

### 3 国税通則法23条と相続税法32条の事由の優先順位

**Q** 国税通則法23条と相続税法32条の事由には重複しているものがあるように思います。その場合には、どちらが優先するのでしょうか。また、期限の問題はどのように考えたらよいのでしょうか。

**A** 国税通則法と相続税法とは、いわゆる一般法と特別法の関係にあります。したがって、基本的には特別法である相続税法の規定による更正の請求が優先されることになります。なお、期限については、それぞれの法律の趣旨等を総合勘案して考える必要があります。

#### 解説

##### 1 重複事由

例えば、国税通則法23条には、更正の請求事由として「課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったこと」(通則法23①-)と規定されており、また一方で相続税法32条には、「民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って課税価格が計算されていた場合において、〔中略〕計算された課税価格と異なることとなったこと」(相法32①-)、「相続

例えば、次に掲げる事例が参考になります。

##### 事例①

「当初申告において未分割であったため、配偶者に対する相続税額の軽減の規定の適用をせずに申告書を提出していた事例について、その後申告書の提出期限から3年以内に分割が確定した場合の更正の請求如何」

国税通則法23条1項1号の「……国税に関する法律の規定に従っていなかったこと……」により、法定申告期限から5年以内なら更正の請求ができます。

また、この分割が相続税法19条の2第2項ただし書に規定する遺産分割に該当する場合、相続税法32条1項1号又は8号の規定により、分割前と分割後の課税価格又は相続税額が異なることとなったときには、事由が生じたことを知った日の翌日から4か月以内に更正の請求ができることになります。

それでは、いずれの期限が優先されると考えるべきでしょうか  
〔回答〕

このような事例において、仮に、相続税法32条に基づく期限の方が国税通則法の期限である5年以内より早く到来するような場合、特別法である相続税法32条の方の期限に縛られるか否かという疑問が生じることになります。

これについては、「配偶者の税額軽減の制度は、言わば配偶者が必ず受けられる制度であること(平成23年度税制改正で当初申告要件が廃止され、国税通則法23条の更正の請求が可能となった(相法19の2③))」から更正の請求の期限は、納税者利益に解すべきと考えます。

したがって、分割が行われた日の翌日から4か月を経過する日と相続税の申告書の提出期限から5年を経過する日とのいずれか遅い日とするのが相当です。(相法23①)

### 第1章 更正の請求事由

#### 第1 国税通則法23条1項に定める更正の請求(通常の場合の更正請求)

##### 1 申告の計算誤り等

〔1〕 相続税法32条に規定する「事由が生じたことを知った日」は遺産分割調停を取り下げた日ではなく、調停外で行った遺産分割の日であり、また、相続税法55条

#### 2 審判による分割(相続税法32条1項1号)

〔33〕 遺産分割審判手続中に相続放棄証明書及び当該審判事件から脱退する旨の届出書を家庭裁判所に提出した納税者は、他の共同相続人間において遺産分割が確定したことを知った日の翌日から4か月以内に相続税法32条1項1号の規定に基づき更正の請求をすることができるとした事例

(国税不服審判所裁決平20・1・31裁事№75・624(全部取消し))

#### 争点

遺産分割事件から脱退した相続人の遺産分割が確定したことを知った日は、審判の確定日とすべきか否か。

#### 事案の概要

##### 【事案の概要】

本件は、遺産分割事件から脱退した審査請求人(以下「請求人」という。)が、当該遺産分割事件が終了した旨を他の共同相続人から聞い

とを初めて知った日の翌日から4か月以内の同年9月15日に行ったものであるから、相続税法32条に規定する更正の請求の期限内に行われたものである。

##### ◆課税庁の主張

本件更正の請求においては、相続税法32条に規定する「当該事由が生じたことを知った日」は、遅くとも本件審判事件の審判がなされた平成16年11月〇日であり、更正の請求の期限は、その日の翌日から4か月を経過することとなる平成17年3月〇日となるから、本件更正の請求は、相続税法32条に規定する更正の請求の期限を徒過したものである。

#### 審判所の判断

##### 1 法令解釈

相続税法32条の規定に照らせば、本件のように相続税法55条の規定に基づく相続税の申告書の提出後に共同相続人の1人が相続放棄証

# 相続税 更正の請求

## —Q&Aと事例解説—

編著 渡邊 定義 (税理士)

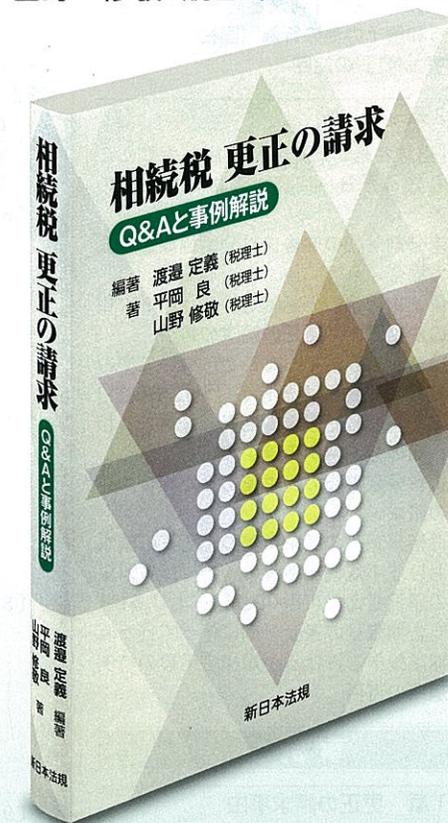
著 平岡 良 (税理士)  
山野 修敬 (税理士)

迷うことが多い  
相続税の「更正の請求」手続で  
頼りになる一冊!!

◆【Q&A編】では、相続税の更正の請求について、一般的な取扱いや基本的な考え方をわかりやすく解説しています。

◆【事例編】では、更正の請求の要件や手続等について争われた判例・裁決例を取り上げ、実務上問題となるポイントを解説しています。

◆税務当局で、主として資産税の審理事務に従事してきた著者が豊富な実務経験を踏まえて編集・執筆しています。



A5判・総頁350頁  
本体価格4,300円+税 送料実費

webショップ  
新日本法規 Web で 検索  
http://www.sn-hoki.co.jp/shop/

0120-089-339  
受付時間/8:30~17:00(土・日・祝日を除く)  
E-mail eigyo@sn-hoki.co.jp

電子書籍も  
発売!!  
〈電子版〉本体価格3,900円+税  
eBOOKSTORE  
新日本法規 ebook で 検索  
http://ebook.e-hoki.com/

パソコン iPhone/iPad Android 端末 でご利用いただけます。

iPhone/iPad は AppStore より、Android 端末は Google Play より専用ビューアアプリをダウンロードしてご利用ください。パソコン版は、電子書籍データのダウンロードではなく、直接サーバーにアクセスするストリーミング形式になりますので閲覧時にはインターネットへの接続環境が必要です。なお、Android バージョン9の端末では閲覧いただくことはできません。(スマートフォン対応)



# 掲載内容

## Q&A編

### 第1章 総論

- 1 更正の請求が認められる事由
- 2 相続税法特有の更正の請求事由
- 3 国税通則法23条と相続税法32条の事由の優先順位
- 4 更正の請求の手段と更正の請求を行うことができる期間
- 5 錯誤無効を理由とする相続税申告書についての更正の請求の可否
- 6 「判決」及び「判決と同一の効力を有する和解その他の行為（国税通則法23条2項1号）」の範囲

### 第2章 各論

- 7 「当該各号に規定する事由が生じたことを知った日（相続税法32条1項）」の意義
- 8 未分割財産の申告後に分割協議が成立した場合
- 9 第1次相続の分割確定に伴う第2次相続の変動に伴う更正の請求の可否
- 10 遺産が未分割であることについてやむを得ない事由がある旨の「承認申請書」提出を失念した場合の配偶者に対する相続税額の軽減特例の適用の可否
- 11 遺留分侵害額の請求があった場合の更正の請求
- 12 遺留分減殺の請求に基づく更正の請求における小規模宅地等の特例に係る対象地の選択替えの可否(旧民法における例)
- 13 申告期限後の遺産分割に伴って行われた期限後申告にける小規模宅地等の特例の適用の可否

## 事例編

### 第1章 更正の請求事由

第1 国税通則法23条1項に定める更正の請求（通常の場合の更正の請求）

- 1 申告の計算誤り等
  - [1] 相続税法32条に規定する「事由が生じたことを知った日」は遺産分割調停を取り下げた日ではなく、調停外で行った遺産分割の日であり、また、相続税法55条の規定に基づき、課税価格を計算したものは、国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は計算に誤りがあったとは認められないから、国税通則法23条1項1号の要件を満たすものではないとした事例
  - [2] 相続税の課税財産として申告した

退職手当金等の一部を受領しなかったのは、請求人らが退職金の支払義務の一部を免除したものであるから国税通則法23条1項に基づく更正の請求は認められないとした事例

- [3] 贈与税の申告及び納税の事実、贈与事実を認定する上での1つの証拠とは認められるものの、それをもって直ちに贈与事実を認定することはできないなどとして更正の請求が認められなかった事例

#### 2 課税負担の錯誤

- [4] 当初の遺産分割に課税上不利となる錯誤があったとして改めて遺産分割をした場合に、更正の請求をすることができるとした事例
- [5] 申告行為の無効は国税通則法23条の更正の請求の事由とすることはできないとした事例

第2 国税通則法23条2項に規定する更正の請求（後発的事由に基づく更正の請求）

#### 1 判決、和解（1号）

- [6] 貸付金債権の額を0円と査定した債務者に係る再生手続の再生債権査定における裁判の決定は、その判断内容からして国税通則法23条2項1号に規定する「判決と同一の効力を有する和解その他の行為」に当たらないとされた事例

- [7] 固定資産税評価額が過大であったとする通知は、国税通則法23条2項1号に規定する「判決」及び同項3号に規定する「政令で定めるやむを得ない理由」に該当しないとされた事例

- [8] 死因贈与契約に基づく所有権移転登記請求の訴えを提起され、解決金を支払うことになった訴訟上の和解が成立したことによる更正請求は、和解条項の内容からして国税通則法23条2項1号の要件を満たさないとした事例

- [9] 連帯保証債務を債務控除しようとする更正の請求で、主債務者等に対する求償権請求訴訟の仮執行宣言付の認容判決に続く「執行不能手続調書」は、国税通則法23条2項1号にいう「判決」には該当しないとされた事例

- [10] 和解条項にある「主たる債務者が事実上倒産していることを認める」との事実、別件訴訟における訴訟物ではないこと、相続開始時点において、主たる債務者が弁済不能の状態にあったかどうかは、客観的に確定されるべき事実関係であって当事者の互譲によって確定し得る権利義務関係でないことから、国税通則法

23条2項1号の「和解」には当たらないとした事例

- [11] 相続税法23条2項1号に規定する「判決」には、国税不服審判所の「判決」は該当しないとされた事例

- [12] 贈与の無効を確認した裁判上の和解は、客観的、合理的根拠を欠くもの（馴れ合い）ではなく、国税通則法23条2項1号に規定する「判決と同一の効力を有する和解」に該当するとした事例

- [13] 相続税法23条2項1号の「判決」とは、その申告に係る課税標準等又は税額計算の基礎となった事実と異なる事実を前提とする法律関係が判決の主文で確定されたとき又はこれと同視できるような場合をいうとした事例

- [14] V社の被相続人に対する未払金勘定には、被相続人のV社に対する土地の売却代金が含まれていると認められ、相続人である請求人がした訴訟の判決で、当該売買契約の無効が確定したところ、請求人は、申告時に当該売買代金債権が存在しなかったことを知っていたとは認められないから、当該判決は国税通則法23条2項1号の判決に該当するとした事例

- [15] 相続回復請求権は実質的にみて被相続人の遺産であるから、和解の成立時に現に取得した相続回復請求権の範囲内で課税すべきである旨の請求人の主張を排斥した事例

#### 2 政令で定めるやむを得ない事情 解除権の行使（3号）

- [16] 相続税の連帯納付義務を免れるためになされた遺産分割協議の合意解除は、後発的な更正の請求事由の1つである「やむを得ない事情によって解除」された場合には当たらないとした事例

- [17] 共同相続人の1人に対する相続税法35条3項に基づく更正処分が、別件判決により、不適法な更正の請求を適法として扱った違法な更正処分であるとして取り消されても、そのことは、原告の修正申告及び原告に対する更正処分の効力に影響を及ぼすものではないとした事例

- [18] 相続開始後、土地区画整理事業施行地区内の土地について換地処分がなされ、清算金が徴収されることになったことは、仮換地の指定を取り消す処分に当たらず、国税通則法施行令6条1項1号に規定する「官公署の許可その他の処分が取り消されたこと」に該当しないとされた事例

### 第3 相続税法32条に規定する更正の請求

- 1 未分割財産について相続税法55条の規

定に従って計算されていた場合（1項1号）

- [19] 相続税法35条3項の規定に基づいて行われた増額更正処分は、その処分的前提となる更正の請求が同法32条〔1項〕1号の要件を満たしていないから違法であるとした事例

- [20] 更正の請求の直前における請求人の相続税の課税価格は相続税法55条の規定に従って計算されていないから、相続税法32条〔1項〕1号の要件を欠くとした事例

#### 2 財産の分割（1項1号）

- [21] 請求人が相続放棄をしていたことを理由に、遺産分割審判の無効確認をするとともに、その審判を前提にされた各土地についての各所有権移転登記等の抹消登記手続を命じる判決は、相続税法32条〔1項〕1号に規定する「財産の分割」及び同施行令8条2項1号に規定する「判決」に該当しないとされた事例
- [22] 株式の共同相続人の一部の者の当該株式に係る相続持分の放棄は、遺産分割又は遺産分割の協議に該当しないとされた事例

- [23] 「相続させる」旨の遺言は、死亡の時に直ちに遺産全部について分割の効果が生じ、再分割される余地はないから、相続税法32条〔1項〕1号の規定の適用の前提を欠くとした事例

- [24] 亡Aが第1次相続により取得した財産が遺留分に対する価額弁償をすることで減少したという理由に基づき、第2次相続に係る遺産の総額が減少したとする更正の請求は、相続税法32条〔1項〕1号に基づく事由に該当しないとされた事例

- [25] 1次相続に係る分割協議の結果をもって、2次相続に係る更正の請求が認められることはないとした事例

#### 3 相続人の異動（1項2号）

- [26] 相続税法32条〔1項〕2号の「民法787条の規定による認知に関する裁判の確定」という事由の中に、被認知者による民法910条の価額支払請求権の行使、あるいは、被認知者以外の共同相続人による価額金の支払が含まれると解することはできないとした事例

#### 4 遺留分減殺請求（1項3号）

- [27] 遺留分権利者が遺留分減殺請求の

目的物について、現物返還と価額弁償とを同時に求めていた場合において、遺留分義務者から現物返還が行われたことは、相続税法32条〔1項〕3号に該当するとした事例

#### 5 権利の帰属に関する訴えの判決（1項6号）

- [28] 相続税法施行令8条2項1号（相続税法32条1項6号委任規定）に規定する判決は、請求人が訴訟当事者である判決に限られるとした事例
- [29] 相続税法施行令8条2項1号（相続税法32条1項6号委任規定）に規定する「権利の帰属に関する訴え」は、権利の存在を前提としたその帰属に関する訴えに限るとした事例

#### 6 申告に存在する過誤の是正

- [30] 相続税法32条〔1項〕1号の規定に基づく更正の請求は、申告等に存在する過誤の是正を求めることを目的とするものではなく、未分割財産を分割した場合の課税価格の算定の基礎となる財産の価額は、申告等により確定した価額であるとした事例

#### 7 特例の適用（当初申告要件）

- [31] 請求人の当初申告書には、本件貸宅地について、租税特別措置法69条の4第1項に規定する特例（本件特例）を受けようとする旨の記載がないから、本件貸宅地について本件特例が適用される余地はないとした事例

## 第2章 更正の請求の期限

#### 1 調停による分割（相続税法32条1項1号）

- [32] 調停により遺産分割が行われた場合における相続税法32条〔1項〕1号の更正の請求ができる「事由が生じたことを知った日」は、調停が成立した調停期日の日であるとした事例

#### 2 審判による分割（相続税法32条1項1号）

- [33] 遺産分割審判手続中に相続分放棄証明書及び当該審判事件から脱退する旨の届出書を家庭裁判所に提出した納税者は、他の共同相続人間において遺産分割が確定したことを知った日の翌日から4か月以内に相続税法32条1項1号の規定に基づき更正の請求をすることができるとした事例

#### 3 訴訟による分割（相続税法32条1項1号）

- [34] 家庭裁判所による遺産分割の審判に対して、高等裁判所に即時抗告を提起し、同裁判所が原告の抗告を棄却する旨の決定をした場合の「遺産分割が行われたことを知った日」は、当該決定書の正本が原告に送付又は送達された日であるとした事例

#### 4 判決による財産の減少（国税通則法23条2項）

- [35] 国税通則法23条2項1号に規定する更正の請求については、期間制限を経過した後になされたものについてこれを認める旨の有効規定はなく、いかなる理由があったとしても更正の請求が認められる余地はないとした事例

## 第3章 更正の請求の立証責任

- [36] 国税通則法23条の規定による更正の請求は、納税者側において、その申告内容が真実に反するものであることの主張立証をすべきと解されること、亡祖母が請求人名義で残したとされる預貯金等について、その存在の証拠となる資料の提出がないから、本件財産の原資は、明らかではなく、請求人固有の財産とは認められないとした事例

## 第4章 更正の特則

- [37] 共同相続人である請求人の同意のないまま、他の相続人に対する相続税の還付手続が先行したとしても、請求人に対する相続税法35条3項1号の規定に基づく更正処分に違法はないとした事例

- [38] 共同相続人の1人の行った更正の請求は、相続税法32条註書所定の期間が経過した後になされた不適法なものであるから、これを適法として取り扱った減額更正は違法であり、また、同減額更正を前提として行った原告に対する増額更正処分も違法であるとした事例

## 索引

内容を一部変更することがありますので、ご了承ください

## 新日本法規出版株式会社

本社 東京都中央区本町2丁目23番20号  
 総務本部 〒460-8455 名古屋市中区栄1丁目23番20号  
 東京本社 〒162-8407 東京都新宿区西谷砂土原町2丁目6番地

札幌支社 〒060-8516 札幌市中央区北1条西7丁目5番  
 仙台支社 〒981-3195 仙台市泉区加茂1丁目4番地の2  
 東京支社 〒162-8407 東京都新宿区西谷砂土原町2丁目6番地  
 関東支社 〒337-8507 さいたま市見沼区南中野244番地1  
 名古屋支社 〒460-8456 名古屋市中区栄1丁目26番11号

大阪支社 〒540-0037 大阪市中央区内野町2丁目1番12号  
 広島支社 〒730-8558 広島市中区国泰寺町1丁目5番9号  
 高松支社 〒760-8536 高松市扇町3丁目14番11号  
 福岡支社 〒810-8663 福岡市中央区大手門3丁目3番13号  
 (2019.6)51000691

この印刷物は環境にやさしい「植物性大豆インキ」を使用しています。