

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 差押処分取消請求事件
国側当事者・国(東京国税局長)
令和4年4月14日棄却・控訴

判 決

原告 特定非営利活動法人X
同代表者理事 A
同訴訟代理人弁護士 鶴見 祐策
同 山田 大輔
被告 国
同代表者法務大臣 古川 禎久
処分行政庁 東京国税局長
市川 健太
指定代理人 別紙1指定代理人目録のとおり

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

東京国税局長が、平成30年7月17日付けで原告に対してした、別紙2物件目録記載1及び2の各土地を差し押さえる旨の処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告代表者であるA(以下「A」という。)から別紙2物件目録記載1及び2の土地(以下「本件各土地」という。)につき所有権移転登記を受けた原告が、東京国税局長(処分行政庁)から、Aが滞納する別紙3租税債権目録記載の国税(以下「本件滞納国税」という。)につき、国税徴収法(令和3年法律第11号による改正前のもの。以下「徴収法」という。)39条の第二次納税義務者に当たるとして同法32条に基づく納付告知処分(以下「本件納付告知処分」という。)を受け、さらに、その滞納処分として同法47条及び68条に基づく本件各土地の差押処分(以下併せて「本件差押処分」という。)を受けたため、被告を相手に、本件差押処分の取消しを求める事案である。

1 関係法令

本件に関する徴収法の定めは別紙4記載のとおりである。

2 前提事実(争いのない事実、顕著な事実並びに掲記の証拠〔書証は特記しない限り枝番を含む。以下同じ。〕及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

- (1) 原告は、平成18年6月●日に設立された特定非営利活動法人である(乙1)。原告の定款(乙2)には、原告の目的として、「●●」旨が定められている。

- (2) 原告の定款(乙2)には、理事として3人から12人を置き、理事の互選により理事長を選任すること、理事長が原告の業務を総理する一方、理事長以外の理事は原告の業務について原告を代表しないことが定められている。そして、原告においては、Aのほか9名の者が理事に選任されていたところ、Aは、設立当初から一貫して理事長を務めている(乙2、29、30。以下、Aを除く原告の理事ら9名を「本件理事ら」という。)
- (3) 本件各土地は、平成24年4月27日まで、B株式会社(以下「B」という。)が所有していたところ、登記簿上は、同日付け売買(以下「本件売買」という。なお、後記のとおり、本件売買における買主が原告かAかについては争いがある。)を原因とするBからAに対する所有権移転登記(千葉地方法務局成田出張所同年5月7日受付第●●号)がされるとともに、平成27年9月1日付け寄附(以下「本件寄附」という。)を原因とするAから原告に対する所有権移転登記(同出張所同年10月8日受付第●●号)がされている(甲6、7)。
- 本件売買については、Bを売主、原告を買主として、本件各土地のほか、別紙2物件目録記載3から5までの3筆の土地(以下「別件土地」といい、本件各土地と併せて「本件売買土地」という。)を売買の目的とする平成24年4月27日付けの不動産売買契約書(甲2。以下「本件売買契約書」という。)が作成されているところ、別件土地についても本件各土地と同一の登記申請に基づく本件売買を原因とするBからAに対する所有権移転登記がされている(乙6～8)。
- (4) ア Aは、平成28年3月15日、成田税務署長に対して、平成27年分の所得税及び復興特別所得税(以下「所得税等」という。)の確定申告(以下「平成27年分確定申告」という。)をしたところ(乙13)、Aは同所得税等をその納期限である同日までに完納しなかった。
- イ 成田税務署長は、平成28年4月26日付けで、Aに対し、平成25年分の所得税等について更正処分及び重加算税の賦課決定処分をしたところ(乙14)、Aは、同更正処分により新たに納付すべき所得税等及び重加算税をその納期限である平成28年5月26日までに完納しなかった。
- ウ 成田税務署長は、平成28年5月27日、Aに対し、国税通則法(以下「通則法」という。)37条1項に基づき、上記イの国税の未納額について、督促状によりその納付を督促した(争いがない)。
- エ 成田税務署長は、平成28年6月7日、Aに対し、通則法37条1項に基づき、上記アの国税の未納額について、督促状によりその納付を督促した(弁論の全趣旨)。
- オ 東京国税局長は、平成28年6月23日までに、通則法43条3項の規定に基づき、成田税務署長から上記ア及びイに係る国税の未納額について、徴収の引継ぎを受けた(弁論の全趣旨)。
- (5) 東京国税局長は、平成30年5月28日付けで、上記(4)ア及びイに係る国税の未納額(別紙3記載のとおり〔本件滞納国税〕。所得税等及び重加算税の滞納額は同日時点で合計3308万0300円であり、このほかに延滞税も含む。)を徴収するため、Aの原告に対する本件寄附が徴収法39条に規定する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(以下「無償譲渡等」という。)に該当し、原告が本件滞納国税の第二次納税義務を負うとして、原告に対し、同法32条1項に基づき、納付通知書による告知(本件納付告知処分)をした(弁論の全趣旨)。

- (6) 東京国税局長は、原告が本件納付告知処分に係る本件滞納国税をその納期限（平成30年6月28日）までに完納しなかったことから、徴収法32条2項に基づき、原告に対し、同月29日付け納付催告書によりその納付を督促した（乙15）。
- (7) 東京国税局長は、本件滞納国税のうち原告が第二次納税義務者として納付すべき金額を徴収するため、平成30年7月17日付けで、徴収法47条1項、3項及び同法68条に基づき、原告に対し、本件各土地を差し押さえる旨の処分（本件差押処分）をし、同月19日、同処分に係る差押書が原告に送達されるとともに、本件各土地につき同処分に係る差押登記がされた（甲1、6、7、乙16、18）。
- (8) 原告は、本件差押処分を不服として、平成30年10月9日付けで審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、令和元年6月24日付けで、同審査請求を棄却する旨の裁決をし、同裁決に係る裁決書謄本はその頃原告に送達された（甲8、乙17）。
- (9) 原告は、令和元年12月12日、本件訴えを提起した（顕著な事実）。

3 争点及び当事者の主張

本件の争点は本件差押処分の適法性であり、争点に関する当事者の主張は別紙5記載のとおりである。なお、同別紙において定義した略語は、本文においても用いる。

第3 当裁判所の判断

当裁判所は、本件差押処分は適法であると認められ、同処分の取消しを求める原告の請求は理由がないから棄却すべきものと判断する。その理由の詳細は、以下のとおりである。

- 1 原告は、本件差押処分の違法性を基礎付ける事情として、Aが原告に対し本件各土地を譲渡した事実（本件寄附）はないため徴収法39条に定める無償譲渡等は存在しないと主張するところ、同主張は、本件納付告知処分がその前提となる無償譲渡等（本件寄附）の存在を欠き無効であるため、同処分を前提としてされた本件差押処分も違法である旨をいうものと解される。なお、本件差押処分に至る手続は前提事実（6）から（8）までのとおりであるところ、これらが徴収法の定めに従って行われたことにつき原告は明らかに争わず、そのほか同処分の適法性を疑わせるような事情も認められない。

そこで、以下においては、本件寄附の存否（本件売買によりAが本件各土地を取得していたか否か）につき検討する。

2 認定事実

前記前提事実に加えて、掲記証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- (1) Aは、原告の設立当初から原告の理事長を務めるとともに、株式会社C（以下「C」という。）の代表取締役も務めていた。Cは、平成元年12月●日に設立され、不動産の売買、土地開発事業の企画、土木建築工事の設計・施工等を目的とする会社である。（前提事実（2）、乙11）
- (2) ア 本件売買に関しては、平成24年4月27日付けで、Bを売主、原告を買主として本件売買土地（本件各土地及び別件土地）を代金1500万円で売買する旨の本件売買契約書が作成されているところ、本件売買契約書の末尾には、売主としてBの法人名が記載されるとともにその代表取締役の記名・押印があり、買主として原告の法人名が記載されるとともにその理事長としてAの記名及び原告の理事長印による押印がある（前提事実（3）、甲2）。

他方、本件売買土地についてはBからAに対し所有権移転登記がされているところ

(前提事実(3))、同登記の申請のために法務局に提出された同日付けの登記原因証明情報(乙9。以下「本件登記原因情報」という。)には、登記の原因となる事実又は法律行為として、BがAに対し本件売買土地を売却した旨が記載されており、権利者欄及び買主欄のみが手書きで記入され、権利者欄にはA個人の署名が、買主欄にはA個人の署名・押印がある。なお、本件登記原因情報において、売主であるBの代表取締役名下の印影は、本件売買契約書におけるものと同一である。

イ 原告は、平成24年5月28日付けの「理由書」と題する書面(甲5)を、A及び本件理事らの記名押印を付して作成し、これをBに交付しているところ、同書面には、①本件売買土地について、本件売買契約書上の買主である原告の名義ではなく、Aの個人名義で所有権移転を行った理由について、原告においては不動産取得費用を捻出できないため、出資者であるAの個人名義で登記することとしたものである旨、②本件売買契約書に定める売主の瑕疵担保責任は原告に帰属し、A個人に帰属しないことを確約する旨が記載されている。

(3) Aは、本件売買に先立つ平成24年4月24日、D銀行成田支店の窓口において、同支店のA名義の普通預金口座から1564万8080円の払戻しを受けた上、振込依頼人を原告として、B名義の預金口座にその全額を振り込んだ(乙3~5)。Bは、同月27日(本件売買の日)付けで、原告宛に、本件売買土地の代金1500万円と、平成24年分の固定資産税清算金64万8080円を領収した旨の領収証を作成した(甲3)。

(4) Aは、本件売買によりBから所有権移転登記を受けた本件売買土地のうち、別件土地について、平成24年12月3日、自身に対する1000万円の債権を被担保債権とする抵当権を設定した。また、Aは、別件土地につき、平成27年2月17日付けでCに対し代金6000万円を売却し(上記抵当権の設定登記は同月3日付け解除を原因として同月18日に抹消された。)、同月18日、Cに対し同月3日売買を原因とする所有権移転登記をした。Cは、同年3月10日付けで、別件土地をE株式会社へ売却し、同社に対し所有権移転登記をした。(乙6~8、10)

Aは、平成27年分確定申告(前提事実(4)ア)の際、Cへの別件土地の売却に係る譲渡所得を自己の所得として申告した(乙13)。

(5) Aは、平成27年9月1日付け寄附(本件寄附)を原因として原告に対し本件各土地の所有権移転登記をしているところ(前提事実(3))、平成29年11月17日、東京国税局の徴収職員による事情聴取の際、同職員から、①本件各土地の原告への所有権移転については登記内容のとおりかと質問されたのに対し、寄附で間違いないと答え、②寄附をした理由について質問されたのに対し、原告の活動で使用するためであると答え、③なぜ売買ではなく寄附としたのかと質問されたのに対し、原告の活動のために対価を求めることなく寄附した旨を答えた(乙20)。

(6) 東京国税局の徴収職員が、平成29年12月に本件理事らのうち6名に聴取した結果、うち5名はAから依頼されるなどして原告の理事になったが、原告の活動等に参加したことはなく、原告の活動内容は不明であると回答し、うち1名は一昨年まではAから依頼されて事業報告書等の作成をしていたが、本件各土地については知らない旨回答した(乙22、23)。

(7) 特定非営利活動法人は、毎事業年度に、前事業年度の事業報告書、計算書類及び財産目録

等を作成し、これらを、その作成の日から起算して5年が経過した日を含む事業年度の末日までの間その事務所に備え置かなければならないとされているところ（特定非営利活動促進法28条1項参照）、原告の平成29年度（同年4月1日から平成30年3月31日までの事業年度。以下、原告の事業年度については同様に表記する。）から平成31年度までの事業報告書（甲10～12）には、原告の実施した事業内容として、タケノコ掘り、里山でのウォーキング、タケトンボなどの竹細工の制作、勾玉づくりなどを地域老人会及び子供会の協力のもと実施した旨の記載があるが、本件各土地の所在地を実施場所とする事業の記載はない。

なお、本件売買時（平成24年4月27日）から本件差押処分時（平成30年7月17日）までの間に、原告において、本件各土地に係る事業計画が作成されたことはない（弁論の全趣旨）。

(8) ア 原告の定款38条は、原告の資産は、①設立当初の財産目録に記載された資産、②入会金及び会費、③寄付金品、④財産から生じる収入、⑤事業に伴う収入、⑥その他の収入で構成する旨を定めており、また、定款22条(8)は、借入金（その事業年度内の収支をもって償還する短期借入金を除く。）その他新たな義務の負担及び権利の放棄を、総会の議決事項として定めている（乙2）。

イ 原告の平成26年度から平成28年度までの財産目録（乙21）には、各年度末における原告の資産として、5万円前後の現金のみが計上されており、固定資産に係る記載はなく、負債も計上されていないが、平成29年度の財産目録からは本件各土地の不動産評価額であるとして5634万0732円の固定資産が計上され、平成30年度の財産目録からは負債（平成30年度は208万6300円、平成31年度は160万円）が計上されている（甲10～12、乙24）。

ウ 原告の平成26年度から平成31年度までの収支報告書（甲10～12、乙26）によれば、原告の収入は、会費収入（毎年度18万円から21万円程度）及びその他の収入（平成28年度までは20万円で、平成29年度以降は80万円）であり、事業収入は0円であった。また、同収支報告書によれば、原告の支出は、管理費（家賃・電話代・光熱水費・交通費）が毎年40万円前後であり、平成29年度からは固定資産税・都市計画税（平成29年度は57万円、平成30年度以降は48万6300円）が、平成30年度からは所有地管理費（毎年160万円）がそれぞれ計上されている。

3 検討

(1) 原告は、本件各土地は本件売買によりAではなく原告が取得したものであって、Aから原告への寄附（本件寄附）は存在しないと主張しているところ、本件売買契約書においてはこれに沿う内容（売主をBとし、買主を原告とする。）の記載があり、売主及び買主の各代表者の記名押印も存在する（認定事実(2)ア）。

しかしながら、以下に検討するところによれば、本件売買により本件各土地を取得したのはAであり、本件寄附によりAから原告に本件各土地の所有権が移転したと認めるのが相当である。

(2) 前記認定事実によれば、①本件売買に係る代金は全てA個人が支出しており、原告からの支出はなく（認定事実(3)）、②原告は、本件売買後の平成26年度から平成28年度までの原告の財産目録に本件売買土地を含む固定資産を一切記載しておらず、本件売買土地を自

らの資産として取り扱っていない（同（8）イ）。そもそも、③本件各土地は合計約1万2036㎡、別件土地は合計1万8546㎡の広大な土地であるところ（別紙2参照）、これらの土地が原告の事業（原告の事業報告書によれば、地域老人会及び子供会の協力のもと、タケノコ掘り、里山でのウォーキング、タケトンボなどの竹細工の制作、勾玉づくり等のイベントを実施するというものである〔認定事実（7）〕。）のために必要であるとはにわかに考え難く、④実際にも、本件各土地で原告の事業が実施された形跡はうかがわれず、本件売買時から本件差押処分時までの6年余りの間に、本件各土地に係る事業計画すら作成されていないこと（同（7））、⑤原告の定款上、不動産等の資産を売買により取得することは想定されていないこと（同（8）ア）に照らしても、原告が本件売買により本件売買土地を取得する事業上の理由があったとは認め難い。また、⑥本件理事らのうち原告の事業報告書等の作成に関与していた者ですら、本件各土地について知らなかったことから（同（6））、本件各土地が原告の事業とは無関係であったことが裏付けられているといえる。

他方、Aは、⑦本件売買により自らが本件売買土地を取得した旨の本件登記原因情報を法務局に提出して自らへの所有権移転登記を受けているほか（同（2）ア）、⑧本件売買土地の一部である別件土地につき、Cに売却し、その売却に係る譲渡所得を自己の所得として申告しており（同（4））、⑨本件各土地についても、その所有権の移転が登記のとおりであることを、自ら東京国税局の徴収職員に対し説明しているのであって（同（5））。なお、原告は、Aの上記説明は徴収職員に対し迎合してされたものであると主張するが、Aが敢えて自己の認識と異なる回答をする合理的理由はうかがわれず、原告の主張は採用することができない。）、本件売買土地の所有権がAに属することを前提とした言動を行っているものである。

加えて、⑩Aが、不動産の売買や土地開発事業の企画等を目的とするCの代表取締役であり（同（1））、本件売買では本件売買土地全体の代金が1500万円であったのを（同（2）ア）、その一部である別件土地につきCに代金6000万円で売却し、さらに第三者に転売していること（同（4））に照らすと、Aにおいて、本件売買土地を将来転売する等の目的で、安価に仕入れるために、特定非営利活動法人の事業目的のために必要であるとの理由で原告の名義を借用してBから本件売買土地を購入した可能性が考えられ、本件売買契約書が原告の名義で作成されたことについても合理的な説明が可能である（なお、本件登記原因情報において権利者欄及び買主欄のみが手書きで記載されていることからすると〔同（2）ア〕、Bの代表者の押印がされた後でA個人の署名押印がされた可能性も否定できず、Bが本件売買時に買主についていかなる認識を有していたかは明らかではないものの、原告が本件売買後に平成24年5月28日付け書面を差し入れ、本件売買土地につきA名義で所有権移転を行ったことに関する弁明をした〔同イ〕のに対しBから異議が述べられたという事情がうかがわれないことからすれば、Bにおいては、本件売買土地の売却後の利用目的については関心があったとしても、本件売買における買主が原告であるか原告の代表者であるA個人であるかについてまでは格別の関心を抱いていなかったと考え得る。）。)

- (3) 以上に照らせば、(a) 原告には本件売買により本件売買土地を取得する事業上の理由があったとは認め難く、原告は本件売買後も本件売買土地を自らの資産として取り扱っていないのに対し、(b) Aは、本件売買に係る代金を自ら支出した上、本件売買土地につき自己名義で所有権移転登記を受け、その一部である別件土地を売却するなど本件売買土地の所有権がAに属することを前提とした行動をしているものであり、(c) 本件売買契約書が原告

の名義で作成されていることについても合理的な説明が可能であることに照らせば、原告ではなくAが本件売買により本件各土地を含む本件売買土地を取得したと認めるのが相当である。

(4) 原告の主張について

以上の認定判断に関し、原告は次のとおり主張するが、以下の理由によりいずれも採用することができない。

ア 原告は、本件売買土地を購入するための資金をAから借り受けたものであり、A名義の所有権移転登記をしたのはAの原告に対する貸金債権を担保するためであったと主張する。

しかし、原告は上記のとおり主張する一方で、原告とAとの間に所有権留保や譲渡担保などの法律関係があったわけではないとも主張しており、その主張の意味するところは必ずしも明らかではないが、その点をおくとしても、原告の財産目録上はAからの借入金に係る記載も見当たらず（認定事実（8）イ）、また、原告の定款上、借入の際に必要な総会の議決が行われたことをうかがわせる事情もなく（同（6）参照）、Aから原告に対して貸付が行われたことを裏付けるに足りる証拠は存在しない。また、原告の平成26年度の資産（同（8）イ）や収支（同ウ）によれば、本件売買当時も原告には資産や収益はほとんどなかったものと考えられるところ、Aが原告に対して本件売買土地を購入するための資金を貸し付けたとしても、原告からの返済が期待できる状況になかったことは明らかであるし、Aは結局、原告からの返済を待たずに本件寄附を原因として原告に対し本件各土地の所有権移転登記を行っており、原告の主張はこうした各事情とも矛盾するものであり、採用することができない。

イ 原告は、自ら本件売買土地を取得する事業上の必要性があったとする根拠として、本件売買土地をサッカー場やキャンプ場を使用して原告の事業を行う予定であったと主張し、Aもその旨を陳述する（甲9）。しかし、上記（2）において説示したとおり、本件売買土地の一部である別件土地についてはAからCに売却されているのであり、本件各土地についても、本件売買時（平成24年4月）から本件差押処分時（平成30年7月）までの6年余りの期間において、事業計画すら作成されなかったというのであるから、原告がサッカー場やキャンプ場を使用するために本件売買土地を購入したと認めることはできず、原告の上記主張は採用することができない。

(5) 小括

以上のとおり、本件売買により本件各土地を取得したのはAであり、Aは自身が所有する本件各土地を、本件寄附により原告に無償で譲渡したものと認められる。そうすると、本件寄附の存在が認められ、これは徴収法39条に定める無償譲渡等に該当することが明らかであるから、無償譲渡等の不存在を理由に本件納付告知処分が無効であるということとはできず、本件納付告知処分を前提としてされた本件差押処分は適法である。

なお、仮に、本件売買における買主が原告であったとしても、以上に説示した事情（前記（2）①～⑨）によれば、本件納付告知処分に重大かつ明白な瑕疵があるとはいえず、本件納付告知処分を無効とすべき事情があるとは認められないから、本件納付告知処分を前提としてされた本件差押処分は適法である。

第4 結論

したがって、本件差押処分の取消しを求める原告の請求には理由がないからこれをいずれも

棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第51部

裁判長裁判官 清水 知恵子

裁判官 溝渕 章展

裁判官釜村健太は、異動のため署名押印することができない。

裁判長裁判官 清水 知恵子

(別紙1)

指定代理人目録

5 芳村信夫, 尾形信周, 濱辺希, 加藤良典, 日置和広

以上



○国税徴収法(令和三年法律第十一号による改正前のもの)

(第二次納税義務の通則)

第三十二条 税務署長は、納税者の国税を第二次納税義務者から徴収しようとするときは、その者に対し、政令で定めるところにより、徴収しようとする金額、納付の期限その他必要な事項を記載した納付通知書により告知しなければならない。この場合においては、その者の住所又は居所の所在地を所轄する税務署長に対しその旨を通知しなければならない。

2 第二次納税義務者がその国税を前項の納付の期限までに完納しないときは、税務署長は、次項において準用する国税通則法第三十八条第一項及び第二項(繰上請求)の規定による請求をする場合を除き、納付催告書によりその納付を督促しなければならない。この場合においては、その納付催告書は、国税に関する法律に別段の定めがあるものを除き、その納付の期限から五十日以内に発するものとする。

3 国税通則法第三十八条第一項及び第二項、同法第四章第一節(納税の猶予)並びに同法第五十五条(納付委託)の規定は、第一項の場合について準用する。

4 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。

5 この章の規定は、第二次納税義務者から第一項の納税者に対してする求償権の行使を妨げない。

(無償又は著しい低額の譲受人等の第二次納税義務)

第三十九条 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っ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(担保の目的とする譲渡を除く。)、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は、これらの処分により権利を取得し、又は義務を免かれた者は、これらの処分により受けた利益が現に存する限度(これらの者がその処分の時にその滞納者の親族その他滞納者と特殊な関係のある個人又は同族会社(これに類する法人を含む。))で政令で定めるもの(第五十八条第一項(第三者が占有する動産等の差押手続)及び第四百二十二条第二項第二号(搜索の権限及び方法))において「親族その他の特殊関係者」という。)であるときは、これらの処分により受けた利益の限度)において、その滞納に係る国税の第二次納税義務を負う。

(差押の要件)

第四十七条 次の各号の一に該当するときは、徴収職員は、滞納者の国税につきその財産を差し押えなければならない。

一 滞納者が督促を受け、その督促に係る国税をその督促状を発した日から起算して十日を経過した日までに完納しないとき。

二 納税者が国税通則法第三十七条第一項各号(督促)に掲げる国税をその納期限(繰上請求がされた国税については、当該請求に係る期限)までに完納しないとき。

2 国税の納期限後前項第一号に規定する十日を経過した日までに、督促を受けた滞納者につき国税通則法第三十八条第一項各号(繰上請求)の一に該当する事実が生じたときは、徴収職員は、直ちにその財産を差し押えることができる。

3 第二次納税義務者又は保証人について第一項の規定を適用する場

合には、同項中「督促状」とあるのは、「納付催告書」とする。

(不動産の差押の手続及び効力発生時期)

第六十八条 不動産(地上権その他不動産を目的とする物権(所有権を除く。)、工場財団、鉱業権その他不動産とみなされ、又は不動産に関する規定の準用がある財産並びに鉄道財団、軌道財団及び運河財団を含む。以下同じ。)の差押は、滞納者に対する差押書の送達により行ふ。

2 前項の差押の効力は、その差押書が滞納者に送達された時に生ずる。

3 税務署長は、不動産を差し押えたときは、差押の登記を関係機関に囑託しなければならない。

4 前項の差押の登記が差押書の送達前にされた場合には、第二項の規定にかかわらず、その差押の登記がされた時に差押の効力が生ずる。

5 鉱業権の差押の効力は、第二項及び前項の規定にかかわらず、差押の登録がされた時に生ずる。

争点に関する当事者の主張の要旨

1 原告の主張の要旨

- (1) 本件各土地は、Aから原告に譲渡されたものではなく、もともと原告所有の財産であるから、徴収法39条に定める無償譲渡等は存在しない。
- (2) 本件売買土地については、Bと原告との間で、売主をB、買主を原告とする本件売買契約書を作成して、本件売買をしたものであり、以後、原告が本件売買土地を所有していた。原告は、本件売買土地を購入するための資金がなかったため、Aから資金を借り受けており、そのような経緯からAの原告に対する貸金債権を担保するため、BからAに対して所有権移転登記をしたもので、これは不実の登記にすぎない。

その後、Aは、原告が本件各土地を所有しているという実態に合わせるため、Aから原告に対する寄附（本件寄附）という形式をとって原告に対し本件各土地の所有権移転登記をした。本件寄附は、もともと原告が所有する本件各土地を原告に贈与するというものであるから、所有権を移転するという契約の目的を達成し得ない無効なものである。
- (3) Aは、東京国税局の徴収職員による事情聴取の際、本件各土地を原告に寄附した旨を申述しているが、これは、Aが原告に対して寄附という形式をとって所有権移転登記をしたことを説明したものにすぎない。また、当該申述は、複数の徴収職員から調査対象者として取調べを受けるなかで当該職員らに迎合的な内容になったものである。
- (4) 本件売買契約書の存在からすれば、Bは原告に対し本件売買土地を売却する意思を表示していることが明らかである。本件売買契約書は処分証書であり、通常は、そこに記載されている内容の売買契約がない限り作成されることはないため、本件売買契約書の存在により、本件各土地の売買契約が、原告とBとの間で行われたことが極めて強く推認され、これを覆すためには、それ相応の極めて強い反証がなければならぬところ、Bが本件各土地を原告以外の者に売却したことを示す資料は何ら存在しない。
- (5) また、仮に被告が主張するように、本件各土地を購入したのが原告ではなくAであるとする、本件各土地を購入するという意思を表示したのはAということになるが、Bは本件売買土地を原告に売却するという意思を表示している以上、BとAとの間に本件売買土地の売買という意思の合致はないのであるから、本件売買は成立しない。そうすると、Aも原告も本件各土地の所有権を有していないことになるから、本件差押処分は、原告が所有していない物件に対して差押えをしたにほかならず、明白かつ重大な違法があり、無効といわざるを得ない。

2 被告の主張の要旨

- (1) 東京国税局長は、平成30年6月29日、原告に対し、納付催告書により本件滞納国税の納付を督促したが、納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日までに完納されなかったことから、同年7月17日付けで本件差押処分を行ったものであり、本件差押処分が適法に行われていることは明らかである。
- (2) 第二次納税義務者に対する納付告知処分（以下単に「納付告知処分」という。）と差押処分との関係についてみるに、第二次納税義務を具体的に確定する納付告知処分は、強制力をもって納税義務の内容を実現する差押処分とは、いずれも国税の徴収権確保を目的とすること

において関連するところがあるが、これらの処分が目的とする法律効果は、前者が納税義務の具体的確定であり、後者が納付義務の強制的実現であって、その目的を異にし、それぞれ別個独立の法律効果を目的としているのであるから、納付告知処分が無効あるいは違法として取り消された場合にあっては、その処分を前提とする滞納処分としての差押処分は無効あるいは取り消されるべきであるが、納付告知処分が違法であって、それが取り消されずに存続している以上、差押処分は、それ自体に瑕疵がない限り、何ら違法となるものではない。

- (3) また、行政処分が無効となるのは、単に処分に瑕疵（取消原因）があるということだけでは足りず、その処分に重大かつ明白な瑕疵がある場合に限られる。ここで、処分に重大かつ明白な瑕疵がある場合とは、処分要件の存在を肯定する処分庁の認定に重大・明白な瑕疵がある場合を指し、瑕疵が明白であるというのは、処分成立の当初から、誤認であることが外形上、客観的に明白である場合を指す。
- (4) 登記簿上、本件各土地は、本件売買を原因としてBからAに所有権移転登記がされ、本件寄附を原因としてAから原告に所有権移転登記がされている上、上記各登記に係る申請時の登記原因証明情報にも、上記各登記と合致する内容の記載がなされている。
- そして、A自身も東京国税局の徴収職員に対して、Aが原告に本件各土地を寄附したことを自認していた。
- 以上のとおり、本件寄附は、Aが、自らが所有する本件各土地を、原告に対して寄附したものであると認められるから、本件寄附が徴収法39条の無償譲渡等に該当することは明らかである。
- (5) 仮に、本件寄附前の時点において、本件各土地の所有権を有していたのが原告であったとしても、登記上は本件寄附前の時点において本件各土地の所有権を有していたのはAであるとされていたことや、A自身も本件各土地を原告に寄附したことを自認していたことなど、外形上はむしろ、本件寄附前の時点において本件各土地の所有権を有していたのはAであったことを示す事実が多数認められることからすれば、本件売買契約書が存在していてもなお本件各土地の登記内容やAの自認等に基づいて本件寄附前の時点において本件各土地の所有権を有していたのはAであったと認定することは、むしろ自然かつ合理的である。そうすると、本件納付告知処分がその成立の当初から誤認であることが、外形上、客観的に明白であったということは到底できない。よって、本件納付告知処分について、少なくとも重大かつ明白な瑕疵はないことから、本件納付告知処分が無効であるという原告の主張には理由がない。
- (6) なお、課税処分における内容上の過誤が課税要件の根幹に関するものであり、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請をしんしゃくしてもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に同処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的な事情がある場合には、当該処分は無効となると解されているところ、仮に、本件納付告知処分に処分要件の根幹に関する内容上の過誤があるとしても、原告は、Aに本件各土地の所有権があるとする虚偽の登記、さらにAからの寄附により本件各土地の所有権の移転を受けたとする虚偽の登記の作出に関与している上、実質的にAの出えんにより、本件各土地を無償で取得しているのであるから、本件納付告知処分による不利益を原告に甘受させることが著しく不当であると認められるような例外的な事情はなく、本件納付告知処分が無効であるとはいえない。

以上

別紙 2、3 省略