

平成28年11月29日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 法人税納付債務不存在確認請求事件

口頭弁論終結日 平成28年9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

原告の被告に対する株式会社Aの平成13年4月1日ないし平成14年3月31日事業年度の法人税1658万2173円、重加算税826万7000円、利子税8万2200円及び延滞税2617万9175円の納付義務が存在しないことを確認する。

第2 事案の概要

- 1 本件は、東京国税局長が、訴外株式会社A(以下「本件滞納会社」という。)の滞納国税(別紙1の順号2及び3。以下「本件滞納国税」という。)を徴収するため、原告に対し、国税徴収法(以下「徴収法」という。)39条の規定に基づき、第二次納税義務の納付告知処分(以下「本件告知処分」という。)をしたことから、原告が、本件告知処分は法人税法及び宗教法人法の趣旨並びに憲法20条に反する無効な処分である旨主張して、被告に対し、本件告知処分に基づく原告の第二次納税義務が存在しないことの確認を求める当事者訴訟である。

2 前提事実（当事者間に争いが無い、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実）

(1) 当事者等

ア 原告は、昭和29年6月●日に設立された宗教法人である。（争いが無い事実）

イ 本件滞納会社（株式会社A）は、平成13年3月●日に設立された株式会社であり、平成18年12月16日に商号を変更する前の商号は「株式会社B」であった。原告代表者は、同会社の株主（少なくとも平成17年度では一人株主）であり、平成13年9月20日まで同会社の代表取締役、同年10月10日まで同会社の取締役であった。（争いが無い事実、甲3、乙1、弁論の全趣旨）

(2) 本件滞納会社から原告への5111万0548円の交付

本件滞納会社は、原告に対し、平成13年12月10日に466万円、同月20日に4645万0548円の合計5111万0548円（以下「本件金員」という。）を交付した。（争いが無い事実）

(3) 本件告知処分までの経緯

ア 原告は、平成17年5月13日付けで、横須賀税務署長に対し、本件滞納会社からの5111万0548円（上記（2）の本件金員）は、お布施として寄付されたものである旨申述した書面（以下「本件申述書」という。甲29）を提出した。（争いが無い事実）

イ 東京国税局長は、平成17年8月23日までに、国税通則法（以下「通則法」という。）43条3項の規定に基づき、横須賀税務署長から、法定納期限を平成14年5月31日とする、本件滞納会社が納付すべき本件滞納国税（別紙1の順号2及び3）の徴収の引継ぎを受けた。本件滞納国税の内訳は、法人税本税1658万2173円、重加算税826万7000円、利子税8万2200円及び延滞税である。（争いが無い事実）

ウ 東京地方裁判所（以下「東京地裁」という。）は、平成20年4月2日午後5時、本件滞納会社の申立てに基づき、破産手続開始の決定（以下「本件破産開始決定」という。）をし、同年7月3日、当該破産手続について、破産財団をもって破産手続の費用を支弁するのに不足すると認められるとして破産手続廃止の決定をし、同決定は、同年8月6日、確定した。

（争いがない事実）

エ 東京国税局長は、本件滞納会社が原告に交付した平成13年12月10日付け466万円、同月20日付け4645万0548円の合計5111万0548円（本件金員）について、徴収法39条の「無償又は著しく低い額の対価による譲渡…、債務の免除その他第三者に利益を与える処分」に該当すると判断し、平成24年2月15日、本件滞納国税を徴収するため、原告に対し、徴収法39条及び32条1項の規定に基づき、5111万0548円を限度として本件滞納国税の全額を納付すべき金額とし、納付の期限を同年3月15日とする本件告知処分をした（以下、本件告知処分に基づく原告の第二次納税義務を「本件第二次納税義務」といい、このうち、重加算税に関するものを「重加算税に係る本件第二次納税義務」、延滞税に係るものを「延滞税に係る本件第二次納税義務」という。）。（争いがない事実、甲18、24、乙10、弁論の全趣旨）

オ 本件滞納国税のうち延滞税の金額は、平成28年3月2日現在、2848万6300円（争いがない。別紙1の順号2、計算過程は別紙2のとおりである。）である。（乙6、7、弁論の全趣旨）

なお、仮に原告が本件告知処分により本件第二次納税義務を負うとした場合、原告は、5111万0548円を限度として本件滞納国税の全額を納付すべきことになるところ（上記エ）、その金額の内訳は、法人税本税が1658万2173円、重加算税が826万7000円、利子税が8万

2200円及び延滞税が2617万9175円(=限度額5111万0548円－(1658万2173円+826万7000円+8万2200円))となる。

(4) 本件告知処分から先行する訴訟に至るまでの経緯等

ア 原告は、平成24年4月4日、東京国税局長に対し、本件告知処分を不服として、異議申立てをしたが、東京国税局長は、同年7月2日、この異議申立てを棄却する異議決定をした。(争いが無い事実)

イ 原告は、平成24年7月31日、国税不服審判所長に対し、上記アの決定を不服として審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成25年5月21日、この審査請求を棄却する旨の裁決をした。(争いが無い事実)

(5) 先行する本件告知処分の取消訴訟等

ア 原告は、平成25年11月19日、国を被告とし、本件告知処分等の取消しを求める抗告訴訟(以下「前訴」という。)を東京地裁に提起したところ、同裁判所は、平成26年8月28日、原告の請求をいずれも棄却する旨の判決を言い渡した。(争いが無い事実)

前訴では、本件告知処分等の適法性が争点とされ、破産手続廃止決定の確定により本件滞納会社の法人格が消滅し、これにより本件滞納会社の納税義務が消滅し、その附従性により本件第二次納税義務が消滅したといえるか否かが争われた。これについて、同裁判所は、破産手続の廃止決定を受けた株式会社は残余財産が全くないことが確定するわけではなく、清算手続が完了していない以上、清算をしなければならず、清算が終了するまでその法人格はなお存続するのであり、法人格の消滅により本件滞納会社の納税義務が消滅しているわけではない以上、その附従性により本件第二次納税義務が消滅したということはできない旨判示した。(乙2)

なお、前訴では、本件滞納会社から原告に交付された本件金員が徴収法39条の「無償又は著しく低い額の対価による譲渡…、債務の免除その他

第三者に利益を与える処分」に該当するとの東京国税局長の判断の当否については、争点とされなかった。(争いがない事実、乙2)

イ 原告は、前訴の第1審判決に対して東京高等裁判所に控訴したところ、同裁判所は、平成27年2月5日、上記アの判断を維持し、控訴を棄却する旨の判決を言い渡した。(争いがない事実、乙3)

ウ 原告は、前訴の控訴審判決に対して最高裁判所に上告及び上告受理の申立てをしたところ、同裁判所は、平成27年7月2日、上告を棄却し、上告審として受理しない旨の決定をした(以下、前訴の確定判決を「前訴判決」という。)(争いがない事実、乙4)

(6) 本訴提起

原告は、平成27年11月27日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

第3 争点

1 本案前の争点

確認の利益の有無(争点1)

2 本案の争点

本件第二次納税義務の存否(争点2)

第4 争点についての当事者の主張

1 確認の利益の有無(争点1)

(1) 原告の主張

ア 本件訴えの全部につき確認の利益があること

本件訴えは、本件告知処分が実質的には非課税である宗教法人が受けた寄付に法人税を課税するに等しく、法人税法及び宗教法人法の趣旨に違反し、憲法20条が規定する信教の自由を侵害するものであるから、本件告知処分が不存在又は無効であるとして、本件告知処分に基づく本件第二次納税義務が存在しないことの確認を求める現在の法律関係に関する訴訟(実質的当事者訴訟)であるところ、処分が不存在又は無効の場合、取消

訴訟によらずとも、現在の法律関係に関する訴訟を提起することは可能と
いうべきである。その上で、原告は、主たる納税義務者である本件滞納会
社の本件滞納国税に係る第二次納税義務者としての納税義務の不存在を
確認対象の訴訟物として選択しているのであり、当該訴訟物が原告・被告
間の紛争解決にとって不都合、不適切とはいえないから、確認の訴えを選
択することの適切性があり、本件訴えの全部につき確認の利益がある。

イ 延滞税に係る本件第二次納税義務の不存在確認の訴えについて

延滞税の納税義務は、通則法60条1項各号の要件が充足されることによ
って当然に成立し、特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する
と解されるから、延滞税の税額の確定は処分当たらない。したがって、
延滞税については、納付告知処分の取消訴訟によることができないのであ
り、納税義務不存在確認を求める訴えによることが適切であるから、本件
訴えのうち延滞税に係る本件第二次納税義務の不存在確認を求める部分
は、確認方法選択の適切性を欠くとはいえず、確認の利益がある。

(2) 被告の主張

ア 第二次納税義務の納付告知は、申告又は決定若しくは更正等（以下「主
たる課税処分等」という。）により確定した本来の納税義務者の納税義務
（以下「主たる納税義務」という。）の徴収手續上の一処分としての性格
を有し、上記納付告知を受けた第二次納税義務者は、あたかも主たる納
税義務について徴収処分を受けた本来の納税義務者と同様の立場に立つ
に至るものというべきである。したがって、主たる課税処分等が不存在
又は無効でない限り、主たる納税義務の確定手續における所得誤認等の
瑕疵は第二次納税義務の納付告知の効力に影響を及ぼすものではなく、
第二次納税義務者は、上記納付告知の取消訴訟において、上記の確定し
た主たる納税義務の存否又は数額を争うことはできないと解するのが相
当である（最高裁判所昭和50年8月27日第二小法廷判決・民集29

卷7号1226頁)。

イ そうすると、主たる納税義務が公定力を有する決定又は更正等により生じる場合において、第二次納税義務者が主たる課税処分等の瑕疵等を主張して第二次納税義務の存否を争う場合には、主たる課税処分等が存在又は無効の場合を除き、主たる課税処分等の取消訴訟により争うのが適切であり、これに対し、主たる納税義務の存在を前提として、専ら第二次納税義務の存否を争う場合には、第二次納税義務を確定する法的効果を持つ納付告知処分の取消訴訟を提起することが適切というべきである。

ウ これを本件についてみるに、原告は、主たる納税義務の存否を殊更問題とすることなく、専ら第二次納税義務の存否を争っているところ、そうであれば、本件第二次納税義務の不存在確認訴訟によるのではなく、本件告知処分の取消訴訟によるべきことは明らかである。したがって、本件訴えは、確認の訴えを選択することの適切性を欠くものであり、確認の利益がないというべきであるから、不合法である。

エ なお、延滞税については、滞納国税の税額及び滞納期間等に応じて税額が定まるものであり（通則法60条2項）、納税の告知によってその金額が定まるものではないから、延滞税の具体的な不存在確認請求については、納付告知の取消訴訟によっては達することができず、不存在確認の訴えが適切であるとも解する余地がある。しかし、原告による延滞税に係る本件第二次納税義務の不存在確認請求の理由は、第二次納税義務自体の不存在を主張するとともに、信義則違反によりその全額について不存在であることを主張する抽象的なものであり、本件滞納国税のうち延滞税についても第二次納税義務の対象となるか否かを問題とするものと解されるから、本件告知処分の取消訴訟において争うことができるものであって、確認の訴えを選択することの適切性を欠き、その余の本件

第二次納税義務の不存在確認の訴えと同様に、確認の利益がないというべきである。

2 本件第二次納税義務の存否（争点2）

（1）原告の主張

ア 本件告知処分が法人税法及び宗教法人法の趣旨並びに憲法20条に反する無効な処分であり、本件第二次納税義務が不存在であること

（ア） 宗教法人は、宗教法人法が憲法20条が保障する信教の自由を実質的に保障するため、宗教団体の財産の保全に資することを主目的として法人格を付与した宗教団体であることに鑑み、法人税法は、宗教法人を公益法人と規定し（2条6号、別表第2）、収益事業を行う場合等を除き、法人税を納める義務がないことを規定している（4条1項本文）。それゆえ、かかる法人税法及び宗教法人法の趣旨からすれば、宗教法人に法人税を課すに当たっては、当該宗教法人の宗教上の行為を制限したり干渉したりするような課税が許されないこととはいうまでもない。

（イ） この点、本件金員は、原告の本件滞納会社からの借入金であって、これを寄付と認定すべき合理的な根拠はない。この点を措き、仮に本件金員が寄付に当たるとの東京国税局長の判断を前提としても、本件金員は、お布施として本件滞納会社から原告に交付されたものであるから、収益事業ではなく、純然たる宗教的な行為として交付されたものである。しかるに、横須賀税務署の職員は、原告から平成17年5月13日付けで本件申述書（原告代表者が横須賀税務署長宛てに本件金員は本件滞納会社からお布施として寄付されたものである旨申述した書面。）を取得する際、原告代表者に対し、「これで終わるから」などと言って、寄付と認めれば第二次納税義務が課せられる可能性が高いことを告げず、これ以上税金を徴収されるこ

とはない旨誤信させており、このことからすれば、本件申述書は、当初から本件滞納国税を第二次納税義務者として原告から徴収する意図で、寄付と認めれば第二次納税義務が課せられる可能性が高いことを殊更に隠して取得したものというべきである。

- (ウ) 以上に鑑みれば、本件告知処分は、実質的には非課税であるはずの宗教法人が受けた寄付について法人税を課すに等しいものであり、法人税法及び宗教法人法の趣旨に反し、憲法20条が規定する原告の信教の自由を侵害する著しく不適正な課税処分というべきであるから無効又は不存在であり、本件滞納国税のうち本税に係る第二次納税義務は存在しない。本税に係る第二次納税義務が存在しない以上、附帯税である重加算税、利子税及び延滞税等に係る第二次納税義務も存在しない。したがって、本件第二次納税義務は存在しないというべきである。

イ 重加算税に係る本件第二次納税義務が不存在であること

通則法68条1項が規定する重加算税は、納税者が行うべき申告及び納付義務の履行について国税に関する法律の適正な執行を妨げる行為又は事実に対する一種の行政上の制裁（行政罰）である。重加算税の性質がどのような行政罰である以上、重加算税が課されるべきは納税義務の違反者本人であり、補充的に納税義務を負担するにすぎない第二次納税義務者が違反者本人に代わって行政罰を課せられる理由はないから、重加算税について第二次納税義務者に納付告知処分を行うことは許されず無効である。

したがって、重加算税にかかる本件第二次納税義務は存在しない。

ウ 延滞税に係る本件第二次納税義務が不存在であること

- (ア) 第二次納税義務について主たる納税義務と離れて消滅時効又は除斥期間の経過による消滅が観念し得ないとしても、第二次納税義務者は納付告知処分を受けるまで第二次納税義務が成立していること

について知る由もなく、それにもかかわらず期間経過に伴い延滞税が日々増加していくことに鑑みれば、納付告知が可能であれば速やかに納付告知すべきことは当然であり、主たる納税義務が生じた後、納付告知処分まで長期間を経過した場合には、期間経過について正当な理由が認められなければ、かかる納付告知処分は信義則に違反するといわなければならない。

- (イ) この点、平成24年2月15日の本件告知処分は、平成13年12月にされた本件金員の交付から10年以上を経過して行われたもので、その間、原告は、本件滞納国税について第二次納税義務が成立していることを知る由もなかっただけでなく、本件申述書の作成時点で徴収法39条が規定する第二次納税義務の成立要件を満たしていたのに、あえて遅らせて原告に納付告知をすることにより、できるだけ多くの税額を原告から徴収する意図でされたものである。そうすると、少なくとも、本件告知処分により原告が本件第二次納税義務が成立していることを知るに至った平成24年2月15日以前の延滞税を原告に課すことは、法人税法、宗教法人法及び憲法20条の趣旨に反し、信義則上許されない。

(ウ) したがって、延滞税に係る本件第二次納税義務は存在しない。

(2) 被告の主張

ア 原告の上記(1)アの主張(本件告知処分が法人税法及び宗教法人法の趣旨並びに憲法20条に反する無効な処分であり、本件第二次納税義務が不存在であること)が前訴判決の既判力に抵触し、許されないこと

(ア) 判決の既判力は、同判決に係る事実審の口頭弁論の終結時における訴訟物たる権利又は法律関係の存否について生じるところ、行政事件訴訟法(以下「行訴法」という。)3条2項所定の取消訴訟の訴訟物は、当該処分の違法性一般であるから、請求棄却判決が確定す

ると、その既判力により当該処分の違法性の主張が全て遮断される。

(イ) この点、本件告知処分の取消しを求める前訴の訴訟物は、本件告知処分の違法性一般であるところ、取消訴訟の請求棄却判決により、当該処分は、全ての処分要件を充足し、一切の違法事由がないことが既判力をもって確定されるから、出訴期間の経過後もなお救済に値するとの評価となり得る重大かつ明白等の違法事由（すなわち無効事由）が存在しないことも既判力をもって確定される。そうすると、前訴判決（本件告知処分の取消訴訟の請求棄却判決）がある以上、本件告知処分が無効であると主張することは、前訴判決の既判力に抵触し許されない。

(ウ) 原告が特定している本件訴えの訴訟物は、結局、本件第二次納税義務の存否であると解されるどころ、前訴判決の既判力をもって本件告知処分に一切の違法事由のないことが確定されており、本件第二次納税義務が適法に成立していることを争うことはできないから、同じ本件告知処分に基づく本件第二次納税義務の存否を訴訟物とする本件訴えにおいても、前訴判決の既判力により、本件第二次納税義務が適法に成立・確定しており有効なものであることを争うことはできない。

(エ) したがって、前訴判決の既判力は本件訴えに及ぶのであり、原告が本件訴えにおいて本件第二次納税義務の存否を争うことは、前訴判決の既判力に抵触するものであり許されない。

イ 原告の上記（１）イの主張（重加算税に係る本件第二次納税義務が不存在であること）に理由がないこと

第二次納税義務は、主たる納税義務の履行のない場合に初めて二次的に履行の責に任ずることとなる補充性を有する。また、第二次納税義務は、新たに第二次納税義務者に課された納税義務ではなく、その納付告知は、

主たる納税義務者に課された納税義務について徴収するための処分である。

したがって、原告が本件告知処分にに基づき本件滞納会社の重加算税を納付すべき義務は、本件滞納会社の財産に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補充的に課される義務であって、本件滞納会社の財産面から補充するものであるから、あたかも原告につき重加算税の課税要件(国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたこと等。通則法68条1項)があるとみなされて納付するものではなく、また、重加算税のこのような性質面を重視して原告が本件滞納会社の代わりに納付するというものでもない。よって、原告の上記主張は理由がない。

ウ 原告の上記(1)ウの主張(延滞税に係る本件第二次納税義務が不存在であること)に理由がないこと

(ア) 第二次納税義務は、既に確定している主たる納税義務者の納税義務を補完するものにすぎず、これと別個独立に発生するものではなく、上記義務は、主たる納税義務が発生し存続する限り、必要に応じていつでも課せられる可能性を有するものであって、納付告知は、ただその義務の発生を知らしめる徴収のための処分にほかならず、通則法70条が、国税の更正、決定等の期間制限について規定しているながら、第二次納税義務の納付告知については触れるところがないのは、上記に述べた第二次納税義務の納付告知の性格等からして、納付告知については独立して期間制限を設ける理由がないことによるものと解され、同条が第二次納税義務の納付告知に類推適用されることはない(最高裁判所平成6年12月6日第三小法廷判決・民集48巻8号1451頁)。

以上のことからすると、主たる納税者の租税が滞納となっている間は、主たる納税義務が発生してから長期間経過していたとしても、徴収法32条1項の規定に基づき納付告知処分をすることができ、そのこと自体は信義則違反となる余地はない。

(イ) また、原告は、東京国税局長ができるだけ多くの税額を徴収する意図で、あえて遅らせて本件告知処分をしたなどと主張するが、東京国税局長がそのような意図で本件告知処分をしたという事実はない。

すなわち、本件金員の交付は、平成13年12月10日及び同月20日に行われ、本件告知処分は、平成24年2月15日に行われたところ、本件滞納国税のうち納期限が最も古いものは、別紙1の順号2の国税で、その納期限は平成17年5月20日であり、本件金員が交付されてからこの納期限を経過するまでの間は、そもそも本件滞納国税が発生していないから原告に納付告知処分をする余地がない。そして、本件滞納国税が発生した後についても、東京国税局長等は、平成24年2月15日、原告に対し本件告知処分を行うまでの間、随時、本件滞納会社に対し、催告を行い、差押え等の滞納処分を先行して行ってきたものであり、この間、本件滞納会社は本件滞納国税を納付していない。

この点、本件第二次納税義務の根拠となる徴収法39条は、「滞納者の国税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、その不足すると認められることが、当該国税の法定納期限の一年前の日以後に、滞納者がその財産につき行つた政令で定める無償又は著しく低い額の対価による譲渡(中略)、債務の免除その他第三者に利益を与える処分に基因すると認められるとき」と定めるところ、この要件該当性は、滞納者の国税につき滞

納処分を執行してみなければ判断が困難であることが多いことは明らかである。

加えて、徴収法 32 条 4 項が、「第二次納税義務者の財産の換価は、その財産の価額が著しく減少するおそれがあるときを除き、第一項の納税者の財産を換価に付した後でなければ、行うことができない。」と規定していることからすると、本件滞納会社に対する滞納処分等を、本件告知処分よりも先行すること自体は、極めて合理的な判断である。

このようなことから、東京国税局長は、第二次納税義務制度が納税義務の拡張であることに鑑み、慎重な調査・判断を経た上で本件告知処分をしたものであるから、仮に納付告知を行うまでに長期間を要したと評価されたとしても、本件において「できるだけ多くの税額を徴収する意図で、あえて遅らせて納付告知をした」などという事実はない。

(ウ) 以上によれば、本件告知処分（平成 24 年 2 月 15 日）以前の延滞税を原告に課すことは信義則上許されないとの原告の主張は、理由がない。

(3) 前訴判決の既判力に関する原告の反論

ア 原告は、前訴において、本件告知処分の違法性一般（徴収法 39 条に規定する要件を満たすか否か）を主張していたものではなく、唯一の争点として、本件滞納会社の法人格が消滅すれば本件滞納国税も消滅し、主たる納税義務に附従する第二次納税義務も消滅する旨主張していたのであるから、前訴判決の既判力は、本件告知処分の違法性一般に及ばない。

イ 仮に、前訴判決の既判力が本件告知処分の違法性一般に及ぶと解しても、原告は、本件訴えにおいて本件告知処分の違法性一般を訴訟物とするものではなく、本件第二次納税義務の不存在を確認対象の訴訟物とし

て選択しているから、原告の主張が前訴判決の既判力に抵触する余地はない。

ウ 延滞税の納税義務は、通則法60条1項各号の要件の充足によって当然に成立し、特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定するから、延滞税の税額の確定は、処分に当たらない。したがって、延滞税に係る本件第二次納税義務については、前訴判決の既判力が及ぶ余地はない。

第5 当裁判所の判断

1 争点1（確認の利益の有無）について

被告は、原告において本件告知処分の取消訴訟を提起することが適切であるから、本件訴え（本件第二次納税義務の不存在確認訴訟）は、確認の方法の適切性を欠くものであり、確認の利益がない旨主張する（第4の1（2））。

しかしながら、原告は、本件告知処分が無効又は不存在であることを理由として、本件告知処分に基づく本件第二次納税義務が存在しない旨主張しているのであるから（第4の1（1））、原告が、処分の存否又はその効力の有無を前提とする現在の法律関係に関する訴えとして本件訴えを提起することについて、確認の訴えを選択することの適切性を欠くものであるとはいえない。

よって、この点に関する被告の主張は、採用できない。

2 争点2（本件第二次納税義務の存否）について

(1) 原告の第4の2（1）アの主張（本件告知処分が法人税法及び宗教法人法の趣旨並びに憲法20条に反する無効な処分であり、本件第二次納税義務が不存在であること）が前訴判決の既判力に抵触し許されないか否かについて

ア 取消訴訟（行訴法3条2項）の訴訟物は、取消訴訟の対象となった処分の違法性一般であるところ、取消訴訟において請求が棄却されたときには、当該処分は、処分要件とされたすべての要件を充足しており一切の違法事由のないことが既判力（行訴法7条、民訴法114条）をもって確定

されるのであるから、重大かつ明白等の出訴期間経過後においてもなお救済に値するとの評価の対象となり得る違法事由（いわゆる無効事由）が存在しないことも既判力をもって確定されると解される。

また、前訴の訴訟物が後訴の訴訟物の先決問題となっている場合には、前訴の既判力は、当該後訴にも作用するものと解される。

イ これを本件についてみるに、原告は、国を被告として、本件告知処分等の取消しを求める前訴を提起し、前訴判決（請求棄却判決）が確定したから（前提事実（5））、既判力をもって本件告知処分に一切の違法事由がないことが確定され、無効事由がないことも確定されたことになる。そして、本件訴えは、原告が、国を被告として、本件告知処分が無効又は不存在であるとして、本件告知処分に基づく本件第二次納税義務が存在しないことの確認を求める訴訟であり、その訴訟物は、前訴の訴訟物（本件告知処分の違法性一般）を前提問題とするものであるから、前訴判決の既判力により、原告が本件告知処分が無効又は不存在である旨主張することは、前訴判決の既判力に抵触し許されないと解される。

ウ もっとも、延滞税については、通則法60条1項各号の要件が充足されることによってその納付義務が当然に成立し、特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定すると解されるところ、延滞税に係る本件第二次納税義務の具体的税額については、本件告知処分によって確定されるものではない以上、本件告知処分の違法性一般を訴訟物とする前訴判決の既判力が及ぶとはいえず、原告において当該延滞税の具体的税額を争うことが前訴判決の既判力に抵触して許されないとはいえない。

エ 以上によれば、本件第二次納税義務（延滞税に係る本件第二次納税義務を除く。）が存在しない旨の原告の主張（第4の2（1）ア、イ）は、前訴判決の既判力に抵触するものであり失当というべきである。

他方、延滞税に係る本件第二次納税義務に関する原告の主張（第4の2

(1) ウ)については、延滞税に係る本件第二次納税義務の具体的税額を争う点において、前訴判決の既判力に直ちに抵触するとはいい難いから、その主張の当否につき項を改めて(後記(2))別途検討する。

オ 原告の主張について

(ア) 原告は、前訴で、本件告知処分の違法性一般ではなく、本件滞納会社の法人格が消滅すれば本件滞納国税も消滅し主たる納税義務に附従する第二次納税義務も消滅すると主張していたから、前訴判決の既判力は本件告知処分の違法性一般に及ばない旨主張する(第4の2(3)ア)。

しかしながら、主たる納税義務が消滅し、その附従性により第二次納税義務が消滅したことは、当該第二次納税義務に係る納付告知処分の違法事由の一つにほかならないというべきであるから、違法性一般に含まれると解するのが相当である。

よって、この点に関する原告の主張は採用できない。

(イ) 原告は、仮に前訴判決の既判力が本件告知処分の違法性一般に及ぶと解しても、原告は、本件訴えにおいて、本件告知処分の違法性一般を訴訟物としているものではなく、本件第二次納税義務の不存在を確認対象の訴訟物として選択しているから、本件訴えにおける原告の主張が前訴判決の既判力に抵触する余地はない旨主張する(第4の2(3)イ)。

しかしながら、これについては上記アで説示したとおりであるから、この点に関する原告の主張は採用できない。

(2) 原告の第4の2(1)ウの主張(延滞税に係る本件第二次納税義務が不存在であること)について

ア 原告は、原告が本件第二次納税義務の成立を知った平成24年2月15日(本件告知処分がされた日)以前の延滞税を原告に課すことは、信

義則上許されない旨主張するところ、租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、上記課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なканずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、信義則の法理の適用については慎重でなければならず、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る場合に、初めて同法理の適用の是非を考えるべきである（最高裁判所昭和62年10月30日第三小法廷判決・集民152号93頁）。

イ 認定事実

そこで、前提事実、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨によれば、本件滞納国税の徴収手続等に関し、以下の事実が認められる。

- (ア) 本件滞納国税のうち納期限が最も古いものは、別紙1の順号2の国税であり、納期限は平成17年5月20日である。（争いがない事実）
- (イ) 横須賀税務署長は、平成17年6月27日、通則法37条1項に基づき、本件滞納会社に対し、別紙1の順号2の国税の納付を督促した。（乙5）
- (ウ) 横須賀税務署長は、平成17年7月26日、通則法37条1項に基づき、本件滞納会社に対し、別紙1の順号3の国税の納付を督促した。（甲26）
- (エ) 平成17年8月12日、東京国税局長は、通則法43条3項に基づき、本件滞納会社が納付すべき本件滞納国税の徴収の引継ぎを横須賀税務署長から受けて、徴収法47条1項2号及び68条に基づき、本件滞納会社が所有する不動産を差し押さえた。（前提事実（3））

イ、乙 8)

- (オ) 平成 17 年 9 月 5 日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付した。(乙 10)
- (カ) 平成 17 年 9 月 8 日、東京国税局長は、徴収法 86 条 1 項に基づき、上記 (エ) の不動産について参加差押えをした。(乙 9)
- (キ) 横須賀税務署長は、平成 18 年 8 月 25 日、通則法 37 条 1 項に基づき、本件滞納会社に対し、別紙 1 の順号 1 の国税の納付を督促した。(甲 26)
- (ク) 平成 18 年 9 月 7 日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付した。(乙 10)
- (ケ) 平成 18 年 11 月 16 日、東京国税局長は、徴収法 47 条 1 項 2 号及び 62 条に基づき、本件滞納会社の株式会社 C 銀行中野駅前支店の普通預金の払戻請求権等を差し押さえた。(乙 11 の 1、2)
- (コ) 平成 18 年 11 月 22 日、東京国税局長は、徴収法 47 条 1 項 2 号及び 62 条に基づき、本件滞納会社の D の通常郵便貯金の払戻請求権等を差し押さえ、同年 12 月 12 日、同債権等を取り立てて本件滞納会社の滞納国税に充当した。(乙 12 の 1、2)
- (サ) 平成 18 年 11 月 24 日、東京国税局長は、徴収法 47 条 1 項 2 号及び 62 条に基づき、本件滞納会社の株式会社 C 銀行中野駅前支店の普通預金の払戻請求権等を差し押さえ、同月 30 日、同債権等を取り立てて本件滞納会社の滞納国税に充当した。(乙 13 の 1、2)
- (シ) 平成 19 年 4 月 3 日、東京国税局長は、徴収法 94 条に基づき、上記 (エ) の差押不動産について公売を実施し、同月 10 日、売却代金を滞納国税に充当した。(乙 14 の 1～3)
- (ス) 平成 19 年 9 月 6 日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付した。(乙 10)

- (セ) 平成20年4月2日、本件滞納会社につき本件破産開始決定がされたことから、東京国税局長は、同月10日、東京地裁に対し、交付要求を行ったが、東京国税局長に配当はなかった。(前提事実(3)ウ、甲26、乙15の1、2)
- (ソ) 東京国税局長は、平成20年12月17日、上記(ケ)の債権を取り立てて本件滞納会社の滞納国税に充当した。(乙11の3)
- (タ) 平成21年9月4日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付した。(乙10)
- (チ) 平成22年8月27日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付した。(乙10)
- (ツ) 平成23年1月27日、東京国税局長は、本件滞納会社に対し、「未納国税の納付について」と題する納付催告書を送付したが、あて所に尋ねあたらぬとの理由で返戻された。(乙10)
- (テ) 東京国税局長は、平成24年2月15日、本件滞納国税を徴収するため、原告に対し、本件告知処分をした。(前提事実(3)エ)

ウ 検討

- (ア) まず、本件金員の交付は、平成13年12月10日及び同月20日に行われたものであるところ、本件滞納国税のうち納期限が最も古いものは、別紙1の順号2の国税で、その納期限は平成17年5月20日であり(認定事実(ア))、本件金員が交付されてから同日を経過するまでの間は、そもそも本件滞納国税が発生しておらず、原告に対し、第二次納税義務の納付告知処分をする余地がないのであるから、東京国税局長において、同日まで原告に対し納付告知処分をしなかったことが、信義則違反と評価される余地はないといふべきである。
- (イ) 次に、本件滞納国税のうち最も古い納期限である平成17年5月

20日を経過してから本件告知処分がされた平成24年2月15日までの間につき、原告は、本件告知処分が信義則違反であるとする評価根拠事実として、東京国税局長において原告からできるだけ多くの税額を徴収する意図であえて遅らせて本件告知処分をしたものである旨主張する。

この点、徴収法39条は、第二次納税義務の成立要件として「滞納者の国税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、その不足すると認められることが、当該国税の法定納期限の一年前の日以後に、滞納者がその財産につき行つた政令で定める無償又は著しく低い額の対価による譲渡(中略)、債務の免除その他第三者に利益を与える処分に基因すると認められるとき」と定めており、また、徴収法32条4項が、第二次納税義務者の財産の換価は、その財産の価額が著しく減少するおそれがあるときを除き、第1項の納税者の財産を換価に付した後でなければ、行うことができない。」と定めていることに鑑みると、本件滞納会社に対する滞納処分等を本件告知処分より先行すること自体は、合理的な措置というべきである。

そして、認定事実によれば、東京国税局長は、平成17年5月20日の経過後、平成20年4月2日の本件破産開始決定を経て、同年12月頃までは、本件滞納会社に対する滞納処分(差押不動産の公売、差押債権の取立等)を間断なく行っていたことが認められ(認定事実(イ)~(ソ))、これをもって原告からできるだけ多くの税額を徴収する意図であえて納付告知処分を遅らせたと評価することはできない。

もっとも、その後、平成21年1月頃から本件告知処分がされた平成24年2月15日の間については、本件滞納会社から未納の税額を

徴収することは客観的に困難であったと考えられ、実際、東京国税局長は、年に1回程度、本件滞納会社に対し納税催告書を送付するにとどまっていたこと（認定事実（タ）～（ツ））に鑑みると、同日より前に原告に対する納付告知処分を行うことは可能であったと考えられるが、上記の程度の期間の経過をもって、直ちに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（上記ア）が存すると認めることまではできない。

なお、原告代表者は、平成13年10月まで本件滞納会社の代表取締役又は取締役を務めており、その後も本件滞納会社の株主（平成17年度の当時は一人株主）であったと認められるから（前提事実（1）イ）、原告は、本件滞納会社の財務状況を把握し得る立場にあったといふべきであり、このことに鑑みると、本件告知処分がされる平成24年2月15日まで本件滞納国税について第二次納税義務が成立していることを知る由もなかったとする原告の主張は、にわかに採用し難い。

（ウ） 以上によれば、延滞税に係る本件第二次納税義務が存在しない旨の原告の主張（第4の2（1）ウ）は、採用できない。

3 結論

よって、その余の原告の主張について判断するまでもなく、原告の請求は理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担につき行訴法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 谷口 豊

裁判官 工藤 哲郎

裁判官 細井 直彰

租 税 債 権 目 録

所在 神奈川県
名称 株式会社A

上記の者の平成28年3月2日現在における滞納税額は、次のとおりである。

(税額単位：円)

順号	税 目	課税区分	課税期間	法定納期限等	納期限	本 税	区分	加 算 税	延滞税	利子税
1	源 泉 所 得 税	申告	平成17年7月 ～ 平成17年12月	平成18年6月30日	平成18年7月31日	78,600	不	6,000	90,000	—
2	法 人 税	修正	平成13年4月1日 ～ 平成14年3月31日	平成17年5月20日	平成17年5月20日	16,582,173		—	28,486,300	82,200
3	法 人 税	決定	平成13年4月1日 ～ 平成14年3月31日	平成17年5月20日	平成17年6月30日	—	重	8,267,000	—	—
4	消費税及地方消費税	確定	平成16年4月1日 ～ 平成17年3月31日	平成17年5月31日	平成17年5月31日	4,953,149		—	7,192,900	—
5	消費税及地方消費税	中間	平成17年4月1日 ～ 平成18年3月31日	平成17年8月31日	平成17年8月31日	1,288,000		—	1,790,000	—
6	消費税及地方消費税	中間	平成17年4月1日 ～ 平成18年3月31日	平成17年11月30日	平成17年11月30日	1,287,000		—	1,743,100	—
7			以	下	余	白				
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
16										
17										
18										
19										
合 計						24,188,922		8,273,000	39,302,300	82,200
滞 納 処 分 費										—
総 計										71,846,422

(注1) 本税が未納のものについては、本税が完納に至るまで、国税通則法第60条及び租税特別措置法第94条の規定に基づく延滞税が加算される。

(注2) 加算税欄の「不」は不納付加算税、「重」は重加算税、「無」は無申告加算税を示す。

(注3) 上記記載の延滞税は、平成28年3月2日に本税が完納されたものと仮定した場合における延滞税の金額である。

税目	課税期間	税額異動状況					延滞税計算							
		異動日	事由	本税			基本本税	利率(%)	期間		日数	金額		
				増	減	残高								
法人税	平13.4.1 ～ 平14.3.31	平成14年7月1日	申告延長期限	23,628,500		23,628,500	23,620,000	4.1	①	平成14年7月2日	～	平成17年5月20日	1,054	2,796,478
		平成17年5月20日	納期限			23,628,500	23,620,000	4.1	②	平成17年5月21日	～	平成17年5月27日	7	18,572
		平成17年5月27日	充当		30	23,628,470	23,620,000	4.1	③	平成17年5月28日	～	平成17年7月20日	54	143,273
		平成17年7月20日	(納期限から2月を経過する日)			23,628,470	23,620,000	14.6	④	平成17年7月21日	～	平成19年4月10日	629	5,942,792
		平成19年4月10日	充当		7,046,297	16,582,173	16,580,000	14.6	⑤	平成19年4月11日	～	平成25年12月31日	2,457	16,294,824
		平成25年12月31日	延滞税利率変更			16,582,173	16,580,000	9.2	⑥	平成26年1月1日	～	平成26年12月31日	365	1,525,360
		平成26年12月31日	延滞税利率変更			16,582,173	16,580,000	9.1	⑦	平成27年1月1日	～	平成28年3月2日	427	1,765,065
		平成28年3月2日	計算日			16,582,173	0							
									小計				28,486,364	
									延滞税額(平成28年3月2日現在)				28,486,300	

(注1) 本件滞納会社は、法人税法75条の2(確定申告書の提出期限の延長の特例)の適用を受けている。

(注2) 本件滞納会社の修正申告は、通則法68条により重加算税が課されている。

(計算過程)

1 本件滞納会社が行った修正申告の内容

- (1) 法定納期限 平成14年 5月31日
- (2) 申告延長期限 平成14年 7月1日(法人税法(平成27年法律第9号による改正前のもの)75条の2)
- (3) 修正申告年月日 平成17年 5月20日
- (4) 納期限 平成17年 5月20日
- (5) 本税 2362万8500円、重加算税対象税額 2362万0000円

2 適用される延滞税の割合

- (1) 上記①ないし③の期間 4.1%
(平成14年ないし平成17年特例基準割合:商業手形の基準割引率0.1%+4%、租税特別措置法94条1項(平成23年法律第82号による改正前のもの)、同法93条(平成18年法律第10号による改正前のもの。))
- (2) 上記④及び⑤の期間 14.6%
(国税通則法60条2項)
- (3) 上記⑥の期間 9.2%
(平成26年特例基準割合:各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合に1%の割合を加算した割合2.9%に7.3%の割合を加算した割合、租税特別措置法94条1項及び同法93条(平成25年法律第5号による改正後のもの。))
- (4) 上記⑦の期間 9.1%
(平成27年特例基準割合:各年の前々年の10月から前年の9月までの各月における銀行の新規の短期貸出約定平均金利の合計を12で除して得た割合に1%の割合を加算した割合2.8%に7.3%の割合を加算した割合、租税特別措置法94条1項及び同法93条(平成25年法律第5号による改正後のもの。))

3 延滞税の計算(通則法基本通達119条関係6)

- (1) 上記①に対応する延滞税
 $2362万 \times 4.1\% \times 1054日 / 365 = 279万6478円$
- (2) 上記②に対応する延滞税
 $2362万 \times 4.1\% \times 7日 / 365 = 1万8572円$
- (3) 上記③に対応する延滞税
 $2362万 \times 4.1\% \times 54日 / 365 = 14万3273円$
- (4) 上記④に対応する延滞税
 $2362万 \times 14.6\% \times 629日 / 365 = 594万2792円$
- (5) 上記⑤に対応する延滞税
 $1658万 \times 14.6\% \times 2457日 / 365 = 1629万4824円$
- (6) 上記⑥に対応する延滞税
 $1658万 \times 9.2\% \times 365日 / 365 = 152万5360円$
- (7) 上記⑦に対応する延滞税
 $1658万 \times 9.1\% \times 427日 / 365 = 176万5065円$
- (8) 延滞税額(通則法119条4項)
 $(1)+(2)+(3)+(4)+(5)+(6)+(7) = 2848万6300円$