

主 文

本件上告を棄却する。

上告費用は上告人の負担とする。

理 由

上告人の上告理由について

一 国税通則法五七条による充当は、納税者に還付すべき還付金又は国税に係る過誤納金（以下「還付金等」という。）を、還付に代えて、同一納税者の納付すべき国税に充当する行為であって、その効果は、充当に適することとなった時にその還付金等に相当する額の国税の納付があったものとみなされるものであるから、その機能の面では、債権の一般的清算方法として民法に規定される相殺と異なるところはない。しかしながら、国税の納付・徴収や還付は、多数の納税者との間で大量に発生する事務であり、所管を異にする各種反対債権が想定されることから、これらの反対債権との間の相殺を自由に認めるならば、納税事務に混乱を生じさせるばかりでなく、納税者にも不測の不利益を与えかねない。そのため、同法は、一二二条において、国税と国に対する債権で金銭の給付を目的とするものとの間又は還付金等に係る債権と国に対する債務で金銭の給付を目的とするものとの間での相殺を原則として禁止することとしたが、一方で、なお実際上の便宜と事務処理の確実性及び迅速性の要請に配慮し、五七条において、同条一項所定の場合に限って、国税局長等は充当をしなければならないとしている。すなわち、右のような観点から、国税局長等のみに充当をするのに適する状態の有無、充当の順序等を判断して一方的に充当をすることを義務付けているのであり、充当をしたときは、同条三項により、その旨を相手方に通知しなければならないとしているのである。以上のような法規の定めやその趣旨等からすると、充当は、国税局長等が、行政機関としての立場から法定の要件の下に一方的に行う行為であって、それによって国民の法律上の

地位に直接影響を及ぼすものというべきであり、抗告訴訟の対象となる行政処分に当たるものと解するのが相当である（最高裁平成四年（行ツ）第一八三号同五年一〇月八日第二小法廷判決・裁判集民事一七〇号登載予定参照）。

なお、納税者において、充当の前提とされた納付すべき国税の根拠となっている課税処分に不服がある場合には、充当が行政処分に当たるか否かにかかわらず、一般的には、当該課税処分自体の取消しを求めなければ、これを前提とする充当の効力を覆すことはできないのであるから、納税者は、結局、当該課税処分に対する抗告訴訟を提起せざるを得ない。また、充当の対象となった納付すべき国税が不存在の場合、又はその根拠となった課税処分が無効であるか若しくは取り消された場合には、充当により還付金等に係る債権が国税の額に相当する額の範囲で消滅するという効果は生じていないと解されるから、納税者は、抗告訴訟により充当の取消しを求めるまでもなく、国に対する還付金等請求訴訟において前記の事由を主張し、充当の効力が発生していないことを前提として還付金等を請求することができるものというべきである。したがって、充当が行政処分に当たると解することが、権利救済の面で納税者に不利益を与えるものとはいえない。

二 以上のとおり、国税通則法五七条による充当は抗告訴訟の対象となる行政処分に当たるものというべきところ、原判決は、右と異なり、これが行政処分に当たらないと判断して、本件充当の取消しを求める請求を棄却した第一審判決を取り消した上、本件訴えを不適法として却下したのであって、原判決には、この点で法令の解釈適用を誤った違法があるといわざるを得ない。

しかしながら、本件記録に現れた証拠関係及び訴訟経過に照らせば、本件充当の対象となった還付すべき過納金額の根拠となる更正処分が無効なものとは認められず、上告人の請求は理由がないことが明らかである。そうすると、本件請求は棄却を免れないところであるが、不利益変更禁止の原則により、上告を棄却すると

どめるほかなく、結局、原判決の前示違法は、結論に影響を及ぼすことはないとい
わなければならない。

所論は、違憲をいう部分も含め、右違法をいうものにすぎないから、論旨は、
結局、採用することができない。

よって、行政事件訴訟法七条、民訴法四〇一条、九五条、八九条に従い、裁判官
全員一致の意見で、主文のとおり判決する。

最高裁判所第三小法廷

裁判長裁判官	千	種	秀	夫
裁判官	園	部	逸	夫
裁判官	可	部	恒	雄
裁判官	大	野	正	男
裁判官	尾	崎	行	信