

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 修正申告無効確認等請求控訴事件

国側当事者・国(所沢税務署長)

令和5年4月19日棄却・確定

(第一審・東京地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和4年9月9日判決、本資料272号・順号13752)

判 決

控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	久留 多美恵
被控訴人	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
処分行政庁	所沢税務署長 米山 睦
指定代理人	市原 麻衣 野間 隆一朗 田中 暁人 増村 正幸 小谷野 幹人 山崎 健二

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。

(主位的請求)

- 2 控訴人が平成28年11月21日付けで所沢税務署長に対してした、控訴人の平成21年分から平成24年分までの所得税、平成25年分から平成27年分までの所得税及び復興特別所得税並びに平成21年課税期間(平成21年1月1日から同年12月31日までの課税期間をいい、以下、他の課税期間についても同様に表記する。)から平成26年課税期間までの消費税及び地方消費税の各修正申告、並びに平成27年課税期間の消費税及び地方消費税の確定申告が、いずれも無効であることを確認する。

(予備的請求)

- 3 所沢税務署長が平成30年3月27日付けで控訴人に対してした平成21年分から平成24年分までの所得税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。

- 4 所沢税務署長が平成30年3月27日付けで控訴人に対してした平成25年分の所得税及び復興特別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。
- 5 所沢税務署長が平成30年3月27日付けで控訴人に対してした平成21年課税期間から平成27年課税期間までの消費税及び地方消費税に係る各更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の各通知処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

- (1) 控訴人は、平成28年11月21日、所沢税務署の担当職員からの勧奨を受けて、①平成21年分から平成24年分までの所得税並びに平成25年分から平成27年分までの所得税及び復興特別所得税（以下、所得税のみをいう場合と、所得税及び復興特別所得税をいう場合とを区別せずに「所得税等」ということがある。）の各修正申告、②平成21年課税期間から平成26年課税期間までの消費税及び地方消費税（以下、併せて「消費税等」という。）の各修正申告、並びに、③平成27年課税期間の消費税等の確定申告（以下、①ないし③を併せて「本件各修正申告等」といい、その申告書を併せて「本件各修正申告書等」という。）をした。

その後、控訴人は、平成29年10月25日、平成21年分から平成25年分までの所得税等及び平成21年課税期間から平成27年課税期間までの消費税等について、納付すべき税額等に誤りがあるとして、いずれも国税通則法23条1項に基づき、所沢税務署長に対し、更正の請求（以下、併せて「本件各更正請求」という。）をしたが、所沢税務署長は、平成30年3月27日付けで、いずれも更正をすべき理由がない旨の各通知処分（以下、併せて「本件各通知処分」という。）をした。

本件は、控訴人が、(1) 主的に、控訴人は錯誤に陥って本件各修正申告等をしたなどと主張して、本件各修正申告等が無効であることの確認を求め（以下、併せて「本件各無効確認の訴え」という。）、(2) 予備的に、本件各通知処分には、控訴人が上記錯誤に陥って本件各修正申告等をしたことや、本件各修正申告等に先立つ調査等の手続に違法があることなどを看過した違法があるなどと主張して、本件各通知処分の各取消しを求める（以下、併せて「本件各取消しの訴え」という。）事案である。

- (2) 原審は、①本件各無効確認の訴えはいずれも確認の利益がなく、不適法であるとしてこれをいずれも却下し、②本件各取消しの訴えについては、本件各通知処分には実体法上も手続法上も違法があるとはいえず、控訴人の主張には理由がないとして、その請求をいずれも棄却した。

これを不服とする控訴人が、本件控訴を提起した。

2 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

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、次のとおり付加訂正し、後記3の「当審における控訴人の主張」を加えるほか、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし4（原判決28頁以下の「関係法令の定め」並びに別表1及び2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18行目の「原告」の後に「(昭和●年●月●日生)」を加え、同行目の「風俗業(」の後に「客からの電話を受けて、指定された場所に女性従業員を派遣するという形態のもの。」を加える。

- (2) 原判決4頁7行目の「10の2」の後に「、弁論の全趣旨」を加える。
- (3) 原判決8頁11行目の「退いていることや、」の後に「令和4年6月3日現在（原審の口頭弁論終結時）で」を加える。
- (4) 原判決10頁2行目の「立脚するものであり、」を「立脚した上で（最高裁判所判例解説民事篇昭和39年度386頁）、所得税法の趣旨解釈を行う中で課税標準等の決定については「その間の事情に通じている納税義務者自身の申告に基づく」こととされている旨言及したものであって、」に改め、23行目の「平成28年調査等」及び25行目の「平成28年調査」をいずれも「平成28年調査及びこれに基づく勧奨」に改める。
- (5) 原判決11頁24行目の「平成28年調査担当職員は、」から26行目の「のうち、」までを「平成28年調査担当職員は、平成28年調査において手書きの日報表（甲29の1ないし29の8。以下、「本件日報表」という。）及び日報表のデータ（甲29の9ないし29の12）を把握していたにもかかわらず、このうち」に改める。
- (6) 原判決12頁10行目の「本件各修正申告書の前に提出した」を「従前の申告（前提事実（2）アないしエ）に係る」に改める。
- (7) 原判決13頁15行目の「本件各修正申告等より前にした申告」を「従前の申告（前提事実（2）アないしエ）」に改める。
- (8) 原判決15頁6行目の「質問検査等」の後に「の再調査」を加え、8行目冒頭から10行目の「行われたものであるところ、」までを「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については、控訴人は既に平成23年調査を受け、その結果につき各修正申告書ないし各期限後申告書を提出していたのであって（前提事実（2）イ（ア）、平成28年調査は再調査に該当するから、国税通則法74条の11第6項が適用される」ところ、」に改め、11行目から12行目にかけての「勧奨するに当たり、カード売上を基にして推計した売上金額によらざるを得なかったこと」を「勧奨するに当たって示した売上金額は、カード売上を基にして推計した金額にすぎなかったこと」に改め、21行目の「勧奨は、」の後に「修正申告等に対する」を加える。
- (9) 原判決16頁14行目の「平成28年調査において、」を削り、15行目の「再度、」の後に「平成28年調査において」を加え、20行目の「いうものである」の後に「（平成24年9月12日付け課総5-9ほか「国税通則法第7章の2（国税の調査）関係通達の制定について（法令解釈通達）」6-7）」を加える。
- (10) 原判決29頁24行目の末尾の次で改行し、以下のとおり加える。

「ア 2項

国税通則法74条の11第2項は、国税に関する調査の結果、更正決定等をすべきと認める場合には、当該職員は、当該納税義務者に対し、その調査結果の内容を説明する旨を規定している。」

- (11) 原判決29頁25行目冒頭の「ア」を「イ」に、30頁8行目冒頭の「イ」を「ウ」にそれぞれ改める。

3 当審における控訴人の主張

- (1) 本件各無効確認の訴えに係る確認の利益について

原審は、控訴人は納税義務の不存在確認の訴えを提起することができることを理由に、本件各無効確認の訴えには確認の利益がないと判断したが、本件各無効確認の訴えは過去の法

律行為の無効確認であるから訴えの利益はないと判断したものと思われる。

しかし、過去の法律行為の無効確認であっても、現在の権利関係をめぐる紛争の解決にとって適切である場合には、確認の利益が認められる。

本件において、仮に控訴人が納税義務の不存在確認の訴えを提起し、これが認められたとしても、本件各修正申告等の無効が確認されない以上、控訴人には埼玉県に対する県民税及び狭山市に対する市民税の納付義務が残る。他方、本件各無効確認の訴えによって本件各修正申告等の無効が確認されれば、埼玉県及び狭山市は自動的に計算をし直すことになる。

したがって、本件各無効確認の訴えには、確認の利益が認められるべきである。

(2) 本件各修正申告等により納付すべき税額等の認識について

原審は、控訴人には本件各修正申告書等に記載された金額を確認しない理由がなく、これに反する控訴人の供述は不合理であるなどと判断している。

しかし、税務調査手続は、国家機関によって半強制的に実施されるものであり、場合によっては逮捕や勾留などもあり得るのであって、個人の意思は通常の行政指導と比べても抑圧されやすい。意思を抑圧された状況で、国家の善意を信頼し、記載内容を確認せずに署名指印をするというのは、それほど不合理な行動ではない。

(3) 国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の「新たに得られた情報」について

原審は、控訴人の自宅の USB メモリに保存されていたデータは、平成 2 3 年調査の担当職員がその調査の時点において有していた情報以外の情報であって、国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の「新たに得られた情報」に当たると判断している。

しかし、原審の指摘する上記データは平成 2 4 年に作成されたものであり、平成 2 3 年調査の時点では存在していない。

そもそも、当初の調査よりも後の年度に作成された会計資料をもって「新たに得られた情報」に当たるとしてよいのであれば、担当職員は限りなく再調査をすることができてしまい、再調査の要件を限定した国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の規定は骨抜きとなる。

したがって、上記データは「新たに得られた情報」には当たらない。

第 3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件各無効確認の訴えについては不合法であるからこれらをいずれも却下し、本件各取消しの訴えについては理由がないからこれらの請求をいずれも棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり付加訂正し、後記 2 の「当審における控訴人の主張に対する判断」を加えるほか、原判決の「事実及び理由」中の「第 3 争点に対する判断」に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決 1 8 頁 1 0 行目の「被告に対して、」の後に「本件各通知処分の取消しを求めた上、」を加える。

(2) 原判決 1 8 頁 2 3 行目冒頭から 1 9 頁 9 行目末尾までを以下のとおり改める。

「ア 平成 2 3 年調査及びこれに基づく各修正申告書等の提出

控訴人は、平成 2 3 年 1 1 月から平成 2 4 年 2 月までの間、所沢税務署に所属する担当職員による調査（平成 2 3 年調査）を受け、平成 2 4 年 2 月 7 日、平成 2 1 年分及び平成 2 2 年分の所得税の各修正申告書並びに平成 2 1 年課税期間及び平成 2 2 年課税期間の消費税等の各期限後申告書を提出した。

このうち所得税の各修正申告書には、平成 2 1 年分は 2 4 9 1 万 3 1 8 2 円、平成 2

2年分は2557万5456円の事業収入がある旨記載され、消費税等の各期限後申告書にもこの額を1.05で割り戻した額（平成21年課税期間につき2372万6000円、平成22年課税期間につき2435万7000円）が課税標準額として記載されていた（前提事実（2）イ（ア）、甲10の1・2、弁論の全趣旨）。

イ 平成28年9月13日の調査

平成28年調査担当職員は、平成28年9月13日、控訴人の自宅に臨場し、控訴人の平成25年分から平成27年分までの所得税等及び平成25年課税期間から平成27年課税期間までの消費税等に関する調査に着手したところ、本件日報表データ及び本件顧客データが保存されたUSBメモリを発見し、控訴人の承諾を得て、各データのコピーを所沢税務署に持ち帰った。

本件日報表データには、平成24年10月分の「総売上」が982万8500円、同年11月分の「総売上」が1326万円と記載されており、これは、控訴人がこれまで提出していた各確定申告書、各修正申告書及び各期限後申告書記載の事業収入の額とは大幅に異なる水準のものであった（前提事実（2）オ（ア）、乙2の2、乙19）。

ウ 平成28年9月30日の調査

平成28年調査担当職員は、本件日報表データ及び別途把握した控訴人のカード売上高を基に、売上金額、必要経費の金額、所得金額等を算出した上、平成28年9月30日、控訴人の自宅に臨場し、控訴人に対し、上記各金額及びその算出方法について説明した。

そして、平成28年調査担当職員が申告状況等についての聴取をしたところ、控訴人は、①平成18年の本件事業の開始当時から、申告用に客の数を少なくした日報表を作成し、これに基づいて申告書を作成していたものであり、申告した売上金額は本当の額ではない、②暴力団へのみかじめ料の支払資金を捻出するため、売上金額を少なく申告し、納付する税金額を抑えていた、③USBメモリに保管していた本件日報表データ及び本件顧客データは、前のオーナーに報告するため作成したものであり、ほぼ正しい売上金額が記載されている、などと供述した。

そこで、平成28年調査担当職員は、上記供述の質問応答記録書（乙1）を作成し、これに控訴人の署名押印を得るとともに、控訴人の平成21年分から平成24年分までの所得税及び平成21年課税期間から平成24年課税期間までの消費税等に関する調査を開始する旨宣言した（乙1、2の2、19）。

- (3) 原判決19頁10行目冒頭の「ウ」を「エ」に、20行目の「約25.73であることを前提として、」を「約25.73であり、他の月における総売上とカード売上の比率もおおむねこれと等しいことを前提として、」に、23行目冒頭の「エ」を「オ」に、24行目の「前記ウ（ア）」を「前記エ（ア）」にそれぞれ改める。
- (4) 原判決20頁3行目冒頭の「オ」を「カ」に改め、4行目の「説明するとともに、」の後に「修正申告書又は期限後申告書を提出した場合には、これにより納付すべき税額のほか、過少（無）申告加算税又は重加算税及び延滞税が課されることなどが記載された」を加え、5行目の「乙3。以下「本件交付書面」という。」を「以下「本件交付書面」という。乙3はその控え」に改め、6行目の「本件各修正申告書等に」を「また本件各修正申告書等を示して、これに」に改め、7行目の「提出した。」の後に「これには、例えば平成21年分の

所得税の修正申告書には、事業収入が1億1493万3851円、納める税金が263万4200円と記載され、平成21年課税期間の消費税等の修正申告書には、課税標準額が1億0946万円（1億1493万3851円を1.05で割り戻した額）、消費税額が124万1200円、地方消費税額が31万0300円と記載されていた。」を加え、8行目の「3」を「3ないし6」に改める。

(5) 原判決20頁18行目の「この際、同じく」を「この1枚目には「納める税金」欄（所得税の各修正申告書）や「消費税及び地方消費税の合計（納付又は還付）税額」欄（消費税等の各修正申告書）に納付すべき税額が明記されているのであって、これらの他にも、」に改め、19行目から20行目にかけての「「納める税金」並びに」を削り、同行目の「及び「消費税額」」を削る。

(6) 原判決21頁2行目の「直ちに」の後に「一括して」を加え、10行目の「原告は、」から13行目末尾までを以下のとおり改める。

「控訴人は、本件各通知処分の実体法上の違法事由として、概要、①本件各修正申告書等に記載された収入金額又は課税標準額の算定根拠とされた売上金額は実額と乖離していること、②控訴人には錯誤があるのに、本件各通知処分はこれを看過したことを主張するので、以下検討する。」

(7) 原判決21頁22行目の「実額」の後に「(真実の売上金額)」を加え、23行目の「本件各修正申告等」から22頁4行目末尾までを以下のとおり改める。

「控訴人は真実の売上金額に基づいて従前の申告（前提事実（2）アないしエ）をしていたのであって、これらの従前の申告に係る申告書に記載された収入金額や課税標準額が正しい旨主張するものの、これを裏付ける的確な証拠は見当たらず、ここから控除されるべき必要経費等についても何らの立証がない。」

(8) 原判決22頁7行目の「本件日報表については、」の後に「女性従業員を派遣した記録が記載され、末尾に「総売上」等の金額が記載されているものの、日付の記載が全くなく、」を加え、8行目から9行目にかけての「平成27年分日報表」の後に「(平成27年1月分から同年6月分までの手書きの日報表)」を加え、15行目の「基づき、」の後に「平成24年10月及び11月の」を加え、16行目の「25.73倍であるとした上で、」を「25.73倍であり、他の月における総売上とカード売上の比率もおおむねこれと等しいとして、」に改め、17行目の「前記2(1)ウ(イ)」を「前記2(1)エ(イ)」に改め、19行目の「しかしながら、」の後に「控訴人は、平成24年10月及び11月以外の月における総売上とカード売上の比率が実際にはいくらであったのかについて何らの主張立証もしていない上、」を加え、22行目の「前記2(1)イ」を「前記2(1)ウ」に改める。

(9) 原判決23頁8行目の「原告には」から10行目末尾までを「控訴人にはこのような錯誤があったのに、本件各通知処分は錯誤の存在を看過してされたものであるから違法である旨主張する。」に改め、15行目から16行目にかけての「修正申告」を「修正申告又は期限後申告の勧奨」に改め、21行目の「受けたのであって、」を「受けていたのであるし、控訴人が署名指印をした本件各修正申告書等の1枚目にはいずれも納付すべき税額が明記されていたのであって、」に改める。

(10) 原判決24頁14行目から15行目にかけての「違法があることが、直ちに、本件各通知処分の違法事由となるもの」を「違法があるからといって、控訴人自らが行った本件各修正

申告等に誤りがあることになり、その誤りを看過した本件各通知処分が違法となるもの」に、16行目の「仮に、」から18行目から19行目にかけての「あり得るとしても、」を「そして、事案に鑑み、平成28年調査及びこれに基づく本件各修正申告等の勧奨の違法性について検討しても、」に、22行目から23行目にかけての「平成23年調査を受けていたところ、」を「控訴人は既に平成23年調査を受け、その結果につき各修正申告書ないし各期限後申告書を提出していたのであって、平成28年調査は再調査に該当するところ、この」にそれぞれ改める。

- (11) 原判決25頁5行目の「存在を把握し、」の後に「同月30日、」を加え、同行目の「客数を少なくした本件日報表」を「客の数を少なくした日報表」に改め、6行目の「得たことから、」の後に「これらを踏まえ、同日、」を加え、7行目の「調査」を「再調査」に改め、8行目の「(1) ア、イ」を「イ、ウ」に改め、25行目の「可能であるから」の後に「(本件の勧奨の際に控訴人に交付された本件交付書面にも、「修正申告書等を提出した場合には、更正の請求ができる期間においては更正の請求をすることができます。」と記載されている。)」を加える。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 本件各無効確認の訴えに係る確認の利益について

控訴人は、①原審は、本件各無効確認の訴えが過去の法律行為の無効確認であるから、訴えの利益はないと判断したものと思われる、②仮に控訴人が納税義務の不存在確認の訴えを提起して認容されたとしても、控訴人には埼玉県に対する県民税及び狭山市に対する市民税の納付義務が残る一方、本件各無効確認の訴えによって本件各修正申告等の無効が確認されれば、埼玉県及び狭山市は自動的に計算をし直すなどとして、本件各無効確認の訴えには確認の利益が認められるべきであると主張する。

しかし、先に原判決を付加訂正の上引用して説示したとおり、控訴人においては、本件各通知処分の取消しを求めた上、給付訴訟である不当利得に基づく誤納金の返還の訴え又は納税義務の不存在確認の訴えの提起が可能なことに加え、所得税等及び消費税等の確定申告及び修正申告などの申告行為自体は、納税義務者が課税標準等や税額等を課税権者に通知する私人の行為にすぎず、確定申告及び修正申告自体が権利義務又は法律関係そのものではないことから、本件各無効確認の訴えには確認の利益がないと判断したものであって、単に過去の法律関係の無効確認であるから訴えの利益を欠くとしたものではない。また、本件各通知処分が取り消された場合には県民税や市民税の再計算が行われることになるから（弁論の全趣旨）、本件各無効確認の訴えが現在の権利関係の問題を解決するのに最も適した方法ということもできない。

(2) 本件各修正申告等により納付すべき税額等の認識について

控訴人は、原審は本件各修正申告書等の金額を確認しなかったとする控訴人の供述を不合理と判断したものの、税務調査手続のように意思を抑圧された状況で、国家の善意を信頼し、記載内容を確認せずに署名指印をするというのはそれほど不合理ではないなどと主張する。

しかし、確定申告及び修正申告は、納税義務者が課税標準等や税額等を課税権者に通知する行為であって、納付すべき税額を確認しなかったというのはそれ自体不自然である。しかも、先に原判決を付加訂正の上引用して説示したとおり、控訴人が署名指印をした本件各修正申告書等の1枚目には、「納める税金」欄や「消費税及び地方消費税の合計（納付又は還

付) 税額」欄に納付すべき税額が明記されていたのであって、この点からも、これらを確認しなかったとする控訴人の供述は、不自然かつ不合理であるものといわざるを得ない。

(3) 国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の「新たに得られた情報」について

控訴人は、国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の「新たに得られた情報」とは従前の調査時点で客観的に存在していた資料のみをいい、その後作成された資料は含まないことを前提に、控訴人の自宅の USB メモリに保存されていたデータ（本件日報表データ）は平成 2 3 年調査よりも後の平成 2 4 年に作成されたものであるから、これは「新たに得られた情報」には当たらず、本件の再調査（平成 2 1 年分及び平成 2 2 年分の所得税並びに平成 2 1 年課税期間及び平成 2 2 年課税期間の消費税等についての平成 2 8 年調査）は同項の要件を満たしていなかった旨主張する。

しかし、税務調査手続の瑕疵がその後の処分に影響を及ぼすのは、調査手続が重大な違法を帯び、これに基づく処分の効力を維持したのでは著しく正義に反するとの評価を受けるような例外的場合に限られると解されるのであり、税務調査手続がその開始要件を満たさないとの一事をもってそのような重大な違法があるとはいえないところ、本件においても、再調査の要件を満たさなかったことが重大な違法を帯び、同調査に基づいてした担当職員の勧奨も同様に違法となり、同勧奨を受けて控訴人が行った本件各修正申告等も瑕疵を帯び、更にこれを看過した本件各通知処分（平成 2 1 年分及び平成 2 2 年分の所得税並びに平成 2 1 年課税期間及び平成 2 2 年課税期間の消費税等に係る部分）の効力を維持することが著しく正義に反するとまではいうことができない。そして、この点を措いても、国税通則法 7 4 条の 1 1 第 6 項の文言に照らせば、控訴人が主張するように従前の調査時点で客観的に存在していた資料のみが「新たに得られた情報」に当たるとは解されず、控訴人の上記主張はその前提を欠くというべきである。また、更にこの点を措いても、本件の再調査は、単に USB メモリに保存されていた本件日報表データのみに基づいて開始されたものではなく、控訴人から、申告用に客の数を少なくした日報表を作成し、これに基づいて申告書を作成していた旨の陳述を得たことから、これも踏まえて再調査を開始したものであるため、控訴人の主張は採用できない。

3 結論

よって、その余の点について判断するまでもなく、本件各無効確認の訴えについては不適法であるとしてこれをいずれも却下し、本件各取消しの訴えについては理由がないとしてその請求をいずれも棄却すべきところ、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 9 民事部

裁判長裁判官 小出 邦夫

裁判官 河村 浩

裁判官 廣瀬 孝