編集部より
芦屋物納事件は最高裁に持ち込まれました。法律論は原則弁護士さんにお願いしました
税理士は現場感覚を入れての上告受理申立理由書の補充書を作成しました。ご一読下さい

平成24年（行ツ）第130号　物納許可処分取消等上告事件
平成24年（行ヒ）第150号　物納許可処分取消等上告受理申立事件
上告人兼申立人　A
被上告人兼相手方　国

上告受理申立理由書の補充書

平成24年5月11日
最高裁判所　御中

上告人兼申立人補佐人税理士　福西幸夫
同　城英敏
同　齋藤直樹
同　植木心一
同　濵田益男
同　田中美智代
同　山田龍也
同　久保田俊和
同　坂井昭彦
同　山岡大祐
同　上月和彦
同　森岡崇
同　形志明秀

目次

はじめに
1　上告受理申立人のおかれている状況
(1)収納価額をめぐる問題の発生
①単純に考えれば分かる矛盾
②「著しい変化」と解釈する実務家などほいない
③借地権設定として評価する実務家はいない
(2)苦境に立つ上告受理申立人
2　上告受理申立人の苦境の原因を考える
(1)バブルの発生と崩壊
(2)国税出身の実務家でも知らない放置処理
①国税局の徴収部門の責任は重大である
②徴収部門は何をすべきであったか
③物納審査が遅れた原因はどこにあるのか
(3)早期に却下しなかったことによる損害額
3　最高裁に求められるものは何か
(1)財産課税である相続税で破産はありえない
(2)収納価額を底地価額にすることに根本的な誤り
(3)行政指導が納税者を混乱せしめ、多大なる被害を与えた
(4)物納制度は救済のための制度である
(5)脱税犯より悲惨な結論を招いている
4　おわりに
参考資料

はじめに

既に提出済みの上告受理申立理由書にて、「法的観点」から本件物納許可処分の違法性や国家賠償請求の解釈・あてはめについて原判決の問題点を論じた。

此の度、税の専門家である税理士として、本件物納許可処分の不適法・不合理性を「税務実務の観点」から、補足主張するものである。

さらに、既に提出した上告受理申立理由書には、本件国家賠償請求における損害論について記載が不十分であったので、本件書面の2(3)にて、この点の主張を補充することとする。

1　上告受理申立人のおかれている状況

(1)収納価額をめぐる問題の発生

①単純に考えれば分かる矛盾

本件の最大の問題は、課税庁の容認する収納方法（物納を前提とする）では必ず未納が生じる点にある。

例えば相続財産が使用貸借中の土地10億円のみで、それ以外には相続財産が一切ない相続の場合を考えてみる（本件上告受理申立人の実際の相続状況を参考にして、相続税率は60%、借地権割合は60%として試算し、さらに基礎控除や小規模宅地の特例等は無視して、本件のいわゆる底地物納を単純化してみる）。

唯一の相続財産である使用貸借中土地10億円に対する相続税額は6億円である。

【図表A】

相続人がその相続財産のすべてである土地10億円を物納した場合、課税庁が課税価額の10億円で収納してくれれば完納できる。その場合、物納超過4億円が生じる。

【図表B】

しかしながら、課税庁が底地相当額4億円でしか収納しないのであれば、差し引き2億円の未納が発生する**【図表C】**。これは10億円として課税したものを4億円でしか収納しないという矛盾から生じる。

この点につき原判決では、借地権相当の権利6割分を相続人たる上告受理申立人に留保したから財産権の侵害には当たらないとする。しかし上告受理申立人は借地権などを欲してはいなかった。

常識的に考えれば、**【図表C】**の状況では、相続人はこの借地権付の建物を6億円で売却処分することは不可能であり、留保された借地権は画餅にすぎない。

結局相続人は相続財産すべてを国に差し出しても、2億円の未納が発生するのは当初から明らかであった。

課税庁はバブル期以降、それまで容認していなかったいわゆる底地物納を、認めることにした。それはバブルとその崩壊を背景に、相続税の滞納が増加し、課税庁も納税者も困った結果の窮余の策であった。底地物納は、課税価額と収納価額に差が生じるという根源的な問題を抱えながらも、それは自己資金での納税や延納、借入その他納税者の努力でなんとか対応していたのである。

本件の上告受理申立人の相続財産はほとんどが土地建物であり、その相続純財産に占める割合は99・6%であった**【図表D】**。そのため上告受理申立人は、相続財産を売却するか、物納するしか納税を実現する方法はなかった。

特に上告受理申立人のごとく、最高税率65%、借地権割合60%の場合には、その課税価額と収納価額との乖離の問題が顕著になり、上告受理申立人を窮地に陥らせたのである。

本来、10億円として課税するならば10億円で収納することが常識的な考えである。それにもかかわらず課税庁の立場としては、どうしても4億円でしか収納できないとの方針であれば、2億円の未納が生じるのは理屈からも明らかなので、4億円での物納を許可してはならないはずである。

しかるに、本件では上告受理申立人が「40%でしか収納されないのであれば、相続財産に加えて自己の財産をもってしても納税できない。」旨を再三再四述べていたにもかかわらず、（つまり課税庁が未収となることを当然に予見できていたのに）申請してから15年の後に40%で物納許可をした。その結果上告受理申立人の抱えた矛盾は顕在化したのである。

②「著しい変化」と解釈する実務家などはいない

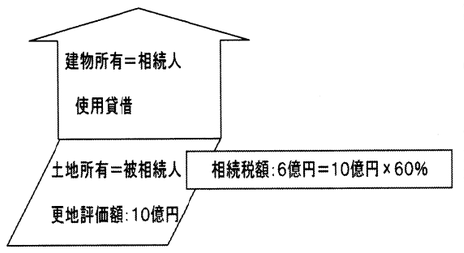
当時の大阪国税局の担当者であった藤田和宏は証人尋問において、「国有財産借受確認書は念書にすぎない、収納価額うんぬんの話とは全く別物である。」と述べ、さらに「これは国税局内全体の考え方である。」旨を述べている（証人調書11ページ）。

つまり、国有財産借受確認書の提出は相続税法の要求する「著しい変化」とは関係ない、と言いきっている。まるで上告受理申立人の主張を代弁するような内容である。勿論、相続税物納許可・却下通知書の「申請どおり許可しない理由」には、国有財産借受確認書について何もふれていない（甲第1号証―1、甲第8号証）。

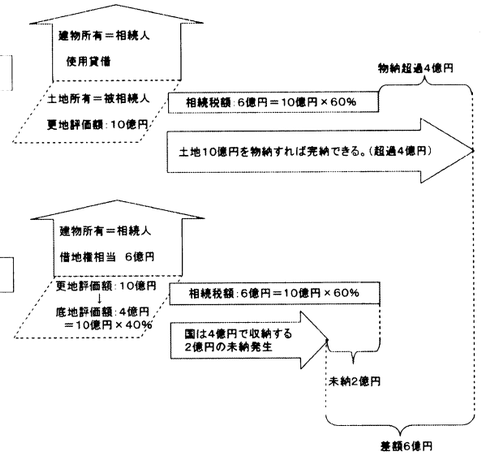
この藤田証人の考え方は、当然のことながら、すべての税理士に共通する認識でもある。原判決にあるような国有財産借受確認書の提出が「著しい変化」に該当するとの解釈は、上告受理申立人が不服審判所に審査請求するまで存在しなかった考えで、今回の事件の過程で新たに考え出されたものである。通達にも記載されていないし、そのような解釈を紹介した出版物もない。ということは、当時国有財産借受確認書の提出が「著しい変化」に該当すると考えている実務家は存在しなかったと言っても過言ではない。

（以下次号に続く）

図表A

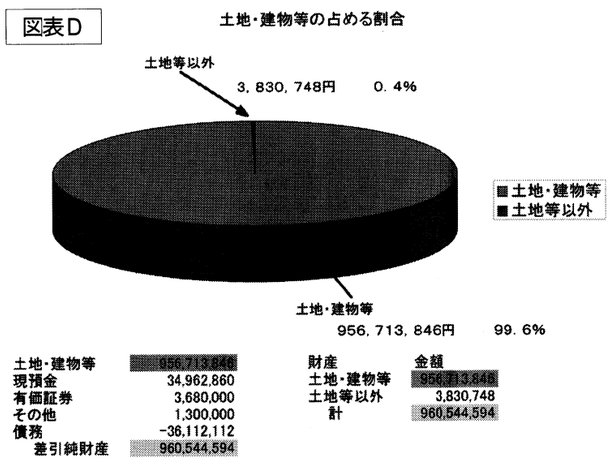


図表B



図表C

図表D



土地・建物等	956,713,846
現預金	34,962,860
有価証券	3,680,000
その他	1,300,000
債務	−36,112,112
差引純財産	960,544,594

財産	金額
土地・建物等	956,713,846
土地等以外	3,830,748
計	960,544,594