



時効の遡及効と相続税課税における
適用の有無について

第 32 回 2010 年（平成 22 年）4 月 9 日

発表 吉野 隆雄

※MJS 租税判例研究会は、株式会社ミロク情報サービスが主催する研究会です。

※MJS 租税判例研究会についての詳細は、MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページをご覧ください。

<MJS コーポレートサイト内、租税判例研究会のページ>

<http://www.mjs.co.jp/seminar/kenkyukai/>

第3 2回 MJS 租税判例研究会

平成22年4月9日

発表者 吉野 隆雄

発表テーマ

「時効の遡及効と相続税課税における適用の有無について」

(裁決/国税不服審判所：平成19年11月1日)

- ◎ 相続財産として申告した財産の中に、相続開始前に第三者の取得時効が完成しているものがあり、相続開始後に第三者が取得時効を援用し、これが判決によりその所有権の時効取得が確定した財産があった場合に、相続税課税はどうか。

第1 時効の基礎知識

時効は、一定の事実状態が一定の期間継続する場合に、この事実状態が真実の権利関係に一致すると否とを問わず、そのままこれを尊重して権利関係にまで高めようとする制度である。その根拠は、①社会秩序の安定、②採証の困難、③権利の上に眠る者は保護に値しないという理由による。

- (1) 時効には消滅時効と取得時効の2種類がある。
- (2) 時効が完成すると、権利の取得又は消滅の効果が生ずる。
- (3) 時効の効力は起算日にさかのぼる。
- (4) 時効は援用しないと効果が生じない。

第2 所有権の取得時効制度

他人の物に対して一定期間、占有を継続していた者にその所有権を与えようとする制度。

民法162条1項、2項

第3 時効の遡及効

時効が完成し、援用されると、占有者は、時効期間のはじめに遡って所有権を取得する。(民法144条) その結果、本来の権利者は、取得された権利とあいれなくなるために、自己の権利を喪失する。権利者から占有者へ権利が承継的に移転するのではない。新権利者は、前権利者のもとで存在した制限に拘束されない。これを、権利の原始取得という。

第4 時効の援用

時効制度は一面では真実の権利者の権利を侵害するものであることから時効の利益を受けるかどうかを、利益を受ける人の自由選択に任せています。この選択行為を、「援用」としたのです。

時効の援用というのは時効の本質をどのように解釈するかにより、その法的性質は諸説ある。その主な説は次の通り。

① 確定効果説

時効完成により権利の得喪という時効の効果が確定的に発生するが、裁判上では当事者がこれを援用しないと、裁判官は時効で裁判をできないので時効の援用は訴訟上の攻撃防御の方法にすぎないとする説。

② 条件説

時効の効果は時効の完成によって当然に確定的に生ずるものではなく、条件付きにしか発生しないとする説。

第5 本件事案について

1. 登場人物

A ほか2名（請求人ら）・・・共同審査請求人。被相続人Cの相続人、Bの相続税納税義務承継者。

A・・・共同審査請求人総代

B・・・被相続人Cの相続人、平成15年死亡

C・・・本件土地の登記簿上の所有名義人、被相続人、平成12年死亡

D,E,F・・・本件土地を時効取得した者でGの子

G・・・本件土地を占有開始した者でDらの父。

2. 本件事案の時系列

昭和34年頃	GはCから本件土地の贈与を受けた。(H地方裁判所は認めない)
昭和34年3月28日	Gが本件土地上に自宅建物を建築開始(占有開始)
昭和51年〇月	Gが死亡し、その妻やDらが占有を承継
昭和54年3月28日	Dらが20年経過したことにより本件土地を時効取得
平成12年5月	Cが死亡し、本件相続が開始した。
平成13年1月31日	Cの法定相続人が遺産分割協議を行い、請求人らが本件土地を3分の1の持ち分で相続した。
法定申告期限	本件土地を自用地評価で申告
平成13年3月	相続を起因とする所有権移転登記手続きを行う。
平成15年〇月	Bが死亡し、請求人らがBの納付義務を承継した。
平成〇年〇月	D,E,FはH裁判所に対し、本件土地につき請求人らを被告とする共有持分移転登記手続等請求訴訟を提起する
平成16年〇月	D,E,Fは上記口頭弁論期日において、本件土地について長期取得時効を援用する旨意思表示

平成 ○年○月	H 裁判所が本件訴訟につき請求を認める判決をした(時効取得を認めた)。
	請求人らはJ 高等裁判所に控訴
平成18年○月	J 高等裁判所が控訴棄却、本件判決が確定する(時効取得が確定)。
平成18年2月23日	請求人らが相続税の更正の請求を行う。
平成18年7月6日	原処分庁が更正をすべき事由がない旨の通知処分をした。
平成18年7月19日	異議申し立て
平成18年10月17日	異議審理庁が棄却の異議決定
平成18年11月8日	請求人らが審査請求をする。
平成19年11月1日	裁決

第6 本件裁決について

1. 通則法23条2項の適用

原処分庁が「更正を為すべき理由がない旨の通知処分をした」ことに対して、「納税者が納税申告の際に基礎とした事実と判決で認定された事実との比較において、相異があれば足りると解すべき」としたのは妥当。

2. 時効の遡及効

「相続による遺産の取得という経済実態に対する課税場面である本件に民法第144条の規定は適用されず、課税上、所有権の取得時効の効果は遡及しないというべきである。」として、「請求人らの主張は採用できない。」としているのは問題がある。

3. 相続税の課税価格に算入すべき価額について

時価とは、客観的な交換価値を示す価額であると一般的に理解されるところであるが、「評価に当たっては、その財産の価額に影響を及ぼすべきすべての事情を考慮する」として、本件土地の取得時効の遡及効を否定しながら、本件判決の確定によって明らかになったことを、「価額に影響を与える要因として考慮する」として客観的交換価額を「0」としたのは、理解に苦しい。

引用文献

新民法概説(1) 甲斐道太郎他編(有斐閣双書)

民法(1) 総則 遠藤浩他編(有斐閣双書)

時効 長戸路政行著(自由国民社)

第7 参考法令

民法

(時効の効力)

第144条 時効の効力は、その起算日にさかのぼる。

(時効の援用)

第145条 時効は、当事者が援用しなければ、裁判所がこれによって裁判をすることができない。

(所有権の取得時効)

第162条 20年間、所有の意思をもって、平穩に、かつ、公然と他人の物を占有した者は、その所有権を取得する。

2 10年間、所有の意思をもって、平穩に、かつ、公然と他人の物を占有した者は、その占有の開始の時に、善意であり、かつ、過失がなかったときは、その所有権を取得する。

(所有権以外の財産権の取得時効)

第163条 所有権以外の財産権を、自己のためにする意思をもって、平穩に、かつ、公然と行使する者は、前条の区別に従い20年又は10年を経過した後、その権利を取得する。

国税通則法

第二款 更正の請求

(更正の請求)

第二十三条 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一年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等（当該課税標準等又は税額等に関し次条又は第二十六条（再更正）の規定による更正（以下この条において「更正」という。）があつた場合には、当該更正後の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。

一 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つていなかつたこと又は当該計算に誤りがあつたことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額（当該税額に関し更正があつた場合には、当該更正後の税額）が過大であるとき。

二 前号に規定する理由により、当該申告書に記載した純損失等の金額（当該金額に関し更正があつた場合には、当該更正後の金額）が過少であるとき、又は当該申告書（当該申告書に関し更正があつた場合には、更正通知書）に純損失等の金額の記載がなかつたとき。

三 第一号に規定する理由により、当該申告書に記載した還付金の額に相当する税額（当該税額に関し更正があつた場合には、当該更正後の税額）が過少であるとき、又は当該申告書（当該申告書に関し更正があつた場合には、更正通知書）に還付金の額に相当する税額の記載がなかつたとき。

2 納税申告書を提出した者又は第二十五条（決定）の規定による決定（以下この項において「決定」という。）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（以下「更正の請求」という。）をすることができる。

一 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つた事実に関する訴えについての判決（判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。）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とき。その確定した日の翌日から起算して二月以内

二 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に当たつてその申告をし、又は決定を受けた者に帰属するものとされていた所得その他課税物件が他の者に帰属するものとする当該他の者に係る国税の更正又は決定があつたとき。当該更正又は決定があつた日の翌日から起算して二月以内

三 その他当該国税の法定申告期限後に生じた前二号に類する政令で定めるやむを得ない理由があるとき。当該理由が生じた日の翌日から起算して二月以内

相続税法

第三章 財産の評価

(評価の原則)

第二十二条 この章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による。