

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税決定処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(尼崎税務署長)

平成24年6月28日棄却・確定

(第一審・神戸地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成23年11月16日判決、本資料261号-218・順号11808)

判 決

控訴人(原告)	甲
訴訟代理人弁護士	渡部 邦昭
同	南郷 誠治
同	水谷 耕平
被控訴人(被告)	国
代表者法務大臣	滝 実
処分行政庁	尼崎税務署長 鈴鹿 良夫
指定代理人	曾祗 信幸
同	松本 淳
同	祖父江 竜一
同	栄田 潤
同	中山 美彦
同	中山 雅司
同	尾浦 正広
同	市原 幸造
同	木田 圭祐

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 (主位的請求)

尼崎税務署長が控訴人に対して平成20年8月27日付けでした乙の平成17年分の贈与税に係る連帯納付義務を課す旨の処分を取り消す。

(予備的請求)

尼崎税務署長は、控訴人に対し、乙の平成17年分の贈与税に係る連帯納付義務が存在しない旨の更正処分をせよ。

- 3 尼崎税務署長が乙に対して平成20年1月25日付けでした平成17年分の贈与税に係る無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 4 尼崎税務署長が控訴人に対して平成20年8月27日付けでした乙の滞納国税に係る連帯納付の督促処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

- 1 本件は、乙（以下「乙」という。）が控訴人から現金の贈与を受けたとして期限後申告をした平成17年分の贈与税及びこれに対する無申告加算税（以下、併せて「本件滞納国税」という。）について、相続税法34条4項による連帯納付義務に基づいて、尼崎税務署長が控訴人に対して本件滞納国税の納付を督促したところ、控訴人が、乙に対する贈与の事実自体を否定し、①主位的に、尼崎税務署長による平成20年8月27日付けの連帯納付義務を課す旨の処分の取消しを、予備的に、同署長による連帯納付義務が存在しない旨の更正処分の義務付けを、②同署長による無申告加算税の賦課決定処分の取消しを、③同署長による本件滞納国税に係る連帯納付の督促処分の取消しを、それぞれ求める事案である。

原審は、尼崎税務署長が連帯納付義務を課す旨の処分は存在せず、同署長には連帯納付義務が存在しない旨の更正を行う権限がないとして、①の訴えをいずれも却下し、また、②の訴えについては適法な不服申立てを前置していないとして却下し、③の請求については督促処分が適法に行われたとして棄却した。

- 2 前提となる事実は、原判決「事実及び理由」欄「第2 事案の概要」の「3 前提事実」（3頁19行目から7頁8行目まで）のとおりである。ただし、5頁18行目の「1699万円」を「1669万円」と改める。
- 3 争点とこれに関する当事者の主張は、次に付加する以外は、原判決「事実及び理由」欄「第2 事案の概要」の「4 争点」（7頁9行目から13行目まで）及び「5 争点に対する当事者の主張」（7頁14行目から11頁1行目まで）のとおりである。ただし、7頁10行目、11行目、15行目及び8頁8行目の「請求の適法性」をいずれも「請求に係る訴えの適法性」と改める。
- 4 当事者双方の当審における主張

- (1) 控訴の趣旨第2項の主位的請求に係る訴えの適法性（争点(1)）

（控訴人の主張）

行政事件訴訟法3条2項が「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」を取消訴訟の対象としているのは、それが国民の権利義務を直接形成するものであり（最高裁昭和30年2月24日判決）、それゆえに、国民にその適否を争う機会を与える趣旨である。したがって、法律上当然に納税義務が確定される場合であっても、それが国民の権利義務の形成に直結し、特に、連帯納付義務の対象者に大きな不利益を与えるものである以上、処分性の根拠は満たされると解すべきである。

この点、最高裁平成17年10月25日判決は、医療法30条の7の規定に基づく「勧告」が行政指導として定められているとしても、行政事件訴訟法3条2項にいう「処分」にあたりと判示している。「勧告」は行政指導であり、直接国民の権利義務を形成するものではないが、勧告を受けた者が被る事実上の不利益を考慮して、処分性を認めている。そうすると、法律上当然に納税義務が確定されるからといって、処分性が直ちに否定されることには結びつかない。「連帯納付義務の存在及び金額を通知する行為」は、控訴人が多大な不利益を受ける内容であ

る以上、処分性が肯定されなければならない。

(被控訴人の主張)

最高裁平成17年10月25日第三小法廷判決2件は、医療法30条の7の規定に基づく都道府県知事の勧告につき、医療法上は行政指導にすぎないが、それに従わないと健康保険法による保健医療機関の指定拒否処分を受け、實際上病院経営が成り立たなくなるという関係にあるのに、指定拒否処分を争うには、あらかじめ病院の開設に必要な施設と人員を整えて、その使用許可を得ていなければならないとする法令の諸規定に照らして、その処分性を肯定した。

連帯納付義務の税額確定には、特段の手続は必要なく、贈与税の連帯納付義務は、受贈者固有の贈与税の納付義務の確定という事実と照応して、法律上当然に生じるものであり、本件通知(甲9の1・2)は、飽くまでも、控訴人に対して、本件滞納国税の発生という事実と照応して、贈与者である控訴人が負う本件滞納国税の連帯納付義務の存在を通知したものにすぎない。控訴人は、本件通知に従わなかったとしても、そのことを理由に不利益処分を受けるといふ関係にはない。

控訴人のいう「不利益」は、本件通知によって生じたものではなく、受贈者である乙固有の贈与税の納税義務の確定という事実と照応して発生したものであって、本件通知によって生じたものではない。また、本件において、控訴人は、本件通知に記載された各納期限までに本件滞納国税を納付しなかったことから、督促処分を受けたのであるが、これは、控訴人が連帯納付義務を負う贈与税本税については、乙による贈与税の期限後申告によって確定した納期限である平成20年1月15日(乙1)までに、本件加算税については、本件賦課決定処分によって確定した納期限である同年2月25日(乙2)までに、それぞれ納付されなかったからであり、本件通知に従わなかったからではない。

## (2) 控訴の趣旨第2項の予備的請求に係る訴えの適法性等(争点(2))

(控訴人の主張)

国税通則法24条は、更正の請求とは別に「税務署長は、納税申告書の提出があつた場合において、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いとき、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する。」と定めており、税務署長に対し、一般的な更正の権限を授与している。そして、同条が定める「更正」の中には減額更正が含まれており、このことから、課税要件が全く存在しないことが明らかになったときは、税額を0とする更正が認められている。したがって、本件においても、行政庁には連帯納付義務が不存在である旨の更正をする権限が認められる。

非申請型の義務付け訴訟とは、制度上、他に行政手続上の効力について争う手段がない場合に、権利義務に影響を受ける者に対し、不服申立ての手段を確保するための制度である。連帯納付義務が取消訴訟の対象ではないとしながら、非申請型の義務付け訴訟の訴訟要件さえも否定するのは、立論が矛盾する。

本件では、贈与者とされる控訴人と、受贈者とされる乙は何らの関係を持たない。乙は、控訴人の財産を奪った者にすぎない。手続保障が受贈者において存在すれば足りるという結論は妥当しない。

被控訴人の立論を前提とすると、およそ控訴人には贈与税の課税について手続保障が存在しないことになりかねない。なぜ贈与者とされる控訴人に対しては手続保障が不要なのかについ

て理由がない。

(被控訴人の主張)

国税通則法 24 条は、「納税申告書の提出があった場合」の税務署長の更正の権限を定めるだけであって、納税申告書の提出がない場合にまで税務署長の更正の権限を定めたものではない。そして、贈与税の連帯納付義務は、相続税法 34 条 4 項に基づいて生ずるのであって、控訴人が納税申告をすることによって生じるものではないから、贈与税の連帯納付義務については、国税通則法 24 条を適用する基礎がない。

(3) 本件賦課決定処分取消しに係る不服申立前置の有無 (争点(3))

(控訴人の主張)

本件通知には、具体的な取消訴訟の教示がない。そして、納税義務に対する異議制度が手続保障を図るものである以上、異議の期間については、具体的な不服申立ての契機が十分に与えられた時点をその起算日と評価すべきである。

連帯納付義務に格別の確定手続を要しないことといかなる範囲で不服申立てを認めるかという問題とは、何らの繋がりが無い。

(被控訴人の主張)

国税通則法 80 条 1 項及び行政不服審査法 57 条 1 項により、「当該処分につき不服申立てをすることができる旨並びに不服申立てをすべき行政庁及び不服申立てをすることができる期間を書面で教示しなければならない」のは、飽くまでも「処分の相手方」に対してである。そうすると、本件では、控訴人に対しては何らの処分が行われておらず、控訴人について国税通則法 80 条 1 項及び行政不服審査法 57 条 1 項を適用する前提がないといえるから、不服申立てに関する教示は不要というべきである。

異議申立ての期間の起算日は、「処分があったことを知った日」「の翌日」である(国税通則法 77 条 1 項)ところ、控訴人は、平成 20 年 6 月 18 日頃には本件通知を受けており、遅くとも同月 30 日までには、本件賦課決定処分の存在を知ったのであるから、その不服申立期間の起算日は、その翌日である同年 7 月 1 日となる。

(4) 控訴人の乙に対する本件預貯金の贈与の有無 (争点(4))

(控訴人の主張)

乙は、本件預貯金の贈与を受けたと主張するが、この贈与契約については、乙に弁護士の代理人がついているにもかかわらず、契約書が作成されていない。そればかりか贈与を推知させる客観的な形跡すらない。また、控訴人と乙(又はその代理人)の間では、贈与に関する言動が一切認められない。

(被控訴人の主張)

争う。

### 第 3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件訴えのうち、控訴の趣旨第 2 項の主位的及び予備的請求、同第 3 項の請求に係る各訴えは、いずれも不適法であり、控訴人のその余の請求(控訴の趣旨第 4 項)は、理由がないと判断する。

その理由は、原判決「事実及び理由」中の「第 3 当裁判所の判断」の 1 ないし 4 (11 頁 3 行目から 24 頁 14 行目まで)のとおりであるので、これを引用する。ただし、11 頁 3 行目及び 26 行目の「請求の適法性」をいずれも「請求に係る訴えの適法性」と、12 頁 6 行目の「6

条1号」を「3条6項1号」と、それぞれ改め、21頁15行目の「乙は、」の次に「控訴人に対し、」を加える。

## 2 控訴人の当審主張について

### (1) 争点(1) (控訴の趣旨第2項の主位的請求に係る訴えの適法性) について

ア 控訴人は、行政事件訴訟法3条2項が「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」を取消訴訟の対象としているのは、それが国民の権利義務を直接形成するものであり、それゆえに、国民にその適否を争う機会を与える趣旨であるから、法律上当然に納税義務が確定される場合であっても、それが国民の権利義務の形成に直結し、特に、連帯納付義務の対象者に大きな不利益を与えるものである以上、処分性の根拠は満たされると解すべきであると主張している。

イ しかし、贈与者の連帯納付義務自体は、受贈者の固有の贈与税の納税義務の確定という事実を照応して、法律上当然に生ずるものであって、相続税法34条4項は、課税の根拠規定ではなく、贈与税徴収の確保のため、特に贈与者に課した納付義務を定めるものである。

したがって、控訴人が、控訴の趣旨第2項の主位的請求に係る訴えにおいて、その取消しを求める対象である「尼崎税務署長が控訴人に対して平成20年8月27日付けでした乙の平成17年分の贈与税に係る連帯納付義務を課す旨の処分」は存在しないというべきである。

ウ 行政事件訴訟法3条2項が取消訴訟の対象とする「行政庁の処分その他公権力の行使に当たる行為」には、その行為が非権力的なものであっても、実体法上、国民の権利義務を形成し、又はその範囲を確定するという法律効果が付与されているものであれば足りるとしても、控訴人は、控訴の趣旨第2項の主位的請求に係る訴えにおいて、そのような行為の存在を特定していないというべきである。尼崎税務署長が平成20年6月18日付けでした本件通知は、既に発生している納付責任を通知したものであるにすぎないし、同年8月27日付けでした本件督促処分は、本件滞納国税の納付を督促するものにすぎず、いずれも控訴人に対して納付義務を新たに課したものではないからである。

エ したがって、控訴の趣旨第2項の主位的請求に係る訴えは、取消しの対象となる処分の存在が認められないから、不適法な訴えであり、却下すべきである。

### (2) 争点(2) (控訴の趣旨第2項の予備的請求に係る訴えの適法性等) について

ア 控訴人は、国税通則法24条が、税務署長に対し、一般的な更正の権限を授与しているから、本件においても、尼崎税務署長には連帯納付義務が不存在である旨の更正をする権限が認められると主張する。

しかし、同条は、申告納税方式についての規定であり、「納税申告書の提出があった場合」であることを要件としているから、同条をもって、税務署長に、一般的な更正の権限があるとはいえない。

イ 義務付け訴訟は、行政庁に処分の権限があることを前提としているところ、尼崎税務署長には連帯納付義務が不存在である旨の更正をする権限はないから、控訴の趣旨第2項の予備的請求に係る訴えも、不適法な訴えであり、却下すべきである。

### (3) 争点(3) (本件賦課決定処分の取消しに係る不服申立前置の有無) について

ア 控訴人は、本件通知には、具体的な不服申立ての教示がないから、これを受けた日をもって不服申立期間の起算日とすべきではないと主張する。

イ しかし、国税通則法80条1項が準用する行政不服審査法57条1項は、処分の相手方に

対し、書面による不服申立ての教示を要求しているが、上記のとおり、本件通知は、処分ではないから、控訴人は処分の相手方とはいえ、書面による不服申立ての教示は不要である。ウ　そして、本件通知によって、控訴人は、平成20年6月30日までは、本件賦課決定処分の存在を知ったものと認められるから、その不服申立期間の起算日を同年7月1日としても、同年10月16日になされた控訴人による本件賦課決定処分に対する異議申立ては、不服申立期間の経過後に行われたものであり、控訴人は、適法な不服申立てを前置したものとはいえないから、控訴の趣旨第3項に係る本件賦課処分の取消しの訴えは、不適法であり、却下すべきである。

(4) 争点(4) (控訴人の乙に対する本件預貯金の贈与の有無) について

ア　控訴人は、本件預貯金の贈与について、契約書が作成されておらず、控訴人と乙あるいはその代理人との間で、贈与に関する言動が一切認められないと主張している。

イ　しかし、原判決が認定する控訴人、戊及びAと被相続人との関係、同人らの相続放棄申述及び控訴人が相続放棄の申述を取り下げた経過、C弁護士が控訴人から委任状を受けとるまでの経過、本件預貯金の解約及びその後の事情等の事実及びその経過を総合すれば、原判決が適切に判示するように、控訴人と乙との間で、平成17年5月28日に本件預貯金を贈与する旨の合意が成立したものと認められるというべきである。契約書が作成されていないことは、上記認定の妨げとはならない。

#### 第4 結論

よって、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て、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第11民事部

裁判長裁判官 前坂 光雄

裁判官 菊池 徹

裁判官 吉川 慎一