

# 実務研究

日本税務会計学会  
平成24年5月 月次研究会



守田 啓一 [上野]

## 国税通則法第23条第2項第1号による更正の請求 (後発的事由における判決の意義)

### はじめに

国税通則法(以下「国法」といふ)第23条第2項第1号における後発的事由による更正の請求は、納税者・税理士が考えているよりも遙かに適用範囲が限定されていると思われる。納税者・税理士の考える後発的事由における判決とは、判決全文に及ぶと考えられるのに対して、課税庁は、「計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決」をその文言通り狭義に適用し、「判決には当たらない」という結論を導いている。

この様な解釈が、納税者の訴えを真摯に捉えているか、救済規定としての役割を果たしているか考える。

### 1. 判決に見る国税通則法第23条第2項第1号

国法第23条第2項第1号(以下「後発更正事由」といふ)については、幾つかの判決があるが、これから示すものは、いずれも納税者が結果的に敗訴している。なお、紙面の都合上、裁判所名、結果、TAIN Sコードのみで表示し、内容説明は私見である。

- (1) 遺産分割に関する事件(配偶者に対する税額軽減の適用の有無)  
熊本地裁(全部取消し)(被告控訴)(納税者勝訴)コード24618614
- 福岡高裁(原判決取消し)(被控訴人上告)コード250180078

「計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決」をその文言通り狭義に適用し、「判決には当たらない」という結論を導いている。

この様な解釈が、納税者の訴えを真摯に捉えているか、救済規定としての役割を果たしているか考える。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

① 申告時、納税者が、基礎事実と異なることを知らなかったこと。申告時には予知し得なかった事象その他やむを得ない事由がその後において生じたこと。

② 基礎となった事実に関する訴えが必要なこと。判決において異なる事実が確定しても、その訴訟が、基礎事実の存否、効力等を直接、審判の対象とし、判決により基礎事実と異なることが確定されること。

③ いわゆる「馴れ合い判決」に該当しないこと。② 不動産の所有権の帰属  
松山地裁(棄却)(控訴)コード251180066

④ 共同相続人である原告らが、亡丙の所有していた土地は、丁が亡丙から贈与を受けていたものであり、これを認めた所有権確認等請求訴訟の判決が確定したとして、被告に対して、取得財産の価額を減額するよう相続税の更正請求を行ったにもかかわらず、被告が、原告らに対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」といふ)を行ったこと。これに不服があるとして、原告らが、本件通知処分の取り消しを求めた事案である。

最高裁でも同様な判断から棄却された。後発更正事由について、地裁判断より狭義に解され、原告に係る起訴事実と異なる判決が確定したからと言って、後発更正事由が適用されるものではないと判示した。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

① 申告時、納税者が、基礎事実と異なることを知らなかったこと。申告時には予知し得なかった事象その他やむを得ない事由がその後において生じたこと。

② 基礎となった事実に関する訴えが必要なこと。判決において異なる事実が確定しても、その訴訟が、基礎事実の存否、効力等を直接、審判の対象とし、判決により基礎事実と異なることが確定されること。

③ いわゆる「馴れ合い判決」に該当しないこと。② 不動産の所有権の帰属  
松山地裁(棄却)(控訴)コード251180066

④ 共同相続人である原告らが、亡丙の所有していた土地は、丁が亡丙から贈与を受けていたものであり、これを認めた所有権確認等請求訴訟の判決が確定したとして、被告に対して、取得財産の価額を減額するよう相続税の更正請求を行ったにもかかわらず、被告が、原告らに対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」といふ)を行ったこと。これに不服があるとして、原告らが、本件通知処分の取り消しを求めた事案である。

⑤ 借入金(相続時の借入金)の存在の有無  
横濱地裁(棄却)(原告控訴)コード229180030

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

① 申告時、納税者が、基礎事実と異なることを知らなかったこと。申告時には予知し得なかった事象その他やむを得ない事由がその後において生じたこと。

② 基礎となった事実に関する訴えが必要なこと。判決において異なる事実が確定しても、その訴訟が、基礎事実の存否、効力等を直接、審判の対象とし、判決により基礎事実と異なることが確定されること。

③ いわゆる「馴れ合い判決」に該当しないこと。② 不動産の所有権の帰属  
松山地裁(棄却)(控訴)コード251180066

④ 共同相続人である原告らが、亡丙の所有していた土地は、丁が亡丙から贈与を受けていたものであり、これを認めた所有権確認等請求訴訟の判決が確定したとして、被告に対して、取得財産の価額を減額するよう相続税の更正請求を行ったにもかかわらず、被告が、原告らに対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」といふ)を行ったこと。これに不服があるとして、原告らが、本件通知処分の取り消しを求めた事案である。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

① 申告時、納税者が、基礎事実と異なることを知らなかったこと。申告時には予知し得なかった事象その他やむを得ない事由がその後において生じたこと。

② 基礎となった事実に関する訴えが必要なこと。判決において異なる事実が確定しても、その訴訟が、基礎事実の存否、効力等を直接、審判の対象とし、判決により基礎事実と異なることが確定されること。

③ いわゆる「馴れ合い判決」に該当しないこと。② 不動産の所有権の帰属  
松山地裁(棄却)(控訴)コード251180066

④ 共同相続人である原告らが、亡丙の所有していた土地は、丁が亡丙から贈与を受けていたものであり、これを認めた所有権確認等請求訴訟の判決が確定したとして、被告に対して、取得財産の価額を減額するよう相続税の更正請求を行ったにもかかわらず、被告が、原告らに対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」といふ)を行ったこと。これに不服があるとして、原告らが、本件通知処分の取り消しを求めた事案である。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

① 申告時、納税者が、基礎事実と異なることを知らなかったこと。申告時には予知し得なかった事象その他やむを得ない事由がその後において生じたこと。

② 基礎となった事実に関する訴えが必要なこと。判決において異なる事実が確定しても、その訴訟が、基礎事実の存否、効力等を直接、審判の対象とし、判決により基礎事実と異なることが確定されること。

③ いわゆる「馴れ合い判決」に該当しないこと。② 不動産の所有権の帰属  
松山地裁(棄却)(控訴)コード251180066

④ 共同相続人である原告らが、亡丙の所有していた土地は、丁が亡丙から贈与を受けていたものであり、これを認めた所有権確認等請求訴訟の判決が確定したとして、被告に対して、取得財産の価額を減額するよう相続税の更正請求を行ったにもかかわらず、被告が、原告らに対し、更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」といふ)を行ったこと。これに不服があるとして、原告らが、本件通知処分の取り消しを求めた事案である。

この判決により、後発更正事由に該当するためには次のような要件が必要と思われる。

### 2. 国税通則法第23条第2項第1号による更正の請求の留意点

以上の各判決により、納税者が実際に経済的損失を被る判決が確定したからと言って、後発更正事由が適用されるとは限らず、後発更正事由は極めて厳格に適用されると判示されている。法律を無制限に拡大解釈し、馴れ合いによる判決や擬制自由による判決まで、救済せよという主張はしないが、納税者が申告期限後に受けた経済的損失を税法において救済する。という趣旨からすれば、その適用範囲はあまりに狭いと言わざるを得ない。

条文の趣旨をもう少し柔軟に解釈するか、条文そのものを改正し、救済規定としての機能を充分に果たすようにすべきである。

たとえば、国法第23条第2項第1号を「その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決」から「訴えについての」という文言を削除するだけで、適用範囲を相当に拡大することができると考える。そして、後発更正事由の要件を

「訴えについての」という文言を削除するだけで、適用範囲を相当に拡大することができると考える。そして、後発更正事由の要件を

### 最後に

国法第23条第1項は、その適用範囲が1年から原則5年(法人税で一定の場合には9年に拡大されている)のことにより、国法第23条第2項の適用範囲が益々狭められるのか、拡大されるのか不明であるが、納税者の救済規定という本来の趣旨に則り適用されることが望まれる。