

諮問番号：諮問第 71 号

答申番号：答申第 71 号

答申書

第 1 審査会の結論

福岡県博多県税事務所長（以下「処分庁」という。）が審査請求人に対して行った平成 24 年 3 月 1 日から平成 28 年 2 月 28 日までの間の各事業年度に係る法人事業税及び地方法人特別税の不申告加算金賦課決定処分（以下「本件各処分」という。）に係る各審査請求（以下「本件各審査請求」という。）は棄却されるべきであるとする審査庁の判断は、妥当である。

第 2 審査関係人の主張の要旨

1 審査請求人の主張の要旨

本件各処分の取消しを求める。

- (1) 審査請求人は、主たる事業所所在地である東京都に課税標準全額に相応する法人事業税及び地方法人特別税を期限内に申告納付しており、「不申告」との評価は当たらない。
- (2) 審査請求人の福岡県に対する期限後申告は、課税標準の分割によるものであり、実質的には地方自治体間の税の付け替えに過ぎない。それにもかかわらず、東京都の減額更正処分により生じる還付加算金の額（84,500 円）に比して、福岡県への期限後申告の結果生じる不申告加算金の額（8,306,700 円）が高額であるのは、均衡を失し不当である。
- (3) 審査請求人が福岡県内に事業所を有していることについて、地方自治体に付与されている独自の調査権限（地方税法（昭和 25 年法律第 226 号。以下「法」という。）第 72 条の 7）により把握できたはずであるのに、かかる調査権限の行使を怠ったという点で処分庁にも落ち度があり、本件各処分は不当である。
- (4) 審査請求人が福岡県に提出した法人設立届の内容に関する調査は、罰課的意義を有する不申告加算金の賦課手続として不十分である。
- (5) 「地方税法の施行に関する取扱いについて（道府県税関係）」（平成 22 年 4 月 1

日総税都第16号。以下「取扱通知」という。)第3章第2節第9の14からは、単に分割基準の誤りに起因して行われる期限後申告については、必ずしも正当事由の有無を検討するまでもなく、不申告加算金の減免、不徴収を決定することが可能と解されるところ、上記(1)～(4)の事情を考慮して減免等をすべきであるのにしなかった本件各処分は違法とはいえないまでも極めて不当なものとして取り消されるべきである。

2 審査庁の主張の要旨

本件各処分に違法又は不当な点は認められないため、本件各審査請求は棄却されるべきである。

第3 審理員意見書の要旨

本件各審査請求の争点及び判断は以下のとおりである。

1 不申告加算金の納付義務の成立及び納付額の算定

審査請求人は、法第72条の48第1項の規定に基づき福岡県に申告する義務がある法人事業税及び地方法人特別税について、申告期限を超えて申告を行っていることが認められるため、法第72条の46第2項の規定に基づき、審査請求人には不申告加算金を納付する義務が生じている。

また、不申告加算金額の算定に関しては法の規定のとおりに行われており、処分庁の判断に違法又は不当な点はない。

2 法第72条の46第7項該当性

法第72条の46第7項は、本件のように期限後申告書の提出があった場合において、申告書の提出期限までに提出する意思があったと認められる場合として政令で定める場合に該当したときは、不申告加算金を課さないこととしているが、政令(地方自治法施行令(昭和25年政令第245号)第33条の5)で定める事由に該当する事実は認められず、同項を適用しなかった処分庁の判断に違法又は不当な点はない。

3 「正当な理由があると認められる場合」(法第72条の46第2項ただし書)

不申告加算金は、申告納付制度の秩序を維持し適正な申告納付の実現を確保することを目的として、適正に法定申告期限までに申告をした者とこれを怠った者との間に生じる不公平を是正するとともに、申告義務違反の発生を防止するための行政上の措

置であると解され、法第72条の46第2項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」とは、災害等、法定申告期限内に申告書が提出されなかったことについて真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記の不申告加算金の趣旨に照らしても、なお、納税者に不申告加算金を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解される。

審査請求人は、事業税の総額としては東京都に申告納付しており、法人事業税及び地方法人特別税に係る不申告と評価すべきではないことを主張しているが、結局、審査請求人においては、税法の知らないし誤解により、福岡県内の事業所につき福岡県への申告義務があることを知らなかったか申告を失念していたというものに過ぎず、上記「正当な理由があると認められる場合」には当たらない。(所得税に関する東京地方裁判所平成24年7月20日判決及びその控訴審である東京高等裁判所平成24年12月20日判決並びにその上告審である最高裁判所平成25年5月28日決定参照。)

4 処分庁の調査権限の行使

審査請求人は、処分庁の調査権限を行使し、事業所が福岡県内にある事実を早期に把握するなどすべきであったのにこれを怠った結果、期限後申告に陥ったことを審査請求人に有利に斟酌すべき旨主張しているが、法人事業税については法第72条の25の規定に基づき、地方法人特別税については地方法人特別税等に関する暫定措置法(平成20年法律第25号)第11条の規定に基づき、法人には申告義務が課されており、法第72条の46第2項は、法定申告期限までに申告をしなかったという客観的事実があれば、期限内申告書の提出がなかったことについて、法第72条の46第2項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」等を除いて一律に不申告加算金を課すものとしているところであり、審査請求人の主張は採用できない。

上記の考え方は、審査請求人が上記3の主張に関し、「正当な理由」に係る主張ではなく、当該事実を単に審査請求人の有利に斟酌すべきとの主張であると解したとしても、同じく当てはまるものである。

5 審査請求人のその他の主張について

- (1) 審査請求人は、東京都からの還付加算金額に比して処分庁の賦課した不申告加算金額が高額に失すると主張しているが、還付加算金と不申告加算金の趣旨及び目的は全く異なるものであり、その均衡を図ることが求められると解する理由があると

はいえない。

(2) 審査請求人は、本件に関し、上記「正当な理由」の存否について検討するまでもなく、取扱通知によれば、分割基準に誤りがあった場合には、不申告加算金の減免が当然に予定され、その旨が当該通知に明示されており、不申告加算金の賦課が、著しく納税者に不利益を強いることとなるか否かの観点からその減免・不徴収が判断されるべきであると主張しているが、法第72条の46第2項は、法定申告期限までに申告をしなかったという客観的事実があれば、期限内申告書の提出がなかったことについて、法第72条の46第2項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」等を除いて一律に不申告加算金を課すものとしているのであり、当該通知は、あくまでも、関係道府県間で取扱いに不一致が生じさせないことを目的に、主たる事務所等所在地の（都）道府県知事の判断を尊重する取扱いを示すところに意味があるのであって、法定外の減免事由を創設し、あるいはその存在を示唆するものと解することはできない。

(3) 審査請求人は、不申告加算金の賦課に係る手続的な問題として、不申告加算金の罰課的性格に照らし、法人設立（設置）届の記載内容について調査を尽くすべきであるのに、審査請求人の従業員への電話のみで記載内容の確認を終わらせた点に違法又は不当があると主張しているが、不申告加算金の罰課的性格に照らし不申告加算金の課税要件を慎重に判断すべきとの主張を前提としても、不申告加算金の課税要件は上記のとおり「申告書の提出期限後にその提出があつた場合」に当たることのみであって、このような場合に該当することが明らかな本件にあって、それ以上に本税たる法人事業税及び地方法人特別税の課税要件を基礎付ける法人設立（設置）届の内容に関し、申告された内容以上の事実関係を調査する必要があるということとはできない。

そのほか、本件各処分に影響を与える事情もないので、本件各処分に違法又は不当な点は認められない。

以上のとおり、本件各審査請求は理由がないので、行政不服審査法（平成26年法律第68号）第45条第2項の規定により、棄却されるべきである。

第4 調査審議の経過

平成31年3月8日付けで審査庁である福岡県知事から行政不服審査法第43条第1

項の規定に基づく諮問を受け、令和元年7月2日の審査会において、調査審議した。

第5 審査会の判断の理由

本件各審査請求の争点は、本件各処分について違法又は不当な点はないかということにある。よって、本件各処分が法令に沿って適正に行われているか、以下判断する。

1 不申告加算金に係る納付義務の成立及び納付額の算定

本件において、審査請求人は、平成24年3月1日から平成28年2月28日までの間の4事業年度における法人事業税及び地方法人特別税に係る税額（法第72条の48第1項の規定に基づき福岡県に申告する義務があるもの）について、法第72条の25第1項の規定に基づき、各事業年度終了の日から2か月に当たる各申告期限内に申告すべきところ、本件各処分に係る全ての年度について当該期限を越えた申告日に各申告をしていることが認められる。したがって、法第72条の46第2項に基づき、審査請求人には本件各処分に係る不申告加算金を納付する義務が生じている。そして、不申告加算金額算定の基礎となる申告により納付すべき税額は、審査請求人が本件各処分に係る各期限後申告書に記載した法人事業税額及び地方法人特別税額の合算額（地方法人特別税等に関する暫定措置法第15条）である。

よって、上記各合算額に法第72条の46第4項の規定に基づき軽減された税率（百分の五）を乗じた結果得られる本件各処分に係る不申告加算金額の算定に関して、処分庁の判断に違法又は不当な点はない。

2 地方税法第72条の46第7項該当性

地方税法第72条の46第7項は、本件のように期限後申告書の提出があった場合において、申告書の提出期限までに提出する意思があったと認められる場合として政令で定める場合に該当したときは、不申告加算金を課さないこととしているが、地方税法施行令第33条の5（法第72条の46第7項の申告書の提出期限までに提出する意思があったと認められる場合）の定める事由に該当する事実は認められず、法第72条の46第7項を適用しなかった処分庁の判断に違法又は不当な点はない。

3 「正当な理由があると認められる場合」（法第72条の46第2項ただし書）

審査請求人は、事業税の総額としては東京都に申告納付しており、法人事業税及び地方法人特別税に係る不申告と評価すべきではないことを審査請求人の有利に斟酌すべき旨述べていると解される。そこで、当該事情が、本件の審査請求人に関し、「正当

な理由があると認められる場合」に当たるか否かにつき検討する。

不申告加算金は、申告納付方式を採用する法人事業税及び地方法人特別税に関して、申告納付制度の秩序を維持し適正な申告納付の実現を確保することを目的として、適正に法定申告期限までに申告をした者とこれを怠った者との間に生じる不公平を是正するとともに、申告義務違反の発生を防止するための行政上の措置であると解される。

法第72条の46第2項は、期限後申告書の提出等に対して課される不申告加算金につき、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」があると認められる場合にはこれを課さないこととしているが、不申告加算金の上記趣旨に照らせば、法第72条の46第2項にいう「正当な理由があると認められる場合」とは、例えば、災害、交通・通信の途絶等、法定申告期限内に申告書が提出されなかったことについて真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、不申告加算金の趣旨に照らしても、なお、納税者に不申告加算金を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解される。

本件についてみると、福岡県内の事業所につき分割法人(法第72条の48第1項)として課税標準の分割が生じる結果、審査請求人に係る各年度の法人事業税及び地方法人特別税に関する福岡県への申告義務があることを見過ごしていたというものに過ぎないところ、税法の不知や誤解によって各年度の法人事業税及び地方法人特別税の期限内申告ができなかったという事情は、真に審査請求人の責めに帰することのできない客観的な事情とはいえない。また、不申告加算金の趣旨に照らしても、なお、審査請求人に不申告加算金を賦課することが不当又は酷になる場合には当たらない。

よって、審査請求人が法定申告期限内に申告をしなかったことについて「正当な理由」があるとはいえない(所得税に関する東京地方裁判所平成24年7月20日判決及びその控訴審である東京高等裁判所平成24年12月20日判決並びにその上告審である最高裁判所平成25年5月28日決定参照)。

- 4 なお、審査請求人は、処分庁の調査権限を行使し、事業所が福岡県内にある事実を早期に把握するなどすべきであったのにこれを怠った結果、期限後申告に陥ったことを審査請求人に有利に斟酌すべき旨主張している。

しかし、法人事業税については法第72条の25の規定に基づき、地方法人特別税については地方法人特別税等に関する暫定措置法第11条の規定に基づき、法人には申告義務が課されており、法第72条の46第2項は、法定申告期限までに申告をし

なかったという客観的事実があれば、期限内申告書の提出がなかったことについて、法第72条の46第2項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」等を除いて一律に不申告加算金を課すものとしているところ、本件各処分は、これらの法令の規定に従って行われたものであるので、審査請求人の主張は採用できない。

上記の考え方は、審査請求人が上記3の主張に関し、「正当な理由」に係る主張ではなく、当該事実を単に審査請求人の有利に斟酌すべきとの主張であると解したとして、同じく当てはまるものであり、上記3の主張を前記のように解したとしてもその主張は採用できない。

5 審査請求人のその他の主張について

(1) 審査請求人は、納付すべき法人事業税及び地方法人特別税の全額を東京都に納付し、分割法人として福岡県にも法人事業税及び地方法人特別税を納付する義務が生じていたことが判明した結果として、東京都から8万4500円の還付加算金の支払いを受けたところ、当該還付加算金額に比して処分庁の賦課した不申告加算金額830万6700円は高額に失すると主張している。

還付加算金（法第17条の4第1項）は、租税を滞納した場合に延滞金等が課されることとの均衡などを考慮して還付金に付される一種の利子と考えられるところ、不申告加算金は、適法な申告をしない者に対して加算金を課すことによって納税義務違反を防止する附帯税であって、その趣旨及び目的は全く異なるので、その均衡を図ることが求められると解する理由は全くない。言い換えれば、還付加算金と対比されるのは、本来の納期に納付されなかった本税に係る延滞金であって、不申告加算金との対比をすべきものではないのであるから、還付加算金と不申告加算金との均衡を考慮する理由はない。

よって、還付加算金と不申告加算金との均衡を図ることが求められることを前提とする審査請求人の主張は採用できない。

(2) さらに、審査請求人は、本件に関し、上記「正当な理由」の存否について検討するまでもなく、取扱通知によれば、分割基準に誤りがあった場合には、不申告加算金の減免が当然に予定され、その旨が取扱通知に明示されており、不申告加算金の賦課が、著しく納税者に不利益を強いることとなるか否かの観点からその減免不徴収が判断されるべきであると主張している。

審査請求人の指摘するところは、主たる事務所等所在地の道府県知事が、課税標

準の更正等を行った場合の関係道府県知事に対する取扱通知に関し、「通知には、延滞金、過少申告加算金、不申告加算金及び重加算金の計算と減免又は不徴収についての簡明な理由を付して行なうものとする。この場合において、関係道府県知事は、これらの減免又は不徴収の理由及び内容について、特に異議のない場合には、これによることとし、各道府県間の取扱いが不一致にならないようにすること。」との取扱いが示されていることから、減免又は不徴収が当然に予定されており、納税者の事情を考慮して不申告加算金額の減免を認めるものであるというところにある。

しかしながら、前述のように、法第72条の46第2項は、法定申告期限までに申告をしなかったという客観的事実があれば、期限内申告書の提出がなかったことについて、法第72条の46第2項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」等を除いて一律に不申告加算金を課すものとしているのであり、取扱通知は、あくまでも、関係道府県間で取扱いに不一致が生じさせないことを目的に、主たる事務所等所在地の（都）道府県知事の判断を尊重する取扱いを示すところに意味があるのであって、法定外の減免事由を創設し、あるいはその存在を示唆するものと解することはできない。

よって、取扱通知が、法定外の減免事由を創設し、あるいはその存在を示唆するものとして、取扱通知に照らし納税者の事情を考慮して不申告加算金額の減免が認められるべきであるということを前提とする審査請求人の主張は採用できない。

(3) なお、審査請求人は、不申告加算金の賦課に係る手続的な問題として、不申告加算金の罰課的性格に照らし、法人設立（設置）届の記載内容について調査を尽くすべきであるのに、審査請求人の従業員への電話のみで記載内容の確認を終わらせた点に違法又は不当があると主張している。

しかし、不申告加算金の罰課的性格に照らし不申告加算金の課税要件を慎重に判断すべきとの主張を前提としても、本件において不申告加算金の課税要件は上記のとおり「申告書の提出期限後にその提出があつた場合」に当たることのみであって、このような場合に該当することが明らかな本件にあって、それ以上に本税たる法人事業税及び地方法人特別税の課税要件を基礎付ける法人設立（設置）届の内容に関し、申告された内容以上の事実関係を調査する必要があるということとはできない。そのように解する理由は以下のとおりである。

本税たる法人事業税及び地方法人特別税の税額自体は、上記のとおり、法第72条の25第1項所定の申告納付方式の下で審査請求人自身の申告により既に確定している。申告納付方式をとる趣旨は、課税標準等の決定についてはもっともその事情に通じている納税者自身の申告に基づくものとし、その是正は法律が特に認めた場合に限る建前とすることが、租税債務を可及的速やかに確定させる財政上の要請に応ずるものであり、納税者に対しても過大な不利益を強いるおそれがないとの趣旨に基づくものと解される（所得税に関する昭和39年10月22日最高裁判所第一小法廷判決民集18巻8号1762頁参照）。

上記申告納付方式の趣旨の下で、基本的には納税者が申告した内容を信頼し、課税標準等又は税額等は一次的には納税義務者の申告により確定することとされている。このような趣旨に照らせば、納税者に対する関係で、課税庁あて提出された申告書に実態と異なるところがないかを調査する義務や、その調査によって実態と異なることが判明した際にこれを修正するよう指示等する義務があるということとはできない（相続税に関する平成26年7月18日大阪高等裁判所第6民事部判決参照）。

そうすると、本件において、本税たる法人事業税及び地方法人特別税の課税要件を基礎付ける法人設立（設置）届の内容に関する調査を処分庁が行う義務はそもそも存しない上、上記申告納付方式の趣旨からすれば、課税庁たる処分庁としては審査請求人自身の申告を信頼して納税を受けることが予定されているものというべきであるから、申告内容自体や広く課税要件の存否に関し調査を行わないことに違法又は不当な点があるということとはできず、審査請求人の主張は採用できない。

6 その他

そのほか、本件各処分に影響を与える事情もないので、本件各処分に違法又は不当な点は認められず、本件各審査請求は理由がないというべきである。

加えて、審理員の審理手続をみても、行政不服審査法の規定に従い、処分庁に対しては弁明書の提出を、審査請求人に対しては弁明書の送付をして反論書の提出をそれぞれ依頼したことが認められ、その手続は適正なものと認められる。

以上のことから、審理員意見書を参酌した上で本件各審査請求は棄却されるべきであるとした審査庁の判断について、前記第1のとおり、これを是認するものである。

福岡県行政不服審査会第1部会

委員 大脇 成昭

委員 谷本 拓也

委員 樋口 佳恵