

行政法 第1回 [1]

問題文

確定申告は、納税者が確定申告書を税務署長に提出し、それが受理されることのみによって完了するものであり、受理後に調査の結果、誤った申告があった場合には、税務署長が更正をするという制度になっている。また、青色申告を受けると、租税優遇措置を受けることができる。

Aは、酒類販売業の免許を受けて、B商店という商号で酒類販売業を営んでいたが、平成20年に、実弟であるXに経営を任せることにした。

Aは、青色申告の承認を受けており、B商店の事業所得をA名義により、青色申告してきた。Xが、平成20年度について、青色申告の承認を受けることなく自己の名義で青色申告書による確定申告をしたところ、税務署長Yは、Xにつき青色申告の承認があるかどうかの確認を怠り、上記申告書を受理し、さらに平成21年分から同24年分までの所得税についても、Xに青色申告用紙を送付し、Xの青色申告書による確定申告を受理するとともにその申告に係る所得税額を収納してきた。

Xは、平成25年3月、Yから青色申告の承認申請がなかったことを指摘されるや直ちにその申請をし、同年分以降についてその承認を受けたが、Yは、平成23年及び24年の確定申告を租税優遇措置のない白色申告とみなして更正決定（以下「本件決定」という。）を行った。

本件決定に不満のあるXは、青色申告書を受理しておいて、本件決定をすることは、信義則に反すると主張し、本件決定の取消訴訟を提起した。取消訴訟でXが主張することができる主張及びその当否について、検討しなさい。

【参照法令】

- 国税通則法（昭和37年4月2日法律第66号）（抜粋）

（期限内申告）

第17条 申告納税方式による国税の納税者は、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。

2 （略）

（更正）

第24条 税務署長は、納税申告書の提出があつた場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従つていなかつたとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する。

- 所得税法（昭和40年3月31日法律第33号）（抜粋）

（青色申告）

第143条 不動産所得、事業所得又は山林所得を生ずべき業務を行なう居住者は、納税地の所轄税務署長の承認を受けた場合には、確定申告書及び当該申告書に係る修正申告書を青色の申告書により提出することができる。

解説

- 1 本問は、最判昭62.10.30を素材とするものであり、租税関係における信義則の適用に関する問題である。同最判では、所得税法上の解釈論についても争われているが、本問では、信義則適用の可否についての検討のみが求められている。
- 2 同判例は、租税法規に適合する課税処分についても一般論として信義則の適用を認めるが、「租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて右法理の適用の是非を考えるべきものである。」とし、非常に厳格な要件を定立している。
なお、学説上は、判例の態度について、厳格にすぎるとする批判があるが、租税法に信義則違反を適用する場面は、慎重であるべきという点では一致している。
- 3 本問では、判例の示した4要件はいずれも当たらないという結論になり、Xの主張は認められることになる（なお、最判昭62.10.30の差戻後控訴審である福岡高判昭63.5.31が、4要件へのあてはめをしている。）。

■ 答案構成

1 本件決定は、Xの信頼を害するものとして、信義則に違反し、違法である

↓

2 租税法律関係における信義則

↓

①課税庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示すること

②納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいた行動の存在

③上記表示に反する処分による納税者の経済的不利益

④納税者の責めに帰すべき事由がないこと

の4つの要件が必要

↓

あてはめ

↓

3 Xの主張は認められない

模範答案

- 1 Xの主張は、Yによって今まで青色申告用紙が送付されていたにもかかわらず、それを覆し白色申請とみなして新たに本件決定をしたことは、Xの信頼を害するものとして、法的一般原則である信義則に違反し、違法であるから、取り消されるべきであるというものである。
- では、このような主張は認められるか。
- (1) 確かに、租税法規に適合する課税処分について、信義則の適用により当該課税処分が違法となる場合があることは否定できない。
- しかし、租税法律主義の原則（憲法84条）が貫かれるべき租税法律関係においては、一般原理である信義則の適用について慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に初めて信義則の適用があるといるべきである。
- (2) 具体的には、①課税庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示し、②納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、③後に上記表示に反する課税処分が行われ、そのため納税者が経済的不利益を受けることとなり、④納税者が課税庁の表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて、納税者の責めに帰すべき事由がない場合に限られる。
- (3)ア 本件で、確かに税務署長Yは、Xにつき青色申告の承認があるかどうかの確認を怠り、上記申告書を受理し、さらに平成21年分から同24年分までの所得税についても、Xに青色申告用紙を送付

- 2 し、Xの青色申告書による確定申告を受理するとともにその申告に係る所得税額を収納してきたという事実がある。そうすると、Xの信頼の対象となる公的見解が表示されていたともいえそうである。
- しかし、確定申告は、納税者が確定申告書を税務署長に提出し、それが受理されることのみによって完了するものであり、受理後に調査の結果、誤った申告があった場合には、税務署長が更正ができることからも明らかなように、税務署長による申告書の受理及び申告税額の収納は、当該申告書の申告内容を是認することを何ら意味するものではない。
- そうだとすれば、青色申告書につき承認があるかの確認を怠り、これを受理していたとしても、これは青色申告書の提出を承認されたことを意味しないし、青色申告の用紙を当該納税者に送付したとしても、それをもって当該納税者が税務署長により青色申告書の提出を承認されたものと受け取ることもできないはずである。
- よって、本件では、青色申告の承認があつたものとするなどの公的見解をYが示しているとはいはず、保護に値する信頼が生じていたとはいえないし、そのためこれに対するXの信頼も生じない（①②不充足）。
- イ また、Xは、本件決定により、青色申告による特典を受けられないことになるが、本来納付すべき税額の納付義務を負わされたにすぎず、そもそも不利益を被ったとはいえない（③不充足）。
- ウ さらに、本件で税務署長が青色申告書を受理したのも、元々は、

- 3 Xが青色申告の承認を受けることなく、青色申告書による確定申告をしたことに起因するものであるから、Xに帰責事由がないとはいえない（④不充足）。
- 3 よって、本件決定が信義則に違反し取り消されるべきであるとするXの主張は認められない。

以上

4