

平成28年11月30日判決言渡 同日判決原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 国家賠償等請求控訴事件(原審・東京地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号)

口頭弁論終結日 平成28年9月21日

判 決

控訴人 X

被控訴人 国

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は、控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人は、控訴人に対し、1億2000万円(第2の1(1)及び(2)記載の損害金)及びこれに対する平成22年12月24日(損害又は不当利得の発生日)から支払済みまで年5分の割合による金員(民事法定利率による遅延損害金又は民法704条所定の利息)を支払え。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人(原審で全部敗訴)が被控訴人に対し、以下の金員の支払を求めた事案である。

(1) 6656万3823円(当審では2000万円の限度で不服申立て)

ア 控訴人が平成19年9月18日に相続税の物納申請を取り下げたことに伴い現実に納付した延滞税1億2411万3900円から、取下げと

同時に延納申請をした場合に納付すべき利子税相当額 5 7 5 5 万 0 0 7 7 円を控除した額 (1 2 4、1 1 3、9 0 0 - 5 7、5 5 0、0 7 7)。

イ 控訴人は、平成 1 9 年 9 月 1 8 日に物納申請を取り下げる際に延納申請をしなかったため、ア記載のとおり税額の負担が増加した。

ウ 控訴人は、「物納申請を延納申請に変更できる旨の説明をしなかった点などに、国税職員の違法行為があり、これによりア記載の損害が生じた。」と主張している。

エ 原審は、この請求を全部棄却した。当審では、控訴人は、2 0 0 0 万円の限度で不服申立てをしている。

(2) 1 億 6 0 1 9 万 5 3 0 0 円 (当審では 1 億円の限度で不服申立て)

ア 控訴人が平成 2 2 年 1 2 月 2 4 日に国税職員から納付金額の教示を受けて現実に現金で納付した相続税及び所得税の本税及び滞納税等合計 8 億 0 5 9 4 万 8 2 6 2 円のうち、実際に納税すべきであった 6 億 4 5 7 5 万 2 9 6 2 円を控除した過誤納金 (納税する必要のなかった金員) 相当額 1 億 6 0 1 9 万 5 3 0 0 円。

イ 過誤納金は、控訴人に返還されるべきものである。しかしながら、当時、C (控訴人の兄) の滞納相続税 (滞納額はアの過誤納金額を上回る) について控訴人が連帯納付義務を負っていたところ、東京国税局長の充当処分 (国税通則法 5 7 条 1 項) により、被控訴人の控訴人に対する過誤納金返還債務と、C の被控訴人に対する滞納相続税納税債務 (控訴人の被控訴人に対する連帯納税債務) が対当額で消滅し、これにより、控訴人はア記載の過誤納金の返還を受けることができなかった。

ウ 控訴人は、「国税職員が算定式を誤って過大な納税額 (8 億 0 5 9 4 万 8 2 6 2 円) を控訴人に教示した点、東京国税局長が事前に延滞税の免除をしなかった点及び充当処分を実行した点に違法行為がある。国税職員が正しい額を教示して過誤納金が発生しなければ、前記充当処分を行

うことは不可能であり、控訴人がCの滞納分についてまで前記充当処分により強制的に納税させられることはなかった。これによりア記載の損害が生じた。」と主張している。

エ 原審は、この請求を全部棄却した。当審では、控訴人は、1億円の限度で不服申立てをしている。

(3) 2200万円（当審では不服申立てなし）

本件訴訟の弁護士費用相当額の損害賠償請求である。原審は、この請求を全部棄却した。当審では、控訴人は、この請求については不服申立てをしていない。

2 前提事実並びに争点及び争点に対する当事者の主張は、次のとおり付加訂正するほか、原判決「事実及び理由」中の第2の2及び3に記載のとおりであるから、これを引用する。

(原判決の補正)

- (1) 原判決別紙農地目録を本判決別紙農地目録に改める。
- (2) 別表（原判決7頁22行目参照）として、本判決末尾添付の別表を加える。
- (3) 3頁12行目の「同年4月付け遺産分割協議書」を「同年4月（日欄は空欄）付け遺産分割協議書」に改める。
- (4) 3頁22行目の「平成2年付け遺産分割協議書」を「平成2年（月欄及び日欄は空欄）付け遺産分割協議書」に改める。
- (5) 3頁23行目の「上記（1）の各遺産分割協議書」を「上記アの各遺産分割協議書」に改める。
- (6) 6頁18行目の「原告は、」の次に「Bが平成11年12月●日に死亡したことに伴い、」を加える。
- (7) 6頁24行目の末尾に次のとおり加える。

「東京国税局長からの通知書（乙19）には、前記コのBが行った本件物

納申請に関して、『そのままその物納申請が認められますので、納税の手続きを引き続き行ってください。』という記載がある。」

(8) 7頁8行目の「確定申告に係る所得税」の次に「(不動産長期譲渡所得に係るもの)」を加える。

(9) 7頁20行目の末尾に次のとおり加える。

「これにより、平成22年12月には、控訴人の国税の滞納額は零円となった。この納税資金は、別紙農地目録記載の土地の一部が控訴人の営農20年継続等により納税が免除されたため、滞納税を被担保債権とする抵当権を抹消して第三者に売却すること等により調達された。」

(10) 10頁20行目の「納税資金の準備のため、」の次に「利子税（延滞税より税率が低い。）を課す代わりに、毎年の分割納付などの方法によって、」を加える。

(11) 12頁14行目の次に改行して次のとおり加える。

「ウ 租税特別措置法に基づく特例物納制度

上記イ（イ）のとおり、相続税法上の物納においては、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申請する必要があるところ、平成7年法律第55号による改正前の租税特別措置法70条の10は、昭和64年1月1日から平成3年12月31日までの間に相続又は遺贈により財産を取得した個人で、延納の許可を受けた者について、当該許可に係る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、税務署長の許可により物納を認める特例物納制度を定めていた。」

(12) 13頁20行目の「本件取下げに当たり」及び同23行目の「本件取下げの際」をいずれも「平成19年9月18日に本件取下げがあった際」に改める。

(13) 14頁9行目から同12行目の「担保提供することで、」までを次のとお

り改める。

「 控訴人は、平成 19 年 9 月 18 日の本件取下げ当時、別紙農地目録記載 1～9 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 17 億 9421 万 2200 円を下らない本件農地 1、3 及び 7～9 を売却又は担保提供することで、」

(14) 15 頁 5 行目の「変更要求通知書が」を「延納申請手続についての説明が記載された後記本件変更要求通知書（乙 20）が、平成 16 年 3 月 29 日に、」に改める。

(15) 15 頁 7 行目の「本件取下げの際」を「平成 19 年 9 月 18 日の本件取下げの際に改めて」に改める。

(16) 16 頁 3 行目の「本件物納申請」を「B が生前に自ら B の所有財産について行った本件物納申請」に改める。

(17) 16 頁 8 行目及び 20 頁 21 行目から 22 行目にかけての「本件農地 1、3 及び 7」をいずれも「本件農地 1、3 及び 7～9」に改める。

(18) 16 頁 10 行目の「平成 22 年 5 月 6 日に免除される」を「相続開始後の控訴人による営農 20 年継続を理由に平成 22 年 5 月 6 日に免除される」に改める。

(19) 16 頁 12 行目の末尾に「現実に、平成 22 年に前記納税猶予税額は免除された。」を加える。

(20) 16 頁 14 行目の「本件変更要求通知書（乙 20）の送付」を「延納申請手続についての説明が記載された後記本件変更要求通知書（乙 20）の平成 16 年の送付」に改める。

(21) 19 頁 6 行目の「本件取下げ当時「本件物納申請」を「本件取下げ当時本件物納申請」に改める。

(22) 21 頁 1 行目の末尾に「(控訴人は、うち 2000 万円及びこれに対する遅延損害金の支払を求める限度で控訴した。)」を加える。

- (23) 21頁18行目の「上記(1)イ」を「上記ア(イ)」に改める。
- (24) 21頁19行目の「本件物納申請」を「物納申請」に改める。
- (25) 23頁10行目の「上記2(1)」を「上記(2)ア」に改める。
- (26) 23頁11行目末尾に「(控訴人は、うち2000万円及びこれに対する利息の支払を求める限度で控訴した。)」を加える。
- (27) 24頁22行目の「J徴収官」の次に「及びあらかじめ延滞税を免除しなかった東京国税局長」を加える。
- (28) 25頁20行目の「J徴収官」を「東京国税局長」に改める。
- (29) 25頁23行目から26頁6行目までを次のとおり改める。

「仮に、延滞税を免除することが「できる」とどまるとしても、税負担の公平の観点等から国税局長等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、東京国税局長があらかじめ延滞税の免除をしない合理的な根拠はなかった。

ところが、東京国税局長は、あらかじめ延滞税を免除せず、J徴収官は、平成22年12月15日、控訴人に対し、延滞税を免除する計算がなされていない滞納税金目録を送付した。」

- (30) 26頁26行目の「J徴収官の上記行為のうち」を削る。
- (31) 27頁18行目から同24行目までを次のとおり改める。

「(ア) 本件納付により、被控訴人には本件過誤納金(2708万4200円)及び本件免除に係る過誤納金(合計1億3311万1100円)の返還債務が生じた。この返還債務とCの滞納税額納税債務について控訴人が負う連帯納税債務とを対当額で充当する旨の本件各充当処分がされた。しかしながら、以下のとおり、本件各充当処分は無効であるから、控訴人には、本件過誤納金及び本件免除に係る

過誤納金の合計1億6019万5300円に相当する損害が生じている。(控訴人は、うち1億円及びこれに対する遅延損害金の支払を求める限度で控訴した。)

(32) 28頁6行目、30頁5行目から6行目にかけて、同11行目、32頁12行目から13行目にかけて、同15行目、同18行目、同23行目及び同26行目の「本件免除に係る各過誤納金」を「本件免除に係る過誤納金」に改める。

(33) 30頁2行目の「本件各充当処分」を「Cの納税債務を控訴人が肩代わりして強制的に履行させるのと同様の結果をもたらす本件各充当処分」に改める。

(34) 32頁19行目の「また、」から21行目までを次のとおり改める。
「また、上記(5)アのとおり、本件各充当処分は無効であり、控訴人には本件過誤納金及び本件免除に係る過誤納金の合計1億6019万5300円の損失があり、被控訴人には同額の利得が生じている。(控訴人は、うち1億円及びこれに対する利息の支払を求める限度で控訴した。)」

第3 当裁判所の判断

当裁判所も、控訴人の請求は理由がないと判断する。その理由は、次のとおり付加訂正するほか、原判決「事実及び理由」中の第3に記載のとおりであるから、これを引用する。

(原判決の補正)

(1) 33頁18行目の「「相続税物納財産変更要求通知書」(乙20)」を「本件変更要求通知書(乙20)」に改める。

(2) 33頁19行目の「上記変更要求通知書」を「本件変更要求通知書」に改める。

(3) 34頁15行目の「各土地に」を「各土地を」に改める。

(4) 34頁21行目の「同目録記載4」を「同目録記載3」に改める。

- (5) 34頁22行目から23行目にかけての「本件土地2」を「本件物納土地」に改める。
- (6) 37頁17行目の「I主査」を「I主査」に改める。
- (7) 38頁8行目の「本件農地1～7」を「本件農地1～9」に改める。
- (8) 38頁11行目の「平成9年6月7日」を「平成9年6月17日」に改める。
- (9) 39頁2行目の末尾に次のとおり加える。

「また、本件農地8及び9についても、本件第一次延納申請に係る延納分の相続税28億7684万1900円及び利子税14億4240万8100円の合計43億1925万円を被担保債権とする抵当権が設定されていた上（甲39、40、乙8）、本件特例物納申請に係る物納財産として申請されていたものであるから（乙52）、平成22年12月の時点においてはともかく、本件取下げがあった平成19年9月の時点においては、これらの土地の売却は事実上困難であり、仮に売却し得たとしても同売買代金により上記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、またこれらの農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、延納の担保として認められる見込みはなかった。」

- (10) 39頁16行目の「「相続税物納財産変更要求通知書」」を「本件変更要求通知書（乙20）」に改める。
- (11) 39頁19行目の「(乙20)」を「(乙21)」に改める。
- (12) 40頁4行目から8行目の「できない。」までを次のとおり改める。

「控訴人は、平成16年4月15日受付の上記変更申請書（乙21）は被控訴人の担当者が準備して控訴人が署名押印したに過ぎ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、同申請書の別紙物納財産目録等の筆跡が控訴人の筆跡と酷似していることからすると、

上記認定に反する控訴人の主張を採用することには無理がある。」

- (13) 4 1 頁 4 行目から 5 行目にかけての「J 徴収官」を「J 徴収官及びあらかじめ延滞税を免除しなかった東京国税局長」に改める。
- (14) 4 3 頁 1 行目の「法定納期限」から同 3 行目の「計算した結果」までを「法定納期限の日付が平成 2 年 5 月 ● 日とすべきところを同年 2 月 6 日と誤って登記され、除算期間の登記が漏れていたのを看過したまま延滞税額を計算した結果」に改める。
- (15) 4 3 頁 6 行目から同 7 行目までを次のとおり改める。
- 「(2) なお、控訴人は、東京国税局長があらかじめ延滞税の免除をせず、J 徴収官が当該免除のなされていない延滞税額を通知したことは、職務上の注意義務に違反すると主張する。」
- (16) 4 3 頁 1 4 行目の「免除を行うことはできない。」の次に次のとおり加える。
- 「控訴人は、本件納付がなされた平成 2 2 年 1 2 月 2 4 日の当日、被控訴人が控訴人所有の不動産に対する全ての差押え及び担保を解除したことを指摘するが、このことから直ちに延滞税の完納が確実と見込まれたといえるものではない。」
- (17) 4 3 頁 1 5 行目及び 1 7 行目の「税務署長等」をいずれも「国税局長等」に改める。
- (18) 4 3 頁 2 0 行目から同 2 2 行目までを次のとおり改める。
- 「(3) 以上によれば、J 徴収官が K S K システムに誤った入力となされていたことを看過したまま延滞税額を計算し、これを誤って通知したことについては、職務上の注意義務に違反したものであり、過失も認められるが、東京国税局長があらかじめ延滞税を免除せず、J 徴収官が当該免除のなされていない滞納税額を通知したことについては、職務上の注意義務に違反したものと認められない。」

- (19) 43頁25行目、44頁1行目、同23行目、45頁2行目及び同4行目の「本件免除に係る各過誤納金」をいずれも「本件免除に係る過誤納金」に改める。
- (20) 44頁22行目の「連帯納付義務」を「本件連帯納付義務」に改める。
- (21) 44頁25行目の「J徴収官が」から26行目までを「J徴収官が延滞税額を誤って通知したことについては、職務上の注意義務違反及び過失が認められるものの、」に改める。
- (22) 45頁6行目の次に改行して次のとおり加える。

「6 争点全般について

本件一次相続が開始した平成元年11月は、バブル景気に沸き、地価や株価が史上最高水準に高騰していた時期であった。また、控訴人のように大都市ないしその近郊に多数の土地を有するが流動資産をあまり持たない一族にある者にとっては、相続税の一括納税が容易でなく、大なり小なり延納、物納などの手段により相続税の納税をしていくことは、一般的なことであった。ところが、相続開始後1年余りでバブル景気が崩壊し、納税の原資と考えていた土地の価格が暴落していった。相続税額は、相続開始時の高騰した地価を基礎として算出されるが、納税のためにバブル崩壊後に土地を売却しようとしても、暴落した地価でしか売却できず、当初の計画に大きく狂いが生じたものと推認される。

控訴人は、このような自己の責任ではどうしようもない悪環境の下で、法で定められた納税義務を履行しようと努力を続けてきたものと認められる。平成6年の更正処分では相続税額が20億円以上とされ、平成19年の本件取下げ当時において本件納税猶予土地の抵当権の被担保債権たる税額だけでも10億円以上とされていたにもかかわらず、相続した農地の営農20年継続により農地についての納税額の免除を受けるなどして、平成22年12月に8億円余りを納付し、自己に直接賦課

される国税を完納したことは、控訴人の努力の成果である。

また、Bが取得した相続財産についてBが行った物納申請を、控訴人が引き継がざるを得なかった点も、Bによる申請の内容が控訴人にはよく分からず、苦勞の多かったものと推認されるところである。

相続税について延納や物納などの手段をとらざるを得ない納税者にとっては、延納や物納の可否、本税以外の各種の税の賦課要件、税率、税額の算出をはじめとする相続税の仕組みは複雑怪奇であって、納税者が自分自身の力だけで適切に申告していくことは困難であり、このことは国民の常識である。物納申請の取下げの要否も、国税職員の指導を受けなければ納税者には判断できないところであるので、平成22年まで取下げ勧告を待ってくれなかったのはなぜかなど、納税者には疑問の余地も残るところである。また、本件過誤納金がなければ、Cの滞納額についての控訴人からの強制的な徴収という実質を有する本件充当処分をすることはできなかったところであり、控訴人が本件充当処分に納得できないという素朴な感情を有するに至ることも、国民一般の常識に照らして、理解できるところである。

しかしながら、国家賠償法に基づく国税職員の職務上の注意義務違反の責任を問うことは、以上に述べた点と別次元の問題として、そのハードルが高いことも指摘せざるを得ないところである。わが国の租税関係法規が申告納税制度その他の納税者の自主的な行為により租税法律関係が形成されていくという建前をとっているため、国税職員の注意義務違反の責任を追及することができる場面は非常に限られたものとなる。以上のような法律の枠組みの中で判断すると、前記1から5までの判断となるのは、やむを得ないところである。」

第4 結論

よって、本件控訴を棄却することし、主文のとおり判決する。

なお、原判決には原審の口頭弁論終結日が平成28年1月20日と記載されているところ、同日に行われた原審第5回口頭弁論期日（以下「第5回期日」という。）の口頭弁論調書には弁論が終結した旨の記載がない。しかしながら、原審記録によれば、第5回期日が終了した時点で、第5回期日において指定された判決言渡期日以外に口頭弁論期日が指定されていなかったこと、第5回期日から原判決言渡しに至るまでの間に当事者が手続について何ら異議を述べていないことが認められ、これらに照らすと、第5回期日において弁論終結が宣言されたものであり、上記口頭弁論調書はその記載を脱漏したに過ぎないものと認められる。

東京高等裁判所第11民事部

裁判長裁判官 野山 宏

裁判官 中平 健

裁判官 布施 雄士

別紙

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 m²

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 m²

(同日分筆後の土地の表示)

所 在 武蔵野市

地 番 ●●

地 目 畑

地 積 274 m²

(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 m²

(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 m²

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 m²

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 m²

5 所在 武蔵野市

地番 ●●
地目 畑
地積 68 m²

6 所在 武蔵野市

地番 ●●
地目 畑
地積 3.77 m² (平成22年9月27日錯誤による変更後)

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 m²

(同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 m²

8 所在 武蔵野市

地番 ●●

地目 宅地

地積 225.20 m²

9 所在 武蔵野市

地番 ●●

地目 宅地

地積 284.45 m²

以上

別 表

年度	税目	納期限	本税	加算税	利子税	延滞税	滞納 処分費	計	備考
平成8	相続税	平成8.5.7	-	-	7,237,681	797,400	-	8,035,081	平成1年分申告
平成9	相続税	平成9.5.6	0	-	11,635,600	10,062,500	-	21,698,100	平成1年分申告
平成10	相続税	平成10.5.6	0	-	10,804,500	9,641,900	-	20,446,400	平成1年分申告
平成11	相続税	平成11.5.6	5,692,308	-	9,973,300	要す	-	15,665,608	平成1年分申告
平成17	相続税	平成17.5.6	19,789,000	-	2,374,600	要す	-	22,163,600	平成1年分申告
平成17	相続税	平成18.2.22	0	-	1,903,900	-	-	1,903,900	平成1年分申告
平成17	相続税	平成18.3.28	0	-	1,813,900	8,474,400	-	10,288,300	平成1年分申告
平成17	相続税	平成12.5.8	19,689,000	-	7,854,200	要す	-	27,543,200	平成1年分申告
平成17	相続税	平成13.5.7	19,689,000	-	4,353,500	要す	-	24,042,500	平成1年分申告
平成17	相続税	平成14.5.7	19,689,000	-	3,562,000	要す	-	23,251,000	平成1年分申告
平成17	相続税	平成15.5.6	19,689,000	-	3,166,200	要す	-	22,855,200	平成1年分申告
平成17	相続税	平成16.5.6	19,689,000	-	2,770,400	要す	-	22,459,400	平成1年分申告
平成6	相続税	平成6.8.30	258,622,045	-	-	要す	-	258,622,045	平成1年分修正
平成9	相続税	平成9.5.6	817,800	-	671,100	要す	-	1,488,900	平成1年分修正
平成10	相続税	平成10.5.6	1,059,000	-	632,500	要す	-	1,691,500	平成1年分修正
平成11	相続税	平成11.5.6	1,059,000	-	583,800	要す	-	1,642,800	平成1年分修正
平成12	相続税	平成12.5.8	1,059,000	-	459,700	要す	-	1,518,700	平成1年分修正
平成13	相続税	平成13.5.7	1,059,000	-	254,900	要す	-	1,313,900	平成1年分修正
平成14	相続税	平成14.5.7	1,059,000	-	208,600	要す	-	1,267,600	平成1年分修正
平成15	相続税	平成15.5.6	1,059,000	-	185,400	要す	-	1,244,400	平成1年分修正
平成16	相続税	平成16.5.6	1,059,000	-	162,200	要す	-	1,221,200	平成1年分修正
平成17	相続税	平成17.5.6	1,159,000	-	139,000	要す	-	1,298,000	平成1年分修正
平成17	相続税	平成18.3.28	1,097,418	-	106,100	要す	-	1,203,518	平成1年分修正
合計			393,035,571	0	70,853,081	28,976,200 ほか、要す	0	492,864,852 ほか延滞税要す	