

平成22年4月27日判決言渡 同日判決原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 納税通知取消請求事件

口頭弁論の終結の日 平成22年2月24日

判 決

原告	X
被告	国
処分行政庁	東京国税局長

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

東京国税局長が原告に対し平成20年5月13日付けでしたA株式会社の滞納国税等1544万0050円及び未確定延滞税についての原告の保証債務に係る納税義務の告知処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、株式会社の国税の納税義務について保証をした原告が、東京国税局長から納付通知書による告知の処分を受けたのに対し、同通知書には原告が差し入れた保証書には記載されていなかった金額の記載がある、納税義務は既に時効により消滅しているなどとし、それゆえ上記告知処分は違法である旨主張して、上記処分の取消しを求めた事案である。

1 法令の定め

(1) 納税保証

ア（ア）国税通則法（以下「通則法」という。）50条6号は、税務署長等（税務署長又は後の（6）に述べるように通則法43条3項の規定により国税局長が国税の徴収を行う場合には国税局長。通則法46条1項参照。以下同じ。）が确实と認める保証人の保証を、国税に関する法律の規定により提供される担保の種類の一つとして定める。

（イ）平成20年政令第219号による改正前の国税通則法施行令16条3項（同改正後の同条4項）は、通則法50条6号（保証人の保証）に掲げる担保を提供しようとする者は、保証人の保証を証する書面を国税庁長官等（その提供先の国税庁長官、国税局長、税務署長又は税関長をいう。国税通則法施行令16条1項参照）に提出しなければならないと定める。

イ（ア）通則法52条1項は、税務署長等は、担保の提供されている国税がその納期限（納税の猶予又は徴収若しくは滞納処分に関する猶予に係る期限を含む。）までに完納されないときは、その担保として提供された金銭をその国税に充て、若しくはその提供された金銭以外の財産を滞納処分の例により処分してその国税及び当該財産の処分費に充て、又は保証人にその国税を納付させると定める。

（イ） a 同条2項前段は、税務署長等は、同条1項の規定により保証人に同項の国税を納付させる場合には、政令で定めるところにより、その者に対し、納付させる金額、納付の期限、納付場所その他必要な事項を記載した納付通知書による告知をしなければならないと定める。

b 国税通則法施行令19条は、通則法52条2項（納付通知書による告知）に規定する納付通知書に記載すべき納付の期限は、当該通知書を発する日の翌日から起算して一月を経過する日とすると定める。

(ウ) 通則法 5 2 条 4 項は、同条 1 項の場合において、担保として提供された金銭又は担保として提供された財産の処分の代金を同項の国税及び処分費に充ててなお不足があると認めるときは、税務署長等は、当該担保を提供した者の他の財産について滞納処分を執行し、また、保証人がその納付すべき金額を完納せず、かつ、当該担保を提供した者に対して滞納処分を執行してもなお不足があると認めるときは、保証人に対して滞納処分を執行すると定める。

(エ) 同条 5 項は、同条 4 項の規定により保証人に対して滞納処分を執行する場合には、税務署長等は、同項の担保を提供した者の財産を換価に付した後でなければ、その保証人の財産を換価に付することができないと定める。

(2) 差押え

ア 国税徴収法（以下「徴収法」という。） 4 7 条は、次の（ア）又は（イ）に該当するときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならないと定める。

（ア）滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して 10 日を経過した日までに完納しないとき。

（イ）納税者が通則法 3 7 条 1 項各号（督促）に掲げる国税をその納期限（繰上請求がされた国税については、当該請求に係る期限）までに完納しないとき。

イ 徴収法 6 8 条 1 項は、不動産の差押えは、滞納者に対する差押書の送達により行おうと定め、同条 2 項は、同条 1 項の差押えの効力は、その差押書が滞納者に送達された時に生ずると定める。また、同条 3 項は、税務署長は、不動産を差し押えたときは、差押えの登記を関係機関に囑託しなければならないと定め、同条 4 項は、同条 3 項の差押えの登記が差押書の送達前にされた場合には、同条 2 項の規定にかかわらず、その差押えの登記が

された時に差押えの効力が生ずると定める。

(3) 換価の猶予

ア (ア) 徴収法 151 条 1 項本文は、税務署長は、滞納者が次の a 又は b 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ことと定め、同項ただし書は、その猶予の期間は、1 年を超えることができないと定める。

a その財産の換価を直ちにすることによりその事業の継続又はその生活の維持を困難にするおそれがあるとき。

b その財産の換価を猶予することが、直ちにその換価をすることと比して、滞納に係る国税及び最近において納付すべきこととなる国税の徴収上有利であるとき。

(イ) 同条 2 項は、税務署長は、同条 1 項の換価の猶予をする場合において、必要があると認めるときは、差押えにより滞納者の事業の継続又は生活の維持を困難にするおそれがある財産の差押えを猶予し、又は解除することができることと定める。

イ (ア) 徴収法 152 条は、通則法 46 条 4 項から 7 項まで（納税の猶予の場合の分割納付等）の規定は、徴収法 151 条 1 項の規定による換価の猶予について準用すると定める。

(イ) 通則法 46 条 5 項本文は、税務署長等は、同条 2 項又は 3 項の規定による納税の猶予をする場合には、その猶予に係る金額に相当する担保を徴さなければならないと定める。

(4) 納付委託

ア 通則法 55 条 1 項（平成 18 年法律第 10 号による改正前のもの。以下同じ。）前段は、納税者が次に掲げる国税を納付するため、国税の納付に使用することができる証券以外の有価証券を提供して、その証券の取立て

とその取り立てた金銭による当該国税の納付を委託しようとする場合には、税務署の当該職員は、その証券が最近において確実に取り立てることができるものであると認められるときに限り、その委託を受けることができると定める。

(ア) 納税の猶予又は滞納処分に関する猶予に係る国税（同項 1 号）

(イ) 納付の委託をしようとする有価証券の支払期日以後に納期限の到来する国税（同項 2 号）

(ウ) 前記（ア）及び（イ）に掲げる国税のほか、滞納に係る国税で、その納付につき納税者が誠実な意思を有し、かつ、その納付の委託を受けることが国税の徴収上有利と認められるもの（同項 3 号）

イ 同条 2 項は、税務署の当該職員は、同条 1 項の委託を受けたときは、納付受託証書を交付しなければならないと定める。

(5) 国税の徴収権の消滅時効

ア (ア) 通則法 7 2 条 1 項は、国税の徴収を目的とする国の権利（以下「国税の徴収権」という。）は、その国税の法定納期限（過怠税については、その納税義務の成立の日とする。）から 5 年間行使しないことによって、時効により消滅すると定める。

(イ) 通則法 7 2 条 2 項は、国税の徴収権の時効については、その援用を要せず、また、その利益を放棄することができないものとする定める。

(ウ) 同条 3 項は、国税の徴収権の時効については、通則法第 7 章第 2 節（通則法 7 2 条及び 7 3 条）に別段の定めがあるものを除き、民法の規定を準用すると定める。

イ (ア) 通則法 7 3 条 1 項 3 号、4 号及び 5 号は、国税の徴収権の時効は、次の a ないし c に掲げる処分に係る部分の国税については、その処分の効力が生じた時に中断し、次の a ないし c に掲げる期間を経過した

時から更に進行すると定める。

a 納税に関する告知（同項3号）

その告知に指定された納付に関する期限までの期間

b 督促（同項4号）

督促状又は督促のための納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日（同日前に徴収法47条2項（繰上差押え）の規定により差押えがされた場合には、そのされた日）までの期間

c 交付要求（通則法73条1項5号）

その交付要求がされている期間（徴収法82条2項（交付要求）の通知がされていない期間があるときは、その期間を除く。）

（イ）通則法73条4項は、国税の徴収権の時効は、延納、納税の猶予又は徴収若しくは滞納処分に関する猶予に係る部分の国税（当該部分の国税にあわせて納付すべき延滞税及び利子税を含む。）につき、その延納又は猶予がされている期間内は、進行しないと定める。

（ウ）同条5項は、国税（附帯税、過怠税及び国税の滞納処分費を除く。）についての国税の徴収権の時効が中断し、又は当該国税が納付されたときは、その中断し、又は納付された部分の国税に係る延滞税又は利子税についての国税の徴収権につき、その時効が中断すると定める。

（6）国税の徴収の所轄庁等

通則法43条1項本文は、国税の徴収は、その徴収に係る処分におけるその国税の納税地を所轄する税務署長が行うと定め、同条3項は、国税局長は、必要があると認めるときは、その管轄区域内の地域を所轄する税務署長からその徴収する国税について徴収の引継ぎを受けると定める。

2 前提事実（争いのない事実、各項末尾に掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

(1) 原告の納税保証

ア 東京国税局長は、平成9年4月17日、B株式会社（当時の商号。平成12年3月10日にA株式会社に商号変更。以下「訴外会社」という。）の別紙租税債権目録（1）記載の国税（以下「本件滞納国税」という。ただし、同目録の順号18の加算税の内訳は、重加算税122万5000円、過少申告加算税67万円である。）の滞納処分として、別紙不動産目録1記載1の不動産（以下「本件不動産」という。）の差押え（以下「本件差押処分1」という。）をし、平成9年4月21日にその旨の登記がされた。

（乙1の1・2）

また、東京国税局長は、同月25日、訴外会社の本件滞納国税の滞納処分として、別紙不動産目録1記載2ないし4の各不動産の差押えをし、同月30日及び同年5月1日にその旨の登記がされた。

イ（ア）同月20日、訴外会社の代表取締役であったC（以下「C」という。）

及び原告は、東京国税局を訪れ、東京国税局所部係官（以下、単に「所部係官」という。）に対し、換価の猶予に係る本件滞納国税の納税担保としてC及び原告の納税保証を提供する旨及びこれを訴外会社が承諾する旨が記載された同日付け担保提供書（乙3）を提出するとともに、C及び原告が訴外会社の「猶予税額」を両名で連帯して納税保証する旨を記載した同日付け納税保証書（甲1、乙4。以下「本件保証書」という。）等を提出した。本件保証書に添付された別紙「滞納金目録」（以下「本件滞納金目録」という。）においては、上記の「猶予税額」の内訳として、「年度」、「税目」、「納期限」、「本税」、「加算税」、「延滞税」、「法定納期限等」及び「備考」欄の記載をもって、本件滞納国税が特定されていた。（乙3ないし7）

（イ）また、訴外会社は、同日、所部係官に対し、換価の猶予に係る本件滞納国税を納付するため、先日付小切手12通（以下「本件各小切手」

という。)を提供して納付委託(以下「本件納付委託」という。)をし、所部係官は、訴外会社に対して納付受託証書を交付した。(乙8の1・2)

ウ 東京国税局長は、同月23日、徴収法151条1項1号に基づき、C及び原告を保証人とする保証等を本件滞納国税の担保として徴することとして、猶予期間を同日から平成10年5月22日までの12か月間として、本件滞納国税の滞納処分による財産の換価の猶予をすることを決定した。

(乙9。以下、これまでに述べた経過により原告との間で締結された保証契約を「本件保証契約」という。)

そして、東京国税局長は、平成9年5月23日付けで、前記の別紙不動産目録1記載2ないし4の各不動産の差押えを解除した。

(2) 原告に対する納税の告知等

ア 訴外会社は、平成10年5月22日までに本件滞納国税を完納しなかった。

イ 東京国税局長は、平成19年12月11日付けで、本件差押処分1に係る本件不動産を公売した。(乙1の2)

ウ 東京国税局長は、通則法52条2項に基づき、原告に対し、平成20年5月13日付け納付通知書(甲2。以下「本件通知書」という。)を送付して、本件滞納国税に係る同日現在の残高である別紙租税債権目録(2)記載の国税(ただし、同目録の順号18の加算税の内訳は、重加算税122万5000円、過少申告加算税67万円である。)について、原告が保証人として納付しなければならないことを告知する処分(以下「本件処分」という。)をした。

エ 原告は、同年6月24日付けで、東京国税局長に対し、本件処分について異議申立てをした。(乙12)

東京国税局長は、同年9月12日付けで、上記異議申立てを棄却する旨

の決定をした。(乙13)

オ 原告は、同月29日付けで、国税不服審判所長に対し、本件処分について審査請求をした。(甲11)

国税不服審判所長は、平成21年4月23日付けで、上記審査請求を棄却する旨の裁決をした。(甲16)

(3) 本件訴えの提起

原告は、平成21年4月28日、当裁判所に対し、本件訴えを提起した。

3 争点

本件における中心の争点は、本件処分の適法性であるが、原告が本件処分が違法である根拠として挙げ、被告がこれを争っている具体的な事項は、次の点に係るものである。

- (1) 本件保証契約における原告の保証の範囲
- (2) 原告が履行すべき保証債務の金額
- (3) 本件納付委託による本件滞納国税の納税義務の消滅の有無
- (4) 本件滞納国税の納税義務の時効消滅の有無
- (5) 原告が被告の本件保証契約に基づく請求を拒み得るその他の事由の有無

4 争点に対する当事者の主張

- (1) 争点(1) (本件保証契約における原告の保証の範囲) について
(被告の主張)

ア (ア) 本件保証書には、保証文言として「換価の猶予に係る下記納税者の猶予税額を私ども保証人連帯で納税保証をします。」と記載されており、また、本件保証書添付の本件滞納金目録の「本税」欄及び「加算税」欄には、それぞれ滞納金額が記載されており、「延滞税」欄には、金額が確定しているものについては金額が、本税が完納されていないことから具体的な延滞税額が確定していないものについては「要す」との文言がそれぞれ記載されている。

そもそも、原告が、本件保証書に署名押印し、その別紙として添付された2枚の本件滞納金目録との間にもそれぞれ契印し、かつ、3枚目の末尾の余白を示す斜線にも押印していることのほか、上記の本件保証書の体裁及び記載内容からすれば、原告は、本件滞納金目録の各欄記載の訴外会社に係る本税、加算税及び延滞税の納税保証をすることを理解した上で、本件保証書を作成したものと認められる。

(イ) 原告は、当初本件保証書には金額等の記載がなく、かつ、原告がその内容を理解しないまま署名押印したかのような主張をするが、原告は、税理士であるから、金額欄白紙の納税証明書に署名押印し、又は納税保証書の意味内容を理解しないままこれに署名押印することは、考えられない。

イ (ア) 本件滞納国税に係る延滞税を通則法60条、61条及び62条並びに118条3項及び119条4項の規定に基づき計算すると、別紙一覧表(1)記載のとおりとなる(乙17ないし43(枝番を含む。))。

なお、別紙一覧表(1)の「延滞税計算」欄中の「金額」欄における「除算」の記載は、該当する期間が通則法61条の規定に基づいて延滞税の計算の基礎となる期間から控除される期間であることを意味しており、具体的には、順号1の課税期間が昭和63年1月ないし平成元年2月に係る延滞税、順号2の課税期間が昭和63年7月、平成元年7月及び平成2年7月に係る延滞税並びに順号5の課税期間が平成3年6月ないし11月に係る延滞税については同条2項1号、順号17に係る延滞税については同条1項1号が、それぞれ法的根拠である。

このように、本件通知書に記載された延滞税の金額は、通則法の規定に基づいて計算されたものである。

(イ) a 乙17ないし43(枝番を含む。)は、国税収納金整理資金に

関する法律施行令 24 条により国税収納命令官（その指定官職は、国税収納金整理資金事務取扱規則 4 条に規定されており、本件の場合は、税務署長がこれに該当する。）が備えることとされている「国税収納金整理資金徴収簿」として作成される「一件別徴収カード」である（電子情報処理組織に記録されたものをプリントアウトしたものである。）。

これは、租税債権の債権管理台帳として、税目等の別により一件ごとに作成され、徴収決定済額、収納済額、不能欠損額等の登記がされ（国税収納金整理資金に関する法律施行令 24 条）、完納その他の理由により租税債権が完結するに至るまで使用されるものである。

すなわち、税務署長は、納税者から申告書等を受理した場合など、徴収すべき租税債権が発生すると、一件別徴収カードを作成し、そこに徴収決定額、収納済額及び不能欠損額等の所要事項を登記する。そして、税務署長は、当該申告書等に係る税額が完結するに至るまで、税務署に、一件別徴収カードを備え置き、随時、税額に関する異動記録等の登記を行う。

b 本件滞納国税に係る申告書等の提出等がされた当時、王子税務署長は、一件別徴収カードを手作業により作成していた。

東京国税局長は、平成 5 年 9 月 24 日、通則法 43 条 3 項に基づき本件滞納国税に関する徴収の引継ぎを受けたが、その際には、国税庁長官が定めた事務処理手順に則って、引継ぎ時の収納未済額のみを管理することとなっていたことから、延滞税を含めた本件滞納国税に関する引継ぎの時点における収納未済額について、当時、特整システムと名付けられた国税収納金整理資金徴収簿に登記する事項等を登録する電子情報処理組織に必要事項を入力し

て、一件別徴収カードを作成し管理した。この入力に当たっては、誤入力が生じないように、複数の職員により引継ぎに係る収納未済額一件ごとの内容及び金額について入力されたデータとの照合作業を行うことで、引継ぎに係る作業が正確に行われたことを確認する措置がとられたものである。

その後、東京国税局に、K S Kシステム（国税総合管理システム）が導入され、一件別徴収カードの作成等が電算化されることになったことから、国税庁長官が定めた事務処理手順に則って国税庁が作成した移行システムにより、特整システムのデータをK S Kシステムに移行し、以降、K S Kシステムにより、一件別徴収カードの作成や各種データの管理を行い、もって、登記に必要な事項を電子情報処理組織に記録する方法により一件徴収カードの作成を行っているものである（電子情報処理組織を使用して処理する場合における国税等の徴収関係事務等の取扱いの特例に関する省令2条1項）。

なお、K S Kシステムは、全国の国税局・沖縄国税事務所と税務署をネットワークで結び、申告・納税の事績や各種の情報を入力することにより、国税債権などを一元的に管理するとともに、これらを分析して税務調査や滞納整理に活用するなど、地域や税目を越えた情報の一元的な管理により、税務行政の根幹となる各種事務処理の高度化・効率化を図るために、国税庁が導入したコンピュータシステムであり、平成7年以降、順次導入を進め、平成13年からは、全国での運用を開始している。この導入に当たって、従前の電子情報処理組織等に記録されていた国税等に関しては、延滞税等を含めた導入時の収納未済額及び異動記録がK S Kシステム上に記録されたところ、この記録に当たっては、収納

未納額の合計について、従前の電子情報処理組織等に記録されたデータと移行後のK S Kシステム上に記録されたデータとが一致していることを確認することにより、移行作業が正確に行われたことを確認するとの措置がとられたものである。

したがって、乙17ないし43（枝番を含む。）の一件別徴収カードに印字された記録は、K S Kシステム導入時の本件滞納国税に関する延滞税を含めた徴収未済額に関する正確な記録に基づくものである。以上のほか、原告は、税理士であり、本件滞納国税の未収額が正確なものであることを分かった上で、本件保証書を作成したことは明らかであるところ、本件保証書作成時の本件滞納国税の本税分の未収額がK S Kシステム導入時点における本件滞納国税の本税分の未収額を上回ることからも、同時点における乙17ないし43（枝番を含む。）の未収額の記録の正確性が補強されている。

(ウ) a 租税の滞納者に対しては、一件別徴収カードのほかに、「滞納処分票」が作成される。

これは、納期限までに納付しない納税者（いわゆる滞納者）について作成されるもので、滞納者の住所・氏名並びに滞納国税の発生、納期限及び債権額等を特定する滞納整理の基礎となる帳票をいい、滞納額の発生、処理額及び残高の経過を記録し、完結に至るまで一貫して使用するものであり、国税収納金整理資金徴収簿（一件別徴収カード）の管理方式が変更されても、発生時のものを継続して使用することとなっているため、滞納額の発生時からのすべての納付事績等が記載されている。

この滞納処分票により、東京国税局長が徴収の引継ぎを受ける前の本件滞納国税の税額異動状況を確認することができる（乙5

4)。

ウ なお、本件保証書の別紙である本件滞納金目録の「延滞税」欄では「要す」と記載されていたものについて、本件通知書に添付された別紙滞納税金目録では、一部、確定延滞税を記載している。

(原告の主張)

ア 次の事情からすれば、本件保証書に記入された保証金額は、限定的なものと考えらるべきである。

(ア) 平成9年5月19日午後10時過ぎに、Cが原告宅を訪れ、原告に対し、当時売出し中の建売住宅の敷地の土地が東京国税局により差し押えられたところ、売却ができなくなれば訴外会社が倒産するため、東京国税局に行って差押えの解除をしてほしい旨を依頼した。

(イ) 同月20日、原告は、Cとともに東京国税局に赴いた。当時の担当者と約2時間にわたり交渉を続けた際、Cが異常な興奮状態となり、担当者を刃物で刺すような行動をとったため、原告は、刃傷事件になっては大変であると考えて、担当者に対し、差押えを解除するよい方策を上司と相談するよう申し入れた。その後、担当者が、原告が納税保証書を書いてくれればいいと言ったことから、原告は、本件保証書を作成した。この際、本件保証書についての説明は一切なく、担当者は、後日数字を書き入れるとだけ述べた。

イ 本件通知書に係る別紙租税債権目録(2)記載の滞納国税のうち、①順号5の平成5年1月25日を納期限とする源泉所得税の延滞税額403万9000円、②順号12及び14の平成4年6月22日を納期限とする法人税の延滞税額54万5200円及び56万1600円、③順号23ないし27の平成6年9月30日から平成8年9月30日を納期限とする消費税の延滞税額の合計額205万7100円は、いずれも本件保証書には記載されていない。

したがって、上記の各延滞税額は、本件保証契約の保証の範囲に含まれないというべきである（なお、原告は、上記のほか、別紙租税債権目録（２）の順号２２の平成４年９月３０日を納期限とする消費税の延滞税額２７万６１００円についても、本件保証書には記載がないと指摘するものの、特にその点を自らの主張と関連付けて明確には問題としていない。）。

（２）争点（２）（原告が履行すべき保証債務の数额）について

（被告の主張）

ア 原告が納税保証した本件滞納国税の当初課税時（本件滞納国税を構成する本税及び加算税に関する各租税債権が成立した時点。なお、源泉所得税の本税及び加算税については、納税告知書に記載された納期限の時点）、原告の本件保証書差入れ時（平成９年５月２０日時点）及び本件通知書送付時（平成２０年５月１３日）における税額等については、別紙一覧表（２）の「当初課税時」欄、「納税保証時」欄及び「納付通知書送付時」欄各記載のとおりである。なお、上記のそれぞれの欄中で延滞税につき「要す」と記載されている租税債権については、各時点において、当該延滞税の課されるべき本税が完納されていないことから、具体的な金額が算定されていないものである。

イ なお、本件滞納金目録記載の各租税債権と別紙一覧表（２）の順号との対応関係は、次のとおりである（本件滞納金目録の各租税債権（「年度」、「税目」及び「納期限」の各欄の記載により特定したもので、同目録の配列順による。）に対し、括弧内が対応する別紙一覧表（２）の順号である。）。

（ア）平成８年度 源泉所得 納期限平成９年１月２７日のもの（順号１

１）

（イ）平成７年度 源泉所得 納期限平成８年７月３日のもの（順号１０）

（ウ）平成７年度 源泉所得 納期限平成７年１２月２８日のもの（順号

９）

- (エ) 平成6年度 源泉所得 納期限平成7年7月31日のもの(順号8)
- (オ) 平成6年度 源泉所得 納期限平成6年11月30日のもの(順号7)
- (カ) 平成5年度 源泉所得 納期限平成6年4月28日のもの(順号6)
- (キ) 平成4年度 源泉所得 納期限平成5年1月25日のもの(順号5。
ただし、後記(ク)と合わせて記載。)
- (ク) 平成3年度 源泉所得 納期限平成5年1月25日のもの(順号5。
ただし、前記(キ)と合わせて記載。)
- (ケ) 平成4年度 源泉所得 納期限平成4年7月31日のもの(順号2)
- (コ) 平成3年度 源泉所得 納期限平成3年7月26日のもの(順号4。
ただし、後記(サ)と合わせて記載。)
- (サ) 平成3年度 源泉所得 納期限平成3年7月26日のもの(順号4。
ただし、前記(コ)と合わせて記載。)
- (シ) 平成2年度 源泉所得 納期限平成2年11月30日のもの(順号3。
ただし、後記(ス)と合わせて記載。)
- (ス) 平成2年度 源泉所得 納期限平成2年11月30日のもの(順号3。
ただし、前記(シ)と合わせて記載。)
- (セ) 平成元年度 源泉所得 納期限平成2年4月27日のもの(順号1。
ただし、後記(ソ)及び(タ)と合わせて記載。)
- (ソ) 平成元年度 源泉所得 納期限平成2年4月27日のもの(順号1。
ただし、前記(セ)及び(タ)と合わせて記載。)
- (タ) 平成元年度 源泉所得 納期限平成2年4月27日のもの(順号1。
ただし、前記(セ)及び(ソ)と合わせて記載。)
- (チ) 平成8年度 消費 納期限平成8年9月30日のもの(順号27)
- (ツ) 平成7年度 消費 納期限平成8年4月1日のもの(順号26)
- (テ) 平成7年度 消費 納期限平成7年10月2日のもの(順号25)

- (ト) 平成6年度 消費 納期限平成7年3月31日のもの(順号24)
- (ナ) 平成6年度 消費 納期限平成6年9月30日のもの(順号23)
- (ニ) 平成4年度 消費 納期限平成4年9月30日のもの(順号22)
- (ヌ) 平成4年度 法人 納期限平成4年7月31日のもの(順号18。

ただし、後記(ネ)と合わせて記載。)

- (ネ) 平成4年度 法人 納期限平成4年7月31日のもの(順号18。

ただし、前記(ヌ)と合わせて記載。)

- (ノ) 平成4年度 法人 納期限平成4年7月31日のもの(順号15)
- (ハ) 平成4年度 法人 納期限平成4年7月31日のもの(順号13)
- (ヒ) 平成4年度 法人 納期限平成4年6月22日のもの(順号17)
- (フ) 平成4年度 法人 納期限平成4年6月22日のもの(順号14)
- (ヘ) 平成4年度 法人 納期限平成4年6月22日のもの(順号12)
- (ホ) 平成元年度 法人 納期限平成1年10月2日のもの(順号16)
- (マ) 平成3年度 印紙 納期限平成4年4月30日のもの(順号20)
- (ミ) 平成3年度 印紙 納期限平成4年4月30日のもの(順号19)
- (ム) 平成3年度 印紙 納期限平成4年4月30日のもの(順号21)

(原告の主張)

前記(1)(原告の主張)イに同じ。

- (3) 争点(3) (本件納付委託による本件滞納国税の納税義務の消滅の有無)について

(原告の主張)

ア 原告は、訴外会社の未納税金の保証をしたところ、訴外会社は、未納税金につき、本件各小切手を提供した。なお、本件各小切手については、12通のうち11通については額面が200万円とされ、残りの1枚の額面は白地とされて、当局においてその1枚に残額を記入した上、翌年に当該残額についてまた均等額の先日付小切手が提供されるという方法がとられ

ていた。本件各小切手については、額面200万円の小切手につき合計約800万円が取り立てられ納付されたが、月200万円では資金繰りが困難であったため、原告が東京国税局に赴き額面を50万円とするよう依頼し、その後、約6回にわたり、合計約300万円が取り立てられて納付された後、最後の額面白地の小切手に残額が記入されてその年の12月ころに銀行に取立てに回されそうになったところを何とか回避したという経緯がある。その後、額面を20万円として、合計約200万円程度が納付されている。

イ 先日付小切手の取得は、未納税金の回収行為である。一般の商取引からすれば、未払債務は受取小切手に係る債務であり、上記取得の時点で受取小切手に係る債務が成立し、未納税金に係る納税義務は消滅している。原告は、未納税金に係る納税義務を保証したのみで、小切手債務まで保証したものである。

(被告の主張)

納付委託は、単なる納付の手段にすぎず、納付委託によって直ちに納税義務が消滅するのではなく、有価証券を現金化してその現金を納付した時に初めて納税義務が消滅するものであるから、本件納付委託がされたことだけで本件滞納国税の納税義務が消滅することはない。なお、本件滞納国税は、本件各小切手の一部が取り立てられて納付されているものの、一部が取り戻されて納付されておらず、本件処分時点でも本件滞納国税は完納されていない。

(4) 争点(4) (本件滞納国税の納税義務の時効消滅の有無)について

(原告の主張)

ア 原告は、弁護士D及び弁護士E作成に係る訴外会社の債務整理についての平成14年5月22日付け通知書(甲7の1)及び同年10月4日付け報告書(甲8の1)を受領した。同報告書には、Cが脳内出血により倒れたため成年後見人としてCの実兄であるFが就任したことが記載され

ていた。なお、Cは、その後死亡した。

通常の場合と異なり、緊急を要する重大局面であったにもかかわらず、東京国税局が上記の債務整理に参加せず放置していたことからすれば、国税の時効が完成したものと推定すべきである。

イ また、その時点においても東京国税局から原告に対して何らの督促もなく、その後も既に6年が経過している。

原告が本件保証書を作成してから11年も経過し、その間一度の督促もなく、偶然本件保証書が発見されたとして、突然本件通知書を送付する行為は違法なものである。

ウ 訴外会社は、債務整理の後、平成19年6月8日に東京都江戸川区に本店を移転し、現在も存在しているところ、その後も未決済の本件各小切手に係る債務につき何ら督促行為が行われていないことから、国税の時効が成立している。

(被告の主張)

ア 原告が納税保証した本件滞納国税については、別紙一覧表(2)の「時効中断事由」欄記載のとおり、次の各(ア)ないし(カ)の事由により時効が中断している。

(ア) 督促

本件滞納国税を構成する各租税債権について、別紙一覧表(2)の「督促年月日」欄記載のとおり、督促(通則法73条1項4号)がされた。なお、同欄記載の年月日は、督促状を発した日である。

(イ) 納付受託

訴外会社は、別紙一覧表(2)の「納付受託による納付」欄記載のとおり、国税の納付委託をしたが(乙44ないし46)、これらの納付委託につき訴外会社は納付委託の申出をし、また、納付を委託された証券の取立てによる納付がされた(通則法72条3項、民法147

条3号)。

なお、納付委託の具体的な内容は、次のとおりである。

- a 訴外会社は、平成元年11月21日、王子税務署徴収職員に対し、滞納に係る国税の一括納付が困難であるため、昭和63年8月1日から平成元年7月31日期の法人税確定申告分本税（別紙一覧表（2）順号16）の一部である100万円分について、券面額をいずれも20万円とする小切手5通を提供して納付委託をした（乙44、乙52）。
- b 訴外会社は、平成2年11月28日、王子税務署徴収職員に対し、滞納に係る国税の一括納付が困難であるため、昭和63年8月1日から平成元年7月31日期の法人税確定申告分本税（別紙一覧表（2）順号16）の一部である360万円分について、券面額をいずれも60万円とする小切手6通を提供して納付委託をした（乙45、乙52）。
- c 訴外会社は、平成3年7月29日、王子税務署徴収職員に対し、滞納に係る国税の一括納付が困難であるため、昭和63年8月1日から平成元年7月31日期の法人税確定申告分本税（別紙一覧表（2）順号16）の一部及び昭和63年1月分ないし平成元年12月分源泉所得税告知分（別紙一覧表（2）順号1）の一部である合計360万円分について、券面額をいずれも60万円とする小切手6通を提供して納付委託をした（乙46、乙52）。

(ウ) 差押え

- a 東京国税局徴収職員は、平成7年5月1日、社団法人G協会に債権差押通知書を交付送達して同社団法人を第三債務者とする訴外会社の弁済業務保証金分担金の返還請求権の差押え（以下「本件差押処分2」という。）をした（乙47）。

b 平成9年4月17日に本件差押処分1がされた。

(エ) 交付要求

a 東京国税局長は、平成10年5月7日、浦和地方裁判所熊谷支部平成●●年(〇〇)第●●号不動産強制競売事件につき、交付要求をした(乙48の1・2)。

b 東京国税局長は、平成15年1月10日、埼玉県行田県税事務所長が滞納処分により差し押さえていた別紙不動産目録2記載の各不動産につき、参加差押えをした(乙49の1及び2)。

イ 前記アの各時効中断事由を本件滞納国税について具体的に述べると、次のとおりである。

(ア) 別紙一覧表(2)の順号1ないし6、12ないし15及び17ないし23について

各法定納期限(順号1ないし5については、最も古い法定納期限)から5年を経過する前に督促したことにより、時効が中断し、督促状を発した日から起算して10日を経過した日から新たに時効期間が進行することとなるところ、督促状を発した日から5年を経過する前に本件差押処分2をしたことにより、時効が中断し、その後、本件差押処分1をし、その効力は本件差押処分1に係る本件不動産の公売が終了した平成19年12月11日まで及んでいるから、国税徴収権の消滅時効は完成していない。

(イ) 別紙一覧表(2)の順号7ないし11及び24ないし27について

各法定納期限から5年を経過する前に督促したことにより、時効が中断し、督促状を発した日から起算して10日を経過した日から新たに時効期間が進行することとなるところ、督促状を発した日から5年を経過する前に本件差押処分1をし、その効力は本件差押処分1に係る本件不動産の公売が終了した平成19年12月11日まで及んでい

るから、国税徴収権の消滅時効は完成していない。

(ウ) 別紙一覧表(2)の順号16について

法定納期限から5年を経過する前に督促したことにより、時効が中断し、督促状を発した日から起算して10日を経過した日から新たに時効期間が進行することとなるところ、督促状を発した日から5年を経過する前に、訴外会社から、数度にわたり、納付委託を受け、その納付委託に基づき租税債権の一部の納付がされたことにより、それぞれの時点において、時効が中断した。そのそれぞれの日の翌日から新たに時効期間が進行することとなるところ、その後5年を経過する前に本件差押処分2をしたことにより、時効が中断し、その後、本件差押処分1をし、その効力は本件差押処分1に係る本件不動産の公売が終了した平成19年12月11日まで及んでいるから、国税徴収権の消滅時効は完成していない。

ウ(ア) 時効中断事由のうち、督促については、一件別徴収カードにより、督促状又は督促のための納付催告書を発した日が確認できる。

督促状等は、郵便又は信書便によって送達される書類であるから、通則法12条3項により、税務署長その他の行政機関の長において、その送達を受けるべき者の氏名、あて先及び発送の年月日を確認するに足りる記録を作成することが義務付けられており、督促状の記録については、一件別徴収カードにも記録することになっている(一件別徴収カードは、国税収納金整理資金事務取扱細則7条1項により国税庁長官が定めた様式であり、その記載項目として督促の事績が定められている。)

具体的には、一件別徴収カードの「督促等決議年月日」欄に記載された日付が督促状を発した日となる。

(イ) 乙17ないし43(枝番を含む。)の各一件別徴収カードの「督促

返戻（取消）区分」欄には何ら表示がなく返戻実績がないため、各督促状は通常到達すべきであった時に送達されたものと推定される（通則法12条2項）ことから、督促の効力が生じている。

送達されたと推定される時期は、その時々郵便事情や地理的事情その他の関係を考慮して合理的に判断すべきであるが、王子税務署の所在地である東京都北区王子3丁目22番15号の郵便番号は114-0002であり、かつ、訴外会社の所在地であった同区の郵便番号は であるところ、H株式会社の発表によれば、両郵便番号を管轄する王子支店管内における郵便物の郵送に要する日数は、おおむね1日であるとされる（乙51）。

したがって、王子税務署長が訴外会社にあてて発した督促状は、いずれも発した日のおおむね翌日には訴外会社へ送達されたと推定される。

エ そして、消滅時効の時効中断の効力は、保証人である原告にも及ぶから、原告の保証債務も時効消滅していない。

(5) 争点(5) (原告が被告の本件保証契約に基づく請求を拒み得るその他の事由の有無) について

(原告の主張)

ア 前記のとおり、訴外会社は現在も存在しているから、訴外会社と訴外会社の社長であるIの個人財産等に対して強制換価の手続等を行うべきである。本件保証書では単に保証人とされており、連帯保証人とはされていない。

イ 原告が訴外会社に関与し始めたのは平成4年8月からであるところ、訴外会社の決算書(甲5、6)には滞納国税の額は一切計上されておらず、原告への報告もなく、その資料の提供も受けていなかった。ただ、板橋税務署に毎月約300万円及びJ事務所に毎月200万円を1年余りにわた

って支払っていたと聞いたことがあり、本件通知書における源泉所得税及び法人税に係る延滞税の合計額 815 万円から推定すれば、相当額の法人税及び認定賞与が課税されたものと考えられる。この課税が適正であったか疑問である。

その後、地主（K）から提訴され、土地代金 4100 万円余りを支払った裁判記録も存在するはずである（甲 5 添付の決算報告書の勘定科目④参照）。

東京国税局が原告の納税義務の時効消滅を否定するのであれば、上記の課税そのものをもう一度洗い直すべきである。

ウ 前記のとおり、代表取締役であった C が死亡し、債務整理が行われている状態にあった以上、東京国税局は、保有する未決済の小切手をもって取立てすべきであった。国税については、最優先のものとして扱われるはずである。会社と個人の債務整理が法的に行われているのに、任意整理なので知らなかったというのは余りにも無責任である。何もしなかった東京国税局には、重大な過失が認められる。

（被告の主張）

通則法 52 条 1 項及び 2 項は、主たる納税者等に対する滞納処分等の執行を保証人に対する納税告知書による告知の要件とはしていない。

納税保証契約における国税の保証人については、民法の保証債務に関する規定が類推適用されると解され、当該保証債務は、主たる納税義務との関係で、附従性及び補充性を持つとされるが、保証人に対する徴収手続については、通則法 52 条において、その納税義務の補充性を考慮して滞納処分開始要件及び換価制限について特別な定めがされていることから、民法 452 条及び 453 条の催告及び検索の抗弁権に関する規定の適用はないと解されている。

なお、訴外会社の決算書に国税等未納額が一切計上されていなかったことは否認する。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（本件保証契約における原告の保証の範囲）について

- (1) 前記第2の2（1）の事実のほか、証拠（甲1、乙4、乙7、乙9）及び弁論の全趣旨によれば、①原告は、税理士として訴外会社に関与していたところ、前記第2の2（1）ア記載のように訴外会社所有の不動産について差押えがされたことを受けて、Cから不動産の差押えの解除に協力してほしい旨の依頼をされ、Cとともに東京国税局を訪れ、本件保証書及び原告の印鑑登録証明書等を所部係官に提出したこと、②本件保証書の1枚目においては、「換価の猶予に係る下記納税者の猶予税額を私ども保証人連帯で納税保証をします。」との記載があり、その下部の「納税者」欄には訴外会社が記載され、「猶予税額」欄には「別紙“滞納金目録”のとおり」と記載されており、添付の本件滞納金目録（本件保証書の2枚目及び3枚目）においては、「年度」、「税目」、「納期限」、「本税」、「加算税」、「延滞税」、「法定納期限等」及び「備考」欄の各記載により、別紙租税債権目録（1）記載の内容の本件滞納国税が明記されていること、③本件保証書の1枚目と2枚目の綴り部分及び2枚目と3枚目の綴り部分には、いずれも契印として原告の印鑑の印影があり、また、3枚目末尾の空欄1行には、斜線が引かれてその上にも原告の印鑑の印影があること、④本件滞納金目録において、本税が完納されていない租税については「延滞税」欄に「要す」という旨が記載されていること、⑤本件保証書添付の本件滞納金目録と東京国税局長作成に係る換価の猶予決議書（乙9）添付の別紙「滞納金目録」とは、同一のものであり、本件保証書の内容どおり本件保証契約が締結されたことが認められる。

以上によれば、原告は、別紙租税債権目録（1）記載の内容の訴外会社の本件滞納国税全部について保証債務を負うというべきである。

そして、延滞税が、国税の全部又は一部を法定納期限内に納付しない場合に未納税額を課税標準として法律の規定に従って当然に課されるものである

こと（通則法60条1項）及び本税の完納まではその額が確定しないことからすれば、本件滞納金目録の「延滞税」欄の「要す」という旨の記載は、未確定の延滞税及び本税の完納までに将来発生する延滞税の全額を保証する旨を意味するものと解され、原告が税理士であったことからすれば、原告もその旨を十分に理解した上で本件保証書に署名押印したものと認めるのが相当である。したがって、原告は、本件滞納金目録に確定額をもって記載されていない延滞税についても、本件保証契約締結の時点までに発生していたもの及びその後発生したものの全額について、保証債務を負うというべきである。

(2) ア これに対し、原告は、本件保証書を作成した際、担当者から説明は一切なかったと主張するが、仮に多数にわたる本件滞納国税の内訳等につき担当者から詳しい説明がなかったとしても、前記(1)で指摘した諸点に照らし、原告は本件保証書の内容を十分に理解していたものというべきであるから、上記は前記判断を左右するものではない。

また、原告は、本件保証書を作成した際、担当者が後日数字を書き入れるとだけ述べたと主張するところ、その主張の趣旨は必ずしも明確ではないが、前記(1)で指摘した諸点、特に前記③の点からすれば、本件保証書作成当時、本件滞納金目録が添付され、そこで別紙租税債権目録(1)記載の内容の租税が特定されていたことは疑いないものというべきである。原告の上記主張は、延滞税につき「要す」という旨の記載がされた部分について、担当者が後日その額が確定した際に数字を書き入れる旨を述べたとするものとも解されるが、仮にそのようなやり取りがされていたとしても、そのことによって原告の保証債務の範囲が限定されるものでないことは、前記のとおりである。

原告が本件保証書の金額が限定的なものと考えべきであるとして主張するその他の事情も、既に述べたところからして、採用することができない。

イ 原告は、本件処分に係る別紙租税債権目録（２）記載の国税のうち、①順号５の平成５年１月２５日を納期限とする源泉所得税の延滞税額４０３万９０００円、②順号１２及び１４の平成４年６月２２日を納期限とする法人税の延滞税額５４万５２００円及び５６万１６００円、③順号２３ないし２７の平成６年９月３０日から平成８年９月３０日を納期限とする消費税の延滞税額の合計額２０５万７１００円は、いずれも本件保証書には記載されていないと主張するが、それらの延滞税については、本件滞納金目録の「延滞税」欄でいずれも「要す」と記載されていたものであるから、既に述べたとおり、それらにつき本件通知書において初めて確定額が示されたからといって、それらが原告の保証債務の範囲に含まれないということとはできない。なお、このことは、別紙租税債権目録（２）の順号２２の平成４年９月３０日を納期限とする消費税の延滞税額２７万６１００円についても同様である。

そして、証拠（乙２１の１ないし１８、乙２８、乙３０、乙３８ないし４３、乙５０、乙５３、乙５４）によれば、別紙租税債権目録（２）の順号５、１２、１４及び２２ないし２７の租税に係る延滞税は、それぞれ、同目録の「延滞税額」欄記載のとおりであると認められる（上記各順号についての別紙一覧表（１）の「税額異動状況」欄中の「延滞税」の「残高」欄及び別紙一覧表（２）の「納付通知書送付時」欄中の「延滞税」欄の記載参照）。

２ 争点（２）（原告が履行すべき保証債務の数额）について

証拠（甲１、乙４、乙９、乙１７ないし４３（枝番を含む。）、乙５０、乙５３、乙５４）によれば、本件滞納国税の各本税、各加算税及び各延滞税に係る法定納期限（過怠税についてはその納税義務の成立の日。以下「法定納期限等」という。）、納税告知、納期限、納付及び売却代金等の充当並びにそれらの事由が生じた時点における各本税額、各加算税額及び各延滞税額は、別紙一

覧表（１）の「税額異動状況」欄記載のとおりであると認められる（ただし、同一覧表においては過怠税の納税義務の成立の日についても「異動事由」としては「法定納期限」と記載されている。なお、延滞税の計算根拠は、同一覧表の「延滞税計算」欄の記載のとおりである。）。また、証拠（乙２０の３、乙５４）及び弁論の全趣旨によれば、同一覧表の順号４の課税期間が平成２年１２月に係る源泉所得税については、自主納付があったことが判明したことから、同一覧表中、上記の源泉所得税に係る「税額異動状況」欄中の平成４年６月３０日における「訂正取消」の記載のとおり、課税処分の一部取消しがされたことが認められる。

前記のとおり、別紙租税債権目録（１）記載の内容の租税が特定された本件滞納金目録が添付された本件保証書に、税理士である原告は署名押印しているところ、本件滞納金目録（なお、既に述べたように、東京国税局長作成に係る換価の猶予決議書（乙９）添付の別紙「滞納金目録」は、これと同一である。）の内容、すなわち、別紙租税債権目録（１）記載の内容も、別紙一覧表（１）に沿うものである一方、他に別紙一覧表（１）記載の各本税額、各加算税額及び各延滞税額に誤りがあるとみるべき事情は見受けられない。

そうすると、本件処分がされた時点における各本税、各加算税及び各延滞税の額等は、それぞれ別紙租税債権目録（２）の「本税額」欄、「加算税」欄及び「延滞税額」欄記載のとおりであると認められる。

したがって、本件処分に係る本件通知書に記載された本件滞納国税の金額に誤りは認められない。

3 争点（３）（本件納付委託による本件滞納国税の納税義務の消滅の有無）について

（１）納付委託は、納税者が証券の取立て及びその取り立てた金銭による国税の納付を委託するものであって（通則法５５条１項前段）、納付委託がされたことによって、直ちに納税義務が消滅するものではなく、委託に基づいて有

価証券の取立てによるいわゆる現金化がされ、それが納付されて、初めて、納税義務が消滅するものである。

なお、先日付小切手は、国税の納付に使用することができる証券ではなく（証券ヲ以テスル歳入納付ニ関スル法律1条、歳入納付ニ使用スル証券ニ関スル件（大正5年勅令第256号）等参照）、本件各小切手の交付により納付の効果が生じたとはいえない。また、証拠（乙8の2）によれば、本件各小切手のうち4通につき「取戻依頼書受理」の取扱いがされたことがうかがわれ、本件各小切手がすべて現金化されて本件滞納国税につき納付がされたと認めることもできない。

(2) 原告は、本件各小切手に係る小切手債務の成立と同時に本件滞納国税の納税義務が消滅したと主張するが、納付委託としての有価証券の提供は、通則法55条に定めるとおり、国税の担保等の趣旨でされるものであって、本件各小切手の振出し等につきこれとは異なる判断をすべき事情を認めるに足りる証拠はなく、原告の上記主張は採用することができない。

4 争点（4）（本件滞納国税の納税義務の時効消滅の有無）について

(1) 国税の徴収権は、その国税の法定納期限等から5年間行使しないことによって時効消滅するところ（通則法72条1項及び2項）、前記2のとおり、本件滞納国税の各本税及び各加算税の法定納期限等は、別紙一覧表（1）記載のとおりであるから、本件処分がされた平成20年5月13日の時点では、いずれの租税債権についても法定納期限等から5年を経過していたものである。

したがって、時効中断事由が認められない限り、本件滞納国税は時効消滅したものであるべきである。

(2) ア 証拠（乙17ないし43（枝番を含む。）、乙50、乙53、乙54）によれば、本件滞納国税の各本税及び各加算税について、別紙一覧表（1）の「税額異動状況」欄中「事由」を「督促」とするもの及び別紙一覧表

(2)の「時効中断事由」欄中「督促年月日」欄に記載のとおり、法定納期限等から5年を経過する前にそれぞれ督促状を発して督促がされたことが認められる。そして、各督促状は、各督促状を発した日の翌日又は翌々日には送達されたものと推定される(通則法12条2項、乙51)。

したがって、各督促状の送達によって、本件滞納国税の各本税及び各加算税について時効が中断し、各督促状を発した日から起算して10日を経過した日から、新たに時効期間が進行することとなる。

イ 証拠(乙47)及び弁論の全趣旨によれば、別紙一覧表(2)の順号1ないし6、12ないし23の各租税債権について、平成7年5月1日に社団法人G協会を第三債務者とする債権の差押え(本件差押処分2)がされたことが認められる。

また、前記第2の2(1)ア及び(2)イ記載のとおり、平成9年4月17日に本件滞納国税について本件差押処分1がされ、その後、平成19年12月11日に本件差押処分1に係る不動産(別紙不動産目録1記載1の不動産)が公売され、本件差押処分1の効力が失われたことが認められる。

したがって、別紙一覧表(2)の順号1ないし6、12ないし15及び17ないし23の各租税債権については、前記アの各督促状を発した日から起算して10日を経過した日から5年を経過する前に、本件差押処分2により、再度、時効が中断し、さらに、本件差押処分2の日から5年を経過する前にされた本件差押処分1により、時効が中断し、その効力は平成19年12月11日まで継続したものと認められる(通則法72条3項、民法147条2号)。

そして、同日から本件処分の日である平成20年5月13日までの期間は、5年に満たないものである。

以上より、別紙一覧表(2)の順号1ないし6、12ないし15及び

17ないし23の各租税債権については、時効消滅したものとは認められない。

ウ 別紙一覧表（2）の順号7ないし11及び24ないし27の各租税債権については、前記第2の2（1）ア及び（2）イ記載のとおり、前記アの各督促状を発した日から起算して10日を経過した日から5年を経過する前にされた本件差押処分1により、再度、時効が中断し、その効力は平成19年12月11日まで継続したものと認められる（通則法72条3項、民法147条2号）。

そして、同日から本件処分の日である平成20年5月13日までの期間は、5年に満たないものである。

以上より、別紙一覧表（2）の順号7ないし11及び24ないし27の各租税債権については、時効消滅したものとは認められない。

エ 証拠（乙44ないし46、乙52）によれば、別紙一覧表（2）の順号16の租税債権については、平成元年11月21日、平成2年11月28日及び平成3年7月29日、訴外会社の王子税務署徴収職員に対する申入れにより、上記租税債権の全部又は一部について納付委託がされたことが認められる。

上記の各納付委託の申入れによって、訴外会社は、王子税務署徴収職員に対し、上記租税債権につき承認（通則法72条3項、民法147条3号）をしたものと認めることができる。

したがって、別紙一覧表（2）の順号16の租税債権については、前記アの各督促状を発した日から起算して10日を経過した日から5年を経過する前に、上記各納付委託の申入れによって、3回にわたり、時効が中断したところ、上記のうち最後の納付委託の申入れの日である平成3年7月29日から5年を経過する前に、前記イのとおり、本件差押処分2がされたことにより、再度、時効が中断し、さらに、本件差押処分

2の日から5年を経過する前にされた本件差押処分1により、時効が中断し、その効力は平成19年12月11日まで継続したものと認められる（通則法72条3項、民法147条3号）。

そして、同日から本件処分の日である平成20年5月13日までの期間は、5年に満たないものである。

以上より、別紙一覧表（2）の順号16の租税債権については、時効消滅したものと認められない。

オ そして、前記アないしエの各時効中断の効果は、本件滞納国税に係る延滞税にも及び（通則法73条5項）、また、保証人である原告にも及ぶものである（通則法72条3項、民法457条1項）。

よって、本件滞納国税の納税義務が時効消滅したとは認められない。
なお、同義務が時効消滅したとして原告が主張するその他の事由は、そもそも時効の完成に無関係の事情であるか、既に述べたところから採用することができないものである。

5 争点（5）（原告が被告の本件保証契約に基づく請求を拒み得るその他の事由の有無）について

（1）原告は、連帯保証人ではなく単なる保証人であるから、訴外会社及び訴外会社の現在の社長に対して強制換価の手続等を行うべきであると主張する。

国税の保証人は、契約関係に基づいて国に対して保証債務を負うものであるから、その性質を踏まえ、民法の保証債務に関する規定を類推適用し得るものと解されるが、通則法52条4項は、保証人に対する滞納処分について、滞納者の財産について滞納処分を執行してもなお不足があると認めることを要件として定め、同条5項は、滞納者の財産を換価に付した後でなければ保証人の財産を換価に付することができない旨を定めており、保証人に対する滞納処分につき、保証人の附従性に係る規定を置いているところである。その一方で、同条1項は、保証人に対して納付通知書による告知（同条2項前

段) をする要件として、ただ担保の提供されている国税がその納期限までに完納されないことを要件として定め、滞納者に対する催告や滞納処分の執行等を要件とはしていない。このように、保証人の附従性を踏まえたものと解される通則法52条の規定が置かれていること及び上記のような同条各項の定めを照らせば、納税保証については、民法452条(催告の抗弁)及び453条(検索の抗弁)は、いずれも類推適用されないものと解するのが相当である。

したがって、原告の主張する上記の点は、原告が本件滞納国税についての保証債務の履行を拒絶し得る事由には当たらないから、本件処分を違法とみるべき事情とはならない。

(2) その他、原告の主張する事情も、いずれも原告が本件滞納国税についての保証債務の履行を拒絶し得る事由であるとは認められない。

なお、原告は、訴外会社の債務整理に関し東京国税局に重大な過失があるなどとも主張するが、前記のとおり、本件滞納金目録においては、延滞税の算定の基準となる国税の金額及び法定納期限が記載され、また、「延滞税」欄には「要す」と記載されていたこと並びに原告が訴外会社及びCと関係を有する税理士であったことに加え、原告が訴外会社の債務整理に係る通知等を受領していたこと(甲7の1、甲8の1)のほか、そもそも法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、法の一般原理である信義則の適用については慎重でなければならないというべきことなどを考慮すれば、原告の主張するように東京国税局が訴外会社の債務整理に参加しなかったものであるとしても、そのゆえに原告の保証債務を制限すべきものとは認められず、その他、本件全証拠をもってしても、信義則上、本件処分が違法であるとみるべき事情は認められない。

6 まとめ

以上によれば、本件処分は適法である。本件処分が違法であるとの原告の主

張は、いずれも採用することができない。

第4 結論

よって、原告の請求は、理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木一洋

裁判官 中島朋宏

裁判官吉田豊は、転補につき、署名押印することができない。

裁判長裁判官 八木一洋