

広島地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 還付金の充当処分取消等請求事件
国側当事者・国(広島西税務署長)
平成27年1月28日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	島方 時夫
被告	国
同代表者法務大臣	上川 陽子
同指定代理人	檜野 一穂
同	重田 勉
同	小山 喬
同	矢野 聡彦
同	稲田 洋三
同	足立 浩
同	中谷 修
同	浦野 陳彦
処分行政庁	広島西税務署長 宮本 盛一

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 処分行政庁が平成24年4月26日付で行った原告の平成23年分所得税に係る還付金の充当処分は、これを取り消す。
- 2 原告の被告に対する下記の納付義務が存在しないことを確認する。

記

- (1) 乙に係る平成3年分の所得税の残額203万6293円の納付義務
- (2) 別紙本件租税債務の納付等の事績及び延滞税の額の番号1ないし55の延滞税発生欄各記載の延滞税の納付義務
- (3) (1)の本税203万6293円に対する国税通則法60条1項に基づき平成26年3月1日以降発生する延滞税の納付義務

第2 事案の概要

本件は、原告が、①処分行政庁が平成24年4月26日付けで原告にした、平成23年分所得税にかかる還付金の充当処分の取消し、及び②原告の被告に対する、別紙本件租税債務の納付等

の事績及び延滞税の額（以下「別紙」という。）記載の原告が母親である乙（平成15年9月●日死亡、以下「亡乙」という。）から承継したことにより負担する平成3年分の所得税の残額とその延滞税（将来発生する分を含む。）の租税納付義務の不存在確認を求める事案である。

1 関係法令等の定め

（1）国税通則法

5条

- 1項 相続（包括遺贈を含む。以下同じ。）があった場合には、相続人（包括受遺者を含む。以下同じ。）又は民法（明治29年法律第89号）第951条（相続財産法人の成立）の法人は、その被相続人（包括遺贈者を含む。以下同じ。）に課されるべき、又はその被相続人が納付し、若しくは徴収されるべき国税（その滞納処分費を含む。第2章（国税の納付義務の確定）、第3章第1節（国税の納付）、第6章（附帯税）及び第7章第1節（国税の更正、決定等の期間制限）を除き、以下同じ。）を納める義務を承継する。（第2文、省略）

2項及び3項（省略）

10条

1項（省略）

- 2項 国税に関する法律に定める申告、申請、請求、届出その他書類の提出、通知、納付又は徴収に関する期限（時をもって定める期限その他の政令で定める期限を除く。）が日曜日、国民の祝日に関する法律（昭和23年法律第178号）に規定する休日その他一般の休日又は政令で定める日に当たるときは、これらの日の翌日をもってその期限とみなす。

56条

- 1項 国税局長、税務署長又は税関長は、還付金又は国税に係る過誤納金（以下「還付金等」という。）があるときは、遅滞なく、金銭で還付しなければならない。

2項（省略）

57条

- 1項 国税局長、税務署長又は税関長は、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税（その納める義務が信託財産責任負担債務である国税に係る還付金等である場合にはその納める義務が当該信託財産責任負担債務である国税に限るものとし、その納める義務が信託財産責任負担債務である国税に係る還付金等でない場合にはその納める義務が信託財産限定責任負担債務である国税以外の国税に限る。）があるときは、前条第1項の規定による還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならない。この場合において、その国税のうちに延滞税又は利子税があるときは、その還付金等は、まず延滞税又は利子税の計算の基礎となる国税に充当しなければならない。

- 2項 前項の規定による充当があった場合には、政令で定める充当をするのに適することとなった時に、その充当をした還付金等に相当する額の国税の納付があったものとみなす。

3項（省略）

60条

- 1項 納税者は、次の各号の一に該当するときは、延滞税を納付しなければならない。

- 1号（省略）
- 2号 期限後申告書若しくは修正申告書を提出し、又は更正若しくは第25条（決定）の規定による決定を受けた場合において、第35条第2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき国税があるとき。
- 3号ないし5号（省略）
- 2項ないし4項（省略）
- 62条
 - 1項（省略）
 - 2項 第60条第3項（延滞税の納付）の規定により延滞税をあわせて納付すべき場合において、納税者の納付した金額がその延滞税の額の計算の基礎となる国税の額に達するまでは、その納付した金額は、まずその計算の基礎となる国税に充てられたものとする。
- 72条
 - 1項 国税の徴収を目的とする国の権利（以下この節において「国税の徴収権」という。）は、その国税の法定納期限（第70条第3項の規定による更正若しくは賦課決定、前条第1項第1号の規定による更正決定等又は同項第3号の規定による更正若しくは賦課決定により納付すべきものについては、これらの規定に規定する更正又は裁決等があった日とし、還付請求申告書に係る還付金の額に相当する税額が過大であることにより納付すべきもの及び国税の滞納処分費については、これらにつき徴収権を行使することができる日とし、過怠税については、その納税義務の成立の日とする。次条第3項において同じ。）から5年間行使しないことによって、時効により消滅する。
 - 2項（省略）
 - 3項 国税の徴収権の時効については、この節に別段の定めがあるものを除き、民法の規定を準用する。
- 73条
 - 1項 国税の徴収権の時効は、次の各号に掲げる処分に係る部分の国税については、その処分の効力が生じた時に中断し、当該各号に掲げる期間を経過した時から更に進行する。
 - 1号ないし3号（省略）
 - 4号 督促 督促状又は督促のための納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日（同日前に国税徴収法第47条第2項（繰上差押）の規定により差押えがされた場合には、そのされた日）までの期間
 - 5号 交付要求 その交付要求がされている期間（国税徴収法第82条第2項（交付要求）の通知がされていない期間があるときは、その期間を除く。）
 - 2項ないし4項（省略）
 - 5項 国税（附帯税、過怠税及び国税の滞納処分費を除く。）についての国税の徴収権の時効が中断し、又は当該国税が納付されたときは、その中断し、又は納付された部分の国税に係る延滞税又は利子税についての国税の徴収権につき、その時効が中断する。
- （2）国税通則法施行令
 - 23条
 - 1項 法第57条第2項（還付金等の充当の効果）に規定する政令で定める充当をするのに適することとなった時は、充当に係る国税の法定納期限（次の各号に掲げる国税（延滞

税及び利子税を除く。)については、当該各号に定める時とし、その国税に係る延滞税及び利子税については、その納付又は徴収の基因となった国税に係る当該各号に定める時とする。)と還付金等(法第56条第1項(還付)に規定する還付金等をいう。以下同じ。)が生じた時(還付加算金については、その計算の基礎となった還付金等が生じた時)とのいずれか遅い時とする。(ただし書省略)

1号 法定納期限後に納付すべき税額が確定した国税(過怠税を含むものとし、第6号に掲げるものを除く。)その更正通知書、決定通知書又は納税告知書を発した時(申告納税方式による国税で申告により納付すべき税額が確定したものについては、その申告があった時)

2号ないし8号(省略)

2項(省略)

(3) 所得税法

120条

1項 居住者は、その年分の総所得金額、退職所得金額及び山林所得金額の合計額が第2章第4節(所得控除)の規定による雑損控除その他の控除の額の合計額を超える場合において、当該総所得金額、退職所得金額又は山林所得金額からこれらの控除の額を第87条第2項(所得控除の順序)の規定に準じて控除した後の金額をそれぞれ課税総所得金額、課税退職所得金額又は課税山林所得金額とみなして第89条(税率)の規定を適用して計算した場合の所得税の額の合計額が配当控除の額を超えるときは、第123条第1項(確定損失申告)の規定による申告書を提出する場合を除き、第3期(その年の翌年2月16日から3月15日までの期間をいう。以下この節において同じ。)において、税務署長に対し、次に掲げる事項を記載した申告書を提出しなければならない。

1号ないし11号(省略)

2項ないし6項(省略)

128条 第120条第1項(確定所得申告)の規定による申告書(第124条第1項(確定申告書を提出すべき者が死亡した場合の確定申告)又は第126条第1項(確定申告書を提出すべき者が出国をする場合の確定申告)の規定に該当して提出すべきものを除く。)を提出した居住者は、当該申告書に記載した第120条第1項第3号に掲げる金額(同項第5号に規定する源泉徴収税額があり、かつ、同項第7号に規定する予納税額がない場合には、同項第5号に掲げる金額とし、同項第7号に規定する予納税額がある場合には、同号に掲げる金額とする。以下この款において同じ。)があるときは、第3期において、当該金額に相当する所得税を国に納付しなければならない。

2 前提事実(当事者間に争いがなく又は弁論の全趣旨及び後掲の証拠により容易に認定できる事実)

(1) 当事者等

ア 亡乙は、「A」の屋号で旅館業を営み、別紙物件目録記載の土地(以下「本件土地」という。)を所有していた(乙1の1、2)。

亡乙は、平成15年9月●日に死亡した。

イ 原告は、亡乙の長男である。原告以外の亡乙の相続人が全員相続放棄し、包括受遺者となっていた原告の妻が遺贈を放棄したため、原告が亡乙の権利義務の全てを相続した。

(2) 亡乙の原告に対する土地の贈与

亡乙は、平成3年1月10日、原告に対し、本件土地の共有持分4分の1を贈与した（以下「本件贈与」という。乙1の1、2）。なお、亡乙は、原告の妻である丙（以下「丙」という。）に対しても、本件土地の共有持分4分の1を贈与した。

(3) 亡乙及び原告の納税申告

ア 亡乙は、平成4年3月、処分行政庁に対し、平成3年分の所得税の額が0円である旨の申告をした（以下「本件所得税申告」といい、同申告により確定した税額を「本件所得税額」という。乙2）。

イ 原告は、処分行政庁に対し、本件贈与にかかる贈与税の額が1129万5800円である旨の平成3年分の贈与税の申告をした（以下「本件贈与税申告」といい、同申告により確定した税額を「本件贈与税額」という。乙3の1）。

(4) 亡乙名義の申告

平成5年3月15日、処分行政庁に対し、亡乙作成名義に係る平成3年分の所得税の修正申告書（乙2。以下「本件所得税修正申告書」という。）が提出され、本件所得税額が660万7700円である旨の修正申告がされた（以下「本件所得税修正申告」という。ただし、本件所得税修正申告書の作成及び提出が亡乙によってなされたかについては争いがある。）。

本件所得税修正申告書の「異動の理由」欄には「負担付贈与（土地）の申告がもれていたため。」と記載され、本件所得税修正申告書に添付された譲渡所得計算明細書には、平成3年1月10日に本件土地を原告に譲渡したことによる譲渡所得について記載されていた。

(5) 原告名義の更正の請求

平成5年3月15日、処分行政庁に対し、原告作成名義に係る平成3年分の贈与税の更正の請求書（乙3の1。以下「本件贈与税更正の請求書」という。）が提出され、本件贈与税額を0円にする等の更正の請求がされた（以下「本件贈与税更正の請求」という。ただし、本件贈与税更正の請求書の作成及び提出が原告によってなされたかについては争いがある。）。

なお、本件贈与税更正の請求書の「4. 更正の請求をする理由」欄には「負担付贈与を通常の贈与として申告したため。」と記載され、「5. 更正の請求をするに至った事情の詳細、その他参考となるべき事項」欄には「乙の借入金（贈与された土地と同額）を継承したものである。」と記載されていた。また、本件贈与税更正の請求書には、B銀行広島中央支店作成に係る亡乙名義の借入金の残高証明書（乙3の2）及び平成3年1月15日付け亡乙作成名義の原告宛の本件土地の贈与証書（乙3の3）が添付され、同贈与証書には、「私は自己所有の後記不動産（本件土地）を平成3年1月10日貴殿に贈与いたしました。私が抱えている負債と共に贈与したものでありますので、ここに後日の証のためあらためてこの証書を作成し、貴殿に呈します。」と記載され、亡乙名義の実印が押捺されている（乙3の4）。

(6) 原告による平成23年分所得税の確定申告

平成24年3月12日、原告は処分行政庁に対し、平成23年分の所得税の確定申告書を提出し、還付される税金が4499円である旨の申告をした（この申告による還付金を、以下「本件還付金」という。乙5）。

平成24年4月26日、処分行政庁は、本件所得税修正申告により、亡乙の平成3年分の所得税額が660万7700円に確定し、同所得税の納付義務を原告が承継したとして（以下、本件所得税修正申告が有効にされた場合にその額が確定する亡乙の平成3年分の所得税を「本

件租税」という。)、本件還付金を本件租税に充当し(以下「本件充当処分」という。)、原告にその旨通知した(甲1)

(7) 本件租税の納付等

本件租税は、上記(4)の本件所得税修正申告後、別紙の番号2ないし49欄のとおり、平成24年4月26日までの間に、納付による合計371万3900円、充当による合計1万2033円、滞納処分の執行による合計79万9345円が充てられ、また、相続放棄及び遺贈放棄に伴う納付義務の承継に係る税額の変更の際の端数調整のため1円が欠損処理されて、同日の時点で、本税の残額は208万2421円(本件充当処分前の残額)であった(乙4)。

(8) 原告は、その後も別紙の番号51ないし53欄のとおり各回1万1000円の納付をなし、また平成24年4月26日に本件充当処分により4499円の充当がされたほか、平成25年3月8日に3307円(別紙の番号54欄)、同月11日に5322円の充当がされた(別紙の番号55欄)。

(9) その間である平成24年5月31日、原告は処分行政庁に対し、本件充当処分の取消しを求めて異議申立てをしたが(以下「本件異議申立て」という。乙6の1、2)、処分行政庁は、同年6月29日付けで本件異議申立てを棄却する旨の異議決定をした(以下「本件異議申立棄却決定」という。乙7)。

平成24年7月17日、原告は国税不服審判所長に対し、本件充当処分の取消しを求めて審査請求をしたが(以下「本件審査請求」という。)、国税不服審判所長は、同年12月21日付けで本件審査請求を棄却する旨の裁決をした(甲3)。

原告は、平成25年6月3日、本件充当処分の取消し及び原告の被告に対する別紙記載の所得税の残額及び延滞税(将来発生する分を含む。)の納付義務が存在しないことの確認を求めて、本件訴訟を提起した。

(10) 上記(7)、(8)に基づく処理後の本件租税の残額は、203万6293円であり、また計算上得られる延滞税の額は、別紙の番号1ないし55の延滞税発生欄各記載のとおりであり、そのほか原告は、本税203万6293円に対する国税徴収通則法60条1項の規定に基づき平成26年3月11日以降発生する延滞税の納付義務を負うことになる。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 本件充当処分の適法性

【原告の主張】

本件所得税修正申告書の署名と押印は、亡乙によるものではなく、同申告書は亡乙が作成したものではない。また、これと関連する本件贈与税更正の請求書の署名と押印は原告によるものではなく、同請求書は原告が作成したものではない。

本件所得税修正申告に亡乙は関与していないから、本件所得税修正申告により亡乙は本件租税の納付義務を負うことはない。

したがって、本件還付請求権が生じた時に原告に本件租税の残額の納付義務が存在することを前提としてされた本件充当処分は違法である。

【被告の主張】

ア 本件処分がされた平成24年4月26日において、原告に対し還付すべき平成23年分の所得税の確定申告に係る本件還付金があり、他方、原告には亡乙から承継した納付すべき本件租税の残額がある。

したがって、還付金と納付すべき国税が対立しており、国税通則法57条1項の充当の要件を充たしている。

そして、充当に係る国税の法定納期限は、亡乙が本件所得税修正申告をした平成5年3月15日であり、還付金等が生じた時は、原告が平成23年分の所得税の確定申告をした平成24年3月12日である。

したがって、充当適状となった時は平成24年3月12日であるから、充当により、その時に本件還付金に相当する額4499円の国税の納付があったものとみなされることとなる。

以上のとおり、本件充当処分は国税通則法57条1項、2項、国税通則法施行令23条1項に基づいた適法な処分である。

イ 原告は、本件所得税修正申告について、本件所得税修正申告書が第三者に偽造されたとして、亡乙は同申告に関与していないから、亡乙は本件租税の納付義務を負わないなどと主張する。

しかし、本件所得税修正申告書に押捺された印影は、亡乙の印章によるものと認められ、その印影は亡乙の意思に基づいて顕出されたと推定されるから、本件所得税修正申告書は真正に成立したものと推定される。また、①亡乙の本件所得税修正申告及び原告の本件贈与税更正の請求は、本件贈与により、亡乙には所得が生じる一方、原告が取得した財産の価額は贈与財産である本件土地の価額から負担額を控除して0となるものに修正すべく行われたものであること、②本件所得税修正申告書及び本件贈与税更正の請求書の筆跡が酷似していることから、本件所得税修正申告書に添付された譲渡所得計算明細書に関与税理士として記載されている丁税理士（以下「丁税理士」という。）が原告及び亡乙から、本件所得税申告及び本件贈与税申告の内容を本件贈与の実際の内容である負担付贈与に変更し、修正するよう依頼を受けて行ったことが強く推認されること、③丁税理士も、本件所得税修正申告書は丁税理士が作成したもので間違いなく、その亡乙の署名は丁税理士の事務所の事務員が代筆したものであると思う、その後、亡乙か原告が丁税理士の事務所を訪れ、丁税理士が申告の内容を説明して、亡乙又は原告が押印したと思うと述べていること、等の事情がある。

以上のとおり、本件所得税修正申告書には亡乙の印章による印影があることから、真正に成立したものと推定され、また、本件所得税修正申告及び本件贈与税更正の請求の内容からしても、これらは原告及び亡乙の意思に基づいてされたと認められるから、本件所得税修正申告は亡乙の意思に基づいてされたことは明らかである。

したがって、本件所得税修正申告書が偽造されたものであるとか、亡乙が本件所得税修正申告に関与していない、あるいは原告自身も関与していないなどという原告の主張には理由がない。

(2) 別紙記載の延滞税の納付義務は時効により消滅したか。

【原告の主張】

延滞税の消滅時効は本税とは別個独立であり、日々刻々、消滅時効が進行するとされるところ、支払金の全てが本税に充当され、延滞税は放置されたのだから、別紙記載の延滞税の納付義務は、既に時効消滅している。

【被告の主張】

国税の徴収を目的とする国の権利（以下「国税の徴収権」という。）の消滅時効はその国税

の法定納期限から５年間であるところ、本件租税の納付義務は、平成３年分の所得税の申告に係るものであるから、法定納期限は、所得税法１２８条により、第三期（その年の翌年２月１６日から３月１５日までの期間。同法１２０条柱書き）の末日である平成４年３月１６日（平成３年分の所得税の申告に係る第三期の末日は平成４年３月１５日であるが、同日は日曜日のため、国税通則法１０条２項により同月１６日となる。）となる。

次に、督促により国税の徴収権の時効は中断し、督促状を發した日から起算して１０日を経過した日までの期間を経過した時から更に進行する（国税通則法７３条１項４号）ところ、広島西税務署長は、本件租税の残額につき、平成５年５月６日に督促、すなわち、督促状を發していることから、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効の起算日は平成５年５月１７日となる。したがって、時効の中断等がなければ、同日から５年を経過すれば、国税の徴収権は時効消滅することとなる。

そこで、時効中断の有無について検討すると、交付要求により国税の徴収権の時効は中断し、その交付要求がされている期間を経過した時から更に進行するところ、広島西税務署長は、国税徴収法８６条に基づき、平成８年６月１８日、亡乙が共有持分を有する不動産につき、参加差押えによって交付要求を行っており、参加差押えによる交付要求は現在も維持されていることから、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効は中断されている。

そして、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効が中断した場合には、延滞税の納付義務の消滅時効も中断する。

したがって、本件租税の延滞税の納付義務は時効消滅していない。

第３ 当裁判所の判断

１ 争点（１）（本件充当処分の適法性）について

- （１）ア 税務署長は、還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるときは、還付に代えて、還付金等をその国税に充当しなければならないとされている（国税通則法５７条１項）。

充当があった場合には、充当をするのに適することとなった時に、その充当をした還付金等に相当する額の国税の納付があったものとみなされる（国税通則法５７条２項）。

充当をするのに適することとなった時とは、充当に係る国税の法定納期限（国税通則法施行令２３条１項の各号に掲げる国税については、当該各号に定める時）と還付金等が生じた時とのいずれか遅い時である（同施行令２３条１項）。

- イ そこで、まず原告につき納付すべきこととなっている国税があるか、すなわち、原告が亡乙からその相続当時の本件租税の残額の納付義務を承継したかについて検討する。

前提事実のとおり、亡乙は、平成４年３月、処分行政庁に対し、平成３年分の所得税の額が０円である旨の申告をしたところ（本件所得税申告）、その後、平成５年３月１５日、処分行政庁に対し、本件所得税額が６６０万７７００円である旨の亡乙作成名義の平成３年分の所得税の修正申告書（本件所得税修正申告書）が提出されたことが認められる（本件所得税修正申告）。

原告は、本件所得税修正申告に亡乙は関与していないと主張するところ、証拠（乙２、乙９、乙１０）によれば、本件所得税修正申告書に押捺された印影は、亡乙が用いていた銀行の届出印により顕出された印影と認められるし、また、証拠（乙１１）によれば、本件所得税修正申告に関与した丁税理士は、平成２５年８月１９日、広島国税局財務事務官

の聴取に対して、本件所得税修正申告書を丁税理士が作成したこと、亡乙が原告が丁税理士の事務所を訪れ、丁税理士が申告の内容を説明して、亡乙又は原告に押印してもらったと述べていることが認められるから、これらの点で、少なくとも、亡乙は、丁税理士が予め作成し用意していた本件所得税修正申告書に自らの意思で押印し、その作成に関与したこと自体は認められる。

また、前提事実（４）、（５）のとおり、本件所得税修正申告及び本件贈与税更正の請求は、いずれも当初の納税申告（本件所得税申告及び本件贈与税申告）において負担付贈与を通常の贈与として申告していたことが理由とされ、本件所得税修正申告においては、本件所得税額が６６０万７７００円である旨修正され、本件贈与税更正の請求においては、本件贈与税額を０円に更正するよう請求がされている。そして、本件贈与税更正の請求書には、亡乙名義の借入金の残高証明書及び亡乙の実印が押捺された平成３年１月１５日付け亡乙作成名義の原告宛ての贈与証書（本件贈与が負担付贈与である旨が記載されている。）が添付されている。このような事実には、本件所得税修正申告及び本件贈与税更正の請求は関連するものとして一体的に処理されたとみるべきであるところ、本件贈与税更正の請求には、本件贈与が実際には負担付贈与であったことを裏付ける具体的な書類も提出され、しかもその書類は亡乙の関与なしには取得ないし作成され得ないものであるから、これらの点でも、本件贈与税更正の請求と関連する本件所得税修正申告について、亡乙が関与していたことが十分推認される（なお、原告は原告自身が本件贈与税額を全額納付したため、本件贈与税更正の請求をしておらず、そのため、本件贈与税更正の請求と関連する本件所得税修正申告もされていないはずである旨主張し、その主張の裏付けとして、原告は、納税の原資とするために平成５年４月５日にＢ銀行から貸付けを受け（甲７）、その後すぐに納税したと供述する（原告本人）。しかし、証拠（甲６の１、２、乙１の１）によれば、原告及び丙が贈与税延納許可を受けた平成４年１１月●日に、抵当権者を大蔵省とし、債務者を原告とする抵当権及び債務者を丙とする抵当権がそれぞれ本件土地に設定され、その旨の設定登記が経由されているが、債務者を原告とする抵当権設定登記は原告が納税したと供述する後である平成５年９月●日に完納を原因として抹消され、また債務者を丙とする抵当権設定登記は原告が納税原資を借り入れたと供述するより前である平成５年３月●日に完納を原因として抹消されたことが認められるから、原告の上記納税に関する供述はこれらの事実と整合しないものであつて採用できない。したがって原告が本件贈与税額を全額納付したことを理由に本件贈与税更正の請求をしなかったとは推認されない。）。

さらに、証拠（乙４）によれば、本件租税の額が確定後本件充当処分に至るまで４３回にわたり納税されていることが認められているが、このことから本件所得税修正申告は亡乙が関与してなされたものであることが推認される（なお、原告は、平成１９年１２月１９日納付分以前の納付は、原告及び亡乙以外の第三者がしたものであると主張するが、その第三者の存在を合理的に推認させる事情は窺われない。そしてそもそも、原告は、平成２１年１０月１４日以降の納付をしていることを認めており、その回数も本件充当処分まで２９回にも及ぶのであるから、原告自身、むしろ本件租税の残額の納付義務の存在及びその承継の事実を疑っていなかったものと認めるのが合理的である。）。

以上の事実を総合すれば、本件所得税修正申告書は亡乙の意思に基づいて作成されたも

のであると認められるし、またこれに基づく本件所得税修正申告は亡乙の意思に基づいてされたと認められるというべきである（なお、原告は本件所得税修正申告書作成当時、亡乙は痴呆症などにより判断能力が著しく減退していたとも主張するが、証拠（甲４の２）によれば、平成４年１１月２７日から同年１２月２５日までの間に、亡乙に軽度の痴呆を思わせる言動があったが、それは改善したと認められるから、少なくとも本件所得税修正申告書を作成する亡乙の意思能力に、その作成書面にに基づく申告を無効ならしめるような瑕疵があったとは認められない。）。

したがって、本件所得税修正申告により、亡乙の６６０万７７００円の本件租税の額が確定したと認められるから、亡乙の遺産のすべてを相続した原告は、その相続当時の本件租税の残額の納付義務を承継したものと認められる。

ウ 次に、本件充当処分の適法性について検討すると、上記イのとおり、原告は亡乙の本件租税の残額の納付義務を承継したところ、前提事実（７）のとおり、その額は、本件所得税修正申告後、本件充当処分の日である平成２４年４月２６日までの間に、納付による合計３７１万３９００円、充当による合計１万２０３３円、滞納処分の執行による合計７９万９３４５円が充てられ、また、相続放棄及び遺贈放棄に伴う納税義務の承継に係る税額の変更の際の端数調整のため１円が欠損処理されたから、本件充当処分の日の時点で、残額が２０８万２４２１円（本件充当処分前の残額、未確定の延滞税を除く。）であったと認められる。

また、前提事実（７）のとおり、本件充当処分がされた平成２４年４月２６日において、原告に対して還付すべき平成２３年分の所得税の確定申告に係る本件還付金４４９９円があったと認められるから、「還付金等がある場合において、その還付を受けるべき者につき納付すべきこととなっている国税があるとき」との国税通則法５７条１項の充当の要件は充たされている。

そして、充当に係る国税の法定納期限は、亡乙が本件所得税修正申告をした平成５年３月１５日であり、還付金等が生じた時は、原告が平成２３年分の所得税の確定申告をした平成２４年３月１２日であるところ、国税通則法施行令２３条１項によれば、充当をするのに適することとなった時とは、その遅い時とされるから、上記のうち遅い時である所得税の確定申告をした平成２４年３月１２日が充当をするのに適することとなった時といえ、したがって、その時に、充当により、本件還付金に相当する額４４９９円の国税の納付があったものとみなされることとなる。

以上のとおり、本件充当処分は、国税通則法５７条１項の要件を充たしてされたものであるから適法である。

（２）以上によれば、本件充当処分には取り消されるべき違法はなく、したがって、その取消しを求める原告の請求には理由がない。

２ 争点（２）（別紙記載の延滞税の納付義務は時効により消滅したか。）

（１）国税の徴収権の消滅時効について、国税通則法７２条１項は、国税の徴収権は、その国税の法定納期限から５年間行使しないことによって、時効により消滅する旨規定し、同条３項は、国税の徴収権の時効については、この節に別段の定めがあるものを除き、民法の規定を準用すると規定している。

上記の別段の定めとして、国税通則法７３条１項４号は、時効は、督促の効力が生じた時に

中断し、督促状又は督促のための納付催告書を発した日から起算して10日を経過した日までの期間を経過した時から更に進行する旨規定し、また、同項5号は、時効は、交付要求の効力が生じた時に中断し、交付要求がされている期間を経過した時から更に進行する旨規定している。

そして、同条5項では、本税について国税の徴収権の消滅時効が中断した場合には、延滞税の消滅時効も中断する旨規定している。

- (2) これを本件についてみるに、本件租税の納付義務は、平成3年分の所得税の申告に係るものであるから、その法定納期限は、所得税法128条により、第三期（その年の翌年2月16日から3月15日までの期間。同法120条柱書）の末日である平成4年3月16日（平成3年分の所得税の申告に係る第三期の末日は平成4年3月15日であるが、同日は日曜日のため、国税通則法10条2項により同月16日となる。）となる。したがって、本件租税に係る国税の徴収権は、同期限から5年間行使しないことによって、時効により消滅する。

次に、広島西税務署長は、本件租税の残額につき、上記法定納期限から5年が経過する前である平成5年5月6日に督促、すなわち、督促状を発していることから（乙14）、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効の起算日は平成5年5月17日となる。

さらに、広島西税務署長は、国税徴収法86条に基づき、平成5年5月17日から5年が経過する前である平成8年6月18日、亡乙が共有持分を有する不動産につき、参加差押えによって交付要求を行っており（乙15の1、2）、参加差押えによる交付要求は現在もされていることから、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効は中断されている。

そして、本件租税に係る国税の徴収権の消滅時効が中断した場合には、延滞税の消滅時効も中断する。

したがって、別紙記載の延滞税納付義務はいずれも時効により消滅していない。

- 3 以上によれば、原告は、亡乙の租税納付義務を承継し、現在、上記第2の2（10）のとおり延滞税を含む租税の納付義務があると認められるから、その不存在の確認を求める原告の請求には理由がない。
- 4 よって、原告の請求はいずれも理由がないから、これらをいずれも棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

広島地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 森崎 英二

裁判官 吉岡 茂之

裁判官 土山 雅史

別紙

物件目録

所在	広島市中区
地番	●●
地目	宅地
地積	90.91平方メートル

以上

別紙 本件租税債務の納付等の事績及び延滞税の額 省略