

平成 23 年 3 月 17 日判決言渡 同日判決原本交付 裁判所書記官

平成●●年（○○）第●●号 差押処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成 23 年 1 月 17 日

判 決

原告 X

被告 国

処分行政庁 名古屋国税局長

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 請求の趣旨

処分行政庁が原告に対し平成 20 年 2 月 22 日付けでした、別紙物件目録

（1）記載の各不動産のうち 2 ないし 16 の不動産に対する差押処分を取り消す

第 2 事案の概要

- 1 本件は、処分行政庁が、原告の兄の滞納国税を徴収するため、原告に対し国税徴収法 39 条に基づき第二次納税義務の告知処分を行った上、原告の固有財産である不動産を差し押さえたところ、原告が、その差押処分は違法であるとして、その取消しを求める事案である。

- 2 前提事実（以下の事実を、当事者間に争いのない事実及び後掲の証拠等から容易に認定できる事実である。）

（1）原告に対する第二次納税義務の発生及び処分行政庁による告知処分等

ア 処分行政庁は、原告が原告の兄であるA（以下「A」という。）から別紙物件目録（2）記載の各不動産の譲渡を受けた行為が、国税徴収法39条の要件に当たるとして、Aの滞納国税を徴収するため、平成4年3月30日、同条に基づき、原告に対し、1億1259万3000円を限度とする第二次納税義務の告知処分（以下「本件告知処分」という。）をした。

イ 原告は、本件告知処分の取消しを求める抗告訴訟を提起したが、名古屋高等裁判所は、平成9年6月17日、原告の請求を棄却する判決を言い渡し、この判決は、平成11年2月25日上告棄却判決により確定した（乙10、11）。これにより、原告が、1億1259万3000円を限度とする第二次納税義務を負うことが確定した（以下、この納税義務を「本件納税義務」という。）。）。。

（2）当初差押不動産の差押え

処分行政庁は、平成5年2月23日、本件納税義務に基づき、Aの滞納国税を徴収するために、原告が所有する別紙物件目録（3）記載の各不動産（以下「当初差押不動産」といい、そのうち個別の不動産については、同目録記載の番号により「番号1の不動産」などという。なお、番号3ないし5の不動産は、別紙物件目録（2）記載の3ないし5の不動産が分筆されたものである。）を差し押さえた。

（3）当初差押不動産に対する公売手続等

処分行政庁は、以下のとおり、公売による買受代金等から合計520万4021円を本件納税義務に充当した。

ア 番号1の不動産

原告は、番号1の不動産を500万円で第三者に売却した上で、租税債権よりも優先する債権への弁済額を控除した残金158万8121円を本件納税義務の納付に充てたいとして、平成15年6月23日、処分行政庁に対し、差押解除申立書を提出した。処分行政庁は、同年7月2日、原告に上記金額

を納付させ、同月7日、番号1の不動産に対する差押えを解除した（乙13、14、弁論の全趣旨）。

イ 番号2ないし7の不動産

（ア）処分行政庁は、平成15年11月25日、番号2及び4ないし7の不動産について、公売を実施したが、買受人となる入札者はいなかった（乙15、弁論の全趣旨）。

（イ）処分行政庁は、平成16年6月29日、番号2及び4ないし7の不動産について、公売を実施したところ、番号7の不動産について入札があったため、212万円で売却決定をし、買受代金のうち112万6600円を滞納処分費に充当し、99万3400円を本件納税義務に充当した（乙16、24、弁論の全趣旨）。

（ウ）処分行政庁は、平成17年10月25日に番号2ないし6の不動産について、平成18年2月28日に番号2ないし5の不動産について、それぞれ公売を実施したが、いずれも買受人となる入札者はいなかった（乙17、18、弁論の全趣旨）。

（エ）処分行政庁は、平成18年7月25日から同年10月24日までの間、番号2ないし6の不動産について、随意契約による売却を実施したが、買受人となる者はいなかった（乙19、弁論の全趣旨）。

（オ）処分行政庁は、平成19年8月28日に番号2ないし6の不動産について、公売を実施したが、買受人となる入札者はいなかった（乙20の1ないし4、弁論の全趣旨）。

（カ）処分行政庁は、平成20年1月29日、番号2ないし6の不動産について、公売を実施したところ、番号2の不動産について入札があったため、53万円で売却決定をし、買受代金全額を本件納税義務に充当した（乙21の1ないし4、乙25、弁論の全趣旨）。

（キ）処分行政庁は、平成20年8月26日、番号3ないし6の不動産につい

て、公売を実施したところ、番号3ないし5の不動産について入札があったため、番号3の不動産につき41万1500円で、番号4、5の不動産につき合計33万円で、それぞれ売却決定をし、これらの買受代金全額を本件納税義務に充当した（乙22の1ないし3、乙26、27、弁論の全趣旨）。

（ク）処分行政庁は、平成21年1月27日、番号6の不動産について、公売を実施したところ、入札があったため、同不動産について135万1000円で売却決定をし、買受代金全額を本件納税義務に充当した（乙23、28、弁論の全趣旨）。

（4）本件差押処分及びこれに対する原告の不服申立て

ア 処分行政庁は、平成20年2月22日、同日時点における本件納税義務の残債務1億0948万1479円を徴収するために、原告所有の別紙物件目録（1）記載の各不動産を差し押さえた。その後、処分行政庁は、同年7月4日、同目録記載の各不動産のうち番号1の不動産の差押えを解除した（乙29ないし44、45の1、乙46）。

イ 原告は、平成20年4月10日、別紙物件目録（1）記載の各不動産を差し押さえる処分に対する異議申立てを行ったが、処分行政庁は、同年7月8日、同目録記載の各不動産のうち番号1の不動産の差押えに係る申立てを却下し、その余の不動産の差押え（以下、この差押えに係る処分を「本件差押処分」という。）に係る申立てを棄却した。

ウ 原告は、平成20年7月24日、本件差押処分について、国税不服審判所長に対し審査請求を行ったが、同審判所長は、平成21年2月2日、同請求を棄却した。

3 争点及び当事者の主張

本件の争点は、本件差押処分の適法性であり、これに関する当事者の主張は次のとおりである。

(被告の主張)

- (1) 処分行政庁は、原告に対する本件告知処分に関する訴訟が終了した後、前提事実(3)記載のとおり、当初差押不動産に対する公売手続等を行い、継続的に当初差押不動産に係る売却手続を行った。

本件差押処分を行う時点(平成20年2月22日)において、当初差押不動産のうち売却されていない不動産の見積価格は、番号3の不動産が38万円、番号4及び5の不動産が30万円、番号6の不動産が150万円であった。処分行政庁は、当初差押不動産の処分予定価格と徴収すべき滞納国税の額とを比較し、本件納税義務を徴収するためには追加で差押えをする必要があると判断した。そこで、処分行政庁は、同日、本件納税義務を徴収するために必要な財産として、別紙物件目録(1)記載の各不動産に対して差押処分を行った。

- (2) 国税徴収法39条の合憲性について

ア 第二次納税義務は、租税の簡易、迅速な確保を期すため、納税者が無償又は著しい低額で財産を処分し、そのため納税が満足にできないような資産状態になった場合において、その処分による受益者に対して直接第二次納税義務を負わせ、実質的には、詐害行為による取消しをした場合と同様の効果を得ようとする制度である。国税徴収法39条の規定は、租税のような大量現象において、一々詐害行為に対して取消権を行使するということでは、実行上困難であるのみならず、たとえ個別的に可能であるとしても結果的に徴税上の衡平の原則を乱すことになることは明らかであるから、詐害意思等の要件を満たさなくとも、第二次納税義務者に納税義務を負わせることによって、租税の徴収を可能としたものである。

そして、第二次納税義務の限度額に滞納者の親族などの特殊関係者とその他の第三者とで差を設けている趣旨は、特殊関係者は、その他の第三者に比べ、一般に滞納者と密接な関係にあることから、民法704条に定められて

いる悪意の受益者の返還義務に準じて責任を加重してよいと考えられたためであり、目的において正当であり、かつ手段においても合理的である。

したがって、国税徴収法 39 条が憲法 14 条 1 項に違反することはない。

イ また、特殊関係者である受益者が、自己の固有財産まで差し押さえられ、公売されることになるのは、受益時よりも受益した財産の価格が下落した場合であるが、それは財産の価格が上昇した場合に、受益者が上昇部分について利益を得ることに対応したリスクにすぎないものである。受益者は、第二次納税義務を履行したときには、主たる債務者に対して納税額相当額の求償権を取得するから、その制約は過大なものではなく、国税徴収法 39 条に基づき、第二次納税義務者の固有財産に差押えをしたとしても、第二次納税義務者の財産権を不当に侵害したことにはならない。

したがって、国税徴収法 39 条が、憲法 29 条 1 項及び 13 条に違反するものではない。

(3) 原告は、国税徴収法 39 条の「受けた利益の限度」について、差押え後差し押さえられた財産の価値が極端に下落したときは、下落した物件の下落後の価値の限度において第二次納税義務を負うべきであると主張する。

しかし、同条は、第二次納税義務者が納税者の親族などである場合は無償譲渡等の処分により「受けた利益を限度」として、それ以外の第三者である場合は無償譲渡等の処分により「受けた利益が現に存する限度」で、それぞれ主たる納税者の滞納国税の全額について第二次納税義務を負うと定められており、ここにいう「受けた利益の限度」の額は、当該受益の時を基準として算定すべきものである。したがって、本件では、「受けた利益の限度」の額は、別紙物件目録(2)記載の各不動産の移転登記がされた時点で算定されるものである。また、実質的に見ても、不動産の価格は、経済情勢の変化等により常に生じるものであり、不動産価格の上昇した場合は、その上昇分の利益は第二次納税義務者が取得することになるから、不動産価格の下落の

リスクも第二次納税義務者が引き受けるのが合理的である。

なお、原告は、処分行政庁の怠慢が原因で回収できなかった金額を原告に負担させることは許されないと主張し、その金額は４２６３万７０００円であると主張するが、そもそも、本件納税義務は１億１２５９万３０００円を限度とするものであり、換価制限が解除された平成１１年時点における当初差押処分に係る不動産の概算評価額４２６３万７０００円を控除したとしても、残額６９９５万６０００円については第二次納税義務を負うことになる。そして、本件差押処分に係る不動産は低く見積もっても６４００万円程度の価値はある。したがって、原告の主張のとおり、上記金額を控除するとしても、原告は本件差押処分を免れるものではないから、原告の主張は失当である。

（４）原告は、処分行政庁が当初差押不動産に係る評価を適正に行い、速やかに公売等の処分をしておれば、本件納税義務は回収できていたはずであり、それを怠って回収不能となったからといって、原告の一般財産を差し押さえる本件差押処分をすることは不当であると主張する。

しかし、国税通則法１０５条の規定により、第二次納税義務者である原告に係る差押え財産の滞納処分による換価は、本件告知処分に係る訴訟が終了する平成１１年２月２５日まで制限されており、処分行政庁は、当初差押不動産を公売することはできなかったものである。また、処分行政庁は、上記訴訟が終了した後、前提事実（３）記載のとおり、当初差押不動産の公売手続を行ったが、何度も入札が不調となったことから明らかなとおり、当初差押不動産を売却すること自体が困難であり、売却できたとしても本件納税義務の全額を回収することは既に不可能であったから、原告の一般財産を差し押さえることは不可避であった。

また、本件告知処分の取消訴訟の請求棄却判決が確定した平成１１年２月２５日から当初差押不動産に対する公売手続をするまでに４年以上経過した

が、これは、一般に公売によるよりも任意売却による方が、高く売却できる
ところ、原告の代理人が番号1及び7の不動産につき任意売却を申し入れて
きたことから、その動向をうかがっていたためである。

したがって、処分行政庁に速やかに公売する義務があるとは解されず、ま
た仮にこのような義務があったとしても、処分行政庁は、その義務を履行し
ていた。

(5) 原告は、本件納税義務について、名古屋国税局徴収部特別整理第一部門主
査B（以下「B」という。）から、当初差押不動産以外に差押えを行うこと
はないという趣旨の教示があり、本件差押処分は、この教示（公式見解）に
反するものであるから、信義則に反し違法であると主張する。

しかし、第二次納税義務に基づく徴収は、当初差押不動産により全額徴収
することができなければ、それ以外の財産についても差押えをなし得ることは
当然であり、第二次納税義務が果たされない限り、当初差押不動産以外の
原告の不動産を差し押さえないことは許されない。そして、Bは、職務分掌
上、統括国税徴収官が分掌する事務のうち重要な事務の処理を行う役職にあ
ったから、誤った教示をするとは考えられない。また、仮に誤った教示がさ
れたとしても、Bの職務分掌上、名古屋国税局としての公式な見解を表明す
る立場になかったから、信義則を適用する前提を欠く。

(原告の主張)

(1) 国税徴収法39条は、次のとおり、親族等とそれ以外の第三者という社会
的身分によって区別して、前者に重い負担を課しているので憲法14条に違
反し、また、他人が滞納した税金のために固有財産まで差押えを許しており、
憲法29条1項、13条に違反する。

ア 被告は、国税徴収法39条について、本来詐害行為取消訴訟の対象となり
得る行為について、租税のような大量現象において一々取消権を行使してお
れば、租税の簡易、迅速な処理ができないから、詐害行為の要件を満たさな

くても徴収を可能としたものであり、親族等は滞納者と密接な地位にあり、民法704条に準じて責任を加重してもよい等と主張する。

しかし、被告は、国税徴収法39条に基づく告知処分の件数を明らかにしておらず、被告の主張する立法事実の存在を明らかにしていない。また、親族などが、滞納者の差押えを免れる目的について悪意である可能性が高いか否かという点については、無償譲渡という点では、第三者と何ら変わりはない。したがって、国税徴収法39条の合憲性を支える立法事実は存在しない。

イ また、親族等の場合、仮に詐害意思がなかったとしても、第二次納税義務を課された上、かつ悪意の受益者に準じて責任を加重されることになるが、これは、不当な加重である。また、親族等に詐害意思があった場合であっても、詐害行為取消と同様の効果が得られれば、租税の簡易迅速な確保という目的は達成できるのであるから、責任を加重する必要はない。そして、詐害意思がない、すなわち税金逃れの意図がない親族等が「受けた利益の限度」で第二次納税義務を負うのに対し、税金逃れの意図があった第三者は「受けた利益が現に存する限度」でのみ第二次納税義務を負うにすぎず、著しい不公平が生じる。

その上、第二次納税義務者が「詐害意思がなかった」ことを立証した場合には責任を免れる規定が、また、親族等が「滞納者と密接な関係になかったこと」を立証した場合には、責任の範囲を第三者と同じくする規定があつてしかるべきである。このような立証の機会を与えられていない点で、立法目的を達成する手段の合理性を欠いており、不当である。

ウ 詐害行為取消しの効果は原則として現物返還であるから、第二次納税義務が詐害行為取消訴訟と同様の効果を得ることを目的としているのであれば、譲渡された財産から回収できれば十分のはずであり、第二次納税義務者の固有財産をも責任の対象とする必要はない。また、第二次納税義務の制度は、無償譲渡等によって主たる納税義務者による納税が満足できない場合の補充

的な制度である。そして、仮に譲渡がなく、譲渡された財産が主たる納税者の下にあれば、課税庁は、その価格の限度でしか徴収できないのに、親族等に譲渡された場合には、その価格を超えて親族等の固有財産からも徴収できることになれば、その補充的な制度であるという趣旨を超え、不当である。

(2) 本件差押処分は、次の点に照らして違法である。

ア 処分行政庁は、本件告知処分の取消訴訟の上告棄却判決がされた平成11年2月25日から、最初の公売手続である平成15年11月25日までの間、不動産価格が下落し続けているにもかかわらず、何ら具体的な手続を進めることなく漫然と放置していたものである。しかも、バブル経済崩壊後、遅くとも平成5年ころからは地価が下落し続けており、平成5年2月23日の当初差押不動産の差押えから換価制限が解除された平成11年2月25日までの間に地価が相当下落していたことは公知の事実である。そうであれば、処分行政庁において、売却時期の選択につき一定の裁量を有しているとしても、当時土地の価格が上昇に転じることはほとんど考えられなかったのであるから、換価制限が解除された後、処分行政庁は、できる限り早期に公売に着手すべきであったのであり、処分行政庁の怠慢による損害を原告が負う理由はない。

イ 被告は、平成12年3月8日、番号1及び7の不動産について、原告が代理人を通じて任意売却を申し立てたから、その動向をうかがっていたと主張する。しかし、被告が指摘する委任状(乙68)には、何ら任意売却をうかがわせる記載はなく、不動産の特定もない。そして、処分行政庁は、原告に対して、任意売却に関して何らの連絡をしていない。したがって、処分行政庁に、怠慢、手続の放置があったことは明らかである。

ウ また、Aは、岐阜県の保安林2677㎡(以下「Cの土地」という。)を所有していたところ、同人の滞納国税の最も遅い納期限は平成2年3月15日であるから、遅くともこの時点で被告は、Cの土地を差し押さえることが

できた。被告は、この点、平成21年度の固定資産評価額を基準として、国税徴収法48条2項により差押えが禁止されていると主張するが、無益差押えに当たるか否かは平成2年の固定資産評価額を基準とすべきであり、平成2年は、バブルの絶頂期のころであり、最も土地の評価額が高騰していたころである。そして、処分行政庁は、原告がBにCの土地の権利証を渡した平成14年5月ころまで、Cの土地の存在を把握していなかったから、処分行政庁はこの土地の差押えの検討すらしていなかったものである。

エ 以上の点に照らせば、処分行政庁が怠慢であったことは明らかであり、処分行政庁の怠慢を理由に滞納国税が徴収できなくなったにもかかわらず、その負担を原告に負わすことになる本件差押処分は違法である。

(3) 原告がAから譲渡された不動産（当初差押不動産）は、被相続人Dの遺産の一部にすぎず、遺産の大半はAが取得した。もし、原告にAの差押えを免れさせる目的があったのであれば、原告により多くの不動産の名義を移転しているはずである。また、原告は、当初差押不動産の所有権移転登記をするに当たり、これらの不動産に設定されていた根抵当権を抹消するために債権者に4200万円を支払った。原告にAの差押えを免れさせる目的があったのであれば、わざわざAの債権者に対し4200万円を支払い、根抵当権を抹消することはしないはずである。したがって、原告には、Aの差押えを免れさせる目的はなかったものである。

よって、このような原告に対し、形式的に第二次納税義務があるとされても、原告の固有財産から徴収することは、納税者が租税債権の差押えを免れるためにその財産を譲渡したことを前提としている国税徴収法39条の趣旨に反し、違法である。

(4) 本件差押処分は、次のとおり超過差押えに当たり違法である。

本件告知処分の取消訴訟が終了した平成11年2月25日以降、処分行政庁が直ちに当初差押不動産の公売に着手しておれば、少なくとも当初差押不

動産の平成11年の概算評価額の合計である4263万7000円の徴収ができたはずであり、処分行政庁の怠慢が原因で回収できなかった金額を原告に負担させることは許されないから、少なくとも同金額は、本件納税義務の負担限度額である1億1259万3000円から控除されるべきであり、原告は、その残額である6995万6000円を超えて第二次納税義務を負担することはない。ところで本件差押処分に係る不動産の最高概算評価額は9253万3000円であるので、本件差押処分は、明らかに超過差押えであり、国税徴収法48条1項に違反し、違法である。

(5) 平成15年5月ころ、Bは、原告に対し、番号1の不動産の買戻しの手を持ちかけてきたので、原告は、番号1の不動産を500万円で買い戻した。その際、Bは、原告に対し、原告の責任は差し押さえられていた不動産（当初差押不動産）に限られる旨の教示を受けたので、それを信じて上記買戻しを行い、さらに、平成18年11月29日に養母が死亡したことに伴い、平成19年1月に、本件差押処分に係る不動産（別紙物件目録（1）記載の13ないし16の不動産）を相続して移転登記をした。もし、Bが上記のような教示をしなければ、原告は、上記のような買戻しや相続登記をすることはなかった。

したがって、本件告知処分のうち、少なくとも別紙物件目録（1）記載の13ないし16の不動産に関する部分は違法である。

第3 当裁判所の判断

1 国税徴収法39条が憲法13条、14条、29条に違反する旨の原告の主張について

(1) 前提事実（1）のとおり、原告の提起した本件告知処分の取消訴訟に対する請求棄却の判決が確定したことにより、原告は、Aの滞納国税につき1億1259万3000円を限度とする第二次納税義務を負うことが確定した。したがって、原告は、この第二次納税義務を負うことと抵触する主張をする

ことは許されないところ、原告の主張の（１）ア及びイの主張は、畢竟、国税徴収法３９条の「親族その他の特殊関係者」に「無償又は著しく低い額の対価による譲渡により受けた利益の限度」において第二次納税義務を課すこと自体の違憲性をいうものであるところ、これは上記判決と抵触する主張であることは明らかである。よって、これらの主張は、主張自体失当である（同様に、原告の主張（３）の、原告にはＡの差押えを免れさせる目的はなかった旨の主張も、主張自体失当である。）。

（２）原告の主張（１）ウの主張は、第二次納税義務を負う者の固有財産に対して滞納処分を認めることの違憲性をいうものである。ところで、第二次納税義務制度は、納税者の財産につき滞納処分を執行してもなおその徴収すべき額に不足すると認められる場合において、形式的には財産が第三者に帰属しているとはいえ、実質的にはこれを否認して、納税者にその財産が帰属していると認めても公平を失しないような場合に、その形式的な財産帰属を否認して、私法秩序を乱すことを避けつつ、その形式的に財産が帰属している第三者に対し、補充的、二次的に納税者の納税義務を負担させることにより、租税収入の確保を図ろうとする制度である。そして、国税徴収法３９条は、その一環として、滞納者の親族その他の特殊関係者に、無償又は著しく低い額の対価による譲渡等により受けた利益の限度において第二次納税義務を課しているところ、無償又は著しく低い額の対価による譲渡により「受けた利益の限度」の額は、当該譲渡時を基準として判断するのが相当である（最高裁第二小法廷昭和５１年１０月８日判決・集民１１９号４５頁参照）。そうすると、当該譲渡時において無償又は著しく低い額の対価による譲渡により受けた利益があると判断された場合には、譲受人について、譲渡時において当該利益を限度とする第二次納税義務が成立することになる。そして、譲受人が得た当該利益相当額の財産は、形式的には自己の財産として確保したことになるが、実質的にはその限度において主たる納税者に帰属している財産

と評価すべきものであり、また、譲り受け後、譲り受けた財産の価値が増加した場合であっても、当該利益を限度とした第二次納税義務しか負担しない以上、譲り受けた財産の価値が減少して、結果として固有財産について滞納処分が行われたとしても、当初成立した第二次納税義務の限度内で責任を負担するのであるから、不当な財産権の侵害であるとは認められず、原告の主張は採用できない。

(3) よって、国税徴収法39条の違憲性をいう原告の主張は、いずれも採用できない。

2 本件差押処分の適法性について

(1) 当初差押不動産の公売等に至る経過等

前提事実記載のとおり、本件告知処分の取消しを求める抗告訴訟の請求棄却判決は、平成11年2月25日上告棄却判決により確定した。したがって、処分行政庁は、当初差押不動産につき、同日以降、換価手続をすることができるようになる。前提事実並びに証拠（乙13、14、61ないし63、68ないし72、74の1ないし4、乙75、76）及び弁論の全趣旨によれば、同日以降における処分行政庁の当初差押不動産の公売に向けた準備状況等については、次のとおりであったと認められる。

ア 処分行政庁は、本件告知処分に対する取消訴訟の請求棄却判決が確定した後から当初差押不動産の換価手続の準備を始め、平成11年3月24日ころまでには、当初差押不動産の登記簿謄本等を入手し、また、岐阜県各務原市長に対し、原告の固定資産の有無、地方税の賦課状況について問い合わせをして、同月25日付けでその回答を得た。

イ 平成12年3月8日、原告の作成した委任状を持参したEとFが、処分行政庁に対し、番号1及び7の不動産について、任意売却を行いたい旨申し入れた。そして、平成15年6月23日、原告は、処分行政庁に対し、番号1の不動産についてのみ差押解除申立書を提出し、本件納税義務の一部を納付

したので、処分行政庁は、同年7月7日、番号1の不動産につき差押えの解除をした（この点に関し、原告は、EとFに任意売却を依頼したことはない旨主張し、本人尋問においてこれに沿う供述をするが、Fに対し、差し押さえられた不動産の差押えを解除してもらう趣旨で委任状を交付したことは認めており、これによれば、番号1及び7の不動産につき任意売却を行いたい旨のFらの申入れが原告の意思と全く無関係にされたものでないことは明らかである。そして、仮に上記申入れが原告の真意でなかったとしても、本件の証拠関係の下で、処分行政庁において上記申入れが原告の真意でないと疑うべき事情は何ら認められない。）。

ウ 処分行政庁は、平成14年11月12日、当初差押不動産について不動産鑑定士に鑑定評価を依頼し、その後、前提事実（3）イ記載のとおり、番号2ないし7の不動産につき公売を実施した。

エ 当初差押不動産については、換価制限が解除された平成11年2月25日から最初の公売公告が行われた時（番号3の不動産は平成17年8月2日、それ以外の不動産は平成15年9月2日）までに、価格が下落しており、最初の公売公告が行われた時の概算評価額は、平成11年の概算評価額と比較して、番号2の不動産が70.8%、番号3の不動産が82.3%、番号4の不動産が82.4%、番号5の不動産が82.3%、番号6の不動産が76.3%、番号7の不動産が71.4%となった。

（2）本件差押処分の適法性の判断基準

原告は、当初差押不動産を差し押さえたものの公売手続をせずに放置しておいたことが、本件差押処分の違法事由に当たると主張する。ところで、公売手続を定める国税徴収法には、不動産の差押え後、その不動産につき公売をすべき時期を定めた規定は存在しない。そして、公売は、滞納処分の一環としてされるものであり、できるだけ高く売却することにより、滞納している租税債権をより多く回収することがその目的である。したがって、これを

行う税務署長等としては、不動産市況など経済情勢を見た上で、より適格に売却する時期を決める必要があるというべきであるから、公売を実施する時期については、これを行う税務署長等の合理的な裁量により決められるというべきである。また、一般に任意売却の方法による方が公売によるよりも高く売却できることは周知の事実であるので、任意売却の申出があった場合には、公売を実施する税務署長等としては、任意売却の状況を見極めた上で公売の時期を決定することができるというべきである。

このような点に照らすと、税務署長等の売却の時期の選択が違法となるのは、税務署長等に認められた裁量権を逸脱又は濫用して、明らかに売却するのに適した時期があったにもかかわらず、これを見落としたというような場合に限られるというべきである。

(3) 本件差押処分の適法性

ア 本件においては、上記(1)のとおり、原告の代理人から任意売却の申出があり、処分行政庁としては、この結果を見守ることは相当であり、また、任意売却をするためにはある程度時間が必要であることも周知の事実であるので、この申出から約2年8か月した後、公売の見積価格の決定のための鑑定に着手したことが、裁量権を逸脱又は濫用したものとは認められない。また、当初差押不動産の公売は、前提事実(3)イのとおり、各不動産につき複数回実施されて初めて成立したものであり、本件における全事情を考慮したとしても、換価制限が解除されてから実際に公売された時まで、明らかに売却するのに適した時期があったとも認められない。

以上によれば、処分行政庁の公売実施時期の選択に違法があったとは認められない。

イ 原告は、滞納者であるAが所有するCの土地があるのにこれを先に公売することをせずに、本件差押処分をしたことは違法であると主張する。しかし、国税徴収法32条4項により制限されるのは、第二次納税義務者の財産の換

価手続であり、第二次納税義務者の財産に対する差押え自体は禁止されていない。その上、Cの土地は、地目が保安林であり、平成21年の固定資産評価額は2万8697円にすぎず（乙65）、その概算評価額も6万7000円にすぎない（乙66）から、本件差押処分当時であっても、その地価はこの金額を大きく上回っていたとは考えられないから、Cの土地に対する差押えは、国税徴収法48条2項により無益な差押えに当たるものと認められる。

したがって、処分行政庁が、Cの土地を先に公売することなく当初差押不動産の公売手続や本件差押処分をしたとしても、これゆえに、本件差押処分が違法となるとは認められない。

ウ また、原告は、当初差押不動産の公売が遅れたことによる損害を原告に転嫁することは許されず、本件差押処分において原告が負担すべき第二次納税義務は、本件納税義務の負担限度額である1億1259万3000円から当初差押不動産の平成11年の概算評価額の合計4263万7000円を控除した6995万6000円を超えて負担することはないから、本件差押処分は、超過差押えであり違法であると主張する。しかし、公売が遅れたことが違法であるとは認められないことは、これまでに判示したとおりであり、したがって、原告が負担すべき第二次納税義務は1億1259万3000円であり、ここから当初差押不動産の買受代金等から本件納税義務に充当された合計520万4021円を控除しても、1億0738万8979円である。そして、処分行政庁が算定した本件差押処分に係る不動産の本件差押処分時点での概算評価額は、最も高く試算した場合で9253万3000円であり、最も低く試算した場合で6458万5000円である（乙57）から、本件差押処分が超過差押えに当たらないことは明らかである。

エ さらに、原告は、Bが誤った教示をしており、その教示を前提として本件差押処分に係る不動産の一部を取得したので、少なくともこれらの不動産に関する限度では信義則上、本件差押処分は違法であると主張する。

しかし、Bが原告の主張するような教示を行ったと認めるに足りる証拠はない上、仮にBが誤った教示をしたとしても、Bは名古屋国税局徴収部特別整理第一部門主査にすぎず、処分行政庁として、あるいはこれに代わり公式見解を示す立場にはないのであるから、信義則を適用する前提を欠くというべきである。原告の上記主張は、採用できない。

3 以上によれば、本件差押処分は適法と認められる。

第4 結論

よって、原告の請求は理由がないので棄却することとし、主文のとおり判決する。

名古屋地方裁判所民事第9部

裁判長裁判官 増田稔

裁判官 鳥居俊一

裁判官 杉浦一輝