

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(東税務署長)
令和元年11月19日棄却・控訴

判 決

原告	甲
原告	乙
原告	丙
原告ら3名訴訟代理人弁護士	石井 亮
同	鄭 一志
同補佐人税理士	原木 規江
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	東税務署長 木匠 正
被告指定代理人	別紙1指定代理人目録記載のとおり

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 処分行政庁が平成25年7月30日付けで原告甲(以下「原告甲」という。)に対してした平成22年3月●日の相続開始に係る相続税更正処分のうち、課税価格2億6601万6000円、納付すべき税額828万5200円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成25年7月30日付けで原告乙(以下「原告乙」という。)に対してした平成22年3月●日の相続開始に係る相続税更正処分のうち、課税価格2億6601万6000円、納付すべき税額828万5200円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 処分行政庁が平成25年7月30日付けで原告丙(以下「原告丙」といい、原告乙、原告甲と併せて「原告ら」という。)に対してした平成22年3月●日の相続開始に係る相続税更正処分のうち、課税価格9億7734万3000円、納付すべき税額0円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要等

- 1 本件は、亡丁(以下「本件被相続人」という。)の相続人である原告らが、平成22年3月●日(以下「本件相続開始日」という。)に開始した本件被相続人の相続(以下「本件相続」

という。)に係る相続税(以下「本件相続税」という。)の申告をしたところ、処分行政庁から、更正処分(以下「本件各更正処分」という。)及び過少申告加算税賦課決定処分(以下「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。)を受けたことから、本件各更正処分等には、①主位的に、別紙2記載の米国所在の不動産(以下「本件米国不動産」といい、各不動産につき別紙2の順号ごとに「本件米国不動産1」などという。)の本件被相続人の持分割合に誤りがある、②予備的に、仮に本件米国不動産の本件被相続人の持分割合に誤りがないのであれば、原告丙、訴外戊(以下「訴外戊」という)及び有限会社B(以下「B」という。)は本件米国不動産を組合財産として取得するために取得費を負担しているにもかかわらず、本件被相続人がそれを個人的に費消したことになるから、本件被相続人は、原告丙、訴外戊及びBに対して取得費相当額を返還すべき債務を負うところ、当該債務を債務控除していない誤りがある、と主張して、本件各更正処分等の取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

(1) 相続税法(平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。)の定め

ア 相続税法1条の3第1号は、相続又は遺贈(贈与をした者の死亡により効力を生ずる贈与を含む。以下同じ。)により財産を取得した個人で当該財産を取得した時において同法の施行地に住所を有する者は、同法により、相続税を納める義務がある旨規定している。

イ 相続税法2条1項は、前記アの規定に該当する者については、その者が相続又は遺贈により取得した財産の全部に対し、相続税を課する旨規定している。

ウ 相続税法13条1項1号及び2号は、相続又は遺贈(包括遺贈及び被相続人からの相続人に対する遺贈に限る。)により財産を取得した者が同法1条の3第1号又は第2号の規定に該当する者である場合においては、当該相続又は遺贈により取得した財産については、課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの(公租公課を含む。)及び被相続人に係る葬式費用の金額のうちその者の負担に属する部分の金額を控除した金額による旨規定している。

エ 相続税法14条1項は、同法13条の規定によりその金額を控除すべき債務は、確実に認められるものに限る旨規定している。

オ 相続税法22条は、同法第3章で特別の定めがあるものを除き、相続、遺贈又は贈与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り、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による旨規定している。

(2) 財産評価基本通達(昭和39年4月25日直資56ほかによる国税庁長官通達。ただし、平成23年5月20日課評2-10による改正前のもの。乙1。以下「評価通達」という。)の定め

ア 評価通達4-3は、外貨建てによる財産及び国外にある財産の邦貨換算は、原則として、納税義務者の取引金融機関が公表する課税時期における最終の為替相場(いわゆる対顧客直物電信買相場(以下「TTBレート」という。))又はこれに準ずる相場をいう。)により、外貨建てによる債務を邦貨換算する場合には、原則として、納税義務者の取引金融機関が公表する課税時期における最終の為替相場(いわゆる対顧客直物電信売相場(以下「TTSレート」という。))又はこれに準ずる相場)による旨規定している。

- イ 評価通達5-2は、国外にある財産の価額についても、評価通達に定める評価方法によって評価することとし、評価通達の定めによって評価することができない財産については、評価通達に定める評価方法に準じて、又は売買実例価額、精通者意見価格等を参酌して評価する旨規定している。
- ウ 評価通達11は、宅地の評価について、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、それ以外の宅地については倍率方式によって行う旨規定している。
- エ 評価通達13は、路線価方式とは、その宅地の面する路線に付された路線価を基とし、評価通達15から20-5までの定めにより計算した金額によって評価する方式をいう旨規定している。
- オ 評価通達21は、倍率方式とは、固定資産税評価額（地方税法381条の規定により土地課税台帳若しくは土地補充課税台帳に登録された基準年度の価格又は比準価格をいう。）に国税局長が一定の地域ごとにその地域の実情に即するように定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する方式をいう旨規定している。
- カ 評価通達28は、貸家の敷地の用に供されている借地権の価額又は定期借地権等の価額について、次の計算式により計算した価額によって評価する旨規定している。
- 評価通達27若しくは評価通達27-6の定めにより評価したその借地権の価額又は評価通達27-2若しくは評価通達27-6の定めにより評価したその定期借地権等の価額（A）から、Aに評価通達94に定める借家権割合及び評価通達26（2）の定めによるその家屋に係る賃貸割合を乗じて得た価額を除いたもの。
- キ 評価通達89は、家屋の価額について、その家屋の固定資産税評価額に評価通達別表1に定める倍率を乗じて計算した金額によって評価する旨規定しているところ、同別表1は、家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率については、1.0とする旨規定している。
- ク 評価通達94（1）は、借家権割合について、国税局長の定める割合による旨規定している。
- ケ 評価通達195は、農業協同組合等、評価通達196の定めには該当しない組合等に対する出資の価額は、原則として、払込済出資金額によって評価する旨規定している。
- (3) 国税通則法（平成23年法律第114号による改正前のもの。以下「通則法」という。）の定め
- ア 通則法65条1項は、期限内申告書が提出された場合において、修正申告書の提出又は更正があったときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する旨規定している。
- イ 通則法65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がその国税に係る期限内申告税額に相当する金額と50万円とのいずれか多い金額を超えるときは、同項の過少申告加算税の額は、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規定している。
- ウ 通則法65条4項は、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその修正申告又は更正前の税額の計算の基礎とされていなかったこと

について正当な理由があると認められるものがある場合には、これらの項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、これらの項の規定を適用する旨規定する。

3 前提事実（当事者間に争いのない事実か、文中記載の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することができる事実）

（1）当事者等（争いが無い）

ア 原告丙は本件被相続人の妻であり、原告甲及び原告乙は本件被相続人の子である。

イ 本件被相続人は、平成22年3月●日、死亡した。

（2）本件各更正処分等に至る経緯

原告らの本件各相続税に係る課税処分の経緯は、別紙3「課税の経緯」に記載のとおりである（甲1、2、4ないし9（枝番を含む）。このうち、原告らが、平成23年1月4日、処分行政庁に対し提出した本件相続に係る相続税申告書を「本件申告書」といい、当該申告を「本件申告」という。）。

（3）本件訴訟の提起

原告らは、平成28年8月18日、本件訴訟を提起した（当裁判所に顕著）。

4 課税処分の根拠

本件において被告が主張する本件各更正処分等の根拠は、別紙4「課税処分の根拠」記載のとおりである（なお、同別紙において定義した略語は、本文においても用いることとする。）。

5 争点及び争点に関する当事者の主張

本件の争点は、本件相続開始日において、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に登記名義と異なる割合の共有持分を有していたか否か（争点1）及び本件相続開始日において、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていたか否か（争点2）である。争点に関する当事者の主張の要旨は以下のとおりである。

（1）争点1（本件相続開始日において、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に登記名義と異なる割合の共有持分を有していたか否か）について

（被告の主張の要旨）

ア 登記名義から本件被相続人の権利関係が推定されること

（ア）不動産の登記名義は、実体を表象することが通常であることに鑑みれば、不動産は、その名義人に帰属することが事実上推定されているというべきであり、これが相違していることを主張する者において、名義が実体と相違し、名義人とは異なる者が実体上その帰属先であることを示す特別の事情を主張立証する必要があるというべきである。そして、登記の推定力は、申請の際に登記原因証明情報（売買契約書等）等の提供が義務付けられることなど、登記記録の正確性を担保する手当てがされていることに基づいておりと解されるところ、本件米国不動産が所在する米国ニューヨーク州（以下「ニューヨーク州」という。）ニューヨーク市における登記制度の仕組みからすれば、売主の自由な譲渡意思が公証人によって確認されるなど、我が国と同様に登記記録の正確性を担保する手当てがなされているといえるから、本件米国不動産の登記名義についても、登記記録上の所有名義人は所有者であると推定されるというべきである。

（イ）本件被相続人は、本件相続開始日において、本件米国不動産1の持分3分の1及び本件米国不動産2ないし17の全持分の登記名義を有していたことから、本件被相続人

は、本件相続開始日において、登記名義どおりの持分を有していたことが事実上推定され、原告らの主張によっても上記推定を覆す特別の事情があるとは認められない。

イ 客観的な証拠によれば、本件被相続人が、本件相続開始日において、本件米国不動産を登記持分どおりに所有していたことは明らかであること

(ア) 本件米国不動産の取得を目的として融資を得たことを証する書類として原告らが提出した書類の多くは、本件被相続人の単独名義で作成されており、原告丙、訴外戊及びBを借主としたものは見当たらない。

(イ) 本件相続に係る遺産分割協議書（以下「本件遺産分割協議書」という。）においては、本件米国不動産1の持分3分の1及び本件米国不動産2ないし17の全持分が本件被相続人の相続財産として遺産分割の対象とされ、本件米国不動産に係る借入金債務についても、その全額が本件被相続人の単独債務として遺産分割の対象とされていた。また、本件申告書においても、本件米国不動産1の持分3分の1及び本件米国不動産2ないし17の全持分が本件被相続人から相続により取得した財産として計上され、本件米国不動産に係る借入金債務についても、原告甲及び原告乙が承継したものとされていた。さらに、原告丙は、本件米国不動産の登記名義に基づき、ニューヨーク州遺産税申告書の「Signature of executor」の欄に署名し、同税の申告を行っていた。

(ウ) 以上の客観的事実に照らせば、本件相続開始日において、本件被相続人が本件米国不動産1の持分3分の1及び本件米国不動産2ないし17の全持分を所有していたことは明らかである。

ウ 本件米国不動産を原告ら主張の割合により共有して取得する旨の合意は具体性に欠け、客観的資料も見当たらないこと

原告らは、本件被相続人、原告丙、訴外戊及びBで任意組合契約（以下「本件組合契約」といい、本件被相続人、原告丙、訴外戊及びBを併せて「本件組合員ら」という。）を締結し、組合の事業として本件米国不動産を購入し、その購入の度に本件組合員らの間において別紙2共有持分（原告ら主張）欄のとおり各持分割合を決めていた旨主張するが（以下同欄記載の持分割合を「原告ら主張割合」という。）、合意に至る具体的な経緯については、何ら具体的に主張しない上、当該主張を裏付ける客観的証拠も一切示していない。また、本件組合員らにおいて持分割合に係る合意書等を作成しておらず、合意書等の文書を作成しなかった理由についても合理的とはいえない。

かえって、本件米国不動産1は共有名義とされていることからすると、仮に、本件組合員らが本件米国不動産について持分割合の合意をしていたのであれば、本件米国不動産2ないし17についても、共有名義で取得するのが当然であったにもかかわらず、それらは本件被相続人の単独名義とされているのであるから、本件組合員らに持分割合の合意があったとは認められない。

エ 本件組合員らが本件米国不動産から生じた損益を分配して所得税及び法人税の確定申告をしていたことは本件組合員らが本件米国不動産を共有していたことの根拠にならないこと

(ア) 本件米国不動産につき、本件組合員らの間で共有して取得する旨の合意があり、当該合意に基づいて確定申告がなされていたのであれば、本件組合員らではない者が本件

米国不動産の損益を申告したり、本件被相続人が本件米国不動産について共有者がいない旨を記載して申告することは通常あり得ないが、本件被相続人の所得税の申告書、青色申告決算書及び更正の請求書の記載によればそのような申告が行われており、本件被相続人がした確定申告の内容と本件組合員らの間に共有の合意があった旨の原告らの主張とは整合していない。

(イ) また、本件被相続人の所得税青色申告決算書の添付資料によれば、本件米国不動産から生じた損益として分配された金額は、一部を除き、いずれも損失であり、本件被相続人、原告丙、訴外戊及びBは、当該損失を分配して申告することにより、源泉徴収税額の還付を受け又は納付すべき税額が生じない内容の確定申告をしていたところ、還付を受ける所得税の額は源泉徴収された所得税の額が上限となるため、本件被相続人が本件米国不動産から生じた損失の全部を単独で申告したとしても、本件被相続人が還付を受ける税額が増額することはない。一方で訴外戊が還付を受けた税額は本件被相続人が行う病院事業の資金に投下されていることなど踏まえると、本件被相続人は、本件組合員らに損失の金額を分配することにより、税金面での様々な恩恵を受けることができる状況下にあったといえる。

(ウ) さらに、訴外戊は、本件組合員らで合意したとする本件米国不動産の持分割合と異なる損益分配をしたことを認める旨の供述をしており、原告ら、訴外戊及びBは、本件米国不動産から生じた損益を登記名義によって分配すべきとした所得税の更正処分及び法人税の更正処分を争わず、その後の所得税及び法人税の確定申告においても、登記名義のとおり本件米国不動産から生じた損益を分配したことを前提とする申告をしていたものと思われる。

(エ) 以上からすれば、本件組合員らが本件米国不動産から生じた損益を分配して確定申告を行っていたことは本件組合員らが本件米国不動産を共有していたことの根拠とはならない。

オ 原告丙は、本件相続において本件米国不動産のうち自らの持分や訴外戊の持分を本件被相続人の遺産として遺産分割の対象としており、訴外戊は持分の回復を請求しなかったこと

(ア) 原告らの主張を前提とすると、本件組合員らは、本件米国不動産を原告ら主張割合で共有することを合意していたこととなるが、原告丙は、本件相続に係る遺産分割において、本件米国不動産について持分登記のとおり本件被相続人が所有していることを前提として遺産分割の対象としており、原告丙や訴外戊の持分までも遺産分割の対象としている。このような行為を正当化する合理的な理由は見いだすことができず、本件米国不動産につき原告ら主張割合によって共有して取得する旨の合意があったとはいえない。

(イ) また、原告らの主張を前提とすると、訴外戊は、本件相続に係る遺産分割によって、本件米国不動産のうち訴外戊の持分が原告らのものとして登記されたことになるが、そうであれば、訴外戊は自らの持分を回復するよう原告らに請求するのが通常であるところ、訴外戊は原告らに対しそのような行動をとっていないことは、本件被相続人が本件相続開始日において、本件米国不動産を登記持分どおりに所有していたことを裏付けているというべきである。

カ 本件申告に係る更正の請求の内容に照らしても、原告ら主張割合によって共有の合意

があったとは認められないこと

原告甲及び原告乙は、本件申告について更正の請求書を提出しているところ、更正の請求書に記載された本件米国不動産の持分割合は、原告ら主張割合と全く異なっている。仮に、本件組合員らが、本件米国不動産を原告ら主張割合によって共有して取得する旨の合意をしていたものの、諸事情により一旦は本件米国不動産2ないし17の全てを本件被相続人に帰属する財産として本件申告を行った上で、事後的にその申告を修正することを予定していたのであれば、その修正に当たっては、原告ら主張割合に基づいて本件被相続人に帰属する金額を算定するはずであるが、原告らは、本件申告に係る更正の請求において、原告ら主張割合とは無関係な「0.6」という割合によって本件被相続人に帰属する金額を算定しているのであるから、この点からみても、本件組合員らが、原告ら主張割合によって本件米国不動産を共有する旨合意していたとは認められない。

キ 本件組合員らが本件米国不動産の購入資金を拠出したことを根拠に本件米国不動産は本件組合員らが共有して取得したものであるとする原告らの主張は理由がないこと

(ア) 別表1順号77、79ないし83並びに別表4順号3及び4記載の預金口座（以下「本件各病院口座」という。）から本件米国不動産の購入資金として送金された資金の5割が、訴外戊の預金の送金である旨の原告らの主張は、客観的な証拠に基づいたものではなく極めて抽象的なものにすぎない。また、原告らの主張を前提とすれば、本件各病院口座から米国に送金された金員の5割は訴外戊に属し、残り5割が本件被相続人、原告丙及びBに帰属することになるところ、原告ら主張割合を前提とすると、本件被相続人は、全体として5割を大きく超える持分を取得したにもかかわらず、購入費用は全体の5割を下回るという不自然な結果になる。

(イ) 本件被相続人及び訴外戊の所得税の確定申告において提出された資料によれば、昭和63年から平成12年差での各年分において、病院事業収入のうち3割ないし4割の金額が訴外戊に帰属するものとして申告されているが、本件各病院口座の5割が訴外戊に帰属する旨の原告らの主張は、上記本件被相続人及び訴外戊の申告内容と整合しておらず、原告らの主張に理由がないことは明らかである。

(ウ) 原告丙及びBについては、各人の預金口座をみても、各人の資金が本件米国不動産の購入費用として送金されたとは認められない。

(エ) 以上からすれば、本件各病院口座から送金された金員を根拠に本件米国不動産を原告ら主張割合により共有して取得したものである旨の原告らの主張には理由がない。

ク 本件米国不動産の共有持分に係る原告らの主張が変遷していることからしても、本件米国不動産の持分割合に係る原告らの主張は信ぴょう性がないこと

(ア) 原告らは、本件各更正処分等に対する異議申立てにおいて本件米国不動産の持分割合について争っていたものの、本件各更正処分等に対する審査請求においては、本件被相続人が本件米国不動産2ないし17の持分全部を所有することを認めており、原告ら、訴外戊及びBは、本件米国不動産から生じた損益を登記名義によって分配すべきとした所得税の更正処分及び法人税の更正処分を争わなかった。そして、本訴においても、当初は、本件被相続人の本件米国不動産の持分について積極的に争わない旨の主張をしていた。

(イ) それにもかかわらず、原告らは、突如として本件米国不動産が本件被相続人、原告

丙、訴外戊及びBの共有である旨の主張をし、従前の主張を合理的な理由もなく変遷させた。原告らを変遷させた主張内容は、法律解釈に係るものではなく、本件米国不動産の持分割合という事実関係に係るものであって、主張を変遷させること自体が合理性を欠くものといわざるを得ず、この点からみても、原告らの本件米国不動産の持分割合に係る主張には理由がない。

ケ 小括

以上によれば、本件相続開始日において、本件被相続人は、本件米国不動産1の持分3分の1及び本件米国不動産2ないし17の全持分を有していたと認められる。

(原告らの主張の要旨)

ア 当事者について

本件被相続人は医師であり、医師である訴外戊と共にE病院（以下「本件病院」という。）を共同で経営しており、原告丙は薬剤師として本件病院で勤務していた。また、本件被相続人と原告丙はBの全株式を保有し、本件被相続人が代表取締役を務めていた。

イ 本件組合員らは本件米国不動産につき共有の合意をしたこと

本件被相続人と訴外戊は、学生時代から友人関係にあったところ、医師となった後、事業パートナーとして昭和58年に本件病院を開設した。その後も、本件被相続人と訴外戊は、本件病院に泊まり込んで診察を行い、診察の合間に病院経営について話し合うなど極めて親密な関係にあった。このような経緯の中で、本件病院を経営して得た資金を有効活用するため、昭和59年頃、米国不動産への投資事業の話が持ち上がり、本件被相続人、原告丙及び訴外戊は、役割を分担しつつ当該事業を行うことになったものであって、米国で購入する物件についても随時話し合っていた。

本件被相続人、原告丙及び訴外戊は、昭和62年4月に本件米国不動産1を購入したが、米国不動産投資事業を拡大させるため、昭和62年5月15日、本件組合契約を締結した。本件組合員らは、本件組合契約に基づき本件各病院口座から米国の不動産仲介業者の口座、同人と本件被相続人の共同名義の口座又は本件被相続人名義の口座等に送金し、当該資金及び借入金を原資として本件米国不動産2ないし17を含む米国の不動産（既に売却した不動産を含む。）を購入したが、購入の度に原告ら主張割合の持分割合を合意し、それに応じて損益を計算して損益分配の結果を確定申告において申告してきた。

そのような経緯及び本件被相続人、原告丙及び訴外戊の信頼関係からすれば、本件米国不動産について、共有の合意や持分割合が書面に残されておらず、合意した時期や場所を特定できないとしても、不自然ではない。

また、本件被相続人、原告丙及び訴外戊は、上記合意に基づき、必要経費や減価償却費を案分して、本件米国不動産に係る事業の所得金額を算出し、所得税の申告をしてきた。

以上からすれば、本件米国不動産について共有の合意や持分割合についてはこれを裏付ける書面がないとしても、原告ら主張割合による共有の合意がなかったとはいえず、本件米国不動産に係る決算書及び本件被相続人、原告丙及び訴外戊の確定申告により確認されていたといえる。

ウ 本件米国不動産の登記名義について

本件米国不動産1は、本件被相続人、原告丙及び訴外戊が資金を出し合った上で現金で購入し、3名の共有名義とした。もっとも、米国内で融資を受けて不動産を更に購入するには米国内の預金口座の開設許可を得ている本件被相続人名義で米国不動産を購入して米国内での信用を高める必要があったこと、不動産を購入するには英語が堪能な本件被相続人が交渉に当たるため本件被相続人名義とした方が融資を受けやすいこと、購入する物件は融資の借入人となる本件被相続人の単独名義としなければ担保設定が困難となり、融資を受けられないことなどの理由から、本件米国不動産2ないし17の登記名義は本件被相続人とするほかなかった。

エ 本件米国不動産の取得資金について

本件被相続人と訴外戊の共同事業である本件病院に係る事業から生じた利益は、本件各病院口座に預け入れられたが、訴外戊が本件各病院口座から拠出した金額は、本件被相続人が本件各病院口座から拠出した金額よりも著しく少ないのであり、本件各病院口座に訴外戊の持分があることは明らかである。そうすると、仮に本件病院に係る事業から生じた利益につき、訴外戊に帰属する部分が本件被相続人に帰属する部分より少ないとしても、本件各病院口座に留保された預金に対する訴外戊の持分割合は5割を下回ることはない。これは、本件各更正処分等において処分行政庁が本件各病院口座の2分の1が訴外戊に帰属することを否定していないことから明らかである。

そして、本件被相続人が、自らが有する持分を超えて本件各病院口座から自己のために資金拠出を行うことは考え難いことからすれば、本件各病院口座から拠出された本件米国不動産の取得資金の一部が訴外戊に帰属していたことは明らかである。

また、原告丙の預金口座の記録やBの会計処理に係る資料からすれば、原告丙及びBが本件米国不動産の取得資金を拠出していることは明らかである。

以上からすれば、本件被相続人だけでなく、原告丙訴外戊及びBが本件米国不動産の取得費用を負担していることは明らかである。

オ 原告らの主張の変遷について

(ア) 原告ら、訴外戊及びBは、本件米国不動産から生じた損益を登記名義によって分配すべきとした所得税の更正処分及び法人税の更正処分につき異議申立てを取り下げているが、これは、処分内容を自認したものではなく、訴訟手続には費用、労力及び時間の観点から多大な負担が生じることから、本件各更正処分等のみを争うことにしたものである。

(イ) 本件相続に係る遺産分割協議及び本件申告は、①本件被相続人が発病してから極めて短期間で本件相続が発生したこと、②米国においては遺産税の申告期間が9か月と短期間であるところ、申告を依頼していた弁護士とのトラブルがあったため準備期間が十分になく、本件申告は米国での申告からわずか1か月しか準備期間がなかったこと、③本件病院の運営を引き継ぎながら申告をしたこと、などの理由から事後修正することを前提に暫定的なものとしてなされたのであり、実際にも原告甲及び原告乙は更正の請求をしている。当該更正の請求と本訴での主張に違いがあるが、更正の請求の期限が1年以内であったこともあり、十分な検討のないまま暫定的な主張を記載してしまったにすぎない。

(ウ) 原告らは、本件各更正処分等に対する不服申立てにおいて、一貫して本件米国不動

産が本件組合員らの共有であると主張していたが、原告らの主張が認められなかったため、仮に本件米国不動産が本件組合員らの共有でないとの処分行政庁の認定が正しいのであれば、少なくとも本件米国不動産に係る事業に資金を拠出した原告丙、訴外戊及びBは、本件被相続人に対し、本件相続開始日において、貸付金又は不当利得返還請求権があることから、これを本件被相続人の債務として認めるべきであるとの法的構成をしたものにすぎない。

(エ) 以上からすれば、原告らの主張が変遷していることには合理的な理由があるといえる。

カ 小括

以上によれば、本件相続開始日において、本件被相続人は、本件米国不動産について、原告ら主張割合の持分を有していたにすぎない。

(2) 争点2 (本件相続開始日において、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていたか否か) について

(被告の主張の要旨)

ア 債務控除に係る相続税法の規定

相続税法13条1項、同法14条1項によれば、課税価格の算定上、控除すべき債務は「确实と認められる」ものに限定されているところ、ここでいう「确实と認められる」債務とは、債務が存在するとともに、債権者による裁判上、裁判外の請求、仮差押、差押、債務承認の請求等、債権者の債務の履行を求める意思が客観的に認識し得られる債務、又は債務者においてその履行義務が法律的に強制される場合に限られず、社会生活上、営業継続上若しくは債権債務成立に至る経緯等に照らして事実上、道義的に履行が義務付けられているか、あるいは、履行せざるを得ない蓋然性の表象のある債務をいうもの、すなわち債務の存在のみならず履行の确实と認められる債務を意味すると解するのが相当であり、「确实と認められる」債務とは、その存在が認められるのみならず、債権者の債務の履行を求める意思が客観的に認識し得る債務等、履行が确实なものに限られている。

イ 本件相続開始日において本件被相続人が不当利得返還債務を負っていたとはいえないこと

民法703条は、法律上の原因なく他人の財産又は労務によって利益を受け、そのために他人に損失を及ぼした者はその利益の存する限度において、これを返還する義務を負う旨規定しているところ、原告らは、本件被相続人が法律上の原因なく利益を受けたことについて何ら具体的な主張をしていない。

ウ 不当利得返還債務について履行が确实な債務であるとはいえないこと

本件組合契約の規約によれば、本件組合の目的は、外国における不動産の売買、賃貸借、開発等であり、本件組合員ら全員が外国の不動産を取得することを目的とするものではないことからすれば、本件米国不動産2ないし17が本件被相続人の単独所有であることは、本件被相続人が不当利得返還債務を負っていることの根拠にはならない。

また、本件遺産分割協議書及び本件申告書には、原告らが主張する債務について何ら記載がないし、前記(1)(被告の主張の要旨)キで述べたとおり、客観的な証拠によれば、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産の取得費用を拠出した事実を認めることは

できないから、不当利得返還債務が本件被相続人による履行が確実な債務として存在していたとは到底いえない。

加えて、訴外戊は、本件被相続人に対して何ら請求を行っていないことを認めており、債権者である訴外戊に履行を求める意思があるとはいえない。

エ 小括

以上によれば、本件相続開始日において、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていなかったといえる。

(原告らの主張の要旨)

ア 本件組合員らが本件米国不動産を取得するため送金をしていたこと

前記(1)(原告らの主張の要旨)イで述べたとおり、本件組合員らは、本件組合契約を締結した上で、本件米国不動産を取得するための費用として本件各病院口座から米国の不動産仲介業者の口座、同人と本件被相続人の共同名義の口座又は本件被相続人名義の口座等に送金していた。

仮に本件組合員らが本件米国不動産に原告ら主張割合の共有持分を有していないのであれば、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産を取得するために拠出した金員は、本件被相続人が個人で費消したことになるから、本件被相続人は、法律上の原因なく利益を得たといえる。そうすると、本件被相続人は、原告丙、訴外戊及びBに対して、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産を組合財産として取得するために拠出した金額相当額を返還すべき義務を負う。

イ 債務の履行の確実性について

訴外戊は、本件米国不動産の共有持分を有していると認識していることから、本件被相続人に対する債権について請求をしていないが、今後請求を行う予定であると述べている。

訴外戊は、本件被相続人に対する債権を認識しており、本件米国不動産の共有持分が認められない場合には、請求を行うことを予定しているから、債務の履行を求める意思があったといえ、債務の履行は確実であるといえる。

ウ 以上によれば、本件相続開始日において、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていたといえる。

そして、訴外戊、原告丙及びBが本件米国不動産を取得するために本件各病院口座等から送金等した金額は、少なくとも、訴外戊につき5億2529万1328円、原告丙につき1億1843万0460円、Bにつき5998万5512円となるから、本件相続開始日において本件被相続人が負っていた債務は、上記金額となる。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実に加え、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 当事者等

ア 本件被相続人は、昭和●年3月に新潟大学医学部を卒業した後、同年4月に原告丙と婚姻した。本件被相続人は、昭和58年6月、同大学で知り合った医師である訴外戊と共に本件病院を設立し、本件被相続人及び訴外戊は医師として、原告丙は薬剤師として本件病院を運営していた。(以上につき、甲363、364、証人戊・1及び2頁、原告

丙・1及び2頁)

イ Bは、医療機器のリース販売及び不動産の売買・賃貸借等を事業目的として、昭和60年9月●日に設立された法人である。Bの発行済株式の名義人は本件被相続人及び原告丙の2名のみであったところ、設立から本件相続開始日まで本件被相続人が代表取締役を務めていた(争いが無い)。

(2) 本件米国不動産購入に係る経緯等

ア 本件被相続人、訴外戊及び原告丙は、昭和62年頃、本件病院を運営して得た資金を基にして米国の不動産を購入することを検討し始めた(甲363、364)。

イ 本件被相続人は、同年4月22日、本件米国不動産1に係る売買予約契約を締結し、その後、正式な売買契約を締結し、仲介業者を通じて売買代金を支払った。なお、本件米国不動産1は、本件被相続人、原告丙及び訴外戊が各3分の1ずつ持分を有する旨登記された。(以上につき、甲11の1ないし11の3(訳文を含む。以下同じ。)、271、弁論の全趣旨)。

ウ 本件組合員らは、同年5月15日、概要、以下の内容の本件組合契約を締結した(甲3)。

(ア) 目的

外国における不動産の売買、賃貸借、開発等を目的とする。

(イ) 出資金

初期は少なくとも日本円で1億円とするが、随時増加の予定

(ウ) 組合員

本件組合員ら

(エ) 代表者

本件被相続人

(オ) 損益の分配

損益の分配は、毎決算期及び中間決算期末日現在の組合員に対しその時点での各組合員の出資金額の割合に応じて行う。

エ 本件被相続人は、同年5月22日から平成9年10月29日頃までの間、順次、本件米国不動産2ないし17に係る売買契約をそれぞれ締結し、仲介業者等を通じて売買代金を支払った。なお、本件米国不動産2ないし17は、いずれも本件被相続人の単独所有と登記された。(以上につき、甲11の2、11の3、12の1ないし12の5、13の1ないし13の35、14の1ないし14の4、15の1ないし15の3、272、275ないし284、弁論の全趣旨)

オ 本件被相続人は、昭和62年6月26日に「F N. Y」所在の不動産(以下「物件C」という。)、同月29日に「G N. Y」所在の不動産(以下「物件D」という。)の売買契約を、それぞれ締結し、仲介業者等を通じて売買代金を支払った(甲11の3、12の1ないし12の4、273、274)。

カ 本件被相続人は、前記エ及びオの購入に係る代金を支払うため、米国において、借入れ及び抵当権の設定をしているところ、いずれも、本件被相続人又は仲介業者を借主又は抵当権設定者とするものであった(甲285ないし300、弁論の全趣旨)。

(3) 物件C及び物件Dに係る申告内容等について

- ア 本件被相続人は、平成13年7月4日、門真税務署長に対し、物件Cに係る譲渡所得計算書に「共有者：無し」と記載して平成12年分の所得税の確定申告書を提出した(乙22)。
- イ 本件被相続人は、平成14年11月7日、門真税務署長に対し、物件Dに係る譲渡所得計算書に「共有者：無し」と記載して平成13年分の所得税の確定申告書を提出した(乙23)。
- ウ 本件被相続人は、平成12年ないし13年頃、物件C及び物件Dを売却した(乙22、23)

(4) 本件相続開始日以降の経緯

- ア 本件被相続人は、平成22年3月●日、死亡した(前提事実(1))。
- イ 原告丙は、平成22年12月19日、ニューヨーク州遺産税申告書に署名し、同税の申告をした。同申告書には、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが本件被相続人に係る相続財産に含まれる旨記載されていた。(以上につき、乙19、弁論の全趣旨)
- ウ 原告らは、平成22年12月28日、本件被相続人の相続について遺産分割協議をし、本件遺産分割協議書を作成した。本件遺産分割協議書には、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが本件被相続人に係る相続財産に含まれる旨記載され、本件被相続人の原告丙、訴外戊及びBに対する不当利得返還債務を含むその他の債務は記載されていなかった。(以上につき、乙7)
- エ 原告らは、平成23年1月4日、東税務署長に対し、本件申告書を提出した。本件申告書には、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが本件被相続人に係る相続財産に含まれる旨記載され、本件被相続人の原告丙、訴外戊及びBに対する不当利得返還債務を含むその他の債務は記載されていなかった。(以上につき、甲1)
- オ 原告甲及び原告乙は、平成23年12月14日、東税務署長に対し、更正の請求をする理由欄に「米国の不動産及び米国の現金について、持ち分に誤りがあった。日本の不動産9件に団体信用生命保険が適用された。」、更正の請求をするに至った事情の詳細、その他参考となるべき事項欄に「日本の不動産9件に団体信用生命保険が適用された結果、債務額が減少したが、米国不動産及び米国の現金の持ち分を1.0から0.6に変更した結果、相続財産の合計額が減少したため更正の請求を致しました。」と記載し、更正の請求(以下「本件各更正の請求」という。)をした(甲4の1、4の2)。
- カ 東税務署長は、平成24年3月12日付けで、原告甲及び原告乙に対し、本件各更正の請求について、それぞれ更正をすべき理由がない旨の通知処分をした(甲5の1、5の2)
- キ 東税務署長は、平成25年7月31日付けで、原告丙の平成18年分ないし平成23年分、訴外戊の平成18年分ないし平成23年分、本件被相続人の平成18年分ないし平成22年分並びに原告甲及び原告乙の平成22年分及び平成23年分の所得税の各確定申告並びに訴外Bの平成18年7月1日から平成19年6月30日までの事業年度(以下「平成19年6月期」といい、他の事業年度も同様に表記する。)ないし平成24年6月期の法人税の各確定申告に対し、要旨、本件米国不動産から生じた損益は不動産

の登記名義に基づいて分配すべきこと等を理由として、原告丙、訴外戊、本件被相続人、原告甲及び原告乙に対し、所得税の各更正処分及び加算税の各賦課決定処分（以下「本件所得税各更正処分等」という。）、Bに対し、法人税の各更正処分及び加算税の賦課決定処分（以下「本件法人税各更正処分等」という。）をした（乙24）。

ク 原告甲、原告乙、原告丙、訴外戊及びB（以下「原告丙ら」という。）は、平成25年9月27日、本件所得税各更正処分等及び本件法人税各更正処分等の取消しを求めて、それぞれ異議申立てをしたが、原告丙らは、同年12月16日、原告丙らに係る本件所得税各更正処分等及び本件法人税各更正処分等について異議申立てを取り下げ、原告らは、本件被相続人に係る本件所得税各更正処分等について異議申立てを取り下げた（乙25）。

2 争点1（本件相続開始日において、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に登記名義と異なる割合の共有持分を有していたか否か）について

(1) ア 認定事実(2)イ及びエのとおり、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが、本件被相続人の所有であることを前提として米国において登記されていると認められるところ、米国における登記制度においては、売主から買主に対する物件移転の意思をもって交付される不動産物件譲渡証書をして登記記録を構成することとされるなど（乙28、29）、登記記録の正確性を担保するための手当てがなされていることからすれば、本件米国不動産1ないし17に係る登記がなされた時点において、本件被相続人、原告丙及び訴外戊は本件米国不動産の登記記録上に記載された所有権又は持分を取得する意思で登記記録に係る手続を行ったといえる。

また、認定事実(2)カのとおり、本件米国不動産2ないし17を取得するための資金については、本件被相続人又は仲介業者が借主又は抵当権設定者となっており、原告丙、訴外戊及びBは借主又は抵当権設定者となっていない。

イ さらに、認定事実(4)イないしエのとおり、原告らは本件遺産分割協議書及び本件申告書について、原告丙はニューヨーク州遺産税申告書についても、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが、本件被相続人の相続財産である旨記載して、それらの文書を作成していることからすれば、原告らは、本件相続開始日において、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については、持分全てにつき本件被相続人が所有している旨認識していたといえる。

ウ 以上からすれば、本件相続開始日において、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが、本件被相続人の所有であったと認められる。

(2) 原告らの主張について

ア 原告らは、①本件組合員らは、本件米国不動産を含む米国所在の不動産を購入する度に原告ら主張割合による共有の合意をしており、合意に基づき当該不動産の必要経費や減価償却費を案分して所得税の申告をしている、②本件米国不動産1は本件被相続人、原告丙及び訴外戊が取得資金を拠出したため共有名義としたのであり、本件米国不動産2ないし17が本件被相続人の単独所有名義になっているのは、米国内での信用を高め

るため及び米国内で担保権の設定を可能にし、融資を実現するための方策にすぎない、③ニューヨーク州遺産税申告書、本件遺産分割協議書及び本件申告書は、準備期間が短期間であり、事後的に修正することを前提として作成されたものである、④原告丙、訴外戊及びBは本件米国不動産の取得費用を負担しているから、本件組合契約に基づき本件米国不動産に持分を有している、などと主張する。

イ 上記①の主張について

(ア) 本件米国不動産は、本件相続開始日において、日本円で約3700万円から約5億9000万円の資産価値を有すると認められるのであるから（乙4の1ないし4の17）、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産1ないし17を取得するため相当額の資金を拠出したにもかかわらず、原告ら主張割合と異なる持分の登記をするのであれば、原告ら主張割合の持分に係る合意について書面を作成するのが通常であるといえるが、そのような書面は作成されておらず、認定事実（2）ウのとおり、本件組合契約においても、本件米国不動産の持分割合については何ら規定されていない。

原告丙及び訴外戊は、本件米国不動産について、購入時に原告ら主張割合による共有の合意をした旨述べ（甲363、364、証人戊・12頁、原告丙・5及び6頁）、訴外戊は、本件米国不動産取得に係る送金記録や本件米国不動産の損益分配について記載した確定申告書を参照すれば原告ら主張割合による共有について合意したことが分かるため、書面等を作成しなかった旨述べるが（証人戊・22及び23頁）、原告丙及び訴外戊は、原告ら主張割合による共有の合意をした経緯及びその理由等について、何ら具体的に述べていないし（甲363、364、証人戊・20及び21頁、原告丙・6、12及び13頁）、上記理由が原告ら主張割合に係る合意について容易に書面を作成することができたにもかかわらず、そのような書面を作成しなかった理由として合理的とはいえないことからすれば、この点に係る訴外戊及び原告丙の供述は信用できない。

(イ) また、本件被相続人、原告丙及び訴外戊は、昭和63年分ないし平成22年分の所得税の確定申告において、本件米国不動産を含む米国所在の不動産に係る損益を分配して計上していることがうかがえるものの（甲307ないし330）、本件米国不動産に係る所有権又は持分権とは無関係に、本件組合員らで本件米国不動産に係る損益分配の割合を合意し、それに基づき所得税の確定申告を行うことは可能であるから、本件組合員らが本件米国不動産を含む米国所在の不動産に係る損益を分配して計上していることは、原告ら持分割合による共有の合意を直ちに裏付けるものではない。

かえって、原告らは、物件C及び物件Dについても本件米国不動産と同様に本件各組合員らにおいて持分割合の合意をした旨主張するものの、認定事実（3）のとおり、本件被相続人は、物件C及び物件Dの譲渡に伴う所得税の申告において、物件C及び物件Dについて共有者がいない旨記載して平成12年分及び平成13年分の所得税の確定申告をしていることからすれば、本件被相続人の所得税の確定申告は、本件被相続人、原告丙及び訴外戊の間で持分割合の合意をした旨の主張と齟齬しており、本件米国不動産についても、原告ら主張割合による共有の合意が存在していなかったことをうかがわせる事情といえる（なお、原告らは、米国不動産事業における会計資料の延着があったため、取りあえず本件被相続人の単独所有で確定申告したものであり、病院業務が多忙なことから修正申告を失念した旨主張し、訴外戊もそれに沿う供述をする（証人戊・13

及び14頁)が、証拠によっても上記事情があったとは認められない。)

(ウ) 以上からすれば、この点に係る原告らの主張は理由がない。

ウ 上記②の主張について

(ア) 米国内における本件被相続人の信用を高めるとともに、米国内で担保権の設定を可能にし、融資を実現するのであれば、米国において最初に購入した本件米国不動産1について本件被相続人の単独名義で登記するのが自然であるといえるが、認定事実(2)イのとおり、本件米国不動産1は本件被相続人、訴外戊及び原告丙の共有名義として登記されている。また、本件被相続人の単独名義でなければ本件米国不動産への担保権の設定が困難となるといった事情があったとしても、そうであればなおさら本件米国不動産2ないし17の持分割合に係る合意につき書面を作成するのが通常であるといえるが、前記イ(ア)で説示したとおり、本件組合員らは容易にそのような書面を作成することができたにもかかわらず、書面を作成していない。

(イ) 以上からすれば、この点に係る原告らの主張は理由がない。

エ 上記③の主張について

(ア) 原告らは、ニューヨーク州遺産税の申告書については、依頼した弁護士とのトラブルから期限内に正しい内容の申告書を提出することが困難となったと主張するが、そのような事実を裏付ける証拠は見当たらない。この点を措くとしても、仮に原告ら主張割合による共有の合意がなされているのであれば、原告らは、容易に本件遺産分割協議書及び本件申告書に当該合意を前提とする持分割合を記載してそれらの文書を作成することができたといえるが、認定事実(4)ウ及びエのとおり、当該合意を前提とする持分割合を記載していない。原告らは、本件申告についても申告期限が迫っていたため、取りあえず本件米国不動産の登記名義どおりに申告した旨主張し、原告丙もそれに沿う供述をするが(原告丙・18頁)、当該合意を前提とする持分割合を記載しなかったことについての合理的な理由とはいえない。加えて、認定事実(4)オのとおり、原告甲及び原告乙は、本件各更正の請求において、本件被相続人に係る本件米国不動産の持分割合について、原告ら主張割合とは全く異なる割合を主張していること、認定事実(4)キ及びクのとおり、原告丙らは、本件米国不動産から生じた損益は不動産の登記名義に基づいて分配すべきこと等を理由とする原告丙ら及び本件被相続人に係る本件所得税各更正処分等及び本件法人税各更正処分等について異議申立てを取り下げていることを踏まえると、本件遺産分割協議書及び本件申告書の記載が、事後的に修正することを前提としてなされたものであるとはいえない。

(イ) 以上からすれば、この点に係る原告らの主張は理由がない。

オ 上記④の主張について

(ア) 原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に係る購入資金を拠出していたとしても、本件組合員らの間で、拠出した購入資金の割合とは無関係に共有持分や所有権についての合意をすることは可能であるから、本件各病院口座から送金された金員が本件米国不動産の購入資金等に充てられていたとしても、本件組合員らが本件米国不動産について原告ら主張割合の持分割合を有することを直ちに裏付けるものではない。そして、認定事実(2)イ及びエのとおり、本件米国不動産1については持分3分の1が、本件米国不動産2ないし17については持分全てが、本件被相続人の所有であることを前提とし

て米国において登記されていること並びに認定事実（４）イないしエのとおり、原告らは本件遺産分割協議書及び本件申告書について、原告丙はニューヨーク州遺産税申告書についても、本件米国不動産１については持分３分の１が、本件米国不動産２ないし１７については持分全てが、本件被相続人の相続財産である旨記載して、それらの文書を作成していることなどの事情を踏まえると、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に係る購入資金を拠出したとしても、前記（１）ウの認定を左右するものではない。

（イ）以上からすれば、この点に係る原告らの主張は理由がない。

カ 小括

したがって、本件相続開始日において、本件米国不動産１については持分３分の１が、本件米国不動産２ないし１７については持分全てが、本件被相続人の所有であったと認められるから、原告らの主位的主張は理由がない。

3 争点２（本件相続開始日において、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていたか否か）について

（１）相続税法１３条１項１号により課税価格から控除することのできる債務は、相続開始時現に存するものであって、その際、控除すべき金額は確実に認められるものに限ることとされている（同法１４条１項）。したがって、同法１３条１項１号による債務控除がされる被相続人の債務は、成立が認められ、かつ、被相続人の死亡時までには消滅しておらず、債権者から履行が求められることが確実に認められるものであることを要すると解すべきである。

（２）原告らは、本件組合員らが本件米国不動産に原告ら主張割合の共有持分を有していないのであれば、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産を取得するために拠出した金員は、本件被相続人が個人で費消したことになるから、本件被相続人は、法律上の原因なく利益を得たと主張する。

しかし、前記２（２）オ（ア）のとおり、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産に係る購入資金を拠出したとしても、本件組合員らの間で、拠出した購入資金の割合とは無関係に共有持分や所有権についての合意をすることはあり得るから、本件組合員らが本件米国不動産に原告ら主張割合の共有持分を有していないとしても、それだけで、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBが本件米国不動産を取得するために拠出した金員を個人で費消したといえないことは明らかであるところ、原告らは、本件被相続人が上記金員を個人的に費消したことを裏付ける事情について何ら主張していない。そして、認定事実（４）ウ及びエのとおり、本件遺産分割協議書及び本件申告書には、本件被相続人の原告丙、訴外戊及びBに対する不当利得返還債務を含むその他の債務は記載されていなかったことなどからすれば、本件相続開始日において、本件被相続人は、原告丙、訴外戊及びBに対し、不当利得返還請求権等に係る債務を負っていなかったと認められる。

（３）以上からすれば、本件相続開始日において、本件被相続人につき、原告丙、訴外戊及びBから履行が求められることが確実な債務が存在していたとはいえないから、原告らの予備的主張は理由がない。

4 課税処分の適法性

前記２及び３のとおり、本件相続開始日において、本件米国不動産１については持分３分の１が、本件米国不動産２ないし１７については持分全てが、本件被相続人の所有であったと認められ、かつ、本件被相続人が、原告丙、訴外戊及びBに対し、債務を負っていなかったと認

められる。そして、前記認定事実及び弁論の全趣旨によれば、本件相続について原告らに課される相続税及び過少申告加算税は、別紙4に記載のとおりであると認められ、本件各更正処分等における相続税及び過少申告加算税と同額であることが認められる。

したがって、本件各更正処分等は、適法である。

第4 結論

よって、原告らの請求は理由がないから、これら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、民訴法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38部

裁判長裁判官 鎌野 真敬

裁判官 網田 圭亮

裁判官 野村 昌也

指定代理人目録

齋藤 章隆、大谷 和志、赤羽 洋幸、岡田 浩士、三宅 淳也、桑原 昌志

米国不動産

順号	所在地	共有持分 (原告ら主張)			
		本件被相続人	原告丙	訴外戊	B
1	H	0.35	0.4	0.2	0.05
2	I	0.65	0.1	0.2	0.05
3	J	0.75	0	0.2	0.05
4	K	0.75	0	0.2	0.05
5	L	0.65	0.1	0.2	0.05
6	M	0.5	0	0.5	0
7	N	0.5	0	0.5	0
8	O	0.7	0	0.3	0
9	P	0.7	0	0.3	0
10	Q	0.7	0	0.3	0
11	R	0.7	0	0.3	0
12	S	0.7	0	0.3	0
13	T	0.8	0	0.2	0
14	U	0.8	0	0.2	0
15	V	0.5	0.3	0.2	0
16	W	0.8	0	0.2	0
17	X	0.5	0	0.5	0

課税の経緯

単位 (円)

相続人	申告区分 内容	当初申告	更正の請求	通知処分	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
		平成23年1月4日	平成23年2月14日	平成24年3月12日	平成25年7月30日	平成25年9月27日	平成27年1月14日	平成27年2月20日	平成28年2月4日
丙	取得財産の価額	426,865,275			1,232,434,403	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用の金額	0			67,680,220				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	426,865,000			1,164,754,000				
	配偶者の税額軽減額	139,985,596			440,638,000				
	外国税額控除額	54,102,819			35,697,807				
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)	0			6,810,400				
	過少申告加算税の額				996,500				
甲	取得財産の価額	575,655,212	386,793,438	更正をすべき理由がない旨の通知処分	836,294,813	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用の金額	309,638,579	308,274,479		329,001,417				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	266,016,000	78,518,000		507,293,000				
	外国税額控除額	78,958,106	13,651,290		80,869,582				
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)	8,285,200	5,843,900		129,558,200				
	過少申告加算税の額				17,776,000				
乙	取得財産の価額	619,861,005	412,143,744	更正をすべき理由がない旨の通知処分	814,218,335	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用の金額	353,844,928	305,353,583		361,711,759				
	課税価格 (1,000円未満切捨て)	266,016,000	106,790,000		452,506,000				
	外国税額控除額	78,958,106	20,684,655		80,869,582				
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)	8,285,200	5,844,000		106,832,300				
	過少申告加算税の額				14,367,000				
相続税の総額	取得財産価額の合計額	1,622,381,492	1,161,238,259		2,882,947,551				
	債務控除の合計額	663,483,507	613,628,062		758,393,396				
	課税価格の合計額 (1,000円未満切捨て)	958,897,000	547,610,000		2,124,553,000				
	相続税の総額 (100円未満切捨て)	314,503,700	136,044,400		881,276,000				

課税処分の根拠

第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

(1) 原告らが本件相続により取得した財産の価額

ア 分割財産の価額 28億5562万6880円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」の「合計」の「各人の合計額」欄のとおりであり、次の(ア)ないし(カ)の合計額である。

なお、別表1の着色部分は、原告らによる本件申告(甲1)の内容と異なる部分である。

(ア) 土地の価額 1億5842万9368円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号1ないし22の「各人の合計額」の合計額である(同表「土地小計」の「各人の合計額」欄)。

このうち、同表順号12ないし15及び順号19ないし22の土地の価額については、本件申告書と同額である(甲1・11枚目の「財産の明細」の種類「土地」欄参照)。

なお、同表順号1ないし10の土地の価額については、租税特別措置法(平成22年法律第6号による改正前のもの)69条の4《小規模宅地等についての相続税の課税価格の計算の特例》(以下「小規模宅地等の特例」という。)の適用前の価額であり、本件申告書と同額である(甲1・6枚目。別表1順号1の「原告甲」及び「原告乙」欄の価額は、本件申告書第11・11の2表の付表2の1の「1 小規模宅地等の明細」の「宅地等の番号」1及び2の各「④ 宅地等の価額」欄の金額であり、同表順号2ないし10の同人らの価額の合計額は、「宅地等の番号」3及び4の各「④ 宅地等の価額」欄の金額である。)

そして、同表順号11及び16ないし18の4件の土地の価額については、当該土地は貸家建付借地権であり、貸家建付借地権の価額は評価通達28(乙1・10及び11枚目)の定めに従い評価するところ、原告らは、借家権割合をいずれも100分の80として評価している(乙2の1ないし4・各2枚目の「貸家建付借地権」欄の「(借家権割合)」参照)。

しかしながら、借家権割合は、国税局長の定める割合によるところ(評価通達94、乙1・11及び12枚目)、平成22年分財産評価基準において、東京国税局長及び大阪国税局長がそれぞれ定める東京都及び大阪府における借家権割合はいずれも100分の30であるから(乙3の1及び2)、各貸家建付借地権の評価額は、それぞれ別表2「貸家建付借地権の価額の計算」の⑤「貸家建付借地権の価額」欄の記載のとおりとなる。

(イ) 家屋の価額 24億7936万3040円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号23ないし61の「各人の合計額」の合計額である(同表「家屋小計」の「各人の合計額」欄)。

このうち、同表順号23ないし44の家屋の価額については、本件申告書と同額である(甲1・11枚目の「財産の明細」の種類「家屋」の「分割が確定した財産(取得し

た人の氏名)」欄参照)。

そして、同表順号45ないし61の17件の家屋の価額については、当該各家屋は、いずれも米国ニューヨーク州ニューヨーク市に所在する賃貸用に供されている condominium、居住用不動産及び居住用構築物であり、国外財産であることから、評価通達5-2の定めにより、国内に所在する財産と同様の評価方法により評価通達の定めにより評価することとなる(乙1・1枚目)。

ここで、評価通達においては、土地及び土地に存する権利(以下「土地等」という。)については路線価方式(評価通達13、乙1・3枚目)又は倍率方式(評価通達21、乙1・5枚目)による評価を行うこととし、建物(家屋)についてはその家屋の固定資産税評価額に1.0倍を乗じて計算した金額によって評価を行う(評価通達89、乙1・11枚目)旨定めている。

しかし、国外の不動産については、日本国内において国税局長が定める土地等に係る路線価又は倍率や、市町村長が定める土地又は家屋に係る固定資産税評価額が定められていないことから、評価通達5-2の定めでいう「この通達の定めによって評価することができない財産」に該当することとなり、その場合、別途、評価通達に定める評価方法に準じて評価するか、又は売買実例価額、精通者意見価格等を参酌して評価することとなる。

米国所在の不動産鑑定会社であるY株式会社が作成した各鑑定評価書(乙4の1ないし17)は、本件相続開始日を基準日として、当該各不動産について「市場価格」を鑑定評価したものであり(乙4の1・2枚目等)、当該各鑑定評価額は、評価通達5-2で定める精通者意見価格等を参酌して評価した価額であると認められることから、当該各不動産の評価額は、当該各鑑定評価額によることとなる。

そして、評価通達4-3の定め(乙1・1枚目)により、本件相続開始日におけるTTBレート(1米ドル当たり●●円。乙5)で邦貨換算すると、当該各不動産の評価額は、別表3「米国に所在する家屋の価額の計算」の③「相続税評価額」欄の記載のとおりとなる。

(ウ) 事業用財産の価額 1636万4534円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号62ないし73の「各人の合計額」の合計額であり(同表「事業用財産小計」の「各人の合計額」欄)、本件申告書と同額である(甲1・11枚目の「財産の明細」の種類「事業用財産」欄参照)。

(エ) 有価証券の価額 77万7200円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号74及び75の「各人の合計額」の合計額であり(同表「有価証券小計」の「各人の合計額」欄)、本件申告書と同額である(甲1・11枚目の「財産の明細」の種類「有価証券」欄参照)。

(オ) 現金・預貯金等の価額 6127万5144円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号76ないし93の「各人の合計額」の合計額である(同表「現金・預貯金等小計」の「各人の合計額」欄)。

このうち、同表順号76及び77並びに79ないし93の現金・預貯金等の価額は、本件申告書と同額である(甲1・10枚目の「財産の明細」の種類「現金預貯金等」欄参照)。

そして、同表順号78のZ銀行寝屋川支店の定期預金（本件被相続人名義。口座番号●●●●）については、本件相続開始日における預金残高は61万2842円であると認められる（乙6）。

(カ) その他の財産の価額 1億3941万7594円

上記金額は、別表1「分割財産の一覧」順号94ないし103の「各人の合計額」の合計額であり（同表「その他の財産小計」の「各人の合計額」欄）、本件申告書と同額である（甲1・10枚目の「財産の明細」の種類「家庭用財産」及び「その他の財産」欄参照）。

イ 未分割財産の価額 454万0400円

上記金額は、別表4「未分割財産の一覧」の「合計」の「相続税評価額」欄のとおりであり、次の（ア）ないし（エ）の合計額である。

なお、同表記載の各財産は、いずれも本件相続の遺産分割協議書に記載されておらず（乙7）、また、本件申告書（甲1）に記載がない財産である。

(ア) 有価証券の価額 22万円

別表4順号1のa保険医協同組合及び順号2のb医師協同組合に対する出資金の合計額22万円については、各組合から、d銀行古川橋支店の本件被相続人名義の普通預金口座（口座番号●●●●）に、それぞれ平成22年5月7日及び同年6月29日に11万円が振り込まれたものであり（乙8）、本件被相続人に帰属する財産であると認められ、当該出資金の相続税評価額は、評価通達195の定めにより（乙1・12枚目）、それぞれ払込済出資金額と認められる11万円となる。

(イ) 現金・預貯金等の価額 25万7700円

a e銀行堂島支店

別表4順号3のe銀行堂島支店の普通預金口座（E病院丁名義。口座番号●●●●●）については、当該預金口座の本件相続開始日における預金残高は39万6469円であり（乙9）、当該預金残高の2分の1の相当する金額19万8234円は、本件被相続人に帰属する財産であると認められる。

b f銀行門真支店

別表4順号4のf銀行門真支店の外貨普通預金（本件被相続人名義。口座番号●●●●●）については、当該口座の本件相続開始日における預金残高は●●米ドルであり（乙10の1及び2）、本件被相続人に帰属する財産である。

そして、その評価額については、評価通達4-3の定めにより、TTBレートにより邦貨換算するところ（乙1・1枚目）、本件相続開始日におけるTTBレートは1米ドル当たり●●円であるから（乙5）、当該預金の評価額は、本件相続開始日の預金残高に同日におけるTTBレートを乗じた9466円となる。

c d銀行古川橋支店

別表4順号5のd銀行古川橋支店の定期預金（本件被相続人名義。口座番号●●●●●）については、当該預金口座の本件相続開始日における預金残高は5万円であり（乙11）、本件被相続人に帰属する財産である。

(ウ) 預け金 400万円

別表4順号6の預け金については、d銀行古川橋支店の本件被相続人名義の普通預金

口座（口座番号●●●●）から、同支店の原告甲名義の普通預金口座（口座番号●●●●●）に対し、本件相続開始日の前日である平成22年3月●日に、800万円が振り込まれているところ（乙12の1及び2）、そのうち400万円については、本件被相続人は本件相続開始日において原告甲から返還を受ける権利を有していたもので、本件被相続人に帰属する財産であると認められる。

(エ) 未収金 6万2700円

別表4順号7の保険医休業保障共済制度の掛金返金額5万6000円（乙13）については、本件被相続人が本件相続開始日において当該掛金の返金を受ける権利を有していたもので、また、同表順号8の保険医共済の新グループ保険の配当金6700円については、本件被相続人が本件相続開始日前である平成21年3月から平成22年2月に加入していた保険医共済会の新グループ保険料に対する配当金であり（乙14）、本件被相続人が本件相続開始日において、当該配当金を受け取る権利を有していたものであり、いずれも本件被相続人に帰属する財産である。

ウ 未分割財産の配分額（別表5⑥の金額）

相続財産に未分割財産がある場合には、相続税法55条の規定に基づき、各共同相続人が民法（904条の2〔寄与分〕を除く。）の規定による相続分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こととなる。

そして、本件相続により原告らが取得した財産の総額は上記アの分割財産の価額の合計28億5562万6880円（別表5①の「各人の合計額」欄の金額）と上記イの未分割財産の価額の合計454万0400円（同表②の「各人の合計額」欄の金額）の合計額28億6016万7280円（同表③「各人の合計額」欄の金額）であるところ、当該総額に各原告の法定相続分を乗じた金額は、法定相続分が2分の1となる原告丙につき14億3008万3640円（同表④の「原告丙」欄の金額）、法定相続分が4分の1となる原告甲及び原告乙につき、それぞれ7億1504万1820円（同表④の「原告甲」及び「原告乙」欄の各金額）となる。

そうすると、別表5①のとおり、原告甲は8億6681万7506円の、原告乙は8億4521万7836円の分割財産をそれぞれ取得しているところ、原告甲及び原告乙の取得した分割財産の価額は上記計算により算出した7億1504万1820円を上回るものであるから、原告甲及び原告乙については、未分割財産に係る配分額はないものとして相続税の計算を行うこととなり、未分割財産の価額の合計454万0400円は、その全てを原告丙が取得したものとして相続税の計算を行うこととなる（同表⑥の各人欄の金額）。

エ 取得財産の価額（別表5⑨の各人欄の金額）

(ア) 原告丙 12億3243万4403円
(イ) 原告甲 8億3629万4814円
(ウ) 原告乙 8億1421万8336円

上記金額は、各人の取得した分割済財産の価額（別表5①の各人欄の金額）及び未分割財産の配分額（同表⑥の各人欄の金額）に、下記aの生命保険金の額（同表⑦の各人欄に金額）を加え、下記bの小規模宅地等の特例により減額される金額（同表⑧の各人欄の金額）を控除した金額である。

a 生命保険金の額（別表5⑦の各人欄の金額）

原告丙 8430万2465円

上記金額は、別表6「生命保険金」順号1ないし6の各人欄の金額の合計額（同表の「合計」欄の金額）に、相続税法12条1項5号に規定する生命保険金に係る非課税額1500万円を控除した金額である。

なお、同表順号1ないし5の生命保険金の額については、本件申告書と同額である（甲1・10枚目の「財産の明細」の細目「生命保険金等」欄参照）。

また、同表順号6の生命保険金の額については、被保険者を本件被相続人、受取人を原告丙とする団体定期保険契約に基づき、本件被相続人の死亡を事由として原告丙に対し支払われたものであり（乙15）、相続税法3条1項1号に規定する保険金に該当し、本件被相続人の相続財産とみなされるものである。

b 小規模宅地等の特例による減額（別表5⑧の各人欄の金額）

(a) 原告甲 3052万2692円

(b) 原告乙 3099万9500円

上記金額は、小規模宅地等の特例（租税特別措置法69条の4）により、減額となる金額であり、当該金額は、本件申告書に記載された金額と同額である（甲1・7枚目の「⑬小規模宅地等について減額される金額」欄参照）。

(2) 課税価格の合計額（別表5⑩の「各人の合計額」欄の金額） 21億2455万3000円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した上記（1）エの財産の価額（別表5⑨の各人欄の金額）から、同人らがそれぞれ負担する下記（3）の債務及び葬式費用の金額（同表⑩の各人欄の金額）を控除した後の金額につき、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額（同表⑩の各人欄の金額）の合計額である。

(3) 債務及び葬式費用の金額（別表5⑩の「各人の合計額」欄の金額）

7億5839万3396円

上記金額は、下記アないしカの合計額である。

ア 日本不動産に係る借入金の金額 1億4470万1278円

上記金額及びその内訳については、別表7「債務及び葬式費用の金額」順号1ないし5のとおりである。

なお、原告らは、本件相続に係る分割協議において、日本不動産に係る借入金について、その総額は1億9555万6349円であり、原告甲につき7567万5000円、原告乙につき1億1988万1349円をそれぞれ負担するものとして合意している（乙7・3枚目の「日本不動産の借入金」の「(小計)」欄参照）。

そこで、同表順号1ないし5の各債務については、上記分割協議における負担の割合、すなわち原告甲につき1億9555万6349分の7567万5000、原告乙につき1億9555万6349分の1億1988万1349の割合によりそれぞれ按分して負担するものとして計算し、そして、具体的に各人が負担することとなる債務の金額は、原告甲につき5599万5468円、原告乙につき8870万5810円となる（同表の「日本不動産に係る債務の按分金額」の各人欄参照）。

なお、本件申告書に記載のある、d銀行古川橋支店99万9626円、Z銀行寝屋川

支店 707万2317円、g 保険会社計 90万1763円、h ローン計 1016万3898円、i リース 283万9297円、j リース 199万0224円、e 銀行堂島支店 1152万2523円及びZ 銀行寝屋川支店 1536万5423円（甲1・10枚目の「財産の明細」の細目「日本不動産」欄参照）の合計 5085万5071円の各債務については、団体信用生命保険契約に基づき（乙16の1ないし7）、被相続人の死亡により支払われる保険金によって補てんされることが確実であって、相続人が支払う必要のない債務であるから、当該各債務については、相続により取得した財産の価額から控除することはできない（昭和44年5月26日官審（法）34ほか国税庁長官通達「団体信用保険にかかる課税上の取扱いについて」、乙17・3枚目参照）。

イ 米国不動産に係る借入金の金額 4億5145万9005円

上記金額及びその内訳については、別表7「債務及び葬式費用の金額」順号6ないし9のとおりである。

なお、当該各債務については、米ドル建ての債務であるから（乙18の1ないし3）、評価通達4-3注書きの定め（乙1・1枚目）により、本件相続開始日におけるTTSレートにより邦貨換算を行うこととなる。

そして、当該各債務の金額は別表8の各「米国不動産に係る借入金」の①「金額（US\$）」欄記載のとおりであり、本件相続開始日におけるTTSレートは1米ドル当たり●●円であるから（乙5）、当該各債務の相続税評価額は、同表の各「米国不動産に係る借入金」の③「相続税評価額」欄記載のとおりとなる。

ウ 預り金の金額 2551万3723円

上記金額及びその内訳については、別表7「債務及び葬式費用の金額」順号10ないし12のとおりであり、順号10の「E病院」の「入院保証金」及び順号11の「日本不動産に係る敷金」については、本件申告書と同額である（甲1・10枚目の「財産の明細」の利用区分・銘柄等「入院保証金」及び「日本不動産」欄参照）。

また、順号12の「米国不動産に係る敷金」については、米ドル建ての債務であるから（乙19）、評価通達4-3の定め（乙1・1枚目）により、本件相続開始日におけるTTSレートにより邦貨換算を行うこととなる。

そして、当該債務の金額は別表8の「米国不動産に係る敷金」の①「金額（US\$）」欄記載のとおりであり、本件相続開始日におけるTTSレートは1米ドル当たり●●円であるから（乙5）、当該債務の相続税評価額は、同表の「米国不動産に係る敷金」の③「相続税評価額」欄記載のとおりとなる。

エ 未払所得税等の金額 1億3318万3500円

上記金額及びその内訳は、別表7順号13ないし17のとおりであり、詳細は次のとおりである。

(ア) 未払所得税並びに当該未払所得税に係る加算税及び延滞税

別表7順号13ないし15の債務の内訳については、別表9（1）「所得税」、同表（2）「加算税」及び同表（3）「延滞税」の欄に記載のとおりであり、本件被相続人に係る平成18年分ないし平成22年分の所得税について、本件被相続人の納税地を管轄する門真税務署長が、平成25年7月31日付けで、本件被相続人の相続人である原告らに対し、通則法5条2項の規定に基づき、本件被相続人が納付すべき所得税額の納付

義務を原告らが承継したとして、当該所得税額を民法900条から902条までの規定による相続分で按分し、それぞれ各年分の所得税の更正処分及び加算税の賦課決定処分（乙20の1ないし15）をしたことによるもの並びに当該更正処分に伴い、原告らが負担することとなる所得税の納付期限から本件相続開始日までの期間に係る当該各年分の延滞税の額である。

なお、平成21年分及び22年分の加算税及び延滞税については、本件被相続人の平成21年分の所得税の確定申告書及び平成22年分の所得税の準確定申告書が、本件被相続開始日以降に提出されたものであり（平成21年分については平成22年3月15日に提出、平成22年分については平成23年3月15日に提出）、当該申告書は原告らが提出したものと認められ、当該年分の所得税が過少に申告されていたことは、原告らの責めに帰すべき事由であり、本件相続税の計算において取得した財産の価額から債務として控除することはできない（相続税法14条、相続税法施行令3条ただし書）。

(イ) 未払市・府民税及び未払個人事業税

別表7順号16及び17の債務の内訳については、別表9(4)「市・府民税」及び同表(5)「個人事業税」のとおりであり、本件被相続人に係る平成18年分ないし平成22年分の所得税について、本件被相続人の納税地を管轄する門真税務署長が、更正処分をしたことに伴い、地方税法9条1項の規定に基づき、本件被相続人が課されるべき市・府民税及び個人事業税を原告らが承継したものであり、当該市・府民税及び個人事業税について原告らに承継される金額は、同条2項の規定に基づき、民法900条から902条までの規定による相続分で按分し計算した金額となる。

なお、平成23年度の市・府民税については、本件被相続人は平成23年に死亡しているため非課税である。

オ 入院費用の金額 215万9840円

上記金額は、本件被相続人の入院に係る費用として、原告甲が立て替え払いしたものと及び本件相続開始日において未払いであったもの（乙21）の合計額である。

なお、原告らが負担する当該債務は、その負担する者が確定していない債務であるから、昭和34年1月28日付け直資10による国税庁長官通達「相続税法基本通達の全部改正について」（ただし、平成22年6月17日付け課資2-12ほかによる改正前のもの。以下「相基通」という。）13-3の定めにより、民法900条から902条までの規定による相続分の割合（原告丙につき2分の1、原告甲及び原告乙につき各4分の1）に応じて負担するものとし計算している。

カ 葬式費用の金額 137万6050円

上記金額は、別表7順号19のとおりであり、本件申告書に記載されて金額と同額である（甲1・10枚目の「財産の明細」の細目「葬式費用」欄参照）。

(4) 納付すべき相続税額

原告らの納付すべき本件相続税の額は、相続税法15条ないし17条並びに19条の2及び20条の2の各規定に基づき、次のとおり算定したものである。

ア 課税される遺産総額（別表5㊸の金額） 20億4455万3000円

上記金額は、前記(2)の課税価格の合計額（同表㊸の「各人の合計額」欄の金額）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8000万円（同表⑱の金額）を控除した後の金額である。

イ 法定相続分に応ずる取得金額（別表5 番号㉒の金額）

(ア) 原告丙	10億2227万6000円
(イ) 原告甲	5億1113万8000円
(ウ) 原告乙	5億1113万8000円

上記各金額は、相続税法16条の規定により、原告らが上記アの課税される遺産総額を民法900条による相続分（別表5 ㉒の金額）に応じて取得したものとした場合の各人の取得金額（ただし、相基通16-3の定めにより、1000円未満の端数金額を切捨てた後の金額）である。

ウ 相続税の総額（別表5 番号㉓及び㉔の金額）

8億8127万6000円

上記金額は、上記イ（ア）ないし（ウ）の各金額に、それぞれ相続税法16条が定める税率を乗じて算出した金額（別表5 ㉓の各人の金額）の合計額である。

エ 原告らの相続税額（別表5 ㉕の金額）

(ア) 原告丙	4億8314万6217円
(イ) 原告甲	2億1042万7862円
(ウ) 原告乙	1億8770万1920円

上記各金額は、相続税法17条の規定により、上記ウの金額に、原告らの課税価格（別表5 ㉕の各人欄の金額）が課税価格の合計額21億2455万3000円（同表⑪の「各人の合計額」欄の金額）のうちに占める割合（別表5 ㉓の割合）を乗じて算出した金額（同表番号㉕の各人欄の金額）である。

オ 各種控除等の金額

(ア) 配偶者の税額軽減額（別表5 ㉖及び別表10 ㉗の金額）

原告丙	4億4063万8000円
-----	--------------

上記金額は、相続税法19条の2の規定により、被相続人の配偶者が当該被相続人からの相続又は遺贈により財産を取得した場合に、当該配偶者の納付すべき相続税について減額される金額であり、同条の規定に基づき減額される額の具体的な計算過程は、別表10に記載のとおりである。

(イ) 在外財産に対する相続税額の控除（別表5 ㉘及び別表11 ㉙の金額）

a 原告丙	3569万7807円
b 原告甲	8086万9582円
c 原告乙	8086万9582円

上記各金額は、相続税法20条の2の規定により、相続又は遺贈により日本国外にある財産を取得した場合において、当該財産についてその地の法令により相続税に相当する税が課せられたとき、当該課された相続税に相当する金額を、当該財産を取得した者の納付すべき相続税から控除される金額であり、同条の規定に基づき控除される額の具体的な計算過程は、別表11に記載のとおりである。

なお、原告らに課せられたニューヨーク州遺産税は、本件申告書第8表「1 外国税額控除」の「②税額」欄記載のとおり（甲1・21枚目）であるが、相続税法基本通達20の2-1の定めにより、ニューヨーク州遺産税の各納期限の日現在における邦貨換

算率は、TTSレートによるものとされていることから、平成22年12月3日については1米ドルあたり84.77円、同月24日については1米ドルあたり84.19円のTTSレート(甲1・20枚目)に基づき計算することとなる。

カ 原告らの納付すべき相続税額(別表5⑰の金額)

(ア) 原告丙	681万0400円
(イ) 原告甲	1億2955万8200円
(ウ) 原告乙	1億0683万2300円

上記金額は、上記エの原告らの相続税額から、上記オの原告らにおける各種控除等の金額をそれぞれ控除した金額(ただし、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切捨てた後の金額)である。

2 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する各原告の納付すべき本件相続税の額は、前記1(4)カのとおり、原告丙つき681万0400円、原告甲につき1億2955万8200円、原告乙につき1億0683万2300円であるところ、当該各金額は、本件各更正処分における原告らの納付すべき相続税額(甲2の1ないし3・各1枚目「(1)納付税額又は還付税額の計算明細」の「更正額」の「㊸納付すべき税額」欄参照)と同額であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

第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

(1) 原告らの過少申告加算税の計算の基礎となる税額

前記第1で述べたとおり、本件各更正処分は適法であるところ、原告らは、本件各更正処分における納付すべき税額を過少に申告したものであることから、原告らに対しては通則法65条1項及び2項に基づき過少申告加算税が課されることになる。

また、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いては、その計算の基礎となった事実のうちに、本件更正処分前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて「正当な理由」(通則法65条4項)があると認められるものはない。

なお、前記第1の1(4)カのとおり、原告らが納付すべき相続税額は、原告丙につき681万0400円、原告甲につき1億2955万8200円、原告乙につき1億0683万2300円となるところ、各原告は、本件申告において、納付すべき相続税額を、原告丙につき0円、原告甲及び原告乙につきそれぞれ828万5200円と申告している(甲1・1及び2枚目の「申告期限までに納付すべき税額」欄参照)。

そうすると、原告丙は681万0400円を、原告甲は1億2127万3000円を、原告乙は9854万7100円を、本件各更正処分により新たに相続税を納付すべきこととなり、原告らの過少申告加算税の計算の基礎となる税額は、原告丙につき681万円、原告甲につき1億2127万円、原告乙につき9854万円となる(ただし、通則法118条3項により1万円未満の端数を切捨てたもの)。

(2) 原告らに課されるべき過少申告加算税の額

原告らに課される過少申告加算税の金額は、通則法65条1項の規定により、上記(1)の過少申告加算税の計算の基礎となる税額(原告丙につき681万円、原告甲につき1億2127万円、原告乙につき9854万円)に、100分の10の割合を乗じて算

出した金額となり、原告丙につき68万1000円、原告甲につき1212万7000円、原告乙につき985万4000円となる。

加えて、同条2項の規定により、本件各更正処分により新たに納付すべき相続税額（原告丙につき681万0400円、原告甲につき1億2127万3000円、原告乙につき9854万7100円）から、原告らの本件相続税に係る期限内申告額に相当する金額と50万円のいずれか多い金額（原告丙につき50万円、原告甲及び原告乙につき各828万5200円）を控除した金額（原告丙につき631万円、原告甲につき1億1298万円、原告乙につき9026万円（通則法118条3項により1万円未満の端数を切捨てたもの。））に、100分の5の割合を乗じて算出した金額である原告丙につき31万5500円、原告甲につき564万9000円、原告乙につき451万3000円が加算される。

以上のとおり、原告らに課されるべき過少申告加算税の額は、同条1項の規定により計算した金額に、同条2項の規定により計算した金額を加算した金額である原告丙につき99万6500円、原告甲につき1777万6000円、原告乙につき1436万7000円が、原告らに課されるべき過少申告加算税の額となる。

2 本件各賦課決定処分の適法性

以上のとおり、原告らに課されるべき過少申告加算税の額は、原告丙につき99万6500円、原告甲につき1777万6000円、原告乙につき1436万7000円であるところ、当該各金額は、本件各賦課決定処分における過少申告加算税の額（甲2の1ないし3・各1枚目「納付すべき加算税の額」の「過少申告加算税」欄参照）と同額となるから、本件各賦課決定処分は適法である。

以上

別表1から別表11まで 省略