

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税等更正請求通知処分取消等請求事件
国側当事者・国(堺税務署長)
平成23年5月13日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	山本 毅
被告	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	堺税務署長 森藤 祥秀
被告指定代理人	大橋 広志
同	杉浦 弘浩
同	西村 好明
同	永岡 成明
同	山内 勝
同	新免 久弘

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 堺税務署長が平成21年3月27日付けでした原告の平成15年分贈与税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- 2 堺税務署長が平成21年3月27日付けでした原告の平成18年分相続税に係る更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、原告が、平成15年分贈与税及び平成18年分相続税に係る各更正の請求(以下「本件各更正請求」という。)をしたところ、堺税務署長が、更正の請求の期限を徒過していることを理由として、本件各更正請求に対しそれぞれ更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件各通知処分」という。)を行ったことから、原告にはそもそも申告すべき贈与や相続の事実はなく、平成15年分贈与税及び平成18年分相続税の各申告はその申告意思を欠くか又は錯誤により無効であるなどと主張して、本件各通知処分の取消しを求めている事案である。

2 法令の定め

- (1) 国税通則法23条(更正の請求)

ア 同条1項は、納税申告書を提出した者は、次の各号の一に該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨規定する。

同項1号は、当該申告書に記載した課税標準等若しく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こと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるときを掲げている。

イ 同条2項は、納税申告書を提出した者又は同法25条（決定）の規定による決定を受けた者は、次の各号の一に該当する場合（納税申告書を提出した者については、当該各号に掲げる期間の満了する日が前項に規定する期間の満了する日後に到来する場合に限る。）には、同項の規定にかかわらず、当該各号に掲げる期間において、その該当することを理由として同項の規定による更正の請求をすることができる旨規定する。

(2) 相続税法32条（更正の請求の特則）

同条1項は、相続税又は贈与税について申告書を提出した者又は決定を受けた者は、次の各号のいずれかに該当する事由により当該申告又は決定に係る課税価格及び相続税額又は贈与税額が過大となったときは、当該各号に規定する事由が生じたことを知った日の翌日から4月以内に限り、納税地の所轄税務署長に対し、その課税価格及び相続税額又は贈与税額につき国税通則法23条1項（更正の請求）の規定による更正の請求をすることができる旨規定する。

3 前提となる事実（当事者間に争いのない事実及び証拠等により容易に認められる事実。以下、書証番号は特に断らない限り枝番号を含むものとする。）

(1) 平成15年分贈与税の申告（乙1、弁論の全趣旨）

ア 平成16年2月27日、原告の平成15年分贈与税の期限内申告書（以下「本件贈与税申告書」という。）が、堺税務署長に提出された（以下「本件贈与税申告」という。）。

イ 本件贈与税申告書には、原告が父の乙（以下「乙」という。）から3000万円（平成15年8月6日に2000万円、同年10月7日に1000万円）の贈与を受けた旨の記載があり、当該贈与を受けた財産を課税価格として、相続税法21条の9（相続時精算課税の選択）に規定する相続時精算課税を選択適用し、同法21条の12（相続時精算課税に係る贈与税の特別控除）の規定に従って贈与税の特別控除を適用し、同法21条の13（相続時精算課税に係る贈与税の税率）の規定に従って贈与税額が算出されている。

ウ 本件贈与税申告に係る平成15年分贈与税の法定申告期限は、平成16年3月15日である（贈与により財産を取得した年の翌年3月15日まで・相続税法28条1項）。

(2) 平成18年分相続税の申告等（甲7、乙2、弁論の全趣旨）

ア 乙は、平成18年5月10日に死亡した（以下、乙の死亡により開始した相続を「本件相続」という。）。原告は、乙の二女であり、乙の配偶者丙、長女丁、長男戊及び次男Aと共に乙の法定相続人である。なお、本件相続に係る親族関係は別表1「親族関係図」記載のとおりである。

イ 原告は、本件相続について、大阪家庭裁判所堺支部に相続放棄の申述をし、同年7月24日付けで同申述が受理された。

ウ 丙、戊及びAは、平成19年3月9日に、本件相続に係る相続税の申告書を堺税務署長に提出した。他方、原告は、本件相続に係る相続税の法定申告期限である同月12日（相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内・相続税法27条1項）までに、本件

相続に係る相続税の申告書を提出しなかった。

エ 堺税務署の調査担当者は、平成20年8月25日、本件相続に係る相続税の調査を開始したところ、原告が本件贈与税申告書で適用を受けた相続時精算課税に係る贈与財産の価額が相続税の課税価格に加算されていないことが判明した。

オ 同年11月17日、相続税の修正申告書の用紙を使用した原告の本件相続に係る期限後申告書（以下「本件相続税申告書」といい、本件贈与税申告書と併せて「本件各申告書」という。）が、堺税務署長に提出された（以下「本件相続税申告」といい、本件贈与税申告と併せて「本件各申告」という。）。本件相続税申告書には、原告が相続時精算課税を選択適用した3000万円を、相続税法21条の16第1項の規定に従って相続税の課税価格とし、同条第4項の規定に従って本件贈与税申告書における贈与税の税額に相当する金額を控除して納付すべき相続税額を算出している。

カ 堺税務署長は、本件相続税申告書の提出を受けて、同年12月1日付けで、原告に対し、平成18年分相続税の無申告加算税の賦課決定処分をした。

(3) 更正をすべき理由がない旨の通知処分に至る経緯等（甲1、2、8、9、弁論の全趣旨）

ア 原告は、平成21年2月6日、堺税務署長に対し、本件各申告は兄（戊）が勝手にしたものであるなどとして、平成15年分贈与税及び平成18年分相続税に係る本件各更正請求をした。

イ 堺税務署長は、同年3月27日付けで、本件各更正請求に対し、更正の請求の期限を徒過していることを理由として、それぞれ更正をすべき理由がない旨の本件各通知処分をした。

(4) 本件訴訟に至る経緯等（甲3～5、顕著な事実）

ア 原告は、平成21年4月8日、堺税務署長に対し、本件各通知処分の取消しを求めてそれぞれ異議を申し立てたが、堺税務署長は、同年6月5日付けで、これらを棄却する旨の各決定をした。

イ 原告は、同月24日、国税不服審判所長に対し、本件各通知処分の取消しを求めて各審査請求をしたが、同所長は、平成22年4月1日、これらをいずれも棄却する旨の裁決をした。
なお、原告に対する課税の経緯は、別表2「課税の経緯（贈与税）」及び別表3「課税の経緯（相続税）」記載のとおりである。

ウ 原告は、同年5月24日、本件訴訟を提起した。

第3 主たる争点

本件の主たる争点は、本件各通知処分の適法性であるが、主たる争点に関する当事者の主張は、次のとおりである。

1 原告の主張

(1) 本件各通知処分がいずれも違法であること

ア 原告は申告すべき贈与及び相続を受けていないこと

(ア) 平成15年分贈与税に関し、原告が乙から3000万円の贈与を受けた事実はない。
すなわち、原告は、乙が宗教法人B（以下「B」という。）に寄付をするというので、乙の道具又は使者として乙の小切手を換金したにすぎず、乙から贈与を受けたものではないし、小切手を換金した現金は、Bに対して乙名義で寄付されており、原告はその利得を全く得ていない。

(イ) 本件相続に係る相続税に関し、原告は、平成18年7月24日付けで本件相続につき

相続放棄をしており、乙から何も相続していない。その証拠に、本件相続については、相続放棄をしていない相続人間で遺産分割協議が行われているが、原告はこれに何ら関与していないし、相続税の申告手続にも関与していない。

イ 本件各申告は申告意思を欠くか又は錯誤によるものであること

(ア) 税の申告についても、民法の規定が準用されると解されるから、本人の意思に基づくことが必要不可欠である。原告は、実兄の戊から言われるまま、内容も全く知らず、機械的反射的に、本件各申告書に署名捺印したものであり、贈与税及び相続税の申告意思を欠いているから、本件各申告は無効である。

(イ) 仮に、原告に本件各申告書を作成する認識があったとしても、そこに思い違いがあれば、錯誤により無効であるというべきである。原告は、贈与や相続の事実がないにもかかわらず、実兄の戊に言われるまま、何か手続に必要なのかなという思いで勘違いをして本件各申告書に署名捺印したものであるから、本件各申告は錯誤により無効である。

ウ 小括

以上のとおり、原告には申告すべき贈与や相続の事実はなく、本件各申告はその申告意思を欠き又は錯誤により無効であるから、これを看過してされた本件各通知処分はいずれも違法である。

(2) その他の主張又は被告の主張に対する反論

ア 被告は、本件各更正請求はいずれも更正の請求ができる期間を経過した後にされていると主張する。しかし、最判昭和39年10月22日(民集18巻8号1762頁。以下「昭和39年最判」という。)は、「確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白且つ重大であつて、前記所得税法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、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場合」は、法定の方法によらない錯誤の主張の余地を認めている。被告は、昭和39年最判に従い、正義に適うもの、国民の財産を守る理念、不当利得をしない等の観点から、原告の本件請求を潔く認めるべきである。堺税務署長がした違法な本件各通知処分に固執することは、被告の対応として信義誠実の原則に悖るものである。

イ 堺税務署長は、国税通則法24条により、調査を尽くして真実を追究する義務があり、納税申告に誤りがあるときは、真実の税額に更正すべき義務を負っているというべきである。堺税務署長には、本件各更正請求に対して、国税通則法24条により減額更正する義務を履行していない明らかな違法がある。

2 被告の主張

(1) 本件各更正請求はいずれも更正の請求ができる期間を経過した後にされていること

国税通則法23条1項、2項及び相続税法32条において、申告書の記載内容の過誤の是正につき期間制限が設けられているが、これは、申告納税制度下においては最もその間の事情に通じている納税者自身の申告に基づいて租税債務確定の効果を認め、事後の納付、徴収の手続を進めることとされているが、いったんなした申告が完全に納税義務者を拘束してその変更を許さないのは合理的でなく、他面、租税債権債務関係がいつまでも不確定であつては租税行政が絶えず混乱し、国家財政上も支障があるので、法は申告内容の変更を一定制限内で許容することとして納税義務者の利益の保護と租税行政の円滑な運営とを調整している。このような期間制限が設けられた趣旨に鑑みると、国税通則法23条1項に規定する更正の請求ができる期

間は、同項に規定する期間に限定されるべきものであり、同条2項及び相続税法32条に規定する期間についても同様である。

本件においては、平成15年分贈与税の法定申告期限は平成16年3月15日であり、平成18年分相続税の法定申告期限は平成19年3月12日であるところ、本件各更正請求はいずれも平成21年2月6日にされており、いずれも法定申告期限から1年を超えた日にされている。本件各更正請求の請求期限が国税通則法23条1項に規定する請求期限以外に存在しないことも明らかであることから、本件各通知処分はいずれも適法である。

(2) 「申告の無効」を理由とした更正請求は請求事由に該当しないこと

原告は、本件各申告は原告の意思に基づかないものであるか又は錯誤により無効であるから、本件各通知処分は違法である旨主張している。しかし、更正の請求が認められる事由は、その申告に係る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こと又は当該計算に誤りがあったことにより納付すべき税額が過大であるときなど国税通則法23条1項各号のいずれかに該当する場合、同法23条2項各号のいずれかの後発的事由に該当する場合、相続税法32条各号のいずれかの後発的事由に該当する場合であるところ、申告自体が無効であることが更正の請求の事由とされていないことは、上記各規定の文言から明らかである。

したがって、原告が主張する「申告の無効」は、これら更正の請求の事由のいずれにも該当しないから、本件各通知処分はいずれも適法である。

(3) 原告の主張に対する反論

ア 原告は、贈与や相続の事実がないから本件各申告は無効であり、本件各通知処分は違法であると主張するが、実体上の課税要件の充足は、申告者が申告意思を決する際にその前提として認識すべき対象であるというにすぎないものであって、自由な意思によって納税申告行為がされた以上、実体上の課税要件の充足の有無は直ちに同行為の効力に消長を来すものではない。

また、原告は、本件各申告は申告意思を欠くか又は錯誤によるものであり、本件各通知処分は違法であると主張する。しかし、本件贈与税申告書については、本人が自署していること、同申告書の体裁は当然に贈与税の申告書であることを理解できるものであること、同申告書等に原告の実印が押されていることなどから、原告の意思に基づいて作成されていることは明らかである。また、上記の点に加えて、原告は、本件贈与税申告書が提出されるわずか4日前の平成16年2月23日に、堺税務署を訪れ、贈与税についての申告相談をしていること(乙4)や、原告の調査担当者に対する供述内容(乙8)などからすると、本件贈与税申告書が原告の意思により提出されていることも明らかである。また、本件相続税申告書については、平成21年1月19日に原告が調査担当者に対してした供述内容(乙8)や、原告がQ税理士から事前に相続税の申告義務があることの説明を受けていること(乙8)、本件相続税申告書に原告の実印が押されていることなどから、同申告書が原告の意思により作成、提出されていることが認められる。

イ 原告は、昭和39年最判を引用するなどして、被告は原告の本件請求を潔く認めるべきであると主張する。しかし、昭和39年最判がいう、納税申告書の記載内容についての客観的に明白かつ重大な錯誤とは、申告書の記載内容に一見して看取し得るような明らかな誤記、誤算等の過誤があり、その過誤が、法律行為の要素すなわち申告書の記載内容の重要な部分

についての錯誤であるようなものをいうと解されるところ、本件各申告書にそのような客観的に明白かつ重大な錯誤は存在しない。なお、贈与の事実がないことが客観的に明らかであるかどうかについては、戊はこれを贈与であると認識していたこと（甲10）、領収書等の記載から直ちに乙が寄付したものと認められないこと、原告もBに入会していることなどからすると、原告の主張を踏まえても、贈与の事実がないことが明らかであるとはいえない。

ウ 原告は、堺税務署長が、国税通則法24条による更正をする義務を履行していないことが違法であると主張する。しかし、同条は、納税申告をした者に同条に基づく更正処分を求める申請権を与えるものではない。また、更正の請求の期間経過後に納税者からその職権の発動を求める申出があった場合には、特段の事情がない限り、税務署長は納税者の要請に応じなければならないとされているものではなく、また、本件に上記特段の事情が存在するとも認められない。したがって、原告の上記主張は失当である。

第4 当裁判所の判断

1 国税通則法23条1項に基づく更正の請求について

(1) 国税通則法23条1項は、納税申告書を提出した者は、当該申告書に記載し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こと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大であるとき等に該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等につき更正をすべき旨の請求をすることができる旨規定する。

そして、前記前提となる事実によれば、平成15年分贈与税の法定申告期限は平成16年3月15日であり、平成18年分相続税の法定申告期限は平成19年3月12日であることが認められ、他方、本件各更正請求は、いずれも平成21年2月6日にされていることが認められる。そうすると、本件各更正請求は、いずれも法定申告期限から1年を超えた日にされていることから、国税通則法23条1項所定の期間制限を徒過しており、同条項に基づく更正の請求としてはいずれも不適法である。

(2) これに対し、原告は、昭和39年最判は、「確定申告書の記載内容の過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白且つ重大であつて、前記所得税法の定めた方法以外にその是正を許さないならば、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場合」は、法定の方法によらない錯誤の主張の余地を認めているなどと主張する。しかし、昭和39年最判は、上記のような特段の事情がある場合に、法定の方法すなわち更正の請求や修正申告によらない錯誤の主張の余地を認めたものであつて、国税通則法23条1項所定の期間制限を緩和し又はその徒過を救済する余地を認めたものではなく、本件と事案を異にするものであり、原告の上記主張は採用することができない（なお、上記主張を、上記特段の事情がある場合には国税通則法23条1項所定の期間制限が及ばないという趣旨の主張であると善解したとしても、このような解釈をすべき法文上の根拠はなく、このような解釈を採用すべき必要性も見出し難いから、これを採用することはできない。）。

また、原告は、正義に適うもの、国民の財産を守る理念、不当利得をしない等の観点から、被告は原告の本件請求を潔く認めるべきであるとか、違法な本件各通知処分に固執することは、被告の対応として信義誠実の原則に悖るものであるなどと主張する。しかし、申告納税制度の下では、納税者が申告期限内に十分な検討をした後、期限内申告を行うことを期待する建前であり、その期限後いつまでも更正の請求を認めることは申告納税制度の否定につながるもので

ある上、法律関係の早期安定や税務行政の能率的運営等の諸要請に鑑みても、更正の請求に一定の期間制限を設けることは必要というべきであり、これにより実体的真実が犠牲になることがあるとしても、制度上やむを得ないものといわなければならない、原告の上記主張は採用することができない。

2 国税通則法 23 条 2 項又は相続税法 3 2 条に基づく更正の請求について

(1) 国税通則法 23 条 2 項は、その申告、更正又は決定に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定した場合（1号）など、同項各号のいずれかの後発的事由に該当する場合には、同条 1 項の規定にかかわらず、当該事由が生じた日の翌日から起算して 2 か月以内に限り、更正の請求をすることができる旨規定している。

また、相続税法 3 2 条は、相続税及び贈与税について申告書を提出した者又は決定を受けた者は、法定相続分で申告されていた未分割遺産について、その後分割が行われたことにより当初の課税価格と異なることとなった場合（1号）など、同条各号のいずれかの後発的事由により、当該申告又は決定に係る課税価格及び相続税額又は贈与税額が過大となったときは、その事由が生じたことを知った日の翌日から 4 か月以内に限り、更正の請求をすることができる旨規定している。

(2) 以上のとおり、国税通則法 23 条 2 項又は相続税法 3 2 条に基づく更正の請求は、後発的事由を理由とする更正の請求であるところ、原告は上記各条項所定の更正の請求の事由に該当する旨の具体的な主張立証を行っておらず、また、原告が主張する事由（乙から贈与を受けていない、本件各申告は錯誤により無効である等）が、上記各条項に基づく更正の請求の事由に該当しないことも明らかである。したがって、本件各更正請求は、国税通則法 23 条 2 項又は相続税法 3 2 条所定の更正の請求の事由のいずれにも該当しないから、これらの規定に基づく更正の請求としてもいずれも不適法である。

3 原告のその他の主張について

(1) 原告は、乙から贈与は受けておらず、本件相続についても相続放棄しており、贈与税や相続税を課されるべき事実がないとか、本件各申告は申告意思を欠き又は錯誤によるものであるから無効であるなどとして、これらの事情を看過してされた本件各通知処分はいずれも違法であると主張する。

しかし、本件各更正請求が、国税通則法 23 条 1 項所定の期間制限を徒過しており、また、同条 2 項及び相続税法 3 2 条所定の更正の請求事由にも該当しないことは前述のとおりであり、贈与及び相続の事実の有無や申告意思及び錯誤の有無の如何にかかわらず、本件各通知処分はいずれも適法であるというべきであるから、上記主張は採用することができない。

(2) 原告は、堺税務署長が、国税通則法 24 条による更正をする義務を履行していないことが違法であると主張する。

しかし、原告の上記主張は、堺税務署長が、本件各更正請求を契機として職権により減額更正をすべきであるのにこれを行わないこと（不作為）を違法である旨主張するものであり、本件各更正請求に対する応答としてされた本件各通知処分の違法事由とはならないというべきであるから、採用することができない。

4 小括

以上のとおり、本件各更正請求は、いずれも国税通則法 23 条 1 項及び 2 項並びに相続税法 3

2条所定の要件を欠く不適法なものであるから、本件各更正請求に対してされた更正すべき理由がない旨の各通知処分（本件各通知処分）は、いずれも適法である。

5 結論

以上によれば、原告の本訴請求はいずれも理由がないからこれを棄却することし、主文のとおり判決する。

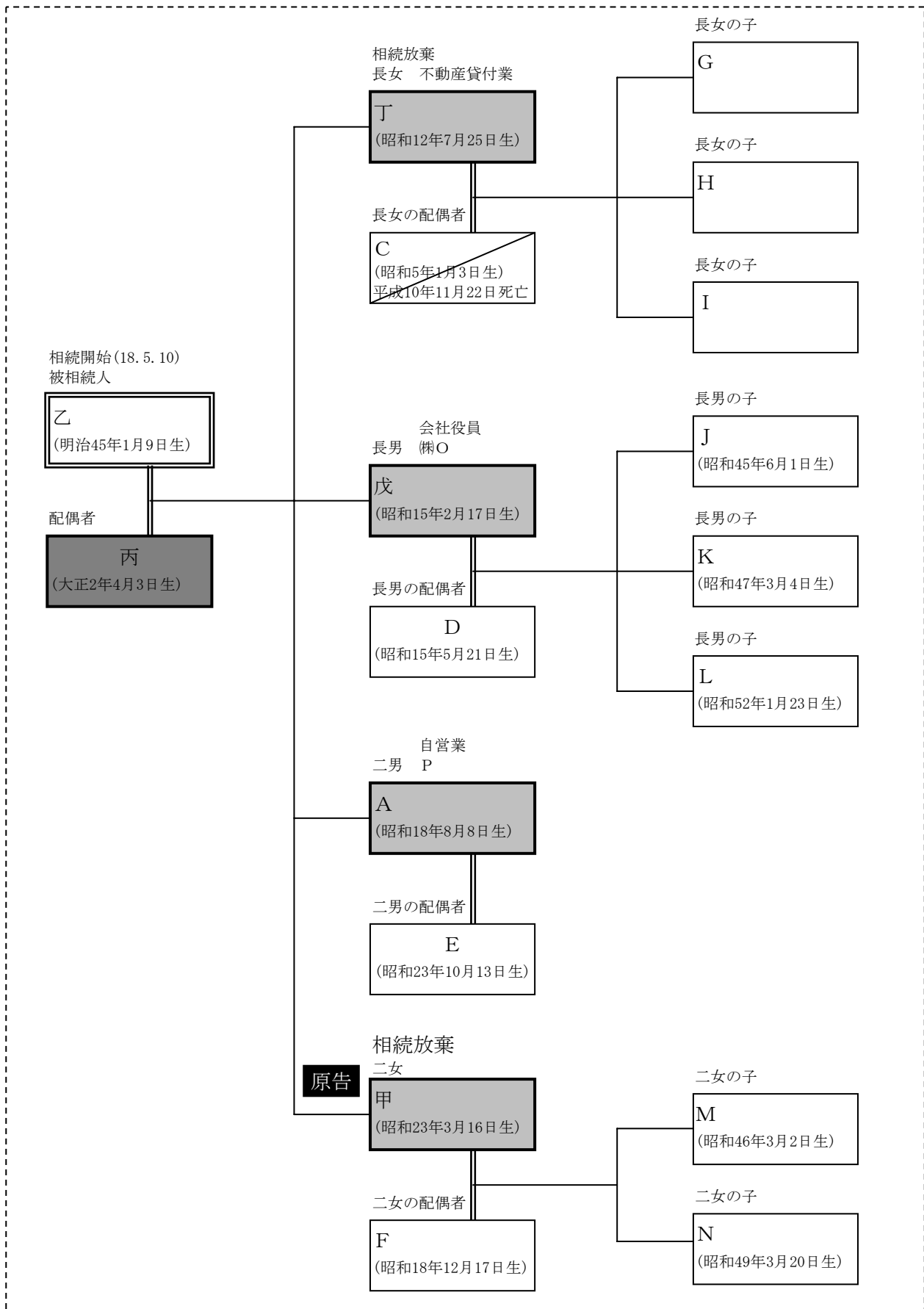
大阪地方裁判所 第2民事部

裁判長裁判官 山田 明

裁判官 徳地 淳

裁判官 藤根 桃世

親族関係図



課税の経緯（贈与税）

単位（円）

項目		区分		通知処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
		当初申告	更正の請求					
年月日		平成16年2月27日	平成21年2月6日	平成21年3月27日	平成21年4月8日	平成21年6月5日	平成21年6月24日	平成22年4月1日
①	課税価格	30,000,000	0	更正をすべき理由がない旨の通知処分の	0	棄却	0	棄却
②	特別控除	25,000,000	0		0		0	
③	②控除後の課税価格 (1,000円未満切捨て) (①-②)	5,000,000	0		0		0	
④	納付すべき税額 (③×20%)	1,000,000	0		0		0	

課税の経緯（相続税）

単位（円）

項目		区分	法定申告期限	期限後申告	更正の請求	通知処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
		年月日	平成19年3月12日	平成20年11月17日	平成21年2月6日	平成21年3月27日	平成21年4月8日	平成21年6月5日	平成21年6月24日	平成22年4月1日
原告の相続税額	①	取得財産の価額	申告なし	0	0	更正をすべき理由がない旨の通知処分	0	棄却	0	棄却
	②	相続時精算課税適用財産の価額		30,000,000	0		0		0	
	③	債務及び葬式費用		0	0		0		0	
	④	あん分割合 (②/①)		0.08410995	0		0		0	
	⑤	算出税額 (⑬×④)		4,373,919	0		0		0	
	⑥	相続時精算課税分の 贈与税額控除額		1,000,000	0		0		0	
	⑦	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		3,373,900	0		0		0	
相続税の総額等	⑧	取得財産の価額	申告なし	532,272,645	532,272,645	更正をすべき理由がない旨の通知処分	532,272,645	棄却	532,272,645	棄却
	⑨	相続時精算課税適用財産の価額		30,000,000	0		0		0	
	⑩	債務及び葬式費用		205,594,845	205,594,845		205,594,845		205,594,845	
	⑪	課税価格 (1,000円未満切捨て)		356,676,000	326,676,000		326,676,000		326,676,000	
	⑫	法定相続人の数		5人	5人		5人		5人	
	⑬	遺産に係る基礎控除額		100,000,000	100,000,000		100,000,000		100,000,000	
	⑭	計算の基となる金額 (⑪－⑬)		256,676,000	226,676,000		226,676,000		226,676,000	
	⑮	相続税の総額 (100円未満切捨て)		52,002,400	43,335,900		43,335,900		43,335,900	