

札幌地方裁判所 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(網走税務署長)  
平成23年5月11日棄却・確定

判	決
原告	甲
被告	国 (処分行政庁 網走税務署長)
同代表者法務大臣	江田 五月
同指定代理人	青野 初恵
同	桂井 孝教
同	佐藤 栄一
同	岡 直之
同	門野 清則
同	宮森 弘治
同	澤田 隆良
同	植田 秀史

## 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

網走税務署長が原告に対し平成20年3月18日付けでした、被相続人乙の平成17年12月14日相続開始に係る原告の相続税の更正処分のうち課税価格4207万4000円及び納付すべき税額167万7300円を超える部分並びに過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

### 第2 事案の概要

#### 1 事案の要旨

本件は、原告が、網走税務署長が原告に対して行った相続税に係る更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。)に関して、本件更正処分のうち前記第1の部分及び本件賦課決定処分(以下「本件各処分」という。)は信義誠実の原則に反して違法であり、また、相続財産である不動産及び株式に関する評価が過大であるなどと主張して、本件各処分の取消しを求める事案である。

#### 2 関係法令等の定め

##### (1) 相続税法

##### ア 15条1項

相続税の総額を計算する場合には、同一の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相続税の課税価格（19条の規定の適用がある場合には、同条の規定により相続税の課税価格とみなされた金額。次条から18条まで及び19条の2において同じ。）の合計額から、5000万円と1000万円に当該被相続人の相続人の数を乗じて得た金額との合計額（以下「遺産に係る基礎控除額」という。）を控除する。

イ 16条

相続税の総額は、同一の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相続税の課税価格に相当する金額の合計額からその遺産に係る基礎控除額を控除した金額を当該被相続人の前条第2項に規定する相続人の数に応じた相続人が民法900条（法定相続分）及び901条（代襲相続人の相続分）の規定による相続分に応じて取得したものとした場合におけるその各取得金額（当該相続人が、1人である場合又はない場合には、当該控除した金額）につきそれぞれその金額を次の表の上欄に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金額を合計した金額とする。

1000万円以下の金額	100分の10
1000万円を超え3000万円以下の金額	100分の15
3000万円を超え5000万円以下の金額	100分の20
5000万円を超え1億円以下の金額	100分の30
1億円を超え3億円以下の金額	100分の40
3億円を超える金額	100分の50

ウ 17条

相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税額は、その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相続税の総額に、それぞれこれらの事由により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得したすべての者に係る課税価格の合計額のうちに占める割合を乗じて算出した金額とする。

エ 19条1項

相続又は遺贈により財産を取得した者が当該相続の開始前3年以内に当該相続に係る被相続人から贈与により財産を取得したことがある場合においては、その者については、当該贈与により取得した財産（21条の2第1項から3項まで、21条の3及び21条の4の規定により当該取得の日の属する年分の贈与税の課税価格計算の基礎に算入されるもの（特定贈与財産を除く。）に限る。以下この条及び51条2項において同じ。）の価額を相続税の課税価格に加算した価額を相続税の課税価格とみなし、15条から前条までの規定を適用して算出した金額（当該贈与により取得した財産の取得につき課せられた贈与税があるときは、当該金額から当該財産に係る贈与税の税額（21条の8の規定による控除前の税額とし、延滞税、利子税、過少申告加算税、無申告加算税及び重加算税に相当する税額を除く。）として政令の定めるところにより計算した金額を控除した金額）をもって、その納付すべき相続税額とする。

オ 22条

この章で特別の定めのあるものを除くほか、相続、遺贈又は贈与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り、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による。

(2) 平成18年法律第10号による改正前の国税通則法（以下「国税通則法」という。）

ア 23条1項1号

納税申告書を提出した者は、次の各号の一に該当する場合には、当該申告書に係る国税の法定申告期限から1年以内に限り、税務署長に対し、その申告に係る課税標準等又は税額等（当該課税標準等又は税額等に関し次条又は26条（再更正）の規定による更正（以下この条において「更正」という。）があった場合には、当該更正後の課税標準等又は税額等）につき更正をすべき旨の請求をすることができる。

- 1 当該申告書に記載した課税標準等若しくは税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったこと又は当該計算に誤りがあったことにより、当該申告書の提出により納付すべき税額（当該税額に関し更正があった場合には、当該更正後の税額）が過大であるとき。

イ 24条

税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又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とき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する。

ウ 65条1項、4項

- 1 期限内申告書（還付請求申告書を含む。第3項において同じ。）が提出された場合（期限後申告書が提出された場合において、次条第1項ただし書の規定の適用があるときを含む。）において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき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。
- 4 1項又は2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その修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）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、これらの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、これらの項の規定を適用する。

- (3) 財産評価基本通達（平成18年課評2-7による改正前の昭和39年4月25日付け直資56、直審17（資）国税庁長官通達。以下「本件通達」という。乙13）

ア 評価の方式（本件通達11）

宅地の評価は、原則として、次に掲げる区分に従い、それぞれ次に掲げる方式によって行う。

- (1) 市街地的形態を形成する地域にある宅地 路線価方式
- (2) (1)以外の宅地 倍率方式

イ 路線価方式（本件通達13）

路線価方式とは、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、15（奥行価格補正）から20-5（容積率の異なる2以上の地域にわたる宅地の評価）までの定めにより計算した金額によって評価する方式をいう。

ウ 路線価（本件通達14）

前項の「路線価」は、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地が面している路線（不特定多数の者の通行の用に供されている道路をいう。以下同じ。）ごとに設定する。

路線価は、路線に接する宅地で次に掲げるすべての事項に該当するものについて、売買実例価額、公示価格（地価公示法（昭和44年法律第49号）6条（標準地の価格等の公示）の規定により公示された標準地の価格をいう。以下同じ。）、不動産鑑定士等による鑑定評価額（不動産鑑定士又は不動産鑑定士補が国税局長の委嘱により鑑定評価した価額をいう。以下同じ。）、精通者意見価格等を基として国税局長がその路線ごとに評定した1平方メートル当たりの価額とする。

- (1) その路線のほぼ中央部にあること。
- (2) その一連の宅地に共通している地勢にあること。
- (3) その路線だけに接していること。
- (4) その路線に面している宅地の標準的な間口距離及び奥行距離を有するく形又は正方形のものであること。

エ 奥行価格補正（本件通達15）

一方のみが路線に接する宅地の価額は、路線価にその宅地の奥行距離に応じて奥行価格補正率を乗じて求めた価額にその宅地の地積を乗じて計算した価額によって評価する。

オ 不整形地の評価（本件通達20）

不整形地（三角地を含む。以下同じ。）の価額は、次の(1)から(4)（省略）までのいずれかの方法により15（奥行価格補正）から18（三方又は四方路線影響加算）までの定めによって計算した価額に、その不整形の程度、位置及び地積の大小に応じ、付表4「地積区分表」（省略）に掲げる地区区分及び地積区分に応じた付表5「不整形地補正率表」（省略）に定める補正率（以下「不整形地補正率」という。）を乗じて計算した価額により評価する。

カ 間口が狭小な宅地等の評価（本件通達20-3）

次に掲げる宅地（不整形地及び無道路地を除く。）の価額は、15（奥行価格補正）の定めにより計算した1平方メートル当たりの価額にそれぞれ次に掲げる補正率表（省略）に定める補正率を乗じて求めた価額にこれらの宅地の地積を乗じて計算した価額によって評価する。この場合において、地積が大きいもの等にあつては、近傍の宅地の価額との均衡を考慮し、それぞれの補正率表に定める補正率を適宜修正することができる。

- (1) 間口が狭小な宅地 付表6「間口狭小補正率表」（省略）
- (2) 奥行が長大な宅地 付表7「奥行長大補正率表」（省略）

キ がけ地等を有する宅地の評価（本件通達20-4）

がけ地等で通常の用途に供することができないと認められる部分を有する宅地の価額は、その宅地のうちに存するがけ地等ががけ地等でないとした場合の価額に、その宅地の総地積に対するがけ地部分等通常の用途に供することができないと認められる部分の地積の割合に応じて付表8「がけ地補正率表」（省略）に定める補正率を乗じて計算した価額によって評価する。

ク 倍率方式（本件通達21）

倍率方式とは、固定資産税評価額（地方税法381条（固定資産課税台帳の登録事項）の規定により土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳（同条8項の規定により土地補充課税台帳とみなされるものを含む。）に登録された基準年度の価格又は比準価格をいう。以下この章において同じ。）に国税局長が一定の地域ごとにその地域の実情に即するように定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する方式をいう。

ケ 倍率方式による評価（本件通達21-2）

倍率方式により評価する宅地の価額は、その宅地の固定資産税評価額に地価事情の類似する地域ごとに、その地域にある宅地の売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、精通者意見価格等を基として国税局長の定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する。

コ 貸家建付地の評価（本件通達26）

貸家（94（借家権の評価）に定める借家権の目的となっている家屋をいう。以下同じ。）の敷地の用に供されている宅地（以下「貸家建付地」という。）の価額は、次の算式により計算した価額によって評価する。

「その宅地の自用地としての価額」－「その宅地の自用地としての価額」×「借地権割合」×「94（借家権の評価）に定める借家権割合」×「賃貸割合」

なお、上記「借地権割合」は、27（借地権の評価）の定めによるその宅地に係る借地権割合による。

また、「賃貸割合」は、その貸家に係る各独立部分（構造上区分された数個の部分の各部分をいう。以下同じ。）がある場合に、その各独立部分の賃貸の状況に基づいて、次の算式（省略）により計算した割合による。

サ 借地権の評価（本件通達27）

借地権の価額は、その借地権の目的となっている宅地の自用地としての価額に、当該価額に対する借地権の売買実例価額、精通者意見価格、地代の額等を基として評定した借地権の価額の割合（以下「借地権割合」という。）がおおむね同一と認められる地域ごとに国税局長の定める割合を乗じて計算した金額によって評価する。ただし、借地権の設定に際しその設定の対価として通常権利金その他の一時金を支払うなど借地権の取引慣行があると認められる地域以外の地域にある借地権の価額は評価しない。

シ 貸し付けられている雑種地の評価（本件通達86）

賃借権、地上権等の目的となっている雑種地の評価は、次に掲げる区分に従い、それぞれ次に掲げるところによる。

- (1) 賃借権の目的となっている雑種地の価額は、原則として、82（雑種地の評価）から84（鉄軌道用地の評価）までの定めにより評価した雑種地の価額（自用地としての価額）から、87（賃借権の評価）の定めにより評価したその賃借権の価額を控除した金額によって評価する。

ただし、その賃借権の価額が、次に掲げる賃借権の区分に従いそれぞれ次に掲げる金額を下回る場合には、その雑種地の自用地としての価額から次に掲げる金額を控除した金額によって評価する。

イ 地上権に準ずる権利として評価することが相当と認められる賃借権

その雑種地の自用地としての価額に、その賃借権の残存期間に応じ次に掲げる割合を乗じて計算した金額

- (イ) 残存期間が5年以下のもの 100分の5

(以下省略)

ロ イに該当する賃借権以外の賃借権

その雑種地の自用地としての価額に、その賃借権の残存期間に応じイに掲げる割合の

2分の1に相当する割合を乗じて計算した金額

((2)ないし(4)は省略)

ス 家屋の評価 (本件通達89)

家屋の評価は、その家屋の固定資産税評価額に別表1に定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する。

別表1 耕作権割合等一覧表

① (省略)

②家屋の固定資産税評価額に乘ずる倍率 割合1.0

セ 借家権の評価 (本件通達94)

借家権の価額は、次の算式により計算した価額によって評価する。ただし、この権利が権利金等の名称をもって取引される慣行のない地域にあるものについては、評価しない。

「89 (家屋の評価)、89-2 (文化財建造物である家屋の評価) 又は92 (附属設備等の評価) の定めにより評価したその借家権の目的となっている家屋の価額」×「借家権割合」×「賃借割合」

なお、「借家権割合」は国税局長の定める割合により、「賃借割合」は次の算式 (省略) により計算した割合による。

ソ 取引相場のない株式の評価の原則 (本件通達179)

前項により区分された大会社、中会社及び小会社の株式の価額は、それぞれ次による。

(1) (省略)

(2) 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。

類似業種比準価額×L + 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) × (1-L)

上の算式中の「L」は、評価会社の前項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、それぞれ次に定める割合 (省略) のうちいずれか大きい方の割合とする。

(3) (省略)

3 前提事実

(1) 原告は、平成17年12月14日に死亡した乙 (以下「被相続人」という。) の相続 (以下「本件相続」という。) における相続人の一人 (三男) であり、他の相続人は、長男丙及び二男丁の2名 (以下、原告と併せて「原告ら」という。) である (乙1)。

(2) 原告らは、平成18年10月3日付け遺産分割協議書に基づいて課税価格を計算し、同月13日、網走税務署長に対し、本件相続に係る相続税の申告書 (以下「本件申告書」という。) を提出した。

その際、原告は、自身の相続分について、課税価格を4207万4000円、納付すべき税額を167万7300円と申告した。

なお、本件申告書には、相続税がかかる財産のうち「その他」として、被相続人の原告に対する貸付金800万円 (以下「本件貸付金A」という。) が計上されていた。(乙1、2)

(3) 原告は、平成19年8月16日、網走税務署長に対し、本件申告書に計上した本件貸付金

Aは存在せず、課税価格が800万円減少するから、自身の納付すべき税額についても126万8000円となるとして更正の請求（以下「本件更正請求」という。）をした（乙1）。

(4) 原告は、同年9月11日、網走税務署長に対し、「相続税の更正の請求の取り下げ書」と題する書面（以下「本件取下書」という。）を提出し、本件更正請求を取り下げた（乙1）。

(5) 網走税務署長は、本件相続に係る相続税の実地調査等の結果、原告に対し、平成20年3月18日付け「相続税の更正通知書及び加算税の賦課決定通知書」と題する書面を送付し、本件申告書において申告漏れとなった相続財産につき修正申告書が提出されていないことを理由として、①課税価格を4602万1000円及び納付すべき税額を231万5300円とする更正処分（本件更正処分）をし、②過少申告加算税の額を6万3000円とする賦課決定処分（本件賦課決定処分）をした。

なお、同書面は、同月20日、原告に到達した。（乙1、3）

(6) 原告は、網走税務署長に対し、平成20年5月22日、本件更正処分及び本件賦課決定処分に不服があるとして異議申立て（以下「本件異議申立て」という。）をしたが、同署長は、同年8月20日、本件貸付金Aが存在しないとの認定をした上、本件異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした（乙4、5）。

(7) 原告は、同年9月24日、国税不服審判所長に対し、上記決定を経た後の本件更正処分及び本件賦課決定処分になお不服があるとして審査請求をしたが、同所長は、平成21年9月3日、これらをいずれも棄却する旨の裁決をした（乙1、6）。

#### 4 争点

- (1) 被相続人の原告に対する貸金債権の存否（争点1）
- (2) 不動産の評価の適否（争点2）
- (3) 株式の評価の適否（争点3）
- (4) 信義誠実の原則違反の成否（争点4）

#### 5 争点に関する当事者の主張

- (1) 争点1（被相続人の原告に対する貸金債権の存否）について  
（被告の主張）

ア 被相続人の原告に対する貸金債権は、以下のとおりであり、本件相続の開始時における貸付金残額は、本件貸付金Bが601万4147円、本件貸付金Cが220万円、本件貸付金Dが300万円であった。

(ア) 本件貸付金B

貸付日 平成13年2月14日

貸付額 895万4147円

(イ) 本件貸付金C

貸付日 平成17年4月7日

貸付額 300万円

(ウ) 本件貸付金D

貸付日 平成17年12月7日

貸付額 300万円

イ この点、原告は、上記各貸付金について、すべて返済した旨主張するが、完済の事実を裏付ける証拠はなく、原告の主張は理由がない。

(原告の主張)

原告が、被相続人から被告主張のとおり貸付けを受けたことは認めるが、上記各貸付金はすべて返済した。それにもかかわらず、処分行政庁は、上記各貸付けの全部又は一部について相続財産に算入したまま本件各処分を行っており、そもそも前提としている相続財産が誤っているものであるから、本件各処分は違法である。

(2) 争点2 (不動産の評価の適否) について

(被告の主張)

ア 本件相続に係る各不動産は、以下のとおり、本件通達等に定める評価方法に従って適正に評価されており、本件通達等が定める方法により評価を行うことが著しく不相当であるような特別の事情もないことから、本件各処分は適法である。

イ 原告が相続した土地の評価額

(ア) 原告は、以下の2筆の土地(以下「本件土地」という。)を持分2分の1の割合で相続した。

a 所在 網走市  
網走市

b 地積 118.90㎡(合計)

(イ) 本件通達等の定めに基づく本件土地の評価額は、373万6690円である。

この点、原告は、本件土地の評価額が本件土地の価格(ただし、被告の評価額とは異なる。)に独自の減額割合0.5を乗じた167万円であると主張するが、その減額割合の根拠は不明であって、原告の主張は理由がない。

ウ 原告が相続した家屋の評価額

(ア) 原告は、以下の家屋(以下「本件家屋」という。)を持分2分の1の割合で相続した。

a 所在 網走市  
b 家屋番号

(イ) 本件家屋の評価額は、584万8317円である。

この点、原告は、本件家屋の評価額が上記評価額に独自の減額割合0.25を乗じた146万2079円であると主張するが、その減額割合の根拠は不明であって、原告の主張は理由がない。

(原告の主張)

本件土地は、いびつな土地であることなどから、その評価額は、本件土地の価格である335万8972円に0.5を乗じた167万9486円とすべきである。

また、本件家屋は、その敷地が他人の所有に係るものであって買手が付かないものであるから、その評価額は、本件家屋の価格(固定資産税評価額)584万8317円に0.25を乗じた146万2079円とすべきである。

したがって、これらと異なる処分行政庁の評価額は不当であり、そのような評価額に基づいてされた本件各処分は違法である。

(3) 争点3 (株式の評価の適否) について

(被告の主張)

ア 丙及び丁が相続した株式会社E(以下「本件会社」という。)の株式(2万4940株。以下「本件株式」という。)は、取引相場のない株式であるところ、取引相場のない株式は、

評価会社を従業員数、総資産価額及び直前期末以前1年間の取引価額により、大会社・中会社・小会社に区分して評価することとされている。

そして、本件会社の会社規模の判定が中会社であることから、本件株式は、類似業種比準価額方式と純資産価額方式との併用方式（本件通達179）により評価すべきであって、その評価額は、5645万1690円である。

イ この点、原告は、本件会社の純資産価額の算定の基礎となる不動産の1つ（網走市所在の建物）がアスベストで覆われている建物であること、同社所有の土地（網走市）が家屋の間の細長い土地であること、同社所有の土地（網走市●●、同市●●）が崖に面した土地であることを理由として、本件更正処分における本件株式の評価額が高すぎる旨主張する。

しかし、原告が提出する建物の写真によっても、建物内部がアスベストで覆われている事実は明らかでなく、仮にアスベストで覆われているとしても、本件通達上相続財産の評価において考慮されることはないのであるから、原告の主張は失当である。

また、上記各土地の評価は、いずれも本件通達等に基づいて、路線価方式により間口狭小補正、奥行長大補正を適用した上で評価額を算定したり（本件通達13）、倍率方式によりがけ地補正率を適用した上で評価額を算定したりする（本件通達21）など、いずれも適正にされている。

さらに、原告は、本件株式の評価額が本件申告書の「相続税がかかる財産の明細書」に記載された価額（ただし、被告の評価額とは異なる。）に独自の減額割合0.35を乗じた1999万3774円であると主張するが、その減額割合の根拠は不明であって、原告の主張は理由がない。

（原告の主張）

ア 本件株式の評価額を決定するに当たり、本件会社の純資産価額の算定の基礎となる資産のうち以下の土地についての処分行政庁の評価額は不当であり、そのような評価額に基づいた本件各処分は違法である。

（ア） 網走市●●

（イ） 網走市●●

網走市●●

（ウ） 網走市●●、同●●（借地）

網走市●●、同●●（借地）

（エ） 網走市●●、同●●（借地）

網走市●●（借地）

イ 本件株式の評価額は、本件申告書の「相続税がかかる財産の明細書」に記載された価額に0.35を乗じた1999万3774円とすべきである。

なお、網走市●●及び同●●（借地）上の建物は、すべてアスベストに覆われており、網走市の土地は、一人一人通行するのがやっとの小さい土地であり、また、網走市●●及び同市●●の土地は、崖に面しているなどの特徴があり、そのような土地の特徴に応じた補正をした上で評価額を定めるべきであるにもかかわらず、処分行政庁は、上記土地について不当に高い評価額を定めたものである。

(4) 争点4（信義誠実の原則違反の成否）について

（原告の主張）

原告は、本件貸付金Aを被相続人の相続財産に計上して申告したが、そのような貸付けの事実がなかったことから、その後、処分行政庁に対して本件更正請求をした。

処分行政庁の調査担当者（以下「本件調査担当者」という。）は、原告の問い合わせに対して、本件貸付金Aに係る貸付けの事実がないことを認めたことから、原告は、本件貸付金Aが被相続人の相続財産から当然に除外されると理解した。加えて、原告は、本件調査担当者から本件更正請求をしたことについて恫喝され、取下げを強要されたことから、同請求を取り下げた。

原告が本件更正請求を取り下げた後、処分行政庁は、被相続人の相続財産から本件貸付金Aを除外せず、本件貸付金Aに対応する税金を原告に還付せずに本件各処分を行っており、このような処分行政庁の処分は、上記事情に照らし、信義誠実の原則に反して違法である。

（被告の主張）

処分行政庁が、本件各処分の際し、本件貸付金Aについて、申告された相続財産から除外せず、本件貸付金Aに対応する相続税を還付しなかったことは認めるが、本件調査担当者が、本件各処分に係る調査の過程において、原告に対し、本件貸付金Aの存在を否定したことはなく、その他本件調査担当者が、原告に対して信義則に反するような公的見解を表示したような事実はない。

なお、本件貸付金Aについては、貸付けの事実が認められなかったことから、異議審理庁において、その全額を相続財産に含めないこととしている。

### 第3 当裁判所の判断

#### 1 認定事実

前提事実、証拠（乙1、2、7ないし12（枝番を含む。）、15、18、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- (1) 原告らは、被相続人が平成17年12月14日に死亡したことから、平成18年10月3日、遺産分割協議を行った。
- (2) ア 原告は、遺産分割協議により、被相続人が所有していた不動産のうち以下の不動産を相続した（乙1、2、18、原告本人）。

（ア） 本件土地

所在	網走市
	網走市
地目	宅地
地積	118.90㎡（合計）
持分	2分の1

（イ） 本件家屋

所在	網走市
家屋番号	
構造	ブロック造亜鉛メッキ鋼板葺2階建
種類	居宅
床面積	1階 77.82㎡
	2階 39.47㎡
持分	2分の1

イ 本件土地は、間口距離15.430m、奥行距離7.7063mの普通商業・併用住宅地区の不整形地である貸宅地で、駐車場として使用されており、平成17年分財産評価基準書路線価図によれば、正面路線価は3万9000円である(乙1、15、18)。

ウ 本件家屋は、平成17年度固定資産評価証明書によれば、固定資産税評価額584万8317円の居宅である(乙1、18)。

(3) 被相続人の相続財産のうち本件株式2万4940株は、遺産分割協議により、丙及び丁が1万2470株ずつ相続した(乙2、18)。

(4)ア 原告は、被相続人から、平成13年2月14日に895万4147円(本件貸付金B)、平成17年4月7日に300万円(本件貸付金C)、同年12月7日に300万円(本件貸付金D)の各貸付けを受けた。

なお、原告は、本件申告書の提出に当たり、税理士からの問い合わせに対して、被相続人からの平成16年10月17日付けの借入れ(借入額800万円、本件貸付金A)がある旨の回答をした。(乙1、7ないし10(枝番を含む)、12、18、原告本人)

イ 原告は、被相続人に対し、本件貸付金Bについて、平成13年2月28日から平成17年2月28日までの間にされた各6万円の自動口座振替合計49回(合計294万円)及び平成17年5月2日から同年11月30日までの間にされた各10万円の自動口座振替合計8回(合計80万円)により、合計374万円を返済した(乙1、10ないし12)。

(5) 原告は、本件申告書を網走税務署に提出した後、相続財産として計上した本件貸付金Aが存在しなかったとして、平成19年8月16日、網走税務署長に対し、本件更正請求をした。

本件調査担当者は、原告に対し、本件更正請求の対象とされた本件貸付金Aについても確認することになった旨記載した同年9月6日付け『「相続税の更正の請求書」の取り下げについて(連絡)』と題する書面を送付するなどしたところ、原告は、同月11日、本件取下書を提出して本件更正請求を取り下げた。

なお、本件取下書には、本件申告書に記載された申告財産の内容について再確認することになったなど、本件更正請求を取り下げる理由が記載されていた。(乙1、原告本人)

## 2 争点1(被相続人の原告に対する貸金債権の存否)について

前記認定(1(4))のとおり、原告は、被相続人から、895万4147円(本件貸付金B)、300万円(本件貸付金C)及び300万円(本件貸付金D)の貸付けを受け、このうち本件貸付金Bについて、自動口座振替の方法により合計374万円を返済したとの事実は認められるものの、原告が本人尋問において供述するような直接手渡しをするという方法又は被相続人の枕元に現金を置くという方法でその余の返済をしたものと認めるに足りる確たる証拠はない。

## 3 争点2(不動産の評価の適否)について

(1) 相続税法22条は、相続等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」による旨定めており、「当該財産の取得の時における時価」とは、相続開始時(課税時期)において、当該財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で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するのが相当であるところ、これは、必ずしも一義的に確定されるものではない。

そこで、課税実務上は、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減等の観点から、法に特別の定めのあるものを除いて、財産評価の一般的基準が本件通達によって定められており、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することとされて

いるものであり、このような方法は、税負担の公平、効率的な租税行政の実現等の観点からみて、合理的であって、これを形式的にすべ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。

もつとも、本件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、実質的な租税負担の公平を著しく害し、法の趣旨及び本件通達の趣旨に反することとなるなど、本件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の事情がある場合には、他の合理的な評価方式によることが許されると解すべきである。

(2) 本件通達に定められた評価方法を適用すると、本件土地及び本件家屋の評価額については、以下のとおり算出されるるところ、この評価方法に特段不合理な点は認められず、結果として算出された評価額が本件土地及び本件家屋の客観的交換価値と乖離したものであると認めることもできないから、以下のとおり算出された本件土地及び本件家屋の評価額は、適正なものとして認めるのが相当である。

ア 本件土地は、普通商業・併用住宅地区の貸宅地であるから、本件通達11に従い、路線価方式により評価されるべきであるところ、平成17年分財産評価基準書路線価図によれば、正面路線価は3万7000円である。

また、本件土地は、間口距離15.430m、奥行距離7.7063m、地積118.90㎡の不整形地であることから、本件通達15の付表1(乙13)によれば奥行価格補正率は0.95となり、また、想定整形地の地積(223.546㎡、乙18)と不整形地(本件土地)の地積(118.90㎡)から計算したかげ地割合は45%以上50%未満となり、本件通達20の付表4及び5(乙13)によれば不整形地補正率は0.87である。

さらに、本件土地は、駐車場として賃貸されているところ、この場合、賃借権の評価をするに当たっては、本件土地は、「賃借権の目的となっている雑種地」に該当するものとするのが相当であり、当該賃借権の残存期間は5年以下に該当することから(弁論の全趣旨)、本件通達86によれば賃借権割合は0.025となる。

そして、上記正面路線価3万9000円に奥行価格補正率0.95及び不整形地補正率0.87を乗じると、1㎡当たりの価額は3万2233円(1円未満の端数は切り捨て。以下同じ。)であり、これに本件土地の地積118.90㎡を乗じた額は383万2503円、これから賃借権割合0.025を減じた本件土地の評価額は373万6690円となる。

イ また、本件家屋については、平成17年度固定資産評価証明書によれば、固定資産税評価額が584万8317円であるところ、本件通達89及びその別表1(乙13)に従い、倍率1.0を乗じた額が評価額となる(なお、この評価額は、本件申告書に記載された申告額と同じである。)

(3) この点、原告は、本件土地についてはその価格に0.5を乗じる方法により、本件家屋についてはその価格(固定資産税評価額)に0.25を乗じる方法により評価すべきであると主張するが、そのような評価方法が合理的な根拠を有するものと認めるに足りる証拠はなく、その他、本件土地及び本件家屋について、本件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の事情があるものと認めるに足りる証拠はない。

#### 4 争点3(株式の評価の適否)について

(1) 本件通達に定められた評価方法を適用すると、本件株式の評価については、以下のとおり

算出されるところ、この評価方法に特段不合理な点は認められず、結果として算出された評価額が本件株式の客観的交換価値と乖離したものであると認めることもできないから、以下のとおり算出された本件株式の評価額は、適正なものと認めるのが相当である。

ア 本件株式は2万4940株であるところ（乙2、18）、本件株式は、取引相場のない株式であり、本件会社は中会社であることから（弁論の全趣旨）、その評価は、本件通達179に従い、類似業種比準価額方式と純資産価額方式との併用方式により評価されることになる。

イ そして、原告は、本件会社の資産のうち、土地の一部（網走市●●、網走市●●、網走市●●）並びに借地権及び土地賃借権（網走市●●、同●●、網走市●●、同●●、網走市●●、同●●、網走市●●）を除くその余の資産及び負債の評価額、帳簿価額による純資産額、課税時現在の発行済株式総数並びに類似業種比率価額を争うことを明らかにしない。

また、被告は、上記借地権及び土地賃借権の評価額が零円である旨主張している。

ウ(ア) 網走市の土地（地積14.38㎡、間口距離0.909m、奥行距離15.818m、普通住宅地区の自用地）は、路線価方式により評価するのが相当である（本件通達11及び13）ところ、平成17年分財産評価基準書路線価図（乙15）によれば、正面路線価は2万9000円であり、本件通達15及び20-3によれば、奥行価格補正率は1.00、間口狭小補正率及び奥行長大補正率はそれぞれ0.90であるから（乙1、弁論の全趣旨）、その評価額は、33万7786円となる。

(イ) 網走市●●及び網走市●●の各土地（地積合計463.02㎡）は、倍率方式により評価するのが相当である（本件通達11及び21）ところ、固定資産税評価額は926万0400円、平成17年分財産評価基準書評価倍率表（乙14）によれば固定資産税評価額に対する倍率は1.1であり、本件通達（20-4、26、27及び94）によれば、がけ地補正率は0.78であり、貸家建付地の借地権割合は0.40であり、貸家建付地の借家権割合は0.30であり、貸家建付地の賃貸割合は1.00であるから（乙1、弁論の全趣旨）、その評価額は、699万1972円となる。

エ 上記アないしウを前提に、類似業種比率価額方式と純資産価額方式との併用方式により本件株式の評価額を算定すると、5645万1690円となる。

(2) この点、原告は、本件申告書の「相続税がかかる財産の明細書」に記載された価額5712万5070円に0.35を乗じる方法により本件株式の評価額を算出すべきであると主張するが、そのような評価方法が合理的な根拠を有するものと認めるに足りる証拠はなく、その他、本件株式について、本件通達に定める評価方法によらないことが正当として是認されるような特別の事情があるものと認めるに足りる証拠はない。

## 5 その余の相続財産等について

原告は、本件貸付金BないしD、本件土地、本件家屋及び本件株式を除くその余の被相続人の相続財産（3年以内贈与加算、債務及び葬儀費用を含む。）の価額を争うことを明らかにしない。

## 6 小括

(1) 上記2ないし5を前提に、相続税法の定めに従い本件相続に係る課税価格の合計額、原告の相続税の課税価格及び原告が納付すべき相続税額を算出すると、それぞれ1億3640万0000円、4663万4000円及び237万9500円となる。

したがって、本件更正処分における課税価格（4602万1000円）及び納付すべき税額

(231万5300円)は、適正に算出した上記課税価格及び納付すべき税額を下回ることになる。

(2) また、本件賦課決定処分により原告が納付すべきであるとされた過少申告加算税の額は、6万3000円であるところ、適正に算出した上記納付すべき税額(237万9500円)から算出される過少申告加算税の額は、7万円(237万9500円から原告の申告額である167万7300円を控除した金額70万円(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もの)に100分の10を乗じた金額。同法65条1項)である(なお、原告が、本件貸付金B、C及びDを更正前の税額の計算の基礎としなかったことについて、正当な理由があるものと認めるに足りる証拠はない)。

したがって、本件賦課決定処分において原告が納付すべきであるとされた過少申告加算税の額は、適正に算出した上記過少申告加算税の額を下回ることになる。

#### 7 争点4(信義誠実の原則違反の成否)について

租税法規に適合する課税処分について、法の一般原理である信義則の法理の適用により、当該課税処分を違法なものとして取り消すことができる場合があるとしても、法律による行政の原理なかならず租税法律主義の原則が貫かれるべき租税法律関係においては、同法理の適用については慎重でなければならず、租税法規の適用における納税者間の平等・公平という要請を犠牲にしてもなお当該課税処分に係る課税を免れしめて納税者の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情が存する場合に、初めて同法理の適用の是非を考えるのが相当である(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号昭和62年10月30日第三小法廷判決・裁判集民事152号93頁)。

これを本件についてみると、前記認定(1(5))のとおり、本件調査担当者は、原告に対し、本件更正請求の対象とされた本件貸付金Aについても確認することになった旨記載した書面を送付するなどして同請求の取下げを促したところ、原告が本件更正請求を取り下げたとの事実は認められるものの、原告が主張するような本件調査担当者による恫喝ないし強要や本件貸付金Aが存在しない旨の告知があったものと認めるに足りる確たる証拠はないばかりか、かえって、前提事実のとおり異議審理庁は、本件貸付金Aが存在しないとの認定をしているところであり、その他本件各処分について、納税者たる原告の信頼を保護しなければ正義に反するといえるような特別の事情があるものと認めるに足りる証拠はない。

#### 8 まとめ

以上によれば、本件各処分は、いずれも適法なものである。

#### 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て、主文のとおり判決する。

札幌地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 浅井 憲

裁判官 平田 晃史

裁判官 池田 幸子