

平成23年7月22日判決言渡 同日原本領収 裁判所書記官

平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消等請求事件

口頭弁論終結日 平成23年5月11日

判 決

原告 X

被告 国

処分行政庁 足立税務署長

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 及 び 理 由

第1 請求

- 1 足立税務署長が原告に対して平成17年12月8日付けでした、同15年7月16日相続開始に係る相続税の更正処分のうち課税価格7億9431万4000円及び納付すべき税額3億4861万6600円をそれぞれ超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(ただし、いずれも同19年10月29日付け裁決により一部取り消された後のもの)を取り消す。
- 2 被告は、原告に対し、5億1497万2670円及び別紙2還付加算金一覧表の「内金額」欄記載の各金員に対する「還付加算金起算日」欄記載の各日から支払済みまで年7.3パーセントの割合による金員を支払え。

第2 事案の概要

- 1 本件は、A(平成15年7月16日死亡。以下「亡A」という。)の長男である原告が、亡Aに係る相続について相続税の申告をしたところ、足立税務署長

から、上記相続の開始前３年以内に共同相続人である亡Ａの二男Ｂ（以下「Ｂ」という。）が亡Ａから多額の贈与を受けており、その金額は上記相続に係る相続税の課税価格に加算されること及び亡Ａが原告名義で取引していた上場株式は亡Ａに帰属し、相続財産に当たることなどを理由として、亡Ａの共同相続人である原告、Ｂ及び亡Ａの三男Ｃ（以下「Ｃ」といい、原告、Ｂ及びＣを併せて「本件各相続人」という。）の間に遺産分割済みであるのは退職手当金のみであることを前提に、相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分を受けたことから、これらの各取消しを求めると共に、Ｂ及びＣの各滞納相続税につき原告が上記相続により現実に受けた利益の価額を超えて連帯納付義務を負うことはないとして、被告に対し、上記連帯納付義務の履行として原告が納付するなどした金額のうち原告の主張する責任限度額を超える部分について、誤納金として還付すること等を求める事案である。

２ 争いのない事実等（証拠により容易に認めることができる事実は末尾に証拠を掲記した。）

（１）関係者等

ア 亡Ａは、大正１１年２月６日に朝鮮京畿道において生まれ、昭和３１年１０月１９日にＤ株式会社（以下「Ｄ」という。）を、同３４年１２月９日にＥ株式会社（以下「Ｅ」という。）をそれぞれ設立し、これらの代表取締役に就任すると共に、平成２年７月６日にはＦ株式会社（以下「Ｆ」という。）を買収し、その代表取締役に就任した。（乙２ないし７）

イ 原告（昭和２０年２月２日生まれ）は、亡Ａの長男である。

（ア）原告は、昭和４６年５月にＤの取締役に就任し、平成２年５月には代表取締役副社長に、同１５年７月からは代表取締役社長に就任した。（乙１１、１２）

（イ）原告は、昭和５８年１１月にＥの取締役に就任し、平成１２年１１月には代表取締役副社長に、同１５年７月からは代表取締役社長に就任し

た。(乙11、13)

(ウ) 原告は、平成2年7月6日にFの代表取締役役に就任し、同3年11月に退任した後、同4年11月に再び代表取締役役に就任して、同6年5月に辞任したが、同10年11月25日に改めて代表取締役役に就任した。

(乙6、14)

ウ B(昭和23年12月7日生まれ)は、亡Aの二男である。

(ア) Bは、昭和50年5月にDの監査役に就任し、平成2年5月に辞任して取締役役に就任したが、引き続き亡Aの指示の下に経理事務を担当していた。なお、Bは、15年12月30日にDの取締役役を解任された。(乙12、15ないし18)

(イ) Bは、昭和52年11月にEの取締役役に就任し、平成8年6月28日に代表取締役役に就任したが、同12年11月25日に退任した。(乙13、19)

(ウ) Bは、平成2年7月6日にFの取締役役に就任し、同12年11月25日に退任した。(乙6、14)

(エ) G(日本での通称はG。以下「G」という。)は、Bの妻であり、H(以下「H」という。)は、Bの長女である。

また、Iは、Gの母親であり、Jは、Gの弟である。

エ C(昭和26年10月22日生まれ)は、亡Aの三男である。

オ K(大正9年2月1日生まれ。以下「亡K」という。)は、亡Aの妻であり、平成9年8月6日に死亡した。(乙2)

(2) 相続の開始

ア 亡Aは、平成15年7月16日に死亡して、その相続(以下「本件相続」という。)が開始した。(乙2、9)

イ 亡Aの相続人は、原告、B及びCである。

(3) 相続税の申告とこれに係る更正処分等の経緯(別表「課税の経緯」参照)

ア 原告は、足立税務署長に対し、本件相続に係る相続税の法定申告期限内である平成１６年５月７日にその申告書（以下「本件申告書」という。）を提出して、その相続税の申告（以下「本件申告」という。）をした上で、同月１７日、本件申告に係る原告の納付すべき税額２億８６８６万７８００円を納付した。（甲１）

イ 足立税務署長は、平成１７年１２月８日付けで、原告に対し、本件相続に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分をした。（甲２）

ウ（ア） 原告は、平成１８年１月１１日、前記イの更正処分等を不服として、足立税務署長に対し、異議の申立てをしたが、同年４月２７日、同申立てを棄却する旨の決定を受けた。（甲３）

（イ） 原告は、平成１８年５月２４日、国税不服審判所に対し、前記イの更正処分等について審査請求をし、同審判所は、同１９年１０月２９日、同更正処分等の一部を取り消す旨の裁決をした（以下、同裁決により一部取り消された後の前記イの更正処分及び賦課決定処分をそれぞれ「本件更正処分」及び「本件賦課処分」といい、本件更正処分と本件賦課処分を併せて「本件更正処分等」という。）。（甲４）

エ なお、Ｂ及びＣは、平成１６年５月１７日、共同して本件相続に係る相続税の申告をしたが、Ｂに対しては平成１７年１２月２８日付けで、Ｃに対しては同１８年１月１１日付けで、それぞれ本件相続に係る相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分がされた。（甲１７、乙５４）

（４）Ｂ及びＣの各滞納相続税に係る督促処分等

ア Ｂ及びＣは、前記（３）エの各更正処分等に係る相続税を滞納していたところ、国税通則法４３条３項の規定により足立税務署長から上記各滞納相続税の徴収の引継ぎを受けた東京国税局長は、平成１８年４月２０日、原告に対し、上記各滞納相続税の合計７億５０８１万７８９４円に係る相

続税法（平成１６年法律第８４号による改正前のもの）３４条１項の規定による連帯納付義務について、国税通則法３７条１項の規定に基づく督促処分（以下「本件督促処分」という。）をした。（甲１５の１及び２）

イ 原告が本件督促処分につき東京国税局長に対してした異議申立て及び国税不服審判所長に対してした審査請求は、いずれも棄却又は却下され、原告は、別表１３のとおり、Ｂ及びＣに係る各滞納相続税の連帯納付義務の履行として、合計７億２０２４万９２１４円を納付し、又は徴収された。（甲１６、１７）

ただし、東京国税局長は、平成１９年１２月１８日、原告に対し、上記履行額のうち１億２８４２万５３３８円を還付した。（乙４６）

（５）本件訴えの提起

原告は、平成２０年４月２１日、本件訴えを提起した。

なお、Ｂは、平成２０年４月１８日付けで、Ｂに対する本件相続に係る相続税の更正処分の取消等を求める訴え（当庁同年（〇〇）第●●号。以下「Ｂ訴訟」という。）を提起した。（乙５７、５８、弁論の全趣旨）

３ 争点

（１）本件更正処分等の適法性について

ア 本件相続の開始前３年以内にＢは亡Ａからいくら贈与を受けたか。

イ 別表１２「銘柄等」欄記載の各上場株式のうち原告名義のもので同表Ａ欄記載の各株数の株式（以下「本件原告名義株式」という。）は、亡Ａの相続財産に含まれるか。

ウ 亡Ａの相続財産のうち、Ｌ信用金庫への出資金（別表５－２）、預貯金（別表６の順号２ないし８）及び別表５－４の「原告の主張」欄の「分割総数」欄記載の株数の各上場株式（以下「本件株式」といい、上記出資金及び上記預貯金と併せて「本件可分債権等」という。）について、本件各相続人の間で遺産分割済みであるか。

エ 原告について、国税通則法 65 条 4 項所定め「正当な理由」はあるか。

(2) 原告の還付請求権の有無について

原告が B 及び C に係る各滞納相続税の連帯納付義務の履行として納付するなどした金員の額は、原告が本件相続により受けた利益の価額（相続税法 34 条 1 項）を超えているか（上記利益の価額には未分割財産も含まれるか。）。

4 当事者の主張の要旨

(1) 争点 (1) (本件更正処分等の適法性) について

(被告の主張)

ア 争点 (1) ア (本件相続の開始前 3 年以内に B が亡 A から贈与を受けた金額) について

(ア) 別表 11 記載のとおり、平成 11 年 2 月 23 日から同 15 年 7 月 15 日までの間に、B、亡 A 及び G を送金名義人として、M 銀行東京支店から、韓国内の同銀行スセオ支店における B、亡 A、G、H、I 及び J の各名義の預金口座（以下、これらの各名義の預金口座をその名義を冠して「B 口座」、「亡 A 口座」などといい、これらを併せて「本件各送金先口座」という。）に、1 回当たりの金額をおおむね 200 万円として、合計で 23 億 6232 万 6900 円の送金（以下「本件韓国送金」という。）がされているところ、このうち 19 億 1535 万 3260 円の金員（以下「本件金員」という。）は、同 11 年 3 月 12 日から同 15 年 7 月 8 日までの間に 103 回にわたり、① L 信用金庫浅草支店における亡 A 名義の定期預金、同通知預金及び同普通預金の解約金等、② 同支店における C 名義の定期預金の解約金、③ M 銀行東京支店における B 名義の定期預金の解約金及び N 銀行東京支店における B 名義の普通預金の出金及び④ 当時の N 銀行（現 N 銀行）発行の O 債券（以下「O」という。）の償還金又は中途換金の各金員をそれぞれ原資として送金されている。そして、亡 A 名義の上記①の各金員はもとより、亡 A 名義でない上記②ないし④

の各金員もその原資からすればいずれも亡Aに帰属する財産にはかならないから、本件金員の原資は、全て亡Aに帰属する財産である。

亡Aは、自らの病状の悪化に伴い、自分が死んだ後のBの生活を不安視していたところ、亡Aは、B以外の者に知られないように、自らに帰属する上記①ないし④の各金員(合計19億1553万8183円)を出金し、その大部分である本件金員について、Bに指示をして韓国に送金させていたもので、本件金員については、送金後、本件各送金先口座の間で入出金が繰り返され、平成13年9月から同15年2月までの間に、亡A口座、G口座及びH口座からB口座へ合計8億5663万5427円の資金移動があり、また、同11年5月から同15年2月までの間に、B口座から合計15億0064万1004円が出金されている。そして、Bは、韓国において、不動産の取得や、Bが代表取締役を務める株式会社P(以下「P」という。)への出資及び貸付けを行っているところ、その金額の合計額は、本件金員の額にほぼ見合う約19億1031万円相当である。

(イ) 本件韓国送金の際に用いられた送金人の各名義及び本件各送金先口座の各名義は、Bが、1口200万円の送金にすることにより韓国への送金の事実を我が国の国税当局に把握されないようにする目的で用いたものであり、送金及び入金された金員の真の所有者を表すものではない。そして、亡成雄がG及びHに対して金銭を贈与した背景として原告が主張する事情は、Gの出入国状況等と整合せず、また、亡AがI及びJに対して金銭を贈与すべき理由も見当たらない。

(ウ) このように、本件金員は、亡Aに帰属する財産を原資として本件各送金先口座に送金され、これらをいわゆる通過勘定として、最終的にBの韓国における財産の取得等のために費消されたものであることからすれば、本件金員は、いずれも亡AとBとの間で明示又は黙示に成立した贈与契約に基づき、Bに対して贈与されたものであり、日本から韓国への

各送金の時点でその履行があったと認められる。

そして、本件金員のうち、平成13年3月6日以降に本件各送金先口座に送金された15億1535万3260円（以下「本件課税対象贈与額」という。）については、相続税法19条の規定により、本件相続の開始前3年以内の贈与とし相続税の課税価格に加算されることとなる。

（エ）なお、Gは、韓国の課税当局により贈与税の賦課処分を受けたとされているが、上記賦課処分において認定された2001年（平成13年）の贈与額は10億8614万ウォン（約1億0861万4000円相当）にすぎず、本件課税対象贈与額のうち同年中に本件各送金先口座に送金された2億3400万円とあまりにも懸け離れた金額である。上記賦課処分は、「預金などの資金源泉証拠書類及び疎明書に基づいて」されたものであり、仮に、韓国の課税当局がG口座の取引明細書を入手していたのであれば、このような金額の食い違いが生じる余地はないはずであるから、上記賦課処分は、本件課税対象贈与額の中の2億3400万円を課税対象として行われたものではない。

イ 争点（1）イ（本件原告名義株式の帰属）について

（ア）昭和48年から亡Aが亡くなるまでの間、亡Aの担当であった証券会社の従業員であるQは、東京国税局職員に対し、①原告を含む亡Aの家族名義の取引については、亡Aの指示により全て亡Aが自らの口座で同族名義扱いで行っていたものであること、②原告が行っていた取引については、原告名義の口座で全て保護預かりとして保管している上、現物の入出庫がなかったので、亡Aが原告名義で購入した株式と原告が原告名義で購入した株式は全く関係がないこと、③原告の指示により平成13年にDにおいて確認した原告名義を含む全ての名義の株式は会社の金庫に保管されており、これらの株式の中に原告の取引口座から現物出庫された株券はなかったことから、本件原告名義株式は亡Aに帰属するも

のであると思われる旨を述べている。

(イ) 亡Aは、長期間にわたり多数の名義で株式の運用を行っていたのであるから、亡Aが本件原告名義株式についてのみ原告固有の財産としての運用を原告から任されていたのであれば、その運用を任された株式について明確に認識できるように区別しておくのが当然であるにもかかわらず、亡Aがこのような区別をしていた形跡は見られない。

また、亡Aの依頼により亡Aが行う株式の取引内容をBが記録し整理したノート（乙8別添3。以下「本件ノート」という。）には、原告名義の株式も他の名義の株式と同様に、特段区別されることなく記載されており、原告名義の株式についてのみ、別途原告のために管理し運用しているとうかがわせる記載になっていない。

(ウ) さらに、原告が韓国においてB及びGを被告として提起した訴訟（以下「韓国訴訟」という。）の中でGが提出した陳述書（甲22）において、原告が平成12年7月に自己の管理下に置いたとする原告名義の株式等については、原告が同年9月に会社の金庫内にあった財産を亡Aに無断で持ち出したものであり、亡Aが原告に対して複数回にわたりその返還を要求したものの、原告がこれに応じなかった旨の申述がされており、原告が上記原告名義の株式等をその管理下に置いた後もなお、亡Aはこれを自己の財産と認識していたことを裏付けるものである。

(エ) そして、原告が役員報酬の一部を亡Aに預けてその運用を委託していた旨の原告の主張を裏付ける資料はなく、これに関する原告の本人尋問における供述も不自然であって信用できないから、上記事実は認められない。

(オ) 以上によれば、本件原告名義株式は、亡Aが自らの財産を基に原告名義を用いて購入したいわゆる名義株であり、亡Aに帰属していた相続財産であると認められる。

ウ 争点（１）ウ（本件可分債権等について本件各相続人間で遺産分割がされた（事実の有無）について

（ア）共同相続人全員の間で、預金その他の可分債権を遺産分割の対象とすることにつき明示又は黙示の同意があるときには、法定相続分に縛られることなく、遺産分割の対象とすることを妨げられないのであり、相続税法上も、同法５５条における「分割されていない財産」から預金その他の可分債権をいかなる場合においても除外する旨の規定はないことから、課税実務においては、預金等の可分債権についても遺産分割の対象となることを前提として処理が行われている。

（イ）本件各相続人は、本件相続に係る相続税の申告のために提出した申告書及びその添付書類において、それぞれ、退職手当金（別表７順号１の非課税金額控除後金額１億１０００万円）以外の相続財産は全て未分割財産であり、本件可分債権等についても未分割の相続財産であると記載していたもので、本件各相続人の間において、本件可分債権等を遺産分割の対象とすることの合意があったことは明らかである。

そして、本件各相続人の間において遺産分割に関する合意はいまだ存在せず、原告に対する本件相続に係る相続税の更正処分がされた時点において本件可分債権等について遺産分割がされていたとの事実も認められない。

なお、本件各相続人がＬ信用金庫に対して亡Ａ名義の預金に係る法定相続分に応じた権利を主張し、任意にその払戻しを受けたとしても、明らかに遺産分割があったと同視し得る事情がない限り、遺産分割があったと認めることはできないというべきである。

（ウ）よって、本件可分債権等は、現在に至るまで、未分割財産である。

エ 争点（１）エ（国税通則法６５条４項所定の「正当な理由」の有無）について

(ア) 原告は、遅くとも本件相続に係る相続税の申告期限内である平成16年1月5日の時点において、亡Aに帰属する預金から引き出された多額の現金（約8億7000万円）及び同12年9月の時点で存在した無記名債券証書（4億円）の所在が不明であり、これらの金員及び債券はBが隠蔽し又は横領したものと認識していた上、本件相続の開始前3年前頃から亡Aに帰属する多額の預金が現金で引き出され、この金員については亡Aと同居していたBが所持していると認識していた。このことからすれば、原告は、本件相続に係る相続税の申告期限前に、その相続税の計算上、申告した財産以外にも相続財産に含むべき亡Aに帰属する財産又は課税価格に加算すべき相続開始前3年以内に亡AからBに対して贈与された財産があることを知っていたというべきところ、原告は、亡Aの相続財産の全容把握について調査を尽くさず、その結果、本件申告において、上記金員及び債券を亡Aの相続財産として計上せず、また、本件相続の開始前3年以内に亡AからBに対し贈与された財産としても計上しないで、本件課税対象贈与額に係る相続税を過少に申告するに至ったものである。

(イ) また、原告は、本件申告において、第842回O（額面1100万円、財産評価額1099万8911円。以下「本件O」という。）及び本件原告名義株式を亡Aの相続財産として申告しなかった。

(ウ) 前記（ア）及び（イ）のとおり原告が本件相続に係る相続税の納付すべき税額を過少に申告したことについて、真に原告の責めに帰することのできない客観的事実はないから、国税通則法65条4項所定の「正当な理由」があるとはいえない。

オ 以上を前提とすれば、本件相続に係る原告が納付すべき相続税の額は、別紙3の（2）ク（ア）のとおり4億8531万円となるところ、この金額は、本件更正処分における原告の納付すべき相続税額4億8181万4

800円を上回るから、本件更正処分は適法である。

また、原告に課されるべき過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の規定により、本件更正処分により原告が新たに納付すべきこととなった相続税額1億9844万円（国税通則法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）に100分の10の割合を乗じて算出した1984万4000円となるところ、この金額は、本件賦課処分における過少申告加算税の額254万9000円を上回るから、本件賦課処分は適法である。

（原告の主張）

ア 争点（1）ア（本件相続の開始前3年以内にBが亡Aから贈与を受けた金額）について

（ア）Bは、本件韓国送金が行われていた期間において、ごくわずかの日数しか韓国に滞在しておらず、本件各送金先口座について、自ら入出金手続を行うなどして現実的に管理支配をしていたものでないことは明らかである。また、韓国においてB名義でされた不動産の取得等が本件金員を原資とするものであることの立証はないし、上記不動産の取得等が形式上B名義でされているとしても、このことは、本件各送金先口座の入出金手続等についてBからGへの指示があったことと必ずしも結びつくものではなく、そのほかに、これらの入出金手続等がBの指示に基づいて行われていたことの根拠となる事情はない。

（イ）亡Aは、自分と同じ韓国出身で、自分及び亡Kと同居して身の回りの世話をしてくれたGを高く評価して感謝の念を抱いており、また、BとGの間に生まれた内孫のHを溺愛していた。そして、亡Aは、自分が死んだ後、BがG及びHと共に韓国で生活するのが良いと考え、G及びHを韓国に移住させるとともに、両名の韓国における生活の基盤作りのために援助することを考えていた。また、亡Aは、I及びJ

に対しても、長年にわたって高麗人参等を送ってくれたことや、ミサ等を行ってくれたことに感謝し、それに要した費用を負担することを考えていた。このように、亡Aには、Gらに対して贈与を行う動機があった。

韓国においては、金融取引に係る金融実名制が採用されており、原則として口座名義人をその所有者とみなすこととされていたことから、亡Aは、本件金員について後日原告又はCから相続財産であると主張された場合にも、口座名義人のものであると反論することができると考えて、本件各送金先口座に送金したものである。

(ウ) 韓国の松坡税務署長は、Gに対し、平成13年中に10億8614万ウォン（約1億0861万円相当）の贈与があったとして、贈与税の賦課決定処分をしているところ、同年中にG口座に送金された金員のうち、送金名義人を亡Aとするものの合計額は1億円であり、上記賦課決定処分の対象とされた金額とおおむね符合する。

そうすると、韓国の課税当局も、平成13年中にG口座に送金された金員については、亡AからGに対してされた贈与であると認定していたものと考えられる。

(エ) よって、本件課税対象贈与額のうち、本件相続の開始前3年以内に亡AからBに贈与されたものとして課税対象となるのは、B口座に送金された4億6600万円及び亡A口座に送金された後B口座に送金された3億1939万2324円の合計7億8539万2324円にとどまる。

イ 争点（1）イ（本件原告名義株式の帰属）について

(ア) 原告は、手元に現金があると費消してしまう傾向がある原告を見かねた亡Aの申出により、原告に対して支払われるD及びEの役員報酬のうち毎月一定額を超える部分について、亡Aに運用を委託しており、

亡Aは、これを原資として原告名義で株式を購入するなどしていた。
なお、このことは、昭和61年6月にD等に対する東京国税局の査察が入った際に担当官に説明したが、特段問題を指摘されることはなかった。

原告は、平成12年7月に亡Aが入院するに当たり、上記のとおり運用されていた原告名義の株式の株券を自らの管理下に置くことにつき亡Aの了承を得て、上記株券を自宅の地下室において保管するようになった。

そして、亡A、原告及びBが、平成13年に亡Aの担当であった証券会社のQら立会いの下でDの社長室内の金庫に保管されていた株券の現物を確認した際、亡A名義の株券に加え、亡K、B及びC名義の株券は全て亡Aの口座に入庫されたのに対し、原告名義の株券（本件原告名義株式）については、原告に帰属するものであったため、原告が引渡しを受け、以後、本件原告名義株式は原告が自ら保管している。

このように、本件原告名義株式（評価額合計4582万3451円）は、原告に帰属するものであり、亡Aの相続財産には含まれない。

（イ）なお、平成13年にDで授受された本件原告名義株式がいかなる資金を原資として取得されたものであるかについては、前記Qには知り得ないことであり、本件原告名義株式が亡Aに帰属するものであるとする前記Qの供述は、事実関係を正確に把握した上でされたものではない。

また、亡Aは、原告の委託に基づき、原告の計算によって本件原告名義株式等の取引を行っていたもので、これに係る取引の内容が本件ノートに記載されていたとしても、何ら不自然ではない。

ウ 争点（1）ウ（本件可分債権等について本件各相続人間で遺産分割がされた事実の有無）について

本件各相続人は、亡Aの死亡後、平成15年9月9日までに、本件相続に係る相続税の納付に充てるため、亡Aの相続財産のうち、少なくとも換価の容易な本件可分債権等については、それぞれ法定相続分に従って3分の1ずつ分割して確定的に取得することを合意していた。

この合意に基づき、本件各相続人は、代表相続人をCとして、同日、亡Aが本件株式の取引口座を有していたR証券株式会社(以下「R」という。)に対し、CがRに指示して本件株式等の売却等を行うこと等につき届出をするとともに、Rに新規に設定したC名義の取引口座に本件株式を移管する旨の依頼をし、これにより、本件株式は、CがRに指示を行うことにより売却処分をすることが可能となった。そして、B及びCは、同16年5月、Rに対し、本件株式の各3分の1を取得したものとして、順次その売却を指示し、売却代金の支払を受け、一方、原告は、同月24日、C名義の取引口座にあった本件株式の3分の1相当の株式をRの原告名義の取引口座に移管して自らの管理下に置き、その後、S証券の原告名義の取引口座に移管した。

また、本件各相続人は、平成16年5月以降、それぞれL信用金庫浅草支店及び同信用金庫練馬支店に対し、亡A名義の普通預金及び定期預金の各3分の1相当額の払戻請求をし、それぞれ払戻しを受けるなどした。

このように、本件各相続人は、本件可分債権等について、いずれも各3分の1相当を分割取得しており、このことについて異議が述べられたこともない。

エ 本件更正処分の違法性及び争点(1) エ(国税通則法65条4項所定の「正当な理由」の有無)について

(ア) 本件更正処分において課税対象とされた金額から、本件課税対象贈与額のうちB以外の名義の口座に送金された金額及び本件原告名義株式の評価額を除外し、本件可分債権等については分割済みであるもの

として算定した原告の納付すべき相続税額は、3億4861万6600円であるから、本件更正処分のうち上記金額を超える部分は取り消されるべきである。そして、本件賦課処分のうち、上記の取り消されるべき部分に対応する部分については取り消されるべきである。

(イ) また、本件相続に係る相続税の申告期限内において、亡A名義の預金のうち約8億7000万円及び約4億円相当のOの所在が不明であることは判明していたものの、原告がBに対してその所在を明らかにするよう求めたにもかかわらず、Bはこれに回答せず、また、原告が捜査機関に告訴しても、親族間の問題として取り上げてもらえなかった。このような状況下において、原告は、上記の所在不明の財産が費消されたものであるのか、B又は第三者に贈与されたものであるのか、何者かにより盗取されたものであるのかなどの事情を全く把握することができなかったもので、一私人に過ぎない原告において、Bが亡Aと結託して極秘裏に行った本件韓国送金の状況を把握することは到底不可能であった。

本件申告において本件課税対象贈与額を本件相続に係る相続税の課税対象とすることを求めることは、原告に不可能を強いるものである。

(ウ) さらに、亡Aの相続財産のうち、本件Oについては、Bがその券面を管理しており、本件相続の前後を通じて原告はその券面を自ら確認したことはなく、本件相続の開始から2か月を経過してBによって現金化されたものであるところ、Bは、原告が亡Aの財産関係について把握している事情を明らかにするよう協力を求めたにもかかわらず、これに全く協力しなかったもので、原告が本件申告に当たって本件Oを相続財産として計上することは客観的に不可能であった。

(2) 争点(2)(原告の還付請求権の有無)について

(原告の主張)

ア 相続税法 34 条 1 項において、「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」が連帯納付義務の責任限度額とされている趣旨は、他の相続人の相続税を共同相続人に肩代わりさせるに当たり、自己の固有財産を出捐させてまで連帯納付義務を負担させないことにある。

イ 本件は、共同相続人の 1 人である B が、被相続人である亡 A と結託して、原告を含む他の相続人が全くあずかり知らない中、合計 19 億円以上もの財産につき本件韓国送金を行い、韓国国内でそのほとんど全てが費消されてしまったという極めて特異な事例である。本件韓国送金によって、原告は利得を一切受けていないにもかかわらず、その固有の相続税は格段に増えることになったが、それだけでなく、家族と共に本件韓国送金により莫大な利益を得た B がその利得を根拠とする相続税を滞納したため、原告がこれを肩代わりしなければならないとすることは、社会通念に照らし著しく不合理であるから、東京国税局長が、その裁量権を適切に行使せず、原告に対して B の滞納相続税に関する連帯納付義務について督促処分を行ったことは、違法である。

ウ 相続税法 34 条 1 項の「相続又は遺贈により受けた利益の価額」とは、昭和 34 年 1 月 28 日付け直資 10 による国税庁長官通達「相続税法基本通達の全部改正について」（ただし、平成 16 年 6 月 10 日付け課質 2-6 ほかによる改正前のもの。以下「相続税法基本通達」という。）34-1 によれば、相続又は遺贈により取得した財産の価額から相続税法 13 条の規定による債務控除の額等を控除した後の金額をいうものとされているところ、上記の「相続又は遺贈により取得した財産の価額」を、未分割財産に関して同法 55 条を適用して算定された「取得財産の価額」と同視し、未分割財産を法定相続分で取得したものと見なして責任限度額を算定することを許せば、連帯納付義務の督促を受けた共同相続人は、未分割財産を自らの意思によって処分して納付に充てることはできず、常に自己の固有財

産を処分して納付することを必然的に余儀なくされ、これは、憲法 29 条が保障する財産権の侵害となる。

したがって、上記「相続又は遺贈により取得した財産の価額」は、相続又は遺贈により遺産分割によって現実取得した財産の価額であり、未分割財産はこれに含まれないと解するべきである。

エ 原告は、亡 A の相続財産のうち 5 億 5 8 7 8 万 4 7 8 3 円を取得し、他方、4 8 9 万 1 6 3 9 円の債務を負担したため、自らが現実に受けた利益は 5 億 5 3 8 9 万 3 1 4 4 円となる。そして、原告は自らの固有の相続税として 3 億 4 8 6 1 万 6 6 0 0 円を負担すべきであることから、本件における適正な連帯納付義務の責任限度額は、上記の現実に利益を受けた金額から自らの相続税額を控除した 2 億 0 5 2 7 万 6 5 4 4 円となる。

よって、被告は、原告が納付するなどした相続税額のうち上記金額を超える部分（5 億 1 4 9 7 万 2 6 7 0 円）について、これを誤納金として、国税通則法 5 6 条 1 項により還付する義務を負う。また、被告は、上記還付に当たり、原告に対し、同法 5 8 条 1 項 3 号、同法施行令 2 4 条 2 項 5 号により、その納付の日の翌日から起算して 1 月を経過した日以降、年 7. 3 % の割合による還付加算金を支払う義務を負う。

（被告の主張）

ア 東京国税局長は、平成 19 年 12 月 18 日付けで、原告に対し、B の連帯納付義務の履行に係る還付金 1 億 2 8 4 2 万 5 3 3 8 円を還付しているから、原告が還付を求める金額のうち、上記金額についての原告の主張に理由がないことは明らかである。

また、国税通則法 5 8 条 1 項 3 号に基づく還付加算金の割合は、租税特別措置法 9 3 条、9 5 条により、平成 14 年 1 月 1 日から同 18 年 12 月 31 日までは年 4. 1 % であり、同 19 年 1 月 1 日から同年 12 月 31 日までは年 4. 4 % であり、同 20 年 1 月 1 日以降は年 4. 7 % であるから、これを

超える部分についての原告の主張は失当である。

イ 相続税法 34 条 1 項の連帯納付義務は、他の相続人の納税義務に対する法定の人的責任であって、その基礎にある思想は、一の相続によって生じた相続税についてはその受益者が共同して責任を負うべきであるという考え方であるとされており、相続財産の全部又は一部が未分割であったとしても、受益者たる共同相続人が共同して責任を負う範囲に何ら影響を及ぼすものではないというべきである。

仮に、「相続又は遺贈により受けた利益の価額」に未分割財産が含まれないとした場合には、相続税法 55 条において未分割財産に対する課税を認めているにもかかわらず、遺産分額が完了しなければ未分割財産に係る相続税の連帯納付義務の履行を求めることができないなどその徴収の段階で制限を加える結果となり、関係者が意図的に未分割財産につき遺産分割をしないことにより、いつまでも連帯納付義務を免れることが可能となり不当な結果をもたらすことは明らかである。

したがって、相続税法 34 条 1 項に定める連帯納付義務の責任限度額としての「相続又は遺贈により受けた利益の価額」には、未分割財産が含まれる。

ウ 相続税法 34 条 1 項の規定に基づく連帯納付義務の責任限度額は、金銭的な範囲を意味しているにとどまり、その履行に当たっては、連帯納付義務者の固有財産をもって履行すること及び当該固有財産に対して滞納処分をすることは何ら制限されるものではない。また、連帯納付義務者が、その連帯納付義務を履行するため、自己の固有財産の処分を余儀なくされたとしても、憲法 29 条に違反するものではない。

エ B 及び C の本件相続に係る相続税は完納されていないから、相続財産が未分割であったとしても、共同相続人である原告は、その連帯納付義務を負い、その範囲も何ら限定されない。したがって、原告が納付し又はその所有財産から徴収されたとする金額について、被告に対し、誤納金として還付を求め

る理由はない。

第3 当裁判所の判断

1 争点（１）（本件更正処分等の適法性）について

（１）争点（１）ア（本件相続の開始前３年以内にＢが亡Ａから贈与を受けた金額）について

ア 証拠（甲３、甲４、乙８）及び弁論の全趣旨によれば、平成１１年２月２３日から同１５年７月１５日までの間に、別表１１記載のとおり、Ｍ銀行東京支店から、韓国内の同銀行スセオ支店に合計２３億６２３２万６９００円の送金がされ、このうち、同１１年３月１２日から同１５年７月８日までの間に１０３回（同表の「出金等日付」、「出金口座等」、「出金等金額」及び「左記金額のうち、韓国へ送金された金額」の各欄に斜線が記載されているのを除く部分）、合計１９億１５３５万３２６０円の金員（以下「本件金員」という。）、が送金されたこと、これらはいずれも①Ｌ信用金庫浅草支店における亡Ａ名義の定期預金、同通知預金又は同普通預金の解約金等、②平成１３年３月６日に解約されたＬ信用金庫浅草支店におけるＣ名義の定期預金（以下「本件Ｃ名義預金」という。）の解約金、③平成１３年１１月９日に解約されたＭ銀行東京支店におけるＢ名義の定期預金（以下「本件Ｂ名義定期預金」という。）の解約金、④Ｎ銀行東京支店におけるＢ名義の普通預金（以下「本件Ｂ名義普通預金」という。）から同１５年７月２日に払い戻された金員及び⑤平成１３年１１月１９日から同月２１日まで、同月２６日、同月２７日、同月２９日及び同年１２月３日にそれぞれ中途換金されたＯに係る金員（以下「本件各Ｏ」という。）が、それぞれ解約等により出金された当日又はこれに近接する日において、それぞれにほぼ対応する金額が送金されたことが認められ、他に、上記１９億１５３５万３２６０円の送金の原資と推認すべき金員は認められないから、本件金員は、上記①ないし⑤の解約金等を原資とするものであると認めら

れる。

イ 本件金員の原資について

上記の本件金員の原資のうち、亡A名義以外の上記②ないし⑤の金員がそもそも誰に帰属していたものかについて検討する。

(ア) 本件C名義預金の解約金（上記②）の帰属について

証拠（乙21の1ないし3）によれば、本件C名義預金は、平成11年11月22日に新規で2841万9169円の預入れがされ、その後、1か月ごとの更新を経て、同13年3月6日に現金で2855万6718円が払い出されたことが認められるところ、証拠（乙15）によれば、L信用金庫浅草支店におけるD及び亡Aの担当であったTは、東京国税局職員に対し、本件C名義預金は、亡Aの管理下にあると認識し、亡Aからの依頼によりその解約を行い、現金で払い出した旨供述したことが認められている。そして、弁論の全趣旨（被告準備書面（1）添付別表12「入出国記録等一覧表」4枚目）によれば、上記の新規預入れ、すなわちC名義の新規口座が開設された同11年11月22日には、Cは英国に滞在中であり日本国内にいなかったことがうかがわれ、また、証拠（乙20）によれば、同日、L信用金庫浅草支店における亡A名義の普通預金口座から2804万円が払い出されたことが認められる。

そうすると、本件C名義預金は、名義はCであるものの、そこに入金された金員はもともと亡Aのものであり、亡Aにおいて管理されていたものであって、亡Aに帰属する財産であったと認められ、これを覆すに足りる証拠はない。

(イ) 本件B名義定期預金の解約金（上記③）及び本件各Oの中途換金に係る金員（上記⑤）の各帰属について

証拠（乙8別添1の1）によれば、本件B名義定期預金は、平成13年10月24日に新規で合計2000万円の預入れがされて開設されたこ

とが認められるところ、証拠（乙 2 3 別添 1）によれば、同日、N 銀行東京支店において、第 7 9 5 回 O 2 0 0 0 万円が償還され、現金で払い出されたことが認められる。

そして、証拠（乙 2 4）及び弁論の全趣旨によれば、本件訴えが提起される前の平成 1 7 年 9 月に、原告は、東京国税局職員に対し、原告が亡 A の個人財産を管理し始めた平成 1 2 年 9 月の時点で、亡 A の個人財産として O 約 4 億円相当が存在していた旨述べていたこと、本件相続開始時には、亡 A の個人財産としての O は、額面で約 1 1 0 0 万円しか存在していなかったことがそれぞれ認められる。

他方で、B 自身が、自らの個人財産として O を保有していたことをうかがわせる証拠はない。

そうすると、本件 B 名義定期預金の原資となった前記 7 9 5 回 O、そして、前記の韓国への送金の原資となった本件各 O は、いずれも亡 A に帰属する財産であったと推認することができ、これを覆すに足る証拠はない。

（ウ）本件 B 名義普通預金から平成 1 5 年 7 月 2 日に払い戻された金員（上記④）の帰属について

証拠（乙 2 3 別添 4、乙 2 5）によれば、平成 1 5 年 6 月 3 0 日に、N 銀行東京支店において、第 8 3 6 回 O について 2 6 0 0 万円が償還され、そのうち 1 2 0 0 万円は現金で払い出され、その余の 1 4 0 0 万円は本件 B 名義普通預金の口座に入金されたことが認められる。

そして、前記（イ）で説示した O の帰属に関する事情に照らせば、上記の第 8 3 6 回 O もまた、亡 A に帰属する財産であったと認められ、その償還金が入金された直後である平成 1 5 年 7 月 2 日に本件 B 名義普通預金から払い戻された金員 1 4 0 0 万円は亡 A に帰属する財産であったと認めるのが相当である。

（エ）以上によれば、本件金員の原資となった財産は、すべて亡 A に帰属し

ていたものであるということができ、これを覆すに足りる証拠はない。

ウ 本件金員の送金の目的等について

上記のように亡Aに帰属していた財産約19億円が韓国に送金された目的等について検討する。

(ア) 前記争いのない事実等（第2の2（1）イ）、証拠（甲31、乙8別添

2、乙9、10の1、乙15ないし17）及び弁論の全趣旨によれば、亡Aの長男である原告は、平成2年にDの代表取締役副社長に就任し、同12年にはEの代表取締役副社長に就任するなどしていたもので、亡Aの後継者としての地位にあったこと、亡Aの二男であるBは、生来引きこもりがちな性質で、大学中退後も就職せず、一時は精神科に入院しており、これを心配した亡Aの計らいで、昭和50年頃からDにおいて仕事をするようになり、昭和56年頃から、亡Aの指示の下で経理業務を担当していたこと、亡Aの三男であるCは、大学卒業後、スイスやフランスなどの外国で文学などの研究をする生活をしてしたが、日本での生活を望み、平成8年5月頃からFで仕事をしてしたが平成10年3月に退職したこと、亡Aは、同元年に左頬粘膜腫瘍により手術を受け、その後、同12年に食道がんを、同14年には直腸がんをそれぞれ発症して、長期の入院を繰り返すような健康状態になったこと、このような状況の下で、亡Aは、自分が死んだ後に、精神的に不安定な部分があるBの生活を不安に思っていたことがそれぞれ認められる。

(イ) そして、証拠（甲4、乙26ないし40）及び弁論の全趣旨によれば、本件金員については、M銀行スセオ支店の本件各送金先口座への送金後、平成13年9月から同15年2月までの間に、同銀行の亡A口座、G口座及びH口座からB口座へ合計8億5663万5427円が入金され、また、同11年5月から同15年2月までの間に、B口座から合計15億0064万1004円が出金されたこと、Bは、平成13年以降、韓

国において、不動産を取得し、また、Bが代表取締役を務めるPへの出資及び貸付けを行い、その金額の合計額は、日本円に換算すると約19億1031万円であることが認められる。

(ウ) また、証拠(乙15、16、41、42)によれば、亡A名義の定期預金の解約や普通預金からの出金はもとより、M銀行への送金については、全て亡Aの指示に基づいて、Bが現金を持参してM銀行東京支店に出向いて手続を行ったものであること、この送金については、亡Aの意向もあって原告及びCには知らせなかったこと、Bは、M銀行の職員から、1回の送金が200万円を超えると国税当局に報告があるものの、200万円以内なら報告されないということを聞いて、送金人として亡A、B及びG3名の名義を利用し、送金先をこの3名とHの計4名の名義の口座とすることにより、1回の送金を200万円以下とすることで、最大1日で2400万円を送っていたことが認められる。

(なお、内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律4条1項、同法施行令8条1項(平成20年政令第163号による改正前のもの)によれば、個人や法人の顧客が、銀行等の金融機関を利用して国外送金等に係る為替取引を行った際には、当該取扱金融機関は、その国外送金等ごとに顧客の国外送金等の内容について記載した調書(国外送金等調書)を所轄税務署長に提出する必要があるが、送金等の額が200万円以下の場合には、その提出は不要とされている。)

(エ) 以上の事実に加えて、本件各送金先口座に送金した本件金員について、亡AがBから返還を受けることを予定していたことをうかがわせる事情は何ら存しないことをも考慮すれば、亡Aは、がんを発症して長期の入院を繰り返すなど、その健康状態が悪化する中で、自分の死亡後におけるBの生活を不安視するようになったことから、亡Aに帰属していた財産をBに贈与することとし、亡Aの指示を受けたBは、国税当局に送金

の事実を把握されないようにするため、1口200万円に細分化した上、本件各送金先口座に順次送金し、この事実を原告及びCに秘匿したまま、Bは韓国においてそれらの金員によって不動産を取得し、あるいはPへの出資等を行ったと認められる。

そして、前記のとおり、Bは、国税当局に送金の事実を把握されないように本件金員を1口200万円に細分化して送金するに当たり、1日に送金することができる総額を増やすために、便宜上、送金人につき複数の名義を用い、また、受取口座についても、複数の名義のものをを用いることとしたものと認められ、本件各送金先口座は、その名義は様々であるものの、いずれもBの管理下に置かれていたものと推認することができる。

(オ) 以上によれば、本件金員は、亡AとBとの間で成立した贈与契約に基づき、亡AからBが管理する本件各送金先口座に送金することによりBに対して贈与され、Bはこれを取得したものであるから、本件金員のうち、本件相続の開始前3年以内にされた送金に係る金員の額（本件課税対象贈与額）については、相続税法19条により、本件相続に係る相続税の課税価格に加算されると解すべきことになる。

エ（ア）この点について、原告は、亡Aには本件各送金先口座の名義人であるG及びHに対してそれぞれ贈与を行う動機があったし、韓国においては金融実名制が採用されており、本件各送金先口座の名義には意味があったなどとして、本件課税対象贈与額のうちBに対する贈与と認められるのは、B口座に送金された金員及び亡A口座に送金された後、B口座に送金された金員のみである旨主張する。

しかし、亡AがGらに対してそれぞれ贈与を行う動機があったとする原告の主張については、B訴訟において、Bからそのような証拠が提出されたこともうかがわれず、本件においても多額の金員の贈与を行うだけの合理的な動機を示す的確な証拠はないばかりか、前記のとおり、い

ったんスセオ支店のGやHの口座に送金された金員が、再度、スセオ支店のBの口座に移されていること、送金人についてもGの名義が用いられていること、送金先口座の名義人に亡Aの名義も存在することなどからすれば、本件各送金先口座の各名義に格別の意味があったとは解し難く、前記のとおり、本件各送金先口座の各名義は、送金額を1口200万円に細分化することで送金の事実を国税当局に把握されないようにする目的で便宜上用いられたにすぎないとするのが自然である。

確かに弁論の全趣旨によれば、本件韓国送金が行われていた期間において、Bはごくわずかの日数しか韓国に滞在していない一方で、Gは韓国に生活の本拠を置いていたことが認められ、現実に韓国において手続等を行ったのはGであったと推察されるが、このことによって、本件金員がBに対して贈与されたものであるとの前記推認が覆されるということもできない。

(イ) また、原告は、Gが韓国において平成13年中に10億8614万ウォン（約1億0861万円相当）の贈与があったとして贈与税の賦課決定処分を受けている旨主張するが、これがG口座に送金された本件金員の一部に対する課税であることを証する証拠はなく、B訴訟においてもそのような証拠が提出されたことはうかがわれない。また、仮に、韓国の税務当局が、G口座に送金された本件金員の一部についてGに対する贈与であるとの判断をしたとしても、我が国における課税の判断において、上記認定に拘束される理由はなく（なお、本件においては相続税法20条の2又は21条の8の適用もない。）、上記認定を覆す事情であるということとはできない。

(ウ) さらに、原告は、相続税法基本通達9-9を根拠に、本件韓国送金は本件各送金先口座の各名義人に対する贈与であると解するべきである旨主張するが、相続税法基本通達9-9は、不動産、株式等の名義

変更があった場合において対価の授受が行われていないとき又は他の者の名義で新たに不動産、株式等を取得した場合において、これらの行為は、原則として贈与として取り扱うとしたものにすぎないのであって、金員の贈与の手段としてある名義の口座に送金がされた場合に、当該口座の実質的な帰属の有無を問わずその名義人に対する贈与であるとすべき旨を定めたものでないことは明らかであるから、原告の上記主張は失当である。

(エ) 以上より、この点についての原告の主張はいずれも採用できない。

(2) 争点 (1) イ (本件原告名義株式の帰属) について

ア 証拠 (乙 17) よれば、亡Aの担当であった証券会社のQは、東京国税局職員に対し、原告を含む亡Aの家族名義の取引については、全て亡Aの指示により、亡Aの口座を用いて同族名義扱いで行っていたものである旨述べていることが認められ、また、弁論の全趣旨によれば、亡AがDの金庫において保管していたB、C及び亡Kの各名義の株式については、それぞれその名義人に帰属するものではなく、亡Aに帰属することにつき本件各相続人の間で争いがないものと認められ、原告名義のものだけ、これらと別異の扱いをする旨の合意をうかがわせる証拠はない。そして、亡Aの依頼により亡Aが行う株式の取引内容をBが記録し整理した本件ノート

(乙 8 別添 3) のうち、本件原告名義株式に係る銘柄に関する箇所に記載されている原告を表す「X」、「X」及び「X」の記載は、B、C及び亡Kの各名義の株式であること表す記載とその体裁上特に変わるところは見受けられず、亡Aが、原告名義の株式のみを他の株式と特に区別して管理していたことはうかがわれない。

イ 原告は、上記の原告名義の株式 (本件原告名義株式) について、原告はD及びEの役員報酬のうち毎月一定額を超える部分について亡Aに運用を委託しており、これらの原告名義株式は、これを原資に購入するなどされ

たものであって、本件原告名義株式は原告に帰属し、このことは、昭和61年6月に行われた税務調査でも確認された旨主張し、同人の陳述書（甲31）に同旨の記載があり、本人尋問において同旨の供述をした。

しかしながら、原告の上記主張を裏付ける的確な証拠はないばかりか、原告の本人尋問における供述によれば、原告は、本来受け取ることでできる毎月の報酬額がいくらであるかさえ把握していなかったというのであり、原告の主張する運用委託契約が、いかなる金額についてどのように運用をし、その運用の成果についていつどのように原告に返還するのかなど、委託契約の中核的な内容についても明らかでなく、そもそも原告は、亡Aによる原告名義の株式の運用状況についても十分には把握していなかったことがうかがわれる。

そして、証拠（甲4、乙17）によれば、亡Aの担当であった証券会社の前記Qは、平成13年頃に、Dに設置されていた金庫で保管していた原告名義の株券が原告に引き渡されたことがあったものの、これらも含めて亡Aの口座を用いて亡Aの指示で取引が行われていたのであって、原告名義の株式も亡Aの財産であると認識していたことが認められ、また、証拠（乙56）及び弁論の全趣旨によれば、原告が平成18年4月6日付けでB及びCを相手方として申し立てた遺産分割調停において、Cは、原告名義の株式についても亡Aの相続財産として記載した意見書を提出しており、Cも、本件原告名義株式が亡Aに帰属するものと認識していたことが認められる。

ウ 以上によれば、本件原告名義株式は、原告の役員報酬の一部を原資とするものではなく、亡Aが自らの財産を基に原告名義を用いて購入したいわゆる名義株であり、亡Aに帰属していた相続財産であると認めるのが相当である。

（3）争点（1）ウ（本件可分債権等について本件各相続人間で遺産分割がされ

た事実の有無)について

ア 相続人が数人ある場合において、その相続財産中に金銭その他の可分債権があるときは、その債権は法律上当然分割され、各共同相続人がその相続分に応じて権利を承継するものと解される（最高裁昭和29年4月8日第一小法廷判決・民集8巻4号819頁）ものの、共同相続人全員の間で、可分債権を遺産分割の対象とすることにつき明示又は黙示の同意があるときには、可分債権を遺産分割の対象とすることができるものというべきである。

そして、本件相続に係る原告の相続税申告書（本件申告書）並びにB及びCの相続税申告書（乙54）においては、いずれも別表7順号1の退職手当金以外の相続財産は全て未分割財産であると記載されていたことが認められるから、本件各相続人は、本件可分債権等について、遺産分割の対象とすることにつき明示又は黙示に同意していたものということができる。

したがって、本件可分債権等が法律上当然に分割されたものということとはできない。

イ そこで、本件可分債権等について本件各相続人の中で遺産分割の合意がされたか否かについて検討すると、各項掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実を認めることができる。

(ア) 原告とB及びCの関係について

a 原告は、平成15年12月30日頃、D等の代表取締役として、B及びCに対して、両者が相続財産であるOや定期預金証書を勝手に持ち出した上、原告にその責任を負わせようとしたとして抗議し、両者の行為は犯罪に当たると警告する旨の書面を送付した。（乙8別添4）

b 原告は、平成16年1月5日、警視庁千住警察署に対し、Bが亡Aの相続財産であるL信用金庫の預金及びO合計12億7千万円相当

を横領したなどとして、B及びCを横領罪や名誉毀損罪で告訴する旨の書面を送付した。(乙8別添5)

(イ) L信用金庫の預金について

a B及びCは、平成16年5月、U弁護士(以下「U弁護士」という。)を代理人として、L信用金庫浅草支店及び同練馬支店に対し、亡A名義の各普通預金及び各定期預金(別表6の順号4、5、7及び8。以下「L信金預金」という。)を各3分の1の割合で相続したとして預金の払戻しを求めたところ、原告の承諾がなく、遺産分割協議がされていないとして払戻しを拒まれたことから、東京地方裁判所に預金の返還を求める訴えを提起した。(甲29の1ないし3、甲30、乙70)

b B及びCは、平成16年5月31日、L信用金庫浅草支店及び同練馬支店から、L信金預金について各法定相続分の払戻しを受けた。(甲8、9の1ないし7、甲10の1及び2)

c 一方、原告は、L信用金庫浅草支店及び同練馬支店に対し、L信金預金の残額について払戻し請求をし、上記浅草支店の預金については平成16年8月31日に、上記練馬支店の預金については同年10月1日に、それぞれ上記各支店の原告名義の預金口座に入金された。(甲41の1及び2)

(ウ) 本件株式について

a 本件各相続人は、平成15年9月9日、亡Aが本件株式の取引口座を有していたRに対し、「相続財産の処理に係る届出書」を提出し、本件各相続人の合意に基づき、代表相続人をCとし、Cの取引口座(以下「C取引口座」という。)を設定した上、Rに対し、①寄託有価証券を返還し、又は売却する場合には、その旨をRに指示し当該金品を受領すること、②有価証券を引き続きRに寄託すること、③顧客勘定

口座の残高を清算し、又はRとの取引を継続すること、④その他、亡AがRに有する債権及び債務の清算又は承継に係る全ての行為を行うことなどを届け出た。そして、Cは、同日、Rに対し、上記のとおり新たに設定したC名義の取引口座に本件株式を移管する旨の依頼書を交付した。(甲5、34)

b B及びCは、平成16年5月7日、U弁護士を代理人として、Rに対し、本件株式を各3分の1の割合で相続したとして株券の引渡しを求めたにもかかわらず、同社が原告の承諾がないとして引渡しを拒んだことから、東京地方裁判所に株券の引渡しを求める訴えを提起する旨を通知した。(甲29の4)

c その後、B及びCは、Rに対し、本件株式の各3分の1について、順次これらの売却を依頼し、平成16年5月19日及び同月28日、その売却代金の支払を受けた。なお、本件株式のうち3等分できない端数の株式(1株又は2株)については、C取引口座に残された。(甲6、7の1及び2、甲13の1及び2)

d 一方、原告は、平成16年5月24日、C取引口座に残されていた本件株式のうち3分の1に相当する部分(3等分できない端数の株式を除く。)をRの原告名義の取引口座に移管し、さらに、同年6月21日、Rに対し、上記の株式をS証券の原告名義の取引口座に移管するよう依頼して、同年7月1日、移管が行われた。(甲36、40)

(エ) 本件相続に係る相続税の申告について

a 原告は、平成16年5月7日、足立税務署長に対し、本件株式及びL信金預金を未分割財産として記載した税理士作成の本件申告書を提出した。(甲1)

b B及びCは、平成16年5月17日、足立税務署長に対し、本件相続に係る相続税について、本件株式及びL信金預金を未分割財産とし

て記載した申告書、及び遺産分割協議が現在整っておらず、今後分割が確定する予定である旨を記載した申告期限後３年以内の分割見込書を提出した。(乙５４、５５の１及び２)

ウ 以上によれば、平成１５年末から平成１６年の初め頃、原告はＢ及びＣに対して相続財産をめぐって抗議をし告訴も辞さないという対立状況にあったこと、平成１６年５月頃、Ｂ及びＣは、預金の払戻しを求めたところ、原告の承諾がなく、遺産分割協議がされていないとして払戻しを拒まれ、Ｌ信用金庫に対して訴訟まで提起したこと、本件各相続人が平成１６年５月７日又は同月１７日に提出した相続税の各申告書には、いずれも本件株式及びＬ信金預金が未分割財産として記載されていたことがそれぞれ認められるのであって、平成１６年５月１７日の時点では、本件各相続人の間で上記株式及び預金の遺産分割はされていなかったものと認められる。

また、本件各相続人は、平成１６年５月１９日以降、本件株式及びＬ信金預金を法定相続分の割合でそれぞれ処分又は払戻しをした事実が認められるものの、原告は、Ｂ及びＣが相続財産である無記名債券証書や定期預金証書を持ち出したものと疑っており、遺産分割を行う前提として、相続財産の範囲や所在などについて、本件各相続人間に共通の認識があったとは考えられないこと、Ｒ及びＬ信用金庫は、遺産分割の合意がないことを理由に本件株式及びＬ信金預金の処分又は払戻しを拒んでおり、また、法律専門家であるＵ弁護士がＢ及びＣの代理人として関与していたのであるから、仮に遺産分割の合意が調った場合には、分割協議書を作成した上で、株式の売却や預金の払戻し手続をすることが自然であるにもかかわらず、協議書が作成されていないこと、本件株式が各３分の１の割合で処分された後、端数の株式がＣ口座に残されており、その処理に関しても取り決めがあったとはうかがわれないことに照らせば、本件株式及びＬ信金預金の処分又は払戻しがされた時点では、これらの遺産を分割する合意はなかった

というべきであり、平成16年5月当時、相続税の申告期限が迫っており、本件各相続人が納税の原資として現金を必要としていたこと（甲29の1ないし4、乙70）を併せ考えれば、本件各相続人は、遺産分割を将来に留保したまま、納税のため、暫定的に上記株式及び預金の処分又は払戻しをしたものと推認することができる。

そして、本件株式及びL信金預金について、これらが各3分の1の割合でそれぞれ処分又は払戻しされた後、本件更正処分が行われた平成17年12月8日までの間に、本件各相続人の間で改めて遺産分割協議がされたことをうかがわせる証拠はないから、本件更正処分がされた時点において、上記株式及び預金の遺産分割はされていなかったものというべきである。

エ この点につき、原告は、原告が平成18年4月6日付けでB及びCを相手方として申し立てた遺産分割調停において、Cが3等分できない端数の株式に関する部分を除き、本件可分債権等が分割済みであるとする意見書を提出したことから、本件可分債権等について遺産分割の合意があったと主張する。

しかしながら、証拠（乙57、58）及び弁論の全趣旨によれば、Bは、B訴訟において、平成21年1月14日付けの準備書面で本件相続に係る相続税の課税財産のうち、遺産分割をしたのは別表7順号1の退職手当金のみが分割済みであることを肯認する主張をしたことが認められ、仮にCの意識が上記意見書記載のとおりであったとしても、少なくともBが本件可分債権等について遺産分割をした認識がないのであるから、およそ本件各相続人の間で遺産分割の合意がされたものと認めることはできない。

オ 以上のとおり、本件株式及びL信金預金については、遺産分割がされていなかったと認められるところ、本件可分債権等のうち本件株式及びL信金預金以外のもの（別表5-2の出資金並びに別表6の順号2、3及び6の預貯金）についてのみ別途本件各相続人の間で遺産分割協議が成立した

ことをうかがわせる証拠はない。

カ 以上によれば、本件更正処分がされた平成17年12月8日の時点で、
本件可分債権等は、いずれも未分割であったと認められる。

(4) 争点(1)エ(国税通則法65条4項所定の「正当な理由」の有無)について

ア 国税通則法65条所定の過少申告加算税は、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、当初から適正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。この趣旨に照らせば、同条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の趣旨に照らしても、なお、納税者に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18年10月24日第三小法廷判決・民集60巻8号3128頁)。

そこで、原告にこのような「正当な理由」が認められるか検討する。

イ(ア) 本件課税対象贈与額及び本件Oについて

証拠(乙8別添5)及び弁論の全趣旨によれば、原告は、L信用金庫浅草支店及び同練馬支店の亡A名義の口座を調査して、同口座から約8億7000万円が引き出されたことを知り、また、平成12年9月時点で確認された額面金額約4億円の無記名債券(O)が行方不明となっていたことから、Bがこれらを保有していると考え、相続税の申告期限前である平成16年1月5日、Bを横領罪で告訴する旨を千住警察署に通知したことが認められる。

そうすると、原告は、本件相続に係る相続税の申告期限前に、上記L信用金庫の預金が引き出されたことを具体的に認識し、この金員をBが所持していると考え、また、亡Aの相続財産としてOが存在する可能性を認識していたものということができるから、それらについて適切な調査をすることによって、その内容を把握することが不可能ではなかったと解される。

この点に関し、原告は、Bに対してL信用金庫の預金及び無記名債券の所在を明らかにするよう求めたにもかかわらず、Bからの回答がなかったため、上記預金及び債券が費消されたか又はBがこれを保有しているか等が明らかとならなかったことや、本件Oについては、Bが券面を管理しており、原告が券面を確認したことはなく、本件相続開始2か月後に換金されたことなどから、これらの財産を相続税の課税価格に計上することができなかったと主張し、同人の陳述書（甲31）において、Bに対し、亡Aの相続財産について把握している事情を明らかにするよう協力を求めた旨述べている。

しかしながら、Bに漫然と協力を求めていたからといって、それで原告としては十分な調査をしたことにはならないことは言うまでもなく、原告が、具体的にいかなる調査をしたのか不明であるところ、そもそも原告は、L信用金庫浅草支店及び同練馬支店の亡A名義の口座を調査して、同口座から約8億7000万円が引き出されたことを知り、平成12年9月時点で額面金額約4億円のOを確認していたというのであるから、調査の端緒は少なからず存したのであって、原告が、本件申告に当たり、本件課税対象贈与額及び本件Oについて十分な調査をしたものと認めることはできず、本件において、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があり、過少申告加算税の趣旨に照らしても、なお、納税者に過少申告加算税を賦課することが不当

又は酷になる場合に該当するということとはできない。

(イ) 本件原告名義株式について

前記(2)において説示したとおり、本件原告名義株式は、亡Aが自らの財産を基に原告名義を用いて購入したものであると認められるから、原告は、本件原告名義株式が原告の固有財産ではなく、亡Aの相続財産に属することを当然認識し、あるいは認識して然るべきであったと解される。

ウ よって、原告に、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があったということとはできず、過少申告加算税の賦課は適法である。

(5) 本件更正処分等の適法性について

ア 本件更正処分について

前記(1)ないし(3)によれば、原告の納付すべき相続税額は、別紙3の被告の主張のとおり、4億8531万円と認められ、本件更正処分における原告の納付すべき相続税額4億8181万4800円を上回るから、本件更正処分は適法である。

イ 本件賦課処分について

前記アのとおり本件更正処分は適法であるところ、原告は、本件更正処分における納付すべき税額を過少に申告していたものであり、前記(4)によれば、過少申告したことについて、国税通則法65条4項にいう「正当な理由」があったとは認められない。したがって、過少申告加算税の金額は、国税通則法65条1項に基づき、本件において原告が新たに納付すべき相続税額1億9844万円(国税通則法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。)に、100分の10の割合を乗じて算出した1984万4000円と認められ、本件賦課処分における過少申告加算税の額254万9000円を上回るから、本件賦課処分は適法である。

2 争点（２）（原告の還付請求権の有無）について

（１）ア 原告は、相続税法３４条１項の趣旨は、他の相続人の相続税を共同相続人に肩代わりさせるに当たり、自己の固有財産を出捐させてまで連帯納付義務を負担させないことにあり、同項にいう「相続又は遺贈により取得した財産の価額」とは、相続又は遺贈により遺産分割によって現実に取得した財産の価額であって、未分割財産はこれに含まれないと解するべきであると主張し、原告が連帯納付義務の履行として納付した金員の一部につき、還付されるべきであると主張する。

イ しかしながら、相続税法３４条１項の連帯納付義務は、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法定責任であって、その責任限度は、同項の文言が「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」とされていることから明らかなとおり、金額の限度を約しているにすぎず、その履行に当たって、連帯納付義務者の固有財産をもってすることあるいは当該固有財産に対して滞納処分をすることについては何ら制限されないものというべきである。

そして、そもそも相続税法３４条１項の連帯納付義務は、相続税徴収の確保を図るための特別の責任であり、同法５５条は、遺産の全部又は一部が未分割であるときには、その未分割財産について共同相続人又は包括受遺者が民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って取得したものとみなして課税価格を計算する旨を規定しており、その立法趣旨は、長期間にわたって遺産分割をしないことにより、相続税の納付義務を免れるというような不合理な事態を防止するものであると解されることに照らせば、連帯納付義務は、相続財産が未分割であったとしてもその財産についての納税義務にも及ぶものと解するのが相当であり、同法３４条１項にいう「相続又は遺贈により受けた利益の価額」には、同法５５条により共

同相続人が民法の規定による相続分に従って取得したものとみなされる未分割財産が含まれるものというべきである。

ウ なお、原告は、相続税法 34 条 1 項に定める「相続又は遺贈により受けた利益の価額」に未分割財産が含まれるとすると、自己の固有財産を処分して相続税を納付することを余儀なくされるから、憲法 29 条が保障する財産権の侵害となると主張するが、納税のために自己の固有財産を処分せざるを得ない状況となることは、連帯納付義務の履行に限らず、納税義務の履行に当たって一般に生じ得るものであるから、およそ憲法 29 条が保障する財産権の侵害に当たるとはいえないことは明らかであり、原告の主張は採用することができない。

エ よって、相続税法 34 条 1 項に定める「相続又は遺贈により受けた利益の価額」に未分割財産は含まれない旨の原告の主張は採用できない。

(2) ア 原告は、本件では、B が、原告を含む他の相続人が全くあずかり知らない中、本件韓国送金を行っており、その利得を一切受けていない原告が、B が滞納した相続税を負担しなければならないとすることは著しく不合理であり、東京国税局長が、裁量権を適切に行使せず、原告に対し、B の滞納相続税に関する連帯納付義務について本件督促処分を行ったことは違法であると主張する。

イ しかしながら、繰り返し述べているように、相続税法 34 条 1 項の連帯納付義務は、相続税の徴収の確保を図る観点から、各相続人等に特別の責任を負わせたものであることに照らせば、相続人が、他の相続人に対して相続開始前 3 年以内に贈与がされた経緯を知らず、また、当該贈与に係る財産から利益を得たことがないとしても、自らが相続により受けた利益の価額に相当する金額の範囲内で、他の相続人の相続税について連帯納付義務に基づく徴収権の行使を受けることになることは、相続税法が一般的に予定した事態というべきであるから、かかる事情から、

原告がBの滞納相続税の徴収を受けることが著しく不合理であるということとはできない。

ウ そうすると、本件督促処分に原告が主張するような違法はなく、本件督促処分は適法であるというべきである。

(3) 以上によれば、原告が納税した金員について還付請求権を有しているという原告の主張は理由がない。

第4 結論

よって、原告の請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、訴訟費用の負担つき、行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官	定塚誠
裁判官	波多江真史
裁判官	黒田吉人