

平成22年12月1日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 相続税還付金充当処分取消等請求事件(以下「甲事件」という。)

平成●●年(〇〇)第●●号 損害賠償請求事件(以下「乙事件」という。)

口頭弁論終結日 平成22年8月27日

判 決

原告	X
被告	国
甲事件処分行政庁	岐阜北税務署長

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 甲事件

(1) 岐阜北税務署長が平成20年3月24日付けで原告に対してした平成10年6月6日相続開始の相続税に係る国税還付金及び同還付加算金の充当処分を取り消す。

(2) 岐阜北税務署長が平成20年4月25日付けで原告に対してした納税者Aの相続税に係る連帯納付義務に基づく各督促処分(督促状発付第●●号から第●●号までに係るもの)を取り消す。

2 乙事件

被告は、原告に対し、901万3900円を支払え。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

甲事件は、岐阜北税務署長が、B（以下「B」という。）の死亡により開始した相続に係る相続税について、共同相続人の一人に滞納があったため、他の共同相続人である原告に対し、相続税法34条1項に定める連帯納付義務に基づき、同義務に係る連帯納付債権に、原告が被告に対して有していた還付金及び還付加算金（以下「本件還付金等」という。）を充当する処分（以下「本件充当処分」という。）をするとともに、残額について督促処分（以下「本件各督促処分」といい、本件充当処分と併せて「本件各処分」という。）をしたところ、原告が、本件各処分は権利の濫用であり違法であるなどと主張して、本件各処分の取消しを求めている事案である。

乙事件は、原告が、本件充当処分は違法であると主張して、被告に対し、国家賠償法1条1項に基づき、同処分による損害金901万3900円の支払を求めている事案である。

2 法令の定め

(1) 連帯納付義務

相続税法上、同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得したすべての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めを負う（同法34条1項）。

(2) 督促

納税者がその国税を納期限までに完納しない場合には、税務署長は、一部の例外を除き、その納税者に対し、督促状によりその納付を督促しなければならない（国税通則法（以下「通則法」という。）37条1項）。

(3) 充当

国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金（以下

「還付金等」という。)がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、同法56条1項の規定による還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならない、かつ、その場合、その国税のうち延滞税又は利子税があるときは、その還付金等は、まず延滞税又は利子税の計算の基礎となる国税に充当しなければならない(同法57条1項)。

(4) 還付加算金

また、国税局長、税務署長又は税関長は、還付金等を還付し、又は充当する場合には、還付金等に関する一定の区分に従って定める日の翌日からその還付のための支払決定の日又はその充当の日(同日前に充当をするのに適することとなった日がある場合には、その適することとなった日)までの期間(他の国税に関する法律に別段の定めがある場合には、その定める期間)の日数に応じ、その金額に年7.3パーセントの割合を乗じて計算した金額(以下「還付加算金」という。)をその還付し、又は充当すべき金額に加算しなければならない(同法58条1項)。

3 前提となる事実

本件において、以下の事実は、掲記の各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することができる。なお、書証番号は特に断らない限り枝番号を含む。

(1) 当事者等(甲1、乙1)

ア 原告、C(以下「C」という。)及びA(以下「A」といい、Cと併せて「Cら」という。また、原告とCらを併せて「原告ら」という。)は、いずれもBとその配偶者D(以下「D」という。)の間の子であり、Bには原告ら以外に子はいない。

イ Bは、平成10年6月6日に、Dは、平成15年7月26日に、それぞれ死亡した。

(2) 本件還付金等の発生

ア B死亡に係る相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税（以下「本件相続税」という。）について、原告は、岐阜北税務署長に対し、別表1の「申告」欄、「第1次修正申告」欄及び「第2次修正申告」欄のとおり記載した各申告書並びに同表の「第1次更正の請求」欄のとおり記載した更正の請求書を提出したところ、同税務署長は、同表の「第1次更正の請求に対する更正処分」欄及び「更正処分」欄記載のとおり、各更正処分を行った（甲1）。

イ その後、原告は、同表の「第2次更正の請求」欄のとおり更正の請求をしたところ、同税務署長は、同表の「第2次更正の請求に対する通知処分」欄のとおり更正をすべき理由がない旨の通知処分（以下「本件通知処分」という。）をした（甲1）。

ウ 原告は、平成18年12月20日付けで、本件通知処分を不服として同税務署長に対し異議申立てをしたところ、同税務署長は、平成19年3月19日付けでこれを棄却する旨の異議決定をした（甲1、乙1）。

原告は、平成20年1月国税不服審判所長に対し、同処分について審査請求をしたところ、同所長は、同月31日付けで、同処分を全部取り消す旨の裁決をした（甲1、乙1）。

エ 上記裁決により、原告には、同年3月24日時点で、本税858万6800円及びこれに対する還付加算金42万7100円の合計901万3900円の本件還付金等が発生した（乙2）。

（3）本件各処分に至る経緯

ア Aは、平成20年3月当時、本件相続税のうちAに係る相続税を滞納しており、当該滞納に係る相続税（以下「本件滞納相続税」という。）の同月24日当時の内訳及び納期限等は、別表2のとおりであった（乙5）。

イ 岐阜北税務署長は、同月13日付けで、原告に対し、原告が相続税法34条1項の規定により本件相続によって受けた利益の価額である3077

万1891円を限度として、他の相続人と連帯して本件滞納相続税を納付する責任がある旨を通知した（甲3、乙4）。

ウ 同税務署長は、同月24日付けで、原告に対し、本件還付金等について、通則法57条1項に基づき、別表2記載の本件滞納相続税に充当する旨の本件充当処分をした（乙2、5、6）。

エ 同税務署長は、本件滞納相続税が完納されていないとして、同年4月25日付けで、原告に対し、通則法37条1項及び3項に基づき、別表3記載のとおり発生していた本件滞納相続税について本件各督促処分をした（甲2、乙7）。

（4）不服申立て及び本件訴えの提起

ア 原告は、岐阜北税務署長に対し、本件充当処分につき平成20年4月13日付けで、本件各督促処分につき同月29日付けで、それぞれ異議申立てをしたところ、同税務署長は、同年6月27日付けで、原告の上記各異議申立てをいずれも棄却する旨の異議決定をした（乙8、9）。

イ 原告は、同年7月22日付けで、国税不服審判所長に対し、本件各処分につきそれぞれ審査請求をしたところ、同所長は、通則法104条1項に基づきこれらを併合して審理した上、平成21年2月13日付けで、原告の上記各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（甲1、乙10）。

ウ 原告は、同年8月10日、甲事件に係る訴えを提起し、さらに、平成22年1月8日付けで、行政事件訴訟法19条1項に基づき、乙事件に係る訴えを甲事件に係る訴えに併合して提起した（顕著な事実）。

4 争点及びこれに対する当事者の主張

本件における争点は、①本件各処分の適法性、②岐阜北税務署長の故意又は過失及び原告の損害の有無であり、これらについての当事者の主張は以下のとおりである。

（1）本件各処分の適法性（争点①）について

【被告の主張】

ア 相続税の連帯納付義務について

相続人又は受遺者が2人以上ある場合に、各相続人等は、自らが負担すべき固有の相続税の納税義務のほかに、他の相続人等の固有の相続税の納税義務について、その相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、連帯納付義務を負う（相続税法34条1項）。そして、上記「受けた利益の額」とは、相続又は遺贈により取得した財産の価額から相続税法13条の規定による債務控除の額並びに相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税額及び登録免許税額を控除した後の金額をいうものと解される（名古屋高金沢支判平成17年9月21日・訟務月報52巻8号2537頁、相続税法基本通達34条関係1）。

本件では、原告は、本件相続の共同相続人であり、本件相続により岐阜県羽島郡の土地（以下「本件土地」という。）を取得していたことから、本件土地の価額3985万6320円から債務及び葬式費用の金額49万4029円並びに相続税額859万0400円を控除した3077万1891円を限度として、本件滞納相続税の連帯納付義務を負っている。

イ 本件充当処分について

税務署長は、還付金等があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない一方、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、上記還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならないとされている（通則法56条1項、57条1項）。

本件でも、本件充当処分が行われた平成20年3月24日当時、原告が被告に対し本件還付金等合計901万3900円の支払請求権を有しており、他方で、3077万1891円を限度として本件滞納相続税を納付する責任を負っていたことから、岐阜北税務署長は、上記規定に従い本件充

当処分を行ったものであり、何ら違法はない。

ウ 本件各督促処分について

納税者がその国税を納期限までに完納しない場合には、税務署長は、その納税者に対し、督促状によりその納付を督促しなければならない（通則法37条1項）ところ、その「納税者」には、相続税に係る連帯納付責任により国税を納付すべきものも含まれる（同法2条5号）。

本件でも、原告は相続税法34条1項の規定により連帯納付義務を負う者であり、通則法2条5号に規定する納税者に該当するところ、本件各督促処分が行われた平成20年4月25日当時、原告が納付すべき本件滞納相続税は既に納期限を経過していたことから、岐阜北税務署長は、上記各規定に従い本件各督促処分を行ったものであり、何ら違法はない。

【原告の主張】

ア 被告は、相続によって受けた利益の価額を限度として連帯納付義務があるというが、そもそも原告は、本件相続について相続分の放棄をしておき、一部しか相続していない上、原告はBに対して寄与分800万円を出しており、遺留分もあるため、納付税額はもっと少ないはずである。

イ 被告は、本来の納税義務者であるAやその他の共同相続人であるCから徴収することなく、相続分を放棄した原告から徴収しているが、これでは原告が相続した相続分全部が相続税として取られてなくなってしまう。原告は、相続分を大部分放棄し、一部しか相続していないのに対し、他の共同相続人は法定相続分より多く相続したため本件滞納相続税を支払う資力が十分にあり、岐阜北税務署長は、これらの者から容易に本件滞納相続税を回収することができたはずである。それにもかかわらず原告に対して本件各処分を行うことは、いずれも公平性を欠き、信義則違反又は権利濫用に当たり違法である。

(2) 岐阜北税務署長の故意又は過失及び原告の損害の有無（争点②）について

【原告の主張】

上記（１）【原告の主張】のとおり、本件充当処分は違法であるところ、岐阜北税務署長は、故意又は過失によりこれを行い、原告には同処分の額と同額の901万3900円の損害が発生した。

【被告の主張】

争う。

第3 当裁判所の判断

1 連帯納付義務について

（１）前記法令の定めのとおり、相続税法上、同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得したすべての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めを負う（同法34条1項）。そして、上記「受けた利益の価額」とは、相続又は遺贈により取得した財産の価額から同税法13条の規定による債務控除の額並びに相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税額及び登録免許税額を控除した後の金額をいうものと解される（相続税基本通達34条関係1）。

（２）前記前提となる事実のとおり、原告らはいずれもBの子であり、本件相続の共同相続人であるところ、証拠（甲35から38まで、乙1、11から15まで）及び弁論の全趣旨によれば、以下の各事実が認められる。

ア Aは、平成12年5月、原告、D及びCを相手方として、岐阜家庭裁判所に本件相続に係る遺産分割調停の申立てをしたが、その後、調停は不成立となり、審判事件（以下「本件審判事件」という。）に移行した。

イ 原告は、Bの所有名義となっていた本件土地につき、平成12年7月24日付けで、相続を原因とする所有権移転登記を経由し、平成13年には同土地を2筆に分筆し、そのうち1筆を相続税の支払のために物納した。

ウ 原告は、平成16年1月ころ、岐阜家庭裁判所に対し相続放棄の申述を

したところ、同年3月4日付けで同申述を却下する旨の審判がされ、同審判は同月6日に原告に告知され、同月23日に確定した。なお、原告は、同年12月10日、上記審判を不服として名古屋高等裁判所に対して即時抗告を申し立てたが、同裁判所は、平成17年1月11日付けでこれを却下する旨の決定をした。

エ 原告は、平成16年2月9日付けで、岐阜家庭裁判所に対し、本件相続に係る原告の相続分全部を放棄し、本件審判事件から脱退する旨の届出をした。

オ 岐阜家庭裁判所は、平成16年11月、本件審判事件について、預貯金等の金銭債権及び本件土地を除く本件相続に係る相続財産をCらに取得させる旨の審判（以下「本件分割審判」という。）をした。

カ Cは、本件分割審判を不服として名古屋高等裁判所に即時抗告を申し立てたが、同裁判所は平成17年2月10日付けで同抗告を棄却し、同審判は確定した。

(3) 上記各事実によれば、原告は、本件審判事件に際し、相続放棄の申述を却下されており、また、相続分放棄の届出及び本件審判事件からの脱退の届出をしたものの、それ以前に本件土地の所有権を取得し、同土地を分筆した一部を相続税の支払のために物納しており、かつ、本件分割審判においても、本件土地を除いて遺産分割がされているというのであるから、原告は、本件土地をBから相続したものと認められ、原告は、相続税法34条1項にいう「相続又は遺贈により財産を取得したすべての者」に含まれることになる。

このことに加え、前記前提となる事実別表1によれば、原告は、平成18年9月15日付けで取得財産の価額3935万6320円（ただし、3985万6320円の誤りであると考えられる。）、債務及び葬式費用の額49万4029円、原告固有の相続税額859万0400円として更正の請求を行っているというのであるから、結局、上記取得財産の価額である3985

万6320円は本件土地の価額であり、ここから上記債務及び葬式費用の額49万4029円並びに原告固有の相続税額859万0400円を差し引いた3077万1891円が同条項にいう「受けた利益の価額」に該当するものと認められる。

したがって、原告は、上記3077万1891円を限度として、本件滞納相続税の連帯納付義務を負っているというべきである。

2 本件充当処分について

(1) 前記法令の定めのとおり、税務署長は、還付金等があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない一方、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、上記還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならない（通則法56条1項、57条1項）。

(2) そうであるところ、前記前提となる事実によれば、本件充当処分が行われた平成20年3月24日当時、原告は被告に対し本件還付金等合計901万3900円の支払請求権を有しており、他方で、前記1(3)のとおり、原告は、3077万1891円を限度として本件滞納相続税の連帯納付債務を負っていたところ、別表2のとおり、同日時点における本件滞納相続税の総額は2459万0200円であったというのである。

(3) そうだとすれば、通則法57条1項にいう「その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税」があるときに当たるのであるから、岐阜北税務署長には、上記通則法の規定に従い、本件還付金等を本件滞納相続税の連帯納付債務に充当する義務があったといえる。

したがって、岐阜北税務署長がした本件充当処分は適法である。

3 本件各督促処分について

(1) 前記法令の定めのとおり、納税者がその国税を納期限までに納付しない場合には、税務署長は、一部の例外を除き、その納税者に対し、督促状により

その納付を督促しなければならない（通則法 37 条 1 項）。そして、上記「納税者」とは、国税に関する法律の規定により国税を納める義務がある者をいうところ（同法 2 条 5 号）、連帯納付義務者もまた、国税に関する法律である相続税法の規定により国税を納める義務がある者であり、特段の除外規定もない以上、「納税者」に当たり、同法 37 条 1 項の督促の対象者になるものと解すべきである。

- (2) 前記前提となる事実のとおり、原告が納付すべき本件滞納相続税の納期限はいずれも平成 19 年 3 月 26 日から同年 12 月 14 日までの間に到来しており、本件各督促処分が行われた平成 20 年 4 月 25 日当時には、いずれも納期限を経過していたことが認められる。

そうだとすれば、岐阜北税務署長には、上記通則法の規定に従い、本件滞納相続税の連帯納付義務者である原告に対し、督促状によりその納付を督促する義務があったといえる。

したがって、岐阜北税務署長がした本件各督促処分はいずれも適法である。

4 原告の主張について

- (1) 以上に対し、原告は、Cらは法定相続分以上の財産を相続し、本件滞納相続税を支払う資力が十分にあるのに対し、原告はBからの相続を放棄し資力がなかったとした上で、岐阜税務署長が、容易に本件滞納相続税を回収することができるCらではなく、原告に対して本件各処分を行うことは、公平性を欠き、信義則違反又は権利濫用に当たり違法である旨主張する。

そこで検討するに、本来の納税義務者が現に十分な財産を有し、同人から滞納に係る相続税を徴収することが極めて容易であるにもかかわらず、国税当局が同人又は第三者の利益を図る目的で恣意的に同相続税の徴収を行わず、相続税法 34 条 1 項に基づき他の相続人等に対して滞納処分を執行したような場合には、権利の濫用として当該処分は違法になるものと解すべきである。しかしながら、本件においては、前記 2 のとおり、本件各処分の際、原告に

は本件還付金等が生じていた一方で、本件滞納相続税の連帯納付義務を負っており、岐阜北税務署長には本件還付金等を本件滞納相続税の連帯納付債務に充当する義務があったのであるから、国税当局が恣意的に本件各処分を行ったということとはできない。また、証拠（甲6、7、34）によれば、本来の納税義務者であるAは、本件各処分時までには、Bから相続した不動産を複数売却したほか、一部は相続税の支払のために物納していたこと、国税当局も、本件各処分時までには、A名義の複数の不動産について滞納処分を行っていたことが認められる。それにもかかわらず、前記前提となる事実のとおり、本件各処分の際には本件滞納相続税の滞納があったというのであるから、国税当局がAからの徴収を怠っていたとはいえないし、Aから徴収することが極めて容易であったともいえない。また、証拠（乙4の1）によれば、岐阜北税務署長は、Cに対しても連帯納付責任のお知らせを送付していたことが認められる上、その余の全証拠を精査しても、同税務署長が恣意的に原告とCに対する取扱いを異にしていると認めるに足りる事情は見当たらない。したがって、本件各処分が信義則違反や権利の濫用に当たるとはいえない。

したがって、原告の上記主張は採用することができない。

- (2) また、原告は、原告の被相続人に対する寄与分や遺留分が本件相続税の計算に反映されておらず、本件相続税の額が過大である旨主張する。しかしながら、上記主張が本件相続税の税額確定処分の違法をいうものであれば、税額確定処分と徴収処分とは、その目的を異にする手続であり、税額確定処分の違法は徴収処分には承継されず、税額確定処分に存する瑕疵を理由として徴収処分の取消しを求めることはできないと解すべきである。また、上記主張が、原告が本件相続により受けた利益の価額その他原告の納税義務を争うものであれば、原告が受けた利益の価額は前述したとおりであって、寄与分や遺留分を理由にこの額が減少するものではなく、また、規定がない以上上記を理由に連帯納付義務が減免されることもない。したがって、原告の上記

主張は失当であり、採用することができない。

(3) このほか、原告は、相続回復請求権（民法884条）、憲法11条、14条、29条、31条等を列挙し、本件各処分がこれらの規定に違反するなどと主張しているが、上記のとおり説示したところに照らせば、本件各処分が上記各規定に違反していると認めることはできず、他に本件各処分を違法と認めるべき事情は見当たらず、原告の上記主張はいずれも採用することができない。

5 結論

よって、原告の請求は、その余の点について判断するまでもなくいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、主文のとおり判決する。

なお、原告は、本件の弁論終結後である平成22年9月11日付けで「裁判官除斥申立事件」と題し、「法定の原因がある場合、除斥を求める」「忌避の文面を適用する」などと記載した書面を提出している。しかし、原告は、同年6月10日付けで、当裁判所の裁判官3名について、訴訟指揮に関する不服を理由として忌避の申立てを行い、同月24日付けでこれを却下する旨の決定がされ、同決定は抗告されることなく確定したにもかかわらず、再度上記書面を提出しているものであり、これが仮に裁判官の除斥又は忌避の申立てであるとしても、申立権を濫用するものであり不適法であることは明らかであるから、これを却下する。

大阪地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官	山田明
裁判官	徳地淳
裁判官	直江泰輝