



税務リスクに備える!!

鳥飼総合法律事務所 弁護士 木山 泰嗣

今月のポイント 相続税の物納申請に対する許可が遅延したことについて、国家賠償請求が認容された事案

税務署職員等のミスによって損害を被った場合には、国家賠償法の要件を満たすことを立証できれば、国に対して、その損害の賠償を請求することができます。

◆ 今回の論点

今月ご紹介する判決は、東京地裁2006（平成18）年10月25日判決です（判例タイムズ1259号239頁。以下、「2006年東京地裁判決」）。

納税手続きについて、税務署職員等のミスがあった場合、それによって損害を被った納税者は、国または地方公共団体に損害賠償請求をすることができます。

もっとも、納税者が勝訴するためには、国家賠償法1条1項^{※1}所定の要件をすべて満たすことを立証する必要がある、勝訴案件が少ない分野です。

本件は、税務署職員のミスに過失が認められ、国家賠償請求が認容された数少ない事案の一つであり、注目すべき判決です。

◆ 今回の事案

<事案の概要>

1991年12月に相続が開始した被相続人Aの相続人Xは、他の共同相続人とともに、所轄税務署である甲税務署のB税務署長に対して、1992

年6月、相続財産である土地の一部（以下、「本件土地」）について相続税の物納申請をしました。

ところが、B税務署長から徴収の引き継ぎを受けたC国税局長が物納を許可したのは、それから10年以上も経過した2003年11月のことでした。

そこで、Xは、本来であれば、物納申請から1年6カ月後の1994年1月頃には物納の許可あるいは却下の処分を受けられたにもかかわらず、甲税務署の担当職員たちが、事前相談や物納申請後の事務処理過程において、職務上の法的義務に違反し必要な補完要求や調査を怠ったため、10年以上も物納許可の処分を受けられなかったとして、国に対して、損害賠償請求を提訴しました。

具体的には、Xは国家賠償法1条に基づき、本件土地の価額から相続税額を差し引いた還付金に対する1994年1月からの利息相当額、慰謝料などを合わせ約950万円の支払いを国に求めたのです。

<争点>

大別すると、争点は次の2つでした。

※1 国家賠償法1条1項「国又は公共団体の公権力の行使に当る公務員が、その職務を行うについて、故意又は過失によって違法に他人に損害を加えたときは、国又は公共団体が、これを賠償する責に任ずる。」

- ①本件物納申請の処理過程において担当公務員（税務署職員）に職務上の法的義務違反があったか。
- ②損害の有無及びその額はいくらか。

実際の裁判では、この①の争点（税務署職員の注意義務違反の有無）については、時系列に分けて、i) 事前相談関係、ii) 本件物納申請後の関係（ア、甲税務署関係、イ、裁決までの関係、ウ、裁決後の関係）のそれぞれについて検討が加えられており、判決でも、それぞれの時系列ごとの注意義務違反の有無が争点として挙げられています。

しかし、細かい事実認定の争いになるため、本稿では上記①と②の大きな争点のみに絞って解説します。

<2006年東京地裁判決要旨>

少し長くなりますが、2006年東京地裁判決文を引用して説明しましょう。

〔(略) 物納制度の仕組等にかんがみると、物納申請の審査に当たる公務員には、「納付すべき相続税額を延納によっても金銭で納付することを困難とする事由」(相続税法41条1項)があるか否か及び申請に係る物納財産が「管理又は処分するのに不相当」であるか否かの両要件について、速やかに検討、調査を行うべきことが職務上要請されているものといわなければならない。

こうしたことに、(略) 本件物納申請財産は、その対象地の範囲のみならず、それを対象にした賃貸借契約の内容の面においても、物納を許可するに当たって様々な^あ隘路が予想されるものであり、また、賃貸借契約の内容を補完するとすれば、多数の区分所有者らに関係するものである以上、その調整に労力を要するであろうことが容易に推察されるものであったことをも総合的に考慮すれば、本件物納申請を担当していた甲税務署職員は、その職務として、申請を受

けてから速やかに、「管理又は処分するのに不相当」なものに該当するか否かの審査として、物納申請の対象である土地の範囲を確定させるための事務処理を進めるだけでなしに、その土地を対象とする賃貸借契約の内容についても、上記審査を進めるべきことが求められていたというべきである。具体的には、物納申請に係る土地を対象とする賃貸借契約の内容に関し、それが締結されていることにより「管理又は処分するのに不相当」なものに該当するか否かという観点に立って調査、検討を進め、事実関係に疑問がある場合には、相続人らにその確認をするなど事実関係の把握に務めるべきは、その職務行為として当然に求められるところであった。仮に、同署においては本件のような申請について先例もなく判断に困難を来していたのであれば、物納申請財産の管理又は処分について管理官庁である乙財務局に意見を求めるなどの措置を講ずべきであった(相続税法基本通達42-3参照)。(略)

以上認定の乙財務局職員による審査の状況をも総合して検討すると、甲税務署職員は、申請を受けてから速やかに、賃貸借契約の内容について上記調査、検討を進め、事実関係に疑問がある場合には、相続人らにその確認をするなど事実関係の把握に務め、遅くとも本件物納申請から1年程度の間には、自ら又は乙財務局の指導を得るなどして、それまでの調査により明らかになった問題点を申請者である相続人らに対し具体的に提示すべきであり、また、そうすることが十分に可能であったというべきである。そして、甲税務署職員が上記時点でそのような措置を講じていたならば、本件物納申請に対する許可は、後に検討するとおり、その時期までは確定できないものの、より早期にされていたものと推認されるというべきである。

しかるに、甲税務署職員は、(略) 認定事実によれば、平成5年10月18日に至って初めて、

乙財務局に対し、契約書の内容について収納可能か否かについて電話により判断を仰ぎ（同月29日に調査を依頼した。）、また、同月21日になって、ようやく、Dに対し「賃借人がマンションの管理組合となっていること及び増改築等について制限がないことについては前例がない。」「更に詳細な資料を集めた上で個別に検討し、具体的指示をする。」「契約内容を変更する必要がある。」「契約期間についても検討する。」との趣旨を伝達するに至ったのである（これは、主として、賃貸借契約の内容に関する抽象的な問題点の指摘に止まるものといわざるを得ず、また、別紙処理状況表記載の経過からすると、乙財務局職員からの指摘を受けてのものと推認される。）。

以上の認定説示を総合すると、本件物納申請を担当していた甲税務署職員は、その職務として、申請を受けてから速やかに「管理又は処分するのに不適当」なものに該当するか否かの審査として、物納申請の対象である土地の範囲を確定させるための事務処理を進めるだけでなしに、その土地を対象とする賃貸借契約の内容についても、上記審査を進めるべきことが求められていたにもかかわらず、そのような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1条1項にいう違法の評価を免れないものというべきである。」

<解説>

2006年東京地裁判決は以上のように述べ、甲税務署職員に「注意義務違反」を認めました。注意義務違反というのは、国家賠償法1条1項にいう「過失」や「違法性」のことです。

これまで本連載でご紹介してきた「税務訴訟」は、いずれも国に対して、税務署長等が行った課税処分の取り消しを求める訴訟でした。こうした処分取消訴訟は、行政事件訴訟法という行政訴訟を定めた法律が適用される訴訟です。

これに対して、今回ご紹介した判決は、税務署職員の行為について、それがミスであるとして、具体的に被った「損害」の回復を求める訴訟です。こうした国や地方公共団体に対して、国民が損害賠償を求める訴訟を「国家賠償請求訴訟」(略して「国賠」)とといいます。

国家賠償請求が認められるためには、国家賠償法1条1項が定めている要件をすべてクリアする必要があります。

立証しなければならない要件は、簡単にまとめると、次のようになります。

- ①公務員が職務を行うに当たり、
- ②故意または過失に基づき、
- ③違法な行為ないし不作為をしたため（違法性）、
- ④これによって損害を被った（損害及び相当因果関係）。

しかも、これらの要件を満たしていることについては、原告である納税者（国民）の側が立証する必要があります。

そして、ここにいう②故意または過失（さすがに故意があるケースは少ないので、通常は過失になります）と、③違法性の2つを併せて、判例上は、上記のように「注意義務違反」があったかという審査がなされます。具体的には、上記判示のように、「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行った」行為（ないし不作為）であったのかという点が、審理のポイントになります。

しかし、公務員（本件の場合は税務署職員）が、通常行うことには、ある程度の裁量がありますし、「通常尽くすべき注意義務を尽くすことなく漫然と行った」ということが立証できるようなケースは極めて少ないのが実情です。従って、今回の事件では、注意義務違反が認められ、納税者（国民）の国家賠償請求が認められていま

すが、こうした認容例は極めて少数だというのが現状です。

これまでの連載でご紹介したように、税務訴訟では納税者が勝訴する判決も比較的多くあります。直近の国税庁が公表したデータでは、納税者の勝訴率は2008年度で10.7%でした。この数字の背景には審理の対象になっている「課税処分の違法性」については、課税庁である国（または地方公共団体）の側で「課税処分が適法であること」を立証しなければならないのが原則とされている、という前提もあるのです。

これに対して、本件のような国家賠償請求訴訟では、多くの要件を満たしていることをすべて納税者（国民）の側で主張し、立証しなければ勝訴できません。こうした要件（専門家はこれを「要件事実」と呼んでいます）の問題と、立証責任の問題が国家賠償請求訴訟にはあるということは、ぜひ覚えておいて下さい。

日本では古い時代には、「国家無答責」といって、国家賠償請求が認められない時代もありました。

しかし、現在では、税務署職員等から受けた誤指導や今回のような怠慢な行為について、具体的に被った損害がある場合、当該税務署職員等の代表者である国（または地方公共団体）に、その損害賠償請求をすることは、憲法17条^{*2}によって国民に認められた権利です。

従って、税務署職員等も間違いをすることはありますので、損害を被ったときには泣き寝入りをしてしないで、きちんと争うべきは争う、という姿勢が必要です。と同時に、国家賠償請求訴訟はハードルが高いという現実も知っていただければと思います。

本件のように国家賠償請求訴訟で認容されるケースが増えてくれば、それだけ税務署職員も

日常業務により慎重な態度が求められ、ひいては税務行政の適正に役立つものだと思います。

なお、この事件では、500万円の損害賠償請求と100万円の慰謝料請求が判決で認容されました。判決では物納許可が遅れたことは認めたものの、具体的にいくらかの損害が生じたのかを算定することは困難だと判断しました。こうした場合でも、民事訴訟法248条という便利な定めがあります。具体的には、「損害が生じたことが認められる場合において、損害の性質上その額を立証することが極めて困難であるときは、裁判所は、…相当な損害額を認定することができる」という規定で、本件ではこの248条に基づき、「500万円くらいでしょう」ということになったのです。

まとめ

税務署職員等の明らかなミスにより、損害を被った納税者は、国に対して損害賠償請求をすることができます。

もっとも、立証しなければならない要件が多いため、ハードルは高いです。

とはいえ、税務署職員等も人ですから、ミスをする場合もあります。立証が難しいかどうかの判断は専門家である弁護士に判断してもらえばいいことです。

素人判断で決めるのではなく、専門家である弁護士に相談することが大切です。

^{*2} 憲法17条「何人も、公務員の不法行為により、損害を受けたときは、法律の定めるところにより、国又は公共団体に、その賠償を求むることができる。」