

東京地方裁判所 令和●●年（○○）第●●号 損害賠償請求事件

国側当事者・国

令和5年3月17日棄却・控訴

判 決

原告	X
同代表者	A
同訴訟代理人弁護士	下山田 聡明
被告	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
同指定代理人	高橋 紀子
同	濱辺 希
同	大西 浄子
同	渡邊 一洋
同	松尾 直哉

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

被告は、原告に対し、2億円及びこれに対する令和3年8月5日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

大韓民国（以下「韓国」という。）国税庁は、我が国の国税庁に対し、原告の元代表者に係る韓国法上の第二次納税義務者に指定された原告の別紙共助対象外国租税目録記載の共助対象外国租税（以下「本件共助対象外国租税」という。）について、租税に関する相互行政支援に関する条約（以下「共助条約」という。なお、以下では、単に「共助条約」というときは、同条約を改正する議定書（以下「改正議定書」という。）によって改正された条項も含む。）に基づく租税債権の徴収のための財産の保全の共助要請（以下「本件保全共助要請」という。）をした。これを受け、東京国税局長は、令和2年6月30日、原告に対し、租税条約等の実施に伴う所得税法、法人税法及び地方税法の特例等に関する法律（以下「実特法」という。）11条1項に基づく保全の共助の実施決定（以下「本件共助実施決定処分」といい、本件共助実施決定処分と併せて「本件各処分」という。）をし、同年7月15日、原告が株式会社B銀行に対して有する別紙財産目録記載の外貨普通預金のうち、本件共助対象外国租税の債権額に相当する払戻請求権を差し押さえるとともに（以下、この処分を「本件差押処分」という。）、同請求権に係る31万1952.52米ドルを日本円に換算した3339万9766

円を取り立て、同月２２日、当該金銭全額を東京法務局に供託した。

本件は、原告が、東京国税局長による違法な本件各処分によって損害を被ったと主張して、被告に対し、国家賠償法（以下「国賠法」という。）１条１項に基づく損害賠償として、２５億１６３９万９７６０円のうち２億円及びこれに対する不法行為日後の日であり、訴状送達日の翌日である令和３年８月５日から支払済みまで民法（平成２９年法律第４４号による改正前もの）所定の年５分の割合による遅延損害金の支払を求める事案である。

１ 前提事実（争いのない事実並びに後掲の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

（１）当事者等

原告は、英国領ケイマン諸島（以下「ケイマン諸島」という。）に設立され、同所に登録事務所を有する船舶関係の持株会社である。（甲１、２）

Ｃ（Ｃ。以下「Ｃ」という。）は、原告の元代表者である。（弁論の全趣旨）

（２）我が国は、平成２３年１１月３日、共助条約に署名し、国会の承認を得た後、平成２５年６月に共助条約の受諾書を経済協力開発機構（ＯＥＣＤ）事務総長に寄託した。そこで、共助条約は、我が国との関係では、平成２５年１０月１日から効力を生じた。（乙６）

韓国は、共助条約の締結国である。（甲２０、２１）

（３）ソウル高等裁判所は、平成２６年２月２１日、Ｃに係る２００７年帰属年度の租税遁脱に関し、１億５３４３万１７４０韓国ウォンを納税すべき義務が発生した旨判示し、Ｃを懲役８か月とする（ただし、２年間刑の執行を猶予する。）とともに、Ｃに対する公訴事実のうち、２００６年帰属年度及び２００８年度帰属年度の各租税遁脱による各特定犯罪加重処罰等に関する法律違反（租税）の点は各無罪などとする判決（以下「本件判決」という。）を宣告し、本件判決は、平成２８年２月１８日に確定した。（甲２７の３・４、３９）

（４）本件保全共助要請（乙４、１９）

韓国国税庁は、我が国の国税庁に対し、令和２年６月４日付けで、本件保全共助要請を行った。

本件保全共助要請に係る要請書（以下「本件共助要請書」という。）には、韓国国税庁が脱税容疑でＣを起訴し、Ｃは刑事裁判（本件判決）で一部有罪となったところ、原告の滞納税金の合計２３２６億５５３７万４２８０韓国ウォン（このうち、平成１９年（２００７年）を課税期間とする所得税本税の滞納税額は、３６８億３９４８万７１００韓国ウォンである。）のうち、上記脱税容疑の対象となる平成１９年分（２００７年分）の所得税は、３億７２７６万５２５５韓国ウォンであることから、韓国国税庁は、当該金額に相当する本件共助対象外国租税について、保全措置の支援を要請する旨が記載されていた。

また、本件共助要請書には、韓国国税庁は、本件共助対象外国租税が共助条約の対象となる国税に関するものであり、被要請国が租税債権の徴収の支援を行わない権利を留保していないものであること、本件共助対象外国国税に係る租税債権は要請国の法令の下で保全措置を行うことができるものであること、韓国の法律が当該租税債権の存否又は額を争う機会を保障していること、当該要請が、韓国の法令及び行政上の慣行に従ったものであること、当該要請に係る情報と添付された書類は正しいものであることなどを宣言する旨が記載されていた。

なお、本件共助要請書には、原告の外国の住所地として、実際の所在地と異なる所在地（「●●」）が記載されていた。

- (5) 我が国の国税庁は、令和2年6月12日、本件保全共助要請を受理した。(乙4、19)
- (6) 東京国税局長は、同月30日、実特法11条1項に基づき、本件共助実施決定処分をした。
(乙2)
- (7) 本件共助実施決定通知書の公示送達(乙8)
- 新型コロナウイルス感染症の世界的まん延によって、同年7月の時点で、ケイマン諸島への国際郵便物の引受けが一時的に停止され、それが解消される見込みは立っていなかった。
(乙7の3～5。なお、乙18の1・2によれば、ケイマン諸島への国際郵便物の引受けが再開されたのは、同年10月9日である。)
- 東京国税局長は、上記国際郵便物の一時引受停止により、原告の所在地であるケイマン諸島への書類の送達につき困難な事情があると認め、国税通則法(以下「通則法」という。)14条1項に基づき、本件共助実施決定処分に係る共助実施決定通知書(甲6。以下「本件共助実施決定通知書」という。)の公示送達のため、同年7月1日から同月8日までの間、東京国税局に公示送達書を掲示し、公示送達の効力が生じた(同条3項)。
- なお、本件共助実施決定通知書の公示送達書には、原告に関する情報として、原告の法人名のみが記載され、原告の所在地は記載されていない。
- (8) 本件差押処分(甲3～5、乙1)
- 東京国税局長は、同月15日、本件共助対象外国租税を徴収するための財産を保全するため、実特法11条4項及び国税徴収法(以下「徴収法」という。)159条1項に基づき、原告が株式会社B銀行に対して有する別紙財産目録記載の外貨普通預金のうち、本件共助対象外国租税(同日時点の邦貨換算額で3339万9766円に相当する31万1952.52米ドル)に相当する払戻請求権を差し押さえ、債権差押通知書を送達し、同日付けでこれを取り立てた。
- (9) 本件差押調書謄本の公示送達(甲7)
- 東京国税局長は、上記(7)の国際郵便物の一時引受停止により、原告の所在地であるケイマン諸島への書類の送達につき困難な事情があると認め、通則法14条1項に基づき、本件差押処分に係る差押調書謄本(甲3～5、乙1。以下「本件差押調書謄本」といい、本件共助実施決定通知書と併せて「本件各公示送達文書」という。)の公示送達のため、同月16日から同月23日までの間、公示送達書を掲示し、公示送達の効力が生じた。
- なお、本件差押調書謄本の公示送達書には、原告に関する情報として、原告の法人名のみが記載され、原告の所在地は記載されていない。
- (10) 東京国税局長は、同月22日、実特法11条4項の準用する徴収法159条10項に基づき、本件差押処分によって取り立てた金銭3339万9766円の全額を東京法務局に供託した。(乙5)
- (11) 原告は、同月31日、東京国税局長に対し、原告グループが所有する船舶の運航、管理等を行うD株式会社を本件共助対象外国租税の納税管理人に指定する旨の納税管理人届出書を提出し(乙9)、東京国税局徴収職員は、D株式会社に対し、本件各公示送達文書を交付した。
- (12) 原告は、同年10月12日、東京国税局長に対し、本件各処分の取消しを求めて再調査の請求をし(乙10)、同局長は、同年12月21日、本件共助実施決定処分に係る請求については棄却し、本件差押処分に係る請求については却下する旨の決定をした。(乙11)

(13) 原告は、令和3年1月19日、国税不服審判所長に対し、本件各処分 of 取消しを求めて審査請求をした。(乙12)

(14) 原告は、同年7月14日、本件訴訟を提起した。(顕著な事実)

2 関係法令の定め

別紙関係法令の定めのとおり。

3 争点

(1) 本件各処分に係る東京国税局長の行為の国賠法上の違法性の有無

(2) 原告の損害額

4 争点に関する当事者の主張

(1) 争点(1)(本件各処分に係る東京国税局長の行為の国賠法上の違法性の有無)について(原告の主張)

東京国税局長が、韓国国税当局との間の情報交換を含めた職務上尽くすべき調査をせず、次の違法事由を看過して本件各処分をしたことは、国賠法上違法である(本件第2回及び第4回弁論準備手続調書参照)。

ア 共助条約28条7項が日本国憲法(以下「憲法」という。)39条前段に反し無効であること(以下「違法事由①」という。)

共助条約28条7項は、要請国の刑事法に基づいて訴追されるべき故意による行為に係る租税事案に関しては、一の締約国について効力を生じた日から、同条6項に規定する日前に開始する課税期間又は同日前に課される租税について適用される旨規定しているが、このような規定は、実行時に適法であった行為について刑事上の責任を問うこと(いわゆる遡及処罰)を禁止する憲法39条前段の規定に違反し、無効である。

イ 本件共助対象外国租税が共助条約28条7項により保全共助の対象となる租税に該当しないこと(以下「違法事由②」という。)

共助条約28条7項にいう「訴追されるべき故意による行為に係る租税事案」とは、将来訴追が予定されている事案又は現在訴追されている事案をいい、過去に確定した刑事事件に係る租税事案は含まれない。しかるところ、本件共助対象外国租税は、平成28年2月18日に確定した本件判決に係るものであって、共助条約28条7項による保全の措置の対象となる租税に該当しない。

また、本件判決によって有罪であることが確定した部分は、同一の犯罪について、重ねて刑事上の責任を問うことを禁止する憲法39条後段の規定(いわゆる一事不再理)により、本件保全共助要請時に刑事訴追することができないから、共助条約28条7項の「訴追されるべき故意に係る租税事件」に該当しない。

ウ 本件共助対象外国租税には、本件判決によって不存在であることが確定した租税も含まれていたこと(以下「違法事由③」という。)

Cについては本件判決により一部無罪であることが確定している(本件判決で有罪とされた2007年帰属年度の租税遁脱部分に係る税額は1億5343万1740韓国ウォンである。)にもかかわらず、本件共助対象外国租税には、本件判決で有罪とされた部分を超えて一部無罪とされた部分も含まれていた。

エ 原告に対する第二次納税義務者の指定通知が無効であり、かつ、本件共助対象外国租税に係る租税債権は消滅していたこと(以下「違法事由④」という。)

韓国国税当局は、原告に対し、本件共助対象外国租税に係る第二次納税義務者に指定する旨の通知をしていない。

また、韓国法によれば、国税を賦課することが可能な期間（賦課除斥期間）は、国税を課することができるようになった日から5年であるところ、本件共助対象外国租税に係る租税債権は、この賦課除斥期間が経過したことにより、遅くとも本件保全共助要請の時点で消滅していた。

オ 原告の実際の住所（所在）地と異なる住所に対してされた公示送達は無効であること（以下「違法事由⑤」という。）

東京国税局長は、本件各公示送達文書に記載された原告の住所（所在）地が実際の所在地と異なっていたにもかかわらず、これらに係る公示送達を実施したものであるから、これらの公示送達は無効である。

カ 新型コロナウイルス感染症による郵便事情の悪化を理由としてされた公示送達は無効であること（以下「違法事由⑥」という。）

東京国税局長は、新型コロナウイルス感染症による郵便事情の悪化を理由として本件各公示送達文書の公示送達を実施したが、郵便事情の一時的な悪化をもって「外国においてすべき送達につき困難な事情がある」ということはできず、これらの公示送達は、その要件を欠き、無効である。

キ 情報交換義務の不履行について

東京国税局長は、本件各処分をするに当たり、共助条約4条ないし10条に基づき、韓国国税当局との間において、違法事由①ないし⑥に係る情報として、本件共助対象外国租税に係る租税債権についての情報、本件判決に係る刑事事件に関する情報、原告の所在地に関する情報及び原告に対する第二次納税義務の指定の通知に関する情報を交換すべき義務を負っていたにもかかわらず、これを怠った。

（被告の主張）

ア 違法事由①（共助条約28条7項の違憲性）について

憲法39条前段は、刑事法に関する規定であるところ、共助条約28条7項は、既に要請国において納税義務が発生している租税に関し、同条約の対象となる租税の範囲について、同条6項の規定の例外を明示的に規定したものであって、同条7項によって過去に本邦において刑事上の責任を問われていなかった行為について、遡及的に本邦において刑事上の責任を追及するものではないから、同項は憲法39条前段に違反するものではない。

イ 違法事由②（本件共助対象外国租税を保全共助の対象とすることの適否）について

共助条約28条7項にいう「訴追されるべき故意による行為」とは、原文に照らし、訴追される責任を負うべき故意による行為、すなわち、訴追される責任を負うべき悪質な故意による行為を意味するものと解されるから、訴追に係る確定判決を経ていない行為に限定されるものではない。実質的に見ても、刑事訴追に係る確定判決を経たおらず無罪の可能性がないとはいえない租税事案について共助条約に基づく共助の要請が可能であるにもかかわらず、その後有罪が確定した場合には当該租税事案について共助の要請をすることができないと解釈することは明らかに不合理である。

ウ 違法事由③（本件共助対象外国租税に係る租税債権の存否）及び④（原告に対する第二次納税義務者の指定の無効等）について

共助条約 23 条 2 項及び実特法 11 条 13 項の規定からすれば、要請国の租税債権の存否及び要請国が執った措置の適否については、専ら要請国の不服申立て及び訴訟手続の中で争うこととされており、被要請国の機関において、これらについて判断することは相当ではないから、東京国税局長が、本件各処分に当たり、本件共助対象外国租税に係る租税債権の存否及びこれに関し韓国国税当局がとった措置の適否について判断する必要はなく、むしろ判断すべきではないから、原告の違法事由③・④で述べるような事実を調査しなかったとしても、国賠法上の違法はない。

エ 違法事由⑤（原告の住所地と異なる住所地に対してされた公示送達 of 適否）について

本件各公示送達文書は、通則法 14 条に基づく公示送達の方法によってそれぞれ適法に送達の効力が生じているのであるから、本件共助要請書に記載された原告の所在地が実際のそれと異なっていたとしても、各公示送達が無効となるものではない。

また、東京国税局長は、本件共助実施決定処分時において、韓国国税庁から、本件共助要請書に記載された原告の所在地が実際のそれと異なっているとの情報を何ら得ていなかったのだから、本件共助要請書に記載された原告の所在地を本件各公示送達文書に記載したとしても、国賠法上の違法はない。

オ 違法事由⑥（郵便事情の悪化を理由とする公示送達 of 適否）について

新型コロナウイルス感染症が世界的にまん延する中、国際郵便は世界中で引受けと停止が不定期に発生するなど非常に不安定な状況にあったところ、ケイマン諸島への郵便については、令和 2 年 4 月 2 日に郵便物の引受けが停止されており、本件各公示送達文書の送達時点において、それが解消される見込みは立っていなかった。東京国税局長は、このような情勢を踏まえて、これらの文書について、ケイマン諸島への郵便による送達が困難であると判断し、公示送達を実施したのであるから、国賠法上の違法はない。

(2) 争点 (2) (原告の損害額) について

(原告の主張)

原告は、本件各処分に係る東京国税局長の違法な行為により、次の損害（合計金額 252 億 1639 万 9760 円）を被った。

ア 本件差押処分により差し押さえられた別紙財産目録記載の外貨普通預金に係る払戻請求権 3339 万 9760 円

イ プロジェクトを断念したことによる損害 237 億 4000 万円

ウ 進行中のプロジェクトに関する損害 14 億 4000 万円

エ 弁護士報酬 200 万円

オ 出張費用 100 万円

(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) (本件各処分に係る東京国税局長の行為の国賠法上の違法性の有無) について

国賠法 1 条 1 項は、国又は公共団体の公権力の行使に当たる公務員が個々の国民に対して負担する職務上の法的義務に違反して当該国民に損害を加えたときに、国又は公共団体がこれを賠償する責任を負うことを規定するものであるから、公務員による公権力の行使に当たる行為が国賠法 1 条 1 項の適用上違法と評価されるのは、当該公務員が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上記行為をしたと認め得るような事情がある場合に限られる（最高裁平成5年3月11日第一小法廷判決・民集47巻4号2863頁、最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決・集民220号165頁、最高裁平成27年12月16日大法廷判決・民集69巻8号2427頁等参照）。

以下、この見地から、本件各処分に係る東京国税局長の行為が国賠法1条1項の適用上違法の評価を受けるか否かについて、原告の主張する各違法事由に即して検討する。

（1）違法事由①（共助条約28条7項の違憲性）について

原告は、共助条約28条7項は、実行時に適法であった行為について刑事上の責任を問うことを禁止する憲法39条前段の規定に違反し、無効である旨主張する。

憲法39条前段は、実行時に適法であった行為について刑事上の責任を問われない旨の規定であるのに対し、共助条約28条7項は、改正議定書による改正後の共助条約が、原則として、ある締約国について効力を生じた年の翌年の1月1日以後に開始する課税期間又は課税期間がない場合には同日以後に課される租税に関する行政支援について適用されること（共助条約28条6項第1文）の例外として、要請国の刑事法に基づいて訴追されるべき故意による行為に係る租税事案に関しては、同日前に開始する課税期間等に課される租税についてもこれを適用することとした旨の規定である。

そして、共助条約に基づき実施される行政支援としての租税債権の徴収のための保全措置（共助条約12条）は、その対象者に刑事罰を科すものではなく、また、その趣旨目的は、要請国が自国の法令又は行政上の慣行の下で採り得る手段を尽くしても当該共助の対象となる租税に係る租税債権の徴収が困難である場合において、当該租税債権の徴収に充てるために、対象者が被要請国において所有する財産の処分、隠匿等を暫定的に禁止し、もって当該租税債権の確実かつ迅速な徴収を図ることにあるものと解されるのであって、違法行為に対する制裁として科される刑罰とは趣旨目的を異にする。そうすると、共助条約28条7項は、対象者について遡及的に刑事上の責任を問うことを内容とするものではないから、憲法39条前段に反し違憲無効となるものとはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（2）違法事由②（本件共助外国租税を保全共助の対象とすることの適否）について

ア 原告は、共助条約28条7項にいう「訴追されるべき故意による行為に係る租税事案」とは、将来訴追が予定されている事案又は現在訴追されている事案をいい、過去に確定した刑事事件に係る租税事案は含まれないところ、本件共助対象外国租税は、平成28年2月18日に確定した本件判決に係るものであって、共助条約28条7項による保全の措置（共助条約12条）の対象となる租税に該当しない旨主張する。

しかしながら、共助条約28条7項における「訴追されるべき故意による行為」に対応する共助条約の原文は、「*intentional conduct which is liable to prosecution*」であるところ（乙15）、「*liable*」は、我が国において広く刊行されている英米法辞典及び英和辞典によれば、「(法的) 責任がある」、「(法などに) 服すべき」などといった意味で用いられる単語であること（例えば、『英米法辞典』（田中英夫編集代表・東京大学出版会）、『英米法律語辞典』（小山貞夫編著・研究社）、『ジーニアス英和辞典 第4版』（小西友七、南出康世編著・株式会社大修館書店）、『プログレッシブ英和中辞典 第四版』（國廣哲彌、安井稔、堀内克明編・株

式会社小学館）等。）は、当裁判所に顕著である（なお、「訴追されるべき」との邦訳も、これと矛盾するものではない。）。そして、共助条約２８条７項の趣旨は、締約国の刑事法に基づいて訴追されるべき故意の行為に係る租税事案については、その悪質性及び重大性に鑑み、二以上の締約国間の相互の合意の有無にかかわらず、一の締約国について効力を生じた年の翌年の１月１日前に開始する課税期間又は同日前に課される租税に対しても改正議定書による改正後の共助条約の規定を適用し、共助条約に基づく行政支援のより確実かつ円滑な実行を可能にするところにあるものと解される（乙１４・５５１頁参照）。そうすると、共助条約２８条７項における「訴追されるべき・・・租税事案」とは、刑事訴追される責任を負うことに徴表される悪質かつ重大な租税事案を意味するものと解されるから、これと異なる解釈を述べる原告の主張は、独自の解釈を前提とするものであって、採用することができない。

イ また、原告は、本件判決によって有罪であることが確定した部分は、憲法３９条後段に規定する一事不再理により、保全共助の要請時に訴追することができない事件であるから、共助条約２８条７項の「訴追されるべき故意に係る租税事件」に該当しない旨主張する。

しかしながら、憲法３９条後段は、同一の犯罪について、重ねて刑事上の責任を問われない旨を規定するものであるところ（最高裁昭和３７年１１月７日大法廷判決・刑集１６巻１１号１５０５頁等参照）、上記（１）に説示したところによれば、本件各処分は、原告に対する刑事上の責任を問うものではなく、これを問うことを前提ないし目的とする手続であるともいえない。したがって、本件判決によって有罪であることが確定した部分に係る本件各処分が憲法３９条後段に違反するということとはできず、原告の上記主張は採用することができない。

（３）違法事由③（本件共助対象外国租税に係る租税債権の存否）について

原告は、本件共助対象外国租税には、Ｃについて本件判決により一部無罪であることが確定し、保全共助の対象とされるべきではない部分も含まれていたにもかかわらず、東京国税局長はこのことを看過して本件各処分をした旨主張する。

この点につき検討するに、本件共助要請書の記載（前提事実（４））からすれば、韓国国税庁は、本件判決において一部有罪とされた脱税容疑に係る平成１９年分（２００７年分）の所得税３億７２７６万５２５５韓国ウォンを本件共助対象外国租税として、保全措置の支援を要請したものと認められる。他方、本件判決は、Ｃに係る２００７年帰属年度の租税遁脱に関し、１億５３４３万１７４０韓国ウォンを納税すべき義務が発生した旨判示するから（前提事実（３））、本件共助対象外国租税のうち２億１９３３万３５１５韓国ウォンについては、上記の納税義務に係る利子、関連する行政上の罰金及び徴収に付随する費用（共助条約３条１項ｃ）が別途加算されていると認める余地があることを考慮しても、本件判決において無罪とされた部分に係る租税が含まれていた可能性を必ずしも否定することはできない。

しかしながら、相手国から共助条約に基づく租税債権の徴収のための財産保全の共助要請があった場合において、被要請国は、租税債権について争われているとき又は執行を許可する文書の対象となっていないときであっても、一定額の租税の徴収のために保全措置を執ることができるものとされていること（共助条約１２条）、当該共助要請の対象者に係る財産の所在地を管轄する国税局長等は、当該共助対象者が当該共助対象外国租税の存否又は額について、相手国において争う機会を与えられていないと認められる場合等を除き、当該要請

に係る共助実施決定をした上で、当該決定に係る共助対象国税（その滞納処分費を含む。）の徴収のための財産を保全するために、当該共助対象者の財産を直ちに差し押さえることができるものとされ（実特法１１条１項、３項、４項、徴収法１５９条１項）、共助条約による保全共助実施決定処分及びこれに基づく保全措置としての共助対象者の財産の差押処分に当たり、当該共助対象共助国税の存否又は額が要請国である相手国の租税法規に適合するか否かの認定を要するものとはされておらず、当該共助対象者は、被要請国である我が国における争訟手続において、上記各共助の対象となる租税債権の存否及び額が要請国の租税に関する法令に従っているかどうかを主張することができず、これらに関する措置の適法性は、専ら要請国である相手国の適当な機関における争訟手続の中で争うべきものとされていること（共助条約２３条２項、実特法１１条１３項。乙１４・５５０頁参照）に照らせば、共助条約及び実特法は、被要請国の権限ある税務当局において、共助条約による保全共助実施決定処分及びこれに基づく保全措置としての共助対象者の財産の差押処分をするに当たり、共助対象者との関係で、共助対象外国租税に係る租税債権の存否及び額を調査する義務を課しているものとは解されない。

そして、本件共助要請書には、韓国の法律が本件共助対象外国租税に係る租税債権の存否又は額を争う機会を保障していること、当該要請に係る情報と添付された書類は正しいものであることなどを韓国国税庁が宣言する旨が記載されていたほか（前提事実（４））、本件共助対象外国租税の中に本件判決において無罪とされた部分も含んでいることを具体的にうかがわせる記載は存しないこと、その他東京国税局長が上記義務を負うとする根拠も特に見当たらないことに照らせば、東京国税局長が、本件共助対象外国租税の存否及び額について韓国国税当局に確認することなく本件各処分をしたことにつき、職務上の注意義務違反があったとはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（４）違法事由④（原告に対する第二次納税義務者の指定の無効等）について

原告は、韓国国税当局が、原告に対して本件共助対象外国租税について第二次納税義務者に指定する旨の通知をしていなかった、本件共助対象外国租税に係る租税債権は、賦課除斥期間が経過したことにより、遅くとも本件保全共助要請の時点で消滅していた旨主張する。

しかしながら、原告の上記主張は、本件共助対象外国租税に係る租税債権の全部又は一部が存在しないことを主張するものにほかならず、このような主張に理由がないことは、既に上記（３）に説示したとおりである。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（５）違法事由⑤（原告の住所地と異なる住所地に対してされた公示送達の適否）について

原告は、本件各公示送達文書に記載されている原告の住所（所在）地は実際の所在地と異なっていたから、これらの各公示送達は無効である旨主張する。

しかしながら、実特法上の公示送達は、送達すべき書類の名称、その送達を受けるべき者の氏名及び税務署長その他の行政機関の長がその書類をいつでも送達を受けるべき者に交付する旨を当該行政機関の掲示場に掲示する方法によって行われる送達であって（通則法１４条２項）、受送達者の住所（所在）地を掲示することは要件とされておらず、実際の公示送達書にも原告の所在地は記載されていないのであるから（前提事実（７）及び（９））、原告の指摘する点は本件各公示送達文書の公示送達の効力に影響を及ぼすものではない。

そして、本件各公示送達文書に記載された原告の所在地は、本件共助要請書に記載された原告の所在地（共助条約18条1項b参照）であり、本件共助要請書には、当該要請に係る情報が正しいものであることを韓国国税庁が宣言する旨の記載があったこと（前提事実（4））、東京国税局長は、本件各処分時において、原告から公的書類の提出を受けるなどして、原告の所在地を把握していたなどの事情も見当たらないこと（弁論の全趣旨）によれば、本件各公示送達文書の公示送達に当たり、原告の実際の住所（所在）地を確認しなかったとしても、東京国税局長に職務上の注意義務違反があったとはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（6）違法事由⑥（郵便事情の悪化を理由とする公示送達の適否）について

原告は、新型コロナウイルス感染症による郵便事情の悪化を理由として実施された本件各公示送達文書に係る公示送達は、その要件を欠き、無効である旨主張する。

しかしながら、上記公示送達当時、新型コロナウイルス感染症の世界的まん延により、ケイマン諸島に対する国際郵便物の引受停止が短期間に解消される見込みは立っていなかったものであるから（前提事実（7））、東京国税局長において、上記公示送達につき、「外国においてすべき送達につき困難な事情がある」（通則法14条1項）と認めてこれを実施したことに職務上の注意義務違反は認められない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

（7）情報交換義務の不履行に係る主張について

原告は、東京国税局長が、韓国国税当局との間における違法事由①ないし⑥に係る情報交換義務（共助条約4条～10条）に違反した旨主張する。

しかしながら、違法事由①ないし⑥に係る原告の主張に理由がなく、いずれも採用することができないことは、（1）ないし（6）に説示したとおりであるから、原告の上記主張はその前提を欠くものであり理由がない。

原告の上記主張はその前提を欠くものであり理由がない。

（8）小括

以上のとおり、争点（1）に係る原告の主張はいずれも理由がなく、本件各処分に係る東京国税局長の行為に国賠法上の違法性があるということとはできず、その他原告が主張する点は、いずれも本件の結論を左右するものではない。

2 結論

以上によれば、その余の争点について判断するまでもなく、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第6部

裁判長裁判官 清野 正彦

裁判官 武見 敬太郎

裁判官 小川 勝己

関係法令の定め

5. 1 共助条約

(1) 対象となる租税等

共助条約は、その適用対象となる租税の一つとして、締約国のために課される所得又は利得に対する租税を規定し（共助条約2条1項a（i））、同条約が適用される現行の租税は、同項に規定する区分により、附属書Aに掲げる（同条2項）。

また、「租税」とは、共助条約2条の規定に従い同条約の適用を受ける租税又は社会保険料をいい（共助条約3条1項b）、「租税債権」とは、租税（その額を問わない。）並びに当該租税に係る利子、関連する行政上の罰金及び徴収に付随する費用であって、納付義務があり、かつ、納付されていないものをいう（同項c）。

(2) 情報の交換

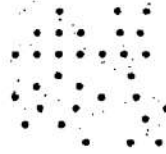
締約国は、次に定めるところに従い、共助条約の対象となる租税に関する締約国の法令の運用又は執行に関連するあらゆる情報を交換する（共助条約4条1項）。

ア 要請に基づく情報の交換（共助条約5条）

被要請国は、要請国の要請があったときは、4条に規定する情報であって特定の者又は取引に関するものを当該要請国に提供し、自国の租税に関して保有する情報が情報提供の要請に応ずるために十分でない場合には、要請された情報を要請国に提供するため全ての関連する措置をとる。

イ 自動的な情報の交換（共助条約6条）

二以上の締約国は、当該締約国間の合意によって決定する区分の事案に関しては、その合意によって決定する手続に従い、4条に規定する情報を自動的に交換する。



ウ 自発的な情報の交換（共助条約 7 条）

締約国は、次のいずれかの場合には、自国が保有する情報を、事前の要請なしに、他の締約国に提供し、この情報が他の締約国に送付されることを確保するため、必要な措置をとり、及び手続を実施する。

5 (ア) 当該他の締約国において租税の損失があると推測する根拠を有する場合（同条 1 項 a）

(イ) 課税を受けるべきものとされる者が自国における租税の軽減又は免除を得た結果、当該他の締約国において、当該者について租税の額が増加し、又は納税義務が生ずることとなる場合（同項 b）

10 (ウ) 自国において課税を受けるべきものとされる者と当該他の締約国において課税を受けるべきものとされる者との間の事業活動上の取引が、自国若しくは当該他の締約国又はその双方において租税の額を減少させる結果となるような方法で、一又は二以上の国を通じて行われている場合（同項 c）

(エ) 企業集団内の人為的な利得の移転により租税の額が減少することとなると推測する根拠を有する場合（同項 d）

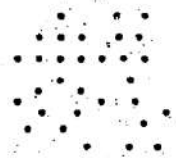
15 (オ) 当該他の締約国から提供された情報により、当該他の締約国における納税義務の認定に関連する情報を入手することができた場合（同項 e）

エ 同時税務調査（共助条約 8 条）

20 二以上の締約国は、これらの締約国のうちいずれかの締約国の要請があったときは、同時税務調査（二以上の締約国による調査であって、入手した関連する情報を交換することを目的として、共通の又は関連する利害を有する者の租税に関する事項について、それぞれの締約国が自国の領域内において同時に行うものをいう。）の事案及び手続を決定するため、相互に協議する。関与する締約国は、特定の同時税務調査に参加することを希望するか否かを決定する。

25 オ 海外における租税に関する調査（共助条約 9 条 1 項、2 項）

被要請国の権限のある当局は、要請国の権限のある当局の要請があったとき



は、被要請国における租税に関する調査の適当な部分に要請国の権限のある当局の代表者が立ち会うことを認めることができ、要請に応ずる場合には、できる限り速やかに、要請国の権限のある当局に対し、調査の時間及び場所、当該調査を行う当局又は職員並びに当該調査を行うために被要請国が求める手続及び条件を通報する。租税に関する調査の実施についての全ての決定は、被要請国が行う。

カ 矛盾する情報（共助条約10条）

締約国は、ある者の租税に関する事項についての情報であって当該締約国の保有する情報と矛盾すると認められるものを他の締約国から受領した場合には、当該情報を提供した当該他の締約国にその旨を通知する。

(3) 租税債権の徴収（共助条約11条）

被要請国は、要請国の要請があったときは、14条（期間制限）及び15条（優先権）の規定に従い、要請国の租税債権を自国の租税債権を徴収する場合と同様に徴収するため、必要な措置をとる。

(4) 保全の措置（共助条約12条）

被要請国は、要請国の要請があった場合には、租税債権について争われているとき又は執行を許可する文書の対象となっていないときであっても、一定の額の租税の徴収のために保全の措置をとる。

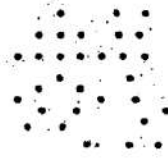
(5) 要請に添付する書類（共助条約13条1項）

共助条約第3章第2節（11条～16条）に基づく行政支援の要請には、次に掲げるものを添付する。

ア 租税債権がこの条約の対象となる租税に関するものである旨の宣言及び徴収の場合には、11条2項の規定に従い、租税債権が争われていない旨又は争われない旨の宣言（同項a）

イ 要請国における執行を許可する文書の公式な写し（同項b）

ウ 徴収又は保全の措置のために必要なその他の書類（同項c）



(6) 期間制限（共助条約14条1項、3項）

租税債権に係る期間であって、それを超えて当該租税債権を執行することができないものに関する問題は、要請国の法令によって規律される。支援の要請には、当該期間に関する詳細を明記する。

被要請国は、いかなる場合にも、執行を許可する文書の原本の日付の日から15年の期間が満了した後に行われる支援の要請に応ずる義務を課されるものではない。

(7) 文書の送達（共助条約17条1項）

被要請国は、要請国の要請があったときは、要請国から発出される文書（司法上の決定に関する文書を含む。）であって、この条約の対象となる租税に関するものを名宛人に送達する。

(8) 要請国が提供する情報（共助条約18条）

要請国は、支援の要請の際、適当な場合には、次に掲げる事項を明示し、支援の要請に関連するその他の情報を知るに至ったときは直ちに当該情報を被要請国に提供する。

ア 権限のある当局に要請を行わせた当局又は機関（同条1項a）

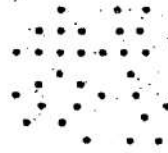
イ 要請の対象となる者を特定することに資する名称、住所又は他の事項（同項b）

ウ 情報の提供を要請する場合には、要請国がその必要を満たすために希望する情報提供の形式（同項c）

エ 徴収における支援又は保全の措置を要請する場合には、租税債権の性質及び内容並びに租税債権を徴収することができる資産（同項d）

オ 文書の送達を要請する場合には、送達される文書の性質及び対象事項（同項e）

カ 支援の要請が要請国の法令及び行政上の慣行に従って行われているか否か並びに当該要請が21条2gに定める要件に照らして正当であるか否か（同項



f)

(9) 対象となる者の保護及び支援を行う義務の限度（共助条約21条1項、2項）

共助条約は、そのいかなる規定も、対象となる者に対し被要請国の法令又は行政上の慣行によって保障される権利及び保護に影響を及ぼすものではなく、14条に定める場合を除くほか、被要請国に対し、次のことを行う義務を課するものと解してはならない。

ア 被要請国又は要請国の法令又は行政上の慣行に抵触する措置をとること（同条2項a）

イ 公の秩序に反することとなる措置をとること（同項b）

ウ 被要請国又は要請国の法令又は行政上の慣行の下において入手することができない情報を提供すること（同項c）

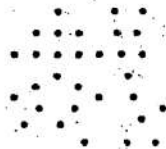
エ 営業上、事業上、産業上、商業上若しくは職業上の秘密若しくは取引の過程を明らかにするような情報又は公開することが公の秩序に反することとなる情報を提供すること（同項d）

オ 要請国における課税について、一般的に認められている課税の原則又は二重課税の回避のための条約若しくは被要請国が要請国と締結したその他の条約の規定に反すると被要請国が認める場合に、そのように認める限りにおいて、行政支援を行うこと（同項e）

カ 要請国の租税に関する法令の規定又はこれに関連する要件であって、同様の状況にある要請国の国民と比較して被要請国の国民を差別するものを運用し、又は執行するために行政支援を行うこと（同項f）

キ 要請国が自国の法令又は行政上の慣行の下でとることができる全ての合理的な措置をとっていない場合（当該措置をとることが過重な困難を生じさせる場合を除く。）に、行政支援を行うこと（同項g）

ク 要請国が得る利益に比して被要請国の行政上の負担が明らかに不均衡である場合に、徴収における支援を行うこと（同項h）



(10) 争訟の手続 (共助条約 23 条 2 項第 1 文)

共助条約に基づき要請国がとった措置、特に、徴収の分野に関連して、租税債権の存在若しくは額又はその執行を許可する文書に関してとられた措置についての争訟の手続は、要請国の適当な機関にのみ提起する。

(11) 課税期間 (共助条約 28 条)

ア 共助条約は、一の締約国について効力を生じた年の翌年の 1 月 1 日以後に開始する課税期間又は課税期間がない場合には同日以後に課される租税に関する行政支援について適用する。二以上の締約国は、共助条約を同日前に開始する課税期間又は同日前に課される租税に関する行政支援について適用することにつき、相互に合意することができる。(同条 6 項)

イ、アの規定にかかわらず、要請国の刑事法に基づいて訴追されるべき故意による行為に係る租税事案に関しては、共助条約は、一の締約国について効力を生じた日から、アに規定する日前に開始する課税期間又は同日前に課される租税について適用する。(同条 7 項)

2 実特法

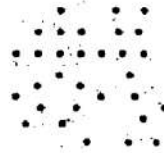
(1) 定義 (実特法 2 条 1 号、2 号)

実特法において、「租税条約」とは、我が国が締結した所得に対する租税に関する二重課税の回避又は脱税の防止のための条約をいうものとされ、「租税条約等」とは、租税条約及び租税相互行政支援協定 (租税条約以外の我が国が締結した国際約束で、租税の賦課若しくは徴収に関する情報を相互に提供すること、租税の徴収の共助若しくは徴収のための財産の保全の共助をすること又は租税に関する文書の送達 of 共助をすることを定める規定を有するものをいう。) をいうものと定義されている (共助条約は、実特法にいう「租税条約等」に該当する。)

(2) 相手国等の租税の徴収の共助 (実特法 11 条)

ア 共助実施決定の要件 (同条 1 項)

租税条約等の規定に基づき当該租税条約等の相手国等から当該租税条約等



に規定する租税債権（当該租税条約等の規定により徴収の共助又は徴収のための財産の保全の共助の対象となる当該相手国等の租税債権に限る。以下この条において「共助対象外国租税」という。）の徴収の共助又は共助対象外国租税の徴収のための財産の保全の共助の要請があったときは、当該要請において特定された者（以下この条において「共助対象者」という。）の住所、居所、本店、支店、事務所その他これらに準ずるもの又は当該共助対象者に係る財産の所在地を所轄する国税局長（国税庁長官が必要と認めた場合には国税庁長官が指定する国税局長とし、これらの国税局長が必要と認めた場合にはその国税局長が指定する税務署長とする。以下この条において「所轄国税局長等」という。）は、次に掲げる場合を除き、当該要請に係る共助の実施の決定（以下この条において「共助実施決定」という。）をする。

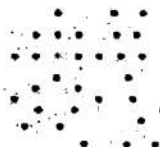
(ア) 当該共助対象者が、当該共助対象外国租税の存否又は額について、当該相手国等において争う機会を与えられていないと認められるとき。（同項１号）

(イ) 当該共助を行うことが我が国の利益を害することとなるおそれがあると認められるとき。（同項２号）

(ウ) 当該共助対象外国租税に関する法令を執行する当局が当該共助対象外国租税を徴収するために通常用いるべき手段を用いなかったと認められるとき。（同項３号）

(エ) 破産法２５３条１項、民事再生法１７８条１項若しくは２３５条６項（同法２４４条において準用する場合を含む。）、会社更生法２０４条１項又は金融機関等の更生手続の特例等に関する法律１２５条１項若しくは２９５条１項の規定により、当該共助対象者が当該共助対象外国租税の全額についてその責任を免れているとき。（同項４号）

(オ) 当該要請が当該共助対象外国租税の徴収のための財産の保全の共助の要請である場合には、共助対象外国租税につき次に掲げる事由のいずれにも該当しないとき。（同項５号）



イ 当該要請が当該共助対象外国租税の金額につき当該相手国等の法令により確定した後になされたものであるときは、当該要請の時ににおいて当該共助対象外国租税につき徴収法 4 7 条の規定により差押えをすることができる場合に相当する場合に該当すること。

ロ 当該要請が当該共助対象外国租税の金額につき当該相手国等の法令により確定する前になされたものであるときは、当該要請の時ににおいて当該共助対象外国租税につき通則法 3 8 条 3 項又は徴収法 1 5 9 条 1 項の規定により差押えをすることができる場合に相当する場合に該当すること。

イ 共助実施決定の手續（同条 2 項）

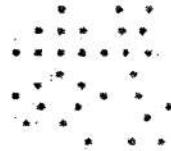
共助実施決定は、所轄国税局長等が、同法所定の事項を記載した共助実施決定通知書を共助対象者に対し送達して行う。

ウ 共助対象外国租税の徴収及びその徴収のための財産の保全（同条 3 項）

所轄国税局長等は、共助対象外国租税の徴収の共助の要請に係る共助実施決定（以下この条において「徴収共助実施決定」という。）をしたときは、当該徴収共助実施決定に係る共助対象外国租税（その滞納処分費を含む。）を徴収するものとし、共助対象外国租税の徴収のための財産の保全の共助の要請に係る共助実施決定（以下この条において「保全共助実施決定」という。）をしたときは、当該保全共助実施決定に係る共助対象外国租税（その滞納処分費を含む。）の徴収のための財産の保全をするものとする。

エ 共助対象外国租税の徴収及びその徴収のための財産の保全手續（同条 4 項）

同条 3 項の規定により共助対象外国租税（その滞納処分費を含む。以下この項及び次項において同じ。）を徴収する場合又は共助対象外国租税の徴収のための財産の保全をする場合には、共助対象外国租税、共助対象者、共助実施決定及び 2 項に規定する共助実施決定通知書については、当該共助対象外国租税に係る租税条約等の定めるところによるほか、徴収法 1 5 9 条（2 項、3 項、5 項 2 号及び 3 号並びに 1 1 項を除く。）等の規定が読み替えて準用される。



(3) 不服申立て及び訴え（同条13項）

共助対象者は、不服申立て及び訴えにおいて、当該共助対象者に係る共助対象外国租税の存否又は額が当該共助対象外国租税に関する法令に従っているかどうかを主張することができない。

5 3 徴収法

(1) 保全差押えの要件（実特法11条4項、徴収法159条1項）

所轄国税局長等が実特法11条3項（相手国等の租税の徴収の共助）の規定による保全共助実施決定をした場合には、徴収職員は、当該保全共助実施決定に係る同条1項に規定する共助対象外国租税（その滞納処分費を含む。）の額を限度として、当該保全共助実施決定に係る同項に規定する共助対象者（以下「共助対象者」という。）の財産を直ちに差し押さえることができる。

(2) 差し押さえた金銭の供託（実特法11条4項、徴収法159条10項）

所轄国税局長等は、同条1項の規定により差し押さえた金銭（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含む。）がある場合において、その差押えに係る国税につき徴収共助実施決定がされていないときは、これを供託しなければならない。

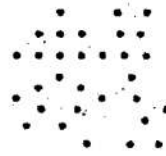
4 通則法

通則法は、公示送達について以下のように規定している。

(1) 通則法12条（書類の送達）の規定により送達すべき書類について、その送達を受けるべき者の住所及び居所が明らかでない場合又は外国においてすべき送達につき困難な事情があると認められる場合には、税務署長その他の行政機関の長は、その送達に代えて公示送達をすることができる。（14条1項）

(2) 公示送達は、送達すべき書類の名称、その送達を受けるべき者の氏名及び税務署長その他の行政機関の長がその書類をいつでも送達を受けるべき者に交付する旨を当該行政機関の掲示場に掲示して行う。（同条2項）

(3) 同条2項の場合において、掲示を始めた日から起算して7日を経過したときは、



書類の送達があったものとみなす。(同条3項)

以 上

別紙 省略