

平成 22 年 9 月 15 日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年（○○）第●●号 国家賠償法に基づく損害賠償請求控訴事件（原審・
宇都宮地方裁判所平成●●年（○○）第●●号）

口頭弁論終結日 平成 22 年 5 月 24 日

判 決

控訴人（原告） X

被控訴人（被告） 国

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第 1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人は、控訴人に対し、2027万0435円及びこれに対する平成20年7月1日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- 3 訴訟費用は第1、2審とも、被控訴人の負担とする。
- 4 2項につき仮執行宣言

第 2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、平成16年分の所得税について納税額を△656万0259円と、平成17年分の所得税について納税額を△1191万0176円とする各申告を行ったところ、足利税務署長が、所得税法施行令267条4項に基づき、控訴人に対する各還付金の還付を留保した上、平成20年2月27日付けで、控訴人に対し、平成16年分の所得税につき申告納税額を1227万

2700円と更正した上で納付すべき税額を1883万2900円（1227万2700円＋656万0259円。ただし、100円未満切捨て。）と、平成17年分の所得税につき申告納税額を493万2200円と更正した上で納付すべき税額を1684万2300円（493万2200円＋1191万0176円。ただし、100円未満切捨て。）とする更正を行い、上記各納付すべき税額を平成20年3月27日までに納付するよう通知したが、還付金の還付は留保されていたのであるから、控訴人が納付すべき税額は平成16年分については1227万2700円、平成17年分については493万2200円にとどまるから、上記通知中納付すべき税額の金額は誤りで、上記通知をしたことは違法であり、足利税務署長には上記につき過失があるところ、控訴人は、この通知に従って全額を納付したため1847万0435円（656万0259円＋1191万0176円）の損害を被ったとして、国家賠償法に基づき、この金額に弁護士費用相当の損害180万円を加算した2027万0435円の損害賠償及び遅延損害金の支払を求めるものである。

原審は、控訴人の請求を棄却したところ、控訴人が控訴した。

2 前提事実（争いのない事実ないし証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

- （1）控訴人は、足利税務署長に対し、平成19年5月18日、平成16年分の確定申告書を提出し、申告納税額を△656万0259円（すなわち還付金の額に相当する税額を656万0259円）と申告した（以下この656万0259円を「平成16年還付金」という。）。また、控訴人は、同日、平成17年分の確定申告書を提出し、申告納税額を△1191万0176円（すなわち還付金の額に相当する税額を1191万0176円）と申告した（以下この1191万0176円を「平成17年還付金」といい、平成16年還付金と併せて「本件各還付金」という。また、平成16年分の確定申告と平成17年分の確定申告を「本件各申告」という。）。

(2) 足利税務署長は、控訴人につき税務調査継続中であつたため、所得税法施行令267条4項に基づき、控訴人に対する本件各還付金の還付を留保した。

(3) ア 足利税務署長は、平成20年2月27日、①平成16年分の申告納税額を1227万2700円と更正し、差引納付すべき税額を1883万2900円とする更正（以下「平成16年分更正」という。）をするとともに、重加算税（753万2000円）の賦課処分をし、別紙（1）の通知書（甲1）を控訴人に送付した（以下「平成16年分更正に係る通知書」という。）。また、②平成17年分の申告納税額を493万2200円と更正し、差引納付すべき税額を1684万2300円とする更正（以下「平成17年分更正」という。）をするとともに、無申告加算税（2万1000円）及び重加算税（668万円）の賦課処分をし、別紙（2）の通知書（甲3）を控訴人に送付した（以下「平成17年分更正に係る通知書」という。なお、平成16年分更正及び平成17年分更正を併せて「本件各更正」といい、平成16年分更正に係る通知書及び平成17年分更正に係る通知書を併せて「本件各通知書」という。）。イ

なお、足利税務署長は、同日、控訴人につき、①平成14年分所得税の決定（本税の額1145万5900円）及び無申告加算税（171万7500円）の賦課決定（乙4）、②平成15年分所得税の決定（本税の額1278万1200円）及び無申告加算税（191万7000円）の賦課決定（乙5）、③平成18年分所得税の更正（本税の額1651万9700円）及び重加算税（577万8500円）の賦課決定（乙8）も行った。

(4) 本件各通知書に従い、平成20年3月27日、控訴人は、以下のとおり納付した。

①以下の内容が記載された納付書を添えて1883万2900円の金銭を納付した（甲2。以下「平成16年分納付」という。）。)

記

税目	申告所得税
納期等の区分	平成１６年確定申告・決定
納付金額	本税１８８３万２９００円

②以下の内容が記載された納付書を添えて１６８４万２３００円の金銭を納付した（甲４。以下「平成１７年分納付」という。なお、平成１６年分納付と併せて「本件各納付」という。）。

記

税目	申告所得税
納期等の区分	平成１７年確定申告・決定
納付金額	本税１６８４万２３００円

- （５）足利税務署では、平成２０年３月２７日、上記（３）アにより還付金の還付を留保する理由がなくなったことから、還付金の還付の留保を解除する事務処理を行った。そして、足利税務署長は、平成２０年３月３１日、国税通則法５７条、４条に基づく所得税法施行令２６８条１項１号及び国税通則法施行令２３条１項１号に基づき、①還付を留保していた平成１６年還付金（６５６万０２５９円）を平成１６年分更正に係る本税１８８３万２９００円の一部として、②同様に還付を留保していた平成１７年還付金（１１９１万０１７６円）を平成１７年分更正に係る本税１６８４万２３００円の一部として、かつ、それぞれ充当をするのに適することとなった時を本件各通知書を発した時である平成２０年２月２７日とする充当を行った（乙１８。以下それぞれ「平成１６年分還付金充当」、「平成１７年分還付金充当」といい、両者を併せて「本件各充当」という。）。
- （６）ア そして、足利税務署長は、平成１６年分還付金充当、平成１７年分還付金充当を行った後、平成１６年分納付については控訴人が納付書の記載によって納付する国税として指定した平成１６年分更正に係る本税の

残額 1227 万 2641 円としてその一部を収納処理し、また、平成 17 年分納付については控訴人が納付書の記載によって納付する国税として指定した平成 17 年分更正に係る本税の残額 493 万 2124 円としてその一部を収納処理した（以下「本件収納処理 1」という。乙 18）。

イ 足利税務署長は、上記アで収納処理できなかった平成 16 年分納付のうちの 656 万 0259 円（以下「平成 16 年超過納付分」という。）、平成 17 年分納付のうち 1191 万 0176 円（以下「平成 17 年超過納付分」という。以下、平成 16 年超過納付分と併せて「本件各超過納付分」ということがある。）について、以下のとおり収納処理をした（乙 18。以下「本件収納処理 2」という。なお、別紙（3）参照）。

（ア）平成 16 年超過納付分（656 万 0259 円）

平成 16 年分所得税に係る重加算税 753 万 2000 円の一部として収納処理した。

（イ）平成 17 年超過納付分（1191 万 0176 円）

以下のとおり収納処理した。

①平成 17 年分更正に係る延滞税全額 43 万 3200 円、無申告加算税 2 万 1000 円及び重加算税 668 万円

②平成 15 年分所得税決定に係る延滞税の一部として 208 万 4812 円

③平成 16 年分更正に係る延滞税全額 158 万 1400 円及び重加算税の一部として 97 万 1741 円

④平成 18 年分所得税の更正に係る重加算税の一部として 13 万 8023 円

（7）なお、足利税務署の国税徴収官は、平成 20 年 4 月 7 日、控訴人と面会し、本件各充当及び本件収納処理 1 及び本収納処理 2 について説明をした。そして、控訴人に本件各充当に係る国税還付金充当等通知書の受領を拒否された

ので、同通知書を翌８日郵送した（乙１９）。

３ 争点

本件の争点は、①確定申告において納税すべき額が既徴収額を下回り還付金が生ずる内容の申告がされた（この還付金の額をＡとする。）が、還付留保がされ、還付金Ａの還付がされないまま、申告納税額がプラスになる更正（この申告納税額をＢとする。）がされた場合において、税務署長が差引納税すべき額をＡ＋Ｂとして、その支払をすべき旨通知し、現実にそれを履行させたことが違法でないかという点である。また、②本件では、控訴人に損害があるといえるか否かも争点である。

４ 争点についての当事者双方の主張は、以下のとおり付加するほか、原判決の「事実及び理由」の「第２ 事案の概要」の「２ 争点及びこれに関する当事者の主張」欄（原判決３頁５行目から４頁７行目まで）記載のとおりであるから、これを引用する。

（１）控訴人

ア（ア）控訴人は、平成１６年分の所得税について納税額を△６５６万０２５９円と、平成１７年分の所得税について納税額を△１１９１万０１７６円とする各申告を行ったが、足利税務署長は、所得税法施行令２６７条４項に基づき、控訴人に対する各還付金の還付を留保していたところ、平成２０年２月２７日付けで、控訴人に対し、平成１６年分の所得税につき申告納税額を１２２７万２７００円と更正した上で納付すべき税額を１８８３万２９００円（１２２７万２７００円＋６５６万０２５９円。ただし、１００円未満切捨て。）と、平成１７年分の所得税につき申告納税額を４９３万２２００円と更正した上で納付すべき税額を１６８４万２３００円（４９３万２２００円＋１１９１万０１７６円。ただし、１００円未満切捨て。）とする更正を行い、上記各納付すべき税額を平成２０年３月２７日までに納付するよう通知した。しかし、還付金の還

付は留保されていたのであるから、控訴人が納付すべき税額は平成16年分については1227万2700円、平成17年分については493万2200円にとどまるのであり、上記通知中納付すべき税額の金額は誤りで（支払われてもいない金額を払い戻せということになる。）、上記通知は違法である。

そして、足利税務署長には、注意義務を怠って還付金に相当する額が支払済みであるか否かを確認することなく漫然と本件各通知書により控訴人に通知したという過失があった。この過失により、控訴人は、本件各通知書には納付日まで延滞税がかかる旨の記載もあることから、納付する必要がなかった金額を納付せざるを得なくなったものである。

なお、確かに、本件各通知書が作成されたのは確定申告の時期であるが、還付金に相当する金額が支払われているか否かは容易に調査できるのであり、繁忙期であったことは足利税務署長の過失を否定する根拠とはなり得ない。

（イ）確定申告と更正は別個の行為として併存するという立場に立ち、還付金が支払われていないときも、納付すべき税額として「還付金の額に相当する税額が更正により減少するときは、その減少する部分の金額」を含めて差引納税すべき金額として取り扱う取扱いが適法であるとしても、支払われていない還付金を戻せという取扱いは不合理であるから、このような場合には、確定申告により発生した還付金は更正の通知が到達するまでに国税に充当して速やかに解消すべきであるところ、足利税務署長は、上記手続をとらず、漫然と上記の金額を併せた額の納付を命じたのであるから、足利税務署長の行為は違法である。

イ 本件は、不法行為による損害賠償請求であるから、相殺が禁止される。被控訴人の「控訴人主張の請求権は被控訴人が有する別途の控訴人に対する債権に充当したので債権は消滅した」旨の主張は認められない。したがって、

控訴人は、本件各通知書に記載された本税のうち各還付金の額に相当する 1 8 4 7 万 0 4 3 5 円の損害及び弁護士費用相当の損害 1 8 0 万円の損害を被ったものである。

(2) 被控訴人

ア 本件各通知書の記載の適法性

- (ア) 更正通知書には、国税通則法 2 8 条 2 項 1 号により「更正前の課税標準等及び税額等」、2 号により「更正後の課税標準等及び税額等」、3 号イないしロにより「納付すべき税額がその更正により増加するときは、その増加する部分の税額」及び「還付金の額に相当する税額がその更正により減少するときは、その減少する部分の税額」の記載が求められている。そして、この更正により増加する部分の税額は、納税者が納付すべき税額が存する申告をした場合に、更正の時点において、更正前の税額である当該納付すべき税額に未納額があるか否かにかかわらず機械的に算出された「増減差額」が記載されることになる。同様に、「更正により減少する還付金の額」は、納税者が還付金が存する申告をした場合に、更正の時点において更正前の還付金が実際に還付されたか否かにかかわらず機械的に算出した「増減差額」が記載される。そして、国税通則法 3 5 条 2 項 2 号は、「更正通知書に記載された法 2 8 条 2 項 3 号イからハマまでに掲げる金額は、その更正通知書が発せられた日の翌日から起算して 1 月を経過する日まで納付しなければならない。」旨規定している。これは、更正により更正前の還付金の額がゼロとなるだけでなく、更に納付すべき税額があることとなった場合には、更正前の還付金の額にその更正により新たに納付すべき税額を合計した額を納付しなければならない旨を規定したものである。
- (イ) 還付金に関する租税法律関係については、納税者の確定申告により国が納税者に対し還付金を還付すべき義務が発生する（国税通則法 5 6 条 1 項、所得税法 1 3 8 条 1 項）が、他方、その後に更正があった場合には、納税

者はそれにより減少した部分の還付金を国に納付すべき義務が発生するものであり、これらの義務は併存しているもので、理論的には国が確定申告による還付金を還付する一方で、納税者が更正により減少した部分の還付金を納税することが想定されているものといえる。

この更正による納税者の還付金納税義務は一般の納税義務の性質と異なるものではなく、先に還付金を受領していたか否かによって本来の性質が異なるものでもなく、ただ国の還付金還付義務と納税者の還付金納税義務の各履行の一態様として、還付金がまだ還付されていない場合には、国によって納税者の還付金納税義務に還付すべき還付金が充当されることがあり得るにすぎないから、納税者は、更正によって減少した部分の還付金を納付する義務を負ったものであり、もとより、これについては、納税義務の履行がされ、現実には納付がされても何ら差し支えないものである。

なお、確定申告後にされた増額更正処分は、実体法上は、申告に影響を及ぼさないものであるから、申告によって還付請求権が成立する場合であれば、申告後の増額更正処分によっても既に成立した還付請求権に消長を来すことはない。このことは、所得税法施行令268条1項1号の規定に照らしても明らかである。すなわち、同号は、所得税法138条1項（源泉徴収税額等の還付）の規定による還付金を未納の国税等に充当する場合の順序について、まず「その年分の未納の所得税で修正申告書の提出又は更正により納付すべきものがあるときは、当該所得税に充当する。」と規定しているが、これは修正申告又は増額更正によっても、確定申告書の提出によって既に成立した還付請求権が消滅せずに存続していることを前提としているものにほかならない。

(ウ) 以上のとおり、更正の目的が変更した一時点における未納又は還付未済等の事情を考慮しない税額等の確定であること及び還付義務と納付義務とが併存し、納税者における更正により減少した部分の還付金に相当する金

額の納付も想定されることを踏まえて、国税通則法 35 条 2 項は、本件各通知書の各本税の欄に、更正により増加する税額及び減少する還付金額のいずれもが存在する場合には、還付未済の還付金の存否にかかわらず、両者が合算された金額の記載を求め、同金額の納付を命じているものである。

(エ) なお、更正処分と充当処分は、租税債務についての確定手続とその履行手続であり、充当処分は更正処分の後に行うものである。更正の時点において、各還付金の額に相当する金額が還付未済であることを理由に充当があったものとして、本件各通知書の各本税の額から同各還付金に相当する金額をそれぞれ考慮・減額した金額を送達予定の本件各通知書の各本税の額として記載することは認められない。

(オ) したがって、本件各通知書の記載は適法である。

(カ) 上記（ア）、（ウ）のように、更正通知書には、更正処分の結果納付することとなる金額を記載することになるところ、更正通知書を送付する時点において少なくとも充当処分は行われていないのであるから、充当処分が行われたと仮定して差額の納付を指示することはできない。もっとも、還付金の留保をする理由がなくなったときには、税務署長は、遅滞なく還付又は充当をしなければならないところ（所得税法施行令 267 条 4 項）、確定申告期間中においては、大量に収受した確定申告書に関する事後的な事務処理を限られた人員によって、一定の期限までに行う必要があることから、確定申告書に係る事務処理を優先することになる反面、確定申告期間前に収受した過去の年分に係る確定申告書等に関する事務処理を後順位とせざるを得ないのである。足利税務署においても、確定申告書に係る事務処理を優先する関係から、更正通知書発送から 1 ヶ月後の平成 20 年 3 月 27 日に還付留保解除の事務処理を行ったものであり、職員が職務上通常尽くすべき注意義務を尽くしていないとか、漫然と事務処理を行ったものということとはできない。

(キ) また、控訴人は、還付金の還付留保がされていた事実は認識していたから、足利税務署長において、納税者の誤納を防ぐため何らかの措置を執る義務がないことは明らかである。

イ 控訴人の損害の有無

(ア) 本件各超過納付分は、いったん納付書の記載により本税の納付をする旨の指定が控訴人によりされたものの、その本税の一部について本件各充当がされた結果、生じたものである。しかし、当時、控訴人には控訴人が指定した国税の他に確定した納付すべき国税が存在していたのであるから、足利税務署長が本件各超過納付分につきこれを保有する正当な理由がなかったとはいえ、本件各超過納付分はいわゆる過誤納金には当たらないといふべきである。足利税務署長が本件各超過納付分につき収納処理を行う国税を指定し、収納処理（いわゆる弁済充当に当たる。）をしたことは適法である（なお、納付すべき国税が二つ以上あるときは、納付しようとする者は、民法４８８条から４９０条までの規定に準じそのいずれから納付するかを指定することができるところ、いずれの国税の納付に充てるか明示しないで納付されたときは、税務官庁の裁量で収納処理（弁済の充当）をすることができるのである。）。

(イ) このように、控訴人がした本件各納付は控訴人に係る同額の国税債務を消滅させるものであり、控訴人の利益状態の総体において差額は生じていないから、国家賠償法１条１項にいう損害は存しないといふべきである。

なお、本件各充当は国税通則法５７条に基づくもので、民法上の相殺ではない。また、その効果は平成２０年２月２７日にさかのぼるところ、仮に控訴人が被控訴人に対し損害賠償請求権を有するとしても、それは平成２０年３月２７日以前には発生していないのであるから、控訴人の国税と本件請求権との相殺は禁止されるとの主張は失当である。

第３ 当裁判所の判断

- 1 (1) 国税通則法 5 6 条 1 項は、「国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金（以下「還付金等」という。）があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない。」と規定し（なお、所得税法 1 3 8 条及び 1 3 9 条 1 項、2 項）、国税通則法 5 7 条 1 項は、「国税局長、税務署長又は税関長は、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税（略）があるときは、前条第 1 項の規定による還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならない。この場合において、その国税のうちに延滞税又は利子税があるときは、その還付金等は、まず延滞税又は利子税の計算の基礎となる国税に充当しなければならない。」旨定める。そして、所得税法施行令 2 6 7 条 4 項は「税務署長は、第 1 項に規定する還付金に係る金額の記載がある確定申告書の提出があった場合には、当該金額が過大であると認められる事由がある場合を除き、遅滞なく、法 1 3 8 条 1 項又は 1 3 9 条 1 項若しくは 2 項の規定による還付又は充当の手続をしなければならない。」と規定する。また、所得税法施行令 2 6 8 条 1 項 1 号（なお、国税通則法 4 条及び所得税法 1 3 8 条 5 項参照）は、所得税法 1 3 8 条 1 項（源泉徴収税額等の還付）の規定による還付金を未納の国税等に充当する場合の順序について、まず「その年分の未納の所得税で修正申告書の提出又は更正により納付すべきものがあるときは、当該所得税に充当する」旨規定する。
- (2) ところで、国税通則法 2 8 条 2 項は、「更正通知書には、次に掲げる事項を記載しなければならない。（中略）3 その更正に係る次に掲げる金額 イ その更正前の納付すべき税額がその更正により増加するときは、その増加する部分の税額、ロ その更正前の還付金の額に相当する税額がその更正により減少するときは、その減少する部分の税額（以下略）」と定めている。この更正により「増加する部分の税額」は、納税者が納付すべき税額が存する申告をした場合に、更正の時点において、更正前の税額

である当該納付すべき税額に未納額があるか否かにかかわらず機械的に算出された「増減差額」を記載すべきものと解される。同様に、更正により「減少する部分の税額」は、納税者が還付金が存する旨の申告をした場合に、更正の時点において更正前の還付金が実際に還付されたか否かにかかわらず機械的に算出した「増減差額」を記載すべきものと解するのが相当である。

そして、国税通則法 35 条 2 項 2 号は、更正通知書に記載された法 28 条 2 項 3 号イからハまでに掲げる金額は、その更正通知書が発せられた日の翌日から起算して 1 月を経過する日までに納付しなければならない旨規定している。この規定によると、還付金の額に相当する税額が更正により減少するときは、その減少する部分の金額の納付を義務付けていることが明らかであるから、確定申告において納税すべき額が既徴収額を下回り還付金（A）が生ずる内容の申告がされたが、申告納税額（B）がプラスになる更正がされた場合において、納税者が差引納税すべき額は $A + B$ になるのである。

（3）このような取扱い、確定申告がされて遅滞なく還付金が還付された後に更正がされた場合については、何ら不自然、不合理ではない。還付金部分（A）についても、納税者がこれを保持する理由はないのである（なお、この還付金部分の納付義務は一種の不当利得の返還の実質を有するものと解される。）。

これに対し、本件のように、還付留保がされて還付金の還付が行われていない場合を考えると、納税者に還付金部分（A）の納付を求めることは、納税者が利得をしていないのにその返還を求めることになるのであり、納税者が誤った申告をしたのが原因とはいえ、その結論は不自然、不合理であることを否定できない。

もっとも、国税通則法 29 条 1 項は、租税法律関係の安定を図る趣旨で、

「24条（更正）又は26条（再更正）の規定による更正（以下「更正」という。）で既に確定した納付すべき税額を増額させるものは、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納付義務に影響を及ぼさない。」旨定めている（なお、73条1項1号、90条、所得税法施行令268条1項1号等参照）ことから、還付留保がされ還付金が還付されていない場合には申告により生じた還付金請求権は、実体法上、増額の更正がされてもそれにより影響を受けないでそのまま存続すると解される（これに対し、更正の時点までに還付金が還付されていれば、更正の時点においては、申告により生じた還付金請求権は弁済により消滅しているから、このような事態は生じない。）。このような解釈を前提にすると、たとえ還付金が現実には還付されていない場合においても、申告により生じた還付金請求権（A）を否定するために、更正においてはA+Bの納付義務を生じさせる必要があるといえる。それ故、国税通則法28条2項、35条2項2号のような規定ぶりがされたものと考えられる。もっとも、それはあくまで、国税通則法が租税法律関係の安定の要請という法技術的な観点から申告により生じた還付金請求権は増額の更正がされても影響を受けないでそのまま効力を有するという立法をしたためであり、更正により生じたA+Bの納付義務を現実に履行させた上で、改めて当初の申告により生じた還付金（A）の還付等を行うということになるとすると、それは不自然、不合理であることに変わりはない。

なお、このように国税通則法においては申告により生じた還付金請求権はその後に増額更正がされても影響を受けないとされていることからすると、国税通則法が「当該金額が過大であると認められる事由がある場合」に還付金の還付を留保することを認めている趣旨・目的は、留保解除後に申告により確定的に発生している還付金（A）を増額更正により生じた国税（A+B）に充当し、過大な還付金を現実に還付しないようにするとい

うことにあると解される（それ以外に還付留保をすることの意味はない。）。

このような還付留保の趣旨・目的も考えると、上記のような法技術的な観点に立って立法をしたことから生ずる不自然、不合理な事態を避けるためには、還付留保がされている場合に増額更正をするときは、増額更正に引き続いて直ちに、申告により生じた還付金を増額更正により生じた国税に充当する処理をするべきであるということになる。しかも、それは、条理上生ずる法的義務であるというべきである。なお、充当は理論的には更正の後になされるものであるが、更正と充当を行政庁の内部における意思決定として連続して行った上、両者を同時に（例えば一つの封書に入れて郵送し）納税者に告知して到達させるとしても特段問題はないというべきである（その場合も、観念的には、まず更正という行政処分が納税者に到達し、次いで充当という行政処分が納税者に到達し、処分の効力が順次生ずると捉えることができる。）。税務署長において、このような処理をせず、漫然と増額更正をしてA+Bの納付を求め、いったん現実にはその履行をさせたとすると、それは上記義務に違反したものとして、違法のそしりを免れないというべきである。

本件では、足利税務署長が本件各更正に引き続き国税通則法による充当をせずに漫然と本件各通知書を送付したため、控訴人は本来納付する必要のない分（平成16年分納付のうちの656万0259円及び平成17年分納付のうちの1191万0176円）も併せて納付する結果になったのであるから、足利税務署長の上記行為は違法であり、控訴人は、1847万0435円の損害を被ったというべきである。

- 2（1）もっとも、足利税務署長は、上記のとおり、事後的にはあるが、国税通則法57条に基づく本件各充当（なお、これは行政処分である（最高裁平成5年10月8日第2小法廷判決・裁判集民事170号1頁等）。）をしたから、本件各申告により生じた本件各還付金の請求権及び本件各更正

により生じた本税のうちこれに対応する金額分はそれぞれ消滅したことになる。その結果、足利税務署長が、控訴人のした弁済の充当指定に従って本件収納処理1をしても、本件各超過納付分が余ることになったところ、足利税務署長は、この部分につき更に、本件収納処理2のとおり収納処理した。なお、本件は、「債務者が同一の債権者に対して同種の給付を目的とする数個の債務を負担する場合」に当たるから、足利税務署長の上記収納処理は、民法488条2項所定の弁済を受領する者のする充当の指定と捉えることができるというべきである。その結果、平成16年分所得税の加算税賦課決定に係る重加算税753万2000円が消滅し、また、平成17年分更正に係る延滞税全額43万3200円、無申告加算税2万1000円及び重加算税668万円、平成15年分所得税決定に係る延滞税の一部208万4812円、平成16年分更正に係る延滞税全額158万1400円並びに平成18年分所得税の更正に係る重加算税の一部13万8023円がそれぞれ消滅したというべきである。

なお、以上は、国税通則法57条による充当及び弁済の充当に関わる事柄であって、本件で請求されている不法行為による損害賠償請求権との相殺の問題ではないから、民法509条抵触の問題は生じない。

(2) そして、上記のことは、控訴人において、被控訴人の違法な行為（納付する必要もない金銭の納付をさせたこと）により損害を被る（納付する必要もない金銭を納付したこと）一方で、被控訴人の違法な行為を原因として利益（当該納付した金銭が国税通則法による充当ないし弁済充当されることにより控訴人の負う租税債務が消滅するという利益）を受けたものと評価できるから、公平の見地から、その利益の額を控訴人が被控訴人に対して賠償を求める損害額から控除することにより損益相殺的な調整を図る必要があるというべきである。

そうすると、その結果、本件では控訴人の損害はゼロとなる。

3 そうすると、その余の点を判断するまでもなく、控訴人の請求は理由がないことになる。

第4 結論

よって、原判決は結論において相当であるから、本件控訴は理由がないので、本件控訴を棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第9民事部

裁判官 宇田川基

裁判官 北澤純一

裁判長裁判官大坪丘は、転補のため、署名押印することができない。

裁判官 宇田川基