

平成 27 年 1 月 29 日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年（○○）第●●号 処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成 26 年 10 月 28 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 請求

- 1 東京国税局長が、平成 23 年 11 月 28 日付けでした、別紙物件目録記載 1 の不動産に係る、納税者 A の滞納国税に係る譲渡担保権者の物的納税責任に関する告知処分を取り消す。
- 2 東京国税局長が、平成 23 年 12 月 12 日付けでした、別紙物件目録記載 1 の不動産に係る、不動産の差押処分を取り消す。

第 2 事案の概要

本件は、原告が、兄である A（以下「本件滞納者」という。）から、別紙物件目録記載 1 の土地（以下「本件土地」という。）について、譲渡担保を原因とする所有権移転登記を受けたところ、東京国税局長から、本件滞納者が国税を滞納しており、本件土地が国税徴収法 24 条 1 項の規定する譲渡担保財産に当たるとして、同条 2 項に基づく告知処分（以下「本件告知処分」という。）

を受け、さらに、同条3項に基づく滞納処分として、本件土地の差押え（以下「本件差押処分」という。）を受けたことから、本件土地に係る譲渡担保権は既に実行されており、本件告知処分の当時、本件土地は譲渡担保財産に当たらないと主張して、本件告知処分及び本件差押処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令の定め

- (1) 国税徴収法24条1項は、納税者が国税を滞納した場合において、その者が譲渡した財産でその譲渡により担保の目的となっているもの（以下「譲渡担保財産」という。）があるときは、その者の財産につき滞納処分を執行してもなお徴収すべき国税に不足すると認められるときに限り、譲渡担保財産から納税者の国税を徴収することができる旨規定している。
- (2) 国税徴収法24条2項前段は、税務署長は、同条1項の規定により徴収しようとするときは、譲渡担保財産の権利者（以下「譲渡担保権者」という。）に対し、徴収しようとする金額その他必要な事項を記載した書面により告知しなければならない旨規定している。
- (3) 国税徴収法24条3項前段は、同条2項の告知書を発した日から10日を経過した日までにその徴収しようとする金額が完納されていないときは、徴収職員は、譲渡担保権者を第二次納税義務者とみなして、その譲渡担保財産につき滞納処分を執行することができる旨規定している。
- (4) 国税徴収法24条8項前段は、同条1項の規定は、国税の法定納期限等以前に、担保の目的でされた譲渡に係る権利の移転の登記がある場合又は譲渡担保権者が国税の法定納期限等以前に譲渡担保財産となっている事実を、その財産の売却決定の前日までに、証明した場合には、適用しない旨規定している。

2 前提事実（争いのない事実、顕著な事実並び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）

- (1) 当事者

原告は、本件滞納者の妹である。

(2) 本件告知処分及び本件差押処分に至る経緯

ア 松戸税務署長は、平成10年3月27日当時、本件滞納者に係る平成6年分及び平成7年分の申告所得税につき、少なくとも、別紙租税債権目録1記載のとおり、国税債権を有していた（以下、本件滞納者が滞納している本税、無申告加算税及び本税に対する延滞税を併せて「本件滞納国税」という。）（乙1の1）。

イ 東京国税局長は、国税通則法43条3項の規定に基づき、平成10年3月27日及び同年5月27日、本件滞納国税について、松戸税務署長から徴収の引継ぎを受けた（乙1の1）。

ウ 本件滞納者は、原告から金銭の貸付け（以下「本件貸付」という。）を受けていたことから、平成11年2月3日頃、原告に対し、本件貸付に係る原告の債権を担保するため、本件土地について譲渡担保権（以下「本件譲渡担保権」という。）を設定し、同月4日、同月3日付け譲渡担保を原因とする所有権移転登記を経由した（甲5）。

エ 本件滞納者は、平成15年3月3日、別紙物件目録記載2から4までの土地（以下「訴外各土地」という。）について、同年2月28日付け代物弁済を原因とする原告への所有権移転登記を経由した（甲6～8）。

オ 東京国税局長は、平成23年11月28日、本件滞納者が、別紙租税債権目録1記載のとおり、本件滞納国税を滞納していたことから、原告に対し、本件土地及び訴外各土地がいずれも国税徴収法24条1項に規定する譲渡担保財産に該当するとして、これらの土地から本件滞納国税を徴収する旨の告知書を発し、同条2項の告知処分（本件告知処分を含む。以下「本件一括告知処分」という。）をした（甲1、乙1の1）。

なお、本件滞納者の財産については、本件一括告知処分の当時、本件滞納者の所有する不動産、本件滞納者名義の預金や家賃収入等の債権を含め

ても、本件滞納国税の額に不足していた（乙7）。

カ 平成23年12月12日時点の本件滞納国税は、別紙租税債権目録2記載のとおりであったところ、東京国税局長は、本件一括告知処分による告知書を発した日から10日を経過した日までに本件滞納国税が完納されていないことから、国税徴収法24条3項の規定に基づき、本件土地及び訴外各土地に対する差押処分（本件差押処分を含む。以下「本件各土地差押処分」という。）をし、同日付けで差押えの登記をした（甲2、5～8、乙1の2）。

（3） 本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、平成24年2月3日、東京国税局長に対し、本件一括告知処分及び本件各土地差押処分をいずれも不服として、各異議申立てを行った（甲4）。

イ 東京国税局長は、平成24年4月27日、上記アの各異議申立てにつき、いずれも棄却する旨の異議決定をし、当該異議決定書謄本は、同年5月8日、原告に送達された（甲4）。

ウ 原告は、異議決定を経た後の本件一括告知処分及び本件各土地差押処分に不服があるとして、平成24年6月7日、国税不服審判所長に対し、審査請求を行った（甲4）。

エ 国税不服審判所長は、平成25年5月8日、上記ウの審査請求につき、本件土地に係る本件告知処分及び本件差押処分は適法であるが、訴外各土地については本件滞納者が原告に対して代物弁済したと認められる旨判断して、本件一括告知処分及び本件各土地差押処分のうち、訴外各土地に係る部分をそれぞれ取り消す旨の裁決を行い、当該裁決書謄本は、同月15日、原告に送達された（甲4、乙8）。

オ 東京国税局長は、平成25年5月31日、訴外各土地につき、同月8日取消を原因として、差押登記抹消の登記を経由した（甲6～8）。

カ 原告は、平成25年11月13日、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

3 争点

(1) 本件告知処分の適法性

(2) 本件差押処分の適法性

4 争点に対する当事者の主張

(1) 争点(1)(本件告知処分の適法性)について

(原告の主張の要旨)

不動産に譲渡担保権が設定された場合において、目的不動産の客観的な評価額が債務額を上回らない場合で、かつ、債務者の申入れによって譲渡担保権の実行が合意された場合には、それ以外の行為を要することなく、目的不動産の所有権が確定的に債務者から債権者に移転すると解すべきである。

この点、原告は、本件滞納者に対し、本件貸付について4億3240万円の貸金債権を有していたところ、本件滞納者から本件譲渡担保権を実行することの申入れを受け、平成15年3月3日頃、本件滞納者との間で、本件土地の評価額を概算で2億3000万円(1坪当たり約140万円)とし、本件土地の評価額をもって本件貸付に係る本件滞納者の債務に充当するとの内容で、本件譲渡担保権を実行する旨の合意をした。このように、本件土地は、平成15年3月3日頃に本件譲渡担保権が実行されているのであるから、本件告知処分の当時は譲渡担保財産ではない。

したがって、本件告知処分は違法である。

(被告の主張の要旨)

いわゆる帰属清算型で譲渡担保権を実行する場合、債権者が債務者に対し、目的不動産を確定的に自己の所有に帰せしめる旨の意思表示をしなければならず、目的不動産の適正評価額が債務の額を上回らないときには、その旨の通知をしない限り、譲渡担保権が実行されたことにはならないと

解すべきであり、同通知は、清算金の額の算定根拠、すなわち、目的不動産の評価額と債務額及び評価に要した費用等の債務者の負担に帰すべき費用の額とを具体的に示してすることを要すると解すべきである。

この点、本件滞納者は、原告から本件貸付を受けていたことから、原告との間で、本件貸付に係る原告の債権を担保するため、本件土地の所有権を原告に移転する旨の合意をし、平成11年2月4日、同月3日付け譲渡担保を原因とする原告への所有権移転登記を経由した。その後、本件譲渡担保権の実行はされていないから、本件土地は、本件告知処分の当時、譲渡担保財産であった。なお、原告と本件滞納者との間で本件譲渡担保権を実行する旨の合意があったとしても、本件土地の適正評価額が債務の額を上回らない旨の通知がないから、本件譲渡担保権の実行があったとはいえない。

したがって、本件告知処分は適法である。

(2) 争点(2) (本件差押処分の適法性) について

(原告の主張の要旨)

本件差押処分は、本件土地が譲渡担保財産ではないにもかかわらず、これに当たるものとしてしたものであるから、違法である。

(被告の主張の要旨)

本件差押処分は、国税徴収法24条3項、54条及び68条の規定に基づいて適法に行われたものである。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件告知処分の適法性) について

- (1) ア 債務者がその所有不動産に譲渡担保権を設定した場合において、債務者が債務の履行を遅滞したときは、債権者は、目的不動産を処分する権能を取得し、この権能に基づき、目的不動産を適正に評価された価額で確定的に自己の所有に帰せしめるか又は第三者に売却等を行うことによ

って、これを換価処分し、その評価額又は売却代金等をもって自己の債権（換価に要した相当費用額を含む。）の弁済に充てることができ、その結果剰余が生じるときは、これを清算金として債務者に支払うことを要するものと解すべきであるが（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同46年3月25日第一小法廷判決・民集25巻2号208頁参照）、他方、弁済期の経過後であっても、債権者が担保権の実行を完了するまでの間、すなわち、①債権者が目的不動産を適正に評価してその所有権を自己に帰属させる帰属清算型の譲渡担保においては、債権者が債務者に対し、目的不動産の適正評価額が債務の額を上回る場合にあっては清算金の支払又はその提供をするまでの間、目的不動産の適正評価額が債務の額を上回らない場合にあってはその旨の通知をするまでの間、②目的不動産を相当の価格で第三者に売却等をする処分清算型の譲渡担保においては、その処分の時までの間は、債務者は、債務の全額を弁済して譲渡担保権を消滅させ、目的不動産の所有権を回復すること（以下、この権能を「受戻権」という。）ができるものと解するのが相当である（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同49年10月23日大法廷判決・民集28巻7号1473頁、昭和●●年（〇〇）第●●号同57年1月22日第二小法廷判決・民集36巻1号92頁参照）。

そして、帰属清算型の譲渡担保においては、債務者が債務の履行を遅滞し、債権者が債務者に対し目的不動産を確定的に自己の所有に帰せしめる旨の意思表示をしても、債権者が債務者に対して清算金の支払若しくはその提供又は目的不動産の適正評価額が債務の額を上回らない旨の通知をしない限り、債務者は受戻権を有し、債務の全額を弁済して譲渡担保権を消滅させることができるのであるから、債権者が単に上記意思表示をしただけでは、未だ債務消滅の効果を生ぜず、したがって清算金の有無及びその額が確定しないため、債権者の清算義務は具体的に確定しないものとい

うべきである（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同62年2月12日第一小法廷判決・民集41巻1号67頁参照）。

イ この点、原告は、本件滞納者に対し、本件貸付について4億3240万円の貸金債権を有していたところ、本件滞納者から本件譲渡担保権を実行することの申入れを受け、平成15年3月3日頃、本件滞納者との間で、本件土地の評価額を概算で2億3000万円（1坪当たり約140万円）とし、本件土地の評価額をもって本件貸付に係る本件滞納者の債務に充当するとの内容で、本件譲渡担保権を実行する旨の合意をした旨主張する。

そして、原告及び本件滞納者も、陳述書（甲26、27）において、本件貸付の元金は4億3240万円であったところ、平成15年3月3日頃、本件土地を2億3000万円と評価して本件譲渡担保権を実行し、訴外各土地を1億7000万円と評価して代物弁済をしたことにより、本件貸付の残高は3240万円になった旨供述するなど、上記主張に沿った供述をしている。

原告の主張は、上記合意をもって前記アで述べた通知があったという趣旨と解されるので、以下、かかる合意の存否について検討する。

（2）ア 前記前提事実のとおり、国税不服審判所長は、平成25年5月8日付けで原告に対してした裁決において、訴外各土地について、本件滞納者が原告に対して代物弁済をしたと認められる旨判断しているところである。

イ 他方で、証拠及び弁論の全趣旨によれば、原告は、平成23年9月26日、東京国税局徴収部特別国税徴収官から、本件滞納者に対する貸付けについて問われたのに対し、「いつから兄に貸したかよく覚えていません。いくら貸したのかも覚えていません。借りにくると百万円単位で貸していたので数千万円はあると思います。」（乙4の間5参照）と供

述し、本件譲渡担保権に係る貸付金の残高等を問われたのに対し、「兄への貸付金は数千万円あると思いますが、ハッキリとした金額はわかりません。なんの書類も作っていないので、残高はわかりません。」（同問6参照）と供述し、訴外各土地の代物弁済によって消滅した貸付金額を問われたのに対し、「代物弁済も兄がやってくれたことであり、貸付金がいくら減ったのかもよくわかりません。」（同問9参照）と供述したことが認められる。

また、原告は、平成23年10月26日、東京国税局徴収部特別国税徴収官から、本件滞納者から貸付金の返済を受けたことがあるか問われたのに対し、「数十万円は返済してもらったことがありますが、それ以外は、まったく返済を受けていません。」（乙6の間4参照）と供述し、本件土地の評価額と本件譲渡担保権に係る貸付金の額について問われたのに対し、「本件土地がいくらなのかもわかりませんし、貸したお金がいくらあるとかは、考えていませんでした。」（同問7参照）と供述し、本件土地を本件滞納者に返す必要性の有無について問われたのに対し、「本件土地は貸付金の担保と思っているので、貸付金の返済を受けたら、本件土地は兄（A）に返します。」（同問8参照）と供述したことが認められる。

これらによれば、原告は、平成23年9月及び同年10月当時において、本件貸付の金額は数千万円であり、本件滞納者からは数十万円の返済を受けたほかは返済が全くなく、本件譲渡担保権は未だ実行されずに存在しているものと認識しており、本件土地の評価額は把握していなかったと認められる。

ウ　そして、証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件滞納者も、平成23年9月16日、東京国税局徴収部特別国税徴収官から、本件譲渡担保権の被担保債権の残額を問われたのに対し、「借入残額は7500万円から8000万円はあると思います。」、「最近、妹（原告）からは、金額

をハッキリとさせるため、契約書等の書類を作してほしいと言われていきます。」（乙3の問12参照）と供述し、譲渡担保に係る借入金につき、原告からの返済の催促の有無について問われたのに対し、「たまにここに来てお金を返してほしいと言っています。本件土地及び訴外各土地はいらないから現金で返してとも言っています。」（同問13参照）と供述し、「妹がお金を返してほしいと何度も言うので、それをなだめるために、本件土地及び訴外各土地の名義を妹に変えることにしたので借入金は減ってはいません。妹には我孫子市の物件や、いわき市の物件が売れたら借入金を返済する約束をしています。妹自身も本件土地及び訴外各土地が自分の名義になっているからといって借入金がなくなったとは思っていません。」（同問16参照）と供述したことが認められる。

また、本件滞納者は、平成23年10月26日、東京国税局徴収部特別国税徴収官から、本件譲渡担保権に係る借入金の額について問われたのに対し、「一度には借りたものではありません。平成5年頃から借り続けた分が3000万円から4000万円位になっていたと思います。」（乙5の問11参照）と供述し、借入れの返済について問われたのに対し、「返済は一切していません。」（同問12参照）と供述し、原告からの催告について問われたのに対し、「譲渡担保や代物弁済で土地の名義を変えているのに、土地はいらないから現金で返してほしいと言われています。」（同問13参照）と供述し、借入金の返済後に本件土地の名義を戻すのか問われたのに対し、「借入金の返済ができれば、名義は私にもどします。」（同問16参照）と供述し、借入金全体の返済について問われたのに対し、「妹には、借入額は7000万円から8000万円と言っていますが、本人はその額では納得していないようです。」（同問19参照）と供述したことが認められる。

これらによれば、本件滞納者は、平成23年9月及び同年10月当時、

本件譲渡担保権に係る借入金の額は３０００万円から４０００万円程度であり、これに対する返済は一切行っておらず、本件譲渡担保権は未だ実行されずに存在していると認識しており、返済ができれば本件土地の名義を本件滞納者に戻す意思があったと認められる。

エ 以上のように、原告及び本件滞納者は、平成２３年９月及び同年１０月当時、上記陳述書における供述と全く異なる供述をし、本件譲渡担保権は未だ実行されずに存在していると認識していたのであり、これに加え、原告及び本件滞納者の上記陳述書における供述を裏付ける客観的な証拠がないこと、原告が、訴状において、本件土地及び訴外各土地の価値は、平成１１年から平成１５年までの当時、せいぜい１億２０００万円から１億３０００万円程度であり、原告と本件滞納者は概ねそのような評価をしていた旨、上記陳述書の内容と異なる主張をしていたこと（顕著な事実）に鑑みると、本件譲渡担保権を実行したとの原告及び本件滞納者の上記陳述書における供述を採用することはできない

オ なお、原告は、本件土地の固定資産税について、平成１４年分までは本件滞納者が負担していたが、平成１５年３月３日頃に本件譲渡担保権が実行され、原告が本件土地の真の所有者となったことから、平成１５年分以降は原告がこれを負担して支払うようになった旨主張し、原告及び本件滞納者も、陳述書（甲２６、２７）においてこれに沿った供述をしている。そして、原告は、本件土地について、平成１５年分以降の固定資産税を負担していたことを裏付ける証拠として、平成１５年分以降の所得税の確定申告書や、固定資産税・都市計画税（土地・家屋）納税通知書及び同納付書兼領収証書等（甲１５～２５（枝番を含む。））を提出している。

しかしながら、固定資産税は、固定資産の所有者に賦課されるものであり（地方税法３４３条１項）、固定資産の所有者とは、登記簿に登記され

ている土地については、登記簿に所有者として登記されている者をいう（同条２項）のであるから、原告は、本件土地について所有権移転登記を受けた後の最初の賦課期日（同法３５９条参照）である平成１２年１月１日以降、当然に本件土地の固定資産税の納税義務者となっているのであり、それにもかかわらず、原告が本件土地の平成１２年分から平成１４年分の固定資産税を負担していなかったとの事実を裏付ける客観的な証拠はない。ゆえに、原告及び本件滞納者の上記陳述書における供述のうち、平成１４年分までは本件滞納者が負担していたとの部分を採用することはできない。したがって、原告が、本件土地の平成１５年分以降の固定資産税を負担しているとしても、平成１４年分までは本件滞納者が負担しており、平成１５年３月３日頃に本件譲渡担保権が実行されたことを契機として、同年分以降の固定資産税を原告が負担するようになったとの事実を認めることはできない。

なお、証拠（乙６）によれば、原告は、平成２３年１０月２６日、東京国税局徴収部特別国税徴収官から、本件土地及び訴外各土地の固定資産税を本件滞納者に請求するつもりがあるか問われたのに対し、「兄もお金がないようなので、請求しても返ってこないと思うので、請求はしません。しかし、貸付金の返済を受けたときに請求するかもしれません。その時の状況によります。」と供述していたと認められ、これによれば、原告は、将来の状況次第で、本件滞納者に対し、自己が納付した本件土地の固定資産税相当額を請求することもあり得ると考えていたと認められ、本件土地の固定資産税は、本来、本件滞納者が負担すべきものであると認識していたことがうかがわれる。そうすると、仮に原告が平成１５年分以降から本件土地の固定資産税を負担するようになったとしても、本件譲渡担保権が実行されたことを契機としたものであったとまでは認められない。

カ また、原告は、平成１９年１２月頃、本件滞納者に対し、４０００万

円を無利息で貸し付けており、かかる貸付けをしたのは、本件土地について本件譲渡担保権を実行し、訴外各土地について代物弁済を受けていたからである旨主張し、原告及び本件滞納者も、陳述書（甲 26、27）においてこれに沿った供述をしている。

しかしながら、原告及び本件滞納者の上記供述を裏付ける客観的な証拠はなく（甲 11 のメモは、作成者及び作成日の記載を欠くものであり、採用できない上、その内容からしても、上記供述の信用性を補強するのに十分ではない。）、また、原告及び本件滞納者が、平成 23 年 9 月及び同年 10 月、東京国税局徴収部特別国税徴収官に対し、4000 万円の貸付けについて一切供述していないこと（乙 3～6）に鑑みると、原告及び本件滞納者の上記陳述書における供述を採用することはできない。

したがって、原告が、平成 19 年 12 月頃、本件滞納者に対し、4000 万円を無利息で貸し付けたとの事実を認めることはできない。

キ 以上検討したところによれば、原告と本件滞納者が、平成 15 年 3 月 3 日頃、本件譲渡担保権を実行する旨の合意をしたとの事実をうかがわせる事情は認められないから、この点に関する原告の主張を採用することはできない。

（3） したがって、本件土地は、平成 23 年 11 月 28 日の本件告知処分の当時においても、本件譲渡担保権の目的不動産となっており、国税徴収法 24 条 1 項の規定する譲渡担保財産に該当すると認められる。

よって、本件告知処分は適法である。

2 争点（2）（本件差押処分の適法性）について

原告は、本件差押処分は、本件土地が譲渡担保財産ではないにもかかわらず、これに当たるものとしてしたものであるから、違法である旨主張する。

しかしながら、本件土地が国税徴収法 24 条 1 項の規定する譲渡担保財産に該当することは既に述べたとおりであるから、原告の上記主張は、その前提を

欠くものであり、採用することはできない。

そして、前記前提事実のとおり、平成２３年１２月１２日時点の本件滞納国税は、別紙租税債権目録２記載のとおりであったところ、東京国税局長は、本件一括告知処分による告知書を発した日から１０日を経過した日までに本件滞納国税が完納されていないことから、国税徴収法２４条３項の規定に基づき、本件土地について本件差押処分をしたものであり、この点に瑕疵は見られない。したがって、本件差押処分は適法である。

第４ 結論

以上によれば、原告の請求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。

東京地方裁判所民事第５１部

裁判長裁判官	小林 宏司
裁判官	徳井 真
裁判官	堀内 元城