処分が非金銭処分であると主張するが、青色申告承認取消処分による不利益は、青色申告承認による①欠損金の繰越し（法人税法57条）や②中小企業者等の少額減価償却資産の取得価額の損金算入の特例（租税特別措置法67条の5）等の特典が受けられなくなるものであるが、これらはいずれも金銭的損失であって、青色申告承認取消処分は非金銭的処分ではない。

また、課税処分は、一時に大量かつ回帰的に行われる行政処分であって、限られた人員をもって適正に執行し公平な課税が実現されなければならないものであることから、課税処分について告知、聴聞をしなければならないとすることは实际的でなく、不可能に近い。このような処分の特殊性に鑑み、課税処分については、告知、聴聞は不要であると解されていることは明らかである。

以上からすれば、被告が、本件処分に当たって、原告に対し、事前に告知、弁解、防御の機会を与えなかったことが、憲法31条に違反するものではない。

イ 原告は、本件処分に国税通則法74条の14第1項を適用したことが違憲・違法である旨を主張する。

しかし、本件の限度で国税通則法74条の14第1項が適用違憲とされることの根拠や、同規定が適用違憲とされる事案の範囲やその根拠、基準等（青色申告承認取消処分の事案全てか、その一部か、一部であればその区別の基準は何かなど）は、いずれも明確ではなく、原告の主張には理由がない。

ウ 原告は、本件処分に当たって、事前の防御の機会が与えられなかったことから、本件処分は違憲である旨を主張する。

しかし、法人税法127条1項4号の規定及びこれを受けた本件事務運営指針の4の定めや、本件事務運営指針は国税庁のホームページ上で公表されていることからすれば、原告が平成30年6月期確定申告において期限後申告をした際、令和元年6月期確定申告については、青色申告承認取消処分を回避すべく、確実に期限内申告をするため準備、対応する機会を十分に与えられていたというべきである。

それにもかかわらず、原告は、令和元年6月期確定申告についても期限後申告をしており、本件事務運営指針の5で定める事情も見当たらない。そうすると、税務職員において、本件処分に当たり、原告に対し、殊更にその理由等について事情聴取する必要性はなかったといえる。

したがって、本件処分につき原告に事前の防御の機会を与える必要性はなく、原告の主張には理由がない。

エ 以上からすれば、本件処分につき原告に事前の防御の機会を与えなかった点が違憲・違法であるとの原告の主張には理由がなく、本件処分は適法である。

(原告の主張)

ア 行政処分の相手方に事前の告知、弁解、防御の機会を与えるかどうかは、行政処分によ

り制限を受ける権利利益の内容、性質、制限の程度、行政処分により達成しようとする公益の内容、程度、緊急性等を総合較量して決定されるべきものである。青色申告承認取消処分には、更正処分等のような除斥期間の定めがなく、これを速やかに行うべき緊急性はない上、過去の事業年度に遡って納税上の種々の特典を剥奪するという重大な不利益を納税者に対して課す処分であることを考慮すると、少なくとも本件のような事案において、青色申告承認取消処分をするに際し、事前の告知、弁解、防御の機会を納税者に対して全く与えなかった場合、同処分は、憲法31条に反するものである。

イ 本件に国税通則法74条の14第1項を適用したことが違憲であること

(ア) 国税通則法74条の14第1項が、国税に関する法律に基づき行われる処分につき行政手続法第2章及び第3章を適用除外とした理由は、①国税に関する処分の多くは金銭に関する処分であるから、事後的な手続で処理することが適当であり、国税不服審判所への審査請求が整備されていること、②国税に関する処分が大量・反復的であること、③限られた人員で適正・公平・迅速に手続の処理を図らなければならないこと、④申請の審査基準として通達が公表されていること、⑤申請に対して遅滞なく審査すべき旨が定められている場合や、標準処理期間が定められている場合が少なくないこと、⑥処分理由の提示が要求されている場合があること、⑦弁明の機会の供与・聴聞の実施についても規定が置かれている例があることなどであると考えられる。

しかし、青色申告承認取消処分は、納税上特典を受け得る地位を剥奪する①非金銭的処分であるため、事後的な手続で処理することが適当ではない。また、法人税の青色申告承認取消処分は、②性質上、各年又は各月毎に大量・反復的に行われるものではなく、実際にも極めて稀有な処分である。そして、法人税の青色申告承認取消処分が、納税上の種々の特典を剥奪する重大な不利益を課す処分であることからすれば、③行政内部の人的資源の問題は、納税者の手続的権利より優先すべきではない。さらに、青色申告承認取消処分は、④及び⑤は該当せず、⑦弁明の機会の供与・聴聞の実施についての規定も置かれていない。加えて、処分の際において恣意抑制機能や不服申立便宜機能等から要求される⑥処分理由の提示と⑦弁明の機会の供与・聴聞の実施とは、制度趣旨も実施時期も異なる別個の制度であるから、処分理由の提示が定められていれば弁明の機会の供与・聴聞の実施を行わなくて良いことにはならない。

以上のとおり、法人税の青色申告承認取消処分は、行政手続法適用除外の理由が妥当しない上、行政手続法13条2項各号にも当たらず、国税通則法74条の14第1項による行政手続法第三章の適用除外を正当化することはできない。

(イ) 特に、本件は、①更正処分等に先行する調査等事前の手続が全くなく、防御の機会が皆無であったこと、②税理士関与の納税者が期限後申告に陥るという通常あり得ない事態が発生していること、③期限後申告に陥った年度も法定申告期限の数日後に申告がされているため、処分の名宛人が事業を継続していることが明らかであること、④本件通知書の理由提示の記載においても、要件該当性のみを示されるだけであることなどの点からすると、手続全体において原告の権利保護が図られていない。

このような本件に適用される限りにおいて、国税通則法74条の14第1項は、立法目的と適合せず、立法目的の実現にとって必要でないことが明らかであるから、行政手続法の制定によって具体化された原告の告知・聴聞を受ける権利（憲法31条）を侵害

する違憲なものである。

(ウ) したがって、国税通則法 74 条の 14 第 1 項は、本件に適用する限度で憲法 31 条に反して違憲である。

ウ 仮に、国税通則法 74 条の 14 第 1 項が本件に適用する限度で違憲ではないとしても、処分前に被処分者に与えられるべき事前防御権の具体的内容は、聴聞、弁明の機会の付与に限られるものではない。原告は、本件処分の前に事前の防御の機会を全く与えられなかったのであるから、この点でも本件処分は違憲・違法である。

国税通則法 74 条の 14 第 1 項が合憲であれば、処分行政庁は、原告に対し、弁明の機会の供与又は聴聞を実施することまでは不要であり、事前防御の機会をどのように与えるかにつき裁量がある。しかし、国税に関する法律に基づき行われる処分であっても、不利益処分をするに当たって、処分行政庁には、被処分者に対し事前防御の機会を全く与えない裁量までは認められていない。このことは、本件事務運営指針の 5 において、「役員その他相当の権限を有する地位に就いている者が知り得なかった」等、納税者自身に対する聴取を実施しなければ税務署長が把握し得ない事情を掲記していることからしても、明らかである。

エ 以上からすれば、本件処分において事前に原告に防御する機会を与えなかったことは憲法 31 条に反して違憲・違法である。

第 3 当裁判所の判断

1 争点 (1) (本件処分が裁量権の範囲の逸脱又はその濫用により違法であるか) について

(1) 法人税法 127 条 1 項は、同項所定の事由がある場合に青色申告の承認を取り消すことができる旨を定めており、これを取り消すか否かについては、税務署長の裁量に委ねられているものというべきである。そうすると、青色申告の承認を取り消すものとした処分行政庁の判断につき、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があった場合には、青色申告の承認を取り消す旨の処分は違法として取り消されるべきものとなる。

(2) これを本件についてみると、前提事実及び掲記の証拠並びに弁論の全趣旨によれば、次の事情を指摘することができる。

ア 原告は、平成 30 年 6 月期及び令和元年 6 月期の 2 事業年度連続で確定申告書を提出期限までに提出しなかったものである (前提事実 (3) イ)。そして、この事実は、法人税法 124 条 1 項 4 号の承認取消事由に該当する上、青色申告承認取消しの取扱基準について定める本件事務運営指針の 4 にも該当する。

確定申告書を提出期限までに提出することは、青色申告法人の基本的義務というべきであり、2 事業年度連続で確定申告書を期限内に提出しないことは、法人税法 127 条 1 項 4 号の違反の程度としては軽視することのできないものというべきである。

イ 原告が 2 事業年度連続で確定申告書を提出期限までに提出しなかった原因は、本件税理士法人の担当職員が期限内に提出することを失念したことによるものである (甲 7 の 1 ~ 甲 8、11、弁論の全趣旨)。

しかし、税理士法 2 条 1 項 1 号に規定する税務代理は、民法 99 条が規定する代理人が本人に代わって意思表示を行う行為に該当し、その法律効果は直接本人に帰属するのであるから、納税者が自己の判断と責任において、申告手続を税理士に委任し、当該税理士が代理人として申告した以上、その申告は申告名義人である納税者の行為として取り扱われ

るものと解される。そうすると、2事業年度連続で確定申告書が期限内不提出となった原因が、本件税理士法人の担当職員の過誤によるものであるとしても、このような事情は、原告と本件税理士法人との間の内部事情によるものといわざるを得ない。

(3) 以上の事情からすれば、処分行政庁が本件処分（青色申告の承認の取消し）をしたことについて、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用に当たるとは認められない。

(4) 原告の主張する点について

ア これに対し、原告は、本件では、①令和元年6月期確定申告の内容が帳簿書類に基づいた正確なものであること、②同申告が法定申告期限の僅か8日後には申告されていること、③申告書の提出が期限後になることについて原告が容易に認識し得なかったこと、④設立時から平成30年6月期確定申告に至るまでの30年以上に渡って、原告が適正な記帳、申告を行ってきたことなどの事情を考慮せずにした本件処分は、当然に考慮すべき事項を考慮せず、その判断が合目的かつ合理的なものとして許容される限度を超え、著しく不当である場合に当たり、処分行政庁に委ねられた裁量権の範囲の逸脱又はその濫用があったものとして、違法であると主張する。

しかし、原告が平成30年6月期確定申告に至るまでの長期間にわたって期限内に確定申告をし、平成30年6月期確定申告が法定申告期限の8日後、令和元年6月期確定申告が法定申告期限の18日後にされ、原告の令和元年6月期確定申告が帳簿書類に基づいたものであるとしても、前記(2)アのとおり、2事業年度連続で期限後申告をしていることそれ自体が軽視することのできないものであるから、原告主張の上記の事情をもって、本件処分が考慮すべき事情を考慮せずにされたものということとはできず、また、その判断内容に明らかに合理性を欠く点があるということもできない。

また、前記(2)イのとおり、申告手続を税理士に委任し、当該税理士が代理人として申告した以上、その申告は申告名義人である納税者の行為として取り扱われるものと解されることからすれば、仮に、本件処分が「原告が本件税理士法人による期限後申告を知らなかったこと」を考慮せずにされたとしても、その判断内容に明らかに合理性を欠く点があるとはいえないから、この点をもって、処分行政庁が本件処分をしたことにつき、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用に当たるものということもできない。

イ 原告は、本件通知書には令和元年6月期確定申告書の期限内不提出しか記載されていないことから、処分行政庁は令和元年6月期確定申告書の期限内不提出のみを理由として本件処分をしたものであるといえ、本件処分が平等原則に違反し、裁量権の範囲を逸脱し又はその濫用があったものとして、違法であると主張する。

しかし、前提事実によれば、原告は、平成30年6月期及び令和元年6月期の2事業年度連続で確定申告書の期限内不提出であったものであり（前提事実(3)）、処分行政庁は、それを理由として本件処分をしたものであって、本件通知書にはこのうち最後の確定申告書の期限内不提出の事実を記載したにすぎない（前提事実(4)）というべきである。

そうすると、本件処分は、本件通知書に令和元年6月期確定申告書の期限内不提出しか記載されていないことをもって、平等原則に違反するとはいえない。

ウ 原告は、2事業年度連続の確定申告書期限内不提出につき原告に帰責性はなく、事後的にも原告が本件税理士法人によって平成30年6月期確定申告書の期限内不提出を行ったことを疑うべき特段の事情もなかったのであるから、本件事務運営指針の5に定める事情

が認められると主張する。

しかし、前記（２）イのとおり、原告は、自己の判断と責任において、申告手続を本件税理士法人に委託し、その税理士が代理人として申告した以上、その申告は申告名義人である原告の行為として取り扱われるのであるから、期限内不提出につき原告に帰責性がないものとはいえない。その他原告の主張の事情を踏まえても、本件事務運営指針の５所定の事情があるとは認め難く、この点から、処分行政庁が本件処分をしたことにつき、裁量権の範囲の逸脱又はその濫用に当たるとはいえない。

エ したがって、原告の上記各主張は、いずれも採用することができない。

（５）小括

以上からすれば、本件処分が裁量権の範囲を逸脱し又はこれを濫用したものであるものとして違法になるとはいえない。

２ 争点（２）（本件処分が理由付記の不備により違法であるか）について

（１）法人税法１２７条は、青色申告承認の取消しの事由を１号～４号に掲げるものに限定した上（１項）、青色申告承認の取消しの処分をする場合には、青色申告法人に対し、書面によりその旨を通知することとし、この場合において、その書面（青色申告承認取消通知書）には、取消しの処分の基因となった事実が同条１項各号のいずれに該当するかを付記しなければならないと規定している。同条４項が青色申告承認取消通知書にこのような理由の付記を要求しているのは、青色申告承認の取消しが青色申告法人に認められる納税上の種々の特典を剥奪する不利益処分であることに鑑み、取消事由の有無についての行政庁の判断の慎重と公正妥当性を担保してその恣意を抑制するとともに、青色申告承認の取消しの理由を処分の相手方に知らせることによって、その不服申立てに便宜を与えるためであると解される。そうだとすると、この場合に要求される付記の内容及び程度は、特段の理由のない限り、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して当該処分がされたかを処分の相手方においてその記載自体から了知し得るものでなければならないと解される（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同４９年４月２５日第一小法廷判決・民集２８巻３号４０５頁参照）。そして、同条１項４号の場合には、青色申告承認取消通知書には当該号数を付記するのみでは足りず、確定申告書その提出期限までに提出しなかった事実自体についてもこれを処分の相手方が具体的に知り得る程度に特定して摘示しなければならないものと解するのが相当である。

（２）これを本件についてみると、前提事実によれば、本件通知書には、原告が法人税法１２７条１項４号に該当することとともに、その「（取消処分の基因となった事実）」として、「自平成３０年７月１日 至 令和１年６月３０日事業年度の法人税確定申告書が、その提出期限までに提出されていないこと」との記載があったこと（前提事実（４））からすれば、原告において、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して本件処分がされたかをその記載自体から了知することができるものであるといえる。

したがって、本件通知書の理由付記に不備があるとはいえず、本件処分が理由提示の要件を欠いた違法な処分であるとはいえない。

（３）これに対し、原告は、本件処分が裁量行為であり、税務署長が適切にその裁量権を行使するための基準として、本件事務運営指針が設定され、公にされていることからすれば、本件通知書の理由付記の程度として、処分基準である本件事務運営指針への適用関係の記載が要求されているというべきであるから、処分基準への適用関係を処分理由として提示しなかつ

た本件通知書の記載には理由不備の違法があり、本件処分は違法であると主張する。

しかしながら、行政手続法14条1項本文が不利益処分をする場合に同時にその理由を名宛人に示さなければならないとしているのは、名宛人に直接に義務を課し又はその権利を制限するという不利益処分の性質に鑑み、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨に出たものと解される。そして、同項本文に基づいてどの程度の理由の提示をすべきかは、上記のような同項本文の趣旨に照らし、当該処分の根拠法令の規定内容、当該処分に係る処分基準の存否及び内容並びに公表の有無、当該処分の性質及び内容、当該処分の原因となる事実関係の内容等を総合考慮して決定すべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同23年6月7日第三小法廷判決・民集65巻4号2081頁参照）。

これを本件についてみると、そもそも前記（2）のとおり、本件通知書の記載によれば、原告において、いかなる事実関係に基づきいかなる法規を適用して本件処分がされたかをその記載自体から了知することができたことに加え、本件通知書の上記記載とあらかじめ公表されていた本件事務運営指針の定めとを照らし合わせることによって、原告において、いかなる理由に基づいてどのような基準が適用されて本件処分が選択されたのかをも知ることができるものというべきである。

そうすると、本件通知書に付記された理由は、法の要請を必要最小限は満たしているものであり、本件事務運営指針に関する記載がなかったことをもって、不備であるとはいえない。

したがって、原告の上記主張は、採用することができない。

- （4）以上からすれば、本件処分は、法人税法127条4項（又は行政手続法14条1項）の定める理由付記（理由提示）の要件を欠いた違法な処分であるとはいえず、適法である。

3 争点（3）（本件処分において事前に原告に防御する機会を与えなかったことが憲法31条に反して違憲・違法であるか）について

- （1）行政手続に憲法31条による保障が及ぶと解すべき場合であっても、保障されるべき手続の内容は、行政処分により制限を受ける権利利益の内容、性質、制限の程度、行政処分により達成しようとする公益の内容、程度、緊急性等を総合較量して決定されるべきものである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号平成4年7月1日大法廷判決・民集46巻5号437頁参照）。

これを本件についてみると、税務署長が、青色申告承認取消処分を行うに当たり、被処分者に対して告知、聴聞その他弁明の機会を付与しなければならない旨の法律上の規定や根拠は存在しない。むしろ、国税通則法74条の14第1項は、「国税に関する法律に基づき行われる処分その他公権力の行使に当たる行為（酒税法第2章の規定に基づくものを除く。）」については、行政手続法第2章（申請に対する処分）（第8条（理由の提示）を除く。）及び第3章（不利益処分）（第14条（不利益処分の理由の提示）を除く。）の規定は適用しない旨を規定しており、上記の「国税に関する法律に基づき行われる処分」である青色申告承認取消処分については、行政手続法第3章の規定を適用しないこととしている。これは、上記の処分が、①金銭に関する処分であるから事後的な手続で処理することが適当であり、この点の事後的な手続として、税務署長に対する異議申立てと国税不服審判所長に対する審査請求の2段階の不服申立手続が整備されていること（国税通則法75条1項1号、3項）、②大量・反復的に行われること、③限られた人員で適正・公平・迅速に手続の処理を図らなけ

ればならないこと、④処分理由の提示が要求されていること等の理由によるものと解される。

以上によれば、国税通則法74条の14第1項の規定は、憲法31条に反して違憲であるとはいえない。また、法人税法127条1項の規定による青色申告承認取消処分については、その処分の内容、性質等に照らし、その相手方に事前に告知、弁解、防御の機会が与えられなかったからといって、憲法31条の法意に反するものとは解されないというべきである。

(2) 原告の主張する点について

ア この点、原告は、青色申告承認取消処分が、非金銭的処分であり、性質上、各年又は各月毎に大量・反復的に行われるものではなく、納税上の種々の特典を全て剥奪する重大な不利益を課す処分であることなどからすれば、本件処分において国税通則法74条の14第1項を適用することは憲法31条に反して違憲であると主張する。

しかし、青色申告承認取消処分による効果は、青色申告による特典である欠損金の繰越控除（法人税法57条本文）、欠損金の繰戻による還付（法人税法80条1項）等を行うことができなくなるものであるが、これらの特典はいずれも金銭的恩恵を受けるものであって、青色申告承認取消処分は非金銭的処分とはいえない（原告が指摘する、推計による更正の禁止（法人税法130条1項）についても、ひいては金銭的処分というべきものである。）。また、国税通則法74条の14第1項の趣旨は、青色申告承認取消処分を含めた「国税に関する法律に基づき行われる処分」が各年又は各月毎に大量・反復的に行われることなどを理由とするものであり、それらのうち青色申告承認取消処分のみが大量・反復的ではないこと等を理由として、青色申告承認取消処分のみを取り出して国税通則法74条の14第1項の適用を違憲とすべきことが相当であるとはいえない。

以上からすれば、青色申告承認取消処分について本件適用除外の適用を否定することはできない。

イ 次に、原告は、国税通則法74条の14第1項が違憲ではないとしても、本件処分において、事前の防御の機会が全く与えられなかったことからすれば、この点でも本件処分は違憲・違法であると主張する。

しかし、前記アのとおり、国税通則法74条の14第1項は違憲ではなく、処分行政庁が青色申告承認取消処分を行うに当たり、被処分者に対して告知、聴聞その他弁明の機会を付与しなければならない旨の法律上の規定や根拠は存在しないのであるから、本件処分において事前の防御の機会がなかったとしても、そのことをもって本件処分が違憲・違法になるということとはできない。

ウ したがって、原告の主張はいずれも採用することができない。

(3) 小括

以上からすれば、原告が本件処分に当たり事前に防御する機会を与えなかったことをもって、憲法31条に反して違憲・違法であるとはいえず、本件処分は適法である。

4 結論

よって、原告の請求は、理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

福岡地方裁判所第1民事部
裁判長裁判官 林 史高
裁判官 柴田 啓介

裁判官 本城 侘奈