

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 債権差押処分取消等請求控訴事件

国側当事者・国(大分税務署長)

平成30年9月28日棄却・上告・上告受理申立て

(第一審・大分地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成30年3月30日判決、本資料・徴収関係判決平成30年判決分(順号2018-18))

判 決

|           |              |
|-----------|--------------|
| 控訴人       | X            |
| 同訴訟代理人弁護士 | 瀬戸 久夫        |
| 被控訴人      | 国            |
| 同代表者法務大臣  | 上川 陽子        |
| 処分行政庁     | 大分税務署長 髙原 安伸 |
| 同指定代理人    | 川村 孔二        |
| 同         | 西田 健太        |
| 同         | 鈴木 章義        |
| 同         | 坂井 貴司        |
| 同         | 岩下 良一        |
| 同         | 飯開 義幸        |
| 同         | 深港 信彰        |

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 大分税務署長が、控訴人に対し、平成27年4月20日付けでした債権の差押処分を取り消す。
- 3 被控訴人が控訴人に対して有する申告所得税債権額82万5000円の債務が存在しないことを確認する。
- 4 控訴人が、大分税務署長に対し、平成21年3月10日付けで行った平成20年分所得税(98万5000円)の申告が無効であることを確認する。
- 5 被控訴人は、控訴人に対し、16万0588円及びうち1万円に対する平成21年3月24日から、うち1万円に対する同年4月18日から、うち1万円に対する同年5月16日から、うち1万円に対する同年6月13日から、うち5万円に対する同年8月4日から、うち1万円に対する同年25日から、うち1万円に対する同年11月21日から、うち1万円に対する同年12月19日から、うち1万円に対する平成22年1月23日から、うち1万円に対する同

年3月19日から、うち2万円に対する同年6月15日から、うち588円に対する平成27年4月21日から、各支払済みまで年7.3パーセントの割合の各金員を支払え。

- 6 被控訴人は、控訴人に対し、110万円及びこれに対する平成28年9月13日から支払済みまで年5パーセントの割合による金員を支払え。

[以下、「第2 事案の概要」及び「第3 当裁判所の判断」の部分は、原判決を付加訂正した。下線を付した部分が、当審において、内容的に付加訂正を加えた主要な箇所である。それ以外の字句の訂正等については、特に指摘していない。]

## 第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、平成20年分の所得税の確定申告をし、申告納税額98万5000円のうち16万円を納付したが、その余の税額82万5000円を納付しなかったため、大分税務署の徴収職員が、控訴人の預金払戻請求権を差し押さえて、取立てを行い、受領した588円を控訴人の滞納国税に充当したところ、控訴人が、当該確定申告は、大分税務署職員による誤指導に基づくものであるから、無効ないし取り消されるべきものであり、その結果として、当該差押処分も不適法である等と主張して、①大分税務署長が、控訴人に対してした債権差押処分取消し、②控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務82万5000円が不存在であることの確認、③控訴人が、大分税務署長に対し行った当該確定申告が無効であることの確認を求めるとともに、被控訴人に対し、④誤納金返還請求権に基づき、控訴人が納付した16万円及び控訴人の滞納国税に充当された588円並びにこれらに対する納付又は充当の日から支払済みまで国税通則法58条1項所定の年7.3パーセントの割合による還付加算金の支払、⑤国家賠償法1条1項に基づき、損害賠償金110万円及びこれに対する平成28年9月13日（訴状送達の日翌日）から支払済みまで民法所定の年5パーセントの割合による遅延損害金の支払をそれぞれ求める事案である。

原審は、上記各①及び同③の請求に関する部分並びに同②の請求のうち控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務82万5000円のうち82万4412円を超える部分が存在しないことの確認を求める部分をいずれも却下し、その余の請求を棄却したので、これを不服として控訴人が控訴した。

- 2 前提事実（認定根拠を掲記しない事実は争いがない。）

（1）控訴人は、平成20年5月30日、Aに対し、控訴人が所有する原判決別紙物件目録記載1ないし3の各不動産（以下、一括して「本件不動産」という。）を、代金1200万円で売った。

（2）控訴人は、平成21年3月10日、大分税務署が設置する確定申告相談会場（以下「本件会場」という。）に赴いた。

控訴人は、本件会場において、平成20年分の所得税の確定申告をし（以下「本件申告行為」という。）、本件不動産の売却に係る譲渡所得を656万7216円、所得税の申告納税額を98万5000円として確定させた（以下「本件確定申告」という。）。

控訴人は、平成21年3月から平成22年6月までの間に、本件確定申告に係る申告納税額98万5000円のうち16万円を納付したが、同年7月以降、その余の税額82万5000円を納付しなかった（乙6）。

（3）控訴人代理人は、平成23年4月1日、控訴人と共に大分税務署へ赴き、同署職員に対し、課税内容について異議を唱え、説明を求めた。

- (4) 大分税務署の徴収職員は、平成27年4月20日、控訴人の株式会社B銀行（坂ノ市支店）に対する預金払戻請求権（以下、「本件差押債権」という。）を差し押さえる旨の債権差押処分（以下「本件差押処分」という。）をして、取立てを行い、受領した588円を控訴人の滞納国税に充当した（甲6、乙1）。
- (5) 控訴人は、平成27年6月24日、大分税務署長に対し、本件確定申告には、税務署職員の申告指導による重大な過誤があるとして、本件差押処分等の取消しを求めて異議申立てをした（甲2～4、乙8）。
- 大分税務署長は、同年12月22日、同日付けで、控訴人の前記異議申立てを却下する旨の決定をした（乙9）。
- (6) 控訴人は、平成28年1月19日、前記却下決定を不服として、国税不服審判所長に対し、審査請求をした（審査請求をした日につき、乙2）。
- 国税不服審判所長は、同年2月22日、控訴人の審査請求が不適法であるとして、同日付けで、これを却下する旨の裁決をした（裁決の理由につき、甲7）。
- (7) 控訴人は、平成28年9月12日、被控訴人に送達された本件訴状により、本件申告行為に係る意思表示を取り消す旨の意思表示をした。（当裁判所に顕著）

### 3 争点

#### (1) 本案前の争点

- ア 本件差押処分取消しの訴えについての訴えの利益の有無（控訴の趣旨2関係）
- イ 控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務のうち、82万4412円を超える部分が存在しないことの確認請求についての、確認の利益の有無（控訴の趣旨3関係）
- ウ 本件申告行為の無効確認請求についての確認の利益の有無（同4関係）

#### (2) 本案の争点

- ア 本件申告行為が当然に無効となるか（控訴の趣旨2ないし5関係）
- イ 本件申告行為の錯誤無効又は詐欺取消しの当否（同）
- ウ 損害賠償請求権の存否及び損害額（控訴の趣旨6関係）
- エ 過誤納金返還請求権に関する消滅時効の成否等（控訴の趣旨5関係）

### 4 争点に対する当事者の主張

#### (1) 争点（1）ア（本件差押処分取消しの訴えについての訴えの利益の有無）について

##### 【被控訴人の主張】

ア 国税徴収法における債権の差押えは、第三債務者に対する債権差押通知書の送達により行われ（同法62条1項）、その送達時に差押えの効力が生じる（同条3項）。そうすることにより、徴収職員は、差し押さえた債権の取立てをすることができ（同法67条1項）、その取立てとして金銭を取り立てたときは、その限度において、滞納者から差押えに係る国税を徴収したものとみなされる（同条3項）。

このように、債権差押処分は、徴収職員が差し押さえた債権の取立てを行うことにより、その目的を達成し、その法的効果が消滅すると解され、被差押債権の取立てにより債権差押処分の効果がなくなった後においては、当該債権差押処分の取消しによって回復すべき法律上の利益は存在しない。

イ 本件において、大分税務署の徴収職員は、平成27年4月20日、本件差押処分を行った上で、本件差押債権の取立てを行い、受領した588円を控訴人の滞納国税に充当して

おり、これにより、本件差押債権は、弁済により消滅した。

ウ したがって、本件差押処分は、その目的を達成し、その法的効果が消滅しているのであり、控訴人には本件差押処分を取り消すことによって回復すべき「法律上の利益」（行政事件訴訟法〔以下「行訴法」という。〕9条1項）は存在せず、控訴の趣旨2の訴えは、訴えの利益を欠き、不適法である。

エ 大分税務署の職員が控訴人らに対し「調査して回答する。」などと対応したとは考え難く、控訴人の主張はその前提を欠き失当である。また、国税通則法24条は、税務署長に対し、納税申告書の提出があった場合において、その課税標準等又は税額等の計算が法律に従っていないとき、その他調査したところと異なるときに、申告書に係る課税標準等又は税額等の更正をする権限を与えているにすぎないのであって、本件確定申告について、大分税務署長が更正をすべき義務を負っていたとはいえない。

#### 【控訴人の主張】

控訴人の本件申告行為は、錯誤により無効であるか、詐欺により取り消されるべきものであるから、控訴人は、被控訴人に対し、本件差押処分の取消しによって誤納金返還請求権を取得する。

控訴人は、被控訴人に対し、誤納金返還請求権を根拠として、過誤納金の返還を求めるものであり、本件差押処分の取消しを求める「法律上の利益」が存在する。

また、控訴人は、平成23年4月1日、控訴人訴訟代理人を同行して、大分税務署職員に対し、本件申告行為に基づく申告納税額は0円ではないかと問い質したところ、同職員は「即答できない。調査して回答する。」と返答した。そうすると、被控訴人が直ちに調査して、大分税務署が保管管理する内訳書（乙22）と照合すれば、本件申告行為に重大な誤りがあることが判明していたのであり、直ちに国税通則法24条に基づき更正すべき義務があったのにこれを怠ったのであるから、かかる重大な義務違反が認められる被控訴人において、本件差押処分取消しの訴えにつき訴えの利益がないなどと主張することは信義則に反する。

(2) 争点(1) イ（控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務のうち、82万4412円を超える部分が存在しないことの確認請求についての、確認の利益の有無）について

#### 【被控訴人の主張】

ア 前記(1)【被控訴人の主張】ア、イに同じ。

イ したがって、被控訴人が控訴人に対して有する租税債権額は、82万5000円から588円を控除した82万4412円となる。

控訴人が存在しないと主張する租税債務のうち、82万4412円を超える部分が存在しないことについては、当事者間に争いはなく、確認の利益は存しない。

#### 【控訴人の主張】

前記(1)【控訴人の主張】に同じ。

(3) 争点(1) ウ（本件申告行為の無効確認請求についての確認の利益の有無）について

#### 【被控訴人の主張】

ア 控訴人は本件申告行為の無効の確認を求めるところ、控訴人は過誤納金とする金員の返還を求めるとともに、未納分について租税債務不存在確認を訴求することにより、その目的を達することができ、これらの方がより適切な訴えであり、現に控訴人は、これらの訴えを提起しているから、本件申告行為の無効確認の訴えは、確認の利益を欠き、不適法で

ある。

イ また、本件申告行為は、私人の公法行為であり、「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」ではないから、無効確認の訴え（行訴法3条4項）としては、不適法である。

【控訴人の主張】

争う。

本件申告行為の無効確認の訴えは、租税の既払分及び未払分を併せて、本件確定申告に係る訴訟の全体の即時の解決をもたらすものであり、確認の利益がある。

(4) 争点(2) ア(本件申告行為が当然に無効となるか)について

【控訴人の主張】

ア 控訴人は、平成21年3月10日、平成20年分の納税申告書関係書類が送付されてきたため、本件会場に赴いた。控訴人は、従前、税務申告を行った経験がなく、税務の知識も全くなかったため、本件会場にいた大分税務署職員である担当者(以下「担当者」という。)に対して、税務申告に必要と思料される資料を全て渡し、納税申告の助言、指導を依頼した。

担当者は、同資料を確認しながら、譲渡所得の内訳書の下書きを作った上、控訴人にそれを基に、譲渡所得の内訳書を作成するよう指示した。控訴人は、2面「8部屋の内1部屋居住」との記載及び3面の譲渡所得金額の計算の欄を除き、担当者の個別具体的な指示のとおり譲渡所得の内訳書に記入した(甲1の2の3、乙22。以下、この内訳書を「本件内訳書」という。)。ただし、担当者の指導により、建物の購入(建築)代金、建物の償却費相当額及び譲渡(売却)するために支払った費用(以下、これらを併せて、「建物取得費等」という。)の各欄については記入せず、控訴人が誤って記載した「共有者の住所・氏名」欄の記載を担当者が抹消した。

その後、担当者が本件内訳書を持って隣室に行き、控訴人は、申告内容確認票を受け取って帰宅した。

イ(ア)前記のとおり、本件内訳書には納付すべき税額を計算するために必要な建物取得費等が記入されずに空欄であるところ、このような申告内容上の過誤が課税要件の根幹に関わるものであることは明らかであり、控訴人の無知に乗じて、大分税務署職員が恣意的に本件申告行為をさせたもので、本件申告行為は当然無効となる。

(イ)また、申告納税方式は、納付すべき税額が納税義務者の申告により確定するのが原則で、納税申告によって、課税の具体的内容が確定する。そのため、納税申告は納税者の意思に基づく行為であり、納税者の意思が申告行為の内実を構成する。

本件において、建物取得費等の各欄が未記入である点で、本件内訳書の表示に対応する控訴人の意思自体が存在せず、この点でも、本件申告行為は無効である。

ウ したがって、本件申告行為が無効である以上、本件差押処分は違法、無効であり、また、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務は存在せず、さらに、控訴人は、法律上の原因なく、所得税16万0588円を納付したものといえる。

【被控訴人の主張】

ア 本件確定申告の経緯について

(ア)大分税務署職員が譲渡所得の内訳書の下書きを作った上で、控訴人が担当者の指示に従って本件内訳書を作成したとの控訴人の主張は、否認する。

(イ) 確定申告においては、納税義務者による自書申告が基本理念と定められており、本件会場における大分税務署職員も、その理念に基づき、納税義務者の相談に応じていた。また、本件確定申告当時は、1日千人近い納税義務者が申告会場に訪れる繁忙期であったため、個々の納税者に対応できる時間が限られており、大分税務署職員に、そのような下書きを作る余裕はなかった。

また、控訴人が譲渡所得の内訳書の下書きと主張する書面は、A3版（両面印刷）で規格されている2つ折りの所定の内訳書の用紙（乙21。以下「本件用紙」という。）を、1面については等倍で、見開きとなる2面及び3面はA4版に縮小してそれぞれ写しが作成され、欄に鉛筆で記入されているが、本件会場には、本件用紙が用意されていること及び控訴人が提出した本件内訳書はボールペンで記入されていることからすれば、大分税務署職員が、わざわざ、そのような書面を作るというのは不自然である。

仮に、控訴人の主張どおりであれば、本来、当該下書きと控訴人の提出した本件内訳書の記載は合致するはずであるが、実際には、両者間には異なる記載が多数存在する。

さらに、当該下書きには、控訴人の氏名、住所等、担当者が代筆する必要のない事項まで記載されているのみならず、担当者は、控訴人と面識がなかったというのであり、虚偽の内容を当該下書きに記入する動機は全くない。

したがって、大分税務署職員は、当該下書きを作成していない。

(ウ) また、申告内容確認票は国税電子申告・納税システムを用いて作成されるものであるところ、同システムには納税義務者の住所、氏名、生年月日、電話番号、家族の氏名・生年月日等の個人情報を入力する必要があり、通常は、納税義務者自らが入力し、コンピューターの扱いに不慣れな納税義務者の場合には、入力補助者が当該納税義務者と確認しながら入力することもある。

控訴人が受領した申告内容確認票は、同システムにより作成されたものであるところ、控訴人が入力内容を確認することなく、税務署職員が無断で控訴人の個人情報等を入力することはできず、担当者が申告内容確認票（甲1の2の5）を作成したなどということはない。

イ 控訴人が主張する建物取得費等の記入漏れ等は、課税要件を構成する「課税標準」の計算過程で使用する費目の一部にすぎず、原則として、更正の請求に基づいて是正されるべきものであり（国税通則法23条1項1号）、本件申告行為が無効となる例外的事由には該当しない。

ウ したがって、本件申告行為が当然無効であるとはいえず、本件差押処分は適法であり、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務が存在しないとはいえず、かつ、控訴人の納付、被控訴人の受領には、法律上の原因がないともいえない。

(5) 争点（2）イ（本件申告行為の錯誤無効又は詐欺取消しの可否）について

#### 【控訴人の主張】

ア（ア）控訴人が提出した本件内訳書では、税額算定の最も重要な課税要件である建物取得費等の各欄が空欄となっており、これらの欄を正確に記入すれば、納税すべき額はな

いはずである。

したがって、控訴人の本件申告行為には、要素の錯誤が存在し、当該錯誤は客観的に明白かつ重大で、法律で定めた方法以外にその是正を許さなければ、納税義務者で

ある控訴人の利益を著しく害する場合に当たり、無効である。譲渡所得内訳書（甲 1 の 2 の 3）には、納付すべき税額を計算するために決定的な最重要課税要件事実である建物取得費、建物の償却費相当額及び譲渡費用が未記入で空欄であることからすれば、控訴人が本件書面に記入した表示に対応する意思自体が存在しない意思の欠缺といわなければならない、かつ、申告内容上の過誤が課税要件の根幹についてのものであることは明らかで、本件申告は当然無効である。

（イ）また、前記（４）【控訴人の主張】アのとおり、本件確定申告は担当者の指導に従って行われたことからすれば、担当者は、本件確定申告が土地建物の譲渡に係る申告であることを認識しながら、建物取得費等の各欄を記入させずに、譲渡所得金額を計算させるなどの違法な誤指導を行ったのであり、それに基づき、控訴人は本件申告行為をしている以上、本件申告行為は、詐欺によるものとして、取り消されるべきである。

イ 控訴人は、本来、本件確定申告時、無資力ないし債務超過状態であったのであるから、非課税とされなければならない（所得税法 9 条 1 項 10 号、同法施行令 26 条、所得税法基本通達 9－12 の 2）。下書きでは、本件不動産の売却理由として借入金を返済するためとされており、控訴人が本件確定申告時に提示した弁護士費用計算書及び領収書を参照すれば、弁護士費用 63 万円の支払が免除されていること、債権者一覧表（甲 1 の 16）から、控訴人が、相当額の負債を抱えていたことが分かるのであり、担当者は、その時点において、控訴人が無資力ないし債務超過状態であったことを認識していた。

前記（４）【控訴人の主張】アのとおり、本件確定申告は担当者の指導に従って行われているところ、担当者は、控訴人が非課税となるべきことを認識しながら、本件内訳書に誤った金額を記入し、あるいは控訴人に記入するよう違法な誤指導を行い、それに基づいて、控訴人が本件申告行為を行った。

したがって、控訴人の本件申告行為は、担当者の欺罔行為による、錯誤に基づくものであり、その錯誤は客観的に明白かつ重大であって、法律で定めた方法以外にその是正を許さないならば、控訴人の利益を著しく害する場合に当たり、錯誤により無効であり、また、詐欺によるものとして、取り消されるべきである。

ウ 以上のとおり、本件申告行為が無効である以上、本件差押処分は違法、無効であり、また、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務は存在せず、さらに、控訴人は、法律上の原因なく、所得税 16 万 0588 円を納付したものである。

#### 【被控訴人の主張】

ア 本件確定申告の経緯については、前記（４）【被控訴人の主張】アのとおりである。

イ 仮に、控訴人が担当者と相談した上で、本件内訳書を作成したとしても、以下のとおり、本件申告行為に民法 95 条及び同 96 条は適用されない。

（ア）確定申告は、公法上の行為であり、当然には私法上の行為に関する民法 95 条は適用されないところ、確定申告は納税義務者自身が所得金額及び所得税額を確定する手続であり、また、納税義務者が納税額を過大に申告した場合等には、税務署長に対し、課税標準等又は税額等について、更正の請求をすることができること（国税通則法 23 条 1 項 1 号）に鑑みれば、確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、前記国税通則法の定めた方法以外にその是正を許さなけれ

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、錯誤を主張することは許されないと解すべきである。

(イ) この点、控訴人は、建物取得費等の各欄が空欄であることを理由に錯誤の主張をするが、建物取得費等は課税要件を構成する「課税標準」の計算過程で使用する費目の一部であり、それが計上されず、課税標準に誤りがあれば、前記規定に基づき、更正の請求をすることができるのであり、控訴人主張の前記の事情は、前記特段の事情には該当しない。

(ウ) 税務署においては、税務署職員が、行政サービスの一環として、納税者からの納税申告の相談に応じているところ、かかる相談における職員の回答、助言は、相談者の申立てに基づき、その範囲内で納税申告をする際の参考にされるための一応の判断を示すものにとどまり、公的見解を示すものとはいえないものであり、本件においても同様である。

したがって、控訴人が担当者の回答、助言に基づき、本件申告行為を行ったとしても、詐欺取消または錯誤無効が認められるものではない。

また、本件会場において、多数の納税義務者に応対する税務署職員にあつては、納税義務者本人が、無資力ないし債務超過の状態であることを証明すべきであり、控訴人提示の資料のみでは、資力を喪失して債務を弁済することが著しく困難であると判断することはできない。

したがって、この点についての控訴人の主張は採用できない。

ウ そうすると、本件申告行為は当然に無効であるとはいえず、本件差押処分は適法であり、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務が存在しないとはいえず、かつ、控訴人の納付に法律上の原因がないともいえない。

#### (6) 争点 (2) ウ (損害賠償請求権の存否及び損害額) について

##### 【控訴人の主張】

ア 控訴人は、担当者に対し、本件申告行為時に、必要な資料を提出し、担当者はその資料を取捨選択し、譲渡所得の内訳書の下書きを作った。

これに対し、控訴人が提出した本件内訳書は、担当者の指導によって作成されているにもかかわらず、下書きと異なり、建物取得費等が記入されず空欄となっていたのに、担当者は、それを放置したまま、控訴人に本件確定申告をさせた。これは、税務署職員による行政サービスの一環としての指導の範囲を超えた、違法な誤指導である。

したがって、税務の専門家たる職員には、職務上、通常尽くすべき注意を尽くさなかった注意義務違反がある。

イ 前記誤指導及びそれに起因する違法な課税により、控訴人は多大な精神的苦痛を被ったのであり、これを慰謝する慰謝料としては100万円を下らない。また、前記行為と相当因果関係のある弁護士費用は10万円を下らない。

##### 【被控訴人の主張】

否認ないし争う。

#### (7) 争点 (2) エ (過誤納金返還請求権に関する消滅時効の成否等) について

##### 【被控訴人の主張】

仮に、本件申告行為が無効であり、控訴人が本件確定申告に係る誤納金につき、返還請求

権を有するとすれば、その誤納金は「過誤納金」（国税通則法５６条）に該当するところ、同法７４条より、過誤納金の還付請求権は、その請求をすることができる日から５年間行使しないことにより、時効により消滅する。また、同条の「その請求をすることができる日」とは、無効な申告又は賦課処分に基づく納付の場合は、その納付のあった日と解すべきである。

本件において、平成２７年４月２０日に、控訴人の滞納国税に充当された５８８円を除く過誤納金１６万円は、平成２１年３月ないし平成２２年６月までの間に既に納付済みである。

したがって、各納付日から５年が経過したことにより、前記請求権は、時効により消滅した。

#### 【控訴人の主張】

争う。

税務署職員に欺罔されて錯誤に陥っていた控訴人としては、過誤納金の返還請求権を行使することは、事実上ないし信義則上不可能ないし困難であり、消滅時効の起算点は、控訴人が同請求権の行使が可能であると判明する裁決書謄本（甲７）が控訴人代理人に送達された翌日である平成２８年２月２７日とすべきであり、同請求権は、時効により消滅していない。また、被控訴人が消滅時効を主張することは信義則に反する。

### 第３ 当裁判所の判断

#### １ 関係法令等の定め

原判決別紙「関係法令等の定め」のとおりである。

#### ２ 本案前の争点について

##### （１）争点（１）ア（本件差押処分取消しの訴えについての訴えの利益の有無）について

ア（ア）国税徴収法における債権の差押えは、第三債務者に対する債権差押通知書の送達により行われ（国税徴収法６２条１項）、その送達時に差押えの効力が生ずる（同条３項）。それにより、徴収職員は、差し押さえた債権の取立てをすることができ（同法６７条１項）、差し押さえた債権の取立てとして金銭を取り立てたときは、その限度において、滞納者から差押えに係る国税を徴収したものとみなされる（同条３項）。

これらの規定によれば、債権差押処分は、徴収職員が差し押さえた債権の取立てを行うことにより、その目的を達成し、その法的効果が消滅すると解され、その効果がなくなった後は、当該債権差押処分の取消しによって回復すべき「法律上の利益」（行訴法９条１項）は存在しないと解される。

（イ）この点、控訴人は、本件差押処分の取消しによって誤納金返還請求権を取得し、それを根拠として、過誤納金の返還を求めるものであることを理由に、本件差押処分の取消しを求める「法律上の利益」がある旨主張する。

しかし、滞納処分に係る債権差押処分は、徴収職員が差し押さえた金銭をもって差押えに係る国税に充てることを目的としているのであり、それによって、差し押さえた金銭等に相当する価値を保持する権限を課税主体に与えるものでも、差押えに係る租税債権の存否に影響を与えるものでもないから、控訴人の当該主張は採用できない。

イ 本件において、大分税務署の徴収職員は、平成２７年４月２０日、本件差押処分を行った上で、本件差押債権の取立てを行い、受領した５８８円を控訴人の滞納国税に充当している（前記前提事実（４））ため、本件差押債権は弁済により消滅し、本件差押処分の法

的効果は消滅した。

したがって、控訴人に本件差押処分を取り消すことによって回復すべき「法律上の利益」は存在しないから、本件差押処分の取消しを求める訴えは不適法であるといわざるを得ない。

- (2) 争点 (1) イ (控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務のうち、82万4412円を超える部分が存在しないことの確認請求についての、確認の利益の有無) について

ア 本件においては、大分税務署の徴収職員が本件差押処分を行って本件差押債権の取立てを行い、受領した588円を滞納国税に充当したことは前記のとおりであり、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務のうち、82万4412円を超える部分が存在しないことについては、当事者間に争いはない。

したがって、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務82万5000円のうち、82万4412円を超える部分については、これが存在しないことの確認を求める利益がなく、この点の確認を求める訴えは不適法である。

イ なお、この点につき、控訴人は、誤納金返還請求権に基づき、過誤納金の返還を求めていることを理由に、確認の利益がある旨主張するが、過誤納金の返還の可否は、誤納金返還請求権の要件の充足の有無によって決まり、確認の利益を基礎付けるものではない。

- (3) 争点 (1) ウ (本件申告行為の無効確認請求についての確認の利益の有無) について

ア 確認の訴えにおいて、確認の利益が認められるためには、①控訴人の権利又は法律上の地位に現に危険・不安が存在し、②その危険・不安が被控訴人に起因するものであって、③その危険・不安を除去するために、求められている確認の対象について判決により確認をすることが必要かつ適切である場合であることを要するものと解される。

イ (ア) ところで、納税申告行為は、納税義務の存否及びその内容を確定させ、当該申告に係る納税債務の実現を図るためのものではあるが、申告行為自体は、納税義務者が、課税標準額、税額を確認し、これを課税権者に通知する行為であり、納税義務者と課税権者との間の具体的租税債権債務関係を発生させるための前提要件の一つにすぎず、それ自体によって当然に租税債務の存否が決定されるものではない(乙10)。

(イ) また、控訴人は、本件確定申告が無効であることを前提に、本件確定申告に係る過誤納金の返還を求めるとともに、未納分について租税債務不存在の確認を求めて、訴えを提起しており、これが適法である以上、これに加えて、本件申告行為の無効の確認をする必要性はない。

(ウ) さらに、納税申告行為は、前記のとおり、いわゆる私人の公法行為であり、行政庁による公権力の行使には当たらないから、本件申告行為の無効確認請求をもって、行訴法3条4項に規定する「無効確認の訴え」として適法とはいえない。

ウ したがって、控訴人の本件申告行為の無効確認請求は、確認の利益がなく、不適法であるといわざるを得ない。

### 3 認定事実

前記前提事実のほか、証拠(後掲各証拠、甲36、控訴人。ただし、以下の認定に反する部分を除く。なお、書証は特記しない限り枝番を含む。)及び弁論の全趣旨を総合すれば、以下の各事実が認められる。

- (1) 控訴人は、約1250万円の負債の返済等のために、平成20年5月30日、Aに対し、

本件不動産を1200万円で売り、その売却代金のうち約1060万円を負債の返済に充てた（甲1の5～16）。

- （2）大分税務署は、毎年、確定申告の時期（2月中旬から3月中旬まで）は、大量の確定申告に対応するため、税務署とは別途申告会場を設けるなどしており、大分商工会議所ビルの6階にも会場（本件会場）を設けている。

本件会場においては、入り口に「申告書は、手引きや会場内に設置してあるパソコン等を利用して、ご自分で作成していただいております。質問には順次お答えしておりますが、混雑時や時間帯によっては、お待ちいただく場合がありますので、ご了承ください。」という張り紙が掲示してある。

本件会場では、机とイスが並べてある「記載コーナー」が設けられていて、申告を行う者は、イスに着席して自ら申告書を作成することになっており、「記載コーナー」には、「確定申告書の二表や収支内訳書等をご自分で記載して下さい。わからない点がありましたらお近くの職員に手を挙げてご相談ください。」という張り紙が掲示してある。

「記載コーナー」においては、大分税務署の職員が巡回をしていて、申告を行う者からの質問に適宜答えている。

（本項につき乙17～19）

- （3）控訴人は、本件不動産の譲渡に関する税務申告の書類を受領したため、平成21年3月10日、本件会場に赴いた。

控訴人は、本件会場において、本件内訳書のうち、少なくとも、1面の現住所、氏名等、2面の売買の目的物、買主、譲渡価額等、3面の土地の購入先及びその価格、取得費等の記入をした上、本件内訳書を作成しているところ、その3面には、譲渡所得金額として656万7216円の記載がされている。

控訴人は、本件会場において、本件内訳書を税務署職員に提出するとともに、これに基づいて申告納税額として98万5000円とする電子申告用データを国税電子申告・納税システムを通じて大分税務署に送信することにより、本件確定申告を行った。（甲1の2の3～5、乙22）

- （4）控訴人は、平成21年3月から平成22年6月までの間、本件確定申告に係る申告納税額98万5000円のうち16万円を納付したが、同年7月以降、その余の税額82万5000円を納付しなかった。

- （5）控訴人代理人弁護士は、平成23年4月1日、控訴人と共に大分税務署へ赴き、同署職員に対し、課税内容について異議を述べ、説明を求めた。同署職員は、1年以内であれば更正の請求が可能であったが、期限が過ぎているためできないと伝え、控訴人代理人弁護士と控訴人は方法を考えると言って帰った。（乙3）

- （6）大分税務署の徴収職員は、平成27年4月20日、控訴人の本件差押債権を差し押さえる旨の本件差押処分をして、取立てを行い、受領した588円を控訴人の滞納国税に充当した（甲6、乙1）。

- （7）事実認定の補足説明

ア 控訴人は、担当者が、本件内訳書の下書きを作った上、それに基づいて、控訴人に指示して、本件内訳書を作成させたが、その際、担当者は建物取得費等については記入しなくてよい旨指導し、控訴人は、これに従い、建物取得費等を記入せずに本件内訳書を作成し

た旨主張し、その本人尋問においても、同旨の供述をしているほか、譲渡所得の内訳書の様式に鉛筆による記載がされ、大分税務署の受付印のない書面（甲１の２の２。以下「控訴人主張の下書き書面」という。）を控訴人が所持している事実は、これに沿う。

しかしながら、①控訴人の主張によれば、控訴人主張の下書き書面に従って控訴人が確定申告書を作成したことになるはずであるが、控訴人主張の下書き書面の記載と本件内訳書の記載は「譲渡（売却）された土地・建物は、どなたから、いつ、いくらで購入（建築）されましたか。」の欄、「建物の償却費相当額を計算します。」の欄、「取得費を計算します。」の欄、「譲渡（売却）するために支払った費用について記載してください。」の欄等において一致しないことに加えて、②控訴人主張の下書き書面は、Ａ３版の両面印刷で規格されている２つ折りの本件用紙（乙２１）を１面については等倍で、見開きとなる２面及び３面についてはＡ４版に縮小してコピーすることにより作られており、前記のとおり、本件会場においては、確定申告書は飽くまでも申告者本人が作成すべきであるとする掲示が貼られていて、税務署職員も会場を巡回して質問を受ければその都度回答するという程度の対応しかしていないところ、相当数の人数が確定申告のため来場している中、税務署職員がわざわざ、控訴人についてのみこのような作業を行うこと自体考え難いこと、③控訴人は、担当者が持っていたのは控訴人主張の下書き書面ではなかったかと思われる、その可能性が一番高いなどと陳述及び供述するにとどまり（甲３６、控訴人）、控訴人主張の下書き書面に初めて気づいたのは控訴人代理人に相談した時であるとも供述している（控訴人）ことにも照らすと、控訴人主張の下書き書面（甲１の２の２）を誰がいつ作成したかについては、判然としないというほかなく、担当者が控訴人主張の下書き書面を作り、これを基に、控訴人に対し、本件内訳書の作成を指示したと認めることは困難であり、この点に関する控訴人の主張を採用することはできない。

イ 控訴人は、平成２３年４月１日、控訴人代理人と共に大分税務署を訪れた際に、大分税務署職員において「即答できない。調査して回答する。」旨返答された旨主張し、証拠（乙４）がこれに沿う。

しかし、同日、前記（５）で認定した以外に、控訴人及び控訴人代理人が具体的にどのような質問をしたか、あるいは、対応した大分税務署職員が具体的にどのような回答をしたかなどについては、必ずしも証拠上明確でない上、当時既に更正請求の期限を明らかに徒過している以上、被控訴人において対応できることはなく、単に控訴人及び控訴人代理人から口頭で不服を申し立てられたというだけで上記のような回答をしたとは認め難いところである。

#### ４ 本案の争点に対する判断

##### （１）争点（２）ア（本件申告行為が当然に無効となるか）について

ア まず、控訴人は、本件内訳書の建物取得費等の各欄が空欄であることは、申告内容上の過誤が課税要件の根幹に関わるものであり、担当者が、控訴人の無知に乗じて、恣意的に本件申告行為をさせたとして、本件申告行為が当然無効である旨主張する。

確かに、本件において、本件内訳書の建物取得費等の各欄が空欄であり、建物取得費等が申告納税額の計算に当たって考慮されていないものの、これは申告納税額算出のための一計算過程にすぎないから、仮にこの点に誤りがあったとしても、所定の期間内に更正の請求を行うなどして是正されるべきものであって、この誤りにより、本件申告行為が当然

に無効になるとまではいえない。なお、本件内訳書の作成に当たり、担当者による誤指導があったとまでは認められないことは前記3（7）アのとおりである。

イ また、控訴人は、建物取得費等の各欄が記入されていない点で、本件内訳書の表示に対応する控訴人の意思自体が存在しないため、本件申告行為が無効である旨主張するが、控訴人は、確定申告のために自ら本件内訳書を作成しているところ、建物取得費等が記入されていないのが担当者による誤指導によるものとは認められず、控訴人は自らの意思で申告納税額98万5000円とする電子申告用データを送信したことは、前記認定、説示のとおりであり、この点からすれば、控訴人の主張はその前提を欠くものであり、採用できない。

ウ したがって、本件申告行為が当然無効であるとはいえず、本件差押処分は適法であり、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務が存在しないとはいえず、かつ、控訴人の納付が、法律上の原因を欠くものともいえない。

（2）争点（2）イ（本件申告行為の錯誤無効又は詐欺取消しの可否）について

ア 控訴人は、本件内訳書では、建物取得費等の各欄が空欄となっており、これらを正確に記入すれば申告納税額は0円となることから、本件申告行為には要素の錯誤があり無効である、また担当者は、本件確定申告が土地建物の譲渡に係る申告であること、控訴人が非課税となるべきことを認識しながら、建物取得費等の各欄を記入させずに、譲渡所得金額を計算させる、違法な誤指導を行ったとして、本件申告行為について、錯誤無効、詐欺取消しを主張する。

しかし、本件内訳書が、担当者の指導によって作成されたものであるとは認められず、控訴人が自ら作成したものであることは前記認定、説示のとおりであるから、いずれの主張も前提を欠くものであり、採用できない。

イ 控訴人は、税の知識を全く有しておらず、全て税務署職員の助言指導を受けて正しく納税額が算定されることを意図して本件会場に赴いたのであり、納税額が本来0円であるところ、98万5000円も課税されることを容認して確定申告をしたのではないから明らかに錯誤がある旨主張する。

しかしながら、確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、法の定めた方法以外にその是正を許されなければ、納税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記載内容の錯誤を主張することは許されないといわなければならない（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照）。

本件では、控訴人において、納税額が98万5000円という金額になった時点で不審に思っ  
て担当者なる人物に再度確認をしたような形跡はうかがえないし、いったん出直して調査をした上で改めて確定申告を行うことも可能であったところ、控訴人はこれをしていない。そして、確定申告した後でも、前記のとおり更正請求は可能であったにもかかわらず、控訴人はこれもしていない。これらの事情に照らせば、控訴人において、上記特段の事情があるものということとはできない。控訴人の上記主張を採用することはできない。

ウ したがって、本件差押処分は適法であり、控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務が存在しないとはいえず、かつ、控訴人の納付が、法律上の原因を欠くものともいえない。

(3) 争点(2)ウ(損害賠償請求権の存否及び損害額)について

控訴人は、担当者が、違法な誤指導を行ったことが注意義務違反に当たる旨主張するが、担当者が、控訴人に対し、誤指導を行ったと認められないことは前記認定、説示のとおりであり、控訴人のこの点に関する主張も採用できない。

(4) 控訴人は、要旨、被控訴人において直ちに国税通則法24条に基づいて職権で更正すべきであったと主張する。

しかし、本件では、被控訴人において職権で更正すべきことを基礎付ける事情は見当たらない。控訴人の上記主張は独自の見解に基づくものといわざるを得ず、採用の限りでない。

5 その他、原審及び当審における当事者双方の主張に鑑み、証拠を検討しても、当審における上記認定判断を左右するには足りない。

#### 第4 結論

以上の次第で、控訴人の上記各①及び同③の請求に係る訴え並びに同②の請求のうち控訴人の被控訴人に対する申告所得税債務82万5000円のうち82万4412円を超える部分が存在しないことの確認を求める訴えはいずれも不適法であるから却下すべきであり、その余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相当であって、本件控訴は理由がない。

よって、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 西井 和徒

裁判官 上村 考由

裁判官 佐伯 良子