

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 加算税賦課決定処分取消請求事件
国側当事者・国(松戸税務署長)
平成27年2月27日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	馬淵 泰至 田村 裕樹
被告	国
同代表者法務大臣 処分行政庁	上川 陽子 松戸税務署長 松島 修
被告指定代理人	山田 一哉 中澤 直人 浅見 茂晴 佐藤 繁 高橋 理和子 谷 尚嗣

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

松戸税務署長が原告に対して平成24年1月31日付けでした乙(以下「本件被相続人」という。)の相続に係る無申告加算税の賦課決定の処分(以下「本件処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要等

原告は、平成23年12月20日、本件被相続人が平成21年1月●日頃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。)に係る相続税の申告(以下「本件相続税申告」という。)をしたところ、松戸税務署長から、平成24年1月31日付けで、原告は平成22年4月14日には本件相続の開始があったことを知っていたから本件相続税申告は法定申告期限を徒過したものであるとして、無申告加算税の賦課決定の処分(本件処分)を受けた。

本件は、原告が、原告には国税通則法66条1項ただし書の「正当な理由」が認められる、本件相続の開始があったことを知った日は平成23年12月6日であるなどと主張して、本件処分の取消しを求める事案である。

1 関係法律の定め等

別紙1「関係法令等の定め」に記載したとおりである(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(認定の根拠を掲記したものを除き、当事者間に争いが無い。以下「前提事実」という。)

(1) ア 原告は、本件被相続人のおいであり、本件被相続人の唯一の相続人である。

イ 丙(以下「丙」という。)は、本件被相続人のいわゆる従妹である。

(2) 本件被相続人は、平成21年1月●日頃、死亡した。

(3) ア 丙は、平成22年3月23日、丙が平成20年4月23日に本件被相続人との間で本件被相続人が丙に対して本件被相続人の全ての財産を無償で与える旨の死因贈与の合意(以下「本件死因贈与契約」という。)をしたとして、原告に対し、別紙2「物件目録」記載の各不動産に係る所有権の移転の登記手続をすべきことを求める訴え(以下「別件訴訟」という。)を東京地方裁判所に提起し、同訴えに係る訴状(以下「別件訴状」という。)は、平成22年4月14日、原告に送達された。

別件訴状には、①本件被相続人が平成21年1月●日頃に死亡したこと、②本件被相続人の相続人が原告のみであること及び③本件被相続人の相続財産の内容が、それぞれ記載されるとともに、書証として①及び②の各事実を示す戸籍関係書類が掲げられていた(甲1)。

イ 原告と丙は、平成23年12月6日、別件訴訟において、次のような条項を含む裁判上の和解(以下「本件和解」という。)をした。

(ア) 丙と原告は、本件死因贈与契約について、別紙3「預金目録」記載2の預金のうち8500万円の範囲において有効に成立し、これを丙が取得することを確認する。

(イ) 丙と原告は、本件被相続人の財産のうち、前記(ア)記載の財産を除く一切の財産を原告が相続することを確認する。

(4) 原告は、平成23年12月20日、本件相続税申告をした。

(5) 松戸税務署長は、本件相続に係る相続税について、原告は、平成22年4月14日に別件訴状が原告に送達されたことにより自己のために相続の開始があったことを知ったものと認められるとして、平成24年1月31日、原告に対し、別表1「本件処分の経緯等」の順号1の「区分」欄、「年月日」欄及び「無申告加算税」欄に各記載のとおり、本件処分をした。

(6) 原告がした本件処分についての異議申立て及びこれに対する決定並びに当該決定を経た後の処分になお不服があるとしてした審査請求及び国税不服審判所長がしたこれに対する裁決は、別表1「本件処分の経緯等」の順号2ないし5の各「区分」欄、「年月日」欄及び「無申告加算税」欄にそれぞれ記載のとおりである。

(7) 原告は、平成25年11月20日、本件訴えを提起した(当裁判所に顕著な事実)。

3 本件処分の根拠及び適法性についての被告の主張

本件処分の根拠及び適法性についての被告の主張は、後記4に掲げるほか、別紙4「本件処分の根拠及び適法性」記載のとおりである(本件相続税申告に係る納付すべき相続税の額は、当事者間に争いが無い。)

4 争点及びこれについての当事者の主張の要点

(1) 原告が本件相続の開始があったことを知った日

(被告の主張の要点)

ア 相続税法27条1項にいう「その相続の開始があったことを知った日」とは、自己のため

に相続の開始があったことを知った日をいうものと解されている（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年7月14日第二小法廷判決・裁判集民事220号855頁参照）。そして、相続の開始により、被相続人に帰属していた権利義務のうち一身専属権及び祭祀財産を除いたものが、死亡という事実に基づいて法律上当然に、また個々の財産につき譲渡行為をすることなく一体として相続人に移転することからすると（民法896条参照）、自己のために相続の開始があったことを知った日とは、①被相続人の死亡により相続が開始したこと及び②自己が被相続人の法定相続人であることを知った日をいうものと解すべきである。

本件においては、原告は、平成22年4月14日に別件訴状の送達を受けているところ、別件訴状には、本件被相続人が平成21年1月●日頃に死亡したこと、本件被相続人の唯一の法定相続人が原告であること及び本件被相続人の相続財産の内容が、それぞれ記載されている。

そうすると、原告は、別件訴状の送達により、本件被相続人の死亡を知ったばかりでなく、自身が本件被相続人の唯一の相続人であること及び本件被相続人の相続財産が預貯金だけでも2億7603万3328円あったことまでも知ったことになるのであるから、別件訴状が原告に送達された日（平成22年4月14日）に、自己のために本件相続の開始があったことを知ったのは明らかである。

イ 相続税法は、相続税の法定申告期限の起算日について、「その相続の開始があつたことを知った日」と規定する（同法27条1項）のみで、相続財産の帰属等に関して争いがある場合に、当該争いに係る判決等が確定する日まで法定申告期限の起算日を延長するような特段の規定は設けておらず、むしろ、国税通則法19条及び23条並びに相続税法31条及び32条が、納税申告書の提出後において、課税価格や税額等に異動が生じた場合に修正申告書の提出や更正の請求をすることを許容していることからすると、「相続の開始があつたことを知った日」とは、相続財産の帰属等に関して争いがある場合であっても、前記アのとおり、①被相続人の死亡により相続が開始したこと及び②自己が被相続人の法定相続人であることを知った日をいうものと解すべきであり、相続財産の取得等に関する争いの存否は、相続税の法定申告期限の起算日を左右しないと解すべきである。

本件においては、丙は、原告に対し、本件死因贈与契約を起因とする別件訴訟を提起していたところ、本件死因贈与契約については、本件和解における和解条項の中で「原告（丙のこと。このかぎ括弧内において同じ。）と被告兼補助参加人甲（本件の原告）（中略）は、被相続人乙（本件被相続人）と原告との間の平成20年4月23日の死因贈与契約（本件死因贈与契約）について、別紙預金目録（本判決別紙3「預金目録」と同一のもの）記載2の預金のうち8500万円の範囲において有効に成立し、これを原告が取得することを確認する」とされているように、本件被相続人の相続財産全てについて本件死因贈与契約が成立していたわけではなく、「別紙預金目録記載2の預金のうち8500万円の範囲において有効に成立し」たにすぎないものであり、その余の相続財産については、本件被相続人の唯一の法定相続人である原告が本件相続によって取得するものとされていることからすると、本件相続の開始と同時に原告が相続財産を取得したことによって相続税法上の租税債権が成立しているものといえることができる。

そうすると、本件死因贈与契約を起因とする別件訴訟が提起されていたとしても、本件

和解により原告が相続したとされた相続財産については、原告が本件被相続人の相続人として本件被相続人の死亡を知った日をもって、相続税法27条1項に規定する「その相続の開始があつたことを知った日」とするのが相当であり、具体的には、別件訴状が原告に送達された日である平成22年4月14日とするのが相当である。そして、このように解しても、原告が、別件訴状送達の時点において、本件死因贈与契約は成立していないか、仮に成立していたとしても書面によらない死因贈与であり、原告が本件死因贈与契約を撤回することができると考えていたことに照らせば、何ら原告に酷ではない。

ウ（ア）原告は、遺留分を有さない法定相続人は、被相続人が第三者に包括遺贈や包括的な死因贈与をしていれば、何ら財産を相続することはないことからすれば、①被相続人の死亡により相続が開始したこと及び②自己が被相続人の法定相続人であることを知っただけでは相続税の確定申告をすることは不可能であり、期待することができないから、遺留分のない法定相続人については、上記①及び②に加えて、具体的に遺産を相続すること（第三者への包括遺贈や包括死因贈与がないか、あるとしてもその効力が否定されること）を認識した日であることを要すると解すべきである旨主張する。

相続税法は、相続税の法定申告期限の起算日について、「その相続の開始があつたことを知った日」と規定する（同法27条1項）のみで、法定相続人が遺留分を有していない場合を含め、相続財産に係る死因贈与契約等の効力についての争いがある場合であっても、相続税の納税義務及び申告書の提出義務が発生しないとする規定や法定申告期限の起算日を延長するとの規定を設けていない。他方で、当事者が、死因贈与契約等の効力に関し自ら認識する事情に基づいて相続税の申告書を提出した後に判決又は訴訟上の和解において当該申告の基礎としたところと異なる権利関係となった場合には、これを是正するために更正の請求を認める規定（同法32条6号及び相続税法施行令8条2項1号、国税通則法23条2項1号）が置かれている。そうすると、相続税法は、法定相続人が遺留分を有していない場合を含め、相続財産に係る死因贈与契約等の効力についての争いがある場合であっても、納税義務及び申告書の提出義務を発生させないものとはしておらず、このような場合にも、死因贈与契約等の効力の有無に関する事情について最も通じている納税者たる相続人に、自らの認識する事情に基づいて申告書の提出を求めているものと解すべきである。

また、①租税が公共サービスの資金の調達手段として強い公共性を有していること、②国の財政は、各会計年度における経費を、その年度の歳入をもって支弁しなければならず（財政法12条）、租税債務の確定と徴収は公平・確実かつ迅速に行われなければならないことからすれば、租税債務は、公平性を確保しつつ早期に確定されるべきである。そうすると、相続人たる地位を有している以上、その者が遺留分を有していないとか死因贈与契約等の効力に争いがあるなどという事情があつたとしても、その存否について訴訟上で確定するまで相続税の申告期限の起算日を遅らせることは、相続財産の帰属に争いがない納税義務者との間で公平性を欠き、また、租税債務の早期確定に反するものであって到底認められない。

以上によれば、遺留分を有さない相続人と受贈者との間で死因贈与契約の効力に争いあつた本件のような場合であっても、相続税法27条1項に規定する「相続の開始があつたことを知った日」とは、①被相続人の死亡により相続が開始したこと及び②自

己が被相続人の法定相続人であることを知った日をいうものと解すべきである。

(イ) 原告は、丙が本件死因贈与契約を締結した旨主張して別件訴訟を提起し、遺留分のない原告が何ら本件被相続人の遺産を相続しない可能性もあった状況下において、原告に本件相続に係る相続税の確定申告を要求するのは酷であり、別件訴状の送達日から10か月以内に確定申告をすることは全く期待することができなかつた旨主張する。

しかしながら、①別件訴訟における丙の訴訟代理人から原告に対し、別件訴訟について「判決によることなく和解を望む」旨記載された手紙が送付されていたこと(乙11、12)からすれば、丙は、原告の相続権の全てを否定し、本件被相続人の相続財産の全てを取得することを目的として別件訴訟を提起、追行したものと認められないこと及び②原告が、別件訴訟において、本件死因贈与契約は成立していないか、仮に成立していたとしても撤回する旨を主張し、最終的には、本件被相続人の法定相続人としての地位に基づき本件被相続人の遺産を相続していることからすれば、そもそも原告が本件被相続人の遺産を全く相続することができない可能性が高い状況にあったということとはできないから、原告の主張は前提において失当である。また、別件訴状には本件被相続人が死亡したことや原告が本件被相続人の唯一の法定相続人であることのほか、本件相続税申告の基礎となる本件被相続人の遺産の全内容が記載されているのであるから、原告は、本件被相続人の遺産の内容や申告すべき内容をその申告期限までに十分に認識していたものといえる。しかも、原告は、平成22年4月27日には、本件相続に係る相続税の概算金額を別件訴訟における原告の訴訟代理人から伝えられているばかりか(乙13)、同年12月20日には、別件訴訟における原告の訴訟代理人から、「相続税の発生時期は相続開始時であり、この時を基準に相続税法が適用されます。本件では乙(本件被相続人)の死亡時です。」と伝えられているのであるから(乙13)、本件相続に係る相続税の申告の必要性を十分に認識していたものといえる。

そうすると、原告が本件相続に係る相続税の申告をその申告期限(別件訴状が送達された平成22年4月14日の翌日から10か月を経過する日に当たる平成23年2月14日)までに行うことは主観的にも客観的にも十分に可能であったというべきである。なお、仮に、原告が本件死因贈与契約が無効であることを前提として本件相続に係る相続税の申告をした後に、別件訴訟において丙の主張が認められ、原告が本件被相続人の遺産を全く取得しないことになったとしても、原告の納付すべき相続税については、国税通則法23条や相続税法32条の規定に基づく更正の請求により減額されることからみても、原告が別件訴状の送達の日から10か月以内に本件相続税の申告をすることが原告にとって酷であったということとはできない。

以上のとおり、本件相続に係る原告の「相続の開始があつたことを知った日」は原告に別件訴状が送達された日であり、これが本件相続に係る相続税の申告期限の起算日になると解したとしても、当該申告期限内に原告に相続税の申告を求めることが酷であり期待することができないとはいえないから、原告の主張に理由はない。

(ウ) 原告は、別件訴訟において、本件死因贈与契約という法律行為を争っており、別件訴訟における結論いかんによっては、全く相続が受けられない可能性もあったのであり、このような利益状況は、認知や相続人の廃除に関する裁判を争っている場合と全く同

じであるから、本件相続における自己のために相続の開始があったことを知った日は、本件和解が成立した日（平成23年12月6日）というべきである旨主張する。

しかしながら、相続開始時には認知を受けていなかったため、あるいは相続人の廃除を受けていたためにそもそも相続人ですらなかった場合や、特定の相続人がその後廃除に関する裁判の確定により相続権を失ったために相続開始時には相続人でなかった者が代襲相続人又は後順位の相続人として新たに相続人となった場合については、いずれも、相続資格そのものが裁判で争われ、あるいは裁判の結果によってその資格そのものの得喪が決まる場合、すなわち、被相続人の死亡時を基準として相続人としての資格に基づいた申告を求めることがおよそ期待できない場合であり、特殊な事例である。

本件における原告は、本件被相続人の死亡の時から本件被相続人の法定相続人であって、原告自身も自己が本件被相続人の法定相続人であることを認識しているのであり、単に、別件訴訟が提起されて相続する財産が確定していないにすぎないのであるから、上記のような特殊な事例とは全く異なり、相続人としての資格に基づいた申告を求めることがおよそ期待できないとはいえない。

したがって、原告の主張は理由がない。

（原告の主張の要点）

ア 相続税法27条1項にいう「相続の開始があったことを知った日」は、自己のために相続の開始があったことを知った日、すなわち、①被相続人の死亡により相続が開始したこと及び②自己が被相続人の法定相続人であることを知った日と解するのが基本的には相当であるが、法定相続人が遺留分を有しない場合には、被相続人が第三者に包括遺贈や包括的な死因贈与をしていれば何ら財産を相続することがなく、第三者から包括遺贈や包括的な死因贈与を主張されている状況においては、そのような法定相続人の相続権は期待権という極めて弱い権利であるにとどまり、そのような相続人が相続税の確定申告をすることは不可能であって期待することができないから、上記②については、法定相続人が遺留分を有する場合に限定されるべきであり、遺留分を有しない法定相続人については、具体的に遺産を相続すること（第三者への包括遺贈や包括死因贈与がないか、あるとしてもその効力が否定されること）を認識した日であることを要すると解すべきである。

このことは、法規範性はないものの、基本通達27-4において、認知に関する裁判又は相続人の廃除の取消しに関する裁判若しくは相続人の廃除に関する裁判の確定により相続開始後に相続人となった者については、当該者が当該裁判の確定を知った日をもって「相続の開始があったことを知った日」として取り扱うものとする旨が定められていることから裏付けられる。すなわち、このような取扱いは、認知や相続人の廃除に関する裁判の結論が不明な時点において、当該法律行為を争っている者（当該裁判の確定によって新たに相続人となる者）において、当該裁判の確定前に確定申告をすべきことを要求するのは酷であり、また期待もできないことによるものであり、そのような場合には、裁判の確定日を「自己のために相続の開始があった」ものと解しているのである。

イ 本件において丙は、別件訴状において、本件被相続人との間で本件死因贈与契約を締結したと主張して訴えを提起したものであり、丙の主張が認容されれば、遺留分のない原告は何ら本件被相続人の遺産を相続することはなくなる状況にあった。このような状況下に

において、原告に本件相続に係る相続税の確定申告を要求するのは酷であり、別件訴状の送達日から10か月以内に確定申告をすることは全く期待することができなかつたものである。そして、原告は、別件訴訟において、本件死因贈与契約という法律行為を争っており、別件訴訟における結論いかんによっては、全く相続が受けられない可能性もあつたのであり、このような利益状況は、認知や相続人の廃除に関する裁判を争っている場合と全く同じである。そうすると、原告は、本件和解が成立したことによって初めて本件被相続人の遺産を相続することができるようになったといふことができるから、本件和解の成立による相続の確定によって初めて自己のために相続の開始があつたものと評価すべきである。

以上によれば、本件相続における自己のために相続の開始があつたことを知つた日は、本件和解が成立した平成23年12月6日といふべきであるから、本件相続税申告が同月20日にされている以上、原告に無申告加算税を課する法律上の根拠はないといふべきである。

ウ 被告は、相続税法は、相続財産に係る死因贈与契約等の効力について争いがある場合であっても、相続税の納税義務及び申告書の提出義務が発生しないとする規定や法定申告期限の起算点を延長する規定を設けていない旨主張するが、同法55条は、正しく相続に関する争いがあり、遺産分割が未了な状態における納税義務及び申告書の提出義務について規定するものであるから、被告の主張は理由がない。

(2) 国税通則法11条の適用の可否

(原告の主張の要点)

ア 国税通則法11条にいう「やむを得ない理由」については、国税通則法基本通達11条関係1(3)において、申告等をする者の重傷病その他の自己の責に帰さないやむを得ない事由を意味するものである旨が明らかにされているところ、本件においては、原告は、丙から本件死因贈与契約の存在を理由に別件訴訟を提起されており、敗訴すれば何ら相続を受けることができなくなるから、別件訴訟の結論が出るまで確定申告をすることができなかつたものと認められる。

そうすると、本件相続に係る相続税の申告について、仮に、相続税の申告期限の起算日を別件訴状が原告に送達された日であると解するとしても、自己の責めに帰さないやむを得ない事由により申告することができなかつたものとして、期限の延期が認められ、本件和解が成立した日から2か月以内に確定申告をすれば、申告期限の徒過はないものとして扱われるべきものと解すべきである。

イ 基本通達27-5前段は、認知の訴え、相続人の廃除、相続の回復又は相続の放棄の取消しその他の事由で相続人に異動が生じた場合、遺留分減殺請求の確定、遺贈又は遺贈の放棄を、国税通則法基本通達11条関係1(3)にいう「自己の責めに帰さないやむを得ない事由」に該当するものと解し、それらの事由により新たに相続人となつた者以外の者について、申告期限の延期を認める趣旨のものである。そうすると、本件相続に係る相続税の申告について、仮に、相続税の申告期限の起算日を別件訴状が原告に送達された日であると解するとしても、本件においては、相続税法32条4号の規定する「遺贈の放棄」又は相続税法施行令8条2項1号の規定する「遺贈により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決」があつたのであり、本件和解により新たに相続人となつたものといえる原告については、申告期限の延期により救済されるべきであり、まさに自己の責め

に帰さないやむを得ない事由があるものと認められ、国税通則法 11 条の規定する「やむを得ない理由」も認められるべきである。

以上によれば、原告は、「やむを得ない理由」が止んだ本件和解の成立日である平成 23 年 12 月 6 日から 2 か月以内の日である同月 20 日に本件相続税申告をしているから、原告に無申告加算税を課する法律上の根拠はないというべきである。

(被告の主張の要点)

ア 国税通則法 11 条は、災害その他やむを得ない理由によって、国税に関する法律に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の提出、納付又は徴収に関する行為の期限までに、これらの行為をすることができないと認められるときに、その期限を延長する道を一般的に開いた規定であり、同条にいう「災害その他やむを得ない理由」とは、申告等の不能に直接因果関係を有する事実をいい、具体的には、地震、暴風、豪雨等による自然現象の異変による災害や、火災、交通の途絶等による人為による異常な災害及び申告等をする者の重傷病その他の自己の責めに帰さないやむを得ない事実をいうものとされている。そして、同条の規定に基づく期限の延長について、国税通則法施行令 3 条 2 項は、申告等をすべき者からの申請に基づき、国税庁長官等が期日を指定して期限を延長する旨定め、同条 3 項は、同法 11 条に規定する災害その他やむを得ない理由がやんだ後相当期間内に当該申請を行うべきことを定めている（なお、同令 3 条 1 項は、都道府県の全部又は一部にわたり災害その他やむを得ない理由により、同法 11 条に規定する期限までに申告等ができないと認められる場合の規定であるから、本件がこれに妥当しないことは明らかである。）。

本件においては、原告が遺留分を有していない法定相続人であるため、別件訴訟において敗訴すれば何ら相続を受けることができなくなる可能性があるとの事情は、原告の主観的なものにすぎない。また、原告は、前記（1）のとおり、相続税を申告すべき必要性及びその基礎事情を具体的に認識しており、期限内に申告することが原告に酷なものというとはできない。

したがって、原告が申告期限までに相続税の申告をしなかったことについて自己の責めに帰さないやむを得ない事実とは認められない。

イ 原告は、本件においては、相続税法 32 条 4 号又は相続税法施行令 8 条 2 項 1 号の規定する事由があったのであり、原告が本件和解により新たに相続人になったものといえることに照らすと、相続税の申告期限の延期により救済されるべきである旨主張する。

しかしながら、本件和解は、本件相続に係る相続税の申告期限（平成 23 年 2 月 14 日）の後である同年 12 月 6 日に成立したものであり、申告期限前 1 か月以内に一定の事由が生じたものではないから、原告の主張する事情をもって国税通則法 11 条にいう「災害その他やむを得ない理由」が生じている旨の原告の主張は理由がない。

(3) 国税通則法 66 条 1 項ただし書にいう「正当な理由」の有無

(原告の主張の要点)

ア 次のとおり、本件相続税申告に係る申告書は、同法 30 条 1 項の規定する期限後申告書に該当し、原告は、国税通則法 66 条 1 項ただし書の規定する「正当な理由」を有しているから、原告に無申告加算税を課する法律上の根拠はないというべきである。

(ア) 本件相続においては、「遺贈の放棄があったこと」（相続税法 32 条 4 号）又は「遺贈により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと」

(相続税法施行令8条2項1号)に該当する事由が存し、同法30条1項の規定する期限後申告をすることができる場合に該当することは明らかである。そして、遺留分を有しない原告が、丙から本件死因贈与契約の存在を請求原因とする別件訴訟を提起されている状況において、同訴訟が進行している間に確定申告をすることができるはずもない(原告は丙から訴えを提起された事情を全く把握できないまま、別件訴訟への応訴を余儀なくされ、とりあえず丙の請求を争ったものにすぎないのである。)から、無申告加算税を課すことが納税者にとって不当又は酷となるような真にやむを得ない事情があったことも明らかである。

(イ) 相続税の納税義務者は、相続又は遺贈(死因贈与を含む)により財産を取得した個人であるが、納税義務者が実際に負担する相続税額は、遺産分割の内容によって異なってくるため、遺産分割協議が成立するまでの間、納税義務者の相続税額を確定することはできない。もっとも、遺産分割が行われないうち、一切課税することができないとすると、遺産分割を恣意的に遅延させて相続税の課税を遅らせることが可能となるから、相続税法55条は、相続又は包括遺贈により取得した遺産が未分割であるときは、その分割されていない財産については、民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って当該財産を取得したものとしてその課税価格を計算するものとする(同条本文)が、その後において民法の規定による相続分又は包括遺贈の割合と異なる割合で遺産分割が行われた場合には、期限後申告若しくは更正の請求又は税務署長による更正若しくは決定を妨げない(同条ただし書)旨を定めている。

本件死因贈与契約は、本件被相続人が丙に対して全ての遺産を包括的に贈与する内容のものであるから、相続税法55条本文に従うと丙が本件被相続人の全ての遺産を取得したものとして、課税価格を計算して確定申告をしなければならないこととなり、その後、本件和解の成立により上記の遺産の分割が行われ、原告が上記の遺産の一部を取得したのであるから、同条ただし書に従い、丙が過大に納付した相続税について更正の請求をし、原告が未払の相続税について期限後申告をすべきことになる。このように、本件相続に関し、遺産分割が未了の状態においては、同条の適用により、包括受遺者である丙が本件被相続人の全ての遺産についての申告義務及び納税義務を負担すべきであり、原告がこれらの義務を負うことはあり得ないというべきである。

そうすると、原告は、本件和解により本件死因贈与契約と異なる遺産分割がされたことにより、新たに相続税法27条1項の規定する申告書を提出すべき義務を負うのであり、当該申告は、同法55条ただし書に基づく申告そのものであって、正に同法30条1項が規定する自己の責めに帰さない特別な事情がある場合の期限後申告にほかならないから、原告には、国税通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由」も認められるというべきである。

イ 被告の主張を前提とすれば、原告及び丙の納税額が確定したのは、いずれも平成23年12月6日であり、それよりも前の本件和解が成立するまでの間は、確定した相続税額(7442万3570円)と同額の納税のしようがないにもかかわらず、本件和解が成立する10か月も前の同年2月14日までにその申告及び納税が強いられることになるが、これは納税者に不可能を強いるものである。このような不可能を強いることなく公平かつ迅速な課税を実現するために相続税法55条が規定されたのであり、それを踏まえると、本件に

においては、本件死因贈与契約により包括受遺者となった丙が本件被相続人の財産の全てを取得したものととして、課税価格を計算して申告期限内に確定申告をしなければならなかったものであって、申告義務及び納税義務に違反したのは丙であり、原告ではないというべきである。

ウ 丙は、平成23年12月24日、本件相続に係る相続税の申告をしたところ、松戸税務署長は、平成24年1月31日、丙に対し、無申告加算税の賦課決定の処分をした。丙は、これを争ったところ、国税不服審判所長は、平成25年6月4日、丙については、本件和解が成立した日（平成23年12月6日）をもって、相続税法27条1項にいう「相続の開始があつたことを知つた日」とするのが相当であるとして、上記の無申告加算税の賦課決定の処分を取り消した。相続人間には、相続税（付帯税も含む。）の連帯納付義務があることや課税の公平の見地からすると、丙に無申告加算税や延滞税が課されなかった事実は、本件処分においても十分に考慮されるべきである。

エ（ア）被告は、相続税法施行令8条2項1号の「判決」には和解が含まれないと解釈し、本件相続は、相続税法32条6号が引用する同令8条2項1号を理由とする期限後申告をすることができる場合に該当しない旨主張する。

しかしながら、相続税法施行令8条2項1号を引用する相続税法32条6号は、後発的事由による更正の請求の特則を定めるものであり、その本則は、国税通則法23条2項に規定されているところ、同項においては、同項にいう「判決」には判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含むものと明記されているから、同令8条2項1号の「判決」についても、同法の「判決」と同義に解すべきことは当然である。

したがって、被告の主張は全く理由がない。

（イ）被告は、本件相続について、相続税法55条を適用する余地がなく、原告が相続税法30条1項に規定する期限後申告書を提出することができる者には当たらない旨主張する。

しかしながら、被告は、遺産分割未了の状態においても、将来の遺産分割協議において取得することになる財産に応じて原告に申告及び納税義務があるとの考えを前提とするものであり、失当である。また、被告のような主張を前提とすると、本件被相続人が死亡した当時、本件死因贈与契約に基づき、丙が本件被相続人の財産の全てを取得したことになるから、丙が本件被相続人の財産の全てについての相続税の申告及び納税をすべきであるという結論になるはずである。そして、本件和解の成立後、原告は、相続税法32条6号に基づき、同法30条1項の期限後申告をすることになるはずである。

したがって、被告の主張は失当である。

（ウ）被告は、原告が本件被相続人の唯一の相続人であり、本件相続の開始時に相続財産を取得すると同時に本件相続に係る相続税の納税義務があつた旨主張する。

しかしながら、死因贈与を受けたと主張する者が存在し、遺留分を有しない法定相続人がその効力を争っている場合における相続税の申告及び納税義務者は、当初、死因贈与を受けたと主張する者がその内容を前提として相続税の申告及び納税をすべきであつて、死因贈与契約の有効性を考慮すべきではなく、死因贈与契約の有効性について申告及び納税した内容と異なる判断を得たときは、修正申告、期限後申告又は更

正の請求によって対応すべきである。

本件においては、丙が本件死因贈与契約に基づいて別件訴訟を提起してきたものである上、原告には遺留分がなく、本件死因贈与契約が有効である場合には全く相続を受けられない立場にあったから、本件死因贈与契約の有効性を争った原告が、最終的に確定する相続分について、当初から申告及び納税すべきという結論は取り得ないというべきである。

(エ) 被告は、本件和解において、本件被相続人の相続財産に属する預金のうち8500万円の範囲で本件死因贈与契約が有効に成立したことが確認され、上記の財産を除く本件被相続人の財産について原告が本件相続によって相続することが確認されているから、丙が本件死因贈与契約により8500万円の遺産を取得し、原告は本件相続により上記の財産を除いた本件被相続人の相続財産を取得したものと認められ、原告は、本件相続の開始時に本件相続に係る相続税の納税義務を負い、相続税の法定申告期限までに申告書を提出する義務を負った旨主張する。

しかしながら、本件死因贈与契約は、包括的な死因贈与であり、いわゆる特定死因贈与ではなかったから、本件死因贈与契約に係る書面を見て、その有効性に疑義を持つことはあっても、それが8500万円の範囲で有効であると解釈することができる材料は全くなかった。本件和解において被告が指摘するような条項が記載されたのは、本件和解の効力を相続時に遡及させるための便宜的な合意に過ぎないから、これを根拠に課税することは、原告に不可能を強いることであり、違法である。

(被告の主張の要点)

ア 無申告加算税は、無申告による納税義務違反の事実があれば、原則としてその違反者に課されるものであり、当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、無申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税の実を挙げようとする行政上の措置であり、主観的責任の追及という意味での制裁的な要素は重加算税に比して少ない。そして、国税通則法66条1項ただし書は、期限後申告書の提出又は決定に基づき納付すべき税額に対して課される無申告加算税につき、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合にはこれを課さないこととしている。上記のような無申告加算税の趣旨に照らすと、同項ただし書にいう「正当な理由」がある場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、無申告加算税の趣旨に照らしても、なお納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいうものと解すべきである。

本件においては、原告が別件訴訟に敗訴すれば何ら相続を受けることができなくなる可能性があることは原告の主観的事情にすぎず、原告は、本件相続に係る相続税を申告すべき必要性及びその基礎事情を具体的に認識していたものであり、法定申告期限までに相続税の申告をすることは十分に可能であったから、原告には無申告加算税の賦課を違法ならしめる正当な理由としての「真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情」があるとは認められず、また、原告に無申告加算税を賦課することが、原告にとって不当又は酷になるともいえない。なお、原告が本件被相続人の全遺産を基に本件相続に係る相続税の申告をした後に別件訴訟の終結により、丙が本件被相続人の遺産の全部又は一部を取得したとしても、原告の相続税が更正の請求により減額されることになるから、本件和解が

成立するまで原告が実際に相続する財産が不確定な状態にあったことが、「真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情」に該当しないことは明らかである。

したがって、本件において原告に「正当な理由」は認められない。

イ（ア）原告は、相続税法30条1項を根拠として、国税通則法66条1項ただし書の規定する「正当な理由」がある旨主張する。

しかしながら、相続税法30条1項は、相続の開始があったものの、当初に取得した財産の範囲では納付すべき相続税が生じなかったため相続税の申告を要しなかった者が、その後、一定の事由が発生し、相続による取得財産が新たに生じ、又は増加することとなったことにより、新たに相続税の納税義務が生ずる場合に相続税の期限後申告ができることを規定したものであるから、同項の規定により期限後申告が認められるのは、同項に掲げる事由に該当することによって、初めて相続税の納税義務者となる者に限られるというべきである。

本件において、原告は、本件被相続人の死亡の時から一貫して本件被相続人の唯一の法定相続人であり、本件和解の成立によって新たに同法27条1項に規定する相続税の申告書を提出すべき要件に該当したわけではないから、同法30条1項に規定する期限後申告書を提出することができる者には当たらない。このことは、本件和解において、原告が本件相続を原因として本件被相続人の財産を取得することが確認されていることから明らかであるし、原告は、本件死因贈与契約等について自己の認識するところに従い、本件相続に係る相続税の申告を、同法27条に規定する申告期限までに当然になすべきだったものである。

したがって、原告の主張は理由がない。

イ（イ）原告は、本件相続においては、相続税法32条4号又は相続税法施行令8条2項1号に該当する事由が存する旨主張する。

しかしながら、別件訴訟においては、本件死因贈与契約の存否が争われ、本件和解において、本件被相続人の相続財産に属する預金のうち8500万円の範囲で本件死因贈与契約が有効に成立したことが確認されたのであって、丙が「遺贈の放棄」をしたのではないから、本件和解の成立が相続税法32条4号に規定する「遺贈の放棄があつたこと」に該当しないことは明らかである。また、相続税法施行令8条2項1号は、「相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があつたこと」と規定しているのみで、和解について規定するものではないから、本件和解の成立が同号に該当すると解することもできない。国税通則法23条2項1号においては、「判決（判決と同一の効力を有する和解その他の行為を含む。）」と規定され、「判決」に「判決と同一の効力を有する和解を含む」ことが明示されていることや、相続税法19条の2（配偶者に対する相続税額の軽減）第2項の「政令で定める日」について規定する同令4条の2第1項1号においては、「判決の確定又は訴えの取下げの日その他当該訴訟の完結の日」と規定している（和解については「訴訟の完結」に含まれるものである（民事訴訟法第6章（裁判によらない訴訟の完結））ことからすれば、税法においては、判決と和解が明確に区別されて規定されているといえる。そうすると、仮に、同令8条2項1号に規定する「判決」に和解が含まれる場合には、その旨が明示されるなどして、「判決」に和解が含まれることが文言上明らか

にされるはずであるにもかかわらず、同号に規定する「判決」に和解を含むことが文言上明らかにされていないから、同号の「判決」に和解が含まれないことは明らかである。

よって、本件相続は、期限後申告をすることができる場合に該当しないから、原告の主張は、前提を欠くもので理由がない。

- (ウ) 原告は、本件和解により本件死因贈与契約と異なる遺産分割がされたことにより、新たに相続税法 27 条 1 項の規定する申告書を提出すべき義務を負うのであり、当該申告書は、同法 55 条ただし書に基づき申告書であって、同法 30 条 1 項の規定する期限後申告にほかならないから、原告には、国税通則法 66 条 1 項ただし書にいう「正当な理由」が認められる旨主張する。

しかしながら、相続税法 30 条 1 項は、同法 27 条 1 項の規定による申告書の提出期限後において、同法 32 条 1 号から 6 号までに規定する事由が生じたため、「新たに」同法 27 条 1 項に規定する申告書を提出すべき要件に該当することとなった者が期限後申告書を提出することができる旨を定めたものである。原告は、本件被相続人の唯一の相続人であって、本件相続の開始時に相続財産を取得すると同時に本件相続に係る相続税の納税義務を負い、相続税の法定申告期限までに申告書を提出する義務を負ったのであるから、本件和解によって「新たに」申告書を提出すべき要件に該当することになったものではないから、原告の本件相続に係る相続税に関する申告書が同法 30 条 1 項に該当するものでないことは明らかである。

また、同法 55 条ただし書は、未分割財産が分割された場合に適用される規定であるところ、本件相続に関しては、本件和解において、本件被相続人の A 銀行松戸西口支店の定期預金 1 億 7 0 0 0 万円のうち 8 5 0 0 万円の範囲で本件死因贈与契約が有効に成立したことが確認され、また、上記の財産を除く本件被相続人の財産について、原告が本件相続によって相続することが確認されている（甲 2）。そうすると、丙は本件死因贈与契約により本件被相続人の相続財産の一部を取得し、原告は本件相続により上記の財産を除いた本件被相続人の相続財産を取得したものであり、いずれも未分割財産が遺産分割されたことにより相続財産を取得したものではないから（なお、民法上、遺産分割に係る審判は、家庭裁判所が管轄するとされているが（民法 907 条 2 項）、別件訴訟は東京地方裁判所に係属した事件であることから、本件和解が未分割財産の分割に係るものではないことは明らかである。）、本件相続について、相続税法 55 条ただし書は適用されない。

したがって、本件相続について相続税法 55 条ただし書が適用されること及び本件相続に係る相続税の申告書が同法 30 条 1 項に規定する期限後申告書に該当することを前提とする原告の上記主張は失当である。

- (エ) 原告は、被告の主張を前提とすれば、原告及び丙の本件相続に係る相続税の納税額が確定したのは平成 23 年 1 月 6 日（本件和解が成立した日）であるにもかかわらず、それよりも前の時点において、確定した相続税額と同額の申告及び納税が強いられることとなるが、これは納税者に不可能を強いるものである旨主張する。

しかしながら、相続税は申告納税方式による国税であるから、相続税法 27 条 1 項の要件を満たす以上、法定申告期限内に申告書を提出しなければならないものである

ところ、納税者たる相続人は、自らの認識する事情に従い、法定申告期限までに申告をすることが求められており、かつそれで足りるのであって、法定申告期限までに将来的に確定される納税額を申告・納税しなければならないものではない。納税者たる相続人が、自らの認識する事情に従って相続税の申告をした後に、当該事情と異なる事情が生じた場合に備えて、国税通則法23条や相続税法32条に規定する更正の請求等、事後的に調整が可能となる規定も置かれているのである。

したがって、法定申告期限までに将来的に確定される納税額を申告・納税することを前提とする原告の上記主張には理由がない。なお、原告は、本件和解が成立するまでの間は、納税のしようがないなどとして、本件相続税申告をした時点において納税する資金がないことを問題とするが、納税する資金がないことは、延納許可（相続税法38条以下）その他徴収上考慮されることがあるとしても、そのことにより相続税の申告が妨げられるものではないから、原告の主張は失当である。

(オ) 原告は、丙の本件相続に係る相続税の申告の内容等を指摘し、丙に無申告加算税や延滞税が課されなかった事実は、本件処分においても十分に考慮されるべきである旨主張する。

しかしながら、相続税の納税義務者は、相続税法1条の3において相続又は遺贈により財産を取得した個人である旨規定されていることから明らかなとおり、相続税の申告及び課税処分は、財産を取得した個人ごとに別個独立に行われ、その効力も個別的に生ずるものであって、丙の本件相続に係る相続税の申告の内容等が、本件処分に影響を及ぼすものとはいえない。

したがって、原告の主張は失当である。

第3 当裁判所の判断

1 原告が本件相続の開始があったことを知った日について

(1) 相続税法27条1項は、相続により財産を取得した者は、当該被相続人から財産を取得した全ての者に係る相続税の課税価格の合計額がその遺産に係る基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税の課税価格に係る同法の規定による相続税額があるときは、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に課税価格、相続税額その他財務省令で定める事項を記載した申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない旨を定めているところ、同項にいう「相続の開始があったことを知った日」とは、自己のために相続の開始があったことを知った日をいうものと解され（前掲最高裁平成18年7月14日第二小法廷判決参照）、それは、①被相続人が死亡したことにより相続が開始したこと及び②自己が被相続人の相続人であることの双方を知った日をいうものと解するのが相当である。

本件においては、前提事実(1)のとおり、(あ) 本件被相続人は平成21年1月●日頃に死亡し、(い) 本件被相続人の相続人は原告のみであるところ、前提事実(3)アのとおり、これらの事実が正確に記載されていた上、それを証する戸籍関係書類も掲げられた別件訴状が、平成22年4月14日に原告に送達されているから、原告は、別件訴状が原告に送達された時に、本件被相続人が死亡したことにより本件相続が開始したこと及び原告が本件被相続人の相続人であることをいずれも知ったものと認められ、したがって、同日に自己のために相続の開始があったことを知ったものと認めるのが相当である。

(2) ア 原告は、遺留分を有しない相続人については、自己のために相続の開始があったことを

知った日は、前記（１）の①及び②に加え、具体的に遺産を相続すること（第三者への包括遺贈や包括死因贈与がないか、あるとしてもその効力が否定されること）を認識した日であることを要すると解すべきである旨主張する。

しかしながら、相続財産に係る死因贈与契約等の効力について争いがある場合には、相続税の申告書を提出する義務若しくは相続税を納付すべき義務が生じない旨の規定又は相続税の申告書の提出期限の起算日に変更が生ずる旨の規定は法令上見当たらない（原告は、相続税法５５条の規定を指摘するが、本件が遺産の分割がされた事案ではないこと（前提事実（３）イ）に照らし、原告の主張は採用することができない。）一方で、相続税の申告書を提出した後に生じた事由に基づく更正の請求を認める規定（相続税法３２条、国税通則法２３条２項）が置かれていることに照らすと、遺留分を有しない相続人について、そうではない相続人と異なった取扱いをすべき理由があるということとはできない。

したがって、原告の主張は採用することができない。

イ 原告は、i) 丙が本件死因贈与契約を締結した旨主張して別件訴訟を提起し、遺留分のない原告が何ら本件被相続人の遺産を相続しない可能性もあった状況下において、原告に本件相続に係る相続税の申告をすることを要求するのは酷であり、別件訴状の送達の日から１０か月以内に相続税の申告をすることは全く期待することができなかつた、ii) 別件訴訟において、本件死因贈与契約という法律行為を争っており、別件訴訟における結論いかんによっては全く相続分を受けることができない可能性もあるという利益状況は、認知や相続人の廃除に関する裁判を争っている場合と全く同じであるなどとして、本件については、本件和解が成立したことを知った日（平成２３年１２月６日）をもって自己のために相続の開始があったことを知った日とすべきである旨主張する。

しかしながら、前記（１）のとおり、原告は、別件訴状が原告に送達されたことにより、（a）本件被相続人の死亡により本件相続が開始したこと及び（b）原告が本件被相続人の相続人であることをいずれも知ったものである上、前提事実（３）アのとおり、別件訴状には、①本件被相続人の相続財産の内容が具体的に記載されていたこと、証拠（乙１１ないし１３）によれば、②別件訴訟における原告の訴訟代理人弁護士が、原告に対し、（あ）平成２２年４月２７日、本件相続に係る相続税の額を概算した結果についての説明を、（い）同年１２月２０日、相続税を納税する義務が発生する時期は相続の開始時（本件相続においては本件被相続人の死亡時）であり、その時点を基準に相続税法が適用される旨の説明をそれぞれしていること、③別件訴訟における丙の訴訟代理人弁護士が原告に対して別件訴訟について和解することを希望する旨が記載された手紙を送付したことの各事実が認められるところ、これらの事情を前提とすれば、原告は、本件相続に係る相続税の申告書の提出期限までには、本件相続に係る相続税の申告書を提出しなければならないことや当該申告書において申告すべき内容を認識することができたものと認めるのが相当である。

原告は、本件死因贈与契約によって何ら本件被相続人の遺産を相続しない可能性があったことを指摘するが、原告は、本件被相続人の唯一の相続人であったのであり、少なくとも上記の事情の下においては、上記のような可能性があったとしても、かかる認定が左右されるものではない。また、原告は、本件被相続人が死亡した時点において既に

相続人であったから、認知又は相続人の廃除若しくはその取消しに係る裁判の当事者となっている場合とはその前提を異にすることは明らかである。

したがって、原告の主張は採用することができない。

2 国税通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由」の有無について

- (1) 無申告加算税は、申告書の提出が期限内にされなかった場合に課されるものであり、これによって当初から適法に申告し納税した納税者との間の客観的な不公平の実質的な是正を図るとともに、無申告による納税義務の違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図り、もって納税上の実を挙げようとする行政上の措置である。他方、国税通則法66条1項ただし書は、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合は無申告加算税を課さない旨を定めているところ、無申告加算税が課される上記の趣旨に照らせば、この「正当な理由があると認められる」場合とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、上記のような無申告加算税の趣旨に照らしてもなお、納税者に無申告加算税を課することが不当又は酷になる場合をいうものと解するのが相当であり、単に法律の規定を知らなかったり、これを誤解していたりした場合は、この場合には当たらないというべきである。

本件においては、前記1のとおり、原告は、別件訴状が原告に送達されたことによって、本件被相続人の死亡により本件相続が開始したこと及び原告が本件被相続人の相続人であることをいずれも知ったものであり、法定申告期限までに本件相続に係る相続税の申告をすることが十分に可能であったといえるのであるから、丙が本件相続に係る相続税の申告において無申告加算税を課されなかったこと（甲14、弁論の全趣旨）等の原告の指摘する事情を踏まえたとしても、真に原告の責めに帰することのできない客観的な事情があるものということとはできない。

原告は、本件において、原告には本件和解が成立するまでの間は本件相続に係る相続税の申告義務はなく、あるいはかかる義務を強いるのは酷であるなどとし、相続税法55条本文の規定によれば、本件死因贈与契約により包括受遺者となったと主張する丙が本件被相続人の財産の全てを取得したものとして、課税価格を計算して法定申告期限内に申告しなければならなかったから、相続税の申告の義務及び納付の義務に違反したのは丙であって原告ではない旨主張する。

しかしながら、原告は、前提事実(1)のとおり、本件被相続人の唯一の相続人であり、本件被相続人の死亡と同時に本件被相続人の財産に属した一切の権利義務を承継するとともに本件相続に係る相続税を納める義務を負い、自己のために相続の開始があったことを知った時（平成22年4月14日）を起算点とする法定申告期限までに相続税の申告書を提出する義務も負ったものであって、丙が本件死因贈与契約の成立及びその有効性を主張して別件訴訟を提起したものであるとしても、原告はこれを争っていたのであって、かかる争いが存在していたというにすぎないのであるから、原告が上記に指摘するような事情は上記の原告の義務を左右するものということとはできない。

- (2) ア 原告は、本件和解が、相続税法32条4号にいう「遺贈の放棄があつたこと」又は相続税法施行令8条2項1号にいう「遺贈により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があつたこと」に該当するなどとして、本件相続税申告に係る申告書が、同法30条1項の規定による期限後申告書に該当する旨主張する。

しかしながら、前記（１）のとおり、原告は、本件被相続人の死亡の時から本件被相続人の唯一の相続人であったのであり、本件和解の成立によって新たに相続税法２７条１項に規定する申告書を提出すべき要件に該当することとなったものとはいえないから、原告の上記主張は、その前提を欠くものというほかはない。

したがって、原告の主張は採用することができない。

イ 原告は、本件和解によって遺産の分割がされた結果として原告が本件被相続人の財産を取得したものであるから、本件相続税申告が相続税法５５条ただし書の定める申告書の提出に該当するとの理解を前提に、本件相続税申告に係る申告書が、同法３０条１項の規定する期限後申告書に該当する旨主張する。

しかしながら、前提事実（３）イのとおり、原告は、本件相続により本件被相続人の財産を取得したのであり、本件和解の成立によって遺産の分割がされたことにより本件被相続人の財産を取得したものではない（なお、原告は、本件和解の和解条項（前提事実（３）イ）は、本件和解の効力を本件相続の開始時に遡及させるための便宜的な合意にすぎない旨主張するが、和解調書（甲２）の文言からは、上記の条項が原告が主張するような趣旨のものであるとしようかがわれず、他に、同条項が原告の主張するようなものであることをうかがわせる証拠ないし事情等も格別見当たらないから、原告の主張は採用することができない。）から、本件相続税申告が相続税法５５条ただし書の定める申告書の提出に該当する余地はなく、本件相続税申告に係る申告書が同法３０条１項の規定する期限後申告書に該当する余地もないというべきである。

したがって、原告の主張は採用することができない。

3 国税通則法１１条の適用の可否について

原告は、①別件訴訟において敗訴すれば何ら相続財産を相続することがなくなる、②本件和解が成立したことが相続税法３２条４号又は相続税法施行令８条２項１号に該当するとして、本件に国税通則法１１条の適用がある旨を主張するが、これまでに述べたところに照らせば、上記に原告が挙げる事情はいずれも、本件に同条の適用があることを基礎づけるものとはいえないことが明らかであり、他に、本件に同条の適用があることを基礎づける事情があると認めるに足る証拠ないし事情等も見当たらないから、上記の原告の主張は採用することができない。

4 結論

これまで述べたところによれば、原告は、平成２２年４月１４日に自己のために相続の開始があったことを知り、また、国税通則法１１条にいう「やむを得ない事情」があったとは認められないから、同日から起算して１０月以内に相続税の申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならなかったところ、原告が、本件相続税申告をしたのは、法定申告期限である平成２３年２月１４日より後の日である同年１２月２０日であり、そのことについて、相続税法６６条１項ただし書にいう「正当な理由」があるとは認め難いから、同項本文の規定により無申告加算税が課されることになるというべきである。

以上に加え、弁論の全趣旨によれば、原告の本件相続に係る納付すべき相続税の額（７４４２万３５００円）は、本件相続税申告におけるそれと同額であって当事者の間に争いがなく、原告に課されるべき相続税に係る無申告加算税の額は、同別紙記載のとおりであって、本件処分におけるそれと同額であると認められる。

したがって、本件処分は、適法である。

第4 結論

以上によれば、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとして、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 館内 比佐志

裁判官 福渡 裕貴

裁判官 川嶋 知正

関係法令等の定め

1 相続税法の定め

(1) 相続税法27条(相続税の申告書)1項の定め

相続税法27条1項は、相続又は遺贈(中略)により財産を取得した者及び当該被相続人に係る相続時精算課税適用者は、当該被相続人からこれらの事由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(同法19条又は21条の14ないし21条の18の規定の適用がある場合には、これらの規定により相続税の課税価格とみなされた金額。以下この項において同様である。)の合計額がその遺産に係る基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税の課税価格に係る同法15条ないし19条、19条の3ないし20条の2及び21条の14ないし21条の18の規定による相続税額があるときは、その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(その者が国税通則法117条2項(納税管理人)の規定による納税管理人の届出をしないで当該期間内にこの法律の施行地に住所及び居所を有しないこととなるときは、当該住所及び居所を有しないこととなる日まで)に課税価格、相続税額その他財務省令で定める事項を記載した申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない旨を定めている。

(2) 相続税法30条(期限後申告の特則)1項の定め(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。)

相続税法30条1項は、同法27条1項の規定による申告書の提出期限後において同法32条1号ないし6号に規定する事由が生じたため新たに同法27条1項に規定する申告書を提出すべき要件に該当することとなった者は、期限後申告書を提出することができる旨を定めている。

(3) 相続税法32条(更正の請求の特則)の定め(平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。)

相続税法32条は、相続税又は贈与税について申告書を提出した者又は決定を受けた者は、次の各号のいずれかに該当する事由により当該申告又は決定に係る課税価格及び相続税額又は贈与税額(当該申告書を提出した後又は当該決定を受けた後修正申告書の提出又は更正があった場合には、当該修正申告又は更正に係る課税価格及び相続税額又は贈与税額)が過大となったときは、当該各号に規定する事由が生じたことを知った日の翌日から4月以内に限り、納税地の所轄税務署長に対し、その課税価格及び相続税額又は贈与税額につき国税通則法23条1項(更正の請求)の規定による更正の請求をすることができる旨を定めている。

ア 1号 相続税法55条の規定により分割されていない財産について民法(同法904条の2(寄与分)を除く。)の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って課税価格が計算されていた場合において、その後当該財産の分割が行われ、共同相続人又は包括受遺者が当該分割により取得した財産に係る課税価格が当該相続分又は包括遺贈の割合に従って計算された課税価格と異なることとなったこと。

イ 4号 遺贈に係る遺言書が発見され、又は遺贈の放棄があったこと。

ウ 6号 1号ないし5号に規定する事由に準ずるものとして政令で定める事由が生じたこと。

エ その余の号 略

- (4) 相続税法55条（未分割遺産に対する課税）の定め（平成23年法律第114号による改正前のもの。以下同じ。）

相続税法55条は、相続若しくは包括遺贈により取得した財産に係る相続税について申告書を提出する場合又は当該財産に係る相続税について更正若しくは決定をする場合において、当該相続又は包括遺贈により取得した財産の全部又は一部が共同相続人又は包括受遺者によってまだ分割されていないときは、その分割されていない財産については、各共同相続人又は包括受遺者が民法（同法904条の2（寄与分）を除く。）の規定による相続分又は包括遺贈の割合に従って当該財産を取得したのものとしてその課税価格を計算するものとするが（本文）、その後において当該財産の分割があり、当該共同相続人又は包括受遺者が当該分割により取得した財産に係る課税価格が当該相続分又は包括遺贈の割合に従って計算された課税価格と異なることとなった場合においては、当該分割により取得した財産に係る課税価格を基礎として、納税義務者において申告書を提出し、若しくは相続税法32条に規定する更正の請求をし、又は税務署長において更正若しくは決定をすることを妨げない（ただし書）旨を定めている。

- 2 相続税法施行令8条（更正の請求の対象となる事由）2項1号の定め（平成23年政令第380号による改正前のもの。以下同じ。）

相続税法施行令8条2項1号は、相続税法32条6号に規定する政令で定める事由は、次に掲げる事由とする旨を定めている。

- (1) 1号 相続若しくは遺贈又は贈与により取得した財産についての権利の帰属に関する訴えについての判決があったこと。

- (2) その余の号 略

3 国税通則法の定め

- (1) 国税通則法11条（災害等による期限の延長）の定め

国税通則法11条は、国税庁長官、国税不服審判所長、国税局長、税務署長又は税関長は、災害その他やむを得ない理由により、国税に関する法律に基づく申告、申請、請求、届出その他書類の提出、納付又は徴収に関する期限までにこれらの行為をすることができないと認めるときは、政令で定めるところにより、その理由のやんだ日から2月以内に限り、当該期限を延長することができる旨を定めている。

- (2) 国税通則法66条（無申告加算税）の定め

ア 国税通則法66条1項の定め

国税通則法66条1項は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該納税者に対し、当該各号に規定する申告、更正又は決定に基づき同法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15の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課するが（本文）、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない（ただし書）旨を定めている。

- (ア) 1号 期限後申告書の提出又は同法25条（決定）の規定による決定があった場合

- (イ) 2号 期限後申告書の提出又は同法25条の規定による決定があった後に修正申告書の提出又は更正があった場合

イ 国税通則法66条2項の定め

国税通則法66条2項は、同条1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額（同項2号の修正申告書の提出又は更正があったときは、その国税に係る累積納付税額を加算した金額）が50万円を超えるときは、同項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額（同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする旨を定めている。

4 相続税法基本通達（昭和34年1月28日付け直資10（例規）国税庁長官通達。以下「基本通達」という。）の定め

(1) 基本通達27-4の定め（乙6）

基本通達27-4は、相続税法27条1項及び2項に規定する「相続の開始があつたことを知つた日」とは、自己のために相続の開始があつたことを知つた日をいうのであるが、次に掲げる者については、次に掲げる日をいうものとして取り扱うものとするが（本文）、当該相続に係る被相続人を特定贈与者とする相続時精算課税適用者に係る「相続の開始があつたことを知つた日」とは、次に掲げる日にかかわらず、当該特定贈与者が死亡したこと又は当該特定贈与者について民法30条（失踪の宣告）の規定による失踪の宣告に関する審判の確定のあつたことを知つた日となるのであるから留意する（なお書）旨を定めている。

ア (4) 民法787条（認知の訴え）の規定による認知に関する裁判又は同法894条2項の規定による相続人の廃除の取消しに関する裁判の確定により相続開始後において相続人となった者 その者が当該裁判の確定を知つた日

イ (5) 民法892条又は893条の規定による相続人の廃除に関する裁判の確定により相続開始後において相続人になった者 その者が当該裁判の確定を知つた日

ウ (1) ないし(3)及び(6)ないし(9) 略

(2) 基本通達27-5前段の定め（甲7）

基本通達27-5前段は、相続税法32条2号ないし4号若しくは相続税法施行令8条2項1号若しくは2号に掲げる事由又は基本通達27-4の(2)若しくは(6)に掲げる事由に該当する場合において、当該相続人又は受遺者以外の者に係る相続税の申告書の提出期限が当該事由が生じた日後1月以内に到来するときは、これらの事実は、「国税通則法基本通達（徴収部関係）の制定について」（昭和45年6月24日付け徴管2-43（例規）、徴徴4-5、官審（訟）21、直所1-13、直法1-41、直資1-26、直審（総）9、間酒2-58、間消1-59、査調4-7国税庁長官通達。以下「国税通則法基本通達」という。）の「第11条関係」の「1（災害その他やむを得ない理由）の(3)」(以下「国税通則法基本通達11条関係1(3)」)という。)に該当するものとして、当該相続人又は受遺者以外の者に係る相続税の申告書の提出期限は、これらの者の申請に基づき、当該事由が生じたことを知つた日から2月の範囲内で延長をすることができるものとする旨を定めている。

以上

1 土地

- ① 所在 鎌ヶ谷市
地番 ●●
地目 山林
地積 1 6 5 m²
- ② 所在 鎌ヶ谷市
地番 ●●
地目 山林
地積 1 1 5 m²
- ③ 所在 鎌ヶ谷市
地番 ●●
地目 山林
地積 6 6 m² (持分108分の5)
- ④ 所在 鎌ヶ谷市
地番 ●●
地目 山林
地積 6 9 6 m² (持分108分の5)
- ⑤ 所在 相模原市
地番 ●●
地目 宅地
地積 1 7 2 . 6 2 m²
- ⑥ 所在 赤磐市
地番 ●●
地目 宅地
地積 2 1 5 . 9 1 m²

2 建物

所在 鎌ヶ谷市
家屋番号 ●●
種類 居宅
構造 軽量鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺2階建
床面積 1階 5 2 . 9 7 m²
2階 4 5 . 4 2 m²

(別紙4)

本件処分の根拠及び適法性

原告は、相続税法27条1項に規定する申告期限までに本件相続に係る相続税の申告をせず、当該申告期限を過ぎた平成23年12月20日、本件相続に係る相続税額(7442万3500円)等を記載した本件相続税申告に係る申告書を松戸税務署長に提出した。

したがって、原告には、国税通則法66条1項及び2項の各規定により、本件相続税申告により納付すべきこととなった相続税の額(ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)である7442万円に100分の15の割合を乗じて計算した金額に、納付すべき税額が50万円を超える部分の税額(7392万円)に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額の無申告加算税が課されることになる。

原告に課される無申告加算税の額は、別表2「本件処分に係る無申告加算税の額の計算明細表」に記載したとおり、1485万9000円となる(別表2の「F」欄の「金額」欄参照)、本件処分による無申告加算税の額はこれと同額であるから、本件処分は適法である。

以上

別表1 本件処分の経緯等

(単位：円)

順号	区分	年月日	無申告加算税
1	本件処分	平成24年1月31日	14,859,000
2	異議申立て	平成24年3月28日	全部取消し
3	決定	平成24年5月22日	棄却
4	審査請求	平成24年6月21日	全部取消し
5	裁決	平成25年6月4日	棄却

別表2 本件処分に係る無申告加算税の額の計算明細表

(単位：円)

	区分	金額
A	本件相続税申告に係る納付すべき相続税の額	74,423,500
B	国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数金額を切り捨てた後の金額	74,420,000
C	Bのうち国税通則法66条2項の規定に基づき同条1項の規定により計算した金額に加算される金額を計算する基礎となる税額 (B - 50万円)	73,920,000
D	国税通則法66条1項の規定により計算した金額 (B × 国税通則法66条1項の規定による割合(100分の15))	11,163,000
E	国税通則法66条2項の規定に基づき同条1項の規定により計算した金額に加算される金額 (C × 国税通則法66条2項の規定による割合(100分の5))	3,696,000
F	無申告加算税の額 (D + E)	14,859,000