

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 過誤納金請求控訴事件

国側当事者・国

平成30年3月7日棄却・確定

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号、平成28年12月22日判決、本資料・徴収関係判決平成28年判決分（順号28-43））

判 決

|           |                                             |
|-----------|---------------------------------------------|
| 控訴人       | X株式会社                                       |
| 同代表者代表取締役 | B                                           |
| 同訴訟代理人弁護士 | 鶴見 祐策<br>山田 大輔                              |
| 被控訴人      | 国                                           |
| 同代表者法務大臣  | 上川 陽子                                       |
| 同指定代理人    | 飯塚 晴久<br>島村 清一郎<br>国府田 隆秀<br>井上 卓也<br>前田 純武 |

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、47万7874円を支払え。
- 3 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

第2 事案の概要等

- 1 本件は、控訴人が、被控訴人の主張する未納国税のうち、源泉所得税（不納付加算税及び延滞税を含む。）並びに法人税（延滞税）の一部は消滅時効又は免除により、平成11年度以前の源泉所得税、法人税及び消費税（不納付加算税及び延滞税を含む。以下「源泉所得税等」という。）は滞納処分の執行の停止により、それぞれ納付義務が消滅しているから、実際に納付すべきであった税額は原判決別紙記載のとおり424万2800円であるにもかかわらず、控訴人は平成24年4月以降に源泉所得税等として472万0674円を納付したから、被控訴人はその差額分について控訴人に還付すべき義務を負うなどと主張して、被控訴人に対し、公法上の不当利得返還請求として47万7874円の支払を求める事案である。

原判決は、控訴人の請求を棄却したところ、控訴人がこれを不服として本件控訴をした。

2 関係法令の定め、前提事実、争点及び争点に関する当事者の主張の要旨は、後記3のとおり当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要」の1から3までに記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決9頁17行目末尾に改行して次のとおり加える。

「(3) 控訴人は、平成元年4月5日、京橋税務署に対し、本件源泉所得税2本税として64万8360円を納付した（以下、この納付を「本件納付」という。）。

(4) ところが、京橋税務署長は、平成元年4月5日当時、本件納付を本件源泉所得税3本税についてのものであると誤認し、それを前提にして、その後に控訴人から源泉所得税等として納付された金員を控訴人の滞納国税に充当した結果、平成26年1月22日の時点において、本件源泉所得税2については、不納付加算税6万4000円及び延滞税244万1500円の合計250万5500円（上記(2)ア(イ)）が、本件源泉所得税3については、不納付加算税3万2000円及び延滞税4万6700の合計7万8700円（上記(2)ア(ウ)）がそれぞれ未納であるものと認識していた（甲1）。」

(2) 原判決9頁18行目の「(3)」を「(5)」と改め、同行目末尾に改行して次のとおり加える。

「(6) 控訴人は、当審において、本件納付が本件源泉所得税2本税についてのものであると主張立証したところ、京橋税務署長は、平成29年9月25日の第3回口頭弁論期日後に、本件納付が本件源泉所得税2本税についてのものであり、本件源泉所得税2とその課税期間を同一にする本件源泉所得税3は当初から存在していなかったものと認識するに至り、同年10月19日、本件源泉所得税3に係る不納付加算税の賦課決定を0円に訂正するとともに、延滞税についても0円であると訂正した（乙27）。」

(3) 原判決9頁19行目の「2」を「3」と改め、24行目末尾に「なお、以下においては、本件源泉所得税3（不納付加算税及び延滞税を含む。）は当初から存在していなかったことを前提とする。」を加え、末行の「1ないし11及び」を「1、2及び4ないし11並びに」と、10頁2行目の「1ないし11」を「1、2及び4ないし11」とそれぞれ改める。

(4) 原判決10頁5行目の「3」を「4」と、24行目、11頁1行目及び8行目の各「1ないし11及び」をいずれも「1、2及び4ないし11」とそれぞれ改め、12行目の「から、」の次に「その解除前にされた後続の差押処分等により、」を加える。

(5) 原判決11頁15行目及び12頁1行目の各「1ないし11」をいずれも「1、2及び4ないし11」と改める。

3 当審における控訴人の主張及び新たな主張に対する被控訴人の主張

(1) 本件源泉所得税1、2及び4の納付義務に係る消滅時効について  
(控訴人の主張)

本件源泉所得税1、2及び4を徴収するために昭和63年11月14日付けでされた差押え（後出の本件差押処分1）は、昭和60年当時に市場価値を喪失するに等しい状況にあった電話加入権を対象とするものであり、無益な差押えを禁止する徴収法48条2項に違反して無効であるから、時効中断の効力を生じていない。したがって、本件源泉所得税1、2及び4の納付義務は、その徴収のために有価証券に対する差押えがされた平成8年6月までに5年が経過したことにより時効消滅した。

(被控訴人の主張)

無益な差押えに当たるか否かについては、差押えの対象となる財産の価額がその差押えに係る滞納処分費及び徴収すべき国税等に優先する他の税金その他の債権の金額の合計額を超える見込みがないことが一見して明らかであるか否かにより判断されるものであり、一見して明らかでない場合は、直ちに当該差押えが違法となるものではない。また、仮に徴収法48条2項に違反する差押えがあったとしても、それは当然無効の処分ではなく、取り消し得べき処分と解されている。

電話加入権の差押えについては、徴収法73条が明文をもって規定しているから、直ちに徴収法48条2項に違反すると解することは到底できないし、昭和62年当時でも、電話加入権に対する執行手続の解説書に記載されているとおり、電話加入権が差押えの対象財産として財産的価値を有していたことは明らかである。

これを本件についてみると、昭和63年11月14日の時点で、その差押えの対象とされた電話加入権の滞納処分費の発生は見込めず、また、本件源泉所得税1、2及び4に優先する他の国税、地方税その他の債権額の存在は認められないから、上記電話加入権の換価代金全額が滞納国税に配当されることが見込まれるものであったと認められ、上記差押えが徴収法48条2項の無益な差押えに当たらないことは明らかであり、ましてや、無効であると認める余地はない。

## (2) 本件源泉所得税5、6及び8の納付義務に係る消滅時効について

(控訴人の主張)

本件源泉所得税5、6及び8を徴収するためにいずれも平成7年8月11日付けでされた二つの交付要求(後出の本件交付要求処分1及び2)は、被処分者に交付要求に対する不服を申し立てる機会を与え、その権利を保障する趣旨に出た徴収法82条2項に基づく通知が控訴人にされておらず、手続的正義に著しく反するから、時効中断の効力を有しない上、前記(1)のとおり、電話加入権を対象とする参加差押えも無効と解される。したがって、本件源泉所得税5、6及び8の納付義務は、その徴収のために有価証券の取戻請求権に対する差押えがされた平成12年8月2日までに5年が経過したことにより時効消滅した。

(被控訴人の主張)

上記交付要求に係る通知が控訴人に対しされていなかったことを認めるに足る証拠はない。

また、仮に上記交付要求に係る通知が控訴人に対しされていなかったとしても、本件源泉所得税5、6及び8の徴収権の消滅時効の進行が停止していることは、原審において主張したとおりである。

なお、参加差押えも無効であるとする控訴人の主張が、①無益な差押えを前提としているからであるという趣旨であるとすれば、前記(1)のとおり、電話加入権についてされた差押えが徴収法48条2項に違反しないことは明らかであるし、②参加差押え自体が同項に違反するという趣旨であるとしても、徴収法86条1項において、参加差押えは交付要求の一方法として規定されているところ、先行する差押えが存在している限りは交付要求としての効力を有するものとどまるのであり、交付要求及び参加差押えの規定について、徴収法48条2項を準用するなどしている条文はないから、交付要求及び参加差押えについては同項の適用はないというべきである。

(3) 納付義務の免除について

課税徴収の実務において、滞納国税について特定の法人に対し事実上請求しないという扱いは「納税の免除」として現実に行われているところ、本件においても、所轄税務署の職員から徴収を求める格別の行為がないままに推移してきた経過から、控訴人と京橋税務署の職員との間において、滞納国税について徴収の免除の合意があったことは容易に推認することができ、その合意は有効と評価されるべきである。

(4) 滞納処分の執行の停止について

ア 税務署が滞納税金を事実上請求しないという扱いが実務上行われているが、このままでは法形式上滞納税金が残ってしまうことから、京橋税務署の職員は、差押処分の滞納税金目録から、事実上請求しない滞納税金の記載を消去し、これを滞納処分の執行停止として処分した。

イ 京橋税務署長が差し押さえた供託金は、控訴人が宅地建物取引業を終了しない限り還付されないものであり、結局、会社を閉鎖するまで還付されないものであるから、事実上換価し得ないといえる。そうすると、国税庁長官が発出した本件指針が示している停止相当事案に準じたものといえる。

(5) 本件納付によって本件源泉所得税2については平成元年4月5日以降の延滞税は発生しないし、控訴人が平成8年8月5日より後に京橋税務署に対し納付した国税のうち64万8360円は、現実には既に消滅しているはずの本件源泉所得税2本税に充当されているが、これは、民法489条2号により他の滞納国税の本税に充当されることになり、充当されれば当該充当日以降の延滞税は発生しない。さらに、控訴人が納付した国税のうち、実際に他の本税に充当された金員も、同様にこれとは異なる本税に充当されるべきであり、充当されれば当該充当日以降の延滞税は発生しない。このように、控訴人の負担すべき延滞税は、被控訴人の主張する延滞税よりも低額であることが明らかである。

### 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ものと判断する。その理由は、後記2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、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」及び「第4 結論」に記載のとおりであるから、これを引用する。ただし、原判決を次のとおり訂正する。

(1) 原判決14頁4行目及び7行目の各「1ないし11」をいずれも「1、2及び4ないし11」と、6行目の「(ア) ないし (サ)」を「(ア)、(イ) 及び (エ) ないし (サ)」とそれぞれ改める。

(2) 原判決14頁8行目の「1ないし11」を「1、2及び4ないし11」と改め、11行目を削り、12行目の「ウ」を「イ」と、13行目の「エ」を「ウ」と、14行目の「オ」を「エ」と、15行目の「カ」を「オ」と、16行目の「キ」を「カ」と、17行目の「ク」を「キ」と、18行目の「ケ」を「ク」と、19行目の「コ」を「ケ」とそれぞれ改める。

(3) 原判決15頁9行目の「1ないし4」を「1、2及び4」と改める。

(4) 原判決15頁15行目の「3、」を削る。

(5) 原判決15頁25行目の「3、」を削る。

(6) 原判決16頁13行目の「3及び」を削る。

(7) 原判決16頁21行目の「1ないし4」を「1、2及び4」と改める。

- (8) 原判決17頁8行目の「3及び」を削り、同行目の「並びに」を「及び」と改める。
- (9) 原判決20頁7行目及び21行目の各「1ないし11及び」をいずれも「1、2及び4ないし11並びに」と改め、21頁14行目から22頁2行目までを削り、3行目の「ウ」を「イ」と、23行目の「エ」を「ウ」と、23頁10行目の「オ」を「エ」と、25行目の「カ」を「オ」と、24頁11行目の「キ」を「カ」と、23行目の「1ないし11及び」を「1、2及び4ないし11並びに」とそれぞれ改める。
- (10) 原判決24頁25行目、25頁14行目、17行目、19行目、21行目及び24行目の各「1ないし11」をいずれも「1、2及び4ないし11」と改める。
- (11) 原判決27頁19行目の「から」から20行目の「する」までを削る。

## 2 当審における控訴人の主張に対する判断

- (1) 控訴人は、前記第2の3(1)のとおり主張する。

しかしながら、昭和63年当時、電話加入権が市場価値を喪失するに等しい状況であったことを認めるに足りる証拠はないどころか、①徴収法73条が電話加入権に対する差押えの方法を現在も明定していること、②昭和62年に発行された民事執行手続の解説書によれば電話加入権が一定の財産的価値を有している旨が記載されていること(乙21)、本件差押処分1が行われた時点で、その差押えに係る滞納処分費及び徴収すべき国税に先立つ国税、地方税その他の債権が存在したことも認められないことなどからすれば、本件差押処分1が徴収法48条2項が禁ずる無益な差押えに当たるとすることはできないし、仮にこれに当たるとしても、その差押えが当然無効になるものではなく、取り消し得べきものになるにとどまるものと解される。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

- (2) 控訴人は、前記第2の3(2)のとおり主張する。

しかしながら、交付要求につき税務署長による控訴人への通知がされていないことの立証責任の所在の問題はおくとして、仮に控訴人に通知がされておらず、本件源泉所得税5、6及び8の徴収権の消滅時効が本件交付要求処分1及び2によっては中断しないとしても、原判決が説示するとおり、各法定納期限の翌日から進行したものの、5年が経過する前に①納税の告知により中断した後、その告知に指定された納期限の翌日から新たに進行しているところ、5年が経過する前に、②納税の督促により再度中断し、その日から起算して10日を経過した日の翌日から新たに進行し、その後、③本件参加差押処分並びに④本件差押処分6及び7によって、中断した状態が継続しているというべきである。

他方、参加差押えも無効であるとの主張の真意は、必ずしも一義的に明らかであるとはいえないが、①仮に電話加入権を対象とした差押えが無効であるから、それを前提とした本件参加差押処分も無効であるという趣旨であるとしても、前記(1)で説示したとおり、本件差押処分1が無効であるとはいえない以上、本件参加差押処分が無効であるとはいえないし、②仮に本件参加差押処分自体が無益な差押えに当たるから無効であるという趣旨であるとしても、参加差押えは、進行中の滞納処分(差押え)が継続している限り、交付要求としての効力を有するにすぎないのであって、参加差押えにしても交付要求にしてもそれに徴収法48条2項が適用ないし準用されとする規定はないから、それ自体が無益な差押えに当たるとはならないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

(3) 控訴人は、前記第2の3(3)のとおり主張する。

しかしながら、控訴人は、平成12年12月11日にCなる税務職員と控訴人代表者との間において消費税の完納を条件とする源泉所得税の納付義務の免除の約束がされた旨主張するが、これを裏付ける証拠はないし、本件証拠によっても、京橋税務署が控訴人に対し滞納国税の納付を求めているいなかった事実自体も認められない。また、仮に納付を求めているなかった事実が認められるとしても、そのことから直ちに京橋税務署職員との間で免除の約束がされたと認めることはできないというべきである上、仮にそのような約束がされたとしても、公法上の規律に反して租税債権の全部又は一部の消滅の効果を生ずる余地はないことは、原判決が適切に説示するとおりである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

(4) 控訴人は、前記第2の3(4)アのとおり主張する。

しかしながら、本件証拠によっても、京橋税務署が控訴人に対し滞納国税の納付を求めているなかった事実が認められないことは、前記(3)で説示したとおりである。また、税務職員が差押処分の滞納税金目録から事実上請求しない滞納税金の記載を消去したことが、滞納処分の執行の停止とみることはできないことは、原判決の説示するとおりである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

(5) 控訴人は、前記第2の3(4)イのとおり主張する。

しかしながら、徴収法153条1項1号の「滞納処分を執行することができる財産がないとき」とは、差押えの対象となり得る全ての財産について差押え、換価処分が終わったが、なお徴収すべき滞納処分費及び国税があるときをいうと解されているところ、差押えに係る営業保証金として供託された有価証券は、控訴人が宅地建物取引業を継続する限りは取り戻すことができない(宅地建物取引業法30条1項)から、直ちに換価することはできないということができたとしても、換価することができた場合に「なお徴収すべき滞納処分費及び国税がある」ことを認めるに足りる証拠はないから、滞納処分の執行をすることができる財産がなかったとは認められず、同号の要件を満たしているとはいえない。

そうであるとすれば、滞納処分の執行の停止ができる状況にあったとは認められないのであって、停止相当事案に準ずるといってもできないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張は採用することができない。

(6) 控訴人は、前記第2の3(5)のとおり主張する。

ア 本件納付が本件源泉所得税2本税についてのものであること、本件源泉所得税3(不納付加算税及び延滞税を含む。)は当初から存在していなかったものであることは、前記第2の2(1)及び(2)において原判決を訂正して説示したとおりであり、その結果、本件源泉所得税2については、これに対して本件納付後に控訴人から納付され、又はこれに充てるものとして収納された金員が、まずは本件源泉所得税2の不納付加算税及び延滞税に充てられ、その余があれば他の滞納国税に収納又は充当されるべきであること(その場合、収納又は充当の対象とする滞納国税に延滞税とその計算の基礎となる本税とがある場合にはまず本税に充てられることになる(通則法62条2項参照。))はそのとおりである。

イ そこで、この点を検討すると、証拠(乙23ないし25)及び弁論の全趣旨によれば、

①本件源泉所得税2については、京橋税務署長においては、平成9年10月27日から平成24年11月30日までの間に納付された合計64万8360円が本税に、平成28年

10月3日及び同年11月15日に納付された合計6万4000円が不納付加算税に、同日から平成29年10月3日までの間に納付された合計55万9300円が延滞税にそれぞれ充てられ、同月18日の時点において、延滞税188万2200円が未納であると認識していたこと、また、②本件源泉所得税3については、同日の時点までに納付された金員はなく、京橋税務署長においては、不納付加算税3万2000円及び延滞税4万6700円が未納であると認識していたことが認められるところ、前記第2の2(2)において原判決を訂正して説示したとおり、京橋税務署長は、本件納付が本件源泉所得税2本税についてのものであると認識するに至ったことから、上記納付された金員を本件源泉所得税2の本来の延滞税33万1100円及び他の滞納国税に収納又は充当し直し(しかも、基本的に、当時未納であった本税の収納等に優先的に充てたことがうかがわれる。)、その結果、控訴人の滞納税額は減少したが、なお2700万円を超える額が滞納税額として残っていることが認められる(乙26、弁論の全趣旨)。

ウ そうすると、確かに、本件納付が本件源泉所得税2本税についてのものであり、本件源泉所得税3が当初から存在していなかったことを考慮すれば、控訴人の滞納税額が減少することになるが、控訴人が源泉所得税等として納付したと認められる466万7555円をもってしても、滞納税額を消滅させるには到底至らないというべきである。

したがって、控訴人の上記主張は、この限りで採用することができない。

### 3 結論

以上によれば、控訴人の請求は理由がないから、これを棄却した原判決は結論において相当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第17民事部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 伊藤 繁

裁判官 森 剛