

平成22年10月29日判決言渡し・同日判決原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 相続税延納許可取消処分取消等請求事件

口頭弁論終結の日 平成22年9月15日

判 決

原告 X

被告 国

処分行政庁 東京国税局長

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 葛飾税務署長が平成20年2月6日に原告に対してした相続税延納許可(平成6年1月25日付け第●●号)を取り消す旨の処分を取り消す。
- 2 葛飾税務署長が平成20年3月6日に原告に対してした担保物処分のための滞納処分による別紙物件目録2ないし4記載の不動産の差押処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、被相続人A(以下「A」という。)に係る相続税の延納の許可を受け、これに伴い所有する不動産を担保として提供したところ、葛飾税務署長から当該許可を取り消す旨の処分及び担保物処分のための滞納処分による担保不動産の差押処分を受けたことに対し、相続税法40条2項(平成15年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。なお、同法附則15条の規定において、平成15年1月1日前に相続により取得した財産に係る相続税につい

ては、なお従前の例によることとされている結果、本件の場合には同法による改正前の相続税法40条2項の規定が適用されることになる。)による弁明聴取(同項後段の規定に基づき弁明を聞く手続をいう。以下同じ。)について違法があり、また、徴収権の濫用の違法があるとして、各処分の取消しを求める事案である。なお、同署長から東京国税局長に徴収の引継ぎがあったため、本件の処分行政庁は同局長である。

1 関係する法令の定め

- (1) 相続税法40条2項は、延納の許可を受けた者が延納税額(当該税額に係る利子税又は延滞税に相当する額を含む。)の滞納その他延納の条件に違反したときは、税務署長は当該延納の許可を取り消すことができ、その際、あらかじめ延納の許可を受けた者の弁明を聞かなければならない旨を規定している。
- (2) 国税通則法52条1項は、税務署長等は、担保の提供されている国税についての延納を取り消したときは、その担保として提供された金銭以外の財産を滞納処分の例により処分してその国税及び当該財産の処分費に充てる旨を規定している。
- (3) 国税徴収法68条1項は、不動産の差押えは、滞納者に対する差押書の送達により行う旨を規定している。

2 前提事実(顕著な事実、争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実)

- (1) 原告の父であるAは、平成3年10月20日に死亡し、これにより相続(以下「本件相続」という。)が開始した。Aの相続人であるB(Aの妻であり、原告の母。以下「B」という。)及び原告を含むAの子4人は、平成4年4月16日、葛飾税務署長に対し、本件相続に係る相続税の申告書(乙1)を提出した(以下、この申告を「本件当初申告」という。)
- (2) 原告は、平成4年4月16日、葛飾税務署長に対し、本件当初申告により

納付すべき税額 5 1 3 3 万 0 2 0 0 円のうち 5 1 3 3 万円について、延納の許可を申請した（以下、この申請を「本件延納申請」という。）。

(3) 平成 5 年 1 1 月 2 9 日、申立人を原告とし相手方を B ほか 1 名とする遺留分減殺請求事件（東京家庭裁判所平成●●年（〇〇）第●●号）において、相手方 B が、A の遺留分権利者で申立人である原告に対し、遺留分減殺請求に基づく弁償金として 8 5 0 0 万円を支払うことなどを内容とする家事調停が成立した。また、同日、原告は、原告が申し立てた遺留分放棄許可申立事件（東京家庭裁判所平成●●年（〇〇）第●●号）について、家庭裁判所から、原告が被相続人 B の相続財産に対する遺留分を放棄することの許可を得た。（甲 8、9）

(4) 原告は、平成 6 年 1 月 2 0 日、葛飾税務署長に対し、別紙物件目録 1 ないし 3 記載の土地（以下「当初提供不動産」という。）を担保として提供する旨の担保提供書を提出した。そして、葛飾税務署長は、同月 2 5 日、本件延納申請に対し、当初提供不動産を担保に徴し、延納の許可（同日付け第●●号。以下「本件延納許可」という。）をした。

(5) 原告は、平成 6 年 1 月 2 7 日、相続税の修正申告書（乙 6。以下「本件修正申告書」という。）に原告において申告期限までに納付すべき税額（修正する額）として記載された 2 9 4 3 万 8 3 0 0 円を納付した。

(6) 原告は、平成 9 年 3 月 3 1 日、葛飾税務署長に対し、当初提供不動産のうち、別紙物件目録 1 記載の土地について担保解除を受けるとともに、同目録 4 記載の建物を新たに担保として提供する旨の担保物変更（一部解除）申出書を提出した。

これに対し、葛飾税務署長は、同年 4 月 3 日、上記建物を担保に徴し、上記土地について担保解除をした（以下、この担保物変更（一部解除）の結果担保とされた別紙物件目録 4 記載の建物と、その前後を通じて担保とされていた同目録 2 及び 3 記載の土地を併せて「本件担保不動産」という。）。

(7) ア 原告は、平成10年4月15日、葛飾税務署長に対し、本件延納許可に係る延納条件の変更（第6回の分納分についての分納期限の延長）を求めて、相続税延納条件変更申請書を提出した。

これに対し、葛飾税務署長は、同年6月1日、延納条件を変更した。

イ 原告は、平成11年4月9日、葛飾税務署長に対し、上記ア記載の延納条件変更後の本件延納許可に係る延納条件の変更（第6回及び第7回の分納分についての分納期限の延長）を求めて、相続税延納条件変更申請書を提出した。

これに対し、葛飾税務署長は、同年4月12日、延納条件を変更した。

ウ 原告は、平成12年4月3日、葛飾税務署長に対し、上記イ記載の延納条件の変更後の本件延納許可に係る延納条件の変更（第6回ないし第8回の分納分についての分納期限の延長）を求めて、相続税延納条件変更申請書を提出した。

これに対し、葛飾税務署長は、同年6月16日、延納条件を変更した（以下、この変更後の本件延納許可を「条件変更後の本件延納許可」という。）。

(8) 原告は、条件変更後の本件延納許可に係る第6回ないし第15回の各分納分をその分納期限までに納付しなかった。そこで、葛飾税務署長は、別表記載のとおり、国税通則法37条1項及び3項の規定に基づき、原告に対し督促処分を行った。（乙16～23（枝番号があるものはそのすべてを含む。））

(9) ア 葛飾税務署長は、平成13年11月6日、原告に対し、「相続税延納取消しに対する弁明を求めるためのお知らせ」と題する文書を送付し、延納の許可の取消しについて、弁明すべき事情があれば説明をするよう求めた。（乙17）

これに対し、原告の夫であるC（以下「C」という。）は、同月16日、原告の代理人として葛飾税務署に赴き、同署管理部門職員に対し、

不動産を売却する話を進めている旨の弁明を行った。

イ 葛飾税務署長は、平成14年9月4日、原告に対し、「相続税延納取消しに対する弁明を求めるためのお知らせ」と題する文書を送付し、延納の許可の取消しについて、弁明すべき事情があれば説明をするよう求めた。(乙18)

これに対し、Cは、同月11日、原告の代理人として葛飾税務署に赴き、同署管理部門職員に対し、不動産を売却の上、相続税を納付する旨の弁明を行った。

ウ 葛飾税務署長は、平成17年5月17日、原告に対し、「相続税延納取消しに対する弁明を求めるためのお知らせ」と題する文書を送付し、延納の許可の取消しについて、弁明すべき事情があれば説明をするよう求めた。(乙19)

これに対し、原告は、同月27日、同署長あて弁明書(乙20)を提出した。

エ 原告は、平成18年2月1日、葛飾税務署長に対し、相続税の一括納付のため仲介業者に不動産の売買を依頼したところ、買い手が現れ売買金額を詰めているため、3ないし4か月間の猶予を求める旨の同年1月29日付け書面(乙21)を提出した。(乙21)

また、原告は、同年7月4日、同署長に対し、不動産の売買契約が無効となったことなどを記載した「弁明書」と題する書面(乙22)を提出した。

さらに、原告は、平成19年5月7日、同署長に対し、大要、納税の猶予及び延滞税の減免を求める旨記載した「要望書」と題する書面(乙23)を提出した。

(10) 葛飾税務署長は、平成20年2月6日、相続税法40条2項の規定に基づき、条件変更後の本件延納許可を取り消す旨の処分(延納許可取消額を

1283万円とし、その内訳を第16回ないし第20回分納分とするもの。以下「本件取消処分」という。)をし、同条3項の規定に基づき、原告に対し、その旨及びその理由を記載した書面(甲5)によりこれを通知した。

また、同署長は、同月15日、原告に対し、本件取消処分に係る第16回ないし第20回分納分につき、督促処分を行った。

(11) 葛飾税務署長は、平成20年3月6日、別紙2租税債権目録記載の租税債権を徴収するため、国税通則法52条1項及び国税徴収法68条1項の規定に基づき、本件担保不動産について担保物処分のための滞納処分による差押処分(以下「本件差押処分」という。)をし、そのころその差押書を原告に送達するとともに、同月7日その差押登記を経由した。

葛飾税務署長は、同月24日、原告の滞納国税について、国税通則法43条3項の規定に基づき、東京国税局長に徴収の引継ぎをした。

(12) ア 原告は、葛飾税務署長に対し、国税通則法75条1項1号の規定に基づき、平成20年3月15日付けで本件取消処分を不服とする異議申立てを、同月20日付けで本件差押処分を不服とする異議申立てをそれぞれした。

これに対し、同署長は、同年6月13日、これらの異議申立てをいずれも棄却する旨の決定(以下「本件異議決定」という。)をした。

イ 原告は、平成20年7月10日、本件異議決定を経た後の本件取消処分及び本件差押処分についてなお不服があるとして、国税通則法75条3項の規定に基づき、国税不服審判所長に対して審査請求をした。

これに対し、同所長は、平成21年4月13日、その審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、原告は、同月15日にそのことを知った。

(13) 原告は、平成21年10月15日、本件訴えを提起した。(顕著な事実)

3 争点

本件取消処分及び本件差押処分（以下「本件各処分」と総称する。）がそれぞれ適法か否かが問題であり、具体的には、次の点が争点とされている。

- (1) 本件取消処分が相続税法40条2項後段の要件を満たしているか否か。
- (2) 本件各処分が徴収権の濫用に当たり違法であるといえるか否か。

4 争点に関する当事者の主張の要旨

- (1) 争点(1) 本件取消処分が相続税法40条2項後段の要件を満たしているか否か。) について

(被告)

ア 相続税法40条2項後段の弁明聴取は、延納許可を受けた納税者に対し、その後の資力の状況の変化等について、その存否及びその事情を聴取するものであるところ、税務署長は、当該弁明に合理性があれば、延納取消し等の処分をする上で当該弁明を考慮することになるが、必ずしも当該弁明に従わなければならないものではない。

そして、相続税法上、聴取した弁明に対し、税務署長が回答や見解を示すことを要件として定めた規定はない。また、相続税法40条2項所定の事由があり、延納許可の取消しを行う前に弁明を聴取するという手続上の要件を具備した場合における延納許可の取消しは、税務署長の裁量行為に属するものと解されるから、当該弁明に対する応答をすることが解釈上導かれる要件であるとも考え難い。

以上によれば、聴取した弁明に対する具体的な回答や見解を示さなかったからといって、相続税法40条2項後段の弁明聴取の手続が違法となるものではない。

イ 本件において、葛飾税務署長は、本件取消処分前にあらかじめ、前提事実(9)のとおり、原告から弁明を聴いており、これが相続税法40条2項後段の要件を満たすものであることは明らかである。そして、原告が本件延納許可に係る第6回ないし第15回の分納分をいずれも滞納したことは前提事

実（８）のとおりであることなどからすれば、本件取消処分は適法である。

（原告）

ア 相続税法４０条２項後段の規定する弁明聴取は、単に当事者から意見や異議を言わせれば足りるというものではなく、当事者の意見や異議に対し、処分行政庁としての回答や見解が示されなければならない、形式的に当事者の意見や異議を聞き置くというだけで弁明聴取になるというのでは、弁明の機会を与えた同法の趣旨に反する。

本件の場合における原告の弁明の要旨は、①代償金についてあらかじめ税務署に相談したところ、相続税の課税はないとの回答を得ていたのに、結果的に相続税が課税されている、②延納手続の際、「支払ができなくなっても、支払督促は一切しない。２０年経過して支払えなかったときは支払方法を相談する。」との約束がされていたというものである。

したがって、葛飾税務署長は、これらの弁明に対し具体的な回答あるいは意見を示さなければならないのに、一切の応答をしていないのであるから、適法な弁明聴取がされたとはいえない。

イ いかなる弁明に対しても常に回答や見解を示すべきであるとはいえないとしても、本件の場合の原告の弁明（乙２０、２２）の内容は、税務署員の行為により、原告の財産権が侵害され、原告の生活設計が根本から狂ってしまったというものであり、葛飾税務署長は、少なくとも調査、資料開示等を行った上で誠意ある回答をすべき法的義務を負っていた。

（２）争点（２）（本件各処分が徴収権の濫用に当たり違法であるといえるか否か。）について

（原告）

本件各処分は、次のとおり徴収権の濫用といえる事情があるから、いずれも違法である。

ア 葛飾税務署員の誤指導（原告の税務相談に対する誤回答）があったこと

原告は、平成5年3月中旬ころ、葛飾税務署において、Aの遺産分割において取得する代償金に対し相続税が課税されるかについて相談したところ、相談担当の税務署員から、「相続の代償金には、一切相続税は課税されない。」との回答を得た。この相談は、Aの遺産分割に関し進めていた家事調停の内容を考え、これを成立させるために必要なものであり、Cと当該調停手続における原告代理人弁護士が同行した。

上記回答を得た原告は、それに基づき8500万円の代償金を当該調停の相手方であるBから支払ってもらい、また、Bの相続につき生前放棄の審判を受ける内容で、家事調停を成立させた。このように原告が代償金8500万円について同意したのは、上記回答に基づき、代償金を得ても相続税の増額はないとの前提で、本来の相続税5133万円、負担することになったAの借入金債務2122万円、借家人に支払うこととなっていた立退料300万円及び家事調停手続費用等を考えてのことであった。

したがって、代償金の支払を受けることによって相続税が2943万円も増額することが最初から分かっていたら、代償金の額について交渉の余地があったし、Bの相続について生前の放棄などということもしなかったのである。

イ 葛飾税務署員による違法な修正申告受理行為があったこと

原告の依頼により税理士が作成した本件相続に係る相続税の修正申告書（本件修正申告書）が上記アの税務相談に対する回答結果とは異なっていたため、原告は、Cと一緒に、平成6年1月26日、本件修正申告書を持参して、葛飾税務署に相談に訪れた。

原告とCは、対応した税務署員に対し、上記アの指導は間違いだったのかとただしたが、明確な答えを得られなかったため、「修正申告書は持ち帰り、今後どうするかを税理士や弁護士と相談したい。」と言って、本件修正申告書の返還を求めた。しかし、対応した税務署員は本件修正申告書

を取り上げてその返却に応じなかった。

その後、原告は、やむを得ず本件修正申告等の内容に応じた税額を納付したが、原告には、本件修正申告書を提出する意思がなかったのであるから、本件修正申告書による修正申告（以下「本件修正申告」という。）は原告の意思に基づかないものであって、不存在又は無効である（別途、更正決定もなかったのであるから、本件の徴収権の行使は、当然に法律上の根拠を失う。）。本件修正申告を前提としなければ、原告は、本件修正申告により納付すべき税額として同月27日に納付した2943万8300円を本件延納許可の対象とされた相続税額（その総額は5133万0225円である。）の納付に充てることができたのであり、本件取消処分に至る経過も全く異なったものとなったのである。

よって、本件各処分は、原告の意思に基づかない本件修正申告を前提とした延納許可の取消し及びこれに基づく差押処分であるから、いずれも徴収権を濫用した違法なものというべきである。

ウ 本件各処分は葛飾税務署員の約束に違背したものであること

(ア) 平成6年1月26日に原告がCと葛飾税務署を訪れたときに対応した税務署員は、原告とCに対し、「私に任せなさい。良いように裏でやってあげます。」、「修正申告で増額になっている2943万8300円をまず納税しなさい。延納手続をしてある5133万円については何回分か払えば20年間は一切督促しません。」、「20年過ぎたら支払方法について相談しましょう。」、「税務署がうまく運んであげます。」、「間違った指導をされているので、通常16回の延納を特別20回にしてあげます。」といった言質を与えた。原告は、税務署員の誤った指導が今日の事態を招いているのだから、税務署員が約束するとおり今後の納税手続は処理されるものと考え、当該税務署員の言葉に従った。

しかるに、本件各処分は、これらの約束に反してされたものであって、

信義則に反し、徴収権を濫用した違法なものである。

(イ) 本件取消処分がされる少し前に、葛飾税務署の担当職員やその上司らは、原告に対し、「次の部署に行っても今と何も変わらず、話を聞きながら、支払の相談等もしていきます。対応は現在と変わることはありません。」という確言を与えたにもかかわらず、本件各処分がされたのであるから、本件各処分は、信義則に違反し、徴収権を濫用した違法なものである。

以上のとおりであり、結局、本件は、税務署が、税務署員の誤指導によって原告の財産権を侵害した上、これをこ塗するためか、実力と甘言をもって修正申告の形を作り、その後は時間の経過と担当職員の異動を利用して、税務署員の与えた言質が口頭によるものであったことをよいことに、そうした約束をないものとし、本件各処分をしたというものであって、税務署によるこれら一連の行為は、過失（誤指導）と故意（言質）による違法行為であるから、徴収権の濫用に当たり、許されるものではない。

なお、被告は、公的見解（税務署長の見解）でない限り、税務署員の誤指導や約束、言質等に信義則違反の問題はないというが、失当である。税務署員の見解は、それが税務署長のものではなくても、納税者にとって正に公的見解である。通常、納税者が税務署長と面会・面談できるということはないし、本件においても、原告は、税務署長あるいは責任者との面談を何回も要求したが拒絶されているのである。

（被告）

ア 相続税を始め、申告納税方式が採られている納税制度においては、税務署長において更正をする場合を除き、納付すべき税額は、納税者の申告によって確定し、納税者は申告に係る税額を納付すべき義務を負担することになる。他方、修正申告は、納税者（相続人を含む。）が申告をした後に、申告に係る税額が過小であること、申告に係る純損失等の金額が過大であ

ること等に気付いたとき、更正がされるまでにその申告に係る課税標準等又は税額を修正する内容の申告をするものであるところ、確定した税額を増加させる内容の修正申告は、既に確定した税額の納税義務に影響を及ぼすものではない（国税通則法19条1項及び20条）。

本件において、原告は、自ら本件修正申告を行い、当該申告に係る税額を納得したことを自認しているから、本件修正申告が不存在又は無効であるとの主張はそもそも失当である。また、原告が本件当初申告をしたことにより、納付すべき税額が確定するところ、本件修正申告は、確定した税額を増額させる内容のものであって、本件当初申告によって確定した税額の納付義務に影響を及ぼすものではないから、本件修正申告が本件当初申告により確定した納付すべき税額に係る本件取消処分及び本件差押処分の効力に影響を与えると考える余地はない。

イ 租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により当該課税処分が違法なものとして取り消される場合があり得るとしても、法律による行攻の原理、なかんずく租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、同法理の適用は慎重でなければならない。租税法規の適用における納税者間の平等、公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れさせて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて同法理の適用の是非が考えられるべきである。そして、上記特別の事情が存するかどうかの判断に当たっては、少なくとも、税務官庁が納税者に対し信頼の対象となる公的見解を表示したことにより、納税者がその表示を信頼しその信頼に基づいて行動したところ、のちに当該表示に反する課税処分が行われ、そのために納税者が経済的不利益を受けることになったものであるかどうか、また、納税者が税務官庁の当該表示を信頼しその信頼に基づいて行動をしたことについて納税者の責めに帰すべき事由がないかど

うかという点の考慮が不可欠のものというべきである。

以上に述べた信義則の適用についての考え方からすれば、上記公的見解の表示は、税務署長その他の責任ある立場にあるものの正式の見解の表示である必要があり、さらに、公的見解の表示というためには、少なくともその内容が明示的に表示されていることが必要と解すべきである。

本件の場合、原告は、税務署員が原告に言質を与えたなどと主張するが、原告に対して、葛飾税務署長その他の責任ある立場にある者が原告の主張するような内容の公的見解を表示した事実はなく、本件取消処分及び本件差押処分をしたことが信義則に反するとの原告の主張は失当というほかはない。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（本件取消処分が相続税法40条2項後段の要件を満たしているか否か。）について

（1）相続税法40条2項は、延納の許可を受けた者が延納税額（当該税額に係る利子税又は延滞税に相当する額を含む。）の滞納その他延納の条件に違反したときは、税務署長は当該延納の許可を取り消すことができ、その際、あらかじめ延納の許可を受けた者の弁明を聞かなければならない旨を規定している。そして、延納の許可を取り消す場合にあらかじめ弁明を聞かなければならないとされているのは、延納の許可を受けた者のその後の事情の変化等について弁明を聞き、その弁明内容を考慮して当該許可の取消しの当否を判断することを税務署長に求める趣旨であると解される。

そして、前提事実（8）及び（9）によれば、原告が条件変更後の本件延納許可に係る第6回ないし第15回の各分納分をその分納期限までに納付しなかったこと、他方、葛飾税務署長は、平成13年11月6日、平成14年9月4日及び平成17年5月17日の3回にわたり、文書をもって原告に対し延納の許可の取消しについて弁明すべき事情があれば説明をするよう求め、

これらに対して、原告の代理人であるCが葛飾税務署に赴いて弁明をし、あるいは原告が書面をもって弁明をしたほか、原告は、平成18年2月1日、同年7月4日及び平成19年5月7日の3回にわたって、葛飾税務署長に対し猶予を求める旨等を記載した書面を提出したことが明らかである。

以上によれば、葛飾税務署長は、平成20年2月6日に本件取消処分をするに先立ち、原告に対し、あらかじめ延納の許可の取消しについて弁明する機会を付与していることが明らかである。そして、それが数次にわたり、また、延べ6回にわたり原告又はその代理人が口頭又は書面によって原告の事情等を説明しており、同署長が最初に弁明を求めてから本件取消処分がされるまでに6年以上が経過しているという経緯に照らせば、同署長が原告の弁明を十分に聞いた上で本件取消処分をするに至ったことも明らかというべきである。

- (2) 以上に対し、原告は、①相続税法40条2項後段に規定する弁明聴取においては、単に当事者から意見や異議を言わせれば足りるというものではなく、当事者の意見や異議に対し、処分行政庁としての回答や見解が示されなければならない、②いかなる弁明に対して常に回答や見解を示すべきであるとはいえないとしても、本件の場合の原告の弁明は(乙20、22)の内容から、葛飾税務署長は、少なくとも調査、資料開示等を行った上で誠意ある回答をすべき法的義務を負っていたなどと主張している。しかし、相続税法40条2項後段の文言上、税務署長がそうした回答や見解の提示をすべきことは規定されていない。また、この弁明聴取の趣旨は既に説示したとおりと解されるところ、その趣旨に照らしても、同項後段が、当事者の弁明に対して、一般的にせよ、その弁明の内答に特段のことがある場合に限ってにせよ、回答や見解を示すことを税務署長に求めており、この回答や見解提示を税務署長がしない場合に弁明聴取の手続が違法になるとは解することはできない。原告の上記主張は、いずれも失当であるといわざるを得ない。

(3) 以上に検討したところによれば、本件取消処分は、相続税法40条2項後段の規定する要件を満たしているというべきである。

2 争点(2)(本件各処分が徴収権の濫用に当たり違法であるといえるか否か。)について

(1) 葛飾税務署員による誤指導(原告の税務相談に対する誤回答)があったことについて

原告は、平成5年3月中旬ころ、葛飾税務署において、Aの遺産分割において取得する代償金8500万円に対し相続税が課税されるかについて相談したところ、相談担当の税務署員から誤った回答を受けた旨を主張しており、異議申立書(甲1、乙27、28)、Cの陳述書(甲12)及び原告の弁明書(乙20、22)にはこれと同旨とも解せる記載があり、証人Cもこれに沿った供述をしている。

しかし、前提事実(3)に加えて弁論の全趣旨によれば、申立人を原告とし相手方をBほか1名とする遺留分減殺請求事件において平成5年11月29日に成立した、B(相手方)がAの遺留分権利者である原告(申立人)に対して遺留分減殺請求に基づく弁償金として8500万円を支払うことなどを内容とする家事調停に関し、これを成立させる前提として、原告が被相続人Bの相続財産に対する遺留分の放棄(相続の開始前における遺留分の放棄)をすることが当事者間で合意されていたことが認められる。他方、弁明書(乙20)には、8500万円を原告が受領し、その時点で生存中の被相続人Bの相続分に関し、将来まで相続分を放棄する取り決めについて、葛飾税務署相談係に相談をしに行ったとの趣旨と解し得る記載があるところ、これと上記認定事実を併せ考慮すれば、仮に原告が葛飾税務署相談係に相談をしたとしても、その具体的内容は、被相続人をBとする相続財産に対する原告の遺留分の放棄(あるいは相続放棄)をする代償として原告が受領する8500万円について、被相続人Aの相続に係る相続税の課税対象となるかというも

のであった疑いが濃厚にあり、この疑いを解消するに足りる証拠はない（証人Cは、意飾税務署で代償金をもらうことに對し税金が掛かるかを聞いたところ、代償金に関しては一切税金は掛からないとの回答を得た旨供述している。しかし、同証人は、別途、同証人自身それが何に對する代償金かは理解しておらず、葛飾税務署でも上記のような問い掛け以上には何らの説明もしなかったと供述しており、同行した弁護士もこの点について説明をしなかったとも供述していることに照らして、そもそもそのような抽象的な問い掛けに對して税務署員が上記のような確答をしたとはにわかに認め難いし、その点はおくとしても、同証人の上記供述は、上記疑いを更に濃厚なものとなせこそすれ、これを解消するものではなく、他にこの疑いを解消するに足りる証拠はない。）。

そうすると、前記の異議申立書等の記載や証人Cの供述をにわかに採用することはできず、他に相談担当の税務署員がAの遺産分割に關する原告の税務相談に對して正確な情報を基にしながらかつた回答（誤指導）をしたことを認めるに足りる証拠はない。

（2）葛飾税務署員による違法な修正申告受理行為があつたことについて

原告は、本件修正申告書を持参して葛飾税務署に相談に訪れたところ、本件修正申告書を提出する意思はなく、その返還を求めたのに、対応した税務署員が本件修正申告事を取り上げて返却に応じなかつたなどと主張しており、異議申立書（甲1、乙27、28）及びCの陳述書（甲12）にはこれに沿う記載があり、証人Cは同旨の供述をしている。

しかし、証人Cは、本件修正申告書を持参して相談に訪れたところ税務署員にこれを取り上げられたのは平成6年1月26日のことであり、同じ機会に、税務署員から、延納は通常16回であるが、特別に20回にしてあげるなどといわれた旨供述しているのに對し（その陳述書（甲12）にも同旨と認められる記載がある。）、異議申立書（甲1、乙27、28）には、本件

修正申告書を取り上げられた日とは別の日（異議申立書上は「後日」と記載されている。）に要請されて葛飾税務署に出頭したところ、税務署員から本件修正申告書は受付が完了しており撤回はできないし、うまく処理してあげるので納得しなさいと言われて、延納手続の説明を受けた旨、更にその後に葛飾税務署を再訪したところ、係員から延納手続をする旨を告げられ、16回払いが基本であるが、いろいろ経緯があったので20回にしてあげるなどと申し渡され、税務署の勝手な手続により延納手続をされた旨が記載されている。証人Cの上記供述あるいは陳述書の記載と異議申立書の記載との間には、葛飾税務署員とのやり取りの経過の点において明らかなそごが認められ、証人Cの供述・陳述には不合理な変遷があるといわざるを得ない。

また、前提事実に加えて証拠（乙2、4）及び弁論の全趣旨によれば、原告は、平成4年4月16日に延納申請年数を20年とする本件延納申請をし、これに対し、葛飾税務署長は、平成6年1月25日に原告の申請に応じて20回の分納を認める内容の本件延納許可をしたこと、原告は、平成6年1月27日、本件修正申告書に原告において申告期限までに納付すべき税額（修正する額）として記載されたのと同額である2943万8300円を納付したことが認められるところ、これらの事実経過と、上記の証人Cの供述及び異議申立書等の記載は必ずしも整合するものとはいえない（証人Cの供述等によれば本件修正申告書を取り上げられたという平成6年1月26日の前日に原告の申請に応じた内容で本件延納許可はされている上、意思に反して取り上げられたという本件修正申告書に基づいて納付すべき税額2943万8300円を、同申告書が取り上げられた翌日に原告が納付した点も極めて不審であるといわざるを得ない。）。さらに、証拠（甲12、乙20）及び弁論の全趣旨によれば、当時、原告は、Aの相続に関する家事調停手続を依頼した弁護士に相談できる状態にあったものと認められるところ、原告は、本件修正申告書をつかみ取って返却に応じない税務署員に対して、その理不尽

さに怒り、強硬に抗議したが、本件修正申告書は返却されなかったなどというのであるから（甲1、乙27、28）、当該弁護士に相談してしかるべき法的措置を採るなどの対応をするのが自然ではないかと思われるのに、そうした行動を採った経過があるとはおよそかがわれない。加えて、原告が平成17年5月27日及び平成18年7月4日に葛飾税務署に提出した弁明書（乙20、22）には、本件修正申告をしたことを自認したと解し得る記載があるのであって（乙第20号証の2枚目の4行目及び乙第22号証の2枚目の②参照）、これらの事情に照らせば、本件修正申告書を提出する意思はなかったのにもかかわらず、税務署員が本件修正申告書を原告から取り上げ、返却に応じなかったなどという前記の証人Cの供述及び異議申立書等の記載を到底信用することはできず、他に原告の前記主張事実を認めるに足りる証拠はない（なお、原告は、税務署あるいは国税局がその気になれば当時の担当者を特定し証人として出廷させることは容易であるのに被告がそうした対応をしないのは、証人Cの陳述書や証言が事実であることを示すものであるというが、当時の担当者を特定することが容易であるとはにわかに認められない点はおくとしても、証人の申出をしない被告の態度から直ちに原告が主張するような結論を導くことはおよそ不可能であるといわざるを得ない。）。

（3）本件各処分が葛飾税務署員の約束に違背したものであることについて

原告は、平成6年1月26日に原告がCと共に葛飾税務署を訪れたときに対応した税務署員が延納手続をしてある5133万円については何回分か払えば20年間は一切督促しないなどといった約束をし、また、本件取消処分がされる少し前に葛飾税務署の職員らが今と何も変わらず、話を聞きながら、支払の相談等もしていくという確言を与えたなどと主張しており、異議申立書（甲1、乙27、28）及び証人Cの陳述書（甲12）には、原告及びCには、本件延納許可のとおりに分納税額を納付することは絶対に不可能であった、分納の支払ができないことは最初から分かっていたなどとの記載と

もに、上記主張に沿う記載があり（弁明書（乙20）にも、延納が払えなくなったら話をしてくれれば税務署はいつまでも待つてあげると言われた旨の記載がある。）、証人Cも同旨と解される供述をしている。

しかし、原告が平成12年4月3日に葛飾税務署長あてに提出した相続税延納条件変更申請書（乙14）の別紙には、不動産業者と原告が締結した原告所有土地（所在 葛飾区）の専属専任媒介契約書写しが添付された上で、当初、マンション建設により一括返済を考えていたが貸家が立ち退きに応ぜず解決に時間が掛かっており、また、土地売買の媒介を不動産業者に依頼しているが不況のため売買に至っていないが、早急に不動産を売買して全額を納付するつもりでいるから、延納条件の変更をお願いしたいとの趣旨が記載されており（また、証人Cは、マンション建設の計画があったこと自体は認めている。）、これらによれば、原告は、本件延納許可の対象とされた相続税額全額を納付するつもりで、マンション建設を計画したり、不動産業者に土地売買の媒介を依頼したりした合理的な疑いがあるといわざるを得ず、この疑いを解消するに足りる証拠はない（証人Cは、乙第14号証は、税務署員がひな型を作ってくれてこういうふうに書いてくれればいいと指導されて、内容も分からないままに書いたものである旨供述しているが、上記のとおり同号証の内容にかんがみて、その原案を税務署員が作成したともこれが架空の事柄を記載したものであるともおよそ認められず、この供述を採用することはできない。）。このことに、証人Cが税務署員による違法な修正申告受理行為があったことに関し到底信用できない供述・陳述をしていることを併せ考慮すれば、他に裏付けとなる証拠もない以上、原告の前記主張に沿う前記の異議申立書等の記載及び証人Cの供述を採用することはできず、他に同主張の事実を認めるに足りる証拠はない（なお、原告は、税務署の対応は、一見して、何か事情が存すると思われるほど寛容であり、相続税延納条件変更申請が何回も認められている、税務署は、当初から分納は不可能であるこ

とを十分に認識していたなどというが、そうしたことから直ちに原告の前記主張を認めることはできない点はおくとしても、そもそも、相続税延納条件変更申請が何回も認められているからといって、そのことが直ちに葛飾税務署長の原告に対する対応が何か事情があることをうかがわせるといえるほどに特別なものであるとはにわかに認められない。また、本件全証拠に照らしても、葛飾税務署長が本件延納許可の当初から原告がその条件どおりの分納をすることが不可能であることを認識していたとは認められない。)

- (4) 以上の次第で、原告が徴収権の濫用に当たるとして主張する事実はいずれも認めることができず、本件全証拠によっても、他に徴収権の濫用であるといえるような事情は認められないから、本件各処分が徴収権を濫用したものであるということとはできない。

3 本件各処分の適法性について

(1) 本件取消処分

本件取消処分は前記1のとおり相続税法40条2項の規定する要件を満たしており、また、前記2のとおりこれが徴収権を濫用したものであるとはいえず、他にこれを違法とするような事情も認められないから、本件取消処分は適法である。

(2) 本件差押処分

以上に検討したところに加え、前提事実によれば、本件差押処分は、国税通則法52条1項及び国税徴収法68条1項の規定する要件を満たしており、また、前記2のとおりこれが徴収権を濫用したものであるとはいえず、他にこれを違法とするような事情も認められないから、本件差押処分は適法である。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり

り判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神裕

裁判官 小海隆則

裁判官 須賀康太郎