

静岡地方裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 相続税更正処分取消等請求事件  
国側当事者・国（浜松西税務署長）  
平成20年11月27日却下、棄却・控訴

### 判 示 事 項

- (1) 課税庁は、納税者に対し、更正すべき理由のない旨の通知処分と同時にした更正処分により、その納付すべき税額を零円としているのであって、納税者が本件通知処分と本件更正処分を取り消すことにより回復すべき法律上の利益はないのであるから、納税者の本件通知処分と本件更正処分の取消しを求める訴えはいずれも不適法というべきであり、却下すべきであるとされた事例
- (2) 共同相続における相続税において遺産全体について税額等の調整が行われる場合には、相続人全体についてその利益の有無が判断されるべきであり、相続人の一部に不利益が生ずる場合には、全体として訴えの利益があるとの納税者の主張が、共同相続の場合でも、相続税の申告及び課税は各相続人ごとに個別独立に行われ、その効力も個別的に判断されるものというべきであるから、処分の取消しを求める訴えの利益の有無は、各相続人ごとに、納付すべき税額の増減に着目して判断すべきであるとして排斥された事例
- (3) 本件通知処分と本件更正処分とは、いずれも相続税の納税義務の確定に係る処分であり、ただ、本件通知処分が申告税額の減少のみにかかわるものに対し、増額更正処分である本件更正処分は、納付すべき税額全体にかかわり、実質的には申告税額等を正当でないものとして否定し、これに増額変更を加えて税額の総額を確定するものであるから、増額更正処分である本件更正処分の内容は、減額更正をしない旨の本件通知処分の内容を包摂する関係にあるといい得るものであり、本件通知処分と本件更正処分とがなされた本件において税額等を争う納税者らは、増額更正処分である本件更正処分について取消訴訟をもって争えば足り、これと別個に本件通知処分を争う利益や必要はないものと解すべきであるから、本件通知処分の取消しを求める各訴えは不適法であり、いずれも却下するべきであるとされた事例
- (4) 国税通則法は、申告によっていったん確定した課税標準等又は税額等を納税者の有利に変更する場合の手段として更正の請求を法定しており、このような是正手段が法定されている趣旨に照らせば、申告に係る税額が過多であった場合には、原則として更正の請求によるべきであって、更正の請求によって減額を求めていなかった当該更正の請求に係る額を超えない部分の取消しを求める訴えは、当該部分について更正の請求を経ずに減額を求めるものとして不適法であるところ、本件において本件更正処分の取消しを求める訴えは、納税者らが更正の請求によって減額を求めている各課税価格及び各税額を超えない部分につき不適法なものであり、いずれも却下されるべきであるとされた事例
- (5) 租税特別措置法69条の4（小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例）の適用要件
- (6) 本件土地は、A社に賃貸され、同社により従業員専用の駐車場として利用されているが、その土地には、地面に駐車位置を指定するためのロープが敷設され、道路に面した南側面の一部に駐車場であることを示す野立看板が設置されているのみで、それ以外に設置物はなく、いわゆる青空駐車場として利用されているにすぎないのであり、本件土地に何らかの構築物を設置し、その上で、当該構築物を利用した事業が行われているものでもないから、租税特別措置法69条の4第1項（小規模宅

地等についての相続税の課税価格の計算の特例)の定める「財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているもの」という要件を満たさず、同土地について小規模宅地等の特例を適用することはできないとされた事例

- (7) 租税特別措置法69条の4(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例)に関する通達の改正経緯等に照らせば、看板等が構築物に該当するか否かにかかわらず、本件土地は同法69条の4第1項2号に該当するとの納税者らの主張が、同法69条の定める小規模宅地等の特例の適用を受けるためには、建物又は構築物の敷地の用に供されていることが当然の前提とされているものと解すべきは明らかであり、納税者らの主張するような例外を定めた規定は設けられてはいないとして排斥された事例
- (8) 租税特別措置法69条の5第13項(特定事業用資産についての相続税の課税価格の計算の特例)の「やむを得ない事情」の意義
- (9) 納税者らが提出した相続税の申告書には、本件株式について租税特別措置法69条の5(特定事業用資産についての相続税の課税価格の計算の特例)に定める特定事業用資産の特例の適用を受けようとする旨の記載をせず、また、同特例の計算に関する明細書その他所定の書類を添付しておらず、さらに、申告に当たって、納税者らが本件株式について特定事業用資産の特例の適用を求めることができず、所定の書類を添付できなかったことについて、やむを得ない事情も認められないから、同法69条の5に定める特定事業用資産の特例を適用することはできないとされた事例
- (10) 一般に、修正申告においては、小規模宅地等の特例の適用を受けている場合には特定事業用資産の特例を追加的重疊的に適用することも容認されているのであるから、国税通則法23条(更正の請求)に基づく本件更正請求においても、本件株式について特定事業用資産の特例を適用することは可能であるとの納税者らの主張が、国税通則法23条にいう「納税申告書に記載した課税標準額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」とは、所得金額又は税額の計算等につき法令の適用を誤ったこと及び単純な計算誤謬等をいうのであって、所得計算の特例、免税等の措置で一定事項の申告を適用条件としているものについてその申告がなかったため、納付すべき税額がその申告があった場合に比して過多となっている場合において、更正の請求という形式でその過多となっている部分を減額することは含まれないというべきであるから、租税特別措置法69条の5に定める特定事業用資産の特例の適用について申告等がなかったため、納付すべき税額がその申告等があった場合に比して過多となっていることから、その過多となっている部分を減額するために行われた納税者らの本件更正請求は、国税通則法23条の定める更正の請求に該当せず、本件株式について租税特別措置法69条の5の定める特定事業用資産の特例を適用することはできないとして排斥された事例

## 判 決 要 旨

- (1)～(4) 省略
- (5) 租税特別措置法69条の4第1項(小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例)は、特例対象地等について、財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているものである場合に、同規定の定める特例の適用を受けるものとして選択したいいわゆる選択特例対象宅地等について、限度面積要件を満たす小規模宅地等に関し、相続税の課税価格に算入すべき価額を、小規模宅地等の各区分に従い一定割合を乗じて計算した金額とするものであって、租税特別措置法69条の4第1項の規定の適用を受けるためには、特定事業用宅地等である小規模宅地等であるか、これらの小規模宅地等以外の小規模宅地等であるかを問わず、特例対象宅地等の要件である財務省令で定める建物

若しくは構築物の敷地の用に供されていることが必要とされていることは明らかである。

(6)・(7) 省略

(8) 租税特別措置法69条の5第13項（特定事業用資産についての相続税の課税価格の計算の特例）の「やむを得ない事情」とは、自然災害、人為的災害、交通途絶等の客観的にみて本人の責めに帰することのできない事情がある場合をいうのであって、個人的な事情はこれに該当しないものである。

(9)・(10) 省略

| 判           | 決       |
|-------------|---------|
| 原告          | 甲       |
| 同           | 乙       |
| 同           | 丙       |
| 同           | 丁       |
| 同           | 戊       |
| 原告ら訴訟代理人弁護士 | 村松 良    |
| 原告ら補佐人税理士   | 高見 功祐   |
| 被告          | 国       |
| 同代表者法務大臣    | 森 英介    |
| 処分をした行政庁    | 浜松西税務署長 |
|             | 野澤 衛道   |
| 被告指定代理人     | 福光 洋子   |
| 同           | 板垣 浩    |
| 同           | 大畑 惣吾   |
| 同           | 金長 千絵   |
| 同           | 籠谷 英司   |
| 同           | 松田 清志   |
| 同           | 近田 真佐志  |
| 同           | 田中 朋子   |

## 主 文

- 1 原告らの、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告らに対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消すとの訴えを、いずれも却下する。
- 2 原告甲の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告甲に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えを、却下する。
- 3 原告乙の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告乙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億7405万6000円、納付すべき税額4865万0900円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。
- 4 原告丙の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丙に対してした被相続人A

の平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億0420万2000円、納付すべき税額2749万8300円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。

- 5 原告丁の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丁に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億2167万2000円、納付すべき税額3172万8800円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。
- 6 原告戊の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告戊に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格2332万円、納付すべき税額761万4900円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。
- 7 原告甲を除く原告らのその余の請求をいずれも棄却する。
- 8 訴訟費用は原告らの負担とする。

## 事実及び理由

### 第1 当事者の求めた裁判

#### 1 原告甲（以下「原告甲」という。）

- (1) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告甲に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- (2) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告甲に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消す。
- (3) 訴訟費用は被告の負担とする。

#### 2 原告乙（以下「原告乙」という。）

- (1) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告乙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- (2) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告乙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消す。
- (3) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告乙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- (4) 訴訟費用は被告の負担とする。

#### 3 原告丙（以下「原告丙」という。）

- (1) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。
- (2) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、納付すべき税額300円を除く部分の更正処分を取り消す。
- (3) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丙に対してした被相続人Aの平

成16年4月16日相続開始に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

(4) 訴訟費用は被告の負担とする。

4 原告丁（以下「原告丁」という。）

(1) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丁に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

(2) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丁に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、納付すべき税額700円を除く部分の更正処分を取り消す。

(3) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丁に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

(4) 訴訟費用は被告の負担とする。

5 原告戊（以下「原告戊」という。）

(1) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告戊に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消す。

(2) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告戊に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、納付すべき税額600円を除く部分の更正処分を取り消す。

(3) 浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告戊に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

(4) 訴訟費用は被告の負担とする。

6 被告の本案前の答弁

(1) 原告らの、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告らに対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正の請求に対する更正をすべき理由がない旨の通知処分を取り消すとの訴えを、いずれも却下する。

(2) 原告甲の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告甲に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えを、却下する。

(3) 原告乙の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告乙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億7405万6000円、納付すべき税額4865万0900円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。

(4) 原告丙の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丙に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億0420万2000円、納付すべき税額2749万8300円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。

(5) 原告丁の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告丁に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格1億2167万2000円、納付すべき税額3172万8800

円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。

(6) 原告戊の、浜松西税務署長が平成18年2月3日付けで原告戊に対してした被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続税の更正処分を取り消すとの訴えのうち、課税価格2332万円、納付すべき税額761万4900円を超えない部分についての取消しを求める部分を、却下する。

(7) 上記(1)ないし(6)に係る訴訟費用は原告らの負担とする。

## 7 被告の本案の答弁

(1) 原告らの請求をいずれも棄却する。

(2) 訴訟費用は原告らの負担とする。

## 第2 事案の概要等

### 1 事案の概要

本件は、被相続人がいわゆる青空駐車場として貸し付けていた土地の一部について、相続人である原告らが租税特別措置法69条の4に定める小規模宅地等の特例を適用して相続税の申告をし、その後、当該土地について同条を適用する面積を変更した上、別途、同法69条の5第2項7号に規定する特定同族会社株式等について、同条1項に定める特定事業用資産の特例を適用して各更正の請求をしたことに対し、浜松西税務署長が、更正をすべき理由がない旨の各通知処分をし、併せて、納付すべき税額は過少又は過多であったとして、原告らに対する相続税の各更正処分及び過少であった原告らに対する過少申告加算税の各賦課決定処分をしたことから、原告らが上記各処分の全部の取消し等を求めた事案である。

### 2 前提事実

証拠（甲1ないし8、乙3、14）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) ア 原告甲はAの妻であり、原告乙、原告丙及び原告丁はAの子である。また、原告戊は、原告乙の子である。

イ Aは平成16年4月16日に死亡した。

ウ Aは、死亡時点において、別紙遺産目録記載の財産を所有していた。

エ Aは、同年3月16日、「危急時遺言書」と題する遺言書を作成しており、同遺言書には、原告甲、原告乙、原告丙及び原告丁に財産を相続させ、原告戊に財産を遺贈する旨が記載されていた。同遺言書は、同年6月14日、静岡家庭裁判所浜松支部において、検認された。

オ 同年12月18日、原告ら間に、Aの同年4月16日相続開始に係る財産について遺産分割協議が調い、同協議において、原告らは、別紙遺産目録記載1(2)の土地（以下「本件土地」という。）及び同目録記載3(3)の有価証券（以下「本件株式」という。）については、原告乙が相続することに合意した（この相続を、以下「本件相続」という。）。

(2) 本件土地は、その一方のみが平成16年の路線価が12万円である路線に接する、道路面と同等高の、間口距離14メートル、奥行距離16.05メートルの四角形の画地である。本件土地については、同年4月16日当時、以下の条件により、B株式会社がこれをAから賃借し、同社がその費用で、9台分の駐車位置をロープで区切っ

て従業員専用の駐車場として利用し、道路に面した南側の一部に「B専用駐車場」と記載した看板を設置していた。

使用目的：駐車場

期間：平成16年3月1日から平成19年3月31日まで

賃料：月額10万7000円

その他：賃借人は、本件土地上に、借地借家法2条1号の借地権を生ずる建物の建造ができない。

賃借人は、賃貸人の書面による承諾なく、本件土地内に工作物を設置することをしてはならない。

賃借人は、本件土地の明渡しに際して、移転料、立退料その他名目の如何を問わず金銭その他の請求ができない。

- (3) 株式会社Cは、業種目を「その他の建設業」とする、資本金1500万円の会社であり、原告甲、原告乙、原告丁、Aの従弟であるLが発行済株式総数の62パーセントを保有している。同社の決算期は3月であるところ、平成16年3月期の配当金は1株につき100円であった。また、同社の平成17年5月17日付課評2-5による改正前の財産評価基本通達178（取引相場のない株式の評価上の区分）の判定要素である同社の平成16年3月の総資産価額は8億3107万7000円、同時期以前1年間の取引金額は8億0042万5000円、従業員数は50人であった。
- (4) 原告らは、浜松西税務署長（以下「原処分庁」という。）に対し、平成17年2月1日、被相続人Aの平成16年4月16日相続開始に係る相続について、課税価格合計額を7億7791万4000円、相続税の総額を2億1156万0900円、納付すべき相続税の総額を1億1639万6000円として、別表1の「申告」欄記載のとおり申告した（甲1はその申告書。以下「本件申告」という。）。なお、本件申告では、本件土地のうち200平方メートルについて、租税特別措置法69条の4に定める小規模宅地等の特例の適用を受けるとして、同面積に対する金額の50パーセントに相当する金額を課税価格から控除しており、また、別紙遺産目録記載3(7)の株式のうち0.07株、同3(9)の株式のうち155株、同3(10)の株式が申告漏れとなっていた。
- (5) ア 原告らは、原処分庁に対し、同年12月8日、本件土地について小規模宅地等の特例選択面積を200平方メートルから173.448平方メートルに変更すること及び本件株式について租税特別措置法69条の5に定める特定事業用資産の特例を適用することを理由に、国税通則法23条1項1号の事由が生じたとして、別表1の「更正の請求」欄記載のとおり、本件申告に対する更正の請求をした（甲2はその請求書。以下「本件更正請求」という。）。  
イ その際、原告らは、本件更正請求の請求書（甲2）の「更正の請求をする理由」欄に、「相続税の課税価格のうち、取得財産の価格について223,162円の計算誤り及び債務の金額について144,000円の計上誤りがあった。」と記載するとともに、更正の請求書の「請求額」欄に記載された課税価格及び納付税額と同一の課税価格及び納付税額を記載した相続税の修正申告書（甲3）を添付した。
- (6) ア 原処分庁は、平成18年2月3日付けで、原告らに対し、小規模宅地等の特例

及び特定事業用資産の特例の適用はいずれも認められず、更正をするべき理由はない旨の通知処分（甲４のうち偶数枚目の５通はその通知書。以下「本件通知処分」という。）をした。

イ また、原処分庁は、同日付けで、別表１の「更正処分及び賦課決定」欄記載のとおり、原告甲に対して納付税額を零円とする更正処分を、その余の原告らに対し、納税額を増額する各更正処分及び過少申告加算税の各賦課決定処分（甲４のうち奇数枚目の５通はその通知書。以下原告らに対する更正処分を「本件更正処分」、原告らに対する賦課決定処分を「本件賦課決定処分」という。）をした。

(7) 原告らは、平成１８年３月３０日、原処分庁に対し、上記本件通知処分、本件更正処分及び本件賦課決定処分を不服として、その全部取消しを求めて異議申立てをしたところ（甲５はその申立書）、原処分庁は、同年６月２８日付けで、別表１の「異議決定（通知処分）」欄及び「異議決定（更正処分及び賦課決定処分）」欄記載のとおり、原告甲に対する通知処分及び更正処分に係る異議申立てをいずれも却下し、原告丙、原告丁及び原告戊に対する本件更正処分の一部を取り消し、その他の異議申立てを棄却した（甲６はその決定書）。

(8) 原告らは、同年７月２５日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分、本件更正処分（ただし、同年６月２８日付け異議決定により一部取り消された後のもの。以下同じ。）、本件賦課決定処分の全部取消しの裁決を求めて審査請求をしたところ（甲７はその請求書）、国税不服審判所長は、平成１９年６月５日、別表１の「裁決」欄記載のとおり、原告甲の審査請求を却下し、原告乙、原告丙、原告丁及び原告戊の各審査請求をいずれも棄却する裁決をし（甲８はその裁決書）、同裁決書は、同月６日ころ、原告らに送達された。

### 3 当事者の主張

#### (1) 本件通知処分に係る訴えの利益について

##### （被告の主張）

ア 原告甲については、本件通知処分と同日付けでなされた本件更正処分により、その納付すべき税額が零円とされており、回復すべき法律上の利益は存在しない。よって、原告甲には、同通知処分について取消しを求める訴えの利益がない。

イ また、原告甲を除く原告らについても、本件通知処分の取消しを求める訴えの利益がないというべきである。

すなわち、原処分庁は、前記のとおり本件通知処分と同時に本件更正処分をしているところ、本件通知処分と本件更正処分は、相続税の納税義務の確定に係る処分としては共通であって、ただ、本件通知処分が申告税額の減少のみにかかわるのに対し、増額更正処分である本件更正処分は、納付すべき税額全体にかかわり、実質的には申告税額等を正当でないものとして否定し、これに増額変更を加えて税額の総額を確定するものであるから、増額更正処分である本件更正処分の内容は、減額更正をしない旨の本件通知処分の内容を包摂する関係にあるといい得るものである。したがって、両処分がなされた場合において税額等を争うには、増額更正処分である本件更正処分について取消訴訟をもって争えば足り、これと別個に本件通知処分を争う利益や必要はないものと解すべきである。

(原告らの主張)

- ア なるほど、原告甲については、本件更正処分により納付すべき税額が零円とされており、原告甲個人に具体的不利益は発生していないが、共同相続において遺産全体について税額等の調整が行われる場合は、相続人全体についてその利益の有無が判断されるべきであり、他に影響を及ぼさない単独の法律関係である場合等特別な事情がない限り、相続人の一部が有利となり、相続人の一部が不利益となる場合は、全体として訴えの利益があるというべきである。したがって、原告甲について、本件通知処分の取消しを求めるについて、訴えの利益が認められるべきである。
- イ また、本件通知処分と本件更正処分とは、別個独立の処分であり、それぞれにつき取消しを求める訴えの利益があるというべきである。

(2) 本件更正処分に係る訴えの利益について

(被告の主張)

- ア 原告甲についての更正処分は、納付すべき税額を零円とする減額更正処分であり、原告甲の法律上の利益を侵害するものではないから、取り消すべき対象を欠く不適法な訴えというべきである。

原告甲は、共同相続において遺産全体について税額等の調整が行われる場合は、相続人の一部が不利益となる以上、全体としての訴えの利益があると主張するが、共同相続の場合でも、相続税の申告及び課税は各相続人ごとに個別独立に行われているのであるから、その訴えの利益の有無も個別的に判断するべきである。

- イ また、原告甲を除く原告らについても、各原告の本件更正の請求に係る課税価格及び納付すべき税額をそれぞれ超えない部分については、いずれも訴えの利益がないというべきである。

すなわち、国税通則法による更正の請求は、申告によっていったん確定した課税標準等又は税額等を納税者の有利に変更する場合の手段として定められたものであり、このような是正手段が法定されている趣旨に照らせば、申告による税額が過多であった場合には、原則として、他の救済手段によることは許されず、更正の請求の手段によらなければならない。したがって、更正の請求によって納付すべき税額の減少を求めているなかった別表1の「更正の請求」欄記載の額を超えない部分の取消しを求める訴えは、当該部分について更正の請求を経ずに減額を求めるものとして不適法であって、却下されるべきである。

(原告らの主張)

- ア 原告甲については、本件更正処分により納付すべき税額が零円とされているが、共同相続において遺産全体について税額等の調整が行われる場合は、相続人全体について、その利益の有無が判断されるべきであり、他に影響を及ぼさない単独の法律関係である場合等特別な事情がない限り、相続人の一部が有利となり、相続人の一部が不利益となる場合は、全体として訴えの利益があるというべきであり、原告甲について、本件更正処分の取消しを求めるについて、訴えの利益が認められるべきである。
- イ また、原告甲を除く原告らについても、本件更正処分が一体としてなされており、同様に、全体について処分取消しを求める訴えの利益が認められるべきである。

(3) 本件土地に関する小規模宅地等の特例の適用について

(原告らの主張)

ア 原告らは、本件申告において、本件土地のうち200平方メートルについて、租税特別措置法69条の4第1項の適用を受けるものとして選択し、相続税の課税価格に算入すべき価額の計算に当たっては、本件土地が特定事業用宅地等である小規模宅地等以外の小規模宅地等に該当するものとして、本件宅地の価額から、本件土地の200平方メートルの価格の50パーセントに相当する金額を控除した。

イ 本件土地については、看板等が構築物に該当するか否かにかかわらず、同法69条の4第1項の小規模宅地等の特例の適用を受けることができるはずである。すなわち、小規模宅地等の特例においては、特定事業用宅地等以外の小規模宅地等については当該土地が建物又は構築物の敷地の用に供されている必要はないところ、平成16年4月16日においてAがしていた本件土地の賃貸は事業と称するに至らない不動産の貸付けであり、相当の対価を得て継続的に行うものの用に供されていたのであるから、本件土地は、同法69条の4第3項1号で除外されている不動産の貸付業の用に供しているものに当たり、特定事業用宅地等以外の小規模宅地等として特例対象宅地等に該当するものである。

ウ 原処分庁は、同法69条の4第1項は、小規模宅地等の特例の適用対象となる宅地等を、被相続人等の事業の用又は居住の用に供されていた宅地等で建物又は構築物の敷地の用に供されているものと規定しているとの解釈に基づき、本件土地の上には看板等以外に設置物はなく、看板等は同法69条の4第1項にいう構築物には該当しないことを理由に、本件土地が小規模宅地等の特例の適用対象となる宅地等には該当しないとした。

しかし、そもそも、同特例の趣旨は、小規模な貸家で生計を立てていく場合の方が、多くの資産を持って大規模に不動産貸付けを行っている場合と比べて不利に扱われてしまうというのは必ずしも合理的ではないとの考えから、不動産貸付けについては規模の如何を問わず同一に取り扱うこととし、ただ、不動産貸付けや駐車場の用に供する土地については、小売業等の通常の事業用宅地と異なり、近隣取引先との密着性、雇用者の通勤の便等といった処分に対する制約の問題は相対的にみて少ないので、減額割合を50パーセントにとどめたというものであって、このような立法趣旨からしても、同法69条の4第1項は、不動産貸付業、駐車場業については、規模の如何を問わず、対象土地に構築物が存在することを必要としていないと解すべきである。法文上も、同法69条の4第3項1号においては、かつ書きをもって、特定事業用宅地等の被相続人等の事業からは不動産貸付業その他政令で定めるものを除くとされており、また、同法の通達においては、被相続人等の不動産貸付業、駐車場業又は自転車駐車場業については、その規模、設備の状況、営業形態等を問わず、すべて同法69条の4第3項1号に規定する不動産貸付業に当たるものとされているのであって、これらの規定によっても、駐車場、自転車置場等として利用されている土地については、規模の大小を問わず同法の特例を受けさせ、同土地が建物、構築物の敷地の用に供されている必要はないというものになっている。

(被告の主張)

ア(ア) 租税特別措置法69条の4第1項は、特例対象地等について、「当該相続の開始の直前において、当該相続若しくは遺贈に係る被相続人若しくは当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族の事業の用若しくは居住の用に供されていた宅地等で財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているもので政令で定めるもの」と定めた上で、個人が相続又は遺贈により取得した財産のうちに特例対象地等がある場合に、当該個人が取得した特例対象地等又はその一部で同項の規定の適用を受けるものとして政令で定めるところにより選択したいいわゆる選択特例対象宅地等については、限度面積要件を満たす場合の当該選択特例対象宅地等であるいわゆる小規模宅地等に限り、相続税法11条の2に規定する相続税の課税価格に算入すべき価額を小規模宅地等の各区分に応じそれぞれ定めている割合を乗じて計算した金額とすると定めているから、租税特別措置法69条の4第1項の規定の適用を受けるためには、対象土地が「財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されている」ことが要件であることは明らかである。

(イ) なお、同法69条の4第1項の「構築物」がいかなるものをいうのかについては、事業性を認識し得る程度に人的・物的な資本投下がなされた、ある程度堅固な施設であり、かつ、その施設上において、その施設を利用した事業が行われているようなものであることを要すると解するべきである。

(ウ) 本件土地については、地面に駐車位置を指定するためのロープが敷設され、道路に面した南側面の一部に駐車場であることを示す野立看板が設置されているが、それ以外に設置物はなく、いわゆる青空駐車場として利用されているのみであり、事業性を認識し得る程度に人的・物的な資本投下がなされた、ある程度堅固な施設は認められず、また、本件土地に何らかの構築物を設置し、その上で、当該構築物を利用した事業が行われているものでもない。

イ 原告らは、本件土地について、看板等が構築物に該当するか否かにかかわらず、本件土地は特例対象宅地等であり、同法69条の4第1項1号に掲げられる小規模宅地等以外の小規模宅地等として、同法69条の4第1項2号に該当すると主張する。

しかしながら、同法69条の4第1項は、上記のとおり、「建物及び構築物の敷地の用に供されている」ことが、当該土地が特例対象宅地等に該当するための要件であることを明示しており、原告らの主張するような例外は設けられてはいないから、原告らの主張は法律上の根拠を欠いた失当なものというほかない。

(4) 本件株式に関する特定事業用資産の特例の適用について

(原告らの主張)

ア 原告らは、本件申告において、本件土地についてのみ小規模宅地等の特例の適用を選択したが、後になって、本件株式についても特定事業用資産の特例の適用を選択した方が有利であることが判明したことから、小規模宅地等の特例の適用を受ける本件土地の面積を200平方メートルから173.448平方メートルに変更した上で小規模宅地等の特例と特定事業用資産の特例とを重畳適用する方法を選択

して、国税通則法２３条１項に基づき、本件更正請求をした。

イ 原処分庁は、本件申告時に本件株式について特定事業用資産の特例の適用を受けるものとして選択した旨の記載がないからその適用を受けることはできず、また、小規模宅地等の特例及び特定事業用資産の特例等所得計算の特例又は減免等の規定で、納税者に一定の事項の申告及び選択等を条件としてその規定の適用を委ねている場合に、後日、その一定事項の申告及び選択を変更することを理由に更正の請求をすることはできないとする。

ウ しかし、一般には、租税特別措置法６９条の４の定める小規模宅地等の特例の適用を受けていた場合には、後に修正申告において同法６９条の５の定める特定事業用資産の特例の追加的な適用が認容されているところ、更正の請求は、課税標準額を修正する点で修正申告と同様であり、小規模宅地等の特例及び特定事業用資産の特例の適用並びにそれ以外の是正事項を含めて計算した結果、納付すべき税額が増えれば修正申告をすることになり、減額すれば更正の請求をすることになるのであるから、更正の請求においても、修正申告と同様に、小規模宅地等の特例に特定事業用資産の特例の適用を追加して受けることが認められるべきである。

エ 本件更正請求では、本件株式につき特定事業資産の特例の適用を受けようとする旨の記載があり、必要書類の添付もあり、特定事業資産の特例の適用要件を満足しているのであって、当初の本件申告時に選択の記載等がなかったことをもって、本件更正請求を認めないとするのは、適正な課税をすべき原則に反する。

(被告の主張)

ア 租税特別措置法６９条の５第１項による特定事業用資産の特例を受けるための要件として、同条９項は、「第１項の規定は、同項の適用を受けようとする者の当該相続又は遺贈に係る相続税法２７条又は２９条の規定による申告書に第１項の規定の適用を受けようとする旨を記載し、同項の規定による計算に関する明細書その他の財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用する」と規定し、同条１３項は、「税務署長は、相続税の申告書若しくは前項の財務省令で定める書類の提出がなかった場合又は第９項の記載若しくは添付がない相続税の申告書の提出があった場合においても、その提出又は記載若しくは添付がなかったことについてやむを得ない事情があると認めるときは、当該記載をした書類並びに同項及び前項の財務省令で定める書類の提出があった場合に限り、第１項の規定を適用することができる」と規定している。そして、ここにいう「やむを得ない事情」とは、自然災害、人為的災害、交通途絶等の客観的にみて本人の責めに帰することのできない事情がある場合をいうのであって、個人的な事情はこれに該当しないものである。

イ 原告らは、本件申告において提出した相続税の申告書に、本件土地のうち２００平方メートルについて小規模宅地等の特例の適用を受けるものとして選択する旨記載しているが、本件株式について特定事業用資産の特例の適用を受けようとする旨の記載をせず、また、同特例の計算に関する明細書その他所定の書類を添付していない。さらに、本件申告において、原告らが本件株式について特定事業用資産の特例の適用を求めることができず、また所定の書類を添付できなかったことについて、やむを得ない事情も認められない。

ウ なお、原告らは、修正申告においては小規模宅地等の特例と特定事業用資産の特例の適用を重疊的に受けることができるのであるから、更正の請求においても、同様に同特例の重疊適用を受けることが認められるべきであるとして、本件株式について、特定事業用資産の特例の適用を主張する。

しかしながら、前記のとおり本件土地は同法69条の4に定める小規模宅地等の特例の対象となる宅地等に該当しないのであるから、上記原告らの主張は、前提を欠く、失当な主張である。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 本件通知処分及び本件更正処分に関する訴えの利益について

##### (1) 原告甲に対する本件通知処分及び本件更正処分について

#### 【判示(1)】

ア 原告甲は、原処分庁がした同人に対する本件通知処分及び本件更正処分の各取消しを求めているが、前記前提事実のとおり、原処分庁は、原告甲に対し、本件通知処分と同時にした本件更正処分により、その納付すべき税額を零円としているのであって、原告甲が本件通知処分及び本件更正処分を取り消すことにより回復すべき法律上の利益はないのであるから、原告甲の本件通知処分及び本件更正処分の取消しを求める訴えはいずれも不適法というべきであり、却下するべきである。

イ 原告甲は、共同相続における相続税について遺産全体について税額等の調整が行われる場合には、相続人全体についてその利益の有無が判断されるべきであり、相続人の一部に不利益が生ずる場合には、全体として訴えの利益があるというべきであると主張する。

#### 【判示(2)】

しかしながら、相続税法は、相続税の総額の計算において、被相続人から相続又は遺贈により財産を取得したすべての者に係る課税価格の合計額を基礎としているが、納税義務者は被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した個人としており、その申告についても、各人が所定の期間内に申告書を提出しなければならないとし、個別申告を原則としているのであって、例外的に共同申告を認めているにすぎないことからすれば、共同相続の場合でも、相続税の申告及び課税は各相続人ごとに個別独立に行われ、その効力も個別的に判断されるものというべきであるから、処分の取消しを求める訴えの利益の有無は、各相続人ごとに、納付すべき税額の増減に着目して判断するべきである。よって、この点に関する原告甲の主張は、理由がないというべきである。

##### (2) 原告甲を除く原告らに対する本件通知処分について

#### 【判示(3)】

ア 前記前提事実のとおり、原処分庁は、本件通知処分と同時に本件更正処分をしているところ、本件通知処分と本件更正処分は、手続的には別個独立の処分であるけれども、同一の相続税の納税義務に関わり、相互に密接な関連をもつものといえる。すなわち、本件通知処分と本件更正処分とは、いずれも相続税の納税義務の確定に係る処分であり、ただ、本件通知処分が申告税額の減少のみにかかわるものに対し、増額更正処分である本件更正処分は、納付すべき税額全体にかかわり、実質的には申告税額等を正当でないものとして否定し、これに増額変更を加えて税額の総額を確定するものであるから、増額更正処分である本件更正処分の内容は、減額更正をしない旨の本件通知処分の内容を包摂する関係にあるといい得るものである。し

たがって、本件通知処分と本件更正処分とがなされた本件において税額等を争う原告甲を除く原告らは、増額更正処分である本件更正処分について取消訴訟をもって争えば足り、これと別個に本件通知処分を争う利益や必要はないものと解すべきである。

イ よって、原告甲を除く原告らの訴えのうち、本件通知処分の取消しを求める各訴えは、その取消しを求める利益又は必要がなく、不適法であり、いずれも却下すべきである。

(3) 原告甲を除く原告らに対する本件更正処分について

【判示(4)】

ア 国税通則法は、申告によっていったん確定した課税標準等又は税額等を納税者の有利に変更する場合の手續として更正の請求を法定しており、このような是正手段が法定されている趣旨に照らせば、申告に係る税額が過多であった場合には、原則として更正の請求の手續によるべきであって、更正の請求によって減額を求めているなかった当該更正の請求に係る額を超えない部分の取消しを求める訴えは、当該部分について更正の請求を経ずに減額を求めるものとして不適法であるというべきである。

イ 前記前提事実のとおり、本件においては、原告甲を除く原告らは、本件更正請求において、原告乙については課税価格1億7405万6000円、納付すべき税額4865万0900円、原告丙については課税価格1億0420万2000円、納付すべき税額2749万8300円、原告丁については課税価格1億2167万2000円、納付すべき税額3172万8800円、原告戊については課税価格2332万円、納付すべき税額761万4900円としてそれぞれ更正の請求をしているにとどまるから、本件更正処分の取消しを求める訴えは、同各課税価格及び各税額を超えない部分についての取消しを求める部分につき不適法なものであり、いずれも却下されるべきである。

2 本件相続に係る原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額について

(1) 課税経緯等について

前記前提事実、証拠(甲1、3、6、8)及び弁論の全趣旨によれば、原処分庁及び国税不服審判所長は、以下のとおりの算出根拠に基づき、別表2記載のとおり、本件相続に係る原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額等を算出したことが認められる。

ア 本件相続により原告らが取得した財産の価額

(別表2の順号⑦の「合計」欄の金額)

8億0089万5532円

上記金額は、本件相続により原告らが取得した財産の価額の合計額であり、次の(ア)ないし(オ)の金額の合計額である。

(ア) 土地の価額(別表2の順号①の「合計」欄の金額)

8285万2840円

上記金額は、本件更正請求の請求書に添付された「相続税の修正申告書」と題する書面(甲3。以下「本件更正請求の請求書の添付書類」という。)の6枚目「相続税がかかる財産の明細書」の「種類」欄に土地等と記載された各土地(別

紙遺産目録記載１の土地と同じ)のうち、本件土地を除く各土地の価額５６５６万１７７０円と本件土地の価額２６２９万１０７０円の合計額である。

(イ) 家屋等の価額 (別表２の順号②の「合計」欄の金額)

２８４０万７１３０円

上記金額は、本件更正請求の請求書の添付書類の６枚目「相続税がかかる財産の明細書」の「種類」欄に家屋と記載された各家屋(別紙遺産目録記載２の家屋と同じ)の合計額と同額である。

(ウ) 有価証券の価額 (別表２の順号③の「合計」欄の金額)

１億７９８６万４３８８円

上記金額は、本件更正請求の請求書の添付書類の６枚目及び９枚目「相続税がかかる財産の明細書」の「種類」欄に有価証券と記載された各株式等(別紙遺産目録記載３の有価証券と同じ)のうち、本件株式を除く各株式等の価額１億３２７７万９９５８円と本件株式の価額４７０８万４４３０円の合計額である。

(エ) 現金・預貯金等 (別表２の順号④の「合計」欄の金額)

１億５６３９万４３６８円

上記金額は、本件更正請求の請求書の添付書類の９枚目及び１０枚目「相続税がかかる財産の明細書」の「種類」欄に現金預貯金等と記載された各預貯金等(別紙遺産目録記載４の現金・預金等と同じ)の合計額と同額である。

(オ) 家庭用財産・その他財産 (別表２の順号⑤及び⑥の「合計」欄の金額)

３億５３３７万６８０６円

上記金額は、本件更正請求の請求書の添付書類の１０枚目及び１１枚目「相続税がかかる財産の明細書」の「種類」欄に家庭用財産及びその他の財産と記載された各財産(別紙遺産目録記載５の家庭用財産・その他財産と同じ)の価額３億５３０９万９２０６円と本件株式に係る配当期待権の価額２７万７６００円の合計額である。

イ 債務及び葬式費用の金額 (別表２の順号⑧「合計」欄の金額)

８１７万４１７１円

上記金額は、本件相続により原告らが承継した債務８０８万４２１１円及びＡの葬式費用の金額８万９９６０円の合計額であり、本件更正請求の請求書に記載された金額と同額である。

ウ 課税価格の合計額 (別表２の順号⑪の「合計」欄の金額)

７億９２７１万９０００円

上記金額は、上記アの金額から上記イの金額を減算した金額(ただし、通則法１１８条１項の規定により、原告ら各人ごとに課税価格の１０００円未満の端数を切り捨てた後の金額)である。

エ 遺産に係る基礎控除額 (別表３の順号②の金額)

９０００万円

上記金額は、相続税の課税価格の合計額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法１５条の規定により、５０００万円と１０００万円に本件相続に係る法定相続人の数である４を乗じて算出した金額４０００万円との合計である。

オ 課税遺産総額（別表３の順号③の金額）

7億0271万9000円

上記金額は、上記ウの金額から上記エの金額を控除した金額である。

カ 法定相続分に応ずる取得金額（別表３の順号⑤の「法定相続分に応ずる取得金額」欄の金額）

（ア） 原告甲（法定相続分2分の1） 3億5135万9000円

（イ） 原告乙（法定相続分6分の1） 1億1711万9000円

（ウ） 原告丙（法定相続分6分の1） 1億1711万9000円

（エ） 原告丁（法定相続分6分の1） 1億1711万9000円

上記（ア）ないし（エ）の各金額は、相続税法16条（平成16年法律第147号による改正前のもの）の規定により、本件相続に係る各法定相続人が、法定相続分に応じて取得したものとした場合における各相続人の取得金額であり、前記オの金額に、法定相続分をそれぞれ乗じて算出した金額（ただし、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「基本通達」という。））16-3の取扱いにより、各相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

キ 相続税の総額

（別表２の順号⑫の「合計」欄の金額、別表３の順号⑥の金額）

2億1822万2300円

上記金額は、前記カの各金額に、相続税法16条の規定による税率をそれぞれ乗じて計算した金額（ただし、基本通達16-3の取扱いにより、各相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）を合計した金額である。

ク 算出税額

（ア） 原告甲（別表２の順号⑭の「原告甲」欄の金額）

9761万1603円

上記金額は、前記キの金額に、相続税法17条の規定により、本件相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額7億9271万9000円のうちに占める、原告甲の課税価格3億5458万6000円の割合（別表２の順号⑬の「原告甲」欄参照）を乗じて算出した金額である。

（イ） 原告乙（別表２の順号⑭の「原告乙」欄の金額）

5201万1750円

上記金額は、前記キの金額に、相続税法17条の規定により、本件相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額7億9271万9000円のうちに占める、原告乙の課税価格1億8893万9000円の割合（別表２の順号⑬の「原告乙」欄参照）を乗じて算出した金額である。

（ウ） 原告丙（別表２の順号⑭の「原告丙」欄の金額）

2868万5070円

上記金額は、前記キの金額に、相続税法17条の規定により、本件相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額7億9271万9000円のうちに占める、原告丙の課税価格1億0420万2000円の割合（別表２の順号⑬の

「原告丙」欄参照) を乗じて算出した金額である。

(エ) 原告丁 (別表 2 の順号⑭の「原告丁」欄の金額)

3 3 4 9 万 4 2 6 9 円

上記金額は、前記キの金額に、相続税法 1 7 条の規定により、本件相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額 7 億 9 2 7 1 万 9 0 0 0 円のうちに占める、原告丁の課税価格 1 億 2 1 6 7 万 2 0 0 0 円の割合 (別表 2 の順号⑬の「原告丁」欄参照) を乗じて算出した金額である。

(オ) 原告戊 (別表 2 の順号⑭の「原告戊」欄の金額)

6 4 1 万 9 6 0 6 円

上記金額は、前記キの金額に、相続税法 1 7 条の規定により、本件相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額 7 億 9 2 7 1 万 9 0 0 0 円のうちに占める、原告戊の課税価格 2 3 3 2 万円の割合 (別表 2 の順号⑬の「原告戊」欄参照) を乗じて算出した金額である。

ケ 配偶者の税額軽減額

(別表 2 の順号⑰の「原告甲」欄の金額及び別表 4 の順号⑩の金額)

9 7 6 1 万 1 6 0 3 円

上記金額は、前記ウの金額に、相続税法 1 9 条の 2 の規定により、民法 9 0 0 条の規定による配偶者の相続分を乗じた金額と、配偶者に係る相続税の課税価額 (別表 2 の順号⑪「原告甲」欄の金額) のうちいずれか少ない方の金額を同ウの金額で除した数にキの金額を乗じた金額である。

コ 相続税額の加算 (別表 2 の順号⑮の「原告戊」欄の金額)

1 2 8 万 3 9 2 1 円

上記金額は、ク(オ)の金額に、相続税法 1 8 条の規定により、1 0 0 分の 2 0 を乗じた金額である。

サ 納付すべき税額

(ア) 原告甲 (別表 2 の順号⑳の「原告甲」欄の金額)

0 円

上記金額は、上記ク(ア)の金額からケの金額を減算した金額である。

(イ) 原告乙 (別表 2 の順号㉑の「原告乙」欄の金額)

5 2 0 1 万 1 7 0 0 円

上記金額は、上記ク(イ)の金額に通則法 1 1 9 条 1 項の規定を適用し、1 0 0 円未満の端数を切り捨てた金額である。

(ウ) 原告丙 (別表 2 の順号㉑の「原告丙」欄の金額)

2 8 6 8 万 5 0 0 0 円

上記金額は、上記ク(ウ)の金額に通則法 1 1 9 条 1 項の規定を適用し、1 0 0 円未満の端数を切り捨てた金額である。

(エ) 原告丁 (別表 2 の順号㉑の「原告丁」欄の金額)

3 3 4 9 万 4 2 0 0 円

上記金額は、上記ク(エ)の金額に通則法 1 1 9 条 1 項の規定を適用し、1 0 0 円未満の端数を切り捨てた金額である。

(オ) 原告戊（別表２の順号㊹の「原告戊」欄の金額）

７７０万３５００円

上記金額は、上記ク(オ)の金額にコの金額を加算した上で、通則法１１９条１項の規定を適用し、１００円未満の端数を切り捨てた金額である。

シ 過少申告加算税

(ア) 原告乙 ３３万５０００円（別表５の「原告乙」欄のDの金額）

(イ) 原告丙 １１万８０００円（別表５の「原告丙」欄のDの金額）

(ウ) 原告丁 １７万６０００円（別表５の「原告丁」欄のDの金額）

(エ) 原告戊 ８０００円（別表５の「原告戊」欄のDの金額）

上記金額は、原告甲を除く原告らが、本件申告において過少に申告していたことについて国税通則法６５条４項に規定する正当な理由があると認められないため、同条１項に基づき、原告甲を除く原告ら各自が納付すべきこととなった相続税額から期限内申告税額を控除した後の額に１００分の１０の割合を乗じて算出した金額（ただし、国税通則法１１８条３項に基づき、１万円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

(2) 本件土地に関する小規模宅地等の特例の適用について

上記(1)による算定について、原告らがその適正を争っているのは、本件土地について租税特別措置法６９条の４第１項２号に定める小規模宅地等の特例の適用を、本件株式について同法６９条の５に定める特定事業用資産の特例の適用を、それぞれ認めなかった点に尽きるので、以下、まず、本件土地に小規模宅地等の特例が適用されるか否かについて検討する。

ア(ア) 租税特別措置法６９条の４第１項は、個人が相続又は遺贈により取得した財産のうちに、当該相続の開始の直前において、当該相続若しくは遺贈に係る被相続人又は当該被相続人と生計を一にしていた当該被相続人の親族の事業（事業に準ずるものとして政令で定めるものを含む。）の用又は居住の用に供されていた宅地等で財務省令で定める建物又は構築物の敷地の用に供されているもので政令で定めるもの（特例対象宅地等）がある場合には、当該相続又は遺贈により財産を取得した者に係るすべての特例対象宅地等のうち、当該個人が取得をした特例対象宅地等又はその一部でこの特例の規定の適用を受けるものとして政令で定めるところにより選択をしたものについては、限度面積要件を満たす場合の当該選択特例対象宅地等（小規模宅地等）に限り、相続税の課税価格に算入すべき価額は、当該小規模宅地等の価額にその区分に応じて定められている割合を乗じて計算した金額とするとし、その割合については、特定事業用宅地等である小規模宅地等、特定居住用宅地等である小規模宅地等及び特定同族会社事業用宅地等である小規模宅地等については１００分の２０、これらの小規模宅地等以外の小規模宅地等については１００分の５０とする。

そして、同条３項では、「特定事業用宅地等」について、被相続人等の事業（不動産貸付業その他政令で定めるものを除く。）の用に供されていた宅地等で、当該相続又は遺贈により当該宅地等を取得した個人のうちに、要件を満たす当該被相続人の親族がいる場合の当該宅地等（政令で定めるものに限る。）をいうと定

めている。

(イ) 同法69条の4第1項に規定する「財務省令で定める建物又は構築物」に関しては、同法施行規則23条の2第1項は、温室その他の建物で、その敷地が耕作の用に供されるもの、暗きょその他の構築物で、その敷地が耕作の用又は耕作若しくは養畜のための採草若しくは家畜の放牧の用に供されるものを除く建物又は構築物と定めている。

また、同法69条の4第1項に規定する「事業に準ずるものとして政令で定めるもの」について、同法施行令40条の2第1項は、事業と称するに至らない不動産の貸付けその他これに類する行為で相当の対価を得て継続的に行うもの（準事業）とし、同法69条の4第3項に規定する特定事業用宅地等に関する「政令で定める事業」について、同法施行令40条の2第4項は、駐車場業、自転車駐車場業及び準事業としている。

【判示(5)】

(ウ) このように、同法69条の4第1項は、特例対象地等について、財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているものである場合に、同規定の定める特例の適用を受けるものとして選択したいいわゆる選択特例対象宅地等について、限度面積要件を満たす小規模宅地等に限り、相続税の課税価格に算入すべき価額を、小規模宅地等の各区分に従い一定割合を乗じて計算した金額とするものであって、租税特別措置法69条の4第1項の規定の適用を受けるためには、特定事業用宅地等である小規模宅地等であるか、これらの小規模宅地等以外の小規模宅地等であるかを問わず、特例対象宅地等の要件である財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されていることが必要とされていることは明らかである。

【判示(6)】

(エ) ところで、前記前提事実のとおり、本件土地は、B株式会社に賃貸され、同社により従業員専用の駐車場として利用されているが、その土地には、地面に駐車位置を指定するためのロープが敷設され、道路に面した南側面の一部に駐車場であることを示す野立看板が設置されているのみで、それ以外に設置物はなく、いわゆる青空駐車場として利用されているにすぎないのであり、本件土地に何らかの構築物を設置し、その上で、当該構築物を利用した事業が行われているものでもない。

そうすると、本件土地は、同法69条の4第1項の定める「財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているもの」という要件を満たさず、同土地について小規模宅地等の特例を適用することはできないというべきである。

イ(ア) この点に関し、原告らは、同法に関する通達の改正経緯等に照らせば、前記看板等が構築物に該当するか否かにかかわらず、本件土地は以下のとおり同法69条の4第1項2号に該当すると主張する。

すなわち、同法69条の4第1項及び第3項では、特定事業用宅地等の要素である被相続人の事業から不動産貸付業を一律に除くこととされているところ、同法に係る通達（平成元年5月8日付直資2-208）69の3-4によれば、「自己の責任において他人の物を保管する有料駐車場、有料自転車置場等の用に供されていた同法69条の3第1項に規定する宅地等については、原則として、事業

用宅地等に当たるものとする。(注) 上記に該当する宅地等であっても、同法規則 23 条の 2 第 1 項 (小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例) に規定する建物又は構築物の敷地の用に供されていなかったものは、同法 69 条の 3 第 1 項の規定の適用がないのであるから留意する。」とされていた (同法 69 条の 3 は、当時、現行法 69 条の 4 の改正前規定として小規模宅地についての特例を定めていた。以下 69 条の 3 とあるのは旧法のこれを指す。) が、これが、同法の一部を、事業と称するに至らない規模の不動産の貸付けに供されている土地についても、減額割合を 50 パーセントに止める形で小規模宅地等の特例を認めることにする等に改正する法律 (平成 6 年 3 月 31 日法律第 22 号) の施行に伴う通達の改正 (平成 6 年課資 2-115) により削除され、代わりに、同通達 69 の 3-10 をもって「被相続人等の不動産貸付業、駐車場業又は自転車駐車場業については、その規模、設備の状況及び営業形態等を問わずすべて同法 69 条の 3 第 2 項 1 号に規定する駐車場業若しくは自転車駐車場業に当たるのであるから留意する。」と規定され、その後、同通達の改正 (平成 15 年課資 2-3) によっても、同通達 69 の 4-14 に「被相続人等の不動産貸付業、駐車場業又は自転車駐車場業については、その規模、設備の状況及び営業形態等を問わずすべて同法 69 条の 4 第 3 項 1 号に規定する不動産貸付業又は同法施行令 40 条の 2 第 4 項に規定する駐車場業若しくは自転車駐車場業に当たるのであるから留意する。」と定められているのであって、これらの改正経緯を合理的に解釈すれば、駐車場業、自転車駐車場業に利用されている土地については、その規模、設備の状況及び営業形態等を問わず、すべて不動産貸付業に含まれ、同法 69 条の 4 第 1 項 2 号の「特定事業用宅地等である小規模宅地等以外の小規模宅地等」に該当すると扱う趣旨であり、建物又は構築物の敷地に供されていることは必要の要件とされていないと主張するのである。

【判示(7)】

(イ) しかしながら、上記認定のとおり、同法 69 条の 4 は、その文言上、特例対象宅地等に該当するための要件として「建物又は構築物の敷地の用に供されている」ことを明確に掲げており、同法施行規則 23 条の 2 においても、「同法 69 条の 4 第 1 項に規定する財務省令で定める建物又は構築物は、次に掲げる建物又は構築物以外の建物又は構築物とする。」旨規定しているのであるから、同法 69 条の 4 の定める小規模宅地等の特例の適用を受けるためには、建物又は構築物の敷地の用に供されていることが当然の前提とされているものと解すべきは明らかであり、その他原告らの主張するような例外を定めた規定は設けられてはいないのであるから、原告らの主張は法律上の根拠を欠いた失当なものというほかない。

この点に関し、原告らは、同法に係る通達の改正経緯をもって自らの主張の根拠とするが、平成 6 年 3 月法律第 22 号による改正前の同法 69 条の 3 に係る同通達 (平成元年 5 月 8 日付直資 2-208) 69 の 3-4 は、有料駐車場、有料自転車置場等が、不動産の貸付けそのものではなく、これに類するものであると解されていたため、これらの用に供されている宅地等が事業用宅地等に該当するか否かを判断する必要があることから、設けられたものであって、このような事

業用宅地等に該当する宅地等であっても、同法69条の3第1項の定める小規模宅地等の特例の対象となる宅地等は建物又は構築物の敷地の用に供されていたものに限られるため、これを、注意書の形をもって、付加して規定していたものであり、同規定によって小規模宅地等の特例の対象となる宅地等の要件が定められていたわけではないのである。したがって、同法の一部を改正する法律（平成6年3月31日法律第22号）等の施行に伴う通達の改正（平成6年課資2-115）により同規定が削除されたとしても、小規模宅地等の特例の対象となる宅地等について、建物又は構築物の敷地の用に供されている必要がないとされたものではないのである。このことは、同通達（平成6年課資2-115）69条の3-1をもって「同法69条の3第1項に規定する被相続人等の事業の用に供されていた宅地等とは、次に掲げる宅地等（土地又は土地の上に存する権利で、同法施行規則23条の2第1項に規定する建物又は構築物の敷地の用に供されていたものに限る。）をいうものとする。」との規定を新設し、その後改正された同通達（平成15年課資2-3）69の4-2も同趣旨の規定であることから明らかであるというべきである。

また、同法の一部を改正する法律（平成6年3月31日法律第22号）等の施行に伴う改正後の同通達（平成6年課資2-115）69の3-10は、不動産貸付業、駐車場業又は自転車駐車場業については、その規模、設備の状況及び営業形態等を問わずすべて同法69条の3第2項1号に規定する駐車場業若しくは自転車駐車場業に当たる旨を規定しているが、同規定は、事業用宅地等において営まれていた被相続人等の事業が不動産貸付業等に該当するかどうかの判定に当たって、その規模の大小、設備の状況及び営業形態等を問わないことを留意的に定めたものであって、同規定が建物又は構築物の敷地の用に供されている必要がない旨を定めているわけではないのであって、その後改正された同通達（平成15年課資2-3）69の4-14もまた同趣旨であると解せられる。

(ウ) そうすると、原告らの指摘する上記改正経緯に照らしてみても、駐車場業に利用されている土地については同法69条の4第1項の定める「財務省令で定める建物若しくは構築物の敷地の用に供されているもの」との要件を除外して適用すべきものということとはできず、この点に関する原告らの主張は理由がない。

(3) 本件株式に関する特定事業用資産の特例の適用について

次いで、本件株式に特定事業用資産の特例が適用されるか否かについて検討する。

ア 租税特別措置法69条の5第1項による特定事業用資産の特例を受けるための要件として、同条9項は、「第1項の規定は、同項の適用を受けようとする者の当該相続又は遺贈に係る相続税法第27条又は第29条の規定による申告書に第1項の規定を受けようとする旨を記載し、同項の規定による計算に関する明細書その他の財務省令で定める書類の添付がある場合に限り、適用する」と規定し、同条13項は、「税務署長は、相続税の申告書若しくは前項の財務省令で定める書類の提出がなかった場合又は第9項の記載若しくは添付がない相続税の申告書の提出があった場合においても、その提出又は記載若しくは添付がなかったことについてやむを得ない事情があると認めるときは、当該記載をした書類並びに同項及び前項の

【判示(8)】

財務省令で定める書類の提出があった場合に限り、第1項の規定を適用することができる」と規定している。そして、ここにいう「やむを得ない事情」とは、自然災害、人為的災害、交通途絶等の客観的にみて本人の責めに帰することのできない事情がある場合をいうのであって、個人的な事情はこれに該当しないものである。

【判示(9)】

イ(ア) ところで、前記認定のとおり、原告らは、本件申告において提出した相続税の申告書に、本件土地のうち200平方メートルについて同法69条の4に定める小規模宅地の特例の適用を受けるものとして選択する旨の記載はしているが、本件株式について同法69条の5に定める特定事業用資産の特例の適用を受けようとする旨の記載をせず、また、同特例の計算に関する明細書その他所定の書類を添付していない。また、本件全証拠によっても、本件申告に当たって、原告らが本件株式について特定事業用資産の特例の適用を求めることができず、また所定の書類を添付できなかったことについて、やむを得ない事情も認められない。

(イ) したがって、本件株式について、同法69条の5に定める特定事業用資産の特例を適用することはできないというべきである。

ウ(ア) なお、原告らは、一般に、修正申告においては、小規模宅地等の特例の適用を受けている場合には特定事業用資産の特例を追加的重疊的に適用することも容認されているのであるから、国税通則法23条に基づく本件更正請求においても、本件株式について特定事業用資産の特例を適用することは可能であると主張する。

【判示(10)】

(イ) しかしながら、国税通則法23条は、「納税申告書に記載した課税標準額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」により当該申告書の提出により納付すべき税額が過多であるときに、更正の請求を認めているところ、ここにいう「納税申告書に記載した課税標準額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」とは、所得金額又は税額の計算等につき法令の適用を誤ったこと及び単純な計算誤謬等をいうのであって、所得計算の特例、免税等の措置で一定事項の申告を適用条件としているものについてその申告がなかったため、納付すべき税額がその申告があった場合に比して過多となっている場合において、更正の請求という形式でその過多となっている部分を減額することは含まれないというべきである。

したがって、前記前提事実のとおり、租税特別措置法69条の5に定める特定事業用資産の特例の適用について申告等がなかったため、納付すべき税額がその申告等があった場合に比して過多となっていることから、その過多となっている部分を減額するために行われた原告らの本件更正請求は、国税通則法23条の定める更正の請求に該当せず、同請求によって本件株式について租税特別措置法69条の5の定める特定事業用資産の特例を適用することはできない。

(ウ) なお、原告らは、原告らが本件相続について既に小規模宅地等の特例の適用を受けていることを前提に、特定事業用資産の特例を追加的重疊的に適用することが可能であると主張するが、前記認定のとおり、本件土地について租税特別措置法69条の4が定める小規模宅地等の特例の適用はないのであるから、本件土

地に同特例が適用されることを前提として、本件株式について同法69条の5に定める特定事業用資産の特例の重畳適用が可能であるとする原告らの主張は、その前提を欠き、失当というべきである。

(エ) よって、この点に関する原告らの前記主張は理由がない。

(4) 以上、上記(2)、(3)で検討したところと弁論の全趣旨によれば、上記(1)において算出した本件相続に係る原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額は相当であり、これらの額は、本件更正処分及び本件賦課決定処分における原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額と同額又はこれを上回ることになるから、本件更正処分及び本件賦課決定処分は、いずれも適法というべきである。

3 よって、原告らの本件通知処分の取消しを求める各訴え、原告甲の本件更正処分の取消しを求める訴え、その余の原告らの本件更正処分の取消しを求める訴えのうち、原告乙の、課税価格1億7405万6000円、納付すべき税額4865万0900円を超えない部分についての取消しを求める部分、原告丙の、課税価格1億0420万2000円、納付すべき税額2749万8300円を超えない部分についての取消しを求める部分、原告丁の、課税価格1億2167万2000円、納付すべき税額3172万8800円を超えない部分についての取消しを求める部分、原告戊の、課税価格2332万円、納付すべき税額761万4900円を超えない部分についての取消しを求める部分は、いずれも不適法であるからこれを却下することとし、原告甲を除く原告らのその余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、訴訟費用の負担について、行政事件訴訟法7条、民訴法61条、65条1項本文を適用して、主文のとおり判決する。

静岡地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川口 代志子

裁判官 堀内 有子

裁判官 水橋 巖

## 遺産目録

## 1 土地

- |     |           |     |                                            |
|-----|-----------|-----|--------------------------------------------|
| (1) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 宅地                                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 自用宅地                                       |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 2 3 8 . 6 7 m <sup>2</sup> (持分 6 1 分の 3 1) |
| (2) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 宅地                                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 貸宅地                                        |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 2 2 4 . 7 1 m <sup>2</sup>                 |
| (3) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 宅地                                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 自用宅地                                       |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 2 8 1 . 0 8 m <sup>2</sup>                 |
| (4) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 宅地                                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 貸家建付地                                      |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 2 9 7 . 9 2 m <sup>2</sup>                 |
| (5) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 宅地                                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 貸家建付地                                      |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 3 3 2 . 0 9 m <sup>2</sup>                 |
| (6) | 種         | 類   | 土地等                                        |
|     | 細         | 目   | 山林                                         |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                                            |
|     | 数         | 量   | 2 4 0 0 . 0 0 m <sup>2</sup>               |

## 2 家屋

- |     |           |     |                            |
|-----|-----------|-----|----------------------------|
| (1) | 種         | 類   | 家屋                         |
|     | 細         | 目   | 居宅                         |
|     | 利用区分      | 銘柄等 | 自家用屋                       |
|     | 所 在 場 所 等 |     |                            |
|     | 数         | 量   | 2 8 7 . 2 5 m <sup>2</sup> |
| (2) | 種         | 類   | 家屋                         |
|     | 細         | 目   | 車庫・物置                      |

|     |           |                            |
|-----|-----------|----------------------------|
|     | 利用区分銘柄等   | 自家用屋                       |
|     | 所 在 場 所 等 |                            |
|     | 数 量       | 1 9 . 7 3 m <sup>2</sup>   |
| (3) | 種 類       | 家屋                         |
|     | 細 目       | 共同住宅                       |
|     | 利用区分銘柄等   | 貸家                         |
|     | 所 在 場 所 等 |                            |
|     | 数 量       | 2 4 3 . 4 0 m <sup>2</sup> |
| (4) | 種 類       | 家屋                         |
|     | 細 目       | 共同住宅                       |
|     | 利用区分銘柄等   | 貸家                         |
|     | 所 在 場 所 等 |                            |
|     | 数 量       | 1 7 2 . 3 2 m <sup>2</sup> |

### 3 有価証券

|     |         |                 |
|-----|---------|-----------------|
| (1) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | 特定同族株式（配当還元）    |
|     | 利用区分銘柄等 | B株式会社           |
|     | 数 量     | 9 5 0 0 株       |
| (2) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | 特定同族株式（配当還元）    |
|     | 利用区分銘柄等 | B株式会社           |
|     | 数 量     | 3 1 0 0 株       |
| (3) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | 特定同族株式（その他の方式）  |
|     | 利用区分銘柄等 | 株式会社C           |
|     | 数 量     | 3 4 7 0 株       |
| (4) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | 特定同族株式（その他の方式）  |
|     | 利用区分銘柄等 | D株式会社           |
|     | 数 量     | 1 2 万 4 8 0 0 株 |
| (5) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | その他の株式          |
|     | 利用区分銘柄等 | E               |
|     | 数 量     | 1 0 0 0 株       |
| (6) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | その他の株式          |
|     | 利用区分銘柄等 | F               |
|     | 数 量     | 1 0 0 0 株       |
| (7) | 種 類     | 有価証券            |
|     | 細 目     | その他の株式          |

|      |              |           |
|------|--------------|-----------|
|      | 利用区分銘柄等      | G         |
|      | 数 量          | 0. 5 3 株  |
| (8)  | 種 類          | 有価証券      |
|      | 細 目          | その他の株式    |
|      | 利用区分銘柄等      | H         |
|      | 数 量          | 1 株       |
| (9)  | 種 類          | 有価証券      |
|      | 細 目          | その他の株式    |
|      | 利用区分銘柄等      | I         |
|      | 数 量          | 1 1 5 5 株 |
| (10) | 種 類          | 有価証券      |
|      | 細 目          | その他の株式    |
|      | 利用区分銘柄等      | J         |
|      | 数 量          | 0. 0 5 株  |
| (11) | 種 類          | 有価証券      |
|      | 細 目          | その他の出資    |
|      | 利用区分銘柄等      | K信用金庫     |
| 4    | 現金・預金等       |           |
|      | 1億5639万4368円 |           |
| 5    | 家庭用財産・その他財産  |           |
|      | 3億5309万9206円 |           |

別表 1 課税の経緯

(単位：円)

| 区分    |             | 申告          | 更正の請求       | 通知処分           | 更正処分及び賦課決定  | 異議申立て       | 異議決定<br>(通知処分) | 異議決定（更正処分及び賦課決定処分） | 審査請求       | 裁決        |
|-------|-------------|-------------|-------------|----------------|-------------|-------------|----------------|--------------------|------------|-----------|
| 年月日   |             | 平成17年2月1日   | 平成17年12月8日  | 平成18年2月3日      | 平成18年2月3日   | 平成18年月3月30日 | 平成18年6月28日     | 平成18年6月28日         | 平成18年7月25日 | 平成19年6月5日 |
| 各人の合計 | 取得財産の価額     | 786,235,783 | 786,012,621 |                | 800,895,532 |             |                | 800,895,532        |            |           |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 8,318,171   | 8,174,171   |                | 8,174,171   |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 777,914,000 | 777,836,000 |                | 792,719,000 |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 116,396,000 | 116,368,100 |                | 121,895,400 |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                | 637,000     |             |                |                    |            |           |
| 原告甲   | 取得財産の価額     | 361,124,156 | 361,120,174 | 更正すべき理由がない旨の通知 | 361,120,174 | 全部取消し       | 却下             | 却下                 | 全部取消し      | 却下        |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 6,533,211   | 6,533,211   |                | 6,533,211   |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 354,590,000 | 354,586,000 |                | 354,586,000 |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 883,900     | 875,200     |                | 0           |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                |             |             |                |                    |            |           |
| 原告乙   | 取得財産の価額     | 175,676,717 | 174,467,296 |                | 189,350,207 |             | 棄却             | 棄却                 |            |           |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 410,960     | 410,960     |                | 410,960     |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 175,265,000 | 174,056,000 |                | 188,939,000 |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 48,659,000  | 48,650,900  |                | 52,011,100  |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                | 335,00      |             |                |                    |            |           |
| 原告丙   | 取得財産の価額     | 103,984,973 | 104,610,560 |                | 104,610,560 |             | 棄却             | 104,610,560        |            |           |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 552,000     | 408,000     |                | 408,000     |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 103,432,000 | 104,202,000 |                | 104,202,000 |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 27,502,900  | 27,498,300  |                | 28,685,300  |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                | 118,000     |             |                |                    |            |           |
| 原告丁   | 取得財産の価額     | 122,129,937 | 122,494,591 |                | 122,494,591 |             | 棄却             | 122,494,591        |            |           |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 822,000     | 822,000     |                | 822,000     |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 121,307,000 | 121,672,000 |                | 121,672,000 |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 31,734,100  | 31,728,800  |                | 33,494,900  |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                | 176,000     |             |                |                    |            |           |
| 原告戊   | 取得財産の価額     | 23,320,000  | 23,320,000  |                | 23,320,000  |             | 棄却             | 23,320,000         |            |           |
|       | 債務及び葬式費用の金額 | 0           | 0           |                | 0           |             |                |                    |            |           |
|       | 課税価格        | 23,320,000  | 23,320,000  |                | 23,320,000  |             |                |                    |            |           |
|       | 納付すべき税額     | 7,616,100   | 7,614,900   |                | 7,704,100   |             |                |                    |            |           |
|       | 過少申告加算税     |             |             |                | 8,000       |             |                |                    |            |           |

別表 2 課税価格及び納付税額の計算明細表

(単位：円)

| 順号 | 区分<br>財産の内訳        | 合計          | 原告甲                       | 原告乙                       | 原告丙                       | 原告丁                       | 原告戊                      |
|----|--------------------|-------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|---------------------------|--------------------------|
| ①  | 土地                 | 82,852,840  | 76,800                    | 37,935,035                | 18,079,809                | 26,761,196                |                          |
| ②  | 家屋、構築物             | 28,407,130  |                           | 17,357,142                | 4,056,593                 | 6,993,395                 |                          |
| ③  | 有価証券               | 179,864,388 | 103,089,800               | 53,780,430                | 2,474,158                 |                           | 20,520,000               |
| ④  | 現金、預貯金等            | 156,394,368 | 156,394,368               |                           |                           |                           |                          |
| ⑤  | 家庭用財産              | 312,000     | 312,000                   |                           |                           |                           |                          |
| ⑥  | その他の財産             | 353,064,806 | 101,247,206               | 80,277,600                | 80,000,000                | 88,740,000                | 2,800,000                |
| ⑦  | 合計（①＋②＋③＋④＋⑤＋⑥）    | 800,895,532 | 361,120,174               | 189,350,207               | 104,610,560               | 122,494,591               | 23,320,000               |
| ⑧  | 債務及び葬式費用           | 8,174,171   | 6,533,211                 | 410,960                   | 408,000                   | 822,000                   |                          |
| ⑨  | 差引純資産額（⑦－⑧）        | 792,721,361 | 354,586,963               | 188,939,247               | 104,202,560               | 121,672,591               | 23,320,000               |
| ⑩  | 3年以内の贈与加算額         | 0           |                           |                           |                           |                           |                          |
| ⑪  | 課税価格（⑨＋⑩（注1））      | 792,719,000 | 354,586,000               | 188,939,000               | 104,202,000               | 121,672,000               | 23,320,000               |
| ⑫  | 相続税の総額             | 218,222,300 |                           |                           |                           |                           |                          |
| ⑬  | あん分割合              | 1           | $\frac{354,586}{792,719}$ | $\frac{188,939}{792,719}$ | $\frac{104,202}{792,719}$ | $\frac{121,672}{792,719}$ | $\frac{23,320}{792,719}$ |
| ⑭  | 各人の相続税額（⑫×⑬）       |             | 97,611,603                | 52,011,750                | 28,685,070                | 33,494,269                | 6,419,606                |
| ⑮  | 法18条の規定による加算額（注2）  |             |                           |                           |                           |                           | 1,283,921                |
| ⑯  | 税<br>除<br>額<br>控   | 贈与税額控除      |                           |                           |                           |                           |                          |
| ⑰  |                    | 配偶者の税額軽減    | 97,611,603                |                           |                           |                           |                          |
| ⑱  |                    | 相次相続控除額     |                           |                           |                           |                           |                          |
| ⑲  |                    | 小計（⑯＋⑰＋⑱）   | 97,611,603                |                           |                           |                           |                          |
| ⑳  | 納付すべき税額（⑭＋⑮－⑲（注3）） | 121,894,400 | 0                         | 52,011,700                | 28,685,000                | 33,494,200                | 7,703,500                |

（注1） 課税価格は、通則法118条1項の規定により、課税価格の1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

（注2） 当該金額は、相続税法18条の規定により、一親等の血族（その代襲相続人を含む）及び配偶者以外の者の相続税額に、その100分の20に相当する金額を加算するものである。

（注3） 納付すべき税額は、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 税額算出表

(単位：円)

| 順号 | 区分                                          |       |                            | 金額                |
|----|---------------------------------------------|-------|----------------------------|-------------------|
| ①  | 課税価格                                        |       |                            | 792,719,000       |
| ②  | 遺産に係る基礎控除額 (50,000,000円 + 10,000,000円 × 4人) |       |                            | 90,000,000        |
| ③  | 課税遺産総額 (①－②)                                |       |                            | 702,719,000       |
| ④  | 相続税の総額の基となる税額の計算                            |       |                            |                   |
| ⑤  | 法定相続人                                       | 法定相続分 | 法定相続分に応ずる取得金額<br>(③×法定相続分) | 相続税の総額の<br>基となる税額 |
|    | 原告甲                                         | 2分の1  | 351,359,000                | 128,679,500       |
|    | 原告乙                                         | 6分の1  | 117,119,000                | 29,847,600        |
|    | 原告丙                                         | 6分の1  | 117,119,000                | 29,847,600        |
|    | 原告丁                                         | 6分の1  | 117,119,000                | 29,847,600        |
| ⑥  | 相続税の総額                                      |       |                            | 218,222,300       |

別表 4 配偶者の税額軽減の計算

(単位：円)

| 順号 | 区分                                        | 金額          |
|----|-------------------------------------------|-------------|
| ①  | 課税価格の合計額                                  | 792,719,000 |
| ②  | 課税価格の合計額のうち配偶者の法定相続分相当額 (①×1/2)           | 396,359,500 |
| ③  | 配偶者の分割財産の価額                               | 361,120,174 |
| ④  | 分割財産から控除する債務控除の金額                         | 6,533,211   |
| ⑤  | 純資産価額に加算される贈与財産価額                         | 0           |
| ⑥  | ③－④＋⑤⑤の金額 (1,000円未満切捨て)                   | 354,586,000 |
| ⑦  | 相続税の総額                                    | 218,222,300 |
| ⑧  | 配偶者の税額軽減の基となる金額<br>(⑦× (②又は⑥のうち少ない金額) /①) | 97,611,603  |
| ⑨  | 配偶者の税額軽減の限度額                              | 97,611,603  |
| ⑩  | 配偶者の税額軽減額 (⑧又は⑨のうち、少ない金額)                 | 97,611,603  |

別表 5 過少申告加算税の明細表

|   | 原告乙        | 原告丙        | 原告丁        | 原告戊       |
|---|------------|------------|------------|-----------|
| A | 5201万1700円 | 2868万5000円 | 3349万4200円 | 770万3500円 |
| B | 4865万9000円 | 2750万2900円 | 3173万4100円 | 761万6100円 |
| C | 335万2700円  | 118万2100円  | 176万100円   | 8万7400円   |
| D | 33万5000円   | 11万8000円   | 17万6000円   | 8000円     |

A：納付すべき相続税額

B：期限内申告税額

C：Aの金額からBの金額を控除した後のもの。

D：Cの金額（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を乗じたもの（通則法65条1項）。