

論 説

徴収関係処分と義務付け訴訟等に関する一考察

東京国税不服審判所審判官  
白木 康晴

SUMMARY

行政事件訴訟法が平成 16 年に改正される前の無名抗告訴訟たる義務付け訴訟については、申請型義務付け訴訟と非申請型義務付け訴訟の区別がされておらず、また、従来の租税訴訟事件における義務付け訴訟の議論は、主として、更正の請求期間を徒過した国税又は地方税について、課税処分（減額更正処分）の義務付けを求める訴えが適法かどうかについて行われていた。

しかし、租税関係の処分には、課税処分のほかに徴収関係処分があり、その中に、申請型のもの（財産の差押換等）と非申請型のもの（延滞税免除等）とがあるが、本稿では、これまであまり議論されてこなかった、これらの徴収関係処分に関する義務付け訴訟等の可能性を検討するとともに、義務付けの不服申立ての可能性やこれらの訴訟等における立証責任についても考察するものである。（平成 26 年 1 月 31 日税務大学校ホームページ掲載）

（税大ジャーナル編集部）

本内容については、すべて執筆者の個人的見解であり、税務大学校、国税庁あるいは国税不服審判所等の公式見解を示すものではありません。

目 次

1	はじめに 本稿の目的	92
2	平成 16 年の行政事件訴訟法の改正について	93
3	徴収関係処分と義務付け訴訟の可能性について	94
	(1) 非申請型の処分	94
	(2) 申請型の処分	96
4	徴収関係処分と取消訴訟、無効確認訴訟、当事者訴訟について	97
	(1) 取消訴訟	97
	(2) 無効等確認の訴え	97
	(3) 当事者訴訟	99
5	不服申立てにおける義務付けの可能性	102
	(1) 行政不服審査法の規定	102
	(2) 国税通則法の規定	102
6	立証責任について	103
7	おわりに	104

1 はじめに 本稿の目的

平成 16 年に改正された行政事件訴訟法（平成 17 年 4 月 1 日施行）において、従来は、無名抗告訴訟（法定外抗告訴訟）とされていた義務付け訴訟、差止め訴訟等が抗告訴訟の類型として明文化されたところである。改正前までは、無名抗告訴訟の一つであった義務付け訴訟が提起できる要件（訴訟要件）として、下級審においては、行政庁が当該行政処分をすべきこと又はすべきでないことについて法律上羈束され、行政庁に自由裁量の余地がまったく残されていないために第一次的な判断権を行政庁に留保することが必ずしも重要ではないと認められること（一義的明白性）、事前審査を認めないことによる損害が大きく、事前の救済の必要が顕著であること（緊急性）、司法権の行使による以外法律上他に適切な救済方法がないこと（補充性）の三要件が必要であるとされ、これに対し、最高裁では、このような要件を立てず、一般的

な訴えの利益の有無によって、無名抗告訴訟が許されるか否かを判断してきたとされている<sup>(1)</sup>。ところで、行政事件訴訟法（以下「行訴法」という。）が平成 16 年に改正される前の無名抗告訴訟たる義務付け訴訟については、申請型義務付け訴訟と非申請型義務付け訴訟の区別がされておらず（以下本稿において、申請型義務付け訴訟とは、行訴法第 3 条第 6 項第 2 号に規定するものをいい、非申請型義務付け訴訟とは、行訴法第 3 条第 6 項第 1 号に規定するものをいうものとする。）また、従来の租税訴訟事件における義務付け訴訟の議論は、主として、更正の請求期間を徒過した国税又は地方税について、課税処分（減額更正処分）の義務付けを求める訴えが適法かどうかについて行われており、減額更正処分の義務付け訴訟に対する裁判例のほとんどは、更正の請求の原則的排他性に言及し、上記三要件を充足していないとして、訴えを却下している<sup>(2)</sup>。

租税関係の処分には、課税処分のほかに徴収関係処分があり、申請型のものとしては例えば、財産の差押換(国税徴収法 50 条 1 項)、延納・物納許可(相続税法 39 条、同法 42 条)、納税の猶予(国税通則法 46 条 2 項)が挙げられる。非申請型のものとしては、延滞税免除(国税通則法 63 条 3 項)、滞納処分の停止(国税徴収法 153 条)、換価の猶予(同法 151 条)等が挙げられる。これらの徴収関係処分に関する義務付け訴訟及び当事者訴訟等は適法か否か、また、適法だとした場合、請求が認められるか否かについては、あまり議論されていないと思われる。

本稿では、上記のような徴収関係処分に関する義務付け訴訟等の可能性を検討するとともに、義務付けの不服申立ての可能性、さらに、これに関連する問題として、これらの訴訟等における立証責任について検討するものである。

## 2 平成 16 年の行政事件訴訟法の改正について

(1) まず、行訴法改正後における行政処分と義務付け訴訟の可能性について検討を行うこととする。平成 16 年の行訴法改正によって、義務付け訴訟は申請型義務付け訴訟と非申請型義務付け訴訟に区別され、さらに、それぞれの類型に応じて訴訟要件が定められている。非申請型義務付け訴訟の訴訟要件は、一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあること(行訴法 37 条の 2 第 1 項)、その損害を避けるため他に適当な方法がないこと(同項)、行政庁が一定の処分をすべき旨を命ずることを求めるにつき法律上の利益を有する者が提起すること(同条第 3 項)とされている<sup>(3)</sup>。また、申請型義務付け訴訟の訴訟要件は、当該法令に基づく申請又は審査請求に対し相当の期間内に何らの処分又は裁決がされないこと(同法 37 条の 3 第 1

項 1 号)、当該法令に基づく申請又は審査請求を却下し又は棄却する旨の処分又は裁決がされた場合において、当該処分又は裁決が取り消されるべきものであり、又は無効若しくは不存在であること(同項第 2 号)、法令に基づく申請又は審査請求をした者が提起すること(同条第 2 項)、当該法令に基づく申請又は審査請求に対し相当の期間内に何らの処分又は裁決がされない場合は、不作為の違法確認の訴えを併合して提起すること(同条第 3 項 1 号)、当該法令に基づく申請又は審査請求を却下し又は棄却する旨の処分又は裁決がされた場合において、当該処分又は裁決が取り消されるべきものであり、又は無効若しくは不存在である場合は、取消訴訟又は無効等確認の訴えを併合して提起すること(同項 2 号)とされている。

次に、非申請型義務付け訴訟の本案勝訴要件は、行政庁がその処分をすべきであることがその処分の根拠となる法令の規定から明らかであると認められるとき、又は行政庁がその処分をしないことがその裁量権の範囲を超え若しくはその濫用となると認められるとき(行訴法 37 条の 2 第 5 項)とされている。他方、申請型義務付け訴訟の本案勝訴要件は、(行訴法 37 条の 3 第 3 項各号に定める)訴えに係る請求に理由があると認められ、かつ、その義務付けの訴えに係る処分又は裁決につき、行政庁がその処分若しくは裁決をすべきであることがその処分若しくは裁決の根拠となる法令の規定から明らかであると認められるとき、又は行政庁がその処分若しくは裁決をしないことがその裁量権の範囲を超え若しくはその濫用となると認められるとき(行訴法 37 条の 3 第 5 項)とされている。

(2) 広島地裁平成 19 年 10 月 26 日判決(訟務月報 55 巻 7 号 2642 頁(2009))は、平成 16 年の行訴法改正後に提起された減額

更正処分の義務付けを求める訴えに対する判決であるが、本判決は、更正の請求期間を徒過した国税について減額更正処分を求める訴えは、(損害を避けるための他の適当な方法である)更正の請求によるべきであり(更正の請求の原則的排他性)このような更正の請求を経ずに義務付け訴訟を提起するのは不適法であると判断している<sup>(4)</sup>。なお、本件のように、法令上の申請権を有する者がこれを行行使することができなくなった場合にまで、非申請型の義務付け訴訟が提起できるのか否かについて、被告(国)は、行訴法3条6項1号は、一定の処分を求める法令上の申請権を有しない者に義務付け訴訟を認め、申請権を認めたのと同様の救済手段を与えるものであり、法令上の申請権を有する者がこれを行行使することができなくなった場合に救済手段を与えるものではなく同号の趣旨からしても、不適法であると主張していた。本判決は、この点について明確な判断をしていないが、非申請型であることを前提に、非申請型の義務付け訴訟は不適法であると判断したと考えられている<sup>(5)</sup>。

- (3) 平成16年の行訴法の改正によって、法定抗告訴訟の類型が追加されたところであるが、この改正により、無名抗告訴訟は、可能性がなくなったのかどうかについて、上記広島地裁平成19年10月26日判決は、「抗告訴訟については、行訴法3条2項以下に類型が個別的に法定されているが、同条1項が行政庁の公権力の行使に関する不服の訴訟を抗告訴訟として包括的に定義していることからすると、本件違法確認の訴えがいわゆる無名抗告訴訟として許容される可能性が、完全に否定されるものとは解されない。」としており、無名抗告訴訟の可能性はなくなっていないとしているものの、無名抗告訴訟としての本件違法確認の訴えは、上記1に掲げた無名抗告訴訟とし

ての訴訟要件を欠いており、不適法であると判断している。

### 3 徴収関係処分と義務付け訴訟の可能性について

- (1) 非申請型の処分として滞納処分の停止(国税徴収法153条)、換価の猶予(同法151条1項)、延滞税免除(国税通則法63条3項)を求める義務付け訴訟の可能性について検討する<sup>(6)</sup>。

#### イ 滞納処分の停止

国税徴収法(以下「徴収法」という。)153条1項に基づく滞納処分の停止について、同項は、本文で「税務署長は、滞納者につき次の各号の一に該当する事実があると認めるときは、滞納処分の執行を停止することができる。」と規定し、滞納処分の停止は、裁量処分として行われることが明らかにされている。非申請型は法令に基づく申請権がないものであり、「法令に基づく申請」とは、法令上申請することができる明文の規定がある場合だけでなく、制度上申請権があると解釈できる場合も含まれることとされている<sup>(7)</sup>。滞納処分の停止についてみると、滞納者に滞納処分の停止を申請する権利について明文の規定はなく、また、法令解釈上も認められず、非申請型義務付け訴訟となると思われる。前記2(1)のとおり、その訴訟要件は、一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあること、その損害を避けるため他に適当な方法がないこと、行政庁が一定の処分をすべき旨を命ずることを求めるにつき法律上の利益を有する者が提起することであった。上記の要件について、例えば、滞納者の財産に対する滞納処分の執行によって事業の継続が困難になり、生活が困窮する又は会社が倒産するといったケースでは、満たす場合もあると思われる。また、  
の要件については、の要件が充足され

る場合には、滞納処分が執行されることによって事業の継続や生計の維持が困難になることを避ける必要があるとして、滞納処分の停止を求める法律上の利益があることとなる<sup>(8)</sup>。しかし、の要件を満たす可能性はないと思われる。なぜなら、損害を避けるために、財産の差押処分又は公売処分（公売公告から売却決定までの処分をいうものとする。以下同じ。）の取消訴訟を提起することができるからであり、通常は、差押処分又は公売処分の取消訴訟において争うこととなる。したがって、滞納処分の停止を求める義務付け訴訟は、訴訟要件を満たさない不適法なものになると思われる。

なお、滞納処分の停止を求める義務付け訴訟のほかに、滞納処分の停止をしないという不作為の違法確認の訴えも考えられる。不作為の違法確認の訴えは、法令に基づく申請に対し、相当の期間内に何らかの処分又は裁決をすべきであるにもかかわらず、これをしないことについての違法の確認を求める訴えであるが（行訴法 3 条 5 項）原告適格として、処分又は裁決についての申請をした者に限り、提起することできると規定されており（同法 37 条）同条に規定する申請とは、行訴法 3 条 5 項の法令に基づく申請をいうこととされている（名古屋高裁昭和 55 年 11 月 5 日判決、訟務月報 27 巻 4 号 686 頁）。滞納者には、滞納処分の停止を求めることについて法令に基づく申請権はないので、不作為の違法確認の訴えは不適法な訴えとなる<sup>(9)</sup>。

#### □ 換価の猶予

徴収法 151 条 1 項に基づく換価の猶予について、同項は、本文で「税務署長は、滞納者が次の各号の一に該当すると認められる場合において、その者が納税について誠実な意思を有すると認められるときは、その納付すべき国税につき滞納処分による財産の換価を猶予することができる。」と規定

し、換価の猶予は、裁量処分として行われることが明らかにされている。法令に基づく申請権の有無については、滞納処分の停止の場合と同様であり、滞納者には換価の猶予を申請する権利は明文の規定がなく、法令解釈上も認められないので、非申請型義務付け訴訟となる。訴訟要件は、滞納処分の停止の場合と同様であり、及びの要件を満たしたとしても、の要件を満たす可能性はなく、差押処分又は公売処分の取消訴訟を提起して争うことになり、換価の猶予を求める義務付け訴訟は、やはり、不適法なものになると思われる。

#### 八 延滞税免除

国税通則法（以下「通則法」という。）63 条 3 項に基づく延滞税免除について、同項は、本文で「納税の猶予又は国税徴収法第 151 条第 1 項の規定による換価の猶予をした場合において、納税者が次の各号の一に該当するときは、...税務署長は...、その猶予をした国税に係る延滞税につき、猶予をした期間に対応する部分の金額でその納付が困難と認められるものを限度として、免除することができる。」と規定し、当該免除が裁量処分として行われることが明らかにされているところである。平成 16 年の行訴法改正前の裁判例においては、通則法 63 条 3 項に基づく延滞税免除を求める義務付け訴訟は、無名抗告訴訟と解されていたが、訴訟要件の一つである法律上羈束されている処分であることの要件を満たしておらず、延滞税免除を求める義務付け訴訟は不適法であると判断されている<sup>(10)</sup>。

平成 16 年の行訴法改正後の同項に基づく延滞税免除を求める義務付け訴訟は、非申請型の義務付け訴訟に該当し、訴訟要件は、上記イのとおりであるが、及びの要件について、一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあることやその損害を避けるため他に適当な方法

がないとの要件を満たすかどうかはかなり微妙であろうし（なお、の要件については、延滞税が免除されれば滞納者の滞納額が減少するので、法律上の利益を有する者に該当すると思われる。）仮に、適法な訴えとなったとしても、本案で勝訴するためには裁量権の逸脱又は濫用があると認められる必要があり、納税者が勝訴判決を得るのは相当、ハードルが高いといえる。

- (2) 申請型の処分として財産の差押換（徴収法 50 条 1 項）物納許可（相続税法 41 条、同法 42 条）を求める義務付け訴訟の可能性について検討することとする。なお、申請型の処分として延納許可（相続税法 39 条、同法 39 条）があるが、物納許可と類似しており、検討は省略する。

#### イ 財産の差押換

徴収法 50 条 1 項は、「質権、抵当権、賃借権等の第三者の権利の目的となっている財産が差し押さえられた場合には、その第三者は、税務署長に対し、滞納者が他に換価の容易な財産で他の第三者の権利の目的となっていないものを有し、かつ、その財産によりその滞納者の国税の全額を徴収することができることを理由として、その財産の公売公告の日までに、その差押換を請求することができる。」と規定し、権利を有する第三者に申請権を認めている。さらに、同条 2 項は、「税務署長は、前項の請求があった場合において、その請求を相当と認めるときは、その差押換をしなければならない...」と規定し、請求が相当であるとき、当該差押換をすることは、法律上、羈束されるとしている。差押換の請求を相当と認めないときは、その旨を請求した者に通知しなければならないこととされている（同項）。この不相当の通知は、差押換の請求を相当と認めない旨の通知であり、単なる事実の告知ではなく、その行為によって、直接国民の権利の範囲を確定するものとして、

処分に該当すると思われる（最高裁昭和 39 年 10 月 29 日第一小判決、判例時報 395 号 20 頁）。申請型義務付け訴訟の訴訟要件は、前記 2 (1) のとおりであり、訴訟要件は比較的クリアできると思われるが、差押換は、羈束行為であるので、本案で勝訴するためには、当該不相当通知の取消訴訟に理由があると認められる必要がある<sup>(11)</sup>。

#### ロ 物納許可

相続税法 41 条 1 項は、「税務署長は、納税義務者について第 33 条又は国税通則法第 35 条第 2 項（申告納税方式による国税等の納付）の規定により納付すべき相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする事由がある場合においては、納税義務者の申請により、その納付を困難とする金額として政令で定める金額を限度として、物納の許可をすることができる。...」と規定し、物納許可は、納税義務者の申請に基づき、裁量処分として行われることとされている。そして、同法 42 条 2 項は、「税務署長は、前項の規定による申請書の提出があった場合においては、当該申請者及び当該申請に係る事項について前条の規定に該当するか否かの調査を行い、その調査に基づき、当該申請書の提出期限の翌日から起算して三月以内に当該申請に係る税額の全部又は一部について物納財産ごとに当該申請に係る物納の許可をし、又は当該申請の却下をする。」と規定している。ただし、実際には、物納手続を進めるに当たっては、関係書類の提出期限の延長や書類の不備、記載の不備、また物納財産が積雪地、多数になるなどの事情により、同項の規定中「当該申請書」、「三月」は各種の読み替え規定が設けられている（同条 4 項以下参照）。なお、同条 31 項は、「第 2 項に規定する期間内（第 7 項、第 14 項、第 16 項...、第 18 項又は第 26 項の規定の適用がある場合には、これらの規定により読み替えて適用

する第2項に規定する期間内)に税務署長が物納の許可又は当該物納の申請の却下をしない場合には、当該物納の許可があったものとみなす。」と規定しているところ、相続税法に基づく物納申請に対し相当の期間内に何らの処分がされないことは考えにくく、通常は、物納申請が却下された場合、物納却下処分の取消訴訟と併せて、申請型の義務付け訴訟を提起することになると思われる。この場合も、訴訟要件は満たしていると思われるが、物納許可は裁量処分であるので、本案で勝訴するためには、物納却下処分に裁量権の逸脱又は濫用の違法があると認められ、かつ、行政庁が物納許可をしないことがその裁量権の範囲を超え若しくはその濫用となると認められるときとなる。

#### 4 徴収関係処分と取消訴訟、無効確認訴訟、当事者訴訟について

##### (1) 取消訴訟

上記3の考察によれば、徴収関係処分の義務付け訴訟は、申請型の場合、訴訟要件を満たすが、訴えが認容されるためには、本案勝訴要件を満たす必要があり、他方、非申請型の場合、訴訟要件を満たさない不適法なものとなるケースがほとんどであることが分かった。さらに、非申請型は、義務付けを求める訴訟ではなく、差押処分又は公売処分等の取消訴訟で争うことが予定されており、これらの処分についての審査請求に対する裁決を経た後、6ヶ月以内に取消訴訟を提起することとなる(行訴法8条1項、同14条1項)。また、申請型は、申請に対する却下処分の取消訴訟又は無効等確認の訴えを併合して提起しなければならないこととなる(同37条の3第3項)。問題は、取消訴訟の出訴期間を経過した場合、どうなるかである。差押処分又は公売処分等の無効確認を求める訴え、あるいは

徴収関係処分の義務確認を求める当事者訴訟を提起できるかどうかについて検討することとする。

##### (2) 無効等確認の訴え

###### イ 原告適格

無効等確認の訴えとは、処分若しくは裁決の存否又はその効力の有無の確認を求める訴訟をいう(行訴法3条4項)。無効等確認の訴えは、取消訴訟と異なり、出訴期間の制限がなく、不服申立てを前置する必要がない。しかし、同法36条に無効等確認の訴えの原告適格の規定があり、同条は、「無効等確認の訴えは、当該処分又は裁決に続く処分により損害を受けるおそれのある者その他当該処分又は裁決の無効等の確認を求めるにつき法律上の利益を有する者で、当該処分若しくは裁決の存否又はその効力の有無を前提とする現在の法律関係に関する訴えによって目的を達成することができないものに限り、提起することができる。」と規定している。これは、無効等確認の訴えを提起できる者を、「当該処分又は裁決に続く処分により損害を受けるおそれのある者」と「その他当該処分又は裁決の無効等の確認を求めるにつき法律上の利益を有する者で、当該処分若しくは裁決の存否又はその効力の有無を前提とする現在の法律関係に関する訴えによって目的を達成することができないもの」に限定するためであり、例えば、課税処分を受けていまだ当該課税処分に係る税金を納付していない者は、後続の滞納処分を受けるおそれがあるから課税処分の無効確認の訴えを提起することができる(最高裁昭和51年4月27日第三小判決、判例時報814号107頁、判例タイムズ336号226頁)<sup>(12)</sup>。

また、課税処分について、取消訴訟を提起している場合は、原則として、同一処分についての無効確認を求める訴えの利益はなく、不適法なものとなる<sup>(13)</sup>。

□ 無効原因

(イ) 行政処分が当然無効となる場合は、行政処分に重大かつ明白な瑕疵がなければならずここに重大かつ明白な瑕疵というのは、処分の要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大明白な瑕疵がある場合を指すものと解され(最高裁昭和31年7月18日大判決(訟務月報2巻7号77頁、判例時報83号3頁)、最高裁昭和34年9月22日第三小判決(判例時報202号24頁))。瑕疵が明白であるというのは、処分成立の当初から、誤認であることが外形上客観的に明白である場合を指すものと解されている(最高裁昭和36年3月7日第三小判決、判例時報257号17頁)。取消訴訟では行政処分に違法があれば、取消事由となるが、行政処分の無効を主張する場合、行政処分に重大かつ明白な瑕疵があることを具体的事実に基づいて主張する必要がある(最高裁昭和34年9月22日第三小判決、訟務月報5巻9号1260頁)。

(ロ) 以上が、行政処分の無効原因についての通説、判例であった。しかし、最高裁昭和48年4月26日第一小判決(以下「昭和48年最高裁判決」という。)(判例時報759号32頁)は、「一般に、課税処分が課税庁と被課税者との間のみ存するもので、処分の存在を信頼する第三者の保護を考慮する必要のないこと等を勘案すれば、当該処分における内容上の過誤が課税要件の根幹についてのそれであって、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に右処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認められるような例外的な事情のある場合には、前記の過誤による瑕疵は、当該処分を当然無効ならしめるものと解するのが相当

である。」と判示し、従来の判例に沿った判断をした原判決(東京高裁昭和42年4月17日判決)を破棄し原審に差し戻している<sup>(14)</sup>。そして、差戻控訴審は、上記の例外的事情があるとして、課税処分の無効を確認し、当該課税処分に基づいてされた差押処分も無効であるとしている(東京高裁昭和49年10月23日判決、LEX/DB(TKC))。

行政処分の無効原因として重大かつ明白な瑕疵が必要であるとする上記(イ)の最高裁判決と昭和48年最高裁判決との関係をどのように考えるかについて、両者は2つの判断基準を示したととらえる見方と両者を統一的にとらえる見方があるとされている<sup>(15)</sup>。私見によれば、課税処分を含む行政処分が無効となるのは、通常、無効原因が重大かつ明白な瑕疵のある場合であり、昭和48年最高裁判決は、課税処分について、一般的な判断基準のほかに考慮すべき基準を示したものと考えられる。

ハ 差押処分又は公売処分等の無効確認の訴えは、上記イによれば、課税処分に係る税金が未納付である場合、原告適格があり、適法な訴えとなるが、訴訟に勝つためには、差押処分又は公売処分等に重大かつ明白な瑕疵が存在することを立証する必要がある。ところで、差押処分又は公売処分等は徴収処分であり、課税処分についての判断である昭和48年最高裁判決の射程に含まれるか否かが問題となる。私見では、処分の存在を信頼する第三者の保護を考慮する必要性の有無によって、判断することになるのではないかと。つまり、例えば、公売処分の場合には、公売によって財産を取得した者がある場合には、財産を取得した第三者を保護するために公売処分を無効とすることはできないと思われるが、第三者の保護を考慮する必要のない場合(督促処分等) 昭

和 48 年最高裁判決の要件に該当するとき  
は、徴収関係処分も無効となり得るのでは  
ないかと思われる。

(3) 当事者訴訟

イ 当事者訴訟とは、当事者間の法律関係を  
確認し又は形成する処分又は裁決に関する  
訴訟で法令の規定によりその法律関係の当  
事者の一方を被告とするもの及び公法上の  
法律関係に関する確認の訴えその他の公法  
上の法律関係に関する訴訟をいうと規定さ  
れている（行訴法 4 条）。平成 16 年の改正  
において、「公法上の法律関係に関する確認  
の訴え」の部分が付け加えられ公法上の法  
律関係に関する訴訟には、公法上の法律関  
係に関する確認の訴えが含まれることが明  
確にされたところである<sup>(16)</sup>。

当事者訴訟の例としては、土地収用法  
133 条の損失補償に関する訴え、公務員の  
勤勉手当の支給に関する訴え、懲戒免職処  
分の無効を前提とする地位確認訴訟、課税  
処分の無効を前提とする租税債務不存在の  
確認の訴えがある。また、源泉所得税の納  
税告知処分を受けた者は、所得税の徴収、  
納付義務の存否又は範囲を争って納税義務  
の全部又は一部の不存在確認の訴えを提起  
することができることとされている（最高  
裁昭和 45 年 12 月 24 日第一小判決、民集  
24 卷 13 号 2243 頁）<sup>(17)</sup>。当事者訴訟は無  
効等確認訴訟と同じく、出訴期間の制限が  
なく、不服申立てを前置する必要がない。  
しかし、当事者訴訟の一つである公法上の  
法律関係に関する確認の訴えが適法である  
ためには、訴えの利益（確認の利益）が必  
要であり、最高裁判決によれば、確認の利  
益を欠くものは不適法な訴えであるとされ  
ている<sup>(18)</sup>。しかし、確認の利益とは何かに  
ついて、明文の規定がなく、さらに、確認  
の対象は何か 立法や通達そのものの違憲、  
違法等を求めるのか、立法、通達等を前提  
とした義務の不存在や権利の確認を求める

のか）についても明らかでないとされてい  
る<sup>(19)(20)</sup>。

ロ 確認の利益について

確認の訴えが適法であるためには確認の  
利益が必要とされるところであるが、確認  
の利益とは何かについて、次の 3 つの最高  
裁判決を参考にしながら検討することとす  
る。

(イ) 最高裁昭和 47 年 11 月 30 日第一小判  
決（判例タイムズ 288 号 201 頁）

いわゆる勤評長野方式における自己評  
定義務の不存在確認の訴えの適否につい  
て判断されたものである。本件の訴えの  
性質について、最高裁は、義務の不履行  
に対する懲戒権の発動を防止するための  
予防的確認訴訟としてとらえていると解  
説されている<sup>(21)</sup>。本判決は、「具体的・  
現実的な争訟の解決を目的とする現行訴  
訟制度のもとにおいては、義務違反の結  
果として将来なんらかの不利益処分を受  
けるおそれがあるというだけで、その処  
分の発動を差し止めるため、事前に右義  
務の存否の確定を求めることが当然許さ  
れるわけではなく、当該義務の履行に  
よって侵害を受ける権利の性質およびそ  
の侵害の程度、違反に対する制裁として  
の不利益処分の確実性およびその内容ま  
たは性質等に照らし、右処分を受けてか  
らこれに関する訴訟の中で事後的に義務  
の存否を争ったのでは回復しがたい重大  
な損害を被るおそれがある等、事前の救  
済を認めないことを著しく不相当とする  
特段の事情がある場合は格別、そうでな  
いかぎり、あらかじめ右のような義務の  
存否の確定を求める法律上の利益を認め  
ることはできないものと解すべきであ  
る。」と判示し、本件は前述のような特段  
の事情はなく、確認を求める法律上の利  
益を有しないと判断した。

(ロ) 最高裁平成元年 7 月 4 日第三小判決

(判例タイムズ 717号 84頁)

本件は、土地の所有者において、河川管理者が当該土地につき河川法上の処分をしてはならない義務があることの確認ないし同法上の処分権限がないことの確認及び当該土地が同法にいう河川区域でないことの確認を求める訴えが不適法であるとされた事例である。本件の訴えの性質について、最高裁は、河川管理者の処分権限の発動を防止するための予防的な無名抗告訴訟であると捉えているとされている。本判決は、「上告人が、河川法 75 条に基づく監督処分その他の不利益処分をまって、これに関する訴訟等において事後的に本件土地が河川法に言う河川区域に属するかどうかを争ったのでは、回復しがたい重大な損害を被るおそれがある等の特段の事情があるということとはできないから、上告人は、あらかじめ河川管理者たる被上告人が河川法上の処分をしてはならない義務があることの確認ないし河川法上の処分権限がないことの確認及びこれらと同趣旨の本件土地が河川法にいう河川区域でないことの確認を求める法律上の利益を有することはできない。」と判断し、本件訴えを不適法としている。

(八) 最高裁平成 24 年 2 月 9 日第一小判決 (LEX/DB (TKC))

本件は、いわゆる「日の丸・君が代」事件と呼ばれている事件であり、公立学校等の教職員が卒業式等の式典における国歌斉唱時の起立斉唱等に係る職務命令に基づく義務の不存在の確認を求める訴えについて、最高裁は、将来の不利益処分たる懲戒処分の予防を目的とする無名抗告訴訟として位置付けられるべきであり、補充性の要件を欠き不適法であるとしている。しかし、勤務成績の評価を通

じた昇給等に係る不利益という行政処分以外の処遇上の不利益の予防を目的とする訴訟として構成する場合には、公法上の当事者訴訟の一類型である公法上の法律関係に関する確認の訴えとして位置付けることができるとし、さらに、確認の利益を肯定できるとしている。確認の利益に関する判断部分だけを見ると、本最高裁判決は、「本件では、前記 1 の 2 (3) のとおり、本件通達を踏まえ、毎年度 2 回以上、都立学校の卒業式や入学式等の式典に際し、これに基づく公的義務の存在は、その違反及びその累積が懲戒処分の処分事由及び加重事由との評価を受けることに伴い、勤務成績の評価を通じた昇給等に係る不利益という行政処分以外の処遇上の不利益が発生し拡大する危険の観点からも、都立学校の教職員として在職中の上記上告人らの法的地位に現実の危険を及ぼすものといえることができる。このように本件通達を踏まえて処遇上の不利益が反復継続的かつ累積加重的に発生し拡大していくと事後的な損害の回復が著しく困難になることを考慮すると、本件職務命令に基づく公的義務の不存在の確認を求める本件確認の訴えは、行政処分以外の処遇上の不利益の予防を目的とする公法上の法律関係に関する確認の訴えとしては、その目的に即した有効適切な争訟方法であるといえることができ、確認の利益を肯定することができるものというべきである。したがって、被上告人東京都に対する本件確認の訴えは、上記の趣旨における公法上の当事者訴訟としては、適法というべきである。」と判断している<sup>(22)</sup>。

八 無名抗告訴訟との違い

上記(イ)及び(ロ)について、最高裁は、これらの訴えを公法上の法律関係に関する当事者訴訟と捉えず、公権力の発動を防止す

るための無名抗告訴訟としての性質をもつものであるとしている。これに対して、上記(ハ)について、最高裁は、行政処分に関する不服を内容とする訴訟として構成する場合には、将来の不利益処分たる懲戒処分の予防を目的とする無名抗告訴訟として位置付けられるべきであるとし、行政処分以外の処遇上の不利益の予防を目的とする訴訟として構成する場合には、公法上の当事者訴訟の一類型である公法上の法律関係に関する確認の訴えとして位置付けることができるとしている。無名抗告訴訟と構成された場合、訴えの利益又は上記1の三要件が充足しないかぎり、不適法な訴えとなり、却下されることとなる。当事者訴訟と構成された場合、確認の利益が肯定されないときは、やはり、不適法な訴えとなる。

## 二 訴えの利益について

上記(イ)及び(ロ)の最高裁判決によれば、訴えが無名抗告訴訟と構成された場合、将来の不利益処分がされた後、それに関する訴訟の中で事後的に争ったのでは回復しがたい重大な損害を蒙るおそれがある等の特段の事情がないときは、訴えの利益がないことになる。他方、上記(ハ)の最高裁判決は、行政処分に関する部分について、訴えを無名抗告訴訟と構成し、本件は補充性の要件を欠き、他に適当な争訟方法があるものとして不適法であると判断し、行政処分以外の処遇上の不利益については、当事者訴訟と構成し、処遇上の不利益が反復継続的かつ累積加重的に発生し拡大していくと事後的な損害の回復が著しく困難になることを考慮すると、本件職務命令に基づく公的義務の不存在の確認を求める本件確認の訴えは、行政処分以外の処遇上の不利益の予防を目的とする公法上の法律関係に関する確認の訴えとしては、その目的に即した有効適切な争訟方法であるということができ、確認の利益を肯定できると判断

している。

ホ 滞納処分の停止、換価の猶予又は延滞税免除につき、当事者訴訟として、これらの義務があることの確認を求める訴えを提起することができるかどうか検討することとする<sup>(23)</sup>。まず、滞納処分の停止、換価の猶予又は延滞税免除につき、これらの義務が存在することの確認を求める訴えは、どのような性質の訴えといえるかである。滞納処分の停止、換価の猶予及び延滞税免除の義務が存在することの確認を求めることについて、公権力の行使を行う義務の確認(義務の確認であり、特定の処分を求めるものではない。)又は将来の不利益な公権力行使の防止のためと構成できるので、無名抗告訴訟たる性質をもち、当事者訴訟たる性質を有しないことになると思われる<sup>(24)</sup>。そうすると、無名抗告訴訟が許されるとされている三要件を充足しているか否か、あるいは、訴えの利益の有無について、将来の滞納処分がされた後、それに関する訴訟の中で事後的に争ったのでは回復しがたい重大な損害を蒙るおそれがある等の特段の事情があるかどうかで判断されることとなる。そして、訴えの利益が認められない、あるいは、前記三要件を充足していない場合、これらの義務の確認を求める訴えは不適法となる<sup>(25)</sup>。

また、申請型処分である差押換、物納許可義務があることの確認を求める訴えについても、その性質は、やはり、公権力の行使を行う義務の確認又は将来の不利益な公権力行使の防止のためともいえるので、無名抗告訴訟たる性質を有すると言わざるを得ず、訴えの利益の有無、あるいは、三要件を充足しているか否かによって適法な訴えか否かが判断されることとなる。

5 不服申立てにおける義務付けの可能性

(1) 行政不服審査法の規定

ここでは、これまでの検討結果を踏まえて、不服申立てにおいて義務付けの不服申立てができるかどうかについて検討することとする。ここで、義務付けの不服申立てとは、行政庁に対し、なんらかの処分又は行為をすべきことを命ずることを求める不服申立てをさすこととする。行政不服審査法（以下「行審法」という。）は行政上の不服申立てに関する一般法であり、行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為に関する不服申立てに対し、簡易迅速な手続きにより救済を図るとともに、行政の適正な運営を確保することを目的としている（同法 1 条）。同法は、行政処分（公権力の行使にあたる事実行為を含む。）及びその不作為に対して不服申立ての道を開き、不服申立ての種類を異議申立て、審査請求、再審査請求の 3 種類に区分している<sup>(26)</sup>。

同法 15 条 1 項は、処分についての審査請求書の記載事項として、審査請求の趣旨及び理由を記載しなければならないと規定し、同法 40 条 4 項は、事実行為についての審査請求が理由があるときは、処分庁に対し当該事実行為の全部又は一部を撤廃すべきことを命ずるとともに、裁決で、その旨を宣言すると規定している。また、不作為についての不服申立てについて、同法 49 条によれば、審査請求の趣旨及び理由は記載事項とされていないが、これは、不作為に対する審査請求の趣旨は一定の処分を求める趣旨であることが明らかであるからであると思われる<sup>(27)</sup>。そして、同法 51 条 3 項は、不作為についての審査請求が理由があるときは、審査庁は、当該不作為庁に対しすみやかに申請に対するなんらかの行為をすべきことを命ずるとともに、裁決で、その旨を宣言すると規定している。これらの規定から、人の収容、物の留置といった事実行為については、その撤廃を求める審査請求が可能であり、当該審査請求に理由があ

る場合、裁決において撤廃すべきことを命ずることになる。他方、不作為について、一定の処分を求める審査請求ができ、審査請求に理由があるときは、義務付けの裁決ができると解することができるのではないかと（なお、現在、行政不服審査制度の見直しが行われており、新たに、申請型処分に対する義務付けに係る手続きが導入される予定である<sup>(28)</sup>。）

(2) 国税通則法の規定

行審法の特別法として位置付けられる通則法において、義務付けの不服申立てが認められているかどうかについて検討することとする。上記(1)によれば、行政処分に対する不服申立てについての一般法である行審法では、事実行為及び不作為について、義務付けの不服申立てが認められていると理解することができるが、その特別法である通則法では義務付けの不服申立てが認められていると解することができるかどうかである。

通則法 80 条 1 項は、国税に関する法律に基づく処分に対する不服申立てについては、行審法（第二章第一節から第三節を除く。）の定めるところによる旨規定し、行審法第二章第一節から第三節は適用除外されることとなる。その結果、上記(1)のような事実行為について、その撤廃を求める審査請求を行うことができず、裁決において撤廃すべきことを命ずることもできないこととなる。しかし、同法第二章第四節（不作為についての不服申立て）は適用除外されておらず、不作為についての審査請求が理由があるときは、審査庁は、当該不作為庁に対しすみやかに申請に対するなんらかの行為をすべきことを命ずるとともに、裁決で、その旨を宣言すると規定している行審法 51 条 3 項が適用されることとなる<sup>(29)</sup>。ここで問題となるのは、行審法における不作為とは、同法 2 条 2 項において、行政庁が法令に基づく申請に対し、相当の期間内になんらかの処分その他公権力の行使に当たる行為をすべきにもかかわらず、これをしない

ことをいうと定義されており、法令に基づく申請権の有無が問題となる。上記3(2)に記載した処分には申請権が明文の規定であり、これらの処分を求める申請をしたにもかかわらず、行政庁が相当の期間内になんらかの処分を行わない場合、当該申請をした者は、不作為についての異議申立て又は審査請求ができ、当該不作為の審査請求に理由があるときは、審査庁は、不作為庁に対しすみやかに申請に対するなんらかの行為をすべきことを命ずることとなると思われる(単なる義務の確認ではない)。したがって、通則法においても、不作為について義務付けの不服申立てができると解することができると思われる。なお、行訴法上の不作為の違法確認の訴えは、行政庁に対して抽象的な作為義務があることを求める訴えであり、進んで具体的な行政処分を行うべきことを求めるものではない。

## 6 立証責任について

### (1) 取消訴訟

課税処分は行政処分であり、その取消訴訟における立証責任は、民事訴訟の通説とされている法律要件分類説に従い、権利発生要件たる事実については、租税債権者である国又は地方団体が立証責任を負い、権利障害及び権利消滅要件たる事実については、租税債務者である納税者が負うことになる<sup>(30)</sup>。判例も、課税要件事実の存否及び課税標準については、租税行政庁が立証責任を負うとしている(最高裁昭和38年3月3日判決、訟務月報9巻5号668頁)<sup>(31)</sup>。徴収関係処分の場合も同様に、権利発生要件事実国又は地方団体が負い、権利障害及び権利消滅要件事実、納税者(滞納者)が負うこととなる。

### (2) 無効確認の訴え

行政処分の無効原因は、上記4(2)口のとおり、取消事由たる違法性に止まらず、行政処分に重大かつ明白な瑕疵が存在する場合、又は課税処分については、課税処分におけ

る内容上の過誤が課税要件の根幹についてのそれであって、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被処分者に右処分による不利益を甘受させることが、著しく不当と認められるような例外的な事情のある場合である。徴収関係処分は行政処分に含まれるので、納税者(滞納者)において、徴収関係処分に重大かつ明白な瑕疵があることを具体的事実に基づいて主張・立証する責任がある。問題は徴収関係処分についても、上記のような例外的な事情がある場合に、無効となるかどうかである。この点については、前述(4(2)八)のとおり、処分の存在を信頼する第三者の保護を考慮する必要がない場合は、徴収関係処分も無効となり得ると考えられるので、上記のような例外的な事情があることを納税者(滞納者)が主張・立証する必要がある。

### (3) 不作為の違法確認訴訟

不作為の違法確認の訴えは、上記3(1)イのとおり、法令に基づく申請に対し、行政庁が、相当の期間内になんらかの処分又は裁決をすべきであるにもかかわらず、これをしないことについての違法の確認を求める訴えであり、原告適格として、法令に基づく申請をした者に限り、提起することできると規定されている。この場合も、法令に基づく申請をした納税者(滞納者)に主張・立証責任がある。

### (4) 当事者訴訟

上記4(3)ホのとおり、申請型及び非申請型処分についての義務があることの確認を求める訴えは、その性質は、公権力の行使を行う義務の確認又は将来の不利益な公権力行使の防止のためと構成できるので、当事者訴訟ではなく、無名抗告訴訟たる性質を有することとなるため、三要件を充足しているか否か、あるいは、訴えの利益の有無によって適法な訴えか否かが判断されることとなる<sup>(32)</sup>。仮に、訴えの利益が認められ適法な訴えとなった場

合、納税者（滞納者）において、公権力の行使を行う義務の存在が明らかであることを主張・立証する必要がある。

(5) 義務付け訴訟

非申請型義務付け訴訟の本案勝訴要件は、行政庁がその処分をすべきであることがその処分の根拠となる法令の規定から明らかであると認められるとき、又は行政庁がその処分をしないことがその裁量権の範囲を超え若しくはその濫用となると認められるときである（行訴法 37 条の 2 第 5 項）。また、申請型義務付け訴訟の本案勝訴要件は、（行訴法 37 条の 3 第 3 項各号に定める）訴えに係る請求に理由があると認められ、かつ、その義務付けの訴えに係る処分又は裁決につき、行政庁がその処分若しくは裁決をすべきであることがその処分若しくは裁決の根拠となる法令の規定から明らかであると認められるとき、又は行政庁がその処分若しくは裁決をしないことがその裁量権の範囲を超え若しくはその濫用となると認められるときである（行訴法 37 条の 3 第 5 項）。

したがって、納税者（滞納者）は、本案勝訴要件が充足していることについて、主張・立証する必要がある。

7 おわりに

これまで、徴収関係処分に対する義務付け訴訟、無効確認の訴え、当事者訴訟及び義務付けの不服申立ての可能性について検討し、徴収関係処分についての行訴法上の権利救済についての可能性及び立証責任を考察したところである。さらに、通則法においても、不作為について、法令に基づく申請権がある場合、適法な義務付けの不服申立てが認められることが予定されているところである。本稿では、行訴法及び通則法における権利救済の方法についての解釈論的試みを行ったが、筆者は行政法の専門家ではなく、行政法分野の研究が不足しており、今後も研究を重ねてい

くこととしたい。

- 
- (1) 櫻井敬子 = 橋本博之「行政法（第 4 版）」（弘文堂、2013）第 2 1 章及び第 2 2 章、濱秀和「無名抗告（法定外抗告）訴訟」ジュリスト 925 号 114 頁（1989）、山本隆司「法定外抗告訴訟」法学教室 263 号 48 頁（2002）、太田幸夫「国立マンション除却命令等 請求事件控訴審判決」判例タイムズ 1154 号 268 頁（2004）。
  - (2) 裁判例については、青柳達朗「租税争訟法の現状と課題 更正の請求期間経過後の減額更正の義務付け訴訟の是非」税大ジャーナル 10 号（2009）参照。
  - (3) 非申請型義務付け訴訟の事例として、東京高裁判平成 19 年 11 月 5 日判決（判例タイムズ 1277 号 67 頁）は、出生届が受理されなかったことを理由に住民票が作成されていない者がした住民票の作成を求める訴えは、行訴法 3 条 6 項 1 号に規定するいわゆる非申請型義務付けの訴えであるところ、前記の者は 2 歳であるから、選挙権について不利益が現実化しているものではなく、また、住民登録要求される諸手続についても、住民登録又は住民票がなくても、手続において煩瑣の点があり得るとしても、これらがある者と同じ扱いをされる場合が多いことからすると、住民票が作成されないことによって、前記の者に同法 37 条の 2 第 1 項の「重大な損害を生ずるおそれ」があるとはいえないとして、訴えを不適法としている。
  - (4) この判決の評釈として、今村隆「後続年分についての減額更正処分の義務付け訴訟の適否」（ジュリスト 1377 号 164 頁、2009）がある。更正の請求の原則的排他性については、金子宏「租税法（第 18 版）」弘文堂 761 頁（2013）参照。
  - (5) 訟務月報 55 巻 7 号 2647 頁（2009）。
  - (6) 差押の解除について、条文上明確に申請権を認めた規定は、納税の猶予を受けた場合における差押解除の申請がある（通則法 48 条 2 項）しかし、納税の猶予を受けていない場合の申請権を認めた規定は見当たらず（徴収法 79 条参照）この場合、差押解除の義務付けを求める訴えは、非申請型の義務付け訴訟となる（東京地裁平成 22 年 4 月 23 日判決参照）。
  - (7) 京都地裁昭和 50 年 3 月 14 日判決（判例時報 785 号 55 頁）。

(8) なお、行訴法 9 条に規定する「法律上の利益を有する者」の意義については、「当該処分により自己の権利若しくは法律上保護された利益を侵害され、又は必然的に侵害されるおそれのある者」とされている（最高裁平成 17 年 12 月 7 日大法廷判決、判例タイムズ 1202 号 110 頁、森英明「最高裁判所判例解説民事篇平成 17 年度」898 頁を参照）。

(9) 本文中の名古屋高裁判決以外に、独占禁止法 45 条 1 項に基づく報告、措置要求は法令に基づく申請権の行使とはいえないので、被控訴人（公正取引委員会）がなんらの処分をしないことについて、当該不作為の違法確認の訴えを不適法であるとした事例（最高裁昭和 47 年 11 月 16 日第一小判決、判例タイムズ 286 号 228 頁）がある。

(10) 名古屋地裁平成 15 年 4 月 18 日判決（LEX/DB(TKC)）。

(11) 吉国二郎ほか「国税徴収法精解（平成 21 年改訂）」大蔵財務協会 409 頁。

(12) 石井健吾「課税処分を受けた者と課税処分無効確認の訴え」最高裁判所判例解説民事篇昭和 51 年度 182 頁。

なお、滞納処分による差押不動産を譲渡した滞納者が公売処分の無効又は取消を求める訴えの利益があるとされた事例として広島地裁昭和 36 年 5 月 30 日判決（判例タイムズ 120 号 109 頁）がある。

(13) 名古屋地裁平成 6 年 10 月 28 日判決（訟務月報 41 巻 6 号 1581 頁）。また、修正申告は行訴法 3 条にいう処分に該当しないので、無効確認訴訟の対象とはならない（東京地裁昭和 56 年 4 月 27 日判決、訟務月報 27 巻 9 号 1746 頁）。

(14) 可部恒雄「一課税処分が当然無効とされる場合二課税処分が特段の事情のない限り当然無効と解すべきであるとされた事例」最高裁判所判例解説民事篇昭和 48 年度 532 頁。

(15) 中川丈久「帰属を誤った課税処分の効力」別冊ジュリスト 178 号 200 頁。

なお、昭和 48 年最高裁判決を踏襲して課税処分（地方税）を無効とした事例（最高裁平成 9 年 11 月 11 日第三小判決、判例タイムズ 958 号 99 頁）と課税要件の根幹についての過誤があるが、例外的事情はなく当然無効であるとはいえないとした事例（最高裁平成 16 年 7 月 13 日第三小

判決、判例タイムズ 1164 号 114 頁）がある。

(16) 深山卓也ほか「座談会 新行政事件訴訟法の解釈」判例タイムズ 1147 号（2004）17 頁。

(17) 源泉徴収納付義務不存在確認請求事件として、最高裁平成 23 年 1 月 14 日第二小判決がある（判例時報 2105 号 3 頁）。

(18) 確認の利益を認めた判例に最高裁平成 17 年 9 月 14 日大法廷判決（民集 59 巻 7 号 2087 頁）がある。本件は、在外日本人選挙権剥奪違法確認等を求めた事件である。争点は多岐にわたるが、ここでは、確認の利益についてのみ触れておくと、本件判決は、「本件の予備の確認請求に係る訴えは、公法上の当事者訴訟のうち公法上の法律関係に関する確認の訴えと解することができる。公職選挙法附則 8 項につき所要の改正が行われないと、在外国民である上告人らが、〔略〕選挙権を行使する権利を侵害されることになるので、そのような事態になることを防止するために、上告人らが、同項が違憲無効であるとして、当該各選挙につき選挙権を行使する権利を有することの確認をあらかじめ求める訴えであると解することができる。選挙権は、これを行使することができなければ意味がないものといわざるを得ず、侵害を受けた後に争うことによっては権利行使の実質を回復することができない性質のものであるから、その権利の重要性にかんがみると、具体的な選挙につき選挙権を行使する権利の有無につき争いがある場合にこれを有することの確認を求める訴えについては、それが有効適切な手段であると認められる限り、確認の利益を肯定すべきものである。そして、本件の予備の確認請求に係る訴えは、公法上の法律関係に関する確認の訴えとして、上記の内容に照らし、確認の利益を肯定することができるものに当たるというべきである。」と判断し、本件の予備の確認請求を適法な訴えであるとしている（杉原則彦「在外選挙権最高裁大法廷判決の解説と全文」ジュリスト 1303 号 31 頁、同人による最高裁判所判例解説民事篇平成 17 年度 603 頁参照）。

また、労音の法人税債務不存在確認訴訟に対する東京地裁昭和 42 年 4 月 11 日判決（訟務月報 13 巻 5 号 561 頁）は、「確認訴訟における確認の対象は原則として一定の具体的な権利ないし法律関係の現在における存否であるところ、将来発

生すべき権利ないし法律関係なるものは具体的な権利ないし法律関係として現在するものとはいえないから、たとえそのような権利ないし法律関係の将来における存否について法律上疑問があり、これに関して現在当事者間に争いが存しても確認の対象とするには適しない」としている。

- (19) 長谷部恭男 = 田中宗孝 = 小幡純子「在外邦人選挙権大法廷判決をめぐって」小幡発言ジュリスト 1303号9頁(2005)。
- (20) 条例そのものの無効確認を求めたケースとして、東京都銀行税条例の無効確認請求は不合法であるが、同条例は地方税法72条の22第9項に違反し、無効であるとした東京高裁平成15年1月30日判決(判例タイムズ1124号103頁、都は上告したが、原告側と和解し、訴えは取り下げられている。)また、国立市建築物高さ制限条例の無効確認請求は不合法であるとした東京地裁平成14年2月14日判決(判例タイムズ1113号88頁)がある。
- (21) 佐藤繁「いわゆる勤評長野方式における自己評定義務の不存在確認の訴えの適否」最高裁判所判例解説民事篇昭和47年度358頁。
- (22) 本件について、公法上の当事者訴訟としては、確認の利益を肯定することができ、適法な訴えとされたが、本案において、確認請求の対象は本件職務命令に基づく公的義務の存否であり、本件職務命令が違憲無効であってこれに基づく公的義務が存在しないとはいえないとし、請求は棄却されている。
- (23) 源泉所得税の納税の告知を受けた者が、所得税の徴収、納付義務の存否又は範囲を争って、当該義務の全部又は一部の不存在確認の訴えを提起することができる」とされているが(最高裁昭和45年12月24日第一小判決、既出)なぜ不存在確認の訴えの提起が認められたのかについて、最高裁調査官の解説によれば、「支払者は、一方、税務署長に対する告知処分取消訴訟において敗訴して、源泉所得税額を徴収され、他方、受給者に対する右税額相当額の求償請求の訴訟において敗訴することも考えられるが、支払者がかかる窮地に陥るのは、納税の告知が課税処分ではなく、したがって、たとえ、その取消訴訟における前提問題として、支払者の納税義務の存否・範囲が争われたにせよ、訴訟上これが確定されえないから

である。このジレンマを防止するには、いかなる方法によるべきか。前記の租税債務不存在確認の訴訟において、受給者に訴訟告知をすればよい。」と説明されている(可部恒雄・最高裁判所判例解説民事篇昭和45年度1093頁)。

- (24) 佐藤前掲(21)書。
- (25) 延滞税免除義務の確認を求める訴訟について、無名抗告訴訟たる性質をもつといえるだけでなく、延滞税は国税を完納するまで計算されるので、滞納額が拡大するという行政処分以外の不利益の予防を目的とする訴訟としても構成できる可能性が考えられる。(最高裁平成24年2月9日第一小判決参照)。
- (26) 田中真次 = 加藤泰守「行政不服審査法解説(改訂版)」(日本評論社、1977)16頁。
- (27) 前掲(26)書222頁に、「審査請求書の記載事項に比し、簡単にされている。不作為についての不服申立書に必要な事項に限ったものである。」とある。
- (28) 総務省ホームページ>国の行政組織>行政不服審査法>行政不服審査制度の見直し方針(見え消し版)15頁参照。なお、行政不服審査法の改正法は、平成26年6月6日に可決、成立している。
- (29) 志場喜徳郎ほか「国税通則法精解(平成22年改訂)」833頁(大蔵財務協会、2010)。
- (30) 金子前掲(4)書914頁、加藤秀一「課税処分取消訴訟における立証責任(昭和50年以降に公刊された裁判例を中心として(上)(中))」判例タイムズ651号15頁、652号29頁。
- (31) 小川英明「立証責任」別冊ジュリスト120号206頁。
- (32) 山本前掲(1)書。