

実務研究

日本税務会計学会
平成22年11月 月次研究会

横山和夫

〔立川〕

税法分野における取消訴訟と国家賠償訴訟の関係

—最高裁判所平成22年6月3日第一小法廷判決（破棄差戻し）—

裁判所ホームページ最高裁判例集、TAINS Z999-8260、LEX/DB文献番号25442264

はじめに

租税の徴収にあたり過誤納金が生じた場合には、納税者は税法の規定に基づいて還付請求などの手続をとるにより、納め過ぎた税金の還付を受けることができる、また、還付加算金も受け取れる（国税通則法56条以下、地方税法17条以下）。一方、地方税法は、過誤納金の還付請求権は、請求できる日から5年を経過したときは時効により消滅すると定めている（地方税法18条の3）。したがって、過誤納金で5年を超えるケースでは、税法上の救済措置がとれないことになり、納税者側に救済されないという事態が生じる。このような結論は不当である。

I 事実の概要

Xは名古屋市内に冷凍倉庫をもつ倉庫業者である。本件倉庫は、昭和54年に建築されて以降Xが所有しており、平成18年度に至るまで、Xは名古屋市の賦課決定に基づいて固定資産税・都市計画税（以下固定資産税等という）を毎年納付してきた。名古屋市長から固定資産税等の賦課徴収に権限の委任を受けていた名古屋市長は、平成18年5月26日付けで、Xに対し、本件倉庫が冷凍倉庫等に該当するとして、過去5年分（平成14年度から同18年度まで）に遡り固定資産税台帳に登録され

た価格を修正した旨を通知した上、上記各年度に係る本件倉庫の固定資産税等についても減額更正をした。Xは、5月29日、同14年度から同17年度までの固定資産税等につき、納付済み税額と上記更正後税額との差額として389万9000円を還付された。Xは、本件訴えの提起に至るまで、本件倉庫の登録価格に關し、固定資産評価審査委員会に審査の申出を行ったことはない。Xは、平成19年に至り、期間

和62年分から平成13年分までの各賦課決定の前提となる価格の決定には冷凍倉庫用の経年減点補正率の不適用による本件倉庫の評価を誤った違法があり、その評価の誤りに過失が認められ、これにより損害を被ったと主張し、被告Y（名古屋市長）に對し国家賠償法1条1項に基づき、上記各年度に係る固定資産税等の過納金相当額およびこれに対する固定資産税等の各年度の第4期納期限の翌日から民法所定の年5歩の割合による遅延損害金1289万5400円の支払いを求めた。

II 最高裁判決の要旨

1「国家賠償法1条1項は、地方公共団体の公権力の行使に当たる公務員が、個別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は、当該地方公共団体がこれを賠償する責任を負う。」地方税法は、固定資産評価審査委員会に審査を申し出ることができず、結果的に当該行政処分を取り消した場合と同様の経済的効果が得られるという場合であっても異なるというべきである。そして、違法な固定資産の価格の決定等によって損害を受けた納税者が国家賠償請求を行うことを否定する根拠となる規定等は見いだせない。

2「原審は、国家賠償法に基づいて固定資産税等の過納金相当額に係る損害賠償請求を許容することは課税処分の公定力を實質的に否定することになり妥当ではない」というが、行政処分が違法であることを理由として国家賠償請求をするについては、あらかじめ当該行政処分に對して取消し又は無効確認の判決が下されなければならない。また、公務員が納税者に対する職務上の法的義務に違反して当該固定資産の価格を決定し、納税者等がこれによって損害を被ったときは、これによって損害を被った納税者は、地方税法432条1項本文に基づき審査の申出及び同法34条1項に基づく取消訴訟等の手続を経るまでもなく、国家賠償請求を行って得るものと解すべきである。」

III 本件倉庫の評価と固定資産評価基準

固定資産税は、市町村長が賦課する賦課課税方式による租税であり、固定資産の価格は「適正な時価」とされているが、その価格は総務大臣の告示による「固定資産評価基準」によつて、市町村長は決定しなければならぬとされる（地方税法388条以下）。固定資産評価基準では、非木

IV 市の解釈と価格決定

市は、基準区分は「使用状況の違いによる損耗劣化の損耗の度合いによって分類されている」との理解から「冷凍倉庫用のもの」とは、同区分内の他の2類型に関する「影響を直接全面的に受けるもの」という記載に準じて「冷気又は低温の著しい悪影響を直接的に受ける冷凍倉庫用のもの」という

市は、基準区分は「使用状況の違いによる損耗劣化の損耗の度合いによって分類されている」との理解から「冷凍倉庫用のもの」とは、同区分内の他の2類型に関する「影響を直接全面的に受けるもの」という記載に準じて「冷気又は低温の著しい悪影響を直接的に受ける冷凍倉庫用のもの」という

市は、基準区分は「使用状況の違いによる損耗劣化の損耗の度合いによって分類されている」との理解から「冷凍倉庫用のもの」とは、同区分内の他の2類型に関する「影響を直接全面的に受けるもの」という記載に準じて「冷気又は低温の著しい悪影響を直接的に受ける冷凍倉庫用のもの」という

市は、基準区分は「使用状況の違いによる損耗劣化の損耗の度合いによって分類されている」との理解から「冷凍倉庫用のもの」とは、同区分内の他の2類型に関する「影響を直接全面的に受けるもの」という記載に準じて「冷気又は低温の著しい悪影響を直接的に受ける冷凍倉庫用のもの」という

V 検討

賦課課税方式をとる固定資産税等においては、納税者にとつてその税額計算の基礎となる登録価格の評価が過大であるか否かは直ちに判明しない場合も多いであろう。このような場合に、審査の申出をしていないことをもって、国家賠償請求による損害の回復も求めないというのでは納税者にとっていささか酷である。後者は、憲法17条を淵源とする制度であつて歴史的意義を有し、被害者を実効的に救済する機能のみならず制衡的機能及び将来の違法行為を抑制するという機能を有している。」と述べている。このことからすると、法廷意見は、取消訴訟と国家賠償訴訟は、趣旨・目的、要件、効果を異にする別個独立の手段であり両立することを前提にしていると思われる。

賦課課税方式をとる固定資産税等においては、納税者にとつてその税額計算の基礎となる登録価格の評価が過大であるか否かは直ちに判明しない場合も多いであろう。このような場合に、審査の申出をしていないことをもって、国家賠償請求による損害の回復も求めないというのでは納税者にとっていささか酷である。後者は、憲法17条を淵源とする制度であつて歴史的意義を有し、被害者を実効的に救済する機能のみならず制衡的機能及び将来の違法行為を抑制するという機能を有している。」と述べている。このことからすると、法廷意見は、取消訴訟と国家賠償訴訟は、趣旨・目的、要件、効果を異にする別個独立の手段であり両立することを前提にしていると思われる。

家賠償訴訟を否定する見解に対しては、同補足意見が「効果を同じくするのは課税処分が金銭の徴収を目的とする行政処分であるからにすぎず、課税処分の公定力と整合させるために法律上の根拠なくそのように異なる取扱いをすることは、相当でないと思われ。」と述べている。法廷意見は公定力とは取消訴訟を設けたがゆえに生じるものとの考えに立つものと思われ。国家賠償請求は憲法17条の意を受けた制度であつて、被害者を実効的に救済する機能のみならず制衡的機能・将来の違法行為を抑制するという機能を有しているから、公定力との整合性のために、法律上の根拠もなく、違法な行政処分により被った損害について国家賠償請求を否定すべきではない。また、不服申立前置の意義を失わせることにはならず、金銭徴収を目的とする行政処分については、あらかじめ無効確認の判決を得なければならぬものではない、というのが最高裁の法理である（最高裁昭和36年4月21日第二小法廷判決・民集15巻4号850頁）。この法理は、課税処分に対する国家賠償請求にも適用されるところである。この理は、所得税・法人税などの申告納税方式による租税にも当てはまるものと思われ、実務的にも理論的にも重要な意義を有するものといえる。最高裁が国家賠償訴訟の違法性につき職務行為基準説をとるところ、差戻審の名古屋高裁がどのような事実から公務員の職務上の法的義務違反を認めるか、その判断が待たれるところである。

また、不服申立前置の意義を失わせることにはならず、金銭徴収を目的とする行政処分については、あらかじめ無効確認の判決を得なければならぬものではない、というのが最高裁の法理である（最高裁昭和36年4月21日第二小法廷判決・民集15巻4号850頁）。この法理は、課税処分に対する国家賠償請求にも適用されるところである。この理は、所得税・法人税などの申告納税方式による租税にも当てはまるものと思われ、実務的にも理論的にも重要な意義を有するものといえる。最高裁が国家賠償訴訟の違法性につき職務行為基準説をとるところ、差戻審の名古屋高裁がどのような事実から公務員の職務上の法的義務違反を認めるか、その判断が待たれるところである。

おわりに

高裁の判断を覆し、課税処分のように金銭徴収を目的とする行政処分についても固定資産の過大評価を理由とする国家賠償請求につき、その引用する最高裁第二小法廷昭和36年4月21日判決が妥当であることを認め、最高裁が税法分野においても、納税者に国家賠償という救済方法もあることを初めて明らかにしたものである。この理は、所得税・法人税などの申告納税方式による租税にも当てはまるものと思われ、実務的にも理論的にも重要な意義を有するものといえる。最高裁が国家賠償訴訟の違法性につき職務行為基準説をとるところ、差戻審の名古屋高裁がどのような事実から公務員の職務上の法的義務違反を認めるか、その判断が待たれるところである。

高裁の判断を覆し、課税処分のように金銭徴収を目的とする行政処分についても固定資産の過大評価を理由とする国家賠償請求につき、その引用する最高裁第二小法廷昭和36年4月21日判決が妥当であることを認め、最高裁が税法分野においても、納税者に国家賠償という救済方法もあることを初めて明らかにしたものである。この理は、所得税・法人税などの申告納税方式による租税にも当てはまるものと思われ、実務的にも理論的にも重要な意義を有するものといえる。最高裁が国家賠償訴訟の違法性につき職務行為基準説をとるところ、差戻審の名古屋高裁がどのような事実から公務員の職務上の法的義務違反を認めるか、その判断が待たれるところである。