

**納税義務承継通知の時効中断効（消極）**

【文献種別】 判決／最高裁判所第二小法廷  
【裁判年月日】 令和2年6月26日  
【事件番号】 令和1年（行ヒ）第252号  
【事件名】 国民健康保険税処分取消請求事件  
【裁判結果】 一部棄却、一部破棄  
【参照法令】 地方税法18条・18条の2第1項  
【掲載誌】 裁時1746号1頁、裁判所ウェブサイト  
◆ LEX/DB 文献番号 25570920

北九州市立大学准教授 近藤卓也

**事実の概要**

平成20年9月、それまで勤めていた会社を退職したXは、埼玉県北川辺町（平成22年の合併後、Y（加須市））が行う国民健康保険の被保険者の資格を取得し、平成22年3月、同町にその旨の届出をした。Y市長職務執行者（地方自治法施行令1条の2）は、平成22年4月1日頃、Xの父であり、Xを被保険者とする国民健康保険につき世帯主として納税義務を負うAに対し、平成20年度分の税額を25万1500円、同21年度分の税額を27万8700円と決定して（以下、これらの決定を「本件各決定」といい、これにより課された国民健康保険税およびその延滞金に係る債権を「本件租税債権」という）、その旨の通知をし、平成23年1月26日には督促状が発せられたが、同年11月にAは死亡した。そこで、Y市長は、平成24年10月25日、上記納税義務を承継したXに対し、本件租税債権に係るAの滞納金につき、相続人として納付するよう求める旨の通知（以下、「本件承継通知」という）をした。

平成29年1月10日になってY市長は、Xが国民健康保険税62万4700円を滞納していることを前提に、滞納処分として、Xの預金払戻請求権を差し押さえ（以下、「本件差押処分」という）、上記滞納金相当額を取り立てた上、同月13日、その全額を本件租税債権に配当する旨の処分（以下、「本件配当処分」という）をした。これに対しXは、上記滞納金のうち、延滞金として納付義務を認めている3万9100円を超える58万5600円に係る債権（以下、「本件係争債権」という）は時効消滅していたなどと主張して、本件差押処分お

よび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て出訴した（控訴審において、本件係争債権相当額の金員の支払請求を追加）。

第一審（さいたま地判平30・9・26判自453号36頁）はXの請求を認容したが、控訴審（東京高判平31・3・27判自453号32頁）は本件承継通知が時効中断事由に当たるとして原判決を取り消した。Xが上告および上告受理申立て。

**判決の要旨**

一部棄却、一部破棄。

**1 本件承継通知の時効中断効**

「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〔地方税法〕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。」「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。」

「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」。

Yは、「時効の中断事由として、平成24年10月25日に本件承継通知がされたことを主張するが、……Aに対して既に納付の告知及び督促がされた本件租税債権につき、相続人であるXに対してされた本件承継通知は、同項1号に基づく時効中断の効力を有するものではない。」

## 2 本件係争債権相当額の金員の支払いを求める訴えの当否

本件係争債権相当額の金員の支払「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Yに配当された金員は、Xに還付されるべきである。」

## 判例の解説

### 一 問題の所在

国民健康保険税を含む地方税の徴収権（租税債権）は、原則として法定納期限から5年間行使しないことによって時効により消滅する（地方税法（以下、「法」という）18条1項）。この消滅時効は、納税義務の公平な取り扱いと画一的な事務処理の要請から、民法（145条、146条）の場合とは異なり、納税義務者の援用を要せず、また、その利益を放

棄することもできない絶対的なものとされている（法18条2項）。他方で、法18条の2第1項は、時効中断事由として、納税告知、督促、交付要求の3つを規定する。これに加えて、地方税の徴収権の時効については民法が準用されるから（法18条3項）、その消滅時効は民法所定の時効中断事由によっても中断される。本件当時の民法（平成29年法律第44号による改正前のもの）147条によれば、請求、差押え、承認である<sup>1)</sup>。

本件租税債権の消滅時効は、平成23年1月26日になされた督促によりリセットし、同日から起算して10日を経過した同年2月5日から新たに進行していたところ（法18条の2第1項2号）、その後、平成29年1月10日に滞納処分がされるまでに約5年11カ月が経過している。したがって、この間に何らかの時効中断事由が存在するかどうかが本件の主な争点となった。

なお、平成29年の民法（債権法）改正により、意味内容と語感を一致させるべく、時効に係る文言の修正がなされ、「中断」についても「更新」に変更された。これに伴い、地方税の消滅時効に係る文言についても同様の修正が加えられている（民法の一部を改正する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律110条）。

### 二 本案前の争点（狭義の訴えの利益）

本題である時効中断事由の有無を検討する前に、下級審で問題となった訴えの利益をめぐる議論、すなわち、換価代金等が交付された後に差押処分および配当処分の取消しを求めることの可否について言及しておきたい（なお、一般的に差押処分や配当処分の取消しを求める事案では不当利得の返還または損害賠償をあわせて請求することが多いが、本件はその限りではない）。

まず、本件のような債権差押処分の取消しに係る訴えの利益につき、本件下級審も含めて、裁判例の大勢はこれを否定する<sup>2)</sup>。債権差押処分は、第三債務者に対して弁済を禁止し、滞納者に対して処分を禁止するとともに、差押債権の取立てを可能にするといった法的効果（国税徴収法62条2項、67条1項）を有するが、これらは差押債権の取立てが完了した時点で消滅するし、他に差押処分を理由に滞納者を法律上不利益に扱う法令の規定も存在しないからである。差押処分から配当処分への違法性の承継が認められ<sup>3)</sup>、かつ、配当処

分の取消しに係る訴えの利益が肯定されるのであれば、ここに大きな不都合はないと思われる。

続いて、配当処分取消しに係る訴えの利益につき、第一審は次のように判示してこれを肯定する（控訴審も同様）。すなわち、配当「処分の内容には、……滞納者に対して交付すべき残余の金銭の存否を決定するという部分も含まれ、配当処分は、強制徴収手続における換価代金等の帰属先を決定するという法的効果を有するものと解される。……強制徴収手続が終了しているとしても、滞納者に対する配当処分の上記のような法的効果が失われるわけではない」。同種の裁判例が配当処分の法的効果がなくなったことを前提に「回復すべき法律上の利益」（行政事件訴訟法9条1項かつ書き）の有無を検討しているのに対して、法的効果の存続に着目している点が特徴的である。ただ、配当処分に滞納者への配当残余金の交付も含めて換価代金等の帰属先を決定するという法的効果があるとしても、その効果は強制徴収手続が終了した時点で消滅すると解するのが相当ではないか。このように解したとしても、本件のように租税債権の存否そのものを争うケースであれば、違法とされた限度で取立金を滞納租税に配当できなくなり、その分の金員は滞納者に返還されることになるから、Xは本件配当処分取消しによって「回復すべき法律上の利益」を有するといえるはずである<sup>4)</sup>。それにもかかわらず、第一審が法的効果の存続に着目して訴えの利益を肯定したのは、裁判例の中には、差押処分の違法を理由に配当処分取消しを求めた事案において、配当処分を取り消しても処分庁は再度適法な配当処分をすべき地位に置かれるにすぎず直ちに取立金を返還すべき義務を負うことにはならないとして訴えの利益を否定するものも見られるところ<sup>5)</sup>、このような事案も含めて、配当処分取消しに係る訴えの利益を一律に肯定しようとする姿勢の表れなのかもしれない。

### 三 本件における時効中断事由の有無

#### 1 債務の承認

第一審において、Yは、平成24年1月24日にXが本件各決定により課された国民健康保険税のうち、平成20年度分の5万9700円および同21年度分の4万1300円を納付したことをもって、残余の税額に係る租税債務について承認があった

と主張した。確かに、債務の一部弁済は残額についての承認と一般に解されており<sup>6)</sup>、このことは租税債務の一部納付があった場合においても基本的に異ならないと考えられる<sup>7)</sup>。

しかし、本件においてXは、本件各決定の直後から減免申請（減免要件に該当しないとして棄却）や取消訴訟（異議申立てを経ていないとして却下）をするなど、一貫して本件各決定により課された国民健康保険税の金額を争っていた。そうすると、平成24年の一部納付については、あくまでXが自身において適切と考えた税額を納付したものととらえるのが自然であって、これをもって残りの租税債務まで承認したと評価することはおよそ妥当ではない。第一審は、適切にもこの点に着目してYの主張を斥けた。控訴審、上告審も同様である。

#### 2 納税義務承継通知

控訴審において、Yは、本件承継通知が時効中断事由たる納税告知に該当する旨の主張を追加した。地方税の滞納者が死亡した場合、その納税義務は相続人が包括承継するのであって（法9条1項）、被相続人が生前に督促を受けていたときは、その督促に基づいて滞納処分を受けるべき地位も相続人が承継することとなる。したがって、徴税吏員としては、直ちに相続人の財産を差し押さえることができるものの、この場合の差押えは相続人にとって不意打ちとなりかねないことから、差押えに先立って、相続人に対して滞納金の納付を求めることが望ましい<sup>8)</sup>。そこで実務上は、本件承継通知の如く、納税義務の承継通知が広く行われているが、これは何ら法令の根拠を有するものではない。

控訴審は、Aが死亡してから本件承継通知がなされるまでの経緯、本件承継通知の記載内容などを摘示したうえで、「上記認定事実によれば、上記納税義務承継通知書は、地方税法13条に基づく納入告知に当たるものであり、同法18条の2により、確定的な時効中断効がある」と判示した。しかし、このような事実関係に基づいて本件承継通知に納税告知としての時効中断効を認める判断には疑問がある。そもそも納税告知は、納税者に確定した納税義務の履行を求めるものであるから、民法上の催告（旧153条、現150条）と同様の性質・機能を有するものといえる。それにもかかわらず、納税告知にのみ単独での時効中断効

が認められているのは、一方的な権利の主張にすぎず権利の存否の確定に資するところに乏しい催告とは異なり、納税告知が租税債権の強制的満足を図る滞納処分へと進む徴税手続を開始させるものであり、権利関係を実現させる徴収処分であるからに他ならない<sup>9)</sup>。控訴審の判断は、ただただ本件承継通知が納税義務の履行を求めていることのみを注視したものであって適切ではない。

これに対して本判決は、徴収手続の段階性を踏まえて納税告知が再度されることは法律上予定されていないことを、前述した納税告知に時効中断効が認められる趣旨を考慮して再度同様の告知がされたとしてもそれは催告としての効力にとどまることをそれぞれ指摘したうえで、このことは相続があった場合に納税義務の承継通知がなされたときでも異ならないとして、本件承継通知の時効中断効を否定する(判決の要旨1)。納税告知に時効中断効が認められる趣旨が徴税手続の一環である点に求められることに鑑みれば、これと関係なく相続人の利益保護の観点からなされた本件承継通知に時効中断効が認められないのは当然といえよう。

なお、類似事案として、再度の交付要求の時効中断効が問題となった津地上野支判平元・6・28(公刊物未登載、LEX/DB22006223)がある。同事件において津地裁上野支部は、時効中断効を当初1回目の交付要求のみに限るべきとする規定がないことを理由に、時効の中断を肯定した(確定)。一見すると本判決と真逆の判断をしているように思われるが、そうではない。というのも、納税告知や督促は徴税吏員が自ら行う執行事件において1回限りでなされるものであるのに対して、交付要求は、滞納者の財産に対して滞納処分等の強制換価手続が行われた場合に当該執行機関に対して換価代金のうちから滞納税額に相当する金額の配当を求めるものであるから、当該滞納者について複数の執行事件が存在するのであれば複数回なされることが当然あり得る。したがって、交付要求の場合には、その時効中断効を当初のものに限らなければならない理由はない。

#### 四 本件係争債権相当額の金員の支払いを求める訴えについて

控訴審においてXは、本件係争債権相当額の金員の支払請求を追加したが、控訴審は、行政事件

訴訟法37条の3第1項2号の要件を満たさないとしてこれを却下した。却下理由からして、控訴審はXの追加請求を申請型義務付け訴訟にとらえていたようである。しかし、本件において「法令に基づく申請」に相当するような行為は見受けられないし、義務付けの対象となる「処分」が存在するののかも疑わしい<sup>10)</sup>。「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」というXの主張は、滞納者への配当残余金の交付を定めた国税徴収法129条3項を念頭に置いたものと思われるが、徴収権の時効消滅が認められればXは滞納者ではなくなるから、判決の要旨2のように、過誤納金の還付を求める給付訴訟と善解するのが妥当であろう。なお、本件係争債権の時効消滅が認められた場合には過誤納金としての還付義務が生じるから(法17条)、支払請求が認容されることはいうまでもない。

#### ●—注

- 1) なお、現行民法は、裁判上の請求、支払督促、和解・調停、破産手続参加・再生手続参加・更生手続参加の手続において確定判決またはそれと同一の効力を有するものによって権利が確定したとき(147条2項)、強制執行、担保権の実行、形式的競売、財産開示手続・情報取得手続が(申立ての取下げまたは取消しによらずに)終了したとき(148条2項)、権利の承認があったとき(152条)、時効が更新されると規定している。
- 2) 東京地判平28・9・23判自428号74頁、前橋地判平30・2・28判自438号46頁等。肯定例として、大津地判平31・2・7判タ1470号41頁がある。
- 3) 金子宏『租税法〔第23版〕』(弘文堂、2019年)1015頁参照。
- 4) 地方税徴収問題研究会「換価代金等の交付が終了した後配当処分の取消しを求めることの可否(再考)」税75巻3号(2020年)76頁。
- 5) 広島高松江支判平25・11・27判自387号25頁、大阪高判令元・9・26判タ1470号31頁等参照。
- 6) 最判平25・9・13民集67巻6号1356頁等参照。
- 7) 下村芳夫「徴収権の消滅時効」税務大学校論叢7号(1973年)218頁。
- 8) 地方財務研究会編『地方税法総則逐条解説』(地方財務協会、2017年)80頁。
- 9) 中川一郎=清水敬次編『コンメンタール国税通則法』(三晃社)F70頁〔吉良実執筆〕。
- 10) 裁判例は、一般に還付金の還付の処分性を否定している。広島高判昭54・2・26判時933号48頁、広島高判昭54・6・28行裁例集30巻6号1194頁、横浜地判平4・9・16判時1477号35頁等参照。