

和歌山地方裁判所 平成●●年（○○）第●●号 減額更正処分の義務付け等請求事件
国側当事者・国（和歌山税務署長）
平成26年7月4日却下・棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	九鬼 周平
同	田中 昭彦
同	遠藤 圭介
同	藤田 隼輝
同	上岡 美穂
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	和歌山税務署長
	西之坊 幸宏
同指定代理人	堀田 喜公衣
同	吉田 崇
同	徳山 健一
同	太田 節代
同	岡田 健志
同	岸 和弘
同	西尾 靖史
同	福岡 賢一

主 文

- 1 原告の主位的請求に係る訴えを却下する。
- 2 原告の予備的請求を棄却する。
- 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 主位的請求

和歌山税務署長は、平成20年8月1日に原告が和歌山税務署長に対してした平成19年10月1日相続開始に係る相続税について、納付税額を66万3700円とする更正処分をせよ。

2 予備的請求

被告は、原告に対し、4771万2900円及びうち501万3300円については平成20年8月2日から、2000万円については同年10月1日から、300万円については同年11月11日から、700万円については同年11月27日から、43万4200円については平成

21年2月3日から、120万円については同年2月25日から、26万5400円については同年8月1日から、それぞれ支払済みまで年7.3パーセントの割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

原告は、貸金業を営んでいた乙（以下「乙」という。）を相続し、その相続に係る相続税の申告（以下「本件申告」という。）をしたところ、本件申告において相続財産として計上した貸付金の一部が、借主の詐欺によって回収できないものであったが、国税通則法（以下「通則法」という。）23条1項柱書の更正の請求期間を経過した後、和歌山税務署長が過大申告を理由とする更正の嘆願に応じなかったことから、被告に対し、①主位的には、行政事件訴訟法37条の2第1項の非申請型の義務付けの訴えとして、和歌山税務署長に対する減額更正処分を命じることを求め、②予備的には、本件申告が錯誤によって無効であると主張し、通則法56条1項に基づく過誤納金支払請求として、納付すべき相続税額を超えて納付した相続税及び利子税、延滞税の合計4771万2900円及びこれに対する各納付日の翌日から支払済みまで通則法58条1項1号の還付加算金の支払を求めた。

1 前提事実（当事者間に争いがないか、証拠（枝番号があるものは枝番号を含む。）又は弁論の全趣旨によって容易に認められる事実である。）

(1) 当事者等

乙は、和歌山市内で「A」という名称で貸金業を営んでいた。

乙には、妻との間に原告と二人の娘がいた。

(2) 本件訴訟に至る経緯

ア 乙は、「A」において、顧客に対して高額の貸付をする場合、原告をその顧客の担当として貸付を行っていた。

乙は、丙（以下「丙」という。）に対し、平成9年頃から金員を貸し付けており、丙への貸付については原告に担当させていた。

イ 乙は、平成19年10月1日に死亡した。

原告は、平成20年8月1日付で和歌山税務署長に対し、乙の相続財産をすべて原告が相続したものとして、本件申告を行った。本件申告では、相続税の課税価格に算入した事業用財産のうち、貸付金債権として3億0155万3563円を計上していた。

ウ(ア) 原告は、本件申告に係る相続税として、次のとおり合計4767万7000円を納付した。

平成20年8月1日 567万7000円

平成20年9月30日 2000万円

平成20年11月7日 300万円

平成20年11月26日 700万円

平成21年2月24日 1200万円

(イ) 原告は、平成21年7月31日に本件申告に係る利子税として26万5400円を納付した。また、原告は、同年2月2日に本件申告に係る延滞税として43万4200円を納付した。

エ(ア) 原告は、平成22年8月中旬、丙が他の貸主に対する詐欺で逮捕されたことを知り、乙や原告も丙による詐欺の被害に遭っていたことが分かり、平成23年1月14日付で丙を詐欺罪で告訴した（甲6）。

(イ) 原告は、本件申告について、通則法23条1項柱書（平成23年12月2日法律第114号による改正前のもの）で定められていた更正請求の期間である平成20年8月1日（法定申告期限）からの1年間、更正請求をしなかった。

原告は、平成23年5月6日、和歌山税務署長に対し、本件申告で相続税の課税価格に算入した事業用財産の貸付金3億0155万3563円のうち、丙に対する貸付金1億8147万円及び利息金4748万2123円の合計2億2895万2123円は詐欺行為により騙し取られたものであることから過大申告であり、更正の請求期間が経過していることから職権での更正処分の発動を求める内容の「更正の嘆願書」と題する書面（甲5）を提出した。

(ウ) 和歌山税務署長は、平成23年6月29日、原告の税務代理を受任していた税理士に対し、上記書面に関して職権の発動をしない旨を伝えた。

オ 丙は、平成23年10月11日、①平成17年5月2日頃から平成19年12月28日頃までの間、20回にわたり、原告に対して、返済の意思も能力もないのにこれがあるように装って、原告から現金合計2441万7708円の融資を受けたとする詐欺罪と、②平成20年1月30日頃から同年9月1日頃までの間、7回にわたって原告が貸し付けた現金合計2108万4156円について、上記①と同様の手口による詐欺罪により、大阪地方裁判所堺支部に起訴され、別の詐欺被告事件と併合された後、平成24年12月●日に同裁判所によって懲役4年の判決が宣告され（甲59）、同判決は同月●日に確定した。

2 争点

（主位的請求）

(1) 訴え提起の適法性

(2) 和歌山税務署長は、本件申告に関し、減額更正処分をすべきか。

（予備的請求）

(3) 過誤納金支払請求の可否

3 争点についての当事者の主張

(1) 争点(1)（訴え提起の適法性）

（原告の主張）

ア 更正請求の排他性

被告は、通則法23条によって一定の期間に限り更正請求が認められたことなどから、更正請求によることなく、義務付けの訴えにより職権による減額更正を求めることは許されないなどと主張する。

しかし、通則法23条は、更正請求が可能な期間を定めているにすぎず、行政事件訴訟法上の義務付け訴訟を排除する定めとはなっていない。

したがって、同条の趣旨は、期間の制限を経過した場合には更正の請求ができないというに留まり、行政事件訴訟法による義務付け訴訟によって減額更正処分の義務付けができないとするものではない。

イ 行政事件訴訟法37条の2第1項の要件の有無

（ア） 重大な損害

原告は、本件申告によって4767万7000円を納付したが、丙に対する貸付金を計上しなければ、納付すべき金額は66万3700円であった。

したがって、原告の納付した相続税について減額更正処分をしなければ、原告は、4701万3300円もの損害を被る。

上記損害については、原告にとっては本来自由になるはずの財産が減少しているということであるから、既に納付した金員が還付されないという消極的損害ではあるものの、重大な損害である。

(イ) 補充性

原告は、本件申告に係る相続税の法定申告期限である平成20年8月1日から1年以内に更正請求をしなかったのであるから、更正請求によって相続税額について争うことができなくなったのであり、「損害を避けるため他に適当な方法がないとき」に該当する。

原告は、丙に騙されて借入れが詐欺によるものであると全く認識していなかったのであるから、更正請求の期間が経過したことについてやむを得ない事情がある。そのような場合には、更正請求という手段があることを理由に補充性の要件が欠けているとするべきではない。

公法上の不当利得返還請求（過誤納金支払請求）による訴えがあるとしても、争点(3)の主張のとおり、極めて例外的な場合にしか当該請求は認められないのであるから、このような訴えができるからといって、補充性の要件が欠けるとするべきではない。

ウ 期間制限

(ア) 通則法70条1項1号は、減額更正について法定申告期限からの5年間という期間制限を設けている。

しかし、同法71条1項柱書及び同項2号は、無効な行為であることが知られずに経済的成果が発生し、これに対して課税が行われた後、無効な法律行為であることが確認され、先に生じていた経済的成果が除去された場合、前にされた課税処分の一部又は全部について減額更正がされなければならないとしており、同法70条1項1号の期間が経過しても減額更正ができる旨定めている。

丙に対する貸付は、原告に対する相続税が課された後、丙の詐欺被告事件における有罪判決が確定した平成24年12月●日において、無効であることが確認されているのであるから、平成24年12月●日から3年間、本件申告に係る相続税について、減額更正をすることができる。

(イ) 減額更正処分を求める訴えが訴訟係属している場合には、通則法70条1項1号の期間制限は働かず、税務署長は、法定申告期限から5年の期間が経過した後においても減額更正をすることができるかと解すべきである。

(ウ) 原告が和歌山税務署長に更正の嘆願書を提出した後、和歌山税務署の職員は、通則法70条の期間制限の主張はしない旨述べていたのであるから、本件において、被告が期間制限の主張をすることは、信義則に反する。

(被告の主張)

ア 更正請求の排他性

相続税については申告納税制度を採用しており（相続税法27条、通則法16条2項1号）、申告納税制度の下での納付すべき税額は、納税者のする申告によって確定することを原則としており（通則法16条1項1号）、一定の場合には、一定の期間に限り、申告に係る課税標準等又は税額等について更正請求ができるとしている（通則法23条）。法が特別に更正

請求という手続を認めたのであるから、さらに義務付け訴訟により、納税者に申告内容を有利に是正する手段を認めるべきではない。

したがって、更正請求の手続によることなく、義務付けの訴えにより職権による減額更正を求めることは許されない。

イ 行政事件訴訟法 37 条の 2 第 1 項の要件の有無

(ア) 重大な損害

原告が主張する重大な損害は、原告が相続税として既に納付した金員が還付されないという意味でのいわば消極的な損害にすぎない。さらに、この損害は、原告が、法定の期間内に更正の請求をせずに生じさせたものであり、減額更正処分がされないことによって生ずる損害とはいえない。

(イ) 補充性

相続税の申告内容を自己に有利に是正することについては、更正請求によるべきであり、職権による減額更正処分を求める義務付けの訴えによるべきではない。非申請型の義務付けの訴えは、法令上の申請権が認められていない者を救済するための例外的な訴訟類型であるから、更正請求の期間が経過した者まで救済することは予定されていない。

したがって、本件では、「損害を避けるため他に適当な方法がないとき」に該当しない。

ウ 期間制限

(ア) 通則法 70 条 1 項 1 号は、減額の更正処分は法定申告期限から 5 年を経過する日まですることができる旨規定している。したがって、和歌山税務署長は、法定申告期限である平成 20 年 8 月 1 日から 5 年を経過する日よりも後において、当該相続税に係る更正処分をすることはできない。

したがって、既に和歌山税務署長は、本件申告に係る相続税の減額更正をする権限を有しないのであるから、義務付け訴訟は不適法となる。

(イ) 原告は、通則法 71 条 1 項 2 号の規定から、丙に対する詐欺罪の刑事裁判において有罪判決が確定した平成 24 年 12 月●日から 3 年間、和歌山税務署長は減額更正処分をすることができるなどと主張する。

しかし、刑事裁判の有罪判決が確定したからといって、丙に対する貸付が私法上無効であることが確認されたわけではない。仮に上記貸付が私法上無効とされても、不当利得返還請求権などが転化して存続しており、経済的成果が失われたことにはならない。

(ウ) 信義則違反の主張については争う。

(2) 争点(2) (和歌山税務署長は、本件申告に関し、減額更正処分をすべきか。)

(原告の主張)

丙に対する貸付金債権は、本件申告の時点において、回収可能性がなかったのであるから、全額を相続税の課税価格に計上すべきではなかった。

和歌山税務署長は、原告から減額更正処分の嘆願がされた際、課税の適正という国税通則法 24 条の趣旨に基づき、原告の相続税額の算定にあたり、丙に対する貸付金債権額を含めずに計算し、相続税の額を 66 万 3700 円とする減額更正処分をすべきであった。

(被告の主張)

争う。

(3) 争点(3) (過誤納金支払請求の可否)

(原告の主張)

本件申告については、次のとおり、申告書の記載内容に錯誤があり、原告は、過誤納付分について過誤納金支払請求ができる。

ア 原告は、振込金受取書や預金通帳などを偽造する手段を使った丙による詐欺により、丙において返済能力も返済意思もないにもかかわらず、これがあると誤信して、「A」において丙に貸し付けてしまった。丙に対する貸付については回収可能性がなかったのであるから、本件申告には錯誤があったこととなる。

イ 申告書の記載について、錯誤が客観的に明白であるとする必要はない。

仮に、申告書の記載において、錯誤が客観的に明白であることが必要であるとしても、丙の詐欺の態様からすれば、原告において、申告書に錯誤があったことは無理からぬものがあり、その結果、過大申告してしまったのであるから、錯誤が認められる特段の事情があるといえる。

ウ 原告が納付した相続税額と実際に納付すべきであった相続税額の差額は4701万3300円であり、重大なものである。更正請求ができず、減額更正処分の義務付けの訴えも認められなければ、原告は本来還付されたはずの上記金額を得られないのであるから、原告の利益を著しく害する。

(被告の主張)

ア 相続財産の価額は、相続が開始した日の時点の時価で評価し、貸付金債権については、課税実務上、相続税財産評価基本通達により、債務者が手形交換所などにおいて取引の停止処分を受けたことなどの事由がある場合、又は上記事由と同視できる程度に債務者の営業状況等が客観的に破綻していることが明白であって、債権の回収の見込みのないことが客観的に確実であるといえるときに限り、その金額を貸付金債権の元本の価額に算入しないこととされている。

本件では、被相続人が死亡した平成19年10月1日の時点において、丙について、上記事情は認められないのであるから、本件申告の申告書の記載内容に錯誤はないこととなる。

また、本件申告に係る申告書において、貸付金に丙に対する貸付金が含まれているか否かは記載上明らかではなく、和歌山税務署長が当該申告書の記載自体から減額更正すべき事情があることを一見して看取することはできないのであるから、錯誤が外形上、客観的に明白であるとはいえない。

イ 申告書の記載内容について錯誤の主張が認められる場合の特段の事情とは、税務係官が課税要件事実についての見方や法律解釈を誤り、納税者に強く指導するなどとしたために納税者が錯誤に陥ってしまった場合など極めて例外的な場合に限られるが、本件申告についてはそのような事情はない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)(訴え提起の適法性)について

(1) 通則法23条1項1号は、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ったときには、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等につき更正請求できる旨定められている。

そこで、非申請型の義務付けの訴えについては、行政事件訴訟法37条の2第1項により、

「一定の処分がされないことにより重大な損害を生ずるおそれがあり、かつ、その損害を避けるため他に適当な方法がないときに限り、提起することができる。」と規定されているのであるから、税務署長に対して申告書の提出により納付すべき税額が過大であることを理由とする更正を命ずることは、非申請型の義務付けの訴えの補充性の要件を欠く不適法な訴えであるといふべきである。

- (2) この点、通則法23条1項（平成23年12月2日法律第114号による改正前のもの）は、更正請求を法定申告期限から1年以内と定めていることから、更正の請求期間が経過した場合には更正請求ができなくなる。

しかし、同条項は、課税標準等の決定については最もその事情に通じている納税義務者自身の申告に基づくものとする申告納税制度の下、租税法律関係の速やかな確定とその法的安定性を図る見地から、納税義務者自身が作成提出した納税申告書の記載内容が過大であるという過誤は、法律が特に定めた是正方法である更正請求によって是正しなければならないとした上で、更正の請求期間を限定しているものである。そこで、更正の請求期間の経過の有無にかかわらず、税務署長に対して申告書の提出により納税額が過大であることを理由とする減額更正処分を命ずることは、上記趣旨に反するものであり、認めるべきではない。

- (3) 以上から、本件申告については、原告が、丙に騙されて借入れが詐欺によるものであると全く認識していなかったなどという事情があるものの、本件の和歌山税務署長に対して減額更正を命ずる訴えは、補充性の要件を欠く不適法なものと解するのが相当である。

2 争点(3)（過誤納金支払請求の可否）について

- (1) 相続税の申告において、申告納税制度を採用し、申告書の記載事項の過誤の是正について更正請求を設けた趣旨（上記1の説示）からすれば、相続税の申告書の記載内容についての過誤の是正については、その錯誤が客観的に明白かつ重大であって、更正請求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でなければならないと解するのが相当である（最高裁昭和39年10月22日第一小法廷判決・民集18巻8号1762頁参照）。

以下、本件申告について、検討する。

- (2) この点、原告は、振込金受取書や預金通帳などを偽造する手段を使った丙による詐欺により、同人は返済能力も返済意思もないにもかかわらず、これがあると誤信して、「A」において丙に貸し付けてしまったのであり、丙に対する貸付については回収可能性がなかったのであるから、本件申告には錯誤があったこととなるなどと主張する。

しかし、原告の主張する上記事情は、本件申告の申告書の記載それ自体から、外形上、客観的に明白であるものではなく、和歌山税務署長が本件申告の際に認識できる事情でもないことから、客観的に錯誤が明白であるということとはできない。

- (3) したがって、原告が主張する事情によっては、上記特段の事情は認められない。

- 3 以上から、原告の主位的請求に係る訴えは不適法であるからこれを却下することとし、予備的請求については、理由がないことから棄却することとして、主文のとおり判決する。

和歌山地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 橋本 眞一

裁判官 堀 一策

裁判官 松本 幸奈