

広島地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 国家賠償請求事件
国側当事者・国
令和3年1月18日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	上相 裕章
	谷脇 裕子
同訴訟代理人弁護士	大橋 真人
	河田 崇太
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
同指定代理人	久富木 大輔
	福本 吉秀
	川合 康之
	竹内 大輔
	加藤 正志
	阿井 賢二
	安藤 直人
	柳屋 孝太

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

被告は、原告に対し、200万円及びこれに対する平成30年8月7日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、税理士である原告が、税務調査における国税調査官の発言及び関与先会社に対する加算税賦課決定処分通知書に税務署長がした理由の付記によって、その名誉及び信用を害され、精神的苦痛を被ったと主張して、被告に対し、国家賠償法1条1項に基づく損害賠償請求として、損害金200万円及びこれに対する訴状送達の日翌日である平成30年8月7日から支払済みまで民法(平成29年法律第44号による改正前のもの。)所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求める事案である。

- 2 前提事実(当事者間に争いがないか、後掲の証拠(枝番のあるものは、特に記載のない限り、

各枝番を含む。以下同じ。)及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実)

- (1) ア 原告は、昭和48年4月に広島国税局に採用され、平成9年7月に広島国税局管内の総括上席国税調査官を最後に退職した後、同年8月21日に税理士名簿に登録された税理士であり、株式会社A(以下「A社」という。)、株式会社B(以下「B社」という。))及び株式会社C(以下「C社」といい、A社及びB社と併せて本件関連三社という。)の関与税理士として、税務書類の作成等を行っていた。

(乙1、12、14)

- イ (ア) A社は、衣料品、くつ、かばん、貴金属、時計、食料品及び日用雑貨の輸出入及び販売等を行うことを目的とする株式会社である。

A社の代表取締役は、商号変更前の有限会社Dの設立当初である平成17年5月●日から現在に至るまで、乙(以下「乙社長」という。)が務めている。

(乙2、4、13)

- (イ) B社は、インターネット上のオークションの開設、通信販売業務及び通信販売代行業務等を行うことを目的とする株式会社である。

乙社長は、B社の取締役を務めており、その株式を100パーセント保有する実質的な経営者である。

(乙3、4、13)

- (ウ) C社は、機械、工具、器具、雑貨、装飾品、衣料品、電気製品、食品、化粧品、健康食品、医薬品、医薬部外品等の輸出入及び販売等を行うことを目的とする株式会社である。

乙社長は、C社の取締役を務めており、その株式を100パーセント保有する実質的な経営者である。

(乙4、5、13)

- (2) 広島北税務署職員は、平成27年9月7日から平成28年4月25日までの間、下記①～③の各租税に関し、本件関連三社に対する税務調査(以下「本件調査」という。)を実施し、原告や乙社長に対する質問調査等を行った。

なお、本件調査を担当した広島北税務職員は、同税務署法人課税第●部門の丙統括国税調査官(以下「丙統括」という。)、丁上席国税調査官(以下「丁上席」という。))及び戊国税調査官(以下「戊調査官」という。))らであり、主担当者は丁上席であった。

- ① A社に対する平成24年5月1日から平成25年4月30日までの事業年度(以下「平成25年4月期」といい、他の事業年度についても同様に略記する。)、平成26年4月期及び平成27年4月期の法人税、平成24年5月1日から平成25年4月30日までの課税事業年度(以下「平成25年4月課税事業年度」といい、他の課税事業年度についても同様に略記する。))及び平成26年4月課税事業年度の復興特別法人税、並びに平成24年5月1日から平成25年4月30日までの課税期間(以下「平成25年4月課税期間」といい、他の課税期間についても同様に略記する。))、平成26年4月課税期間及び平成27年4月課税期間の消費税及び地方消費税(以下「消費税等」という。))。

- ② B社に対する平成25年1月期、平成26年1月期及び平成27年1月期の法人税、並びに平成25年1月課税期間、平成26年1月課税期間及び平成27年1月課税期間

の消費税等。

- ③ C社に対する平成25年5月期、平成26年5月期及び平成27年5月期の法人税、平成25年5月課税事業年度の復興特別法人税、並びに平成25年5月課税期間、平成26年5月課税期間及び平成27年5月課税期間の消費税等

(乙6、7)

- (3) ア 広島北税務署長は、本件調査及び平成28年4月28日に原告から提出された修正申告書に基づき、同年5月16日付けで、下記①～③の各処分（以下「本件各処分」という。）をし、法人税の加算税賦課決定通知書に理由を付記して、その旨を通知した。なお、A社及びB社は、本件各処分に対して不服申立て等を行わなかった。

① A社に対する、平成26年4月期の法人税に係る重加算税の賦課決定処分

② A社に対する、平成27年4月期の法人税に係る過少申告加算税及び重加算税の賦課決定処分

③ B社に対する、平成27年1月期の法人税に係る重加算税の賦課決定処分

(甲6、7)

イ 本件各処分に係る通知書には、その理由として、A社又はB社による仮装又は隠蔽を認める根拠となる事実が列挙されているところ、そのうちには、下記①～③の事実の記載があった（ただし、下記③の事実は、平成27年4月期におけるA社の仮装又は隠蔽の根拠としてのみ記載された事実である。）。

① 調査担当者が、原告に対し、再三にわたり、入力担当者への面会を要請したが、原告がこれを断っていること

② 調査担当者が、原告に対し、再三にわたり、会計ソフトの入力状況及び税理士事務所保管されている乙社長との確認事項を記載した会社別ファイルの確認を要請したが、原告がこれを断っていること

③ 調査担当者が、原告に対し、請求明細及び入金明細書記載の金額と公表計上金額との差額が生じる原因を質問したところ、原告が入力担当者に入力する数字を指示したが、なぜ売上計上額を圧縮したのか覚えていないと申述したこと

(甲6、7。以下、上記①～③の理由を「本件各理由」という。)

- (4) 原告は、平成30年7月10日、本件訴訟を提起した（当裁判所に顕著な事実）。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の主たる争点は、①平成27年10月2日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か（争点1）、②同月28日の質問調査における丙統括の発言が国家賠償法上違法か（争点2）、③平成28年3月16日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か（争点3）、④広島北税務署長が本件各処分の通知書に本件各理由を付記した行為が国家賠償法上違法か（争点4）である。これらの争点に関する当事者の主張は、以下のとおりである。

- (1) 争点1（平成27年10月2日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か）について

(原告の主張)

ア 丙統括、丁上席及び戊調査官は、平成27年10月2日、原告及び乙社長に対し、C社の事務所において、質問調査を行った。

その際、丁上席が原告の税理士事務所に立ち入って調査させるよう要求した。それまで

質問に対して真摯に回答していた原告が、これを拒絶したところ、丁上席は大声で「ぼけ。」と発言し、原告を罵った。これに対し、原告が、もう帰れなどと抗議したところ、丁上席は、お前が帰れなどと応じた。

なお、原告が、丁上席による「ぼけ。」との発言以前に、このような発言を誘発するような挑発的な発言をした事実はない。

被告は、当日の質問応答記録に基づいて、丁上席による「ぼけ。」との発言が原告の言動に呼応してされたものである旨を主張するが、同記録は丁上席が随意に作成した文書であって、信用すべき客観的な担保はない上、記録内容を見ても、丁上席にとって不都合な「ぼけ。」との発言が削除されたものとなっていることから明らかなとおり、恣意的に作成されたものであって信用できないから、被告の上記主張は理由がない。

イ 丁上席による「ぼけ。」との発言は、その文言のみをもってしても、原告の名誉及び信用を害するものであり、原告が先行してこれを誘発する言動に及んだことはないのであるから、上記発言は、社会通念上相当と認められる範囲を超え、国家賠償法上違法である。

(被告の主張)

ア 丁上席が、原告に対して「ぼけ。」と発言したことは認める。

もっとも、同発言は、原告が、丁上席の質問に真面目に回答する態度を示さず、かつ、丁上席が原告の税理士事務所への調査を依頼した途端、突如憤慨し、大声で語気を荒げながら挑発的な発言をしたことに呼応してされたものであって、原告の人格を否定・侮辱する意図でされたものではない。

また、丁上席による上記発言の直後、丁上席と原告が互いに自身の言動を謝罪し、その後も約2時間にわたり質問調査が継続されたこと、同日以降、原告が丁上席の上記発言につき苦情を申し立てることはなかったことなどに照らせば、仮に丁上席による「ぼけ。」との発言が原告の名誉感情を害したとしても、その程度は僅少であったというべきであり、同発言が、原告の私的利益との衡量において、社会通念上相当な限度を逸脱したとはいえない。

したがって、丁上席が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく、同発言を行ったとは認められず、国家賠償法上違法であるとはいえない。

(2) 争点2 (平成27年10月28日の質問調査における丙統括の発言が国家賠償法上違法か) について

(原告の主張)

ア 丙統括及び丁上席は、平成27年10月28日、原告に対し、広島北税務署において、質問調査を行った。その際、丙統括は、原告に対し、「廿日市署のEから、Fの調査において、甲税理士から『甲税理士自身が帳簿を改ざんした(売上げを翌期に繰り延べした)』との供述を得たと聞いている。広島北税務署も同様と判断したので、重加算税を賦課する。」と発言した。

イ 丙統括の前記発言は、原告が帳簿改ざんという違法行為を助長して、関与先会社を脱税させているというものであって、そもそも質問調査においてこのような発言をする必要性は乏しい。また、原告が、本件調査に係る事案について意図的に利益調整を行っていることを自認する旨の発言をしたことはなく、前記発言には虚偽の内容が含まれてい

る。

以上によれば、丙統括の前記発言は、原告を誹謗中傷するためにあえてされた発言というほかなく、税務実務に長年携わる原告の尊厳及び品位を害するものであって、社会通念上相当な限度を超え、国家賠償法上違法である。

(被告の主張)

ア 丙統括は、平成27年10月9日、廿日市税務署法人課税第●部門E総括上席国税調査官(以下「E総括」という。)から、原告が、原告の税理士事務所の事務員に対し、売上げの入力を消去するよう指示することにより、本件調査に係る事案について、意図的に利益調整を行っていることを自認するような発言をしたとの情報提供を受けた。

丙統括は、同月28日の原告に対する質問調査の際、原告に対し、「廿日市署の調査担当から、広島北署の事案で、甲先生が売上げの入力自体を消していると聞いた。廿日市署でも同様なことをしていたと聞いている。広島北署も廿日市署と同様に、改ざんに当たると考えているので、重加算税賦課対象と考えている。」との発言をした。

イ 丙統括による前記発言は、売上金額の消去が行われたならば、重加算税の賦課対象となる可能性がある旨を説明したものであって、関与先会社を脱税させているという趣旨でないことは明らかである。

したがって、丙統括による前記発言は、社会通念上相当な限度を逸脱しているとはいえないから、丙統括が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく同発言を行ったとは認められず、国家賠償法上違法であるとはいえない。

(3) 争点3 (平成28年3月16日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か) について

(原告の主張)

ア 丙統括、丁上席及び戊調査官は、平成28年3月16日、乙社長に対し、C社の会議室において、原告同席の下、質問調査を行った。その際、丁上席が、乙社長に対し、原告に目を向けながら「甲税理士に対して、今回の調査について謝罪を求めたり、損害賠償を求める気はないか。」と発言した。

イ 加算税の賦課要件(納税者要件)の有無を検討するためであれば、乙社長の認識を端的に問えば足りるのであるから、丁上席による前記発言は、質問調査において発する必要性はなく、専ら乙社長に原告の会計処理が違法不当なものであったとの誤解を植え付けさせるものである。

したがって、丁上席の前記発言は、税理士である原告の名誉及び信用を害するものであって、社会通念上相当と認められる範囲を超え、国家賠償法上違法である。

(被告の主張)

ア 丁上席は、平成28年3月16日、乙社長に対し、「このA経費の過入金は、乙社長の知らないところで処理されていますが、この件について甲税理士に謝罪を要求したり、賠償請求したりは考えていますか。」と発言した。

イ 丁上席による前記発言は、本件調査において問題となる原告の税務処理に関する乙社長の認識を確認するとともに、重加算税の賦課要件の有無を検討するため、質問調査の必要上されたものであって、社会通念上相当な限度を逸脱しているとはいえないから、丙統括が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく同発言を行ったとは認められ

ず、国家賠償法上違法であるとはいえない。

(4) 争点4 (広島北税務署長が本件各処分のお知らせに本件各理由を付記した行為が国家賠償法上違法か) について

(原告の主張)

広島北税務署長が本件各処分のお知らせに付記した本件各理由は、関与税理士である原告の本件調査における申述態度をいうものであって、不当な余事記載であり、これによって原告は、乙社長に原告の不手際で不利益を被ったとの印象を持たれることとなり、その名誉及び信用を害された。

被告は、調査担当者からの要請を拒絶した原告の態度をもって、税理士である原告自身の過少申告の意図をうかがわせる特段の行動と評価した上、乙社長が相当の注意を尽くせば、否認事項の原因を把握し是正できたことを理由に、原告が行った特段の行動をもって納税者の行為と同視できると判断したことから、本件各理由の付記は相当であると主張する。しかし、そもそも原告の本件調査における申述態度をもって、原告が当初から過少申告の意図を有していたと断じること自体が困難である。また、重加算税の賦課要件とされる隠蔽仮装行為は、納税者自身の行為が想定されており、関与税理士において何らかの問題行為が認められるとしても、当該行為が当然に納税者本人の行為と同視されるべきものではなく、本件において、関与税理士である原告の行為を納税者の行為と同視すべき特段の事情は存在しない。したがって、被告の主張は理由がない。

以上によれば、広島北税務署長が本件各処分のお知らせに本件各理由を付記した行為は、職務上の法的義務に反し、国家賠償法上違法である。

(被告の主張)

本件各処分をした広島北税務署長が、そのお知らせにおいて、本件各理由として原告の行為を記載したのは、本件各処分を行う際の事情を記載することにより、処分の適正化と納税者の予見可能性を確保するためであって、行政手続法14条の規定に基づくものであるから、何ら違法なものではなく、もとより原告の名誉・信用を害する目的で記載されたものではない。

すなわち、広島北税務署長は、A社及びB社に対する重加算税賦課の可否を判断する上で、本件調査における原告の一連の行動が、隠蔽仮装行為に当たる「当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動」に該当するものと考えた上で、納税者である乙社長において、否認事項の原因を把握し是正することができたのであるから、原告による上記特段の行動(隠蔽仮装行為)を、納税者の行為と同視できると判断し、本件各処分をした。広島北税務署長は、以上の判断過程に照らし、処分の適正化と納税者本人の予見可能性を確保するためには、当該原告の行為について摘示することが必要であると考え、本件各理由を付記したものである。

したがって、広島北税務署長が、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく本件各処分のお知らせに本件各理由を付記したとは認められず、国家賠償法上違法であるとはいえない。

第3 当裁判所の判断

1 争点1 (平成27年10月2日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か) について

(1) 認定事実

前記第2の2「前提事実」に加え、証拠（甲1の1、8、乙6～9、証人丁、同丙、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば、平成27年10月2日に行われた質問調査の状況について、次の事実が認められる。

ア 丁上席は、あらかじめ質問事項を準備の上、平成27年10月2日午前9時30分頃、丙統括及び戊調査官と共に、C社の事務所において、原告及び乙社長に対する質問調査を開始した。

イ 丁上席は、原告及び乙社長に対し、A社がB社に発行する請求明細及び入金明細書（以下「売上請求書」という。）の記載とA社及びB社の総勘定元帳の記載の整合性について、乙社長に対しては総勘定元帳等を提示するなどしながら、質問を行った。

その中で、丁上席が、原告に対し、A社のB社に対する平成25年4月分の売上金額について、総勘定元帳に計上された金額が売上請求書記載の金額よりも1000万円過少である理由を質問したところ、原告は入力間違いであるとの回答に終始した。また、丁上席が、平成26年4月期首のB社に対する売上勘定において、1000万円が計上されている理由を質問したところ、原告は、入力間違いに気付いたため、期首において売上金額を訂正した旨を回答した。丁上席が、税理士なら売上計上すべき時期の売上金額を修正するものではないかなどと更に質問したところ、原告は、税理士だからとかは関係ない、売上げが過少になっていたのに気づいて、それを直すのにいちいち修正申告などしない、修正する方法は別に修正申告だけではない、売上げを上げていなかったらお咎めを受けるが、翌期首に売上げを上げているのだから問題ない、どうぞ好きに更正でもしてください、などと回答した。

さらに、丁上席が、税理士事務所の誰が入力間違いをしたのか質問したところ、原告は、入力者は別にいるが、責任は自身にある旨を回答した。丁上席は、午前10時00分頃、単なる入力間違いであるかを確認する必要があると考えて、今から税理士事務所を確認させるよう依頼したところ、原告は、突如語気を荒げて、どうやって確認するの、もう、今日は帰れ、気分を害した、などと発言した。これに対し、丁上席は、「お前が帰れ。」、「ぼけ。」と発言した（以下、丁上席による上記「ぼけ。」との発言を「本件発言①」という。）。

ウ 原告は、椅子から立ち上がり、ぼけとは何をいうのだ、署長を連れて来い、などと発言し、これに応じて丁上席も立ち上がったところ、両者の傍に同席していた乙社長及び丙統括が直ちにそれぞれを制止し、着席させた。丙統括が、原告に対し、本件発言①について謝罪したところ、原告も自身の言動を謝罪し、丁上席も謝罪をした。

その後、丙統括が質問調査の再開の是非を尋ねたところ、原告がこれを了承したため、丁上席はその後午後0時10分頃まで質問調査を継続した。丙統括は、C社の事務所を辞去する際、原告に対し、本件発言①について再度謝罪をしたところ、原告も自身の言動を再度謝罪した。

(2) 事実認定の補足説明

原告は、丁上席が本件発言①をした経緯について、丁上席が入力担当者であるGに会わせるよう申し出たのに対し、原告がこれを拒絶したところ、丁上席が突如本件発言①をしたなどと主張し、これに沿う供述等をする（甲8、原告本人）。

もともと、平成27年10月2日の質問調査でのやり取りについては、丁上席によって質問応答記録（乙8）が作成されているところ、証拠（乙6、証人丁）及び弁論の全趣旨によれば、この質問応答記録は、丁上席が、本件調査の担当者間で質問事項に関する共通認識を得るため、あらかじめ質問事項及び順番を整理した文書を作成して担当者に配布し、これに質問調査当日における原告及び乙社長の回答内容をメモした上、帰署後当日中に、同メモ及び記憶に基づいてその回答内容（当日追加した質問事項に対するものを含む。）のうち、課税要件の確認のために必要なものについて、その要旨を上記文書に追記して作成したものと認められる。以上の作成経緯に照らせば、質問応答記録に記載された質問事項及び回答内容は、その順番を含め、課税要件の具体的確認のために必要な資料として、相応の正確さをもって記録化されたものというべきである（原告は、質問応答記録は、丁上席に都合の悪い本件発言①が記載されていないことを指摘して、恣意的に作成されたものであって信用できないと主張する。しかし、質問調査は、税務調査の一環として、法律上抽象的に成立した納税義務の課税要件を具体的に確認することを目的に行われるものであり、質問応答記録には、質問調査の結果として同目的に無関係な言動まで記載すべき必要はないと解されるところ、本件発言①及びこれを巡るやり取りは課税要件の具体的確認に必要であるとはいえないこと、本件発言①に関しては、上記質問応答記録とは別に、戊調査官によって報告書が作成されていること（乙9）に照らせば、原告が指摘する点をもって上記質問応答記録が信用できないとはいえない。）。

また、本件発言①を巡る原告とのやり取りに関する報告書（乙9）についても、証拠（乙7、証人丙）及び弁論の全趣旨によれば、広島北税務署長を含む同署幹部への報告のため、丙統括の指示により、戊調査官が当日中に作成したものと認められるのであって、その正確性を疑うべき特段の事情が見当たらないことも踏まえれば、この記載内容は正確なものとして信用することができる。

以上に加え、原告の上記供述等が特段の裏付けを欠くことを踏まえれば、原告の上記主張は採用できない。

（3）検討

ア 国家賠償法1条1項にいう違法とは、国又は地方公共団体の公権力の行使に当たる公務員が個別の国民に対して負担する職務上の法的義務に違背することをいい（最高裁昭和60年11月21日第一小法廷判決・民集39巻7号1512頁、最高裁平成17年9月14日大法廷判決・民集59巻7号2087頁参照）、公務員が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく、漫然と当該行為をしたと認め得るような事情がある場合に限り、公務員が職務上の法的義務に違背したものとして、違法の評価を受けるというべきである（最高裁平成5年3月11日第一小法廷判決・民集47巻4号2863頁参照）。

そして、税務署等の職員の法人税等に関する質問検査権を規定する国税通則法74条の2は、調査権限を有する職員において、当該調査の目的、調査すべき事項、申請・申告の体裁内容、帳簿書類等の記入・保存状況、相手方の事業の形態等諸般の具体的事実にかんがみ、客観的な必要性があると判断される場合には、職権調査の一方法として、同条1項各号所定の者に対し質問し、又はその事業に関する帳簿や書類等の検査を行う権限を認めたものであって、この場合の質問検査の範囲、程度、時期、場所等法令上特段

の定めのない実施細目については、上記質問検査の必要性和相手方の私的利益との衡量において社会通念上相当な限度にとどまるかぎり、これを権限ある税務職員の合理的な選択に委ねたものと解される（最高裁昭和48年7月10日第三小法廷決定・刑集27巻7号1205頁、最高裁昭和58年7月14日第一小法廷判決・訟務月報30巻1号151頁参照）。

以上のことからすると、税務署職員である国税調査官の質問調査における言動についても、質問検査権の行使の一態様として、上記のような合理的選択に委ねられ、その言動が、具体的な諸事情に照らし、社会通念上相当な限度を超える場合に限り、公務員が職務上の上記法的義務に違反したものとして、国家賠償法上違法の評価を受けるものというべきである。

イ 原告は、丁上席による本件発言①は、原告の名誉及び信用を害するものであって、社会通念上相当な限度を超え、国家賠償法上違法であると主張する。

しかし、本件発言①は、前記（1）のとおり、原告がこれに先行して、売上げの計上漏れが発覚した場合にはこれを計上すべき事業年度の売上金額を修正するものではないかとの丁上席による質問に対し、どうぞ好きに更正でもしてください、などと、挑発的とも受け止められ得る回答をした上、丁上席が入力間違いによる計上漏れであるとする原告の回答の真偽を確認するため、原告の税理士事務所における確認調査を依頼したところ、語気を荒げて、どうやって確認するの、今日は帰れ、などと突如憤激しながら一方的に拒絶したことから、これらの原告の言動に対し、反射的に発せられた発言にすぎないこと（なお、丁上席の上記依頼自体が不相当なものであったとはいえない。）、その直後、原告においても立ち上がって署長を連れてこいなどと発言し、同席していた乙社長に制止されたこと、その後丁上席が同様の発言を重ねて行うことはなく、丙総括と共に本件発言①について原告に謝罪し、原告も自らの言動を謝罪したため、本件発言①を巡るやり取りが一旦落ち着き、その後も長時間にわたり質問調査が継続されたことを併せ考えれば、丁上席が、税理士である原告の社会的評価及び信用を低下させ、あるいは侮辱等する意図をもって上記発言に及んだものとは認められないし、本件発言①は、それ自体、本件調査に必要なものとはいえず、その言辞が品位を欠くものであって、これを受けた原告が名誉感情を害されたとしても、これによって、原告が受けた不利益の程度は大きいものとはいえず、本件発言①が、社会通念上相当な限度を超えたものとまでは認められない。

したがって、本件発言①をもって、公務員の職務上の法的義務に違反したものとして、国家賠償法上違法であると評価することはできず、他に原告の上記主張を認めるに足りる証拠はない。

2 争点2（平成27年10月28日の質問調査における丙総括の発言が国家賠償法上違法か）について

（1）認定事実

前記第2の2「前提事実」に加え、証拠（甲の1の2、甲3、8、乙6、7、11、証人丁、同丙、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば、平成27年10月28日における質問調査の状況等について、次の事実が認められる。

ア 丙総括は、平成27年10月9日、E総括から、E総括が担当する法人税等調査の一

環として行われた原告に対する質問調査の報告書を受領した。

同報告書には、E総括が、原告に対し、原告が行った上記調査に係る関与先会社の経理処理において、特定の取引先に対する売上金額がゼロとされている理由を質問したところ、原告は、原告自身が入力自体を消去するよう指示しているかのような発言をするとともに、丁上席が担当する本件調査に係る関与先会社の売上げについては、入力自体を消去しているのでゼロ等の記載は残っていないなどと発言したことが記載されていた。

イ 丙統括及び丁上席は、平成27年10月28日午前8時40分頃から、広島北税務署の面接室において、原告に対する質問調査を実施した。丙統括は、丁上席が退席した後、原告に対し、本件調査で指摘されている問題事項について納得できない点があるかを尋ねたところ、原告は、関与先会社に重加算税が賦課されることが納得できないと回答した。

丙統括は、裁判例等を引用して関与先会社が重加算税の賦課対象となる旨を引き続き説明したものの、原告から理解を得られなかったことから、原告に対し、E総括からの情報提供（前記ア）を踏まえ、原告が本件調査に係る事案において売上げの入力自体を消していると供述したとE総括から聞いた旨、E総括が担当する廿日市税務署における税務調査に係る事案においても同様のことをしたとE総括から聞いた旨、広島北税務署も廿日市税務署と同様に、改ざんに当たると考えているので、重加算税の賦課対象と考えている旨を発言した（以下「本件発言②」という。）。これに対し、原告は、E総括に上記のような供述をしたことはないなどとして抗議した。

（2）事実認定の補足説明

原告は、丙統括の発言は、原告が廿日市税務署の税務調査に係る事案において帳簿を改ざんした旨を供述したとE総括から聞いている、広島北税務署も同様と判断したので重加算税を賦課する、という旨のものであるとして、原告が本件調査に係る事案において売上げの入力自体を消去している旨を供述したとE総括から聞いた、とする旨の発言はなかったと主張するようであり、これに沿う供述等をする（甲8、原告本人）。

しかし、上記供述等を裏付けるに足りる証拠はない上、丙統括がE総括から情報提供を受けた内容（乙11）のうち、本件調査に係る事案に直接関係する原告の発言（前記ア）を指摘せず、別件に関係する発言のみを指摘するとは思われなことから、原告の上記主張は採用できない。

（3）検討

ア 本件発言②が行われた経緯及びその発言内容（前記（1））に照らせば、丙統括が本件発言②を行った趣旨は、関与先会社である本件関連三社が重加算税の賦課対象となり得ることを認めない原告に対し、原告が本件調査に係る事案において売上げの入力自体を消去し、意図的に利益調整を行っていることを自認するかのような発言をしたという、E総括から提供を受けた情報の真偽を確認し、それが真実であれば重加算税の賦課要件に該当し得る旨を指摘することにあつたと認めるのが相当である（乙7、証人丙）。

そうすると、本件発言②は、課税要件の具体的確認という質問調査の目的に照らし必要であると認められ、社会通念上相当な限度を超えたものであるということとはできない。このことは、丙統括が、E総括が担当する別件調査に係る原告の関与先会社を具体的に摘示したか否かに関わらない。

イ 原告は、丙統括がE総括から聞いたとする内容の供述をしたことはなく、本件発言②には虚偽の内容が含まれるとして、丙統括の発言が原告に対する誹謗中傷を意図するものであると主張するが、E総括から提供された情報が結果的に事実と相違している可能性があったとしても、丙統括がこのことを認識の上で本件発言②を行ったと認めるに足りる証拠はないから、原告の上記主張は前提を欠くものであって採用できない。

その他、原告の主張を認めるに足りる証拠はない。

ウ したがって、本件発言②をもって、公務員の職務上の法的義務違反があるとして、国家賠償法上違法であると評価することはできない。

3 争点3（平成28年3月16日の質問調査における丁上席の発言が国家賠償法上違法か）について

(1) 認定事実

前記第2の2「前提事実」に加え、証拠（甲1の3、甲4、8、乙6、7、13、14、証人丁、同丙、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば、平成28年3月16日の質問調査の状況について、次の事実が認められる。

ア 丁上席は、あらかじめ質問事項を準備の上、平成28年3月16日午前10時00分頃、丙統括及戊調査官と共に、C社の事務所において、原告同席の下、乙社長に対する質問調査を開始し、本件関連三社が原告に対して委任している内容、本件関連三社間における取引状況、原告との書類等のやり取りなどに関する質問をした。

イ 乙社長は、A社の会計処理上発生した過入金について、過入金となった処理は乙社長が原告に依頼したものではない、原告から上記過入金の返金を指示された際、その理由の説明を受けないまま、自身のミスで過入金が生じたものと考えて返金処理を行った旨を回答した。

その後、丁上席は、乙社長に対し、上記過入金については、乙社長の知らないところで処理されているところ、この件について原告に謝罪を要求したり、損害賠償請求したりすることを考えているかなどと発言した（以下「本件発言③」という。）。

これに対し、乙社長は、謝罪や損害賠償請求は考えていない旨を回答した。

(2) 検討

ア 本件発言③を行うに至る経緯及びその発言内容（前記（1））に照らせば、丁上席が本件発言③を行った趣旨は、納税者である本件関連三社が隠蔽仮装行為を行ったと認められるか（いわゆる納税者要件の有無）について検討するため、A社に過入金を生じさせた原告の会計処理に関する乙社長の認識を再度確認する趣旨でされたものと認めるのが相当である（乙6、7、証人丁、同丙）。

そうすると、本件発言③は、課税要件の具体的確認という質問調査の目的に照らし必要であると認められ、社会通念上相当な限度を超えたものであるということとはできない。

イ 原告は、納税者要件を検討するためであれば、乙社長の認識を端的に問えば足りるのであるから、あえて謝罪や損害賠償請求の予定を問う本件発言③を行う必要はないなどと主張するが、乙社長は、丁上席が本件発言③を行う以前に、原告による上記会計処理が自らのあずかり知らないところで行われていた旨を一貫して回答していたのであるから、乙社長の認識を再度確認するため、従前とは異なる観点から質問を行うことも、税務職員による質問検査の一方法として許容されるものというべきである。このことは、

当該質問に対する回答内容が相当程度予想されるか否かに関わらない。

ウ したがって、本件発言③をもって、公務員の職務上の法的義務違反があるとして、国家賠償法上違法であると評価することはできず、他に原告の上記主張を認めるに足りる証拠はない。

4 争点4（広島北税務署長が本件各処分の通知書に本件各理由を付記した行為が国家賠償法上違法か）について

（1）本件各処分の理由について

証拠（甲6、7、証人丁）及び弁論の全趣旨によれば、広島北税務署長が本件各処分をした理由は、以下のとおりであると認められる。

ア 平成26年4月期及び平成27年4月期のA社のB社及びC社に対する売上金額及び平成27年1月期のB社のA社に対する経費は、A社とB社及びC社との取引に関して作成された売上請求書記載の金額が正確であり、公表計上金額は誤りであるにもかかわらず、公表計上金額に基づいて、上記各事業年度に係るA社及びB社の法人税の確定申告がされた。

広島北税務署長は、上記各確定申告をもって、これらの申告に係る課税標準等又は税額が過少に申告されたものと認めた。

イ（ア）売上請求書記載の金額と公表計上金額に差額が生じた理由につき、乙社長は、分からないなどと回答した。

一方で、本件関連三社の関与税理士である原告は、当該差額が生ずる原因となる会計処理を行ったとし、その原因について、大要、以下のとおり申述した。

① 平成26年4月期のA社のB社及びC社に対する売上金額について、乙社長に対して両社に対する単価を100円引き下げよう提案したつもりになって、総勘定元帳の入力担当者にその旨を指示したが、実際には、単価が引き下げられたという事実はなかった。それにもかかわらず、総勘定元帳の売上金額を遡って訂正するよう指示せず、そのままにした。

② 平成27年4月期のA社のB社及びC社に対する売上金額について、なぜ売上計上額を圧縮したのか覚えていない。

③ 平成27年1月期のB社のA社に対する経費について、買掛金残がマイナス755万円になっていたため、マイナスをゼロにするために役務提供の事実がないA社に対する経費を755万円計上した。

（イ）本件調査の担当者は、前記差額が生ずる原因を確認するため、関与税理士である原告に対し、入力担当者への面会や会計ソフトの入力状況及び会社別ファイルの確認を要請したところ、原告はこれらの要請をいずれも拒絶した。

（ウ）広島北税務署長は、関与税理士として仕訳の入力等を一手に担う原告が平成27年4月期のA社の売上計上額が圧縮されている理由を明確にしなかったこと（前記（ア）②）及び原告が税務調査（本件調査）において非協力的な態度を示したこと（前記（イ））等から、原告が、当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動（最高裁平成7年4月28日第二小法廷判決・民集49巻4号1193頁参照）を行ったものと判断し、これをもって原告による隠蔽仮装行為を認定した。

ウ 広島北税務署長は、乙社長が売上請求書を作成していること、乙社長が本件関連三社の取締役または代表取締役であることなどを理由に、乙社長が相当の注意義務を尽くせば、法定申告期限までに、前記差額が発生した原因を把握し、その是正の措置を講ずることができたものと認め、原告による隠蔽仮装行為（前記イ（ウ））を納税者であるA社及びB社による隠蔽仮装行為と同視し、納税者がこれに基づき納税申告書を提出したものと認めた（最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁参照）。

（2）検討

ア 原告は、本件各処分をした広島北税務署長が、その通知書に付記した本件各理由は不当な余事記載であって、これを付記した行為は、原告の名誉及び信用を害するものであり、国家賠償法上違法である旨を主張する。

イ もっとも、不利益処分を行う行政庁においては、行政庁の判断の慎重と合理性を担保してその恣意を抑制するとともに、処分の理由を名宛人に知らせて不服の申立てに便宜を与える趣旨で、不利益処分の理由を名宛人に示さなければならない（行政手続法14条1項）。

そうであるところ、本件各処分の理由は前記（1）のとおり認められ、そのうち本件各理由は、原告が隠蔽仮装行為に及んだことを認める根拠とされていること（前記（1）イ（ウ））、本件各理由が重加算税の賦課要件たる納税者の隠蔽仮装行為を認定するにあたって重要な事実関係となるものと解されることに照らせば、これを理由として付記することが、行政手続法14条1項の上記趣旨に沿うものとして、より適切であるといえることができる。

そうすると、本件各理由の記載が余事記載であるとはいえ、本件各理由が本件調査における原告の申述態度を事実として摘示したにすぎないものであることも併せ考えれば、これによって原告が不快の念を覚えるとしても、本件各理由を本件各処分の通知書に付記する行為が、原告の名誉及び信用を不当に害するということはできない。

ウ したがって、広島北税務署長が本件各処分の通知書に本件各理由を付記した行為をもって、公務員の職務上の法的義務違反があるとして、国家賠償法上違法であると評価することはできず、他に原告の前記主張を認めるに足りる証拠はない。

5 結論

よって、原告の請求は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

広島地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 大森 直哉

裁判官 大嶺 崇

裁判官 塚本 友樹