

平成24年5月24日判決言渡 同日原本交付 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 滞納処分取消請求事件

口頭弁論終結日 平成24年3月22日

判 決

原告(選定当事者) X 1

(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 処分行政庁が、原告に対し、別紙物件目録1記載の不動産の原告持分(11億3821万5900分の1億3941万1891)に対して、平成22年3月17日付けでした差押処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が、X2に対し、別紙物件目録1記載の不動産のX2持分(11億3821万5900分の1億3941万1891)に対して、平成22年3月17日付けでした差押処分を取り消す。
- 3 処分行政庁が、X3に対し、別紙物件目録1記載の不動産のX3持分(11億3821万5900分の4億1823万5673)に対して、平成22年3月17日付けでした差押処分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、処分行政庁において、原告、X 2 及び X 3（以下「原告ら」という。）らが自らのあるいは連帯納付義務に係る相続税等を滞納したとして別紙物件目録 1 記載の不動産（以下「本件不動産」という。）の各持分に対して平成 22 年 3 月 17 日付けで各差押処分（以下「本件各差押処分」という。）をしたところ、原告らの選定当事者である原告が、①原告らの養父である A の相続に係る相続税は既に時効により消滅している、②上記相続に係る相続税の連帯納付義務の確定手続が採られていない、③相続税額の算出の基礎になった土地の評価に誤りがあるなどとして、本件各差押処分の取消しを求めている事案である。
- 2 前提事実（争いのない事実のほか各項掲記の証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実等）

（1）相続の開始

A は、平成 3 年 6 月 21 日に死亡し、その相続人は、別紙相続人関係図のとおり、B（長男）、選定者 X 3（養子、B の妻）、選定者 X 2（養子、B 及び選定者 X 3 の長女）、原告（養子、選定者 X 2 の夫）、C（長女）、D（二女）、E（二男）、F（養子、E の妻）、G（養子、E 及び F の長男）並びに H（三男）の 10 名であった（以下、A の相続人 10 名を「本件相続人ら」といい、A の死亡により開始した相続を「第一次相続」という。）。

また、B は、平成 19 年 10 月 29 日に死亡し、その妻である選定者 X 3、並びに子である原告（養子）、選定者 X 2 及び I が相続した（以下、B の死亡により開始した相続を「第二次相続」という。）。

さらに、E は、平成 20 年 7 月 23 日に死亡し、その妻である F、並びに子である G 及び J が相続した（弁論の全趣旨）。

（2）第一次相続に係る相続税の申告

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、第一次相続に係る相続税の申告書を提出した（乙 1、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（乙２、以下「本件修正申告」という。）。

本件修正申告における相続財産の土地の評価は、昭和３９年４月２５日付け直資５６・直審（資）１７国税庁長官通達「相続税財産評価に関する基本通達」（ただし、平成３年１２月１８日付け課評２－４ほかによる一部改正前のもの。以下「評価通達」という。）に定める倍率方式によって行われた（弁論の全趣旨。なお、原告は倍率方式による土地の時価評価は違法であると主張している。）。

（３）物納申請

ア 原告及びＢは、平成３年１２月２４日、枚方税務署長に対し、それぞれ本件申告に係る相続税のうち、原告においては９９３１万８５８２円について、Ｂにおいては１億１３５７万７１００円について、それぞれ物納申請書を提出した（乙３、４）。

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（乙５）。

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（乙６）。

（上記アないしウの各物納申請を併せて、以下「本件各物納申請」という。）

（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処分行政庁は、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、それぞれ相続税物納財産変更要求を行った（乙９ないし１２、１８の１）。

(5) 別訴提起等

原告及びBは、原告を選定当事者として、処分行政庁が上記(4)の相続税物納財産変更要求を行ったことにつき、その各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が言い渡された(大阪地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号)。原告は、同判決に対して控訴したが、平成14年1月30日、控訴棄却の判決が言い渡され(大阪高等裁判所平成●●年(〇〇)第●●号)、その後、平成14年9月26日に上告を棄却し、上告審として受理しないとの決定がされた(最高裁判所同年(〇〇)第●●号、同(〇〇)第●●号)ことから、上記一審判決が確定した。(乙18の1ないし18の3)

(6) 物納申請の却下

処分行政庁は、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、本件各物納申請を却下した(乙9ないし12)。

(7) 先行差押処分

ア 枚方税務署長は、平成14年11月26日、原告及びBに対して、本件各物納申請に係る相続税について、督促処分を行った(弁論の全趣旨)。

イ 処分行政庁は、平成16年5月31日、Bに係る(3)ア及びイ記載の国税を徴収するため、別紙物件目録2記載1の土地を差し押さえた(乙13)。

ウ 処分行政庁は、平成18年7月6日、原告に係る(3)ア及びウ記載の国税及び原告が連帯納付義務を負う他の相続人の滞納相続税を徴収するため、別紙物件目録2記載2及び3の土地の原告の持分を差し押さえた(乙15)。

(8) 本件各差押処分

処分行政庁は、次のとおり、平成２２年３月１７日、原告らの各滞納相続税等及び各人が連帯納付義務を負う他の相続人の滞納相続税を徴収するため、本件不動産の原告らの各持分に対し、それぞれ差押処分（本件各差押処分）を行った（甲５ないし７）。

ア 原告について（甲５）

（ア）差押に係る滞納国税

a 原告の滞納相続税

別表の１ないし９（第一次相続に係るＢの滞納相続税及び第二次相続に係る滞納相続税をも含む。）

b 原告が連帯納付義務を負う他の相続人の滞納相続税

別表の１０ないし１６及び１９ないし５０

（イ）差押財産

本件不動産のうち原告持分（１１億３８２１万５９００分の１億３９４１万１８９１）

イ 選定者Ｘ２について（甲６）

（ア）差押に係る滞納国税

a 選定者Ｘ２の滞納相続税等

別表の１０ないし１８（第一次相続に係るＢの滞納相続税及び第二次相続に係る滞納相続税をも含む。）

b 選定者Ｘ２が連帯納付義務を負う他の相続人の滞納相続税別表の１ないし９及び１９ないし５０

（イ）差押財産

本件不動産のうち選定者Ｘ２持分（１１億３８２１万５９００分の１億３９４１万１８９１）

ウ 選定者Ｘ３について（甲７）

（ア）差押に係る滞納国税

a 選定者 X 3 の滞納相続税

別表の 1 9 ないし 2 4（第一次相続に係る B の滞納相続税をも含む。）

b 選定者 X 3 が連帯納付義務を負う他の相続人の滞納相続税

別表の 1 ないし 1 6 及び 2 5 ないし 5 0

(イ) 差押財産

本件不動産のうち選定者 X 3 持分(1 1 億 3 8 2 1 万 5 9 0 0 分の 4 億
1 8 2 3 万 5 6 7 3)

(9) 不服申立て手続

原告らは、平成 2 2 年 5 月 2 7 日、処分行政庁に対し、本件各差押処分に
不服があるとして異議申立てをしたが、同年 8 月 2 5 日、異議申立てを棄却
する旨の決定を受けた。

さらに、原告らは、同年 9 月 2 4 日、国税不服審判所長に対し、審査請求
をしたが、平成 2 3 年 5 月 2 6 日付けで審査請求を棄却する旨の裁決を受け
た。

(1 0) 本訴提起

原告らは、平成 2 3 年 1 2 月 2 日に本訴を提起した上で、同月 6 日に原告
を選定当事者とする選定書を提出した（当裁判所に顕著な事実）。

3 争点

(1) 第一次相続に係る相続税のうち本件各物納申請に係る部分について時効に
より消滅しているか。

(2) 連帯納付義務の履行を求めるのに税額確定手続を要するか。

(3) 第一次相続に係る相続税額の算定において評価通達の定める倍率方式によ
ることが違法か。

4 当事者の主張

(1) 争点 (1)（第一次相続に係る相続税のうち本件各物納申請に係る部分に
ついて時効により消滅しているか。）について

(原告の主張)

処分行政庁は本件各物納申請について徴収猶予決議をしていない。仮に、処分行政庁が徴収猶予決議をしたとしてもこれを原告及びBに通知していないのであるから、徴収猶予の効力は生じていない。

第一次相続に係る法定納期限である平成3年12月24日から5年後の平成8年12月24日の経過によって、第一次相続に係る相続税のうち本件各物納申請に係る部分（別表1、2、7、8、14、15、23ないし26）の徴収権は時効により消滅した。

(被告の主張)

ア 時効の停止及び中断

(ア) 徴収猶予による時効の停止

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日であるところ、同月27日に原告及びBの物納申請に係る相続税について枚方税務署長による徴収猶予の決議があり、その後平成14年11月15日付けで上記各物納申請は却下されているから、国税通則法73条4項により、平成3年12月27日から平成14年11月15日までの間の時効は停止している。

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日であるところ、Bの物納申請に係る相続税について同日に、原告の物納申請に係る相続税について同年12月22日に、それぞれ枚方税務署長による徴収猶予の決議がされ、その後平成14年11月15日付けで上記各物納申請は却下されているから、国税通則法73条4項により、Bについては平成6年10月4日から平成14年11月15日までの間、原告については平成6年12月22日から平成14年11月15日までの間、それぞれ時効は停止している。

(イ) 時効の中断

処分行政庁は、Bの本件各物納申請に係る相続税を徴収するために、平成16年5月31日、同人所有の不動産を差し押さえたことから、当該差押えによって当該国税の徴収権の消滅時効の進行は中断し、本件各差押処分がされた当時においても、上記B所有不動産に対する差押処分は消滅せずに維持されていたことから、上記時効中断の状態も維持されていた（国税通則法72条3項、民法147条2号）。

処分行政庁は、原告の本件各物納申請に係る相続税を徴収するために、平成18年7月6日、原告所有の不動産を差し押さえたことから、当該差押えによって当該国税の徴収権の消滅時効の進行は中断し、本件各差押処分がされた当時においても、上記原告所有不動産に対する差押処分は消滅せずに維持されていたことから、上記時効中断の状態も維持されていた（国税通則法72条3項、民法147条2号）。

イ 徴収猶予の有効性

原告は、本件各物納申請に係る相続税の徴収猶予決議が原告及びBに通知されていない以上、徴収猶予の効力が生じていないと主張する。

しかし、相続税の徴収の猶予について物納申請者に対する通知を要する旨の規定はなく、徴収の猶予について通知されないことにより物納申請者が格別の不利益を被るとは考え難いことなどを踏まえると、徴収猶予の効力は、税務署長の徴収猶予決議によって生じ、物納申請者への通知が効力の要件となるものではない。また、この点を措くとしても、枚方税務署においてその事務処理を担当していた国税徴収官は、原告及びBに対し、徴収猶予通知書を普通郵便で発送し、これが返戻された事実はないというのであるから、原告及びBに対し、徴収猶予通知書が送付され、到達したというべきである。

したがって、本件各物納申請に係る相続税の徴収猶予の効力は生じており、上記主張のとおり時効は停止している。

(2) 争点 (2) (連帯納付義務の履行を求めるのに税額確定手続を要するか。)

について

(原告の主張)

国税通則法 15 条 3 項で成立と同時に特別の手続を要しないで納付すべき税額が確定する国税は限定列举されているところ、相続税の連帯納付義務はこれに含まれていない。

連帯納付義務は本来の相続税の納税義務とは別個の義務であり、法律に確定手続が不要であるとの明文の規定もないから、適正な確定手続によって納付額を確定する必要があるところ、本件ではかかる確定手続を経ていない。

(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るから、連帯納付義務の発生につき格別の確定手続を要するものではない。

(3) 争点 (3) (第一次相続に係る相続税額の算定において評価通達の定める倍率方式によることが違法か。) について

(原告の主張)

相続税法 22 条は、相続財産は時価により評価すべき旨を定めているところ、評価通達は一般国民を拘束するものではなく、評価通達の定める倍率方式は不合理であるから、倍率方式により土地の時価を算定することは違法である。

(被告の主張)

第一次相続に係る相続税額は、本件申告及び本件修正申告により確定しており、更正の請求をすることができる期間も徒過ぎるいることから、もはや、上記相続税額の評価について争うことはできない。

この点を措くとしても、評価通達の定める倍率方式による評価方法は合理性を有するものであるから、倍率方式によって評価された土地の時価を前提に算定された第一次相続に係る相続税額は、適法に算出されたものである。

第3 当裁判所の判断

1 争点（１）（第一次相続に係る相続税のうち本件各物納申請に係る部分について時効により消滅しているか。）について

原告は、本件各物納申請に係る相続税についての徴収猶予決議が存在しない、仮に存在したとしても各申請者に対する通知がされていないから、本件各物納申請に係る相続税について徴収猶予があったことによって時効が停止することはない旨を主張している。

しかしながら、枚方税務署の担当国税徴収官は、本件各物納申請に係る相続税についての徴収猶予決議がされた旨を陳述書で明らかにしており（乙１６、１７）、これを覆すに足りる的確な証拠もないから、本件各物納申請に係る相続税についての徴収猶予決議がされたと認められるところ、①相続税の徴収猶予は、税務署長が物納の申請についての処分をするまでの間、その裁量によりされるものであって、徴収猶予の申請に基づくものではなく、徴収猶予につき物納申請をした者への通知を要する旨の規定はないこと、②物納申請をした者にとって、申請についての処分がされるまでの間、申請に係る相続税について督促や滞納処分が行われないと期待するのが通常であると考えられ、徴収猶予はその期待に添う予測可能な措置であって、徴収猶予の通知がされないことによって物納申請者が格別の不利益を被るとは考えられないことに照らすと、徴収猶予の効力は税務署長の徴収猶予決議によって生じ、物納申請者への通知が効力発生要件となるものではないと解するのが相当である。原告の主張はこれと異なる前提に立つものであって失当である。この点を措いても、枚方税務署の担当国税徴収官は、原告及びBに対し、徴収猶予通知書を普通郵便で発送し、これが返納されたことはない旨を陳述書で明らかにしているところ（乙１

6、17)、我が国の郵便事情に照らせば、原告及びBに対し、徴収猶予通知書が送付され、到達したと認められるから、いずれにせよ原告の主張は理由がない。

なお、本件訴訟とは訴訟物を異にし、既判力も当然には及ばないものではあるが、前提事実（5）記載の別件訴訟の確定判決において同様の説示がされている（乙18の1ないし18の3）。また、原告ら及びIが、処分行政庁からされた参加差押処分の取消しを求めた訴訟においても1審判決及び2審判決で同様の説示がされている（大阪地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号ないし第●●号同22年2月25日判決、大阪高等裁判所平成●●年（〇〇）第●●号同23年4月8日判決。乙19の1及び19の2）。

そうすると、本件各物納申請に係る相続税について、被告の主張のとおり時効停止及び時効中断がされていたものと認められるから、本件各物納申請に係る相続税が時効で消滅したとする原告の主張は理出がない。

2 争点（2）（連帯納付義務の履行を求めるのに税額確定手続を要するか。）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、各相続人等の固有の相続税の納付義務の確定という事実に対応して、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く、各相続人等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ものであり（最高裁判所昭和●●年（〇〇）第●●号同55年7月1日第三小法廷判決・民集34巻4号535頁参照）、これに反する原告の主張は失当である。

なお、この点について、前掲大阪地方裁判所平成22年2月25日判決及び前掲大阪高等裁判所平成23年4月8日判決でも同様の判断がされている（乙

19の1及び19の2)。

3 争点(3) (第一次相続に係る相続税額の算定において評価通達の定める倍率方式によることが違法か。)について

原告は、相続税の算定の前提となる評価通達の定める倍率方式により土地の時価を算定することは違法である旨を主張するので、以下検討する。

相続税法22条は、相続財産の価額は特別の定めのある場合を除くほか、当該財産の取得の時ににおける時価によるべき旨を規定しているところ、この時価とは相続開始時ににおける当該財産の客観的な交換価値をいうと解される。そして、客観的な交換価値を個別に評価する方法をとると、評価方式により異なる評価値額が生じることとなり、納税者間の公平等の観点から不合理な場合があり得ることから、課税実務上は、評価通達により相続財産評価の一般的な基準が定められ、そこに定められた画一的な評価方式により相続財産を評価することとしているものである。評価通達が定める倍率方式は、固定資産税評価額に国税局長が一定の地域ごとにその地域の実情に即するように定める倍率(評価倍率)を乗じて計算した金額によって評価する方式であり、この評価倍率は、地価事情の類似する地域ごとに、その地域にある宅地の売買実例価額、精通者意見価格等を基にして国税局長が定めるものとされている。このような倍率方式による評価方法は、土地の時価の評価方法として合理性を有するものと解される。

そうすると、本件修正申告の基となった倍率方式による評価方法は合理性を有するものであるから、仮に、原告らが相続財産の評価方法について何らかの錯誤に陥って本件修正申告をしたとしても、法の定めた過誤是正の方法(更正の請求)以外の方法による是正を許さなければ納税義務者である原告らの利益を著しく害する特段の事情があるとはいえないのであって、本件修正申告が違法ないし無効であるとの原告の主張は理由がない。

なお、前提事実(5)記載の別件訴訟の確定判決においても同様の判断がさ

れている（乙 18 の 1 ないし 18 の 3）。

- 4 よって、原告の請求はいずれも理由がないからいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法 7 条、民事訴訟法 61 条を適用して、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	田中 健治
裁判官	尾河 吉久
裁判官	長橋 正憲

別 紙

選 定 者 目 録

選定者 X 1

選定者 X 2

選定者 X 3