

平成 22 年 11 月 8 日判決言渡 同日原本交付 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 課税処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成 22 年 9 月 6 日

判 決

原告 X

被告 国

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第 1 当事者の求めた裁判

1 請求の趣旨

(1) 被告は、原告に対し、417万6300円及びうち86万4000円に対する昭和52年3月15日から、うち331万2300円に対する昭和58年4月21日から、それぞれ支払済みまで年7.3%の割合による金員を支払え。

(2) 訴訟費用は、被告の負担とする。

2 請求の趣旨に対する答弁

主文と同旨

第 2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、農地法80条2項(昭和53年法律第87号による改正前のもの。以下同じ。)に基づき、国有財産であった土地2筆の売払いを受けた原告が、

うち1筆の土地の譲渡所得に関して昭和52年3月15日に確定申告を行った後、札幌南税務署長が原告に対して昭和53年5月31日付けでした昭和51年分所得税の更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。）、昭和54年12月8日付けで他の1筆の土地を対象として行った参加差押え（以下「本件参加差押え」という。）は違法であり無効な処分であるなどと主張して、原告が昭和52年3月15日に納付した86万4000円及び被告が本件各処分に基づいて昭和58年4月21日に徴収した331万2300円について、国税通則法56条1項又は国家賠償法1条1項に基づき、上記国税相当額及び納付又は徴収した日から支払済みまで年7.3%の割合による還付加算金又は遅延損害金の支払を求めた事案である。

2 前提となる事実（争いのない事実に加え、各項末尾掲記の証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認められる事実）

（1）原告ほか5名は、昭和51年3月23日、当時の農林大臣から、農地法80条2項に基づき、国有財産であった札幌市18番102所在の土地（以下「本件土地A」という。）及び同所18番103所在の土地（以下「本件土地B」といい、本件土地Aと併せて「本件各土地」という。）の2筆につき、売払いを受けた（甲2、乙1、3）。

（2）原告ほか5名は、昭和51年6月10日、本件土地BをAに譲渡し、譲渡所得が発生した（乙1、弁論の全趣旨）。

（3）原告は、昭和52年3月15日、上記（2）の譲渡所得などに係る昭和51年分の所得税の確定申告書（以下「本件確定申告書」という。）を札幌南税務署長あてに提出した（以下「本件確定申告」という。）。本件確定申告書には、納付すべき税額は86万4000円と記載されている。（甲11）

（4）札幌南税務署長は、本件確定申告書に記載された譲渡所得金額は誤っているとして、原告に対し、昭和53年5月31日付けで、昭和51年分所得税

- を204万0400円増額する更正処分（本件更正処分）及び過少申告加算税10万2000円の賦課決定処分（本件賦課決定処分）をした（甲12）。
- （5）原告は、昭和54年8月9日ころ、本件土地A上に建物を建築して居住していたBに対し、建物収去土地明渡請求訴訟を提起した（甲48。以下「本件明渡請求訴訟」という。）。
- （6）札幌南税務署長は、本件更正処分等によって納付すべき税額を原告が滞納していたため、昭和54年12月8日、原告の単独所有となっていた本件土地Aを参加差押えした（甲15、乙3）。なお、本件土地Aの所有権は、登記簿によると、昭和51年12月4日に譲渡担保を原因として有限会社Cが取得し、昭和53年8月1日に売買を原因として原告が取得している。また、昭和54年10月30日付けで、札幌市 区が、市税の滞納処分として、本件土地Aを差し押えている。（乙3）
- （7）原告は、昭和58年4月21日、Bとの間で、本件土地Aの売買契約を締結した。同契約の売買契約書には、Bが売買代金の大部分を原告の債権者に支払うとの条項があり、また、原告が本件明渡請求訴訟を取り下げるとの条項もある。（甲16）
- （8）Bは、上記（7）に基づき、原告から、原告が滞納していた本件更正処分等に係る納付すべき税額371万2300円（延滞税を含む。）の支払を委任された（甲45の1及び2）。
- （9）原告は、平成22年3月26日、国税の還付及び還付加算金の支払を求めて、本件訴訟を提起し、同年7月5日に行われた第2回口頭弁論期日において、国家賠償法1条1項に基づく請求を追加した。
- （10）被告は、平成22年9月6日に行われた第3回口頭弁論期日において、国家賠償請求権について、消滅時効を援用した。

3 争点及びこれに対する当事者の主張

- （1）争点①（本件更正処分等が違法であり、無効であるか否か。）

(原告の主張)

以下のとおり、本件更正処分等は、違法であり、無効である。

原告は、本件各土地の売払いを受けたが、国有財産売払通知書の記載と現状とに多大な相違があったため、国有財産売払申請の受付である札幌市北区農業委員会事務局長、北海道農地調整課国有農地係に嚴重に抗議したところ、対価を納付した後であれば「お宅の言い分が正しければ国だもの当然是正しますよ」と返答された。そこで、原告は、延滞金も含めて対価を納付したが、是正されることはなく、本件各土地を使用することはできなかった。原告は、このように被告が法律の趣旨に反する無責任な対応しかせず、本件各土地の利用が到底不可能な実情から、所有権を確保するために争いを覚悟しなければならず、それには資金を必要とするため、本件土地Bを使用しているAにこれを譲渡することとした。そして、原告は、本件確定申告に当たり、札幌南税務署係官（以下「担当係官」という。）に事情を説明して相談したところ、資産を取得するために争いがある場合、訴訟その他これに対する費用は資産取得金額となること、今回は暫定的な確定申告しかできないので、訴訟等が終了した時点で改めて修正申告するしか方法はないと考えることなどを指導され、その指導に基づいて、どの程度の利益とするかも相談して、本件確定申告をした。

所得税基本通達（昭和45年7月1日付け直審（所）第30号国税庁長官通達）38-2は、「取得に関し争いのある資産につきその所有権等を確保するために直接要した訴訟費用、和解費用等の額は」「資産の取得に要した金額とする」と定めている。本件では、原告が所有権を確保するためにBを相手に訴訟進行中であり、資産の取得に要した金額も確定しておらず、利益の計算などできるわけがなく、札幌南税務署長のなした課税処分は不法な処分である。原告は、所有権を取得するための訴訟の対象物件を訳も分からない課税によって差し押さえられ、本件明渡請求訴訟の進行ができなくなり、勝てる訴訟も敗訴同然の結果で終了したから、国有財産売払いに係る分離所得は完全に赤字とな

っている。また、訴訟も終了せず、目的物の撤去もできなかったから、資産取得の金額も定まらない。したがって、徴収されるべき税金はない。

(被告の主張)

以下のとおり、本件更正処分等は、適法であり、無効事由は認められない。

ア 原告は、本件確定申告において、本件土地Bの譲渡について、収入金額1512万円から必要経費1183万1020円を控除した328万8980円を分離課税の短期譲渡所得の金額として申告したが、本件各土地の売払いの対価は合計1125万7260円であり、本件土地Aと本件土地Bとは地積が同じであることからすると、本件土地Bの売払いの対価は562万8630円が適正な金額であったと思料され、原告が申告した必要経費は社会通念上過大な金額であり、誤りがあったことが強く推認される。

そこで、札幌南税務署長は、本件土地Bの譲渡に関して、必要経費を認定し、納付すべき税額204万0400円を算出したものと推察され、本件更正処分は、本件土地Bの譲渡に関する各金額を適切に認定して行われたものであって、適法であるというべきである。

譲渡所得の金額の計算上控除する取得費(所得税法38条1項)に関して、課税実務上、「取得に関し争いのある資産につきその所有権等を確保するために直接要した訴訟費用、和解費用等の額は、その支出した年分の各種所得の金額の計算上必要経費に算入されたものを除き、資産の取得に要した金額とする」(所得税基本通達(昭和45年7月1日付け直審(所)第30号国税庁長官通達)38-2)と定められているところ、原告は、本件各土地を一括して取得しているものの、本件確定申告に係る譲渡所得は本件土地Bの譲渡によるものであり、本件明渡請求訴訟の対象は本件土地Aであることから、譲渡した土地と別の土地に係る訴訟費用が、譲渡した土地の取得費に含まれないのは当然である。

イ 本件賦課決定処分による過少申告加算税の額の算定に当たっては、札幌南

税務署長は、国税通則法 6 5 条 1 項（昭和 6 2 年法律第 9 6 号による改正前のもの。）に基づき、上記アの差引納付すべき税額 2 0 4 万円（同法 1 1 8 条 3 項により、1 万円未満切り捨て。）に 1 0 0 分の 5 を乗じた 1 0 万 2 0 0 0 円としたものであり、本件賦課決定処分に違法な点はなく、適法であるというべきである。

ウ 行政処分が当然無効であるといい得るには、当該処分に重大かつ明白な瑕疵の存在が必要であるところ、本件土地 B の譲渡によって譲渡所得が発生したのは明らかであるから、本件更正処分等に係る課税要件事実について重大な誤認がないことはいうまでもなく、その他、本件更正処分はその内容においても何ら重大かつ明白な瑕疵は存在しないから、無効事由がないことは明らかである。

（2）争点②（原告が主張する国税の還付請求権（以下「本件還付請求権」という。）は、時効により消滅しているか否か。）

（被告の主張）

以下のとおり、本件還付請求権については、消滅時効が完成している。

ア 国税通則法 7 4 条 1 項は、国税の還付金又は過誤納金の還付請求権の消滅時効について、その請求をすることができる日から 5 年間行使しないことによって、時効により消滅すると規定しているところ、「その請求をすることができる日」とは、無効な申告又は賦課処分に基づく納付の場合、その納付があった日と解すべきである。

原告が本件確定申告に基づき納付した金額は明らかではないものの、原告は、昭和 5 2 年 7 月 1 日から同年 1 1 月 1 日の間に本件確定申告に基づき納税していることから、遅くとも同月 2 日を起算点として、昭和 5 7 年 1 1 月 2 日をもって消滅時効が完成したというべきである。また、本件更正処分等に基づき納付した金員については、納付日が明らかではないものの、原告の主張のとおり昭和 5 8 年 4 月 2 1 日に納付したものであれば、昭和 6 3 年 4

月 22 日をもって消滅時効が完成したというべきである。

なお、国税通則法 74 条 2 項、72 条 2 項により、還付金の消滅時効は援用を必要としない。

イ 原告が主張する徴収した金員の返還請求の具体的態様は明らかではないものの、原告は、札幌南税務署長に対し、昭和 55 年 10 月 9 日以降、「陳情書」や「事由書」等と称する文書を提出している。しかし、これらの行為は、いずれも裁判外の請求にすぎず、時効中断事由としての「請求」に当たらないし、仮に「催告」に当たるとしても、その後 6 か月以内に裁判上の請求等を行っていないから、時効中断事由には当たらない。

ウ 担当係官が、原告に対し、本件還付請求権の存在を認めた事実は一切なく、本件還付請求権の存在を「承認」した事実はないし、税務署においては正当に処理していて取り消す処分はないこと、原告に謝罪をしていないことを確認したのであり、訴訟提起を促すような発言も一切していない。仮に、担当係官らが還付しようとの意見の一致をみたのであれば、訴訟を提起してもらうまでもなく、過誤納金の還付手続をすることになるから、原告の主張は不自然かつ不合理である。

また、還付金等の消滅時効は援用を必要とせず、時効完成後における利益の放棄もできない（国税通則法 74 条 2 項、72 条 2 項）から、本件還付請求権の消滅時効が完成した後に承認行為をしても、何ら法的効果を生じないし、担当係官が原告主張のような発言をすること自体あり得ない。

エ 後記（3）（被告の主張）イのとおり、本件参加差押えは、何ら公序良俗違反と認めるべき事由はなく、本件還付請求権の時効消滅に影響を及ぼすものではないから、被告が消滅時効を主張することは信義則に反しない。

（原告の主張）

以下のとおり、本件還付請求権についての消滅時効は完成していない。

ア 札幌南税務署に対しては、本件更正処分等がなされた後、資産税部門に、

本件確定申告時の実情を説明して、本件更正処分等は不当であると嚴重に抗議し、異議申立てをしている。その後も、その都度、差押えや徴収した行為は不法行為であるとして、徴収した金員の返還請求を重ねて、今日まで継続されている。

イ 被告は、農地買収によってタダ同然で取り上げた本件各土地について、1125万7260円で売払いをなし、それも使用できない状態にあることを認識しながら、職務怠慢による国有財産の管理責任まで原告に押しつけた。このような状況から、原告が札幌南税務署に抗議に行くたびに、「ご迷惑をお掛けしています」「何とかお返ししなければ」などと述べ、「署長以下副署長、資産税部門、徴収部門のみなさんが還付しましょうと意見の一致をみたので、訴訟を提起していただきたい」とするので、原告が本件訴訟を提起したら、被告は時効の主張をしたものであって、時効の援用は信義則に反する。

ウ 後記（３）（原告の主張）イのとおり、本件参加差押えは公序良俗に反するところ、公序良俗に反する行為を国がするなど考えも及ぶものではなく、それをなお時効の主張をするなど、悪もこれに勝るものはなく、時効はない。

（３）争点③（本件参加差押えは違法であり、無効であるか否か。）

（原告の主張）

以下のとおり、本件参加差押えは違法であり、無効である。

ア 札幌南税務署長が本件更正処分等をした後、原告が札幌南税務署資産税部門に本件確定申告時の実情を説明して、嚴重に抗議し、異議申立てをしたところ、所得税基本通達38-2のコピーを手渡され、徴税を猶予するので、訴訟が終了した時点で改めて精算し、修正申告をするよう指導され、札幌市区税務部にも説明するよう指導され、同区税務部も、徴税は猶予すると原告に説明した。これらは、税務官庁として公的見解を表示し、確約したものである。ところが、札幌南税務署長は、上記の公的見解の表示を無視して、本

件参加差押えをした。

国有財産売払通知書の内容と現状の相違を原告が申し立てているのに、是正しようとせず、被告は対価や延滞金のみを請求し、売主の義務である財産権引渡義務を完全に履行しておらず、原告が仕方なく本件明渡請求訴訟を提起したもので、被告は、この訴訟提起の趣旨を十二分に理解していながら、本件明渡請求訴訟中にその対象物件を差し押さえたのであって、不動産を侵奪しているBを擁護する悪行極まる不法行為である。また、上記のとおり、訴訟が終了するまで徴税を猶予するとの公的見解を示しておきながら、この確約を破り、本件明渡請求訴訟を終了するように導いたもので、明らかに不法徴収に当たる。

イ 札幌南税務署長は、正当に所有権を確保するために原告が本件明渡請求訴訟を提起して進めていたのに、その対象物件を差し押さえて、訴訟を終結に追いやり、所得税として請求できる権利もない金員を徴収しており、明らかに不法な執行であり、正義に反し、公序良俗に反する。

ウ 上記（１）（原告の主張）のとおり、税務官庁が公的見解を表示し、原告がこれを信頼して本件明渡請求訴訟を進めていたのに、訴訟中にその対象物件を差し押さえた行為は、公的見解を表示し、納税者に指導した約束を破る不法な行為であり、信義則に反する。

（被告の主張）

以下のとおり、本件参加差押えは適法であり、無効事由はなく、公序良俗や信義則に反する事由もない。

ア 原告に対する督促状の送付日が不明であるものの、昭和53年6月30日が納付期限である本件更正処分等に係る本税及び過少申告加算税について、昭和54年12月8日時点で原告は滞納しており、本件参加差押えは滞納者である原告に対する滞納処分として、国税徴収法47条1項に基づき、当然に執行されたものである。そして、札幌南税務署長は、その後の滞納国税の

納付によって本件参加差押えを解除しており、本件参加差押えに何ら瑕疵はなく、適法に行われたものというべきである。

一般に、参加差押えをした不動産が換価処分されて国税に配当された後、当該参加差押えが無効になると、国税に配当された金員は過誤納金となり、当該不動産の所有者たる国税滞納者にその還付請求権が生ずる。しかし、本件参加差押えの効果として、本件土地Aが換価処分されて、原告に課された国税に配当された事実はなく、本件参加差押えの無効によって過誤納金が生ずる余地はない。したがって、本件参加差押えに無効事由がないことはもちろん、本件参加差押えの無効によって本件還付請求権が発生する余地はない。

イ 本件参加差押えは、適法に行われており、正義の観念に反するような事実は何ら認められないから、公序良俗違反に当たらない。

ウ 納税者の信頼の対象となる公的見解の表示については、税務署長等の権限のある者の公式の表明と解されるような特段の事情のない限り、信頼の基礎となる公的見解というには不十分というべきである。

本件参加差押えの前提となる本件更正処分等が適法であることは、上記（１）（被告の主張）のとおりであり、徴税を猶予する理由は全くないし、実務上、差押可能な財産があるのに当該財産の差押えを猶予する理由はない。また、仮に、担当係官が徴税を猶予すると発言していても、信頼の対象となる公的見解の表示に当たるような特段の事情は認められない。したがって、納税者たる原告の信頼の基礎となるべき公的見解の表示が認められず、信義則の法理を適用すべき特別の事情は存在しない。

（４）争点④（本件参加差押えについて、被告が国家賠償法上の責任を負うか否か。）

（原告の主張）

上記（３）（原告の主張）のとおり、札幌南税務署長が本件参加差押えをして国税を徴収した行為は、違法な行為であり、国家賠償法上も違法である。

これによって、原告は、本件明渡請求訴訟の進行ができなくなり、勝てる訴訟も敗訴同然の結果で終了し、国有財産売払いに係る分離所得は完全に赤字となり、徴収されるべき税金はあり得ないから、徴収された税金相当額である417万6300円の損害を被った。

(被告の主張)

以下のとおり、本件参加差押えについて、被告は国家賠償法上の責任を負わない。

ア 滞納処分の差押えについては、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漫然と差押えをしたと認め得るような事情がある場合に限り、違法の評価を受けるものと解すべきである。

本件更正処分等が適法な処分であり、無効となるべき事由がないことは上記(1)(被告の主張)のとおりであり、昭和54年12月8日時点で原告が国税を滞納していたことから、札幌南税務署長は、滞納者である原告に対する滞納処分として本件参加差押えを執行したものであって、漫然と本件参加差押えをしたとは認められず、違法と評価する余地は全くない。なお、仮に、本件更正処分等に瑕疵があるとしても、このことから直ちに、本件参加差押えが国家賠償法上違法であるとの評価を受けるものではない。

イ 本件参加差押えによって本件明渡請求訴訟の帰趨に影響したとする原告の主張は、具体性に欠ける上、何ら証拠がないものであり、本件参加差押えによって影響を受けたとは考え難い。したがって、原告が主張する損害と本件参加差押えには因果関係がない。

(5) 争点⑤(本件参加差押えが違法であることによる国家賠償請求権(以下「本件損害賠償請求権」という。))は、時効により消滅しているか否か。)

(被告の主張)

以下のとおり、本件損害賠償請求権については、消滅時効が完成しているし、除斥期間も経過している。

ア 国家賠償法4条により、本件損害賠償請求権についても、民法724条が適用される。

本件参加差押えがされたのが昭和54年12月8日であり、その後、本件更正処分等に基づく所得税について、原告主張のとおり昭和58年4月21日に納付されたとすれば、遅くとも同日には、損害及び加害者を知ったといえることができ、昭和61年4月21日をもって消滅時効が完成したというべきであるから、被告はこれを援用する。

イ 時効中断事由がなく、被告が本件還付請求権の消滅時効を主張することは信義則に反しないことは、上記(2)(被告の主張)イないしエのとおりである。

ウ 本件損害賠償請求権については、平成15年4月21日をもって、20年の除斥期間を経過した。

(原告の主張)

以下のとおり、本件損害賠償請求権についての消滅時効は完成していない。

ア 国家賠償請求権については、時効がない。

イ 被告の時効の援用が信義則に反することなどは、上記(2)(原告の主張)のとおりである。

第3 当裁判所の判断

1 争点②(本件還付請求権は、時効により消滅しているか否か。)について

(1) 原告は、本件更正処分等及び本件参加差押えが違法であり無効であるなどと主張して、本件確定申告に基づいて納付した税金及び本件更正処分等に基づいて徴収された税金の返還を求めている。

国税通則法74条1項は、還付金又は国税に係る過誤納金の消滅時効について、「還付金等に係る国に対する請求権は、その請求をすることができる日から5年間行使しないことによって、時効により消滅する。」と定めているところ、同項の「その請求をすることができる」とは、消滅時効について定

める民法166条1項の「権利を行使することができる」と同様、法律上権利行使の障害がないことをいい、事実上権利を行使できるか否かは問わないと解され、また、無効な申告又は賦課処分に基づく納付の場合、国税通則法74条1項の「その請求をすることができる日」は、その納付があった日と解すべきである。

前提となる事実（3）のとおり、原告が本件確定申告をしたのは昭和52年3月15日であり、甲44の1ないし5によれば、原告は、同年7月1日、同年8月2日、同年9月1日及び同年10月1日に、それぞれ本件確定申告に基づき納付すべき税額のうち15万円を、同年11月1日に、本件確定申告に基づき納付すべき税額のうち11万4000円及び延滞税2万5900円を納付したことが認められる。そして、原告は、本件確定申告に基づき納付すべき税額のうち15万円は、本件確定申告をした日である同年3月15日に納付したと主張する。そうすると、本件確定申告に基づいて原告が納付した国税については、仮に無効な申告に基づく納付であったとすれば、それぞれ納付した日の翌日から時効期間が進行し、昭和57年11月2日までに消滅時効が完成しているというべきである。

また、前提となる事実（8）のBを介して納付を委任された本件更正処分等に係る納付すべき税額は、証拠上、納付日が明らかではないものの、原告が主張するとおり昭和58年4月21日に納付されたのであれば、その翌日から時効期間が進行し、昭和63年4月22日をもって消滅時効が完成しているというべきである。

なお、国税通則法74条2項、72条2項により、還付金請求権又は国税に係る過誤納金の返還請求権の消滅時効は、援用を必要としない。

（2）これに対して、原告は、本件更正処分等がされた後、札幌南税務署に対して、その都度、徴収した金員の返還請求を重ねて、今日まで継続されていると主張し、これに沿う証拠として甲20ないし32を提出する。

しかし、国税通則法 7 4 条 2 項、7 2 条 3 項により、還付金又は国税に係る過誤納金の消滅時効について、同法に別段の定めがあるもののほかは、民法の規定が適用される場所、甲 2 0 ないし 3 2 によれば、原告が、札幌南税務署長に対して、昭和 5 5 年 1 0 月 9 日から平成 2 1 年 9 月 1 6 日までの間、たびたび「陳情書」や「異議申立抗議文」などと題する書面を提出していたことは認められるものの、これらはいずれも、裁判外で事実上原告が行っていたものにすぎないから、時効中断事由としての「請求」（民法 1 4 7 条 1 号）には当たらないし、これらが「催告」に当たるとしても、その後 6 か月以内に裁判上の請求等を行ったと認めるに足りる証拠はないから、「催告」による時効の中断も生じない（民法 1 5 3 条）。

- （3）また、原告は、札幌南税務署に抗議に行くたびに、担当係官らが「ご迷惑をお掛けしています」「何とかお返ししなければ」「署長以下副署長、資産税部門、徴収部門のみなさんが還付しましょうとの意見の一致をみたので、訴訟を提起していただきたい」などと述べたと主張し、これに沿う証拠として甲 5 6 ないし 5 9、甲 6 8 ないし 7 0 を提出する。

しかし、仮に、札幌南税務署において、還付するとの意見の一致をみたのであれば、原告に訴訟を提起してもらうまでもなく、過誤納金の還付手続をするはずであって、あえて原告に訴訟提起を依頼するなどとは考え難いし、国税通則法 7 4 条 2 項、7 2 条 2 項によれば、国税の還付金請求権又は過誤納金の返還請求権については、時効の利益を放棄できないと定められており、上記（1）のとおり時効期間が経過した後、担当係官が本件還付請求権が存在するかのような言動をするとも考え難い。また、原告が提出した証拠は、いずれも、札幌南税務署の職員らとの会話内容であるとして原告が記載したメモであるし、平成 2 1 年 9 月 1 8 日に同署総務課課長補佐と面談した際の会話内容を記載したというメモ（甲 5 9）に立会人として署名しているのは、原告が代表取締役を務める会社の取締役である（甲 5 9、6 9）から、これ

らの証拠から、直ちに、原告が主張するような内容を担当係官が述べたと認めることはできず、ほかに、原告の主張する事実を認めるに足りる証拠はない。

- (4) さらに、原告は、被告が消滅時効を援用することは信義則に違反するとか、本件参加差押えが公序良俗に反するから、消滅時効はないなどと主張する。

しかし、前提となる事実のとおり、本件確定申告、本件更正処分等及び本件参加差押えは、いずれも、本件土地Bの譲渡所得に関するものであるところ、本件明渡請求訴訟の対象物件は本件土地Aであって、本件土地Bではないから、国有財産売払いが本件各土地を一括して行われているとしても、本件土地Aに係る訴訟の費用が本件土地Bの取得費（所得税法38条1項）に含まれるとか、必要経費として控除される（所得税法33条3項）などということはできない。また、国税徴収法47条1項柱書き、同項1号は、「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」は、「徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押さえなければならない」と定めている。そして、本件更正処分等に係る本税及び過少申告加算税の納付期限は昭和53年6月30日である（甲12）ところ、原告は、昭和54年12月8日時点でこれを滞納していたと認められ（甲15、弁論の全趣旨）、証拠上、原告に対する督促状の送付日は明らかではないものの、本件参加差押えは、国税徴収法47条1項柱書き及び同項1号に従って行われたものと推認される。

また、担当係官が「ご迷惑をお掛けしています」「何とかお返ししなければ」「署長以下副署長、資産税部門、徴収部門のみなさんが還付しましょうとの意見の一致をみたので、訴訟を提起していただきたい」などと述べたと認めることができないことは、上記（3）のとおりである。

さらに、租税法規に適合する課税処分については、租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお、当該課税処分に係

る課税を免れさせて納税者の信額を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情がある場合に限って、信義則違反となるというべきであり、特別の事情があるか否かの判断においては、少なくとも、税務官庁が納税者に信頼の対象となる公的見解を表示したことによって、納税者がその表示を信頼してそれに基づいて行動したところ、後にその表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の表示を信頼してそれに基づいて行動したことについて納税者に帰責事由がないかどうかを考慮する必要があるというべきである。そして、原告の主張によれば、担当係官が、本件確定申告に当たって暫定的な確定申告をして訴訟等が終了した時点で改めて修正申告をするしか方法はないなどと指導したこと、所得税基本通達38-2のコピーを原告に渡したこと、本件明渡請求訴訟が終了するまで徴収を猶予すると述べたことから、原告はこれらを信頼して、本件明渡請求訴訟を進めていたというのであるが、原告の主張するところによっても、これらは、本件確定申告をする際に相談した署員であるとか、資産税部門の署員など、原告に対応した税務署の担当係官が述べたというのであって、札幌南税務署長や副署長が直接、原告に対して何らかの見解を表明したというものではないから、信頼の対象となるべき税務官庁の公的見解が表明されたとはいえない。

そうすると、本件更正処分等及び本件参加差押えが公序良俗に反するとか、信義則に反するなどということはできない。

- (5) なお、原告は、農地法80条2項によって、旧所有者及び一般承継人の財産権取得には時効がないものと定められていると主張し、本件において、被告が消滅時効を主張することはできないと主張しているとも解される。しかし、同項は、農地買収の対象となったものの買収した目的に利用されていない土地を旧所有者に売り払うことについて、最終的な期限を定めていないというものにすぎないから、同項を根拠として、本件において被告が消滅時効

を主張できないということにはならない。

- (6) 以上によれば、仮に、本件更正処分等及び本件参加差押えが違法無効であって本件還付請求権が発生していたとしても、既に時効によって消滅しているというべきである。

2 争点⑤（本件損害賠償請求権は、時効により消滅しているか否か。）について

- (1) 国家賠償法4条により、国家賠償請求権の消滅時効については、民法の不法行為に関する規定が適用されるところ、民法724条前段は、不法行為による損害賠償請求権の消滅時効について、被害者が「損害及び加害者を知ったときから3年間行使しないときは、時効によって消滅する」と定めている。

原告は、本件参加差押えが被告の不法行為であり、生じた損害は本件更正処分等に基づいて被告が徴収した国税の額であると主張する。

前提となる事実(6)のとおり、本件参加差押えは昭和54年12月8日になされており、前提となる事実(8)のBを介して納付したとされる本件更正処分等に係る納付すべき税額は、証拠上、納付日が明らかではないものの、原告が主張するとおり昭和58年4月21日に納付されたのであれば、遅くとも同日には、原告は損害及び加害者を知ったといえることから、昭和63年4月21日をもって消滅時効が完成しているというべきである。そして、被告が消滅時効を援用したことは、前提となる事実(10)のとおりである。

- (2) これに対して、原告は信義則違反などをる主張するが、原告の主張が採用できないことは、上記1(2)ないし(4)のとおりである。

- (3) 以上によれば、仮に、本件参加差押えが国家賠償法上違法であって本件損害賠償請求権が発生していたとしても、被告の消滅時効の援用により、時効消滅しているというべきである。

第4 結論

以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、原告の請求にはい

ずれも理由がないから、これらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

札幌地方裁判所民事第 1 部

裁判長裁判官	竹田光広
--------	------

裁判官	田口紀子
-----	------

裁判官	本多健一
-----	------