

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求事件

国側当事者・国(品川税務署長)

平成25年2月22日棄却・控訴

判 決

原告	甲
原告	乙
原告ら訴訟代理人弁護士	飯田 丘 田中 良幸
原告ら補佐人税理士	高橋 三喜 小坂 勉
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	品川税務署長 北島 秀晃
被告指定代理人	関根 英恵 菊池 豊 福井 聖二 阿部 文威 出田 潤二 跡治 直輝

主 文

- 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。

事実及び理由

第1 請求

- 1 品川税務署長が原告甲(以下「原告甲」という。)に対して平成22年11月15日付けでした丙(以下「本件被相続人」という。)の相続に係る相続税の更正処分のうち、課税価格5870万8000円及び納付すべき税額1806万5500円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 品川税務署長が原告乙(以下「原告乙」といい、原告甲と併せて「原告ら」という。)に対して平成22年11月15日付けでした本件被相続人の相続に係る相続税の更正処分(前記1の更正処分と併せ、以下「本件各更正処分」という。)のうち、課税価格1億9412万円及び納付すべき税額5973万4200円を超える部分並びに過少申告加算税の賦課決定処分(以下、前記1の過少申告加算税の賦課決定処分と併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。)を取り消す。

第2 事案の概要等

本件は、原告らが、本件被相続人が平成20年12月18日に死亡したことによって開始した相続（以下「本件相続」という。）により取得した財産（以下「本件相続財産」という。）の一部を財団法人（当時）等に贈与したとして、このような法人等に対して相続財産を贈与した場合等の相続税の非課税等について定める租税特別措置法（以下「措置法」という。）70条1項の規定を適用した内容の相続税の申告をしたところ、品川税務署長から、当該申告に係る申告書に同条5項所定の書類が添付されていなかったから、同条1項の規定の適用はないなどとして、本件各更正処分等を受けたため、それらの取消しを求めた事案である。

1 関係法令の定め

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

2 前提事実（いずれも、当事者間に争いがないか、当事者において争うことを明らかにしない事実である。以下「前提事実」という。）

(1) 当事者等

ア 原告らは夫婦であり、本件被相続人は原告らの長女であった。

イ 財団法人A（現在の公益財団法人A。以下、公益財団法人となった前後を通じて、「A」という。）は、茨城県つくば市内を主たる事務所の所在地とし、●●を目的として、平成●年●月●日に成立した財団法人である。

Aは、後記(2)ウのとおり原告らから本件相続財産の一部の各贈与を受けた平成21年12月25日から平成22年1月15日までの当時、旧民法法人であったが、●年●月●日、茨城県知事により、整備法44条所定の認定を受け、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の規定による公益財団法人（以下、単に「公益財団法人」という。）となった。

ウ 学校法人B（以下「B」という。）は、茨城県つくば市内を主たる事務所の所在地とし、教育基本法及び学校教育法に基づき、学校教育を行うことを目的として、私立学校法64条4項の規定により設立され、平成●年●月●日に成立した学校法人であり、いずれも専修学校であるC専門学校（現在のD専門学校）及びE専門学校を設置している。

(2) 原告らによる相続税の申告に係る経緯

ア 本件被相続人は、平成20年12月18日に死亡し、その相続人である原告ら及び訴外丁（以下「他の相続人」といい、原告らと併せて「本件相続人ら」という。）は、本件被相続人の財産を本件相続により取得した。

イ 原告らは、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）について、平成21年10月13日、品川税務署長に対し、別表1及び2の各「当初申告」欄記載のとおり、相続税の申告書を提出した。

ウ(ア) 原告甲は、平成21年12月25日及び平成22年1月15日、Aに対し、本件相続財産のうち株式会社Fが発行した株式87万0500株及び株式会社Gが発行した株式4925株を、それぞれ贈与した（甲2の3・4・7・8）。

また、原告甲は、平成22年1月27日、Bに対し、本件相続財産のうち預貯金に係る現金2000万円を贈与した（甲3の4）。

(イ) 原告乙は、平成21年12月25日及び平成22年1月15日、Aに対し、本件相続

財産のうち預貯金に係る現金各1500万円ずつ（合計3000万円）を、それぞれ贈与した（甲2の5・6・9・10）。

エ(ア) 原告らは、本件相続税について、平成22年1月29日、品川税務署長に対し、別表1及び2の各「訂正申告」欄記載のとおり、前記ウの各贈与（以下「本件各贈与」という。）等につき措置法70条1項の規定を適用して当該贈与をした財産の価額を本件相続税の課税価格の計算の基礎に算入しないとした内容等の相続税の訂正申告書（甲1。以下「本件訂正申告書」といい、これによる申告を「本件訂正申告」という。）を提出した。

なお、本件相続税に係る申告書の提出は、本来は、本件相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内になければならないものとされていたが（相続税法27条1項参照）が、所得税法の一部を改正する法律（平成21年法律第13号）附則65条1項の規定により、平成22年2月1日に延長されていた。

(イ) 原告らは、前記(ア)の本件訂正申告に際し、本件訂正申告書に本件各贈与につき措置法70条1項の適用を受けようとする旨を記載したものの、①Aに対する贈与については、Aの作成に係る茨城県知事宛ての整備法103条の規定に基づく公益財団法人への移行に係る認定の申請書の写し（甲2の1。以下「本件移行認定申請書」という。）等の各書類（甲2の1ないし13）を本件訂正申告書に添付したにとどまり、本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までに、読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項所定のAが旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人に該当するものであることについて旧主務官庁の証明した書類（旧主務官庁の証明書）を提出せず、②Bに対する贈与については、Bの履歴事項全部証明書の写しのほか、いずれも茨城県知事の作成に係る「所得税法施行令第217条第1項第4号及び法人税法施行令第77条第1項第4号に掲げる特定公益増進法人であることの証明書」（乙2。以下「本件特定公益増進法人証明書」という。）や「平成6年7月29日付けで申請のあった学校法人Bの寄付行為については、私立学校法（昭和24年法律第270号）第64条5項において準用する同法第31条第1項の規定により認可する」と記載された書類（乙3）等を本件訂正申告書に添付したにとどまり、本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までに、措置法施行規則23条の3第2項所定のBが措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人に該当するものであることについて私立学校法4条に規定する所轄庁の証明した書類（所轄庁の証明書）を提出しなかった。

(3) 本件各更正処分等及び不服申立て

ア 品川税務署長は、本件各贈与については、措置法70条5項所定の書類の添付を欠いており、同条1項の規定の適用はない等として、平成22年11月15日、原告らに対し、別表1及び2の各「更正処分等」欄記載のとおり、本件各更正処分等をした。

イ その後の本件各更正処分等についての異議申立て、異議決定、審査請求及び審査裁決の経緯は、別表1及び2の各「異議申立て」欄、「異議決定」欄、「審査請求」欄及び「審査裁決」欄に、それぞれ記載されているとおりである。

(4) 本件訴えの提起

原告らは、平成24年6月12日、本件訴えを提起した（当裁判所に顕著な事実）。

3 本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張

本件各更正処分等の根拠及び適法性に関する被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙2「本

件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおりである（なお、同別紙で定める略称等は、以下においても用いることとする。）。

4 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件各更正処分等の適法性であり、具体的には、本件各贈与につき措置法70条1項の規定の適用があるか否かが争われているところ、これに関する当事者の主張の要点は、以下のとおりである。

（被告の主張の要点）

(1) 措置法70条1項の規定の適用は認められないこと

措置法70条5項は、相続税の期限内申告書（相続税法1条の2第2号参照）に所定の必要書類の添付がない場合には、措置法70条1項の規定を適用しない旨を定めているところ、その適用に当たり、必要書類の追完等を認めるいわゆる宥恕規定は存しない。

本件においては、本件各贈与に関して、以下のとおり、同条5項所定の書類はいずれも提出されていなかったから、本件相続税に係る申告において同条1項の規定の適用が認められる余地はなく、本件各更正処分等は適法である。

ア Aに対する贈与について

本件各贈与の時点において旧民法法人に該当する法人であったAに対する贈与について措置法70条1項の規定の適用を受けるためには、同条5項及び読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項の規定に基づき、①本件相続税に係る申告書に同法70条1項の規定の適用を受けようとする旨を記載し、かつ、②当該法人が贈与を受けた旨、その贈与を受けた年月日及び財産の明細並びに当該法人の当該財産の使用目的を記載した書類のほか、③Aが旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人であることを旧主務官庁が証明した書類（旧主務官庁の証明書）を添付して申告する必要がある。

しかし、原告らが品川税務署長に提出した本件移行認定申請書等が上記③の旧主務官庁の証明書と異なるものであって、原告らが本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までにAが同号に掲げる法人であることを証明した上記③の旧主務官庁の証明書を提出していなかったことは、原告らも自認するところであるから、Aに対する贈与について、同法70条1項の規定の適用は認められない。

イ Bに対する贈与について

学校法人であるBに対する贈与について措置法70条1項の規定の適用を受けるためには、同条5項及び措置法施行規則23条の3第2項の規定に基づき、①本件相続税に係る申告書に同法70条1項の規定の適用を受けようとする旨を記載し、かつ、②当該法人が贈与を受けた旨、その贈与を受けた年月日及び財産の明細並びに当該法人の当該財産の使用目的を記載した書類のほか、③Bが措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人であることについて私立学校法4条に規定する所轄庁の証明した書類（所轄庁の証明書）を添付して申告する必要がある。

しかし、当該贈与についても、原告らが本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までにBが同号に掲げる法人であることを証明した上記③の所轄庁の証明書を提出していなかったことは、原告らも自認するところであるから、Bに対する贈与についても、同法70条1項の規定の適用は認められない。

(2) 原告らの主張について

ア(ア) 原告らは、本件各贈与に措置法70条1項の規定を適用するに当たり、読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項及び措置法施行規則23条の3第2項に規定する旧主務官庁の証明書及び所轄庁の証明書の提出は不要である旨を主張し、その根拠として、①Aに対する贈与について、同項の規定によれば、公益財団法人に対する贈与の場合には旧主務官庁の証明書の添付は不要とされるところ、Aは平成●年●月●日に公益財団法人に認定された、②Aに対する贈与について、原告らが品川税務署長に提出した本件移行認定申請書、Aを公益財団法人として認定する旨の通知書(甲4の2。以下「本件認定通知書」という。)及びAの履歴事項全部証明書(甲2の2)により、Aが旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人であることは証明されている、③Bに対する贈与について、措置法施行令40条の3第4号と所得税法施行令217条4号及び法人税法施行令77条4号とは全く同一の条文であるから、本件特定公益増進法人証明書によりBが措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人であることが証明されている旨を、それぞれ主張する。

(イ) しかし、措置法70条1項の規定については、各法令において、必要書類等のその規定を適用するに当たっての要件等が明確に規定されているところ、そもそも租税法の規定については、租税法律主義の見地から、みだりに拡張適用すべきものではなく、特に、同項のように特定の財産を非課税とする旨を規定した非課税要件に関する法令の適用に当たっては、当該法令を厳格に解釈し、適用しなければならない。この点、「租税法律主義の見地から、一般に租税法はみだりに拡張適用すべきものではないが(中略)、中でも特則・例外規定たる非課税要件規定については、租税負担公平の原則から不公平の拡大を防止するため、解釈の狭義性、厳格性が要請される」旨を判示した下級審裁判例等もあるところである。

(ウ) そして、前記(ア)①の点について、Aは、本件各贈与の時点において、公益財団法人ではなく、旧民法法人に該当する法人であったのであるから、措置法70条1項の規定の適用があるというためには、同項に規定する申告書に、読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項に規定する書類が添付されることが必要であり、これを要しないとする原告らの主張は、その前提において失当である(なお、本件に関する省令の規定の内容に原告の主張するような不備がないことは明らかである)。

(エ) また、前記(ア)②及び③の点について、原告らが指摘するその提出に係る書類は、いずれも読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項又は措置法施行規則23条の3第2項に規定する書類ではないのであるから、本件各贈与に措置法70条1項の規定の適用を受けるための要件が満たされていないことは明白である。

加えて、前記(ア)③の点については、本件特定公益増進法人証明書は、同項の規定とは全く異なる所得税法78条(寄附金控除)及び法人税法37条(寄附金の損金不算入)の各規定の適用を受けるための書類であって、条文の記載が酷似しているからといって、他の法令の規定の適用を受けるための書類が措置法70条1項の規定の適用を受けるための書類の代わりとなることはあり得ない。

イ(ア) 原告らは、①措置法70条1項に関する各条文が極めて複雑であり、税務の専門家ですら理解が困難なものであることからすれば、同項に関する各条文の記載は課税要件明確主義に反する、②品川税務署の職員から添付書類に不備があるなどといった指導等はなく、

本件各更正処分等は手続保障の観点からも不当である旨を、それぞれ主張する。

(イ) しかし、前記(ア)①の点について、措置法70条1項に関する各条文は、一義的かつ明確に規定されており、いずれの規定も行政庁に自由裁量を認めるものではなく、また、不確定概念を用いて課税要件を定めたものでもない。条文の記載が複雑であることをもって課税要件明確主義に反する旨をいう原告らの主張は、的を射ないものである。

(ウ) また、前記(ア)②の点について、税務署の職員において原告らの主張するような指導等をすべき旨を定めた法令の規定はなく、また、申告納税方式の下では、納税者は自らの判断と責任において申告をすべき義務を負っており、現に、原告らは、税務の専門家である複数の税理士に本件相続税の申告等に係る税務を委任していたものである。

原告らが主張するところの指導等がなかったことが不当であるとされるいわれはなく、このことをもって本件各更正処分等の取消事由に当たると解することもできない。

(原告らの主張の要点)

(1) 本件各更正処分等が取り消されるべきものであること

以下に述べるところからすれば、本件各更正処分等は、いずれも取り消されるべきものである。

ア 措置法70条5項の趣旨

措置法70条5項は、同項の規定が存しなければ、同条1項の要件を満たさない相続税の申告が多発するという弊害を招くことや、税務署の職員の指導等によって同項の適用の可否を決するという運用をすることが租税法律主義に反することから設けられた規定である。同条5項の趣旨は、同条1項の要件を証明するよう求める点や、課税庁がその規定の適用の適否を判断することができるようにする点、申告時に同項の適用の申出をしなかった者がその後その適用の申出をすることを許さない点等にあり、また、法人等の該当性について「主管行政庁により証明してもらうこと」としたのは、省令の定めであって、同条5項の趣旨ではない。

同項の要件を証明できている以上、同項を適用することは同項の趣旨に反するものではなく、むしろその要件を証明できており、その適用があることを容易に判断できるにもかかわらず、適用を否定することこそ、同項に反するものといえる。

このように解しても、原告らが同項の要件を満たすA及びBに対して実際に贈与をしている以上、なんら租税の負担の公平に反することはなく、また、同項の明確・安定的な運用を阻害することもない。

イ 本件各贈与の公益性

Aは公益目的のために設立・運営され、また、Bは教育機関として設立・運営されたものであり、それぞれ、実際に社会に多大な貢献をしており、今後もこれらの活動を継続していく予定である。そして、原告らは、本件被相続人の地域社会に貢献するという意思を尊重して本件各贈与をしたもので、実際に本件各贈与は●●に寄与している。

一方、原告らは、措置法70条1項の規定の適用を前提に、限りある本件相続財産の中から贈与をすることができる金額を決めたもので、にもかかわらず、その適用が認められないのであれば、本件各贈与自体が錯誤により無効となり、その返還という事態にもなりかねず、その場合、同項の規定の趣旨を実現することができないという不当な結論になる。

ウ Aに対する贈与について

(ア) 旧民法法人に対して贈与をした場合に措置法70条1項の規定を適用するためには、旧主務官庁の証明書を添付することが省令により求められていたが、公益財団法人に対して贈与をした場合には、所轄庁の証明書を添付する必要はない。

Aは、本件各贈与の時点では旧民法法人であったものの、それよりも前の時点（平成21年10月30日）で既に公益財団法人への移行の認定を申請しており、平成●年●月●日には公益財団法人として認定されており、本件各更正処分等の時点（同年11月15日）では既に公益財団法人となっていた。そして、公益財団法人であることを証明するためには、公益財団法人の認定通知書があれば足りるところ、原告らは、同年4月13日に本件認定通知書（甲4の2）を品川税務署長に提出した。

したがって、原告らは公益財団法人に贈与をしたことを証明したもので、同条5項の要件を証明できている以上、旧主務官庁の証明書を添付しなくても、同項には反しないと考えるべきである。

(イ) ところで、Aに対する贈与に措置法70条1項の規定を適用するための添付書類の1つである旧主務官庁の証明書は、茨城県知事による旧措置法施行令40条の3第3号に掲げる財団法人であることの証明書であるところ、原告らが品川税務署長に提出した書類は、本件移行認定申請書及び本件認定通知書であり、異なる書類となっている。

しかし、公益財団法人への移行の認定を受けることができる財団法人は、同時に、同号に掲げる財団法人でもあるから、原告らが提出した本件移行認定申請書、本件認定通知書及びAの履歴事項全部証明書があれば、Aが同号に掲げる財団法人であることも証明されており、同法70条1項の要件は証明されている。

確かに、旧民法法人に贈与をした場合に旧主務官庁の証明書を添付書類と定める改正省令附則30条2項は、公益財団法人への移行の認定の申請中の旧民法法人に贈与をした後直ちに公益財団法人としての認定がされた場合には旧主務官庁の証明書を提出する必要がないとは定めていないが、このような場合にも同法70条1項の規定を適用しないというのでは、減税措置によって政策的な目的を実現しようとする同項の規定の趣旨を没却することは明らかであるし、同項の要件を証明することを求める同条5項の趣旨からすれば、公益財団法人となっているものについて主務官庁の証明書は必要ないはずである。

そうであれば、旧主務官庁の証明書を不要とすべきであり、そのような条項を定めていない省令は、同条1項及び5項に反するものであり、法令違反といえる。そもそも、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律の施行によって、大半の旧民法法人が公益財団法人等に移行することは予定されており、その移行の認定の期間中に贈与がされることも想定されるにもかかわらず、省令において手当されていないのは、省令の不備といわざるを得ない。

なお、同項の趣旨が、特定公益法人に該当するか否かについて課税庁が判断するには困難を伴うため、主管行政庁により証明してもらうことであったとしても、公益財団法人への移行の認定がされる場合は、そもそも課税庁は法人等に該当するか否かを判断する必要すらないのであるから、課税庁がその判断に困難を伴うという事態は生じない。

エ Bに対する贈与について

(ア) 学校法人への贈与の場合に措置法70条1項の規定を適用するためには、所轄庁の証明書として措置法施行令40条の3第4号に掲げる学校法人であることの証明書が求め

られるところ、原告らは、この証明書は提出していないものの、本件特定公益増進法人証明書を提出している。

同号、所得税法施行令 217 条 4 号及び法人税法施行令 77 条 4 号は、全く同一の条文であるため、A 及び B が所得税法施行令 217 条 4 号及び法人税法施行令 77 条 4 号に掲げる公益の増進に著しく寄与する法人（以下「特定公益増進法人」という。）であることの証明書が用意されれば、措置法 70 条 1 項の要件は証明されているといえることができる。実際、B の学校法人証明書（甲 9）は発行されており、同項の要件を証明することを求めた同条 5 項の趣旨に鑑みれば、同条 1 項の要件は証明されていたといえるべきである。

- (イ) また、措置法施行規則では、措置法 70 条 5 項所定の添付書類として特定公益増進法人であることの証明書で足りる旨を規定していないが、この証明書によって同条 1 項の要件が証明されるにもかかわらず、そのような規定を設けていないことは、同項の趣旨に反するものである上、同条 5 項によって省令に添付書類の指定を委ねた趣旨にも反するものであり、法令違反といえる。

なお、特定公益増進法人であることの証明書があれば、同条 1 項の要件は証明されるのであるから、そもそも課税庁は法人等に該当するか否かを判断する必要すらなく、その判断に困難を伴うという事態が生じないことは、既に述べたところと同様である。

オ 租税法律主義違反

- (ア) 租税法律主義の観点からは、課税要件等は、納税者である国民がその内容を理解できるように、一義的で明確に定められなければならない（課税要件明確主義）ところ、旧民法法人に贈与をした場合に必要となる添付書類を理解するためには極めて複雑な条文操作が必要となり（政省令のみならず、それらの一部を改正する政省令をも参照する必要がある上、条文の内容自体も極めて煩雑であり、条文操作をすること自体が至難の業である。）、税務の専門家ですらその理解が困難である。

また、特定公益増進法人であることの証明書と学校法人であることの証明書とは全く同一の要件で発行され、根拠条文の文言も同一であるにもかかわらず、前者の証明書では措置法 70 条 1 項の規定の適用が認められないというのは、国民にとって到底理解できるものではない。

原告らは同項の要件を満たす A 及び B に実際に贈与をし、同項の要件を証明できているにもかかわらず、原告らが提出した書類が省令で定める添付書類と異なることを理由に同項の規定の適用を受けられないとすることは、原告らの予測可能性を害し、不当な不利益を被らせるものである。

以上に述べたところからすれば、本件各更正処分等が課税要件明確主義に反することは明らかである。

- (イ) 租税法律主義の観点からは適正な手続保障が必要であるところ、本件では、原告らが平成 22 年 1 月 29 日付けの本件訂正申告書を提出した後、同年 9 月 10 日に品川税務署から添付書類に不備がある旨の指摘を受けるまで何らの問合せもなかった。

前記(ア)に述べたような複雑な条文操作が必要であるにもかかわらず、また、一般社団法人及び一般財団法人に関する法律の施行直後で実務家にとっても運用方法が判然としていないにもかかわらず、税務署からの指導等がされなかったことは、手続保障の観点から不当なものといわざるを得ない。

特に、Bについては、特定公益増進法人であることの証明書と学校法人であることの証明書は同一の要件で取得できるのであり、品川税務署から学校法人であることの証明書の提出の促しがあれば、原告らは直ちにこれを取得して追完することができたものである。

(2) 被告の主張について

ア 被告は、措置法70条5項は所定の添付書類のない場合には同条1項の規定を適用しない旨を定めているところ、いわゆる宥恕規定が存在せず、また、非課税要件に関する法令の規定は厳格に解釈し、適用されなければならないことからすれば、本件各贈与に同項の規定の適用は認められない旨を主張する。

しかし、法人税法68条1項（内国法人が得る利子や配当に係る所得税の額を当該法人の法人税の額から控除するもの）及び同条3項（確定申告書に所定の添付書類がある場合に限り同条1項の規定を適用し、控除される金額は同申告書に記載された金額を限度とするもの）の規定の趣旨について争われた事案に係る最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同21年7月10日第二小法廷判決・民集63巻6号1092頁（甲13）は、同条3項の趣旨は、申告時に非課税措置の申出をしなかった者が、申告の後に非課税措置の申出をすることを許さないというものであり、添付書類に不備がある場合には非課税措置を認めないというものではない旨を判示している。

同条1項と3項の関係が措置法70条1項と5項の関係と同様であることからすれば、同項の趣旨は、申告時に同条1項の規定の適用の申出をしなかった者が、申告の後にその申出をすることを許さないというものであって、添付書類に不備がある場合にはその適用を認めないというものではないと解される。

既に述べたとおり、原告らが本件移行認定申請書や本件特定公益増進法人証明書を提出して、同項の規定の適用を受ける旨を申告していることや、これらの添付書類により本件各贈与が同項の規定の適用を受ける法人等への贈与であることを容易に判断することができることからすれば、本件各贈与に同項の規定の適用を認めない本件各更正処分等は、同項に反し、違法というべきである。

イ 被告は、租税の負担の公平の原則を強調し、措置法70条1項のような非課税要件については、厳格に解釈し、適用しなければならない旨を主張する。

しかし、この原則は、憲法14条1項の平等原則についての租税法関係における考えであり、不平等な課税を防止するためのものであるから、同法70条1項のような非課税要件を拡大解釈しても、納税額が減少することはあっても、納税者の権利を侵害することは全くなく、租税の負担の公平の原則には反しない。

むしろ、公益財団法人や学校法人に対して多額の贈与をしたにもかかわらず、その贈与の金額についても相続税が課税され、一層高額な金銭的な負担を強いることの方が、この原則に反するものというべきである（なお、被告が指摘する下級審裁判例は、措置法35条1項の規定について判断したものであり、本件とは事案を根本的に異にしており、参照するに相当ではない）。

被告は、租税法規を厳格に適用するべきであると主張するが、他方で、課税庁自身も、納税者の行為の本質・実態に鑑みて、租税法規の趣旨に沿った課税処分をしているのであって、既に述べた本件における事情を踏まえれば、本件各贈与については、措置法70条1項の規定の適用が認められるべきである。

ウ 被告は、措置法70条1項の規定に関する要件について、一義的に明確である旨を主張するが、旧民法法人への贈与に係る条文操作は非常に難解であり、学校法人への贈与に係る証明書の種類も紛らわしく、一般国民が容易に理解できるものではない。

たとえ条文の意味が一義的に決まっていたとしても、それを判読することができなければ全く意味のないことであり、同項の規定に関する要件が明確であるとはいえず、現に専門家でも理解することができないような条文・制度となっていること自体、課税要件が不明確であることの証左というべきである。

エ 被告は、品川税務署の職員が本件訂正申告について何らの指導等もしなかったことが手続保障に反するものではない旨を主張するが、原告らは、措置法70条1項の規定を適用することができることを証明する書類を提出している上、既に述べたとおり、同項の規定に関する要件について難解な条文操作を駆使しなければならず、しかも本件各贈与の時期が公益財団法人制度への移行期であったことからすれば、手続保障が不十分であったことは明白である。

ましてや、原告らが同条5項所定の書類を用意すること自体は可能であったのであり、品川税務署からの指導等があれば速やかにそれらの書類を提出することができたにもかかわらず、何らの指導等もされなかったのであるから、原告らが同条1項の規定の適用があると信じるのは当然である。他方、品川税務署も、原告らが同項の規定の適用を求めており、本来提出すべき書類とは異なる書類が提出されていることを認識していたにもかかわらず、何ら指導等をするものもないままに本件各更正処分等をしており、余りにも不当である。

結果として、原告らが酷な被害を受けていること等も考慮すれば、本件各更正処分等は信義則にもとり、手続保障も不十分なものとして、租税法律主義に反し、違法というべきである。

第3 当裁判所の判断

1 本件各贈与につき措置法70条1項の規定の適用があるか否かについて

(1)ア 別紙1「関係法令の定め」1記載のとおり、措置法70条1項は、相続等により財産を取得した者が、当該取得した財産を当該相続に係る申告書の提出期限までに国や地方公共団体、公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人のうち、教育若しくは科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに贈与をした場合に、一定の例外を除き、当該贈与をした財産の価額は当該相続等に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない旨を定めるところ、これは、相続等により財産を取得した直後にされる公益財団法人等への当該財産の贈与が被相続人の意思等に基づくものである場合が多いことや、我が国においては、民間の事業による教育や科学の振興、社会福祉の向上等が重要であり、法人税法や所得税法においても公益財団法人等の一定の公益法人に対する贈与に係る寄附金の控除が認められていることに鑑み、政策的な観点から、相続税においても、当該贈与をした財産については課税をしないこととしたものであると解される。

そして、同条5項は、同条1項の規定は、その適用を受けようとする者の当該相続等に係る同項に規定する申告書にその規定の適用を受けようとする旨を記載し、かつ、同項の贈与をした財産の明細書その他財務省令で定める書類を添付しない場合には、適用しない旨を定めており、この「財務省令で定める書類」について、①読み替え後の旧措置法施行規則23

条の3第4項(別紙1「関係法令の定め」2(5))は、一定の書類のほか、当該贈与を受けた法人が旧民法法人である場合には、当該法人が旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人に該当するものであることについて旧主務官庁の証明した書類(旧主務官庁の証明書)と定め、②措置法施行規則23条の3第2項(同別紙3(1))は、一定の書類のほか、当該贈与を受けた法人が私立学校法64条4項の規定により設立された法人で専修学校の設置を主たる目的とするものである場合には、当該法人が措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人に該当するものであることについて同法4条に規定する所轄庁の証明した書類(所轄庁の証明書)と定めているところ、このように証明書の添付を要することとしたのは、措置法70条1項の規定を適用するためには、当該贈与を受けた法人が同項の規定の適用を受けることができる法人に該当するものであるかの判断を要するが、課税庁にとってその判断は必ずしも容易ではなく、また、同項の規定の統一的な適用を図る必要があることから、上記に述べた同項の規定の趣旨を踏まえ、所定の証明書を相続税の申告書に添付した場合に限り、同項の規定を適用することとしたものと解するのが相当である(なお、この点に関して原告らが指摘する最高裁判所の判例は、上記の規定とは規定の内容及び趣旨を異にする法人税法68条3項等の規定に関して判断をしたものであって、本件とは事案を異にしており、本件に適切ではない。)

イ(ア) これを本件についてみるに、Aは、本件各贈与の当時、旧民法法人に該当するものであったから、Aに対する贈与については、改正政令附則57条1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人に該当する法人に対し贈与をした場合に当たるものとして、改正省令附則30条2項前段の規定により、読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項の規定がなおその効力を有するものとして適用されるところ、前提事実(2)エ(イ)①のとおり、原告らは、本件訂正申告書に同項所定のAが旧措置法施行令40条の3第1項3号に掲げる法人に該当するものであることについて旧主務官庁の証明した書類(旧主務官庁の証明書)を添付せず、また、本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までにこれを提出しなかったものである。

(イ) また、Bは、私立学校法64条4項の規定により設立された法人に該当するものであるから、Bに対する贈与については、措置法施行規則23条の3第2項の規定が適用されるところ、前提事実(2)エ(イ)②のとおり、原告らは、本件訂正申告書に同項所定のBが措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人に該当するものであることについて所轄庁の証明した書類(所轄庁の証明書)を添付せず、また、本件相続税に係る申告書の提出期限である平成22年2月1日までにこれを提出しなかったものである。

ウ 前記イに述べたとおり、原告らは、本件相続に係る措置法70条1項に規定する申告書に本件各贈与に係る同条5項所定の書類のうち旧主務官庁の証明書及び所轄庁の証明書を添付しなかったものであり、また、同条1項の規定の適用に当たり、その関係法令において、同項に規定する申告書の提出期限を経過した後に同条5項所定の書類が追完された場合に同条1項の規定の適用を認める旨の規定は見当たらない。

そうすると、本件相続に係る相続税の申告において、本件各贈与につき同項の規定を適用することはできないものというべきである。

(2)ア(ア) 原告らは、措置法70条1項に規定する申告書に旧主務官庁の証明書又は所轄庁の証

明書が添付されていなくとも、本件各贈与につき同項の規定が適用される旨を主張し、その根拠として、①同条5項の趣旨は、贈与を受けた法人が同条1項の規定の適用を受けることができる法人に該当するものであることを証明させることにあるから、旧主務官庁の証明書及び所轄庁の証明書以外の書類を提出することによって、A及びBが同項の規定の適用を受けることができる法人に該当するものであることが証明されていれば、本件各贈与につき同項の規定が適用されると解すべきであるところ、②Aに対する贈与について、公益財団法人への移行に係る認定を受けることができる財団法人は、同時に旧措置法施行令40条の3第3号に掲げる財団法人でもあるから、本件訂正申告書に本件移行認定申請書等が添付されたことにより、Aが同法70条1項の規定の適用を受けることができる法人に該当するものであることは証明されており、また、③Bに対する贈与についても、Bが特定公益増進法人であることが証明されれば、措置法施行令40条の3第4号に掲げる法人に該当するものであることについての証明もされていることとなるから、本件訂正申告書に本件特定公益増進法人証明書が添付されたことにより、Bが同法70条1項の規定を受けることができる法人に該当するものであることは証明されている旨をいうものと解される主張をする。

しかし、一般に、租税法規について、その規定の文言を離れ、明確な根拠がないにもかかわらず安易に拡張解釈をすることは、租税法律主義の見地に照らし相当とはいえず、また、前記(1)アに述べた同項及び同条5項の趣旨に鑑みても、同条1項に規定する申告書に同条5項所定の書類の添付がされていないにもかかわらず、なお、原告らの主張するように同条1項の規定の適用があると解すべき法令上の根拠は見だし難いものというほかないから、原告らの上記の主張は、その前提において、既に失当であるといわざるを得ない。

(イ) また、原告らは、Aに対する贈与について、Aは本件各贈与を受けた後である平成●年●月●日に公益財団法人となったところ、原告らは、同年4月13日に上記の旨を証明する本件認定通知書(甲4の2)を提出して、Aが措置法70条1項の規定の適用を受けることができる法人に該当するものであることを証明したから、Aに対する贈与については同項の規定の適用がある旨を主張するが、そもそも、Aが本件各贈与の時点で旧民法法人に該当するものであったことは、前提事実(1)イのとおりであるし、原告らが本件認定通知書を提出したのは、同項に規定する申告書の提出期限を経過した後であるというのであるから、原告らが上記に主張する事情がAに対する贈与につき同項の規定が適用されることを基礎付ける事情に当たらないことは、明らかというべきである。

(ウ) なお、原告らは、①旧主務官庁の証明書の添付を求める読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項については、贈与を受けた旧民法法人が後に公益財団法人となった場合には旧主務官庁の証明書の添付を要しないものとしていない点及び旧民法法人が公益財団法人への移行に係る認定を申請し、いまだその認定がされていない間にされた贈与についての手当てがされていない点において、②所轄庁の証明書の添付を求める措置法施行規則23条の3第2項については、贈与を受けた法人が特定公益増進法人である場合には当該法人であることの証明書を添付すれば足りるとしていない点において、それぞれ措置法70条1項及び5項の趣旨に反した違法な財務省令というべきである旨を

主張する。

しかし、上記①の点については、同条1項は、贈与を受けた法人が同項の規定の適用を受けることができるものであるか否かについて、当該贈与がされた時点を基準に決することとしているのであるから、贈与を受けた法人が当該贈与の時点で公益財団法人への移行に係る認定を申請していたとか、後に公益財団法人となったといった場合について、同項ないし同条5項が財務省令において原告らの主張するような定めをすべきことを要請しているとは解されないし、上記②の点についても、前記(1)アに述べたところに鑑みても、措置法施行規則23条の3第2項の規定が同法70条1項ないし5項の趣旨に反した違法なものであると解すべき根拠は見だし難い。

イ(ア) 原告らは、①旧民法法人に対する贈与をした場合に相続税の申告書に添付することを要する書類について定める政省令の規定が極めて複雑であり、税務の専門家ですらその理解が容易ではないこと、②措置法施行令40条の3第4項に掲げる法人に対する贈与をした場合に相続税の申告書に添付することを要する書類について定める措置法施行規則23条の3第2項の規定からは、添付を要する書類が所轄庁の証明書であつて、これと同一の要件で取得することができる特定公益増進法人であることの証明書では足りないことを読み取ることが困難であることからすれば、本件各更正処分等は課税要件明確主義に反するものというべきである旨を主張する。

しかし、上記①の点については、旧民法法人に対する贈与をした場合に適用される政省令の定めは、別紙1「関係法令の定め」2記載のとおりであり、いずれも一義的かつ明確なものといふことができるし、上記②の点については、措置法施行規則23条の3第2項は、同別紙3(1)記載のとおり、明文をもって「私立学校法4条に規定する所轄庁の証明した書類」と定めているところであるから、原告らの主張するような事情をもって、本件各更正処分等が課税要件明確主義に反するものと解することは困難というほかない。

イ(イ) また、原告らは、本件訂正申告をした後に品川税務署から適切な添付書類を提出するように促す指導等がされていれば、原告らは必要な書類を所定の期間内に追完することができたにもかかわらず、品川税務署からそのような指導等がされたことはなかったところ、本件各贈与について適用される関係法令の定めが複雑なものであり、かつ、当時は公益財団法人制度への移行期でもあったこと等も踏まえれば、本件各更正処分等は、信義則に反し、あるいは手続保障を欠いた違法なものというべきである旨を主張する。

しかし、相続税の申告書の提出を受けた課税庁に原告らの主張するような指導等をすべき義務があることを定めた法令の規定は見当たらない上、相続税については、申告納税方式が採られており(通則法16条、相続税法27条等)、納税者は自らの責任において申告をすべき義務を負っていることからすれば、本件訂正申告書の提出を受けた品川税務署長等が原告らの主張するような指導等をしなかったことをもって、本件各更正処分等が信義則に反するものであるとか、租税法律主義に反するものであるなどと評価することはできないものといわざるを得ない。

ウ このほか、原告らは、公益的な性格を有する本件各贈与につき同項の適用を認めないとするのは、本件各贈与自体が錯誤により無効となる事態をも生じさせかねず、同項の規定の趣旨の実現を妨げ、不当な結論をもたらす旨を主張するが、既に述べたところに照ら

せば、原告らが主張するこのような事情が本件各更正処分等の違法を基礎付けるものでないことは明らかである。

2 本件各更正処分等の適法性について

以上に述べたとおり、本件相続税に係る相続税の申告において、本件各贈与につき措置法70条1項の規定は適用されない。そして、これまでに述べたところ及び弁論の全趣旨によれば、本件各更正処分等は、別紙2「本件各更正処分等の根拠及び適法性」に記載のとおり、いずれも適法なものと認められる。

第4 結論

以上の次第であって、原告ら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、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第3部

裁判長裁判官 八木 一洋

裁判官 田中 一彦

裁判官 塚原 洋一

関係法令の定め

1 措置法

(1) 措置法70条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者が、当該取得した財産をその取得後当該相続又は遺贈に係る相続税法27条1項又は29条1項の規定による申告書の提出期限までに国若しくは地方公共団体又は公益社団法人若しくは公益財団法人その他の公益を目的とする事業を行う法人のうち、教育若しくは科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与するものとして政令で定めるものに贈与をした場合には、当該贈与により当該贈与をした者等の相続税又は贈与税の負担が不当に減少する結果となると認められる場合を除き、当該贈与をした財産の価額は、当該相続又は遺贈に係る相続税の課税価格の計算の基礎に算入しない旨を定めている。

(2) 措置法70条5項は、同条1項又は3項の規定は、これらの規定の適用を受けようとする者の当該相続又は遺贈に係る同条1項に規定する申告書に、これらの規定の適用を受けようとする旨を記載し、かつ、同項の贈与又は同条3項の支出をした財産の明細書その他財務省令で定める書類を添付しない場合には、適用しない旨を定めている。

2 租税特別措置法施行規則（平成20年財務省令第30号〔以下「改正省令」という。〕による改正前のもの。以下「旧措置法施行規則」という。）等

(1) 旧措置法施行規則23条の3第4項は、措置法70条1項の規定の適用を受けようとする者が同条5項に規定する申告書に添付する財務省令で定める書類は、①国若しくは地方公共団体又は同条1項に規定する政令で定める法人の同項の贈与を受けた旨、その贈与を受けた年月日及び財産の明細並びに当該法人の当該財産の使用目的を記載した書類並びに②当該法人が租税特別措置法施行令（平成20年政令第161号〔以下「改正政令」という。〕による改正前のもの。以下「旧措置法施行令」という。）40条の3第1項1号の3、3号又は4号に掲げる法人である場合には、これらの号に掲げる法人に該当するものであることについて地方独立行政法人法6条3項に規定する設立団体、民法（一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律〔平成18年法律第50号。以下「整備法」という。〕による改正前のもの。以下「旧民法」という。）34条に規定する主務官庁又は私立学校法4条に規定する所轄庁の証明した書類（当該法人が同項3号に掲げる法人である場合には、同号の認定をした年月日の記載のあるものに限る。）とする旨を定めていた。

(2) 旧措置法施行令40条の3第1項は、措置法70条1項に規定する政令で定める法人の1つとして、その3号において、旧民法34条の規定により設立された法人（以下「旧民法法人」という。）（旧措置法施行令40条の3第1項2号に掲げるものを除く。）のうち次に掲げるもので当該旧民法法人の主たる目的である業務に関し、その運営組織及び経理が適正であると認められること、相当と認められる業績が持続できること、措置法70条1項に規定する贈与に係る財産によりその役員又は使用人が特別の利益を受けないことその他適正な運営がされているものであることにつき当該法人に係る主務大臣（次のト等に掲げる法人のうち旧民法84条の2その他の法令の規定により当該法人に係る主務官庁の権限に属する事務を行うこととされた都道府県の知事その他の執行機関があるものにあつては、当該都道府県の知事その他の

執行機関)の認定を受け、かつ、その認定を受けた日の翌日から2年を経過していないものを掲げていた。

ト 学生若しくは生徒に対する学資の支給若しくは貸与又はこれらの者の修学を援助するための寄宿舎の設置運営を主たる目的とする法人

その余(省略)

- (3) 改正政令附則57条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者が当該財産を旧民法法人に対し贈与をした場合については、旧措置法施行令40条の3第1項3号等の規定は、なおその効力を有するものとし(前段)、この場合において、同号中「旧民法84条の2その他の法令の規定により当該」とあるのは「当該」とする(後段)旨などを定めている。
- (4) 改正省令附則30条2項は、相続又は遺贈により財産を取得した者が当該財産を改正政令附則57条1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧措置法施行令40条の3第1項3号等に掲げる法人に該当する法人に対し贈与をした場合については、旧措置法施行規則23条の3第4項の規定は、なおその効力を有するものとし(前段)、この場合において、同項を後記(5)に掲げるように所定のとおり読み替える(後段)旨を定めている。
- (5) 前記(4)の改正省令附則30条2項の規定による読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項(以下「読み替え後の旧措置法施行規則23条の3第4項」という。)は、措置法70条1項の規定の適用と受けようとする者が同条5項に規定する申告書に添付する財務省令で定める書類は、①改正政令附則57条1項の規定によりなおその効力を有するものとされる旧措置法施行令40条の3第1項3号等に掲げる法人に該当する法人の同法70条1項の贈与を受けた旨、その贈与を受けた年月日及び財産の明細並びに当該法人の当該財産の使用目的を記載した書類並びに②当該法人が同号に掲げる法人である場合には、同号に掲げる法人に該当するものであることについて整備法96条1項に規定する旧主務官庁(同法95条の規定によりなお従前の例によるとされる。)の証明した書類(同号の認定をした年月日の記載のあるものに限る。以下「旧主務官庁の証明書」という。)とする旨を定めている。

3 租税特別措置法施行規則(以下「措置法施行規則」という。)等

- (1) 措置法施行規則23条の3第2項は、措置法70条1項の規定の適用を受けようとする者が同条5項に規定する申告書に添付する財務省令で定める書類は、①国若しくは地方公共団体又は同条1項に規定する政令で定める法人の同項の贈与を受けた旨、その贈与を受けた年月日及び財産の明細並びに当該法人の当該財産の使用目的を記載した書類並びに②当該法人が租税特別措置法施行令40条の3第1号の3又は4号に掲げる法人である場合には、これらの号に掲げる法人に該当するものであることについて地方独立行政法人法6条3項に規定する設立団体又は私立学校法4条に規定する所轄庁の証明した書類(以下「所轄庁の証明書」という。)とする旨を定めている。
- (2) 租税特別措置法施行令(平成23年政令第199号による改正前のもの。以下「措置法施行令」という。)40条の3は、措置法70条1項に規定する政令で定める法人の1つとして、その4号において、私立学校法3条に規定する学校法人で学校(学校教育法1条に規定する学校をいう。以下同じ。)の設置若しくは学校及び専修学校(同法124条に規定する専修学校で財務省令で定めるものをいう。以下同じ。)の設置を主たる目的とするもの又は私立学校法64条4項の規定により設立された法人で専修学校の設置を主たる目的とするものを掲げていた。

以 上

本件各更正処分等の根拠及び適法性

1 本件各更正処分の根拠及び適法性

(1) 本件各更正処分の根拠

被告が本件訴えにおいて主張する原告らの本件相続税の課税価格及び納付すべき相続税額は、別表3に記載したとおりであり、その詳細は、次のとおりである。

ア 課税価格の合計額 (別表3順号9の「合計額」欄の金額) 8億4203万8000円

上記の金額は、本件相続人らが本件相続により取得した次の(ア)の財産の価額から、各人が負担した次の(イ)の債務等の金額を控除した後の金額につき、国税通則法(平成21年法律第13号による改正前のもの。以下「通則法」という。)118条1項の規定により、本件相続人ら各人ごとに1000円未満の端数の金額を切り捨てた後の次の各金額(別表3順号9の本件相続人らの各課税価格)の合計額である。

原告甲 2億0323万2000円

原告乙 2億2103万6000円

他の相続人 4億1777万円

(ア) 本件相続財産の価額 (別表3順号6の「合計額」欄の金額)

8億7348万8067円

上記の金額は、本件相続財産の価額の総額であり、その内訳は次のとおりである。

a 土地の価額 (別表5順号3の「価額」欄の金額)

3028万8761円

上記の金額の内訳は、別表5記載のとおりであり、本件訂正申告書第11表の種類「土地」欄における各価額の合計額と同額である。

b 家屋、構築物の価額 (別表6順号2の「価額」欄の金額)

148万7213円

上記の金額の内訳は、別表6記載のとおりであり、本件訂正申告書第11表の種類「家屋構築」欄における価額と同額である。

c 有価証券(特定同族会社の株式等)の価額 (別表7-1順号7の「価額」欄の金額)

3億9019万7900円

上記の金額の内訳は、別表7-1記載のとおりである。

d 有価証券(上場株式)の価額 (別表7-2順号3の「価額」欄の金額)

65万2000円

上記の金額の内訳は、別表7-2記載のとおりであり、①H株式会社の株式の価額については、金融商品取引所の公表する課税時期の最終価格又は課税時期の属する月以前3か月間の毎日の最終価格の各月ごとの平均額のうち、最も低い価額である1株当たり128円に株数を乗じた金額であり、②I証券株式会社の株式の価額については、本件訂正申告書第11表の種類「有価証券」欄のうち同株式に係る価額と同額である。

e 有価証券(国債)の価額 (別表7-3順号20の「価額」欄の金額)

6009万7459円

上記の金額の内訳は、別表7-3記載のとおりであり、本件訂正申告書第11表の細

目「公債」欄における各価額の合計額と同額である。

f 現金、預貯金等の価額（別表8順号20の「価額」欄の金額）

1億9725万4483円

上記の金額の内訳は、別表8記載のとおりであり、同別表の順号2、5及び14の「価額」欄記載の各金額は、同別表の「内訳」欄記載の預金の種別及び金融機関に対応する本件訂正申告書第11表の細目「預貯金」欄記載の各金額に、原告らがA及びBに対して贈与した同申告書第14表の各3「特定の公益法人などに寄附した相続財産又は特定公益信託のために支出した相続財産の明細」記載の金融機関ごとの預金の価額をそれぞれ加算した後の金額である。

なお、同別表のその余の順号に係る「価額」欄記載の各金額は、同申告書第11表の細目「預貯金」欄記載の各金額並びに同表の種類「その他の財産」欄のうち「既経過利息」欄及び「国債等利金」欄の各金額と同額である。

g その他の財産の価額（別表9順号7の「価額」欄の金額）

1億9351万0251円

上記の金額の内訳は、別表9記載のとおりであり、本件訂正申告書第11表の種類「家庭用財産」欄における価額並びに同表の種類「その他の財産」欄のうち「既経過利息」欄及び「国債等利金」欄を除いた各価額の合計額と同額である。

(イ) 債務等の金額（別表10順号6の「金額」欄の金額）

3144万9058円

上記の金額は、本件相続人らが本件相続により負担した債務等の金額の総額である。その内訳は、別表10記載のとおりであり、同別表の順号1の金額は、原告乙が負担した本件被相続人に課されるべき平成20年分所得税の納付すべき税額であり、その余の順号の各金額は、本件訂正申告書第13表の1及び2記載の各金額と同額である。

イ 納付すべき相続税額

本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、相続税法15条ないし17条の各規定に基づき、次のとおり算定したものである。

(ア) 課税遺産総額（別表4順号3の金額）

7億6203万8000円

上記の金額は、前記アの課税価格の合計額から、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相続人の数である3を乗じた金額3000万円との合計額である8000万円を控除した金額である。

(イ) 法定相続分に応ずる取得金額（別表4順号5の各欄の金額）

a 原告甲（法定相続分6分の1）

1億2700万6000円

b 原告乙（法定相続分6分の1）

1億2700万6000円

c 他の相続人（法定相続分3分の2）

5億0802万5000円

上記の各金額は、相続税法16条の規定により、本件相続人らが前記(ア)の金額を民法900条の規定による相続分に応じて取得したものとした場合におけるその各取得金額（ただし、昭和34年1月28日付け直資10国税庁長官通達「相続税法基本通達の全部改正について」〔平成21年6月17日付け課資2-5ほかによる改正前のもの〕16-3の取扱いにより、相続人ごとに1000円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）で

ある。

- (ウ) 相続税の総額（別表3順号10の金額及び別表4順号7の金額）

2億7461万7300円

上記の金額は、前記(イ) a ないし c の各金額に、相続税法16条に定める税率をそれぞれ乗じて算出した金額の合計額である。

- (エ) 原告甲の納付すべき相続税額（別表3順号14の「原告甲」欄の金額）

6628万0800円

上記の金額は、相続税法17条の規定により、前記(ウ)の金額に、前記アの課税価格の合計額である8億4203万8000円（別表3順号9の「合計額」欄及び別表4順号1の金額）のうち原告甲に係る課税価格である2億0323万2000円（別表3順号9の「原告甲」欄の金額）の占める割合を乗じて算出した金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）である。

- (オ) 原告乙の納付すべき相続税額（別表1順号14の「原告乙」欄の金額）

7208万7300円

上記の金額は、相続税法17条の規定により、前記(ウ)の金額に、前記アの課税価格の合計額である8億4203万8000円（別表3順号9の「合計額」欄及び別表4順号1の金額）のうち原告乙に係る課税価格である2億2103万6000円（別表3順号9の「原告乙」欄の金額）の占める割合を乗じて算出した金額（ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）である。

(2) 本件各更正処分の適法性

被告が本件訴えにおいて主張する本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、前記(1)イ(エ)及び(オ)のとおり、原告甲が6628万0800円、原告乙が7208万7300円となると、本件各更正処分における原告甲の納付すべき相続税額である6627万9800円及び原告乙の納付すべき相続税額である7207万6400円は、いずれもこれらの金額の範囲内であるから、本件各更正処分は適法である。

2 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

(1) 本件各賦課決定処分の根拠

前記1(2)のとおり、本件各更正処分は適法なものであるところ、原告らは、本件相続税を過少に申告していたものであり、原告らに対しては、本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額につき、通則法65条1項及び2項の規定に基づき過少申告加算税が賦課されることとなる。そして、原告らに対して課される過少申告加算税は、次のとおり計算される。

ア 原告甲に係る過少申告加算税の額632万8000円

上記の金額は、通則法65条1項及び2項の規定に基づき、次の(ア)及び(イ)の各金額を合計した金額である。

- (ア) 通則法65条1項により計算した金額

482万1000円

上記の金額は、本件各更正処分のうち原告甲に係る更正処分により同人が新たに納付すべきこととなった税額である4821万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）に、通則法65条1項の規定に基づき10分の10の割合を乗じて計算した金額である。

- (イ) 通則法65条2項により加算する金額

150万7000円

上記の金額は、通則法65条2項の規定に基づき、本件各更正処分のうち原告甲に係る更正処分により同人が新たに納付すべきこととなった税額である4821万4300円のうち、同人に係る当初の申告における納付すべき税額に相当する金額である1806万5500円を超える部分に相当する税額である3014万円（通則法118条3項の規定により1万円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）に100分の5の割合を乗じて計算した金額である。

イ 原告乙に係る過少申告加算税の額 123万4000円

上記の金額は、本件各更正処分のうち原告乙に係る更正処分により同人が新たに納付すべきこととなった税額である1234万円（ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数の金額を切り捨てた後のもの）に、通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて計算した金額である。

(2) 本件各賦課決定処分の適法性

前記(1)ア及びイのとおり、原告らに対して課される過少申告加算税の額は、原告甲が632万8000円、原告乙が123万4000円となること、これらと同額を課した本件各賦課決定処分は適法である。

以上

課税処分等の経緯

○ 原告甲

(単位:円)

順号	区 分	年 月 日	課 税 価 格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	当 初 申 告	平成21年10月13日	13,275,000	0	—
2	訂 正 申 告	平成22年1月29日	58,708,000	18,065,500	—
3	更 正 処 分 等	平成22年11月15日	203,232,000	66,279,800	6,328,000
4	異 議 申 立 て	平成22年11月26日	(一部取消し)		
5	異 議 決 定	平成23年1月26日	棄 却		
6	審 査 請 求	平成23年2月7日	(一部取消し)		
7	審 査 裁 決	平成23年12月8日	棄 却		

課税処分等の経緯

○ 原告乙

(単位：円)

順号	区 分	年 月 日	課 税 価 格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	当 初 申 告	平成21年10月13日	13,275,000	0	—
2	訂 正 申 告	平成22年1月29日	194,120,000	59,734,200	—
3	更 正 処 分 等	平成22年11月15日	221,006,000	72,076,400	1,234,000
4	異 議 申 立 て	平成22年11月26日	(一部取消し)		
5	異 議 決 定	平成23年1月26日	棄 却		
6	審 査 請 求	平成23年2月7日	(一部取消し)		
7	審 査 裁 決	平成23年12月8日	棄 却		

別表 3 ~ 1 0 省略