東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税不当利得返還請求控訴事件
国側当事者・国
平成20年6月26日棄却・上告

判 示 事 項

- (1) 増額更正処分後に行った当初申告額を下回る減額更正処分の取消しを求める訴えの利益について
- (2) 納税者が確定した相続税を納付したことには法律上の原因があり、納税者の不当利得返還請求は理由がないとされた事例
- (3) 法定の方法によらずに申告書の記載内容の錯誤の主張が許される場合
- (4) 本件修正申告には、市街地周辺農地については市街地農地の価額に100分の80を乗ずべきところ、それを看過したという点及び地盤改良費を宅地造成費として算入しなかったという点において誤りがあるが、市街地周辺農地の点について修正申告に誤りが生じたのは、専ら納税者が依頼した税理士の過誤によることが明らかであり、同過誤について、法の定める方法以外にその是正を許さないことによって納税義務者の利益を著しく害すると認められる特段の事情があるとは認めることができず、地盤改良費の点については、国において誤った教示をしたなどの国の責に帰すべき事情を認めることはできないとされた事例(原審判決引用)
- (5) 課税庁がした減額更正処分には本件修正申告において減額すべき事由が存在するのに、これをあえて縮減してされた違法が存在するのであり、この誤りの是正を認めないことは法制度の不備というべきである旨の納税者の主張が、納税者の本件相続に係る相続税について、本件修正申告により確定した納付すべき税額を減額する更正処分がされた以上、当該更正処分の理由を問わず、納税者にその取消しを求める利益はなく、当該更正により確定した納付すべき税額を納付する義務があり、当該更正の理由が法的に誤りであるとして、上記の義務を争うことは許されないものというべきであるとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 国税通則法は、国税のうち納付すべき税額が申告納税方式により確定するものについては、納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、このようにして確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務も確定することとしているところ、納税者のする申告により確定するのは、納付すべき税額であり、税額を算出する根拠となる課税標準等ではない。また、納税者が申告をした後修正申告をした場合であっても、修正申告は、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさないし、税務署長が課税標準等又は税額等を更正した場合であっても、更正は、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない。同法がこのように定めている以上、納付すべき税額が納税者のする申告により確定した場合には、納税者は、確定した納付すべき税額を減少させる更正に対し、当該更正の理由のいかんを問わず、その取消しを求める利益はなく、当該更正により確定した納付すべき税額を納付すべき義務があり、当該更正の理由が法的に誤りであるとして、上記の義務を争うことは許されないものというべきである。
- (2) 省略
- (3) 納税者が行った申告に錯誤があり、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、法の定めた方法

以外にその是正を許さないとすれば納税義務者である控訴人の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、法定の方法によらないで申告書の記載内容の錯誤を主張することは許されない（最高裁昭和●●年（○○）第●●号同39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照）。

(4)・(5) 省略

(第一審・新潟地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号、平成19年12月6日判決、本資料257号-235・順号10844)

判	決
控訴人	甲
同訴訟代理人弁護士	宮岡 孝之
同	二宮 麻里子
同（復代理人）	鈴木 健三
同（同）	迫野 馨恵
控訴人補佐人税理士	岩本 功
被控訴人	国
同代表者法務大臣	鳩山 邦夫
同指定代理人	岩田 淳之
同	板垣 浩
同	村手 康之
同	平野 育男
同	渡辺 裕子

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 当事者の求めた裁判

1 控訴人

- (1) 原判決を取り消す。
- (2) 被控訴人は、控訴人に対し、21万8600円及びこれに対する平成14年10月16日から支払済みまで年4.4パーセントの割合による金員を支払え。
- (3) 訴訟費用は、第1、2審とも被控訴人の負担とする。

2 被控訴人

主文同旨。

第2 事案の概要

- 1 本件は、控訴人が、被控訴人に対し、納付した相続税額が納付すべき税額を上回る過大なものであったとして、不当利得返還請求権に基づき、その差額の支払を求めるとともに、国税通則法58条1項、租税特別措置法95条、93条1項に基づき、年4.4

パーセントの割合による還付加算金の支払を求めた事案である。

原審は、控訴人の請求を棄却した。これを不服とする控訴人が、控訴を提起した。

- 2 争いのない事実及び証拠により容易に認定できる事実並びに当事者の主張は、次の3のとおり当審における控訴人の主張を追加するほかは、原判決「事実及び理由」欄中の「第3 事案の概要」の2及び3（原判決2頁22行目から9頁18行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する（ただし、原判決の（別紙）課税処分等の経緯（原判決12頁）の「審査裁決」欄記載の「179,084,000」を「155,623,000」に、「24,222,300」を「19,092,400」に改める。）。
- 3 当審における控訴人の主張

三条税務署長は、本件相続に係る控訴人の相続税について、平成18年2月28日、納付すべき金額を1909万2400円に減額する更正処分をしたが、これは新たな課税処分であり、控訴人がした修正申告において減額すべき事由が存在するのに、これをあえて縮減してされた違法が存在することは明らかである。この誤りの是正を認めないことは、法制度の不備というべきであり、法制度の不備による不利益を納税者に負わせることは不当である。

第3 当裁判所の判断

- 1 国税のうち納付すべき税額が申告納税方式により確定するものについては、納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、その申告がない場合又はその申告に係る税額の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかった場合その他当該税額が税務署長又は税関長の調査したところと異なる場合に限り、税務署長又は税関長の処分により確定する（国税通則法16条1項1号）。納税申告書を提出した者は、所定の場合には、その申告に係る課税標準等又は税額等を修正する納税申告書を税務署長に提出することができる（同法19条1項）が、修正申告書で既に確定した納付すべき税額を増加させるものの提出は、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない（同法20条）。税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正し（同法24条）、また、税務署長は、同条の規定による更正をした後、その更正をした課税標準等又は税額等が過大又は過少であることを知ったときは、その調査により、当該更正に係る課税標準等又は税額等を更正する（同法26条）が、同法24条又は同法26条の規定による更正（以下「更正」という。）で既に確定した納付すべき税額を増加させるものは、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさず（同法29条1項）、既に確定した納付すべき税額を減少させる更正は、その更正により減少した税額に係る部分以外の部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない（同条2項）。

【判示(1)】

以上のとおり、国税通則法は、国税のうち納付すべき税額が申告納税方式により確定するものについては、納付すべき税額が納税者のする申告により確定することを原則とし、このようにして確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務も確定することとしているところ、納税者のする申告により確定するのは、納付すべき税額

であり、税額を算出する根拠となる課税標準等ではない。また、納税者が申告をした後修正申告をした場合であっても、修正申告は、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさないし、税務署長が課税標準等又は税額等を更正した場合であっても、更正は、既に確定した納付すべき税額に係る部分の国税についての納税義務に影響を及ぼさない。同法がこのように定めている以上、納付すべき税額が納税者のする申告により確定した場合には、納税者は、確定した納付すべき税額を減少させる更正に対し、当該更正の理由のいかんを問わず、その取消しを求める利益はなく、当該更正により確定した納付すべき税額を納付すべき義務があり、当該更正の理由が法的に誤りであるとして、上記の義務を争うことは許されないものというべきである。

【判示(2)】 これを本件についてみると、相続税については納付すべき税額を申告すべきものとされているところ（相続税法27条）、前記引用に係る原判決摘示の争いのない事実及び証拠により容易に認定できる事実によれば、控訴人は、養父乙が平成13年12月15日に死亡したことにより開始した相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税について、三条税務署長に対し、平成14年10月15日、納付すべき税額を2272万3400円とする申告（以下「当初申告」という。）をし、平成16年5月20日、納付すべき税額を2422万2300円とする修正申告（以下「本件修正申告」という。）をしたのであり、その後の経過を経て、三条税務署長は、本件相続に係る控訴人の相続税について、平成18年2月28日、納付すべき税額を1909万2400円に減額する更正処分をしたのであるから、控訴人の本件相続に係る相続税について、控訴人が納付すべき税額は最終的に1909万2400円に確定し、これに係る控訴人の相続税の納付義務も確定したものである。これによれば、控訴人が上記のとおり確定した相続税額を納付したことには法律上の原因があり、控訴人の不当利得返還請求は理由がないというべきである。

2 控訴人は、本件請求が認められるべきであるとして縷々主張する。

【判示(3)】 しかしながら、本件相続に係る相続税の申告に関して更正の請求がされなかった本件においては、控訴人が行った申告に錯誤があり、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、法の定めた方法以外にその是正を許さないとすれば納税義務者である控訴人の利益を著しく害すると認められる特段の事情がある場合でなければ、法定の方法によらないで申告書の記載内容の錯誤を主張することは許されないというべきところ（最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号176

【判示(4)】 2頁参照)、本件において上記特段の事情があるとはいえないことは、原判決10頁26行目から11頁8行目までに記載するとおりであるから、これを引用する。そうすると、本件修正申告が無効であるということとはできないから、上記1で説示したところに帰するものといわざるを得ない。

【判示(5)】 なお、控訴人は、当審において、三条税務署長が本件相続に係る控訴人の相続税について納付すべき税額を1909万2400円に減額する更正処分をしたことをもって、本件修正申告において減額すべき事由が存在するのにこれをあえて縮減してされた違法が存在する旨主張し、この誤りの是正を認めないことは法制度の不備というべきである旨主張する。税務署長が更正をするについて国税通則法の前記各規定の定めるところ

によりこれを行わなければならないことは当然のことであるが、控訴人の本件相続に係る相続税について、本件修正申告により確定した納付すべき税額を減額する更正処分がされた以上、当該更正処分の理由を問わず、控訴人にその取消しを求める利益はなく、当該更正により確定した納付すべき税額を納付すべき義務があり、当該更正の理由が法的に誤りであるとして、上記の義務を争うことは許されないものというべきである。そもそもは控訴人が本件修正申告をするについて誤りがあったことに起因しているものであり、この救済は、申告納税方式の下では、本来前記の方法及び要件の下にされるべき筋合いであって、三条税務署長が職権でこれを是正して納付すべき税額を減額する更正処分をしたために、控訴人が主張する違法事由についてさらに争うことができなくなったからといって、国税通則法の定める救済の枠組みに不備があるということとはできない。控訴人の主張は採用の限りでない。

第4 結論

以上の認定及び判断の結果によると、控訴人の請求は理由がないからこれを棄却すべきである。よって、当裁判所の上記判断と結論において符合する原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第21民事部

裁判長裁判官 渡邊 等

裁判官 高世 三郎

裁判官 西口 元