

平成26年9月17日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 損害賠償請求控訴事件

(原審 福井地方裁判所平成●●年(〇〇)第●●号)

口頭弁論終結日 平成26年6月18日

判 決

控訴人 X

被控訴人 国

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人は、控訴人に対し、1685万0263円を支払え。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、控訴人が、

- (1) 父であるA1(変更後の名は「A2」である。以下、襲名により名を変更した者については、すべて変更前の名で表示する。以下「A1」という。)を被相続人とする相続(以下「本件相続」という。)に係る相続税につき、A1以外の者の財産がA1の相続財産であることを前提とする違法・無効な処分が行われ、滞納処分による充当が法律上の原因を欠くと主張して、被控訴人に対し、不当利得返還請求権に基づき、控訴人の相続税等に充当された

預金債権及び賃料債権相当額である１６８５万０２６３円の支払、

- (2) 上記相続税の賦課徴収に関連して、税務署職員等に違法行為があったと主張して、国家賠償法１条１項に基づき、損害賠償金１６８５万０２６３円の支払を、選択的に求める事案である。

2 訴訟の経緯

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人が本件控訴を提起した。

3 前提事実（争いがないか、各項末尾に掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）

(1) 当事者等

ア D（昭和１０年３月２９日死亡。以下「D」という。）及びA１は、F１（昭和３年１月１４日死亡。以下「F１」という。）とG（昭和３７年１月１７日死亡。以下「G」という。）の間の子である。

イ E（以下「E」という。）は、C（昭和４６年１０月１１日死亡。以下「C」という。）とDの間の子であり、控訴人及びB（以下「B」という。）は、CとA１（Dの死後、Cが再婚）の間の子である。

ウ A１は、平成６年７月５日、死亡し、相続（以下「本件相続」という。）により、控訴人及びBがA１の地位を承継した。

（以上につき、甲１、２、５～７、乙１４）

(2) 不動産登記記録上の所有権移転経緯

ア 後記(3)ア記載の本件相続に係る相続税の申告において相続財産として申告されている不動産（以下「本件相続不動産」という。）の平成６年７月５日時点における不動産登記記録上の所有名義人は、A１である。

イ 本件相続不動産について、A１から控訴人へ相続を原因として所有権移転登記がされたのは、平成８年２月２９日、同８年８月８日、同９年１月１３日、同９年８月２９日、同１０年１１月２６日、同１０年１２月１０

日又は同 11 年 1 月 21 日のいずれかであり、A1 から B へ相続を原因として所有権移転登記がされたのは、同 9 年 8 月 29 日又は同 10 年 11 月 26 日である。

ウ 本件相続不動産の一部について、真正な登記名義の回復を原因として E への所有権移転登記又は所有権一部移転登記がされたのは、後記(3)エ記載の修正申告がされた後である平成 10 年 11 月 26 日、同 11 年 1 月 21 日又は同 11 年 2 月 8 日のいずれかである。

(以上につき、乙 5 の 1～40、14、弁論の全趣旨)

(3) 相続税の申告等

ア 控訴人及び B は、平成 7 年 3 月 6 日、H 税理士（以下「H 税理士」という。）に依頼して、武生税務署長に対し、本件相続に係る相続税の申告を行うとともに、控訴人は、同日、相続税延納申請書を提出した。上記相続税の申告に係る申告書には、取得財産の価額が 8 億 0301 万 1754 円、控訴人の相続税額が 1 億 4803 万円と記載されている。

(乙 1、2)

イ 控訴人及び B は、平成 8 年 2 月 13 日、H 税理士に依頼して、武生税務署長に対し、本件相続に係る相続税の修正申告を行うとともに、控訴人は、相続税延納申請書を提出した。上記申告に係る修正申告書には、修正後の取得財産の価額が 8 億 3953 万 9596 円と、修正後の控訴人の相続税額が 1 億 5655 万 3000 円と記載されている。

(乙 3)

ウ 武生税務署長は、控訴人に対し、相続税法 38 条 1 項（平成 15 年法律第 8 号による改正前のもの。以下、同じ。）の規定により延納を許可し（以下「本件延納許可」ともいう。）、別紙物件目録の番号 1 ないし 5、10、12 ないし 21、25 ないし 27、31、33 ないし 36、39 及び 40 記載の土地について、福井地方法務局武生支局平成 8 年 3 月 8 日受付第

号及び同年7月19日受付第 号をもって抵当権設定及び同設定登記を受けた。

(乙4、5の1～5・10・12～21・25～27・31・33～36・39・40)

エ 控訴人及びBは、平成8年12月9日、武生税務署長に対し、本件相続に係る相続税の修正申告を行うとともに、控訴人は、相続税延納申請書を提出した。上記申告に係る修正申告書には、修正後の取得財産の価額が9億0959万3275円と、修正後の控訴人の相続税額が1億7576万6800円と記載されている。また、武生税務署長は、控訴人に対し、上記延納申請書に係る相続税について、相続税法38条1項の規定により延納を許可し、別紙物件目録の番号7、23、24及び30記載の不動産について、福井地方法務局武生支局平成9年1月28日受付第 号をもって抵当権設定及び同設定登記を受けた。

(乙5の7・23・24・30、6)

オ 控訴人は、平成12年1月19日、武生税務署長に対し、更正の請求をする理由を「減額」とする本件相続に係る相続税の更正の請求を行った（以下「本件更正の請求①」という。）。同請求に係る請求書には、「預貯金・株式・その他は、相続時の総額×1/2をEへ」との記載がある。

(乙7)

カ 控訴人は、同年3月17日、武生税務署長に対し、異議申立てに係る処分を「平成12年1月19日の相続税の減額更正請求に対する処分」とする異議申立てを行った（以下「本件異議申立て①」という。）。

(乙8)

キ 武生税務署長は、同年4月11日、国税通則法（以下「通則法」という。）83条1項の規定（不適法）により、本件異議申立て①を却下する決定をした（以下「本件異議決定①」という。）。

(乙 9)

ク 武生税務署長は、同年 4 月 17 日、控訴人に対し、本件更正の請求①には通則法 23 条（平成 23 年法律第 114 号による改正前のもの。以下、同じ。）に規定する理由及び相続税法 32 条（平成 15 年法律第 8 号による改正前のもの。以下、同じ。）に規定する事由が確認できないとして、通則法 23 条 4 項の規定により同請求に係る更正をすべき理由がない旨の通知をした（以下「本件通知処分①」という。）。）。。

(乙 10)

ケ 控訴人は、同年 5 月 11 日、武生税務署長に対し、更正の請求をする理由を「相続回復のための和解が成立。（あわせて未分割だった B と X の間での遺産分割も確定したため。）」とする本件相続に係る相続税の更正の請求を行った（以下「本件更正の請求②」といい、本件更正の請求①と併せて「本件各更正の請求」という。）。同請求に係る請求書には、その請求に係る更正前の課税標準等及び税額等、当該更正後の課税標準等及び税額等のいずれの記載もなく、「相続回復のための、和解と、それによる登記の、一応の終了を見たため。A 2（F 1）→G→E（代襲相続）と、財産が相続されている。」との記載、添付した書類として「遺言者 A 2（F 1）の遺言公正証書謄本のコピー、戸籍、原戸籍、除籍の謄本、課税台帳の写し、登記謄本、土地の明細書」との記載があったが、当該請求書に添付されていた書類は、「相続税がかかる財産の明細書」が 6 枚と「（修正）X」と表示された書類 3 枚のみであり、これらの書類によって、控訴人が求める更正後の課税標準等及び税額等並びに当該請求をするに至った事情の確認はできなかった。

(乙 11、14)

コ 武生税務署長は、本件更正の請求②に係る更正の請求書が通則法 23 条 3 項の規定を満たすものではないと認め、同年 6 月 7 日、控訴人に対し、

本件更正の請求②をするに至った事情の釈明あるいは証拠書類の提出を求めたが、控訴人からは明解な回答が得られず、証拠書類の提出もなかったため、同年6月30日、控訴人に対し、本件更正の請求②には通則法23条に規定する理由及び相続税法32条に規定する事由が確認できないとして、通則法23条4項の規定により更正をすべき理由がない旨の通知をした（以下「本件通知処分②」といい、本件通知処分①と併せて「本件各通知処分」という。）。

（乙9、12）

サ 控訴人は、同年8月14日、武生税務署長に対し、本件通知処分②を不服として異議申立てを行ったが（以下「本件異議申立て②」という。）、武生税務署長は、同年10月18日、控訴人に対し、上記異議申立てを棄却する旨の決定をした（以下「本件異議決定②」といい、本件異議決定①と併せて「本件各異議決定」という。）。

（乙13、14）

シ 控訴人は、同年11月15日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分②を原処分として、審査請求をしたため（以下「本件審査請求」という。）、国税不服審判所は、通則法97条（平成13年法律第129号による改正前のもの。以下同じ）1項及び2項の規定により、控訴人に対し、本件審査請求の理由について釈明あるいは証拠書類の提出を求めたが、控訴人はこれに応じなかった。そのため、国税不服審判所長は、平成14年6月26日、本件審査請求を棄却する裁決（以下「本件棄却裁決」という。）をした。

（乙9）

（4） 不動産に係る滞納処分等

ア 金沢国税局長は、平成15年5月8日から平成18年9月26日の間、別紙1記載1ないし22、25ないし29、31、32、34ないし40

の各土地について、控訴人に対する滞納処分として差押え又は参加差押えをした。

(乙5の1～22・25～29・31・32・34～40、29の1～3、30～32、33の1・2)

イ 金沢国税局長は、別紙1記載9ないし13、16ないし20、25ないし27、31、34及び36ないし38の土地について、公売及び売却決定を行い、換価代金のうち166万7400円を滞納処分費に充当し、9517万0600円を控訴人の相続税に充当した。

(乙5の9～13・16～20・25～27・31・34・36～38、18、34の3・6・7・9～11・14、40の5～7、41の1～4・7～12、42の1～10、43の1～10、44の1～18)

(5) 預金債権等に係る滞納処分等

金沢国税局長は、別紙2差押債権目録記載の各債権につき、差し押さえた上で取り立て、又は、交付要求をした上で配当を受け、合計1685万0263円を控訴人の相続税及び申告所得税並びにBの相続税に係る控訴人の連帯納付義務に充当した。

(乙45の1～20、46の1～10、47の1～9、48)

3 争点及び当事者の主張

(1) 争点1 (滞納処分による充当が法律上の原因を欠くものであるか。)

(控訴人の主張)

ア A1とEは、Gの遺産をEが全部取得する旨の遺産分割の合意をした。

しかし、A1は、後に、不動産について同人の単独名義とする登記手続をしてしまった。

そのため、控訴人は、本件相続に係る相続税の申告に際し、H税理士に対し、A1名義の不動産からEの持分を控除した分をA1の相続財産とするように求めた。しかし、H税理士は、Eの持分を控除せずに相続税の申

告をした。

このように、本件相続に係る相続税について申告された相続財産中には E の財産が含まれていた。

イ したがって、申告された相続財産がすべて A 1 の財産であることを前提として、控訴人に対してされた更正をすべき理由がない旨の通知や滞納処分等はいずれも重大な違法があり、無効である。

よって、滞納処分による充当は法律上の原因を欠く。

(被控訴人の主張)

行政処分が当然無効であるというためには、処分に重大かつ明白な違法があることを要するところ、本件相続に係る相続税について行われた処分はいずれも適法なものであるし、控訴人の主張は被控訴人に対する不平不満にすぎず、処分の瑕疵を具体的に主張するものでもないから、処分に重大かつ明白な違法があるとはおよそ認められない。

したがって、滞納処分による充当は法律上の原因を有する。

(2) 争点 2 (税務署職員等が控訴人に対する違法行為を行ったか。)

(控訴人の主張)

ア 別紙 3 の「①いつ」欄の時期に、「②誰が」欄の者が、「③何を行ったことが違法であるか」欄の違法行為を行った。これらが違法であるのは、「④なぜ違法であるか」欄記載のとおりである。

イ 別紙 3 記載の人物については以下のとおりである。

(ア) 3 人の税理士

武生税務署に配置されていた税理士である。

(イ) I

武生税務署徴収課課長である。

(ウ) J の前任者

武生税務署課税課課長である。

(エ) J

武生税務署課税課課長である。

(オ) K

武生税務署課税課上席である。

(カ) L

武生税務署課税課課長で、Kの上司である。

(キ) M

武生税務署課税課課長である。

(ク) N

金沢国税不服審判所国税審判官である。

(ケ) O

金沢国税不服審判所国税審判官である。

(コ) P

福井地方裁判所書記官である。

(サ) 局及び局員

金沢国税局及びその職員である。

(被控訴人の主張)

ア 否認する。

イ 控訴人が挙げる者は国家賠償法上の違法行為を行っていない。

(3) 争点3 (消滅時効の成否)

(被控訴人の主張)

本件訴え提起までに3年を経過した処分、行為に基づく損害賠償請求権は時効により消滅した。被控訴人は、消滅時効を援用するとの意思表示をした。

(控訴人の主張)

税務署職員等の行為は継続的不法行為であり、本件訴え提起までに時効期間は経過していない。

第3 当裁判所の判断

1 事実認定

前提事実に、各項末尾に掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- (1) ア F 1 は、昭和3年1月14日、①土地の2分の1をGに遺贈する、②建物及びその他の債権の価格の2分の1をGに遺贈するとの公正証書遺言（以下「本件遺言1」という。）を行った。

（甲3の1・2）

- イ D は、昭和10年1月28日、①国債1万9000円のうち1万円を妻Cに、9000円を長女Eに遺贈する、②Q銀行四谷支店の据置貯金4500円を長女Eに遺贈し、その他の現金及び預金は妻Cに遺贈する、③貸金2700円の残債権（700円は弁済済み）を長女Eに遺贈する、④福井県内の田のうち2丁5反（遺言者であるDが後日選択するが、選択する前に死亡した場合は遺言執行者において選択する。）は長女Eに遺贈する旨の公正証書遺言（以下「本件遺言2」という。）を行った。

（甲4）

- ウ 相続不動産についての不動産登記記録上の所有権移転経緯（前提事実（2））及び本件相続についての相続税の申告経緯（前提事実（3）ア～エ）を踏まえると、前提事実（2）ウ記載のEへの所有権移転登記又は所有権一部移転登記と上記ア及びイ記載の本件遺言1又は2との関連性は不明であり、A1とEがGの遺産をEが全部取得する旨の遺産分割の合意をしたことを認めるに足りる証拠もない。

（前提事実（2）、（3）ア～エ、乙14、弁論の全趣旨）

- (2) ア 武生税務署長は、本件異議申立て②に対し、本件異議決定②をしたところ、その理由の要旨は以下のとおりである。

（ア） 控訴人は、Eとの間で、相続回復の和解が成立したことにより、A

1の相続財産が減少した、A1の共同相続人であるBとの間で遺産分割が確定した、本件通知処分②の理由が不明である等と主張して、本件通知処分②の全部取消しを求める。

(イ) しかしながら、以下のとおり、本件通知処分②は適法であり、控訴人の上記主張には理由がない。

(ウ) 異議申立に係る調査によれば、以下の各事実が認められる。

a 前提事実(3)ケ記載の事実

b 本件遺言1の存在

c F1の死亡により、Dが家督を相続し、Dの死亡により、Dと養子縁組をしたA1が家督を相続した。

d EがA1と養子縁組をした事実は認められない。

e Eは、控訴人と同居しているが、異議調査を担当した職員がEへの面接を求めても、控訴人はこれを拒絶している。

f 控訴人は、異議調査を担当した職員に対し、本件遺言1のことはEも子どもの頃から知っていたし、EがA1名義の土地を取得することはずっと以前から決まっていたことである旨述べた。

g Eが、控訴人に対し、本件遺言1に基づいて、A1名義の土地の引き渡し請求をしたことを証する客観的事実は認められない。

h 前提事実(2)イ及びウの事実

i 控訴人は、Bの間で確定したとする遺産分割について、その確定した日及びその内容を明らかにする書類等を提出しない。

(エ) a 通則法23条1項の規定による控訴人の相続税の更正の請求期限は平成8年3月6日であるところ、本件更正の請求②は平成12年5月11日に行われており、当該規定の期限を経過した後にされた更正の請求である。

b 前記(ウ) fによれば、控訴人及びEは、A1の相続開始前から、

本件遺言 1 を認識していたから、仮に本件遺言 1 による遺贈が特定遺贈であり、受遺者である G が遺贈の承認又は放棄をしないで死亡し、本件相続の開始時点で、G の代襲相続人である E が遺贈の承認又は放棄をしていなかったのであれば、A 1 の相続人である控訴人及び B は、A 1 に係る相続税の法定申告期限までに民法 9 8 7 条により相当の期間を定めてその期間内に遺贈の承認又は放棄をすべき旨を E に催告することができたものであり、通則法 2 3 条 2 項に基づく更正の請求をすることはできない。

c 仮に本件遺言 1 による遺贈が包括遺贈に当たる場合、前記（ウ） c の相続により G の受遺分が侵害されたこととなるが、G は、旧民法 1 0 9 2 条、同 9 9 3 条、同 9 6 6 条の規定に基づく受遺分の回復をしないまま死亡しており、G の受遺分の回復請求権は、遺贈者である F 1 の相続開始の時から 2 0 年を経過したときである昭和 2 3 年 1 月 1 5 日の経過により時効消滅しているから、仮に E が G の代襲相続人として本件遺言 1 に基づき土地の引渡しを行ったとしても、消滅時効を理由にこれを排斥でき、A 1 に係る相続税の課税標準等に影響を与えない。

d E は A 1 の相続人ではないから、控訴人が主張する E の相続権の回復は、相続税法 3 2 条 2 号にいう民法 8 8 4 条に規定する相続の回復により相続人に異動が生じたときには該当せず、同規定に基づく更正の請求を行うことはできず、本件遺言 1 は相続税の申告等に係る A 1 の遺言書に当たらないから、A 1 の遺言書が発見された場合を指す同法 4 号に規定する「遺贈に係る遺言が発見された場合」にも該当しない。

e 控訴人は、B との間で遺産分割が確定したことを更正請求の理由とするが、それを裏付ける書類の提出がなく、更正を求める控訴人の課

税価格及び相続税額も明らかにしないから、通則法 23 条 3 項の要件を具備しない。

f 更正すべき理由がない旨の通知処分について、その理由を付記すべき旨を定めた規定はなく、その理由を付記しなくとも違法とはならないから、記載理由の不備をもって、本件通知処分②の取消しを求めることはできない。

(オ) 以上によれば、本件更正の請求②は、不適法なもので、本件通知処分②は適法である。

(前提事実(3)ケ、サ、乙 14)

イ 国税不服審判所長は、本件審査請求に対し、本件棄却裁決をしたところ、その理由の要旨は以下のとおりである。

(ア) 審判所の調査によれば、以下の事実が認められる。

a 控訴人は、平成 7 年 8 月 23 日、原処分庁である武生税務署長を訪れ、本件相続について申告した相続財産の中に A 1 のものではないものが含まれているので是正したい旨の相談をし、当時の原処分庁所属の職員は、一般論として相続税法 32 条及び通則法 23 条に規定する更正の請求の要件を説明した。

b 本件更正の請求②に係る更正請求書には、その請求に係る更正前の課税標準等及び税額等、当該更正後の課税標準等及び税額等のいずれも記載されていない。

c 本件更正の請求②に係る更正請求書の「更正の請求をする理由」欄及び「更正の請求をするに至った事情の詳細、その他参考となるべき事項」欄の記載内容並びに同請求書に添付された資料によっても、その請求に係る更正後の課税標準等及び税額等及び当該請求をするに至った事情の詳細が不明である。

d 前提事実(3)コの事実

(イ) 関係法令等及び上記(ア)の事実によれば、控訴人は、本件更正の請求②の対象となった相続税に係る申告について、相続財産の中にA1のものではないものが含まれていることなどを理由に更正の請求を行ったと思慮されるが、控訴人は、原処分庁である武生税務署長の補正の求めにも、請求に係る証拠書類の提出の求めにも応じていないのであるから、原処分庁において、本件更正の請求②は法定要件を欠く不適法なものとして扱われてもやむを得ないものであり、本件通知処分②は相当と認められ、その他の部分についても、これを不当と認める理由は認められない。

(前提事実(3)ケ、コ、シ、乙9)

2 争点1 (滞納処分による充当が法律上の原因を欠くものであるか。)について

控訴人が本件相続に関する相続税を課税された経緯は、前提事実(3)ないし(5)のとおりであり、控訴人の本件各更正の請求に基づく更正がされずに課税された経緯及びその理由は、前提事実(3)オないしシ、上記1(2)認定のとおりであって、本件各更正の請求を採用せず、これに対する不服の申立てを採用しなかった武生税務署長又は国税不服審判所の判断について、前提とした事実認定、法令の解釈及び適用において特段不合理な点は認められない。

また、控訴人は、本件において、本件異議決定②において検討されていない本件遺言2を提出しているが、本件遺言2は、本件各更正の請求の具体的な理由として挙げられていなかった上、本件相続において相続財産として申告されたもののうちに、本件遺言2の対象とされた財産が含まれていたか否かは判然としない。また、Dの死亡に伴い、A1がDの遺産を家督相続によって相続しているから、本件遺言2についても、武生税務署長が本件異議決定②において検討した上記1(2)(エ)bないしdと同様の法律上の問題が生じることとなるから、本件各更正の請求の理由とされていなかった本件遺言2によって、控訴

人に対する本件相続に関する相続税の課税手続が違法無効となるものとも認められない。

以上によれば、武生税務署長が行った本件各通知処分に重大かつ明白な違法はなく、控訴人の相続税の申告及び修正申告に基づいて金沢国税局長が行った滞納処分は、法律上の原因を有するものである。

控訴人が主張する他の処分等に違法があることを認めるに足りる証拠もない。

よって、控訴人の不当利得返還請求権に基づく請求は理由がない。

3 争点2（税務署職員等が控訴人に対する違法行為を行ったか。）について

別紙3において控訴人が違法行為を行ったと主張する者が国家賠償法1条1項所定の違法行為を行ったことを認めるに足りる証拠はない。

したがって、控訴人の国家賠償請求権に基づく請求は理由がない。

第4 結論

以上によれば、その余について判断するまでもなく、控訴人の請求はいずれも理由がないから、これを棄却した原判決は相当であって、本件控訴は理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

名古屋高等裁判所金沢支部第1部

裁判長裁判官 市川 正巳

裁判官 藤井 聖悟

裁判官 寺本 明広