

平成27年8月18日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 誤納金返還等請求事件

口頭弁論終結日 平成27年5月21日

判 決

原告 X 1

原告 X 2

被告 国

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

1 主位的請求

- (1) 被告は、原告X1に対し、1462万8687円及びうち5万3000円に対する平成21年11月6日から支払済みまで、うち985万0477円に対する平成24年7月28日から支払済みまで、うち11万1487円に対する平成25年3月16日から支払済みまで、うち447万2000円に対する同年5月29日から支払済みまで、うち14万1723円に対する平成26年2月6日から支払済みまで、それぞれ年4.3%の割合による金員を支払え。
- (2) 被告は、原告X2に対し、1741万0327円及びうち107万4500円に対する平成21年11月6日から支払済みまで、うち985万0477円に対する平成24年7月29日から支払済みまで、うち648万

5350円に対する平成25年5月29日から支払済みまで、それぞれ年4.3%の割合による金員を支払え。

2 予備的請求

(1) 被告は、原告X1に対し、1462万8687円及びうち985万0477円に対する平成24年6月28日から支払済みまで、うち11万1487円に対する平成25年3月14日から支払済みまで、うち452万5000円に対する同年8月30日から支払済みまで、うち14万1723円に対する平成26年3月14日から支払済みまで、それぞれ年5%の割合による金員を支払え。

(2) 被告は、原告X2に対し、1741万0327円及びうち985万0477円に対する平成24年6月28日から支払済みまで、うち755万9850円に対する平成25年8月30日から支払済みまで、それぞれ年5%の割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

1 亡A（平成20年3月●日死亡。以下「亡A」という。）の相続人である原告らは、東京国税局長から、亡Aが平成19年中にB（以下「B」という。）に対してした金銭贈与（別紙1記載のもの。以下「本件贈与」という。）に係る贈与税（以下、附帯税を含めて「本件贈与税」という。）について、相続税法34条4項に基づく連帯納付義務を相続により承継した旨の通知（以下「本件通知」といい、通知された原告らの連帯納付義務「本件各連帯納付義務」という。）を受け、納付又は還付金充当により、原告X1（以下「原告X1」という。）において合計1462万8687円を、原告X2（以下「原告X2」という。）において合計1741万0327円（以下「本件各納付等済額」という。）を、それぞれ支払った。

本件は、原告らが、主位的に、①本件贈与は存在しない、②本件贈与税は国税通則法（以下「通則法」という。）5条1項所定の相続による承継の対象と

なる国税に含まれない、③相続税法 34 条 4 項又はこれを原告らに適用することは違憲である、④本件贈与税を原告らから徴収することは徴収権の濫用に該当する、と主張して、本件各納付等済額のうち、原告らが納付した分については誤納金として、還付金充当がされた分についてはその充当をしない還付金として、それぞれ通則法 58 条 1 項の還付加算金を付して還付することを求め、予備的に、東京国税局長が、B からの本件贈与税の徴収を怠り、連帯納付義務に関する通知を長期間、原告らに対して行わなかったことにより、B に求償できなくなるなどの損害を被ったと主張して、国家賠償法（以下「国賠法」という。）1 条 1 項に基づき、本件各納付等済額及びこれに対する納付又は充当の日又はその後の日から支払済みまで民法所定の年 5 分の割合による遅延損害金の支払を求めた事案である。

2 関係法令の定め

（1） 贈与税の納付義務の成立及び確定

贈与税の納税義務は、贈与による財産の取得の時に成立し（通則法 15 条 2 項 5 号）、贈与税は、納税者が納付すべき税額を申告すべき申告納税方式が採用されているから（相続税法 28 条 1 項、通則法 16 条 2 項 1 号）、申告又は税務署長の処分により確定する（同条 1 項 1 号）。

（2） 贈与税に係る連帯納付義務

財産を贈与した者は、当該贈与により財産を取得した者の当該財産を取得した年分の贈与税額に当該財産の価額が当該贈与税の課税価格に算入された財産の価額のうちに占める割合を乗じて算出した金額として政令で定める金額に相当する贈与税について、当該財産の価額に相当する金額を限度として、連帯納付の責任を負う（相続税法 34 条 4 項）。

（3） 相続による国税の納付義務の承継

相続があった場合には、相続人は、被相続人に課されるべき、又はその被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき国税を納める義務を承継する

(通則法5条1項)。

3 前提事実(証拠の掲記のない項は、当事者間に争いがないか、当裁判所に顯著である。)

(1) 原告らは、平成20年3月●日に死亡した亡Aの相続人である。

(2) 原告らは、平成20年12月18日、日野税務署長に対し、亡Aの死亡により開始した相続(以下「本件相続」という。)に係る相続税の申告書(乙2)を提出して相続税を申告納付した。その後、一部の相続財産が申告書に記載されていない事実が判明したことから、原告らは、平成21年10月21日、日野税務署長に対し、本件相続に係る相続税の修正申告書(乙3)を提出して増加税額を申告納付した。日野税務署長は、同月26日頃、原告X1につき上記修正申告に係る過少申告加算税5万3000円を賦課決定し、同月30日頃、同人に通知するとともに、同様に、原告X2につき重加算税107万4500円を賦課決定し、同人に通知した(甲7の1・2、乙4、5)。原告X1は上記過少申告加算税を、原告X2は上記重加算税を、平成21年11月5日、それぞれ納付した(甲8の1・2。以下、原告らが納付した税額を「本件各相続税額等」という。))。

(3) Bは、平成21年10月29日、亡Aから、別紙1「財産取得の内訳」の「財産取得日」欄記載の各年月日に「財産の価格(円)」欄記載の各金員の贈与を受けたとして、江東東税務署長に対し、平成19年分贈与税の申告書(乙6)を提出して、本件贈与税に係る期限後申告をし(以下「本件期限後申告」という。)、同税務署長は、Bに対し、無申告加算税を賦課した(乙8)。

(4) 東京国税局長は、平成24年6月8日付けで、原告らに対し、本件贈与税について、相続税法34条4項の規定により、贈与した財産の価額のうち原告らの相続分に対応する価額を限度として、原告らがBと連帯して納付する責任を負い、その具体的な金額は、各原告につき本税985万04

77円、無申告加算税269万1500円及び延滞税である旨の本件通知をした（甲1の1・2）。

（5） 原告X1は平成24年6月27日、原告X2は同月28日、それぞれ本件通知に係る本税分各985万0477円を納付した（甲2の1・2）。

（6） 東京国税局長は、同年8月6日、原告らに督促状を送付し、本件通知に係る無申告加算税分各269万1500円及び延滞税分各504万0050円の納付を督促した（乙23、24の各1・2）。

（7） 原告X1は、平成25年2月5日、西宮税務署長に対し、平成24年分所得税の確定申告書を提出し、同申告により、還付金11万1487円が発生した（甲3）。東京国税局長は、同年3月13日、通則法57条1項に基づき、上記還付金を本件贈与税に係る連帯納付義務に充当する取扱いをし、原告X1に対し、その旨通知した（甲4）。

（8） 原告らは、同年1月9日、日野税務署長に対し、亡Aの連帯納付義務に係る承継税額を相続開始時に負っていた債務として相続財産から控除すべきであるとして、更正の請求をしていたところ（乙25）、日野税務署長は、同年5月28日、原告らに対し、相続税の更正及び加算税賦課決定の変更決定を通知した。同決定においては、債務控除額が当初課税額（修正申告額）より増加しているところ、これは、日野税務署長において、原告らの前記更正の請求の内容を踏まえ、原告らがそれぞれ承継した連帯納付義務を債務控除の対象としたことによるものである（甲5の1・2）。これによって、本件各相続税額等は、原告X1について、合計452万5000円（本税445万4100円、過少申告加算税5万3000円及び延滞税1万7900円の合計額）、原告X2について、合計876万4700円（本税758万6200円、重加算税107万4500円及び延滞税10万4000円の合計額）が、それぞれ過納となり、還付金が発生した（甲6の1・2）。

東京国税局長は、同年８月２９日、原告Ｘ１につき上記過納金４５２万５０００円に還付加算金７６００円を加えた４５３万２６００円の全額を、原告Ｘ２につき上記過納金８７６万４７００円のうち７７３万１５５０円を、それぞれ本件贈与税に係る連帯納付義務に充当する取扱いをするとともに、原告Ｘ２に対しては、上記過納金の残額１０３万３１５０円に還付加算金１７万１７００円を加えた１２０万４８５０円を還付し、原告らに対し、その旨を通知した（甲６の１・２）。

- (９) 原告Ｘ１は、平成２６年２月５日、平成２５年分所得税の確定申告書を提出し、当該申告により、還付金１４万１７２３円が発生した。東京国税局長は、同年３月１３日、上記還付金を本件贈与税に係る原告Ｘ１の連帯納付義務に充当する取扱いをし、原告Ｘ１に対し、その旨通知した（甲９）。

４ 争点及び争点に対する当事者の主張

本件における争点は、①本件贈与の存否（争点１）、②本件贈与税の連帯納付義務の承継の有無（争点２）、③相続税法３４条４項に基づく連帯納付義務又はそれを原告らに承継させることの憲法違反の有無（争点３）、④徴収権の濫用の有無（争点４）、⑤東京国税局長の行為の国賠法上の違法性（争点５）、損害発生の有無（争点６）であり、当事者の主張は次のとおりである。

(１) 争点１について

【原告らの主張】

原告らは、本件贈与の存在を知らず、その存在について否認する。

【被告の主張】

Bは、平成１９年１月９日から同年１１月２６日までの間、亡AからB名義の預金口座に振込みを受ける方法で、現金合計５９６８万円の贈与を受けた（本件贈与）。このことは、B名義の普通預金口座に係る取引明細書や、Bが平成２１年１０月２９日に江東東税務署長に対して本件贈与に係る平成１９年分贈与税の申告書を提出した際に添付したB作成の申述書

に、Bが亡Aから5968万円の贈与を受けた旨が記載されていることから、明らかである。

(2) 争点2について

【原告らの主張】

通則法5条1項に基づき相続人に承継される国税は、被相続人に課されるべき、又はその被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき国税であり、このうち被相続人に課されるべき国税とは、相続開始時において被相続人につき既にその課税要件を充足し納税義務が成立しているが、まだ申告、更正決定等の手続が行われていない国税を意味するところ、本件贈与税の本来の納税義務者はBであり、亡Aについて相続開始時に課税要件が充足しているとは認められないから、本件贈与税は、同項所定の被相続人に課されるべき国税には該当しない。また、被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき国税とは、被相続人に係る国税として既にその納税義務が具体的に確定しているが、まだ納付又は徴収がされていない国税を意味するところ、本件贈与税が確定したのは、亡Aに係る相続が発生した後であるから、相続開始時において本件贈与税は確定しておらず、本件贈与税は、同項所定の被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき国税にも該当しない。したがって、原告らは本件贈与税の連帯納付義務を承継しない。

【被告の主張】

通則法5条1項は、租税債務も相続の対象となり、相続人が被相続人の租税法上の地位をそのまま引き継ぐことを明らかにしている。

本件贈与税に係る連帯納付義務は、本件贈与税の成立時である贈与の財産の取得時である各贈与時に成立し、本件贈与税の確定の時である贈与税の申告書の提出時に確定する。

そうすると、原告らは、亡Aの相続人として、同項により亡Aの死亡後、本件贈与税に係る連帯納付義務を承継しなければならない。

(3) 争点3について

【原告らの主張】

ア 仮に本件贈与があったとしても、相続税法34条4項は、次のとおり違憲無効であるから、亡A及び原告らが連帯納付義務を負うことはない。

(ア) 憲法14条1項違反

憲法14条1項が定める平等原則から、課税は担税力に応じてなされなければならない。しかし、相続税法34条4項は、贈与者には担税力の基準たる所得・財産・消費のいずれもなく、何らの担税力も認められないのに、財産の贈与がなされたことを根拠として、贈与者に連帯納付義務を課しており、被告主張の限度額により多額な負担にならないとしても、全く合理性がない。被告は、徴収を确实・的確かつ効率的に実現する目的との観点から合理的であると主張するが、上記目的は、専ら課税庁の職務と責任によって行われるべきであり、国民に転嫁することは許されない。

以上より、相続税法34条4項は憲法14条1項違反により無効である。

(イ) 憲法29条違反

相続税法34条4項は、何ら経済的利益を取得しておらず、担税力の認められない贈与者に対して、前記(ア)のとおり、税の徴収の便宜などという課税庁の都合のみを目的に、その私有財産から贈与に抛出した財産以外の財産に負担を強いるものであり、贈与者の財産に対する不当な侵害を認めるものであるから、個人の財産権を保障した憲法29条に反し無効である。

イ 仮にそうでないとしても、本件において原告らに連帯納付義務を課すことは違憲である。すなわち、本件贈与を行ったのは、亡Aであり、原告らは、贈与税の発生原因となった本件贈与と何ら関わりがなく、それ

どころか、本来の納税義務者であるBと面識もなく何ら関係がない。また、本件では、相続税法34条4項が税の徴収の便宜を図ることを目的としているにもかかわらず、課税庁自身が後記（４）【原告らの主張】イのとおり、容易に換価できるBの財産が存在するにもかかわらずこれを放置し、特に平成22年にBの財産を差し押さえ、一部の財産については換価、配当を終えたものの未徴収分がある状態で約2年間原告らに対して何らの連絡も行わず、Bに対する徴収もなく、適切な徴収努力を怠った。

上記の本件事案において、相続税法34条4項を適用し、原告らに連帯納付義務を課すことは、憲法14条1項、29条に反し、無効である。

【被告の主張】

ア 相続税法34条4項は、相続税の補完税として機能する贈与税について、受贈者を本来の納税義務者とする一方で、本来の納税義務者との間で密接な関係を有することが通常である贈与者に対し、その租税債務の履行責任を負わせることによって贈与税の徴収を確保するために設けられたものであって、その立法目的は正当である。

そして、贈与者は、自らが贈与税の連帯納付義務を負う可能性を考慮したうえで、贈与するか否かを決定できること、贈与者の連帯納付義務が、当該贈与財産の価額が当該贈与税の課税価格に算入された財産の価額のうちに占める割合を乗じて算出した額として政令に定める贈与税に限定され、かつ贈与財産の価額相当額を限度とするものであること等に照らせば、贈与者に対する連帯納付義務は、贈与者に過大な負担を課すものとはいえないから、相続税法34条4項の規定内容が立法目的との関連で著しく合理性を欠くということとはできない。

以上より、相続税法34条4項の規定は、憲法14条1項又は29条に反しない。

イ 原告らは、原告ら自身が、本件贈与に関与していないことを理由として、相続税法 34 条 4 項を本件に適用する限りで憲法 14 条 1 項又は 29 条に反すると主張する。しかし、それは、本件相続に伴う当然の効果により、原告らが亡 A の本税に係る連帯納付義務を承継し、それに付随する無申告加算税及び延滞税についても連帯納付義務を負うことになったのだから原告らの主張に理由はない。

また、原告らは、課税庁が本来の納税義務者である B からの徴収を怠ったことをもって、原告らに連帯納付義務を課することが違憲である理由とするが、後記（４）【被告の主張】のとおり、相続税法 34 条の連帯納付義務には補充性がないと解され、本来の納税義務者から先に履行の請求及び滞納処分をするか否かは、権限ある徴収担当職員の合理的裁量にゆだねられているから、本来の納税義務者である B からの徴収を怠ったということはず、原告らの主張は前提を欠く。

（４） 争点 4 について

【原告らの主張】

ア 本件贈与税を納付すべき B は、本件贈与当時、贈与財産を有しており、本件期限後申告は、それから約 2 年後に行われたから、当時、B は本件贈与により取得した 5968 万円に見合う何らかの財産を有していたと考えられるが、東京国税局長が B から徴収した金額は 733 万 9045 円にとどまっている。しかも、東京国税局長は、差し押さえた一部の財産については換価をせずそのまま放置し、それから 2 年間、B から徴収をしていない。東京国税局長が B に対する本件贈与税の徴収の努力を怠ったことは、原告らが本件訴訟で東京国税局長の怠慢を指摘し B への徴収を促すと徴収ができたことからみても、明らかである。

イ また、東京国税局長は、本件贈与から約 5 年もの間、原告らに対する通知を怠った。さらに、被告の主張によれば、東京国税局長は、平成 2

2年8月26日にBの財産に対する差押え、換価、配当を終え、少なくとも同日時点においてBから本件贈与税等の全額の徴収が不可能であると認識していたにもかかわらず、本件通知まで、約2年間、原告らに対する通知を怠った。そのため、原告らは国外に出国していたBと連絡を取ることができなくなり、事実関係を確認し、Bに納税義務の履行を促し、又は自ら連帯納付義務を履行して延滞税の発生を止めることができなかった。

ウ さらに、原告らは、東京国税局の担当者に対し、本件贈与に関する資料の開示を求め、また、Bの現住所やBに対する滞納処分の実施状況等に関する説明を求めたが、同担当者は、本件贈与税の連帯納付義務を負う原告らに対し、資料の開示や回答に一切応じず、東京国税局長は、原告らによるBへの事実確認及び求償権の行使に関し、著しく非協力であった。

エ 相続税法34条4項は、結果として担税力の減少した贈与者に納税義務を負わせるものであり、徴収権の濫用の有無の判断に当たってはそれが考慮されなければならない。また、原告らは、自身が贈与者ではなく、その相続人であることに鑑みると、原告らに不意打ちにならないよう徴収手続において配慮すべきことが求められるというべきであり、以上の諸事情を考慮すると、東京国税局長が原告らから本件贈与税を徴収することは、徴収権の濫用に該当するから、原告らは、本件贈与税に係る連帯納付義務を負うものではない。

【被告の主張】

相続税法34条の連帯納付義務には補充性がなく、本来の納税義務者から先に履行の請求及び滞納処分をするか否かは、課税庁の合理的な裁量にゆだねられていると解すべきである。そして、本件では、東京国税局においてBに対する不動産及び株式等の差押処分を執行している上、Bの居宅

内の搜索を実施するも、それ以上、差し押さえるべき財産の把握に至らなかった経緯があるから、本来の納税義務者からの徴収を怠ったとはいえず、徴収権の濫用はない。原告らは、Bが本件期限後申告当時、本件贈与を受けた財産に見合う財産を有していたはずであり、Bからの差押え等により約700万円しか徴収できなかったのは、明らかな怠慢であると主張するが、本件贈与から約2年が経過してから行われた本件期限後申告当時において、Bが本件贈与の額に見合う財産を有していたとはいえないから、本件贈与の額がBからの徴収額を上回っているからといって、課税庁がBからの徴収を怠ったとはいえない。

なお、課税庁が連帯納付義務者に対し、本来の納税義務者の情報を知らせたり、連絡等をしなければならない法律上の義務はないし、そもそも平成22年8月26日当時、東京国税局長がBからの徴収が不可能であると認識していた事実もない。また、課税庁には、連帯納付義務者の主たる納税義務者に対する求償権の行使に協力しなければならない法律上の義務もない。

(5) 争点5について

【原告らの主張】

ア 課税庁は、合法性の原則から、納税義務者がその義務を履行しない場合、納税義務者にその履行を促し、あるいは滞納処分等を行うことによって、納税者から税を徴収する義務を負っており、徴収義務を怠ることは違法である。

本来贈与税を納付すべき者は受贈者であるし、受贈者は受贈時には当該受贈財産を有しており、贈与税の回収は比較的容易であるから、東京国税局長は本件贈与の受贈者であるBから速やかに贈与税を徴収すべきであった。しかし、東京国税局長は、前記(4)【原告らの主張】アのとおり、Bに対する本件贈与税の徴収義務を怠り、Bが本件贈与により平成19年

中に5968万円を取得し、本件期限後申告当時もそれに見合う財産を有していたにもかかわらず、Bから徴収できた金額は733万9045円にとどまっており、東京国税局長が、本来の納税義務者であるBに対する本件贈与税の徴収を怠ったことは明らかであって、徴収義務に反する違法がある。

イ 相続税法34条4項により連帯納付義務を負う贈与者は、課税庁からの通知がなくしては、自らが負う義務の具体的内容を把握することができない。このような者に対して、連帯納付義務の具体的内容について何ら通知をすることなく徴税を行うことは、連帯納付義務者に対する適正手続保障（憲法31条）や財産権の保障（憲法29条）の観点から許されず、課税庁は、連帯納付義務者に対して、連帯納付義務の具体的内容等を通知する条理上の作為義務を負っている。

本件においては、前記（4）【原告らの主張】イのとおり、本来の納税義務者であるBに対しては、平成22年8月18日に投資信託等を換価して以降、何ら徴収を行っておらず、その間、原告らに対し、本件贈与税等の具体的内容を通知することに何ら障壁がないにもかかわらず、約2年間、Bが本件贈与税を納付していないことや原告らが連帯納付義務を負うこと及び同義務の内容につき、何ら通知をしていないから、条理上の通知義務に反し、違法である。

【被告の主張】

東京国税局長には、前記（4）【被告の主張】のとおり、徴収義務の懈怠、Bについての具体的内容等を通知する義務違反はなく、仮にこれらの懈怠、義務違反があっても国家賠償法上の違法性は認められない。

（6） 争点6について

【原告らの主張】

東京国税局長が、Bから本件贈与税を徴収することや原告らに対する通

知を怠ったことにより、原告らには、本件各納付等済額について、Bに対して求償することが事実上不可能となり、また、本来負担しなくてもよかった莫大な延滞税を余分に負担するという損害が生じた。すなわち、原告X1は、延滞税208万6710円を含む納付した1462万8687円、原告X2は、延滞税486万8350円を含む納付した1741万0327円の損害が生じた。

【被告の主張】

原告らは、原告らが納付した金額に係る損害を被った旨主張するが、原告らは、相続税法34条4項に基づき、本件贈与税に係る連帯納付義務を負うものであるから、本件贈与税に係る連帯納付義務の履行によって、連帯納付義務に係る限度額の減少という経済的利益を受けているのであり、原告らに損害が発生したということはできない。

第3 当裁判所の判断

1 主位的請求について

(1) 争点1について

贈与税の納税義務は、贈与に係る財産の取得時に成立し（通則法15条2項5号）、申告によって確定する（通則法15条1項、16条1項1号、相続税法28条）。そして、証拠（乙1、6、7）によれば、亡Aは、Bに対し、別紙1のとおり本件贈与をしたと認められ、これにより本件贈与税が成立し、本件期限後申告によって確定したと認められる。本件贈与を争う原告らの主張は、上記各証拠に照らし、採用できない。

(2) 争点2について

ア 相続税法34条4項の連帯納付義務は、贈与税が有する相続税の補完税としての機能を全うし、贈与税徴収の確保を図るために、相続税法が贈与者に課した特別の責任であって、その義務履行の前提条件をなす連帯納付義務の確定は、受贈者の贈与税の納税義務の確定という事実

応して法律上当然に生ずるものと解される（最高裁昭和55年7月1日第三小法廷判決・民集34巻4号535頁参照）。そうすると、贈与税の連帯納付義務は、贈与税の成立と同時に成立し、贈与税の確定と同時に確定すると解されるから、本件贈与税に係る亡Aの連帯納付義務は、亡Aの生前である本件贈与の各時点で成立し、相続開始後の本件期限後申告により確定すべきことになる。

イ 原告らは、上記連帯納付義務は通則法5条1項による承継の対象にならないと主張する。

しかし、同項は、相続があった場合、「被相続人に課されるべき…国税…を納める義務」を相続人が承継する旨定めるが、ここにいう「被相続人に課されるべき…国税」とは、相続開始時点において、被相続人に納付義務が成立しているが、納税義務が具体的に確定していない国税も含まれるものと解される。そして、本件贈与税に係る亡Aの連帯納付義務が、亡Aの生前に成立したことは前記アのとおりであるから、その義務は亡Aの相続人が承継するものと解され、亡Aにつき生前に課税要件を具備していないとの原告らの主張は採用できない。

したがって、本件贈与税に係る連帯納付義務は通則法5条1項による承継の対象となり、本件贈与後に、前記前提事実（1）のとおり、亡Aを相続した原告らは、本件各連帯納付義務を負うことになる。

（3） 争点3について

ア 原告らは、相続税法34条4項は、憲法14条1項違反又は29条違反により無効であると主張する。

しかし、租税法の定立については、国家財政、社会経済、国民所得、国民生活等の実態についての正確な資料を基礎とする立法府の政策的、技術的な判断にゆだねるほかはなく、裁判所は、基本的にはその裁量的判断を尊重せざるを得ないから、租税法の規定については、その立法目的が正当

なものであり、かつ、その具体的内容が上記目的との関係で著しく不合理であることが明らかでない限り、憲法 14 条 1 項、29 条の規定に違反するということとはできないものというべきである（最高裁昭和 60 年 3 月 27 日大法廷判決・民集 39 卷 2 号 247 頁参照）。

そこでまず、相続税法 34 条 4 項の立法目的について検討すると、同項は贈与税が相続税の補完税として機能するものであり、贈与税の満足が得られないということになれば、贈与形式による相続税の回避を防止しようとする補完税の目的が達せられず、租税負担の公平が図れないこと、また、贈与税の納付をする者を受贈者だけに限定すると、贈与税の満足が得られないことがあり得ることから、贈与税の徴収確保のために、受贈者を本来の納税者とする一方、課税の対象となる多額の贈与は、贈与者と受贈者が特別な関係になれば考えられないことから、本来の納税義務と密接な関係がある贈与者に連帯納付義務を課したものと解され、その目的が不合理なものであるということとはできない。また、同項の具体的内容をみると、贈与者の連帯納付義務は、受贈者の贈与税に当該贈与財産が課税価格に占める割合を乗じて算出した金額として政令で定める金額に限定され、かつ贈与財産の価額相当額を限度としているところ、同内容が上記立法目的との関係で著しく不合理であるということもできない。

そうすると、相続税法 34 条 4 項が憲法 14 条 1 項、29 条に違反するということとはできないものというべきであり、原告らの法令違憲の主張は採用できない。

イ 原告らは、B と面識がなく本件贈与に何ら関係していない原告らに連帯納付義務を課することが、憲法 14 条 1 項、29 条に違反すると主張する。

しかし、本件各連帯納付義務は、相続を理由として通則法 5 条 1 項により承継されたものであって、原告らと本件贈与との関係を基礎として、直

接原告らに課されたというものではない。そして、相続人が、相続により被相続人の一切の権利義務を承継することは、相続法においても一般的規律であって（民法８９６条）、連帯納付義務に限っては、相続人らに承継されることが憲法上許容されないと解する理由はなく、上記適用違憲の主張も採用できない。なお、後記（４）のとおり、本件において東京国税局長が徴収義務等を怠ったということはできないから、課税庁の義務違反を前提として、原告らに連帯納付義務を課すことが憲法１４条１項、２９条に反するとの主張も採用できず、そのほか原告らから本件各連帯納付義務に係る徴収をすることに憲法違反があると認めるような事情は見当たらない。

（４） 争点４について

ア 後掲各証拠及び弁論の全趣旨によれば、前記前提事実のほか、以下の事実が認められる。

（ア） Bは、本件期限後申告において納付すべき本件贈与税の税額として申告した２７０４万について、その納期限である平成２１年１０月２９日までに納付しなかったため、江東東税務署長は、平成２１年１１月２６日、Bに対し、督促状を送付した（乙９、弁論の全趣旨。なお、通則法３５条２項１号、同法１０条２項、相続税法２８条１項、３３条参照）。

（イ） 江東東税務署長は、本件期限後申告に係る無申告加算税について、Bが、納期限である平成２１年１２月２５日までに納付しなかったため、平成２２年１月２８日、Bに対し、督促状を送付した（乙１０、弁論の全趣旨。なお通則法３５条３項、同法１０条２項参照）。

（ウ） 江東東税務署長から徴収の引継ぎを受けた東京国税局長は、次のとおり、Bの財産に対し徴収処分を行った。

a 同年５月１８日、Bが所有する別紙２不動産目録記載の土地及び

区分所有建物を差し押さえ、その旨の登記を了した（乙 11、12 の 1～3）。

b 同年 6 月 9 日、B 名義の別紙 3 差押株式等目録（なお、同目録中「滞納者」とは B を指す。）1～4 記載の株式及び投資信託を差し押さえ、振替機関等である D 証券株式会社（以下「本件証券会社」という。）に差押通知書を交付した（乙 13～16）。

c 同月 30 日、B の居宅内の捜索を行ったが、換価価値のある財産を発見することはできなかった（乙 17）。

d 同年 8 月 17 日、別紙 3 差押株式等目録 5 記載の預り金支払請求権を差し押さえ、本件証券会社に差押通知書を交付した（乙 18）。

e 同月 18 日、本件証券会社から、別紙 3 差押株式等目録 3 記載の投資信託につき 295 万 7400 円、同目録 4 記載の投資信託につき 418 万 3183 円、同目録 5 記載の預り金支払請求権につき 19 万 8462 円の合計 733 万 9045 円を取り立て、同月 26 日、本件贈与税に配当した（乙 19～21）。

（エ） 東京国税局長は、平成 24 年 5 月 25 日、本件贈与税を連帯納付義務者である亡 A の相続人から徴収する旨を担当部署において決した上（乙 22）、前記前提事実（4）、（5）及び（7）～（9）のとおり、原告らに対し、本件通知をし、本件各納付等済額を回収し、本件各連帯納付義務は全て履行された。

（オ） B は、平成 26 年 9 月 12 日、同日時点における本件贈与税の残額を全て納付した（乙 33）。

イ 原告らは、第 2 の 4（4）【原告らの主張】のとおり主張して、原告らに本件連帯納付義務の履行を求めることが徴収権の濫用に当たると主張する。

しかし、債権を行使するか否か、行使するとしてどのように行使するか

ということは、一般に、法令の範囲内で債権者の合理的裁量にゆだねられる事柄である。贈与税の連帯納付義務に関しても、補充性を定める規定はないし（通則法 5 2 条 2 項、5 項参照）、連帯納付義務者に対する通知についても特段の規定は置かれていない（相続税法 3 4 条 5、6 項参照）から、例えば、徴収権の消滅時効（通則法 7 2 条）といった法令の範囲内で、どのようにこれを回収するかということは、基本的には徴収当局の合理的裁量に委ねられていると解さざるを得ない。

そして、本件期限後申告がされたのは本件贈与が行われた約 2 年後であるところ、B が同申告の時点において、本件贈与の額に見合う財産を有していたと認めるに足る証拠はないし、東京国税局長は、前記認定事実（ウ）のとおり、本件贈与税を徴収するため、平成 2 2 年 8 月までに、受贈者である B に対して、督促、不動産の差押え、株式等の差押え・換価・配当、居宅の捜索を行い、合計 7 3 3 万 9 0 4 5 円を徴収しており、そのほか前記認定の徴収状況からすると、東京国税局長が、平成 2 4 年の本件通知まで原告らに通知をしなかったことや、同通知当時、差し押さえた B の財産について一部換価未了であったことを踏まえても、東京国税局長の徴収権の行使にその合理的裁量を逸脱・濫用したところがあるとはいえない。

なお、原告らは、本件訴訟で東京国税局長の B に対する徴収行為の怠慢を主張すると、B が残額を納付したことから、東京国税局長の徴収懈怠が裏付けられると主張する。B が残額を納付したことは、前記認定事実（オ）のとおりであるが、その納付は、本件通知から 2 年以上も経た段階で、本件贈与税のうち、原告らの本件各連帯納付義務の範囲（その範囲が制限されていることは前記説示のとおりである。）を超えた部分について行われたものである。そして、前記認定の徴収状況からすると、仮に B に 2 年以上後に上記納付を行う資力があつたとしても、そのことから、本件通知当

時、Bが本件各連帯納付部分を納付し得る資力を有していたと推認することはできないし、連帯納付義務に補充性に関する規定がないことからすれば、前記認定の徴収状況において、本件各連帯納付義務が及ぶ部分については、原告らから徴収し、その余をBから徴収することが徴収権の濫用であるということもできない。また、原告らは、東京国税局による情報不提供についても指摘するが、徴収当局が贈与税の連帯納付義務者に対して、贈与に関する資料や受贈者の所在に関する情報、及び、受贈者に対する滞納処分の実施状況を明らかにすべきことの法令上の根拠もなく、東京国税局長がこれらの事項を原告らに対して明らかにしなかったとしても、そのことから原告らに対する本件各連帯納付義務の徴収が徴収権の濫用であるとは認められない。

以上のほか、原告らに対する徴収権の行使が濫用に当たることを基礎づけるような事情は本件全証拠によっても見当たらず、争点4についての原告らの主張は採用できない。

(5) 小括

以上によれば、本件各納付等済額のうち、原告らが納付した分が誤納金であり、還付金充当がされた分について還付金が残存するとの原告らの主張は、いずれも採用できず、原告らの主位的請求には理由がない。

2 予備的請求について

(1) 争点5について

ア 原告らは、東京国税局長がBから徴収を怠ったことが違法であると主張する。

しかし、国賠法1条1項にいう違法とは、公務員が個別の国民に対して負う職務上の法的義務違背をいうところ(最高裁昭和60年11月21日第一小法廷判決・民集39巻7号1512頁、最高裁平成17年9月14日大法廷判決・民集59巻7号2087頁参照)、徴収当局の職員は、租

税を適正に徴収すべき公法上の義務を負うとしても、納税者に対する関係で徴収義務を負うものとは解されない。そして、連帯納付義務の徴収が、法令の範囲内で徴収当局の合理的裁量に委ねられていること、本件における東京国税局長の徴収権の行使に合理的裁量を逸脱・濫用したところがあるとはいえないことは、いずれも前記説示のとおりであるから、東京国税局長の徴収に職務上の法的義務に違背したところがあるとはいえず、上記原告らの主張は採用できない。

イ 原告らは、東京国税局長が、原告らに対し連帯納付義務の具体的内容等を通知しなかったことが違法であるとも主張するが、そのような通知に関する規定がないことは、前記説示のとおりであって、東京国税局長が、原告ら主張の職務上の法的義務を負うと解する根拠もなく、そのほか本件全証拠によっても、本件各連帯納付義務の徴収につき、国賠法1条1項の違法を基礎づけるような事情は認められない。

(2) 小括

そうすると、その余の点について判断するまでもなく、原告らの予備的請求には理由がない。

第4 結論

よって、原告らの請求にはいずれも理由がないからこれらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

神戸地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 東 亜由美

裁判官 遠藤 浩太郎

裁判官 國井 陽平