

大阪地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 不当利得返還等請求事件

国側当事者・国

令和5年12月7日棄却・控訴

判 決

原告	X
同訴訟代理人弁護士	尾崎 彰俊
同訴訟復代理人弁護士	楠 晋一
同	勝俣 彰仁
同	牧 亮太
同	西川 裕也
同	富田 真平
被告	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
同指定代理人	針谷 好訓
同	木太 淳一
同	青木 将典
同	小松 啓訓
同	富岡 幸恵
同	岡 紳史
同	今井 航

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

- 1 被告は、原告に対し、2万5307円及びこれに対する令和3年7月24日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。
- 2 被告は、原告に対し、130万円及びこれに対する令和3年7月15日から支払済みまで年3%の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

1 本件紛争に至る経緯等

- (1) 草津税務署長は、原告が滞納していた平成14年分申告所得税の本税及び延滞税(以下「本件滞納国税」という。ただし、金額は時点により異なる。)を徴収するため、原告が株式会社A銀行(以下「A銀行」という。)に対して有していた10万0308円の普通預金債権(以下「本件預金債権」という。)を差し押さえ(以下「先行差押処分」という。)、こ

れを取り立てた上、本件滞納国税に配当した（以下「先行配当処分」といい、先行差押処分と併せて「先行滞納処分」という。）。原告は、これを不服として、被告を相手に、先行滞納処分の取消し等を求めるとともに、国家賠償や不当利得返還を求める訴え（以下「先行訴訟」という。）を提起した。

（２）大阪高等裁判所は、先行訴訟につき、先行滞納処分の取消し等を求める部分は訴えの利益を欠くなどとしてこれを却下したが、本件差押処分の一部は差押禁止の趣旨に反し違法であるとして、不当利得返還請求を認容する判決（以下「先行控訴審判決」という。）をし、同判決はその後確定した。先行控訴審判決を受けて、被告は、原告に対し、不当利得として２万５３０７円（以下「本件返還金」という。）を返還した。

（３）大阪国税局長は、令和３年５月から８月までの間に、原告の同年５月分から７月分までの給料債権を差し押さえ（以下「本件各差押処分」という。）、これらを取り立てた上、本件返還金に対応する金額を含む本件滞納国税にそれぞれ配当した（以下「本件各配当処分」といい、本件各差押処分と併せて「本件各滞納処分」という。）。

２ 本件の事案の要旨

本件は、本件各滞納処分を受けた原告が、先行滞納処分は先行控訴審判決により取り消されておらず、本件滞納国税の消滅の効果は維持されており、被告が不当利得として原告に２万５３０７円（本件返還金）を返還したからといって、本件滞納国税のうち本件返還金に対応する部分（以下「本件返還部分」という。）が復活するものではなく、本件各滞納処分により徴収された金銭のうち本件返還金に対応する２万５３０７円（以下「本件徴収金」という。）は、法律上の原因を欠く不当利得であり、本件各滞納処分は国家賠償法上違法であるなどと主張して、被告に対し、①民法７０３条及び７０４条に基づき、２万５３０７円（本件徴収金相当額）及びその利息の支払を求めるとともに、②国家賠償法１条１項に基づき、１３０万円（慰謝料１００万円及び弁護士費用３０万円）及びその遅延損害金の支払を求める事案である。

３ 国税徴収法の定め

別紙１記載のとおり。

４ 前提事実（当事者間に争いがないか、甲１、２及び掲記の証拠並びに弁論の全趣旨により容易に認められる事実。なお、証拠番号は特記なき限り枝番号を含む。）

（１）被告の原告に対する租税債権の発生

原告は、草津税務署長に対し、納付すべき税額を６万８３００円とする平成１４年分申告所得税の確定申告書を、法定申告期限である平成１５年３月１７日までに提出した。これにより、原告は、上記確定申告に係る本税６万８３００円の納税義務を負った。

（２）先行滞納処分等

ア 先行差押処分

草津税務署徴収職員は、本件滞納国税を徴収するため、平成２８年２月１７日、国税徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、原告がＡ銀行（野洲支店扱い）に対して有する普通預金債権１０万０３０８円（本件預金債権）を差し押さえた（先行差押処分）。先行差押処分に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるＡ銀行に送達された。

イ 先行配当処分

（ア）草津税務署徴収職員は、平成２８年２月１７日、国税徴収法６７条１項に基づき、本

件預金債権 10 万 0 3 0 8 円を取り立てた。

(イ) 草津税務署長は、平成 28 年 2 月 18 日、取り立てた 10 万 0 3 0 8 円を本件滞納国税に配当する旨の配当計算書を作成し（先行配当処分）、原告に対し、先行差押処分に係る差押調書の謄本及び先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付したが、同月 29 日に保管期間経過のため返戻されたことから、同年 3 月 1 日、原告に対し、改めて、先行差押処分に係る差押調書の謄本及び先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（乙 40～43）。

ウ 本件滞納国税への充当

草津税務署長は、平成 28 年 2 月 25 日、取り立てた 10 万 0 3 0 8 円を、本件滞納国税の本税 6 万 5 0 2 2 円の全額及び確定した延滞税 10 万 5 2 0 0 円のうち 3 万 5 2 8 6 円に充当する処理をした（ただし、この充当処理により本件返還金に対応する本件滞納国税が消滅したか否かについては当事者間に争いがある。）。

(3) 異議申立て

原告は、平成 28 年 3 月 8 日、草津税務署長に対し、先行差押処分等の取消しを求める旨の異議申立てをした。草津税務署長は、同月 29 日、先行差押処分等は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、異議申立てを却下する旨の決定をした。

(4) 審査請求

原告は、平成 28 年 4 月 22 日、国税不服審判所長に対し、先行差押処分等の取消しを求める旨の審査請求をした。国税不服審判所長は、同年 6 月 22 日、先行差押処分等は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、審査請求を却下する旨の裁決をした。

(5) 先行訴訟

ア 先行訴訟の一審判決（甲 1）

原告は、平成 28 年 12 月 21 日、大津地方裁判所に対し、先行滞納処分（先行差押処分及び先行配当処分）の取消し及び先行配当処分の無効確認を求めるとともに、10 万 0 3 0 8 円の取立金に関し、主位的に、違法な先行滞納処分によって損害を被ったと主張して、国家賠償法 1 条 1 項に基づき、損害賠償金 22 万 4 4 0 4 円及びその遅延損害金の支払を求め、予備的に、上記取立金のうち 2 万 4 4 0 4 円は被告の不当利得に当たると主張して、民法 703 条及び 704 条に基づき、2 万 4 4 0 4 円及びその利息の支払を求める訴え（先行訴訟）を提起した。

大津地方裁判所は、平成 31 年 2 月 7 日、先行訴訟のうち先行配当処分の無効確認請求に係る部分を却下し、原告のその余の請求をいずれも棄却する旨の判決を言い渡した。

イ 先行控訴審判決（甲 2）

原告は、上記一審判決を不服として控訴したところ、大阪高等裁判所は、令和元年 9 月 26 日、先行控訴審判決を言い渡した。

先行控訴審判決は、上記一審判決のうち先行滞納処分の取消請求を棄却した部分を取り消した上、これらの請求に係る部分を、訴えの利益を欠くなどとしていずれも却下した（なお、先行配当処分の無効確認請求に係る部分については、これを却下した一審判決を維持した。）。また、先行控訴審判決は、一審判決のうち不当利得返還請求（予備的請求）を棄却した部分を取り消した上、要旨、先行差押処分は、実質的に差押えを禁止された給料等の債権を差し押さえたものと同視することができ、本件預金債権中、給与により形成

された部分のうち差押可能金額を超える部分（2万5307円）については、国税徴収法76条1項及び2項の趣旨に反するものとして違法であり、被告は、同額について、これを保有すべき法律上の原因を有しないといえ、これを原告に返還すべきである旨判示して、被告に対し、原告請求額の2万4404円の限度で支払を命じた。

（6）不当利得金の支払（甲3、乙2、3）

被告は、令和元年11月8日、先行控訴審判決で支払を命じられた2万4404円を含む2万5307円（先行控訴審判決の理由中で被告が保有すべき法律上の原因を有しないと判示された額）を原告指定の預金口座に振込入金する方法で支払った。

（7）本件各滞納処分

ア 返還後1回目の滞納処分

（ア）大阪国税局徴収職員は、原告に対し、本件滞納国税（実体法上消滅しているか否か当事者間に争いのある本件返還部分を含む。以下同じ。）を納付するよう催告したものの、原告がこれを納付しなかったことから、令和3年5月18日、本件滞納国税（同日時点で6万5371円）を徴収するため、原告が勤務していたB株式会社（以下「B」という。）に臨場し、国税徴収法47条1項1号及び62条に基づき、原告がBに対して有する令和3年5月分の給与のうち同法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権（ただし、本件滞納国税に満つるまで。以下「本件債権1」という。）を差し押さえた（以下「本件差押処分1」という。）。本件差押処分1に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるBに送達され、差押調書謄本は、同月19日、原告に送達された。（甲7、乙12～16）。

（イ）Bは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和3年5月分の給与の総支給額を26万9517円、うち本件債権1を2万6000円とする、令和3年5月18日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同月24日、これを受領した（乙17、18）。

（ウ）大阪国税局徴収職員は、令和3年5月25日、国税徴収法67条1項に基づき、本件債権1（2万6000円）を取り立てた。大阪国税局長は、同月26日、取り立てた2万6000円全額を本件滞納国税に配当する旨の配当計算書を作成し（以下「本件配当処分1」という。）、同日、原告に対し、本件配当処分1に係る配当計算書の謄本を送付した。大阪国税局長は、同年6月2日の交付期日において、本件配当処分1の執行として、国（国税収納官吏）に、2万6000円の小切手を交付し、大阪国税局長は、同日、交付された2万6000円を本件滞納国税に充当した。（甲10、乙1）。

イ 返還後2回目の滞納処分

（ア）大阪国税局徴収職員は、令和3年6月17日、本件滞納国税（同日時点で3万9371円）を徴収するため、Bに臨場し、国税徴収法47条1項1号及び62条に基づき、原告がBに対して有する令和3年6月分の給与のうち同法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権（ただし、本件滞納国税に満つるまで。以下「本件債権2」という。）を差し押さえた（以下「本件差押処分2」という。）。本件差押処分2に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるBに送達され、差押調書謄本は、同月18日、原告に送達された。（甲11、乙13～16、19）。

（イ）Bは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和3年6月分の給与

の総支給額を26万7423円、うち本件債権2を1万7000円とする、令和3年6月17日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同日、これを受領した（乙24）。

（ウ）大阪国税局徴収職員は、令和3年6月25日、国税徴収法67条1項に基づき、本件債権2（1万7000円）を取り立てた。大阪国税局長は、同月28日、取り立てた1万7000円全額を本件滞納国税に配当する旨の配当計算書を作成し（以下「本件配当処分2」という。）、同日、原告に対し、本件配当処分2に係る配当計算書の謄本を送付した。大阪国税局長は、同年7月5日の交付期日において、本件配当処分2の執行として、国（国税収納官吏）に、1万7000円の小切手を交付し、大阪国税局長は、同日、交付された1万7000円を本件滞納国税に充当した。（甲12、乙1、25）

ウ 返還後3回目の滞納処分

（ア）大阪国税局徴収職員は、令和3年7月15日、本件滞納国税（同日時点で2万2371円）を徴収するため、国税徴収法47条1項1号及び62条に基づき、原告がBに対して有する令和3年7月分の給与のうち同法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権（ただし、本件滞納国税に満つるまで。以下「本件債権3」という。）を差し押さえた（以下「本件差押処分3」といい、本件差押処分1及び2と併せて「本件各差押処分」という。）。本件差押処分3に係る債権差押通知書は、同月16日、第三債務者であるBに送達され、差押調書謄本は、同日、原告に送達された。（甲13、乙26、28～32）。

（イ）Bは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和3年7月分の給与の総支給額を34万2064円、うち本件債権3を7万5000円とする、令和3年7月15日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同月21日、これを受領した（乙33）。

（ウ）大阪国税局徴収職員は、令和3年7月21日、国税徴収法67条1項に基づき、本件債権3（ただし、本件滞納国税に満つるまでの2万2371円）を取り立てた。大阪国税局長は、同日、取り立てた2万2371円全額を本件滞納国税に配当する旨の配当計算書を作成し（以下「本件配当処分3」といい、本件配当処分1及び2と併せて「本件各配当処分」という。）、同月26日、原告に対し、本件配当処分3に係る配当計算書の謄本を送付した。大阪国税局長は、同年8月2日の交付期日において、本件配当処分3の執行として、国（国税収納官吏）に、2万2371円の小切手を交付し、大阪国税局長は、同日、交付された2万2371円を本件滞納国税に充当した。（乙1、34）。

（8）審査請求及びこれに対する裁決

ア 原告は、令和3年5月25日、国税不服審判所長に対し、本件差押処分1の取消しを求める旨の審査請求を行った。国税不服審判所長は、同年8月5日、本件差押処分1は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、上記審査請求を却下する旨の裁決をした。（甲8、9、15）

イ 原告は、令和3年7月5日、国税不服審判所長に対し、本件配当処分1、本件差押処分2及び本件配当処分2の取消しを求める旨の審査請求を行った。国税不服審判所長は、同年10月11日、本件差押処分2については取立てによりその目的を達して既に消滅しており、本件配当処分1及び2については不服申立期間を経過しているとして、上記審査請

求を却下する旨の裁決をした。(乙36、38)

ウ 原告は、令和3年8月20日、国税不服審判所長に対し、本件差押処分3及び本件配当処分3の取消しを求める旨の審査請求を行った。国税不服審判所長は、同年11月11日、本件差押処分3は取立てによりその目的を達して既に消滅しており、本件配当処分3は不服申立期間を経過しているとして、上記審査請求を却下する旨の裁決をした。(乙37、39)

5 争点

(1) 請求1 (不当利得返還請求) について

ア 本件徴収金の法律上の原因の有無等 (争点1)

イ 悪意の受益者該当性 (争点2)

(2) 請求2 (国家賠償請求) について

ア 本件各滞納処分等の国家賠償法上の違法性の有無 (争点3)

イ 説明義務違反の有無等 (争点4)

ウ 損害の有無及びその額 (争点5)

6 争点に関する当事者の主張

原告の主張の詳細は別紙2記載のとおりであり、被告の主張の詳細は別紙3記載のとおりである。当事者の主張の骨子は以下のとおりである。

(1) 本件徴収金の法律上の原因の有無等 (争点1) について

(原告の主張)

差押禁止の趣旨に反する違法な差押処分がされ、これに基づく配当処分がされ、誤って充当がされた場合でも、充当による租税債務の消滅という法的効果は生じ、これを是正するためには、配当処分の取消し又は無効確認が必要である (なお、本来、充当は行政処分性を有するというべきであるが、差押処分及び配当処分と独立して充当の効力を争わせる必要がないことを理由にその行政処分性を否定するのであれば、配当処分の取消し又は無効確認がされていない以上、配当計算書のとおりに充当の法的効力が生じて確定すると考えるのが自然である。)。

本件において、先行差押処分及び先行配当処分 (先行滞納処分) は、先行控訴審判決によって取り消されておらず、その効力が維持されていることから、本件滞納国税の本件返還部分は、先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力によって消滅している。被告が2万5307円の不当利得 (本件返還金) を原告に返還しても、そのことによって先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力が覆されるものではなく、既に消滅した本件滞納国税 (本件返還部分) が復活することはない。

したがって、本件各滞納処分において、本件徴収金 (2万5307円) に対応する租税債務 (本件滞納国税のうち本件返還部分) は存在せず、被告は、本件徴収金を法律上の原因なく利得し、原告は損失を被った。

(被告の主張)

税務署長には、滞納者の責任財産ではない財産に対する差押処分等に係る金銭等を当該差押えに係る国税等に充てて、実体法上租税債務を消滅させる権限は与えられていない。したがって、差押禁止の趣旨の反する差押処分がされ、それに続いて配当処分及び充当がされたとしても、差押禁止の趣旨に反する部分については、充当の法的効力 (租税債務の消滅) が

当初から生じない。また、そのような意味で、当該充当は「無効」であるともいえる。

先行控訴審判決は、先行差押処分のうち差押可能金額を超える部分（２万５３０７円）は違法であり、被告は同額についてこれを保有すべき法律上の原因を有しないこととなるとして、被告に対し、不当利得として、原告の請求額である２万４４０４円の支払を命じ、この判決が令和元年１０月１６日に確定したことから、被告は、確定した延滞税に充当した３万５２８６円のうち２万５３０７円について、実体法上これを延滞税に充当することができず、保持し得ないこととなった。このため、被告は、同年１１月８日、原告に対し、２万５３０７円（本件返還金）を支払った。このように、被告は、本件返還金に係る２万５３０７円について、実体法上これを本件滞納国税に充当することができないため、本件滞納国税のうち本件返還部分の消滅の効果は、先行配当処分に基づく充当の当初から生じていない。

したがって、本件各滞納処分の時点において、本件滞納国税のうち本件返還部分は消滅することなく存在していたのであり、被告は、本件徴収金を法律上の原因なく利得したものであるのではない。

（２）悪意の受益者該当性（争点２）について

（原告の主張）

本件において、原告は、被告の職員に対し、繰り返し本件各滞納処分の法的根拠の説明を求めており、給料債権に対する差押処分の後、直ちに不服を申し立てている。それにもかかわらず、被告の職員は、その法的根拠について原告に説明しないまま本件各滞納処分をしており、被告は、本件各滞納処分が違法とされ、法律上その利得の保持が許されなくなることとを認識しながら本件各滞納処分に及び、遅くとも最後の差押処分（本件差押処分３）に係る取立てがされた令和３年７月２４日までに本件徴収金を利得したといえる。したがって、被告は民法７０４条の「悪意の受益者」に当たり、同日以降の利息支払義務を負う。

（被告の主張）

否認ないし争う。

（３）本件各滞納処分等の国家賠償法上の違法性の有無（争点３）について

（原告の主張）

国家賠償法１条１項の適用上違法となる場合とは、公務員が違法性の認識を有していた場合、又は、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務を行ったといえる場合をいう。

本件において、被告の職員は、本件各滞納処分に関する法解釈について十分な調査や検討をせず、合理的な根拠に基づかずに本件各滞納処分をした。被告の職員は本件各滞納処分をすることについて違法性の認識を有しており、また、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務を行ったといえるから、本件各滞納処分は国家賠償法上違法である。

また、差押処分に対する審査請求は、その後取立てがされると却下される可能性が高いことは周知の事実である。被告の職員は、そのことを認識していたし、差押処分の後、原告から直ちに不服が述べられ、審査請求をする旨も伝えられていた。それにもかかわらず、被告の職員は、本件各滞納処分の後、第三債務者（Ｂ）から本件徴収金の取立てをしており、このような取立ては、原告の審査請求の権利を奪うものであるから、国家賠償法上違法である。

（被告の主張）

上記（１）の被告の主張のとおり、本件各滞納処分の時点において、本件滞納国税のうち

本件返還部分は消滅しておらず、本件各滞納処分やその後の本件徴収金の取立ては法律上の原因に基づく適法なものであるから、国家賠償法上違法とは認められない。

(4) 説明義務違反の有無等（争点4）について

(原告の主張)

ア 被告の職員は、国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令（甲25参照）3条及び4条並びに国税通則法36条2項及び37条により、本件各差押処分に先立ち、納税者に対して「納税すべき税額」の法的根拠（先行滞納処分が訴訟で取り消されていないのに、なぜ2万5307円の滞納国税が増額（復活）するのか）について、合理的な根拠に基づく説明を行う法的義務を負う。

イ 被告の職員は、本件各差押処分に先立ち、原告に対して上記の法的根拠を全く説明していないから、上記説明義務に違反しており、国家賠償法上違法である。

(被告の主張)

ア 原告は、先行滞納処分が訴訟で取り消されていないのに、なぜ2万5307円の滞納国税（本件返還部分）が増額（復活）するのかについて、被告の職員は説明を行う法的義務を負う旨主張するが、そのような義務についての規定は存在せず、被告は原告が主張するような説明義務を負わない。

イ 被告は、本件各差押処分に際し、①行政手続法14条1項に基づく理由の提示を行い、②原告の要求に応じて、原告の滞納税額の内容、内訳及びその根拠を説明した滞納税金目録等を送付しており、原告に対する説明を尽くしている。

(5) 損害の有無及びその額（争点5）について

(原告の主張)

原告は、被告による違法な本件各滞納処分、本件徴収金の取立て又は説明義務違反により精神的苦痛を被ったものであり、慰謝料として100万円が相当である。また、相当因果関係のある弁護士費用として30万円が相当である。これらの損害は、遅くとも最後の差押処分（本件差押処分3）がされた令和3年7月15日までに発生した。

(被告の主張)

否認ないし争う。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（本件徴収金の法律上の原因の有無等）について

(1) 問題の所在

原告は、要旨、差押禁止の趣旨に反する違法な差押処分がされ、これに基づく配当処分がされ、誤って充当がされた場合でも、充当による租税債務の消滅という法的効果は生じ、これを是正するためには、配当処分の取消し又は無効確認が必要であると主張し、他方、被告は、要旨、差押禁止の趣旨に反する差押処分がされ、それに続いて配当処分及び充当がされたとしても、差押禁止の趣旨に反する部分については、充当の法的効力（租税債務の消滅）が当初から生じない旨主張する（前記第2の6（1）参照）。

そこで、本件徴収金が被告の不当利得となるか否かについては、差押処分が差押禁止の趣旨に反し違法であるが、差押処分及び配当処分が取り消されていない場合に、配当処分に基づく充当により租税債務の消滅という法的効果が生じるのか否かを検討する必要がある。

(2) 差押処分及び配当処分の法的効果等（前提）

国税徴収法 47 条以下に規定される差押処分は、租税債権の徴収のため、徴収職員が、滞納者の責任財産（債務履行の引当となる財産であり、原則として、滞納者の総財産から差押禁止財産を除外したものがこれに当たる。）のうちから、滞納処分の対象とすべき財産を選択、特定し、その財産に対する滞納者の事実上又は法律上の処分を禁止する行政処分である（吉国二郎ほか共編「国税徴収法精解（20 版）」405 頁、竹下重人ほか「例解国税徴収関係法」179、181 頁〔乙 48〕参照）。そして、債権の差押処分は、被差押債権について、第三債務者による債務の履行及び滞納者の取立てその他の処分を禁止する効力（処分禁止効）を有する（国税徴収法 62 条 2 項）。

また、国税徴収法 128 条以下に規定される配当処分は、差押財産の売却代金その他の金銭を、差押処分に係る租税その他の一定の債権に配分する行政処分である。税務署長等は、配当を受けるべき債権の調査・確認（同法 130 条）をした上で、その結果に基づき配当計算書を作成し（同法 131 条）、配当計算書に従って換価代金等を交付する（同法 133 条 1 項）。配当計算書には、配当すべき換価代金等の総額、差押に係る租税の金額、配当の順位及び金額等が記載されるが（国税徴収法施行令 49 条 1 項）、租税に配当された金銭の充当関係まで記載されるわけではなく、配当計算書は配当金の充当関係を定めるものではない（国税徴収法 129 条 6 項、国税徴収法基本通達第 129 条関係 19 参照）。

このように、滞納処分としての差押処分及び配当処分の法的効力は、滞納者の責任財産のうちから滞納処分の対象とすべき財産を選択・特定してその事実上又は法律上の処分を禁止し、当該差押財産の換価代金等（債権の場合は第三債務者から取り立てた金銭）を法定の順序に従って租税その他の一定の債権に配分することにあるが、差押処分及び配当処分の法的効力はその限度にとどまり、差押処分及び配当処分それ自体によって、租税債務の消滅という実体法上の効力が生じるものではなく、配当処分に基づいて配分された金銭が租税債務に充当されること（国税徴収法 129 条 6 項の「充てる」）によって初めて、租税債務の消滅という実体法上の効力が生じるものと解される（最高裁令和 3 年 6 月 22 日第三小法廷判決・民集 75 卷 7 号 3124 頁も上記のような理解を前提にしているものと解される。法曹時報 74 卷 10 号 138 頁以下参照）。

なお、国税徴収法 67 条 3 項は、「徴収職員が…金銭を取り立てたときは、その限度において、滞納者から差押に係る国税を徴収したものとみなす。」と規定していることから、充当ではなく金銭の取立てにより租税債務が消滅するようにもみえるが、この規定は、金銭の取立てと充当との間に時間的な間隔があったとしても、滞納者の利益を考慮して、その間の延滞税等が生じないようにするための規定であり（前掲「国税徴収法精解（20 版）」534 頁〔乙 44〕参照）、充当により発生した租税債務消滅の効果を、金銭の取立ての時期に遡及させる旨のものであって、上記説示と矛盾するものではないと解される。

（3）充当の行政処分性

上記（2）のとおり、滞納処分としての差押処分及び配当処分に続いて行われる租税債務への充当は、その租税債務を消滅させる実体法上の効力を有するが、以下のとおり、抗告訴訟の対象となる「処分」（行政事件訴訟法 3 条 2 項）には該当しないものと解される。

すなわち、滞納処分において配当された金銭の租税債務への充当（国税徴収法 129 条 6 項の「充てる」）の性質は、民法 488 条以下で定められている私法上の弁済充当と異ならないのであり（前掲「国税徴収法精解（20 版）」889 頁、国税徴収法基本通達第 129

条関係 19 参照)、上記の充当は、その性質上、行政庁の優越的な地位に基づく公権力の発動とはいえない。また、国税徴収法上、充当は租税債権者の内部的事務処理として行われ、相手方への通知の規定が設けられていないことや、滞納処分に関する不服申立て等の期限の特例について定めた同法 171 条 1 項各号にも充当が掲げられていないことなどからすると、国税徴収法は、充当を抗告訴訟の対象とするという立法政策を採用していないものと解される。したがって、滞納処分において配当された金銭の租税債務への充当は、抗告訴訟の対象となる行政事件訴訟法 3 条 2 項の「処分」には該当しないというべきである(前掲最高裁令和 3 年 6 月 22 日第三小法廷判決も、当初の充当が効力を有しないこととなった配当金について、他の租税債務への民法の規定に基づく法定充当を認めていることから、充当の法的性質につき上記のような理解を前提にしているものと解される。法曹時報 74 巻 10 号 155 頁参照)。

なお、国税通則法 57 条 1 項の充当については、最高裁平成 6 年 4 月 19 日第三小法廷判決・集民 172 号 363 頁等において、抗告訴訟の対象となる処分に該当するものとされている。しかし、同項の充当は、還付金等と国税とが対立している場合にその両者を対当額において消滅させる相殺類似の処分であって、国税徴収法 129 条 6 項の充当(充てる)とはその要件や効果を異にするものであるから、上記最高裁判決は同項の充当の処分性を基礎付けるものではない。

(4) 差押禁止の趣旨に反する違法な滞納処分に基づく充当の効力

ア 滞納処分は、滞納者の租税債務の履行の引当てとなるべき責任財産から租税を徴収する手続であるから、滞納者の責任財産に含まれない財産によって租税債務を消滅させることはできないというべきであり、差押財産が滞納者の財産ではない(第三者の財産である)場合はもとより、当該差押財産が国税徴収法 76 条等の差押禁止財産に該当する場合においても、当該差押財産の換価代金等を租税債務に充当することはできないと解するのが相当である。

したがって、外形的に、滞納処分による配当金を租税債務に充当する処理がされていたとしても、その配当金が滞納者の責任財産に含まれない財産の換価代金等である場合には、上記の充当処理は、先行する差押処分や配当処分の取消し等を経るまでもなく当然に無効であって、この充当処理により租税債務の消滅という実体法上の効力は生じないというべきである。そして、このような租税債務に充当することのできない配当金(滞納者の責任財産に含まれない財産の換価代金等)については、被告においてこれを保持する法律上の根拠がないから、不当利得としてその権利者に返還すべきものと解される(特定の財産から国が徴収し得ざる税金を徴収することは、国について不当利得が成立することは疑いがないとした最高裁昭和 39 年 3 月 16 日第二小法廷判決・集民 72 号 505 頁参照)。

また、本件のように、差押処分が差押禁止の趣旨に反する場合についても、そのような差押処分に係る差押財産は、国税徴収法 76 条等の差押禁止財産と同視すべきものであって、滞納者の責任財産には含まれないと解されるから、以上の理は、このような場合にも同様に当てはまるものというべきである。そして、以上のような理解は、先行控訴審判決の説示及び結論(甲 2)とも矛盾なく整合するものと解される。

イ 上記の点に関連して、最高裁平成 28 年 3 月 29 日第三小法廷判決・集民 252 号 109 頁は、旧信託法 16 条 1 項との関係で問題がある部分を含む差押処分を適法とした上で、

「もとより、旧信託法 16 条 1 項との関係で問題となる部分については、本件賃料債権のうち本件土地の賃料相当額部分をもって本件滞納固定資産税等のうち本件土地以外の不動産の固定資産税相当額に係る部分に充当することはできないから、本件賃料債権が逐次取り立てられて本件滞納固定資産税等に充当された結果、本件滞納固定資産税等のうち本件土地の固定資産税相当額に係る部分が消滅した場合には、上告人は、それ以降に本件差押えに基づき取り立てた本件賃料債権のうち本件土地の賃料相当額を被上告人会社に交付すべきものであり、交付されない場合には、被上告人会社は、上告人に対し、不当利得の返還を求めることができるというべきである。」としている。

上記説示は、要するに、信託財産（本件土地）に係る賃料相当額部分を、信託財産（本件土地）以外の不動産の固定資産税に「充当することはできない」とし、誤ってこれを保持した場合には、不当利得として返還すべき旨をいうものであるから、上記最高裁判決は、上記アで示した考え方（滞納者の責任財産に含まれない財産の換価代金等については、租税債務に充当することができないから、誤って充当処理がされても租税債務の消滅の効力は生じず、不当利得として権利者に返還すべきとする考え方）に沿うものといえることができる。

なお、原告は、上記最高裁判決の事案は、まだ充当（処理）が行われていない事案であって、差押禁止の趣旨に反する部分について今後「充当することはできない」と判断しているにすぎず、本件とは事案を異にすると主張する（別紙 2・23 頁）。しかし、上記最高裁判決の説示は、「充当することはできない」場合につき、誤って充当処理がされても充当の効力は生じないという趣旨を含むと解するのが自然であり、上記アで示した考え方に沿うものといえるべきであって（仮に、誤った充当処理によっても信託財産以外の不動産に係る固定資産税が消滅する効果が生じるとすれば、信託財産の受託者である「被上告人会社」は、固有財産である不動産の固定資産税の消滅という利得を得る一方で、これに充当された信託財産の賃料の返還を受けられるということになり、不合理である。）、本件においても参照する意義があると解される。原告の上記主張は採用することができない。

ウ 本件において、先行差押処分のうち給与としての差押可能金額を超える部分は、国税徴収法 76 条の差押禁止の趣旨に反する違法なものであることから（先行控訴審判決〔甲 2〕16 頁等参照）、草津税務署長は、先行差押処分に係る取立金のうち 2 万 5 千 307 円（本件返還金相当額）については、本件滞納国税に充当することができず、外形的には充当処理がされていたとしても、本件滞納国税の消滅という実体法上の効力は生じない。

したがって、本件各滞納処分の時点において、本件滞納国税のうち本件返還部分は消滅することなく存在していたといえるべきであるから、被告が、本件返還部分に相当する本件徴収金を、法律上の原因なく利得しているとは認められない。

（5）原告の主張について

ア 原告は、差押禁止の趣旨に反する違法な差押処分がされ、これに基づく配当処分がされ、誤って充当がされた場合でも、充当による租税債務の消滅という法的効果は生じ、これを是正するためには、配当処分の取消し又は無効確認が必要である旨主張する。

しかし、上記（2）のとおり、滞納処分に係る租税債務の消滅という実体法上の効力は、差押処分や配当処分ではなく、配当金の租税債務への充当によって生じるものと解される。そして、上記（4）のとおり、その配当金が滞納者の責任財産に含まれないものである場

合には、その配当金に係る充当は、先行する差押処分や配当処分の取消し等を経るまでもなく当然に無効であって、この充当（処理）により租税債務の消滅という実体法上の効力は生じないものと解される。そうすると、差押禁止の趣旨に反する違法があることにつき、先行配当処分の取消しや無効確認を経なくても（なお、差押禁止の趣旨に反する差押処分やこれに基づく配当処分が当然に無効となると解すべきかについては議論の余地があるが、いずれに解しても本件の結論は左右されない。）、差押禁止の趣旨に反する部分の充当は無効となり、租税債務の消滅という法的効果は生じないというべきであるから、原告の上記主張は採用することができない。

イ 上記アの点に関し、原告は、本来、充当は行政処分性を有するというべきであるが、差押処分及び配当処分と独立して充当の効力を争わせる必要がないことを理由にその処分性を否定するのであれば、配当処分の取消し又は無効確認がされていない以上、配当計算書のとおりに充当の法的効力が生じて確定すると考えるのが自然であると主張する。また、原告は、上記の主張に関し、国税徴収法129条2項の「充てる」（充当）の場合には滞納者に不服申立ての教示を含む充当の通知がされることなどを指摘し、充当には処分性があると解すべきであるとか、それでもなお同条6項の充当について処分性を認めない運用がされているのは、その前提となる配当処分において不服申立ての機会が与えられているからであり、配当処分が無効又は取り消されていない以上、配当計算書のとおり充当の効果が生じると解さなければならないなどと主張する（別紙2・10～14頁）。

しかし、上記（3）のとおり、国税徴収法129条6項の充当（充てる）は、抗告訴訟の対象となる処分には該当しないというべきであるところ、そのように解すべき理由は、同項の充当は、私法上の弁済充当と異ならない性質のものであり、国税徴収法においてこれを抗告訴訟の対象とする立法政策が採用されているともいえないからであって、原告が指摘する「差押処分及び配当処分と独立して充当の効力を争わせる必要がないこと」を直接の理由とするものではないから（なお、先行控訴審判決や本判決の立場からすれば、差押禁止の趣旨に反する部分の充当の効力については、配当処分の取消訴訟等ではなく、不当利得返還請求訴訟において直接審理されることになる。）、原告の上記主張はその前提を誤るものであって採用することができない。また、同条2項の充当における取扱いは、同条6項の充当に係る上記判断を左右するものではない。

また、原告は、差押禁止の趣旨に反する違法がある場合に、差押処分や配当処分の取消しや無効確認を経ることなく、充当が当初から無効であって租税債務の消滅の効力が生じていないと解すると、その部分につき延滞金が発生し続けるなどの不利益が生じる（しかも、国税徴収法においてその点の手当てがされていない）とか、滞納税額や消滅時効の範囲につき法的な不安定が生じるとか、納税者が争わないことにより無効な充当が放置されるとか、違法な差押処分の歯止めがきかなくなるなどとして、様々な法的不安定や不都合が生じる旨主張する（別紙2・25～29頁）。しかし、差押禁止の趣旨に反する差押処分がされたことにより充当が無効であれば、先行する差押処分や配当処分の取消し等を経るまでもなく、さらには、充当の取消し等を経るまでもなく、直ちに不当利得として無効な充当に係る金銭の返還を求め得ると解すべきことはこれまでに説示したとおりであり、そのことにより原告が指摘するような法的不安定や不都合が生じ得るからといって、上記の判断が左右されるものではない（なお、原告が指摘するような法的不安定等は、配当処

分等が無効である場合にも生じるのであるから、原告の主張によっても、原告の指摘する法的不安定等が全て解消されるものでもない。原告の主張は採用することができない。

ウ 原告は、差押禁止の趣旨に反することをもって直ちに充當の法的効力を否定することは、要件と効果を混同するものであり、誤りであると主張する。そして、差押禁止の趣旨に反する差押処分については原始的無効ではないとしながら、これに基づく充當について原始的無効とすることは、論理的に矛盾しているなどと主張する（別紙２・２１～２４頁）。

しかし、差押禁止の趣旨に反する差押処分を原始的無効ではないと解するとしても（なお、責任財産に含まれない財産に対する差押処分は、第三者の財産に対する差押処分と同様、当然に無効であると解する余地があり、原告の主張の前提が正しいかどうかについては判断を留保する。）、差押処分は抗告訴訟の対象となる処分であるから、いわゆる公定力により、無効であるか又は取り消されない限り有効なものとして取り扱わなければならないのに対し、充當はそのような処分ではないから、要件を欠き違法であることををもって直ちに無効であると解することは、要件と効果を混同するものではないし、差押処分の帰結との比較において論理的に矛盾しているともいえない。原告の上記主張は採用することができない。

（６）小括

以上によれば、本件各滞納処分の時点において、本件滞納国税のうち本件返還部分は消滅することなく存在していたというべきであるから、被告が、本件返還部分に相当する本件徴収金を、法律上の原因なく利得しているとは認められない。

したがって、争点２（悪意の受益者該当性）について判断するまでもなく、原告の本件徴収金相当額に係る不当利得返還請求及び利息請求には理由がない。

２ 争点３（本件各滞納処分等の国家賠償法上の違法性の有無）について

（１）公務員による公権力の行使に国家賠償法１条１項にいう違法があるというためには、公務員が、当該行為によって損害を被ったと主張する者に対して負う職務上の法的義務に違反したと認められることが必要である（最高裁昭和６０年１１月２１日第一小法廷判決・民集３９巻７号１５１２頁、最高裁平成２０年４月１５日第三小法廷判決・民集６２巻５号１００５頁等参照）。

（２）上記１で述べたとおり、本件各滞納処分の時点において、本件滞納国税のうち本件返還部分は消滅することなく存在しており、本件各滞納処分は、その処分要件に欠けることなく適法というべきであって、国家賠償法上違法であるとは認められない。

原告は、被告の職員が、本件各差押処分の後、原告から直ちに不服を述べられ、審査請求をする旨も伝えられていたにもかかわらず、Ｂ（第三債務者）から本件徴収金の取立てをしたことは、原告の審査請求の権利を奪うものであり、国家賠償法上違法である旨主張する。

しかし、差押処分に対する審査請求がされた場合においても、原則として差押処分の執行や手続の続行は妨げられないから（国税通則法１０５条参照）、滞納者から差押処分に対する審査請求を行う旨の発言等があったとしても、被告の職員に、取立てを控えるべき職務上の法的義務があるとはいえない。また、被差押債権の取立てや充當により滞納処分の審査請求や取消訴訟等の利益が失われるかについては、先行訴訟においても一審と控訴審において判断が分かれているように、明確な最高裁判決は存在せず今もなお議論の余地があると思われるが、仮に審査請求等の利益が失われると解したとしても、原告は、滞納処分の審査請求

や取消訴訟等を経ることなく、直ちに本件徴収金の不当利得返還請求をすることが可能であるから、本件徴収金の取立てにより実質的な救済の途が絶たれたわけではない。したがって、本件徴収金の取立てにつき国家賠償法上の違法があるとは認められない。

3 争点4（説明義務違反の有無等）について

（1）認定事実

掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、被告の原告に対する不当利得金の支払（前提事実（6））の後、本件各滞納処分（前提事実（7））に至るまでの経緯につき、以下の事実が認められる。

ア 草津税務署長は、令和2年1月22日及び同年10月12日、原告に対し、本件返還部分を含む本件滞納国税6万5371円を納付するよう文書による催告を行ったが、原告はこれを納付しなかった（甲4、32、乙4）。

イ 草津税務署徴収職員は、令和2年10月22日、原告に対し、滞納税額6万5371円を納付するよう電話により催告した（甲32、乙5）。

ウ 原告は、令和2年11月19日頃、草津税務署徴収職員に対し、本件滞納国税のうち本件返還部分について、納付により消滅したはずの本件返還部分2万5307円が納付されていない扱いになる法的根拠を書面で示すよう求めるとともに、本件滞納国税のうち本件返還部分2万5307円とそれ以外の部分4万0064円の金額を分けた納付書を送付してほしい、4万0064円については支払うが、本件返還部分2万5307円については支払わないなどと電話で伝えた（甲32）。

エ 草津税務署徴収職員は、原告の上記ウの申出を受け、令和2年11月20日頃、原告に足し、「滞納税金のうち25,307円が令和元年9月26日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増加した金額です。40,064円がそれ以外の金額です。」と手書きで付記した滞納税金目録を交付した上で、同月25日、金額欄が空白の納付書を送付した（甲5、乙6、7）。

オ 大阪国税局長は、令和3年4月28日、草津税務署長から国税通則法43条3項に基づく徴収の引継ぎを受け、同月30日、原告に徴収の引受通知書を送付した（甲6、乙1）。

カ 大阪国税局長は、令和3年5月10日、原告に対し、同月17日午後3時頃までに連絡がなければ滞納処分を執行する旨の差押予告通知書を送付し、この差押予告通知書は、同月11日に原告に送達された（乙8～11）。

キ 大阪国税局徴収職員は、令和3年5月17日、原告に対し、差押予告通知書記載の連絡期限が経過したことを伝えて、本件滞納国税の自主的な納付を求めたが、原告は、本件返還金に相当する本件滞納国税が納付されていない扱いになる法的根拠を書面で示すよう求め、納付の求めに応じなかった（甲32、乙5）。

ク 大阪国税局長は、本件各差押処分に当たり、本件滞納国税の内容（年度、税目、納期限、税額等）、差押財産、差押処分の根拠法令等が記載された差押調書謄本を送達した（甲7、11、13）。

（2）検討

ア 原告は、被告の職員は、国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令3条及び4条並びに国税通則法36条2項及び37条により、本件各差押処分に先立ち、原告に対して「納税すべき税額」の法的根拠（先行差押処分及び先行配当処分が訴訟で取り消されてい

ないのに、なぜ2万5307円の滞納国税が増額（復活）するのか）について、合理的な根拠に基づく説明を行う法的義務を負うところ、被告の職員は、本件各差押処分に先立ち、原告に対して上記の法的根拠を全く説明していないから、上記説明義務に違反しており、国家賠償法上違法である旨主張する。

しかし、国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令3条及び4条は、その内容等に照らせば、国税庁の一般的な事務の在り方や方針を示したものにすぎず、原告が主張するような具体的な義務を定めたものとはいえない上、同訓令は、財務大臣が国税庁の職員に向けて発した内部的な訓令にすぎず、法規範性を有しないから、職務上の法的義務の直接の根拠とはならないというべきである。

また、国税通則法36条2項は、税務署長が、納税の告知に当たり、納付すべき税額や納期限等の所定の事項を記載した納税告知書を送達すべき旨を規定するものであり、同法37条は、納税者が国税を納期限までに完納しない場合に、税務署長が督促状によりその納付を督促すべき旨を規定するものであって、いずれの規定も、原告が主張するような説明義務を定めたものではなく、その根拠となるとはいえない。

以上のとおり、国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令3条及び4条並びに国税通則法36条2項及び37条は、原告が主張するような職務上の法的義務の根拠とはならないというべきである。また、他にそのような法的義務の根拠となる規定等も見当たらない。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

なお、大阪国税局長は、本件各差押処分に当たり、本件滞納国税の内容（年度、税目、納期限、税額等）、差押財産、処分の根拠法令等が記載された差押調書謄本を送達しており（認定事実ク）、同差押調書謄本には行政手続法14条1項に基づく理由の提示として必要な記載がされているものと認められる。

イ 原告は、草津税務署徴収職員が、本件滞納処分に先立ち、原告に対し、「滞納税金のうち25,307円が令和元年9月26日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増加した金額です。40,064円がそれ以外の金額です。」と手書きで付記した滞納税金目録を交付したこと（認定事実エ）について、この手書き部分の説明は、本件訴訟における被告の主張と矛盾する旨主張する（別紙2・34～35頁）。

確かに、上記手書き部分の説明は、本件訴訟における被告の主張とは異なるようにみえるが、原告の滞納国税に関する帳簿（乙1）において、平成28年2月25日、取り立てた10万0308円を本件滞納国税の本税6万5022円の全額及び確定した延滞税10万5200円のうち3万5286円に充当した旨の記録がされ（前提事実（2）ウ）、先行控訴審判決の後である令和元年11月18日、本件返還金2万5307円を不当利得として返還したことにより、その額につき本件滞納国税が増加した旨の記録がされたという事実経過をそのとおり説明したものとみれば、必ずしも誤りとはいえないし、上記説明は原告に対する一種の便宜供与であると解されることも考慮すれば、少なくとも、国家賠償法上の違法性を基礎付けるほどの重大な誤りとはいえない。したがって、原告の上記主張は採用することができない。

ウ 以上によれば、被告の職員が、本件各滞納処分を行うに当たり、原告が主張するような説明義務に違反することにより、原告に対する職務上の法的義務に違反したとはいえず、国家賠償法上の違法があったとは認められない。

(3) 小括

したがって、争点5（損害の有無及びその額）について判断するまでもなく、原告の被告に対する国家賠償請求は認められない。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 徳地 淳

裁判官 太田 章子

裁判官 牛濱 裕輝

○国税徴収法〔昭和三十四年四月二十日号外法律第四百七十七号〕

(差押の要件)

第四十七條 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發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條第一項各号(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條第一項各号(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二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。

(差押えの手續及び効力発生時期)

第六十二條 債権(電子記録債権法第二條第一項(定義)に規定する電子記録債権(次条において「電子記録債権」という。)を除く。以下この条において同じ。)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ふ。

2 徴収職員は、債権を差し押えるときは、債務者に対しその履行を、滞納者に対し債権の取立その他の処分を禁じなければならない。

3 第一項の差押の効力は、債権差押通知書が第三債務者に送達された時に生ずる。

4 税務署長は、債権でその移転につき登録を要するものを差し押えたときは、差押の登録を関係機関に囑託しなければならない。

(差し押えた債権の取立)

第六十七條 徴収職員は、差し押えた債権の取立をすることができる。

2 徴収職員は、前項の規定により取り立てたものが金銭以外のものであるときは、これを差し押えなければならない。

3 徴収職員が第一項の規定により金銭を取り立てたときは、その限度において、滞納者から差押に係る国税を徴収したものとみなす。

4 国税通則法第五十五條第一項から第三項まで(納付委託)の規定は、第一項の取立をする場合において、第三債務者が徴収職員に対し、その債権の弁済の委託をしようとするときに準用する。ただし、その証券の取り立てるべき期限が差し押えた債権の弁済期後となるときは、第三債務者は、滞納者の承認を受けなければならない。

(給与の差押禁止)

第七十六條 給料、賃金、俸給、歳費、退職年金及びこれらの性質を有する給与に係る債権(以下「給料等」という。)については、次に掲げる金額の合計額に達するまでの部分の金額は、差し押えることができない。この場合において、滞納者が同一の期間につき二以上の給料等の支払を受けるときは、その合計額につき、第四号又は第五号に掲げる金額に係る限度を計算するものとする。

一 所得税法第八十三條(給与所得に係る源泉徴収義務)、第九十條(年末調整)、第九十二條(年末調整に係る不足額の徴収)又は第二百十二條(非居住者等の所得に係る源泉徴収義務)の規定によりその給料等につき徴収される所得税に相当する金額

二 地方税法第三十二條之三(個人の市町村民税の特別徴収)その他の規定によりその給料等につき特別徴収の方法によつて徴収される道府県民税及び市町村民税に相当する金額

三 健康保険法(大正十一年法律第七十号)第六十七條第二項(報酬からの保険料の控除)その他の法令の規定によりその給料等から控除される社会保険料(所得税法第七十四條第二項(社会保険料控除)に

規定する社会保険料をいう。)に相当する金額

四 滞納者(その者と生計を一にする親族を含む。)に対し、これらの者が所得を有しないものとして、生活保護法(昭和二十五年法律第百四十四号)第十二条(生活扶助)に規定する生活扶助の給付を行うこととした場合におけるその扶助の基礎となる金額で給料等の支給の基礎となつた期間に於けるものを勘案して政令で定める金額

五 その給料等の金額から前各号に掲げる金額の合計額を控除した金額の百分の二十に相当する金額(その金額が前号に掲げる金額の二倍に相当する金額をこえるときは、当該金額)

2 給料等に基づき支払を受けた金銭は、前項第四号及び第五号に掲げる金額の合計額に、その給料等の支給の基礎となつた期間の日数のうちに差押の日から次の支払日までの日数の占める割合を乗じて計算した金額を限度として、差し押えることができない。

3 賞与及びその性質を有する給与に係る債権については、その支払を受けるべき時における給料等とみなして、第一項の規定を適用する。この場合において、同項第四号又は第五号に掲げる金額に係る限度の計算については、その支給の基礎となつた期間が一月であるものとみなす。

4 退職手当及びその性質を有する給与に係る債権(以下「退職手当等」という。)については、次に掲げる金額の合計額に達するまでの部分の金額は、差し押えることができない。

一 所得税法第百九十九条(退職所得に係る源泉徴収義務)又は第二百十二条の規定によりその退職手当等につき徴収される所得税に相当する金額

二 第一項第三号及び第三号中「給料等」とあるのを「退職手当等」として、これらの規定を適用して算定した金額

三 第一項第四号に掲げる金額で同号に規定する期間を一月として算定

したものの三倍に相当する金額

四 退職手当等の支給の基礎となつた期間が五年をこえる場合には、そのこえる年数一年につき前号に掲げる金額の百分の二十に相当する金額

5 第一項、第二項及び前項の規定は、滞納者の承諾があるときは適用しない。

(配当すべき金銭)

第百二十八条 税務署長は、次に掲げる金銭をこの節の定めるところにより配当しなければならない。

一 差押財産又は特定参加差押不動産(次条第一項第三号及び第百三十六条(滞納処分費の範囲)において「差押財産等」という。)の売却代金

二 有価証券、債権又は無体財産権等の差押えにより第三債務者等から給付を受けた金銭

三 差し押さえた金銭

四 交付要求により交付を受けた金銭

2 第八十九条第三項(換価する財産の範囲等)の規定により差押財産等(同条第一項に規定する差押財産等をいう。以下この項において同じ。)が一括して公売に付され、又は随意契約により売却された場合において、各差押財産等ごとに前項第一号に掲げる売却代金の額を定める必要があるときは、その額は、売却代金の総額を各差押財産等の見積価額に応じて按あん分して得た額とする。各差押財産等ごとの滞納処分費の負担についても、同様とする。

(配当の原則)

第百二十九条 前条第一項第一号又は第二号に掲げる金銭(以下「換価代金等」という。)は、次に掲げる国税その他の債権に配当する。

一 差押えに係る国税(特定参加差押不動産の売却代金を配当する場合

にあつては、特定参加差押えに係る国税

二 交付要求を受けた国税、地方税及び公課（特定参加差押不動産の売却代金を配当する場合にあつては、差押えに係る国税、地方税及び公課を含む。）

三 差押財産等に係る質権、抵当権、先取特権、留置権又は担保のための仮登記により担保される債権

四 第五十九条第一項後段、第三項又は第四項（引渡命令を受けた第三者等の権利の保護）（これらの規定を第七十一条第四項（自動車、建設機械又は小型船舶の差押え）において準用する場合を含む。）の規定の適用を受ける損害賠償請求権又は借賃に係る債権

2 前条第一項第三号又は第四号に掲げる金銭は、それぞれ差押え又は交付要求に係る国税に充てる。

3 前二項の規定により配当した金銭に残余があるときは、その残余の金銭は、滞納者に交付する。

4 換価財産上に担保のための仮登記がある場合における当該仮登記により担保される債権に対する配当については、仮登記担保契約に関する法律第十三条（優先弁済請求権）（同法第二十条（土地等の所有権以外の権利を目的とする契約への準用））において準用する場合を含む。）の規定を準用する。

5 換価代金等が第一項各号に掲げる国税その他の債権の総額に不足するときは、税務署長は、第二章（国税その他の債権との調整）、第五十九条第一項後段、第三項及び第四項（これらの規定を第七十一条第四項において準用する場合を含む。）前項並びに民法その他の法律の規定により配当すべき順位及び金額を定めて配当しなければならない。

6 第一項又は第二項の規定により国税に配当された金銭を国税（附帯税を除く。以下この項において同じ。）及びその延滞税又は利子税に充てるべきときは、その金銭は、まずその国税に充てなければならな

令和●●年（〇〇）第●●号 不当利得返還等請求事件

原告 X

被告 国

原告第8準備書面

2023（令和5）年8月3日

大阪地方裁判所第7民事部合議4係 御中

原告訴訟代理人 弁護士 尾崎 彰俊

同訴訟復代理人 弁護士 楠 晋一

同 弁護士 勝俣 彰仁

同 弁護士 牧 亮太

同 弁護士 西川 裕也

同 弁護士 富田 真平

本準備書面では、裁判所の争点整理に基づき、争点ごとにこれまでの原告の主張を整理して主張する。

第1 事実関係

裁判所の主張整理案、第2事案の概要、3前提事実では、「おおむね被告第1準備書面第2（6～20頁）のとおり。」とされている。おおむねこのとおりで良いが、被告の準備書面では事実が正確に記載されていない点もある。以下の事実は明確に認定されたい。その理由を注記（*）に記した。

2016(H28)年2月17日	先行差押処分	甲17
同年2月18日	先行配当処分*1	甲18
同年2月25日	草津税務署長は、交付された10万0308円を、本件滞納国税の本税6万5022円の全額及び確定した滞納税10万5200円のうち3万5286円に充当。*1	甲1、2 乙1
2019(R1)年9月26日	大阪高裁判決 *取消訴訟について 被告の主張を受けて、取消しの訴えは、いずれも却下（差押処分について判決8頁～10頁、配当処分について10頁～11頁）。*2 *不当利得返還請求について 預金債権に対する差押処分が実質的に差押えを禁止された給料等の債権を差し押さえたものと同視することができる場合には差押禁止の趣旨に反するものとして違法となるとし、差押可能範囲を超えた金員については、これを保有すべき不当利得法上の法律上の原因を有しないとして、返還すべき義務を負うと判断。	甲2
同年10月16日	双方上告せず、大阪高裁判決は確定。	
同年11月8日	被告は原告に対し「不当利得の返還金」として2万5307円を支払。	甲3 乙2、3
同11月12日	被告は、異動記録に、発生日を令和元年11月8日として延滞税額を25,307円増額し「確定増」として処理。*3	乙1
2020(R2)年1月22日	被告は原告に対し、滞納額65,371円を納付するよう文書による催告。*4	乙4の1
同年10月8日	被告は原告に対し「未納国税の納付について」を送付。平成14年申告所得税の延滞金6万5871円の支払を求めた。	甲4

同年 10 月 22 日	被告は原告に対し滞納残額 65,371 円を早期に納付するよう催告の電話。	乙 5
同年 11 月 19 日	原告は被告に対し、不当利得金分である 25,307 円とそれ以外の 40,064 円の金額を分けた納付書を送付してほしい、後者は支払うが前者は支払わないと電話。	被告第 1 準備書面・13 頁～14 頁
同年 11 月 25 日	被告は、「滞納税金のうち、25,307 円が令和元年 9 月 26 日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増額した金額です。40,064 円がそれ以外の金額です。」と記載した滞納税金目録（甲 5）と金額欄が白紙の納付書（乙 6）を送付（乙 7）。*5 （注）訴状 11～12 頁では、甲 5 の交付日を 11 月 10 日と記載したが、誤記である。被告の主張に従い訂正する。	被告第 1 準備書面・14 頁
	原告は、4 万 0 0 6 4 円については支払うものの、2 万 5 3 0 7 円については法的根拠を示して説明してもらわなければ支払えない、二つが合算された 6 万 5 3 7 1 円の納付書では納付できない、2 万 5 3 0 7 円は民事裁判の結果、不当利得返還義務に基づいて返還されたものである、先行差押処分も先行配当処分も取り消されていないのに、なぜ一度配当処分によって納付消滅した滞納税金が支払われなかった扱いになるのか法的根拠を示して説明してほしい、納得できる説明があれば支払う、旨繰り返し被告に伝えた。*6	被告答弁書 4 頁から 5 頁にて認める
2021 (R3) 年 4 月 28 日、30 日	徴収事務が草津税務署徴収部門から大阪国税局に引き継がれた。	甲 6 乙 1
同年 5 月 10 日、11 日	差押予告通知書	乙 8～11
同年 5 月 17 日	被告が原告に電話。『徴収職員は原告に対し、差押予告通知書に記載した指定日までに原告から連絡がないので、当方から連絡したことを告げた上で、「納付が難しい状況にあるなど猶予を申し立てる意思があるか確認したい。」と伝えたところ、原告は、①滞納額に関する主張は従前と変わらない、②国税局の主張を書面で出さない限り話は進められない、③滞納額に納得していないのに、納付や猶予の話はできない旨申し立て、「差押えするなら好きにすればよい。」と発言し、電話でのやり取りを終了した。 その後、再度、原告から電話があり、同職員が対応したが、同じ主張の繰り返しであったため、徴収職員は	乙 5

	原告に対し、今まで原告の主張や要望は全て聞いており、国税局から十分な説明を行っていること、主張は聞き入れられないこと、ただし、今後考え方が変わるようなことがあれば連絡するよう伝えたところ、原告から「こちらから電話することはない。」と言って、電話が切れた。』*7	
同年5月18日	被告は、滞納税額65,371円を徴収するため、5月分給与を差し押さえ（本件差押処分1）。	甲7 乙13～18
同年5月18日～25日	大阪国税局徴収部に対して、原告は、少なくとも7回不服を述べる電話。*8 *被告は電話内容について求釈明に応じない。	被告答弁書6頁
同年5月25日	原告が本件差押処分1に対する審査請求（本件審査請求1）。同日、被告は取り立て*9	甲8、9 被告第1準備書面・15頁
同年6月2日	被告は、取り立てた全額を充当（本件配当処分1）。	乙1・異動記録12
同年6月17日	6月分給与の差押え（本件差押処分2）	乙20
同年6月25日	被告が取り立て	乙25
同年6月28日	配当計算書を作成（本件配当処分2）	甲12
同年7月5日	原告が本件配当処分1、本件差押処分2、本件配当処分2の取消しを求めて審査請求（本件審査請求2）。同日、被告は充当。	乙36の1ないし3
同年7月15日	7月分給与の差押え（本件差押処分3）	乙27
同年7月21日	被告は取り立てて、本件配当処分3。*10	乙34
同年8月2日	被告が充当。*10	被告第1準備書面・19頁
同年8月5日	国税不服審判所長は、本件審査請求1について、「5月25日、本件差押処分に係る債権の全額を取り立てていることから、本件差押処分は、その目的を達して消滅しているのであって、請求人に本件差押処分に不服を申し立てることについての法律上の利益が認められない。」として却下する旨の裁決。	甲15
同年8月20日	原告が本件差押処分3、本件配当処分3の取消しを求めて審査請求（本件審査請求3）。	
同年10月11日	本件審査請求2の却下裁決。本件差押処分2は取立てにより不服申立ての法律上の利益がなくなったと判断。	乙38

同年 11 月 11 日	本件審査請求 3 の却下判決。本件差押処分 3 は取立てにより不服申立ての法律上の利益がなくなったと判断。	乙 39
--------------	---	------

- * 1 本件では、先行配当処分（配当計算書に基づく配当処分）による充当の効力が問題となるので、後記のとおり、配当計算書（甲 18）の記載は、教示なども含めて詳細に事実認定すべきである。
- * 2 先行訴訟では先行差押処分も先行配当処分も取り消されていない。
- * 3 被告は、不当利得金の返還後、すぐに「確定増」の処理をした。その処理は、被告が裁判で述べている法的な考え方（原告の負担する税債務はそもそも消滅していないと考え方）と矛盾している。したがって、被告が原告に説明義務を果たしていないことが認められる。また、被告は、今回の処分をするに際し、本来であれば十分に法的根拠を検討しなければならないはずであるところ、そうした検討もしなかったことが認められる。
- * 4 被告は、大阪高裁判決で違法な差押処分と判断され原告に対する不当利得返還を命じられたので一旦は支払ったが、そのあと間髪入れずにそれを取り戻す動きを始めた。これは、原告（市民）が差押処分について長年かけて裁判で争い、裁判所も違法であると認めさせたことを無意味にする行為である。
- * 5 被告が「滞納税金のうち、25,307円が令和元年9月26日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増額した金額です。」と、「増額した」旨回答していることを明確に事実認定すべきである。
- * 6 原告が「2万5307円は民事裁判の結果、不当利得返還義務に基づいて返還されたものである、先行差押処分も先行配当処分も取り消されていないのに、なぜ一度配当処分によって納付消滅した滞納税金が支払われなかった扱いになるのか法的根拠を示して説明してほしい、納得できる説明があれば支払う、旨繰り返し被告に伝えた。」ことは明確に事実認定すべきである（被告も自白している。）。
- * 7 乙5の内容は明確に事実認定すべきである。原告が被告に対して①滞納額に関する主張は従前と変わらない、②国税局の主張を書面で出さない限り話は進められない、③滞納額に納得していないのに、納付や猶予の話はできない旨申し立てていること、徴収職員は今まで原告の主張や要望を全て聞いていることは、重要な点である。
- * 8 大阪国税局徴収部に対して、原告は、少なくとも7回不服を述べる電話をしていること、その内容について被告は求釈明に応じないことについて、明確に事実認定すべきである。
- * 9 上記8のとおり、繰り返し原告が不服を述べているのに、被告が取立てを行ったこと、それにより不服申立ての利益を失わせたことについて、明確に事実認定すべきである。
- * 10 本件配当処分3により充当され完納扱いにされた時点で、遅くとも原告の損害が生じていることは明らかである。

第2 本件徴収金の法律上の原因の有無等（争点1）について

裁判所作成の主張整理案

(原告の主張)

差押禁止の趣旨に反する違法な差押処分がされ、これに基づく配当処分がされ、誤って充当がされた場合でも、充当による租税債務の消滅という法的効果は生じ、これを是正するためには、配当処分の取消し又は無効確認が必要である（なお、本来、充当は行政処分性を有するというべきであるが、差押処分及び配当処分と独立して充当の効力を争わせる必要がないことを理由にその行政処分性を否定するのであれば、配当処分の取消し又は無効確認がされていない以上、配当計算書のとおり充当の法的効力が生じて確定すると考えるのが自然である。）。

本件において、先行差押処分及び先行配当処分は、先行控訴審判決によって取り消されておらず、その効力が維持されていることから、本件徴収金に対応する原告の滞納国税は、先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力によって消滅している。被告が2万5307円の不当利得を原告に返還したとしても、そのことによって先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力が覆されるものではなく、既に消滅した滞納国税が復活することはない。

したがって、本件各滞納処分において、本件徴収金（2万5307円）に対応する滞納国税は存在せず、被告は、本件徴収金を法律上の原因なく利得し、原告は損失を被った。

上記裁判所の主張整理案は正しく整理されている。これを補足するために、下記の点から、これまで述べてきた原告の主張を整理する。

記

- 1 国税徴収法のあるべき解釈（配当処分、充当の行政処分性）
- 2 本件における充当と滞納国税消滅（先行配当処分と「充てる（充当）」）
- 3 先行滞納処分は取消不可能であること（滞納国税消滅の絶対的確定）
- 4 被告の見解の誤り

1 国税徴収法のあるべき解釈（原告第2準備書面22～28頁）

国税徴収法は、租税法律主義のもと、画一的な処理がなされるように、また、法的安定性が図られるように定められており、解釈もそのようにされなければならない。「充てる（充当）」の解釈についても同様である。

「配当処分」と「充てる（充当）」は別の概念ではあるものの、国税徴収法は、これらを全く別のものとして取り扱っているわけではない。

（1）国税徴収法129条2項の「充てる（充当）」について

国税徴収法128条1項3号及び4号が定める金銭（「差し押さえた金銭」及び「交付要求により交付を受けた金銭」）は、国税徴収法129条2項により「充てる（充当）」行為がなされる。この場合、配当計算書が作成されないため、「充当通知書」が滞納者に交付され、そこに不服申立ての教示がなされることにより、納税者の権利保障及び法的安定性がはかられている。このことから、国税徴収法129条2項の「充てる（充当）」は、不服申立て期間が経過した時点で、あるいは、不服申立ての結果に基づいて確定する。

*同条項の趣旨について、国税徴収法精解は、「滞納処分の窮極の目的は、滞納者の財産を強制的に換価してその換価代金をもって滞納に係る国税の満足に充てることにあるから、差し押さえた財産が金銭であるときは、これを直ちに差押えに係る国税（滞納処分費を含

む（法2条5号。）に充てれば、滞納処分の目的を達することになる。また、他の強制換価手続に交付要求を行って交付要求に係る国税に相当する金銭の交付を受け、その金銭をその交付要求に係る国税に充てたときも同様である。したがって、徴収職員は、金銭を差し押さえた場合又は交付要求により金銭の交付を受けた場合には、それぞれ、差し押え又は交付要求に係る国税に充てなければならない（2項、施行令42条の2第6項）。この場合には、配当計算書が作成されないので、滞納者に対しては、その充てた旨の通知を文書ですることとされている（基本通達129条関係4）。と解説している（甲20：国税徴収法精解・令和3年版882頁）。

そして、国税徴収法基本通達129条関係4は、「国税に充てたことの効果」として、「法第129条第2項の規定により国税に充てたときは、滞納者の納税義務は、その充てられた範囲において消滅する。なお、上記の場合には、配当計算書が作成されないので、滞納者に対しては、その充てた旨の通知をするものとする。この書面の様式は、別に定めるところによる。」と定めている（甲19：国税徴収法基本通達逐条解説1053頁～1054頁）。『充当通知書』（甲21）が、その書式である。『充当通知書』では、不服申立ての教示がなされている。これは納税者の権利保障のためであり、また、法的安定性のためでもある。

このことから、国税徴収法129条2項の「充てる（充当）」による法的効果（差し押さえた財産により滞納税金が消滅した効果）は、不服申立て期間が経過した時点で、あるいは、不服申立ての結果に基づいて確定する。

（2）「充てる（充当）」の行政処分性

「充てる（充当）」は、国民の権利義務（納税義務の存否）に直接影響する問題であることから、行政処分性があると考えらるべきである。国税徴収法129条2項の「充てる（充当）」における手続も、この考えと整合する。

*被告が述べるとおり（被告第4準備書面10頁～11頁）、行政処分とは「公権力の主体たる国又は公共団体が行う行為のうち、その行為によって、直接国民の権利義務を形成し、又はその範囲を確定することが法律上認められているもの」をいう（最判昭和30年2月24日）。その観点からいえば、「滞納処分の窮極の目的は、滞納者の財産を強制的に換価してその換価代金をもって滞納に係る国税の満足に充てる」ことにあり、その行為によって、直接国民の権利義務である『納税義務の存否』を形成し、又はその範囲を確定することが法律上求められているものである以上、「充てる（充当）」には元来行政処分性があると考えらるべきであろう。また、被告も述べるように（同頁）、ある行政機関の行為が行政処分性を有するか否かは、最終的には解釈問題に帰着するといえるが、その観点からしても、少なくとも、国税徴収法129条2項の「充てる（充当）」は、その性質からも、『充当通知書』の記載からも、行政処分性があるというべきである。

（3）配当計算書に基づく配当処分の場合

配当計算書が作成される配当処分の場合においては、納税者の権利保障及び法的安定性の点から、配当計算書の内容に従った「充てる（充当）」がなされることを国税徴収法は想定しており、実際に「充てる（充当）」がなされた場合には、その内容どおりに国税債権が消滅する。

*国税徴収法128条1項1号及び2号に定める金銭（「差し押財産又は特定参加差し押不動産

の売却代金」及び「有価証券、債権又は無体財産権等の差押えにより第三債務者等から給付を受けた金銭」。法129条1項本文により「換価代金等」といわれる。)については、配当計算書に基づく配当処分がなされる(同129条1項1号及び2号、同131条、同133条)。この場合、「税務署長は、第129条(配当の原則)の規定により配当しようとするときは、政令で定めるところにより、配当を受ける債権、前条第2項の規定により税務署長が確認した金額その他必要な事項を記載した配当計算書を作成し、換価財産の買受代金の納付の日から3日以内に、次に掲げる者に対する交付のため、その謄本を発送しなければならない。」として、「滞納者」もその対象者に定めている(法131条3号)。

『配当計算書』には「滞納者の氏名及び住所又は居所」、「配当すべき換価代金等(法第129条1項(配当の原則)に規定する換価代金等をいう。以下同じ。)の総額」、「差押に係る国税の金額、配当の順位及び金額その他必要な事項」、「換価代金等の交付の日時」を記載しなければならないとされている(同施行令49条1項1号、2号、3号、5号)。法131条について、国税徴収法精解は、「この条で規定する配当計算書は、旧法の場合の計算書(旧規則30条)に相当するものであるが、その計算書が配当の結果の通知にとどまるのに対し、配当計算書は換価代金等の配当実施前に送付することとし、これにより配当に関する異議を配当実施前に行うことができる機会を設け、あわせてその配当実施の円滑化を図ることとした点において著しい特色を有する(法133条参照)」、「配当計算書は、これにより関係債権者及び滞納者に対し、これから行われようとする配当の内容を了知させるに足りるものでなければならない(施行令49条参照)」と解説している(甲20：国税徴収法精解・令和3年版896頁)。その趣旨について、国税徴収法基本通達逐条解説は、「配当計算書は、債権者及び滞納者に対して、配当の内容を了知させ、配当に関する異議を配当実施前に行う機会を与えるため送付されるものである」と述べている(甲19：平成28年版・国税徴収法基本通達逐条解説1075頁)。このようにして、もし配当処分に不服があれば、これに対する不服申立てを可能としている(国税通則法75条及び配当計算書に関する特殊かつ簡易な異議処理制度として国税徴収法133条2項、3項)。

そして、「税務署長は、換価代金等の交付期日に配当計算書に従って換価代金等を交付するものとする。」とされている(国税徴収法133条1項)。

以上の手続きを定めることにより、国税徴収法は、配当計算書が作成される場合の滞納者の権利保障及び法的安定性をはかっている。「法的安定性」には、行政機関側の利益だけでなく、滞納税金の消滅という滞納者側の利益も含まれている。

これらの規定から、国税徴収法は、配当計算書が作成される配当処分の場合には、配当計算書どおりに「充てる(充当)」がなされ、そのとおりに法的効果が生ずることを想定していると解さなければならない。

*被告も認めるとおり、税務署長には、滞納者の財産に対する差押処分と、これに引き続き当該差押処分を前提として行われる配当処分によって「国税に配当された金銭」(国税徴収法129条6項)を当該国税に充てる(充当する)権限が与えられている。この国税徴収法129条6項を素直に読めば、『実際に「充てる(充当)」までなされた場合には、その充当処理どおりに租税債務が消滅する』ということまで同条項は定めている、と解すべきである。

そして、少なくとも、配当計算書に基づいて「充てる（充当）」がなされて差し押さえた財産により滞納税金が支払われたという処理がなされた場合で、当該配当処分の効果が確定したときには（不服申立て期間が経過したとき、あるいは、不服申立て手続きにおける結論が確定したときには）、「充てる（充当）」の法的効果も確定すると解さなければならない。

（４）配当計算書に基づく配当処分の場合においては、配当処分において不服申立ての機会が与えられている

配当計算書に基づく配当処分の場合の「充てる（充当）」については行政処分性がないとする見解があり、実務もそのように運用されている。

そのような解釈が許されているのは、「充てる（充当）」に行政処分性がないからではなく、配当計算書に基づく配当処分の場合には、配当処分において不服申立ての機会が与えられているので、納税者の権利保障の観点からも、法的安定性の観点からも問題ないからにほかならない。

そのことは、被告自身が「充当行為に租税債権を消滅させる効果があるとしても、充当行為自体に公定力を認めて、前提となる差押処分又は配当処分のみならず、充当行為も取消訴訟等によって取り消されなくては充当処分の効力が生じていると取り扱う必要もない。すなわち、充当の前提となる差押処分又は配当処分が違法であるとして取り消された場合には、適法な差押処分及び配当処分が存在することを前提とする充当も当然に効力が生じないと考えられるから、あえて差押処分及び配当処分とは別個に充当行為自体を、公定力を有する行政行為として観念し、別途その行為の有効性を取消訴訟によって争わせる必要性はない。」と主張しているとおりである（被告第４準備書面１１頁）。

（５）小結

以上から、国税徴収法は、配当計算書に基づく配当処分の場合には、配当計算書の内容どおりに「充てる（充当）」の法的効果が生ずることを想定していると解釈しなければならない。少なくとも、配当計算書に基づいて「充てる（充当）」までなされた場合には、「充てる（充当）」の法的効果はその内容どおりに生ずると解さなければならない。その後に「充てる（充当）」の法的効果が覆るのは、配当処分の取消又は無効確認がなされた場合に限られる。

配当処分が有効として確定した場合には、配当処分はもとより、配当計算書に基づいてなされた「充てる（充当）」の法的効果も完全に確定するといわなければならない。これは、取消訴訟の出訴期間を６か月と定めた行政事件訴訟法、租税法律主義（憲法８４条）にも合致する。

２ 本件における充当と滞納国税消滅（先行配当処分と「充てる（充当）」）（原告第２準備書面１０～１３頁）

本件においては、先行配当処分により、滞納国税は消滅している。以下、事実関係も指摘しつつ整理して主張する。

（１）先行滞納処分の差押調書・配当計算書の内容

先行滞納処分において被告が原告に送付した『差押調書』（甲１７）、『配当計算書』（甲１８）には、以下の記載があった。

【先行滞納処分の差押調書、配当計算書の記載内容】

■差押調書 平成28年2月17日付け（甲17）

滞納国税 「平成14年申告所得税 65,022円」、「延滞税 要す」

■配当計算書 平成28年2月18日付け（甲18）

- ・下記受入欄に記載の換価代金等について、下記の交付期日及び場所において支払欄（中略）に記載のとおり配当（中略）することになりましたので、国税徴収法131条の規定により、この計算書を作ります。

- ・受入れ 換価財産等の名称、数量、性質及び所在 別紙財産目録記載のとおり
金額 100,308円

【財産目録】

滞納者（債権者）が、債務者に対して有する下記預金（1 預金の種類 普通預金、2 口座番号（略）、3 金額 100,308円、4 取扱店 A銀行 野洲支店）の払戻請求権及び債権差押通知書到達日までの利息の支払請求権

- ・支払 別紙のとおり

【別紙】

債権者 草津税務署長

税務署長が確認した債権額 170,222円

配当順位 1

配当金額 100,308円

- ・換価代金等の交付

期日 平成28年2月25日10時00分

場所 草津税務署 徴収部門

- ・備考

- 1 配当計算書は、（中略）債権（中略）の差押えにより第三債務者等から給付を受けた金銭を、国税徴収法第129条1項の規定により滞納国税等に配当しようとするときに作成するものです。
- 2 滞納者に対しては配当計算書の謄本を発送します。

【教示】

- ・あなた（中略）が、この配当について不服があるときは、この通知を受けた日の翌日から起算して2月以内に、当税務署長に対する異議申立てすることができます。ただし、国税徴収法171条第1項の規定による期限の方が上記の期限よりも早いときは、その早い方の期限までに不服申立てをしなければなりません。提出先 草津税務署長
なお、この処分に対する行政訴訟の提起に関する事項については、裏面をご覧ください。

【裏面 不服申立て又は取消しの訴えの提起に関するお知らせ】

- 1 異議申立て

○あなた（中略）が、この処分について不服があるときは、この通知を受けた日の翌日から起算して2月以内に、草津税務署長に対する異議申立てすることができます。

○（略）

○ただし、国税徴収法１７１条第１項（滞納処分に関する不服申立て等の期限の特例）の規定による期限の方が上記の期限よりも早く到来するときは、同条の期限までに不服申立てをしなければなりません。

2 審査請求

異議申立て（法定の異議申立期間経過後になされたものその他その申立てが適法になされていないものを除く。）についての決定があった場合において、当該決定を経た後の処分になお不服があるときは、異議決定書の謄本の送達があった日の翌日から起算して１月以内に国税不服審判所長（中略）に対して審査請求をすることができます。

3 取消しの訴え

○審査請求についての裁決があった場合において、当該裁決を経た後の処分になお不服があるときは、当該審査請求をした方は、管轄裁判所に対してこの処分についての取消しの訴え（以下「取消訴訟」といいます。）を提起することができます。

○（略）

○この処分に係る取消訴訟は、裁決があったことを知った日の翌日から起算して６月を経過したとき又は裁決の日の翌日から起算して１年を経過したときは、提起することができません。

○（略）

（２）先行配当処分と「充てる（充当）」

先行配当処分は、上記配当計算書に基づいてなされたものであり、これに基づく「充てる（充当）」は、以下のとおり行われた。

○被告第１準備書面１０頁イ～１１頁ウ

「イ 草津税務署長は、同月（原告代理人注：平成２８年２月）１８日、徴収法１２８条１項２号に基づき、前記アにより取り立てた１０万０３０８円を本件滞納国税に配当する旨の配当計算書を作成した（先行配当処分）。草津税務署長は、同日、原告に対し、先行差押処分に係る差押調書の謄本及び先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付したが（乙４０、４１）、同月２９日に保管期間経過のため返戻されたことから（乙４２）、同年３月１日、原告に対し、改めて、先行差押処分に係る差押調書の謄本および先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（乙４３）。草津税務署長は、同年２月２５日の交付期日において、先行配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に１０万０３０８円の小切手を交付した（甲１・１２ページ及び甲２・３ページ）。

ウ 草津税務署長は、同年２月２５日、交付された１０万０３０８円を、本件滞納国税の本税６万５０２２円の全額及び確定した滞納税１０万５２００円のうち３万５２８６円に充当した（甲１・１２ページ及び甲２・３ページ、乙１〔異動記録５ないし７〕。）」

○被告第１準備書面２１頁２、（１）、（２）

「草津税務署長は、同日、交付された小切手１０万０３０８円のうち３万５２８６円を、同日までに確定した本件滞納国税の延滞税（１０万５２００円）に充当した。」

（３）先行配当処分による納税義務の消滅（原告第１準備書面３～９頁）

滞納処分によって得られた金銭を租税その他の債権に配分することを「配当」という。

「配当」によって滞納処分は完了し、充当のあった範囲で納税義務は消滅する。納税義務の消滅の時点は、取立てのときである（原告第1準備書面別紙「充当に関する関係法令」のほか、甲16：横川328頁～333頁参照）。

本件でも、先行配当処分によって、原告の納税義務は消滅している。

したがって、法的根拠がなければ、原告の納税義務の消滅は覆らない。

3 先行滞納処分は取消不可能であること（滞納国税消滅の絶対的確定）（原告第1準備書面3～9頁）

先行滞納処分はもはや取消不可能であり、先行配当処分に基づく充当により生じた滞納国税の消滅の効果は、絶対的に確定している。以下の主張は、税務大学校の横川論文（甲16）も踏まえたものである。

（1）取立て後は先行差押処分の取消しはできない

ア 違法な預貯金債権差押処分であっても、債権差押えを受けた金融機関の支払は、債権の準占有者に対する弁済として有効とされ、預貯金債権は消滅し、金融機関の債務は消滅する（民法478条）。その一方で、のちに債権差押処分が取り消されたとしても、消滅した被差押債権が復活すると解すべき実定法上の根拠はない。これが理由の一つとなり、取立て後は、差押処分について取消の訴えの利益はないとされている（横川353頁11行目～15行目）。

イ この被差押債権が復活すると解すべき実定法上の根拠がないという理は、処分行政庁による職権取消しの場合にも当てはまる。したがって、取立て後には、処分行政庁も取り消すことはできない（横川382頁4行目～6行目）。

ウ 本件でも、先行差押処分のあと被告は第三債務者A銀行から取り立てており（被告第1準備書面10頁（3）ア）、これにより先行差押処分は取り消すことができなくなった。

エ なお、この理は、ほかならぬ被告が先行訴訟の取消訴訟において主張しているところである（甲1：先行訴訟の大阪地裁判決14頁参照）。

（2）取立て後は先行配当処分の取消しもできない

先行訴訟において、大阪高裁判決は、先行配当処分の取消しによって回復すべき法律上の利益を否定した（確定）。大阪高裁判決では、結論として先行差押処分の違法性は認められているのであり、もし先行配当処分を取り消すことにより原告を救済できるのであれば、そのように判断できたはずである。しかし、先行配当処分を取り消しても事案の解決には至らず、また法的根拠もないため、その方法を否定した。大阪高裁判決の趣旨は、以下のとおりである（横川399頁～403頁）。

ア 先行配当処分には配当の順序や方法の違法があるわけではない。そのため、先行配当処分を取り消しても、税務署長は、配当を受けた者（国）から配当をした金銭等の返還を受けた上で、これら金銭等につき再度適法な配当処分をすべき地位に置かれることになるに過ぎないため（配当の順序や方法について違法があるわけではないため、再度国に配当すべきこととなるに過ぎないため）、取り消すべき理由がない。

イ 先行訴訟のうち先行配当処分の取消の訴えは、先行差押処分の違法性の承継を主張して先行配当処分の取消しを求めたものである。しかし、以下の理由から先行配当処分の

取り消しは認められない（横川４０２頁６行目～４０３頁１１行目）。

- ・ 先行行為の違法を理由として後行行為が取り消された場合（違法性の承継）、当該判決により先行処分を失効させる効果が直接生ずるわけではないが、先行行為が取り消されなければ、当該判決の意義は大きく損なわれることになる。そこで、この場合、処分行政庁は先行行為を取り消すことを判決の拘束力により義務づけられる。そのため、債権差押処分の違法を理由として配当処分が取り消された場合は、処分行政庁において先行行為たる債権差押処分を取り消すことで取立てを受けた者（第三債務者Ａ銀行）に対して取立てに係る金員等を返還すべき義務が生ずることになる。
- ・ しかし、被差押債権が取り立てられている場合、当該被差押債権は消滅しており、また、実定法上、債権差押処分が取り消された場合にその被差押債権が復活すると解すべき根拠も認められないことから、処分行政庁において取り消すことができない。そのため、取立てを受けた者（第三債務者Ａ銀行）に対して取立てに係る金員等を返還すべき義務を処分行政庁に負わせることができず、目的を達し得ない。

ウ 以上の理は、大阪高裁判決の後でも同じく当てはまる。したがって、既に取立てがなされている本件では、先行配当処分を取り消すことはできない。

（３）先行手続きの判断の確定

以上の理は、先行手続きでも確認されて、その判断が確定した。

ア 被告（草津税務署長）は、先行滞納処分について、原告による異議申立てを却下した（被告第１準備書面１２頁（４）、地裁判決１２頁（５））。

イ また、被告（国税不服審判所長）も、先行滞納処分について、原告による審査請求を却下した（被告第１準備書面１２頁（５）、地裁判決１３頁（６））

ウ さらに、先行訴訟における取消の訴えにおいても、被告の主張に基づいて、却下とされ、先行滞納処分は取り消されなかった。

前記（１）（２）のとおり、もともと、取立て後は、先行差押処分も先行配当処分も取消し得ないものになってしまうのであるが、これについて争った先行手続きでもそのことが確認されて、その判断が確定した。先行配当処分を取消するという方法は、そもそも取消し得ないという理由によって先行手続きで否定されているため、当然ながら、先行訴訟後も被告は取り得ない。

（４）先行配当処分による納税義務の消滅の効果は維持されている

以上のとおり、先行滞納処分（先行差押処分及び先行配当処分）は取り消すことができない。したがって、先行配当処分による納税義務の消滅の効果は絶対的に確定しており、それが維持されている。

４ 被告の見解の誤り

被告は、滞納者の責任財産でない財産によって租税債務を消滅される権限がないことを、差押禁止の趣旨に反する差押処分に続いて行われた充当の法的効力が生じないことの根拠とし、行政行為の本来生ずべき効果の内容的な限界を主張している。しかし、これは行政行為の要件と効果を混同したものである。要件を具備しない行政行為であっても、直ちにその効力がなくなるものではない。

そして、被告の引用する文献や判例は被告の見解を何ら裏付けるものではない。

また、被告の見解を採用した場合、看過できない矛盾や法的不安定が生ずる。しかし、被告は、以下の点について、全く反論できていない。これらのことから現行法において、被告の見解を採用する余地は全くないといえる。

(1) 行政行為の本来生ずべき効果の内容的な限界とは無関係であること（原告第2準備書面31頁、原告第4準備書面3～4頁）

ア 被告は、滞納者の責任財産でない財産によって租税債務を消滅させる権限がないため、差押禁止の趣旨に反する差押処分に続いて行われた充当の法的効力が生じないことの根拠として、行政行為の本来生ずべき効果の内容的な限界を主張している（被告第3準備書面12頁、被告第4準備書面7～9頁）。

イ しかし、これは行政行為の要件と効果を混同したものである。

すなわち、法が、差押禁止の趣旨に反する滞納処分（差押処分、配当処分、充当）を許していないことは、あくまでも要件の問題であり、行政行為の本来的效果の内容的な限界の問題ではない。

もし仮に、充当の本来的效果を「責任財産の引き当てによる租税債務の消滅」として捉えられるのであれば、責任財産ではない場合には本来的效果の内容的限界からしてそもそも充当の効果が生じない（原始的無効となる）という被告の主張も見解としてはあり得る。しかし、充当の本来的效果はあくまでも「租税債務の消滅」であり、ただ、その要件として「責任財産」であることが求められているに過ぎないため、行政行為の本来的效果の内容的な限界の問題（原始的無効の問題）とはならない。差押禁止の趣旨に反しない差押えが行われたかどうか、要件の問題に過ぎない。

このことは、差押処分と比較して考えるとよく分かる。もし仮に、差押処分の本来的效果が「責任財産に対する処分禁止」であれば、差押禁止の趣旨に反する差押処分は、責任財産ではない差押処分となるため、その内容的限界の問題として原始的無効となるはずである。しかし、被告自身も、差押処分については、責任財産以外の処分禁止効も認めている。それは、差押処分においても、その本来的效果は「責任財産に対する処分禁止」ではなく、「(差押処分の対象財産全ての) 処分禁止」であるからであり、差押禁止の趣旨に反しないかどうかは、あくまで要件の問題であるからである。被告自身が、差押禁止の趣旨に反する差押処分の効果を原始的無効とは考えていないことから、差押禁止の趣旨に反する充当の効果が原始的無効とはならないことは明らかである。

結局、被告は、差押処分については「要件の問題≠効果の問題」として考えているのに、充当（充てる）については「要件の問題＝効果の問題」として論じているため、論理破綻が起きている。

ウ なお、後述のとおり、被告が引用する小早川論文において問題とされている公売処分は、その本来生ずべき効果が滞納者から買受人への承継取得であり、買受人の原始取得ではないため、買受人の原始取得の効果が生じないとしているに過ぎない。

(2) 被告の引用する文献や判例が被告の見解を裏付けるものではないこと（原告第2準備書面21～22頁、30～31頁）

ア 被告は、小早川光郎教授「先決問題と行政行為—公定力の範囲をめぐる—考察—」を被告の見解を裏付けるものとして挙げている（被告第3準備書面12頁）。しかし、この論文も取消訴訟手続の排他性（当該論文内では「遮断効果」）について検討している

に過ぎない。もちろん国が乙50で囲んでいる部分もこの論点からの考察である。なお、被告が乙50では提出しなかった当該論文の「おわりに」には、「本稿は、行政行為の公定力ないしは裁判所の先決問題審理権の問題を理論的に掘り下げようとするものではない。遮断効果に関する記述においても、行政行為の効力論の全体のなかでのその位置付けや、訴訟法上の諸概念との関連などは、特に問題とはしなかった。その意味では、これは、いわば表面的かつ断片的な研究に止まっており、具体的諸事例における解釈論にただちに適用されうる理論上の基礎を提供するに至っていないし、それは、本稿の意図するところでもない。」(404頁)と書かれており、単に論者の考察に過ぎず、行政行為の効力論を問題としたものではないことも明言されている(甲22)。

加えて、被告は、上記小早川論文を論拠に、公定力は行政行為によって本来生ずべき効果の内容的限界を越えては及ばないとの一般論を持ち出した上で、税務署長の権限を強調し、その権限外の行為は、無効確認や取消しがなされなくてもそもそも効力が生じない、と主張する(被告第3準備書面12頁の注釈6等)。しかし、上記小早川論文は、公売処分の目的物件が第三者の所有であった場合に、公売処分の本来生ずべき効果が滞納者から買受人への承継取得であり買受人の原始取得ではないため原始取得の効果が生じない(第三者の所有権消滅の効果も生じない)という点について論じているだけであり、「充てる(充当)」による債権消滅の効果の有無までは論じられていない。「充てる(充当)」の効果は、金銭に換価されたものを滞納国税に充ててその国税(租税債権)を消滅させるというものであり、このことは上記小早川論文でも否定されない。金銭に換価されたものが責任財産か否かは、あくまでも「充てる」を行うための「要件」の問題である。もちろん同要件を満たしていない場合には「充てた」処分は違法となるが、処分が有効か否かは取消訴訟や無効確認訴訟によって判断されるものである。配当計算書に基づく配当処分の「充てる」については、配当処分の取消訴訟や無効確認訴訟によって判断される。被告は、要件の問題と効果の問題を綯い交ぜにして議論しており、不当である。

イ また、被告は、最三判平成28年3月29日及び最三判令和3年6月22日を被告の見解の論拠としている(被告第3準備書面7頁～8頁、被告第4準備書面6頁～7頁、9頁)。

しかし、最高裁平成28年判決は、未だ充当が行われていない事案について、差押禁止の趣旨に反する部分について今後「充当することはできない」と判断しているものであり、本件と事案を異にする。

また、最高裁令和3年判決は、そもそも対象債権を欠く事案であり、対象債権の消滅の効果はそもそも問題とならず、配当処分によって配当された配当金が減額賦課決定されたことにより充当されずに余ったときに他の滞納税金に充当してよいか、充当すべきかを検討した判決である。

本件では、先行差押処分及び先行配当処分は審査請求においても先行訴訟においても取消も無効確認も認められていないのであるから(被告もそのように主張)、充当処理も含めて有効なものとして確定している。本件ではあくまでも「先行差押処分、先行配当処分及びそれに基づく『充てる(充当)』により一度支払ったこととして処理された税金について、各処分の取消や無効確認の手続きも経ないまま、どうして支払っていない

ものとされるのか。どうして本件滞納処分ができるのか。」という論点だけが問題である。被告が指摘する各判決は、本件の論点については全く判断をしていない。

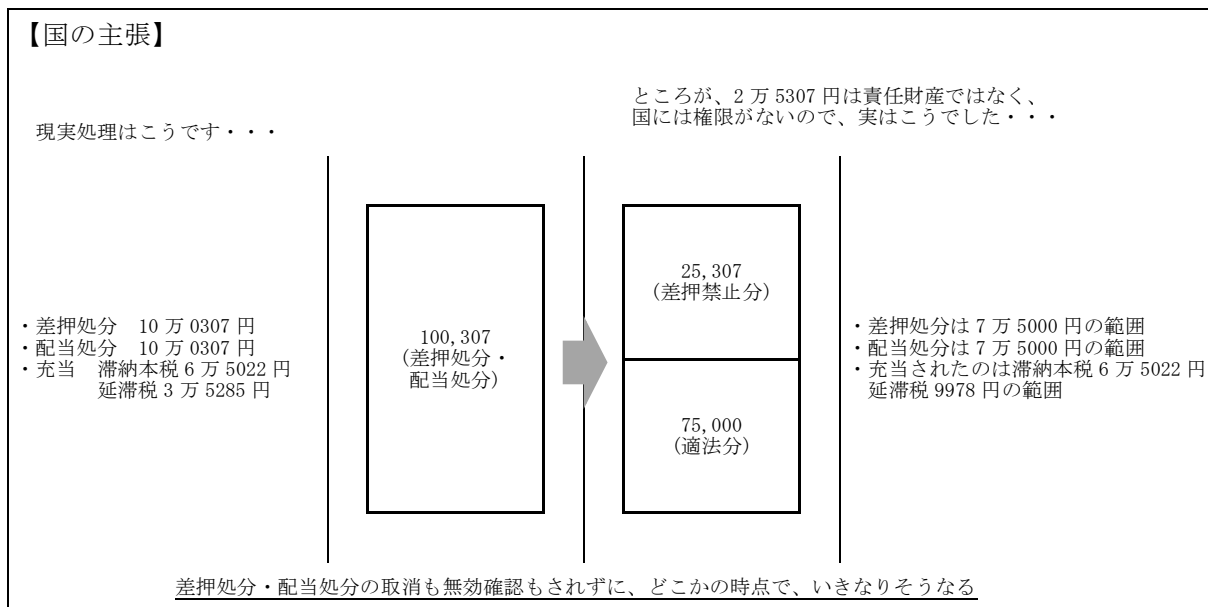
(3) 差押禁止の趣旨に反する差押処分の効果との比較（原告第4準備書面2～6頁）

国税徴収法が行政機関に権限を与えていないのは、差押禁止財産に対する差押権限である。したがって、被告の見解を前提にするならば、そもそも差押処分の方が絶対的・原始的無効になるはずである。

しかし、法は、差押禁止の趣旨に反する差押処分について絶対的・原始的無効としていない。被告（国）の実務上の取扱いも同様であり、差押禁止の趣旨に反する差押処分もとりあえずは有効な行政処分とした上で、審査請求や取消訴訟の対象としている。それは、円滑な行政の実現は、滞納者や第三債務者も含めた国民全体にとって有益なことであり、また、法的安定性も大切だからである。また、多くの公務員は憲法尊重擁護義務を遵守し、法に則って行政行為を行っているので、行政行為を原則有効と取り扱うことにも一定の合理性はあるため、その前提で現行法はできている（取消訴訟の排他的管轄）。

また、被告は、差押禁止の趣旨に反する差押処分は絶対的・原始的無効とはしないで、充当（充てる）だけが絶対的・原始的無効となると主張している。しかし、いかなる理由で、差押処分と充当行為が区別されるのか、不明である。そもそも被告の見解からすれば、前述のとおり差押処分の方を絶対的・原始的無効と解するのが自然であるのに、被告はそうには解さないのであるから、なぜ充当だけ絶対的・原始的無効となるのか合理的な理由など説明できるはずがない。同様の疑問は、要件を欠いた場合の全ての行政行為に及ぶが、どのような場合に絶対的・原始的無効となるのか、被告は一切答えていない。

(4) 被告の見解による法的不安定（原告第2準備書面13～21頁）



仮に被告の見解を採用すると、看過できない法的不安定が生ずる。以下の法的不安定について、被告は全く反論できていない。

ア 滞納税金額の不安定

被告の見解によれば、責任財産ではない部分については、取消や無効確認の手続もないまま、突然税金が支払われていなかったという取扱いになるとされる。支払うべき税金額がいくらなのかは、市民にとって重大な問題である。税金は強制徴収公債権であり、

裁判所の判断も経ずに差押処分がされる。市民生活においては、差押処分が契約解除事由となっていることが非常に多く（消費貸借契約、賃貸借契約など）、差押処分がなされた場合の影響は甚大である。本件のような職場に対してなされる給料差押処分の場合には、労働者の信用にも関わる。

もし国税徴収法が被告の見解を採用しているのであれば、市民を酷な状態に陥れないように、被告が主張する「実体法的効果」の変化がいつ生ずるのか、どのような場合に生ずるのか、手当をしているはずである。租税法律主義からもその規定は不可欠である。しかし、国税徴収法にはそのような規定は一切ない。

イ 延滞金の不安定

被告の見解によれば、責任財産以外の部分についてはもともと充当の「実体法的効果」がなかったというのであるから、その部分の税金は一度も支払われていなかったという扱いとなるはずである。仮に一度も支払われていなかった部分に本税が残っていたとすれば、その支払われていなかった本税には遡って延滞金も課されることになるはずである。これも市民にとって看過できない不利益である。

そのため、もし仮に国税徴収法が被告の見解を採用しているならば、延滞金についてどのように処理すべきかについて何らかの規定を設けているはずである。しかし、そのような規定も存在しない。

ウ 消滅時効の不安定

「差押処分及び配当処分の実体法的効果は滞納者の責任財産を対象とする場合に限定される」（被告第3準備書面9頁）という被告の見解を貫けば、責任財産ではない部分については差押処分による時効中断もなかったと解するのが自然である。そのように解することが、旧民法154条（差押え、仮差押え及び仮処分は、権利者の請求により又は法律の規定に従わないことにより取り消されたときは、時効の中断の効力を生じない。）、新民法148条2項ただし書（申立ての取下げ又は法律の規定に従わないことによる取消しによってその事由が終了した場合は、この限りでない。）の趣旨とも整合する。

エ 争われていない事案の不安定

預貯金の中に差押禁止財産（給料、年金、児童手当等）が含まれることは一般的に生じることであるから、預貯金に対する差押処分を日常的に行っている被告においては、差押禁止の趣旨に反する差押処分を行ってしまうことは不可避免的に起きてしまう。そのような差押処分についても、被告の見解によれば、差押禁止の趣旨に反する充当（充てる）は、絶対的・原始的無効となるのだから、たとえ納税者側から争われなくていなくても、違反する全ての事案を無効として取り扱わなければならない。

しかし、被告は、納税者側から争われなければ、差押禁止の趣旨に反していても有効な充当（充てる）として取り扱っている。その態度は、本件訴訟における被告の見解（絶対的・原始的無効と主張する見解）と明らかに矛盾する。

そればかりか、有効な充当として処理できる法的根拠も無いのに違法に市民の財産を被告（国）の収入として受け入れ続けるという到底看過できない状況を生み出し続けていることになる。

オ 責任財産ではない他の事案との不整合

被告の見解は、責任財産ではない最も単純な例である「他人の財産」の場合との整合性がない。

国税徴収法47条1項は差押処分の対象となる財産を「その財産」（滞納者の財産）と定めており、同条項に関する国税徴収法基本通達（第47条関係5 財産の帰属）は「差押えの対象となる財産は、差押えをする時に滞納者に帰属しているものでなければならない。」と定めている。この点について解説書では、「差押えが滞納者から国税を強制的に徴収することを目的とする以上、差押えの対象となる財産が滞納者に帰属するものに限られることは当然である。他人所有の財産を差し押さえても無効であり（大判昭和13年5月11日・民集17巻901頁）、この無効は、所有権帰属に関する誤認が重大かつ明白か否かを問わないと解されている（東京地判昭和44年10月29日・行集20巻1304頁）。」と説明されている（甲19：平成28年版・国税徴収法基本通達逐条解説364頁～365頁）。

また、国税徴収法精解では、「差押えの対象となる財産は、納税者に帰属するものでなければならないのであって、納税者に帰属しない財産を差し押さえた場合には、違法処分として取り消すべきであり、審査請求等の不服申立ての対象となる（場合によっては無効な処分ともなる。）。民事執行法による強制執行においては、債務者の占有に係る財産は、その財産の帰属が債務者にあるかどうかを問わず、すべて差押えの対象となるが、滞納処分の場合には、徴収職員に財産帰属の判定をすることが要請される。」とも解説されている（甲20：国税徴収法精解・令和3年版407頁）。

いずれにおいても、差押処分の対象財産が責任財産ではなかった場合には、差押処分について取消又は無効確認の手続をとる、と説明されている。「実体法的効果がない」という被告の見解は、どこにも記載はない。

カ 違法な差押処分の歯止めがきかなくなる

被告の見解を採ると、差押禁止財産に対する違法な差押処分に歯止めがきかなくなる。すなわち、①納税者側から争わなければ、違法な滞納処分であっても結果的に税金の強制徴収が実現する。他方で、②納税者側から争われて裁判所に違法な滞納処分であると判断されても、「充てる（充当）」の「実体法的効果はない」として税金の支払いはなかったものとして扱い、一旦は不当利得返還として金銭を返すが、また差押処分をすればよいことになる（返した財産を差し押さえることもできる。）。このように、被告の見解を認めてしまうと、とりあえず差押処分を実行してさえおけば、被告が損することはない、という事態を生じさせる。本件でもまさにこの理不尽が現れている。

差押禁止財産に対する差押処分は、元来違法であり、法による行政のもと一切実行してはならないものである。国税徴収法が被告の見解を採用しないことはこの一事をもつても明らかであると考ええる。

キ 行政事件訴訟法、租税法律主義との矛盾

被告の見解を採用した場合、取消訴訟の出訴期間を6か月と定めた行政事件訴訟法、租税法律主義（憲法84条）と矛盾する。

ク 国税徴収法には法的不安定を手当てする規定はない

それでも、もし国税徴収法が被告の見解を採用しているならば、実際に生ずる数々の不都合について、必ず手当しているはずである。税金は強制徴収公債権であり司法判断

も経ずに差押処分ができるため、租税法律主義からもその規定は不可欠である。しかし、国税徴収法は、そのような規定を全く設けていない。それはすなわち、被告の見解を、法は採用していないからにはかならない。

（５）被告（国税庁徴税部長）の指示との矛盾

被告（国税庁徴税部長）は、先行控訴審判決の確定を受けて、各国税局徴収部長及び沖縄国税事務所次長宛に、令和２年１月３１日付けで「差押禁止債権が振り込まれた預貯金口座に係る預貯金債権の差押えについて（指示）」（徴徴６－２）の指示を出している（甲２３）。同指示では、

- ・「実質的に差押禁止債権等を差し押さえたものと同視され得る場合」は「差押えを行わない。」
- ・差押えが「差押可能金額を超えていると認められるときは、その部分の差押解除（国税徴収法第１５２条第２項等）をするなど、適切に対応する。」
- ・「滞納者の権利保護の観点から、差し押さえた預貯金債権の取立ては、原則として、差押えをした日から１０日程度の間隔を置いた上で行う。」

と指示されている。当該指示は、「取立て」がなされてしまうと差押処分も配当処分も取消しできなくなる（原告第１準備書面４頁～７頁、甲１６：横川論文）ということが考慮されているといえる。明らかなのは、被告の指示においても、差押禁止債権の場合には当然に実定法的効果が無くなるという立場は採っていないことである。被告の見解は、被告（国税庁徴税部長）が発した指示とも明らかに矛盾する。

第３ 悪意の受益者該当性（争点２）について

裁判所作成の主張整理案

（原告の主張）

本件において、原告は、被告の職員に対し、繰り返し本件各滞納処分の法的根拠の説明を求めており、給料債権に対する差押処分の後、直ちに不服を申し立てている。それにもかかわらず、被告の職員は、その法的根拠について原告に説明しないまま、本件各滞納処分をしており、被告は、本件各滞納処分が違法とされ、法律上その利得の保持が許されなくなることとを認識しながら本件各滞納処分に及び、遅くとも最後の差押処分に係る取立てがされた令和３年７月２４日までに本件徴収金を利得したといえる。したがって、被告は民法７０４条の「悪意の受益者」に当たり、同日以降の利息支払義務を負う。

裁判所の主張整理は正しく整理されている。ただし、最後の差押処分に係る取立てがされた日について、訴状１４頁では令和３年７月２４日と記載したが、被告の主張（被告第１準備書面１９頁）及び証拠（乙３４）から同年同月２１日であることが判明したので、訂正する。

第４ 本件各滞納処分等の国賠法上の違法性の有無（争点３）について

裁判所の主張整理案では、本件各滞納処分の国賠法上の違法性と、原告の審査請求の権利を

奪う取立ての国賠法上の違法性を一つの主張として整理されているが、より正確には別の請求原因であるので、以下では分けて整理する。

1 本件各滞納処分为国賠法上の違法性

裁判所作成の主張整理案

(原告の主張)

国賠法1条1項の適用上違法となる場合とは、公務員が違法性の認識を有していた場合、又は、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務を行ったといえる場合をいう。

本件において、被告の職員は、本件各滞納処分に関する法解釈について十分な調査や検討をせず、合理的な根拠に基づかずに本件各滞納処分をした。被告の職員は本件各滞納処分をすることについて違法性の認識を有しており、また、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務を行ったといえるから、本件各滞納処分は国賠法上違法である。

裁判所の主張整理案は正しく整理されている。以下、これまでの原告の主張を整理する。

(1) 本件差押処分に際して、被告は法律上の根拠を検討していないこと（原告第4準備書面6～8頁）

ア 法令の解釈について判例・学説がない場合、行政の判断が結果的に違法であった場合について（法令解釈に関する被告の調査義務）

公務員が職務執行をする際に、当該職務執行に係る法令の解釈を誤った場合に、法令の解釈についての判例・学説がなければ、公務員の採った解釈に合理的な根拠があれば過失は認められないものの（甲24・455頁）、逆に言えば、合理的な根拠なく公務員が誤った職務執行をすれば、仮に、法令の解釈について判例・学説がなく、難しい判断であったとしても、その職務執行に過失が認められる。

上記を前提として、判例・通説の見解からすれば、法令の解釈に疑義がある場合には、公務員に『調査義務』が生ずることになる。したがって、法令の解釈について十分な調査をしないで事務処理を行った場合には、過失が認められる（甲24・456頁）。

したがって、仮に、本件の判断が、法令の解釈について判例・学説がなく、難しい判断であったとしても、留意しなければならないことは、判断の難しさではなく、判断をする前提として被告が十分な検討をして合理的な根拠を有していたのか、また、判断に先立ち十分な調査を行った上で難しい判断を下したのか否かである。

イ 本件について

しかし、本件の場合、被告は、法解釈が分かれる判断について十分な検討をした形跡は皆無であり（その検討をした証拠の提出を拒む状況である）、合理的な根拠に基づいて本件各差押処分をした事実は認められない。

また、被告が本件各差押処分をするに先立ち法令の解釈について調査をした事実も認めることができない。訴訟以前は、被告は、一度消えた請求権が判決によって復活するという趣旨の説明を行っていた（甲5号証参照）が、その主張は本訴訟における被告の主張とは全く異なる。本訴訟提訴以後の被告の主張からも、本件差押処分をする時点において、被告が法的根拠を検討していなかったことは明らかである（被告が紆余曲折を

経て、最終的に行きついた法的主張は、訴訟提訴後に、原告の主張や裁判所からの釈明を経て、無理にひねり出したものであり、訴訟提訴前にはおよそ考えもしていなかった内容である)。

したがって、被告には過失がある。

もし仮に、本件で、法令の解釈について判例・学説がなく、難しい判断であることを理由として、本件の被告の国家賠償法上の過失を否定するようなことがあれば、十分な検討と調査をすることなく漫然と判断を下し、事後的に訴訟で理屈を縷々述べれば国家賠償責任を免れてしまうという悪しき前例を作ることになる。そのような判断は決して許されない。

(2) 先行訴訟を無意味にする行為 (原告第7準備書面)

被告は、大阪高裁判決で違法な差押処分と判断され原告に対する不当利得返還を命じられたので一旦は支払ったが、そのあと間髪入れずにそれを取り戻す動きを始めた。

滞納処分には事前の司法審査がないため、市民は、その違法性を争うには事後的に裁判を起こすほかない。原告も、先行滞納処分について長年かけて裁判で争い、裁判所が違法であると認定した(甲2)。

しかし、被告は、一旦裁判に従い不当利得返還したものの、すぐにこれを取り戻そうとしたのである。これは、先行訴訟を実質的に無意味にする行為であり、国賠法上の違法性を高める事実である。

2 原告の審査請求の権利を奪う取立ての国賠法上の違法性

裁判所作成の主張整理案

また、差押処分に対する審査請求は、その後取立てがされると却下される可能性が高いことは周知の事実である。被告の職員は、そのことを認識していたし、差押処分の後、原告からただちに不服を述べられ、審査請求をする旨も伝えられていた。それにもかかわらず、被告の職員は、本件各滞納処分の後、第三債務者から本件徴収金の取立てをしており、このような取立ては、原告の審査請求の権利を奪うものであるから、国賠法上違法である。

裁判所の主張整理案は正しく整理されている。

判断においては、実際に却下の裁決がなされている点も考慮すべきである。

また、取立ては慎重にするように指示している前記令和2年1月31日付け「差押禁止債権が振り込まれた預貯金口座に係る預貯金債権の差押えについて(指示)」(徴徴6-2)(甲23)も適切に評価すべきである。

第5 説明義務違反の有無等(争点4)について

裁判所作成の主張整理案

(原告の主張)

(1) 被告の職員は、国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令3条及び4条並びに国

税通則法 36 条 2 項及び 37 条により、本件各差押処分に先立ち、納税者に対して「納税すべき税額」の法的根拠（先行差押処分及び先行配当処分が訴訟で取り消されていないのに、なぜ 2 万 5 3 0 7 円の滞納国税が増額（復活）するのか）について、合理的な根拠に基づく説明を行う法的義務を負う。

（２）被告の職員は、本件各差押処分に先立ち、原告に対して上記の法的根拠を全く説明していないから、上記説明義務に違反しており、国賠法上違法である。

裁判所の主張整理案は正しく整理されている。以下、これを補充するため、これまでの原告の主張を整理する。

1 被告の説明義務違反（原告第 4 準備書面 8～12 頁）

（１）国税庁の本来の役割（甲 25）

国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令（事務の実施基準）第 3 条において、国税庁の使命として、「国税庁は、その所掌する事務の実施に当たり、納税者の自発的な納税義務の履行を適正かつ円滑に実現する」ことが定められ、国税庁の任務として、「納税環境を整備し、適正かつ公平な税務行政を推進することにより、内国税の適正かつ公平な賦課及び徴収の実現を図る」ことが定められている。

また、国税庁は、（準則）第 4 条において、税の適正かつ公正な賦課及び徴収の実現を図るために、「納税環境の整備」が任務とされ、そのために、「申告及び納税に関する法令解釈及び事務手続等について、納税者に分かりやすく的確に周知すること。」、「納税者からの問い合わせ及び相談に対して、迅速かつ的確に対応すること。」を求められている。

（２）納税者に対する滞納税金の存在に関する説明義務

本件で、原告が被告に対して求めたのは、滞納税金が存在することの説明である。税金を徴収する上で、最も基本的な事項である。差押処分では滞納の存在が要件であり、滞納は賦課と未納が要件となる。

納税の督促に先立って納税の告知がなされるのは、不意打ちを避けるために納付すべき税額についてあらかじめ国の見解を表示する必要があるからである（甲 26、1025 頁）。このような観点から、納税の告知では「納付すべき税額」を記載した納税告知書を送達して行うものとされている（国税通則法 36 条 2 項）。

さらに、差押処分の要件として、督促の手續が定められているのも、その趣旨を含むものである（国税通則法 37 条）。そのことは、国税徴収法基本通達 47 条関係一 18 において「督促状若しくは納付催告書又は譲渡担保権者に対する告知書を発した後 6 月以上を経て差押えをする場合には、あらかじめ、催告をするものとする。」と定められていることから分かる。

このように、差押処分の前に、納税者に対して「納税すべき税額」を正しく説明するのは、法律上被告に課された当然の義務である。

（３）先行訴訟の訴訟追行を強いられた原告が説明を求めることは当然であること

本件において、原告の滞納に関しては、先行充当により支払済みの処理がなされおり（乙 1：一件別徴収カードの 1 枚目）、その後それを前提とした納税通知書等も届いていた。そうであるのに、どうして税金を支払っていないことになるのか、滞納税金があるとして納税

を求められるのか、原告が疑問に思うのは当然である。

ましてや、原告は、先行訴訟では違法な差押処分を受けて、被告（国）は最後まで先行の差押処分は適法であると主張し続け、控訴審まで訴訟追行を強いられたのであり、長い裁判が終わった後に、理解できない滞納税金の指摘をされたとすれば説明を求めるのは当然のことであり、被告には説明義務があることは言うまでもない。

しかし、被告は、次で述べるとおり、全く説明をせず、説明の前提としての調査・検討すらしなかった。

（４）被告は説明及び説明の前提としての調査・検討をしなかった

令和２年１０月８日、被告は、原告に対し、未納国税の納付があるとして、平成１４年申告所得税の延滞金６５，３７１円の支払いを求めた（甲４）。

被告からの督促に疑問を持った原告は、その理由を確認したところ、同年１１月２５日、被告は「滞納税金のうち、２５，３０７円が令和元年９月２６日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増加した金額です。４０，０６４円がそれ以外の金額です。」と記載した滞納税金目録を原告に交付した（甲５）。

「不当利得返還金を支払ったために増加した金額」という説明は、単に「お金を払ったから滞納が増えた」と言っているに過ぎず、本件裁判で被告が主張している絶対的・原始的無効の見解と矛盾する。ここからも、本件裁判の前には被告の見解のような発想さえしていなかったことは明らかであり、本件裁判で縷々述べた被告の見解を原告に説明をしていなかったこと、被告が説明の前提としての調査・検討をしていなかったことも明らかである。

原告は、４万００６４円については支払うものの、２万５３０７円については法的根拠を示して説明してもらわなければ支払えない、二つが合算された６万５３７１円の納付書では納付できない、２万５３０７円は民事裁判の結果、不当利得返還義務に基づいて返還されたものである、先行差押処分も先行配当処分も取り消されていないのに、なぜ一度配当処分によって納付消滅した滞納税金が支払われなかった扱いになるのか法的根拠を示して説明してほしい、納得できる説明があれば支払う、旨繰り返し被告に伝えた。

しかし、その後も被告からは説明は一切なかった。

（５）被告が説明をすることなく本件各滞納処分を行ったこと

被告は、上記のように原告に説明をしないままに、令和３年５月１８日に５月分、同年６月１７日に６月分、同年７月１５日に７月分の原告の給料債権に対する差押処分を行い、それぞれ配当処分も行った（甲７、甲１１、甲１２、甲１３、甲１４）。

（６）被告は本件各滞納処分によって、原告に損害を与えたこと

原告は、被告に対して、説明さえなされれば任意で支払う旨を伝えていた（甲３２・５頁（訴状１１頁３項の（２）。被告も答弁書で認めている。なお、証拠提出が不十分であるものの、乙５別紙「原告Ｘとの交渉経過等」の記載からも、説明さえなされれば任意で支払う旨の意思は示されている。))。

前述のとおり、被告には「納税すべき金額」について説明義務がある上、原告は、実際に先行差押処分によって、被告から違法な差押処分を受け、控訴審まで訴訟を強いられた被害者であり、どうして納税しなければならないのか、被告に説明を求めるのは当然である。

もとより差押処分は甚大な影響を及ぼすものであり、当然ながら謙抑的にすべきものである。適法か違法か判断が分かれるような場合には差押処分はしてはならない（甲２３の通知

も参照)。

しかし、被告は、原告からの説明の求めがあつたにもかかわらず、法的根拠の調査・検討もせず、説明もしないまま、本件各滞納処分にあつた。

そのため、給料の差押処分により、原告は、勤務先での信用を著しく落とされた。また、差押処分の違法を争うためには本件裁判を提起するほかなく、その負担も生じた。これにより、原告は、訴状 17 頁の 3 項記載の損害を被つた。

(7) 求釈明にも応じない(原告第 6 準備書面 4～5 頁)

原告は、本件各滞納処分の前に法的根拠について説明するよう、被告に求めていた。しかし、被告は、単に、支払ったから復活したと説明しただけで、法的根拠は説明しなかった。原告は、その事実を具体的に指摘した上で、被告は調査義務も果たしていなかったと主張しているのである。調査義務を果たしたかどうかは、被告側の領域にある事柄であり、証拠も被告側に偏在していることから、被告が積極的に反証すべきことである。

ところが、被告は、被告第 6 準備書面においても、求釈明には応じないと回答した(同 10 頁～11 頁の第 2)。本訴訟における被告の対応などの弁論の全趣旨より、被告が調査義務を果たしていないことは優に認められる。

(8) 結論

以上のとおり、被告が、原告から滞納税金とされる税金の内容についての説明を求められたにもかかわらず、説明に向けて調査・検討もせず、原告に説明をしなかったことは、被告が職務上果たすべき義務を怠ったと評価せざるを得ず、この被告の対応は国家賠法上の違法な行為である。

2 被告の主張への反論(原告第 6、第 7 準備書面)

(1) 被告の説明義務(原告第 7 準備書面)

被告の主張は、要するに、被告には、市民に対して、滞納税額の理由、法的根拠を説明する義務はないということである(被告第 6 準備書面、3 項)。

そして、被告は、説明義務がないことを前提として、原告に対して、①滞納税額、②その内訳、③差押調書上の不動文字により滞納税額の完納がないため差押処分をした旨の説明をしたことで説明義務は果たしており、説明がない旨の原告の主張は誤りであると指摘する(被告第 6 準備書面、2 項)。

また、被告は、説明義務は負わないという考えのもと、差押処分前に当時一旦消滅した税金が「増額」(復活)した(甲 5)という本訴訟とは異なる説明をしていたとしても全く問題がないという主張をしているのであろう。

しかし、納税を求められた市民が、課税額の内容に疑問を持ち、その理由、法的根拠を確認したことに対し、法律に基づき課税を行う被告が説明をする必要がないというのはあまりにも不当な主張と言わざるを得ない。法を正しく解釈すれば、被告に説明義務がある。

(2) 被告の説明義務違反

本件各滞納処分を行った際の被告の見解は、本訴訟で主張する被告の見解とは、根底から矛盾するものである。それは、被告自身の主張からも分かる(被告第 6 準備書面・9 頁)。すなわち、被告が主張するように(原告第 6 準備書面 9 頁のオ)、被告職員が作成した書類(甲 5 の被告職員のメモ、乙 1 の異動記録)によれば、先行控訴審判決が下されて原告に 2

万5307円を支払ったことで、平成28年2月25日に充当によって消滅したはずの租税債権が、改めて「増加」した扱いになっていた。そのことを、被告職員は、本件滞納処分前には別の表現で「復活」とも呼んでいた。いずれにしても、本件滞納処分前の見解は「一旦減額していたものが増える」ということである。しかし、本訴訟における被告の見解は、絶対的原始的無効というものである。これは一時的にも減額はされないものである。したがって、本件各滞納処分前の見解と、本訴訟で主張する被告の見解とは明らかに矛盾する。そして、ここからも、本件各滞納処分前には、被告は原告に対して、本訴訟で主張する被告の見解を説明していなかったことは明らかである。

また、求釈明に応じないとの被告の回答からも（被告第6準備書面10頁～11頁の第2）、被告が説明義務を果たしていないことは認定できる。

第6 損害の有無及びその額（争点5）について

裁判所作成の主張整理案

（原告の主張）

原告は、被告による違法な本件各滞納処分、本件徴収金の取立て又は説明義務違反により精神的苦痛を被ったものであり、慰謝料として100万円が相当である。また、相当因果関係のある弁護士費用として30万円が相当である。これらの損害は、遅くとも最後の差押処分がされた令和3年7月15日までに発生した。

裁判所の主張整理案は正しく整理されている。以下、これを補充するため、これまでの原告の主張を整理する。

1 損害

（1）慰謝料 100万円（訴状17～19頁）

被告の滞納処分及び取立てにより原告が受けた精神的苦痛を金銭的に評価すると100万円を下らない。

自力執行権がある滞納処分の場合、公平な裁判所による事前審査がないため、市民は事前にその違法性を争う手段がない。また、事後的にも、差し押さえられた財産の取立てが終わってしまうと（差押処分後、間髪入れずに取立行為がなされることが多い）、訴えの利益を欠くものとして、差押処分の取消を求めることもできなくなってしまう。このような状況のもと、違法な滞納処分に対して市民が救済を図りうる手段は、裁判を起こすほかないのが現状である。

もとより、違法な滞納処分は起こしてはならない。しかし、本件では、被告は、法的根拠の欠如を知らながら滞納処分に及んだ上、原告が直ちに申し出ても是正に応じなかった。そのため、原告は本件提訴をせざるを得なくなった。このような提訴を強いられたこと自体、損害である。

被告は、先行訴訟でも違法な滞納処分を行い、原告に提訴を余儀なくさせ、3年以上も訴訟に関与せざるを得なかった。それだけにとどまらず、今回被告がまたしても違法な滞納処分を行ったため、原告は提訴を余儀なくされた。この点も十分考慮されるべきである（甲3

2・5頁から6頁)。

(2) 弁護士費用 30万円

弁護士費用については、事案の難易、請求額、認容された額その他諸般の事情を斟酌して相当と認められる額が不法行為と相当因果関係のある損害と認められる（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同44年2月27日第一小法廷判決・民集23巻2号441頁参照）。

本件においては、①原告にとっては死活問題である重大な事件であること、②裁判以外には滞納処分の違法性を争う手段がないこと、③強制徴収権限を有する行政機関は、法による行政のもと、そもそも違法な差押処分とならないように慎重でなければならないにもかかわらず、被告は、違法とされる可能性が高くても滞納処分を実行した上で、違法と思うのであれば市民の方が裁判を起こせばいいという姿勢で滞納処分に及んでおり、本件裁判の提訴は被告によって余儀なくされているものであること、④公権力を有する行政を相手とする裁判であり、情報収集能力の面からも、マンパワーの面からも、原告にとって不利な事件であること、⑤被告は開き直っており、裁判でも争ってることが想定される事件であること、⑥争点となる法の規定や趣旨について、専門性が求められること、⑦これらの事情から、弁護士に頼まなければ提訴することも、訴訟を維持していくことも困難な事案であること、⑧それに比して、勝訴しても回収額は低額とならざるを得ないため、被告からの回収金から弁護士費用を捻出するのは難しいこと、⑨そもそも、違法な滞納処分を受けた市民は、一日一日の生活資金をどう確保していくか考えるだけで精一杯であり、生活費を取り戻すための裁判をするときに、弁護士費用の負担まで必要となってしまうと、結局、裁判をすることをあきらめなければならなくなってしまうが、これでは違法な差押処分を争う機会を実質的に奪う結果となってしまう、妥当でないこと、⑩違法な滞納処分をなくしていくためには、今後、最高裁の判断を含め、司法の判断が積み重ねられていくことが必須であり、そのためにも裁判の提起・維持ができるようにしていかなければならないこと、などの事情があり、これらに鑑みると、弁護士費用として少なくとも30万円が不法行為と相当因果関係のある損害である。

(3) 損害合計 130万円

以上により、原告の損害は合計130万円である。

原告は、遅くとも、最後の差押処分日である令和3年7月15日において、同損害を被った。

2 説明義務違反の主張との関係（原告第5準備書面）

問：原告第4準備書面8頁以下の「2 被告の説明義務違反」の主張は、①本件各滞納処分の国家賠償法上の違法性を基礎付ける主張と理解すべきか、あるいは、②説明義務違反という不作為そのものが不法行為であるという主張（本件各滞納処分が適法であるか否かとは直接関係がない主張）と理解すべきか。

【原告の主張】

1 原告の主張は、前提として、本件各滞納処分の適否にかかわらず（本件各滞納処分が違法であろうが、国家賠償法上は違法とまで認めることができない場合であろうが）、滞納処分に先立ち被告には説明義務違反があったというものである。

したがって、②説明義務違反という不作為そのものが不法行為であるという主張（本件各

滞納処分が適法であるか否かとは直接関係がない主張)である。

- 2 もちろん、本件各滞納処分が国家賠償法上も違反であると認定されるときには、説明義務違反はその悪質性を高める事情となるので、違法性を高める事由となる。また、原告の精神的損害を拡大することにもなるので、慰謝料増額事由ともなる。

したがって、説明義務違反は、国家賠償法上の違法性を基礎付ける必須の事情ではないものの、「①本件各滞納処分の国家賠償法上の違法性を基礎付ける主張」ともなりうる。

- 3 なお、裁判所の事前メモには、「被告の職員が本件各差押処分に先立ち滞納税の法的根拠について説明をしなかったことが国賠法1条1項の適用上違法であるか否か(争点3)」と記載されているが、「被告の職員が本件各差押処分に先立ち滞納税額の内容、内訳、法的根拠について、合理的な根拠に基づく説明をしなかったことが国賠法1条1項の適用上違法であるか否か(争点3)」という趣旨であると理解している。

問：仮に②の主張である場合、損害についてはどのように理解すべきか(従前の損害の主張は違法な滞納処分に基づく慰謝料等であるため)。

【原告の主張】

- 1 本件各滞納処分が国家賠償法上も違法であると認定される場合には、損害も従前の原告の主張どおりに認定されるべきである。
- 2 (もちろんそのような認定は誤りであると原告は考えるが)もし仮に本件各滞納処分が国家賠償法上は違法とまで認定されない場合も、損害は従前の原告の主張を基礎に判断されたい。

【理由】

原告は、違法な滞納処分の損害として慰謝料100万円と弁護士費用30万円の合計130万円を主張しているが、これらの損害は、滞納処分に先立つ説明義務違反を理由とする場合にも同様に生ずるものである。

訴状17頁～19頁で「違法な」という記載は下線部の3箇所で行っているが、文意から分かるとおり、これらは「違法の疑いのある」という趣旨でもある。

(本件各滞納処分が国家賠償法上も違法であると認定される場合はもとより、もし仮に本件滞納処分が国家賠償法上は違法とまで認められなかったとしても)被告が説明義務を果たしてさえいれば本件各滞納処分が実施されることはなかったのであるから、原告は、被告の滞納処分及び取立てによる精神的苦痛は被らなかつたし、弁護士に依頼する必要もなかつた。そこで、慰謝料100万円と弁護士費用30万円の損害は、滞納処分に先立つ説明義務違反を理由とする場合にも同様に生ずる。

以 上

令和●●年（○○）第●●号 不当利得返還等請求事件

原告 X

被告 国

被告最終準備書面

令和5年8月10日

大阪地方裁判所第7民事部合議4係 御中

被告指定代理人

針谷 好訓

木太 淳一

青木 将典

岡 紳史

小松 啓訓

富岡 幸恵

今井 航

略語は、本準備書面で定めるもののほかは、従前の例によることとし、その主なものは以下のとおりとする。また、原告及び被告の準備書面については、各準備書面の表記に従い、「原告第○準備書面」又は「被告第○準備書面」等という。

☐ 国賠法	国家賠償法
☐ 徴収法	国税徴収法
☐ 通則法	国税通則法
☐ 国税徴収法基本通達	国税庁長官の発出した昭和41年8月22日付け徴収4-13ほか「国税徴収法基本通達」
☐ C銀行	株式会社C銀行
☐ A銀行	株式会社A銀行
☐ B	B株式会社
☐ 先行一審判決	大津地方裁判所平成31年2月7日判決
☐ 先行控訴審判決	大津高等裁判所令和元年9月26日判決
☐ 先行差押処分	先行控訴審判決でその効力等が争われた差押処分
☐ 先行配当処分	先行控訴審判決でその効力等が争われた配当処分
☐ 先行滞納処分	先行差押処分と先行配当処分
☐ 不当利得金	先行控訴審判決により不当利得として返還義務を負った2万5307円
☐ 本件債権1	原告がBに対して有する令和3年5月分の給与のうち徴収法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権
☐ 本件債権2	原告がBに対して有する令和3年6月分の給与のうち徴収法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権
☐ 本件債権3	原告がBに対して有する令和3年7月分の給与のうち徴収法76条1項各号に掲げる金額を控除した金額の支払請求権
☐ 本件差押処分1	本件債権1に対する令和3年5月18日付け差押処分
☐ 本件差押処分2	本件債権2に対する令和3年6月17日付け差押処分
☐ 本件差押処分3	本件債権3に対する令和3年7月15日付け差押処分
☐ 本件各差押処分	本件差押処分1、本件差押処分2及び本件差押処分3
☐ 本件審査請求1	原告が本件差押処分1の取消しを求めてした令和3年5月25日付け審査請求
☐ 本件審査請求2	原告が本件配当処分1、本件差押処分2及び本件配当処分2の取消しを求めてした令和3年7月5日付け審査請求
☐ 本件審査請求3	原告が本件差押処分3及び本件配当処分3の取消しを求めてした令和3年8月20日付け審査請求
☐ 本件滞納国税	原告が申告した平成14年分申告所得税の本税及び延滞税
☐ 本件配当処分1	本件債権1に係る令和3年5月26日付け配当処分
☐ 本件配当処分2	本件債権2に係る令和3年6月28日付け配当処分
☐ 本件配当処分3	本件債権3に係る令和3年7月26日付け配当処分
☐ 本件各配当処分	本件配当処分1、本件配当処分2及び本件配当処分3
☐ 本件各滞納処分	本件各差押処分及び本件各配当処分

- ☐ 本件預金債権 原告が平成 28 年 2 月 17 日時点で A 銀行に対して有していた普通預金債権 10 万 0308 円
- ☐ 最高裁平成 28 年判決 最高裁判所平成 28 年 3 月 29 日第三小法廷判決（集民 252 号 109 ページ）
- ☐ 最高裁令和 3 年判決 最高裁判所令和 3 年 6 月 22 日第三小法廷判決（民集 75 卷 7 号 3124 ページ）
- ☐ 事務準則訓令 国税庁の事務の実施基準及び準則に関する訓令

被告は、本準備書面において、従前の被告の主張を整理する。
なお、関係法令等の要旨は、別紙のとおりである。

第1 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、被告が先行控訴審判決に従い原告に不当利得金2万5307円を支払った後、原告に対し本件滞納国税の納付を求めたところ、拒まれたため、本件各滞納処分を行ったことについて、原告が先行滞納処分は先行控訴審判決によって取り消されておらず、その効力が維持されていることから、大阪国税局長（同局所属の徴収職員を含む。）が原告に対して行った本件各滞納処分により徴収された金銭のうち2万5307円（以下「本件徴収金」という。）に対応する原告の滞納国税は先行配当処分及びそれに基づく充當の法的効力によって消滅しており、存在せず、被告は本件徴収金を法律上の原因なく利得したと主張して、不当利得返還（請求1）及び国賠法1条1項に基づく損害賠償（請求2）を求める事案である。

2 本件の争点

本件の請求1についての争点は、本件徴収金の法律上の原因の有無等（争点1）及び悪意の受益者該当性（争点2）であり、請求2についての争点は、本件各滞納処分等の国賠法上の違法性の有無（争点3）、説明義務違反の有無等（争点4）、損害の有無及びその額（争点5）である。

第2 前提となる事実関係等

1 原告・被告間の先行控訴審判決までの事実関係等

（1）被告の原告に対する租税債権の発生

原告は、草津税務署長に対し、納付すべき税額を6万8300円とする平成14年分申告所得税の確定申告書を同税の法定申告期限である平成15年3月17日までに提出し、これにより、原告は、当該確定申告に係る本税6万8300円の納税義務を負うことになった（通則法15条、17条、所得税法120条1項、甲1・7、31ページ及び甲2・3、13ページ）。

（2）督促処分から先行滞納処分までの経緯

ア 草津税務署長は、原告が本件滞納国税の納期限（所得税法128条）である平成15年3月17日までに本件滞納国税を納付しなかったことから、同年5月9日、原告に対し、通則法37条に基づき督促状を発送した（甲1・7、31ページ及び甲2・3、13ページ、乙1〔下段「督促記録」欄〕）。

イ 草津税務署から原告に係る滞納事案の回付を受けた大阪国税局徴収部機動課集中電話催告センター室は、同年7月30日から平成17年7月27日にかけて、4回にわたり、原告に対し、本件滞納国税を納付するよう文書による催告を行ったが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲1・7、31ページ及び甲2・3、13ページ）。

ウ 大阪国税局徴収部機動課集中電話催告センター室から原告に係る滞納事案の所掌換えを受けた草津税務署長は、平成18年1月31日から平成19年8月8日にかけて、4回にわたり、原告に対し、本件滞納国税を納付するよう文書による催告を行ったが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲1・8、31ページ及び甲2・3ページ、13ページ）。

ジ)。

エ 草津税務署長は、同年１０月２６日、原告に対し、同年１１月８日までに連絡がなければ本件滞納国税に係る差押処分を行う旨記載した「差押予告通知書」を送付したが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・８、３１ページ及び甲２・３ページ、１３ページ）。

オ 草津税務署長は、平成２０年２月２５日、本件滞納国税を徴収するため、徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、原告がＣ銀行に対して有する通常預金債権２３８円を差し押さえた。同差押処分に係る債権差押通知書は、同月２７日、第三債務者であるＣ銀行に送達され、差押調書の謄本は、同年３月１１日頃までに、原告に送達された（甲１・８、３１ページ及び甲２・３ページ、１３ページ）。

カ 草津税務署長は、同年３月２４日、徴収法６７条１項に基づき、前記オの通常貯金債権２３８円を取り立てた。草津税務署長は、同月２５日、徴収法１２９条及び１３１条に基づき、取り立てた２３８円を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成し（配当処分）、同日、原告に対し、同配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した。草津税務署長は、同年４月１日の交付期日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、２３８円の小切手を交付した。草津税務署長は、同日、交付された２３８円を本件滞納国税に充当した（乙１〔異動記録１〕、甲１・８、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

この結果、本件滞納国税の金額は、本税６万８０６２円（ほかに未確定延滞税あり。）となった。

キ 草津税務署長は、同年６月３０日から平成２４年１１月２９日にかけて、７回にわたり、原告に対し、本件滞納国税を納付するよう文書による催告を行ったが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・８、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

なお、草津税務署長は、同年６月４日、原告の申告所得税の確定申告に係る還付金２２１６円について、通則法５７条の規定に基づき、還付に代えて本件滞納国税に充当したため（乙１〔異動記録２〕）、本件滞納国税の金額は、本税６万５８４６円（ほかに未確定延滞税あり。）となった。

ク 草津税務署長は、平成２５年１月３０日、原告に対し、同年２月５日までに連絡がなければ本件滞納国税に係る差押処分を行う旨記載した「差押予告通知書」を送付したが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・８、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

ケ 草津税務署徴収職員は、同年２月７日、徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、原告がＡ銀行（野洲支店扱い）に対して有する普通預金債権６６０円を差し押さえ、同差押処分に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるＡ銀行に送達された（甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。草津税務署徴収職員は、同日、徴収法６７条１項に基づき、上記預金債権６６０円を取り立てた（甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

コ 草津税務署長は、同月８日、徴収法１２９条及び１３１条に基づき、前記ケにより取り立てた６６０円を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成し（配当処分）、同日、原告に対し、前記ケの差押処分に係る差押調書の謄本及

び上記配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した。草津税務署長は、同月１５日の交付期日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、６６０円の小切手を交付した。草津税務署長は、同日、交付された６６０円を本件滞納国税に充当した（乙１〔異動記録３〕、甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

この結果、本件滞納国税の金額は、本税６万５１８６円（ほかに未確定延滞税あり。）となった。

サ 草津税務署長は、同年６月７日から平成２６年６月９日にかけて、３回にわたり、原告に対し、本件滞納国税を納付するよう文書による催告を行ったが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

シ 草津税務署徴収職員は、同年１０月２９日、原告の自宅へ臨場したが、原告は不在であったため、同年１１月６日に草津税務署へ来署するよう記載した文書を、原告の自宅に設置されている郵便受けに差し置いた。しかし、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

ス 草津税務署長は、平成２７年７月２９日、原告に対し、同年８月５日までに連絡がなければ本件滞納国税に係る差押処分を行う旨記載した「差押予告通知書」を送付したが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１の９ページ、３１ページ及び甲２の３ページ、１３ページ）。

セ 草津税務署長は、平成２８年１月１３日、原告に対し、本件滞納国税を納付するよう文書による催告を行ったが、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった（甲１・９、３１ページ及び甲２・３、１３ページ）。

ソ 草津税務署徴収職員は、同年２月４日、徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、原告がＡ銀行（野洲支店扱い）に対して有する普通預金債権（前記ケの預金口座と異なる。）１６４円を差し押さえ、同差押処分に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるＡ銀行に送達された。

草津税務署徴収職員は、同日、徴収法６７条１項に基づき、上記預金債権１６４円を取り立てた（甲１・１０、３２ページ及び甲２・３、１３ページ）。

タ 草津税務署長は、同月５日頃、原告に対し、前記ソの差押処分に係る差押調書の謄本を送付した（甲１・１０ページ及び甲２・３ページ）。

チ 草津税務署長は、同月８日、徴収法１２９条及び１３１条に基づき、前記ソにより取り立てた１６４円を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成し（配当処分）、同日、原告に対し、同配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した。草津税務署長は、同月１５日の交付期日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、１６４円の小切手を交付した。草津税務署長は、同日、交付された１６４円を本件滞納国税に充当した（乙１〔異動記録４〕、甲１・１０ページ及び甲２・３ページ）。

この結果、本件滞納国税の金額は、本税６万５０２２円（ほかに未確定延滞税あり。）となった。

（３）先行滞納処分の経緯

ア 草津税務署徴収職員は、平成２８年２月１７日、徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、本件預金債権について先行差押処分を行い、同処分に係る債権差押通知書は、同日、

第三債務者であるA銀行に送達された（甲1・12、33ページ及び甲2・3ページ、13ページ）。草津税務署徴収職員は、同日、徴収法67条1項に基づき、本件預金債権10万0308円を取り立てた（甲1・12ページ及び甲2・3ページ）。

イ 草津税務署長は、同月18日、徴収法129条及び131条に基づき、前記アにより取り立てた10万0308円を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成した（先行配当処分）。草津税務署長は、同日、原告に対し、先行差押処分に係る差押調書の謄本及び先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付したが（乙40、41）、同月29日に保管期間経過のため返戻されたことから（乙42）、同年3月1日、原告に対し、改めて、先行差押処分に係る差押調書の謄本及び先行配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（乙43）。草津税務署長は、同年2月25日の交付期日において、先行配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、10万0308円の小切手を交付した（甲1・12ページ及び甲2・3ページ）

ウ 草津税務署長は、同年2月25日、交付された10万0308円を、本件滞納国税の本税6万5022円の全額及び確定した延滞税10万5200円のうち3万5286円に充当した（甲1・12ページ及び甲2・3ページ、乙1〔異動記録5ないし7〕）^{※1}。

エ 草津税務署長は、その後、平成30年12月25日付けで、原告の平成25年、平成26年及び平成28年の申告所得税の確定申告に係る還付金合計2万9850円について、通則法57条に基づき、還付に代えて本件滞納国税に充当した（乙1〔異動記録8ないし10〕）^{※2}。

（4）異議申立て及びこれに対する決定

原告は、平成28年3月8日、草津税務署長に対し、前記（2）ソの差押処分及び先行差押処分の取消しを求めて、異議申立てをした（甲1・12ページ及び甲2・3ページ）。

草津税務署長は、同月29日、上記先行差押処分等は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、上記異議申立てを却下する旨の決定をした（甲1・12、13ページ及び甲2・3ページ）。

（5）審査請求及びこれに対する裁決

原告は、平成28年4月22日、国税不服審判所長に対し、前記（2）ソの差押処分及び先行差押処分の取消しを求めて、審査請求をした（甲1・13ページ及び甲2・3ページ）。

国税不服審判所長は、同年6月22日、原告が取消しを求めた差押処分は、いずれも取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、本件審査請求を却下する旨の裁決をした（甲1・13ページ及び甲2・3ページ）。

（6）原告による先行訴訟の提起及び判決

ア 原告は、平成28年12月21日、大津地方裁判所に、先行滞納処分の取消し及び先行配当処分の無効確認を求めるとともに、先行滞納処分に係る取立金のうち2万4404円は違法であって不当利益に当たるなどと主張して、同額及びこれに対する利息金の支払を

^{※1} 上記充当が実体法上有効に行われていたとした場合、上記充当により本件滞納国税の金額は延滞税のみ6万9914円となる。しかし、後記のとおり、本件徴収金について、充当の法的効力（滞納国税（延滞税）の消滅）は生じない。その結果、本件滞納国税の金額は、延滞税のみ9万5221円（10万5200円－〔3万5286円－2万5307円〕）である。

^{※2} 上記還付金充当後の本件滞納国税の金額は、延滞税のみ6万5371円（9万5221円〔脚注1〕－2万9850円）である。

求めて訴訟を提起した。

大津地方裁判所は、平成31年2月7日、先行配当処分の無効確認請求に係る訴えを却下し、原告のその他の請求をいずれも棄却する旨の判決を言い渡した（先行一審判決。甲1）。

イ 原告は、同月26日、先行一審判決について、大阪高等裁判所に控訴した。

ウ 大阪高等裁判所は、令和元年9月26日、先行一審判決のうち、先行滞納処分の取消請求を棄却した部分を取り消して当該訴えを却下しつつ、先行差押処分のうち差押可能金額を超える部分（2万5307円）は違法であり、被告は、同額についてこれを保有すべき法律上の原因を有しないこととなるから、これを原告に返還すべき義務を負うとして、被告に対し、当該不当利得金のうち原告請求額である2万4404円の支払を命じる判決を言い渡した（先行控訴審判決。甲2）。

エ その後、令和元年10月16日、先行控訴審判決は確定した。

2 先行控訴審判決以後の事実関係等

（1）原告に対する不当利得返還金の支払

被告は、令和元年11月8日、先行控訴審判決で支払を命じられた2万4404円を含む2万5307円（同判決の理由中で被告が保有すべき法律上の原因を有しないとされた額）を原告指定の預金口座に振込入金する方法で支払った（甲3、乙2、3）。

（2）不当利得返還金支払後、滞納処分に至るまでの主な経緯等

ア 草津税務署長は、令和2年1月22日及び同年10月12日、原告に対し、本件徴収金2万5307円を含む原告の滞納税額が6万5371円となっていること及びこれを納付するよう文書による催告を行ったが（乙4の1、4の2、甲4）、原告から何ら連絡はなく、納付もなかった。

イ 草津税務署徴収職員は、同月22日、原告に対し、滞納税額6万5371円を納付するよう電話による催告を行った（乙5）。

ウ 原告は、同年11月19日、草津税務署徴収職員に対し、滞納国税について、不当利得金分である2万5307円とそれ以外の4万0064円の金額を分けた納付書を送付してほしい、4万0064円については支払うが、2万5307円については支払わない旨を電話で申し述べた（訴状12ページ）。

エ 草津税務署徴収職員は、同月25日、原告の前記ウの申出を受けて、原告に対し、「滞納税金のうち、25,307円が令和元年9月26日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増加した金額です。40,064円がそれ以外の金額です。」と原告の滞納税額の内訳、内容及びその根拠を説明した滞納税金目録（甲5）と金額欄が空白の納付書（乙6）を送付した（乙7）。

オ 大阪国税局長は、令和3年4月28日、草津税務署長から通則法43条3項に基づく徴収の引継ぎを受け、同月30日、原告に徴収の引受通知書を送付した（甲6、乙1）。

カ 大阪国税局長は、同年5月10日、原告に対し、同月17日午後3時までに連絡がなければ滞納処分を執行する旨の差押予告通知書を送付し、当該予告通知書は、同月11日に原告に送達された（乙8ないし11）。

キ 大阪国税局徴収職員は、同月17日、原告に対し、差押予告通知書記載の連絡期限が経過したことを伝えて、自主的な納付を求めたが、原告は、これを拒絶した（乙5）。

(3) 不当利得金返還後の滞納処分の経緯

ア 大阪国税局徴収職員は、令和3年5月18日、本件滞納国税（同日現在の滞納税額6万5371円〔乙12〕）を徴収するため、Bに臨場し、徴収法47条1項1号及び62条に基づき、本件債権1を差し押さえ（本件差押処分1）、同差押処分に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるBに送達された（乙13）。

本件差押処分1に係る差押調書の謄本は、同月19日、原告に送達された（甲7、乙14ないし16）ところ、当該謄本には、本件差押処分1の執行時における本件滞納国税の金額が6万5371円であることが示された上で、「下記滞納国税…が、督促状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ていないことから、当該滞納国税…及び滞納処分費を徴収するため、国税徴収法第47条第1項第1号の規定によりあなた（…）の下記財産を差し押さえました」などと記載され、行政手続法14条1項に基づく理由の提示が行われていた（甲7）。

イ Bは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和3年5月分給与の総支給額を26万9517円、うち本件債権1を2万6000円とする、同月18日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同月24日、これを受領した（乙17、18）。

（「給与等の差押金額計算書」の内容）

①給与の総支給額（26万9517円）……………26万9000円

②徴収法76条1項1号の金額

源泉所得税（6050円）……………7000円

③徴収法76条1項2号の金額

地方税（4400円）……………5000円

④徴収法76条1項3号の金額

社会保険料（3万3677円）……………3万4000円

⑤徴収法76条1項4号の金額

（国税徴収法施行令34条の金額）……………19万0000円

計算の根拠

10万0000円＋4万5000円×2人

⑥徴収法76条1項5号の金額（6600円）……………7000円

計算の根拠

$[\text{①} - (\text{②} + \text{③} + \text{④} + \text{⑤})] \times 20 / 100 = 6600 \text{円}$

⑦差押禁止額（②＋③＋④＋⑤＋⑥）……………24万3000円

⑧差押金額（①－⑦）……………2万6000円

（注） 上記（ ）内の金額は実際に支給、控除された金額で、右端の金額は国税徴収法基本通達76条関係3により端数処理をした金額である。

ウ 大阪国税局徴収職員は、同月25日、徴収法67条1項に基づき、本件債権1（2万6000円）を取り立てた。大阪国税局長は、同月26日、徴収法129条及び131条に基づき、取り立てた2万6000円全額を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成（本件配当処分1）し、同日、原告に対し、同配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（甲10）。大阪国税局長は、同年6月2日の交付期

日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、2万6000円の小切手を交付した。大阪国税局長は、同日、交付された2万6000円を本件滞納国税に充当した（乙1〔異動記録12〕、甲1・8、31ページ及び甲2・3、13ページ）。

この結果、本件滞納国税の金額は、延滞税のみ3万9371円となった。

エ 大阪国税局徴収職員は、同月17日、本件滞納国税（同日現在の滞納税額は3万9371円〔乙19〕）を徴収するため、Bに臨場し、徴収法47条1項1号及び62条に基づき、本件債権2を差し押さえ（本件差押処分2）、同差押処分に係る債権差押通知書は、同日、第三債務者であるBに送達された（甲11〔「債権差押通知書（第三債務者宛）を受領しました」欄〕）。

本件差押処分2に係る差押調書の謄本は、同月18日、原告に送達された（乙21ないし23）ところ、前記アと同様に本件差押処分2の執行時における本件滞納国税の金額が示された上で、行政手続法14条1項に基づく理由の提示が行われていた（甲11）。

オ Bは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和3年6月分給与の総支給額を26万7423円、うち本件債権2を1万7000円とする、同月17日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同日、これを受領した（乙24）。

（「給与等の差押金額計算書」の内容）

①給与の総支給額（26万7423円）…………… 26万7000円

②徴収法76条1項1号の金額

源泉所得税（5970円）…………… 6000円

③徴収法76条1項2号の金額

地方税（1万4600円）…………… 1万5000円

④徴収法76条1項3号の金額

社会保険料（3万3670円）…………… 3万4000円

⑤徴収法76条1項4号の金額

（国税徴収法施行令34条の金額）…………… 19万0000円

計算の根拠

10万0000円＋4万5000円×2人

⑥徴収法76条1項5号の金額（4400円）…………… 5000円

計算の根拠

$[\text{①} - (\text{②} + \text{③} + \text{④} + \text{⑤})] \times 20 / 100 = 4400$ 円

⑦差押禁止額（②＋③＋④＋⑤＋⑥）…………… 25万0000円

⑧差押金額（①－⑦）…………… 1万7000円

（注）前記イの（注）書きと同じ

カ 大阪国税局徴収職員は、同月25日、徴収法67条1項に基づき、本件債権2（1万7000円）を取り立てた（乙25）。大阪国税局長は、同月28日、徴収法129条及び131条に基づき、取り立てた1万7000円全額を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成（本件配当処分2）し、同日、原告に対し、同配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（甲12）。大阪国税局長は、同年7月5日の交付期日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、1万7000円の小切手を交付した。大阪国税局長は、同日、交付された1万7000円を本件滞納

国税に充当した（乙１〔異動記録１３〕）。

この結果、本件滞納国税の金額は、延滞税のみ２万２３７１円となった。

キ 大阪国税局長は、同月１５日、本件滞納国税（２万２３７１円〔乙２６〕）を徴収するため、徴収法４７条１項１号及び６２条に基づき、本件債権３を差し押さえ（本件差押処分３）、同差押処分に係る債権差押通知書は、同月１６日、第三債務者であるＢに送達された（乙２７ないし３０）。

本件差押処分３に係る差押調書の謄本は、同日、原告に送達された（甲１３、乙２８、３１、３２〔送達結果は、乙３２の「お問い合わせ番号」欄の中段「●●●●」の部分〕）ところ、前記アと同様に本件差押処分３の執行時における本件滞納国税の金額を示された上で、行政手続法１４条１項に基づく理由の提示が行われていた（甲１３）。

ク Ｂは、大阪国税局長に対し、原告への給与の支払に先立って、令和３年７月分給与の総支給額を３４万２０６４円、うち本件債権３を７万５０００円とする、同月１５日付けの「給料等の差押金額計算書」を送付し、同局長は、同月２１日、これを受領した（乙３３）。

（「給与等の差押金額計算書」の内容）

①給与の総支給額（３４万２０６４円）…………… ３４万２０００円

②徴収法７６条１項１号の金額

源泉所得税（９０５０円）…………… １万００００円

③徴収法７６条１項２号の金額

地方税（１万３７００円）…………… １万４０００円

④徴収法７６条１項３号の金額

社会保険料（３万３８９４円）…………… ３万４０００円

⑤徴収法７６条１項４号の金額

（国税徴収法施行令３４条の金額）…………… １９万００００円

計算の根拠 １０万００００円＋４万５０００円×２人

⑥徴収法７６条１項５号の金額（１万８８００円）…………… １万９０００円

計算の根拠

$[\text{①} - (\text{②} + \text{③} + \text{④} + \text{⑤})] \times 20 / 100 = 1万8800円$

⑦差押禁止額（②＋③＋④＋⑤＋⑥）…………… ２６万７０００円

⑧差押金額（①－⑦）…………… ７万５０００円

→ ２万２３７１円

＊ 本件差押処分３において、本件債権３に係る差押えの範囲を滞納国税に満つるまでとしているため、差押金額は本件差押処分３の執行時における本件滞納国税の金額２万２３７１円となる。

（注）前記イの（注）書きと同じ。

ケ 大阪国税局徴収職員は、同月２１日、徴収法６７条１項に基づき、本件債権３（２万２３７１円）を取り立てた（乙３４）。大阪国税局長は、同月２６日、徴収法１２９条及び１３１条に基づき、取り立てた２万２３７１円全額を本件滞納国税に配当しようとする旨ほか所定の内容を記載した配当計算書を作成（本件配当処分３）し、同日、原告に対し、同配当処分に係る配当計算書の謄本を送付した（甲１４、乙３５）。大阪国税局長は、同

年8月2日の交付期日において、上記配当処分の執行として、国（国税収納官吏）に、2万2371円の小切手を交付した。大阪国税局長は、同日、交付された2万2371円を本件滞納国税に充当した（乙1〔異動記録14及び「未納額」欄〕）。

この結果、本件滞納国税は、完納となった。

（4）審査請求及びこれに対する裁決

ア 原告は、令和3年5月25日、国税不服審判所長に対し、本件差押処分1の取消しを求めて、審査請求（本件審査請求1）を行った（甲8及び9）。

イ 原告は、同年7月5日、国税不服審判所長に対し、本件配当処分1、本件差押処分2及び本件配当処分2の取消しを求めて、審査請求（本件審査請求2）を行った（乙36の1ないし36の3）。

ウ 国税不服審判所長は、同年8月5日、本件差押処分1は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとして、本件審査請求1を却下する旨の裁決をした（甲15）。

エ 原告は、同月20日、国税不服審判所長に対し、本件差押処分3及び本件配当処分3の取消しを求めて、審査請求（本件審査請求3）を行った（乙37の1、37の2）。

オ 国税不服審判所長は、同年10月11日、本件差押処分2については取立てによりその目的を達して既に消滅しているとし、本件配当処分1及び同2については不服申立期間を経過しているとして、本件審査請求2を却下する旨の裁決をした（乙38）。

カ 国税不服審判所長は、同年11月11日、本件差押処分3は取立てによりその目的を達して既に消滅しているとし、本件配当処分3は不服申立期間を経過しているとして、本件審査請求3を却下する旨の裁決をした（乙39）。

（5）本件訴訟の提起

原告は、同年10月18日、本件訴訟を提起した。

第3 請求1（不当利得返還請求）について

1 本件徴収金の法律上の原因の有無等（争点1）

（1）原告の主張

原告は、先行差押処分及び先行配当処分は、先行控訴審判決によって取り消されておらず、その効力が維持されているから、本件徴収金に対応する原告の滞納国税は、先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力によって消滅しているのであって、被告が先行控訴審判決に基づいて2万5307円の不当利得金を返還したとしても、そのことによって先行配当処分及びこれに基づく充当の法的効力が覆されるものではなく、既に消滅した滞納国税が復活することはない以上、本件各滞納処分の時点において、本件徴収金（2万5307円）に対応する滞納国税が存在せず、被告は、本件徴収金を法律上の原因なく利得し、原告は損失を被った旨主張する（訴状・15ページ、原告第1準備書面・3ページないし9ページ、原告第2準備書面・4ないし10ページ、22ないし28ページ、原告第4準備書面）。

（2）被告の主張

ア 差押禁止の趣旨に反する差押処分がされ、それに続いて配当処分及び充当がなされた場合において、差押禁止の趣旨に反する部分（本件徴収金に相当する金額）については、その当初から充当による法的効力は生じていないこと

徴収法その他の法律は、税務署長に、差押禁止の趣旨に反する差押処分のような滞納者

の責任財産ではない財産に対する差押処分及びこれに引き続いて当該差押処分を前提として行われる配当処分によって「国税に配当された金銭」を当該国税に充てて実体法上租税債務を消滅させる権限をもともと与えていない（被告第3準備書面・脚注6（12ページ）、被告第4準備書面・7ページ）。したがって、このような差押禁止の趣旨に反する差押処分がされ、それに続いて配当処分及び充当がされたとしても、差押禁止の趣旨に反する部分については充当による法的効力が生じる余地がない。すなわち、差押禁止の趣旨に反する部分について充当による法的効力が生じない理由ないし根拠は、徴収法その他の法律が、もともと税務署長に上記のような権限を与えていないからである。法が税務署長に権限を与えていない以上、差押禁止の趣旨に反する差押処分がされ、それに続いて配当処分及び充当がされたとしても、差押禁止の趣旨に反する部分について充当による法的効力（租税債務の消滅）が生じることはあり得ないというほかない。このように、行政機関が法令に基づいて行う行為（行政行為）について、法令上当該行政機関に権限が与えられていないため、当該権限外の行為の法的効力が生じないことを捉えて、当該行為は「無効」であるということも可能である（被告第5準備書面・6及び7ページ、11ないし13ページ）。

このような被告の主張が、最高裁の判例や一般的な学説の理解と整合することは、被告第5準備書面（7ないし10ページ）で述べたとおりである。

イ 本件のあてはめ

（ア）草津税務署長は、滞納者の責任財産ではない財産に対する差押処分及びこれに引き続いて行われた配当処分によって「国税に配当された金銭」を当該国税に充当して実体法上租税債務を消滅させる権限を与えられていないから、先行差押処分のうち差押可能金額を超える部分（2万5307円）については、それに引き続いて先行配当処分及び充当がされたとしても、差押禁止の趣旨に反する部分（2万5307円）については、充当による法的効力が生じる余地がない。したがって、本件徴収金に対応する2万5307円の滞納国税（延滞税）を消滅させる効果は、充当の当初から生じていない（被告第1準備書面・21及び22ページ、被告第2準備書面・5ないし8ページ、被告第3準備書面・7ないし9ページ、被告第5準備書面・11ないし13ページ）。

（イ）先行控訴審判決は、先行差押処分のうち差押可能金額を超える部分（2万5307円）については徴収法76条1項及び2項の趣旨に反するものとして違法であるとした上で、充当の取消の有無や有効・無効に何ら言及することなく2万5307円についてはこれを保有すべき法律上の原因を有しないことになるとして、被告に対し、不当利得として、当該不当利得金のうち原告請求額である2万4404円の支払を命じた。被告は、令和元年11月18日、先行控訴審判決で支払を命じられた2万4404円を含む2万5307円（先行控訴審判決の理由中で被告が保有すべき法律上の原因を有しないとされた額）を原告に支払ったものであるが、上記（ア）のとおり、先行差押処分のうち差押可能金額を超える部分（2万5307円）については、当初から充当による滞納国税の消滅の効果が生じていない以上、本件各滞納処分の時点において、本件徴収金に対応する2万5307円の滞納国税は存在していたのであり、被告は本件徴収金を法律上の原因なく利得したものではない。

ウ 原告の主張に対する反論

原告の主張は、差押禁止の趣旨に反する差押処分がされ、これに引き続いて配当処分及び充当が行われた場合であっても、充当の実体法的効果（租税債務の消滅）が生ずることを前提とするものであるところ、上記アのとおり、差押禁止の趣旨に反する部分について充当による法的効力（租税債務の消滅）が生じることはあり得ないから、原告の主張はその前提を誤っており、理由がない。

2 悪意の受益者該当性（争点2）

（1）原告の主張

原告は、被告の職員に対し、繰り返し本件各滞納処分の法的根拠の説明を求め、給料債権に対する差押処分の後、直ちに不服を申し立てているにもかかわらず、被告の職員は、その法的根拠について原告に説明しないまま、本件各滞納処分をしており、被告は、本件各滞納処分が違法とされ、法律上その利得の保持が許されなくなることを認識しながら本件各滞納処分に及び、遅くとも最後の差押処分に係る取立てがされた令和3年7月24日までに本件徴収金を利得したといえるので、被告は民法704条の「悪意の受益者」に当たり、同日以降の利息支払義務を負う旨主張する（訴状・15ページ、原告第1準備書面・3ないし9ページ、原告第2準備書面・4ないし10ページ、同22ないし28ページ、原告第4準備書面）。

（2）被告の主張

上記1のとおり、本件各滞納処分の時点において本件徴収金に対応する2万5307円の滞納国税は存在しており、被告は、本件徴収金を法律上の原因なく利得したのではないため、原告の主張は理由がない。

第4 請求2（国家賠償請求）について

1 本件各滞納処分等の国賠法上の違法性の有無（争点3）

（1）原告の主張

原告は、本件各滞納処分は法律上の原因を欠くにもかかわらず、被告の職員は、本件各滞納処分に関する法解釈について十分な調査や検討をせず、合理的な根拠に基づかずに本件各滞納処分をしたものであるので、被告の職員は本件各滞納処分をすることについて違法性の認識を有しており、職務上通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と職務を行ったといえるから、本件各滞納処分は国賠法上違法である旨主張する。

また、差押処分に対する審査請求は、その後取立てがされると却下される可能性が高いことは周知の事実であり、被告の職員は、そのことを認識しており、差押処分の後、原告から直ちに不服を述べられ、審査請求をする旨も伝えられていたにもかかわらず、本件各差押処分の後、第三債務者から本件徴収金の取立てをしており、このような取立ては、原告の審査請求の権利を奪うものであるから、国賠法上違法である旨主張する（訴状・16及び17ページ、原告第4準備書面・6ないし12ページ）。

（2）被告の主張

前記第3の1のとおり、本件各滞納処分の時点において、本件徴収金に対応する2万5307円の滞納国税は存在しており、本件各差押処分やその後の本件徴収金の取立ては、法律上の原因に基づく適法なものであるから、国賠法上違法とは認められない（被告第2準備書面・9ページ、被告第6準備書面・4ないし6ページ）。したがって、本件各滞納処分が法

律上の原因を欠いていることを前提とする原告の主張は理由がない。

また、差押処分がされた場合において、納税者が当該差押処分に対する審査請求を行うとの意思表示をしたからといって、徴収職員が当該差押処分に基づく取立てを禁ずる法令上の根拠は存在しないし、同職員がそのような取立てを行わない義務を負うこともない。したがって、本件各差押処分の後に行われた本件徴収金の取立てが、公務員が職務上通常尽くすべき注意義務に違反するということとはできず、原告の主張は理由がない（被告第1準備書面・22ページ）。

2 説明義務違反の有無等（争点4）

（1）原告の主張

原告は、被告の職員は、事務準則訓令3条及び4条並びに通則法36条2項及び37条により、本件各差押処分に先立ち、納税者に対して「納税すべき税額」の法的根拠（先行差押処分及び先行配当処分が訴訟で取り消されていないのに、なぜ2万5307円の滞納国税が増額（復活）するのか）について、合理的な根拠に基づく説明を行う法的義務を負うにもかかわらず、本件各差押処分に先立ち、原告に対して上記の法的根拠を全く説明していないから、上記説明義務に違反しており、国賠法上違法である旨主張する（原告第4準備書面・8ないし12ページ、原告第6準備書面・4ないし6ページ）。

（2）被告の主張

ア 原告の主張する説明義務は、その法的根拠を欠くこと

原告は、先行差押処分及び先行配当処分が訴訟で取り消されていないのに、なぜ2万5307円の滞納国税が増額（復活）するのかについて、被告の職員は説明を行う法的義務を負う旨主張するが、同義務を定めた規定は存在せず、原告が、同義務の根拠として主張する事務準則訓令3条及び4条並びに通則法36条2項及び37条も行政機関内部における指示にとどまり、被告が原告に対して同義務を負う根拠とはなり得ない。したがって、被告は原告が主張するような説明義務を負わない（被告第6準備書面・6ないし10ページ、被告第7準備書面・5ページ）。

イ 被告は、原告に対する説明を尽くしたこと

被告は、本件各差押処分に際し、原告の申告所得税の滞納税額が6万5371円であること、差押財産等を具体的に示した上で「下記滞納国税…が、督促状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ていないことから、当該滞納国税…及び滞納処分費を徴収するため、国税徴収法第47条第1項第1号の規定によりあなた（…）の下記財産を差し押さえました」などと行政手続法14条1項に基づく理由の提示を行っている（甲7、11及び13）。

加えて、被告は、本件各差押処分に先立って、原告の要求に応じて、原告に対し、上記滞納税額6万5371円について、「滞納税金のうち25,307円が令和元年9月26日付判決によって不当利得返還金を支払ったために増加した金額です。40,064円がそれ以外の金額です。」と付記した滞納税金目録等を送付し、原告の滞納税額の内容、内訳及びその根拠を説明している（甲5）。

以上のとおり、被告は、原告に対する説明を尽くしているから、説明がない旨の原告の主張は理由がない（被告第7準備書面・4ページ）。

3 損害の有無及びその額（争点5）について

(1) 原告の主張

原告は、被告による違法な本件各滞納処分、本件徴収金の取立て又は説明義務違反により精神的苦痛を被ったものであり、慰謝料100万円及び弁護士費用30万円の損害並びにこれらに対する最後の差押処分がされた日である令和3年7月15日から支払済みまで民法所定の年3%の割合による遅延損害金が発生した旨主張する（訴状17ないし19ページ、原告第5準備書面・2ないし4ページ）。

(2) 被告の主張

上記1及び2のとおり、被告が行った本件各滞納処分等に公務員が職務上通常尽くすべき注意義務違反はないため、原告の主張は理由がない。

第5 結語

以上のとおり、原告の主張はいずれも理由がなく、棄却されるべきである。

以上

別紙

関係法令等の要旨

1 国税通則法

- (1) 15条（納税義務の成立と納付すべき税額の確定）1項は、「国税を納付する義務が成立する場合には、国税に関する法律の定める手続により、その国税についての納付すべき税額が確定されるものとする。」旨を規定する。
- (2) 37条（督促）1項は、「納税者がその国税を35条又は前条2項の納期限までに完納しない場合には、税務署長は、その納税者に対し、督促状によりその納付を督促しなければならない。」旨を規定する。
- (3) 40条（滞納処分）は、「税務署長は、37条（督促）の規定による督促に係る国税がその督促状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い場合その他国税徴収法に定める場合には、同法その他の法律の規定により滞納処分を行う。」旨を規定する。

2 国税徴収法

- (1) 47条（差押の要件）1項は、「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さえなければならない。」旨を規定し、同項1号は「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10日を経過した日までに完納しないとき。」を、2号は「納税者が国税通則法37条1項各号（督促）に掲げる国税をその納期限までに完納しないとき。」を、それぞれ掲げる。
- (2) 62条（債権差押の手続及び効力発生要件）1項は、「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う。」旨を、同条2項は、「徴収職員は、債権を差し押さえるときは、債務者に対しその履行を、滞納者に対し債権の取立その他の処分を禁じなければならない。」旨を、同条3項は、「1項の差押の効力は、債権差押通知書が第三債務者に送達された時

に生じる。」旨を、それぞれ規定する。

(3) 67条(差し押えた債権の取立)1項は、「徴収職員は、差し押さえた債権の取立をすることができる。」旨を、同条3項は、「徴収職員が1項の規定により金銭を取り立てたときは、その限度において、滞納者から差押に係る国税を徴収したものとみなす。」旨を、それぞれ規定する。

(4) 76条(給与の差押禁止)1項は、「給料、賃金、俸給、歳費、退職年金及びこれらの性質を有する給与にかかる債権(以下「給料等」という。)については、次に掲げる金額の合計額に達するまでの部分の金額は差し押さえることができない。この場合において、滞納者が同一の期間につき2以上の給料等の支払を受けるときは、その合計額につき、4号又は5号に掲げる金額に係る限度を計算するものとする。」旨を規定し、同項1号は「所得税法183条(給与に係る源泉徴収義務)、190条(年末調整)・・・の規定によりその給料等につき徴収される所得税に相当する金額」を、2号は、「地方税法321条の3(個人の市町村民税の特別徴収)その他の規定によりその給料等につき特別徴収の方法によって徴収される道府県民税及び市町村民税に相当する金額」を、3号は「健康保険法167条第1項(報酬からの保険料の控除)その他の法令の規定によりその給料等から控除される社会保険料(所得税法74条2項(社会保険料控除)に規定する社会保険料をいう。)に相当する金額を、4号は「滞納者(その者と生計を一にする親族を含む)に対し、これらの者が所得を有しないものとして、生活保護法12条(生活扶助)に規定する生活扶助の給付を行うこととした場合におけるその扶助の基準となる金額で給料等の支給の基礎となった期間に応ずるものを勘案して政令で定める金額」を、5号は「その給料等の金額から前各号に掲げる金額の合計額を控除した金額の100分の20に相当する金額(その金額が前号に掲げる金額の2倍に相当する金額を超えるときは、当該金額)」をそれぞれ掲げる。

(5) 128条（配当すべき金銭）1項は、「税務署長は、次に掲げる金銭をこの節の定めるところにより配当しなければならない。」旨を規定し、同項2号に「有価証券、債権又は無体財産権等の差押えにより第三債務者から給付を受けた金銭」を掲げる。

(6) 129条（配当の原則）1項は、有価証券、債権又は無体財産権等の差押えにより第三債務者等から給付を受けた金銭を、同条所定の順位に従って配当する旨、同条6項は、国税に配当された金銭を国税（中略）及びその延滞税又は利子税に充てるべきときは、その金銭は、まずその国税に充てなければならない旨を、それぞれ規定する。

(7) 131条（配当計算書）1項は、税務署長は、129条の規定により配当しようとするときは、配当を受ける債権、税務署長が確認した金額その他必要な事項を記載した配当計算書を作成し、換価財産の買受代金の納付の日から3日以内に、滞納者に対して、その謄本を送付しなければならない旨を規定する。

(8) 184条（国税局長が徴収する場合の読替規定）は、通則法43条3項等の規定により国税局長が徴収の引継ぎを受けた場合におけるこの法律の規定に適用については、「税務署長」又は「税務署」とあるのは、「国税局長」又は「国税局」とする旨を規定する。

3 国税徴収法施行令

(1) 34条（給料等の差押禁止の基礎となる金額）は、「法76条1項4号（給料等の差押禁止の基礎となる金額）に規定する政令で定める金額は、滞納者の給料、賃金、俸給、歳費、退職年金及びこれらの性質を有する給与に係る債権の支給の基礎となった期間1月ごとに10万円（滞納者と生計を一にする配偶者（婚姻の届出をしていないが、事実上婚姻関係と同様の事情にある者を含む。）その他の親族があるときは、これらの者1人につき4万5000円を加算した金額）とする。」旨を規定する。

- (2) 49条（配当計算書の記載事項等）2項は、徴収法131条の規定による配当計算書謄本の発送は、その配当計算書に係る換価財産が金銭による取立ての方法により換価したものであるときは、その取立ての日から3日以内にしなければならない旨を規定する。

4 国税徴収法基本通達

76条関係3（差押可能金額）は、「法76条1項の規定に基づき差押ができる金額の計算に当たっては、その計算の基礎となる期間が1月未満の時は100円未満の端数を、1月以上のときは1000円未満の端数を、それぞれ次のように取り扱うものとする。」とした上で、「①給料等の金額については、切り捨てる。」、「②法76条1項各号に掲げる金額については、切り上げる。」旨を定める。

5 所得税法

- (1) 120条（確定所得申告）1項前段は、「居住者は、その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が第2章第4節（所得控除）の規定による雑損控除その他の控除の合計額を超える場合において、当該総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額からこれらの控除の額を87条2項（所得控除の順序）の規定に準じて控除した後の金額をそれぞれ課税総所得金額、課税退職所得金額又は課税山林所得金額とみなして89条（税率）の規定を適用して計算した場合の所得税の額の合計額が配当控除の額を超えるときは、123条1項（確定損失申告）の規定による申告書を提出する場合を除き、第3期（その年の翌年2月16日から3月15日までの期間をいう。以下この節に同じ。）において、税務署長に対し、次に掲げる事項を記載した申告書を提出しなければならない。」旨を規定する。

- (2) 128条（確定申告による納付）は、「120条1項（確定所得申告）の規定による申告書を提出した居住者は、当該申告書に記載した120条1項3号に掲げる金額があるときは、第3期において、当該金額に相当する所

得税を国に納付しなければならない。」旨を規定する。

6 行政手続法

14条（不利益処分の理由の提示）1項は、「行政庁は、不利益処分をする場合には、その名あて人に対し、同時に、当該不利益処分の理由を示さなければならない。」旨を規定する。

