

平成 23 年 4 月 22 日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 損害賠償請求事件

口頭弁論終結日 平成 23 年 2 月 18 日

|    |   |
|----|---|
| 判  | 決 |
| 原告 | X |
| 被告 | 国 |

### 主 文

- 1 被告は、原告に対し、10 万円及びこれに対する平成 21 年 11 月 27 日から支払済みまで年 5 分の割合による金員を支払え。
- 2 原告のその余の請求を棄却する。
- 3 訴訟費用は、これを 20 分し、その 19 を原告の負担とし、その余は被告の負担とする。
- 4 この判決は、本判決が被告に送達された日から 14 日を経過したときは、第 1 項に限り仮に執行することができる。ただし、被告が 10 万円の担保を供するときは、仮執行を免れることができる。

### 事 実 及 び 理 由

#### 第 1 請求

被告は、原告に対し、200 万円及びこれに対する平成 21 年 11 月 27 日から支払済みまで年 5 分の割合による金員を支払え。

#### 第 2 事案の概要

- 1 本件は、弁護士である原告が、依頼者の納税の履行に関し大阪国税局と交渉していたところ、大阪国税局の担当者において、依頼者と大阪国税局との交渉、協議の場に原告が同席することを認めなかったことは違法な公権力の行使にあ

たるとして、被告に対し、国家賠償法（以下「国賠法」という。）１条１項に基づき、慰謝料２００万円及びこれに対する不法行為の後である平成２１年１月２７日から支払済みまで年５分の割合による遅延損害金の支払を求めたものである。

２ 前提事実（当事者間に争いがないか、括弧内掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる事実。以下書証は枝番を含む。）

（１）当事者等

原告はＡ（以下「Ａ」という。）から依頼を受けた大阪弁護士会所属の弁護士、Ｂ（以下「Ｂ税理士」という。）はＡから依頼を受けた税理士、Ｃ（以下「被相続人」という。）はＡの父であり、平成元年９月３０日に死亡した者である。

Ｄ（以下「Ｄ主査」という。）は、平成２０年７月から、大阪国税局徴収部特別国税徴収官付総括主査として勤務し、同月から平成２２年４月まで、被相続人の相続税の滞納整理に係る事務を担当した者である（大阪国税局において上記事務を担当した者を、以下「本件担当者」という。）（乙８、証人Ｄ）。

被相続人の子であるＡ、Ｅ（以下「滞納者」という。）、Ｆ（平成２年９月１２日死亡）及びＧ、並びに被相続人の子Ｈ（平成９年２月１７日死亡）の子であるＩ及びＪは、いずれも滞納者の滞納相続税（以下「本件滞納相続税」という。）についての連帯納付義務者である。Ｋ（以下「Ｋ」という。）は、Ａの妻である。

（２）被相続人が平成元年９月３０日に死亡した後、賃貸不動産等多額の資産が遺され、その共同相続人間で紛争が生じ、さらに被相続人の共同相続人の１人であるＦが死亡し、その遺言によりその遺産をＡが相続したため、ＨとＧが、平成４年７月９日、Ａを相手方に遺留分減殺請求訴訟を提起し、Ａは、そのころ同訴訟の処理を原告に委任し、以後、原告は、Ａの相続問題に関与

するようになった（甲４３）。

（３）滞納者は１６億円を超える相続税を負担し、申告確定分については平成２年に、修正申告分については平成４年に、それぞれ延納の許可を得たが、相続不動産からの賃料収益では納税分に足りず、相続不動産を売却して納税することも困難な状況となった（甲３０）。

（４）Ａは、相続税法３４条の規定に基づき、滞納者と連帯して本件滞納相続税を納付する義務を負っていたため、原告は、平成１１年１月１１日、Ｂ税理士とともに住吉税務署を訪れ、同署徴収担当職員（上級国税徴収官）Ｌに対し、滞納者から早急に徴収するよう求めた（甲４３）。

滞納者は、平成１４年３月、大阪市から不動産の差押えを受け、これに伴い、同年４月１２日、住吉税務署長が前記延納許可を取り消したため、滞納者は、同年５月１日、大阪地方裁判所に破産の申立てをし、同月３１日、破産宣告がなされた（甲３０、４３）。その間の同月２０日、住吉税務署長は、Ａら連帯納付義務者に対し、本件滞納相続税につき連帯納付義務に基づき納付を求める督促状を発送して、督促処分（以下「本件督促処分」という。）を行った（甲２）。

（５）原告は、平成１４年６月７日、Ａ、Ｋ、Ｂ税理士及びＭ税理士とともに大阪国税局を訪問し、大阪国税局徴収部特別国税徴収官付総括主査Ｎ及び大阪国税局徴収部特別国税徴収官付Ｏ（以下「Ｏ徴収官」という。）と会い、住吉税務署の対応に不満があることを伝え、Ａは、同年７月２日、原告及びＢ税理士を代理人として、住吉税務署長に対し、本件督促処分の取消しを求める旨の異議申立てを行った（甲２、４３）。

原告は、同年８月２３日、Ｇの代理人であるＰ弁護士（以下「Ｐ弁護士」という。）、Ｉ及びＪの代理人であるＱ弁護士（以下「Ｑ弁護士」という。）と共に大阪国税局を訪問し、Ｏ徴収官から連帯納付責任限度額等について説明を受けた（甲５）。

前記異議申立ては、同年１０月２日までに棄却され、Ａは、同月２５日原告及びＢ税理士を代理人として、大阪国税不服審判所長に対する審査請求を行ったが（甲３、４３）、Ａは、さらなる延滞税の発生を防止するため、本件滞納相続税本税をとりあえず納付することを決め、原告において、同年１月２６日付け書面で、○徴収官に対し、連帯納付義務者として納付した場合の求償について問い合わせたところ（甲６、４３）、○徴収官は、同年１月２月１０日付けで、上記求償に関する書籍の写しを原告に送付し（甲７、４３）、さらに原告は、同月１６日、大阪国税局を訪問し、納付書の用紙を受領し（甲８、弁論の全趣旨）、Ａは、同月２７日、本件滞納相続税本税分の３億１１００万円を納付した（甲９、４３）。

原告は、平成１５年２月１８日、Ａ、Ｋ及びＢ税理士とともに、○徴収官と本件滞納相続税について協議し、同年３月１２日付けで、○徴収官から国税の抵当権に代位する旨の申出書の用紙及び供託金の集計表の送付を受け（甲１０、４３）、原告は、同月１７日、○徴収官に、国税の抵当権に代位する旨の申出書を提出した（甲１１、１２、４３）。

住吉税務署長は、平成１５年４月１８日、Ａに対し、本件滞納相続税の連帯納付義務に係る追加の督促状を発送して督促処分（以下「本件追加督促処分」という。）を行った。

原告は、その後、○徴収官との間で書類のやり取りなどをし（甲１４から１７まで）、大阪国税局徴収部特別国税徴収官付Ｒは、同年９月ころ、Ａに対し、「原告から依頼がありましたので」として、連帯納付義務に伴う「滞納税金目録」を送付した（甲１８）。

（６）本件担当者は、平成１６年９月ころ、○徴収官から他の者に代わり、同年１０月２２日、Ｌ徴収官に代わった（甲４３）。

（７）Ａは、平成１５年９月ころまでに前記審査請求を棄却する旨の裁決を受け、原告を訴訟代理人として、同月２５日には本件督促処分の取消しを求める訴

えを、平成１６年３月２３日には本件追加督促処分の取消しを求める訴えを、いずれも当庁に提起し、両事件は併合され、平成１９年１０月３１日、Ａの請求をいずれも棄却する判決がなされ、同判決は確定した（甲１９、４３）。

- （８）原告は、平成１９年１１月１２日、大阪国税局に電話して、新たに本件担当者となった大阪国税局徴収担当職員Ｓ（以下「Ｓ徴収官」という。）と協議し、同月２０日、Ａ及びＢ税理士とともに、大阪国税局徴収部特別国税徴収官付総括主査Ｔ（以下「Ｔ主査」という。）及びＳ徴収官と、Ａが連帯納付義務を負う本件滞納相続税の今後の納付方法等について協議した。原告は、Ｔ主査及びＳ徴収官に対し、滞納者の財産等からの回収を要請しつつ、Ａに納付意思はあり、他の連帯納付義務者と調整をしてから納付することを述べ、本件滞納相続税延滞税（以下「延滞税」という。）の減免等について申し入れた（甲４３）。

原告は、平成２０年１１月１８日、Ａ、Ｋ及びＢ税理士とともに、同年７月ころ本件担当者となったＤ主査及び大阪国税局徴収部特別国税徴収官付Ｕ（以下「Ｕ徴収官」という。）に対し、延滞税の減免の申出等を行い、滞納者の納付責任を追及するよう申し入れた（甲２０、４３）。

- （９）原告は、平成２１年１月２３日、Ａ、Ｋ及びＢ税理士とともに、Ｄ主査及びＵ徴収官に対し、滞納者の財産調査及び滞納処分を継続するよう申出を行い、滞納者が所有する不動産の処分について協議するなどしたほか、認められた延滞税の減額に加えて更なる減額の申出等を行った（甲２１、４３）。

原告は、同年３月３０日、Ａ、Ｋ及びＢ税理士とともに、Ｄ主査及びＵ徴収官と納付方法について協議し、更なる減額の申出をしたが拒まれたため、Ａ所有の不動産売却による納付の申出をした（甲４３）。

原告は、同年６月２２日、Ａ、Ｋ及びＢ税理士とともに、Ｄ主査及びＵ徴収官と、Ａの不動産売却等による納税その他について協議した。原告は、Ａ所有不動産の売却状況のほか、納付のために銀行融資を受けることは困難で

ある旨説明して猶予を求め、本件滞納相続税の現在額を、他の連帯納付義務者らに通知するよう要望するなどした（甲４３）。

原告は、U徴収官に対し、同年９月末日と同年１０月末日に本件滞納相続税の一部を納付し、残額を平成２２年１２月末日に納付する予定を記載した平成２１年９月７日付け「御連絡」と題する書面を提出し（甲２３）、その後、Aと協議して、上記残額を平成２２年６月末日を最終納付完了期限とすることを申し出た（甲４３、弁論の全趣旨）。

Aは、平成２１年９月３０日、同月末日の納付を予定していた本件滞納相続税の一部を納付し、U徴収官が、同年１０月１９日、原告に電話をして、本件滞納相続税のうち、同月末日の納付を予定していた額について、可能であれば早めに納付するよう伝えたため、Aは、同月２０日、本件滞納相続税の一部を納付した（甲４３）。

原告は、同月２１日、D主査に電話をし、同月２０日に上記滞納相続税を納付した旨伝えた（甲４３）。

（１０）D主査は、平成２１年１０月２３日、原告に対し、Aの代理人である原告が、税理士法５１条に基づき、所属弁護士会を経由し当該税理士業務を行おうとする区域を管轄する国税局長に、同法施行規則２６条所定の書面である「税理士業務開始通知書」を提出せず、また、税理士法３０条に基づき、同法施行規則１５条所定の書面である「税務代理権限証書」（以下「５１条通知等」という。）を税務官公所に提出していないことを理由に、本件滞納相続税の連帯納付義務の処理（以下「本件処理」という。）に関するAと大阪国税局との交渉及び協議（以下「本件納付協議」という。）の場に同席することを認めない旨を、電話で伝えた（甲４３、乙８、証人D）。

D主査は、同月２７日、Aに電話し、原告に５１条通知等を提出するよう依頼したが拒否されたので、原告は本件納付協議に同席できない旨を説明するとともに、B税理士においても税務代理権限証書が提出されていないため、

同席できない旨を説明した（甲４３、乙８、証人Ｄ）。

Ｂ税理士は、同日、Ｄ主査に対し、自身については税務代理権限証書を提出するので、原告の同席を認めるよう要望をしたが、Ｄ主査は、原告の同席については税理士法に抵触することを理由にこれを拒否した（弁論の全趣旨）。

原告は、同月２８日、Ｕ徴収官への電話で、本件納付協議に同席することを拒否されたことについて、国税局に対し訴訟をする覚悟である旨伝えた（甲４３、乙８、証人Ｄ）。

原告は、同年１１月２日、大阪国税局に対し、Ｄ主査が同年１０月２３日に原告の同席を認めない旨を通知した根拠等について、書面による回答を求める書面（甲１）を送付したが、大阪国税局はこれに回答しなかった（乙８、証人Ｄ）。

Ｄ主査は同年１１月５日、大阪国税局税理士事務担当職員Ｖは同月９日、いずれも原告に電話をして、通知弁護士制度の説明をしたが、原告は、５１条通知等の提出を拒否した（乙８、証人Ｄ）。

Ｂ税理士は、同月１０日、Ａ及びＫとともに、Ｄ主査及びＵ徴収官を訪問し、税務代理権限証書を提出した後、本件滞納相続税に係る納付計画等について協議し、Ａは、同日以降、Ｄ主査との協議内容を原告に報告した（甲２４から２８まで）。

（１１）Ｄ主査は、平成２１年１０月２１日、Ｉ及びＧに対し、本件処理に関して大阪国税局と交渉等するためには、それぞれの代理人弁護士が５１条通知等を提出する必要があると連絡したが、Ｑ弁護士及びＰ弁護士は、いずれも５１条通知等を提出しなかった（乙８、証人Ｄ）。

### ３ 争点及びこれに対する当事者の主張の要旨

#### （１）国賠法上の違法行為

##### ア 原告の主張

（ア） a 原告は、Ａから本件処理について委任されており、相続税の連帯

納付義務の発生に伴う大阪国税局との交渉・協議の場への同席や電話連絡の窓口となることは、受任業務の一環として、弁護士法3条1項の「その他一般の法律事務」に該当し、弁護士の職域の範囲内の業務である。

弁護士法3条2項には、「弁護士は、当然、弁理士及び税理士の事務を行うことができる。」と規定されており、税理士業務をその他一般の法律業務の範囲外の特別の存在とするものではない。

税理士法51条は、規定の趣旨からいって、「随時、税理士業務を行う」場合の規定であり、弁護士が依頼者から既に弁護士業務としての個別案件を受任していた場合に、その解決に向けた1つの段階において税金問題が含まれる場合には、弁護士の業務に密接する問題として弁護士の立場で依頼者に助言したり、依頼者の意思を税務官公署に伝達することは、何ら禁止されていない。

個別案件の処理のために51条通知等を提出することを必要とした場合、税理士会の指導監督と弁護士自治の問題、税理士会の会費納付、税理士業務を追加しての弁護士賠償責任保険加入といった問題が生じる。

b 本件処理には、他の連帯納付義務者への求償、相続税法34条3項に基づく連帯納付義務の成否、第2次納税義務の成否等の法的問題点が存するのであって、原告は、本件処理において税理士業務は行っておらず、相続税に関する実務的な領域、税理士業務についてはB税理士が担当した。

c 平成21年10月23日の時点では、既に連帯納付義務に基づく納付額の合意が成立しかつ確定しており、分割納付も既に大部分が実行されかつ完納の目処が立っており、後はいつどのような手段で最終的な納付資金を作出し、さらに他の連帯納付義務者との関係で、

それぞれの連帯納付義務者がいくら負担するかという問題が残っていただけであり、これは税理士業務には該当せず、まさに弁護士業務そのものである。

d 被告の主張によれば、納税のための不動産の売却や他の連帯納付義務者との調整を税理士が行うべきことになり、税理士による非弁活動、すなわち弁護士法72条違反の業務を税理士に推奨するものである。

(イ) 仮に本件滞納相続税の連帯納付義務の履行についての原告の関与が税理士業務に該当するとされた場合でも、原告の関与は、連帯納付義務者であるA及びB税理士とともに同席するものであるため、全面的に原告の同席を禁止するのではなく、同席を認めた上で弁護士業務の範囲内での発言にとどめるという方策があった。

(ウ) 被告は、単に法律や通達などの解釈をもとに主張しているに過ぎず、個別案件における長年にわたる処理実態に即した主張をせず、また、大阪国税局が、長年の間、本件処理に関し原告の関与を容認してきた点を看過している。

(エ) したがって、D主査が、平成21年10月23日、原告に対し、Aの代理人である原告が、本件処理に関する大阪国税局と依頼者との交渉、協議の場に同席することを禁止し、交渉の場から原告を排除する旨、電話で通告し、原告の了承を得ることなく、かつ、弁護士である原告を本件処理から排除できるとの明確な根拠を示すことなく、依頼者であるAに直接電話し、面談を設定し、Aと交渉、協議したことは、違法である。

#### イ 被告の主張

(ア) 弁護士は、税理士として登録を行うか、所属弁護士会を通じて国税局長に通知する（以下「通知弁護士」という。）かのいずれの方法によらなければ、税理士業務を行うことができず、登録も通知もしない弁護士

については、税理士業務を行うことが法律上禁止される。通知弁護士は、税務代理を行うに当たっては、税務代理権限証書を税務官公署に提出しなければならない。

(イ) 税理士業務の内容の1つである「税務代理」とは、①税務官公署に対する租税に関する法令等の規定に基づく申告等につき、代理・代行すること、又は②上記①の申告等若しくは税務官公署の調査・処分に関して税務官公署に対してする主張・陳述につき、代理・代行することをいい(税理士法2条1項1号)、課税の場面のみならず、納付の場面についても認められる。

本件において、原告は、依頼者の代理人として、本件滞納相続税の納付に関する大阪国税局との協議のほとんどに同席し、本件担当者に対して、依頼者の財産に対する差押え等の滞納処分の執行を回避すべく具体的な納付方法等に関して意見や説明を申し述べるなどの活動を行ってきた。このような原告の行為は、大阪国税局の差押え等の滞納処分に関し、大阪国税局に対してする納付についての意見表明ないし事実説明を、依頼者に代わって行っていたものであって、上記②の「税務代理」に該当するから、原告が税理士業務を行っていたことは明らかである。

(ウ) D主査は、原告が、大阪国税局長に対し、51条通知等を提出することなく、税理士業務に該当する税務代理を行い、かつ行おうとして、同法の各規定に違反する状態を是正しなかったため、原告の税理士業務が同法52条に基づき認められないことを根拠に、本件処理に関するAと大阪国税局との協議に原告が同席することを拒絶したものである(以下「本件措置」という。))。

したがって、D主査の本件措置は、税理士法の規定に照らし、何ら違法ではない。

(エ) また、D主査は、原告に51条通知等の提出が必要であることを説明

し、その提出を要求し、そして、原告の職務上の信用を損なわないよう配慮を行った上で、Aに対して、原告が協議に同席できない旨を説明した。

したがって、D主査が、職務上尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務行為に及んだような事情は見当たらず、職務上の法的義務違反を認めることはできないから、本件措置に国賠法上の違法も認められない。

## (2) 故意

### ア 原告の主張

大阪国税局が、長年の間、本件処理に関し原告の関与を容認していたにもかかわらず、D主査が、平成21年10月23日になって初めて原告を排除したことからすれば、D主査の行為は、納税に利用できるところは原告を利用し、最終的な目途がつけば原告を排除するという意図に基づいてなされたものである。

### イ 被告の主張

争う。

## (3) 過失

### ア 原告の主張

個別の事案においてであれば、弁護士が税理士業務を行う場合であっても、古くから弁護士が、その資格のままで税理士業務を行うことができることは強く主張されていたのであり、D主査は、弁護士から長年にわたり上記見解ないし考え方が主張されてきた経過を十分に承知しているべきである。

### イ 被告の主張

国賠法1条1項にいう「過失」とは、違法に他人に損害を生ぜしめるという結果について予見可能性があり、回避可能性があるにもかかわらず、

結果回避のための行為義務を尽くさないことをいう。したがって、仮に、ある事情の法律解釈について異なる見解が対立し、実務上の取扱いが分かれている場合であっても、そのいずれについても相当の根拠が認められる以上、公務員がその一方の見解を正当として職務を執行したときは、後にその職務の執行が違法と判断されたからといって直ちに「過失」があったということとはできない。

D主査は、平成21年10月23日の時点で、原告から51条通知等が提出されていないことを知り、51条通知等の提出が必要であることを説明して、51条通知等の提出を要求した。

D主査は、大阪国税局徴収部に所属する国家公務員であるから、上位機関である国税庁長官の制定した税理士法基本通達の定めに拘束されるところ、税理士法基本通達第2条関係（以下「基本通達」という。）2-3は、「法第2条第1項第1号に規定する『税務代理』には、分納、納税の猶予等に関し税務官公署に対してする陳述につき、代理することを含むものとする。」と規定しており、本件滞納相続税の納付方法に関する大阪国税局との協議に、原告を関与させなかったD主査の本件措置は、基本通達2-3に従った対応である。

そして、徴収税務上は、分納、納税の猶予等に関し、税務官公署に対してする陳述の代理に関しては、当然に、基本通達2-3に従った対応がとられており、また、同通達と異なる見解に立つ裁判例も見当たらないことからすれば、同規定に従ったD主査の本件措置について、違法に他人に損害を生ぜしめるという結果についての予見可能性があったものとはいえず、D主査に過失はない。

#### （４）損害

##### ア 原告の主張

原告が、D主査の本件措置によって、弁護士としての信用及び名誉を傷

つけられ、また、業務遂行に多大な支障が発生したことによる慰謝料は、  
200万円が相当である。

#### イ 被告の主張

本件措置は、税理士法等の規定に沿った適切な行為であり、原告主張の  
損害との間には、因果関係がない。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 違法行為について

(1) D主査が、原告からの51条通知等が提出されていないことを理由に、本  
件措置を行ったことが、税理士法、弁護士法の規定に照らし、違法と認めら  
れるかにつき、まず検討する。

(2) 弁護士法3条1項は、当事者その他関係人の依頼又は官公署の委嘱によつ  
て、訴訟事件、非訟事件及び審査請求、異議申立て、再審査請求等行政庁に  
対する不服申立事件に関する行為その他一般の法律事務を行うことを弁護士の  
「職務」とした上で、同条2項において、弁護士は、当然、弁理士及び税  
理士の「事務」を行うことができる旨を定める。

他方、税理士法52条は、税理士又は税理士法人でない者は、この法律に  
別段の定めがある場合を除くほか、税理士業務を行ってはならない旨規定す  
るところ、昭和26年6月15日法律第237号による税理士法制定の際、  
弁護士法3条と税理士法52条の規定の調整を図るために、衆議院大蔵委員  
会において議員修正により、同法51条が設けられた。

すなわち、弁護士には、当然、税務代理士の事務を行うことができる旨の  
規定（昭和26年6月15日法律第237号による改正前の弁護士法3条2  
項）があったが、税理士法制定により税務代理士がなくなり、新たに規定さ  
れる税理士法52条と弁護士法3条との調整を図るため、弁護士が、税理士  
としての登録手続（税理士法3条、18条）を行わずに税理士業務を行うこ  
とを認めつつ、税理士業務を行うためには、所属弁護士会を経て、国税局長

に通知することを要求し（同法 51 条 1 項）、通知をした弁護士は、税務代理をする場合においては、その行為について代理の権限を有することを明示する書面を税務官公署に提出しなければならないとする制度を定めた（同法 51 条 2 項、30 条）。

- （３）ア 税理士法 2 条 1 項は、税務代理（１号）、税務書類の作成（２号）、税務相談（３号）を「事務」ととらえ、他人の求めに応じ、租税等に関しこれらの「事務」を行うことを業とする者を税理士、税理士が行う「業務」を税理士業務とするが、「業とする」とは、これらの事務を反復継続して行い、又は反復継続して行う意思をもって行うことをいう（基本通達 2-1）。

税務代理は、①税務官公署に対する租税に関する法令等の規定に基づく申告等につき、代理人の権限内において依頼人のためにすることを示して行うこと、又は事実の解明、陳述等の事実行為すること、若しくは②上記①の申告等又は税務官公署の調査、処分に関して税務官公署に対してする主張、陳述につき、代理人の権限内において依頼人のためにすることを示して行うこと、又は事実の解明、陳述等の事実行為をすることをいうとされるから（税理士法 2 条 1 項 1 号、同法施行令 1 条の 2、基本通達 2-3、2-4）、その範囲には、課税場面のみならず、納付場面も含まれると解するのが相当である。

- イ 前記第 2 の 2（３）から（９）までのとおり、原告は、平成 11 年 1 月 11 日から平成 21 年 10 月 21 日までの間、D 主査らに対し、延滞税の減免などについて陳情し、滞納者の所有する財産からの回収、納付について A 以外の他の連帯納付義務者との調整を申し出るとともに、A に納付意思がある旨を陳述し、また具体的な納付計画に関する書面を提出している。そして、上記経過、A が本件滞納相続税の一部につき納付未了であること及び同年 11 月 10 日には本件滞納相続税に係る納付計

画等について協議をしていることからすれば、本件納付協議への原告の関与は、税務代理に該当すると認められる。

ウ 被告は、原告が上記関与を一定期間行っていることから、税務代理を反復継続して行っているものとして、原告の事務は税理士業務に当たり、51条通知等のない限り、弁護士としてはこれに関与することができず、したがって、本件措置は適法であると主張するものと解される。

しかしながら、被告の上記主張は採用できない。

エ 税理士法51条の立法趣旨は、前記(2)に鑑みれば、弁護士は、当然に税理士の事務を行うことができるとされる一方で、弁護士が、弁護士としての資格で税理士の事務を業とする場合に、税理士としての監督に何ら服さないことは不都合であるため、税理士名簿への登録を受けるか(税理士法18条)、登録するまでの必要がなく、随時(一定期間)、税理士業務を行うにとどまる弁護士については、国税局長への通知という簡易な方法によることを可能とした(同法51条)ものと解される。

後者の場合においても、税理士業務を行う弁護士は、税理士業務を行う範囲において、脱税相談等の禁止(同法36条)、信用失墜行為の禁止(同法37条)、秘密を守る義務(同法38条)、帳簿作成の義務(同法41条)、是正助言義務(同法41条の3)その他、登録した税理士にも適用される義務を負うほか、財務大臣による懲戒(同法45条から48条まで)及び国税庁長官の監督上の措置(同法55条)に服することになる。

本件において、本件納付協議への原告の関与が、税務代理に当たることは、前記のとおりであるが、一方でこれは弁護士法3条1項にいう「その他一般の法律事務」にも当たることは明らかである。したがって、弁護士は、秘密保持義務等、弁護士法に基づく義務(同法23条ほか)を負い、所属弁護士会の懲戒(同法56条以下)に服することを考慮する

と、本件納付協議への原告の関与に51条通知等を要するか否かは、これが弁護士法3条2項により、弁護士が当然に行うことのできる税理士の事務と、税理士法51条により国税局長への通知を要する、弁護士が随時行う税理士業務のいずれにあたるかの問題であるとともに、弁護士をして、前記の税理士としての義務を負わせ、監督に服させることの合理性、必要性の問題であるといえることができる。

オ この点に関し、弁護士が、国税に関する税務官公署の処分に不服がある者からその処理を受任し、法令等の解釈に対立があるため、抗告訴訟を提起してその判断に委ねざるを得ない場合であっても、原則として、国税通則法75条以下に定める不服申立ての手続（以下「不服申立て」という。）を、先行させなければならず（国税通則法115条）、その場合に弁護士が行う事務は、形式的には税務代理、税務書類の作成または税務相談のいずれかに該当すると解される。

しかし、この場合、抗告訴訟の代理は、弁護士固有の権限で行い得るのに、不服申立ての部分のみを、税理士としての監督に服させるべき合理的理由は存しないし、51条通知等の提出のない限り不服申立てに関与できないとすることは、不服申立人は、弁護士、税理士その他適当と認める者を代理人に選任できるとする国税通則法107条1項の定めとも整合しない。現に、大阪国税局においても、不服申立てに弁護士が関与する場合、必ずしも51条通知等の提出は要求されず、弁護士としての委任状があれば足りるとされている（証人D）。

被告は、弁護士が不服申立ての代理を業とする場合には、51条通知等の提出がなければ代理人となることができない旨を主張するかのようであるが（平成23年3月25日付準備書面、ただし未陳述）、弁護士が不服申立ての代理人になろうとする場合に、不服申立ての代理を反復継続する意思で行う者とそうでない者とを区別し、前者については51

条通知等がなければ関与できないが、後者については弁護士としての委任状で足りるといった扱いは、およそ国税通則法１０７条１項が予定するところとは考えられない。

カ 前述した税理士法５１条の立法趣旨は、弁護士が、弁護士資格を利用して税理士業務を反復継続する場合、一般の税理士と同様の義務を負わせ、税理士としての監督に服させることで、いわばその自覚を促し、間接的に、申告納税制度の公正や納税義務の適正な実現といった、全体的公益の実現を図る点にあると解されるが（税理士法１条参照）、弁護士が弁護士法に基づく義務を負うことなどに鑑みれば、弁護士法３条１項に定める個別の法律事務を受任し、その処理の過程で、税務官公署に対する不服申立てや税務官公署に対してする主張又は陳述を行おうとする場合に、５１条通知等をしなかったとしても、そのことによって、当該案件における納税の公正や適切、あるいは納税者の利益や信頼が直ちに損なわれるものではない。

したがって弁護士法３条２項、国税通則法１０７条１項により認められる代理権限が、税理士法５１条のような広く公益を図るための規定によって否定されるものではないと考えられ、弁護士は、弁護士の固有の権限として、受任した法律事務に付随して税理士の事務を行うことができると解するのが相当である。。

（４）以上検討したところを本件にあてはめて検討するに、原告は、Ａから相続に関する一連の紛争の処理を受任し、その処理の過程で、共同相続人との間の訴訟、住吉税務署の担当者及び本件担当者との交渉、税務署長に対する異議申立て、国税不服審判所長に対する審判請求並びに本件督促処分等の取消訴訟などを遂行したものであり、これら一連の過程で、原告がＡの代理人として関与することにつき、平成２１年１０月２３日まで、大阪国税局その他から異議ないし５１条通知等の要求があったと認めるに足りる証拠はない。

また、確かに、原告が本件納付協議に同席することが問題となったのは、本件督促処分及び本件追加督促処分が有効として確定し、Aがその納税義務を争い得なくなった時点以降のことではあるが、なお弁護士として受任した事務の処理の過程であり、原告の同席が否定されてからも、Aは本件担当者と所有不動産を売却して納税することなどを協議している（甲24の2、28の2）が、これらは法律事務にあたるということができ、原告は、弁護士法3条2項に基づき、本件納付協議に関与することができたというべきである。

- (5) したがって、D主査が、原告に対し、51条通知等の提出のないことを理由に本件措置を行ったことは、税理士法の解釈を誤るものであり、原告の弁護士としての業務を妨げる違法なものであったということができる。

## 2 国賠法上の違法、過失について

- (1) 上記のとおり、本件措置は税理士法の解釈を誤ったものであるが、国賠法上の問題として、D主査が行った本件措置の違法性の有無を判断するに当たっては、国税徴収等に関する事務を担当するD主査に通常要求される職務上の法的義務の内容に照らして、本件措置に職務上の義務に違背したと見られる点があるか否かという観点に立って、その違法性の有無が判断されるべきである。

- (2) 前記1(3)イ認定のとおり、本件納付協議への原告の関与は税務代理に当たるため、形式的には被告の主張する解釈が成り立つ余地はあり、本件措置当時、これと異なる解釈は存在するものの（甲32の3、甲36の2）、前記1のような解釈を述べた裁判例もなく、被告の主張する解釈は、国税当局の一般的な理解であったと思われる（乙7、証人D）。したがって、D主査が被告主張の解釈に従って行動することは、原則として違法とはいえない。

しかしながら、本件においては、この点を理由に、D主査が行った本件措置が違法ではないということとはできない。

(3) 前記第2の2(5)から(9)まで及び前記第3の1(3)イ認定のとおり、原告は、平成14年6月7日にAの代理人として大阪国税局と交渉を開始してから、本件措置までの約7年4か月間、大阪国税局の本件担当者から51条通知等の提出を求められることなく税務代理を行い、平成19年11月に不服申立ての手續が終結し本件納付協議に移行した後も同様であったにもかかわらず、本件措置の直前にD主査が気付くまで、本件担当者は、誰も原告から51条通知等の提出のない事実を把握していなかったとされる(証人D)。

そうであるとすれば、51条通知等の提出がないまま原告が手續に關与したことによって、納税の公正やAの利益が損なわれたり、大阪国税局とA側の協議に不都合が生じたということはできないし、本件納付協議以降の段階についてのみ、原告に税理士としての義務を負わせ、税理士としての監督に服させるべき合理的理由も見い出しがたい。また、51条通知等の提出の有無の確認は、記録上容易であると認められるが(証人D)、S徴収官、T主査、U徴収官、さらにD主査といった多数の本件担当者が、相当期間原告と本件納付協議を行いながら、その提出のない事実すら把握していなかったということは、51条通知等の提出の有無に実質的な意味はないことの証左といわざるを得ないし、また、大阪国税局において、被告主張の解釈に基づいた運用をしていなかったといえることができる。

(4) これに対し、本件措置のために、原告は、Aが資産を売却して納税をするという段階に至って、長年關与してきた国税局との協議に同席できなくなったのであり、弁護士としての業務に支障を来したものと認められるし、Aにおいても、前記のとおり法律事務に含まれ、当然に弁護士の助言を得られるべき事項について、同席する弁護士に直ちに法的助言を求められないまま本件担当者と協議をせざるを得ない状態となり、原告とAの双方に、一定の不利益が生じたと認められる。

(5) 以上を前提とすると、D主査は、51条通知等の提出がないことを理由に本件措置を行うにあたっては、従前、大阪国税局の本件担当者が51条通知等の提出のないまま原告の関与を認めて来た経緯、原告の関与の態様、原告の関与により得られた成果（A及び他の連帯納付義務者との間の協議が整い、納税を受けるに至ったこと）、そのまま原告を本件納付協議に関与させた場合、納税の公正が損なわれる等の不利益が生じるおそれの有無、原告を排除した場合に原告またはAに生じる不利益の有無等を考慮し、税理士法が51条の規定を置いた趣旨に遡り、この段階で、原告に51条通知等の提出を求める必要性、合理性及びその提出がない場合に原告を手続から排除することの相当性について慎重に検討すべきであるのに、税理士法についての前記誤った解釈を前提に、原告の業務が税務代理に該当するとの形式的理由のみで本件措置を行い、原告とAに不利益を生じさせたものと評価することができる。

(6) そうすると、D主査が本件措置を行ったことは、その職務上の義務に違反するものというべきであり、国賠法上も違法と評価することができ、D主査に過失があることは明らかである。

### 3 損害

原告は、D主査の本件措置により、Aから受任した法律事務の履行を阻害され、精神的苦痛を被ったことが認められるが、その慰謝料の額は、10万円をもって相当とすべきである。

### 第4 結論

以上によれば、原告の請求は、10万円及びこれに対する平成21年11月27日から支払済みまで年5分の割合による遅延損害金の支払を求める限度で理由があるからこの限度で認容し、その余は理由がないから棄却し、仮執行の宣言及び仮執行免脱の宣言については、主文第4項のとおりこれを付すこととし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第16民事部

裁判長裁判官                  森純子

裁判官                          谷有恒

裁判官                          泉地賢治