

■ Article ■

相続人に対する国民健康保険税の納税義務承継通知と時効中断効

最高裁令和2年6月26日判決（令和元年（行ヒ）第252号）

民集74巻4号759頁

金沢星稜大学教授 中尾 真和

【事実の概要】

Xは、父であるAと同居していたところ、平成20年9月21日、退職を契機として国民健康保険の被保険者の資格を取得した後、平成22年3月12日になり、当該資格取得に係る届出を行った。

地方団体であるYは、Xを被保険者とする国民健康保険に係る国民健康保険税につき、Xの平成20、21年度分の所得に基づいて税額を計算した上¹、平成22年4月1日頃、擬制世帯主²となるAに対し、上記税額を賦課する決定をし、その旨の通知をした（以下、当該決定に基づいて賦課された税を「本件国民健康保険税」という。）。

しかしながら、Aによる本件国民健康保険税の納付がなかったことから、Yは、平成23年1月26日、Aに対し、督促を行った。

その後、Aは平成23年11月18日に死亡し、X及びB（Xの姉）が相続人となった。Xらは、平成24年3月20日、遺産について、Bが貯金を取得し、Xがその余の積極財産（不動産、預金等）を取得するとともに債務の一切を引き受ける旨の遺産分割協議を行った。

そして、Xは、平成24年1月24日、本件国民健康保険税の一部³を納付した。

Yは、平成24年10月25日、X及びBに対し、「納税義務承継通知書」と題する書面により、本件国民健康保険税に係る滞納金につき、相続人としてそれぞれ2分の1ずつを納付するよう求める旨の通知をした（以下「本件通知」という。）。なお、本件通知には、地方税法9条3項に係る注意書⁴が記載されていた。

また、Yは、平成27年9月2日、上記遺産分割協議の存在を知ったことを契機として、Xに対し、上記滞納金の全額を納付するよう求める旨の通知をした。

Yは、平成29年1月10日、同日時点における本件国民健康保険税の未納額及び延滞金の合計62万4,700円（以下「本件滞納債権」という。）につき、滞納処分として、Xが有する預金払戻請求権を差し押さえた上（以下「本件差押処分」という。）、第三債務者である銀行から金員を取り立て、同月13日、本件滞納債権に相当する旨の処分（以下「本件配当処分」という。）を行った。

そこで、Xは、審査請求を経て、平成29年12月8日、本件滞納債権のうち延滞金として納付義務を認める額を超える部分⁵（以下「本件係争債権」という。）については既に時効消滅していたなどと主張して、本件差押処分及び本件配当処分の取消しを求める訴えを提起した。

第一審（さいたま地方裁判所）は、本件差押処分については、取消しを求める

訴えの利益を欠くとして却下したものの、本件配当処分については、本件係争債権の時効消滅を理由として取消しを認めた。

一方、控訴審（東京高等裁判所）は、本件差押処分については、第一審と同様の判断を示したが（Xによる附帯控訴を棄却）、本件配当処分については、本件通知により消滅時効が中断していたことを理由として請求を棄却した（破棄自判）。また、Xは、当該審級より、本件係争債権相当額の金員の支払を求める請求を追加しているところ、この点については、取消訴訟に伴う義務付けの訴えに該当するため、行政処分の取消しが認められない以上は不適法になるとの理由で却下されている。

そして、Xの上告受理申立てに対する判断を示したのが、本判決である。

【判旨】

一部破棄自判、一部棄却

「地方団体の長は、納税者又は特別徴収義務者から地方団体の徴収金を徴収しようとするときは、これらの者に対し、納付又は納入すべき金額、納付又は納入の期限等を記載した文書により納付又は納入の告知をしなければならないとされている（地方税法13条1項）。そして、徴税吏員は、納税者等が納期限までに地方団体の徴収金を完納しない場合には、督促状を発しなければならないとされ（同法726条1項等）、さらに、督促を受けた滞納者がその督促状の発せられた日から起算して10日を経過した日までにこれを完納しないときには、滞納者の財産を差し押さえなければならないとされている（同法728条1項1号等）。このように、地方団体の徴収金の徴収について段階的な手続が定められていることに鑑みると、同法において、税額等が確定し、その徴収手続として納付又は納入の告知がされた地方団体の徴収金に関し、再度同告知がされることは予定されていないというべきである。

また、地方団体の長による納付又は納入に関する告知は、私人による催告とは異なり、地方団体の徴収金に関する徴収手続の第一段階として、法令の規定に基づき一定の手続と形式に従って行われるものであることから、同法18条の2第1項1号は、これについて特に消滅時効を中断する効力を認めることとしたものと解される。このような同号の趣旨をも併せ考慮すると、同号に基づく時効中断の効力は、最初に行われた納付又は納入の告知についてのみ生じ、その後、再度同様の通知がされたとしても、その通知は単なる催告としての効力を有するにとどまるものと解するのが相当である。」

「そして、相続があった場合には、その相続人が被相続人の納税義務を承継するところ（地方税法9条）、これに係る地方団体の徴収金について、被相続人に対し納付又は納入の告知がされているときには、その効力も相続人に引き継がれるというべきであるから、徴税吏員は、相続人に対して直ちにこれに続く徴収手続を進めることができ、改めて相続人に同告知をする必要はないものと解される。

このような場合において、相続人の利益保護等の観点から、督促や差押えに先立ち、相続人に対し改めてその納付又は納入すべき税額を示し、納期限等を定めてその納付等を求める旨の通知をしたとしても、その通知は単なる催告としての効力を有するにとどまるものと解すべき（中略）である。

したがって、被相続人に対して既に納付又は納入の告知がされた地方団体の徴収金につき、納期限等を定めてその納付等を求める旨の相続人に対する通知は、これに係る地方税の徴収権について、地方税法18条の2第1項1号に基づく消滅時効の中断の効力を有しないというべきである。」

「そうすると、本件承継通知により同号に基づく時効中断の効力が生ずるものとした原審の判断には、法令の解釈適用を誤った違法がある。」

「以上によれば、本件差押処分がされた時点で、本件係争債権は時効により消滅していたというべきであり、本件配当処分のうち本件係争債権に係る部分は、租税債権が存在しないにもかかわらずされた違法な滞納処分として、取り消されるべきである。」

「上告人は、本件配当処分のうち本件係争債権に係る部分の取消しを求めるとともに、附帯控訴状において、本件係争債権相当額の金員の支払請求を追加し、『配当処分の一部取消しにより、残余の金銭は、滞納者へ交付しなければならない。』などと主張している。これによれば、同請求に係る訴えは、本件配当処分の一部に瑕疵があることを前提に、本件係争債権相当額の金員を過誤納金として還付することを求める給付の訴えと解することが相当であり、その適法性を否定すべき事情はうかがわれないから、適法な訴えであるというべきである。」

「本件配当処分のうち本件係争債権に係る部分に基づいて被上告人に配当された金員は、上告人に還付されるべきである。」

【解説】

1. 納税義務承継通知による消滅時効の中断について

国民健康保険税を含む地方税の徴収権については、法定納期限の翌日から起算して5年間行使しないことによって、時効により消滅するとされており（地方税法18条1項）、当該効果の発生に当たっては、民法上の時効（民法145条）と異なり、援用は不要である（地方税法18条2項）。

一方、地方税法上、納付又は納入に関する告知（以下「納付等の告知」という。）、督促及び交付要求が、時効の中断事由⁶として規定されている（地方税法18条の2第1項各号）。

本件につき、第一審の事実認定によれば、本件国民健康保険税のうち平成20年度分に係る法定納期限が平成22年8月2日、平成21年度分に係る法定納期限が平成21年7月31日とされている。そして、Yは、Aに対し、平成22年4月1日頃に納付の告知、平成23年1月26日に督促を行っており、それぞれ時効中断効が生じていたものと解される。しかしながら、Yが本件差押処分等に及んだ平成

29年1月10日頃には、新たな時効期間の進行開始⁷より既に約5年11か月が経過していたことから、本件国民健康保険税に係る徴収権の時効消滅の成否が問題となったものである。

本件における具体的な争点は、平成24年10月25日にXに対してなされた本件通知が、納付の告知として時効中断効を生じさせるか否かである。

本判決では、地方団体の徴収金の徴収に係る段階的手続の中で納付等の告知の繰り返しは予定されていないこと、納付等の告知が徴収手続の第一段階として法令の規定に基づき一定の手続と形式に従って行われるからこそ時効中断効が認められるものであることなどから、時効中断効は最初の納付等の告知についてのみ生じる旨の法解釈が示されている。その上で、地方税法上、被相続人に対する納付等の告知の効力は相続人に承継されることから、相続人の利益保護等の観点から相続人に対し改めて納付等を求める旨の通知をしたとしても、それは本来必要のないものであり、単なる催告としての効力を有するにとどまるとして、本件通知の時効中断効を否定し、本件配当処分を取り消す旨の判断がなされている。

この点、地方税法9条1項では、相続による納税義務の承継について基本的な内容が規定されているところ、同条2項では、相続人が複数存在する場合につき、法定相続分等により納税義務を按分する旨が規定されている。そして、同条3項において、同条2項に基づき納付すべき税額を超えて相続財産を取得した相続人については、その超える額を限度として、他の相続人が納付すべき部分についても納付責任を負う旨が規定されている⁸。

本件Xに関しても、相続開始に伴い本件国民健康保険税の2分の1（法定相続分により按分）が課された上、さらに一定の財産を取得したことから⁹、本来Bが納付すべき部分についても責任が生じ、結果として、本件国民健康保険税の全てについて納付を求められるに至ったものと解される。

控訴審では、本件において、地方税法9条1項及び2項による納税義務の承継のほか、同条3項による効果も生じていることが特に指摘されており、このように相続後に新たな法律関係が形成されている点を根拠として本件通知に特段の意味を見出し、時効中断効を認める旨の判断がなされたことがうかがわれる。そうすると、本判決は、この点も含め、本件通知は相続人の利益保護等のための催告に過ぎないと断じたものとして理解すべきであろう。

なお、本判決に係る評釈等の中には、納付等の告知は裁判上の請求等に比べて簡易な手続で行い得るものであり、これによる時効の中断の繰り返しの認めるとは地方団体の利益を過度に保護することとなり相当でないとして、本判決の結論に賛同するものもある¹⁰。

ちなみに、Xが本件国民健康保険税の一部を納付した行為が債務承認として時効中断事由に該当するか否かについては、全ての審級で否定されている。

2. 訴訟手続上の問題について

まず、本件差押処分については、第三債務者（銀行）からの金員の取立て時点で目的を達しており法的効果が消滅していることを理由として、取消しを求める訴えの利益が否定されている¹¹。

一方で、本判決は、本件配当処分について取消しを求める訴えの利益を認めているものの¹²、その理由については明示していない。なお、一般的に、配当処分の取消しを経ずに不当利得返還請求ができる旨の解釈を前提とする場合や配当をやり直しても配当額が変わらない場合などには、配当処分の取消しを求める訴えの利益は否定されやすいと解されているところ、本判決以前の裁判例を見ても運用は統一されていないようである¹³。

そして、本判決は、上記のとおり本件配当処分の取消しを認め、さらに、控訴審が義務付けの訴えに該当するとしたXの追加請求について、本件係争債権相当額の金員を過誤納金として還付することを求める給付の訴えに該当するとした上、Yに対し、本件係争債権相当額の金員の支払を命じている。

これらを踏まえ、本判決が、不当利得返還請求を認める前提として本件配当処分の取消しによって公定力を排除したものか、本件配当処分の取消しと不当利得返還請求は飽くまで別個のものとして双方を認めたものかについては、結局のところ判示内容からは明らかでなく、評釈等における評価も分かれているところである¹⁴。

【検討課題】

Xらは、民事上、本件遺産分割協議の際に本件国民健康保険税に係る債務引受の合意を行ったとも解されるところ¹⁵、仮にXが相続で取得した財産が少なく地方税法9条3項の適用がなかった場合、Yが、当該（併存的ないし免責的）債務引受に基づいて、Xに対し、本件国民健康保険税の全額納付を求めることの可否、また、その旨の通知がなされた場合に本判決の射程が及ぶか否か。

以上

¹ 平成20年度分25万1,500円、平成21年度分27万8,700円。

² 当時の地方税法703条の4第28項。以下、本稿では、特に記載のない場合、法令・用語はいずれも本件当時のものによる。

³ 平成20年度分として5万9,700円、平成21年度分として4万1,300円。

⁴ 「相続によって得た財産の価額がその承継した市税徴収金を超えている場合には、地方税法第9条第3項の規定によりその超える価格を限度として、他の相続人の承継した市税徴収金についても納付責任を負いますのでご承知おきください」という内容のもの。

⁵ 58万5,600円。

⁶ 債務承認等の民法上の時効中断事由も同様の効果が生じるものと解される（民法147条、地方税法18条3項）。なお、現在は地方税法も「時効の完成猶予及び更新」に係る規定に置き換えられている。

⁷ 督促から10日が経過した時（地方税法18条の2第1項2号）。

-
- ⁸ 地方税務研究会編著『地方税法総則逐条解説』76頁以下(地方財務協会、2017)参照。
 - ⁹ 控訴審では、本件滞納債権額を超えていた旨が認定されている。
 - ¹⁰ 財賀理行「判解」最高裁判所判例解説民事篇令和2年度(上)281頁以下(2023)等参照。
 - ¹¹ 第一審の判断を控訴審、上告審ともに是認しているものと解される。
 - ¹² 第一審、控訴審も同様。
 - ¹³ 佐藤英明「判批」ジュリスト1578号147頁以下(2022)参照。
 - ¹⁴ 財賀・前掲注(10)285頁は、複数の債権者がいる場合の統一的な解決の便宜から、まず配当処分の取消しが必要と解しているようである。一方、佐藤・前掲注(13)149頁は、本件配当処分の取消しと不当利得返還に係る判断は別個のものであったと解している。
 - ¹⁵ 潮見佳男『詳解相続法』240頁(弘文堂、2018)等参照。