

固定資産税の誤課税の救済（二）

——名古屋高裁と大阪高裁の一連の裁判例を契機として——

西野 敏雄

目次

- 一 はじめに
- 二 名古屋高裁の事例
 - (一) 平成二二年六月三日最高裁第一小法廷判決〔事例一〕
 - (二) 平成二二年四月二三日名古屋高裁民事第一部判決〔事例二〕（以上43号）
- 三 大阪高裁の事例
 - (一) 平成二二年三月二四日 大阪高裁第八民事部判決〔事例三〕
 - (二) 平成二二年五月二二日 大阪高裁第五民事部判決〔事例四〕（以上、本号）
 - (三) 平成二二年一月二六日 大阪高裁第二民事部判決〔事例五〕
 - (四) 平成一八年三月二四日 大阪高裁民事部判決〔事例六〕
- 四 検討
- 五 まとめにて代えて

三 大阪高裁の事例

(一) 平成二二年三月二四日 大阪高裁第八民事部判決〔事例三〕

〈A〉大阪地裁 平成二〇年九月三〇日判決

① 本事案は、大阪市生野区に冷凍倉庫を有するC社が、冷凍倉庫であるにもかかわらず、一般倉庫であると大阪市が誤認して、その評価を誤った結果、固定資産税及び都市計画税(固定資産税等)を過大に徴収され、損害を被ったと主張して、国家賠償法一条一項に基づき、昭和六三年度から平成一三年度までの一四年分の過納金相当額及び弁護士費用並びにこれらに対する民法所定の年五分の割合による遅延損害金の支払を求めた事案である。

② 一審の大阪地裁第七民事部(平成一九年(ワ)第一六二八七号損害賠償請求事件)は、平成二〇年九月三〇日、納税者の主張をほぼ認容した。大阪地裁が認容したのは、請求元金、過納金相当額に対する各翌年度の四月一日以降の遅延損害金、及び弁護士費用に対する訴状送達日の翌日以降の損害金であった。

大阪地裁第七民事部平成二〇年九月三〇日判決は、以下の理由により「地方税法所定の救済手続を経ることなく、課税処分の違法を理由とする国家賠償請求をすることも許されると解するのが相当である。」とする。

(イ)「地方税法一九条の一二が不服申立前置主義を採用し、同法一九条から同条の一〇までが不服審査について特別の定めを置いた趣旨は、地方公共団体の賦課決定等が大量かつ回帰的なものであり、専門技術的な性格が強く、行政内部で再審査させる方が納税者の早期の救済や訴訟経済の要請にも合致するからであり、これらの規定が、その目

的、事件を異にする国家賠償請求を排斥する趣旨まで含むと解することは困難である。」

(ロ) (地方税法四三二条一項・四三四条一項・二項) の定めがされたのは、「固定資産税の重要な要素である固定資産の価格等について審査の申出をすることができざる機会を賦課決定の前に与え、固定資産の評価という技術的問題に関する争いではできる限り賦課決定の前に処理しておくことが望ましいと考えられたことによるものであるから、上記定めをもって、公務による違法な固定資産税の賦課決定に対する国家賠償請求を排斥する法律上の根拠と解するのは相当でない」。

(ハ) (地方税法一七条の五第三項・四項) 「は、課税要件が充足され、客観的に納税義務が成立しているにもかかわらず、長期間その執行がされないことは法的安定性の観点からみて適当でないことから、課税庁の賦課権を制限する趣旨にとどまるものである」。

(ニ) 「課税処分取消訴訟と国家賠償請求はその目的、要件を異にしており、国家賠償請求においては、納税者がその要件を積極的に主張しなければならないほか、三年の短期消滅時効と二〇年の除斥期間が定められ(国家賠償法四条、民法七二四条)、過失相殺の適用もあり得ること、過納金還付に付される還付加算金と異なる割合による遅延損害金が付加されること等、その効果も異なっていることを併せて考えれば、過納金に相当する額の国家賠償を認めたとしても、不服申立期間の制限等をもって税務行政の安定性とその円滑な運営を確保しようとした法の趣旨を直ちに潜脱する結果になるとまではいえない。」

「固定資産税の賦課決定のように金銭給付義務を課する行政処分のみを別異に解し、上記期間経過後にあっては、処分の違法を理由とする国家賠償請求による救済の余地を一律に否定するだけの法令上の根拠を容易に見いだし難い。」

「課税処分」に重大かつ明白な瑕疵があるなど、そこに無効事由がある場合には、取消判決を得ることなく、当該処分の無効を主張することが可能であり、不服申立期間や出訴期間の制限も受けないことから、このような場合に限り、課税処分の違法を理由とする国家賠償請求をすることができるとすることも考えられる。このように解した場合でも、課税処分に無効事由が存する場合の過納金の返還請求については税法固有の期間制限に服することになるから、税務行政の安定性等を確保しようとした法の趣旨を尊重する論旨からすれば、過納金の返還請求期間を経過した後には国家賠償請求は許されなくなるものとするのが首尾一貫するといえる。「このように解する結果、行政処分一般にあっては、その違法を理由とする国家賠償請求が許されるような場合であっても、課税処分については、上記返還請求期間を経過したという一事から、その違法事由の程度・内容や納税者の知・不知を問わず、一律に国家賠償請求による救済の途が封じられることになる。このような結果は、やはり均衡を失した不相当なものといわざるを得ない」。

③大阪地裁第七民事部平成二〇年九月三〇日判決は、このように、「地方税法所定の救済手続を経ることなく、課税処分の違法を理由とする国家賠償請求をすることも許される」とした。この判決は、地方税法の不服審査についての特別の定め趣旨から、国家賠償請求を排斥する趣旨まで含むと解することは困難であるとし、原告の国家賠償請求を認容した。被告側の主張の力点が、地方税法上の審査請求を経ることなくして、国家賠償請求ができないとすることにあつたことから、引用した部分が中心となっている。

それを受けて、大阪地方裁判所は、「租税法の解釈は、課税要件明確主義（憲法八四条参照）及び法的安定性の観点から、原則として文理解釈によるべきであり、文理解釈によって規定の意味内容を補充しながら解釈を行うべきである。そして、固定資産評価基準についても、課税の均衡を図るために統一的な評価の基準を定めることにしたその

趣旨にかんがみると、これを適用して固定資産の価格を決定する場合には、租税法に準ずる解釈を採用すべきものと解するのが相当である」と判示する。それに基づき、「文理に照らせば、当該建物が社会通念上『冷凍倉庫』であるといえ、かつ、その用に供されていると認められれば、基準表(2)が適用されると解すべきである。」とする。そして、家屋事務取扱要領及固定資産評価実施要領(いずれも大阪市固定資産税課作成)の定義及び耐用年数省令通達に照らし、「食品類等を凍結状態で蔵置するための冷凍装置を有するなど、常時倉庫の内部を冷凍状態に保持するような構造になっている倉庫であり、かつその用に供されているものをいうと解するのが相当である」とし、「社会通念に照らしても、『冷凍倉庫用のもの』の範囲を確定できないなどの事情があればともかく、上記イのとおり、そうした事情が認められない」として、当該倉庫が「冷凍倉庫」であるとしている。

大阪地裁は、それをふまえ、賦課決定の違法性及び被告担当職員の過失について、説示を加える。

「市町村長の評価事務には時間的な制約があること、他方で、固定資産の調査評価基準に基づく適正な価格決定を行うためのものであることを勘案するならば、担当職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調査対象建物の評価をし、賦課決定をしたと認め得るような事情がある場合に、国家賠償法一条一項の違法があったと解するのが相当である。(略) 本件建物の構造、用途、使用状況等は、その性質上、実地調査やこれに伴う納税者からの事情聴取、提出書類等によりさしたる困難なく把握し得る事柄であるとみるのが相当であるところ、被告担当職員は、昭和四六年度から平成一八年度の固定資産税等の賦課決定まで、本件建物を一般用倉庫として基準表(1)を適用していたのであるから、被告担当職員は、実地調査等において、税務職員に通常要求される程度の注意を払って、本件建物が冷凍倉庫として使用されているのか一般用の倉庫として使用されているかを識別するに足りる程度の調査を行い、評価基準に基づき、固定資産の価格を決定し、固定資産税等を賦課決定する義務がある」とする。

この義務を怠ったとして、「無効」とされることは、まずないといってよい。国税の訴訟でも聞いたことはない。その「無効」の基準として「重大かつ明白の基準」⁽¹⁾が主張されるが、なかなか「無効」とされる例もみつからない。せめて、「重大」であればよいとする考え方もあるが、「重大」だけで無効とされた例も少ない。⁽²⁾その中で、本件事案〔事例三〕において、「重大かつ明白」か「重大」か、わずかしか検討せず、国家賠償請求の可否に争点を移したのは、本当に良かったのであろうか。法人税や所得税をめぐる争訟において、課税処分が「無効」とされたことが少ないことを考えると、いきなり国家賠償請求により争われても、結果的に「無効な行政処分」と両当事者が認めたのに等しくなる。

とはいえ、「事例三」の第一審である大阪地裁平成二〇年九月二〇日判決が、「岡光判決」より早く救済手続を経由することなく国家賠償請求を行うことを認めたことは、十分に評価されるべきである。

大阪市の場合、判決をよく考察すると、条例と事務取扱要領等の間にズレがあるわけであり、それだけで租税法理主義（とくに、まちがった事務処理要領（政令に相当））による課税としての課税要件法定主義）違反となるはずである。しかも、添付書類を十分に審査することなく、「冷蔵庫」という社名だけで、一般冷蔵庫として課税したものであり、その調査は雑そのものといわざるを得ない。防寒服を着用して実地調査するまでもなく、外観調査だけでも冷凍倉庫か否か、わかるはずである。「冷凍装置を有し、常時倉庫の内部を冷凍状態に保持する構造になっている倉庫」を、そうでない状態に、弾力的に変更して運用することは非効率であり、調査担当者として基礎力にかける。しかも、他市町村の紛争からみて、調査に十分留意すべきで、税務職員として行うべき義務を果していないと、いわざるを得ない。また、税務行政と土台である租税法理主義に関し、本件は条例（国税でいえば法律）とそれを補充する「事務処理要領」（国税でいえば、政省令及び基本通達及事務処理提要）を整備していない事例⁽⁴⁾であって、課税当局に

重大な瑕疵があったといわざるを得ない。

〈B〉大阪高裁 平成二二年三月二四日第八民事部判決

①大阪地裁第七民事部平成二〇年九月三〇日判決に対し大阪市は控訴した。これを受けて、平成二二年三月二四日、大阪高裁第八民事部は、大阪市の控訴を棄却した（平成二〇年（ネ）第二八一九号）。

まず、大阪高裁第八民事部も、「地方税法所定の救済手続を経ることなく、課税処分を理由とする国家賠償請求をすることが許される」とする。その理由として、（国家賠償請求訴訟と行政処分の取消訴訟の）「両制度は目的を異にし、また、国家賠償請求が認められるためには、公務員の故意又は過失の要件の充足が必要になる上、国家賠償法一条一項の違法性と行政処分の取消訴訟における違法性とは別異に解されるなど、請求を認める場合の要件を異にするものであり、さらに（中略）効果も異なるものであって、行政処分の違法を理由として国家賠償請求をするにあたって、あらかじめ当該処分の取消判決を得なければならぬものではないと解される。（略）訴訟の結果として得られる経済的利益は同様であるものではあるが、目的と効果が同一であるものではなく、少なくともその請求が認められるための要件は明らかに異なるものである。当該処分の取消し前に過納金につき不当利得返還訴訟が提起された場合であればともかく（大審院昭和五年七月八日判決・民集九卷一〇号七一九頁等参照）、得られる経済的利益が同様であるからといって、当該処分につき公務員の故意又は過失により違法に損害を被った者がその賠償を求めて国家賠償請求を提起することが、当該処分の取消判決を得ない限り許されないと解すべき必然性も、かかる解釈を許容する法令上の根拠規定も、何ら見出せないものであって、かかる訴訟提起が課税処分の不服申立期間の制限を潜脱するとか、地方税法の趣旨を潜脱するとか、課税処分の公定力を実質的に否定するとかいうことはできない。したが

って、これを理由として上記訴訟提起が許されないということはできず、上記主張は採用できない。」

このように、不服審査を経ることなく国家賠償請求を提起することを、本件大阪高裁は認容した。さらに、この大阪高裁判決は、地方税法一九条から一九条の一二まで「の規定が、その目的・効果・要件を異にする趣旨まで含むと解することは困難であるし、同法が定めているのは、固定資産税の重要な要素である固定資産の価格等について審査の申出をすることができる機会を賦課決定の前に与え、固定資産の評価という技術的問題に関する争いはできる限り賦課決定の前に処理しておくことが望ましい」と考えられたことによるものであるから、これをもって、公務員による違法な固定資産税の賦課決定に対する国家賠償請求を排斥する法律上の根拠と解するのも相当でない。」と補足している。

大阪高裁は、それに引き続き、「租税法の解釈は、課税要件明確主義及び法的安定性の観点から、原則として文理解釈によるべきであり、文理解釈によるべきであり、文理解釈によって規定の意味内容を明らかにすることが困難である場合には、当該規定の趣旨目的や立法経緯等を参照し、その意味内容を補充しながら解釈を行うべきであり、評価基準についても、課税の均衡を図るために統一的な評価の基準を定めることとした趣旨に照らすと、これを適用して固定資産の価格を決定する場合には、租税法に準ずる解釈を採用すべきものと解するのが相当である（略）文理に照らせば、当該建物が社会通念上『冷凍倉庫』であるといえ、かつ、その用に供されていると認められれば、基準表（２）が適用されると解すべきである。（略）省令（昭和四九年大蔵省令三五号による改正前省令）の『冷凍倉庫』の解釈について、上記家屋事務取扱要領等と同様の定義を採用する通達があったこと、上記定義が一般において日常的に用いられる『冷凍』の語義との間でも何ら乖離がないこと等に照らせば、基準表（２）の『冷凍倉庫用のもの』とは、食品類等を凍結状態に保持するような構造になっている倉庫であり、かつその用に供されているものをいうと解

するのが相当である。(略)前記引用に係る原判決説示のとおり、社会通念に照らして、基準表(2)における『冷
凍倉庫用のもの』の範囲を確定できるものである」として、原審判決を認容した。控訴審(大阪高裁)は、原審判決
を更に敷衍して判示している。そこでは、「重大かつ客観的に明白」の基準も緩められているし、いわゆる「公定力」
についても制限的に解されている。

前述の判示をふまえ、大阪高裁は、どのような場合に国家賠償法一条一項の違法及び担当職員の過失があったかの
判断基準につき、次のように判示する。

「固定資産の評価に関する事務に従事する市職員は、実地調査、納税者に対する質問、納税者の申告書の調査等の
あらゆる方法によって、公正な評価をするように努めなければならず(同法四〇三条二項)、市長は、固定資産評価
委員等に固定資産の状況を毎年少なくとも一回実地に調査させなければならないことからすれば(同法四〇八条)、
担当職員には、固定資産の適正な調査を行った上で、評価基準に基づき固定資産の価格を決定し、固定資産税等を賦
課決定する義務がある(略)、市長がこのような限定された期間内にその区域内に存在する固定資産のすべてについ
て、その細部についてまで綿密な調査を行うことは極めて困難な作業といわざるを得ないことも勘案すると、担当職
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調査対象建物の評価をし、賦課決定をしたと認め得るよ
うな事情がある場合に、国家賠償法一条一項の違法及び担当職員の過失があったと解するのが相当である。」

このように、課税庁側が「詳細・厳密な調査を行うことはできないので事務処理要領に従えば違法ではない」と主
張することも、国税当局にも例があるところであり、わからないわけではない。しかし、実地調査をすべきことは、
全国と同種事案が多発していることに鑑みれば、しかるべき調査、すなわち、「担当職員が職務上尽くすべき義務
を尽くす」レベルの調査を行うべきことは、課税庁の基本的義務である。本件大阪高裁判決の判示は、当然であるし、

国税に対し、類似の判示を下しているところでもある。⁽⁵⁾となれば、「事例三」は、名古屋の二事例より重視されるべきであろう。大阪高裁は、承知の上で（国税について多くの説示がある。）あえて言及しなかったものと考えられる。

(二) 平成二十一年五月二二日大阪高裁第五民事部判決〔事例四〕

〈A〉平成二〇年七月一八日神戸地裁第四民事部判決

① 冷凍倉庫に対する課税を誤った場合に、一審の神戸地裁第四民事部が、平成二〇年七月一八日に、国家賠償法に基づき損害賠償を認めた。そして、その控訴審である大阪高裁第五民事部は、平成二十一年五月二二日判決でもって、第一審判決と同じく、国家賠償法に基づく損害賠償請求を認容した。この事例〔事例四〕は、名古屋の二事例及び大阪の事例〔事例三〕と同じく、行政不服審査争訟を経ることなく、国家賠償法に基づく損害賠償請求を行うことを認めた事例であって、名古屋の二事例や〔事例三〕と同様に、参考にすべき事例である。この事例において、最高裁も課税庁側の上告を、平成二十二年六月三日の最高裁第一小法廷判決を受けて、不受理の決定を下し、上告を棄却している。

② 「事例四」の第一審である平成二〇年七月一八日神戸地裁民事部判決（平成一八年（ワ）第三一〇七号）の事実関係は、次の通りである。

「原告は、倉庫業等を目的とする株式会社であり、遅くとも、昭和三八年三月ころから本件1建物を、昭和三八年四月ころから本件2建物を、平成六年二月ころから本件3建物を、昭和四九年一〇月ころから本件4建物及び同建物が所在する土地（略）を、昭和五七年八月ころから本件5建物を、現在に至るまで所有して」いる。本件各建物及び本件土地が所在している被告は、「本件各建物」が「冷凍倉庫であったにもかかわらず、被告において、適正な実地

調査を怠るなどの過失によってこれらを一般倉庫であると誤認し、その評価を誤った結果、固定資産税及び都市計画税を「過大に徴収」した。

その後、課税庁は、本件建物が、評価基準別表第13非木造家屋経年減点補正率基準表の「塩素、塩酸、硫酸、硝酸その他の著しい腐食性を有する液体又は気体の影響を直接全面的に受けるもの、冷凍倉庫用のもの及び放射線同位元素の放射線を直接受けるもの」（以下、「本件基準」という。）に該当するものとして「本件基準による経年減点補正率基準表が適用されるべきであったとして、本件4及び5建物について平成一八年八月二四日付けで、本件1ないし3建物について平成一八年一〇月四日付けで、平成一四年度から平成一八年度までの各年度分の固定資産課税台帳に登録された評価額等を修正し、原告に通知した。そして、課税庁は、平成一八年八月二九日付け及び同年一〇月一日付で、本件各建物に係る平成一四年度から平成一七年度までの固定資産税等について発生した過納金を還付するとともに、平成一八年度第1期及び第2期の過納金については、納期未到来の第3期及び第4期の納税額を減額した。さらに、課税庁は、固定資産課税台帳修正時点で、「法定納期限の翌日から起算して五年を経過していた平成一三年度以前の固定資産税等に係る賦課決定は、期間制限のため修正できず（法一七条の5第3項）、それ以前の過納金相金額については、根拠規定を欠き、返還できない」旨通知している。

この結果、原告が被告に対して請求した国家賠償請求は、「国家賠償法一条一項に基づき、昭和六二年度から平成一三年度までの過納金相当額及び弁護士費用の合計」「並びにこれに対する民法所定の年五分の割合による遅延損害金の支払を求めた」本件訴訟は、何年分を返還するべきかとの問題をもかえることになった。

③平成二〇年七月一八日神戸地裁第四民事部判決は、まず、行政処分の違法を理由とする国家賠償請求について、「原告は、固定資産課税台帳の登録事項ないし価格について、固定資産評価審査委員会に対する審査の申出及び同委

員会の決定に係る取消しの訴えを提起していないけれども、当該登録事項ないし価格に基づく課税処分を理由として、国家賠償請求をすることをできるといふべきである。」として、原告の請求を認容した。その理由として、「行政処分の違法を理由とする国家賠償請求は、行政処分の効力そのものを問題とするのではなく、公権力の行使を行う上での公務員の故意又は過失を要件とした上で、当該処分により生じた損害の賠償を目的とするなど、行政処分の取消訴訟とは、目的、要件及び効果を異にするものであるから、当該処分が取消し得べき瑕疵にとどまる場合であっても、あらかじめ当該処分について取消判決を得なければならぬものではない（最高裁昭和三五年（オ）第二四八号同三六年四月二一日第二小法廷判決・民集一五卷四号八五〇頁参照）。そして、このことは、取消しの訴えの排他的管轄に属するとされる固定資産課税台帳の登録事項ないし価格（平成一一年の法改正により不服申立事項は固定資産課税台帳に登録された価格に限定された。）についての不服申立て（法四三二条一項、三項、四三四条一項、二項）についても別異に解すべき理由はない。すなわち、争訟方式の排他的管轄を定める上記地方税法の諸規定は、あくまで固定資産の登録事項ないし早期に確定させるために定められた税法上の手続であって、これらの手続を経ない限り、上記のとおり、目的、要件及び効果を異にする国家賠償請求を提起できないとする根拠は見出しがたいといふべきである。（略）そもそも、法が課税処分について不服申立期間の制限や排他的管轄の定めを設けたのは、前述したとおり、課税処分を早期に確定させて徴税行政の安定とその円滑な運用を確保するためと解されるから、それらの規定をもって、違法な課税処分によって損害を被った者を救済しないこととする合理的な理由とはなし得ないといふべきである。」

この説示は、最高裁昭和三六年四月二一日第二小法廷判決（民集一五卷四号八五〇頁）に忠実に従ったものであり、公定力是認論を批判したものとは考えられない。

神戸地裁は、引きつづいて、国家賠償法一条一項に基づく責任を負うかにつき、次のように判示する。「本件各建物は、いずれも、常時倉庫の内部を冷凍状態に保持するような構造になっており、しかも、その中には、最低でマイナス四五度という、常識的な冷凍という概念に照らしても特に低い温度を維持できる設備を有する倉庫が含まれ、かつ、本年各年度を通して、現実にもそのようにして使用されていた倉庫であると認められるから、評価基準表にいう『冷凍倉庫用のもの』に該当していたといふべきである。(略) 固定資産課税台帳の誤った価格を基にした固定資産税等の賦課徴収処分について、国家賠償法一条一項にいう違法があったと評価されるか否かを判断するに当たっては、過大な課税処分の事実をもって直ちに評価の基準とすることはできず、公権力の行使を行う者において職務上通常尽くすべき注意義務を尽くしたか否かにより決するのが相当である(最高裁平成元年(オ)第九三〇号、第一〇九三号同五年三月一日第一小法廷判決・民集四七卷四号二八六三頁参照)。(略) 本件各建物は評価基準別表にいう『冷凍倉庫用のもの』に該当するところ、前記(3)で認定した本件各建物の構造、用途、使用状況等は、上記のような調査を実施すれば、容易に判明し得た事柄であったとおり、(略)、本件各建物について、いずれも一般倉庫用の経年減点補正率を用いた評価額を算出したものであるから、実地調査はおろか、建築確認書等の添付図面(略)や認可証添付の冷蔵室表(略)の確認といった書類上の調査すら十分に尽くさなかった可能性が高いといふべきである。(略) 評価基準別表にいう『冷凍倉庫用のもの』の解釈について、被告と同旨の有力な見解が存在したことを窺わせる証拠もないことを考慮すると、被告がその主張するような解釈をしたとすれば、それは評価基準の文言、趣旨から逸脱した独自の解釈というほかになく、租税法主義に反する違法な行為であるとの評価を免れない。

以上によれば、被告担当職員は、本件各年度の間、本件各建物について、十分な調査を尽くさなかったか、そうでないとしても評価基準の解釈を誤ったものであり、このような被告担当職員の行為は、家屋の性質に応じて異なる課

税標準を設け、実地調査等によって、公平かつ適正な徴税事務を実現しようとした法ないし評価基準の趣旨、目的を著しく逸脱したものとすべきであるから、本件各年度における本件各建物の評価額の決定について、被告担当職員が職務上尽くすべき注意義務を尽くしたとはいえず、被告担当職員には過失があるといわざるを得ない」として損害賠償請求を認容したが「十分な調査を尽くさなかった」とは、いいていない。

なお、神戸地裁第四民事部は、「本件訴訟の性質、訴訟進行の難度、原告の損害額等にかんがみれば、被告の違法行為と相当因果関係のある弁護士費用は六〇〇万円であると認めるのが相当である。」とするとともに、過失相殺を主張する被告の主張に対し、「申告納税方式を採用するものや、被課税者に必要事項の申告義務を負わせているものであれば格別、固定資産税等のように純粹な賦課課税方式（地方税法上の普通徴収）が採用されているものについては、被課税者において、課税庁による賦課決定の内容を信頼することがむしろ当然とすべきであって、被課税者がこれを信頼して納税を行ってきたことをもって、被課税者側の落ち度として斟酌することは、かえって正義公平の原則にもとるといふべきである。ほかに、本件全証拠によっても、原告に上記損害の一部を負担させることが当事者間の公平に適用といえるような事情は認められない。」として、過失相殺を課税方式によって扱いに差があるかのような判示をした。しかし、賦課課税と申告納税によって、過失相殺に扱いがあるのか否かについて疑問がある。

また、損害に対する遅延損害金の起算時について、神戸地裁は、「原告の上記損害は、本件各年度における固定資産税等を納付したことによって生じたと見るべきであるから、本件各建物の評価額を固定資産課税台帳に登録した時点で、いまだ原告に損害が発生したとは認められない。（略）原告に上記損害が発生したのは、本件各年度の各第⁽⁹⁾四期納付日であると認められる。」と判示している。当然であるが、会計法によれば五年間に限定されるのではない⁽⁹⁾のか。当事者が反論していかないのかもしれない。

この神戸地裁判決は、自然な流れで下されているものと評価することができる。

〈B〉平成二二年五月二二日大阪高裁第五民事部判決

大阪高裁第五民事部は、平成二二年五月二二日（平成二〇年（ネ）一一三五号）、前示の平成二〇年七月一八日神戸地裁第四民事部判決（神戸地裁平成一八年（ワ）第三一〇七号）に対する課税庁側の控訴を、全面的に棄却した（平成二〇年（ネ）第二一三五号）

大阪高裁平成二二年五月二二日第五民事部判決（大阪高裁平成二〇年（ネ）第二一三五号。以下、「大和判決」という。）は、平成二〇年七月一八日神戸地裁第四民事部判決（神戸地裁平成一八年（ワ）第三一〇七号）に対し、判決理由を追加補正したうえで、「被控訴人の本件請求は原判決認容の限度で理由があると判断」した。本件「大和判決」も、「岡光判決」と同様の構成と判示を行っており、平成二二年六月三日最高裁第一小法廷判決の先駆けとなっている。

本件「大和判決」は、不服争訟を経ずに国家賠償請求を行うことを維持したことに加え、控訴人の「担当職員に国家賠償法上の過失はない」旨の主張に対し、「本件基準における『冷凍倉庫用のもの』とは何かという解釈について、本件各建物に対する課税当時、控訴人主張の上記解釈と、原判決及び当審が採用する前記解釈とが相対立するような状況にあったと認めるに足りる証拠はなく、かつ、控訴人主張の上記解釈を前提として運用してきたものかどうかさえ疑わしい本件においては、控訴人の援用する前記各最高裁判例とはいずれもその事案を異にするものとかさである。したがって、この点に関する控訴人の主張も採用することはできない。」と判示し、控訴人の主張を排斥している。「大和判決」は、前述の控訴人の採用する解釈の運用について、「そうであれば、控訴人の採用する上記解釈を

前提とした倉庫用建物についての取扱要領などの行政庁内部の文書があつて然るべきであるのに、同号証によつてもこのような文書は存在しないのであるし、控訴人の区域内に存する倉庫用建物が一部でも存在してもいいはずであるのに、このような『冷凍倉庫用』のものに該当する倉庫用建物は全く見当^{あた}らず、すべて『一般倉庫用のもの』であつたというのであるから（略）陳述書等の内容は全くもつて不自然極まりないというべきであつて、そもそも控訴人において、控訴人の主張する上記解釈を前提に倉庫用建物に対する評価について運用してきたかどうかさえ疑わしいというほかなく」とまで、追加補正している。この補正は極端であるが、それが課税の現場の実状なのであろう。

「大和判決」は、本件基準における「冷凍倉庫用のもの」の解釈について、この説示に先立ち、「本件基準における『冷凍倉庫用のもの』はその他二類型と並列的に規定されているのであり、『冷凍倉庫用のもの』にはその他二類型にみられるような『塩素、塩酸、硫酸その他の著しい腐蝕性を有する液体又は気体の影響を直接全面的に受けるもの』あるいは『放射線同位元素の放射線を直接受けるもの』といった限定要件は付加されていないのであるから、『冷凍倉庫用のもの』の解釈に地方自治体の裁量の余地はないというべきであり、控訴人の上記解釈は租税法律主義及び課税要件明確主義（憲法八四条）に照らして到底採用することはできない。」とまで補正している。租税法律主義と課税要件明確主義の關係（これでは並列することになる。）について若干疑問の余地があるものの、裁量の余地はないはずである。控訴人である神戸市などに塩酸などを使う特殊な冷凍倉庫がある可能性があつたのかもしれないが、そういう特殊な冷凍倉庫は、租税法律主義に照して法律に明記すべきであるし、課税庁も十分に実地調査してはなかつたことの証である。食品用であれば、そうした特殊な倉庫はありうるが、冷凍マグロやアイスクリームには使われないであろうし、職員にも十分に研修を尽くすべきであろう。そういう税務行政上の基礎を怠つたということを、「大和

判決」は指摘したと評価することができる。

- (1) 最判昭和三十六年三月七日(民集一五卷三三三頁)、最判昭和四八年一〇月二日(シュトイエル一四一三三頁)、昭和四八年一〇月五日(シュトイエル一四一三三頁)。今村隆・小尾仁・脇博人・有賀文宣「課税訴訟の理論と実務」七八～八二頁。
- (2) 金子宏「租税法(一七版)」七〇二～七〇三頁、田中二郎「行政法総論」三九二頁以下(昭和三二年、有斐閣)、最大判昭和三二年七月一日(民集一〇卷七号八九〇頁)。
いずれにしても、判例上、「客観的に明白な場合にのみ行政行為は無効になる」と解される方が圧倒的に多い。
- (3) 瑕疵の明白性を要求しない例として、最判昭和四八年四月二六日(民集二七卷三三六九二頁)、最判平成九年一月一日(判時一六二四号七四頁)。
- (4) 最判昭和四九年三月八日(民集二八卷二二八六頁)が、本件にも適用されるのでないかと考えられる。金子宏「判批」ジュリ八〇七号一〇九頁参照。
- (5) 固定資産税につき最高裁平成五年三月一日第一小法廷判決、民集四七卷四号二八六三頁及同判決の「最高裁民事判例解説」をも参照。
国税につき、山口地裁岩国支部平成一〇年七月一六日判決(税資二二七号七四四頁)、徳島地裁平成一一年一月二二日判決(税資二四〇号一一二頁)、最一小平成一五年六月二六日判決(金融法務事情一六八五号五三頁)、仙台地裁判平成一二年一月一四日(税資二四九号五二四頁参照)。
- (6) 弁護士費用が損害賠償の中で相当因果関係の範囲内のものかどうか争われたものとして、最判昭和四四年二月二七日(民集二三卷二四四四一頁参照)。納税者の権利救済を考えると、もっと認められてよい。我妻榮・有泉亨・川井健「民法(第二版)」第二卷。
- (7) 遡及立法の禁止が期間税とそうでない税との間で差があるのかも争われた譲渡損失の損益通算にかかる裁判例について、金子宏「租税法(第一七版)」一〇八頁～一〇九頁参照。しかし、その事例は、国会の議会構成が法案を提出すればほぼ成立する時代の話であり、近時の議会構成とは差があるろう。

(8) 「判例体系租税法」(第一法規)及び「有斐閣法律用語辞典(第4版)」参照。及大阪地裁平成一八年三月二四日判決(判例地方自治二八五号五六頁)。

(9) もともと、国家賠償法によれば二〇年の制限があるし、地方税法によれば五年間分だけかえせばよい。国税の所得税と相続税の関係についての大臣発言で注目されたことは記憶に新しいが、法的手当では、必ずしも十分にはなされていない。

なお、事例五の事案でも、この期間の問題をとりあげられている。