

平成28年5月25日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 国家賠償等請求事件

口頭弁論終結日 平成28年1月20日

判 決

原告 X

被告 国

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

被告は、原告に対し、2億4875万9123円及びこれに対する平成22年12月24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、原告が被告に対し、以下の金員の支払を求める事案である。
 - (1) 相続税の物納申請を取り下げるに当たり、東京国税局の担当職員から、物納申請を延納申請に変更することができること等の説明をされなかったために、同取下げにより生じた延滞税と延納申請に変更した場合に生じる利子税との差額相当額の損害を被ったとして、国家賠償法1条1項に基づき、又は、同取下げは、明白かつ重大な錯誤によるものであって無効であり、同取下げにより生じた延滞税と延納申請に変更した場合に生じる利子税との差額相当額の損失が生じたとして、不当利得返還請求権に基づき、損害金又は利得金6659万2923円及びこれに対する不法行為の日又

は利得の生じた日である平成22年12月24日（納付日）から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金又は民法704条前段所定の年5分の割合による利息

(2) 所得税及び相続税を納付するに当たり、東京国税局の徴収官から過大な延滞税額を通知されたことにより、合計1億5617万円を過大に納付したとして、国家賠償法1条1項に基づき、又は、不当利得返還請求権に基づき、損害金又は利得金1億5617万円及びこれに対する不法行為の日又は利得の生じた日である平成22年12月24日（納付日）から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払又は民法704条前段所定の年5分の割合による利息

(3) 上記(1)及び(2)の被告の不法行為又は不当利得により、本件訴訟を提起・遂行するために生じた弁護士費用相当額の損害が生じたとして、国家賠償法1条1項に基づき、弁護士費用2200万円相当額の損害金及びこれに対する不法行為の日である平成22年12月24日（納付日）から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金

2 前提事実（争いのない事実又は括弧内挙示の各証拠若しくは弁論の全趣旨により認められる事実）

(1) 当事者等

ア 原告は、A（以下「A」という。）の子（三男）である。

イ Aは、平成元年11月●日、死亡した。

ウ Aの相続人は、B（長男。以下「B」という。）、C（二男。以下「C」という。）、原告、D（長女）、E（二女）、F（養子）、G（養子）及びH（養子）の8人（以下、この8人を併せて「本件相続人ら」という。）であり、本件相続人らがAの遺産を相続した（以下「本件一次相続」という。）。

エ Bは、平成11年12月●日、死亡した。

オ Bの相続人は、本件相続人らからBを除く7人であった（この点、甲2の記載は不正確である。）が、そのうち原告を除く全員が相続を放棄した（乙1）ため、原告がBの遺産を全て相続した（以下「本件二次相続」という。）。

（2） 原告がBの物納申請を承継するまでの経緯

ア 本件相続人らは、平成2年5月7日、武蔵野税務署長に対し、本件相続人ら間の同年3月18日付け及び同年4月付け遺産分割協議書（乙2の1・2）を添付して、本件一次相続に係る本件相続人らの納付すべき相続税額の合計を61億9005万9400円とする相続税の申告書（乙3）を提出した（以下「本件当初申告」という。）。

イ 原告は、平成2年5月7日、武蔵野税務署長に対し、相続税法（平成4年3月法律第16号による改正前のもの。以下同じ。）39条1項に基づき、本件当初申告に係る原告の納付すべき相続税額28億7684万1900円の全額について延納を申請する旨の「相続税延納申請書」（乙4）を提出した（以下「本件一次延納申請」という。）。

ウ 本件相続人らは、平成2年12月26日、武蔵野税務署長に対し、新たに平成2年付け遺産分割協議書（乙5。以下、この遺産分割協議書による遺産分割協議と上記（1）の各遺産分割協議書による各遺産分割協議を併せて「本件遺産分割協議」という。）を添付して、本件当初申告の内容を修正し、本件一次相続に係る本件相続人らの納付すべき相続税額の合計を64億5215万6100円（修正額2億6209万6700円）とする相続税の修正申告書（乙6）を提出した（以下「本件一次修正申告」という。）。

エ 原告は、同日、武蔵野税務署長に対し、相続税法39条1項に基づき、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税額2億3887万9500円の全額について延納を申請する旨の「相続税延納申請書」（乙7）

を提出した（以下「本件二次延納申請」という。）。

なお、乙6及び7においては、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税額が6813万6900円とされているが、これは、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税額36億8038万6200円と本件当初申告に係る原告の納付すべき相続税額36億1224万9300円の差額である。他方、本件一次修正申告においては、納税猶予税額が本件当初申告に係る納税猶予税額7億3540万7400円から5億6466万4800円に変更されているところ、これは、本件当初申告に係る納税猶予税額と本件一次修正申告に係る納税猶予税額との差額である1億7074万2600円について租税特別措置法70条の6第1項による納税猶予の適用が受けられなくなったことによるものである。したがって、本件一次修正申告において原告が新たに納付すべき相続税額は、6813万6900円に1億7074万2600円を加算した合計2億3887万9500円となった（乙6・第1表2枚目）。

オ 武蔵野税務署長は、平成3年8月30日、本件一次延納申請及び本件二次延納申請をいずれも許可した（乙8、9）。

カ 原告は、平成6年4月18日、武蔵野税務署長に対し、延納によっても金銭で納付することが困難であるとして、租税特別措置法70条の10（平成7年法律第55号による改正前のもの）に基づき、本件一次延納申請に係る相続税の残額23億1396万2066円の全額を特例物納対象税額として特例物納申請する旨の「相続税特例物納申請書」（乙10）を提出する（以下「本件特例物納申請」という。）とともに、本件二次延納申請に係る相続税の残額2億1456万8000円の全額を特例物納対象税額として特例物納申請する旨の「相続税特例物納申請書」（乙11）を提出した。

キ B及びCは、平成5年2月18日、東京家庭裁判所に対し、本件遺産分

割協議が本件相続人らの間で合意されたものでないこと等を理由に、原告を含むその余の相続人らを相手方として、遺産分割調停を申し立て（東京家庭裁判所平成●●年（〇〇）第●●号遺産分割事件）、平成6年7月1日、本件相続人らの間で、原告のAに係る相続債務の負担額を増加させ、他の相続人らがその債務負担額の減少に伴う相続税の増加分を負担する等の条項を内容とする調停（乙12。以下「本件遺産分割調停」という。）が成立した。

ク 本件相続人らは、平成6年8月30日、武蔵野税務署長に対し、本件遺産分割調停の各条項に従って、本件一次修正申告の内容を修正した相続税の修正申告書（甲1、乙13）を提出した（以下「本件二次修正申告」という。）。）。。

ケ 原告は、同日、武蔵野税務署長に対し、本件遺産分割調停により原告が負担する相続債務が増加したことに伴い、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税が7億0986万6000円減額したとして、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税額について更正を求める旨の「相続税の更正の請求書」（乙14）を提出した。

コ Bは、同日、武蔵野税務署長に対し、本件二次修正申告に係る同人の納付すべき相続税額1億0409万1500円（以下「本件相続税」という。）について、相続税法42条1項に基づき、別紙物件目録1記載の土地及び建物（乙15・別表2）を物納財産として物納申請する旨の「相続税物納申請書」（乙16）を提出した（以下「本件物納申請」という。）。）。

サ 武蔵野税務署長は、同年9月9日、相続税法42条5項、40条1項に基づき、本件物納申請に係る本件相続税の全額について、同年8月31日から本件物納申請に対する許可又は却下（同申請の取下げを含む。）がされるまでの間、その徴収を猶予した（乙17。以下「本件徴収猶予」という。）。）。

シ 東京国税局長は、同月 29 日、本件特例物納申請及び本件物納申請に関する事務について、国税通則法（以下「通則法」という。）43 条 3 項に基づき、武蔵野税務署長から徴収の引継ぎを受け、これらの物納事務については、同局徴収部納税管理官の物納担当者（以下「国税局物納担当職員」という。）が所掌することとなった。

ス 武蔵野税務署長は、同年 11 月 28 日、上記ケの原告の更正請求に対し、本件一次修正申告に係る原告の納付すべき相続税を 7 億 0986 万 6000 円減額し、本件一次相続に係る原告が納付すべき相続税額を 24 億 0585 万 5400 円とする相続税の更正を行うとともに、過少申告加算税及び重加算税の賦課決定をそれぞれ 0 円に変更するとの決定（乙 18）をした。これにより、本件二次延納申請に係る相続税の特例物納申請については、その申請税額 2 億 1456 万 8000 円全額が取り下げられたものとみなされることとなった。

セ 原告は、平成 12 年 10 月 26 日、武蔵野税務署長に対し、本件二次相続に係る相続税の申告書（甲 2）を提出した。

ソ 東京国税局長は、平成 14 年 7 月 9 日、原告に対し、B が納付すべき本件相続税 1 億 0409 万 1500 円の納税義務（本件物納申請に関する税法上の地位を含む。）について、通則法 5 条 1 項（平成 16 年 12 月法律第 147 号による改正前のもの。以下同じ。）により、原告に承継された旨通知した（乙 19）。

（3） 本件物納申請の取下げ

原告は、平成 19 年 9 月 18 日、東京国税局長に対し、B から承継された本件物納申請を取り下げる旨の「相続税物納申請（一部）取下書」（甲 3）を提出した（以下「本件取下げ」という。）。

東京国税局徴収部納税管理官付主査 I（以下「I 主査」という。）は、平成 17 年 7 月 10 日から平成 20 年 7 月 9 日までの間、東京国税局長が所

管する相続税物納事務に従事しており、上記期間中、原告の本件物納申請及び本件特例物納申請に関する事務を担当していた。

(4) 原告による国税の納付

ア 東京国税局長は、原告の平成3年分の所得税の確定申告に係る所得税2億3564万1000円が納期限を経過しても納付されないことから、平成4年5月20日、同所得税について通則法43条3項に基づき、武蔵野税務署長から徴収の引継ぎを受け、それ以降に納期限を経過した所得税及び本件一次延納申請に係る延納の分納期限を経過した相続税について、順次、武蔵野税務署長から徴収の引継ぎを受けた。

イ 東京国税局徴収部特別国税徴収官付国税徴収官J（以下「J徴収官」という。）は、平成22年12月15日、KSKシステムから同月24日時点における相続税及び申告所得税に係る各延滞税額を計算した滞納税金目録を出力し、原告にこれを送付した。同目録に記載された国税の合計額は、合計8億0594万8262円であった。

ウ 原告は、同月24日、原告の滞納国税の納付として、8億0594万8262円を納付した（甲15。以下「本件納付」という。）。

(5) Cが滞納していた相続税に係る原告の連帯納付義務

Cを除く本件相続人らは、Cが滞納していた本件一次相続に係る別表「合計」欄記載の各相続税について、相続税法34条1項に基づき、互いに連帯納付義務を負っていた。そこで、東京国税局長は、平成23年2月2日、原告に対し、納付責任額15億5496万8557円を限度として、原告及びCを除く本件相続人らと連帯して納付する義務（以下、Cが滞納していた本件一次相続に係る相続税についての原告の連帯納付義務を「本件連帯納付義務」という。）がある旨通知する「連帯納付責任のお知らせ」（乙39）を送付するとともに、原告が本件二次相続により承継したBの連帯納付義務について、納付責任額6億0623万7561円を限度として、

原告及びCを除く本件相続人らと連帯して納付する責任がある旨通知する「納税義務承継通知書」（甲17）及び「連帯納付責任のお知らせ」（乙40）を送付した（甲17、乙39、40）。

(6) 過誤納金の充当処分

ア J 徴収官は、本件納付を受けて、平成23年1月17日、通則法63条5項（平成24年3月31日号外法律第16号による改正前のもの。以下同じ。）所定の延滞税の免除事由に該当するか否かを確認し、同項の免除事由に該当すると判断したため、本件相続税及び各所得税（延滞税免除通知書（甲18）に記載された平成16年分の確定申告及び修正申告、平成17年分の確定申告並びに平成19年分の確定申告に係る各所得税（以下「本件各所得税」という。）を指す。）に係る各延滞税の免除手続を準備し、同日、この延滞税の免除を行うため、決議を諮った（甲18、弁論の全趣旨）。

イ 東京国税局徴収部の審理担当者が、平成23年1月28日、上記延滞税の免除について審理したところ、本件相続税について、KSKシステムにおいて、その法定納期限の日付が平成2年5月●日であるべきところを誤って平成2年2月6日と登記されていたこと、通則法61条1項によれば、期限内申告がされている場合には、法定申告期限から1年を経過する日の翌日からその修正申告書が提出された日までの期間は延滞税の計算期間から控除される（以下、計算期間から控除される期間を「除算期間」という。）べきであるところ、その除算期間の登記がもれていたことが判明した（弁論の全趣旨）。

本件納付時における本件相続税に係る延滞税額は、正しくは2億5322万8800円であり、これを本件納付のうち本件相続税に係る延滞税として納付された額2億8031万3000円から差し引くと、2708万4200円の過誤納金（以下「本件過誤納金」という。）が存在すること

が判明した。

ウ J 徴収官は、本件徴収猶予に係る本件相続税については、通則法 6 3 条 4 項による期間、差押えに係る本件各所得税及び担保提供に係る本件相続税については、同条 5 項による期間において、それぞれの国税に係る延滞税につき免除計算を行い、本件過誤納金のほか、上記延滞税の免除による過誤納金として合計 1 億 3 3 1 1 万 1 1 0 0 円（以下「本件免除に係る過誤納金」という。）があることを確認した。本件免除に係る過誤納金の内訳は、本件相続税の延滞税に係る過誤納金 1 億 2 9 0 8 万 5 8 0 0 円（以下「本件相続税分過誤納金」という。）及び本件各所得税の延滞税に係る各過誤納金の合計 4 0 2 万 5 3 0 0 円（以下「本件各所得税分過誤納金」という。）であった。

東京国税局長は、平成 2 3 年 3 月 1 4 日、原告に対し、上記のとおり、合計 1 億 3 3 1 1 万 1 1 0 0 円の延滞税を免除する（以下「本件延滞税免除処分」という。）旨の「延滞税免除通知書」（甲 1 8）を送付した。

エ 東京国税局長は、同月 2 8 日、通則法 5 7 条 1 項に基づき、本件各所得税分過誤納金 4 0 2 万 5 3 0 0 円及びこれらに係る各還付加算金合計 2 万 2 9 0 0 円の合計 4 0 4 万 8 2 0 0 円について、本件連帯納付義務に係る納付責任額の対当額においてそれぞれ充当する（乙 4 1 の 1～4。以下「本件充当処分 1」という。）とともに、本件過誤納金 2 7 0 8 万 4 2 0 0 円、本件相続税分過誤納金 1 億 2 9 0 8 万 5 8 0 0 円及びこれらに係る還付加算金 7 4 万 5 1 0 0 円の合計 1 億 5 6 9 1 万 5 1 0 0 円について、原告の平成 2 2 年分の所得税及び本件連帯納付義務に係る納付責任額の合計額の対当額においてそれぞれ充当し（甲 1 9、乙 4 1 の 5。以下「本件充当処分 2」といい、本件充当処分 2 のうち本件相続税分過誤納金及びこれに係る還付加算金について行われた充当処分を「本件充当処分 2 の 1」という。また、本件充当処分 1 及び 2 を併せて「本件各充当処分」と

いう。）、原告にその旨通知した。

オ 相続税法34条は、租税特別措置法等の一部を改正する法律（平成24年法律第16号）により改正され、本件連帯納付義務については、同法律附則57条2項により平成24年4月1日から原告はこれを負わないことになった。東京国税局長は、同月2日、原告に対し、本件連帯納付義務が消滅したことを確認した旨の通知を行った（乙42）。

カ なお、本件訴訟提起後、本件相続税分過誤納金の額が、正しくは、1億2911万4900円であることが判明したため、東京国税局長から本件を引き継いだ武蔵野税務署長は、原告に対し、その差額である過誤納金2万9100円及びこれに対する還付加算金2600円を加算した合計3万1700円を還付した。

（7） 物納制度について

ア 延納及び物納の制度の概要

相続税については、納付方法として、金銭で一時に納付する方法以外に、延納や物納の制度が設けられている。このうち延納の制度は、納税義務者に納税資金の準備のため、租税の納付の延期を認める制度である。物納の制度は、納税義務者について納付すべき相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする事由がある場合において、納税義務者の申請により、原則として、その納付を困難とする金額を限度に、税務署長の許可を得てその課税価格計算の基礎となった財産を金銭に代えて納付することを認める制度である。

イ 物納の制度に関する相続税法の規定

（ア） 相続税法は、税務署長又は同署長から物納に関する事務の引継ぎを受けた国税局長（以下「国税局長等」という。）が、納税義務者について納付すべき相続税額を金銭で納付することを困難とする事由がある場合においては、納税義務者の申請により、その納付を困難とす

る金額を限度として、物納を許可することができ(同法41条1項)、納税義務者の課税価格計算の基礎となった財産で同法の施行地にある不動産については、これを物納に充てることができる(同条2項)と定める。

- (イ) 物納の許可を申請しようとする者は、その物納を求めようとする相続税の納期限又は納付すべき日までに、政令の定めるところにより、金銭で納付することを困難とする金額及びその困難とする事由、物納を求めようとする税額、物納に充てようとする財産の種類及び価額その他必要な事項を記載した申請書を納税地の所轄の税務署長に提出しなければならない(同法42条1項)、国税局長等は、前項の規定による申請書の提出があった場合においては、当該申請者及び当該申請に係る事項について前条の規定に該当するか否かを調査し、その調査に基づき、当該申請に係る税額の全部又は一部について当該申請を許可し、又は当該申請を却下する(同条2項)。

ただし、物納財産は、国が管理又は処分をするのに適当であると認められるものでなければならず(同条2項ただし書参照)、国税局長等は、当該申請に係る物納財産が管理又は処分をするのに不適當であると認める場合においては、その変更を求め、当該申請者が物納に充てようとする財産の種類及び価額その他政令で定める事項を記載した申請書を提出するのを待って当該申請の許可又は却下をすることができる(同条2項ただし書、同条4項)。

- (ウ) また、物納は、その収納が金銭に代わるもので例外的な納税方法であるのに対し、延納は、原則的な金銭納付による方法であることから、物納申請から延納申請へ変更することは、物納申請の取下げをしなくても認められるが、物納申請の取下げまでに延納申請へ変更する延納申請書が国税局長等に提出されなければ、物納申請から延納申請

への変更は認められない。

さらに、物納財産の変更を求められた者は、他の財産をもって物納に充てようとするときは、その旨の通知を受けた日から20日以内に、その物納に充てようとする財産の種類及び価額その他政令で定める事項を記載した申請書を当該通知をした国税局長等に提出しなければならないが、当該期間内に申請書の提出がなかった場合においては、その者は、物納の申請を取り下げたものとみなされる（相続税法42条4項）。

したがって、国税局長等から物納財産の変更を求められた場合においては、その物納申請を延納申請へ変更しようとする者は、当該物納申請の取下げがされたものとみなされる20日以前にその申請を行わなければならない。

(8) 延滞税免除の手續に関する法令の規定等

ア 通則法63条4項は、国税に関する法律の規定により国税の徴収を猶予した場合には、その猶予をした国税に係る延滞税につき、その猶予をした期間のうち当該国税の納期限の翌日から2月を経過する日後の期間に対応する部分の金額の2分の1に相当する金額は免除することを定めている。

修正申告に係る納付すべき税額について物納申請書の提出がされた場合、国税局長等がその申請税額の一部又は全額について徴収を猶予したとき（相続税法40条1項、42条5項）のその猶予に係る国税の延滞税は、通則法63条4項に基づき、当該物納申請が許可、却下又は取下げ（みならず取下げを含む。）されるまでの期間において、上記相当額が免除されることとなる。

イ 一方、通則法63条5項は、国税局長等は、滞納に係る国税の全額を徴収するために必要な財産につき差押えをし、又は納付すべき税額に相当す

る担保の提供を受けた場合には、その差押え又は担保の提供（以下「差押え等」という。）に係る国税を計算の基礎とする延滞税につき、その差押え等がされている期間のうち、当該国税の納期限の翌日から2月を経過する日後の期間に対応する部分の金額の2分の1に相当する金額を限度として、免除することができることを定めている。

ウ また、延滞税は、その性質上、その計算の基礎となった国税が完納した時に初めて具体的な金額が確定するところ、通則法63条4項及び5項における延滞税免除はいずれも、延滞税額が具体的に確定した時にその手続が行われることとなる。

通則法63条5項による延滞税の免除を行う時期について、平成12年10月30日付け徴徴3-2「国税通則法第63条第5項の規定による延滞税の免除の取扱いについて（法令解釈通達）」（別冊取扱要領の5参照。乙第45号証）は、「国税を充足する差押え等に係る国税の本税額の全部が納付されて、延滞税を徴収しようとする時において行うものとする。（中略）他の執行機関に交付要求をする場合など、延滞税の徴収に当たり必要があると認められるときは、延滞税の免除が見込まれる金額についてあらかじめ免除ができるものとして計算して差し支えない。」と定めている。

3 争点及び争点に対する当事者の主張

- (1) 本件取下げに当たり、I主査に職務上の法的義務違反があったか（争点1）

ア 原告の主張

- (ア) I主査は、以下のとおり、本件取下げの際、原告に対し、①物納申請を取り下げた場合、法定納期限まで遡って延滞税を納付しなければならないこと、②物納申請に係る財産の他に物納に充てることができる適当な財産がない場合は、申出により延納の申請として取り扱うこともできることから、延納を希望する場合には、物納財産の変更を求

める旨の通知書を受領してから20日以内に延納申請書を提出する必要があることを説明すべき職務上の法的義務を負っていた。

- a 国税局長等が所管する相続税物納事務を担当する職員は、物納申請を取り下げる場合と物納申請から延納申請へ変更する場合とで結論が大きく異なるときには、税負担の公平の観点から、納税者に対し、物納申請から延納申請へ変更する選択肢について説明をする信義則上の義務がある。

原告は、本件取下げ当時、別紙農地目録記載1～7の土地(以下、同目録記載の土地を、その番号に従い「本件農地1」などという。)のうち、評価額合計7億5510万円を下らない本件農地1、3及び7を売却又は担保提供することで、延納により本件相続税を納付できる資力があつたため、本件物納申請を取り下げることなく延納申請に切り替えていれば、これが許可され、多額の延滞税(1億2411万3900円)ではなく利子税(5755万0077円)の支払で足りるはずであった。このように、本件は、結果として納税額に6656万3823円(1億2411万3900円－5755万0077円)もの差異が生じた事案であること、I主査は、このように原告に不利益が生ずることを認識しながら、原告に対し、積極的に物納申請の取下げを指示したこと、また、物納申請から延納申請に切り替えることの説明をすることに特段の手間を要しないこと等からして、信義則上、被告において延納申請への変更の機会を与える法的義務を負う。

- b 納税者の納税義務も被告との一種の契約に基づくものであり、契約の一方当事者である被告の担当職員は、本件取下げに先立ち、本件取下げをするか否かに関する判断に影響を及ぼすべき情報を相手方である原告に提供すべき義務を負う。

- c 被告は、監督している業者に対して、利用者又は顧客に対して丁寧な説明をすることを求めているのであるから、被告自らが、納税者を含む国民に対し、丁寧な説明をすべき義務を負う。

仮に「相続税の物納の手引き」（平成5年度以降分）が公開されており、仮に変更要求通知書が原告に送付されていたとしても、税の専門家でない者が「本件物納申請を延納申請に変更できること」を理解することは不可能であって、本件取下げの際、これらの文書を交付した上で、口頭でその内容を教示しなければ、周知として不十分である。

- d 物納申請の取下げに係る制度に関与する国の機関は、当該制度の周知徹底を図り、窓口における適切な教示等を行う責務を負っている。そして、納税制度が複雑多岐にわたり、一般市民にとってその内容を的確に理解することには困難が伴うものと認められること、納税制度に関わる国その他の機関の窓口は、一般市民と最も密接な関わり合いを有し、来訪者から同制度に関する相談や質問を受けることの多い部署であり、また、来訪者の側でも、具体的な納税制度の有無や内容等を把握するに当たり、上記窓口における説明や回答を大きな拠り所とすることが多いものと考えられることに照らすと、窓口の担当者においては、条理に基づき、来訪者に対する指導の経緯、来訪者の具体的な相談等の内容、立場等に応じて何らかの制度を利用することができる可能性があると考えられるときは、納税者がその機会を失うことがないように、相談内容等に関連すると思われる制度について適切な教示を行い、また、必要に応じ、不明な部分につき更に事情を聴取し、あるいは資料の追完を求めるなどして該当する制度の特定に努めるべき職務上の法的義務（教示義務）を負う。そして、I主査は、以下の事実からすると、条理上、

本件取下げの際、原告に対し、上記内容の職務上の法的義務を負っていた。

(a) I主査は、平成19年9月頃、原告に対し、本件物納申請を取り下げるよう強い指導、勧告をした。

原告は、当時、本件物納申請に係る物納財産がいかなる不動産であるかを知らされておらず、I主査からの本件物納申請の物件が全てなくなったとの説明を信じるほかない状況にあった。

(b) I主査は、延納申請に切り替えることが出来る制度を熟知しており、その説明は容易であった。

(c) I主査は、本件農地1、3及び7を原告が所有しており、上記各農地の被担保債権である納税猶予税額5億4095万9900円が平成22年5月6日に免除されることが確実であること、原告において、上記各農地について申告書の提出期限から農業を20年間継続できない客観的な事情は何もないことを熟知していた。

(イ) 本件物納申請が行われた平成6年当時の「相続税の物納の手引(平成5年度分以降)」による広報や本件変更要求通知書(乙20)の送付(なお、原告は受領した記憶がない。)が平成19年の本件取下げの説明として足りるべくもなく、何よりも、その説明を要する人物が目の前にいるにもかかわらず、その説明をしないことに何の合理的な理由もない。

(ウ) しかし、I主査は、本件取下げの際、原告に対し、物納申請を取り下げた場合に法定納期限まで遡って延滞税を納付しなければならないという不利益や、同時点で延納申請に切り替えて一括納付をすれば延滞税ではなく利子税の支払で足りる可能性があること、原告が延納

申請をした場合に認められない理由について説明せず、本件取下げをして延納申請をしても認められない事情があるか否かを聴取することもしないまま、本件取下げをさせ、上記義務に違反した。

イ 被告の主張

(ア) 原告においても、本件物納申請を取り下げれば、本件物納申請がなかったものとなり、法律上の規定に従って延滞税が発生することは明らかであるから、I 主査には、本件取下げに当たり、本件物納申請を取り下げた場合に、法定納期限に遡って延滞税を納付しなければならないことを説明する職務上の法的義務はない。

(イ) I 主査は、本件取下げに当たり、以下のとおり、本件物納申請を延納申請に変更できることについて説明すべき職務上の法的義務を負っておらず、職務上の法的義務違反はない。

a 物納申請があった場合において、国税局長等が行うべき手続について規定した相続税法及びその他の税法を見ても、国税局長等が物納申請を行った納税者に対し、当該申請を延納申請に変更することができる旨を説明又は教示しなければならないことを定めている規定はない。納税者は、具体的に確定した納税義務について、自らの責任と判断においてこれを履行しなければならないのであり、本件取下げに当たっても、国税局長等が所管する相続税物納事務を担当する職員において延納申請への変更も含め、いかなる方法を採用するかを具体的に教示しなければならない義務を負わない。

b 相続税法 4 2 条 1 項の規定に従って納税者から物納申請がされた場合、国税局長等は、同法 4 1 条の規定の該当事由や同法 4 2 条 2 項ただし書に該当するか否か等の調査をし、その調査に基づいて当該申請を許可又は却下する旨の判断を行い、当該申請に係る物納財産が管理又は処分をするのに不適當であると認める場合には、当

該申請者にその変更を求め、その変更を待つて当該申請を許可又は却下することができる定められている。このような相続税法の規定を踏まえると、納税者から物納申請がされた場合においては、当該申請に係る物納財産が管理又は処分をするのに不適當であったとしても、国税局長等（及び国税局長等が所管する相続税物納事務を担当する職員）は、少なくとも、その申請者に当該財産につき変更要求を行えば足りるのであって、当該申請者に対し、延納申請に変更できることを事前に説明すべき義務を負っていない。

c 私法上の債務の内容は両当事者の合意によって定まるのに対し、納税義務の内容は、専ら法律の規定によって定まるのであり、そのことは納税義務の履行についても同様であることからすると、被告において、原告に対し、本件物納申請を取り下げることの不利益や延納申請に切り替えることができること等を説明すべき義務はない。

d 物納申請から延納申請への変更ができることは、相続税法において定められているものではなく、実務上の取扱いとして認められていたにすぎないこと、本件においては、物納申請から延納申請に変更したとしても、原告には1回目の分納期限までに分納税額を金銭で納付することができる見込みはなかったことからすると、I主査において延納申請への変更が可能であることを説明しなければならぬ必要性を基礎づけるような状況はおよそ存在しなかった。

仮に原告が本件取下げに代えて延納申請に変更する手続を採ったとしても、本件取下げの時点において、本件農地1～3及び6は、いずれも納税猶予の担保として供されており、延納の担保としては不適格な財産であり、原告は、延納により本件相続税を納付する資力を有しておらず、延納申請が却下される状況にあったから、上記

各農地が売却又は担保提供することができる財産としての価値を有することを前提とする原告の主張は、その前提を誤っている。

なお、本件取下げ当時、本件農地1～3及び6に設定された抵当権の被担保債権の額は、納税猶予税額5億4095万9900円及びこれに係る利子税5億0335万1700円の合計10億4431万1600円となっていたのに対し、上記各農地の見積評価額は、6億0186万6649円にとどまっており、上記被担保債権額を大幅に下回っていた。加えて、仮にこれらの土地を譲渡した場合には、上記猶予税額の全額について猶予期限が確定し、上記猶予税額及び利子税を完納しなければならなかったものであり、これらの土地を売却したところで延納により本件相続税を納付できる資力はなかった。したがって、本件取下げ当時「本件物納申請を延納申請に変更しても、これが認められる可能性がなかったこと」に変わりはない。

- (ウ) 国税局長等は、本件物納申請が行われた平成6年当時、相続税の物納手続について、「相続税の物納の手引（平成5年度以降分）」により、周知・広報を行っており、同手引により、物納申請後に、物納財産の変更を求められ、他に適当な物納財産を有しない場合、延納申請への変更ができることは広く周知され、原告においても、そのことは容易に知り得た。

また、国税局物納担当職員は、平成16年3月29日、本件物納申請について物納財産の変更を要求する旨の相続税物納財産変更要求通知書（乙20。以下「本件変更要求通知書」という。）を送付しており、本件変更要求通知書をもって、①物納に充てることのできる適当な財産がないときは、原告の申出により延納申請として取り扱うことができること、②①を希望する場合には、当該通知を受けた日から

20日以内に延納申請書を提出しなければならないことを告げていた。

このように、原告が本件取下げをする以前に、本件物納申請を延納申請に変更することができることについては、説明が尽くされており、I主査が、原告に対して改めて口頭で説明する必要もなく、同義務を負っていたとはいえない。

(2) 本件取下げによる原告の損害及び相当因果関係の有無（争点2）

ア 原告の主張

(ア) 原告は、上記(1)ア記載のI主査の義務違反により、延納申請をすることなく本件取下げをし、平成6年相続税について2億5322万8800円の延滞税の支払を余儀なくされた。ただし、このうち1億2908万5800円（実際の免除額は、1億2908万5763円（甲18）であるが、免除後の金額（1億2414万3037円）につき、通則法119条4項の規定により100円未満を切り捨てるため、免除前の金額（2億5322万8800円）から免除後の金額（1億2414万3000円）を差し引くと、1億2908万5800円となる。）については、後記のJ徴収官による不法行為によって誤納させられたものであり、別途損害賠償又は不当利得返還を請求するため、本件取下げによる損害としては、1億2414万3000円のみを主張する。そして、東京国税局長は、平成26年4月9日、本件相続税に係る本件徴収猶予の期間を平成6年10月31日から平成19年9月18日までとして延滞税の免除計算を行ったところ、更に過誤納金2万9088円が発生したことから、延滞税の免除処分を行ったため、原告が納付すべき延滞税免除後の金額は、1億2411万3900円（通則法119条4項の規定による端数処理後の金額）となる。

他方、I主査が原告に対する説明義務を尽くしていれば、原告は、本件物納申請を取り下げる前に、延納申請に切り替えた上で、B分の納税額である1億0409万1500円を、原告が所有していた本件農地1、3及び7の売却により一括納付し、上記延納申請に係る相続税の納期限（平成6年8月30日）から納付日（平成19年9月30日）までの利子税合計5755万0077円の支払を行えば足りたことになる。

したがって、本件取下げにより原告が支払うこととなった延滞税額1億2411万3900円から延納申請に切り替えた場合に支払義務を負うこととなる5755万0077円を控除した6656万3823円が原告の損害となる。

(イ) また、仮に、原告が本件物納申請を取り下げなかったとしても、東京国税局長が本件物納申請を却下していたと想定される場合であっても、物納申請の取下げの場合には、納税者は、即時、物納申請時からの延滞税を支払う義務が生じるのに対し、物納申請が却下される場合には、申請者は物納申請を却下する旨の通知書を受領した日から20日以内に延納申請に変更することができる。したがって、本件物納申請が却下されると想定されていたとしても、原告は、I主査の説明義務違反により、却下する旨の通知書を受領した日から20日以内に延納申請をする機会を奪われ、同期間内に延納申請をすることができず、上記（ア）と同様の損害を被った。

イ 被告の主張

争う。

(ア) 本件取下げに当たり、本件物納申請を延納申請に変更するか否かは、原告の責任と判断において決すべきことであるから、本件物納申請を延納申請に変更しなかったのは、原告自身の判断によるもの

であって、本件取下げに当たっての I 主査の職務行為との間に相当因果関係はない。

- (イ) 原告の上記 (1) イの主張は、相続税法及びその他の税法において、物納申請の却下がされた場合に、本件物納申請を却下する旨の通知書を受領した日から 20 日以内に延納申請に変更できることを定めた規定が存在しないため、法的根拠を欠き、失当である。

なお、平成 18 年 3 月 31 日法律第 10 号による改正後の相続税法 44 条 1 項は、「税務署長は、第四十一条第一項の規定による申請があつた場合において、延納により金銭で納付することを困難とする事由がないと認めたことから第四十二条第二項の規定により物納の申請の却下をしたとき(中略)は、これらの却下に係る相続税額につき、これらの却下の日の翌日から起算して二十日以内にされた当該申請者の申請により、当該相続税額のうち金銭で一時に納付することを困難とする金額として政令で定める額を限度として、延納の許可をすることができる。」と規定するが、同改正の施行日以前の相続である本件一次相続及び本件二次相続には適用されない。

また、実務上も本件物納申請のように、物納に充てるには不適當な財産を物納の対象とする申請については、却下後に延納申請への変更を認める取扱いをしていない。

- (3) 本件取下げが錯誤により無効であることを理由とする不当利得返還請求の成否 (争点 3)

ア 原告の主張

- (ア) 本件取下げは、私人の公法行為であるところ、客観的に明白かつ重大であって、税法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合には、錯誤無効を主張することができる。

原告は、本件取下げにより、利子税ではなく高額の延滞税を支払わなければならない立場になったこと、延納申請をすることにより上記延滞税でなく利子税の支払で済むことを知らずに本件取下げをしたのであり、このような結果は誰も望むものではないことが明白であることから、上記錯誤は客観的に明白かつ重大である。そして、本件取下げ是正のための救済方法については、関係法規に規定がなく、この点の是正を許さないとすれば、納税義務者たる原告の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある。

- (イ) 原告は、本件取下げ時、Bがどの不動産を物納申請したかを知らされておらず、本件物納申請に充てることができる物件が実際には存在していたことを知らずに、I主査から本件物納申請を取り下げるよう強く勧められて本件取下げを行ったのであり、本件取下げには動機の錯誤があり、無効である。

仮に、本件取下げ時には、本件物納申請に充てる物件が全てなくなっていた場合、原告において本件物納申請を取り下げなければならない義務もない。にもかかわらず、原告はI主査から本件物納申請を取り下げるよう強く指示され、本件物納申請を取り下げなければならないと誤信して本件取下げを行ったのであり、本件取下げには動機の錯誤があり無効である。

- (ウ) 以上によれば、本件取下げは錯誤によって無効であり、被告の利得の下に原告は、上記2(1)のとおり、6656万3823円の損失を被っている。

イ 被告の主張

- (ア) 本件取下げは、私人の公法行為であり、税法所定の手続に基づき、租税法律関係の早期安定を図る必要があることからすると、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、税法の定めた方法以外にその是正

を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、法定の方法によらないで本件取下げの錯誤を主張することは許されない。

原告は、本件取下げ当時、本件物納申請に係る物納財産として、本件二次相続により原告がBの遺産として相続した不動産がいずれも適当でなく、原告が本件一次相続により取得した財産を上記物納財産に充てることもできないため、いずれ本件物納申請が却下されるべきものであったことを認識していた。このような状況の下、原告は本件取下げ以前に、本件物納申請を延納申請に変更できることを認識した上で、原告の責任と判断において、本件物納申請を延納申請に変更しないまま本件取下げを行ったのであり、上記特段の事情は存在しない。

- (イ) 原告は、租税や法律の専門家である税理士又は弁護士を通じて、本件物納申請以外でも延納申請や特例物納申請を行っており、これらの専門家から本件物納申請についても説明を受けることができた。また、I主査は、Aの相続税に関する一連の物納手続の処理に当たっては、各相続人の財産に係る処理状況をまとめた資料を適時に更新して作成し、原告との面接においては、この資料を提示して説明していた。

本件物納申請に係る物納に充てることのできる財産は、本件一次相続によりBが相続した財産に限られるところ、同財産の中に物納財産として適する財産が存在しなかったことは明らかであり、原告も、上記専門家の関与やI主査からの説明により、そのことを認識していた。したがって、原告には、明白な錯誤はない。

- (ウ) さらに、原告は、本件取下げ当時、本件物納申請を延納申請に変更しても、延納により本件相続税を納付できるだけの資力を有していなかったのであるから、本件物納申請は、原告がこれを取り下げるか、東京国税局長がこれを却下するほかなかった。したがって、原告には、

重大な錯誤もない。

(エ) 原告の損失及び被告の利得についても争う。

原告は、本件取下げにより本件相続税に係る延滞税を納付しなければならない立場になったが、他方で、本件物納申請に係る物納財産を原告自らの特例物納申請における特例物納財産に代えることができたという利益を得ている。

(4) 本件納付に当たり、本件相続税に係る延滞税額を通知した J 徴収官に職務上の法的義務違反があるか (争点 4)

ア 原告の主張

(ア) J 徴収官は、国税徴収を業務として行う公務員として納税者に対し、納税金額を正確に計算して通知する義務を負っていたにもかかわらず、平成 22 年 12 月 15 日、原告に対し、法定納期限の日付を誤り、かつ、除算期間を考慮せずに算入した結果、誤った納税金額を記載した滞納税金目録を送付し、上記義務に違反した。

仮に、J 徴収官に税額を通知すべき法的義務がないとしても、納税者に納税すべき税額を通知する場合には、正確な金額を示さなければならないことは当然の義務であり、J 徴収官が、上記のとおり、原告に対し誤った納税金額を通知したことは、義務違反となる。

(イ) 延滞税の免除を予定している場合の手続としては、本税部分を完納させ、その後に延滞税を徴収することを原則とし、この延滞税を徴収する際に免除を行うこととなっているが、例外的に、本税と延滞税及び利子税を同時に徴収する場合においては、その本税部分が国税徴収法 (以下「徴収法」という。) 等の規定により完納することが確実であると見込まれる場合には、延滞税の免除が見込まれる金額についてあらかじめ免除すべきであり、このような場合にあらかじめ延滞税を免除することなく、滞納税金目録を作成して納税者に通知すること

は、納税者に対する職務上の法的義務に違反する。

本件は、原告が相続税の本税、利子税及び延滞税を納付した平成22年12月24日に被告が全ての差押え及び担保を解除していることからして、本税部分が徴収法等の規定によって完納することが確実であると見込まれる場合に該当するため、J徴収官は、本税、利子税及び延滞税を徴収しようとした時点で、あらかじめ延滞税の免除をすべき義務を負っていた。

仮に、延滞税を免除することが「できる」ととどまるとしても、税負担の公平の観点等から被告の自由裁量とはなり得ず、あらかじめ免除しない合理的な根拠がない限り免除する義務があると解される。本件においては、上記のとおり、本税部分が徴収法等の規定によって完納することが確実であると見込まれていたから、J徴収官があらかじめ延滞税の免除をしない合理的な根拠はなく、J徴収官は、延滞税の免除をした上で、原告に対し、滞納税金目録を送付すべき義務を負っていた。

ところが、J徴収官は、平成22年12月15日、原告に対し、あらかじめ延滞税を免除することなく、納税金額を算出した滞納税金目録を送付した。

イ 被告の主張

- (ア) 申告納税方式による国税の場合、納税者が各税法の規定に従ってその納付すべき税額を自主的に計算し、これを申告して納付すること、その国税につき納期限を経過して納付するときも同様に納税者が通則法等の規定に従って延滞税額を自主的に計算してこれを納付すること、修正申告により納付すべき税額がある場合にも、その税額の納付に併せてそれに係る延滞税も納付しなければならないこと等の延滞税の納付方式に鑑みれば、国税徴収官に、納税者に納付すべき延滞

税額を通知すべき法的義務はない。

(イ) 延滞税額を通知する行為は、延滞税の納付義務があることを知らしめるための事実行為にすぎず、納税者の権利義務や法律上の地位に直接かつ具体的な影響を及ぼすものではなく、指導的な要素も含まれず、それに応ずるか否かは国民の自由な意思によるものである。加えて、滞納税金目録は、納税者から納付すべき税額の照会があった場合などに、その金額の目安として連絡（通知）又は送付するために使用されているにすぎず、その税額の適否について確認するための決裁を諮ることも要しないものである。以上で述べたことからすれば、J徴収官が通知した延滞税額に誤りがあったとしても、これをもって、J徴収官の行為に職務上の法的義務違反があったと解することはできない。

(ウ) J徴収官の上記行為のうち延滞税についてあらかじめ免除する計算をせずに延滞税額を通知した行為について

延滞税の免除は、その計算の基礎となる国税の全部が完納されて具体的な延滞税額が確定した後でなければ、その手続を行うことができず、あらかじめ延滞税を免除することができる場合は、その完納が徴収法等の規定によって確実であると見込まれるときに限られることから、単に納税者が通則法63条5項に基づく差押え等に係る国税の本税部分を完納させたという事情だけでは、あらかじめ延滞税の免除を行うことはできないこと、国税局長等が差押え等に係る財産の価額について調査するなどした上で、通則法63条5項に基づく延滞税の免除の可否が決まること、滞納税金目録は、免除手続後の延滞税額までも計算して表示することを前提として作成されたものでないことからすると、J徴収官が、延滞税の免除手続を行う前に、免除手続前の延滞税額を通知したとしても、そのことをもって、職務上の法的

義務に違背したということとはできない。

- (5) 本件納付による原告の損害及びこれと J 徴収官の行為との相当因果関係の有無 (争点 5)

ア 原告の主張

- (ア) 原告は、上記 (4) ア記載の J 徴収官の義務違反により、本件納付を行い、その結果、本件過誤納金 (2708万4200円) 及び本件免除に係る各過誤納金 (合計1億3311万1100円) が生じた。これらの過誤納金について、原告の本件連帯納付義務と対当額で充当する旨の本件各充当処分がされたが、以下のとおり、本件各充当処分は無効であるから、原告には、本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金相当額の損害が生じている。

- (イ) 本件各充当処分が民法509条の準用又は類推適用により許されず、無効であること

通則法の充当の場合にも民法509条の準用又は類推適用が認められないとすると、公務員の不法行為について被害者が現実の弁済による損害の填補を受けることができない場合が生じ、また、不法行為の誘発を防止することが困難となるから、本件各充当処分には民法509条が準用又は類推適用される。

本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金は、J 徴収官による不法行為により生じた損害であり、原告は被告に対し、国家賠償法1条1項に基づき同額の損害賠償請求権を有していたのであるから、これを原告の本件連帯納付義務と対当額で充当することは、実質的に損害賠償請求権を受働債権とした相殺を行うこととなり、許されない (民法509条の準用又は類推適用)。

- (ウ) 本件各充当処分が信義則に反し無効であること

a 租税法規に適合する課税処分であっても、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しめて納税者の信頼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存すれば、信義則の法理の適用により、課税処分の違法無効を考え得る。上記特別の事情が存在するには、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示し、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、上記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、また納税者が税務官庁の上記表示を信頼しその信頼に基づいて行動したことについて納税者の責めに帰すべき事由がないことを要する。

- b J 徴収官が原告に対して公売予告通知書とともに滞納税金目録を送付したことは、原告に対する公的見解の表示であり、原告は、これを信頼して本件納付を行ったところ、同滞納税金目録に記載された延滞税額が過大であったために、本件過誤納金及び本件免除に係る過誤納金が発生し、これらについて本件各充当処分が行われ、当時、法改正により消滅することが見込まれていた原告の本件連帯納付義務に充当されたことにより、経済的不利益を受けた。本件納付をしたことについて原告の責めに帰すべき事由は何もなく、また、原告の本件連帯納付義務は、法改正により消滅することが見込まれていたのであって、本件各充当処分を無効としても、納税者間の公平を害するとはいえない。

したがって、本件各充当処分には信義則が適用され、信義則に反する場合には無効となり得る。

- (エ) 連帯納付義務については、従前から、合理的な理由に乏しく、徴税の便宜の為の制度としか言いようがないとの批判があり、平成18年2月16日には、日本弁護士連合会が、連帯納付義務制度の廃止を求

める意見書を公表し、被告も、平成20年6月20日当時、連帯納付義務（相続税法34条）が、各相続人が取得した財産に対してそれぞれ独立に課税される遺産取得課税方式の下で連帯納付義務の制度を組むことは理論的に難しいとの指摘を把握し、現行の法定相続分課税方式から遺産取得税方式に変更する場合、連帯納付義務を存続させるためには、別の観点からの根拠・必要性を提示することが求められることとなると認識していた。日本税理士会連合会は、同月26日、平成21年6月25日、平成22年6月24日、平成23年6月29日に相続税の連帯納付義務制度を廃止することをそれぞれ建議し、平成23年12月10日、連帯納付義務を廃止する法改正に係る閣議決定がされた。

以上の経緯によれば、被告において連帯納付義務を廃止する法改正がされることは、遅くとも平成21年6月16日までに認識していたものといえる。そうすると、被告は、近々、連帯納付義務消滅に係る法改正が見込まれることを認識しつつ、原告に対する徴税を強化し、本件納付をさせた上で、本件各充当処分を行ったのであり、このような処分は信義則に反し、無効である。

イ 被告の主張

(ア) 原告には、本件納付により本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金が生じているが、以下のとおり、通則法の規定に従って適法にされた本件各充当処分により、上記両過誤納金と対当額で原告の所得税及び本件連帯納付義務に係る納付責任額が減少するという利益を受けており、原告に損害はない。

a 東京国税局長は、平成23年3月14日当時、原告に還付すべき本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金の合計1億6019万5300円にこれらの還付加算金合計76万8000円を加算

した合計1億6096万3300円があった一方で、同日時点で、原告が納付すべき平成22年分の所得税及び本件連帯納付義務により原告が納付すべき連帯納付責任額が存在し、充当適状にあったことから、これらを対当額で手続を行うべく、同月28日に本件各充当処分を行ったものである。通則法57条1項は、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があるときは、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と定めているところ、本件各充当処分は通則法の規定に従って適法に行われたものであり、有効である。

b 本件各充当処分は、通則法57条1項の規定に基づくものであり、国税局長等が行う一方的な行為で納税者側の反対の意思表示が認められない点、国税局長等は同一の納税者につき還付金等と納付すべき国税が充当適状にあるときは、これら対当額において充当をしなければならないとされている点等において、民法上の相殺とは別の制度であり、相殺に関する民法509条を準用又は類推適用する余地はない。また、そもそも、原告は被告に対し不法行為により生じた債権を有していない。

(イ) 原告が主張の前提としている最高裁判所昭和62年10月30日第三小法廷判決（訟務月報34巻4号853頁）は、滞納税金目録をもって通知したJ徴収官の行為が税務官庁の公的見解を表示したものとはいえないこと、充当処分は充当適状があれば法律上当然に行われるものであることからすると、本件とは事案を異にするものである。また、J徴収官が、平成22年12月15日に原告に対して送付した滞納税金目録は、公売予告通知書に添付したものではなく、同滞納税金目録が公売予告通知書に添付されていたことを前提とする原告の主張は、その前提を欠く。仮に、上記滞納税金目録が公売予告通知書

に添付されていたとしても、公売予告通知書は、滞納者の財産を公売するに当たって、徴収職員が滞納者に対し、滞納税金の自発的な納付を促すものにすぎず、滞納者の具体的納税義務に影響を及ぼすものであるとはいえないから、税務官庁の公的見解を表示したものといえない。

加えて、滞納税金目録の性質は、単にK S Kシステムから出力される一回性の帳票で、その利用態様が滞納税額の確認や文書の添付資料などに使用されるにすぎず、同目録をもって通知した同徴収職員の行為が税務官庁の公的見解を表示したものとは到底いえない。

- (ウ) 連帯納付義務は、各相続人等の固有の相続税の納税義務の確定という事実を照応して、法律上当然に生ずるものであり、本件においても、原告及びCの納税義務の確定により、滞納者であるCの納税義務に係る原告の連帯納付義務も法律上当然に発生しており、本件各充当処分は、原告の納付すべき国税に充当したものであって適法である。

連帯納付義務に係る相続税法の改正は、本件各充当処分の時点において行われておらず、また、その改正の大綱すら定まっていなかったものであるから、東京国税局長において、本件連帯納付義務が消滅するであろうことを前提として本件各充当処分を行わないという措置は、およそ採り得なかったものである。仮に、本件各充当処分の時点において、その改正がされるであろうとの認識があったとしても、連帯納付義務者に生じた過誤納金について充当しないという措置を採ることは、租税法律主義に反するものであるから、本件各充当処分が信義則に反するとは到底解し得ない。

- (エ) 申告納税方式による国税の場合、納税者が各税法の規定に従ってその納付すべき税額を自主的に計算し、これを申告して納付することとなるのであり、その国税につき納期限を経過して納付するときも同

様に、納税者が通則法等の規定に従って延滞税額を自主的に計算して納付すべきであるから、原告が主張する本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金が生じたことによる損害と J 徴収官の職務行為との間に相当因果関係は存しない。

(6) 本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金についての不当利得返還請求の成否 (争点 6)

ア 原告の主張

本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金について、法律上の原因がないことは明らかである。また、本件各充当処分は、上記 5 (1) のとおり、信義則に反し無効であり、原告には本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金相当額の損失があり、被告には同額の利得が生じている。

イ 被告の主張

本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金は、通則法の規定に従って適法に行われた本件各充当処分により、原告の所得税及び本件連帯納付義務に係る納付責任額に充当されており、被告は、法律上の原因なくして、本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金相当額につき利益を受けたものではなく、そのために、原告に損失も及ぼしていない。

第 3 争点に対する判断

1 争点 1 (本件取下げに当たり、I 主査に職務上の法的義務違反があったか) について

(1) 括弧内挙示の各証拠又は弁論の全趣旨によれば、次の事実が認められる (なお、前後の関係を示すため、前記「前提事実」も改めて記載することがある。)

ア 本件物納申請及び本件特例物納申請に係る物納申請財産の変更

(ア) 本件物納申請に係る別紙物件目録 1 記載の土地及び建物のうち、同目録記載 3 の土地は平成 6 年 10 月 20 日に、同目録記載 2 の土地

及び同目録記載4の建物は平成15年2月24日に、それぞれ第三者に売却され（乙15・別冊資料26、21～23、38）、同目録記載1の建物については平成13年3月26日、担保不動産競売開始決定による差押えがされた（乙15・別冊資料40）。

東京国税局長は、平成16年3月29日、原告に対し、本件物納申請に係る別紙物件目録1記載1の建物について、差押え及び抵当権設定の各登記がされており、管理又は処分するのに不相当であると認められたため、物納申請財産を上記建物から他の財産に変更するよう求める旨の「相続税物納財産変更要求通知書」（乙20）を送付した。

上記変更要求通知書には、①当該通知を受けた日から20日以内に申請書の提出がないときは、法律の規定により当初の物納申請は取り下げられたものとしてみなされ、一時に納付しなければならなくなること、②物納に充てることのできる適当な財産がないときは原告の申出により、延納の申請として取り扱うこともできるから、延納を希望する場合には、当該通知を受けた日から20日以内に延納申請書を提出しなければならないことが記載されている。

(イ) 原告は、平成16年4月15日、東京国税局長に対し、本件物納申請について、別紙物件目録1記載1の不動産を物納申請財産から取り下げ、別紙物件目録2記載1の土地（以下「本件土地1」という。）及び同目録記載5の土地（以下「本件土地2」という。）を物納申請財産に変更する旨の物納申請財産取下げ書兼変更財産申請書を提出した（乙15・資料7、乙21）。

本件土地1は、本件一次相続により原告及びBが共有持分で取得した後、平成11年10月27日に共有物分割により原告がBの共有持分を全部取得したものであり（乙15・別冊資料8）、本件土地2は、本件一次相続により原告が取得したものであった（乙15・別冊資料

42)。

(ウ) 原告は、平成16年5月31日、東京国税局長に対し、本件土地1のうち、683.06㎡の部分为本件特例物納申請財産に変更する旨の特例物納土地取下げ書兼変更財産申請書(乙15・資料8)を提出し、平成17年10月25日、本件土地1について、別紙物件目録2記載2～4の各土地に分筆した(乙15・別冊資料8、13～15)。

イ I主査は、平成17年7月、東京国税局徴収部納税管理官付主査となり、本件特例物納申請及び本件物納申請を担当することになった。

本件物納申請に係る物納申請財産は、上記アのとおり、売却又は変更された結果、平成17年7月当時、本件土地1のうち182.04㎡(平成17年10月25日分筆後の別紙物件目録2記載2の土地127.87㎡及び同目録記載4の土地54.17㎡(以下、この2つの土地を併せて「本件物納土地」という。))及び本件土地2となっており、このうち、本件土地2は、公衆用道路として供されていた(乙72、73)。

I主査は、本件物納申請に係る物納申請財産(本件物納土地及び本件土地2)がいずれもAからBが相続した財産ではなく、「納税義務者の課税価格計算の基礎となった財産」(相続税法41条2項)に当たらず、物納財産として認められないと判断し、他に物納財産になり得る財産がないかどうかを調査したが、見つからなかった。

また、本件特例物納申請についても、対象とされていた財産の一部が管理処分不適格財産(相続税法42条2項ただし書、同法施行令18条)に当たると認められたり、必要な書類の添付がないものが多数確認されたりと、不備があることを確認した。

(乙70、証人I、原告本人)

ウ I主査は、平成17年7月から平成19年9月までの間、原告と、月2回程度、東京国税局徴収部の納税管理官室の面接ブースにおいて、概ね3

0分から1時間程度の面接をし、その他にも、現地調査等を行い、本件特例物納申請についての不備や問題点等を指摘し、不備を補正する方法を説明した。

また、I主査は、平成19年7月までの間に、原告に対し、本件物納申請について、Bが相続した財産でなければ物納財産と認められないこと、当時物納財産として申請されている財産は、原告が相続した財産であって不適格であること、調査の結果、Bの相続財産のうち物納することのできる財産が見当たらないことを説明した。

(乙7、15、証人I)

エ I主査及び国税局徴収部所属の主査K(以下「K主査」という。)は、平成19年7月頃、原告に対し、本件特例物納申請に係る物納財産が物納申請税額に比べ足りない状況になっているため、本件土地2を本件特例物納申請に係る特例物納財産に充てることを勧めたところ、原告は、本件土地2について、本件特例物納申請の物納財産として申請したい旨回答したため、これを受けて、I主査らは、同土地の現地調査等に赴くなど本件特例物納申請に係る物納手続に必要な作業を始めた。(乙15、証人I)

オ I主査及びK主査は、平成19年9月18日、原告に対し、特例物納財産の変更を要求する旨の同日付け「特例物納土地変更要求通知書」(乙23)を交付した。これを受けて、原告は、同日、東京国税局長に対し、本件特例物納申請について、本件土地2を特例物納財産に変更する旨の「特例物納土地変更申請書」(乙24)を提出した。I主査は、本件物納申請に係る物納財産が存在しないという状況になったため、原告に対し、本件物納申請について物納許可はできないので、取下げをしてはどうか、取下げをしなければ却下となる旨説明した。原告は、本件物納申請を取り下げる旨の「相続税物納申請(一部)取下書」(甲3)に住所、名前、電話番号及び取下げの事由を記載し、押印してこれを提出した(本件取下げ)。

(証人 I)

(2) 原告は、I 主査は、本件取下げの際、原告に対し、①物納申請を取り下げた場合に法定納期限に遡って延滞税が発生するという不利益、②物納申請から延納申請への変更をすることができることやその手続について説明すべき職務上の法的義務を負っていたにもかかわらず、これを怠ったと主張する。

しかし、相続税の納付手続等について定める相続税法及びその他の税法を見ても、国税局長等及び国税局長等が所管する相続税物納事務を担当する職員に対し、原告の主張する上記各事項の説明を義務付ける規定は見当たらない。加えて、納税者は、申告書の提出期限までに、当該申告書に記載した相続税額に相当する相続税を国に納付しなければならない（同法 33 条）とされ、いかなる納税方法を選択するかは、納税者の責任と判断に委ねられていることからすると、国税局長等やその職員において、納税者に対し、ある納税方法を選択した場合の不利益やどのような納税方法を選択し得るかについて、具体的に教示すべき義務は、原則としてないものと解される。

そして、上記①についてみると、本件取下げの時点において、後記のとおり、本件物納申請は、延納申請への変更が認められない状況にあり、取り下げなければ却下となるものであったところ、延滞税は、却下される場合であっても取下げの場合と同様に発生するため、本件物納申請を取り下げるか否かの判断に当たって、延滞税の発生の有無が重要な考慮要素となるものではないこと、延滞税は、物納申請が取り下げられ、これが遡ってなかったものとされる結果、法律上の規定に従って当然に発生するものであって、これについての説明の有無によって、原告の納税義務の内容に変更を生じさせるものでもないことからすれば、I 主査において、原告に対し、本件物納申請の取下げを勧めた際に、取下げにより延滞税が遡って発

生することを説明すべき必要性もなく、職務上の法的義務があったとは認められない。

また、上記②については、物納申請から延納申請への変更は、相続税法において定められている制度ではなく、実務上の取扱いとして認められていたにすぎないから、同制度について教示を受けなければ、納税者が同制度を利用することができないことに照らせば、物納申請後の経緯や当該申請者の資産状況等に照らし、特段の事情がある場合には、これについて説明する義務が生じ得るものと解される。しかし、以下のとおり、本件では、原告が延納申請に変更する旨を求めたとしても、本件取下げ時点における原告の資産状況等からすれば、延納申請が許可される見込みはなく、I主査が延納申請への変更について説明すべき義務があったとは認められない。

ア 原告が、本件取下げに代えて延納申請をし、同申請が許可された場合、物納申請税額について当初から延納申請があったものとして取り扱われ（乙44）、当該申請税額のうち既に分納税額の納期限が経過しているものについては、当該許可の日から1か月以内の日をその分納税額の納期限とされる（相続税法基本通達39条関係4）。そのため、原告は、平成6年から延納申請が許可された日までの本件相続税の本税に係る分納税額及びそれに対応する利子税の合計額を許可された日から遅くとも1か月以内に納付しなければならないこととなる。

イ 他方、原告には、本件取下げ当時、本件相続税を除いても、少なくとも約2億7000万円（未確定延滞税を除く。）の滞納国税があり（甲4）、原告は、既に各納期限を経過した延納に係る相続税を金銭で完納することができた状況になかった。また、原告の所有する不動産については、相続税に係る延納の担保として供されているか、又は、特例物納に充てるための物納財産として申請されていたのであって（乙15・別表1）、当時、これらを本件相続税の延納の担保に供することもできない状況にあった。

ウ これに対し、原告は、本件取下げ当時、本件農地 1～7 を所有しており、これらを売却又は担保として提供することで、延納により本件相続税を納付できる資力があつたと主張する。しかし、これらのうち、本件農地 4 については平成 9 年 6 月 7 日に、本件農地 5 については平成 5 年 3 月 23 日に、それぞれ第三者に売却されており（乙 59 の 2・3）、本件農地 1～3 及び 6（なお、本件農地 7 は、平成 22 年 9 月 27 日に本件農地 2 から分筆された土地である（甲 22、乙 59 の 1）から、以下では、本件農地 2 のみを表記する。以下、本件農地 1～3 及び 6 を併せて「本件納税猶予土地」という。）については、租税特別措置法 70 条の 6 第 1 項による納税猶予分の相続税及び利子税を被担保債権とする抵当権が設定され（甲 21、23、乙 59 の 1～59 の 4、61）、その被担保債権額は、本件取下げ当時、納税猶予分の相続税 5 億 4095 万 9900 円及びこれに対する利子税 5 億 0335 万 1700 円の合計 10 億 4431 万 1600 円となっていた（乙 66）。他方、本件納税猶予土地の評価額は、被告の主張する 6 億 0186 万 6649 円であっても、原告の主張する 7 億 5510 万円であっても、上記被担保債権額を大きく下回っていた。このため、本件納税猶予土地を売却したとしても、同売買代金により、延納申請が許可された場合に支払わなければならない上記アの分納税及び利子税の合計を支払うことができる見込みはなく、本件納税猶予土地を本件相続税の延納の担保として提供する旨申告したとしても、これが延納の担保として認められる見込みもなかった。

(3) 以上によれば、I 主査の説明義務違反による国賠法 1 条 1 項に基づく損害賠償請求は、争点 2 について判断するまでもなく理由がない。

2 争点 3（本件取下げが錯誤により無効であることを理由とする不当利得返還請求の成否）について

(1) 原告は、本件取下げ当時、B がどの不動産を物納申請したかを知らされ

ておらず、本件物納申請に充てることのできる物件が実際には存在していたにもかかわらず、存在しないものと誤信して、本件取下げを行ったことから、本件取下げには明白かつ重大な錯誤があると主張し、原告本人はこれに沿う供述をする。

しかし、原告は、平成16年3月29日、東京国税局長から、本件物納申請に係る物納申請財産であった別紙物件目録1記載1の建物について、差押及び抵当権設定の各登記がされており、物納財産として不適格であるため、本件物納申請に係る物納申請財産を上記建物から他の財産に変更するよう求める旨の「相続税物納財産変更要求通知書」を受領し、同年4月15日、東京国税局長に対し、本件物納申請について、上記建物を物納申請財産から取り下げ、本件土地1及び2を物納申請財産に変更する旨の物納申請財産取下げ書兼変更財産申請書(乙20)を提出し、同年5月31日、本件土地1のうち、683.06㎡の部分を本件特例物納申請財産に変更する旨の特例物納土地取下げ書兼変更財産申請書(乙22)を提出した。このように、原告は、自ら本件物納申請に係る物納申請財産を変更する旨申請していたのであって、原告が本件取下げ当時、本件物納申請に係る物納申請財産を把握していなかったとは考え難い。加えて、上記のとおり、I主査が、本件物納申請及び本件特例物納申請に関して、平成17年7月から本件取下げまでの間に、原告と月2回程度、1回当たり30分から1時間かけて面接し、それぞれの物納申請に係る物納申請財産について説明していたものと認められることに照らすと、本件物納申請についてどの不動産が物納申請財産とされていたかを知らなかった旨の原告の供述は採用することができない。

原告は、上記変更要求通知書を受け取ったことはなく、平成16年4月15日受付の上記変更申請書(乙20)を作成したこともないとも主張するが、同主張を裏付ける的確な証拠はなく、かえって、同申請書の署名の

筆跡は、原告の筆跡と酷似していることからすると、上記認定に反する原告の主張は採用することができない。そして、本件土地1は、Bと原告が共同相続した後、共有物分割により原告が単独取得したものであり、本件土地2は、本件一次相続により原告がAから単独相続したものであって、いずれも「課税価格計算の基礎となった財産（当該財産により取得した財産を含む。）」（相続税法41条2項）に該当するものではなく、本件物納申請に係る物納申請財産の中に、物納財産として適当なものはなかった。したがって、原告が本件取下げ当時、本件物納申請が認められる余地がなかったと認識していたことについて、何ら錯誤があったとは認められない。

(2) また、原告は、本件取下げ時に本件物納申請を取り下げる義務はなかったにもかかわらず、I主査から強く指示され、取り下げなければならないと誤信して取下げを行ったことが錯誤に当たると主張し、原告本人もI主査から強い指導、勧告を受けた旨供述するが、これを裏付ける的確な証拠はなく、I主査の供述（「取下げをしてはいかがですかというふうな説明をしました。また取下げがなければ却下になりますよという説明もしました。」、これに対して原告は「もう物納できないのであればしょうがないというふうなことをおっしゃいました」というもの）やI主査には取下げを強く勧告する動機もうかがえないことに照らし、強い指導、勧告を受けた旨の原告本人の供述を直ちに採用することはできない。このほかに、I主査が原告に対し、本件物納申請を取り下げるよう強い指導、勧告を行ったことを認めるに足りる証拠はない。

(3) 以上によれば、その余の点について判断するまでもなく、原告の錯誤を理由とする不当利得返還請求は理由がない。

3 争点4（本件納付に当たり、本件相続税に係る延滞税額を通知したJ徴収官に職務上の法的義務違反があるか）について

(1) 申告納税方式による国税の場合、納税者は各税法の規定に従ってその納

付すべき税額を自主的に計算し、これを申告して納付することとなるのであり（通則法17条、35条1項）、法令上、国税徴収官が納税者に対し、納税額を通知する義務を定めた規定はない。これは、その国税につき法定納期限を経過して納付するときも同様であり、納税者は通則法等の規定に従って、延滞税額を計算して、これを納付すべきとされ（同法60条1項1号等）、修正申告に係る納付すべき税額がある場合にも、その税額の納付とともに、その税額に掛かる延滞税額を計算して納付しなければならないとされている（同法19条、35条2項1号、60条1項2号等）。このように、法令上、納税者が延滞税を自主的に計算して納付する方式がとられていることに鑑みれば、国税徴収官が納税者に対し、納付すべき延滞税額を通知する法的義務があるとは認められない。

もともと、延滞税の計算は、法定納期限や除算期間を考慮しなければならず、法定納期限の翌日から一定の期間を経過する日までは、延滞税率が軽減されるなど、その計算は複雑であり、納税者において、正確に計算することは困難である。そこで、国税庁においては、納税者から納付すべき税額の照会があった場合などに、国税徴収官が納税者に対して滞納税金目録を交付又は送付し、納付する義務のある税額を通知しており、納税者に対し、延滞税が生じる場合には、税務署に問い合わせるよう案内している（乙44・6頁参照）。これは、行政サービスの一環として行われるものであって、通知を受けた納税者は、滞納税金目録に記載された税額を納付することを義務付けられるものではないが、延滞税額を照会した納税者は、国税徴収官の示した滞納税金目録を信頼して、これに記載された税額を納付しようとするのが自然であり、国税徴収官においても、納税者が上記目録記載の税額を納付することが明らかな場合には、誤った計算により算出された税額を通知することによって、納税者が過大な税額を納め、又は納付した税額が不足することによって、損害が生ずることは予見し得るもの

と解される。そうすると、納税者から延滞税について照会を受けた国税徴収官においては、納税者に対して通知する際には、正しい算出方法で計算をして、税額を通知すべき義務があると解するのが相当である。

これを本件についてみると、原告は、平成22年11月18日にJ徴収官から、差押不動産について近日中に公売する見込みである旨記載された公売予告通知書（甲9）を交付され、同年12月10日、J徴収官に対し、金融機関からの融資実行と不動産売却の契約締結状況によって、滞納国税の納税が同月20日になる旨、さらに、同月15日、原告の代理人が電話で、金融機関の融資実行が同月24日に延期された旨それぞれ申出をし、これを受けて、J徴収官が、同月15日、同月24日現在における延滞税を計算した滞納税金目録（甲16）を原告に対して送付し、原告は、同月24日、同滞納税金目録に記載された滞納国税合計8億0594万8262円を納付した（本件納付）のであって、上記経緯からすると、原告は、J徴収官から、正確な滞納国税額が通知されることを期待して、その照会をし、交付された上記滞納税金目録の記載を信じて、そのとおりに納付したものと見え、J徴収官においても、原告が滞納税金目録の記載を信頼して、その記載とおりに納付することを承知しており、同目録の計算が誤っていれば、原告に過誤納付が生じることは当然に予見し得たものと認められる。したがって、J徴収官としては、原告に対して交付する滞納税金目録について、正しい算出方法で計算をすべき法的義務があったものと解するのが相当である。

しかし、J徴収官は、KSKシステムにおいて、法定納期限の日付を、平成22年5月7日とすべきところを平成22年2月6日と登記し、除算期間の登記が漏れた状態で計算した結果、本件納付時における延滞税額を2708万4200円多く通知したのであって、上記職務上の法的義務に違反したものと認められる。

(2) なお、原告は、J徴収官が延滞税についてあらかじめ免除する計算をせずに延滞税額を通知したことは、職務上の法的義務に違反すると主張する。

しかし、延滞税の免除は、その計算の基礎となる国税の全部が完納されて具体的な延滞税額が確定した後でなければその手続を行うことができず、あらかじめ延滞税を免除することができるのは、その完納が徴収法等の規定によって確実であると見込まれるときに限られることから、通則法63条5項の規定に該当する差押え等があったとしても、単に納税者が当該差押え等に係る国税の本税部分を完納させたという事情だけでは、あらかじめ延滞税の免除を行うことはできない。加えて、通則法63条5項に基づく延滞税免除を行うか否かは、税務署長等が差押等に係る財産の価額について判定するなど調査した上で、同項の免除事由に該当するかどうかを判断するものである。このように、税務署長等の裁量判断による延滞税の免除を、納税者に対し納税額の目安として交付される滞納税金目録において、考慮すべき義務はなく、原告の上記主張は採用することができない。

(3) 以上によれば、J徴収官がK S Kシステムへの入力を誤り、延滞税額を誤って通知したことについては、過失が認められるが、あらかじめ延滞税を免除した計算をしなかったことについては、過失は認められない。

4 争点5 (本件納付による原告の損害及びJ徴収官の行為との相当因果関係の有無) について

(1) 原告は、本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金について、原告の本件連帯納付義務と対当額で充当する旨の処分(本件各充当処分)は、無効であるから、原告には、本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金相当額の損害が生じていると主張する。

しかし、通則法57条による充当は、納税者に還付すべき還付金又は国税に係る過誤納金(還付金等)を、還付に代えて、同一納税者の納付すべき国税に充当する行為であって、その機能の面では、相殺に類似するとも

いえるが、国税局長等が行う一方的な行為であって、国税局長等は、同一の納税者につき還付金等と納付すべき国税が充当適状にあるときは、これらに対当額において充当することが義務付けられており、国税局長等に裁量は認められていない。そして、不法行為による損害賠償債権を受働債権として相殺するものではなく、飽くまでも還付金等に関する行為であるから、民法509条が準用又は類推適用されるものとは解されない。

なお、原告は、平成24年法律第16号、改正法附則57条2項により、相続税の連帯納付義務（相続税法34条1項）に係る納税義務が消滅することになったことから、本件各充当処分が信義則に反する旨主張する。しかし、改正法は、平成23年12月10日付けで示された平成24年度税制改正大綱（乙54）を踏まえ、平成24年3月30日に法案が成立し、同月31日に公布され、同年4月1日に施行されたのであって、本件各充当処分が行われた平成23年3月28日当時、未だ法案も成立していない改正法の施行を見込んで、連帯納付義務との充当処分を避けるべき信義則上の義務があったとはいえないから、本件各充当処分が信義則に反するとは認められない。

そして、このほかにも本件各充当処分が無効であると認めるに足りる証拠はないから、本件各充当処分により、原告の連帯納付義務が本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金と対当額で消滅したことが認められるから、原告に損害が発生したとは認められない。

- (2) したがって、上記3のとおり、J徴収官がKSKシステムへの入力を誤り、延滞税額を誤って通知したことについては、過失が認められるものの、それによって損害が発生したものは認められない。

5 争点6（本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金についての不当利得返還請求の成否）について

上記3及び4のとおり、本件過誤納金及び本件免除に係る各過誤納金につい

ては、通則法の規定に従って、本件各充当処分が適法に行われたものであって、被告が法律上の原因なく利益を受けたとは認められない。

第4 結論

以上によれば、原告の請求は理由がなく、これを棄却すべきであるから、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第5部

裁判長裁判官 平田 豊

裁判官藤原和子は転補につき、裁判官中川真梨子は転官につき、いずれも署名押印することができない。

裁判長裁判官 平田 豊

(別紙)

物 件 目 録 1

1 所 在 本庄市●●●、●●●、●●●

家屋番号 ●●●

種 類 店舗事務所

構 造 鉄骨鉄筋コンクリート造陸屋根地下1階付8階建

床面積 1階 415.06㎡

2階 321.56㎡

3階 316.76㎡

4階 316.76㎡

5階 316.76㎡

6階 316.76㎡

7階 321.56㎡

8階 33.56㎡

地下1階 349.40㎡

2 所 在 土浦市

地 番 ●●●

地 目 宅地

地 積 332.34㎡

3 所 在 武蔵野市

地 番 ●●●

地 目 宅地

地 積 436.21㎡ (本件物納当時は494.09㎡)

4 所 在 武蔵野市

家屋番号 ●●●

種 類 共同住宅
構 造 コンクリートブロック・木造スレート葺2階建
床 面 積 1階 139.12m²
2階 139.12m²

以上

物 件 目 録 2

1 (平成17年10月25日分筆前の土地の表示)

所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 865.60 m²

(平成17年10月25日分筆後の土地の表示)

所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 383.69 m²

2 所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 127.87 m²

3 所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 54.17 m²

4 所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 299.37 m²

5 所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 238.38 m²

以上

農 地 目 録

1 (平成23年3月14日分筆前の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 318平方メートル

2 (平成5年2月10日分筆前の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 342平方メートル

(平成5年2月10日分筆後の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 274平方メートル

(平成13年3月28日分筆後の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 270平方メートル

(平成22年9月27日分筆後の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 138平方メートル

3 (平成23年5月19日分筆前の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 1039平方メートル

4 (平成9年2月27日地目変更前の土地の表示)

所 在 武蔵野市
地 番 ●●
地 目 畑
地 積 518平方メートル

5 所 在 武蔵野市

地 番 ●●
地 目 畑
地 積 68平方メートル

6 所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 畑

地 積 3.77平方メートル

地積は、平成22年9月27日錯誤による変更後に係るものである。

7 (平成23年4月8日及び同年12月1日地目変更前の土地の表示)

所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 畑

地 積 131平方メートル

(平成23年12月1日地目変更後の土地の表示)

所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 宅地

地 積 131.50平方メートル

以上