



相続税の更正の請求を検証する

第 114 回 2024 年 6 月 7 日 (金)

発表者 守田 啓一

※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>

<https://www.mjs.co.jp/seminar/sozeihanrei.html>

<1> 相続税法 32 条(更正の請求の特則)にいう「当該事由が生じたことを知った日」の解釈 TAINSコード Z257-10822

大阪地方裁判所平成18年(ワ)第2484号損害賠償請求事件(棄却)(確定) 国側当事者・国 平成19年11月14日判決【税務訴訟資料 第257号-213(順号10822)】【国家賠償請求／更正の請求の特則／事由が生じたこと知った日の解釈】

<2> 更正の請求の特則／相法32条1号該当性 TAINSコード Z259-11325

富山地方裁判所平成21年(行ウ)第3号相続税更正請求棄却の原処分取消等請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国(高岡税務署長) 平成21年11月25日判決【税務訴訟資料 第259号-212(順号11325)】

控訴審 Z260-11432(棄却)、上告不受理

<3> 遺産分割の成否／意思の合致・相続持分の放棄 Z259-11289

東京地方裁判所平成20年(行ウ)第592号相続税更正の請求の理由がない旨の通知処分取消請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国(函館税務署長) 平成21年10月8日判決【税務訴訟資料 第259号-176(順号11289)】

控訴審 Z260-11377(棄却)、上告不受理

<4> 相続開始があったころを知った日 TAINSコード Z258-10891

金沢地方裁判所平成19年(行ウ)第4号原処分取消請求事件(棄却)(確定) 国側当事者・国(金沢税務署長) 平成20年2月12日判決【税務訴訟資料 第258号-33(順号10891)】

<5> 不当利得の返還請求権 TAINSコード Z252-9169

東京地方裁判所平成14年(行ウ)第118号不当利得返還請求事件(棄却)(確定) 国側当事者・国 平成14年7月30日判決【税務訴訟資料 第252号順号9169】

<6> 不当利得の返還請求権 TAINSコード Z255-09975

横浜地方裁判所横須賀支部平成16年(ワ)第258号不当利得返還請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国 平成17年3月25日判決【税務訴訟資料 第255号-94(順号9975)】

控訴審(Z255-10100 棄却) 上告不受理

相続税 更正の請求

<1>相続税法 32 条(更正の請求の特則)にいう「当該事由が生じたことを知った日」の解釈

TAINS コード Z257-10822

大阪地方裁判所平成18年(ワ)第2484号損害賠償請求事件(棄却)(確定) 国側当事者・国 平成19年11月14日判決【税務訴訟資料 第257号-213 (順号10822)】【国家賠償請求/更正の請求の特則/事由が生じたこと知った日の解釈】

I. 遺産分割について審判があった場合の更正の請求書の提出期限

審判の確定を知った日とはいつか

- A 遺産分割審判に係る確定証明書を受領した日(2月10日)
- B 代理人弁護士が家裁審判の結果を確認した日(2月8日)

II. 時系列

1. 被相続人が平成8年11月22日に死亡
2. 平成9年9月17日、所轄の東淀川税務署長に対し、未分割による相続税申告書を提出した。
3. 平成10年7月6日、「申告期限後3年以内の分割見込書」を提出した
4. 平成12年9月27日と平成15年10月15日の2度にわたり、「遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の承認申請書」を各提出してその都度同税務署長の承認を受けた。
5. 原告らは、大阪家庭裁判所に対し遺産分割調停を申し立てたが、同調停は不調となり、平成15年、審判手続〔同裁判所平成15年(家)第6643号遺産分割申立事件。以下「本件遺産分割申立事件」という。〕に移行した。同事件に係る原告らの送達場所は、弁護士Dの弁護士事務所であった。
6. 大阪家庭裁判所は、平成17年1月20日遺産分割審判をし(以下「本件遺産分割審判」という。)、弁護士Dは、同月24日、本件遺産分割審判に係る審判書謄本の送達を受け、本件遺産分割審判は、同年2月7日の経過をもって確定した。
7. 本件遺産分割申立事件における同人の訴訟代理人を通じて本件遺産分割審判につき即時抗告を申し立てる意思のないことを弁護士Dらに表明し、また、同弁護士は、平成17年2月8日、本件遺産分割申立事件の担当書記官に架電し、本件遺

産分割審判につき即時抗告が出ていない旨の回答を得た上で、大阪地方裁判所に対し、平成17年2月8日付けで「家裁審判が確定し、原告らが被告戊に対して代償金234万1248円を支払うこととなりました。そこで、これを和解金と相殺処理とします。」などと記載した別件訴訟に係る上申書を、同日午後2時29分ころファックス送信の方法により提出した。

8. **弁護士Dは、原告の依頼を受けて、平成17年6月10日付けで「大阪家庭裁判所が当事務所宛に、平成17年2月9日付確定証明書を作成し、発送しておりますので、当事務所には同月(2月)10日以降に到達し、私は審判確定を確知したものです。」**、

Ⅲ. 裁判所の判断 本件更正の請求の期限

遺産の分割の審判は確定の時に効力を生じ(家事審判法13条ただし書、14条、家事審判規則111条)、更正の請求をしようとする者は当該審判の確定の時に当該審判による分割に係る財産を取得するのであり、当該審判の確定を知れば当該財産に係る課税価格が法定相続分又は包括遺贈の割合に従って計算された課税価格と異なることとなったことを知ったというべきであるから、ここにいう「当該事由が生じたことを知った日」とは、同法32条1号の事由に係る分割の原因が遺産の分割の審判であるときには、当該審判の確定を知った日であると解される。

相続税法32条各号の事由を「知った」とは、更正の請求をしようとする者ないしその代理人において社会通念上当該事由が生じたことを知ったと認められれば足り、それ以上に当該事由が生じたことについての入念な確認までは要しないものというべきである。

原告らは、弁護士Dに対し、本件遺産分割審判申立事件について、受訴裁判所のする送達その他の原告らに対する連絡を原告らに代わって第一次的に受領する権限を与えていたことは明らかであり、本件遺産分割審判の確定のころにおいて、原告らが本件遺産分割審判による遺産の分割を理由とする更正の請求ないしこれに関連する事務について弁護士Dに何らの依頼もしていなかったことがうかがわれることを考慮しても、原告らに対する措置法69条の3第4項の準用する相続税法32条の適用上は、弁護士Dが本件遺産分割審判の確定を認識したのであれば、その時点で原告らがその「確定を知った」と評価すべきものと解される。

そして、弁護士Dは、本件遺産分割審判につき即時抗告申立期間満了前に訴外戊の代理人を介して同人から即時抗告を申し立てる意思のない旨の表明を受けていたところ、その後に訴外戊が翻意したことをうかがわせる事情を聞知することはなく、さらに、**即時抗告期間の満了の日の翌日である平成17年2月8日、大阪**

家庭裁判所の担当書記官に架電し、同書記官より、今のところ抗告の申立ては出していない旨の回答を得ており、これを前提に、同日付けで別件訴訟の受訴裁判所に対し、「家裁審判が確定し、原告らが被告戊に対して代償金234万1248円を支払うこととなりました。そこで、これを和解金と相殺処理とします。」との上申書を提出しているのである。以上のような事実を照らせば、**弁護士Dは、遅くとも平成17年2月8日には、社会通念上本件遺産分割審判の確定を知ったと認めるに十分であったことは優に推認することができ、これを覆すに足りる証拠はない。**

以上より、原告らが本件遺産分割審判の「確定を知った日」は、平成17年2月8日と解されるから、本件の更正の請求の期限は、同日の翌日から4月後である同年6月8日と認められる。

<2> 更正の請求の特則／相法32条1号該当性

TAINSコード Z259-11325

富山地方裁判所平成21年(行ウ)第3号相続税更正請求棄却の原処分取消等請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国(高岡税務署長) 平成21年11月25日判決【**税務訴訟資料 第259号-212(順号11325)**】

控訴審 Z260-11432(棄却)、上告不受理

I. 遺言書の無効判決とその後の遺産分割調停と更正の請求

遺言書の無効判決が確定した場合の更正の請求書の提出期限の起算日

- A 遺言書の無効判決が確定した日
- B 遺産分割調停が確定した日

II. 時系列

1. 平成4年3月11日、相続開始
2. 平成5年1月4日、被相続人乙の養子である原告は、乙の遺産を全部原告に相続させる旨の公正証書遺言に基づき、高岡税務署長に対し、乙の財産の全部を取得したとして、乙に係る相続税の申告書を提出した。
3. 平成9年9月9日、係争中の遺言無効確認訴訟が本件遺言の無効を確認する旨の判決で確定した。
4. 平成18年2月24日、遺産分割申立事件について、乙の遺産を分割する審判がされ、原告は、平成19年2月9日、本件審判に基づき更正の請求を行った

相続税法32条1号の適用に当たっては、同法55条本文の規定による計算がされた申告等が存在することが前提となっているところ、証拠によっても、原告が同法55条本文の規定による計算をして申告等を行った事実は認められない。この点、同法55条本文は、その文理からして、複数人の共同相続人又は包括受遺者が分割されていない財産を取得した場合を想定していることは明らかであって、原告がこの財産を全部取得したとする平成5年1月4日の確定申告書の提出が同法55条本文の規定に基づくものでないことは明らかである。したがって、本件更正の請求は、同法32条1号に該当する事由によるものとは認められない。原告としては、平成9年9月9日に本件遺言の無効に関する最高裁判所の判決が出された時点で、判決により計算の基礎となる事実が異なることが確定したとして国税通則法23条2項1号に基づいて更正の請求を行い(相続税法55条本文に基づいて課税価格を決めることになる。)、その後、富山家庭裁判所高岡支部の遺産分割の審判により課税価格が異なることとなった場合に、改めて相続税法32条1号により更正の請求をすべきであった。

<3> 遺産分割の成否／意思の合致・相続持分の放棄

Z259-11289

東京地方裁判所平成20年(行ウ)第592号相続税更正の請求の理由がない旨の通知処分取消請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国(函館税務署長) 平成21年10月8日判決【税務訴訟資料 第259号-176(順号11289)】

控訴審 Z260-11377(棄却)、上告不受理

I. 遺産分割成立の可否 相続人の意志表示

- A 相続人の単独の意思表示で遺産分割は成立する
- B 相続人単独の意思表示では遺産分割は成立しない

II. 相続人

長女の戊、二女の選定者、長男のB(以下「亡B」という。)、二男のC、三女のD、四女の原告(以下、原告及び選定者を併せて「原告ら」という。)の2男4女(6人)原告らは、昭和59年9月25日以降、本件株式について、それぞれ6分の1の相続持分を有していた。

E(亡Bの配偶者)は、亡Bが原告ら以外の亡丙の相続人らから相続持分を譲り受けて本件株式のうち6分の4の相続持分を有していたことから、平成7年1月17日以降、これを亡Bから相続して有していた。

Ⅲ. 時系列

1. 昭和59年9月25日相続開始
2. 昭和60年3月25日、処分行政庁に対し、亡丙の死亡によって開始した相続（以下「本件相続」という。）について、相続税の申告をした。
3. 処分行政庁は、**昭和63年3月5日付け**で、原告らに対し、相続税の申告の内容を調査した結果、**本件会社の株式2万4700株(本件株式)を含む相続財産の申告漏れ**があることが判明したとして、更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。
4. **本件会社は**、札幌地方裁判所において、**平成16年4月5日、破産宣告を受けて解散**し(旧商法404条1号、94条5号)、平成18年3月28日、破産手続の終結(同月29日登記)に至り、清算手続が開始され[なお、前記1(4)イの会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律108条の経過措置により、本件会社の清算に関しては旧商法の規定が適用される。]**18年4月14日、清算人の選任の決定がされ、同月20日、その選任の登記**がされた。
5. **Eは、平成18年5月2日**、Eの代理人を通じ、**本件回答書**を原告らに対して発出した。

本件回答書には、①冒頭において、「貴殿からお申し出のありました件について、ご回答申し上げます。」とした上で、②本件株式については、原告らが各6分の1ずつの共有持分を、Eがその6分の4の共有持分を有しているところ、**本件会社については、今後、清算人が選任され、清算人が本件会社の残余財産を株主に対して配当することが見込まれるので、本件株式については、改めて共有物の分割をする必要はなく、配当金を共有持分で按分することによって解決が可能である**と思われる旨の回答が記載されている。

6. **原告らは、平成18年6月12日**、Eの代理人弁護士に対し、**本件回答書に対する応答として、本件同意書を送付**した。

本件同意書には、①「(イ)未分割の当該株式に係わる財産分配は共有持分に応じて行う、(ロ)経営者の親族間の遺産分割問題は清算手続とは無関係、との立場をとっておりますので、共有持分による按分などの配当金の割当方法は当該株式の分割を意味するものではなく、また当方が請求する民法907条1項に基づく遺産分割協議は残余財産の分配とは関係ありません。」、②「しかし、亡B次いでE殿がすでに約21年間にわたり当該株式の全部を保有してきた事実を認め、共有物分割協議の開催を回避するためには、共有持分での分割等を模索することなく単に当該株式を未分割のままとすることで足りると思いますので、**当方としましては、共有物分割を行わないとの今回のご提案に同意いたします。**」と記載されている。(オ) **Eは、平成19年1月22日付け**で、代理人弁護士を通じて、函館税務署資産課税部門上席国税調査官に宛てて、「**Eは、甲、**

乙両氏(注:原告ら)の持分を取得する意思が全くありませんし、両氏の持分の取得を強制される理由はありません」等と記載した文書を送付している。

7. 平成18年6月又は7月に本件株式が遺産分割がされたとして、同年(平成18年)9月6日付けで相続税法(平成6年法律第23号による改正前のもの。以下同じ。)32条1号に基づく**更正の請求**をした。
8. なお、Eは、平成19年3月、本件株式に係る原告らの各持分の合計である6分の2に相当する本件会社の**残余金を贈与により取得したことを前提とする贈与税の申告及び納税**を行った。

IV. 原告の主張の要旨

原告らは、平成18年6月12日、同日付け「同意書」と題する書面(以下「本件同意書」という。)をもって、Eが自ら占有している本件株式を原告らに分割しない旨の回答を記載した同年5月2日付け「ご回答」と題する書面(「**本件回答書**」という。)の内容に同意し、**株式分割請求権を放棄**しており、これにより、Eが本件株式を単独で自己の所有とすることについて**すべての相続人の意思の合致があったものである。**

原告らは、本件同意書において、Eが共有物分割を行わない旨、すなわち、**実質的には本件株式を原告らに分割せずにEが単独で取得する旨の申込み〔本件回答書〕を承諾した**のであって、Eに対し原告らの持分を譲渡する意思を通知したのではない。

V. 被告の主張の要旨

1. Eの本件回答書は、本件株式について、共有物分割をする必要・意思がないことを示し、本件株式に係る相続持分の割合に応じて各人が本件株式の配当を按分して受領することを提案するものであるが、他方、**原告らの本件同意書は、本件株式の共有物分割に応じない旨の回答に同意する意図**しか読み取れない。

したがって、**平成18年6月12日の時点で、本件株式に係る原告らの相続持分につき、Eに単独で取得させる旨の意思の合致は存在しない。**

また、平成18年6月12日の時点では、本件会社が会社債務をすべて弁済して清算人が選任されていたのであって、**本件株式は、可分債権である残余財産分配請求権に転化し、原告ら及びEに各人の持分に応じて帰属していた。**

2. **本件回答書は、原告らからの本件株式の遺産分割協議の申入れに対するEの回答として作成・送付されたものであり、かつ、本件会社の残余財産の分配の過程で本件株式の配当金を相続持分の割合に応じて各人が按分取得するものとすれば足りるとしてその方法を提案し、原告らが求めていた本件株式**

の遺産分割の必要はないとしてその必要性を否定しており、Eの上記提案は、いずれ残余財産分配請求権が発生すれば本件株式が相続持分の割合に応じた残余財産分配請求権に転化して各相続人に分割された状態で帰属することを前提として、**本件会社の残余金を分配の対象とするものと解され、本件株式が未分割の状態にあることを前提として株式自体を分割の対象とする遺産分割協議とは本質的に相容れない内容**のものである以上、本件回答書をもって、**Eにおいて原告らからの本件株式の遺産分割協議の申入れを拒否する意思が表示されている**とみるのが相当である。

3. 他方、本件回答書を受けて、**原告らは、Eに対し、「亡B次いでE殿がすでに約21年間にわたり当該株式の全部を保有してきた事実を認め、共有物分割協議の開催を回避するためには、共有持分での分割等を模索することなく単に当該株式を未分割のままとすることで足りると思しますので、当方としましては、共有物分割を行わないとの今回のご提案に同意いたします。」**との文面)を記載した本件同意書を送付しているところ、Eの本件回答書における提案の内容は原告らの申入れに係る本件株式自体を対象とする**遺産分割協議とは本質的に相容れない内容**のものであり、これを受けて作成された本件同意書の上記記載内容のうち、本件回答書の記載内容と符合するのは、その時点において**本件株式の分割の必要性はないから遺産分割協議を行わないとする部分に限られており**、また、Eはその当時に所轄税務署に対して本件株式に係る原告らの相続持分を取得する意思が全くないことを明らかにしていることに照らしても、原告らとEとの間では、**本件回答書と本件同意書の交信により、上記の各記載内容の符合する部分の限度でのみ、双方の意思の合致があったものと解すべきであり、これを超えて、本件株式を対象とする遺産分割協議の実施について何らかの双方の意思の合致があったと認めることはできないもの**というべきである。
4. そうすると、原告らとEとの間で、双方の意思が合致していると評価できるのは、その時点において**本件株式の分割の必要性はないから遺産分割協議を行わないとする点のみ**であって、その時点において、その余の点について双方の意思の合致があったということはできず、**原告の主張するように、Eが本件株式を単独で自己の所有とすることについての意思の合致があったと認めることはできず、原告が主張するように実質的に本件株式を原告らに分割せずにEが単独で取得する旨の申込みを承諾したと認めることはできない**というべきである。したがって、平成18年6月12日、本件回答書に対する本件同意書による応答をもって、本件株式に係る原告らの相続持分につき、これをEに単独で所有させる旨の遺産分割協議に代わる意思の合致があったとは認められず、

相続税法32条1号の「財産の分割」に該当する遺産分割が成立したものと認めることはできない。

VI. 結論

相続人の一部である原告らの単独行為としての共有持分の放棄のみによっては、相続人全員の合意による遺産分割の協議が成立したと認めることはできない。したがって、平成18年7月26日付け「通知書」と題する書面をもって、原告らの共有持分の放棄により原告らとEとの間に遺産分割が成立したと認めることはできず、相続税法32条1号の「財産の分割」がされたと認めることはできない。

<4> 相続の開始があったことを知った日 TAINSコード Z258-10891

金沢地方裁判所平成19年(行ウ)第4号原処分取消請求事件(棄却)(確定) 国側当事者・国(金沢税務署長) 平成20年2月12日判決【税務訴訟資料 第258号-33(順号10891)】

I. 期限後申告／相続の開始があったことを知った日

- A 自己のために相続の開始があったことを知った日
- B 相続財産の全部が明らかになり、各相続人の相続税額が確定したことを知った日

II. 解説

相続税法27条1項の「その相続の開始があったことを知った日」とは、自己のために相続の開始があったことを知った日を意味するものと解すべきである(最高裁平成18年7月14日第二小法廷判決・裁判集民事220号855頁参照)。

なお、この点について、原告は、「その相続の開始があったことを知った日」とは、相続財産の全部が明らかになり、各相続人の相続税額が確定したことを知った日であると主張するが、国税通則法19条、23条、相続税法31条、32条は、申告書提出後においても修正申告書の提出や更正の請求をすることを許容し、相続税法55条は、未分割財産があるときは、各共同相続人等が法定相続分に従って財産を取得したのものとして課税価格を計算するものとし、その後未分割財産の分割があつて、この割合に基づく課税価格が法定相続分に従って計算された課税価格と異なつた場合には、修正申告書の提出や更正の請求を妨げないとしているのであつて、相続財産の全容が把握できない場合に理由の如何によつて申告書の提出義務を免除したり、猶予する旨定めた規定は存在しないことを考慮すれば、原告の前記主張は採用できない。

<5> 不当利得返還請求 TAINSコード Z252-9169

東京地方裁判所平成14年(行ウ)第118号不当利得返還請求事件(棄却)
(確定) 国側当事者・国 平成14年7月30日判決【税務訴訟資料 第252号
順号9169】

(不当利得の返還義務)

第七百三条 法律上の原因なく他人の財産又は労務によって利益を受け、そのために他人に損失を及ぼした者(以下この章において「受益者」という。)は、その利益の存する限度において、これを返還する義務を負う。

I. 相法32条による更正の請求の期限との関係

親子関係不存在確認の判決が前提

- A 他の相続人間の分割が確定した時点
- B 親子関係不存在判決が確定した時点

II. 事案の概要

亡乙(以下「亡乙」という。)の弟として戸籍上記載されていた原告が、亡乙の相続人として相続税を納付したが、その後、原告と戸籍上の両親との間の親子関係が存在しないことを確認する判決が確定し、原告は亡乙の相続人でなくなったから、被告は原告が納付した相続税相当額を法律上の原因なく利得していると主張して、上記判決が確定した日の翌日である平成10年6月13日から支払済みまで民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払を求めるものである。

1 前提事実(認定根拠を掲記した以外の事実は、当事者間に争いがない。)

- (1) 亡乙は、父丙、母丁及び配偶者戊が死亡した後である平成元年7月31日に死亡した。なお、亡乙には子がなかった。

戸籍上、亡乙の兄弟姉妹として、原告、A、B及び亡Cが記載されていたため、原告は、亡乙の相続人は原告、A、B並びに亡Cの代襲相続人であるD及びEであり、原告は4分の1の相続分を有するとして、平成4年12月14日、相続税の申告書を提出し相続税を東村山税務署に納付した。

- (2) D及びEは、原告に対し、原告と亡丙及び亡丁との間の親子関係不存在確認の訴えを提起し、平成10年9月30日、東京地方裁判所八王子支部はこれを認容する判決を、平成9年3月18日、東京高等裁判所は原告のした控訴を棄却する判決を、平成10年6月12日、最高裁判所は原告のした上告を棄却

する判決をそれぞれ言い渡し、原告と亡丙及び亡丁との間に親子関係は存在しないこと、したがって、**原告は亡乙の相続人でないことが確定した**(東京高等裁判所の判決の時期及び内容、原告が亡乙の相続人でないことが確定したことにつき弁論の全趣旨)。原告は、平成10年6月15日、上記最高裁判決の送達を受け、上記事実を知った(弁論の全趣旨)。

(3) **A及びBは、D及びEに対し、平成11年2月26日、遺産分割調停の申立**を行い、東京地方裁判所八王子支部の審判、東京高等裁判所による原審判取消決定を経て、**平成14年1月11日、上記4名の間で遺産分割調停が成立した**(甲4、弁論の全趣旨)。

2 争点

原告の納付した相続税相当額について、不当利得返還請求の方法でその返還を求めることが許されるか。

(被告の主張)

申告納税方式をとる相続税にあつては、納付すべき税額は、税務署長において更正または決定する場合を除き、納税者の申告によって確定し(国税通則法16条1項1号)、納税者は申告に係る税額を納付すべき義務を負担するに至るところ、原告は、平成元年7月31日に開始した亡乙の相続に係る共同相続人であるとして、相続税の申告書を提出したのであるから、これにより、亡乙の相続に係る原告の納付すべき相続税額2億7729万7500円が**国税通則法16条1項1号の規定を根拠として適法に確定した**。

もつとも、**相続税法32条**は、相続税の申告後に同条所定の事由が発生した場合に更正の請求を認めており、特に同条2号は**申告後に相続人に異動を生じた場合についても更正の請求**によるべきことを定めている。

そうすると、**相続税法は、相続人の変更等による相続税額の是正は同条の手続を経て行うことのみを予定し、それ以外の方法による救済は予定していないもの**というべきである。これが**更正の請求の原則的排他性**であり、この法理は、最高裁判所昭和53年3月16日第一小法廷判決(訟務月報24巻4号840頁)においても認められている。

したがって、**更正の請求を経ずして民法上の不当利得返還請求権を行使することは許されず**、原告の請求は理由がない。

(原告の主張)

(1) 不当利得の法理は、公法及び私法を通じる法の基本的原理であり、公法関係においても適用すべきものである。したがって、**還付手続等によらずに不当利得返還請求をすることも認められるべきである**。上記最高裁判所昭和53年

3月16日第一小法廷判決は、民法上の不当利得返還請求を一律に排斥した
ものではなく、本件に適用すべきものでもない。

- (2) 原告は、平成10年6月12日の最高裁判決により亡乙の相続人でないこと
が確定したが、亡乙の相続人である4名間において遺産分割の協議が継続し
ており、その後に調停の申立がなされる状況にあったため、事態の推移と上記
4名間における解決を待っていたものである。亡乙の遺産をめぐる錯綜した経
過に鑑みて、その解決を待つことは当然にあり得る事態であり、原告の納付した
相続税相当額の返還は、相続税法に定める短期間に限ってでき得る更正の請
求手続を経なければならないとして原告の請求を排除することは、**著しく正義公
正に反する。**

3. 当裁判所の判断

- (1) **不当利得の法理が、公法及び私法を通じる法の基本的原理であり、公法
関係においても適用すべき場合があることは、原告主張のとおりであると解さ
れる。**

【判示(1)】

しかし、不当利得の法理は一般法理であるから、**特別法において、当該不当
利得の原因たる事実について何らかの救済措置が規定されているときは、当
該不当利得の是正は原則として当該救済措置によるべきであって、これについ
て民法上の不当利得返還請求権を行使できるのは、当該救済措置によること
ができなかった特段の事情がある場合に限られる**というべきである(上記最高
裁判所昭和53年3月16日第一小法廷判決参照)。そのように考えなければ、
特別法が当該救済措置を設けた趣旨を没却することになるからである。

- (2) これを本件についてみると、**相続税法32条は、相続税について申告書を提
出した者は、認知、相続人の廃除又はその取消に関する裁判の確定、相続の
回復、相続の放棄の取消その他の事由により相続人に異動を生じたこと(同条
2号)により当該申告に係る相続税額が過大となったときは、当該事由が生じた
ことを知った日の翌日から4か月以内に更正の請求をすることができると定め
ている。**

【判示(2)】

そして、本件のように親子関係不存在確認の裁判が確定した場合も、相続税
法32条2号において例示的に列举された認知、相続人の廃除又はその取消に
関する裁判の確定、相続の回復、相続の放棄の取消などと同じく、相続人に異
動を生ぜしめるものであるから、**親子関係不存在確認の裁判の確定は相続税
法32条2号の「その他の事由」に該当すると解すべきである。**

そうすると、原告は、平成10年6月12日の最高裁判決を知った日の翌日で

ある同月16日から4か月以内に、相続税法32条による更正の請求をすることができたものというべきである。

【判示(3)】

原告は、他の相続人による遺産分割が終わるのを待っていたと主張するが、他の相続人が遺産分割協議を継続していたとしても、相続人でないことが明らかとなった原告が更正の請求をすることを妨げるものでないことは明らかであり、原告が更正の請求をすることができなかつた特段の事情があるということとはできない。

したがって、原告は相続税法32条による更正の請求をすることによって救済措置を受けることができたのにこれをしなかつたのであるから、それとは別に不当利得としてその返還を請求することは許されないというべきである。

- (3) よって、原告の本訴請求は理由がないからこれを棄却することとし、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。

<6> 不当利得返還請求 TAINSコード Z255-09975

横浜地方裁判所横須賀支部平成16年(ワ)第258号不当利得返還請求事件(棄却)(控訴) 国側当事者・国 平成17年3月25日判決【税務訴訟資料第255号-94(順号9975)】

控訴審(Z255-10100 棄却) 上告不受理

I. 更正の請求期限を徒過した過誤納金の還付請求

更正の請求期間を徒過した場合に一般規定たる民法703条(不当利得の返還義務)

- A. 出来る
B. 出来ない

II. 事件の概要

- (1) 原告甲及び原告乙の母である丁は、平成7年2月9日死亡した。被相続人丁の相続人は、長女原告甲、長男原告乙、二男戊(以下「戊」という。)及び三男Aの長女原告丙の4名である。
- (2) 原告ら(甲・乙・丙)は、平成7年11月9日、横須賀税務署に対し、被相続人丁に係る相続について、取得価額5億4497万6376円、課税価額3億9440万8000円、相続税の総額7052万2400円、原告らの相続税額各881万5

300円とする**相続税の申告**(以下「本件申告」という。)をし、右相続税額を納付した。

(3) **戊は**、同日、横須賀税務署に対し、被相続人丁に係る相続について、単独で、取得価額2億2068万8029円、課税価額2億1572万8000円とする**相続税の申告**をした。

(4) この相違が生じた理由は、相続財産のうち、横須賀市の土地の評価について、**原告らは、同土地に戊所有の建物が建在することは承知していたが、土地の使用関係は使用貸借契約であると認識していたため、いわゆる更地価額として3億3144万8393円と評価したのに対し、戊は、自己が借地権を有するものとし、いわゆる底地価額として1億3060万3341円と評価したためであり、原告らは、平成14年1月に至って初めて右事実を知った。**

(5) **原告乙は、平成14年1月、横須賀税務署に対し、前3項の事情を述べて是正を求めたが、横須賀税務署は、異議申出期間経過を理由に同原告の申し出を拒絶した。**

(6) 原告らは、(2)項のとおり本件申告をしたが、横須賀市所在の土地の評価について戊の(4)項の評価に準ずれば、課税価額は1億9356万2948円となり、これから基礎控除額9000万円を控除した課税遺産総額は1億0356万2000円、これに対する相続税の総額は2622万5180円、原告らの相続税額は、これに0.125を乗じた各327万8100円となる。

したがって、**原告ら各自の過払額は、それぞれ881万5300円－327万8100円＝553万7200円**となる。

(7) 法律上の原因がないこと

本件申告は、要素の錯誤により無効である。

最高裁判所昭和39年10月22日判決は、いわゆる申告納税制度を採用している所得税の確定申告書の記載内容の過誤の是正について、その**錯誤が客観的に明白かつ重大であって、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には、記載内容の錯誤の主張が許される、**と判示した。

この理は、同様の申告納税制度を採用し、確定申告書記載事項の過誤の是正について同様の特別の規定を設けている相続税についても妥当するところ、問題は、本件において、右特段の事情があるか否かであるが、**本件では、次のとおり特段の事情がある。**

すなわち、横須賀市所在の土地の評価について、戊は、右土地に建物を所有していたものの、原告らは、被相続人と戊との間で右土地を目的とする賃貸借契約を締結していた事実はない(被相続人の死亡前数年間その金銭管理

をしていたのは原告乙であったが、現実に戊が地代を支払った事実はなかった。)と認識していたので、右土地について更地としての評価に基づく相続税の申告をした。つまり、原告らは、被相続人死亡時の事情を知る限り正直に申告したものである。

他方、原告らは、戊がした申告の内容を平成14年1月に至るまで知らなかったのに対し、被告は、申告時から本件申告と戊のした申告との相違を知っていたにもかかわらず、これを放置し、原告らには過大な相続税を納付させるという不利益を強いてきたのである。同一の相続に起因する相続税額に不当な差別があってはならず、税金は公平でなければならない。

本件申告による過誤納金について何らかの是正措置を講じないことが納税義務者である原告らの利益を著しく害することは明らかであり、以上の事実は特段の事情に該当する。

Ⅲ. 判断

- (1) 本件請求は、原告らが、被告に対し、本件申告における横須賀市所在の土地の評価に誤りがあったとして、本件申告に係る相続税額と土地の評価の誤りを是正した場合における相続税額との差額の返還を民法703条の規定に基づき求めるものである。

【判示(1)】

- (2) ところで、国税通則法は、同法56条以下において還付金又は国税に係る過誤納金について規定しているが、後者は、国税徴収手続という権力的な公法的手続の過程において生じるものであって、いわゆる公法上の不当利得たる性質を有すると解されるから、同法の過誤納金に関する規定は、民法の不当利得の規定に対する特則規定というべきである。
- (3) つまり、原告らの請求は、実質において国税に係る過誤納金の返還を求めるものであるから、その当否は原則として国税通則法及び相続税法における過誤納金に関する規定により律せられることになる。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場合等には、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。」と規定し、相続税法32条は、さらに右更正請求の特則を定めている。

本件において原告らが主張する事由は相続税法32条各号に規定する事由に該当しないから、原告らは、国税通則法23条1項により法定申告期限(相続

税法27条1項により、相続開始があったことを知った日の翌日から10月以内)から1年以内に限り更正の請求をすることができたのである。

【判示(2)】

(4) **国税通則法が国税に係る過誤納金について一般規定たる民法703条の特則規定を設け、過誤納があった場合の是正措置について更正の請求という特別の救済手続を設けている法の趣旨**にかんがみれば、過誤納金の返還については、これらの手続によるべきであり、**原告らが更正請求ができる期限を徒過した以上、仮に過誤納金があったとしても、その返還請求はできない**というほかない。

(5) 次に、**国税通則法74条1項は**、「還付金等(還付金又は国税に係る過誤納金のこと)に係る国に対する請求権は、その請求をすることができる日から**5年間行使しないこと**によって、**時効により消滅する**。」と規定している。

【判示(3)】

消滅時効の起算点である「**その請求をすることができる日**」とは、本件では、**本件申告がなされ、かつ、現実に納付された日である平成7年11月9日と認められるから、翌日から起算して5年後の平成12年11月9日の経過により時効消滅したことが明らかである**(ちなみに、本件訴えの提起は平成16年10月14日である。)

(6) 所得税の確定申告書の記載内容の過誤の是正について判示した前掲昭和39年10月22日の最高裁判決は、所得税法と同様いわゆる申告納税制度を採用し、かつ、確定申告書記載事項の過誤の是正につき特別の規定を設けている相続税法に基づく相続税の申告にも当てはまると解され、かつ、原告は、本件には、右最判に言う「**特段の事情**」があると主張するので、この点について検討する。

右最判は、「**特段の事情**」がある場合として、① その錯誤が客観的に明白かつ重大であること及び② 所得税法の定めた方法(更正請求のこと)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ことを挙げている。

これを本件に当てはめると、②の要件は満たすと思われるが、**本件申告書自体には誤記、誤算等の誤謬はないことが認められるから、その錯誤が客観的に明白かつ重大であるとは言えない**。

【判示(4)】

また、原告は、特段の事情の事由として、③ 被告に帰責事由があること(被告は、被相続人を同じくする本件申告と戊の申告とを同日に受理し、両者の取得価額、課税価額及び相続税額が異なること、その違いは、主として横須賀市日の出町所在の土地の取得価額に起因することを承知していたのに、所要の調査、更正をなさず放置したこと)を挙げるが、**国税通則法24条の規定は、申**

告納税制度を採用することに伴い、税務署長にこれを是正する権限を付与したものであり、右規定により、税務署長に調査、更正の義務を負わせたものと解することはできないから、本件において被告に帰責事由があったとは言えない。

以上のとおり、本件に右最判の「特段の事情」があるとは認められない。

- (7) 最後に、原告は、所得税について過誤納があった事案において、民法703条の規定に基づき過誤納額の返還を認めた**最判昭和49年3月8日**を引用するが、**同判決は、いわゆる権利確定主義により金銭債権に対して所得税が課税された後に、同債権が貸倒れとなり回収不能となったという事案において、後発的貸倒れとこれに対する救済規定の不備に着目して、国が法律上の原因として当該課税処分の効力を主張することを制限したものである**であり、本件のように救済規定が整備されている事案とは事案を異にしている。
- (8) 要するに、国税に係る過誤納金の返還について、例外的に民法703条の適用が問題になるとしても、**本件においては、法律上の原因である本件申告が無効であるとは言えず、かつ、国においてその効力を主張することが例外的に制限されるという事情もないから、被告の利得には法律上の原因があることが明らかであり、不当利得は成立しない。**