

## 相続税の連帯納付義務に関する意見書

2006年2月16日

日本弁護士連合会

### 第1 意見の趣旨

相続税の連帯納付義務制度（相続税法第34条第1項）を廃止すべきである。

### 第2 意見の理由

#### 1 相続税の連帯納付義務制度

相続税法第34条第1項は、「同一の被相続人から相続又は遺贈（相続税法第21条の9第3項の規定の適用を受ける財産に係る贈与を含む。以下この項及び次項において同じ）により財産を取得したすべての者は、その相続又は遺贈により取得した財産に係る相続税について、当該相続又は遺贈により受けた利益の価額に相当する金額を限度として、互いに連帯納付の責めに任ずる。」と規定している（注：相続税法第21条の9第3項の適用を受ける財産に係る贈与とは、相続時精算課税の選択届をした年分以降の、その選択に係る贈与者からの贈与をいう）。これが相続税の連帯納付義務である。

相続税の連帯納付義務について、最高裁昭和55年7月1日判決（民集34巻4号535頁）は、「連帯納付義務は、同法が相続税徴収の確保を図るため、相互に各相続人等に課した特別の責任であって、その義務履行の前提条件をなす連帯納付義務の確定は、各相続人等の固有の相続税の納税義務の確定という事実に対応して、法律上当然に生ずるものであるから、連帯納付義務につき格別の確定手続を要するものではないと解するのが相当である。それ故、相続人等の固有の相続税の納税義務が確定すれば、国税の徴収にあたる所轄庁は、連帯納付義務者に対して徴収手続を行うことが許されるものといわなければならない。」と判示している。

#### 2 連帯納付義務の不合理性

最高裁判決によれば、他に共同相続人のある相続人は、当然に連帯納付

義務を負担し、課税庁は、各相続人が納付すべき相続税のすべてが納付期限までに納付されない場合には、その未納相続税額を、直ちに、連帯納付義務者である他の相続人のいずれからも、それぞれが受けた利益の価額に相当する金額を限度として、徴収することが許される。しかも、他の共同相続人が納付すべき相続税を完納したか否かは、通常知ることができず、他の共同相続人の延滞を防ぐ方法もない。

したがって、他に共同相続人のいる相続人は、自己の固有の相続税を完納すれば、相続税問題は完了したと考えるのが通常であるにもかかわらず、他の共同相続人が各自の固有の相続税を完納するまでは、連帯納付義務に基づいて相続税を徴収されるおそれを回避することができず、甚だ不安定な状態に置かれる。

とりわけ問題なのは、他の共同相続人が延納許可を受けた場合は、その共同相続人が延納税額を完納するまで、長期にわたって不安定な状態に置かれることである。

連帯納付義務を追及することが不合理と言わざるを得ない事態は、決して稀なことではない。たとえば、他の共同相続人がその固有の相続税を納付しないまま、自己の相続財産を債務処理に充当してしまった場合、土地を相続した他の共同相続人が延納中に、その相続土地が値下がりし、これを処分しても延納残額に不足する場合、相続時精算課税を選択した他の共同相続人が、相続開始時まで贈与財産を費消してしまい、その者に具体的相続分がない又はその者が相続した財産だけではその者の固有の相続税額に不足する場合など、いくらでも生じ得る。

また、相続税の申告は、共同相続人各自による個別申告が原則であるが（相続税法第27条参照）、各自個別申告をするような共同相続人間には、相続税の連帯納付義務を課すべき親族的紐帯が欠けており、個別申告は自己の相続した財産についてすることを当然の前提としている。共同相続人が遺産の範囲、評価、分割方法を巡って争う事例は枚挙に暇がなく、各自の個別申告は増加していくことが予想される。このような共同相続人にとって、遺産分割の完了は、他の共同相続人との縁切りを意味するのであって、連帯納付義務について納得を得ることは到底不可能である。

しかも、他の共同相続人が期限内納付を怠れば、年14.6%の割合による延滞税をも含めて、連帯納付義務に基づいて徴収されることになり、その延滞期間が長期になった場合は延滞税のみでも高額となるにもかかわらず、課税庁は、「連帯納付義務にかかる納税告知」を行うまでの間、連帯納付義務者に対して、他の共同相続人が延滞していることすら通知しておらず、また、通知する義務もないとされているのである。

### 3 連帯納付義務制度とわが国の相続税課税方式の不整合

相続税の課税類型には、遺産税方式と遺産取得税方式とがある。

遺産税方式は、被相続人の遺産自体を課税物件とするものであるから、共同相続人が連帯して相続税納税義務を負うことは、ごく自然である。

しかし、わが国の相続税法は明らかに遺産取得税方式を採用している（相続税法第1条の3、第2条）。遺産取得税方式は、各相続人が取得した遺産を課税物件とするものであるから、当然に各相続人毎に固有の相続税納税義務が成立する。

遺産取得税方式を採りながら、他の共同相続人が負担すべき相続税について特別の連帯納付義務を課すわが国の相続税法は、甚だ整合性に欠けると言わざるを得ない。

### 4 結論

よって、相続税法第34条第1項が定める相続税の連帯納付義務制度は廃止すべきである。

以上