

新潟地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正通知処分取消請求事件(以下「甲事件」という。)、平成●●年(〇〇)第●●号 更正すべき理由がない旨の通知処分取消請求事件(以下「乙事件」という。)

国側当事者・国(新潟税務署長)
平成23年7月15日棄却・確定

判 決

甲事件原告	①
甲事件原告	②
甲事件原告	③
上記3名訴訟代理人弁護士	宮本 裕将
同	石井 正人
同	福本 浩志
乙事件原告	④
乙事件原告	⑤
上記2名訴訟代理人弁護士	砂田 徹也
同	若槻 良宏
同	岩田 宏
同	阿部 剛
甲事件・乙事件被告	国
	(以下「被告」という。)
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	新潟税務署長
被告指定代理人	澁谷 美保
同	出田 潤二
同	今井 健
同	田中 均弥
同	角屋 順一
同	関 弘規
同	森 謙
同	田辺 之信
同	上野 洋平

主 文

- 1 甲事件原告ら及び乙事件原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は、甲事件・乙事件を通じ被告に生じた費用の2分の1と甲事件原告らに生じた費用を甲事件原告らの負担とし、被告に生じたその余の費用と乙事件原告らに生じた費用を乙事件原告らの負担とする。

事実及び理由

第1 請求の趣旨

1 甲事件

- (1) 新潟税務署長が原告㉠に対し平成20年9月24日付けでした、原告㉠の平成11年9月22日相続開始に係る相続税の更正請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、課税価格5874万3000円、納付すべき税額698万5750円を超える部分を取り消す。
- (2) 新潟税務署長が原告㉡に対し平成20年9月24日付けでした、原告㉡の平成11年9月22日相続開始に係る相続税の更正請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、課税価格5874万3000円、納付すべき税額698万5750円を超える部分を取り消す。
- (3) 新潟税務署長が原告㉢に対し平成20年9月24日付けでした、原告㉢の平成11年9月22日相続開始に係る相続税の更正請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、課税価格5874万3000円、納付すべき税額698万5750円を超える部分を取り消す。

2 乙事件

- (1) 新潟税務署長が原告㉣に対し平成20年9月24日付けでした、原告㉣の平成11年9月22日相続開始に係る相続税の更正請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、課税価格4311万3000円、納付すべき税額342万2600円を超える部分を取り消す。
- (2) 新潟税務署長が原告㉤に対し平成20年9月24日付けでした、原告㉤の平成11年9月22日相続開始に係る相続税の更正請求について更正をすべき理由がない旨の通知処分のうち、課税価格4311万3000円、納付すべき税額342万2600円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、平成11年9月22日に死亡した㉦（以下「亡㉦」という。）の子らである原告㉠、原告㉡及び原告㉢（以下、それぞれ「原告㉠」「原告㉡」「原告㉢」という。）並びに原告㉣及び原告㉤（以下、それぞれ「原告㉣」「原告㉤」といい、甲事件原告らと乙事件原告らを併せて「原告ら」という。）が、亡㉦の相続（以下「本件相続」という。）について、当初、その相続財産の一部である別紙物件目録記載1～6の各土地（以下、それぞれ「本件土地1」等といい、6筆の土地を併せて「本件各土地」という。）の各持分100分の74（以下「本件各土地持分」という。）につき、本件土地6上に存する別紙物件目録記載7の建物（以下「本件建物」という。）のための借地権（以下「本件借地権」という。）は存在しないとの前提で、それぞれ、本件相続に係る相続税の申告（以下、甲事件原告らがした各申告を「本件各申告A」、乙事件原告らがした各申告を「本件各申告B」といい、併せて「本件各申告」という。）をしたが、その後、原告らの間の共有物分割訴訟（以下「本件共有物分割訴訟」という。）に係る判決が確定し、同判決において本件借地権が存在すること等が確定したとして、それぞれ、国税通則法23条2項1号に基づき、新潟税務署長に対し、本件各申告の更正の請求（以下、甲事件原告らがした各更正請求を「本件各更正請求A」、乙事件原告らがした各更正請求を「本件各更正請求B」といい、併せ

て「本件各更正請求」という。)をしたところ、いずれも、新潟税務署長から、更正の理由がない旨の通知処分(以下、本件各更正請求Aに対する各通知処分を「本件各通知処分A」、本件各更正請求Bに対する各通知処分を「本件各通知処分B」といい、併せて「本件各通知処分」という。)を受けたため、被告に対し、本件各通知処分の一部取消しを求める事案である。

2 前提事実(末尾に証拠等を掲げていない事実は、当事者間に争いがないか弁論の全趣旨により容易に認められる。)

(1) 原告ら

ア 原告らは、いずれも、平成11年9月22日に死亡した亡㊦の子である。

イ 平成11年9月22日当時、亡㊦及び乙事件原告らは、亡㊦が持分100分の74(本件各土地持分)、乙事件原告らが各持分100分の13の割合で本件各土地を共有していた。

ウ 本件土地6上には本件建物が存在し、乙事件原告らは、各持分2分の1の割合で本件建物を共有している。

(2) 本件各申告及び遺産分割

ア 原告らは、それぞれ、平成12年7月24日、新潟税務署長に対し、本件相続に係る相続税について、本件土地6につき本件借地権が存在しないことを前提として、取得財産の価額を4億1121万6812円(本件各土地持分の価額が4億0942万3759円、その他の相続財産の価額が合計179万3053円)、各人の課税価格を8126万3000円、納付すべき税額を1317万8900円として、相続税の申告(本件各申告)をした(取得財産価額の内訳につき、甲A1、弁論の全趣旨)。

原告らは、本件各申告に際し、当時、本件相続に係る遺産分割協議が成立していなかったことから、相続税法55条に基づき、民法の規定による相続分に従い、原告らが各5分の1の割合で相続財産を取得したものとして申告した。

イ その後、平成14年7月19日、本件相続に係る遺産分割申立事件・寄与分申立事件の審判において、本件相続に係る相続財産のうち本件各土地持分については、原告らが各5分の1の割合を持って共有取得することとされた。

ウ 上記審判の結果、本件各土地については、従来各人の共有持分と併せて、乙事件原告らが各500分の139、甲事件原告らが各500分の74の共有持分を有することになった。

(3) 本件共有物分割訴訟

ア 甲事件原告らは、新潟地方裁判所に対し、乙事件原告らを被告として、本件各土地について共有物の分割を求める訴えを提起したところ、新潟地方裁判所は、平成19年2月23日、①「本件土地3の一部及び同6を乙事件原告ら各2分の1の共有とし、同1、同2、同3の残部、同4及び同5を甲事件原告らの各持分3分の1の共有とする。」、②「原告㊦は、甲事件原告らに対しそれぞれ47万1774円を支払え。」、③「原告㊧は、甲事件原告らに対しそれぞれ47万1774円を支払え。」とする旨の判決を言い渡した。

イ 甲事件原告らは、上記判決を不服として東京高等裁判所に控訴したところ、同裁判所は、平成19年12月26日、上記判決のうち②を「原告㊦は、甲事件原告らに対しそれぞれ276万円を支払え。」と、③を「原告㊧は、甲事件原告らに対しそれぞれ276万円を支払え。」と変更する旨の判決を言い渡した。

東京高等裁判所は、同判決の理由中において、乙事件原告らが甲事件原告らに対して支払うべき代償金額を算定する前提として、㊠本件土地3の一部は同6と一体となって利用され

ており、そうすると、両土地は同様の価値があるものとして算定するのが相当である、⑥本件土地6は本件建物のための借地権（本件借地権）を負担しているとした上、③本件土地6には担保権が設定されていること等の事情も考慮して、乙事件原告らが取得する本件土地6及びこれと一体利用されている同3の一部の価格を計算すると1億0658万円となる、④他方、原告⑧らが取得する本件土地1、同2、同3の残部、同4及び同5の価格を計算すると5536万円となり、本件各土地全体の価格は1億6194万円となる旨を判示した（甲A5、甲B13）。

ウ 乙事件原告らは、上記判決を不服として最高裁判所に上告したが、最高裁判所は、平成20年5月26日、上告を棄却する決定（以下、同決定及びこれにより確定した上記判決を併せて「本件判決」という。）をした。

(4) 本件各更正請求及び本件各通知処分

ア 甲事件原告らは、平成20年7月22日、それぞれ、新潟税務署長に対し、本件判決によって、申告の計算の基礎となった事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したとして、国税通則法23条2項1号に基づき、本件各申告Aについて、課税価格を3411万7000円、納付すべき税額を389万0500円と更正する旨の請求（本件各更正請求A）をした（本件各更正請求Aの内容につき、甲A4）。

イ 乙事件原告らは、平成20年7月4日、それぞれ、新潟税務署長に対し、本件判決によって、申告の計算の基礎となった事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したとして、国税通則法23条2項1号に基づき、本件各申告Bについて、課税価格を2334万5000円、納付すべき税額を33万4500円と更正する旨の請求（本件各更正請求B）をした（本件各更正請求Bの内容につき、甲B1、2）。

ウ 新潟税務署長は、平成20年9月24日、本件各更正請求について、いずれも、本件判決によって当初申告に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実が後発的に異なることにはならず、国税通則法23条2項に該当しないとして、更正をすべき理由がない旨の通知処分（本件各通知処分）をした（甲A2、B3、4）。

(5) 不服申立て

ア 異議申立て

(ア) 甲事件原告らは平成20年11月12日、それぞれ、新潟税務署長に対し、課税価格を5866万7000円、納付すべき税額を696万6700円とする旨の本件各通知処分Aに係る異議申立てをした（異議申立ての内容につき、甲A4）。

(イ) 乙事件原告らは平成20年11月20日、それぞれ、新潟税務署長に対し、課税価格を4311万3000円、納付すべき税額を342万2600円とする旨の本件各通知処分Bに係る異議申立てをした（異議申立ての内容につき、甲B5、6）。

(ウ) 新潟税務署長は、平成21年2月10日、上記(ア)及び(イ)の各異議申立てについて、いずれもこれを棄却する決定をし、原告④及び原告③に対して平成21年2月12日、原告⑧に対して同年3月4日、それぞれ同決定の謄本を送達し、乙事件原告らに対してもそのころ、それぞれ同決定の謄本を送達した（甲事件原告らへの送達につき、甲A4。乙事件原告らへの送達につき、弁論の全趣旨）。

イ 審査請求

(ア) 原告④は平成21年3月10日、原告⑧は同月16日、原告③は同月11日、それぞ

れ、国税不服審判所長に対し、甲事件原告らに対する上記各棄却決定に係る審査請求をした。

(イ) 乙事件原告らは平成21年3月5日、それぞれ、国税不服審判所長に対し、乙事件原告らに対する上記各棄却決定に係る審査請求をした。

(ウ) 国税不服審判所長は、平成22年2月22日、上記(ア)及び(イ)の各審査請求について、本件判決が国税通則法23条2項1号の「判決」には当たらないとして、いずれもこれを棄却する裁決をした。

(6) 甲事件原告らは、平成22年8月17日、甲事件を、乙事件原告らは、同月20日、乙事件を、それぞれ提起した(当裁判所に顕著)。

3 争点

原告らが国税通則法23条2項1号に基づいてした本件各更正請求に理由があるか。

4 争点に関する当事者の主張

(1) 甲事件原告らの主張

甲事件原告らは、本件各申告Aにおいて、本件土地6を貸家建付地としてその価額を3億1407万3821円と、同3の一部を自用地としてその価額を731万0192円と評価して申告した。しかし、その後、本件判決により、本件土地6及び同3の一部は貸宅地として評価すべきであるとの事実が認定され、税額等の計算の基礎となった事実と異なる事実が確定した。

本件判決に従い、本件土地6及び同3の一部を貸宅地として評価すると、その価額は2億0878万7743円となり、これを前提に甲事件原告らの課税価格及び納付すべき税額を計算すると、それぞれ、課税価格が5874万3000円、納付すべき税額が698万5750円となる。

以上のとおり、本件判決の確定により、本件各申告Aに係る税額等の計算の基礎となった事実に関する訴えについての判決により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定した(国税通則法23条2項1号)のであって、更正すべき理由はないとした本件各通知処分Aは、違法である。

(2) 乙事件原告らの主張

乙事件原告らは、本件各申告Bにおいて、本件借地権が存在しないことを前提とした上で、路線価に基づいた価額を算定して申告した。しかし、その後、本件判決が確定し、その理由中の判断において、本件土地6につき本件借地権の存在が認定され、また、本件各申告Bの前提とした路線価とは異なり、平成17年9月8日時点における本件各土地の評価額が1億6194万円であることが明らかとなった。

そして、上記時点における本件各土地持分の価額は1億1983万5600円〔1億6194万円×100分の74〕となるが、本件相続時点である平成11年9月22日から平成17年9月8日までの地価の下落率は54.8パーセントであるところ、これを考慮すると、本件相続時点における本件各土地持分の価額は、2億1867万8102円〔1億1983万5600円÷54.8%〕となり、これにその他の相続財産の価額179万3053円を加えると、取得財産の総額は2億2047万1155円となり、これを前提に乙事件原告らの課税価格及び納付すべき税額を計算すると、それぞれ、課税価格が4311万3000円、納付すべき税額が342万2600円となる。

以上のとおり、本件判決で認定された上記事実が本件各申告Bにおいて税額等の計算の基礎

とした事実と異なることは明らかであり、乙事件原告らが国税通則法23条2項1号に基づいてした本件各更正請求Bには理由があるから、更正すべき理由はないとした本件各通知処分Bは、違法である。

(3) 被告の主張

ア 国税通則法23条2項1号にいう「判決」とは、課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実の存否、効力等を直接審判の対象とするものであることを要すると解すべきである。

そして、共有物分割訴訟は、権利関係を裁判所の審判の対象とするものではないから、本件共有物分割訴訟においても、本件借地権の存在や本件各土地の評価額の算定を直接審判の対象とするものではなく、本件判決は、課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実の存否、効力等を直接審判の対象とするものではないから、国税通則法23条2項1号にいう「判決」には当たらない。

イ 国税通則法23条2項1号にいう「判決」とは、課税標準等又は税額等の計算の基礎となった事実の存否、効力等を直接審判の対象とするものであるとともに、申告時において納税者が基礎事実と異なることを知らなかったことが必要であると解される。

そして、乙事件原告らは、本件建物の共有者であって、本件借地権の根拠である不動産賃貸借契約（以下「本件賃貸借契約」という。）の当事者であるから、本件各申告Bの時点において、乙事件原告らが本件借地権の存在を知っていたことは明らかである。

ウ 以上のとおり、本件判決は、国税通則法23条2項1号にいう「判決」に当たらないから、本件各更正請求に対して更正すべき理由はないとした本件各通知処分は、適法である。

エ また、乙事件原告らは、本件判決により本件各土地の価額が認定されたから、この価額に基づいて本件相続時点における本件各土地持分の価額を算定する旨主張する。

しかしながら、あらかじめ定められた評価方法により画一的に財産の評価を行うことが、税負担の公平や効率的な租税行政の実現という観点から合理的であり、これを形式的に全ての納税者に適用して財産の評価を行うことは、租税負担の実質的な公平を実現し、租税平等主義にかなうものであるから、原則として、課税実務における財産評価の一般的基準（評価通達）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べきである。そして、本件においては、本件相続時点における本件各土地持分の価額を算定するに当たり、評価通達に基づく評価方式によることが実質的な租税負担の公平を著しく害するなどの事由はないから、本件各土地持分の評価額は、評価通達に基づく評価方法で算定されるべきである。

第3 当裁判所の判断

- 1 国税通則法23条は、1項において、納税申告書を提出した者は、当該申告書に記載した課税標準等又は税額等の計算が誤っていたこと等の事由により、当該申告書の提出により納付すべき税額が過大である場合等には、その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、更正の請求をすることができる旨定めているが、さらに、2項において、上記期間経過後であっても、同項各号所定の事由が生じた場合には、一定の期間内において更正の請求ができる旨定めている。これは、申告時には予想し得なかった事由が後発的に生じたことにより、課税標準等又は税額等の計算の基礎に変更を生じ、さかのぼって税額の減額等をなすべきこととなった場合に、申告期限から1年を経過していることを理由に更正の請求を認めないとすると納税者に酷な結果となることがあるため、例外的に納税者の側からもその更正を請求し得ることとして、納税者の権利救済を図ったものであると解される。

このように、国税通則法23条2項が、申告時には予知し得なかつた事態その他やむを得ない事由がその後に生じたという特段の事情がある場合に、納税義務者の権利救済を図るという制度であることにかんがみれば、納税義務者が真実とは異なることを知りながら、これに基づいて申告を行った場合には、同条1項所定の期間内に更正の請求をしなかつたことにつきやむを得ない理由があるとはいえないから、後発的理由による更正の請求をすることは許されないと解するのが相当である。

また、同条2項1号は、その申告等に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実に関する訴えについての判決等により、その事実が当該計算の基礎としたところと異なることが確定したときに更正の請求をすることができる旨定めているが、同条2項の趣旨に照らせば、ここにいう「判決」とは、申告に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実の存否や効力等を審判の対象とする訴訟の判決であつて、当該判決により申告に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実と異なることが確定されるものであると解するのが相当である。

2 以上を前提に本件について検討する。

原告らが本件各申告において基礎としていたところとは後発的に異なることとなつたと主張する事實は、本件借地権の存在、あるいは本件各土地の価額であるところ、乙第2及び第4号証並びに弁論の全趣旨によれば、原告らは、本件相続に係る相続税の申告を◎税理士に委任していたが、同税理士は、本件各土地を評価通達に基づいて評価している上に、本件各申告に先立って、本件賃貸借契約の存在を認識しており、また、本件土地6の評価にあたり借地権相当額の評価減をすることの可能性についても十分認識していたにもかかわらず、税務署等のトラブルを懸念し、より確かかつ安全な方法を採用した結果、本件各土地の評価において借地権相当額の評価減をしなかつたという事実が認められるのであり、以上の事實に照らせば、原告らは、その申告が真実とは異なることを知りながら本件各申告を行っているものといわざるを得ないのであつて、本件においては、国税通則法23条1項所定の期間内に更正の請求をしなかつたことにつきやむを得ない理由があるとはいえない。原告らは、国税通則法23条1項所定の期間内に更正の請求をしなかつたことにつきやむを得ない理由があつたと主張するが、前示のとおり、本件においては、申告時には予知し得なかつた事態その他やむを得ない事由がその後に生じたという特段の事情がある場合には該当しないから、原告らの主張は採用できない。したがつて、本件判決は、国税通則法23条2項1号の判決等には該当しない。なお、本件判決が説示した本件各土地の評価額は、その性質上、共有物分割時の価額であり、本件各土地の本件相続開始時点における価額ではないから、これをもって本件各申告時の価額に変えることはできない。

また、前記前提事実のとおり、本件共有物分割訴訟は、原告らが共有する本件各土地（乙事件原告らの持分が各500分の139、甲事件原告らの持分が各500分の74）の分割訴訟であつて、本件判決は、代償金額を算定するに当たつて、本件借地権の存在を認定し、本件各土地の価額を算定しているに留まるものである。そうすると、本件借地権の存在や本件各土地の価額が本件共有物分割訴訟の争点であつたことは否定し得ないものの、これらの事実が審判の対象であるということではできないのであつて、本件共有物分割訴訟が本件借地権の存在や本件各土地の価額に関する訴訟であるということではできない。

したがつて、本件判決は、これにより借地権の存在や本件各土地の価額が本件各申告の基礎としたところと異なることが確定されるものということではできず、国税通則法23条2項1号にいう「その申告…に係る課税標準等又は税額等の計算の基礎となつた事実に関する訴えについての

判決」には該当しないものと言わざるを得ない。

そうすると、原告らがした本件各更正請求は同号に該当しないから、これら請求に対して更正すべき理由はないとした本件各通知処分は、違法ではない。

第4 結論

以上によれば、その余の点を判断するまでもなく、原告らの請求は、いずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

新潟地方裁判所第一民事部

裁判長裁判官 三浦 隆志

裁判官 五十嵐 浩介

裁判官 瀬沼 美貴

別紙 省略