

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 更正をすべき理由がない旨の通知処分取消請求事件
国側当事者・国(渋谷税務署長)
平成25年6月20日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	鳥飼 重和 木山 泰嗣 香西 駿一郎 小西 功朗
同補佐人税理士	佐野 幸雄
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	渋谷税務署長 三次 直哉
同指定代理人	長 好行 山口 克也 滝澤 衆 伊倉 博 金光 昭二 平戸 優子

主 文

- 1 原告の請求を棄却する。
- 2 訴訟費用は原告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

渋谷税務署長が原告の平成21年分所得税の更正の請求に対して平成23年5月31日付けでした更正をすべき理由がない旨の通知処分(以下「本件通知処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、亡乙(以下「亡乙」という。)から相続により取得した不動産の譲渡に係る所得を分離長期譲渡所得の金額に計上し平成21年分所得税の確定申告をした原告が、上記譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については所得税法(平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。)9条1項15号の規定(以下「本件非課税規定」という。)により所得税を課されないことを理由に、渋谷税務署長に対し、平成21年分所得税の更正の請求をしたところ、渋谷税務署長から、平成23年5月31日付けで、更正をすべき理由がない旨

の本件通知処分を受けたため、上記理由と同様の主張をし、渋谷税務署長の所属する国を被告として、本件通知処分の取消しを求める事案である。

1 法令の定め

本件に関する法令の定めは、別紙1（関係法令の定め）のとおりである。なお、別紙の中で定めた用語の意義は、以下の本文中においても同一であるものとする。

2 前提事実（顕著な事実、争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 当事者等

ア 原告は、亡乙と丙（以下「丙」という。）との間の子である。原告は、所得税法16条2項の規定により、その営む事業に係る事業場の所在地である渋谷区を納税地としている。

イ 亡乙は、平成19年10月7日に死亡し、原告は、渋谷区●●ほか所在の区分所有建物及びその敷地の地上権（以下「本件建物等」という。）の亡乙の共有持分を相続により取得した。その結果、原告と丙は、本件建物等を原告が持分6分の5、丙が持分6分の1の割合で共有することとなった。（乙1）

(2) 本件建物等の譲渡

原告及び丙は、平成21年7月31日、丁に対し、代金2100万円（原告の持分に相当する金額は1750万円）で本件建物等を譲渡（以下、この譲渡を「本件譲渡」という。）した。

（甲2）

(3) 課税処分の経緯

本件における課税処分の経緯は、別紙2（課税処分の経緯）及び別表のとおりである。

3 争点

本件の争点は、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定により所得税を課されないか否かである。

4 当事者の主張

(1) 被告の主張

次のとおり、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定の適用はなく、この増加益に相当する部分は所得税を課されるものである。なお、以下では、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同17年2月1日第三小法廷判決・裁判集民事216号279頁を「平成17年最判」といい、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同22年7月6日第三小法廷判決・民集64巻5号1277頁を「平成22年最判」という。

ア 所得税法は被相続人の保有期間中の増加益を所得税の課税対象とすることを予定しているものであること

所得税法は、被相続人の保有期間中の増加益を所得税の課税対象とすることを予定し、取得価額の引継ぎの規定（60条1項1号）を設けているのであり、被相続人の保有期間中の増加益については本件非課税規定の適用はない。

（ア） 被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税に係る所得税法の規定等

譲渡所得とは、資産の譲渡による所得をいい（所得税法33条1項）、譲渡所得に対する課税は、資産の値上がりにより所有者に帰属する増加益を所得として、資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものである。譲渡所得の金額は、その年中の総収入金額から資産の取得費及び譲渡費用の額の合計額等を控

除した金額とされ（同条3項）、資産の取得費は、別段の定めがあるものを除き、資産の取得に要した金額並びに設備費及び改良費の額の合計額とされている（同法38条1項）。そして、同法60条1項1号は、居住者が、贈与、相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）により取得した資産を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなすと規定し、「取得価額の引継ぎ」の方法により、相続時には被相続人の保有期間中の増加益に対する課税を繰り延べ、相続人が相続により取得した資産を譲渡した段階で所得税の課税対象とするものとしている。

(イ) 被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税に係る所得税法の改正経緯

昭和24年にされたシャウプ勧告は、資産の増加益に対する課税について、課税理論上、1年以内の増加益には毎年課税すべきであるが、実際には困難であるから、資産が売却されたときに課税するとした上、納税者による課税の無制限延期を防止するため、資産が贈与又は相続により処分された場合にも贈与者又は被相続人の所得として課税するとした。これを受けて、旧所得税法は、昭和25年法律第71号による改正により、相続による資産の取得があった場合について、相続時にその時の価額により資産の譲渡がされたものとみなして被相続人に課税する「みなし譲渡課税」を導入する（5条の2）とともに、相続人が相続により取得した資産を譲渡した場合の資産の取得費について、相続人が相続時にその時の価額により取得したものとみなすとした（10条4項）。しかし、この課税方法については種々の批判があったことから、昭和27年法律第53号による改正により、みなし譲渡課税は廃止され、現在のように、取得価額の引継ぎにより、相続時には被相続人の保有期間中の増加益に対する課税を繰り延べ、相続人が相続により取得した資産を譲渡した段階で所得税の課税対象とするものとされた。

また、その一方で、旧所得税法には、昭和25年改正前から、相続により取得する所得を非課税所得とする本件非課税規定と同様の規定が既に置かれていた（6条2項1号）。

(ウ) 所得税法の改正経緯と被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税

旧所得税法には、相続により取得する所得を非課税所得とする本件非課税規定と同様の規定が置かれていた（上記イ）にもかかわらず、上記イのような改正がされたことからすれば、本件非課税規定が被相続人の保有期間中の増加益を非課税とするものではなく、同増加益を所得税の課税対象とすることを予定していることは明らかである。

(エ) 平成17年最判の判示と被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税

平成17年最判は、譲渡所得に対する課税の趣旨によれば、贈与、相続又は遺贈であっても、その時の価額に相当する金額により資産の譲渡があったものとみなして課税すべきであるが、所得税法60条1項1号所定の贈与等にあつては、その時点では資産の増加益が具体的に顕在化せず、納税者の納得を得難いため、課税を留保し、受贈者等が資産を譲渡し増加益が顕在化したときに、清算して課税することとしたものであつて、上記規定の本旨は増加益に対する課税の繰延べにあると判示している。そして、上記「贈与等」に相続が含まれることによれば、相続時には被相続人の保有期間中の増加益に対する課税を繰り延べ、相続人が相続により取得した資産を譲渡した段階で所得税の課税対象とするものとしていることができるのであり、このことから、本件非課税規定が被相続人の保有期間中の増加益を非課税とするものではなく、同増加益を所得税の課税対象とするこ

とを予定していることは明らかである。

(オ) 最高裁判決研究会の報告

内閣府が設置する税制調査会の議論の前提として行われた租税法の専門家による研究会である最高裁判決研究会は、平成22年10月22日、平成22年最判の射程及び関連する論点についての報告書を取りまとめ、同年11月9日に開催された平成22年度第8回税制調査会に提出したところ、同報告書は、「土地、株式等を相続した場合、相続税はその時価（被相続人の取得費＋相続時までの増加益）について課税される。被相続人の取得費は所得税法60条1項1号により相続人に引き継がれることとされており、相続以後に相続人が土地等を譲渡した場合には、取得費からの増加益に対して譲渡所得税が課される。この増加益には、被相続人の保有期間中の増加益も含まれているが、上記規定は、これに対して所得税を課することを予定しているということができる。」と指摘している。

イ みなし相続財産である年金受給権のうち有期定期金債権に当たるものに本件非課税規定の適用があるとした平成22年最判によるも本件非課税規定の適用があるということとはできないこと

(ア) 平成22年最判の判示

原告が引用する平成22年最判は、本件非課税規定の趣旨は、相続税又は贈与税の課税対象となる経済的価値に対しては所得税を課さないこととして、同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税を排除したものであるとした上、相続税法（平成15年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）3条1項1号の規定によって相続により取得したものとみなされる生命保険契約の保険金で年金の方法により支払われるもののうち有期定期金債権に当たるものについて、同年金の各支給額は、その金額を同法24条1項1号の規定により被相続人の死亡時の現在価値に引き直した金額である当該年金受給権の価額に相当する限度で、相続税の課税対象となった経済的価値と同一のものであるということができ、本件非課税規定により所得税を課されないとしたものである。

(イ) 相続税の課税対象となる経済的価値との同一性を欠くこと

相続人が相続により財産を取得したことによる経済的利得は、本来相続人の所得として所得税の課税対象となるものであるが、この経済的利得は相続税の課税対象でもあるため、相続税と所得税との二重課税を排除する観点から本件非課税規定が適用され、所得税は非課税となる。これに対して、譲渡所得に対する課税は、資産の値上がりにより所有者に帰属する増加益を所得として、資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会に、これを清算して課税する趣旨のものであって、譲渡所得税の課税対象は、相続人が相続により財産を取得したことによる経済的利得ではなく、資産の値上がりによる増加益であるから、相続税の課税対象となる経済的価値との同一性を欠き、相続税と所得税との二重課税の問題は生じない。したがって、平成22年最判によるも、被相続人の保有期間中の増加益について本件非課税規定の適用があるということとはできない。

ウ 以上によれば、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定の適用はなく、この増加益に相当する部分は所得税を課されるものである。

(2) 原告の主張

次のとおり、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分の経

経済的価値は、既に相続税の課税対象となっているものであるから、この増加益に相当する部分については、本件非課税規定により所得税を課されないものである。

ア 所得税法における非課税規定と計算規定の位置付け

所得税は、人の担税力を増加させる経済的利得すなわち所得の全てに課されるものであるが、所得の中には、その性質や担税力、政策的見地からみて所得税の課税対象とすることが適当でないものがある。所得税法9条1項各号は、このような所得を非課税所得とするものであるところ、非課税規定は、それぞれの趣旨こそ異なるものの、それが同法第1編（総則）第3章（課税所得の範囲）に置かれていることや、その文言からすると、いずれも所得に該当するものの中から所得税を課さないものを選別する規定であるということが出来る。

また、所得の金額の計算は、所得の範囲を画定するものであり、譲渡所得の金額は、その年中の総収入金額から資産の取得費及び譲渡費用の額の合計額等を控除した金額とされているところ、所得税法60条1項1号は、相続人が相続により取得した資産を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算について、被相続人の取得時の資産の価額を資産の取得費とする旨を定めたものであり、その規定の位置及び文言からみて、資産の取得費の特例を定める計算規定であることは明らかである。そして、非課税規定が所得に該当するものの中から所得税を課さないものを選別する規定であることは、上記のとおりであるから、計算規定に従って計算した結果、所得に該当するものであったとしても、そのことをもって非課税規定の適用が排除されるということとはできないのであり、上記規定が本件非課税規定の特別の定めとしてその適用を排除し二重課税を認めたものであるということとはできない。

イ 本件非課税規定の趣旨

平成22年最判は、本件非課税規定にいう「相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの」とは、相続等により取得した財産そのものを指すのではなく、当該財産の取得によりその者に帰属する所得を指すものと解されるとした上、当該財産の取得によりその者に帰属する所得とは、当該財産の取得の時ににおける価額に相当する経済的価値にほかならず、これは相続税又は贈与税の課税対象となるものであるから、本件非課税規定の趣旨は、相続税又は贈与税の課税対象となる経済的価値に対しては所得税を課さないこととして、同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税を排除したものであると判示している。相続税法は、相続税を、人が死亡した場合にその遺産を対象として課税する遺産税としてではなく、人が相続により取得した財産を対象として課税する遺産取得税として構成しており（2条）、相続による資産の取得は、人の担税力を増加させる経済的利得として所得に該当するものであるから、相続税は、所得を課税対象とするものにほかならない。このような制度の下において、同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税が排除されるべきものであることは当然であり、本件非課税規定は、この当然の理を確認した規定である。

そして、本件非課税規定は、所得税法の総則中の規定であり、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得についてその適用を排除する理由はないから、そのような譲渡所得についても適用され得るものであるところ、平成22年最判によれば、ある経済的価値が相続税又は贈与税の課税対象となる場合には、同一の経済的価値に対する二重課税を排除するため、その経済的価値については本件非課税規定により所得税を課されないものというべきである。

ウ 相続税の課税対象となる経済的価値との同一性があること

これを被相続人の保有期間中の増加益についてみると、相続人が相続により取得した資産を譲渡した場合、譲渡所得の金額の計算においては、所得税法60条1項1号の規定により被相続人の取得価額が引き継がれるため、譲渡所得の金額は、被相続人による取得時の価額と相続人による譲渡時の時価との差額、すなわち、被相続人の保有期間中の増加益と相続人の保有期間中の増加益との合計額であることとなる。そして、相続税は、被相続人が財産を取得した時における当該財産の価額を課税標準とするものではなく、相続人が相続により財産を取得した時における当該財産の時価を課税標準とするものである（相続税法22条）ところ、相続時における財産の時価は、被相続人による取得時の価額と被相続人の保有期間中の増加益から構成されるものであり、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得のうち被相続人の保有期間中の増加益に相当する部分の経済的価値は、既に相続税の課税対象となっているものであるから、同一の経済的価値に対する二重課税を排除するため、この増加益に相当する部分については、本件非課税規定により所得税を課されないものである。

エ 以上によれば、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分の経済的価値は、既に相続税の課税対象となっているものであるから、この増加益に相当する部分については、本件非課税規定により所得税を課されないものである。

第3 当裁判所の判断

1 本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分と本件非課税規定について

(1) 本件非課税規定について

ア 本件非課税規定の趣旨について

本件非課税規定（平成22年法律第6号による改正前の所得税法9条1項15号。現行の同項16号に相当する。）は、相続、遺贈又は個人からの贈与により取得する所得（相続税法の規定により相続、遺贈又は個人からの贈与により取得したものとみなされるものを含む。以下同じ。）については、所得税を課しないと規定する。所得税の課税物件である所得とは、個人が収入等の形で新たに取得する経済的価値、すなわち、人の担税力を増加させる経済的利得をいうところ、所得税法においては、所得を構成する経済的利得の範囲について、人の担税力を増加させる経済的利得はその源泉のいかんにかかわらず全て所得を構成するものとする包括的所得概念が採用されているため、相続人等が被相続人等から相続等により取得する所得（同法9条1項15号は、相続等により「取得するもの」と規定するが、同項柱書きの規定によれば、これは、相続等により取得する財産そのものではなく、当該財産の取得によりその者に帰属する所得であると解される。）は、本来相続人等の所得を構成し、所得税の課税対象となるものである。しかし、その一方で、相続人等が被相続人等から相続等により取得した財産（相続税法22条の規定によれば、これは当該財産の取得の時における価額に相当する経済的価値であると解される。）は、相続財産（同法2条1項）又は贈与財産（同法2条の2第1項）を構成し、相続税又は贈与税の課税対象となるものであるため、相続人等が被相続人等から相続等により取得する所得に所得税を課すときには、実質的には同一の経済的価値に対する相続税又は贈与税と所得税との二重課税が行われることとなるのであって、本件非課税規定は、このような二重課税を排除する趣旨から、「相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの」を非課税所得として所得税の課税対象から除外し、相

続税又は贈与税の課税対象となる経済的価値に対しては所得税を課さないこととしたものであると解される（平成22年最判参照）。

イ 本件非課税規定の適用について

相続人が被相続人から相続により財産を取得した場合の本件非課税規定の適用は、次のとおりである。すなわち、当該財産の相続により相続人に帰属する所得は、本来所得税の課税対象となるものであるが、当該財産の相続開始の時点における価額に相当する経済的価値が相続税の課税対象となるため、当該財産の相続により相続人に帰属する所得に所得税を課すときには、実質的には同一の経済的価値に対する相続税と所得税との二重課税が行われることとなる。そこで、当該財産の相続により相続人に帰属する所得については、本件非課税規定の適用により、「相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの」として所得税の課税対象から除外し、相続税に加えて所得税を課すことはしないものとされる。

(2) 本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定により所得税を課されないか否かについて

ア 譲渡所得に対する所得税の課税対象について

譲渡所得とは、資産の譲渡による所得をいう（所得税法33条1項）ところ、譲渡所得の本質は、資産の値上がりによりその資産の所有者に帰属する増加益（キャピタル・ゲイン）であり、譲渡所得に対する課税は、年々に蓄積された増加益を所得として、その資産が所有者の支配を離れて他に移転するのを機会にこれを清算して課税する趣旨のものである（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同47年12月26日第三小法廷判決・民集26巻10号2083頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同50年5月27日第三小法廷判決・民集29巻5号641頁参照）。そして、需給関係の変動その他所有者の意思によらない外部的条件の変化に基因する資産の値上がり益である増加益は、それが抽象的に発生しているにとどまる限りは、それを捕捉し評価して課税することが困難であることから、未実現の経済的利得として所得税の課税対象とされていないのであり、譲渡所得に対する課税においては、保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益を所得として、原則的に、その資産の譲渡によりそれが実現したときに所得税の課税対象としているものであるということが出来る（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・裁判集民事220号141号参照）。

イ 相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得に対する所得税の課税対象について

所得税法60条1項1号は、居住者が贈与、相続（限定承認に係るものを除く。以下同じ。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。以下同じ。）により取得した資産を譲渡した場合における譲渡所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなすと規定している。上記アの譲渡所得に対する課税の趣旨からすれば、贈与、相続又は遺贈であっても、当該資産についてその時点における価額に相当する金額により譲渡があったものとみなし、贈与者、被相続人又は遺贈者に譲渡所得があったものとして課税すべきであるが、上記の贈与等にあつては、その時点では資産の増加益が具体的に顕在化しないため、その時点における課税について納税者の納得を得難いことから、上記規定は、その課税を留保し、その後、受贈者等が資産を譲渡し、その増加益が具体的に顕在化した時点において、これを清算して課税することとしたものであり（平成17年最判参照）、受贈者等が贈与者等の保有期間中も当該資産を所有していたものとみなし、受贈者等に贈与者等の取

得価額及び取得時期を引き継がせることにより、贈与等の時点においては、贈与者等の保有期間中の増加益に対する所得税の課税を繰り延べ、その後、受贈者等が資産を譲渡したときに、贈与者等の保有期間中の増加益と受贈者等の保有期間中の増加益とを合わせて当該資産の譲渡に係る譲渡所得とし、受贈者等に課税することとしている。そして、このことと、上記アとを併せ考えると、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得に対する課税においては、被相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益と相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益とを所得として、その資産の譲渡によりそれが実現したときに所得税の課税対象としているものであるということが出来る。

ウ 相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得のうち被相続人の保有期間中の増加益に相当する部分と本件非課税規定について

原告は、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得のうち被相続人の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定により所得税を課されない旨を主張する。

確かに、相続人が被相続人から相続により取得した資産を譲渡した場合、当該資産の譲渡により相続人に帰属する所得は、被相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益と相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益とによって構成される（上記イ）ところ、相続税の課税対象となる当該資産の相続開始の時点における価額に相当する経済的価値の中には、被相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益が未実現のまま含まれているということが出来るが、相続税の課税対象が、相続人が相続により取得した財産の経済的価値であるのに対して、上記譲渡所得に対する所得税の課税対象となる被相続人の保有期間中の増加益は、被相続人の保有期間中にその意思によらない外部的条件の変化に基因する資産の値上がり益として抽象的に発生し蓄積された資産の増加益（被相続人がその資産を譲渡していれば被相続人に帰属すべき所得）が相続人によるその資産の譲渡により実現したものであるから、当該資産の譲渡により相続人に帰属する所得に所得税を課したとしても、実質的に同一の経済的価値に対する相続税と所得税との二重課税が行われることとなるとまでいうことは出来ない。

また、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得については、所得税法60条1項1号の規定が置かれており、同規定が、取得価額の引継ぎの方法により、相続時においては、被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税を繰り延べ、その後、相続人が相続により取得した資産を譲渡したときに、被相続人の保有期間中の増加益と相続人の保有期間中の増加益とを合わせて当該資産の譲渡に係る譲渡所得とし、相続人に課税するものとしていること（上記イ）によれば、所得税法は、被相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益について、相続人が相続により取得した財産の経済的価値が相続人に対する相続税の課税対象となることとは別に、相続人に対する所得税の課税対象となることを予定しているものであるということが出来る。

そうすると、相続により取得した資産の譲渡に係る譲渡所得のうち被相続人の保有期間中の増加益に相当する部分については、本件非課税規定の適用により所得税の課税対象から除外し所得税を課さないものとする事は出来ないこととなる。

エ したがって、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定の適用はなく、この増加益に相当する部分は所得税を課されるものである。

(3) 原告のその余の主張について

原告は、所得税法60条1項1号は所得の範囲を画定する計算規定であり、本件非課税規定は所得に該当するものの中から所得税を課さないものを選別する規定であるから、同号に従って計算した結果、所得に該当するものであったとしても、そのことをもって本件非課税規定の適用が排除されるということとはできない旨を主張する。

しかし、仮に、計算規定及び非課税規定の一般的な性質ないし両規定の一般的な関係として、原告が主張するような性質ないし関係があるということが出来るものとしても、個別の計算規定及び非課税規定がどのような性質を有し、また、両規定がどのような関係にあるかは、上記の一般的な性質ないし関係のみから直ちに決定されるものではなく、当該規定の文言や当該法令等の中における位置付けをも併せ考えて決定されなければならないものである。そして、このような見地からすると、所得税法は、被相続人の保有期間中に抽象的に発生し蓄積された資産の増加益について、相続人が相続により取得した財産の経済的価値が相続人に対する相続税の課税対象となることとは別に、相続人に対する所得税の課税対象となることを予定しているものであるということが出来ることは、上記(2)ウのとおりである。これを敷衍すると、被相続人の保有期間中の増加益は、本来被相続人の所得であるから、相続人が相続により当該資産を取得したからといって、当然に相続人に対する所得税の課税対象となるものではないのであり、同法60条1項1号の規定は、取得価額の引継ぎの方法により、相続時においては、被相続人の保有期間中の増加益に対する所得税の課税を繰り延べ、その後、相続人が相続により取得した資産を譲渡したときに、被相続人の保有期間中の増加益を含む譲渡所得に係る所得税を相続人に課税することを明確に定めた規定であると解するほかないところ、仮に被相続人の保有期間中の増加益について本件非課税規定の適用があるものとするならば、同法はおおよそ適用の余地のない定めをあえて設けていることとなるのであり、同法が60条1項1号の規定と本件非課税規定をそのようなものとして定めているとは考え難いというべきである。

2 本件通知処分 of 適法性

上記1によれば、原告の更正の請求には理由がないということが出来る。そして、原告は、上記1で検討した点のほかに本件通知処分の違法を主張していないところ、本件通知処分から、その余の違法をうかがうことも出来ない。したがって、本件通知処分は適法である。

第4 結論

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

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 内野 俊夫

裁判官 佐野 義孝

関係法令の定め

1 所得税法（平成22年法律第6号による改正前のもの）の定め

(1) 9条（非課税所得）

次に掲げる所得については、所得税を課さない。（1項）

ア（1号ないし14号は省略）

イ 相続、遺贈又は個人からの贈与により取得するもの（相続税法の規定により相続、遺贈又は個人からの贈与により取得したものとみなされるものを含む。）（15号）

ウ（16号及び17号は省略）

(2) 33条（譲渡所得）

ア 譲渡所得とは、資産の譲渡（括弧内は省略）による所得をいう。（1項）

イ 譲渡所得の金額は、次の各号に掲げる所得につき、それぞれその年中の当該所得に係る総収入金額から当該所得の基因となった資産の取得費及びその資産の譲渡に要した費用の額の合計額を控除し、その残額の合計額（括弧内は省略）から譲渡所得の特別控除額を控除した金額とする。（3項）

（ア）資産の譲渡（括弧内は省略）でその資産の取得の日以後5年以内にされたものによる所得（政令で定めるものを除く。）（1号）

（イ）資産の譲渡による所得で前号に掲げる所得以外のもの（2号）

(3) 38条（譲渡所得の金額の計算上控除する取得費）

譲渡所得の金額の計算上控除する資産の取得費は、別段の定めがあるものを除き、その資産の取得に要した金額並びに設備費及び改良費の額の合計額とする。（1項）

(4) 59条（贈与等の場合の譲渡所得等の特例）

次に掲げる事由により居住者の有する山林（事業所得の基因となるものを除く。）又は譲渡所得の基因となる資産の移転があった場合には、その者の山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その事由が生じた時に、その時における価額に相当する金額により、これらの資産の譲渡があったものとみなす。（1項）

ア 贈与（法人に対するものに限る。）又は相続（限定承認に係るものに限る。）若しくは遺贈（法人に対するもの及び個人に対する包括遺贈のうち限定承認に係るものに限る。）（1号）

イ（2号は省略）

(5) 60条（贈与等により取得した資産の取得費等）

居住者が次に掲げる事由により取得した前条1項に規定する資産を譲渡した場合における事業所得の金額、山林所得の金額、譲渡所得の金額又は雑所得の金額の計算については、その者が引き続きこれを所有していたものとみなす。（1項）

ア 贈与、相続（限定承認に係るものを除く。）又は遺贈（包括遺贈のうち限定承認に係るものを除く。）（1号）

イ（2号は省略）

2 国税通則法（平成23年法律第114号による改正前のもの）の定め

23条（更正の請求）

- (1) 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（括弧内は省略）につき更正をすべき旨の請求をすることができる。（1項）
 - ア 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（括弧内は省略）が過大であるとき。（1号）
 - イ （2号及び3号は省略）
- (2) 税務署長は、更正の請求があった場合には、その請求に係る課税標準等又は税額等について調査し、更正をし、又は更正をすべき理由がない旨をその請求をした者に通知する。（4項）

課税処分の経緯

1 所得税の申告

原告は、平成22年3月12日、渋谷税務署長に対し、総所得金額を698万6949円、分離長期譲渡所得の金額を1416万1846円、上場株式等の譲渡所得の金額を216万4882円、納付すべき税額を164万0900円とする平成21年分所得税の確定申告をした。(乙2)

原告が上記確定申告に係る申告書に添付した「譲渡所得の内訳書(確定申告書付表兼計算明細書)」には、本件譲渡について、①譲渡(売却)した土地建物を本件建物等の共有持分6分の5、売買契約日及び引渡日を平成21年7月31日、買主を丁、譲渡価額を1750万円、②譲渡(売却)した土地建物の購入先を財団法人A、購入年月日を昭和41年3月19日、取得費を282万1237円、③譲渡(売却)のための費用を51万6917円、④譲渡所得金額を1416万1846円、区分を長期とする記載がある。

2 更正の請求

原告は、平成23年3月2日、渋谷税務署長に対し、分離長期譲渡所得の金額を零円、還付金の額に相当する税額を48万3195円とする平成21年分所得税の更正の請求をした。(甲3)

この更正の請求は、本件譲渡に係る譲渡所得のうち亡乙の保有期間中の増加益に相当する部分については本件非課税規定により所得税を課されないことを理由とするものである。なお、原告は、亡乙の相続に係る相続税の修正申告において、上記相続により取得した本件建物等の亡乙の共有持分の相続税評価額を2034万7675円としていたところ、本件譲渡の代金2100万円のうち原告の持分に相当する金額は1750万円であり、この金額は上記相続税評価額を下回るものであるため、原告は、本件譲渡に係る譲渡所得の金額の全てが非課税所得となっていた。

3 本件通知処分

渋谷税務署長は、平成23年5月31日、原告に対し、上記2の所得税の更正の請求に対してその更正をすべき理由がない旨の本件通知処分をした。(甲4)

4 異議申立て及び異議決定

原告は、平成23年6月29日、渋谷税務署長に対し、本件通知処分の取消しを求める異議申立てをしたところ、渋谷税務署長は、同年8月29日、異議申立てを棄却する決定をした。(甲5、6)

5 審査請求及び審査裁決

原告は、平成23年9月14日、国税不服審判所長に対し、本件通知処分の取消しを求める審査請求をしたところ、国税不服審判所長は、平成24年3月2日、審査請求を棄却する裁決をした。(甲7、8)

6 本件訴えの提起

原告は、平成24年4月18日に本件訴えを提起した。(顕著な事実)

(別表)

(単位 円)

区 分	年 月 日	総所得金額	分離長期譲渡 所得金額	上場株式等の 譲渡所得金額	納付すべき税 額
確 定 申 告	22. 3. 12	6,986,949	14,161,846	2,164,882	1,640,900
更正の請求	23. 3. 2	6,986,949	0	2,164,882	△483,195
本件通知処分	23. 5. 31	更正をすべき理由がない旨の通知			
異議申立て	23. 6. 29	6,986,949	0	2,164,882	△483,195
異議決定	23. 8. 29	棄 却			
審査請求	23. 9. 14	6,986,949	0	2,164,882	△483,195
審査裁決	24. 3. 2	棄 却			

* 納付すべき税額欄の「△」は還付金の額に相当する税額を表す。