

通謀虚偽表示に基づく登記を信頼してなされた滞納処分_の適否

東京地裁昭和五六年一月二七日判決 昭和五四年(行ウ)第

一三七号 同和基礎株式会社対関東信越国税局長 差押処分取

消請求事件 行政事件裁判例集三二卷一一号二一八七頁

荻野 豊

(税務大学校
研究部教授)

〔事 実〕

一 被告・Y国税局長は、B会社の滞納国税（税額六五三万余円）を徴収するため、一棟の建物（地上七階建、以下「本件ビル」という。）のうちの一階及び地下一階の専有部分（以下「本件建物」という。）につき、昭和五三年二月二七日、差押処分をした。

これに対し、原告・X会社は、本件建物がX会社の所有に属するものであることを理由に、当該差押処分の取消しを求めた。これが本件である。

二 本件ビルは、従前X会社が所有していたが、昭和四九年四月一日代物弁済を原因としてX会社からA会社へ所有権移転登記がなされ、その後、本件ビルのうち三階ないし六階の専有部分は他に売却されて移転登記を経由し、残余の本件建物については、昭和五一年七月一三日売買を原因としてA会社からB会社へ所有権移転登記を経由した。

B会社は、昭和四九年七月頃倒産したが、昭和五三年一月一七日地方裁判所における本件建物の競売開始決定があったことに伴い、同裁判所からY国税局長に対しB会社に対する債権に関する申出の催告がなされ、これを受けたY国税局長がB会社名義の財産として本件建物の存在を知り、これをB会社の滞納国税の徴収のため差押えたというものである。

三 これに対し、X会社は、本件建物に係る各登記がX会社の意思に基づくものであることは認めたが、各登記は所有権を移転する意思がないのに便宜上したものにすぎないから、本件建物の所有権はX会社にある旨主張した。

すなわち、判決の認定するところによれば、X会社は昭和四九年三月二五日頃倒産したが、同年四月一日頃、X会社代表者Xは、従兄弟であるA会社代表者Aとあい図って、本件ビルの所有権をA会社に移転する意思がないのに、債権者の追及を免れるため、これをA会社名義にすることを企て、同日、同日付代物弁済を原因とするA会社名義への所有権移転登記手続を了した。しかし、その後もX会社が本件ビルを管理し、登記済証も自ら保管していた。ところが、A会社も昭和五一年七月頃業績が悪化し同会社の債権者が債権保全策に動き出したため、X会社は、再び債権者の追及を免れるために本件建物の登記名義を他に移転する必要にせまられた。Xは、友人であるC会社代表者Cと協議した結果、C会社がB会社の大口債権者であり、B会社の代表者印等を保管していたところから、B会社名義に本件建物の登記を移転することとし、X会社は、同年七月一三日、本件建物の所有権をB会社に移転する意思がないのに、同月七日付売買を原因とするA会社からB会社への所有権移転登記手続を了し、その後B会社の事後承諾を得た。一方、本件ビルのうち三階ないし六階の専有部分は、同年三月から翌年にかけてX会社が他に売却し、債務の弁済等にあてた、というのである。

四　そこで、本件につき、民法九四条二項の類推適用の有無が争点となった。

すなわち、Y国税局長の主張は、X会社がA会社、B会社に本件建物の所有権を移転する意思がなかったとしても、本件各登記はX会社の意思に基づくものであるところ、Y国税局長は、本件処分当時X会社とB会社との間の事情を全く知らず、本件建物はB会社の所有に属するものと信じていたから、X会社は民法九四条の類推適用により、B会社に本件建物の所有権が移転していないことをもって、善意の第三者であるY国税局長に対抗しえない、というのである。

これに対し、X会社の主張は、次の理由を挙げて、民法九四条二項の類推適用はない、というのである。すなわち、

- (1) X会社とA会社との間に通謀の事実がないこと。
- (2) X会社とA会社は、昭和五〇年六月、他の国税局管内のR税務署長に対し、A会社に本件建物の移転登記をした理由及び真の所有者がX会社である旨を明記した申立書及び念書各一通を提出した。R税務署長とY国税局長は、いずれも国税庁管下の組織であるから、R署長の悪意はY局長の悪意と同視すべきであること。
- (3) Y国税局長は、B会社が昭和四九年七月頃倒産し、不動産等の資産はなく、かつ近い将来新たな不動産を取得することなど到底不可能であることを熟知していたこと。

(4) 本件所有権移転登記は、B会社の倒産後二年を経てなされており、同社にめぼしい資産がなく、国税の徴取も不可能であったのに対し、本件建物は資産価値の大きな不動産であり、所有権移転登記後に二代前の所有者であるX会社代表者X'を債務者として極度額二、五〇〇万円の根抵当権が設定されていること、本件ビルのうち本件建物以外の部分の登記関係も複雑であったことなどからすれば、本件建物の所有関係について十分な調査を尽くしたならばその所有関係の実態も明確に認識されたはずであり、Y国税局長は、その調査を怠ったのであるから、悪意と同視すべきであること。

〔判旨〕

一 認定事実によれば、X会社は、本件建物の所有権を他に移転する意思がないのに、債権者の追及を免れるため、A会社次いでB会社に所有権移転登記を経由したにすぎないとみるべきであるから、本件各登記は不実の登記であり、本件処分当時本件建物の所有者はX会社であって、B会社ではなかったといふべきである。

二 不動産の所有者が他人にその所有権を移転する意思がないのに、自己の意思に基づき当該不動産につき他人の所有名義の登記を経由したときは、登記名義人の承諾の有無を問わず、所有者は、民法九四条二項の類推適用により、登記名義人に右不動産の所有権が移転していないことをもって善意の第三者に対抗することができないと解すべきである。

三 本件処分当時、B会社は本件建物の登記につき承諾していたこと、Y国税局長は本件建物が所有権移転登記名義人であるB会社の所有に属さないという事実を知らなかったことが認められる。

本件事実関係のもとにおいて、徴収職員は滞納処分による差押えをするに際し、滞納者が当該不動産の登記名義を有するに至った事情まで調査すべき義務を負担するとはいえない。また、民法九四条二項が類推適用される場合は、同項の善意について無過失を必要としない。ただし、虚偽の外観が全面的に真実の権利者の意思に基づき作り出されるのであるから、たとえ過失があってもこの外観を信頼した第三者の利益を保護すべきであるからである。

以上によれば、X会社は、民法九四条二項の類推適用によりB会社に本件建物の所有権が移転しなかったことをもって善意の第三者にあたるY国税局長に対抗することはできないというべきである。

——請求棄却——

〔評 釈〕判旨に賛成する。

一 所有権の帰属

本件建物については、X会社からA会社へ、A会社からB会社へと所有権移転登記を経由しており、それが真実の

法律関係を表現したものであるか否かが争われている。この点に関し、判決は、前記の「事実」三において掲げた事実を認定したうえ、判旨一の判断を示している。

しかし、上記二つの所有権移転登記は、いずれも真実の所有者であるX会社の意思に出たものであり、そこに、民法九四条二項の類推適用が争われる理由がある。

二 公法関係における私法規定の適用

本件では、直接争われていないが、評釈の上では国税滞納処分のような公法関係において民法九四条二項のような私法規定の適用があるかどうかの問題となる。

公法関係における私法規定の適用の有無に関する先例としては、まず、自作農創設特別措置法による農地買収処分に民法一七七条の適用があるかどうかを争ったものがある。下級審裁判例は分かれていたが、最高裁昭和二八年二月一八日大法院判決（民集七巻二号一五七頁）は、次のように述べて、農地買収処分に對する民法一七七条の適用を否定した（霜山裁判官、井上裁判官、岩松裁判官の少数意見、真野裁判官の補足意見がある）。

「政府の自創法に基く農地買収処分は、国家が権力的手段を以て農地の強制買上を行うものであって、対等の関係にある私人相互の経済取引を本旨とする民法上の売買とは、その本質を異にするものである。従って、かかる私経済上の取引の安全を保障するために設けられた民法一七七条の規定は、自創法による農地買収処分には、その適用をみないものと解すべきである。されば政府が同法に従って、農地の買収を行うには、単に登記簿の記載に依拠して、登記簿上の農地の所有者を相手方として買収処分を行うべきものではなく、真実の農地の所有者から、これを買収すべきものであると解する。

そのことは、自創法一条に明らかにせられた同法制定の趣旨からしても十分理解せられるところであるのみならず、同法が農地買収についての基準を、いわゆる不在地主の農地であるかどうか即ち農地の所有者が実際に農地の所在市町村に居住しているかどうか、又は地主が農地を自作しているか、小作人をして、小作せしめているか等所有者とその農地との間に存する現実関係にかからしめている等、自創法に定められた各種の規定自体から推しても、同法の買収は、真実の農地所有者について行うべきであつて、登記簿その他公簿の記載に農地所有権の所在を求むべきでないことが窺い知られるのである。」

農地買収処分における民法九四条二項の適用についても、最高裁昭和二八年六月一二日第二小法廷判決（民集七巻六号六四九頁）は、「民法九四条二項は私法上の取引の安全を保護する趣旨に出た規定であり、権力支配作用である本件農地買収処分には適用がないものと解すべきである」旨判示しており（霜山裁判官の少数意見がある）、また、最高昭和二九年二月二日第三小法廷判決（民集八巻二号三五〇頁）も、同旨を判示している（井上裁判官、島裁判官の少数意見がある）。

これに対し、国税滞納処分における民法一七七条の適用については、古くから下級審判決が一致してその適用を認めてきたところであり、最高裁昭和三一年四月二四日第三小法廷判決（民集一〇巻四号四一七頁）も、次のように判示してこれを積極的に解している。

「国税滞納処分においては、国は、その有する租税債権につき、自ら執行機関として、強制執行の方法により、その満足を得ようとするものであつて、滞納者の財産を差し押えた国の地位は、あたかも、民事訴訟法上の強制執行における差押債権者の地位に類するものであり、租税債権がたまたま公法上のものであることは、この関係において、国

が一般私法上の債権者より不利益の取扱を受ける理由となるものではない。それ故、滞納処分による差押の關係においても、民法一七七条の適用があるものと解するのが相当である。」

滞納処分における民法九四条二項の適用に關する先例としては、東京地裁昭和三八年一月二日判決（下級民集一四卷一号四五頁）があり、滞納者の差押換えの請求に基づき、他人名義の不動産を滞納者名義に所有権移転登記を經由した上差押換えの手續をとつたというケースについて、民法九四条二項に基づき善意の第三者である差押処分庁に對し通謀虚偽表示の無効を主張することはできないとしている。

公法關係における私法規定の適用一般については、通説は、公法關係を権力關係と管理關係に区分し、後者については、原則として私法規定の適用が認められ、前者については、当該私法規定が法の一般原理を表現したものであるか又は法の技術的約束を表現したものである場合にのみその適用が認められるものとしている（田中二郎・行政法総論二三〇頁以下）。しかしながら、上記のように等しく公権力の行使である農地買収処分と滞納処分とは、民法一七七条の適用について結論を異にしているのであるから、事柄は、しかく單純に割り切ることとはできない。むしろ、「この問題は、当該法律關係が権力關係か非権力關係か、したがってまた公法關係か私法關係かによつてその具体的解決が演繹的に導かれるものではなく、そのこととは論理上はかかわりなく、当該法律關係の具体的な性格と利益狀況を総合的に判断して決定されることになる」といふべきであろう。

いずれにせよ、そこで問題とされている法律關係の具体的な性格と適用されようとする法条の趣旨・目的が論じられることになる。

まず、租税法律關係ないし滞納処分手續には、公権力の行使としての性質を内包していることは明らかであるが、

従来、多数の裁判例及び学説は、当該法律関係の全体を包括的、画一的に権力関係、管理関係に区分、把握するのではなく、それを個別・具体的な法律関係ないし利益状況に分解した上、私法上の法律関係と対比し、その異同を論ずるといふ手法を用いてきたのである。そして、多数の判例は、租税滞納処分と民事訴訟法上の強制執行手続との類似性を根拠として、滞納処分にも民法一七七条の適用を認めてきたのであり、学説もこれを支持している⁽²⁾⁽³⁾。

このような見解に立てば、滞納処分における民法九四条二項の適用についても、これを肯定してもよいことになる。後述するように、私債権による差押えについては、民法九四条二項の適用が認められているから、これと性格を同じくする租税債権による差押えの場合に同条の適用を否定すべき理由はないからである。

次に、民法九四条二項の趣旨・目的については、後述するように、判例によれば、同条項は、登記に公信力が認められない我が国の法制の下において、その欠陥を補充するものとして、外觀尊重、禁反言、信義則等の諸原則を背景に、実質的には登記に公信力を付与するのと異ならない結論を導く法理として発展してきている。そうだとすると、同条項は、単に、私法上の取引の安全の保護というにとどまらず、国の作用として営まれる登記制度に対する信頼の保護のための解釈技術として、信義則と同様、法の一般原理ないし条理ともいふべき域に達しているものとも評価しうるのである。⁽⁴⁾⁽⁵⁾

以上の点からみて、評者としては、租税滞納処分についても、民法九四条二項を適用ないし類推適用してよいと考える。

三 外觀尊重法理の発展（その一）

本件における民法九四条二項の類推適用の可否をめぐって、原告側から、いくつかの論点が提出されているが、こ

れを検討する前に、判例によって打ち出された外観尊重法理の発展をみておくことにしよう。

最高裁は、登記簿に所有者として記載されている者から不動産を取得した善意の第三者に対し民法九四条二項の類推適用あるいは外観法理により保護を与えようとするいくつかの判例を打ち出しているが、これには、二つのタイプがあるといわれる。

その一つのタイプは、九四条二項類推型⁽⁶⁾と呼ばれるもので、①最高裁昭和二九年八月二〇日判決（民集八卷八号一五〇五頁）、②同昭和三七年九月一四日判決（民集一六卷九号一九三五頁）、③同昭和四一年三月一八日判決（民集二〇卷三号四五頁）、④同昭和四四年五月二七日判決（民集二三卷六号九九八頁）、⑤同昭和四五年四月一六日判決（民集二四卷四号二六六頁）、⑥同昭和四五年七月二四日判決（民集二四卷七号一一一六頁）、⑦同昭和四五年九月二二日判決（民集二四卷一〇号一四二四頁）、⑧同昭和四八年六月二八日判決（民集二七卷六号七二四頁）などがこれである。

これらの判例群において、民法九四条二項を類推適用する上での問題点として、(1)実体関係（真実の権利関係）に符合しない登記等の存在、(2)実体法上の権利者の承諾、(3)登記名義人の承諾、(4)第三者の善意が挙げられている。これらの問題点を概説しておく、まず、(1)の実体関係に符合しない登記等の存在については、所有権移転登記に限らず、所有権保存登記であってもよく(③と⑤の判決)、また、未登記の建物にあっては、家屋台帳の記載でもよい(⑥の判決)。民法九四条二項は、「意思表示」の外形に対する信頼の保護を規定したものであるが、「権利変動」ないし「権利帰属」の外形に対する信頼の保護にも類推適用できるからである。そして、真実の所有者と仮装名義人との間に通謀虚偽表示に準ずる法律関係を認めることによって、民法九四条二項を類推適用する基盤としているのであ

る。

次に、(2)の実体法上の権利者の承諾については、「民法九四条二項が真実の権利者の犠牲性において第三者を保護するのは、意思表示の外形に対する第三者の信頼を保護しなければならない、という事情(必要原因)のほか、真実の権利者がわにも、自己の関与(あるいは、それに代わる、権利者のために存する法律の規定)によって——少なくともそれを機縁として——そのような外形が作出されまたは存続せしめられた、という、自己が犠牲になつてもやむをえない事情(許容原因)が存するからであり、九四条二項を類推適用する場合にも、真実の権利者のなんらかの関与を問題としなければならぬのである」とされる⁽⁸⁾。この権利者の承諾は、必ずしも、事前の、あるいは、明示のものである必要はなく、事後の黙示の承諾でも足りる(⑤と⑦の判決)。なお、大阪高裁昭和四三年一月三〇日判決(週刊金融商事判例九七号五頁)は、一つの限界事例を示している。すなわち、X女が土地建物につき、財産保全の目的で叔母Aと相通じAを権利者として売買予約を原因とする仮装の所有権移転請求権保全の仮登記を経由しておいたところ、AがXの印鑑を冒用して、右仮登記の本登記手続をし、またX女名義の電話加入権も勝手にA名義に変更登録をし、該建物における料理旅館営業もX女からAに変更してしまった。X女がこの登記登録の事実を知ったのは、X女が結婚し該建物における営業一切をAに托して夫とともに他に転出した後であり、当時X女はAを訴えようかとも考えたが、知人にたしなめられて思いとどまり、右登録をそのまま放置し、その後も営業収益の処分等にも一切関与しないままAの使用に任せていた。ところが、九年余を経過した頃、Aは、これらの物件をXに無断で善意の第三者Y₁に売却し、所有権移転登記(Y₂からの転得者Y₃への中間省略登記)及び電話加入名義の変更登録をし、行方をくらました、というものである。同判決は、Xがこのように長期間にわたって放置し、Aの名義としておくことを

容認していた以上、はじめから相通じて仮装の登記・登録をした場合と同視し、民法九四条二項を類推して善意の第三者を保護すべきであるとした。その上告審・最高裁昭和四五年七月一六日判決（昭和四三年（オ）三八二号、判例集未登載⁽⁹⁾）は、原審の判断を正当として維持している。この事案は、長期間にわたる登記、登録の放置、占有、営業の専行等の事情から黙示の承認を推認しているのである。⁽¹⁰⁾

また、(3)の登記名義人の承諾については、初期の最高裁判決では、仮装登記を信頼した第三者が保護されるべき実質的根拠が、仮装登記に対する所有者の承諾にあることは認めながら、九四条二項の類推適用という解釈方法によるための観念的前提として、所有者と仮装名義人との間に通謀虚偽表示に準ずるものとしてとらえられるべき関係を措定することを可能ならしめるため、所有者の承諾と並んで、仮装名義人の承諾を認定してきた。しかし、問題の焦点は、他人名義で不実の登記をした所有者と、その登記を信頼して目的不動産につき法律上の利害関係を有するに至った第三者とのいづれを保護するかであり、「民法九四条二項の類推適用は、結論を導きだすために、一般規定ではなく、なるべく実定法上の具体的個別的な条文に根拠を求めようとする法技術上のテクニクにすぎないのであるから、仮装名義人の承諾に拘泥すべき理由はないのである。」⁽¹¹⁾

そのため⑥の判決は、「登記について登記名義人の承諾のない場合においても、不実の登記の存在が真実の所有者の意思に基づくものである以上、九四条二項の法意に照らし、同条項を類推適用すべきものと解するのが相当である。ただし、登記名義人の承諾の有無により、真実の所有者の意思に基づいて表示された所有権帰属の外形に信頼した第三者の保護の程度に差等を設けるべき理由はないからである。」と判示している。

さらに、(4)の第三者の善意については、前記判例群は、単に第三者の善意のみを要件としており、無過失を要求し

てはいない。ここに「善意」とは、積極的に不実の登記を真実の登記と信じたものであることを必要とせず、消極的に不実の登記であることを知らないことで足りると解されているようである。

また、第三者の範囲については、⑥の判決は、「民法九四条二項にいう第三者とは、虚偽表示の当事者またはその一般承継人以外の者であつて、その表示の目的につき法律上利害関係を有するに至つた者をいい、甲乙間における虚偽表示の相手方乙との間で右表示の目的につき直接取引関係に立つた丙が悪意の場合でも、丙からの転得者丁が善意であるときは、丁は同条項にいう善意の第三者にあたる。」と判示している。つまり、民法九四条二項は、紛争の当事者ごとに相対的、個別的に善意者を保護しようとするものである。しかし、善意の第三者が一度出れば、その者から権利を取得した者（転得者）は、善意・悪意を問わず、当然に保護されることになる。⁽¹²⁾

財産の仮装譲受人に対する一般債権者たる地位を有するだけで、差押えによって当該財産に対する具体的、現実的な支配を確立していない者は、「第三者」ではない、とされる。「債権は債務者の一般財産を最後の引当てにしますのであるから、たとえ債権者が、虚偽表示によって債務者が得たかみえる特定財産に着目して信用を与えた場合であつても、虚偽表示の無効についての利害関係は——事実上の——それごく抽象的な——ものにすぎないからである。⁽¹³⁾」

これに対し、仮装譲渡された目的物に対し仮装譲受人の一般債権者が差押えをした場合は、「第三者」資格が認められる⁽¹⁴⁾（判例、通説）。「一般債権者といえども、債権の擱取力に基づき差押という形で当該財産の上に現実の支配を確立したときは、新たな法律関係を発生させたものといつてよいからである。⁽¹⁵⁾」

四 外觀尊重法理の發展（その二）

次に、最高裁が発展させてきた外観尊重法理に関する判決のうち、第二のタイプのものについて簡単に触れておこう。

これは、外観理論適用型⁽¹⁶⁾と呼ばれるもので⑩最高裁判昭和四三年一〇月一七日判決(民集二二卷一〇号二二八八頁)、⑪同昭和四五年六月二日判決(民集二四卷六号四六五頁)、⑫同昭和四五年一月一九日判決(民集二四卷一一号一九一六頁)、⑬同昭和四五年二月二四日判決(民集二四卷一三三〇頁)、⑭同昭和四七年一月二八日判決(民集二六卷九号一七一五頁)などがある。

これらの事案では、仮装登記権利者等の背信行為があるために、所有者の承諾(通謀)により作出しようとした外観と第三者が信頼した外観との間に食い違いがあるのが特色であり、事実関係のタイプとしては、背信行為介入型とも呼ばれる。⁽¹⁷⁾⑨の判決を例にとつていえば、所有者甲は、乙と通謀して、乙との間で不動産の売買予約をし、乙のため所有権移転請求権保全の仮登記をすることを承諾し、右仮登記を経由した。ところが、乙は、甲名義の印鑑を使用して、所有権移転本登記申請書を偽造し、右仮登記の本登記をし、更に、当該不動産を第三者に転売した、というものである。この場合、甲乙間の通謀は、仮登記の限度にとどまっておらず、第三者の信頼した外観——本登記——は、右通謀の範囲をはみ出している。それにも拘らず、⑨の判決は、「この外観上の登記義務者は、その本登記の無効をもって善意無過失の第三者に対抗できないと解すべきである。ただし、このように場合、仮登記の外観を仮装した者がその外観に基づいてされた本登記を信頼した善意無過失の第三者に対して責に任ずべきことは、民法九四条二項、同法一一〇条の法意に照らし、外観尊重および取引保護の要請というべきだからである。」と判示した。

なお、⑩の判決の事案は、甲が、融資を受けるため、乙と通謀して、甲所有の不動産について売買がされていない

のにかかわらず、売買を仮装して甲から乙に所有権移転登記手続をした場合において、乙がさらに丙に対し右融資のあっせん方を依頼して右不動産の登記手続を必要な登記済証、委任状、印鑑証明書等を預け、丙がこれらの書類により乙から丙への所有権移転登記を経由したところ、第三者丁が丙から右土地を買い受け、代金の支払を完了し、右土地につき所有権移転請求権保全の仮登記を経由したというものである。この事案では、乙、丙の二重の背信行為（越権行為）により、甲乙間の通謀の範囲を越える行為が行われているのであるが、⑩の判決は、第三者丁が善意無過失であれば、甲は丙の所有権取得登記の無効をもって丁に対抗することができないとしているのである。

このように、背信者の介在する事案において所有者甲が自ら作出した外観以上についての損失を当然に負担すべきものとすることは、所有者甲にとって酷にすぎるので、所有者の責任を問うためには、第三者の信頼した外観との間になんらかの関連があることが必要であるといわれている。⁽¹⁸⁾⑨の判決の事案において、第三者の信頼した本登記は、本人が作出した「仮登記から当然予想されるもの」ないし「仮登記の延長ないし自然的な発展にすぎない」ものとしてその関連が認められる。⁽¹⁹⁾

結局、最高裁は、民法九四条二項の類推適用のみではまかないきれない事案にあっては、同条のほか、民法一〇九条ないし一一〇条の法意、それらの根底にある外観尊重、禁反言、信義則、取引保護の精神により、第三者の善意のほか、無過失の要件を加重して、第三者の保護をはかる法理を発展させているのである。

ここに「無過失」というのは、不動産取引において通常要求される注意義務を尽すことで足りると解される。⁽²⁰⁾

そして、前記①ないし⑬の判例の進展は、「限られた範囲においてではあるが、登記に公信力を与えたのと同様の結果を認め」るものと評価されている。⁽²¹⁾

五 本件における論点

本件において民法九四條二項を類推適用する上で、X会社は、いくつかの論点を提出している。

(1) まず、B会社名義への所有権移転登記について、X会社とB会社との間に通謀がないとする点については、本判決は、民法九四條二項の類推適用にあたっては、登記名義人の承諾の有無を問わないものとしているが、この点は、前記⑥の最高裁判決の示すとおりである。のみならず、本件では、滞納処分前においてB会社が本件登記につき承諾していたことが認定されている。

(2) 次に、判決は、Y国税局長が善意であったこと（本件建物がB会社の所有に属さないという事実を知らなかったこと）を認定している。この点に関し、X会社は、X会社及びA会社がR税務署長に対し申立書及び念書を提出したことをもって、Y国税局長は悪意であると主張するのであるが、判決は、右申立書及び念書の記載から直ちに本件建物の所有者がX会社であると認めることは困難であること、また、R税務署長が本件建物の所有者をX会社と認めていたものではないこと、さらに、X主張の事情は第一の所有権移転登記（X↓A）に関するものであって、その後になされた第二の所有権移転登記（A↓B）に関して、B会社が本件建物の所有者でないことをY国税局長が知っていたとはいえないこと、以上の理由を挙げて、X会社の主張を排斥している。

なお、一般論として、国のある機関が事情を知っている場合、他の機関についても悪意といえるかは問題である。ただし、国の営む作用は、立法、司法、行政の分野に及び行政の分野のみをとってもきわめて広範なものであり、国は、これらの権能を事物管轄、場所的管轄に応じてそれぞれの機関の専属的管轄に分割しているのであって、必ずしもこれらを統合的に運営されているものではないからである。したがって、一行政機関が事情を知っているこ

とをもって他の行政機関の悪意と評価するには、通常の事務運営において相互に情報の交換を期待しうる範囲に限定する必要があると考えられる。

(3) 更に、X会社は、Y国税局長において本件建物の所有関係について十分な調査を尽くすべきであるのにこれを怠ったものであるから、悪意と同視すべきである旨主張する。

この点に関し、本判決は、民法九四条二項が類推適用される場合は、同項の善意について無過失を必要としない、としている。

もっとも、学説の一部には、民法九四条二項によって保護されるには、善意のほか無過失であることが要求される、という見解もないではない。⁽²²⁾ その論拠とするところは、主として、所有者ないしその一般債権者と第三者との間の利害関係の合理的調整をはかる上では、善意は過失に基づかないことを要するものとし、その具体的適用に際して個々の場合にふさわしい解決をはかる方が、より弾力的である、ということであろう。⁽²³⁾

しかし、前述したように、最高裁の判例は、第三者の信頼した外観が所有者本人の意思に基づく場合（九四条二項類推型）とその外観が所有者本人の作出しようとした外観をはみ出す場合（外観理論適用型）とを区別しつつ、意識的に第三者保護の要件を異ならしめるものとしていたのであって、この区別には、相当な理由があるものと考ええる。

(注1) 室井力・「公法と私法との区別」ジュリスト増刊行政法の争点三一、三二頁。

(注2) 杉村章三郎・法学協会雑誌七四巻三三三二頁、末川博・民商法雑誌三四巻六号九六五頁、石田喜久夫・民商法雑誌四三巻三三三頁、加藤一郎・別冊ジュリスト不動産取引判例百選五八頁、室井力・別冊ジュリスト租税判例百選（第二版）一八二頁、田中二郎・租税法（新版）二八〇頁、金子宏・租税法（補正版）二八頁など参照。

なお、行政法学者の中には、この結論に疑問を提示するものがある。租税法研究会編・租税徴収法研究（下）五九九頁におけ

る雄川一郎教授の発言、小島和司・自治研究三〇巻一号一八八頁、成田頼明・公法研究二二号一〇六頁、塩野宏・別冊ジュリスト行政判例百選I三二頁、原龍之助・行政法講座二巻四七頁など参照。

(注3) 徴収実務としては、滞納処分にも民法一七七条の適用があるものとして、取り扱われてきた。その根拠として、租税法研究会編・租税徴収法研究(下)五九九頁における桃井直造氏の発言によれば、差押処分の前提となる所有権等の権利帰属は収税官吏の認定によるのであるが、そもそも所有権等の権利帰属については、對抗要件の問題を含め民法等の私法規定が定められているところであり、その民法のきめているところに従って権利帰属を認定することになる、というものであった。

このような根拠は、農地買収処分に関する最高裁昭和二八年二月一八日判決における井上登・岩松三郎判事の少数意見のそれと全く同じである。

(注4) 行政の執行において、外観主義が説かれることがある。農地買収処分に関する最高裁昭和二八年二月一八日判決においても、大量的画一的に行われる農地買収処分における外観主義が議論されている。しかし、筆者がここで採りあげた外観尊重の法理は、行政執行において第一次的に外観に依拠して行われるという外観主義にとどまるものではなく、究極的にも外観(登記)を信頼したものが保護されるという意味での外観法理(Rechtsschein-theorie)ないし表見法理である。

田中二郎博士が、行政法一般においては、権力関係への私法の適用を否定されていながら、現行登記制度のもとでは租税滞納処分に民法一七七条の適用を認めるとされているのも、登記制度への信頼保護に関する判例の発展を顧慮されたものではなからうか。

(注5) 本件とは離れるが、納税申告に関し表見代理の法理の適用があるかどうかが争われることがある(例えば、東京地裁昭和四五年一月三〇日判決・行集二巻一一・一二合併号一三八五頁参照)。筆者は、民法二〇条は、単に私法行為の代理に関する取引の相手方の保護のためだけに設けられた規定ではなく、広く代理制度一般に関する信頼保護の規定と解し、納税申告にも適用があるものと解している。ただし、今日のように私法上及び公法上の行為が日常的に行われ、企業組織が肥大化してきた社会では代理制度に依存せざるを得ないのであって、ここでも代理制度に対する信頼保護が必要となるからである。

(注6) 四宮和夫・法学協会雑誌八八巻三号三六八頁(⑤)の判決の評釈)

(注7) 四宮和夫・前掲三六九頁

- (注 8) 四宮和夫・前掲三七〇頁
- (注 9) この判決は、横山長・最高裁判所判例解説・民事篇・昭和四五年度(下)六七二頁(⑦の判決の解説)において紹介されている。
- (注 10) 横山長・前掲六七四頁参照。
- (注 11) 鈴木重信・別冊ジュリスト民法判例Ⅰ六七頁(⑦の判決の評釈)。
- (注 12) 大審院大正三年七月九日判決・刑集二〇輯一四七五頁、同昭和一〇年五月三十一日判決・民集一四卷一二二〇頁、最高裁昭和三年一月二七日判決・民集一四卷一四号二二三四頁、同昭和三七年五月一日判決・民集一六卷五号一〇二三頁。なお、鈴木重信・最高裁判所判例解説・民事篇・昭和五年度(上)二二八頁(⑩の判決の解説)参照。
- (注 13) 幾代通・民法総則(現代法律学全集)二五四頁
- (注 14) 大審院明治三二年一〇月六日判決・民録九卷四八頁、同昭和二年二月九日判決・全集四輯四号四頁。
- (注 15) 幾代通・前掲二五二頁
- (注 16) 四宮和夫・前掲三六八頁
- (注 17) 四宮和夫・前掲三七二頁
- (注 18) 星野英一・法学協会雑誌八七卷五号六二三頁(⑨の判決の評釈)、鈴木重信・最高裁判所判例解説・民事篇・昭和四五年度(上)二二六頁参照。
- (注 19) 星野英一・前掲六二三頁
- (注 20) 星野英一・前掲六二三頁
- (注 21) 柳川俊一・「不動産の売買と公信の原則」不動産法大系二二二頁
- (注 22) 幾代通・前掲二五七頁、四宮和夫・前掲三七二頁参照。
- (注 23) 幾代通・前掲二五七頁、四宮和夫・前掲三七二頁参照。