

違法入金処理における是正請求事件
(横浜地判平成23年3月16日 判例集未登載⁽¹⁾)

小代久美子

【事実の概要】

原告Xは、被告Y（横浜市）のB区に本店を有する法人であり、AはXの代表者である。平成22年5月31日、Aは平成22年度法人市民税の納付書と税額相当額の金員を提示し、同日に納期限が到来していた同年度法人市民税を納付した。これに対し、B区税務課担当職員（以下、「担当職員」という）は、一旦、同日付けの領収証書を作成したが、⁽²⁾ 駐車場⁽²⁾ 駐車料金減免認証を巡る言い争いから [Aが納税を取消すと主張したので]⁽³⁾、領収印を消印した納付書と金員をAに返還しようとした。しかし、Aは新しい納付書の交付を求め（この理由は明らかではないが、法人番号等が記載された消印のされていない新しい納付書を作成・提出しようと考えたものと推測される）、担当職員が交付権限あるYの職員と協議している1時間ほどのあいだ待ったが、その後、要求した新しい納付書を受領しないままにB区役所を離れた。

6月3日、YがXに対し、B区役所税務課担当課長名で発した預かっている現金の受領を求める平成22年6月1日付け書面が新しい納付書と共にXに到達した。Aは6月7日にY総務局税務課担当者に連絡し「現金を預かる行為は違法ではないか」と尋ねたが、逆に現金を持参した理由は納付するということで良いかと問われたので「5月31日時点で既に納付した」と答えた。その後、B区から6月7日付けの法人市民税領収証書がXに送付された（以下、「本件通知行為」と

(1) 本件判例評釈の末尾に資料として本件判決を登載。

(2) B区総合庁舎駐車場と思われる。平成22年2月1日～平成27年3月31日の指定期間では60分間無料。

(3) 判決文からは、Y担当職員が領収印を消印した理由が明らかではないが、準備書面によれば、Aが納税を取消すと主張したことによる。

⁽⁴⁾いう)。

これに対し、Xは、5月31日付けに訂正するよう求めたが、Y側は6月7日⁽⁵⁾として応じなかったので、6月21日、XはYに対し、本件法人市民税の領収日を5月31日付けとして処理するべきとの異議を申立てた。10月8日、Yは、Xの求める処理は行政処分としての性質を有しないとして却下。これに対してXは、決定の取消と5月31日付けの法人市民税■円の領収証書の作成・交付等を求めて提訴した。

平成23年3月16日、横浜地裁は、Xの請求を「処分行政庁に同年5月31日付け領収証書の作成交付の義務付けを求める事案」としたうえ、以下の【判決理由】に示すように、当該書面の作成交付は処分性を欠くから「訴えは不適法」として却下したのが本件訴訟である。

(その後、Xは控訴し、義務付けの訴えとして領収証書の交付を求めているわけではなく、Yの違法な行為の是正を求めているとの追加的主張をなしたが、控訴審判決(東京高判平成23年8月4日違法入金処理における是正請求控訴事件・判例集未登載(東京高裁平成23年(行コ)129号))は、「領収証書の交付請求は、その請求内容に照らすと…義務付けの訴えと解すべきであり、…訴えは処分性を欠き不適法」として本件第一審判決を支持し、8月4日に控訴棄却。8月19日に判決確定。)

【判決理由】

「法人市民税領収証書の作成交付行為は、裁決にも当たらないし、国民の権利義務を形成し又はその範囲を確定するものでもなく、単なる事実行為にとどまる。そうすると、…訴えは、抗告訴訟の訴訟要件である処分性を欠き、不適法であると解される。」(第一審判決)

【検討】

I 本件を検討する意義

本件事件は、納税義務の履行完結時はいつか、それをどのような基準で判断するか等につき重要な疑問を提示している。しかしながら、事案の審理に入ることなく却下判決となった。その第一次的な原因は、本人訴訟であるゆえに、Xが請求内容につき適切な法的構成ができず、有効な主張を展開できなかったことにあると考えられる。また、その結果、適切な訴訟類型を選択できず、行政訴訟の処

(4) 「納付書の送付と現金の返還のお知らせについて」と題する書面。

(5) 準備書面によれば、Yが応じなかったのは6月7日にX(A)の納付意思を確認できたとの理由による。

分性の障壁を超えられなかったことにある。

しかし、本件におけるYの行為の適法性には大きな疑問があり、その疑問は租税の納税義務の履行に係る一般的な問題を含んでいるといえるものである。にもかかわらず、その疑問に立ち入る本案審理の機会を失う結果になっている。そこで、この事案にあるYの行為の問題は何か、そして、その問題を行政訴訟で正当に争うにはどのような訴訟類型を選択すべきであったかを検討してゆく。このような検討をせず、本件判決を本人訴訟による「拙い」訴訟として無視することになれば、司法審査の対象とならないままに誤った解釈や事務処理が温存される危険性がある。本件判決は、通常であればまったく注目されない判決であろうが、以下に述べるように、行政法・租税法の領域における重要な論点を含んでいるものである。

II 問題の所在

1 収納の「時」

本件を検討する場合には、所得計算における年度帰属の問題として、租税の収納の「時」が納税者の権利利益にどのような具体的影響を及ぼすかについて明確な把握が必要となる。本件判決が十分な釈明権の行使もなく却下判決を導いているとすれば、その原因のひとつに、この把握が不十分であることがあげられる。収納の「時」の意義については、まず、以下の二点が留意されなければならない。

- (1) 5月31日は、3月決算法人であるXにとってその法人市民税の納期限であり、期限を超えると督促・滞納処分が開始し、延滞金が自動的に課されるなど、Xの法的不利益が発生するおそれがあることから、Xにとっては、収納の「時」がいつであるのかが重要な意味を持つ。
- (2) 期間計算を前提に所得計算をする法人市民税の仕組みからは、租税の収納の「時」が重要であるはずである。

2 Yの収納行為の法的問題

本件におけるYの収納行為には、次のような疑問が生じる。

- (1) 私経済取引上、領収証書の交付は債務消滅の証明・確認であるから、むしろ、本件通知行為に関しては、領収証書の交付自体よりもその日付けが重要であるはずではないか。
- (2) 通常の納税過程では、納付は法定書類及び金銭の提示があれば完了し、行政はこれを収納し引き換えに領収証書を交付し、その後は金額・日付け等の訂正はできない。収納は要式行為であり、その要式行為に基づく収納をしておいて、後に納税者が収納を取消す旨の主張をしたことに基づいてその収納をなかったことにすることができるのか。

- (3) 実務的には収納「直後」であれば本件 Y のような「柔軟」な取り扱いがあってもよいとの考え方もあろう。だが、その「直後」が5分後であるか、30分後か、1時間後かという問題が生じるから、収納を巡る原則を踏まえた取り扱いが必要である。この点からも租税債務の履行義務の消滅の日は5月31日ではないか。
- (4) X が Y の職員に対して述べた取消とは、納付行為の撤回とも考えられる。しかし、そのような収納後の納付行為の撤回という制度を法が予定しているとは考えられないから、納付日は5月31日ではないか。
- (5) 適法に収納された税の還付は、更正の請求等の公正な法定手続によらなければならないが、本件においては、このような手続はとられていないのであるから、収納された状態（金員の占有）は続いており、納付日は5月31日であるはずである。
- (6) 収納の「時」について、X・Y の意思が介在する余地があるとすれば、合意による納付日の変更が可能となり、租税法主義（地方税法主義）、公平の原則から検討を要する。
- (7) にもかかわらず、Y は、X の取消〔撤回〕の意思表示を理由として領収証書に消印をして預かり金とし、即時にまたは通知により X に金銭を返還しようとし、X の納税の意思を確認したことを理由に6月7日付け納付としたことは違法ではないか。

3 民法からの検討の必要性

以上の疑問点からは、Y の収納日（6月7日）の決定は、恣意的な違法行為であるとの疑いが生じる。また、X の訴えを領収証書交付を求める義務付け訴訟とした裁判所の判断にも疑問が生じる。期限内納付が納税者の権利利益や所得計算等に係ること、X と Y の主張の対立は収納が5月31日か6月7日かという日付けにあることから、本件における争点は収納の「時」であり、X の請求は領収証書自体の交付ではなく、その日付け（5月31日か6月7日か）に関するものであるはずである。

このように本件の争点は、収納の「時」である。その「時」の判断基準は行政法や租税法から導き出すべきだが、それが明確でない場合、法的安定性などの見地も加味して商慣習や私法原理からあるべき基準⁽⁶⁾を検討することを要する。本件

(6) 金子宏「座談会 金子先生に聞く 第1回 租税法の解釈・適用、租税法と私法」法律時報84巻4号69頁、谷口勢津夫「21. 言行不一致」佐藤英明編著『租税法演習ノート 第3版—租税法を楽しむ』（弘文堂、2013）348-349頁では、「通常」とは、他の法領域における

では、領収証書交付ということの意味を一般私法上の観点から考察することが、法の専門家ではないXの請求・主張を正確に法的に構成するために不可欠である。そして、私経済取引の観点からは、「領収証書の交付を求める」ことは、その交付自体ではなく債務消滅の事実の確認と証明を求めるという点に意義があること、及び民法によりその交付は弁済と同時履行であるとされることから、Xの請求の趣旨である「5月31日付けの…法人市民税■円の領収証書を作成して交付せよ」の法的意義は、5月31日に債務が消滅したことの確認を求める点にあるというべきである。このように、裁判所は、Xの主張を正確に法的構成して審理をなすべきものであったといえる。

Ⅲ 地方税の収納事務

本件判決の検討に入る前に、法人市民税の法的仕組みと、地方自治体の事務において収納がいかなる手続でなされているかを概観しておこう。

1 法人市民税

普通地方公共団体である市町村のうちの「市」が課する普通税である市民税の納税義務者には個人と個人以外の者があるが、法人市民税は、当該地方団体内に事業所等を有する個人以外の者（法人等）⁽⁷⁾に対し、その事業所等を当該市に有していた期間に応じて課税される申告納税方式の税である（地方税法294条1項3号等）。その納税義務者には、法定期限内に申告・納税する義務がある（地方税法317条の2、321条の8以下）。

地方税法は、課税要件、賦課徴収について地方税条例主義によることを定めているから（地方税法3条）、条例が住民税の納税義務の直接の根拠法となる⁽⁸⁾。本件では、Y市税条例（以下、「Y条例」という）が法人市民税の根拠法であり（Y条例1条）、そのもとにY市税条例施行規則（以下、「施行規則」という。）が定められ、それに関連して地方税を収納するための手続等を定めたYの「予算決算及び金銭会計規則」（以下、「会計規則」という。）等が規定されている。

法人市民税は、法人税割と均等割から構成されている（Y条例21条1項3号等）。

当該概念の「通常」の意味であり、他の法領域ですでに確定されている意味をいうとする。
水野忠恒『所得税の制度と理論—「租税法と私法」論の再検討—』（有斐閣、2006）73-75頁。
(7) 法人等には、内国法人である普通法人のほか、外国法人・公益法人等で一定のもの（地方税法294条5項、6項、7項等）、法人格のない社団・財団（地方税法12条、12条の2、294条8項等。）等も含む。
(8) 金子宏『租税法〔第19版〕』（有斐閣、2014）90頁、田中二郎『租税法〔第3版〕』（有斐閣、1990）579頁。

法人税割は国税である法人税額を課税標準とし（Y 条例 29 条の 4）、均等割は資本金等の額や従業員数を指標とする（Y 条例 26 条の 2）。法人税割の法理論的性質についてはさまざまな考え方があがるが、均等割による税は企業の規模による行政サービスからの受益の相違を考慮した応益的な法的性質を有するとされ、法人所得と関連せず規模に応じ一律に課されることから、原則として法人市民税の法人税割と均等割の税の総額がゼロ円となることはない。ゆえに、原則的に法人等は申告納税義務履行のため、納税通知書、納付書（法定書類）を添えて所定の機関に期限内に申告納付しなければならないということになる（Y 条例 13 条等）。

2 権限の委任

地方税の賦課徴収権限は地方公共団体の長が有するが（地方自治法 149 条 3 号）、大都市への特例により、指定都市では条例で区を設け、区の事務所等に市長の権限に属する事務を分掌させる（同 252 条の 20）。そして、地方団体の長は、地方税法上の権限の一部を条例に基づいて市の区の事務所の長に委任することができる（地方税法 3 条の 2）。これを受けて Y では、Y 条例（21 条以下）により、法人市民税の賦課徴収に関する申告書等の提出は、法の定める納税地（Y 条例 22 条）の所管の区長を経由しなければならないと定め（申告について Y 条例 4 条）、徴税については区長に委任している（施行規則 2 条）。

Y では、徴税事務を行う収納機関⁽¹⁰⁾については、一定の条件の下で私人に委託することもできるとされている（施行規則 7 条の 2）。収納の委託を受ける私人である指定金融機関または収納代理金融機関は告示をもって定める（会計規則 61 条、67 条⁽¹¹⁾に基づき告示）。この場合、指定金融機関は、公金の収納・支払いのために、市長、区役所その他会計管理者の指定する場所に必要の人員を派出しなければならない（会計規則 62 条、63 条）。本件の収納も指定金融機関から派出された者によりなされたものようである。

指定金融機関の会計事務は窓口での取扱いの場合、原則として市の執務時限 1 時間前までという時間的制約がある（会計規則 64 条）。区役所派出所職員以外の現金分任出納員等が収納することもできるが、それは、指定金融機関派出所の執務時間外に係るものに限られる（会計規則 94 条 3 項、4 項）。この場合、会計管理者

(9) 市町村税務研究会編『平成 25 年度版 要説住民税』（ぎょうせい、2013）24 頁、東京都税制調査会「平成 18 年度東京都税制調査会中間報告」平成 18 年 11 月 27 日 13 頁 http://www.tax.metro.tokyo.jp/report/tzc_18rp1.pdf（2013.12.05 現在）。

(10) 田中・前掲（注 8）236 頁。「租税債権の給付の目的を受領することができる機関を租税の収納機関という。」

(11) 指定金融機関につき、昭和 39 年 4 月横浜市告示第 52 号。

(12) 収納代理機関につき、昭和 39 年 4 月横浜市告示第 53 号。

等及び現金出納員等は、収納した金銭を納付書により原則として当日中に指定金融機関または収納代理金融機関に払い込まなければならない（会計規則95条）。本件では指定金融機関の派出職員の執務時間内に収納されたようである。

納付の際に納税者が金額と共に提出する必要法定書類は「納税通知書」と「納付書」であるが、「領収証書」と三枚綴りになっており、原則として市が作成する用紙により、徴収金額、住所、氏名など必要事項を記載して提出しなければならない（Y条例13条、会計規則62条等。施行規則21条の9）。徴税事務に当たる指定金融機関または収納代理金融機関は、収納した時には、法定書類の各片に当日付けの領収印を押印して、うち領収証書を納税者に交付しなければならず（会計規則65条、68条）、金銭の収支に関する書類等は原則として加除訂正できない（会計規則5条）。納付に際し、納税の意思の表明ないし行政による納税意思の確認を求める定めはない（納付は第三者によってもなされるものであり、その際の納付は納税義務者本人の意に反しても有効であるから、原則として納税者の意思は租税債務消滅に影響しない）。期限内に納付されない場合、督促・滞納処分が直ちに開始される（地方税法329-334条）。

3 救済手続

税額に誤りがある場合の納税者からの是正手段としては、更正の請求の手続が法定されている（地方税法20条の9の3等）。

更正の請求に対する不服申立てには地方税法に特別の定めがないものについて行政不服審査法（以下、「行審査」という。）が適用される（地方税法19条）。行政訴訟については行政事件訴訟法（以下、「行訴法」という。）を適用するが（地方税法19条の11）、原則として審査請求前置主義である（地方税法19条の12）。審査請求についてはさらに、異議申立前置主義が採用されている（行審査20条）。ただし、Yへの不服申立てについては、Yに上級庁はないから審査請求はなく、異議申立てのみになる。

4 本件収納手続の問題

以上の検討から、本件におけるYの行為には、次のような疑問がある。

Xの法人市民税の法定納期限は5月31日であり、同日までに当該地方税を納付する義務がある。法定書類と共に金銭の提示があった際は、Yにはそれを収納するとともに領収証書交付の同時履行義務がある。この場合、その交付義務発生

(13) 納付する者が税額相当額の金銭に納付書を添えて収納機関に納付する。国税につき同旨の法として、国税通則法34条がある。

(14) 田中・前掲（注8）232頁参照。第三者納付について、国税では国税通則法41条に定めがある。

の基準時は債権の満足の時である現金の提示の時と考えられる。この基準による収納の後は、記載事項の加除訂正は許されず、税として収納した金銭の返還は法定手続によらなければならない。そうであれば、Xが法定書類及び金銭を提供した後にYがした領収印の消印、預かり金処理、6月7日付け収納処理、6月1日付け返還の通知はすべて違法と評価すべきことになる。

そして、この場合、租税法における納付の効果は租税債権・債務の消滅であるから、Xが「5月31日付け領収証書の交付」を求めたことは、同日に租税債務が消滅したことの確認を請求しているというべきである。しかし、租税法規には領収証書の交付の意味及びその交付の「時」について明文の定めはないから、法的安定性の要請に基づき民法の観点から検討しておこう。⁽¹⁵⁾

IV 民法原則と納付義務消滅の時

1 領収証書交付の意義

領収証書に関しては、民法は、弁済受領者に対し、弁済者への領収証書交付義務を課している(民法486条)。弁済は債務消滅原因(民法474条以下)であることから、領収証書の交付は債務消滅の事実を確認し証明する意義を有することになる。また、通説判例によれば、領収証書交付と弁済は同時履行の関係にあると解されるから、その交付は、債務消滅の「時」の確認ないし証明でもある。したがって、領収証書交付の請求は、交付自体ではなく、債務消滅の確認・証明の請求である点に法的意味があるというべきである。

2 民法原理による債務消滅の時

民法における債務消滅原因たる「弁済」は、債務者等が給付を実現し債権者の要求を満足させる行為をいい、その性質は準法律行為であるから弁済の意思を必要とせず、客観的に債務の内容に適した給付行為・債務の本旨に従った弁済の現実の提供により効果が発生する(民法493条本文)。給付をするに必要な行為の完了について一般的標準はないとされるが、現実の提供とは、給付を実現するために必要な準備をして債権者が受領しさえすればよい状態におき受領を求めることで足るとされる。債権者の非協力・受領拒絶等に対しては、弁済の現実の提供の時に債務者は債務不履行責任等から解放される。租税法における納税義務からの解放につき、まずは、この民法の基準と異なる理解をする必要はない。ただし、租税法は納税について、原則として民法に定めるような供託を予定していないこ

(15) 田中・前掲(注8)238頁。232-233頁。

(16) 我妻榮他『我妻・有泉コンメンタール民法—総則・物権・債権—[第3版]』(日本評論社、2013)899-900頁。

⁽¹⁷⁾ などからは、租税債務は弁済の現実の提供の時に消滅したというべきである。

本件においては、Xは履行期にYがY条例によりB区に委任したことに基づき履行地となっているB区役所に法定書類と共に税額相当額の金員を持参して提供し、収納機関がこれを受領しさえすればよい状態に置き、受領を求める行為がなされているといえる。上記の基準からして、この時点で現実の提供があったということになる。これに対し、Yが提供された金員を受領したことは、Yがいったん領収証書を作成したことで証明されている。ゆえに、5月31日にXの租税債務は消滅している。

V 収納の時

1 本件通知行為の法的性質

このように弁済の提供ともいうべき税額相当額の金員の提供により租税債務消滅の効果が発生するが、行政法的観点から、①租税債務は提供に対する「受理」があつて初めて消滅するという法的構成がありうるかについて検討しておきたい。また、②当該金員の提供をXが「撤回」という法律構成が可能かについても検討しておこう。「受理」は準法律行為の行政行為であるから、本来はYの効果意思は介在しないが、形式的に「受付」はしておいて受理せず、私人の望む法的効果を発生させないことが問題とされてきた。このことから、①Yの意思により受理しないことができるかが問題となる。また、②Xの撤回により租税債務消滅の効果を発生させないとする法律構成が可能かについても検討を要する。

2 Yの行為

まず、①のYの行為だが、これを不受理と構成できるかは、申告納税方式が受理制度を想定しているかという点にかかっている。申告納税方式は、納税義務の具体的な確定は納税者の申告により確定されるを原則とし、申告が適正でない場合や申告がない場合に初めて行政庁の処分による税額確定が認められる制度である。租税上の給付・作為義務の確定及び履行を納税者の第一次的判断権に求めている点で賦課課税方式と異なる。この制度が恒久的の制度として存立する前提には、自己の所得情報を持つ納税者の自発的納税協力と、規範や制裁の有無・軽重にか

(17) 地方税の供託の規定（地方税法20条の8等）は、納税者の還付金の受領拒否など、納税者に金銭その他の物件を交付等する場合に民法494条等を準用する旨の条文であり、納税者ではなく行政庁を責から免れさせる規定である。

(18) 芝池義一「税法と行政法」芝池義一 田中治 岡村忠生編『租税行政と権利保護』（ミネルヴァ書房、1995）所収、2頁。

(19) 金子宏『租税法理論の形成と解明 上巻』（有斐閣、2011）248頁、金子宏『租税法理論の形成と解明 下巻』（有斐閣、2010）577-581頁、水野忠恒『租税法〔第5版〕』（有斐閣、

かわらず納税する誠実で「善良な主流の納税者」が予定されている⁽²⁰⁾。これに対し、行政には、納税者が具体的に確定した税額の徴収を法律に従って誠実に執行する義務がある（憲法73条1項）。国税庁には納税義務の履行の適正かつ円滑な実現という使命がある（財務省設置法19条）。その原理は、申告納税方式の地方税においても同様である。

このような申告納税方式の「申告」によって「確定」するとの趣旨及び納税義務（憲法30条）が前提であることから、申告は申請を前提に行政が要件審査をした後に受理することで初めて税額が確定するのではなく、納税者が計算した税額に係る申告が行政庁に到達することで税額確定の義務履行が法的に完了するといえるのではないか。この場合、申告は行政法学的には届出の法的性質を有すると考えられ、到達の時に申告義務から納税者は解放されるので、Yによる不受理という可能性はない。ただし、税額の確定と納税義務の履行は同一ではない。すでに述べたように、納税義務の履行は、自己が法に基づいて計算した税額を「現実に提供」し債権者が受領できる状態に置き受領を求めること、すなわち、収納がなされたと判定される客観的状态が生じた時に完結し終了する。本件では、この意味の収納のときは5月31日であり、この時に租税債務は消滅する。

3 Xの意思

では、次に、②のXによる撤回という可能性はどうか。上記の納税者の確定と履行の法的性質からして、収納による法的効果発生後はXの意思の入る余地はない。だが、そもそも、行政行為に私人の意思を容れる余地がある場合とは申請等を前提としているところ、納税は申請等によるものではないから、収納後に租税債務の消滅の法効果をXの意思で覆滅させることはできない。

VI 本件におけるYの行為の違法性と訴訟形式

以上から、本件の税務処理は次のようになされるべきものであり、それに反するYの行為は違法である。

納税義務の履行（租税債務の消滅）は、Xの金員の提供がYの収納機関であるBの担当職員に対しB区役所でなされた「時」に完了したので、本件領収証書は、5月31日付けで交付されるべきである。これに反する現金を預かる行為及び6月

2011) 37頁。

(20) 増井良啓「税務執行の理論」（フィナンシャル・レビュー第65号、2012）173-174頁。

(21) 田中・前掲（注8）231頁。

(22) 田中二郎『行政法総論』（有斐閣、1957）248頁、塩野宏『行政法I〔第5版補訂版〕』（有斐閣、2013）374頁。

(23) 田中・前掲（注22）298-299頁、塩野・前掲（注22）112-113頁。

7日付けの収納は違法な処理であり、納付日を6月7日とした本件通知行為は違法である。Yは、6月7日付け収納を職権取消し、5月31日付け収納と同日付けの領収証書の交付をすべきであった。

しかし、本件のようにYが適切な処理をしない場合には、訴訟という形で争わざるを得ない。この場合、どの訴訟類型を選択すべきかを考える必要があり、その点を以下で検討する。

1 公法上の当事者訴訟の活用

Xのあるべき請求の内容は、債務消滅の「時」を争うものである。これに対する救済方法として抗告訴訟を用いると、処分性の壁があることが本件判決で示されている。むしろ、本件通知行為の違法からの救済は、適切な債務消滅・収納の「時」の確認によりなしうることから当事者訴訟がより適切であり、以下に述べる点から即時確定の効果も認めうる。

5月31日付け収納としないYの処理では、Xは期限後納付となり滞納処分・延滞金等の負担が発生しうる。本件では6月7日にそのおそれは消滅していようが、Xにはなお、期限内納付を確認することで期間末日の財務諸表作成について決着をつける必要がある⁽²⁴⁾。また、X・Y間では、債務消滅の時について具体的争いがあり、この「時」を確認することにより紛争は終局的に解決する。以上から、確認の訴えとしての公法上の当事者訴訟こそが直截で実効的な選択すべき訴訟類型である。

当事者訴訟を用いた租税判例⁽²⁵⁾には、租税債務不存在確認請求上告事件、納付義務不存在確認等請求控訴事件、所得税更正処分取消等請求事件等がある。本件は、納税義務の存在そのものに争いはなく、消滅の「時」の解釈が争点となっているが、本件が当事者訴訟として審理されていれば、税務訴訟において当事者訴訟が用いられる形態に、新しいケースが加えられたということになったであろう。

以上からは、Xの請求は領収証書自体を求めるものではなく、その交付を通じて租税債務消滅の「時」を確認するものであり、平成22年5月31日に租税債務が消滅したことが真の争点であり、これに対する適切な訴訟類型は確認訴訟としての公法上の当事者訴訟である。このような法的構成がなされていれば、同日に債務が消滅したとされ、Xの請求は認容され違法な行政行為は是正された可能性が

(24) 法人税法5条、13条、22条等、会社法432条・615条等。

(25) 最判平成21・4・10 租税関係行政・民事判決集（徴収関係判決）平成21年1月～平成21年12月順号21-16。

(26) 東京高判平成26・2・5 LEX/DB 文献番号25503389。東京地判平成24.8.30 金融・商事判例1405号30頁。

(27) 最判平成21・12・4 集民232号541頁、判時2068号34頁。判タ1316号92頁。

高い。

2 本件判決の示唆するもの—本人訴訟における司法審査の質的向上と当事者訴訟の活用

行政訴訟における本人訴訟には、選択すべき訴訟類型についての知識が不十分であるために却下され、裁判的救済が可能でありながら退けられるケースがありうる。本件は、このような場面であろう。それ故、そのような場合には、裁判官の適切な釈明権の行使によって、適切な訴訟形式の選択を誘導することで、国民の権利救済の実効性を確保すべきと考えられる。この点で、本件判決では、裁判所の対応に疑問がある。

本件においては、税の専門家⁽²⁸⁾を有するYの責任がまず問われる。本来、行政運営実務上で生じがちな窓口でのトラブルに対し、Xと対面した担当職員が、たとえ指定金融機関等から派遣された者で行政の専門家でないとしても、後日、Yは、本稿VIで述べた対応をすべきであった。また、異議申立てにおいても、法的争点は何かについて明確な判断と処理をなすべきであったといえる。他方、Xにも住民として、地方行政への協力が求められよう。3月決算法人が最多数のなかで5月31日はその納期限であり、駐車施設をはじめ十分な人的物的施設の提供は難しい。Xは、電子申告・納税など代替的な手段をとることも可能であった。本件は、専門機関である行政の適正な法の執行の実現について、住民の協力が必要であることを示している。

だが、それでもなお、最も重要なのは、司法審査は違法な行政執行を追認するものであってはならないということである。本件は、本人訴訟増加のなかで、違法な行政の行為が訴訟技術の稚拙さによって看過される危険を警告し、効率性を保ちつつ司法審査の質的向上を図る必要性を示している。本件は訴訟弱者に対するあるべき司法審査及び実効的な行政救済のために、当事者訴訟の活用がはかられるべきことを示す事例でもある。

(28) 首藤重幸「納税者憲章の策定～その頓挫と“遠い夜明け”」税理1月号(2012)88-90頁。
(国税) 審判所の司法化の要請。

平成23年3月16日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官 川内裕之
平成22年（行ウ）第79号違法入金処理における是正請求事件
口頭弁論終結の日平成23年2月7日
判決

横浜市都筑区■
原告 株式会社 X
同代表者代表取締役 ■
横浜市中区港町一丁目1番地
被告 横浜市
同代表者市長 林 文子
処分行政庁 横浜市長 林 文子
被告訴訟代理人弁護士 阿部泰典
同 原田 雅紀
同 南竹 要
同 日向 誓子

主文

- 1 本件訴えのうち、領収証書の作成交付請求に係る部分を却下する。
- 2 原告のその余の請求を棄却する。
- 3 訴訟費用は、原告の負担とする。

理由

第1 請求

- 1 横浜市長が原告に対し平成22年10月8日付けでした異議申立却下決定を取り消す。
- 2 被告は、原告に対し、同年5月31日付けの原告に係る平成22年度法人市民税 ■の領収証書を作成して交付せよ。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、原告が被告に対し、原告が行政処分庁に対し平成22年5月31日に同年度の法人市民税を納付したにもかかわらず、行政処分庁が原告に対し同日付けではなく、同年6月7日付け領収証書を作成交付したことについて、同領収証書の作成交付が行政処分であることを前提とする行政不服審査法4条1項に基づく異

議申立てをしたのに対し、処分行政庁が同申立てを却下する決定をしたため、同決定の取消し及び処分行政庁に対する同年5月31日付け領収証書の作成交付の義務付けを求める事案である。

2 基礎となる事実（公知の事実、裁判所に顕著な事実、当事者間に争いが無い事実及び各項末尾括弧内掲記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) 横浜市青葉区役所税務課担当職員（以下「税務課担当職員」という。）は、平成22年5月31日、原告代表者代表取締役（以下「原告代表者」という。）が同課を訪れ、原告に係る平成22年度法人市民税納付書及び現金■（以下「本件現金」という。）を提出したことから、一旦、同月31日付けの同市民税領収証書を作成した（乙1、弁論の全趣旨）。

(2) 税務課担当職員は、上記(1)の際、原告代表者が駐車券の認証及び既に提出した法人市民税納付書に替わる新しい同税納付書の発行を求めたため、上記(1)の領収証書に消印を押した上、原告代表者に対し「同区役所では新しい納付書の発行ができず、横浜市役所から納付書を取り寄せるから暫く待つよう」求め、約1時間経過後に原告代表者の求めに応じて駐車券を返却したところ、原告代表者は同区役所を離れた（乙1、弁論の全趣旨）。

(3) 原告は、同年6月3日、原告宛、同区役所税務課担当課長名義の「納付書の送付と現金の返還のお知らせについて」と題する同月1日付け書面及び新しい納付書の送付を受け、かつ、本件現金の受領を求められた（甲2、弁論の全趣旨）。

(4) 原告代表者は、同日7日、横浜市総務局税務課担当者に電話を架け、「区役所で現金を預かる行為は違法ではないか」という質問をしたところ、同課担当者から、原告代表者が本件現金を持参した理由を問われ、かつ、それを納付するという事で良いかを問われたため、「同年5月31日時点で既に納付した」と回答し、同課担当者は、同通話の最後に「区役所に適切な処理をするよう指示しておきます」と言った（弁論の全趣旨）。

(5) 原告は、同年6月8日、同区役所税務課から、同月7日付けの平成22年度法人市民税■の領収証書の送付を受けた（甲3）。

(6) 原告は、同月21日、処分行政庁に対し、本件現金交付に係る領収証書の日付けを同月7日とすることは違法無効であり、本件現金交付時である同年5月31日付けの法人市民税領収証書を交付するか又は直ちに本件現金を返却すべきである旨の「不服申立書（審査請求・異議申立て）」による異議申立て（以下「本件異議申立て」という。）をした（甲4）。

(7) 処分行政庁は、同年10月8日付け決定書により、原告に対し、市税等の納付に係る入金処理は、行政庁の処分当たらないとして、本件異議申立てを却下する旨の決定（以下「本件却下決定」という。）をした（甲1）。

（８）原告は、同月29日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

３ 当事者の主張

（１）原告

ア 請求２について

税務課担当職員は、平成22年5月31日、原告に係る平成22年度法人市民税納付書及び本件現金の交付を受けたのであるから、速やかに入金処理をして同日付け領収証書を作成して交付するか、それをしない場合には、本件現金を返却すべきであって、同日、本件現金を預かり金とし、同年6月7日付けで原告に係る法人市民税として入金処理をし、原告に対し、同日付け領収証書を作成交付するにとどまり、同年5月31日付け領収証書を作成して交付しないことは違法である。したがって、処分行政庁は、改めて、同日付けの領収証書を作成して、原告に交付すべきである。

イ 請求１について

処分行政庁が本件異議申立ての日から90日が経過した後に本件却下決定をし、かつ、同決定に対する異議申立てができる旨の教示をしなかったという手続的瑕疵があるから、本件却下決定は違法であり取り消されるべきである。

（２）被告

ア 請求２について

抗告訴訟の一類型である「義務付けの訴え」の対象である処分は、「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」をいうと解されている。ところが、法人市民税領収証書の作成交付は、裁決にも当たらないし、国民の権利義務を形成し又はその範囲を確定するものでもなく、単なる事実行為であるので、上記処分にも該当しない。

したがって、請求１に係る訴えは、抗告訴訟の訴訟要件を欠くので、却下されるべきである。

イ 請求１について

（ア）行政不服審査法20条が「異議申立てをした日の翌日から起算して3箇月が経過しても、処分庁が当該異議申立てにつき決定をしないとき」に審査請求をすることができると規定しているが、これは、異議申立前置主義の例外を定めたものであり、異議申立てに対する決定が90日以内にされなければ当該決定が違法となることを規定したものではない。したがって、本件異議申立てに対する決定が本件異議申立ての日の翌日から90日を超えていても違法となるものではない。

（イ）同法4条1項本文は、異議申立てができる処分から同法に基づく処分を除

外しているから、本件却下決定に対する異議申立てができる旨の教示をしなかったとしても、当該決定が違法となるものではない。

- (ウ) したがって、本件却下決定は、違法ではなく、請求 2 は棄却されるべきである。

第 3 当裁判所の判断

1 請求 2 について

抗告訴訟の一類型である「義務付けの訴え」(行政事件訴訟法 3 条 6 項)の対象である処分は、「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」をいうと解されているところ(最高裁昭和 39 年 10 月 29 日判決、民集 18 卷 8 号 1809 頁)、法人市民税領収証書の作成交付行為は、裁決にも当たらないし、国民の権利義務を形成し又はその範囲を確定するものでもなく、単なる事実行為にとどまる。そうすると、請求 2 に係る訴えは、抗告訴訟の訴訟要件である処分性を欠き、不適法であると解される。

2 請求 1 について

本件却下決定が本件異議申立ての日の翌日から 3 箇月を超えてなされたことは前記第 2 の 2 の (6) 及び (7) のとおりである。しかし、行政不服審査法 20 条が異議申立前置主義の例外を定めたものであり、異議申立てに対する決定が 90 日以内にされなければ当該決定が違法となることを規定する趣旨ではないことは明らかである。したがって、本件却下決定は、本件異議申立ての日の翌日から 90 日を超えてされていることを理由として違法と解される余地はない。

また、同法 4 条 1 項本文が異議申立てができる処分から同法に基づく処分を除外していることが明らかであるから、処分行政庁が原告代表者に対し本件却下決定に対する異議申立てができる旨の教示をしなかったとしても、当該決定が違法となる余地はない。

したがって、本件却下決定に手続上の違法を認めることはできない。

3 結論

よって、原告の各請求のうち、領収証書の作成交付に係る訴えは不適法であるからこれを却下し、その余の請求は理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担について行政事件訴訟法 7 条、民事訴訟法 61 条を適用して主文のとおり判決する。

横浜地方裁判所第 1 民事部

裁判長裁判官 佐村 浩之

裁判官 日下部 克通

裁判官 赤谷 圭介

これは正本である。

平成23年3月16日

横浜地方裁判所第1民事部

裁判所書記官 川内 裕之