



東京税理士会データ通信協同組合情報事業資料

延滞税の発生の有無～減額更正後に増額更正があった場合～

延滞税の課税実務では、法定納期限内に申告及び納付が行われ、誤った減額更正がされた後に当初の申告額に満たない金額の増額更正が行われた場合でも、延滞税が課されていました。今回は、相続財産の評価誤りを理由に減額更正がされた後、同じ理由により増額更正がされた場合は、延滞税は発生しないと判断した最高裁判決をご紹介します。この判決を受け、国税庁は、同様の事案について、延滞税の還付手続を行っているとのことです（平成27年1月「最高裁判所判決に基づく延滞税計算の概要等について」国税庁HP）。

（平成26年12月12日最高裁・破棄原判・納税者逆転勝訴・TAINSコード：Z888-1892）

∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞

<事案の概要>

亡Aの相続人である上告人らは、Aの相続について、それぞれ、法定申告期限内に相続税の申告及び納付をした後、その申告に係る相続税額が過大であるとして更正の請求をしました。

所轄税務署長は、土地の評価の誤りを理由に減額更正をするとともに還付加算金を加算して過納金を還付しましたが、その後、再び土地の評価の誤りを理由に増額更正をし、これにより新たに納付すべきこととなった本税額（各増差本税額）につき、国税通則法60条1項2号、2項及び61条1項1号に基づき、法定納期限の翌日から完納の日までの期間（ただし、法定申告期限から1年を経過する日の翌日から上記の増額更正に係る更正通知書が発せられた日までの期間を除く。）に係る延滞税の納付の催告をしました。

この事案は、上告人らが、被上告人を相手に、上記の延滞税は発生していないとして、その納付義務がないことの確認を求めるものです。

<裁判所の判断>

最高裁判所では、次のとおり延滞税は発生していないと判断して、発生すると判断した原判決（Z888-1862）を破棄し、第一審判決（Z888-1861）を取り消し、納税者の請求を認容しました。

- ① 各相続税のうち各増差本税額に相当する部分については、それぞれ減額更正と過納金の還付という課税庁の処分等によって、納付を要しないものとされ、未納付の状態が作出されたのであるから、納税者としては、増額更正がされる前においてこれにつき未納付の状態が発生し継続することを回避し得なかった。
- ② 本件の場合において、仮に各相続税について法定納期限の翌日から延滞税が発生することになるとすれば、法定の期限内に各増差本税額に相当する部分を含めて申告及び納付をした上告人らは、当初の減額更正における土地の評価の誤りを理由として税額を増額させる判断の変更をした課税庁の行為によって、当初から正しい土地の評価に基づく減額更正がされた場合と比べて税負担が増加するという回避し得ない不利益を被ることになるが、このような帰結は、国税通則法60条1項等において延滞税の発生につき納税者の帰責事由が必要とされていないことや、課税庁は更正を繰り返すことができることを勘案しても、明らかに課税上の衡平に反するものといわざるを得ない。
- ③ そして、延滞税は、納付の遅延に対する民事罰の性質を有し、期限内に申告及び納付をした者との間の負担の公平を図るとともに期限内の納付を促すことを目的とするものであるところ、このような延滞税の趣旨及び目的に照らし、各相続税のうち各増差本税額に相当する部分について各増額更正によって納付すべきものとされた各増差本税額の納期限までの期間に係る延滞税の発生は国税通則法において想定されていないものとみるのが相当である。
- ④ したがって、各相続税のうち各増差本税額に相当する部分は、各相続税の法定納期限の翌日から各増額更正に係る増差本税額の納期限までの期間については、国税通則法60条1項2号において延滞税の発生が予定されている延滞と評価すべき納付の不履行による未納付の国税に当たるものではないというべきであるから、上記の部分について各相続税の法定納期限の翌日から各増差本税額の納期限までの期間に係る延滞税は発生しないものと解するのが相当である。……（税法データベース編集室 依田孝子）

◇以上の裁判例について詳細（全文・A4判43頁）が必要な方は、送料実費とも2,000円（税抜）で頒布しますので下記宛にご一報ください。

JUSTAX 第259号(平成27年2月10日号)/編集・発行 東京税理士会データ通信協同組合・広報部
〒151-0051 東京都渋谷区千駄ヶ谷 5-10-2 モリタビル/TEL(03)3350-6300 FAX (03)3350-4628