

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税決定処分等取消請求事件
国側当事者・国(宇都宮税務署長)
平成28年9月16日棄却・確定

判 決

原告	甲
被告	国
同代表者法務大臣	金田 勝年
処分行政庁	宇都宮税務署長 熊谷 達夫
被告指定代理人	河野 申二郎 羽鳥 裕士 高橋 富士子 前山 静夫 村手 康之 大谷 和志

主 文

- 1 原告の請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 宇都宮税務署長が平成23年8月4日付けで被相続人乙の平成19年10月●日相続開始に係る相続税について原告に対してした過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、宇都宮税務署長が平成26年3月28日付けで被相続人乙の平成19年10月●日相続開始に係る相続税について原告に対してした過少申告加算税の賦課決定の処分の変更決定により一部取り消された後のもの)のうち、7万1000円を超える部分を取り消す。
- 2 宇都宮税務署長が平成26年3月28日付けで原告に対してした被相続人丙の平成18年5月●日相続開始に係る原告の相続税の更正の処分(ただし、宇都宮税務署長が平成26年7月2日付けで被相続人丙の平成18年5月●日相続開始に係る相続税について原告に対してした異議決定により一部取り消された後のもの)のうち、納付すべき相続税の額58万0300円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、宇都宮税務署長が原告に対してした、原告の母である丙に係る相続についての原告の相続税の更正の処分(ただし、変更決定により一部取り消された後のもの)、及び原告の父である乙に係る相続についての相続税の過少申告加算税の賦課決定の処分(ただし、異議決定により一部取り消された後のもの)につき、それぞれの一部の取消しを求める事案であ

る。

1 関係法令等の定め

別紙1「関係法令等の定め」に記載したとおりである（同別紙1で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

2 前提事実（証拠等の掲記のない事実は、当事者間において争いがなく、当事者において争うことを明らかにしない事実である。）

(1) 株式会社E（以下「本件会社」という。）は、土木、建築の設計監理業等を目的とする株式会社であるところ、平成18年5月15日時点において、本件会社の株式は、評価通達168に規定する「取引相場のない株式」に該当し、本件会社は、評価通達178に規定する「中会社」にそれぞれ該当する（乙1）。

(2) 原告は、乙（以下「乙」という。）及び丙（以下「丙」という。）の子であり、乙及び丙の間には、原告のほか兄である丁（以下「丁」という。）がいる。

(3) 丙は、平成18年5月●日、死亡し、同人の夫である乙並びに子である原告及び丁が丙を相続した（以下、この相続を「本件第一次相続」という。）ところ、本件第一次相続に係る相続税の申告の期限である平成19年3月●日までに、共同相続人間において、丙に係る遺産は分割されず、また、これら共同相続人は、本件第一次相続に係る相続税の申告書を宇都宮税務署長に提出しなかった。

(4) 乙は、平成19年10月●日、死亡し、同人の子である原告及び丁が乙を相続した（以下、この相続を「本件第二次相続」という。）。

(5) 原告は、宇都宮税務署長に対し、平成20年8月5日、本件第二次相続に係る遺産の一部が分割されておらず、また、乙の債務及び葬式費用は全て負担すべき者が確定していないものとして、相続税法55条の規定により課税価格を計算した本件第二次相続に係る相続税の申告書を提出した（以下、この申告を「本件第二次相続申告」という。）（乙2）。

なお、当該申告書には、乙の遺産として本件会社の株式が500株存する旨の記載があるが、その価額は0円と記載されていた（乙2）。

(6) 宇都宮税務署長は、平成23年8月4日付けで、原告に対し、本件第一次相続に係る相続税の各決定処分及び無申告加算税の各賦課決定処分、並びに本件第二次相続に係る相続税の更正処分（以下「本件第二次相続更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定の処分（以下「本件過少申告加算税賦課決定処分」という。）をした。

(7) 原告は、平成23年10月4日、宇都宮税務署長に対し、前記（6）の各処分について異議申立てをしたが、宇都宮税務署長は、同年12月1日、異議申立てを棄却する旨の決定をした。

(8) 原告は、平成24年1月20日、国税不服審判所長に対し、前記（6）の各処分について審査請求をした。

(9) 原告と丁は、平成24年12月19日、東京家庭裁判所において、本件第一次相続及び本件第二次相続に係る遺産分割について調停をした（甲11）。

(10) 原告は、平成25年7月2日、前記（6）の各処分のうち、本件第一次相続に係る相続税の各決定処分並びに本件第二次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の一部の取消しを求める本件訴えを提起したところ、本件第一次相続に係る各決定処分の違法事由として、本件会社の株式の評価に違法があることと、葬式におけるスタッフの経費に係る債務

控除額を法定相続分に従って算出したことを主張し、本件第二次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の違法事由として、入院費用等の立替金に係る債務控除額を法定相続分に従って算出したことと、本件会社の株式を0円と評価したことに「正当な理由」があることを主張していた（顕著な事実）。

(11) 宇都宮税務署長は、丁から、前記（9）の遺産分割調停を理由として相続税法32条1項1号の規定による更正の請求がされ、当該更正の請求に基づいて更正をしたことから、相続税法35条3項1号の規定に基づき、平成26年3月28日付けで、原告に対し、本件第一次相続に係る相続税の更正処分（以下「本件第一次相続更正処分」という。）並びに本件第二次相続更正処分を減額する更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分を減額する変更決定処分をした（本件第二次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の経緯は、別表2のとおりである。）。

(12) 原告は、平成26年5月28日、前記（11）の本件第一次相続更正処分の一部の取消しを求めて異議申立てをし、宇都宮税務署長は、同年7月2日付けで、当該更正処分の一部を取り消す旨の異議決定をした（本件第一次相続更正処分の経緯は、別表1のとおりである。）。

(13) 原告は、平成26年7月25日の本件第4回口頭弁論期日において、前記（11）の本件第一次相続更正処分並びに本件第二次相続更正処分を減額する更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分を減額する変更決定処分を受けて、前記（10）の訴えに係る請求を、本件過少申告加算税賦課決定処分（ただし、前記（11）の変更決定処分により一部取り消された後のもの）のうち、7万1000円を超える部分、及び本件第一次相続更正処分（ただし、前記（12）の異議決定により一部取り消された後のもの）のうち、納付すべき相続税の額58万0300円を超える部分を取り消す旨の請求に変更し、本件第一次相続に係る各決定処分の違法事由として主張していた葬式におけるスタッフの経費に係る債務控除額を法定相続分に従って算出したこと、本件第二次相続更正処分の違法事由として主張していた入院費用等の立替金に係る債務控除額を法定相続分に従って算出したことの主張を撤回した（顕著な事実）。

3 本件第一次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件第一次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙2「本件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである（別紙2で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

4 争点

- (1) 本件第一次相続更正処分の適法性（本件第一次相続更正処分における本件株式の価額）
- (2) 本件過少申告加算税賦課決定処分の適法性（本件第二次相続申告において本件会社の株式を0円として申告したことについての正当な理由の有無）

5 争点に関する当事者の主張の要旨

- (1) 争点（1）（本件第一次相続更正処分の適法性（本件第一次相続更正処分における本件株式の価額））

（被告の主張）

ア 評価通達について

相続税法22条にいう当該財産の取得の時における時価とは、その財産の現況に応じ、

不特定多数の当事者間において自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額、すなわち当該財産の客観的交換価値をいうものと解されている。

課税実務上は、法に特別な定めのあるものを除き、財産評価の一般的基準が評価通達によって定められ、原則としてこれに定められた画一的な評価方法によって、当該財産の評価を行うこととされているところ、このようにあらかじめ定められた評価方法により、画一的に財産の評価を行うことは、税負担の公平、効率的な税務行政の実現という観点からみて合理的であり、これを形式的に全ての納税者に適用して財産の評価を行うことは、一般的には、税務負担の実質的な公平をも実現し、租税平等主義にかなうものであると解されている。

なお、評価の目的は、飽くまでも当該財産の客観的交換価値を確定することであり、評価通達に定められた評価方法を画一的に適用することによって、明らかに当該財産の客観的交換価値とは乖離した結果を導くこととなり、そのため、実質的な租税負担の公平を著しく害し、法の趣旨及び評価通達の趣旨に反することとなるなど、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情がある場合には、他の合理的な評価方法によることが許されると解されている。

イ 本件会社の株式の具体的評価

本件会社の株式は、取引相場のない株式に該当し、原告は、同族株主であるから、評価通達178により、同179の定めに従って評価することとなる（別表7-1参照）。そして、本件会社は、建築の設計・監理業を営む会社であるから、評価通達178の定めにおける業種のうち「小売・サービス業」に該当し、別表7-2に記載のとおり、「中会社」に該当する。したがって、本件会社の株式の評価額の算定に当たっては、評価通達179（2）の規定によることとなり、その算式は、「類似業種比準価額×L+1株当たりの純資産価額×（1-L）」であって、同規定の「L」は、評価会社の評価通達178に定める純資産価額及び従業員数又は直前期末以前1年間における取引金額に応じて定められた割合のうちいずれか大きい方の割合であるところ、本件会社における「L」の割合は、0.60となり、この割合により類似業種比準価額及び純資産価額を併用して算定することとなる（別表7-2参照）。

次の（ア）及び（イ）の価額に基づき、評価通達179（2）の算式に従って算出される本件会社の株式1株当たりの評価額は、別表7-3の「1 原則的評価方式による価額」の⑤のとおり、3万2460円である。

原告及び丁が本件第一次相続によって取得した本件会社の株式はそれぞれ100株であり、その評価額はそれぞれ324万6000円、その総額は649万2000円となる。

（ア）類似業種比準価額

類似業種比準価額は、評価通達180により、「 $A \times ((\text{㉔} \div B + \text{㉕} \div C \times 3 + \text{㉖} \div D) \div 5) \times 0.6$ 」によって計算した金額とされているところ、本件会社における類似業種比準価額は、別表7-4における「3 類似業種比準価額の計算」の(28)のとおり、3万6240円である。

なお、同表の「3 類似業種比準価額の計算」に用いられる類似業種の株価（同表の（リ）ないし（ヲ）及び（ワ）ないし（タ））及び比準3要素（課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの①配当金額、②年利益金額及び③純資産価額）の金額（同表の「B」、

「C」、「D」)は、平成18年分株価通達による各金額であり、これらの類似業種の株価及び比準3要素の金額は、それぞれ「資本金50円当たりの金額に換算」する平成18年分換算計算により算定されたものである。

(イ) 1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）

課税時期現在の1株当たりの純資産価額（相続税評価額）は、別表7-5における「31株当たりの純資産価額の計算」の⑩のとおり、3万2460円である。

なお、同表に計上された資産・負債のうち、課税時期（本件第一次相続開始の日である平成18年5月●日）における資産及び負債の金額が明確でないものに係る「相続税評価額」欄の金額については、本件会社においては、その直前期末（平成17年10月期末）から課税時期（平成18年5月●日）までの資産及び負債について著しい増減が認められないため、直前期末の金額を用いている。

ウ 原告の主張に対する反論

(ア) 平成18年分株価通達の合理性等について

a 平成18年分株価通達の合理性

原告は、平成18年分株価通達と平成19年分株価通達における類似業種の株価に大幅な乖離が生じており、平成18年分株価通達は不合理である旨主張する。

しかし、本件改正により、類似業種の株価及び比準3要素については、従来の「1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数」ではなく、「1株当たりの資本金等の額（法人税法2条16号）を50円とした場合の株式数」に換算して計算することとされたところ、これは、平成18年5月の会社法の施行により、株式会社の資本金の額が1000万円を下回ることを禁止した最低資本金制度がなくなり、資本金を資本準備金等に振り替え、資本金の額を0とすることも可能となったことによるものであり、会社法施行前においては、資本金の額を任意で変更することはできなかったものであって、資本金の額を基に計算する平成18年分株価通達における類似業種の株価の算出方法には合理性が認められる。

さらに、平成18年分株価通達においては、類似業種の株価のみならず比準3要素の金額について、平成18年分換算計算によって算定されており、また、平成19年分株価通達においても、類似業種の株価のみならず比準3要素の金額について、平成19年分換算計算により算定されているのであり、このように類似業種の株価及び比準3要素の金額を用いることによって、それぞれ合理的な計算が可能となるものであるのに、原告は、類似業種の株価のみに着目しており、比準3要素の金額についての検討を欠いている。

そして、市場における株価水準を表す東京証券取引所一部上場のサービス業の会社の単純株価平均と、一定の前提の基に算出した本件会社の類似業種比準価額とを比較したところ、概ね同様に推移しており、本件改正による換算方法の改正の前後に特異な差異は認められておらず、平成18年分換算計算を用いた場合に算出される評価会社の株価が、平成19年分換算計算を用いた場合に比して極端に過大となるような事情は認められない。

なお、国税庁長官は、平成18年分株価通達の作成に当たり、各国税局長及び沖縄国税事務所長から、その作成の基礎となる各標本会社の比準3要素の額や業種目等に

ついて報告を求めているところ、かかる基礎資料は、平成23年6月30日に保存期間を満了しているが、国税庁長官は、基礎資料に基づき株価通達を作成し、発出したものであり、株価通達は正確性が担保されている。

したがって、原告の主張は理由がない。

- b 平成18年分株価通達を画一的に適用すると課税の公平が害されるものではないこと

原告は、平成18年分株価通達における類似業種の株価の平均と平成19年分株価通達における「平成18年分平均」の株価を比較し、不動産、金融・証券業、建設業及びサービス業に偏って大幅な乖離が生じており、平成18年分株価通達における類似業種の株価は不合理で、これを画一的に適用すると、年度間及び業種間における課税の公平性が害される旨主張する。

しかし、前記aのとおり、平成18年分株価通達は合理的であり、本件第一次相続は、平成18年5月●日に開始したものであるから、本件第一次相続があった年度と異なる年度の株価通達における類似業種の株価をもって同相続があった年度の類似業種の株価の合理性を判断することはできず、また、特定の業種の株価の状況をもって株価通達が不合理であるということもできない。

さらに、原告の主張は、業種目別の類似業種の株価の外見上の乖離のみに着目したものであるところ、比準3要素の金額についても検討すれば、類似業種の株価及び比準3要素の金額が同じように変動する限り、類似業種比準価額に与える影響は全くないこととなる。

- c 原告による本件会社の株式の評価に合理性がないこと

原告は、本件株式の評価に平成19年分株価通達における「平成18年分平均」の株価である445円を使用し、本件会社の株式200株の価額を503万円と評価すべきである旨主張する。

しかし、本件第一次相続の課税時期は平成18年5月●日であり、これに係る相続税の法定申告期限は平成19年3月●日であるところ、平成19年分株価通達は当該相続税の法定申告期限後である平成19年6月5日に発出されているのであるから、課税年分と異なる年分の株価通達を用いるという原告の主張は、時間的前後関係を無視したものであり、失当であるといわざるを得ない。

そして、原告は、類似業種の株価については、平成19年分株価通達における平成19年分換算計算により得られた平成18年分平均の株価を使用しつつ、比準3要素については、平成18年分換算計算により算定された平成18年分株価通達における数値を用いて本件会社の株式の評価しているところ、異なる基準で算定された株価及び比準3要素をもって評価していることとなり、明らかに不合理である。

- (イ) 標本会社の分類

原告は、日本産業分類において平成14年に大分類として新設されていた情報通信業を株価通達において平成21年まで独立の分類にせず放置していたことに不作為の違法がある旨主張する。

標本会社の業種分類は、上場会社の法人税の申告内容に基づき、国税庁長官が、評価通達181-2によって判定しているものであり、原則として、日本標準産業分類に基

づいて区分されている。

日本標準産業分類は、旧統計法（平成19年法律第53号による改正前の統計法をいう。以下同じ。）下において、旧統計法に根拠を有し、統計の正確性と客観性を保持し、統計の相互比較性と利用の向上を図ることを目的として設定されたものであったところ、株価通達は、評価通達182及び183-2に根拠を有し、取引相場のない株式を評価することを目的として定められるものであるから、日本標準産業分類と株価通達とは、その根拠及び目的を異にする。

これに加え、株価通達において、日本標準産業分類を用いることが義務付けられていなかったのであるから、株価通達における業種目の分類と日本標準産業分類における分類項目とが完全に一致していなければならないという必然性はなかったものであり、これが完全に一致していないことのみをもって株価通達が違法となることはない。

したがって、原告の主張は理由がない。

(原告の主張)

原告は、類似業種比準価額により株式の時価を求めるという評価通達の方式自体が不合理であると主張するものではないが、被告の主張する本件株式の評価は、①平成18年分株価通達により算出した類似業種の株価（評価通達180の「A」）が不合理であり、②類似業種比準価額の構成要素である類似業種の株価及び比準3要素（評価通達180の「A」、「B」、「C」、「D」）の算出の基となる評価通達182の標本会社の業種分類が合理性を欠くという点から、正確な株価であるとはいえない。

ア 平成18年分株価通達の不合理性等

(ア) 平成18年分株価通達の不合理性

平成18年分株価通達における大分類「サービス業」における平成18年1月から同年12月までの株価の平均値を算出すると約826円となるのに対し、平成19年分株価通達における大分類「サービス業」の平成18年分平均株価は、445円となっており、いずれも平成18年1月から同年12月までの期間を対象とした平均株価であるにもかかわらず、381円（約46%減）と大幅な乖離が生じている。

このような乖離が生じた原因は、類似業種株価の算出方法の相違にある。すなわち、昭和56年の商法284条の2の改正に伴う昭和58年4月の評価通達の改正により、類似業種の株価については、1株当たりの「資本金の額」を50円とした場合の株式数により計算することとされ、平成18年分株価通達もこの基準によっているところ、本件改正により、平成19年分株価通達からは、1株当たりの「資本金等の額」を50円とした場合の株式数により計算することとされた。

この点、「資本金の額」は、上記の昭和56年の商法284条の2の改正により、株式発行の対価の2分の1を超えない価額は資本金に組み入れないことが可能となり、株式の発行会社はその意思である程度自由に決定できることになったのであるから、資本金に組み入れる額の多寡により、「資本金の額」を50円とした場合の株式数が変動し、正確な株価が算出されなくなる。他方、「資本金等の額」は、法人税法2条16号に規定されており、およそ払込資本の全てとなることから、会社の任意によりその金額を変更することはできず、株式数を算定する上での基礎として採用することには合理性があるといえる。

したがって、平成19年分株価通達における類似業種の株価の算出方法は合理性を有するが、平成18年分株価通達におけるそれは不合理であり、これに従って本件会社の株式を評価すると、不合理に高額となる。

(イ) 平成18年分株価通達を画一的に適用すると課税の公平を害すること

平成18年分株価通達における類似業種の株価の同年の各月の平均と平成19年分株価通達における平成18年分の平均の類似業種の株価を業種目別に比較、検証してみると、不動産業、金融・証券業、建設業及びサービス業に偏って約5割という大幅な乖離が生じている。

この点、平成18年分株価通達は不合理であるが、平成19年分株価通達は合理的であるから、平成18年分株価通達を画一的に適用すると、上記4業種の株式を相続した者の間では、平成18年に相続が開始した者は平成19年に相続が開始した者に比して、株式の相続税評価額が不当に高額となり、年度間における課税の公平性が害される。

また、上記4業種に限り、平成18年分株価通達における類似業種の株価の同年の各月の平均と平成19年分株価通達における平成18年分の平均の類似業種の株価が乖離しているから、平成18年に相続が開始した者の間でも、上記4業種の株式を相続した者は、それ以外の株式を相続した者に比して、株式の相続税評価額が不相当に高額となり、業種間における課税の公平性も害されている。

(ウ) 本件会社の株式の評価

本件会社の株式の類似業種の株価について、平成19年分株価通達の445円を使用し算定すると、本件第一次相続に係る本件会社の株式200株の価額は、503万円であり、この価額をもって評価すべきである。

(エ) 被告の主張に対する反論

被告は、平成18年分換算計算と平成19年分換算計算で差異が生じるとしても、その影響は、類似業種比準価額の算式の分子及び分母の双方に及ぶものであるから、平成18年分換算計算を用いた場合に算出される評価会社の株価が、平成19年分換算計算を用いた場合に比して極端に過大になることはない旨主張する。

類似業種の株価及び比準3要素について、平成18年分換算計算を用いていたものを平成19年分換算計算を用いることにすると、その影響は類似業種比準価額の算式の分子及び分母の双方に及ぶのは当然であるが、分子に及ぶ影響と分母に及ぶ影響が同じ割合であるという論理的根拠は存在しない。

したがって、被告は、平成18年分株価通達における各標本会社について、株価並びに1株当たりの配当金額、利益金額及び純資産価額に加え、資本金の額及び資本金等の額を明らかにし、比準の方法が適切か否かを検証できるようにすべきである。

イ 標本会社の分類

類似業種比準方式に基づき算出された株価が合理性を有するためには、その構成要素である類似業種の株価及び比準3要素算出の基となる標本会社（評価通達182）の業種分類が合理的にされていることが不可欠である。

被告は、株価通達における業種目の分類は、原則として日本標準産業分類に基づく旨主張するが、日本標準産業分類は、平成14年改定において、情報通信業を大分類として新設しているにもかかわらず、被告が情報通信業を大分類化したのは平成21年改定であり、

平成18年分株価通達においても、本来情報通信業に分類されるべき標本会社がサービス業に分類されている。このように、被告が、日本産業分類において情報通信業が大分類として新設されたにもかかわらず、平成21年まで独立の分類にしなかったのは違法な不作為である。

(2) 争点(2) (本件過少申告加算税賦課決定処分 of 適法性 (本件第二次相続申告において本件会社の株式を0円として申告したことについての正当な理由の有無))

(原告の主張)

原告は、本件会社に対し、過去3期分の法人税確定申告書等の入手に努めたが拒絶され、また、会計帳簿等閲覧請求をしたが、これも回答を拒絶された。

原告が本件会社の株式の価額を算出するためには、本件会社の法人税確定申告書が必要であるところ、上記のとおり、その提出を拒絶されたのであり、このような場合に株式の価額をどのように算定し、相続税額を算出するかについては、法令上も通達上も規定されていない。

したがって、原告はやむを得ず本件会社の株式の価額を0円と評価して申告したものであり、結果として過少申告となったとしても通則法65条4項の「正当な理由」が存し、宇都宮税務署長が原告に対し、本件会社の株式の評価額部分も含めて過少申告加算税を賦課したことは違法である。

(被告の主張)

過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であるところ、過少申告加算税の趣旨に照らせば、通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号、平成●●年(〇〇)第●●号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁、最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁参照)。

原告が本件会社の株式に係る評価額を0円として相続税額を計算し、本件第二次相続に係る相続税の申告書を提出したことに真に原告の責めに帰することができない客観的な事情は明らかにされておらず、過少申告加算税の趣旨に照らしてもなお、不当又は酷になる場合に当たるとは認められない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1) (本件第一次相続更正処分の適法性 (本件第一次相続更正処分における本件株式の価額)) について

(1) 相続税法22条にいう当該財産の取得の時ににおける「時価」とは、客観的な交換価値をいうと解される。

そして、評価通達は、財産評価の一般的基準について定めるものであり、評価通達168以下において、株式の価額の評価について定めるものであるところ、評価通達の定める評価

方法が株式の時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものであれば、その評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情の存しない限り、その評価方法によって定められた価額は時価を上回るものではないと解される。

本件においては、証拠（甲13、15）及び弁論の全趣旨によれば、宇都宮税務署長は、本件第一次相続更正処分につき、別紙2の1のとおり、丙の平成18年5月●日相続開始に係る原告の相続税の額を計算し、そのうち本件会社の株式の価額については、評価通達に基づき、平成18年分換算計算により算定された平成18年分株価通達による類似業種の株価及び比準3要素の金額を用いて算定したことが認められる。

- (2) この点、原告は、①「資本金の額」は、昭和56年の商法284条の2の改正の時点から、株式の発行会社が資本金に組み入れない額をある程度自由に決定できるようになったのであるから、資本金の額に組み入れる額の多寡により、「資本金の額」を50円とした場合の株式数変動し、正確な株価が算出されなくなるし、②標本会社の業種目の分類につき、株価通達においては、原則として日本標準産業分類によることとされているにもかかわらず、同分類で平成14年に新設された情報通信業は、平成21年改定まで株価通達で大分類化されていなかったのであるから、平成18年分株価通達は合理性がなく、類似業種の株価については平成19年分換算計算によって算定された平成19年分株価通達による類似業種の株価を用いるべきである旨主張する。

ア 平成18年分株価通達の合理性等について

本件改正により、評価通達180の類似業種比準価額を求める「 $A \times ((B \div B + C \div C \times 3 + D \div D) \div 5) \times 0.6$ 」という算式中の類似業種の株価（上記「A」）及び各比準要素の数値（上記「B」、「C」、「D」）については、従来の「1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数」ではなく、「1株当たりの資本金等の額（法人税法2条16号）を50円とした場合の株式数」に換算して計算することとされたところ、証拠（乙5）によれば、これは、会社法の施行により、株式会社の資本金の額が1000万円を下回ることを禁止した最低資本金制度がなくなり、資本金を資本準備金等に振り替え、資本金の額を0とすることも可能となったことに伴い改正されたものであることが認められる。

そうすると、本件改正が、上記のとおり、会社法の施行により最低資本金制度がなくなったことに伴いされたものであることからすれば、その改正の目的については合理性を有するものというべきである。

また、本件改正により、評価通達180の類似業種の株価及び各比準要素の数値は、平成18年分株価通達までは、平成18年分換算計算により算定することとされていたのに対し、平成19年分株価通達からは、平成19年分換算計算により算定することとされたところ、評価通達180の類似業種比準価額を求める「 $A \times ((B \div B + C \div C \times 3 + D \div D) \div 5) \times 0.6$ 」という算式からすれば、平成18年分換算計算によっていたものが平成19年分換算計算によることとなるという影響は、分子（「A」）である類似業種の株価のみならず、分母（「B」、「C」、「D」）である類似業種の1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）にも及ぶものであって、最終的に算定される類似業種比準価額に大きな差異が生じるものとは考えにくいというべきである。

そして、証拠（乙8～11）によれば、国税庁長官が、平成18年分株価通達の作成に

当たり収集した標本会社の比準3要素の額等を記載した基礎資料の報告書は、既に保存期間が満了していることが認められるものの、特にその株価通達の作成に当たり、株価の評価方法や資料の収集方法について合理性を欠くような事情があったことはいかたがわれないから、平成18年分株価通達は、国税庁長官の定めた基準に従い正確に作成されたと認められるところ、証拠(乙6)によれば、本件改正の前後を通じ、株価通達により標本会社を大分類「サービス業」、中分類「その他のサービス業」として求めた本件会社の株式の類似業種比準価額と、東京証券取引所第一部上場のサービス業の会社の単純株価平均の推移を比較すると、概ね同様の推移をしていることが認められることにも鑑みれば、本件改正の前後を通じ、株価通達により算定される類似業種比準価額は合理性を有するものというべきであって、平成18年分株価通達は合理性を有するというべきである。

以上によれば、評価通達及び平成18年分株価通達の定める評価方法は株式の時価を算定する方法として一般的な合理性を有するということができる。そして、原告は、平成18年分株価通達を画一的に適用すると、年度間及び業種目間における課税の公平性が害される旨主張するが、かかる主張も、結局は、平成18年分株価通達が不合理である旨をいうものと解されるのであって、評価通達及び株価通達の定める評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情がある旨を指摘するものとはいえず、他にそのような特段の事情があることはいかたがわれないことからすれば、平成18年分株価通達が不合理である旨の原告の主張は採用することができない。

イ 標本会社の分類について

証拠(乙12、14)によれば、株価通達の作成に当たり、業種目は、原則として、日本標準産業分類に基づいて区分していること、日本標準産業分類は、旧統計法及び統計調査に用いる産業分類並びに疾病、傷害及び死因分類を定める政令2条に根拠を有しており、平成20年法律第53号による改正後の統計法にあっては、統計法28条の規定に基づく統計基準であって、統計の正確性と客観性を保持し、統計の相互比較性と利用の向上を図ることを目的として設定されたものであることが認められる。

原告は、日本標準産業分類は、平成14年改定において、情報通信業を大分類として新設しているにもかかわらず、株価通達において情報通信業が大分類化されたのは平成21年改定であり、この間、情報通信業を独立の分類にしなかったのは違法な不作為である旨主張する。

しかしながら、上記のとおり、株価通達においては、業種目の分類につき、原則として日本標準産業分類によるものとされているものの、株価通達における業種目の分類上、日本標準産業分類によらなくてはならない旨の法令の規定はなく、統計の相互比較性と利用の向上を図ることを目的とする日本標準産業分類と、評価通達182及び183-2に根拠を有し、取引相場のない株式を評価することを目的として定められた株価通達とは、その目的及び根拠を異にするから、株価通達における業種目の分類が、日本標準産業分類と完全に一致しないことをもって、株価通達が合理性を欠くということとはできない。

- (3) 以上のとおり、財産評価の一般的基準について定める評価通達及び株価通達は、株式の時価を算定する評価方法として一般的な合理性を有するものであり、本件において、その評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特段の事情も存しないから、宇都宮税務署長による本件会社の株式の評価に違法はないというべきである。

そして、弁論の全趣旨によれば、別紙2の1及び2の被告の主張のとおり、本件第一次相続に係る原告の納付すべき税額は、68万3000円となるどころ、これは、前提事実(11)、(12)のとおり宇都宮税務署長による本件第一次相続更正処分(ただし、平成26年7月2日付け異議決定により一部取り消された後のもの)における原告の納付すべき税額は65万3000円を上回るから、本件第一次相続更正処分(ただし、平成26年7月2日付け異議決定により一部取り消された後のもの)は適法である。

2 争点(2)(本件過少申告加算税賦課決定処分の適法性(本件第二次相続申告において本件会社の株式を0円として申告したことについての正当な理由の有無))

(1) 原告は、本件会社の株式の価額を算出するためには、本件会社の法人税確定申告書が必要であったのに、本件会社からその提出を拒絶されたのであるから、本件会社の株式の価額を0円として本件第二次相続申告をしたことには、通則法65条4項の「正当な理由」があり、本件会社の株式の評価額部分についての本件過少申告加算税賦課決定処分は違法である旨主張する。

(2) 過少申告加算税は、過少申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に対し課されるものであり、これによって、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、過少申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であるところ、過少申告加算税の趣旨に照らせば、通則法65条4項にいう「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような過少申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当である(前掲最高裁平成18年4月20日判決、前掲最高裁平成18年4月25日判決、前掲最高裁平成17年18年10月24日判決参照)。

この点、前提事実(5)のとおり、原告は、平成20年8月5日、本件会社の株式の価額を0円として、本件第二次相続申告をしているところ、証拠(甲22、23)によれば、原告は、当時の代理人弁護士を介し、平成23年11月29日、本件会社に対し、会計帳簿等の閲覧請求をしたが、同年12月28日、本件第二次相続について、原告と丁との間の遺産分割協議及び権利行使者の指定がされていない(会社法106条参照)などとして、これを拒絶する旨の通知を受けたことが認められる。

上記のとおり、原告は、本件第二次相続申告の前には、本件会社に対して会計帳簿等の閲覧請求をしていない上、株式の権利行使者の指定について、丁との間で協議を成立させていれば、本件会社において、会計帳簿等の閲覧に応じたと考えられる上、本件会社の会計帳簿等の閲覧ができないことをもって本件会社の株式の価額が0円であることを客観的に裏付ける事実であるということはできず、他に原告は本件会社の株式の価額を0円と算定すべき根拠となり、これを客観的に裏付けるに足りる事実を認識していたことを何ら主張立証しないから、原告について、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるということとはできない。

(3) 原告は、陳述書(甲26の1)に、本件会社の株式の価額について、税務署において、0円と評価することを容認していた旨の記載をしている。

しかしながら、上記の点は、陳述書(甲26の1)の記載からすると、原告が税務署に相談したにもかかわらず、不備を指摘されなかったことをいうものと解されるところ、不備を

指摘されなかったことをもって、税務官庁において、本件会社の株式の価額についての評価を容認していたということはできず、これをもって、納税者の信頼の対象となる公的見解を表示したと評価することはできないというべきであるから、上記の点を踏まえても、本件過少申告加算税賦課決定処分が違法となるものではない。

なお、原告は、陳述書（甲26の2）において、原告が立て替えた立替金等は、税務署において認められたもののほかにも存在する旨の記載もしているところ、陳述書（甲26の2）の1枚目は、乙についての相続である本件第二次相続についての異議申立て（前提事実（7））に係る裁決書（甲5の1）の写しであることからすると、原告が乙に対して有するという立替金等についての不服をいうものと考えられるが、本件訴訟においては、乙の死亡により開始された本件第二次相続につき、本件第二次相続更正処分自体は不服の対象とされておらず、本件過少申告加算税賦課決定処分のみが争われているのであって、採り上げることができないものである（他方、丙の死亡により開始された本件第一次相続についての原告の債務の負担額についての不服をいうものとしても、本件訴訟のうち本件第一次相続については、原告は、専ら本件会社の株式の価額を争ってきており、「丙の葬式費用」（スタッフ等経費）に係る債務控除額を法定相続分に従って算出したことの違法をいう点は、平成26年3月28日付け本件第一次相続更正処分を受けて、平成26年7月25日の本件第4回口頭弁論期日までに請求を減縮し、その主張を撤回しているところ、原告の上記陳述書は、平成28年6月10日の本件第14回口頭弁論期日に提出されたものである上、陳述書に記載された事実を裏付ける証拠もないから、本件第一次相続更正処分（ただし、平成26年7月2日付け異議決定により一部取り消された後のもの）に関する前記1の判断を左右するものではない。）。

(4) したがって、原告が本件第二次相続申告において、本件会社の株式の価額を0円と評価して申告したことに正当な理由はなく、弁論の全趣旨によれば、本件過少申告加算税賦課決定処分の根拠等については、別紙2の3及び4の被告の主張のとおりと認められ、本件過少申告加算税賦課決定処分は適法である。

3 以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 館内 比佐志

裁判官 荒谷 謙介

裁判官宮端謙一は、差支えのため署名押印をすることができない。

裁判長裁判官 館内 比佐志

関係法令等の定め

1 相続税法

相続税法22条は、相続により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価による旨を定める。

2 国税通則法（以下「通則法」という。）

(1) 通則法65条1項は、期限内申告書が提出された場合において、更正があったときは、当該納税者に対し、その更正に基づき35条2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨を定める。

(2) 通則法65条4項は、1項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められるものがある場合には、同項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、同項の規定を適用する旨を定める。

3 財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56・直審（資）17による国税庁長官通達。以下「評価通達」という。）（平成18年10月27日付け課評2-27ほか2課共同「財産評価基本通達の一部改正について」（法令解釈通達）による改正前のもの。乙4。）

(1) 評価通達168は、株式の価額は、銘柄の異なるごとに、上場株式、気配相場等のある株式、取引相場のない株式の区分にしたがい、1株ごとに評価する旨を定める。

(2) 評価通達178は、取引相場のない株式の価額は、評価しようとするその株式の発行会社（以下「評価会社」という。）が大会社、中会社又は小会社のいずれに該当するかに応じて、それぞれ評価通達179の定めに従って評価する（ただし、同族株主以外の株主等が取得した株式の価額は、評価通達188の定めによって評価する。）旨を定める。

(3) 評価通達179（2）は、中会社の株式の価額は、次の算式により計算した金額によって評価する（ただし、納税義務者の選択により、算式中の類似業種比準価額を1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって計算することができる。）旨を定める。

$$\text{類似業種比準価額} \times L + 1 \text{株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）} \times (1 - L)$$

この算式中の「L」は、評価会社の評価通達178に定める総資産価額（帳簿価額によって計算した金額）及び従業員数又は直前期末以前1年間における取引金額に応じて、定められた割合のうちいずれか大きい方の割合とする。

(4) 評価通達180は、上記（3）の中会社の類似業種比準価額は、類似業種の株価並びに1株当たりの配当金額、年利益金額及び総資産価額を基とし、次の算式によって計算した金額とする旨を定める。

$$A \times ((B \div B + C \div C \times 3 + D \div D) \div 5) \times 0.6$$

「A」＝類似業種の株価

「B」＝評価会社の直前期末における1株当たりの配当金額

「㉟」＝評価会社の直前期末以前1年間における1株当たりの利益金額

「㊱」＝評価会社の直前期末における1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

「B」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額

「C」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額

「D」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

（注） 類似業種比準価額の計算に当たっては、㉟、㉞及び㊱の金額が評価通達183により1株当たりの資本金の額を50円とした場合の金額として計算することに留意する。

（5）評価通達181は、評価通達180の類似業種は、大分類、中分類及び小分類に区分された業種（以下「業種目」という。）のうち、評価会社の事業が該当する業種目とし、その業種目が小分類に区分されていない中分類のものにあつては中分類の業種目による（ただし、納税義務者の選択により、類似業種が中分類による業種目にあつてはその業種目の属する大分類の業種目を類似業種とすることができる。）旨を定める。

（6）評価通達182は、評価通達180の類似業種の株価（前記（4）の「A」）は、課税時期の属する月以前3か月間の各月の類似業種の株価のうち最も低いものとする（ただし、納税義務者の選択により、類似業種の前年平均株価によることができる。）旨を定め、この場合の各月の株価は、業種目ごとにそれぞれの業種目に該当する上場会社（以下「標本会社」という。）の株式の毎日の最終価格の各月ごとの平均額（1株当たりの資本金の額を50円として計算した金額）を基に計算した金額によることとし、その金額は別に定める旨を定める。

（7）ア 評価通達183（1）は、評価通達180の評価会社の「1株当たりの配当金額」（前記（4）の「㉟」）は、直前期末以前2年間におけるその会社の利益の年配当金額（特別配当、記念配当等の名称による配当金額のうち、将来每期継続することが予想できない金額を除く。）の合計額の2分の1に相当する金額を、直前期末における発行済株式数（1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数）で除して計算した金額とする旨を定める。

イ 評価通達183（2）は、評価通達180の評価会社の「1株当たりの利益金額」（前記（4）の「㉟」）は、直前期末以前1年間における法人税の課税所得金額（非経常的な利益の金額を除く。）に、その所得の計算上益金に算入されなかった利益の配当等の金額（所得税額に相当する金額を除く。）及び損金に算入された繰越欠損金の控除額を加算した金額を、直前期末における発行済株式数（1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数）で除して計算した金額とする旨を定める。

ウ 評価通達183（3）は、評価通達180の評価会社の「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」（前記（4）の「㊱」）は、直前期末における資本金額、法人税法2条17号（平成18年法律第10号による改正前のもの）に規定する資本積立金額及び同条18号（平成18年法律第10号による改正前のもの）に規定する利益積立金額に相当する金額の合計額を直前期末における発行済株式数（1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数）で除して計算した金額とする旨を定める。

（8）評価通達183-2は、評価通達180の類似業種の「1株当たりの配当金額」、「1株当

たりの年利益金額」及び「1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）」（前記（4）の「B」、「C」、「D」）は、各標本会社について、評価通達183の（1）ないし（3）の定めに基づいて計算した1株当たりの配当金額、1株当たりの年利益金額及び1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）を基に計算した金額によることとし、その金額は別に定める旨を定める。

- （9）評価通達185は、評価通達179の「1株当たりの純資産価額（相続税評価額で計算した金額）」は、課税時期において評価会社が所有する各資産を評価通達の定める評価方法により評価した価額の合計額から、課税時期における各負債の金額の合計額及び評価通達186-2により計算した評価差額に対する法人税額等に相当する金額を控除した金額を課税時期における発行済株式数で除して計算した金額とする旨を定める。

4 評価通達の改正（乙5）

平成18年10月27日付け課評2-27ほか2課共同「財産評価基本通達の一部改正について」（法令解釈通達）により評価通達が改正されたところ、評価通達180の類似業種の株価（前記3（4）の「A」）及び各比準要素の数値（前記3（4）の「B」、「C」、「D」）については、従来の「1株当たりの資本金の額を50円とした場合の株式数」ではなく、「1株当たりの資本金等の額（法人税法2条16号）を50円とした場合の株式数」に換算して計算する（以下、「資本金50円当たりの金額に換算」する計算を「平成18年分換算計算」といい、「資本金等の額50円当たりの金額に換算」する計算を「平成19年分換算計算」という。）こととされた（以下、この評価通達の改正を「本件改正」という。）。

5 類似業種比準価額計算上の業種目及び業種目別株価等について（法令解釈通達）

評価通達182の類似業種の各月の株価及び前年平均株価（前記3（4）の「A」）のほか、評価通達183-2の課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの①配当金額、②年利益金額及び③純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）（前記3（4）の「B」、「C」、「D」）。以下、上記①ないし③を併せて「比準3要素」という。）は、別に定めるとされているところ、国税庁長官は、毎年、これらの金額を計算し、「類似業種比準価額計算上の業種目及び業種目別株価等について（法令解釈通達）」（以下「株価通達」という。）を発出している。

- （1）平成18年分の類似業種比準価額計算上の業種目及び業種目別株価等について（平成18年6月9日付け課評2-11による法令解釈通達）（以下「平成18年分株価通達」という。甲7）

平成18年分株価通達は、類似業種の各月の株価及び前年平均株価、1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産額（帳簿価額によって計算した金額）について、以下のとおり定める。

ア 大分類「サービス業」

（ア）株価（「A」）

平成17年平均 795円

平成18年5月 872円

平成18年4月 970円

平成18年3月 936円

（イ）配当金額（「B」）

4.6円

(ウ) 利益金額 (「C」)

35円

(エ) 配当金額 (「D」)

240円

イ 大分類「サービス業」、中分類「その他のサービス業」

(ア) 株価 (「A」)

平成17年平均 795円

平成18年5月 872円

平成18年4月 970円

平成18年3月 936円

(イ) 配当金額 (「B」)

4.6円

(ウ) 利益金額 (「C」)

35円

(エ) 配当金額 (「D」)

240円

(2) 平成19年分の類似業種比準価額計算上の業種目及び業種目別株価等について(平成19年6月5日付け課評2-12による法令解釈通達)(以下「平成19年分株価通達」という。甲8)

平成19年分株価通達は、類似業種の前年平均株価について、以下のとおり定める。

ア 大分類「サービス業」の株価 (「A」)

平成18年平均 445円

イ 大分類「サービス業」、中分類「その他のサービス業」の株価 (「A」)

平成18年平均 445円

以上

本件第一次相続更正処分及び本件過少申告加算税賦課決定処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

1 本件第一次相続更正処分

(1) 課税価格の合計額（別表3順号5の「合計額」欄の金額） 9364万9000円

上記金額は、原告及び丁に係る相続税の各課税価格の合計額であり、それぞれ本件第一次相続により同人らが取得した下記アの財産の価額から、同人らが承継又は負担する下記イの債務等の金額を控除した金額につき、通則法118条1項の規定及び相続税法基本通達（昭和34年1月28日付け直資10による国税庁長官通達。以下同じ。）16-2の取扱いにより、1000円未満の端数を切り捨てた後の以下の各金額（別表3順号5の「原告」欄、「訴外丁」欄の金額）を合計した金額である。

原告 4675万1000円

丁 4689万8000円

ア 本件第一次相続により取得した財産の価額の合計額（別表3順号1の「合計額」欄の金額） 9424万6676円

上記金額は、原告及び丁が本件第一次相続により取得した財産の総額であり、その内訳は、次のとおりである。

(ア) 土地の価額（別表3付表1順号2） 1257万3898円

上記金額は、原告及び丁が本件第一次相続により取得した各土地（別表3付表1順号3及び4）の評価額の合計額であり、これらの具体的な評価額の計算過程は、別表4及び別表5のとおりである。

なお、原告及び丁は、上記各土地を持分各2分の1の割合で共有取得している。

(イ) 有価証券の価額（別表3付表1順号5） 649万2000円

上記金額は、原告及び丁が本件第一次相続により取得した本件会社の株式の価額の合計額である。

(ウ) 預貯金の価額（別表3付表1順号6） 7473万0778円

上記金額は、原告及び丁が本件第一次相続により取得した預貯金（別表3付表1順号7ないし18）の価額の合計額である。

なお、原告及び丁は、上記各預貯金を各2分の1の割合で取得している。

(エ) その他の財産の価額（別表3付表1順号19） 45万円

上記金額は、丙が生前にF株式会社へ積み立てた前払債権の金額である。

イ 債務及び葬式費用の金額（別表3順号2の「合計額」欄の金額） 59万6518円

上記金額は、原告及び丁が本件第一次相続により承継した債務及び負担した葬式費用の金額の合計額であり、その内訳は、次のとおりである。

(ア) 債務の金額（別表3付表2順号2） 8万0500円

上記金額は、原告が丙の生前に立て替えた同人の生活費等の金額であり、原告が負担する債務の金額である。

(イ) 葬式費用の金額（別表3付表2順号3） 51万6018円

上記金額は、原告及び丁が負担した丙の葬式費用の金額の合計額であり、その内訳は、

次のとおりである。

a F株式会社への支払額 45万円

上記金額は、葬式費用のうち、前記ア（エ）の丙が生前に積み立てていた金額である。

b スタッフ経費の額 6万6018円

上記金額は、葬式費用のうち、原告が負担した葬儀スタッフに係る経費の金額である。

(2) 納付すべき相続税額

本件第一次相続に係る原告の納付すべき相続税額は、次のとおり算出したものである。

ア 相続税の課税価額の合計額（別表3順号5の「合計額」欄の金額）

9364万9000円

上記金額は、前記（1）の金額である。

イ 遺産に係る基礎控除額（別表3順号6の金額） 8000万円

上記金額は、前記アの金額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法15条（平成25年法律第5号による改正前のもの）の規定により、5000万円と1000万円に丙の法定相続人の数である3を乗じて算出した3000万円との合計額である。

ウ 課税遺産総額（別表3順号7の金額） 1364万9000円

上記金額は、前記アの金額から前記イの金額を控除した金額である。

エ 法定相続分に応じた原告、丁及び乙の各取得金額（別表3順号9の金額）

（ア）原告（法定相続分4分の1） 341万2000円

（イ）丁（法定相続分4分の1） 341万2000円

（ウ）乙（法定相続分2分の1） 682万4000円

上記（ア）ないし（ウ）の各金額は、相続税法16条（平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）の規定により、前記ウの課税遺産総額を原告、丁及び乙が民法900条の規定による相続分に応じて取得したものとした場合の各取得金額であり、相続税法基本通達16-3の定めにより、各人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

オ 相続税の総額の基礎となる税額（別表3順号10の金額）

（ア）原告 34万1200円

（イ）丁 34万1200円

（ウ）乙 68万2400円

上記（ア）ないし（ウ）の各金額は、前記エ（ア）ないし（ウ）の各金額に、相続税法16条に規定する税率を適用して、それぞれ算出した金額である。

カ 相続税の総額（別表3順号11の金額） 136万4800円

上記金額は、前記オ（ア）ないし（ウ）の各金額の合計額である。

キ 原告の算出税額（別表3順号13の「原告」欄の金額） 68万1328円

上記金額は、相続税法17条の規定により、前記カの金額に、原告の課税価格（別表3順号5の「原告」欄の金額）が前記（1）の課税価格の合計額（同表順号5の「合計額」欄の金額）のうちに占める割合（同表順号12の原告のあん分割合）を乗じて算出した金額である。

ク 原告の納付すべき相続税額（別表3順号14の「原告」欄の金額） 68万1300円
上記金額は、前記キの金額について、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 本件第一次相続更正処分の適法性

被告が本訴において主張する本件第一次相続に係る原告の納付すべき相続税額は、前記1のとおり68万1300円であるところ、この金額は、本件第一次相続更正処分の金額65万3300円（平成26年7月2日付け異議決定により一部取り消された後のもの。別表1参照）を上回るから、本件第一次相続更正処分は適法である。

3 本件過少申告加算税賦課決定処分の根拠

本件第二次相続更正処分が適法であること（なお、計算の明細については別表6参照）については争いがないところ、本件第二次相続更正処分に基づき新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実について、当該更正処分前の税額の基礎とされてなかったことに通則法65条4項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

したがって、本件第二次相続更正処分に伴って原告に対して課されるべき過少申告加算税の額は、本件第二次相続更正処分により原告が新たに納付すべき相続税額148万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）を基礎として、通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した14万8000円である。

4 本件過少申告加算税賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件第二次相続更正処分に伴って原告に課されるべき過少申告加算税の額は、前記3のとおりであり、本件過少申告加算税賦課決定処分における過少申告加算税の額（平成26年3月28日付け変更決定により減額された後のもの。別表2参照）は、上記金額と同額であるから、本件過少申告加算税賦課決定処分は適法である。

以上

別表 1

課税の経緯（本件第一次相続に係る相続税）

（単位：円）

区分	当初申告	決定処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	更正処分等	異議申立て	異議決定	
年月日	—	平成23年8月4日	平成23年10月4日	平成23年12月1日	平成24年1月20日	平成25年1月8日	平成26年3月28日	平成26年5月28日	平成26年7月2日	
各人の合計	課税価格	無申告	88,660,000	/	/	/	/	93,649,000	/	/
	納付すべき税額		866,000					1,364,800		
	無申告加算税の額	/	/					/		
原告	課税価格	無申告	22,165,000	一部取消し	/	/	/	46,751,000	一部取消し	46,506,000
	納付すべき税額		216,500					681,300		653,300
	無申告加算税の額	/	31,500	全部取消し				棄却	—	—
被相続人乙	課税価格	無申告	44,330,000	一部取消し	/	/	/	0	/	/
	納付すべき税額		216,500					0		
	無申告加算税の額	/	31,500	全部取消し				棄却		

決定処分等のうち、「被相続人乙」欄の「納付すべき税額」欄及び「無申告加算税の額」欄の各金額は、通則法5条の規定に基づき原告が負担すべきであった金額である。

別表 2

課税の経緯（本件第二次相続に係る相続税）

（単位：円）

区分	当初申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決	更正処分等	
年月日	平成20年8月6日	平成23年8月4日	平成23年10月4日	平成23年12月1日	平成24年1月20日	平成25年1月8日	平成26年3月28日	
各人の合計	課税価格	120,856,000	181,950,000	/	/	/	/	138,917,000
	納付すべき税額	6,628,400	19,585,000					9,783,200
原告	課税価格	60,428,000	90,975,000	一部取消し	/	/	/	68,102,000
	納付すべき税額	3,314,200	9,597,600					4,796,000
	過少申告加算税の額	/	776,000	全部取消し				棄却

別表 3

課税価格及び納付すべき相続税額等の計算明細表

(本件第一次相続)

(単位：円)

	区分	順号	合計額	原告	訴外丁	被相続人乙
課税価格の計算	取得した財産の価額 (注1)	1	94,246,676	47,123,337	47,123,339	0
	債務及び葬式費用の金額 (注2)	2	596,518	371,518	225,000	0
	純資産価額(1-2)	3	93,650,158	46,751,819	46,898,339	0
	純資産価額に加算される 贈与財産価額	4	0	0	0	0
	課税価格(3+4) (注3)	5	93,649,000	46,751,000	46,898,000	0
相続税の総額の計算	遺産に係る基礎控除額	6	80,000,000			
	課税遺産総額(5-6)	7	13,649,000			
	法定相続分	8	1.00	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{2}$
	法定相続分に応ずる 取得金額	9	—	3,412,000	3,412,000	6,824,000
	相続税の総額の 基礎となる税額	10	—	341,200	341,200	682,400
	相続税の総額	11	1,364,800			
各人の税額の計算	あん分割合(注4)	12	1.00	$\frac{46,751}{93,649}$	$\frac{46,898}{93,649}$	$\frac{—}{—}$
	各人の算出税額 (11×各人の12)	13	—	681,328	683,471	—
	納付すべき相続税額 (注5)	14	—	681,300	683,400	—

(注1) 取得した財産の価額の内訳は、別表3付表1のとおりである。

(注2) 債務及び葬式費用の内訳は、別表3付表2のとおりである。

(注3) 順号5欄の各金額は、各人ごとに1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注4) 順号12欄の割合は、順号5欄の「合計額」欄の金額に各人の欄の金額が占める割合である。

(注5) 順号14欄の金額は、各人ごとに通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表 3 付表 1

取得した財産の価額の内訳

(単位：円)

区分		順号	合計額	原告	訴外丁
取得した財産の価額 (2 + 5 + 6 + 19)		1	94,246,676	47,123,337	47,123,339
土地		2	12,573,898	6,286,948	6,286,950
土地の内訳	宇都宮市●●	3	10,481,805		
	宇都宮市●● (持分2分の1)	4	2,092,093		
有価証券		5	6,492,000	3,246,000	3,246,000
預貯金		6	74,730,778	37,365,389	37,365,389
取得した財産の価額の内訳 預貯金の内訳	G銀行一条町支店 (定期預金No.●●●●●)	7	3,525,288		
	G銀行一条町支店 (定期預金No.●●●●●)	8	9,000,000		
	H信用金庫宇都宮南支店 (普通預金No.●●●●●)	9	5,719,535		
	H信用金庫宇都宮南支店 (普通預金No.●●●●●)	10	27,243,424		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期預金No.●●●●●)	11	6,330,323		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期預金No.●●●●●)	12	3,000,000		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期預金No.●●●●●)	13	1,000,000		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期積金No.●●●●●)	14	100,000		
	I銀行本店営業部 (定期預金No.●●●●●)	15	10,007,208		
	J銀行 (定額貯金No.●●●●●)	16	2,005,000		
	J銀行 (定額貯金No.●●●●●)	17	6,000,000		
	J銀行 (定額貯金No.●●●●●)	18	800,000		
その他財産 (積立金)		19	450,000	225,000	225,000

別表 3 付表 2

債務及び葬式費用の金額の内訳

(単位：円)

区分		順号	合計額	原告	訴外丁
債務及び葬式費用の金額 (2 + 3)		1	596,518	371,518	225,000
債務及び葬式費用の金額の内訳	債務 (生活費等の立替金)	2	80,500	80,500	0
	葬式費用	3	516,018	291,018	225,000
	内訳				
	F 株式会社	4	450,000	225,000	225,000
	スタッフ経費	5	66,018	66,018	0

別表 4

土地（宇都宮市●●）の財産評価額

区分		金額等
正面路線価	①	57,000円
奥行価格補正率	②	0.91
①×②	③	51,870円
不整形地補正率	④	0.63
③×④	⑤	32,678円
宅地造成費	⑥	800円
自用地 1 m ² 当たりの価額 (⑤－⑥)	⑦	31,878円
地積	⑧	328.81 m ²
財産評価額 (⑦×⑧)	⑨	10,481,805円

注 1 路線価は、平成18年分の路線価である。

2 各補正率は、本土地の所在する普通住宅地区の補正率である。

3 不整形地補正率（④欄）の算定は、別表 4 付表 1 のとおりである。

4 宅地造成費（⑥欄）の算定は、別表 4 付表 2 のとおりである。

別表 4 付表 1

区分		地積等
想定整形地の地積	①	868.30 m ²
地積	②	328.81 m ²
かげ地地積 (①－②)	③	539.49 m ²
かげ地割合 (③÷①)	④	62.1%
不整形地補正率	⑤	0.70
間口狭小補正率	⑥	0.90
奥行長大補正率	⑦	0.90
不整形地補正率 (⑤×⑥又は⑥×⑦の いずれか低い率。0.6を限度)		0.63

別表 4 付表 2

区分		金額等
整地費単価（1 m ² 当たり）	①	400円
整地を要する面積	②	328.81 m ²
整地費（①×②）	③	131,524円
伐採・抜根費単価（1 m ² 当たり）	④	800円
伐採・抜根を要する面積	⑤	164.405 m ²
伐採・抜根費（④×⑤）	⑥	131,524円
宅地造成費の合計額（③+⑥）	⑦	263,048円
地積	⑧	328.81 m ²
宅地造成費 1 m ² 当たりの金額 （⑦÷⑧）	⑨	800円

別表 5

土地（宇都宮市●●）の財産評価額

区分		金額等
正面路線価	①	57,000円
奥行価格補正率	②	1.00
①×②	③	57,000円
不整形地補正率	④	0.79
自用地 1 m ² 当たりの価額 (③×④)	⑤	45,030円
地積	⑥	92.92m ²
持分	⑦	2分の1
財産評価額 (⑤×⑥×⑦)	⑧	2,092,093円

注 1 路線価は、平成18年分の路線価である。

2 各補正率は、本土地の所在する普通住宅地区の補正率である。

3 不整形地補正率（④欄）の算定は、別表 5 付表のとおりである。

別表 5 付表

区分		地積等
想定整形地の地積	①	157.5m ²
地積	②	92.92m ²
かげ地地積 (①－②)	③	64.58m ²
かげ地割合 (③÷①)	④	41.0%
不整形地補正率	⑤	0.85
間口狭小補正率	⑥	0.94
奥行長大補正率	⑦	0.92
不整形地補正率 (⑤×⑥又は⑥×⑦の いずれか低い率。0.6を限度)		0.79

別表 6

課税価格及び納付すべき相続税額等の計算明細表
(本件第二次相続)

(単位：円)

	区分	順号	合計額	原告	訴外丁
課税価格の計算	取得した財産の価額 (注1)	1	143,595,794	71,797,897	71,797,897
	債務及び葬式費用の金額 (注2)	2	4,677,128	3,695,128	982,000
	純資産価額(1-2)	3	138,918,666	68,102,769	70,815,897
	純資産価額に加算される 贈与財産価額	4	0	0	0
	課税価格(3+4) (注3)	5	138,917,000	68,102,000	70,815,000
相続税の総額の計算	遺産に係る基礎控除額	6	70,000,000		
	課税遺産総額(5-6)	7	68,917,000		
	法定相続分	8	1.00	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{2}$
	法定相続分に応ずる 取得金額	9	—	34,458,000	34,458,000
	相続税の総額の 基礎となる税額	10	—	4,891,600	4,891,600
	相続税の総額	11	9,783,200		
各人の税額の計算	あん分割合(注4)	12	1.00	$\frac{68,102}{138,917}$	$\frac{70,815}{138,917}$
	各人の算出税額 (11×各人の12)	13	—	4,796,068	4,987,131
	納付すべき相続税額 (注5)	14	—	4,796,000	4,987,100

(注1) 取得した財産の価額の内訳は、別表6付表1のとおりである。

(注2) 債務及び葬式費用の内訳は、別表6付表2のとおりである。

(注3) 順号5欄の各金額は、各人ごとに1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

(注4) 順号12欄の割合は、順号5欄の「合計額」欄の金額に各人の欄の金額が占める割合である。

(注5) 順号14欄の金額は、各人ごとに通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表6付表1

取得した財産の価額の内訳

(単位：円)

区分		順号	合計額	原告	訴外丁
取得した財産の価額 (2 + 3 + 7 + 8 + 19)		1	143,595,794	71,797,897	71,797,897
土地 (宇都宮市●●)		2	30,375,734	15,187,867	15,187,867
家屋		3	2,704,642	1,352,321	1,352,321
内訳	宇都宮市●● 家屋番号●●	4	2,574,911		
	宇都宮市●●	5	122,899		
	宇都宮市●●	6	6,832		
有価証券		7	7,745,100	3,872,550	3,872,550
預貯金		8	102,750,318	51,375,159	51,375,159
取得した財産の価額の内訳 預貯金の内訳	H信用金庫宇都宮南支店 (普通預金No.●●●●●)	9	19,072,108		
	H信用金庫宇都宮南支店 (普通預金No.●●●●●)	10	20,833,667		
	H信用金庫宇都宮南支店 (普通預金No.●●●●●)	11	24,192,262		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期預金No.●●●●●)	12	1,228,481		
	H信用金庫宇都宮南支店 (定期預金No.●●●●●)	13	9,043,671		
	G銀行一条町支店 (普通預金No.●●●●●)	14	231,058		
	G銀行一条町支店 (定期預金No.●●●●●)	15	10,067,702		
	I銀行本店営業部 (定期預金No.●●●●●)	16	10,021,622		
	J銀行 (定額貯金No.●●●●●)	17	5,020,800		
	J銀行 (定額貯金No.●●●●●)	18	3,038,947		
家庭用財産		19	20,000	10,000	10,000

別表6 付表2

債務及び葬式費用の金額の内訳

(単位：円)

区分		順号	合計額	原告	訴外丁	
債務及び葬式費用の金額 (2 + 6)		1	4,677,128	3,695,128	982,000	
債務及び葬式費用の金額の内訳	債務	2	2,713,128	2,713,128	0	
	内訳	借入金 (入院費の立替金)	3	2,506,158	2,506,158	0
		未払金 (K病院)	4	13,370	13,370	0
		公租公課 (平成19年度市県民税)	5	193,600	193,600	0
	葬式費用		6	1,964,000	982,000	982,000
	内訳	M寺	7	750,000	375,000	375,000
		N寺	8	50,000	25,000	25,000
		F株式会社	9	1,164,000	582,000	582,000

別表 7-1 から別表 7-4 まで 省略

取引相場のない株式の評価明細書（第5表）

1. 資産及び負債の金額（課税時期現在）							
資産の部				負債の部			
科目	相続税評価額	帳簿価額	備考	科目	相続税評価額	帳簿価額	備考
現金・預金	千円 42,207	千円 42,207		短期借入金	千円 30,000	千円 30,000	
仕掛金	13,624	13,624		未払費用	1,350	1,350	
未収入金	8,799	8,799		預り金	342	342	
建物	0	183		未払消費税等	1,025	1,025	
構築物	15	15					
器具備品	224	224					
電話加入権	8	229					
出資金	300	300					
合計	① 65,177	② 65,581		合計	③ 32,717	④ 32,717	
株式及び出資の価額の合計額	(イ) 300	(ロ) 300					
土地等の価額の合計額	(ハ)						
現物出資等の受入れ資産の価額の合計額	(ニ)	(ホ)					
2. 評価差額に対する法人税額等相当額の計算				3. 1株当たりの純資産価額の計算			
相続税評価額による純資産価額 (①-③)	⑤ 千円 32,460			課税時期現在の純資産価額 (相続税評価額) (⑤-⑧)	⑨ 千円 32,460		
帳簿価額による純資産価額 (②-④) + ((ニ) - (ホ))	⑥ 千円 32,864			課税時期現在の発行済株式数	⑩ 株 1,000		
評価差額に相当する金額 (⑤-⑥)	⑦ 千円 0			課税時期現在の1株当たりの純資産価額 (相続税評価額) (⑨÷⑩)	⑪ 円 32,460		
評価差額に対する法人税等相当額 (⑦×42%)	⑧ 千円 0			同族会社等の持ち株割合(第1表の1④の割合)が50%未満の場合 (⑪×80%)	⑫ 円		

注1 建物の価額は、本件法人が賃借している建物と構造上一体となっている建物附属設備であると認められるため評価通達92の定めにより0円とした。

注2 電話加入権の価額は、評価通達161(2)の定めにより関東信越国税局長が定めた標準価額（1回線当たり4,000円）によって算定した。