

平成22年2月25日判決言渡 同日原本交付 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号～第●●号 参加差押処分取消請求事件

平成21年12月10日 口頭弁論終結

判 決

原告(選定者兼選定当事者) X

(選定者は別紙選定者目録記載のとおり)

被告 国

処分行政庁 大阪国税局長

主 文

- 1 原告(選定当事者)の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告(選定当事者)の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

1 平成●●年(〇〇)第●●号事件

(1) 大阪国税局長がAに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録13の土地のA持分(2億4716万2500分の1億8436万0811)にした参加差押処分を取り消す。

(2) 大阪国税局長がAに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録7の土地のA持分(2分の1)及び同目録8の建物のA持分(2億4716万2500分の1億0330万2718)にした参加差押処分をいずれも取り消す。

2 平成●●年(〇〇)第●●号事件

(1) 大阪国税局長が原告に対し、平成18年7月6日付けで別紙物件目録1の土地の原告持分(1億7146万0700分の1億4694万1814)及

び同目録2の土地の原告持分（1億7146万0700分の1億5037万1028）にした参加差押処分をいずれも取り消す。

（2）大阪国税局長が原告に対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録3の土地の原告持分（1億7146万0700分の1億4694万1814）にした参加差押処分を取り消す。

（3）大阪国税局長が原告に対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録7の土地の原告持分（2分の1）及び同目録8の建物の原告持分（1億7146万0700分の7518万5514）にした参加差押処分をいずれも取り消す。

3 平成●●年（〇〇）第●●号事件

（1）大阪国税局長がBに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録9の土地のB持分（3億7940万5300分の2億7882万3782）にした参加差押処分を取り消す。

（2）大阪国税局長がBに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録10の土地にした参加差押処分を取り消す。

（3）大阪国税局長がBに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録11の土地及び同目録12の各B持分（いずれも7億5881万0600分の2億4088万3252）にした参加差押処分をいずれも取り消す。

（4）大阪国税局長がBに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録4から6までの各建物の各B持分（いずれも3億7940万5300分の2億0294万2722）にした参加差押処分をいずれも取り消す。

4 平成●●年（〇〇）第●●事件

大阪国税局長がCに対し、平成18年7月7日付けで別紙物件目録11の土地及び同目録12の各C持分（いずれも7億5881万0600分の3億4146万4770）にした参加差押処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、大阪国税局長が、平成3年6月21日に死亡したD（以下「D」という。）の相続人である原告、B（以下「B」という。）、選定者A（以下「A」という。）及び選定者C（以下「C」という。）に対し、相続税等の滞納処分として行った上記第1の各参加差押処分（以下「本件各処分」という。）につき、選定当事者である原告が、これらの取消しを求めた事案である（以下、平成●●年（○○）第●●号事件を「●●号事件」といい、他の事件も同様にいう。また、●●号事件から●●号事件までを併せて「本件各事件」という。）。

1 前提事実等（争いがないか、証拠（甲1から18まで、乙2から8まで）及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実。）

（1）相続の発生

Dは、平成3年6月21日に死亡し、その相続人は、B（長男）、C（養子、Bの妻）、原告（養子、B及びCの長男）及びA（養子、B及びCの長女）を含む10名であった（以下、Dの相続人10名を「本件相続人ら」といい、Dの死亡により生じた相続を「本件相続」という。）。

また、Bは平成19年10月29日に死亡し、原告、A、C及び選定者E（以下「E」という。）が相続した。

（2）相続税の申告

ア 本件相続人らは、平成3年12月24日、枚方税務署長に対し、本件相続に関する相続税の申告書を提出した（以下「本件申告」という。）。

イ 本件相続人らは、平成6年10月4日、相続財産の土地の評価計算に誤りがあったとして、本件申告に係る修正申告書を枚方税務署長に提出した（以下「本件修正申告」という。）。

（3）物納申請

ア 原告は、平成3年12月24日、枚方税務署長に対し、本件申告に係る相続税のうち9931万8582円について物納申請書を、Bは、本件申告に係る相続税のうち1億1357万7100円について物納申請書を提

出した。

イ Bは、平成6年10月4日、枚方税務署長に対し、本件修正申告に係る相続税57万0200円について、物納申請書を提出した。

ウ 原告は、平成6年12月22日、枚方税務署長に対し、本件修正申告に係る相続税160万8000円について、物納申請書を提出した。

(4) 物納財産変更要求

枚方税務署長から国税通則法43条3項の規定により徴収の引継ぎを受けた大阪国税局長は、平成11年6月10日、上記(3)ア及びイのBの物納申請について、物納申請財産に所有権移転抹消予告登記がされていることを理由として、上記(3)ア及びウの原告の物納申請について、物納申請財産に所有権移転抹消予告登記がされていること及び差押処分がされていることを理由として、相続税物納財産変更要求を行った。

(5) 前訴の提起

原告及びBは、原告を選定当事者として、大阪国税局長が上記(4)の相続税物納財産変更要求を行ったことにつき、その取消しを求める訴訟を提起したが、平成13年6月21日、請求をいずれも棄却する旨の判決を言い渡された。原告は、同判決に対して控訴したが、平成14年1月30日、控訴棄却の判決を言い渡され、その後、上告は棄却され、上告受理の申立ては不受理の決定がされたことから、一審判決が確定した(大阪地裁平成●●年(○)第●●号・大阪高裁平成●●年(○○)第●●号、最高裁平成●●年(○)第●●号、同(○○)第●●号。以下「別件訴訟」という。)。

(6) 物納申請の却下

大阪国税局長は、平成14年11月15日、原告及びBが、上記(4)の変更要求に対して、新たな財産による物納申請書の提出をせず、延納に変更する旨の申請書の提出もしないことを理由に、上記(3)の各物納申請を却下した。

(7) 本件各処分

大阪国税局長は、B、C、原告及びAの各滞納相続税額等及び各人が連帯納付責任を負う他の相続人の滞納相続税を徴収するために本件各処分を行った（以下、順次、「本件参加差押処分1」のようにいい、別紙物件目録記載の各不動産をそれぞれ「本件不動産1」のようにいう。）

ア 原告について

(ア) 本件参加差押処分1（前記第1の2（1）の参加差押え）（甲1）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月6日
- ② 参加差押えに係る滞納国税
原告の滞納相続税額 別表の1及び2
他の相続人の滞納相続税額 別表の7から32まで
- ③ 参加差押財産 本件不動産1の原告持分（1億7146万0700分の1億4694万1814）及び本件不動産2の原告持分（1億7146万0700分の1億5037万1028）

(イ) 本件参加差押処分2（前記第1の2（2）の参加差押え）（甲2）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日
- ② 参加差押えに係る滞納国税
原告の滞納相続税額 別表の1及び2
他の相続人の滞納相続税額 別表の7、8、17から32まで
- ③ 参加差押財産 本件不動産3の原告持分（1億7146万0700分の1億4694万1814）

(ウ) 本件参加差押処分3（前記第1の2（3）の参加差押え）（甲3）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日
- ② 参加差押えに係る滞納国税
原告の滞納相続税額 別表の1及び2
他の相続人の滞納相続税額 別表の7及び8

- ③ 参加差押財産 本件不動産7の原告持分（2分の1）及び本件不動産8の原告持分（1億7146万0700分の7518万5514）

イ Bについて

（ア）本件参加差押処分4（前記第1の3（1）の参加差押え）（甲4）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日

- ② 参加差押えに係る滞納国税

Bの滞納相続税額 別表の7及び8

他の相続人の滞納相続税額 別表の1から6まで、9から16まで

- ③ 参加差押財産 本件不動産9のB持分（3億7940万5300分の2億7882万3782）

（イ）本件参加差押処分5（前記第1の3（2）の参加差押え）（甲5）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日

- ② 参加差押えに係る滞納国税

他の相続人の滞納相続税額 別表の1から6まで、9から32まで

- ③ 参加差押財産 本件不動産10

（ウ）本件参加差押処分6（前記第1の3（3）の参加差押え）（甲6）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日

- ② 参加差押えに係る滞納国税

他の相続人の滞納相続税額 別表の1から6まで、9から32まで

- ③ 参加差押財産 本件不動産11及び12の各B持分（いずれも7億5881万0600分の2億4088万3252）

（エ）本件参加差押処分7（前記第1の3（4）の参加差押え）（甲7）

- ① 参加差押年月日 平成18年7月7日

- ② 参加差押えに係る滞納国税

他の相続人の滞納相続税額 別表の1から6まで、9から32まで

- ③ 参加差押財産 本件不動産4から6までの各B持分（いずれも3億

7940万5300分の2億0294万2722)

ウ Aについて

(ア) 本件参加差押処分8 (前記第1の1 (1) の参加差押え) (甲8)

① 参加差押年月日 平成18年7月7日

② 参加差押えに係る滞納国税

Aの滞納相続税額 別表の12

他の相続人の滞納相続税額 別表の1から8まで、13から32まで

Aの滞納申告所得税額 別表の33及び34

③ 参加差押財産 本件不動産13のA持分 (2億4716万2500分の1億8436万0811)

(イ) 本件参加差押処分9 (前記第1の1 (2) の参加差押え) (甲9)

① 参加差押年月日 平成18年7月7日

② 参加差押えに係る滞納国税

他の相続人の滞納相続税額 別表の1、2、7及び8

③ 参加差押財産 本件不動産7のA持分 (2分の1) 及び本件不動産8のA持分 (2億4716万2500分の1億0330万2718)

エ Cについて

本件参加差押処分10 (前記第1の4の参加差押え) (甲10)

① 参加差押年月日 平成18年7月7日

② 参加差押えに係る滞納国税

他の相続人の滞納相続税額 別表の1、2、7及び8

③ 参加差押財産 本件不動産11及び12の各C持分 (いずれも7億5881万0600分の3億4146万4770)

(8) 不服申立て

原告、B、C及びAは、平成18年8月18日、大阪国税局長に対し、本

件各処分に不服があるとして異議申立てをしたが、同年１１月１７日、異議を棄却する旨の決定がされた。

さらに、原告、B、C及びAは、同年１２月１４日、国税不服審判所長に対し、審査請求をしたが、平成１９年１１月２８日、審査請求を棄却する旨の裁決がされた（なお、Bの審査請求につき承継等の手続は執られていない。）。

（９）本件訴訟の提起

平成２０年６月２日、Aは、上記（７）ウの各処分について（●●号事件）、原告は、上記（７）アの各処分について（●●号事件）、Bの相続人である原告、A、C及びEは、上記（７）イの各処分について（●●号事件）、Cは、上記（７）エの処分について（●●号事件）、それぞれ取消しを求める訴訟を提起した。

原告、A、C及びEは、同月３日、本件各事件につき、原告を選定当事者として選定し、当裁判所に選定書を提出した。

２ 争点

- ① 滞納した相続税を徴収するために、相続財産以外の相続人の固有財産に参加差押処分をすることができるか否か（●●号事件及び●●号事件について）
- ② Bに対する督促処分の違法性（●●号事件について）
- ③ 連帯納付責任額を超過する参加差押えの有無（●●号事件、●●号事件について）
- ④ 相続税債権の消滅時効の成否（本件各事件について）
- ⑤ 連帯納付義務の履行を求めるのに、明文の規定による税額確定手続を要するか否か（本件各事件について）
- ⑥ 本件各処分が国税徴収法（以下「徴収法」という。）４８条２項の「無益な差押え」に該当するか否か（本件各事件について）
- ⑦ 交付要求したのと同じの不動産に参加差押えをすることの可否（本件各事件について）

3 争点に対する当事者の主張

(1) 固有財産に対する参加差押処分の可否（争点①）

(原告の主張)

我が国の相続税は、相続した財産に課税し、富の再配分を行おうとするものであることからすれば、人の死亡に伴い移転した遺産から相続税を納付することが予定されており、相続財産の範囲で税負担が求められている。

したがって、大阪国税局長が、原告及びAの固有財産である本件不動産7につき行った本件参加差押処分3及び同9は、いずれも違法である。

(被告の主張)

差押財産の選択については、徴収法75条から78条までに、差押禁止財産についての規定はあるものの、滞納者のいかなる財産を差し押さえるかという差押財産の選択については、同法に明文の規定が置かれておらず、執行者たる徴収職員の合理的な裁量にゆだねられていると解され、差押えの対象となる財産は相続財産に限定されない。

(2) Bに対する督促処分の違法性（争点②）

(原告の主張)

本件参加差押処分5は、滞納者であるBが督促状を受領していないにもかかわらずされたものであり、徴収法86条1項、47条に反し違法である。

(被告の主張)

本件参加差押処分5については、国税通則法12条1項に基づき、Bの住所に督促状を送達しており、原告が主張するような督促処分の違法は存在しない。

また、徴収法171条1項1号は、督促処分について欠陥のあることを理由とする異議申立ては、差押えに係る通知を受けた日から2か月を経過した日までにしなければならないと規定しているところ、同号の趣旨は、滞納処分の手続の安定を図るとともに、換価手続により権利を取得し、又は利益を

受けた者のこれらの権利、利益の保護を図るため、不服申立期間を制限したものであるから、同号に規定された期間を経過した後は、督促処分の違法につき、後行処分の違法事由として争うことはできないと解するべきである。

(3) 連帯納付責任額を超過する参加差押えの有無 (争点③)

(原告の主張)

本件参加差押処分9及び10においては、A又はCの不動産持分に対し、A又はCの各連帯納付責任額(Aは1158万4179円、Cは1021万1012円)を超えた他の相続人の滞納相続税額2億1497万4782円についてされており、いずれも連帯納付責任額を超過する参加差押えであって違法である。

(被告の主張)

本件参加差押処分9及び10に係る滞納国税は、他の相続人の滞納相続税額2億1497万4782円(別表の1、2、7、8)とされているものの、それは、本件参加差押処分9及び10を実施した時点での他の相続人の滞納相続税額を記載したものにすぎず、本件参加差押処分9及び10は、そのうちの連帯納付責任限度額を限度としてされていることは、甲9の別紙1、甲10の別紙1に「相続税法第34条1項の規定により、連帯納付責任限度額を限度として、下記納税者の納付すべき国税」と記載されていることから明らかであって、飽くまでもA及びCの各連帯納付責任額を限度としている。

したがって、原告の主張は、その前提を誤っているから理由がない。

(4) 相続税債権の消滅時効の成否 (争点④)

(原告の主張)

国税徴収権の時効の起算日は、一般的に法定納期限の翌日と定められ、その日から5年間行使しないことにより、時効により消滅するところ、原告及びBの物納申請に係る相続税債務(別表1、2、7及び8)については、時効により既に消滅している。

なお、原告及びBの相続税の本件申告及び本件修正申告に係る各物納申請書の徴収猶予決議書の決裁欄には、徴収猶予権者である枚方税務署長の決裁印の押印がなく、適正な徴収猶予の決裁を経ていないことから、徴収猶予の効果を生じず、時効は停止していない。

したがって、上記相続税債務を滞納国税としてした本件各処分は違法である。

(被告の主張)

ア 税務署長は、事務の円滑かつ効率的な管理運営を図るため、物納延納申請に伴う徴収猶予に関することの決裁については、統括国税徴収官（以下「統括官」という。）に委任することとされており、本件においても、統括官が委任された権限に基づいて徴収猶予の決議を行ったものである。

イ 原告及びBの本件申告に係る相続税の法定納期限は平成3年12月24日であるが、枚方税務署長が同月27日に原告及びBの物納申請について徴収の猶予の決議をした後、平成14年11月15日付けで同申請を却下しているので、国税通則法73条4項の規定により、その間、時効は停止していた。また、原告及びBの本件修正申告に係る相続税の法定納期限は平成6年10月4日であるが、枚方税務署長がBの物納申請について同日に、原告の物納申請について同年12月22日に徴収猶予の決議をした後、平成14年11月15日付けで同申請を却下しているので、国税通則法73条4項の規定により、その間、時効は停止していた。

ウ よって、原告及びBが行った相続税物納申請に係る相続税債権は、本件各処分時点（平成18年7月6日又は7日）において、いずれも徴収権の時効期間である5年を経過しておらず、消滅時効は完成していなかったから、原告の主張は失当である。

(5) 明文の規定による税額確定手続の要否（争点⑤）

(原告の主張)

相続税法 34 条は、相続人に「連帯納付の責」を課しているが、その履行又は徴収手続に関し、何ら法律の条文は存在しないのであって、法律上の根拠もなく課税権の行使はできないはずである。

また、連帯納付義務は、本来の相続税の納付義務ではないし、連帯納付義務であっても、納税義務の確定がなければならないことは当然である。

したがって、法律上の確定手続を経ることなく、連帯納付義務に係る相続税を滞納国税としてした本件各処分は、いずれも違法である。

(被告の主張)

相続税法 34 条 1 項に規定する連帯納付義務は、相続税の徴収の確保を図るため、相互に各相続人に課した特別の責任であって、各相続人の固有の相続税の納税義務の確定という事実が発生していれば法律上当然に生ずるものであり、格別の確定手続を要するものではない。

したがって、各相続人の固有の納税義務が確定すれば、国税の徴収に当たる所轄庁は、連帯納付義務者に対して徴収手続を行うことができると解されており、相続人の一部にその相続税額を滞納した者がある場合には、その他の相続人に対し、連帯納付義務の履行を求めることができるのであって、原告の主張は失当である。

(6) 徴収法 48 条 2 項違反の有無 (争点⑥)

(原告の主張)

本件各処分に係る各滞納国税に先立つ抵当権の被担保債権額等が、各参加差押財産の価額を上回っているから、本件各処分は、徴収法 48 条 2 項の「無益な差押え」に該当し、違法である。

(被告の主張)

参加差押えは、先行する差押処分が存在している限りは、交付要求としての効力を有するにすぎないが、それが解除された場合は、遡及的に差押処分としての効力を生じるものであり、本件では、原告が前提として主張すると

おり、他の差押処分が先行しているので、本件各処分は、交付要求の性質を有する。

そして、徴収法の条文の構成上、無益な差押えの禁止（同法４８条２項）は、第五章「滞納処分」第一節「財産の差押」の中に規定されているところ、同規定は、交付要求について規定している同章第二節「交付要求」の中では準用されていないことから、交付要求に、同法４８条２項の無益な差押えの禁止の規定が適用されないことは明らかである。

また、差押処分において、無益な差押えが禁止されるのは、本来、財産の差押えは強制換価により租税債権を満足させるために行われるものであり、それに必要な範囲にとどめられるべきだからである。

これに対し、交付要求の場合は、強制換価手続が既に先行しており、交付要求は、その執行機関に対して、その換価代金の交付を要求するもの（同法８２条）であり、交付要求により換価代金の交付を受けられるか否かは、交付要求した強制換価手続の最終的な事情に左右される性質のものであって、結果として全く換価代金の交付を受けられないことも予定されているから、交付要求の段階で、換価代金の交付を受けられるか否かを判断する必要はなく、交付要求には無益な差押えの禁止の法理は適用されない。

（７）交付要求したのと同じの不動産に参加差押えをすることの可否（争点⑦）

（原告の主張）

徴収法８６条１項において、税務署長は、一定の場合に、同法８２条１項の交付要求書に代えて参加差押書を滞納処分をした行政機関等に交付してすることができることとされているとおり、交付要求されている不動産に重複して参加差押えをすることはできない。しかるに、本件参加差押処分１から４まで、６から１０までについては、同一の不動産に対して同時に交付要求がされているから、これらの処分はいずれも違法である。

（被告の主張）

参加差押えには、独自の必要性と機能が認められているものであり、交付要求と同時にされたとしても、そのことをもって、当該参加差押えが違法となることはあり得ない。

第3 当裁判所の判断

1 固有財産に対する参加差押処分の可否（争点①）について

原告は、相続税法の趣旨によれば、相続財産の範囲で税負担が求められているのであり、原告及びAの固有財産に対して行った本件参加差押処分3及び同9は違法であると主張する。

しかし、いかなる財産を差し押さえるかという差押財産の選択については、差押禁止財産に関する規定（徴収法75条から78条まで）を除けば、同法上、特に明文の規定による制限は設けられておらず、徴収職員の合理的な裁量にゆだねられていると解すべきであるから、差押えの対象は相続財産に限定されることなく、相続により受けた利益の価額に相当する金額を限度として原告ら所有のすべての財産に及ぶものというべきである。

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 Bに対する督促処分の違法性（争点②）について

原告は、本件参加差押処分5はBが督促状を受領しないまま行われたもので違法であると主張する。

しかし、Bが督促状を受領していなかったとすれば、本件参加差押処分5に対する異議申立て及び審査請求において、その点についての主張があつてしかるべきところ、そうした主張はされておらず（甲12、16）、かえって、Bの死亡後、相続人である原告により、本件訴訟の第3回口頭弁論（平成21年10月6日）において初めて主張された経緯に照らせば、Bに対する督促状の送達がなかったものとはにわかに認め難く、むしろ、Bは督促状を受領したものと推認するのが相当である。

また、徴収法171条1項1号は、滞納処分手続の安定を図るべく、督促処

分について欠陥のあること（督促処分に関する通知が到達しないことを含む。）を理由とする異議申立ては、差押えに係る通知を受けた日から2か月を経過した日までにしなければならない旨規定しているところ、同号の趣旨からすれば、同号に規定された期間を経過した後に督促処分の違法を争うことはできないというべきである。

したがって、本件参加差押処分5について督促状の送達がなかった点の違法をいう原告の主張は採用できない。

3 連帯納付責任額を超過する参加差押えの有無（争点③）について

原告は、本件参加差押処分9及び10においては、A又はCの不動産持分に對し、A又はCの各連帯納付責任額を超えた他の相続人の滞納相続税額についてされており、いずれも連帯納付責任額を超過する参加差押えであって違法であると主張する。

なるほど、相続税法34条1項に規定する連帯納付義務は、「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、互いに連帯して納付する義務を相続人に課したものである。

しかし、甲9、10によれば、対象となる滞納国税等として、「相続税法第34条第1項の規定により、連帯納付責任限度額を限度として、下記納税者が納付すべき国税」、「相続税法第34条第1項の規定による価額を限度とする下記滞納者の納付すべき国税」とされており、A及びCの各連帯納付責任額を限度としていることは明らかである（なお、連帯納付責任限度額を限度として参加差押えがされているのは、本件参加差押処分1から8までについても同様である。）。

したがって、原告の主張は、その前提を欠くものであり、失当である。

4 相続税債権の消滅時効の成否（争点④）について

原告は、●●号事件及び●●号事件において、原告及びBの徴収猶予に関する書類は、徴収猶予権者である税務署長の決裁を経ていないことから、徴収猶

予の効果を生じず、大阪国税局長の国税徴収権は時効消滅していると主張する。

しかし、税務署処務規程（乙１）１８条１項１号別表第３表によれば、税務署長は、事務の円滑かつ効率的な管理運営を図るため、物納延納申請に伴う徴収猶予に関することの決裁については、統括官に決裁を委任することとされており（専決）、乙２から乙５の各徴収猶予決議書においては、徴収権者たる枚方税務署長から決裁の委任を受けた統括官が、専決により徴収猶予の決議をしたものと認められる。

したがって、原告及びＢに対する徴収猶予の決議は適正に行われたものということができる。

そして、国税の徴収権は、国税の法定納期限から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７２条１項）ところ、同徴収権の時効は、延納、納税の猶予又は徴収若しくは滞納処分に関する猶予に係る部分の国税につき、その延納又は猶予がされている期間内は進行しないこととされている（同法７３条４項）。

本件において、原告及びＢの本件申告に係る相続税の法定納期限は平成３年１２月２４日であるが、枚方税務署長から決裁の委任を受けた統括官が同月２７日に原告及びＢの物納申請について徴収猶予の決議をした後、平成１４年１１月１５日付けで同申請を却下しているので、その間の時効は停止していたといえる。また、本件修正申告に係る相続税の法定納期限は平成６年１０月４日であるが、枚方税務署長から決裁の委任を受けた統括官がＢの物納申請について同日に、原告の物納申請について同年１２月２２日に徴収猶予の決議をした後、平成１４年１１月１５日付けで同申請を却下しているので、同様にその間の時効は停止していたというべきである。

よって、原告及びＢが行った相続税物納申請に係る相続税債権は、本件参加差押処分時点において、時効期間５年を経過していないから、消滅時効に係る原告の主張は失当である。

なお、この点について、原告は、別件訴訟においても、徴収猶予決議書（乙4、5）の「署長」欄に「委任事項」というゴム印が押してあることをもって、徴収猶予権者である枚方税務署長の決議を経ていない旨主張したが、大阪高等裁判所は、平成14年1月30日、「確かに、本件各徴収猶予に関する書類中には、決議期日の記載がないなどの不備がないではないが、それらの書類は、その方式及び趣旨により公務員である枚方税務署の統括官が職務上作成したと認められるから、真正に成立した公文書と推定され（民訴法228条2項）、弁論の全趣旨によると、統括官は、徴収猶予権者である税務署長（相続税法40条1項）から、適法に決裁の委任を受けていることが認められるから（専決）、公文書の内容と統括官の権限により枚方税務署長の徴収猶予について、決議は存在するものと認めることができる」として原告の主張に理由がない旨の判示をし、その後確定していることが認められる（前記前提事実（5）、乙7）。原告は、別件訴訟で争った処分とは別個の処分の取消しを本訴で求めているものであり、前判決の判断の既判力が及ばないとはいえ、別件訴訟においても本訴においても、本件相続の相続税の原告及びBに対する徴収猶予につき、統括官による決裁が適正であったかという同一の事実関係について争うものということができ、別件訴訟後に新たな事情が生じたなどの主張はされていないことからすると、前判決と異なる結論に至る理由は見当たらないのであって、いずれにしても、原告の時効に関する主張は採用できないものである。

原告は、以上とは別に、Bの相続税の連帯納付責任が時効消滅したとも主張するようである。しかし、同責任はその基因となる相続税債権と独立して時効消滅することはないと解すべきところ、弁論の全趣旨によれば、他の相続人に係る相続税は滞納処分により時効が中断したものと認められるので、原告の上記主張には理由がない。

5 明文の規定による税額確定手続の要否（争点⑤）について

相続税法34条1項に規定する連帯納付義務は、同法が相続税徴収の確保を

図るため、相互に各相続人等に課した特別の責任であり、その義務履行の前提条件となる連帯納付義務の確定は、各相続人の固有の相続税の納付義務の確定という事実と照応して、法律上当然に生ずるものであるから、連帯納付義務につき格別の確定手続を要するものではない。したがって、各相続人の固有の相続税の納税義務が確定すれば、国税の徴収にあたる所轄庁は、連帯納付義務者に対して徴収手続を行うことができると解される。（最高裁判所昭和55年7月1日第三小法廷判決・民集34巻4号535頁参照）

原告は、連帯納付義務の履行又は徴収手続に関し、何ら法律上の条文は存しないとも主張するが、上記のとおり、連帯納付義務につき格別の確定手続を要するものではなく、連帯納付義務の履行又は徴収手続としては、徴収法に定めるところに従うのであるから、法律上の根拠に基づかないという原告の主張は採用できない。

6 徴収法48条2項違反の有無（争点⑥）について

交付要求は、その基因となった滞納処分による差押えが取り消され又は解除されるときは、当該差押えとともに効力が失われ、徴収の実が上がらない結果となる。参加差押えは、そうした支障を除くためのものであり、先行する差押えが存在している限りは、交付要求としての効力を有するにとどまるものの、参加差押えに係る財産についてされた滞納処分による差押えが解除されたときは、参加差押通知書が滞納者に送達された時等までさかのぼって差押えの効力を生ずるものとされている（徴収法87条1項）。

本件では、先行する差押えが存在するので、本件各処分は、いずれも交付要求としての性質を有するにとどまるものであるところ、交付要求及び参加差押えの規定において、徴収法48条2項を準用するなど無益な差押えについて定めている条文はないから、同項の適用はないというべきである。実質的に考えてみても、交付要求は、強制換価手続が先行している場合に、当該手続を行う執行機関に対し、滞納国税について換価代金を交付すべきことを要求するもの

であって、換価代金の交付を受けられるか否かは、当該手続において差押財産がいくらで換価されるか、交付要求等を行って当該手続に参加してくる他の債権者がいるか、その債権額はいくらで、その優劣関係はどうかなどの事情に左右されるものであり、もともと換価代金の交付を受けられないことも予定されているというべきであるし、そもそも先行する強制換価手続が進行する限り、滞納者に処分制限等の新たな負担が課されるわけでもないことからすれば、参加差押えに徴収法48条の規律を及ぼす必要性も認め難いところである。

したがって、本件各処分が無益な差押えに当たるとして、その取消しを求める原告の主張は、いずれも理由がない。

7 交付要求したのと同じ不動産に参加差押えをすることの可否（争点⑦）について

原告は、本件参加差押処分1から4まで、同6から10までにつき、同時に交付要求もされているところ、交付要求がされている不動産に重複して参加差押えをすることはできないから上記各処分はいずれも違法であると主張する。

しかし、上記6のとおり、参加差押えは、滞納処分による差押えが取り消され又は解除されるときは、交付要求も当該差押えとともにその効力を失い、徴収の実が上がらないという結果となることを踏まえ、その支障を除くために設けられたもので、交付要求とは異なる機能を有する徴収方法である。そうすると、交付要求をした場合において、別途、参加差押えをする実益があり、これを制限する規定も見当たらないことからすれば、原告の主張は独自の見解といわざるを得ない。

なお、原告は、強制換価手続の執行機関たる大阪国税局長に対して、同じ大阪国税局長が交付要求することが違法であると主張するようであるが、先行する滞納処分に別途交付要求をする場合には、同じ執行機関が交付要求することも当然予定されているところであるから、この点の違法をいう原告の主張も採用できない。

8 結論

よって、本件各処分はいずれも適法であって、原告の請求は理由がないから
いずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第7民事部

裁判長裁判官 吉田徹

裁判官 小林康彦

裁判官 仲井葉月

(別紙)

選定者目録

A (●●号事件・●●号事件)

C (●●号事件・●●号事件)

E (●●号事件)

以上