

平成 29 年 4 月 26 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 29 年 3 月 13 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 控訴人の被控訴人に対する株式会社 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（原判決別紙 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、控訴人に対し、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、控訴人が、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、被控訴人に対し、本件告知処分に基づく控訴人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。

原判決が控訴人の請求を棄却したので控訴人が控訴を提起し、上記第1のとおり判決を求めている。

2 前提事実、争点及び争点についての当事者の主張は、次項のとおり当審における控訴人の主張を加えるほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の2、「第3 争点」及び「第4 争点についての当事者の主張」に記載のとおりであるから、これを引用する。なお、略語は特記しない限り原判決の例による。

3 当審における控訴人の主張

(1) 前訴判決の既判力との抵触の有無について

ア 行政処分には公定力があり、その効力を裁判で否定するには原則として取消訴訟によらねばならず、出訴期間も限定されている。一方、行政処分の瑕疵が大きく（瑕疵が重大・明白である場合）、公定力を認めることが不適切である場合には、行訴法はこれを無効と観念し、無効確認訴訟や当事者訴訟など、取消訴訟を経由せずにその効力を否定する訴訟類型を法定し、これらについては出訴期間の制限もない。このように、行訴法が、行政処分に取消訴訟の対象となる違法がある場合と、無効である場合とで、画然と取扱を区別しているのであるから、取消訴訟における請求棄却判決の既判力は、無効又は不存在の主張に及ばない。

イ また、取消訴訟において、原告が係争処分についてあらゆる角度から違法性について主張し、裁判所にも違法性について網羅的な判断を求めることは實際上困難であり、行訴法4条後段が確認訴訟の許容性について確認規定を置いたのは、確認訴訟の活用を図るためであることからすると、取消訴訟で請求棄却判決がされ、訴えの対象となった処分が適法とされた

場合であっても、当事者訴訟において、原告側が、別の観点から、当該処分の違法性を主張する可能性を封じるべきではない。

控訴人は、前訴において、主たる納税義務者である本件滞納会社にかかる破産手続廃止決定の確定によって、本件滞納会社の滞納国税が消滅するか否かを巡り、破産手続終結の効果として本件滞納会社の法人格は消滅するか否かを不服申立て段階から一貫して唯一の争点として争っていた。

本件において、控訴人が本件滞納会社から交付を受けた金員は、寄付ではなく借入金であるのに、横須賀税務署は、本件滞納会社の国税の滞納を想定して、当初から本件滞納国税を第二次納税義務者として控訴人から徴収する意図で、本件申述書を取得した。本件告知処分は、受けてもいない寄付について法人税を課すに等しいものであるから、法人税法及び宗教法人法の趣旨に反し、憲法20条が規定する控訴人の信教の自由を侵害する著しく不適正な課税処分であり、横須賀税務署は、控訴人を騙して本件申述書を作成して虚偽の事実を作出し、これを前提に控訴人に対して課税したものであるから、憲法89条の租税法律主義を逸脱した国の課税権を濫用した恣意的課税というほかなく、憲法31条が保障する適正手続に違反する。本件告知処分には重大かつ明白な瑕疵があるから、本訴訟において、本件告知処分の無効又は不存在の主張を封ぜられるべきでなく、既判力に抵触しない。重加算税にかかる第二次納税義務についても控訴人の主張は前訴判決の既判力に抵触しないのであるから、補充的に納税義務を負担する第二次納税義務者が違反者本人に代わってその行政罰を課せられる理由はなく、第二次納税義務者に対する重加算税の課税は許されない。

(2) 延滞税に係る本件第二次納税義務について

ア 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こと（徴収不足）を第二次納税義務の成立要件としているが、徴収不足については、本来の納税義務者に対して現実に執行

した結果に基づき判定する必要はなく、本来の納税義務者が徴収不足の状態にあれば、滞納発生と同時に（本来の納税義務者に対し滞納処分が執行されるより前に）第二次納税義務者に対して告知処分をすることもあり得る。

また、徴収法 32 条 4 項は、財産の換価（差し押さえた財産の金銭化）についての規定であって、第二次納税義務者に対する納付告知処分を行う時期を制限する規定ではない。

イ 本件において、横須賀税務署は、平成 17 年 5 月 13 日付本件申述書を取得する際に、本件滞納会社が徴収不足の状態にあり、その国税の滞納を見越していたことは明らかであるから、本件滞納会社の滞納発生と同時、すなわち、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 日を経過した時点で、本来の納税義務者である本件滞納会社に対し滞納処分を執行する前に、控訴人に対して告知処分をするべきであった。

ウ 原判決は、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、控訴人に対し納付告知処分を行うことは可能であったと考えられるとしながらも、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う特別の事情が存するとはいえないとした。

しかし、上記期間は 3 年余に及び、その間の延滞税額は 700 万円を上回るものであって、控訴人の不利益は大きく、他方、「租税法規の適用における納税者間の平等、公平」は抽象論にすぎず、具体的な弊害は何ら論じられていない。

エ 控訴人は、東京国税局がなすべき時期に告知処分をなさなかったことによって、本件告知処分を受けるまで、本件滞納会社の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く、告知処分が可能

な時期から本件告知処分が行われるまで長期間を経過し、期間経過について正当な事由がないのであるから、本件告知処分が信義則に違反していることは明らかである。

なお、原判決は、控訴人代表者が平成13年10月まで本件滞納会社の代表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年当時は1人株主）であったことから、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はいえないと判示するが、控訴人代表者は税の専門家ではなく、本件滞納会社の財務状況を把握しうる立場にあったとしても、そのことから控訴人について第二次納税義務が成立していることを判断できるものではない。

第3 当裁判所の判断

1 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、次項のとおり当審における控訴人の主張に対する判断を付加するほかは、原判決「事実及び理由」欄の「第5 当裁判所の判断」の1及び2の説示のとおりであるから、これを引用する。

2 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 前訴判決の既判力との抵触の有無について

控訴人は、行訴法が、行政処分取消訴訟の対象となる違法がある場合と、無効である場合とで、画然と取扱を区別しているから、取消訴訟における請求棄却判決の既判力は、無効又は不存在の主張に及ばないとか、取消訴訟において、原告が係争処分についてあらゆる角度から違法性について主張し、裁判所にも違法性について網羅的な判断を求めることは實際上困難であり、行訴法4条後段が確認訴訟の許容性について確認規定を置いたのは、確認訴訟の活用を図るためであることからすると、取消訴訟で請求棄却判決がされ、訴えの対象となった処分が適法とされた場合であって

も、当事者訴訟において、原告側が、別の観点から、当該処分の違法性を主張する可能性を封じるべきではないと主張する。

しかし、取消訴訟の訴訟物が取消訴訟の対象となった処分の違法性一般であって、その請求棄却判決により、当該処分に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と解すべきことは原判決が15頁8行目から17頁8行目において正当に説示するとおりであり、前訴判決の既判力に抵触しないことを前提に本件告知処分の無効又は不存在を主張する控訴人の主張は採用できない。

(2) 延滞税に係る本件第二次納税義務について

ア 控訴人は、本件において、横須賀税務署が控訴人から平成17年5月13日付けで本件申述書を取得する際、控訴人代表者に対し、「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ることなく、想定される本件滞納会社の滞納国税を徴収されることはないと誤信させていることから、その時点で、本件滞納会社が徴収不足の状態にあり、その国税の滞納を見越していたことは明らかであり、徴収法39条は、徴収不足を第二次納税義務の成立要件としているが、徴収不足については、本来の納税義務者に対して現実に執行した結果に基づき判定する必要はなく、本来の納税義務者が徴収不足の状態にあれば、滞納発生と同時に第二次納税義務者に対して告知処分をすることもあり得るのであるから、本件滞納会社の滞納発生と同時、すなわち、本件滞納国税のうちもっとも古い納期限である平成17年5月20日を経過した時点で、本来の納税義務者である本件滞納会社に対し滞納処分を執行する前に、控訴人に対して告知処分をするべきであったと主張する。

しかし、証拠(甲41、42)をもってしても横須賀税務署職員に欺罔行為があったことを認めるには足りず、他にこれを認めるに足りる証拠は

ない。また、平成17年5月13日の時点で、本件滞納会社が徴収不足の状態にあることを横須賀税務署職員が認識していたと認めるに足りる証拠もない。控訴人の主張は採用できない。

イ 控訴人は、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、控訴人に対し納付告知処分を行うことが可能であった期間は3年余に及び、その間の延滞税額は700万円を上回るのであって、控訴人の不利益は大きく、「租税法規の適用における納税者間の平等、公平」は抽象論にすぎないから、信義則の法規の適用があると主張する。しかし、信義則違反を理由に納税者が本来負担すべき納税義務を免れることは、他の納税者との不均衡を生じさせるものであることが明らかであることに照らしても、租税法規の適用における納税者間の平等、公平の要請が抽象論であるなどとはいえない。

ウ 控訴人は、控訴人代表者が平成13年10月まで本件滞納会社の代表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年当時は1人株主）であったが、税の専門家ではなく、本件滞納会社の財務状況を把握しうる立場にあったとしても、そのことから控訴人について第二次納税義務が成立していることを判断できるものではないと主張する。

しかし、控訴人代表者が、本件申述書で本件金員の交付が寄付すなわち無償行為であることを認め、かつ、本件滞納会社の財務状況を把握していたという状況に鑑みれば、第二次納税義務の成立が予測不能な事態であったとはいえず、控訴人の主張は採用できない。

3 したがって、控訴人の請求は理由がないから棄却すべきところ、これと同旨の原判決は正当であり、本件控訴は理由がないのでこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

裁判長裁判官 小野 洋一

裁判官本吉弘行は転補のため、裁判官岩井直幸は差し支えのため、いずれも署名押印することができない。

裁判長裁判官 小野 洋一