

神戸地方裁判所 令和●●年（○○）第●●号 超過納税請求事件

国側当事者・国

令和5年3月16日却下・棄却・控訴

判 決

原告	X
被告	国
同代表者法務大臣	齋藤 健
同指定代理人	山崎 洋子
同	石田 隆邦
同	青木 将典
同	楠田 光
同	熊谷 武
同	美馬本 進
同	小松 啓訓
同	永濱 雅幸
同	六辻 大士

主 文

- 1 本件訴えのうち、別紙却下部分目録記載の各訴えをいずれも却下する。
- 2 原告のその余の請求を棄却する。
- 3 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 相続税の超過払に対して検証を要請し、その結果を文書にて回答を求める。
- 2 被告は、原告に対し、1490万円及びこれに対する平成10年9月17日から支払済みまで年5分の割合による金員を支払え。
- 3 物納特例法適用による土地の不当収用の根拠を明らかにし、適正な措置を求める。

第2 事案の概要

本件は、Aの相続に係る相続税の納税義務者である原告が、物納等をしたことにより過納付となった旨主張して、被告に対し、この過納付に関する原告の相続税の納付状況等について検証した上で結果を文書回答すること（第1・1。以下「検証・回答を求める訴え」という。）、不当利得返還請求権に基づき、過納付額である1490万円及びこれに対する上記相続税を完納した日である平成10年9月17日から支払済みまで平成29年法律第44号による改正前の民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払（第1・2）、上記相続税の支払に関して租税特別措置法（平成7年法律第55号による改正前のもの）70条の10の規定に基づいて原告が有する土地を相続税の特例物納により収納した根拠を明らかにして是正

すること（第1・3。以下「適正措置を求める訴え」という。）をそれぞれ求める事案と解される。

1 本件に関する法令の定め等

（1）相続税法に基づく延納制度

納税義務者が納期限までに金銭納付が困難と認められる事由がある場合には、納税義務者の申請により、原則として担保を徴した上で、金銭で納付することを困難とする金額を限度として、最長20年の年賦延納を許可することができる（相続税法〔平成15年法律第8号による改正前のもの。乙1。以下単に「相続税法」という。〕38条、租税特別措置法〔平成7年法律第55号による改正前のもの。以下「平成7年特別措置法」という。乙2〕70条の9）。

そして、延納許可を受けた納税者は、分納税額に併せて所定の利子税を納付しなければならない（相続税法52条）、延納許可を受けた納税者が分納期限までに分納税額を納付しなかった際には、所定の延滞税を納付しなければならない（同法51条、国税通則法〔以下「通則法」という。〕60条）。

また、税務署長等は、不動産の担保提供を受けた際には、抵当権設定登記を嘱託しなければならない（通則法54条、国税通則法施行令〔平成20年政令第219号による改正前のもの〕16条2項）、担保提供に係る国税が完納となった際には当該担保を解除し、不動産が担保であった際には、抵当権抹消登記を嘱託しなければならない（国税通則法施行令17条）。

（2）相続税法に基づく物納制度（一般物納）

国税の納付につき、国税に関する法律に特別の定めがある場合に限定し、不動産等による納付（物納）が認められる（通則法34条3項）。

これを受けて、相続税法41条は、相続税について、納税義務者が延納によっても金銭納付が困難と認められる事由がある場合には、その課税対象財産（相続した不動産等）による物納を許可することができる旨を規定していた（同条2項2号。以下、同条に基づく物納を「一般物納」という。）。

一般物納の許可を申請しようとする者は、その物納を求めようとする相続税の納期限までに、申請書を所轄税務署長に提出しなければならない（相続税法42条1項）、一般物納の許可を受けた税額に相当する相続税は、当該物納に係る不動産の所有権移転の登記により第三者に対抗することができる要件を充足した時において、納付があったものとされる（同法43条2項）。

なお、一般物納があった場合には、当該物納に係る相続税額の納期限（修正申告によるものの場合は申告日）の翌日から、納付があったものとされる日までの期間に対応する部分の延滞税は、納付を要しない（相続税法51条4項）。

（3）平成7年特別措置法（時限立法）に基づく物納制度（特例物納）

平成7年特別措置法70条の10は、昭和64年1月1日から平成3年12月31日までの間に相続によって財産を取得し、延納許可を受けていた者の延納税額のうち、平成6年4月1日以後に分納期限が到来するものについて、延納によっても金銭納付が困難とする理由がある場合には、申請によって、納付を困難とする金額の範囲内で延納中の相続税を物納（以下、同条に基づく物納を「特例物納」という。）に切り替えることを可能とする旨を規

定していた。

この規定は、バブル経済崩壊による地価の急落で延納中の相続税を滞納する納税者が急増したため、これらの納税者の救済を目的として制定された時限立法であり、特例物納の許可を受けようとする者は、平成6年4月1日から同年9月30日までの間に、申請書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない（平成7年特別措置法70条の10第3項）、特例物納の申請が許可された場合、特例物納土地の収納価額は、原則、課税価格の計算の基礎となった当該特例物納土地の価額とし（同条第9項）、特例物納の許可を受けた税額に相当する相続税は、特例物納土地の所有権移転の登記により第三者に対抗することができる要件を充足した時に納付があったものとする旨が規定されていた（同条第10項）。

一般物納があった場合と異なり、特例物納があった場合には、特例物納の申請日直前の分納期限の翌日から納付があったとされる日までの間について、所定の利子税を納付しなければならない旨が規定されていたが、特例物納申請の翌日から、納付があったものとされる日までの期間に対応する部分の利子税は、納付することを要しないと規定されていた（平成7年特別措置法70条の10第8項、14項、相続税法52条）。

（4）阪神・淡路大震災に伴う平成7年3月27日以後に納付すべき相続税の減免

相続税の申告期限後に、相続等により取得した財産について災害により被害を受け、①その被害を受けた部分の価額（保険金等により補填された金額を除く。以下同じ。）が課税対象財産の価額の10分の1以上であるか、②相続税の課税対象となった動産（金銭及び有価証券を除く。）、不動産（土地及び土地の上に存する権利を除く。）及び立木の価額のうちにこれらの財産について被害を受けた部分の価額の占める割合が10分の1以上である場合には、災害発生日（ただし、阪神・淡路大震災に係るものについては平成7年3月27日）以後に納付すべき相続税額のうち、その被害を受けた部分の価額に対応する相続税が申請によって免除される（災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律〔以下「災害減免法」という。乙3〕4条及び災害被害者に対する租税の減免、徴収猶予等に関する法律の施行に関する政令〔乙4〕11条）。

（5）国税局長による物納許可、滞納整理

国税局長は、必要があると認めるときは、その管区内の地域を所管する税務署長から、その徴収する国税について徴収の引継ぎを受けることができる（通則法43条3項）。なお、国税局長が通則法43条3項に基づいて延納又は物納に関する事務の引継ぎを受けた場合、延納又は物納に関する相続税法中の「税務署長」は「国税局長」と読み替える（相続税法44条）。

2 前提事実（後掲各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

- （1）原告は、亡Aの相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）として3億1854万7700円を納付すべきであったところ、一部納付した後の残額（3億1800万円）について延納許可を申請し、芦屋税務署長は、平成4年2月19日、これを許可した。（甲2、6）
- （2）原告は、災害減免法に基づく相続税の一部免除を申請し、芦屋税務署長は、平成7年7月18日、同免除（対象額：18万1399円）を承認した。（甲2、3の1、甲7）
- （3）大阪国税局長は、平成8年12月10日、兵庫県芦屋市Bの土地（同年5月22日にCから分筆された土地。地積214㎡。以下「本件土地①」という。）による物納を収納価額2

億0338万5600円として許可し、原告へその旨を通知した。本件土地①は、同月13日に収納された。(甲2、8の1～3、乙7)

(4) 大阪国税局長は、平成9年2月14日、兵庫県芦屋市Dの土地(平成8年10月4日にEから分筆された土地。地積207㎡。以下「本件土地②」という。)による物納を、収納価額1億1321万7242円(特例物納分:9853万3001円・一般物納分:1464万3200円)として許可し、原告に対しその旨をそれぞれ通知し、本件土地②は同月18日に収納された。(甲2、3の1・2、甲4の1・2、乙8)

(5) 原告は、本件相続税について、平成9年3月28日に100万円、平成10年9月17日に1490万円を納付した。(甲1の2、甲2)

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 検証・回答を求める訴え及び適正措置を求める訴えの適法性

(被告の主張)

検証・回答を求める訴え及び適正措置を求める訴えは、いずれも行政事件訴訟法3条6項1号に義務付けの訴え(非申請型の義務付けの訴え)と一応解されるところ、原告が義務付けを求める行為は単なる事実行為であって処分性を有しないから、いずれも訴訟要件を欠く不適法な訴えである。

(原告の主張)

争う。

(2) 相続税の過納付による不当利得返還請求権の成否

(原告の主張)

ア 原告は、平成4年2月19日付けで、3億1800万円の相続税の延納許可を受けた。

そして、災害減免法4条により18万1399円の相続税の免除の承認を受けたから、免除後に納付すべき税額は3億1781万8601円となった。

イ 原告は、本件土地①を収納価格2億0338万5600円として物納したから、この物納後の相続税の滞納残額は1億1443万3001円である。

その後、原告は本件土地②(地積207㎡)を物納した。もともと、本件土地②は1㎡当たり95万9595円であるところ、上記滞納残額を物納するには119.25㎡で足り、87.75㎡分が過払となっている。この点を措くとしても、原告は本件土地②を収納価格1464万3200円として物納したから、滞納残額は125万6800円となっており、原告は、平成9年3月24日に100万円を納税したから、滞納残額はわずかであった。

ウ それにもかかわらず、原告は、追徴を強いられ、平成10年9月17日に1490万円を納付させられた。平成3年以降は土地の路線価が大幅に下落し、相続資産が税額を上回っている状況であるから、追徴をすることは常識的に考えられない。同額は過納付となっている。

また、大阪国税局が原告に交付した相続税の納付明細(甲2)には、1458万4241円が過払である旨が記載されている。

なお、原告は、平成23年11月11日、本件に係る利子税及び延滞税についても完納した。

(被告の主張)

ア 原告は、本件土地②を1㎡当たり95万9595円の計算で物納した旨主張するが、原告が物納したのは本件土地②の共有持分（26億2141万0740分の14億1961万4222）であり、その収納価額は1億1321万7242円（1㎡当たり100万9966.5円）である。

イ 原告は延納許可を受けた相続税のうち、第1回目の分納税額（1590万円）及び利子税（1526万4000円）を滞納していた。当該分納税額及び利子税は、制度上、特例物納の対象外となったことから、原告は、芦屋税務署長からの納付催告に応じて、第1回目の分納税額として平成9年3月28日（24日ではない。）及び平成10年9月17日に合計1590万円を納付した。

ウ 原告が大阪国税局徴収部職員から送付を受けたとする書類（甲2）には、当時の原告の滞納残高と思われる「残額」という記載はあるものの、「過払い」などといった記載はなく、原告が納付すべき税額を1464万3200円増額する修正申告及び一般物納の申請をしたものというべきである。したがって、上記書類は原告の主張を裏付けるものではない。

第3 当裁判所の判断

1 争点（1）（検証・回答を求める訴え及び適正措置を求める訴えの適法性）

（1）抗告訴訟の対象となる処分とは、公権力の主体たる国又は公共団体が行う行為のうち、その行為によって、直接国民の権利義務を形成し又はその範囲を確定することが法律上認められているものをいう（最高裁昭和39年10月29日第一小法廷判決・民集18巻8号1809頁参照）。

（2）検証・回答を求める訴えは、被告に対し、本件相続税の納付状況等を確認して検証すること、その結果を原告に対して文書回答することを求めるものであり、適正措置を求める訴えは、被告に対し、本件土地②の物納により収納した根拠を明らかにして是正することを求めるものであるところ、これらの各訴えはそれぞれ検証・回答及び是正等を被告に対して義務付けるという非申請型の義務付けの訴え（行政事件訴訟法3条6項1号）と解される。

そして、上記検証・回答及び是正等は、直接原告の権利義務を形成し又はその範囲を確定することが法律上認められているものであるということができない。

そうすると、上記各訴えはいずれも処分性を欠くものであるから、不適法である。

2 争点（2）（相続税の過納付による不当利得返還請求権の成否）

（1）認定事実

前記前提事実、後掲各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。

ア 原告及びその共同相続人は、亡Aの相続（相続開始：平成3年1月●日）に係る相続税（本件相続税）の確定申告書を平成3年7月2日までに提出した。原告が納付すべき相続税額は3億1854万7700円であったところ、原告は、うち54万7700円を平成3年7月2日に納付し、残額（3億1800万円）については延納許可を申請した。

（前記前提事実（1）、甲2、6）

イ 芦屋税務署長は、平成4年2月19日、原告が納付すべき本件相続税の残額（3億1800万円）につき、延納を許可した。（甲6）

ウ 原告は、上記イで延納許可を受けた相続税について、その第1回分納期限である同年7月3日までに当該分納税額1590万円及び利子税1526万4000円を納付せず、滞

納となった。(甲1の2、甲2、6)

エ 原告は、平成6年8月15日、大阪国税局長に対し、上記イで延納許可を受けた相続税のうち、第2回目以降の分納税額(合計3億0210万円)につき、土地2筆(平成8年5月22日分筆前の兵庫県芦屋市Cの土地及び同年10月4日分筆前のEの土地)を対象とする特例物納の許可を申請した。(甲3の1、甲8の1、乙7、8)

オ 原告は、平成6年12月12日、大阪国税局長に対し、相続税の修正申告書(納付すべき税額を1464万3200円増額するもの。)を提出し、その全額につき、土地1筆(平成8年10月4日分筆前の兵庫県芦屋市Eの土地)を対象とする一般物納の許可を申請した。(甲2、3の2、乙8)

カ 原告は、平成7年5月30日、同年1月17日に発生した阪神・淡路大震災により被害を受けたことを理由として災害減免法に基づく本件相続税の一部免除を申請(対象額:18万1399円)したところ、芦屋税務署長は、同年7月18日にこれを承認し、原告へ通知した。(甲2、3の1、甲7)

キ 大阪国税局長は、平成8年12月10日、上記エ記載の原告の平成6年8月15日付け特例物納申請につき、本件土地①を収納価額2億0338万5600円として許可し、原告へその旨を通知した。(甲8の1~3、乙7)

本件土地①は平成8年12月13日に収納されたが、平成7年特別措置法70条の10第8項及び14項並びに相続税法52条に基づき、原告が納付すべき利子税のうち、特例物納申請日の翌日から所有権移転登記日までの利子税が不徴収となるよう処理され、結果として、原告は、利子税1871万0900円を納付しなければならないこととなった。

(甲2、8の2・3)

ク 大阪国税局長は、平成9年2月14日、上記エ記載の原告の平成6年8月15日付け特例物納申請(上記キによる許可額を控除した後の申請額:9871万4400円)及び上記オ記載の平成9年12月12日付けの一般物納申請(申請額:1464万3200円)につき、本件土地②(ただし、原告の共有持分は26億2141万0740分の14億1961万4222と登記されていた)を収納価額1億1321万7242円(特例物納分:9853万3001円、一般物納分:1464万3200円。超過額4万1041円)として許可し、原告へその旨をそれぞれ通知した。(甲2、3の1・2、甲4の1・2、乙8)

(計算式) 総額209,063,061円×1,419,614,222/2,
621,410,740≒収納価額133,217,242円)

本件土地②は平成9年2月18日に収納されたが、特例物納分については、平成7年特別措置法70条の10第8項及び第14項並びに相続税法52条の規定に基づき、原告の納付すべき利子税のうち、特例物納申請日の翌日から所有権移転登記日までの利子税が不徴収となるよう処理され、結果として、原告は、利子税901万5400円を追加で納付しなければならないこととなった。(甲2、4の1・2)

また、一般物納分については、相続税法51条4項の規定に基づき、原告の納付すべき延滞税のうち、修正申告日の翌日から所有権移転登記日までの延滞税が不徴収となるよう処理され、原告は延滞税107万1600円を納付しなければならないこととなった。ただし、収納価額の合計が当該各申請の合計額を超過していたため、超過額の4万1041

円については当該延滞税に収納（充当）された。結果として、原告が納付しなければならない延滞税は103万0559円となった（甲2、3の2、乙8）。

ケ 原告は、平成9年3月28日、滞納となっていた本件相続税の延納1回目分について一部納付（100万円）した。（甲1の2、甲2）

原告は、平成10年9月17日、滞納となっていた本件相続税の延納1回目分について本税の残全額（1490万円）を納付した。実際には、延滞税1400万5700円を納付しなければならなかったが、同年10月5日付けでその一部（690万4300円）が免除された。（甲1の1、甲2）

（2）検討

ア 原告は、本件土地②を1㎡当たり95万9595円で207㎡物納した旨主張する。しかしながら、証拠（乙8）によれば、本件土地②が収納された平成9年2月18日当時、本件土地②は原告とFの2名の共有に属し、原告の共有持分は26億2141万0740分の14億1961万4222であったことが認められるから、原告が物納した不動産は本件土地②の原告の上記持分に限られる。そうすると、上記（1）クのとおり大阪国税局長が本件土地②の原告持分について収納価額を1億1321万7242円としたことが違法であるといえず、原告の主張は採用することができない。

イ 原告は、1470万円を納付した件について追徴を強いられた旨主張する。しかしながら、上記（1）オのとおり、原告は本件相続税に係る納付すべき税額について1464万3200円を増額する旨の修正申告を行い、これを納付したものと見える。そして、この申告が誤りであったと認めるに足りる証拠はないから、原告の主張は採用することができない。

ウ その他に原告が本件相続税の納付について過納付をしたと認めるに足りる証拠はないから、原告が主張する相続税の過納付による不当利得返還請求権は認められない。

第4 結論

以上の次第で、本件訴えのうち、検証・回答を求める訴え及び適正措置を求める訴えはいずれも不適法であるから却下し、その余の原告の請求は理由がないから棄却することとし、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 龍見 昇

裁判官 矢向 孝子

裁判官 鈴鹿 祥吾

(別紙)

却下部分目録

- 1 相続税の超過払に対して検証を要請し、その結果を文書にて回答を求める旨の訴え
- 2 物納特例法適用による土地の不当収用の根拠を明らかにし、適正な措置を求める旨の訴え

以上