

実務研究

日本税務会計学会
平成19年6月 月次研究会



正木 洋子 [目黒]

物納許可遅延に係る国家賠償請求事件 —職務行為基準説の検討—

はじめに

国家賠償請求権の成立要件は、国家賠償法第1条1項に規定する違法性である。この抽象的な成立要件の解釈については、社会経済の多様化に伴い大きく変動してきた。租税に係る国家賠償も例外ではない。そこで、物納許可審査手続に係る国家賠償請求事件から国家賠償法上の違法性について検討してみたい。

I 平成18年10月25日東京地裁判決 (平成16年(ワ)第5735号)(注1)

1 事件の概要

原告は、平成3年12月30日に死亡したAの相続税申告に当たり、相続財産である借地権付分譲マンションの底地を物納申請した。本件マンションの区分所有者49名とAとの間に土地賃貸契約書が交わされていたが、物納申請日（平成4年6月26日）の直後に、当事者を賃貸人・A全相続人、賃借人・D管理組合に改定する賃貸借契約を再締結した。本件契約には、個々の賃借人の借地権譲渡に際し、賃貸人の事前承認は不要とされ、又、賃貸人は承諾料を請求することができない旨が定められている。

徴さない条項の問題点、③賃料が低額である問題点）が指摘された。

平成7年9月27日に東京国税局長に徴収の引継ぎがなされ、関東財務局を交えた上、上記問題点に係る補完要求が繰り返された。平成13年11月17日、本件物納申請財産は物納不適格財産に当たるとして物納財産の変更要求通知書が原告に送付された。原告は変更要求に応ずることができなかったため、物納申請は却下された。原告は、同年12月28日、本件変更要求処分の取消しを求める審査請求を行い、平成14年10月8日、当該処分を取り消す旨の判決（注2）を得た。そして、平成15年11月6日に本件物納申請が許可されるに至ったものである。

S税務署担当職員は、物納申請から1年半余りの間、遺産分割協議を成立させる旨の補完要求、境界確認・登記関係の補完要求等、物納申請財産の範囲を明確化する指導、補完要求を行ったものの、本件土地賃貸借契約の内容について、特に指導は行わなかった。平成5年10月18日にS税務署から関東財務局に対し、本件土地賃貸借契約の内容に関し照会をし、同月29日に物納申請財産調査依頼書を送付した。関東財務局の調査の結果、本件土地賃貸借契約の問題点（①賃借人の主体の問題、②事前承諾を不要とし、承諾料を

要請されている。S税務署職員は、遅くとも本件物納申請から1年程度の間には、本件土地賃貸借契約の問題点を原告に具体的に提示すべきであり、そうすることは十分可能であったといえる。したがって、S税務署職員は、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審査をしていたものとして、国家賠償法第1条1項にいう違法な評価を免れないといえるべきである。

職員は、遅くとも本件物納申請から1年程度の間には、本件土地賃貸借契約の問題点を原告に具体的に提示すべきであり、そうすることは十分可能であったといえる。したがって、S税務署職員は、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審査をしていたものとして、国家賠償法第1条1項にいう違法な評価を免れないといえるべきである。

（2）関東財務局職員及び東京国税局職員の指導、補完要求には合理性が認められ、職務上尽くすべき注意義務に漫然と違反した点を見出すことはできない。本件判決により物納財産変更要求処分の違法性は確定しているが、そのことが直ちに以上の判断を左右するものといえないことは明らかである。

（3）S税務署職員が適切に審査を行っていたれば、現実に物納が許可された日よりも早期に物納が許可されよう可能性が認められる。しかし、その日を確定することとは困難であるから、民事訴訟法第248条の規定により、損害額を500万円と認定し、慰謝料は1000万円をもって相当とする。

（1）物納制度の仕組み等にかんがみると、物納申請の審査に当たる公務員には、「金銭納付を困難とする事由」の有無及び物納申請財産が「管理又は処分するの不適当」であるか否かの両要件について、速やかに審査することが職務上要求されている。S税務署

II 検討

1 国家賠償における違法性の判断基準

国家賠償法における違法性は、従来客観的な法規違反と理解されてきたが、行政活動の多様化・複雑化に伴い法規違反のみでは違法性の判断基準たり得ず、又、主観的要件である過失も、単に公務員個人の責任ではなく行政組織全体の組織的過失と評価せざるを得ない傾向が生じてきた。その結果、過失の判断基準は客観化され、究極的には公務員が職務上尽くすべき義務を怠るという注意義務違反をその内容とするようになる。違法性と過失の判断基準はその差異が相対化され、注意義務違反という違法性が認定されれば、過失について判断するまでもないことになる。この枠組みは裁判において職務行為基準説として現れてくる。

2 職務行為基準説

昭和53年10月20日最高裁判第二小法廷判決（注3）において、検察官が公訴を提起した後裁判所によって無罪判決が下されても、起訴の時点で職務上の注意義務を尽くしておれば国家賠償法上違法とはならないという判断が示された。これを職務行為基準説という。本来は刑事事件の判断基準

を、典型的な行政処分である所得税更正処分に適用した事例が、平成5年3月11日最高裁判第一小法廷判決（注4）である。これは、推計課税による所得税更正処分の取消訴訟で一部取消しの判決を得た納税者が、更正処分が違法なものであるとして国家賠償請求を提訴した事例である。最高裁は、税務署長の所得税額を過大に認定していたとしても、そのことから直ちに国家賠償法1条1項にいう違法があったとの評価を受けるものではなく、税務署長が資料を収集し、これに基づき課税要件事実を認定、判断する上において、職務上尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と更正したことに基づくものとして、違法性が認定されれば、過失について判断するまでもないことになる。この枠組みは裁判において職務行為基準説として現れてくる。

3 本件判決に対する疑問

本件判決も職務行為基準説に立ち物納財産変更要求

処分を取り消した判決に左右されることなく、担当職員の職務上の注意義務違反を判断している。しかし、この判断には次の疑問がある。この点に関する。（1）物納許可審査が10年以上にも及ぶ原因がS税務署職員にあるとしても、物納不適格財産と判断した関東財務局職員に職務上の義務違反がないと果たしていい得るのか。裁判所は、関東財務局職員が国有財産を管理する職務にあることを重視している。しかし、納税者からみれば、物納申請は一個の行政行為である。管轄や拘束される法律により責任の性質が区分されるという違法性判断基準にさしたる説得力はない。（2）本件遺産分割協議の

本件判決に対する疑問
本件判決も職務行為基準説に立ち物納財産変更要求

わすれずに

本件は控訴されている。控訴審での判断が待たれるところである。

- (注1) TAINSコード Z888-1184
- (注2) 裁判事例集第64集 505頁・TAINSコード・J64-4-35
- (注3) 民集32巻7号13頁
- (注4) 民集47巻4号28頁
- (注5) 法曹時報46巻5号120頁「最高裁判所判例解説1011」
- (注6) 塩野宏「行政法II 第四版」294頁（有斐閣2006）、宇賀克也「国家補償法」60頁（有斐閣1997）
- 63頁（奈良民商事件）
- ・TAINSコード・Z194-7092

成立は平成13年4月30日であり、適切な補完要求がなされながら、納税者側の事情により物納適格財産としての要件を欠く期間が相当程度あった。この点に関するし、裁判所は損害額算定の上でのマイナス要素としてしか評価しておらず、違法性の判断要素として考慮していない。租税手続は租税法主義に基づくことが原則である。旧相続税法第42条2項の「管理又は処分をするのに不適当」という規定の解釈指針として、旧基本通達42-2に「所有権の帰属について係争中の財産」と明記されている以上、遺産分割協議の成否を、違法性の判断基準に加えるべきではなかったかと思う。