

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税債務不存在確認請求事件
国側当事者・国
平成28年5月13日却下・棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	深井 潔
同	平野 博三
被告	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
同指定代理人	丹原 敏明
同	小銭 慎司
同	松山 修
同	坂井 誠司
同	木沢 史朗

主 文

- 1 本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分を却下する。
- 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。

事実及び理由

第1 請求

原告の被告に対する亡乙(平成19年2月●日死亡)の相続に係る相続税債務が1000万8936円を超えて存在しないことを確認する。

第2 事案の概要

本件は、亡父である乙(以下「乙」という。)の相続に係る相続税の申告をした原告が、その申告は相続割合を誤信して行った無効なものであり、また、その申告に係る相続税額の計算が相続税法の規定に従っていなかった場合に当たるから、原告が納付すべき相続税額は未確定であるなどと主張して、被告に対し、乙の相続に係る相続税債務が1000万8936円を超えて存在しないことの確認を求める事案である。

1 前提となる事実

以下の事実は、当事者間に争いがないか、後掲の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認めることができる。

- (1) 原告の父である乙は、平成19年2月●日に死亡し、同人の相続が開始した(以下「本件相続」という。)。乙の法定相続人は、原告、原告の兄である丙(以下「丙」という。)及び乙の養子であり、丙の実子である丁(以下「丁」という。)の3名であった。(甲1、2)

(2) ア 乙は、その生前である平成16年4月19日、公正証書によって遺言をしており（以下「本件公正証書遺言」という。）、その内容は、同人の所有に係る不動産を専ら丁に相続させ、その余の財産については原告、丙及び丁にそれぞれ3分の1ずつの割合で相続させるというものであった。（甲3）

イ 原告は、平成19年4月23日、乙が自筆証書によってした遺言（以下「本件自筆証書遺言」という。）に係る遺言書を発見したとして、これを大阪家庭裁判所に提出し、同月5月10日、その検認を経た。本件自筆証書遺言の内容は、乙の所有に係る財産を原告及び丙にそれぞれ2分の1ずつの割合で相続させるというものであり、その作成日は本件公正証書遺言がされた後の日である平成18年10月19日と記載されていた。（甲4、5）

(3) 丁は、平成19年10月22日、原告及び丙を被告として、本件自筆証書遺言が無効であることの確認を求める訴えを大阪地方裁判所に提起した（以下「別件訴訟」という。）。（甲5）

(4) ア 原告は、本件自筆証書遺言の内容に基づいて、法定申告期限である同年12月●日、八尾税務署長に対し、取得財産の合計額、課税価格の合計額、基礎控除額、相続税の総額及び納付すべき税額について次のとおり記載した相続税の申告書を提出した（以下、原告が提出した申告書を「本件申告書」、その提出によってした相続税の申告を「本件申告」という。）。（甲1、8）

(ア) 取得財産の合計額	4億9544万1250円
(イ) 課税価格の合計額	3億6858万0000円
(ウ) 基礎控除額	8000万0000円
(エ) 相続税の総額	6557万3700円
(オ) 納付すべき税額	
丙（あん分割合0.5）	3278万6800円
原告（あん分割合0.5）	3278万6800円

イ 一方、丙及び丁は、本件自筆証書遺言が無効であることを前提に、本件公正証書遺言の内容に基づいて、同日、八尾税務署長に対し、取得財産の合計額、課税価格の合計額、基礎控除額、相続税の総額及び納付すべき税額について次のとおり記載した相続税の申告書を共同して提出した（以下、丙及び丁が提出した申告書を「別件申告書」、その提出によってした相続税の申告を「別件申告」という。）。（甲9）

(ア) 取得財産の合計額	5億6518万1842円
(イ) 課税価格の合計額	4億4121万7000円
(ウ) 基礎控除額	8000万0000円
(エ) 相続税の総額	9348万6000円
(オ) 納付すべき税額	
丙（あん分割合0.22）	2056万6900円
原告（あん分割合0.16）	1495万7700円
丁（あん分割合0.62）	5796万1300円

(5) 大阪地方裁判所は、別件訴訟について、平成22年2月26日、本件自筆証書遺言が無効であることを確認する旨の判決をした。原告は、これを不服として控訴をしたが、大阪高等裁判所は、同年6月25日、原告の控訴を棄却する旨の判決をした。原告は、更に上告及び

上告受理の申立てをしたが、最高裁判所は、同年12月24日、原告の上告を棄却する旨の決定及び別件訴訟を上告審として受理しない旨の決定をし、これにより、本件自筆証書遺言が無効であることを確認する旨の大阪地方裁判所の判決は確定した。(甲5～7)

- (6) ア 原告は、平成26年12月15日、八尾税務署長に対し、修正申告額の欄に次のとおり記載した本件相続に係る相続税の修正申告書(以下「本件修正申告書」という。)を提出するとともに、本件申告書に係る税額を職権で更正するよう求める「嘆願書」と題する書面及び上記税額については是正措置を採るよう求める「上申書」と題する書面をそれぞれ提出した。八尾税務署長は、上記「嘆願書」及び「上申書」については受理したもの、本件修正申告書については受理しなかった。(甲10、乙2、3)

(ア) 取得財産の合計額	5億1309万5556円
(イ) 課税価格の合計額	3億8623万3000円
(ウ) 基礎控除額	8000万0000円
(エ) 相続税の総額	7149万2400円
(オ) 納付すべき税額	
丙(あん分割合0.21)	1501万3400円
原告(あん分割合0.14)	1000万8900円
丁(あん分割合0.65)	5576万4000円(相続税法18条1項による加算分を含む。)

イ 八尾税務署長は、平成27年1月22日、八尾税務署職員を通じて、前記アの「嘆願書」を作成した税理士に対し、本件申告書に係る税額を職権で更正することができる期間は既に経過しているため、これを更正をすることはできない旨告知した。(乙4)

- (7) 原告は、本件相続に係る相続税として1533万8800円を納付している。(乙1、5、7)

2 争点及び当事者の主張

本件の争点は、①本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分の適法性(争点1)及び②本件相続に係る原告の相続税債務(以下「本件相続税債務」という。)が本件申告により確定したか(争点2)であり、これらの点についての当事者の主張は以下のとおりである。

- (1) 争点1(税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分の適法性)について

(原告の主張)

本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分は、適法である。

(被告の主張)

原告は、本件相続に係る相続税として1533万8800円を納付しており、これによって本件相続税債務のうち、上記金額に相当する部分を消滅させている。

そうすると、本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分については、原告の有する権利又は法的地位に危険又は不安を生ぜしめる事情はないというべきであるから、確認の利益を欠く不適法な訴えとして却下を免れない。

(2) 争点2 (本件相続税債務が本件申告により確定したか) について

(被告の主張)

ア 本件相続税債務が本件申告により確定していること

相続税法は、申告納税方式を採用しているところ(相続税法〔平成25年法律第5号による改正前のものをいう。以下同じ。〕27条、国税通則法〔平成23年法律第114号による改正前のものをいう。以下同じ。〕16条2項1号)、原告は、平成19年12月●日に、自らが納付すべき税額を3278万6800円と記載した相続税の申告書(本件申告書)を八尾税務署長に提出して、本件相続に係る相続税の申告をしたのであるから(本件申告)、これにより、原告が納付すべき相続税額は3278万6800円に確定したというべきである(したがって、本件相続税債務の総額は3278万6800円であり、そのうち、既に納付された1533万8800円を超える部分については、今なお存在している。)

イ 原告の主張は理由がないこと

(ア) 本件申告が無効であるとの主張について

原告は、本件自筆証書遺言が無効であることを知らず、同遺言に基づいて乙の所有に係る財産の2分の1を相続したものと誤信して、本件申告書を作成したのであるから、本件申告は誤信に基づく無効なものであると主張する。原告の主張は、要するに、本件申告書の記載内容に錯誤があった旨をいうものと解される。

しかしながら、相続税法及び国税通則法の趣旨に照らせば、申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、法が定めた更正の請求という方法以外にその是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、更正の請求によらないで記載内容の錯誤を主張することは許されないと解すべきである。

これを本件についてみると、本件申告時には、本件自筆証書遺言が無効であることを確認する旨の判決が確定していたわけではないから、本件申告書の記載内容の錯誤が客観的に明白であったということはできない。また、原告は、上記判決が確定した日の翌日から2か月の間、本件申告に係る相続について更正の請求をすることができたのであるから、納税義務者たる原告の利益を著しく害すると認められる特段の事情があったということもできない。したがって、原告の主張は理由がない。

(イ) 本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」に当たるとの主張について

原告は、本件申告書と別件申告書の記載内容が異なっている又は矛盾していること等を理由として、本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」(国税通則法16条1項1号)に当たるから、税務署長の処分がされない限り、原告が納付すべき相続税額は確定しないと主張する。

しかしながら、申告納税方式が採用される国税については、納付すべき税額は申告により確定するのであるから、申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」は税務署長の処分がされない限り相続税額が確定しないと原告の主張は、国税通則法の理解を根本的に誤るものである。

(原告の主張)

被告は、本件申告により、原告が納付すべき相続税額は3278万6800円に確定したと主張する。しかしながら、本件申告は、後記アのとおり無効なものであるし、仮に無効でないとしても、後記イのとおり本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」（国税通則法16条1項1号）に当たるから、税務署長の処分がされない限り、原告が納付すべき相続税額は確定しないというべきである。

ア 本件申告が無効であること

原告は、本件自筆証書遺言が無効であることを知らず、同遺言に基づいて乙の所有に係る財産の2分の1を相続したものと誤信して、本件申告書を作成したのであるから、本件申告は誤信に基づく無効なものというべきである。したがって、原告が納付すべき相続税額は、本件申告により確定していない。

イ 本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」に当たること

相続税法が採用する申告納税方式の下において、納付すべき相続税額は、納税義務者の申告により確定することが原則であるが、申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合には、例外的に、税務署長等の処分がされない限り納付すべき相続税額は確定しないものと解される（国税通則法16条1項1号）。

相続税の総額は、相続又は遺贈により財産を取得した全ての者に係る相続税の課税価格の合計額から基礎控除額を控除した残額を法定相続人が民法所定の相続分に応じて取得したものとした場合における、その各取得金額につきそれぞれ所定の税率を乗じて計算した金額を合計した金額であるから（相続税法16条）、その額は、遺産分割の態様にかかわらず、共同相続人間において一致していなければならない。しかしながら、本件申告と別件申告とでは、申告書に記載された相続税の総額が大きく異なっており、このことは、上記各申告を受けた八尾税務署長にとっても明白であった。

また、本件申告書に記載された原告の納付すべき税額（3278万6800円）と、別件申告書に記載された丙が納付すべき税額（2056万6900円）及び丁が納付すべき税額（5796万1300円）とを合算すると、上記各申告書に記載された相続税の総額（本件申告書につき6557万3700円、別件申告書につき9348万6000円。）を大幅に上回る金額（1億1131万5000円）となることから、このような結果は、相続税の課税について定める相続税法11条に違反するものであり、また、国の不当利得を容認する不相当なものである。

以上によれば、本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」に当たるとは明らかである。そして、八尾税務署長は、現在に至るまで本件申告書に係る税額の決定（相続税法27条6項、国税通則法25条）をしていないのであるから、原告が納付すべき相続税額は確定していない。

第3 当裁判所の判断

1 争点1（税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を

求める部分の適法性) について

確認の訴えは、確認の利益がある場合、換言すれば、現に、原告の有する権利又は法律上の地位に危険又は不安が存在し、これを除去するために確認判決を得ることが必要かつ適切な場合に限り、許されるものであると解される。

これを本件についてみると、原告は、前記前提となる事実(7)のとおり、本件相続に係る相続税として1533万8800円を納付しており、被告も、上記納付の事実を認め、これによって本件相続税債務のうち上記金額に相当する部分が消滅したことを争っていないのであるから、本件相続税債務のうち1533万8800円を超えない部分が不存在であることについて、原告に確認判決をもって除去すべき危険又は不安は存在しないというべきである。

したがって、本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分は、確認の利益を欠き、不適法である。

2 争点2 (本件相続税債務が本件申告により確定したか) について

(1) 相続税法は、申告納税方式を採用しており、納付すべき税額は、原則として、納税義務者のする申告により確定し、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長の処分により確定する(相続税法27条、国税通則法16条1項1号、2項1号)。

そうであるところ、原告は、前記前提となる事実(4)アのとおり、本件相続に係る相続税の法定申告期限である平成19年12月●日に、自らが納付すべき税額を3278万6800円と記載した相続税の申告書(本件申告書)を八尾税務署長に提出して本件相続に係る相続税の申告をしたのであるから(本件申告)、これにより、原告が納付すべき相続税額は3278万6800円に確定したというべきである。

(2) ア(ア) この点、原告は、本件自筆証書遺言が無効であることを知らず、同遺言に基づいて乙の所有に係る財産の2分の1を相続したものと誤信して、本件申告書を作成したのであるから、本件申告は誤信に基づく無効なものであり、原告が納付すべき相続税額は確定していないと主張する。原告の主張は、本件申告書の記載内容に錯誤があった旨をいうものと解される。

(イ) ところで、相続税法は、前記(1)のとおり申告納税方式を採用しており、納税義務者が相続税の申告書を提出した後において、申告書に記載した相続税額に不足額があるときは、その申告について国税通則法24条の規定による更正があるまでは、当初の申告書に記載した相続税額等を修正する修正申告書を税務署長に提出することができ(国税通則法19条)、また、申告書に記載した相続税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は上記計算に誤りがあったことにより、申告書の提出により納付すべき相続税額が過大であるときは、法定の期間内に限り、その申告に係る相続税額等につき更正の請求をすることができるものとされている(国税通則法23条)。相続税についてこのような納付方式が採用されたのは、納付すべき相続税額の確定については、その前提となる事情に最も通じている納税義務者自身の申告に基づくものとし、その過誤の是正については、法律が特に認めた場合に限り建前とすることが、相続税債務を可及的速やかに確定させるという国家財政上の要請に応じるものであり、また、納税義務者に対して過大な不利益

を強いるものでもない認められるからである。かかる趣旨に鑑みれば、法の定めた方法以外による相続税の申告書の記載内容の過誤の是正は、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、その是正を許さないならば、納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ許されないものと解するのが相当である（最高裁昭和39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照）。

そして、ここでいう錯誤の明白性とは、錯誤が外形上、客観的に明白であって一見して明らかなことをいうと解される。また、ここでいう特段の事情がある場合とは、課税要件事実についての見方や法律解釈につき誤った見解に立つ税務係官が強く指導するなどしたため納税義務者が錯誤に陥った場合等極めて例外的な場合に限られるものというべきである。

(ウ) これを本件についてみると、本件相続に係る原告の相続割合が2分の1でないことは、本件自筆証書遺言が無効であることを確認する旨の大阪地方裁判所の判決によって初めて明らかになった事実であって（前記前提となる事実（5））、自己の相続割合が2分の1であるとの誤信が、相続税の申告書の記載それ自体から外形上、客観的に一見して看取できるものでないことが明らかであるから、本件申告書の記載内容の錯誤が客観的に明白であるということとはできない。

また、原告は、本件自筆証書遺言が無効であることを確認する旨の上記判決が確定した日の翌日から起算して2か月以内、すなわち、上記判決が確定した平成22年12月24日から平成23年2月24日までの間、本件申告書に係る相続税額等につき、更正の請求をすることができたのであるから（国税通則法23条2項1号）、本件申告書の記載内容の過誤の是正を許さないならば、原告の利益を著しく害すると認められる特段の事情があるということもできない。

この点、原告は、八尾税務署長が本件修正申告書を受理しなかったこと（前記前提となる事実（6）ア）を理由に、本件申告書に係る相続税額等については更正の請求をすることができなかつた旨主張するが、本件修正申告書（表題は「修正申告書」であるが、本件申告の税額が過大であることを理由とするものであるから、その実質は「更正の請求書」であると解される。）は、そもそも更正の請求をすることができる期間（平成22年12月24日～平成23年2月24日）経過後に提出されたものであるから、本件修正申告書を受理しなかった八尾税務署長の措置に特段の問題はなく、このことが更正の請求をすることができなかつた理由となるものではない（なお、原告が本件修正申告書と同時に提出した「嘆願書」〔乙2〕には、未分割遺産が存在していたため法定の期間中に更正の請求をすることができなかつた旨の記載があるが、未分割遺産については民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従ってその課税価格を計算するものとされており〔相続税法55条〕、遺産分割が行われた結果、当初計算されていた課税価格が共同相続人等の課税価格と異なることとなった場合には、別途更正の請求をすることができるのであるから〔相続税法32条1項1号〕、未分割遺産の存在が更正の請求をすることができなかつた理由となるものでもない。）。)

したがって、本件申告の無効をいう原告の主張は理由がない。

イ（ア）また、原告は、本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」（国税通則法16条1項1号）に当たるから、税務署長の処分がされない限り、原告が納付すべき相続税額は確定しないと主張する。

しかしながら、相続税額の確定については、原則として、その前提となる事情に最も通じている納税義務者自身の申告に基づくものとされており、このような制度が、納税義務者に対して過大な不利益を強いるものでもない認められることは、前記（2）ア（イ）で判示したとおりである。そうであるところ、有効な申告がされたにもかかわらず、相続税額が確定しない場合があると解すると、上記趣旨が貫徹されないばかりか、相続税債務の速やかな確定を妨げる結果となるのであるから、納税義務者が納付すべき相続税額は、納税義務者が相続税額の申告をした以上、その申告が無効でない限り、これにより確定すると解するのが相当である。そして、国税通則法16条1項1号の「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合に限り、税務署長…の処分により確定する」とは、納税義務者が申告をした後に、税務署長が更正ないし再更正（国税通則法24条、26条）をした場合には、納税義務者が申告した相続税額がこれらによって変更される旨をいうものにすぎないと解するのが相当であって、かかる解釈は、更正について定める同法24条が同法16条1項1号と同様の文言（「国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により…更正する」）を用いていることとも整合するものである。したがって、原告の主張は、その前提となる法律解釈を誤ったものであり失当である。

（イ）なお、原告は、本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」に当たる理由として、①本件申告書に記載された相続税の総額と別件申告書に記載されたそれとが異なっており、相続税の総額について定める相続税法16条に違反する、②本件申告書に記載された原告の納付すべき税額と別件申告書に記載された丙及び丁が納付すべき税額とを合算すると、上記各申告書に記載された相続税の総額を上回ることになり、相続税法11条に違反するなど主張する。

しかしながら、相続税の納税義務者が相続又は遺贈により財産を取得した個人とされていること（相続税法1条の3第1号）、その申告期間について各人がその相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内とされていること（同法27条1項）、相続税の共同申告について別個の規定が設けられていること（同法5項）からすれば、相続税法は、相続税の個別申告を原則としていると解されるから、共同相続人間において申告内容が異なることや、その結果、共同相続人各自が納付する相続税額の総額が、共同相続人各自が申告した相続税額の総額を上回る場合があることを当然の前提にしているというべきである（共同相続人間における申告額の差異は、共同相続人各自による更正の請求〔国税通則法23条〕や、税務署長による更正〔同法24条〕ないし再更正〔同法26条〕によって可及的に解消されるべきものである。）。したがって、原告が主張する上記①、②の点は、いずれも相続税

法に違反するものではないから、本件申告に係る税額の計算が「国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長…の調査したところと異なる場合」に当たるといふことはできない。

ウ さらに、原告は、八尾税務署長が原告の上申にもかかわらず本件申告についての是正措置（本件申告書に係る税額等の更正をいうと解される。）ないし税務調査を実施していないことが違法である旨主張する。上記主張の趣旨は判然としないが、法定の期間内に更正の請求がされた場合は別段、税務署長が納税義務者の単なる上申に基づいて直ちに更正や税務調査を実施する義務を負うものではないから、原告の主張はその前提を欠き失当である（なお、原告が本件修正申告書等を提出した平成26年12月15日の時点において、本件申告書に係る税額等を更正することができる期間は既に経過していたものと認められる〔国税通則法70条、71条参照〕。）。

(3) 以上によれば、本件相続税債務の総額は3278万6800円であり、そのうち既に納付された1533万8800円（前記前提となる事実(7)）を超える部分については今なお存在しているから、かかる部分の不存在をいう原告の請求は理由がない。

3 結論

よって、本件訴えのうち、税額1533万8800円を超えない部分の相続税債務が存在しないことの確認を求める部分は、不適法であるからこれを却下し、原告のその余の請求は、理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 西田 隆裕

裁判官 角谷 昌毅

裁判官 松原 平学