

後見審判前重度認知症患者の還付請求権消滅時効への民法 158 条 1 項の類推適用の可否**【文 献 種 別】** 判決／広島地方裁判所**【裁判年月日】** 平成 28 年 6 月 22 日**【事 件 番 号】** 平成 27 年（行ウ）第 30 号**【事 件 名】** 所得税還付金請求事件**【裁 判 結 果】** 請求棄却**【参 照 法 令】** 国税通則法 72 条 2 項・3 項、74 条 1 項・2 項、民法 158 条 1 項**【掲 載 誌】** 訟月 63 巻 5 号 1449 頁、税務訴訟資料 266 号順号 12872

LEX/DB 文献番号 25560694

事実の概要

1 原告 X は、広島市に提出された要介護認定のための平成 22 年 8 月 10 日付及び平成 24 年 7 月 24 日付主治医意見書において、主治医から、心身の状態について「重度認知症」「短期記憶：問題あり、自分の意見の伝達能力：伝えられない」との意見を付され、家庭裁判所に提出された後見開始の審判のための平成 26 年 2 月 28 日付診断書においても医師により「診断名：脳梗塞後遺症。所見：簡単な会話はできるが、短期記憶障害は顕著で社会生活への適応など、知的活動はできない。」として後見相当の意見が付され、平成 26 年 7 月 31 日、広島市長がした、X に係る後見開始の申立てに対し、広島家庭裁判所裁判官は、平成 26 年 9 月 29 日、X について後見を開始する旨の審判をし、同審判の確定日を平成 26 年 10 月 18 日として、X が成年被後見人であること及びその成年被後見人が A であることなどが、同月 30 日、東京法務局で登記された。

2 また、X は、平成 19 年分所得税について老齢基礎厚生年金より 8 万 0,908 円、B 生命の年金より 3 万 3,072 円を、平成 20 年分所得税について、B 生命の年金より 3 万 3,072 円を、それぞれ源泉徴収されたところ、平成 24 年 4 月 16 日、広島西税務署長に対し、平成 19 年分及び同 20 年分所得税について、所得控除の合計額が総所得金額を上回るとして、上記源泉所得税額の還付を受けるため、所得税法（以下「法」と表記する場合がある。）122 条 1 項所定の還付申告書を提出した。

これに対して、広島西税務署長は、X の成年被後見人の事務職員に対し、平成 19 年分所得税につ

いて平成 24 年 12 月 31 日に、平成 20 年分所得税について平成 25 年 12 月 31 日に、それぞれ 5 年の消滅時効期間が満了しているため還付することができない旨説明し、還付しなかったため、X が上記源泉所得税額合計 14 万 7,052 円の支払いを被告 Y（国）に求めて出訴したのが本件である。

判決の要旨

請求棄却。

「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にあるものの、いまだ後見開始の審判を受けていない者の、還付金等に係る国に対する請求権の消滅時効の完成については、上記国税通則法 74 条 1 項、2 項、72 条 2 項、3 項の趣旨である納税者間の公平性や事務処理の画一性の要請を考慮し、国（当該請求権に係る税務官署）の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情が認められる場合に、民法 158 条 1 項の類推適用を肯定するのが相当というべきである。」

「原告は、本件各還付金請求権の時効期間満了前 6 か月の期間中、いまだ後見開始の審判を受けていないものの、重度認知症により、精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にあり、時効中断の措置をとることができなかったものと推認でき、成年被後見人と同様に保護する必要性があったものと認められる。

しかしながら、他方、原告については、本件各還付金請求権の時効期間満了前に後見開始の審判の申立てもされておらず、その他、被告（本件各還付金請求権に係る税務官署）において時効が停止することについて一定程度予見可能であったと

いえるような形式的、画一的な事情は認められず、被告の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情があったとはいえない。また、原告の主張するように、還付金請求権の時効期間満了前に精神上の障害による事理弁識能力を欠く常況にあれば、後見開始の審判の申立てやそれに基づく審判が時効期間満了後になされた場合であっても、民法 158 条 1 項が類推適用され得ると解した場合には、時効期間の満了後、いつの時点で後見開始の審判申立てがなされた場合であっても、事理弁識能力を欠く常況が時効期間満了前から継続していた旨主張して還付金請求権を行使し得ることになるが、このような事態は、消滅時効の期間を 5 年とし、還付金請求権等の国に対する請求権の消滅時効に絶対的効力を認めた国税通則法 74 条、72 条の趣旨に反し、法的安定性を大きく損なうものというべきである。」

判例の解説

一 本件の争点は、本件還付請求権の消滅時効が完成しているか否かということであり、具体的には、当事者双方とも本件還付請求権の時効期間満了日そのものについては見解を同じくするが、未成年者又は成年被後見人と時効完成の猶予に係る民法 158 条 1 項の類推適用が認められるか否かについて両者は見解を異にしている。すなわち、民法 158 条 1 項は、「時効期間の満了前 6 箇月以内の間に未成年者又は成年被後見人に法定代理人がないときは、その未成年者若しくは成年被後見人が行為能力者となった時又は法定代理人が就職した時から 6 箇月を経過するまでの間は、その未成年者又は成年被後見人に対して、時効は完成しない。」と規定するところ、同法条が「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にあるものの、いまだ後見開始の審判を受けていない者」にも類推適用されるか否かということが争点である。

二 本件判決の意義は、上記判決の要旨にあるように、「国（当該請求権に係る税務官署）の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情が認められる場合」という条件をつけながらも、「精神上の障害により事理を弁識する能力を欠く常況にあるものの、いまだ後見開始の審判を

受けていない者」にも民法 158 条 1 項の類推適用が認められることを総論として明らかにしたことにある。

民法 158 条 1 項は、未成年者と成年被後見人のみを明示的に規定しているが、一般に、ある規定を反対解釈するか、類推解釈するかについて、純粋に論理的に決まるものではなく、当該規定が主要なものについての例示的なものであれば、類推解釈すべきことになると解されている¹⁾。そして、類推解釈において最も重要なことは類推すべき根拠であり、当該規定の一般的な理由が明示的な適用対象以外に妥当するならば類推することになる²⁾。後に述べるように、近代社会は、自己の行為の結果を判断できる精神能力を備えた者が自由に法関係を形成することを前提として成立するというものを考慮すると、成年被後見人と後見開始の審判を受けていないが事理を弁識する能力を欠く常況にある者とを別異に解する合理性はないという意味で、民法 158 条 1 項は、未成年者と成年被後見人を例示することで、自己の行為の結果を判断できる精神能力を欠く者一般に対して、時効の完成を猶予する規定であると解されるから、この点に関して本件判決は妥当なものである。

三 しかし、各論としては、後に改めて述べるように、時効停止についての国の「予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情」の存在を否定することにより X の請求を棄却する。

すなわち、本件判決は、上記判決の要旨に引用したように、「いまだ後見開始の審判を受けていない者の、還付金等に係る国に対する請求権の消滅時効の完成については、上記国税通則法 74 条 1 項、2 項、72 条 2 項、3 項の趣旨である納税者間の公平性や事務処理の画一性の要請を考慮し、国（当該請求権に係る税務官署）の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情が認められる場合」であることが必要であるとして、国に認められるべき予見可能性と法的安定性の中身を判決理由中で具体的に明確にすることなく、それらを「不当に害さないといえる事情があったとはいえない」と結論付けている。このような結論のみを示す判決方法には、少なからず問題がある。

四 法 122 条 1 項により、居住者は法 138 条 1 項（源泉徴収税額等の還付）の規定による還付を

受けるため法 120 条 1 項の申告書を提出できる
ところ、「還付金等に係る国に対する請求権は、
その請求をすることができる日から 5 年間行使
しないことによって、時効により消滅する。」(国
税通則法(以下「通則法」と表記する。)74 条 1 項)³⁾。
そして、「国税の徴収権の時効については、その
援用を要せず、また、その利益を放棄すること
ができないものとする。」旨の通則法 72 条 2 項
の適用を受けて消滅時効には絶対的効力が認めら
れるが、「この節に別段の定めがあるものを除き、
民法の規定を準用する。」旨の同法条 3 項の適用
を受けて、主要なものとして、時効の中断と停止
の規定が準用される⁴⁾。

また、通則法 74 条 1 項の「請求をすることが
できる日」の意義については、民法 166 条 1 項
の「権利を行使することができる」との文言の解
釈と同様に、法律上障害なく権利を行使するこ
とができるということであり、事実上権利を行使す
ることができるか否かということではないと解さ
れている⁵⁾。

これらの規定から、一般に、平成 19 年分所得
税について平成 24 年 12 月 31 日に、平成 20 年分
所得税について平成 25 年 12 月 31 日に、それぞ
れ 5 年の還付請求権消滅時効期間が満了すること
になる(法 120 条 6 項(現行 8 項))。そして、一般
には、還付請求権の消滅時効の完成について、「納
税者間の公平性や事務処理の画一性の要請を考慮
し、国(当該請求権に係る税務官署)の予見可能性、
法的安定性を不当に害さないといえる事情が認め
られる場合」を条件とすることに問題はない。

しかし、問題は、「事理を弁識する能力を欠く
常況にある」納税者等と通常の納税者とを同列に
扱い、両者の「公平性」や「事務処理の画一性」
が要請されていると解すべきであるのか、前者
に係る還付請求権消滅時効について民法 158 条 1
項の類推適用を認めた場合に、害されることにな
る、国の予測可能性と法的安定性とはいかなるも
のであるかということである。

五 1 個人がいかなるものからも拘束されな
い自由を有していることを前提として成立する近
代社会⁶⁾を規律する近代法において、他者との
関係が権利・義務関係、すなわち法関係として成
立するとき、当該法関係は、当事者の自由な意思
により成立することを原則とする⁷⁾。そして、法

的行為が有効に成立するためには、自己の行為の
結果を判断できる精神能力(意思能力)、一般に 7
～10 歳程度の精神能力が行為者に備わっている
ことが求められる⁸⁾ところ、私的自治の原則の
下、意思能力のない者の法的行為は無効とされる
ほか、現実の取引における、取引の時点で意思能
力を欠いていた者の証明責任の軽減と取引の相手
方が不測の損害を被る危険性とを考慮して、民法
が、その 1 章 2 節に「行為能力」の規定を置き、
意思能力を有しない者ではないが、意思能力が十
分でない者を典型的に「制限行為」能力者と類型
化し⁹⁾、制限行為能力者の行った法律行為を「取
り消す」ことができることとしているのも、近代
法において、個人がその自由な意思にのみ拘束さ
れることの表れである。精神作用を中核的要素と
する法的行為のうち、とりわけ法律行為において、
近代自由思想を背景として法効果の発現を個人の
精神作用(意思)の自由に求めるからには、当該
精神作用の内容とそこから帰結される結果とを行
為者が十分に認識していることが前提とされな
ければならない。そうでなければ当該行為者は真に
自由であるとはいえないからである¹⁰⁾。

また、日本国憲法の下で、行政法の基本原則に
みられる変革¹¹⁾のうち、官僚主義から民主主義
への変革は、行政法関係の当事者の関係をできる
だけ対等の関係として構築しようとする学問的意
識を高め、納税申告のような行政法関係において
私人が行う行為を統一的・体系的に把握するため
に、その観念・法理を解明すべき学問的方法論と
その理念を要請している¹²⁾。そして、法の一般
理論によれば、行為の主体は、「自己の行為の意
義を知り、その結果について、とりわけ、その
法効果の如何について通常人に通常要求される程
度の判断をなしうる精神能力を具備しなければなら
ず」、「行政法における私人の行為も、その行
為の主体の何らかの行為をしようとする意思にも
とづいてなされる行為であることにおいては、一
般の行為と異なるところはないから」、このこと
は行政法における私人の行為¹³⁾についても妥当
する¹⁴⁾。

2 本件判決は、上記判決の要旨に引用したよ
うに、「通則法 74 条 1 項、2 項、72 条 2 項、3
項の趣旨である納税者間の公平性や事務処理の画
一性の要請を考慮」すべきであるとするが、近代
法が前提とする個人の自由と、行政法における私

人の行為について論じたことからして、通則法 74 条 1 項の趣旨や 72 条 2 項の時効の絶対的効力の趣旨が、制限行為能力者に対しても直ちに等しく妥当すると解することはできない。この点について、より明確な根拠を示すことが必要である。

また、上記判決の要旨で、「国（当該請求権に係る税務官署）の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情が認められる場合」であることを、民法 158 条 1 項の類推適用が認められる条件としたうえで、「本件各還付金請求権の時効期間満了前に後見開始の審判の申立てもされておらず、その他、Y（本件各還付金請求権に係る税務官署）において時効が停止することについて一定程度予見可能であったといえるような形式的、画一的な事情は認められ」と判示する。しかし、X が主張するように、「X は、遅くとも平成 22 年 8 月以降、事理弁識能力を欠く常況にあ」り、また「身内とは疎遠で面会に来る親族はおらず、親戚とは絶縁状態であ」ったため、「後見開始の審判の申立ては、広島市長によって行われた。」とすれば、「時効期間満了前に後見開始の審判の申立て」がなされていないという X には何ら帰責することができない事情をことさら重視することにより、「時効が停止することについて一定程度予見可能であったといえるような形式的、画一的な事情」の存在を否定する。本件判決が自ら定立した「国（当該請求権に係る税務官署）の予見可能性、法的安定性を不当に害さないといえる事情が認められる場合」という条件、すなわち予見可能性、法的安定性を害することがあったとしても「不当」な程度に至るものでなければ民法 158 条 1 項の類推適用が認められるという条件を、「時効が停止することについて一定程度予見可能であったといえるような形式的、画一的な事情」の存在というより厳しい条件に置き換えていることに論理のすり替えがみられる。少なくとも、「一定程度予見可能であったといえるような形式的、画一的な事情」が存在しなければ、予見可能性等が不当に害される結果となることを論証すべきであったにもかかわらず、その点についても何ら判示されていない。

ここで、通則法は、納税義務の成立と確定とを区別して規定するところ（15・16）、納税義務は、個人又は法人が営む法的・経済的生活における現実事実が実定租税法律の規定する課税要件を充足

したときに観念上成立し、これは特定の税額等を個別的・具体的に義務づけるものではないという意味で、抽象的納税義務と呼ばれる¹⁵⁾。抽象的納税義務は具体的確定手続を経ることなく観念的に成立するものであるから、制限行為能力者についても成立する¹⁶⁾。そして、本件のような源泉徴収による所得税の納税義務は、「所得の支払の時」に成立し（通則法 15 条 2 項 2 号）、「成立と同時に特別の手続を要しないで」確定する（15 条 3 項 2 号）ことを考慮しても、重視しなければならない国の予測可能性等とはいかなるものであるのかということについても、本件判決は何ら判示しないまま結論を導いていることは問題である。

六 本件判決は確定しているが、高齢社会¹⁷⁾において類似の問題が発生することは否定できないことから、より十分な審査が行われるべき事案であったように思われる。

●——注

- 1) 我妻栄『新版 民法院内 I 私法の道しるべ』（コンメンタール刊行会／一粒社、1967 年）126 頁。
- 2) 我妻・前掲注 1) 127～128 頁。
- 3) 志場喜徳郎ほか共編『国税通則法精解（平成 31 年改訂）』（大蔵財務協会、2019 年）910 頁。
- 4) 志場ほか共編・前掲注 3) 891～892 頁。
- 5) 志場ほか共編・前掲注 3) 909 頁。
- 6) 深田三徳＝濱真一郎編『よくわかる法哲学・法思想』（ミネルヴァ書房、2007 年）10 頁、12 頁〔戒能弘執筆〕。
- 7) 深田＝濱真・前掲注 6) 12 頁〔戒能執筆〕。
- 8) 近江幸治『民法講義 I 民法総則（第 6 版補正版）』（成文堂、2012 年）40 頁。
- 9) 近江・前掲注 8) 42～43 頁。
- 10) 近江・前掲注 8) 41 頁。
- 11) 田中二郎『新版行政法（上）（全訂第 2 版）』（弘文堂、1974 年）40～41 頁。
- 12) 新井隆一『行政法における私人の行為（第 2 版）』（成文堂、1980 年）8～9 頁。
- 13) 高野幸大「制限行為能力者と税務行政」日税研論集 72 号（2017 年）29～33 頁参照。
- 14) 新井・前掲注 12) 39～40 頁。
- 15) 新井隆一『租税法の基礎理論（第 3 版）』（日本評論社、1997 年）99～100 頁。
- 16) この点に関連して、制限行為能力者の申告について、新井・前掲注 12) 43～44 頁参照。
- 17) 『高齢社会における租税の制度と法解釈（日税研論集 72 号）』（2017 年）所収の各論稿参照。