

広島地方裁判所 平成●●年(○○)第●●号 相続税更正処分取消等請求事件

国側当事者・国(広島東税務署長)

平成25年6月26日棄却・控訴

判 決

原告	甲
原告	乙
上記兩名訴訟代理人弁護士	胡田 敢
同	今枝 仁
原告兩名訴訟復代理人弁護士	植木 裕美
被告	国
上記代表者法務大臣	谷垣 禎一
同指定代理人	赤代 道郎
同	立川 泰久
同	徳岡 徹弥
同	岡本 千穂
処分行政庁	広島東税務署長
	久保田 寄人

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 処分行政庁が原告甲に対し平成22年9月15日付けでなした別紙1課税処分経過表記載の「更正処分(平成22年9月15日)」欄記載の更正処分のうち、同別紙記載の「確定申告(平成20年8月26日)」欄記載の金額を超える部分及び加算税の賦課決定を取り消す。
- 2 処分行政庁が原告乙に対し平成22年9月15日付けでなした別紙1課税処分経過表記載の「更正処分(平成22年9月15日)」欄記載の更正処分のうち、同別紙記載の「確定申告(平成20年8月26日)」欄記載の金額を超える部分及び加算税の賦課決定を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、原告らが、被相続人丙(以下「亡丙」という。)の死亡によって相続した財産の一部を私道として減額評価した上で、相続税の申告をしたところ、処分行政庁から、当該財産の一部は私道に当たらないとして、更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分を受けたので、上記更正処分のうち申告額を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分の取消しを求める事案である。

- 2 前提事実(当事者間に争いがないか又は弁論の全趣旨及び後掲の証拠により容易に認定できる

事実)

(1) 当事者等

ア 亡丙は、別紙2物件目録の「土地の明細」番号1ないし3の各土地（以下、番号1ないし3の各土地を順次、「本件土地1」、「本件土地2」及び「本件土地3」といい、本件土地1ないし同3を併せて「本件各土地」という。）を所有していたが、平成19年11月19日死亡した。

イ 亡丙の相続（以下「本件相続」という。）に係る共同相続人は、亡丙の養子である原告甲（以下「原告甲」という。）及び原告乙（以下「原告乙」という。）、と長女である丁（以下「丁」という。）の3名であり、本件各土地は、原告甲が相続した。

(2) 事実経過

ア 原告らは、平成20年8月26日、本件各土地及び別紙2物件目録の「建物の明細」番号1ないし4の建物（以下、番号1ないし4の各建物を順次、「本件共同住宅1」、「本件共同住宅2」、「本件共同住宅3」及び「本件共同住宅4」といい、本件共同住宅1ないし同4を併せて「本件各共同住宅」という。）を含む土地などを亡丙の死亡によって取得した財産とし、別紙1課税処分経過表記載の「確定申告（平成20年8月26日）」欄の「納付すべき税額」欄記載の金額を申告納税額として、本件相続に係る相続税の申告をした。

その際、原告らは、本件土地1及び同2の一部を、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56、直審（資）17の国税庁長官通達。ただし、平成20年3月14日付け課評2-5による改正前のもの。以下「評価通達」という。）24に規定する「私道」に該当するとして減額評価した上で、申告した。

イ 処分行政庁は、本件土地1及び同2の一部が評価通達24に規定する私道に該当しないことを前提として評価した上で相続税額を算出し、原告らの申告に係る相続税額が過少であることから、平成22年9月15日付けで、原告らに対して、別紙1課税処分経過表記載の「更正処分（平成22年9月15日）」欄及び「賦課決定処分」欄記載のとおり、相続税の各更正処分（以下、原告甲に対する更正処分を「本件更正処分1」といい、原告乙に対する更正処分を「本件更正処分2」といい、本件更正処分1及び同2を併せて「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の各賦課決定処分（以下、原告甲に対する賦課決定処分を「本件賦課決定処分1」といい、原告乙に対する賦課決定処分を「本件賦課決定処分2」といい、本件賦課決定処分1及び同2を併せて「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と本件各賦課決定処分を併せて「本件各処分」という。）をした（甲2、甲3）。

ウ 原告らは、それぞれ、平成22年9月27日付けで、本件各処分を不服として、処分行政庁に対し、本件各処分に対する異議申立てをしたところ、処分行政庁は、同年11月18日付けで、原告らの異議申立てをいずれも棄却する決定をした（乙2の1、2）。

エ 原告らは、それぞれ、同年12月10日付けで、国税不服審判所長に対し、本件各処分に係る審査請求をしたが、国税不服審判所長は、同日から3箇月を経過しても裁決をしなかった。

オ 原告らは、平成23年6月29日、本件各更正処分のうち、別紙1課税処分経過表記載の「確定申告（平成20年8月26日）」欄記載の金額を超える部分及び本件各賦課決定処分の取消しを求めて、広島地方裁判所に本件訴えを提起した。なお、本件訴えの提起に伴い、原告甲は平成23年8月3日に、原告乙は同月5日に、それぞれ審査請求を取り下げた。

(3) 本件土地 1 及び同 2 の状況

本件土地 1 ないし同 3 の各土地の配置は、別紙 3 土地及び建物の状況図のとおりである。本件土地 1 及び同 2 は、南側で市道に接し、また本件土地 1 及び同 2 の各土地のうち、西側に位置する本件土地 2 は、幅 60cm の細長い土地である本件土地 3 を間に挟んで市道に面している。他方、本件土地 1 及び同 2 は、その北側が宅地に接し、また両土地のうち東側に位置する本件土地 1 は、東側が宅地に接しているが、その接している側は、いずれもブロック塀で仕切られている。

そして、本件土地 1 及び同 2 は、別紙 3 土地及び建物の状況図のとおり、コンクリートブロック塀に金属製フェンスを載置した塀によって、A ないし H、J 及び K の各区画（以下、別紙 3 の A ないし H、J 及び K の各区画の土地を順次、「本件 A 区画」、「本件 B 区画」、「本件 C 区画」、「本件 D 区画」、「本件 E 区画」、「本件 F 区画」、「本件 G 区画」、「本件 H 区画」、「本件 J 区画」及び「本件 K 区画」といい、本件 A ないし H、J 及び K 区画を併せて「本件各区画」という。また、本件 E ないし H 区画を併せて「本件各通路部分」という。）に分けられている。

本件 A ないし D 区画の各土地は、同土地上の建物敷地部分とその西側部分で高低差があり、建物の西面によって区切られており、西側部分はその隣接する本件土地 3 と一体となって駐車場とされている。本件各通路部分は、上記各建物の西面を結んで仮想される直線部分より西側部分が西から東に上り斜面になっており、それより東側部分は上記各建物の敷地部分と同じ高さになっている。本件 J 区画は、南側市道と同じ高さの土地で駐車場とされており、その北側に接する本件 H 区画と塀で区切られるとともに高低差がある。

本件 A ないし D 区画の各土地上の本件各共同住宅は、いずれも 1 棟 4 戸からなる共同住宅で、その平面形状は別紙 3 土地及び建物の状況図に図示したとおりであり、南側の凹部に 1 階の 2 戸の玄関があり、また 2 階に上がる階段部分も同所にあつて、2 階の各居室への玄関部分も同所にある。なお、本件 A 区画と本件 E 区画、本件 B 区画と本件 F 区画、本件 C 区画と本件 G 区画、本件 D 区画と本件 H 区画を、それぞれ区切る塀は、各共同住宅の上記凹部に面する部分が開放されている。

(4) 原告らが相続した財産

原告らが本件相続によって取得した財産の内訳及びその価額は、別紙 4 課税価格及び相続税の総額の計算明細表の No. 1 ないし 9 記載のとおりであり（但し、同別紙 No. 1 記載の本件 A ないし H 区画の価額を除く）、相続財産から控除されることとなる債務及び葬式費用は、同別紙 No. 11 のとおりである。

3 争点及びこれに関する当事者の主張

(1) 本件各土地の評価額。具体的には、本件各通路部分が私道として減額評価されうるか。

【被告の主張】

ア 評価通達における私道の評価方法

私道の評価方法について規定している評価通達 24 は、私道の私有物としての利用がある程度制約され、あるいは大きく制約されていることをしんしゃくしたものである。

これに対し、特定部分の宅地の通路としてのみ使用されている宅地（通路部分は特定部分の宅地の所有者の所有）については、一見通路としての外観を有する土地であっても、飽くまで特定部分の宅地の通路としてのみ使用されている宅地であるから、第三者が通行するこ

とを容認しなければならない理由はなく、その利用及び処分に何ら制限を受けることもないから、評価通達に定める「私道」として減額評価すべき宅地であるとはいえない。そのため、当該通路部分は当該特定部分の宅地と併せて、宅地としての評価を行うこととされるものである。

イ 本件各通路部分が私道の用に供されている宅地といえるか

本件各土地については、本件各通路部分が通路としての外観を有するとしても、実際の利用状況及び形状に照らせば、不特定多数の者の通行の用に供されている道路であるとは認められず、また、本件AないしH区画は、いずれも同一人が所有している上、本件各通路部分は、建築基準法42条1項5号に定める道路の位置の指定も受けておらず、所有権に基づく利用、処分につき何ら制限を受ける土地ではなく、本件各通路部分について、自己の意思に基づいて処分することが困難であるといった事情も認められない。

さらに、本件各共同住宅の建築確認申請の際、本件各通路部分が本件各共同住宅の敷地として申請されていること（乙7の1ないし4）からすれば、本件各通路部分は、その北側に隣接する本件AないしD区画とそれぞれ一体となって、本件各共同住宅の敷地の用に供されている1画地の土地であると認められる上、本件各通路部分の地目は、登記記録（乙1の1及び2）上、本件AないしD区画と一体のものとして宅地とされており、固定資産課税台帳登録事項証明書（乙10）においても、登記地目及び現況地目がいずれも宅地とされ、住宅用地として固定資産税が課税されている。

したがって、本件各通路部分を私道の用に供されている宅地ということとはできない。

ウ 本件各土地の評価額

上記イのとおり、本件各通路部分は、本件各共同住宅の敷地の一部であって、評価通達24に定める私道には該当しないから、本件各通路部分の評価する場合は、本件E区画は本件A区画と、本件F区画は本件B区画と、本件G区画は本件C区画と、本件H区画は本件D区画と併せたものを、それぞれ1画地の宅地として評価すべきであり、その上で、評価通達26に基づき、貸家建付地として評価すべきこととなる。

そうすると、本件AないしH区画の価額は、別紙6の1－1ないし1－4の評価額のとおりとなり、それらを合計した8327万9173円（租税特別措置法69条の4の規定を適用した後の金額である。）となる。

【原告らの主張】

評価通達24が私道の用に供されている宅地につき減額評価している趣旨は、私道が宅地に隣接してその効用を助ける存在であって、自らの利用価値が高くないことにある。

本件各通路部分は、①本件AないしD区画に隣接し、②概ね長さ22メートル、幅2.5メートルと細長く、道路としての形状を有し、③アスファルトで舗装され、④沿接する宅地とはブロック及び金属製の柵で区画され、⑤専ら、公道から本件AないしD区画上に建築された本件各共同住宅へ至る通行の用に供されていることから、社会通念上の私道に当たることは明らかである。また、本件各通路部分は、それぞれ本件AないしD区画の効用を助け、自らの利用価値についてはほとんど認めることはできず、将来、隣接する宅地とともに宅地として利用・処分される可能性はあり、専ら特定の者の通行の用に供する袋小路であるから、評価通達上も、当然に私道に該当する。

(2) 本件各処分の適法性

【被告の主張】

上記(1)【被告の主張】のとおり本件AないしH区画の価額の合計額が8327万9173円であるから、原告らが取得した財産の合計額は別紙4課税価格及び相続税の総額の計算明細表のNo.10欄記載のとおりとなり、課税価格は同別紙No.12欄記載のとおりとなる。これを前提に原告らが納付すべき税額を算出すると、同別紙No.21欄記載のとおり、原告甲が289万9100円、原告乙が42万8500円となる。

本件更正処分1は原告甲の納付すべき税額を289万9100円とし、本件更正処分2は原告乙の納付すべき税額を42万8500円とするものであるところ（甲2、甲3）、いずれも上記の金額と同額であるから、本件各更正処分は適法である。

【原告らの主張】

上記(1)【原告らの主張】のとおり、本件各通路部分は私道として減額評価すべきであるのに、そうせず、そのため時価より高い評価額となっているから、原告らの申告額を超える限度で本件各更正処分は違法である。

(3) 本件各賦課決定処分の適法性

【被告の主張】

上記(2)【被告の主張】のとおり、本件各更正処分は適法であり、国税通則法65条所定の過少申告加算税の賦課要件に欠けるところはない。よって、本件については、同条1項及び2項の規定により、別紙5過少申告加算税の計算明細表のNo.10欄記載のとおり、それぞれ、原告甲に19万9500円の、原告乙に2万2000円の過少申告加算税が賦課されることになる。

そして、本件賦課決定処分1は原告甲に19万9500円の過少申告加算税を賦課し、本件賦課決定処分2は原告乙に2万2000円の過少申告加算税を賦課するものであるところ（甲2、甲3）、いずれも上記金額と同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

【原告らの主張】

上記(2)【原告らの主張】のとおり、本件各更正処分は違法であるから、これを適法とする前提でなされた本件各賦課決定処分も違法である。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)本件各土地の評価額について

(1) 相続税法22条の「時価」

相続税法22条は、同法第3章で特別の定めのあるものを除くほか、相続又は遺贈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規定しているところ、ここにいう時価とは、相続開始時における当該財産の客観的な交換価額をいうと解される。

しかし、客観的な交換価額自体が必ずしも一義的に確定し得るものではないことから、課税実務上は、相続税法に特別の定めのあるものを除き、財産評価の一般的基準を定めた評価通達により、画一的な評価方式による相続財産の評価が行われている。その趣旨は、相続税及び贈与税の課税対象となる財産が多種多様であり、その的確な評価が必ずしも容易でないことから、各種財産の時価の評価に関する原則及びその具体的評価方法を規定し、課税の公平・公正の観点からの課税庁における取扱いの統一を図り、申告納税制度下における納税者自らの時価把握の困難性に対して、納税者の申告・納税の便宜に供すること、徴税費用の削減などの要請から、各財産の評価に当たり統一的・画一的な基準を示すことが合理的であるとの理由に基づくもの

と解される。

そうすると、特に租税平等主義という観点からして、評価通達に定められた評価方式が合理的なものである限り、これに従って相続財産の評価をすべきであるところ、本件において評価通達によるのが適当ではないと認められる事情は存しない。

したがって、以下、評価通達に従って本件各土地の価額の評価を行う。

(2) 評価通達に定められた土地の評価方法

証拠（乙４）によれば、評価通達において、土地の価額は、課税時期における現況の地目に応じて評価され（評価通達７）、そのうち、宅地の価額は、利用の単位となっている１画地の宅地ごとに評価することとされており、貸家が数棟ある貸家建付地を評価する場合には、原則として、各棟の敷地ごとに１画地の宅地とするとされ（評価通達７の２）、また、宅地の評価は、原則として、市街地的形態を形成する地域にある宅地については路線価方式により、市街地的形態を形成する地域にある宅地以外の宅地については倍率方式によって行うこととされている（評価通達１１）ことが認められる。

(3) 私道の用に供されている宅地の評価

証拠（乙４）によれば、私道の用に供されている宅地の評価については、評価通達２４が、「私道の用に供されている宅地の価額は、１１《評価の方式》から２１－２《倍率方式による評価》までの定めにより計算した価額の１００分の３０に相当する価額によって評価する。この場合において、その私道が不特定多数の者の通行の用に供されているときは、その私道の価額は評価しない。」と規定していることが認められる。

ところで法令中にも評価通達中にも「私道」という用語を直接定義した規定はないが、一般的に「私道」とは「公道」の対義語として、道路として利用されている私有地を指している用語であるところ、評価通達２４の後段が、この「私道」の価額を評価しないとした趣旨は、不特定多数の者によって道路として利用されている私道の場合、道路としての用法に応じて利用されることになり、第三者が通行することを容認しなければならないこと、道路内建築の制限により、通行を妨害する行為が禁止されること、私道の廃止又は変更が制限されることなどの一定の利用制限があり、また、このような私道を含む宅地の売買実例等から見ても私道の減価を１００％としている事例が多いという取引実態にあることを踏まえたものと解される。すなわち、ここでいう「私道」とは、不特定多数の者が自由に通り抜けて通行することを容認しなければならない道路であって、取引実態においても、客観的な交換価額がないものと扱われているような、典型的には通り抜け道のような私道を想定しているといえることができる。

これに対し、評価通達２４の前段にいう「私道」については、「１００分の３０に相当する価額によって評価する」として、減額評価するにとどめている。したがって、ここで想定されている「私道」とは、後段で想定した不特定多数の者が利用する私道とは異なるものであり、具体的には、多数とはいえ、特定の者による道路としての利用の負担だけが想定されているものと解される。そして、そのような私道の場合、第三者との関係における道路としての利用関係の負担が問題となって客観的な交換価額を減じさせられるが、私有物として、所有者の意思に基づく処分の可能性は残されているといえるし、また私道に沿接する土地が私道所有者と同一人の所有に帰属することになると、現在の私道は容易にその敷地内に包含されて、私道ではなくなってしまうことになることから、評価価額がないとするのではなく減額評価するにとどめているものと考えられる。すなわち、ここでいう「私道」とは、特定多数といえる、当該私

道部分の隣接地の住民等だけが利用するような、典型的には袋小路（行き止まり道路）となった私道を想定しているといえることができる。

以上、要するに、評価通達 24 が、宅地が「私道」の用に供されている場合に減額評価すべきとした理由は、通り抜け道であれ、袋小路であれ、「私道」であることによって、第三者の利用を容認しなければならない負担が生じることを前提に、そのことが宅地の利用を制限し、ひいては当該宅地の客観的な交換価額を減じるという実情を、時価評価の面で反映しようとしたものといえることができる。

(4) 貸家建付地の評価

証拠（乙 4）及び弁論の全趣旨によれば、貸家建付地の評価については、評価通達 26 が「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。」と規定し、貸家建付地については、その宅地の自用地としての価額から、同価額に借地権割合、94《借家権の評価》に定める借家権割合及び賃貸割合をそれぞれ乗じた額を控除して評価するものとしており、つまり、その宅地の自用地としての価額よりも減額評価することとしていることが認められる。

このように貸家建付地について減額評価されている趣旨は、貸家の借家人は、貸家に対する権利を有するほか、その貸家の敷地についても、貸家の賃借権に基づいて、貸家の利用の範囲内で、ある程度の支配権を有しており、その裏返しとして、貸家の敷地となった宅地の所有者には、その範囲において宅地の利用の制限が生じていることにありと解される。

そうすると、貸家の借家人が当該貸家の賃借権に基づいて有する当該貸家の敷地となった宅地の支配権による土地利用の制限については、評価通達 26 で評価されていると認められる。

(5) 本件各通路についての検討

そこで、以上を前提に本件各通路部分について評価通達 24 にいう「私道」として減額評価すべきかについて検討すると、本件土地 1 及び同 2 並びに隣接する本件土地 3 及び同土地 4 の本件各共同住宅の位置関係は、上記第 2 の 2 (3) のとおりであり、うち本件各通路部分は、本件各共同住宅に面した部分が一部開放されているが、他の土地区画部分とは塀によって区分され、また、その東側の隣接地との間にも塀が設置されているため、同所は、本件各共同住宅の各居室と公道である市道を往来するために通らざるを得ない部分（具体的には、本件 A 区画上の本件共同住宅 1 の 4 軒の居住者及びその関係者は本件 E 区画を、本件 B 区画上の本件共同住宅 2 の 4 軒のそれらの者は本件 F 区画を、本件 C 区画上の本件共同住宅 3 の 4 軒のそれらの者は本件 G 区画を、本件 D 区画上の本件共同住宅 4 の 4 軒のそれらの者は本件 H 区画を、それぞれ通ることになる。）であって、その客観的態様は一般的な袋小路（行き止まり道路）と変わらないものであるといえる。

そうすると、本件各通路部分は、本件各共同住宅の居住者及びその関係者という特定多数の者が利用している点で評価通達 24 の前段にいう私道であるかのごとくである。

しかし、本件各土地及び同土地 4 の本件各共同住宅は、同一所有者が所有して本件各共同住宅の居住者に貸家として賃貸されている物件であり、ここで特定多数の者とされる本件各共同住宅の居住者及びその関係者は、賃貸人である土地所有者にとっては賃借人及びその関係者であるから、本件各土地の所有者が、本件各共同住宅の居住者及び関係者に本件各通路部分を利用させている関係は、賃貸人が、賃貸借契約に伴う負担として、賃借人及びその関係者が通路

として利用することを容認している関係にすぎないものである。

そうすると、本件各通路部分は、袋小路となった私道の外観を有しているけれども、本件各通路部分に生じている利用の負担は、評価通達24が想定している第三者に対する関係での「私道」としての負担とは明らかに異なっており、むしろ所有地上に貸家を所有し、賃借人に対してその貸家を賃貸した場合において、その敷地となった貸家建付地について賃借人に対して生じる利用負担と同じと考えることができるものである（本件においては、本件各共同住宅が1棟4軒の貸家であるため負担が生じる相手が多数となっており、また本件各通路部分は、本件各共同住宅の敷地部分とは明確に区別され得る土地であるという事情があるものの、本件各通路部分は、その北側で接する本件各共同住宅の敷地部分の通路としてのみ使用されているから、土地所有権への負担という観点から見ると、一軒家の貸家の敷地と、その敷地に対する通路としてのみ使用されている土地との関係と異なるわけではない。）。

したがって、そのような利用関係による負担があるにすぎない道路をもって評価通達24が想定した「私道」ということはできないのであり、その賃借人に対する利用関係についての負担については、評価通達26による貸家建付地としての評価によってなされるべきであって、それに尽きるというべきである（なお、貸家建付地内であっても、私道であれば、評価通達26に加え、評価通達24により二重に減額評価することは妨げられないが、二重に減額評価するためには、当然のことながら、それぞれの評価通達の規定の適用要件を満たす必要がある。本件各通路は、上記説示のとおり、評価通達24にいう「私道」とは認められないことから、その減額評価をしないのであって、評価通達26により貸家建付地として減額評価することから、評価通達24による減額評価が排斥されているわけではない。）。

(6) 本件各通路部分の評価

以上のとおり、本件各通路部分は、評価通達24に定める私道には該当せず、本件AないしD区画とそれぞれ一体利用されているから、本件各通路部分の評価する場合は、本件E区画と本件A区画を、本件F区画と本件B区画を、本件G区画と本件C区画を、本件H区画と本件D区画を、それぞれ1画地の宅地として評価すべきであり、その上で、評価通達26に基づき、貸家建付地として評価すべきである。

そして、これにより評価すると、証拠（甲1、乙1の1ないし3、乙6）及び弁論の全趣旨によれば、本件AないしH区画の価額は、別紙6の1-1ないし1-4の評価額のとおりとなり、その合計額は8327万9173円（租税特別措置法69条の4の規定を適用した後の金額である。）であると認められ、本件J及びK区画の価額は別紙6の2-1及び2-2のとおりとなり、その合計額は972万0391円であると認められるから、本件各土地の価額はこれらの合計額である9299万9564円と認められる。

2 争点(2)本件各更正処分 of 適法性について

(1) 前提事実に加えて、証拠（甲1）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 本件相続により原告ら及び丁が取得した財産及びその価額の各内訳

(ア) 土地

土地の価額は、本件各土地の合計額9299万9564円及びその他の土地の価額1億3227万6083円との合計額2億2527万5647円である。

(イ) 家屋

家屋の価額の合計額は、別紙4のNo.4欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、3787

万6290円である。

(ウ) 事業用財産

事業用財産の価額の合計額は、別紙4のNo.5欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、309万3038円である。

(エ) 有価証券

有価証券の価額の合計額は、別紙4のNo.6欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、178万3750円である。

(オ) 現金、預貯金等

現金、預貯金等の価額の合計額は、別紙4のNo.7欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、995万7197円である。

(カ) 家庭用財産

家庭用財産の価額の合計額は、別紙4のNo.8欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、254万3379円である。

(キ) その他の財産

その他の財産の価額の合計額は、別紙4のNo.9欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、395万2825円である。

イ 原告ら及び丁が取得した相続財産及びその価額

原告ら及び丁が取得した相続財産の合計額は、別紙4のNo.10欄の各人欄記載のとおり、原告甲が9339万9564円、原告乙が1225万5255円、丁が1億7882万7307円となり、その合計額は、別紙4のNo.10欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、2億8448万2126円である。

ウ 債務及び葬式費用の金額

本件において相続財産の価額から控除されることとなる債務及び葬式費用は、別紙4のNo.11欄の各人欄記載のとおり、原告甲が1050万円、丁が2億0221万9557円となり、その合計額は、同欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、2億1271万9557円である。

エ 原告らの課税価格

原告らの相続税の課税価格は、上記イ記載の相続人各人の取得財産の価額から上記ウ記載の債務等の金額を控除した金額であり、その金額は、別紙4のNo.12欄の各人欄記載のとおり、原告甲が8289万9000円、原告乙が1225万5000円となり、その合計額は、同欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、9515万4000円である（国税通則法118条1項により、1000円未満の端数切捨て）。

オ 遺産に係る基礎控除額

遺産に係る基礎控除額は、5000万円に、法定相続人の数に1000万円を乗じた金額を加えた額であるところ、亡丙の法定相続人は原告ら及び丁の3人であるが、原告らについては、亡丙の養子であり、他に実子の丁がいることから、これを1人として算出すると（相続税法15条2項1号）、別紙4のNo.13欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、7000万円である。

カ 原告らに係る相続税の総額の基礎となる税額

原告らに係る相続税の総額の基礎となる税額は、次の(ア)から(ウ)までのとおり、277

万 3 1 0 0 円となる（国税通則法 1 1 9 条 1 項により、1 0 0 円未満の端数切捨て）。

（ア） 課税される遺産総額

課税される遺産総額は、上記エの原告らに係る相続税の各課税価格の合計額 9 5 1 5 万 4 0 0 0 円から、上記オの遺産に係る基礎控除額 7 0 0 0 万円を控除した 2 5 1 5 万 4 0 0 0 円（別紙 4 の No. 1 4 欄）となる。

（イ） 原告らの法定相続分に応じた取得金額

原告らの法定相続分に応じた取得金額は、上記（ア）の課税される遺産総額 2 5 1 5 万 4 0 0 0 円を、法定相続人の法定相続分（別紙 4 の No. 1 5 欄。上記オのとおり原告らを 1 名として算出。）に応じてそれぞれに按分した額であり、別紙 4 の No. 1 6 欄記載のとおり、原告乙及び丁がそれぞれ 1 2 5 7 万 7 0 0 0 円となる（国税通則法 1 1 8 条 1 項により、1 0 0 0 円未満の端数切捨て）。

（ウ） 原告らに係る相続税の総額の基礎となる税額

原告らに係る相続税の総額の基礎となる税額は、上記（イ）の原告らの法定相続分に応じた取得金額に相続税法が定める税率を乗じた額（別紙 4 の No. 1 7 欄の各相続人欄は、申告の手引等に記載されたいわゆる簡便な方法による税額計算の計算式である。）となり、別紙 4 の No. 1 8 欄の「各人の合計額」欄記載のとおり、2 7 7 万 3 1 0 0 円となる（国税通則法 1 1 9 条 1 項により、1 0 0 円未満の端数切捨て）。

キ 原告らの相続税額

（ア） 原告甲の相続税額

原告甲に係る相続税額は、上記カの相続税の総額の基礎となる税額 2 7 7 万 3 1 0 0 円に、同原告に係る相続税の課税価格 8 2 8 9 万 9 0 0 0 円（上記エ）を原告らに係る課税価格の合計額 9 5 1 5 万 4 0 0 0 円（上記エ）で除したものを乗じた額となり、別紙 4 の No. 1 9 欄の原告甲欄記載のとおり、2 4 1 万 5 9 4 9 円である。

（イ） 原告乙の相続税額

原告乙に係る相続税額は、上記カの相続税の総額の基礎となる税額 2 7 7 万 3 1 0 0 円に、同原告に係る相続税の課税価格 1 2 2 5 万 5 0 0 0 円（上記エ）を原告らに係る課税価格の合計額 9 5 1 5 万 4 0 0 0 円（上記エ）で除したものを乗じた額となり、別紙 4 の No. 1 9 欄の原告乙欄記載のとおり、3 5 万 7 1 5 0 円である。

ク 相続税法 1 8 条の規定による加算額

（ア） 原告甲に係る相続税法 1 8 条の規定による加算額は、原告甲の相続税額（上記キ（ア））の 1 0 0 分の 2 0 に相当する金額であり、別紙 4 の No. 2 0 欄の原告甲欄のとおり、4 8 万 3 1 8 9 円となる。

（イ） 原告乙に係る相続税法 1 8 条の規定による加算額は、原告乙の相続税額（上記キ（イ））の 1 0 0 分の 2 0 に相当する金額であり、別紙 4 の No. 2 0 欄の原告乙欄のとおり、7 万 1 4 3 0 円となる。

ケ 原告らの納付すべき相続税額

（ア） 原告甲の納付すべき相続税額は、原告甲の相続税額（上記キ（ア））に相続税法 1 8 条の規定による加算額（上記ク（ア））を加算した金額であり、別紙 4 の No. 2 1 欄の原告甲欄記載のとおり、2 8 9 万 9 1 0 0 円となる（国税通則法 1 1 9 条 1 項により、1 0 0 円未満の端数切捨て）。

(イ) 原告乙の納付すべき相続税額は、原告乙の相続税額（上記キ(イ)）に相続税法18条の規定による加算額（上記ク(イ)）を加算した金額であり、別紙4のNo.21欄の原告乙欄記載のとおり、42万8500円となる（国税通則法119条1項により、100円未満の端数切捨て）。

(2) 本件各更正処分の適法性

以上によれば、原告甲に係る納付すべき税額は289万9100円、原告乙に係る納付すべき税額は42万8500円であることが認められるところ、いずれも本件各更正処分における納付すべき税額（甲2、甲3）と同額であるから、本件各更正処分は適法である。

3 争点(3)本件各賦課決定処分の適法性について

(1) 過少申告加算税は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告又は更正がなされ、当初の申告税額が結果的に過少となった場合に課されるものであるところ（国税通則法65条1項）、上記2(2)のとおり、本件各更正処分は適法であり、原告らの当初の申告税額は結果的に過少となっているから、過少申告加算税の賦課要件に欠けるところはない。

(2) そこで、原告らに係る過少申告加算税の額については、以下のとおり算出される。

ア 国税通則法65条1項の加算税の額

(ア) 原告甲に係る加算税の基礎となる税額は、原告甲の納付すべき相続税額289万9100円（上記2(1)ケ(ア)）から、当初の申告額117万3700円を控除した172万円となる（国税通則法118条3項により、1万円未満の端数切捨て）。したがって、これに100分の10の割合を乗じて計算した17万2000円が、原告甲に係る国税通則法65条1項の加算税の額となる。

(イ) 原告乙に係る国税通則法65条1項の加算税の額は、上記(ア)と同様に計算して、2万2000円となる。

イ 国税通則法65条2項の加算額

原告甲に係る加算額の基礎となる税額は、原告甲が本件更正処分1に基づき納付すべき税額172万5400円から当初の申告額117万3700円を控除した55万円となる（国税通則法118条3項により、1万円未満の端数切捨て）。したがって、これに100分の5の割合を乗じて計算した2万7500円が、原告甲に係る国税通則法65条2項の加算額となる。

ウ 原告らに係る過少申告加算税の額

(ア) 原告甲に係る過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の加算税額17万2000円（上記ア(ア)）に国税通則法65条2項の加算額2万7500円（上記イ）を加算した19万9500円となる。

(イ) 原告乙に係る過少申告加算税の額は、国税通則法65条1項の加算税額2万2000円（上記ア(イ)）となる。

(3) 以上によれば、原告甲に係る過少申告加算税の額は19万9500円、原告乙に係る過少申告加算税の額は2万2000円であることが認められるところ、いずれも本件各賦課決定処分の額（甲2、甲3）と同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

4 結論

以上によれば、原告らの請求はいずれも理由がないから、これを棄却すべきである。

よって、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。

広島地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 森崎 英二

裁判官 山口 格之

裁判官 土山 雅史

課税処分経過表

(単位：円)

(単位：円)				
No.	区 分		甲	乙
①	確 定 申 告 (平成20年8月26日)	取 得 し た 財 産 の 価 額	79,757,419	12,255,255
		課 税 価 格	69,257,000	12,255,000
		相 続 税 の 総 額	1,151,200	1,151,200
		相続税の総額の按分割合	0.849654038	0.150345962
		相 続 税 額	978,122	173,078
		相続税法18条の規定 に よ る 加 算 額	195,624	34,615
		納 付 す べ き 税 額	1,173,700	207,600
②	更 正 処 分 (平成22年9月15日)	取 得 し た 財 産 の 価 額	93,399,564	12,255,255
		課 税 価 格	82,899,000	12,255,000
		相 続 税 の 総 額	2,773,100	2,773,100
		相続税の総額の按分割合	0.8712087774	0.1287912226
		相 続 税 額	2,415,949	357,150
		相続税法18条の規定 に よ る 加 算 額	483,189	71,430
		納 付 す べ き 税 額	2,899,100	428,500
③	賦 課 決 定 処 分 (平成22年9月15日)		199,500	22,000
④	異 議 申 立 て (平成22年9月27日)		②及び③の取消しを求める	
⑤	異 議 決 定 (平成22年11月18日)		棄却	
⑥	審 査 請 求 (平成22年12月10日)	取 得 し た 財 産 の 価 額	78,159,779	12,255,255
		課 税 価 格	67,659,000	12,255,000
		相 続 税 の 総 額	991,400	991,400
		相続税の総額の按分割合	0.8466476462	0.1533523538
		相 続 税 額	839,366	152,034
		相続税法18条の規定 に よ る 加 算 額	167,873	30,406
		納 付 す べ き 税 額	1,007,200	182,400
			審査請求の課税価格を超える部分及び③の取消しを求める	

別紙 2

土地の明細

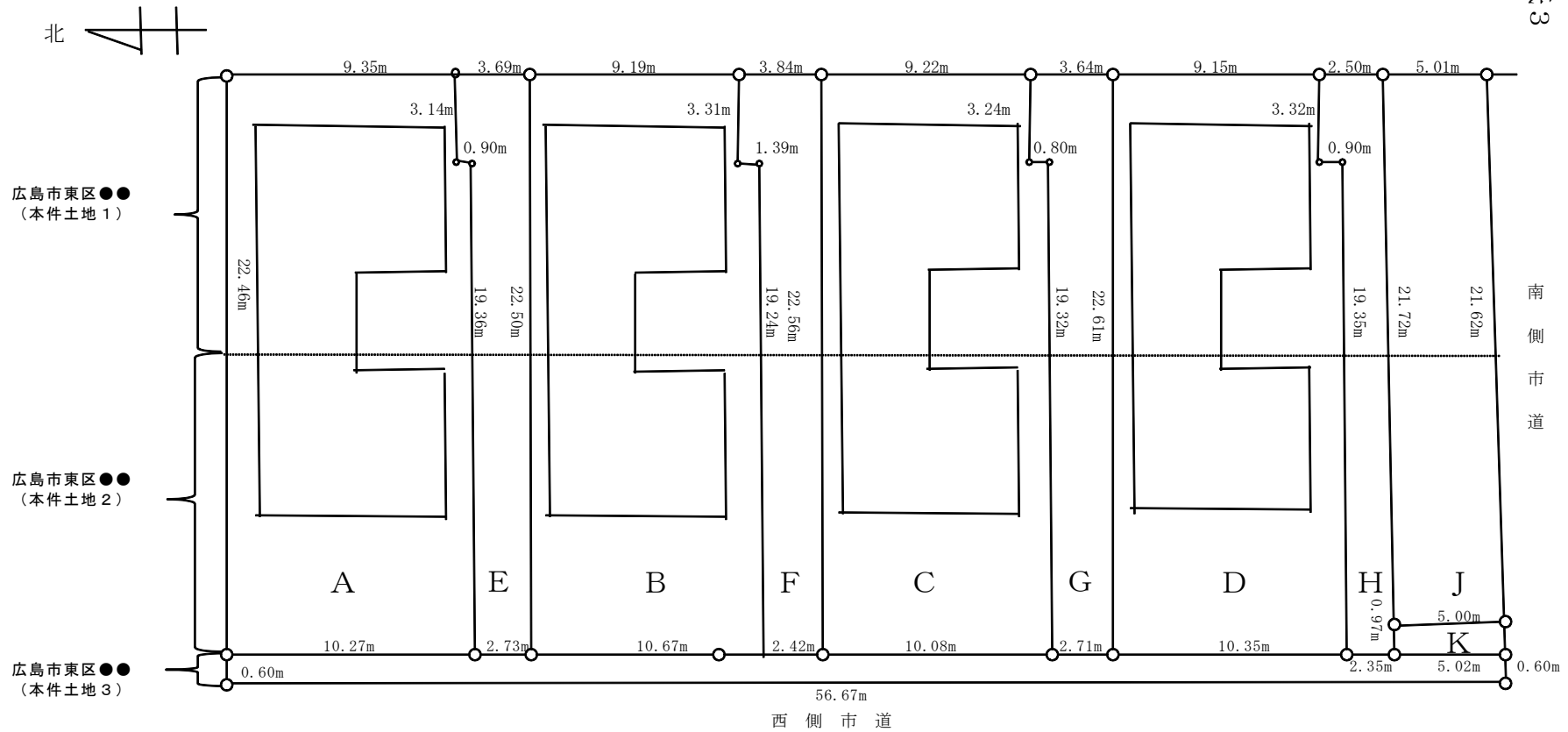
番号	所 在	地 番	地 目	地 積	摘 要
1	広島市東区	●●	宅地	615.97 m ²	乙第 1 号証の 1
2	同 上	●●	宅地	610.05 m ²	乙第 1 号証の 2
3	同 上	●●	宅地	33.94 m ²	乙第 1 号証の 3

建物の明細

番号	所 在	家 屋 番 号	種 類	構 造	床 面 積	原 因 及 び そ の 日 付	摘 要
1	広島市東区 ●●、●●	●●	共同 住宅	軽 量 鉄 骨 造 ス レ ー ト 葺 2 階 建	1 階 109.62 m ²	平成 5 年 12 月 13 日 新 築	乙第 8 号証の 1
					2 階 109.62 m ²		
2	同 上	●●	共同 住宅	軽 量 鉄 骨 造 ス レ ー ト 葺 2 階 建	1 階 109.62 m ²	平成 5 年 12 月 13 日 新 築	乙第 8 号証の 2
					2 階 109.62 m ²		
3	同 上	●●	共同 住宅	軽 量 鉄 骨 造 ス レ ー ト 葺 2 階 建	1 階 109.62 m ²	平成 6 年 1 月 6 日 新 築	乙第 8 号証の 3
					2 階 109.62 m ²		
4	同 上	●●	共同 住宅	軽 量 鉄 骨 造 ス レ ー ト 葺 2 階 建	1 階 109.62 m ²	平成 6 年 1 月 6 日 新 築	乙第 8 号証の 4
					2 階 109.62 m ²		

土 地 及 び 建 物 の 状 況 図

別紙 3



各区画の地積

(単位: m²)

区 画	地 積
本 件 A 区 画	228.81
本 件 E 区 画	64.14
本 件 B 区 画	235.16
本 件 F 区 画	59.39
本 件 C 区 画	225.16
本 件 G 区 画	64.75
本 件 D 区 画	228.37
本 件 H 区 画	47.72
本 件 J 区 画	108.56
本 件 K 区 画	5.19

別紙 4

課税価格及び相続税の総額の計算明細表

(単位：円)

項目 \ 相続人		No.	原告甲	原告乙	丁	各人の合計額
土地	本件AないしH区画 (別紙3の1-1～4)	1	83,279,173	0	0	83,279,173
	本件J及びK区画 (別紙3の2-1～2)	2	9,720,391	0	0	9,720,391
	その他の土地	3	0	12,255,255	120,020,828	132,276,083
家屋		4	0	0	37,876,290	37,876,290
事業用財産		5	0	0	3,093,038	3,093,038
有価証券		6	400,000	0	1,383,750	1,783,750
現金、預貯金等		7	0	0	9,957,197	9,957,197
家庭用財産		8	0	0	2,543,379	2,543,379
その他の財産		9	0	0	3,952,825	3,952,825
取得した財産の合計額 (No.1～No.9の計)		10	93,399,564	12,255,255	178,827,307	284,482,126
債務及び葬式費用		11	10,500,000	0	202,219,557	212,719,557
課税価格 (No.10-No.11)		12	82,899,000	12,255,000	0	95,154,000
遺産に係る基礎控除額		13	5000万円+ (1000万円×2人)			70,000,000
課税される遺産総額		14	No.12の各人の合計額-No.13の各人の合計額			25,154,000
各人の法定相続分		15	—	1 / 2	1 / 2	1
法定相続分に応ずる金額 (No.14×No.15)		16	—	12,577,000	12,577,000	25,154,000
No.16に対する適用税率等		17	—	15%-500,000	15%-500,000	
相続税の総額の基礎となる税額 (No.17による算出額)		18	—	1,386,550	1,386,550	2,773,100
各人の相続税額 (No.18の各人の合計欄×No.12(各人の欄) ÷No.12(各人の合計欄))		19	2,415,949	357,150	0	2,773,099
相続税法18条の規定による加算額		20	483,189	71,430	0	554,619
納付すべき税額 (No.19+No.20)		21	2,899,100	428,500	0	3,327,600

(注) 1 No.1欄は、租税特別措置法69条の4第1項に規定する、小規模宅地等の特例適用後の金額である。

2 各人のNo.12及びNo.16欄は、国税通則法118条1項により、千円未満の端数を切り捨てた金額である。

3 No.18欄の「合計」欄及び各人のNo.21欄は、国税通則法119条1項により、百円未満の端数を切り捨てた金額である。

過 少 申 告 加 算 税 の 計 算 明 細 表

(単位：円)

項 目		No.	本件各賦課決定処分の額	
			原告甲	原告乙
本件更正処分により新たに納付すべき税額		1	1,725,400	220,900
期限内申告における納付すべき税額		2	1,173,700	207,600
No. 2 の金額と 50 万円とのいずれか多い金額		3	1,173,700	500,000
No. 1 の金額と (No. 1 - No. 3) のいずれか少ない金額		4	551,700	0
重加算税の対象となる税額		5	—	—
通常分	加算税の基礎となる税額 (No. 1 - No. 5)	6	1,720,000	220,000
	加算税の額 (No. 6 × 10%)	7	172,000	22,000
加重分	加算税の基礎となる税額 (No. 4 - No. 5)	8	550,000	—
	加算税の額 (No. 8 × 5%)	9	27,500	—
過少申告加算税の額 (No. 7 + No. 9)		10	199,500	22,000

(注) 1 No. 6 及び No. 8 欄は、国税通則法 118 条 3 項により、1 万円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 加重分 (No. 8 欄及び No. 9 欄) は、国税通則法 65 条 2 項の規定による。

別紙 6

1－1（A区画及びE区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての の価額 (間口距離 13.00m) (奥行距離 22.50m)	(正面路線価) 93,000円 (1㎡当たりの価額) 93,000円	×	(奥行価格補正率) 1.00 (地積) 292.95㎡	= (1㎡当たりの価額) 93,000円 (自用地としての価額) 27,244,350円
貸家建付地と しての価額	(自用地としての価額) 27,244,350円	×	(借地権割合) (借家権割合) (1－ 0.5 × 0.3)	= (評価額) 23,157,697円
土地の価額	(小規模宅地等の特例適用後)			23,157,697円 (15,252,697円)
小規模宅地等に係る課税価格の計算明細				
地積292.95㎡のうち200㎡が対象				
(宅地の価額) 23,157,697円	×	200㎡/292.95㎡	=	(小規模宅地等の価額) 15,810,000円
(小規模宅地等の価額) 15,810,000円	×	(割合) 50/100	=	(減額される金額) 7,905,000円
(宅地の価額) 23,157,697円	－	(減額される金額) 7,905,000円	=	(課税価額に算入する価額) 15,252,697円

1－2（B区画及びF区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての の価額 (間口距離 13.09m) (奥行距離 22.56m)	(正面路線価) 93,000円 (1㎡当たりの価額) 93,000円	×	(奥行価格補正率) 1.00 (地積) 294.55㎡	= 93,000円 (自用地としての価額) 27,393,150円
貸家建付地と しての価額	(自用地としての価額) 27,393,150円	×	(借地権割合) (借家権割合) (1－ 0.5 × 0.3)	= 23,284,177円 (評価額)
土地の価額				23,284,177円

1－3（C区画及びG区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての 価額 (間口距離 12.79m) (奥行距離 22.61m)	(正面路線価)		(奥行価格補正率)	(1㎡当たりの価額)
	93,000円	×	1.00	= 93,000円
	(1㎡当たりの価額)		(地積)	(自用地としての価額)
	93,000円	×	289.91㎡	= 26,961,630円
貸家建付地と しての価額	(自用地としての価額)		(借地権割合)(借家権割合)	(評価額)
	26,961,630円	×	(1－0.5×0.3)	= 22,917,385円
土地の価額	22,917,385円			

1－4（D区画及びH区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての 価額 (間口距離 12.70m) (奥行距離 22.61m)	(正面路線価)		(奥行価格補正率)	(1㎡当たりの価額)
	93,000円	×	1.00	= 93,000円
	(1㎡当たりの価額)		(地積)	(自用地としての価額)
	93,000円	×	276.09㎡	= 25,676,370円
貸家建付地と しての価額	(自用地としての価額)		(借地権割合)(借家権割合)	(評価額)
	25,676,370円	×	(1－0.5×0.3)	= 21,824,914円
土地の価額	21,824,914円			

2－1（J区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての 価額 (間口距離 21.62m) (奥行距離 5.01m)	(正面路線価)	(奥行価格補正率)		(1㎡当たりの価額)
	94,000円	×	0.92	= 86,480円
	(1㎡当たりの価額)		(地積)	(自用地としての価額)
	86,480円	×	108.56㎡	= 9,388,268円
土地の価額	9,388,268円			

2－2（K区画）土地の価額

	計 算 方 法			
自用地としての 価額 (間口距離 1.09m) (奥行距離 5.01m)	(正面路線価)	(奥行価格補正率)		(1㎡当たりの価額)
	94,000円	×	0.92	= 86,480円
	86,480円	+	(側方路線価) (奥行価格補正率)	
			93,000円×0.90	
	88,991円	×	(側方路線影響加算率)	
			×0.03	= 88,991円
	(1㎡当たりの価額)		(間口狭小補正率) (奥行長大補正率)	
貸家建付地としての 価額	75,286円	×	(0.90 × 0.94)	= 75,286円
	(1㎡当たりの価額)		(地積)	(自用地としての価額)
	75,286円	×	5.19㎡	= 390,734円
貸家建付地としての 価額	(自用地としての価額)	(借地権割合) (借家権割合)		(評価額)
	390,734円	×	(1－0.5 × 0.3)	= 332,123円
土地の価額	332,123円			