

Tax Controversy Newsletter

デロイトトーマツ税理士法人 税務係争解決チーム

2018年10月

パートナー 山川 博樹（税理士）

ディレクター 北村 豊（弁護士・ニューヨーク州弁護士・税理士）

マネジャー 梅本 淳久（公認会計士・米国公認会計士）

税務訴訟～税務係争解決の実務解説③(後編)～

1. はじめに

本ニュースレターは、[Tax Controversy Newsletter 2018年9月号](#)の続編である。ここでは、税務訴訟の手続を中心に解説する。また、「[再調査の請求](#)」「[審査請求](#)」についての解説は過去のニュースレターを参照のこと。

なお、本ニュースレターにおいて引用する法令・文献等については、次のとおり略記した。

略称	法令・文献等
民訴法	民事訴訟法
民訴規	民事訴訟規則
行訴法	行政事件訴訟法
権限法	国の利害に関係のある訴訟についての法務大臣の権限等に関する法律
通法	国税通則法
行集	行政事件裁判例集
訟月	訟務月報
判タ	判例タイムズ
財務省(H26)	財務省ホームページ「平成26年度 税制改正の解説」
税大講本	国税庁ホームページ「税務大学校講本 国税通則法(平成30年度版)」
あらまし	国税不服審判所ホームページ「審判所ってどんなところ？～国税不服審判所の扱う審査請求のあらまし～」(平成29年8月)
日税連	日本税理士会連合会ホームページ「税理士補佐人ガイド」(近畿会)

2. 不服申立前置主義・出訴期間

行政事件訴訟法第8条第1項は、「処分の取消しの訴えは、当該処分につき法令の規定により審査請求をすることができる場合においても、直ちに提起することを妨げない。ただし、法律に当該処分についての審査請求に対する裁決を経た後でなければ処分の取消しの訴えを提起することができない旨の定めがあるときは、この限りでない」と規定しているところ、国税通則法第115条第1項本文は、「国税に関する法律に基づく処分(…)で不服申立てをすることができるものの取消しを求める訴えは、審査請求についての裁決を経た後でなければ、提起することができない」と規定している(注)。

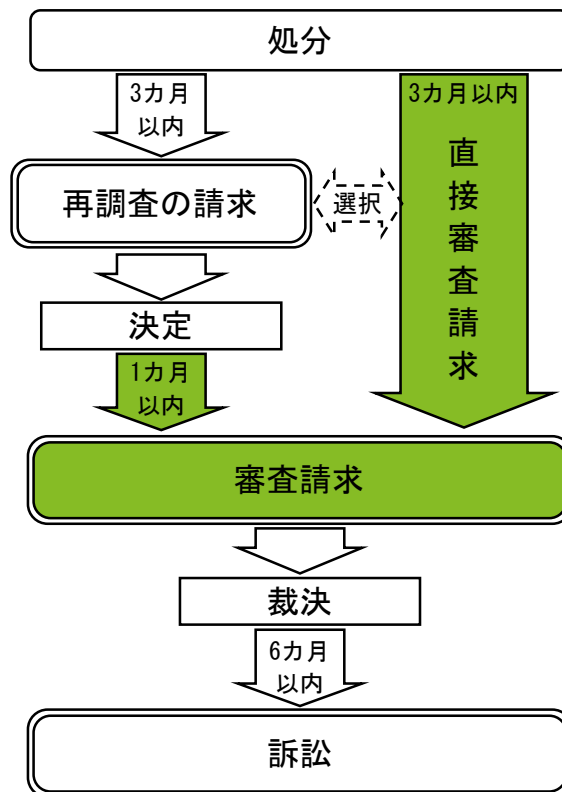
(注) 次のいずれかに該当するときは、審査請求についての裁決を経た後でなくとも、国税の処分の取消しを求める訴えを提起することができる(通法115①但書)。

- | | |
|---|---|
| ① | 国税不服審判所長又は国税庁長官に対して審査請求がされた日の翌日から起算して3か月を経過しても裁決がないとき |
| ② | 更正決定等の取消しを求める訴えを提起した者が、その訴訟の係属している間に当該更正決定等に係る国税の課税標準等又は税額等についてされた他の更正決定等の取消しを求めようとするとき |
| ③ | 審査請求についての裁決を経ることにより生ずる著しい損害を避けるため緊急の必要があるとき、その他その裁決を経ないことにつき正当な理由があるとき |

この不服申立ての前置を要することとした趣旨は、次のとおりである(税大講本 p.116)。

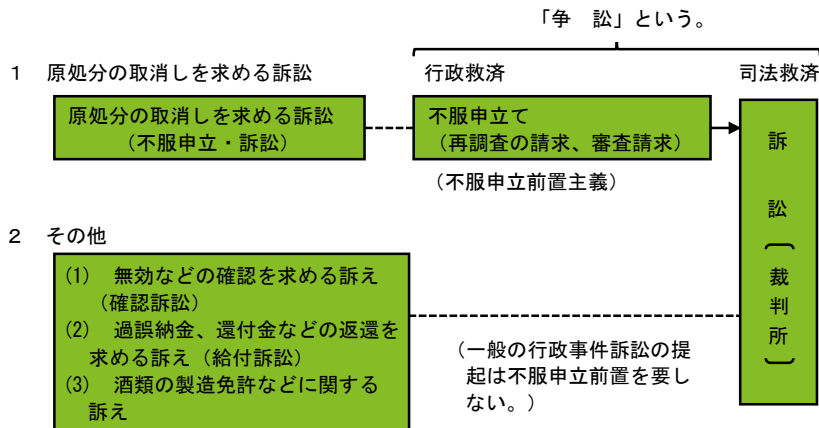
- | | |
|---|---|
| ① | 税法に基づく処分は、毎年、大量に反復して周期的に行われ、また、課税処分などの争いは大部分が事実の認定に関するものであるため、税務職員の知識と経験を生かして、原処分庁がもう一度原処分の見直しを行うことにより、国税不服審判所又は裁判所の負担を軽くすること |
| ② | 税法が多分に複雑で専門的なため、不服審査の段階で争点を整理することは、行政の統一的な運用に役立ち、また、訴訟に移行した場合に裁判所の審理が容易になること |
| ③ | 不服申立ては、訴訟と異なり、費用や手間が少なく簡易に権利利益の救済を図ることができること |

そして、審査請求についての裁決を経た場合、取消訴訟は、裁決があったことを知った日から6か月を経過したときは、正当な理由があるときを除いて、提起することができない(行訴法14①)。裁決の日から1年を経過したときも同様である(行訴法14②)。



(出典:財務省(H26)p.1124を一部加工)

一方、無効等確認の訴えには、不服申立前置主義の適用はないとされる。例えば、京都地判昭和 31 年 5 月 23 日・行集 7 卷 5 号 1132 頁は、「凡そ行政処分の無効確認を求める訴は、行政処分の取消変更を求める訴と異なり、再調査請求、審査請求等の訴願手続を経ることを要しないものと解すべきである」と判示している。



(出典: 税大講本 p.117)

3. 管轄

取消訴訟の管轄については、行政事件訴訟法に次の規定がある。

(管轄)

第 12 条 取消訴訟は、被告の普通裁判籍の所在地を管轄する裁判所又は処分若しくは裁決をした行政庁の所在地を管轄する裁判所の管轄に属する。

2 土地の収用、鉱業権の設定その他不動産又は特定の場所に係る処分又は裁決についての取消訴訟は、その不動産又は場所の所在地の裁判所にも、提起することができる。

3 取消訴訟は、当該処分又は裁決に関し事案の処理に当たった下級行政機関の所在地の裁判所にも、提起することができる。

4 国又は独立行政法人通則法(平成 11 年法律第 103 号)第 2 条第 1 項に規定する独立行政法人若しくは別表に掲げる法人を被告とする取消訴訟は、原告の普通裁判籍の所在地を管轄する高等裁判所の所在地を管轄する地方裁判所(次項において「特定管轄裁判所」という。)にも、提起することができる。

5 前項の規定により特定管轄裁判所に同項の取消訴訟が提起された場合であって、他の裁判所に事実上及び法律上同一の原因に基づいてされた処分又は裁決に係る抗告訴訟が係属している場合においては、当該特定管轄裁判所は、当事者の住所又は所在地、尋問を受けるべき証人の住所、争点又は証拠の共通性その他の事情を考慮して、相当と認めるときは、申立てにより又は職権で、訴訟の全部又は一部について、当該他の裁判所又は第 1 項から第 3 項までに定める裁判所に移送することができる。

以下では、京都府南丹市に主たる事務所を置いていた納税者が、園部税務署長(同府同市)から、平成 23 年 6 月 27 日付けで、法人税決定処分等を受けたが、同年 12 月 15 日、岩手県一関市に主たる事務所を移転した後に、その処分の取消しを求めて京都地方裁判所に訴訟を提起したところ、国が盛岡地方裁判所への移送を申し立てたという事案(京都地判平成 26 年 3 月 28 日・訟月 60 卷 11 号 2457 頁)を例に、管轄について解説する。

まず、国(被告)の普通裁判籍の所在地を管轄する裁判所は、東京地方裁判所であるから(行訴法 7、民訴法 4⑥、権限法 1)、本件の法人税決定処分等取消事件は、東京地方裁判所の管轄に属する(行訴法 12①前段)。

次に、行政事件訴訟法第 11 条第 1 項は、処分又は裁決をした行政庁の権限が処分又は裁決があった後に他の行政庁に承継されたときは、当該他の行政庁が「処分又は裁決をした行政庁」に当たる旨規定し、同法第 12 条第 1 項は、「処分若しくは裁決をした行政庁」の意義につき、別段の定義を定めていないから、本件においては、納税者に対し課税処分等を行う権限を承継した一関税務署長が「処分若しくは裁決をした行政庁」(行訴法 12①)に当たり、法人税決定処分等取消事件は、一関税務署長の所在地(岩手県一関市)の裁判所である盛岡地方裁判所の管轄にも属すると解される(行訴法 12①後段)。

また、本件では、納税者は、その普通裁判籍(主たる事務所(民訴法 4④))の所在地(岩手県一関市)を管轄する高等裁判所(仙台高等裁判所)の所在地(宮城県仙台市)を管轄する地方裁判所(仙台地方裁判所)にも、法人税決定処分等取消請求訴訟を提起できると解される(行訴法 12④)。

なお、旧処分行政庁が、権限の承継を受けた行政庁の「下級」行政機関に当たるとは解し難く、本件において、園部税務署長ないし園部税務署が法人税決定処分等に関し、「事案の処理に当たった下級行政機関」(行訴法 12③)に該当するということではできないから、法人税決定処分等取消事件は、京都地方裁判所の管轄には属さないといえる。

4. 訴訟手続の流れ

税務訴訟(国税の処分の取消しを求める訴え)を例に、以下、訴訟手続の流れを解説する。

(1) 訴えの提起

訴えの提起は、訴状を管轄裁判所に提出してする(民訴法 133①)。訴状には、次に掲げる事項(以下「**必要的記載事項**」)を記載しなければならない(民訴法 133②)。

- | |
|-----------------------|
| ① 当事者及び法定代理人 |
| ② 請求の趣旨(注 1)及び原因(注 2) |

(注 1)請求の趣旨とは、原告が求める判決をいい、その記載例は、次のとおりである。

- | |
|--|
| 1 処分行政庁が平成〇年〇月〇日付けで原告に対してした原告の平成〇年〇月〇日から平成〇年〇月〇日までの事業年度の法人税の更正処分のうち所得金額〇円、納付すべき税額〇円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。 |
| 2 訴訟費用は、被告の負担とする
との判決を求める。 |

(注 2)請求の原因とは、請求の趣旨を裏付ける事実をいう。

(2) 訴状の審査

訴状が**必要的記載事項**を欠く場合には、裁判長は、相当の期間を定め、その期間内に不備を補正すべきことを命じなければならない(民訴法 137①前段)、この場合において、原告が不備を補正しないときは、裁判長は、命令で、訴状を却下しなければならない(民訴法 137②)。

また、訴えが不適法でその不備を補正することができないときは、裁判所は、口頭弁論を経ないで、判決で、訴えを却下することができる(民訴法 140)。

東京地判平成 24 年 12 月 25 日・税務訴訟資料(250 号～)262 号 12123 順号は、民事訴訟法第 140 条を適用して、口頭弁論を経ないで訴えを却下した例である。同事案において、原告は、所得税の決定処分等の取消しを求めて訴えを提起したが、この訴えについて、東京地裁は、審査請求についての裁決を経おらず、国税通則法第 115 条第 1 項の定める不服申立前置の要件を欠いた不適法な訴えであり、その性質上不備を補正することができないといわざるを得ず、また、所得税の決定処分等及び同処分等に係る異議決定から 1 年以上が経過してから提起されたもので、行政事件訴訟法第 14 条第 2 項の定める出訴期間を徒過した訴えであり、この点からも、不適法な訴えであり、その性質上不備を補正することができないというほかないとして、訴えを却下した。

(3) 訴状の送達及び第 1 回口頭弁論期日の指定・呼出し

訴状は、不備を補正すべき場合にはこれを補正した後、その副本が被告(国)に送達される(民訴法 138①、民訴規 58①)。裁判長は、通常、訴状の送達に併せて、第 1 回口頭弁論期日を指定し、原告(納税者)及び被告(国)を呼び出す(民訴法 139)。

(4) 答弁書の作成・提出

訴状の送達を受けた被告(国)においては、指定代理人を指定し(注)、答弁書を作成の上、提出する。答弁書には、請求の趣旨に対する答弁を記載するほか、訴状に記載された事実に対する認否及び抗弁事実を具体的に記載し、かつ、立証を要する事由ごとに、当該事実に関連する事実で重要なもの及び証拠を記載しなければならないのが原則であるが(民訴規 80 前段)、税務訴訟の場合、答弁書は、請求の趣旨に対する答弁が記載されている程度であるのが通常である。

(注)通常、法務省又は(地方)法務局所属の訟務検事及び訟務官並びに国税局所属の国税訟務官を指定代理人として、訴訟を行わせる(権限法 2①・5①)。

(5) 口頭弁論

1) 第 1 回口頭弁論期日

通常、次のようなやりとりが行われ、これによって、原告(納税者)及び被告(国)が、それぞれ訴状及び答弁書の各記載内容を陳述したものと取り扱われる(この取扱いは、第 2 回口頭弁論期日以降においても同様である)。

裁判官	原告は、訴状を陳述しますか。
原告(納税者)	はい。
裁判官	被告は、答弁書を陳述しますか。
被告(国)	はい。

そして、裁判官は、証拠書類の原本を取り調べるなどした上で、次回期日を指定し、第1回口頭弁論期日は終了する。

2) 第2回口頭弁論期日

通常、被告(国)が準備書を陳述し、課税の根拠や処分の適法性を主張する。上記1)のとおり、答弁書は、請求の趣旨に対する答弁が記載されている程度であることから、これを補うものである。また、証拠書類の提出があった場合には、その取調べが行われる。さらに、裁判長が、事実上及び法律上の事項に関し、当事者に対して問いを発し、又は立証を促すことがある(民訴法149①)。

3) 第3回口頭弁論期日

通常、原告(納税者)が準備書を陳述し、上記2)の準備書面に対する認否・反論等を行う。また、証拠書類の提出があった場合には、その取調べが行われる。さらに、裁判長が、事実上及び法律上の事項に関し、当事者に対して問いを発し、又は立証を促すことがある(民訴法149①)。

4) 第4回口頭弁論期日以降

以下の期日も、同様に、主張のやりとり、証拠書類の取調べ、求釈明などが行われる。

5) 最終口頭弁論期日

裁判所は、「訴訟が裁判をするのに熟した」(民訴法243①)と判断したときは、口頭弁論を終結する。

【補足】 証拠提出に関する事例

1. 文書提出命令申立事件(大阪地判平成19年9月21日・判タ1268号183頁)では、推計による所得税の更正処分等取消訴訟において、国が、推計課税の適法性・合理性を立証するため提出した『「同業者調査表」の提出について(報告)』と題する書面(以下「本件報告書」)について、納税者が、その基礎資料である同業者の青色申告決算書(以下「本件基礎資料」)の提出を命ずるよう申し立てたのに対して、大阪地方裁判所は、国は、守秘義務の観点から、あえて本件基礎資料ではなく本件報告書により推計課税の合理性の立証を試みているものというべきであり、本件基礎資料の存在及び内容について積極的に言及したものとはいえず、本件基礎資料は、民事訴訟法第220条《文書提出義務》第1号にいう「訴訟において引用した文書」には該当しないとして、文書提出命令の申立てを却下している。
2. 法人税更正処分取消請求事件(最判平成28年2月29日・判タ1424号68頁)では、当事者双方が、有力な租税法研究者や組織再編税制の立案担当者による鑑定意見書を提出している。
3. 法人税更正処分取消等請求事件(名古屋地判平成29年1月26日・D1-Law.com判例体系)では、『租税研究343号』(公益社団法人日本租税研究協会、昭和53年5月発行)の「海外子会社課税について」(大蔵省主税局国際租税課長)の記載や、『昭和53年改正税法のすべて』(国税庁、昭和53年6月1日発行)の「タックスヘイブン対策税制の導入」(主税局国際租税課長補佐)の記載などが証拠として提出されている。

(6) 判決の言渡し

判決は、言渡しをしなければその効力を生じず(民訴法250)、その言渡しは、事件が複雑であるときその他特別の事情があるときを除き、口頭弁論の終結の日から2カ月以内にならなければならないこととされている(民訴法251①)。

判決の言渡しは、判決書の原本に基づいて(民訴法252)、通常、裁判長が主文のみを朗読してするが(民訴規155①)、当事者が在廷しない場合においても、これを行うことができる(民訴法251②)。

(7) 判決書の送付

判決書は、裁判所書記官が判決書の交付を受けた日又は判決言渡しの日から2週間以内に、当事者に送達しなければならない(民訴法255①、民訴規159①)、判決書の正本によってされる(民訴法255②)。

(8) 控訴

第1審判決に不服のある当事者は、管轄を有する高等裁判所に控訴をすることができる。控訴は、判決書の送達を受けた日から2週間以内に提起しなければならないが、その期間前(判決の言渡し後、判決書の送達前)であっても差し支えない(民訴法285)。

控訴の提起は、控訴状を第1審裁判所に提出しなければならない(民訴法286)。控訴状には、必ずしも第1審判決の取消し等を求める事由を具体的に記載する必要はなく、控訴の提起後、これらを記載した書面(控訴理由書)を控訴裁判所に提出すれば足りる(民訴規182)。

なお、第1審の訴訟手続に関する規定は、原則として、控訴審の訴訟手続について準用される(民訴法297①)。

(9) 上告

控訴審判決に不服のある当事者は、最高裁判所に上告をすることができる。ただし、上告は、判決に憲法の解釈の誤りがあることその他憲法の違反があることのほか、次に掲げる事由があることを理由とするときに限り、することができる(民訴法 312①②)。

- | |
|---|
| <ol style="list-style-type: none">① 法律に従って判決裁判所を構成しなかったこと② 法律により判決に関与することができない裁判官が判決に関与したこと③ 日本の裁判所の管轄権の専属に関する規定に違反したこと④ 専属管轄に関する規定に違反したこと(一定の場合を除く)⑤ 法定代理権、訴訟代理権又は代理人が訴訟行為をするのに必要な授權を欠いたこと⑥ 口頭弁論の公開の規定に違反したこと⑦ 判決に理由を付せず、又は理由に食違ひがあること |
|---|

もともと、最高裁判所は、原判決に判例と相反する判断がある事件その他の法令の解釈に関する重要な事項を含むものと認められる事件については、各当事者の上告受理申立てにより、決定で、上告審として事件を受理することができることとされている(民訴法 318①)。

上告及び上告受理申立ては、控訴審判決書の送達を受けた日から2週間以内に提起しなければならないが、その期間前(控訴審判決の言渡し後、控訴審判決書の送達前)であっても差し支えない(民訴法 313・285)。

なお、上告審は、法律審であり、原判決が認定した事実拘束される。

5. 代理人・補佐人

地方裁判所以上では、弁護士でなければ訴訟代理人となることができないが(民訴法 54①)、租税に関する争訟には高度な専門的知識が要求されることから、訴訟手続において税務の専門家である税理士が、補佐人という立場を通じて納税者を援助する活動を常に行い得るようにする必要があるなどとして(日税連 p.2)、税理士による補佐人制度が創設され、税理士は、租税に関する事項について、裁判所において、補佐人として、弁護士である訴訟代理人とともに出頭し、陳述をすることができることとされている(税理士法 2 の 2①)。税務訴訟の補佐人は、陳述については、「租税に関する事項について」、出頭については、「弁護士である訴訟代理人とともに」といった制限に服するが、一般の補佐人のように、「裁判所の許可を得る」(民訴法 60①)ことは要件ではない。

6. おわりに

国税通則法は、「税務調査(→再調査の請求)→審査請求→訴訟」の一連の流れの中で、納税者と原処分庁との間の争いが解決されることを予定している。不服申立ては、行政が簡易迅速な手続により納税者の正当な権利利益を救済しようとするものであるのに対して、訴訟は、司法が法律上の争いを解決するものである。もともと、訴訟には、時間もコストもかかることから、そこに至るまでに争いを解決することを基本とし、訴訟は最終手段と考えておきたい。そして、訴訟においては、税務調査や審査請求において提出した資料や説明した内容が証拠となるのが通常であることから、訴訟を見据えて税務調査や審査請求に臨むことが必要であり、むしろ、そのことが訴訟に至るまでの係争解決につながるともいえよう。税務調査から訴訟までの一連の流れにおいて、国税 OB、税理士、弁護士などのプロフェッショナルも上手く活用しながら、一貫した税務係争解決の戦略をもって臨まれることをお勧めしたい。

【参考文献】

- 木山泰嗣『税務訴訟の法律実務〔第2版〕』(弘文堂、2014)
- 中尾巧『税務訴訟入門(第5版)』(商事法務、2011)
- 山下清兵衛『租税訴訟ハンドブック』(第一法規、2016)

グローバルに高まる税務リスクとその管理方法について、説明会を随時実施しております。
ご希望の方は、下記のメールアドレスにご連絡ください。

問い合わせ

デロイトトーマツ税理士法人 税務係争解決チーム

ディレクター 北村 豊 yutaka.kitamura@tohmatsu.co.jp

過去のニュースレター

過去に発行されたニュースレターは、下記のウェブサイトをご覧ください。

www.deloitte.com/jp/tax/controversy-nl

ニュースレター発行元

デロイトトーマツ税理士法人

所在地 〒100-8305 東京都千代田区丸の内 3-3-1 新東京ビル 5 階

Tel 03-6213-3800(代)

email tax.cs@tohmatsu.co.jp

会社概要 www.deloitte.com/jp/tax

税務サービス www.deloitte.com/jp/tax-services

50th Making another half century of **Impact**
Deloitte Tohmatsu デロイト トーマツ 50周年 次の50年へ

デロイトトーマツ グループは日本におけるデロイトトウシュトーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームであるデロイトトーマツ合同会社およびそのグループ法人(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング合同会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、デロイトトーマツ 税理士法人、DT 弁護士法人およびデロイトトーマツ コーポレート ソリューション合同会社を含む)の総称です。デロイトトーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスクアドバイザー、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 11,000 名の専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイトトーマツ グループ Web サイト(www.deloitte.com/jp)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクアドバイザー、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを Fortune Global 500® の 8 割の企業に提供しています。“Making an impact that matters”を自らの使命とするデロイトの約 245,000 名の専門家については、[Facebook](#)、[LinkedIn](#)、[Twitter](#) もご覧ください。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。Deloitte のメンバーファームによるグローバルネットワークの詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

本資料に記載されている内容の著作権はすべてデロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバーファームまたはこれらの関連会社(デロイト トーマツ 税理士法人を含むがこれに限らない、以下「デロイトネットワーク」と総称します)に帰属します。著作権法により、デロイトネットワークに無断で転載、複製等を行うことはできません。

本資料は、関連税法およびその他の有効な典拠に従い、例示の事例についての現時点における一般的な解釈について述べたものです。デロイトネットワークは、本資料により専門的アドバイスまたはサービスを提供するものではありません。貴社の財務または事業に影響を及ぼす可能性のある一切の決定または行為を行う前に、必ず資格のある専門家のアドバイスを受ける必要があります。また本資料中における意見にわたる部分は筆者の私見であり、デロイトネットワークの公式見解ではありません。デロイトネットワークの各法人は、本資料に依拠することにより利用者が被った損失について一切責任を負わないものとします。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© 2018. For information, contact Deloitte Tohmatsu Tax Co.



IS 669126 / ISO 27001