



過納金還付請求権と訴訟上の原告たる地位の相続財産性

－相続財産には当たらないとして課税処分を全部取消し！－

相続税法上の相続財産は、金銭に見積もることができる経済的価値のあるすべてのものをいうと解されています（相基通 11 の 2-1）。相続開始時に既に存在していた過納金の還付請求権が相続財産を構成するのは当然ですが、それでは、相続開始後に発生した過納金の還付請求権は相続財産に当たのでしょうか。今回ご紹介する判決は、明解な理論構成により過納金還付請求権の相続財産性を検証し、課税処分のすべてを取り消した事例です。（平成 20 年 2 月 4 日大分地裁・全部取消し・Z888-1307）。

∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞ ∞

【事案の概要】

原告の母乙は、提訴していた所得税更正処分取消訴訟の係属中、平成 12 年 7 月 29 日に死亡しました。相続人である原告が訴訟承継人となったところ、平成 13 年 9 月 25 日に更正処分を取り消す判決が言い渡され、その取消判決が確定したことにより、乙が生前納付した所得税額、過少申告加算税及び延滞税に相当する過納金の還付を受けました。原告は、過納金及び還付加算金を一時所得として申告しましたが、処分行政庁である別府税務署長は、過納金は原告が相続により取得した財産であるとして、相続税の更正処分を行いました。

【裁判所の判断】

- 1 相続税法上の相続財産は、相続開始時に相続人に承継された金銭に見積もることができる経済的価値のあるものすべてであり、かつ、それを限度とするものであるから、相続開始後に発生した相続人が取得した権利は、それが実質的には被相続人の財産を原資とするものであっても相続財産には該当しないと解すべきである。
- 2 確かに、本件過納金の原資は乙が拠出した納付金ではあるが、乙の死亡時すなわち相続開始時には、別件所得税更正処分取消訴訟が係属中であり、未だ本件過納金の還付請求権が発生していなかったことは明らかである。そうすると、相続開始の時点で存在することが前提となる相続財産の中に本件過納金の還付請求権が含まれると解する余地はないといわざるを得ない。
- 3 一般に抗告訴訟における取消判決の形成力により遡及効が認められるのは、瑕疵のある行政処分を遡及的に失効させることによって、国民の権利利益に対する違法な侵害状態を排除することを目的とするものであって、そのことから直ちに、取消判決が確定した場合に、過納金の還付請求権自体が納付時に遡って発生するとは解されない（還付請求権が発生するのは、あくまで取消判決が確定したときからである。）。
- 4 公定力により行政処分はそれが権限ある機関によって取り消されるまでは有効と扱われるから、こうした公定力が排除される以前の段階では、過納金の還付請求権も将来発生しないものとして扱われることになる。そうすると、更正処分取消訴訟の原告たる地位は、取消判決が確定する以前の段階では、財産法上の法的地位ということもできず、金銭に見積もることができる経済的価値のあるものとして評価することはできないというべきである。
- 5 以上、本件過納金の還付請求権が乙の相続財産を構成することはあり得ず、別件所得税更正処分取消訴訟の原告たる地位に財産性を認めることはできず、係る地位も相続財産たり得ない。

…（税法データベース編集室 正木洋子）

◇以上の裁判例について詳細（全文・A4判8頁）が必要な方は、送料実費とも 1,500 円（税込み）で頒布しますので下記あてご一報ください。

JUSTAX 第 175 号(平成 20 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