

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(豊島税務署長)
令和2年2月25日棄却・確定

判 決

原告	甲
原告	乙
原告	丙
原告ら訴訟代理人弁護士	岡本 圭史
同	宮口 麻衣
被告	国
同代表者法務大臣	三好 雅子
処分行政庁	豊島税務署長
	大木 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29年7月7日付けで原告甲(以下「原告甲」という。)に対してした被相続人丁の平成25年2月●日相続開始に係る相続税の更正処分(平成29年11月20日付けでされた減額更正処分後のもの)のうち、課税価格1億9325万2000円、納付すべき税額311万4600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29年7月7日付けで原告乙(以下「原告乙」という。)に対してした被相続人丁の平成25年2月●日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格150万5000円、納付すべき税額14万1000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29年7月7日付けで原告丙(以下「原告丙」といい、原告甲及び原告乙と併せて「原告ら」という。)に対してした被相続人丁の平成25年2月●日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格325万8000円、納付すべき税額30万6100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25年2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「本件各相続税」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、遺産分割協議に基づいて原告甲が取得した別紙2物件目録記載の土地（以下「本件土地」という。）及び原告乙が取得したA株式会社（以下「本件会社」という。）の株式（以下「本件株式」という。）の評価に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25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。）

相続税法22条は、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、同法第3章において特別の定めのあるものを除き、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。

(2) 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による国税庁長官通達（以下「評価通達」という。））（乙30、31、弁論の全趣旨）

ア 土地の評価における通則

(ア) 土地の評価上の区分

評価通達7は、土地の価額は、課税時期の現況によって判定される地目の別に評価する旨規定している。

(イ) 評価単位

評価通達7-2は、土地の価額は、宅地、田及び畑、山林、原野などの地目の別に定める評価単位ごとに評価し、宅地については、1画地の宅地（利用の単位となっている1区画の宅地）を評価単位とする旨規定している。

イ 宅地の評価方法

(ア) 評価の方式

評価通達11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評価する旨規定しているところ、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。

(イ) 路線価

評価通達14は、路線価について、宅地の価額がおおむね同一と認められる一連の宅地が面している路線ごとに設定するとし、路線に接する宅地で、①その路線のほぼ中央部にあること、②その一連の宅地に共通している地勢にあること、③その路線だけに接していること及び④その路線に面している宅地の標準的な間口距離及び奥行距離を有するく形又は正方形のものであることの全ての事項に該当するものについて、売買実例価額、公式価格（地価公示法6条の規定により公示された標準地の価格をいう。）、不動産鑑定士等による鑑定評価額（不動産鑑定士又は不動産鑑定士補が国税局長の委嘱により鑑定評価した価額をいう。）、精通者意見価格等を基として国税局長がその路線ごとに評定した1平方メートル当たりの価額とする旨規定している。

(ウ) 奥行価格補正

評価通達15は、一方のみが路線に接する宅地の価額は、路線価にその宅地の奥行距離に応じて評価通達付表1「奥行価格補正率表」に定める奥行価格補正率を乗じて求め

た価額にその宅地の地積を乗じて計算した価額によって評価する旨規定している。

なお、奥行距離については、原則として正面路線に対し垂線的な奥行距離によるが、奥行が一樣でない土地（不整形地）については、評価通達20に取扱いが定められている。

(エ) 間口が狭小な宅地等の評価

評価通達20-3は、次の①及び②に掲げる宅地（不整形地及び無道路地を除く。）の価額は、評価通達15の定めにより計算した1平方メートル当たりの価額にそれぞれ次の③及び④に掲げる補正率表に定める補正率を乗じて求めた価額にこれらの宅地の地積を乗じて計算した価額によって評価し、この場合において、地積が大きいもの等にあつては、近傍の宅地の価額との均衡を考慮し、それぞれの補正率表に定める補正率を適宜修正することができる旨規定している。

①間口が狭小な宅地 ③評価通達付表6「間口狭小補正率表」

②奥行が長大な宅地 ④評価通達付表7「奥行長大補正率表」

ウ 株式の評価方法

(ア) 株式の評価単位

評価通達168は、株式の価額は、銘柄の異なるごとに、上場株式、気配相場等のある株式、取引相場のない株式の区分に従い、その1株ごとに評価する旨規定している。

(イ) 取引相場のない株式の評価上の区分

評価通達178は、取引相場のない株式の価額は、評価しようとするその株式の発行会社（以下「評価会社」という。）が評価通達178に掲げる表の大会社、中会社又は小会社のいずれに該当するかに応じてそれぞれ評価通達179の定めによって評価する旨規定し、同族株主以外の株主等が取得した株式の価額は、評価通達188の定めによって評価する旨規定している。

そして、評価通達178に掲げる表は、①従業員数が100人以上の会社、②卸売業の会社のうち、総資産価額（帳簿価額によって計算した金額。以下同じ。）が20億円以上（従業員数が50名以下の会社を除く。）若しくは直前期末以前1年間における取引金額が80億円以上の会社、又は③卸売業以外の会社のうち、総資産価額が10億円以上の会社（従業員数が50名以下の会社を除く。）若しくは直前期末以前1年間における取引金額が20億円以上の会社が大会社に該当すると規定している。

(ウ) 取引相場のない株式の評価の原則（大会社の場合）

評価通達179は、評価通達178の大会社の株式の価額は、類似業種比準価額によって評価するが（以下「類似業種比準方式」という。）、納税義務者の選択により、1株当たりの純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）によって評価することができる旨規定している。

(エ) 類似業種比準価額

評価通達180は、評価通達179の類似業種比準価額は、類似業種の株価並びに1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）を基とし、次の計算式によって計算した金額とする旨規定している。

$$A \times \left[\left\{ \frac{B}{C} \right\} + \left(\frac{D}{E} \right) \times 3 + \left(\frac{F}{G} \right) \right] \div 5 \times 0.7$$

上記計算式中の「A」、「B」、「C」、「D」、「E」、「F」、「G」は、それぞれ次による。

「A」＝類似業種の株価

「B」＝評価会社の1株当たりの配当金額

「C」＝評価会社の1株当たりの利益金額

「D」＝評価会社の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

「B」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの配当金額

「C」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの年利益金額

「D」＝課税時期の属する年の類似業種の1株当たりの純資産価額（帳簿価額によって計算した金額）

(オ) 類似業種

評価通達181は、評価通達180の類似業種は、大分類、中分類及び小分類に区分して別に定める業種（以下「業種目」という。）のうち、評価会社の事業が該当する業種目とし、その業種目が小分類に区分されているものにあつては小分類による業種目、小分類に区分されていない中分類のものにあつては中分類の業種目によるが、納税義務者の選択により、類似業種が小分類による業種目にあつてはその業種目の属する中分類の業種目、類似業種が中分類による業種目にあつてはその業種目の属する大分類の業種目を、それぞれ類似業種とすることができる旨規定している。

なお、別に定めることとされている業種目については、国税庁において、全国の上場会社の業務状況に応じて「日本標準産業分類」の分類項目に基づき分類し、毎年発遣している「類似業種比準価額計算上の業種目及び業種目別株価等について」で定めている。

(カ) 同族株主以外の株主等が取得した株式

評価通達188は、評価通達178の「同族株主以外の株主等が取得した株式」は、次のaないしdのいずれかに該当する株式をいい、その株式の価額は、評価通達188-2の定めによる旨規定している。

a 同族株主のいる会社の株主のうち、同族株主以外の株主が取得した株式

この場合における「同族株主」とは、課税時期における評価会社の株主のうち、株主の1人及びその同族関係者（法人税法施行令4条に規定する特殊の関係のある個人（株主等の親族を含む。）又は法人をいう。以下同じ。）の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の30パーセント以上（その評価会社の株主のうち、株主の1人及びその同族関係者の有する議決権の合計数が最も多いグループの有する議決権の合計数が、その会社の議決権総数の50パーセント超である会社にあつては、50パーセント超）である場合におけるその株主及びその同族関係者をいう（評価通達188(1)）。

b 中心的な同族株主のいる会社の株主のうち、中心的な同族株主以外の同族株主で、その者の株式取得後の議決権の数がその会社の議決権総数の5パーセント未満であるもの（課税時期において評価会社の役員（社長、理事長並びに法人税法施行令71条1項1号、2号及び4号に掲げる者をいう。以下、この項において同じ。）である者及び課税時期の翌日から法定申告期限までの間に役員となる者を除く。）の取得した株式

この場合における「中心的な同族株主」とは、課税時期において同族株主の1人並びにその株主の配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び1親等の姻族（これらの者の同族関

係者である会社のうち、これらの者が有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25パーセント以上である会社を含む。)の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の25パーセント以上である場合におけるその株主をいう(評価通達188(2))。

- c 同族株主のいない会社の株主のうち、課税時期において株主の1人及びその同族関係者の有する議決権の合計数が、その会社の議決権総数の15パーセント未満である場合におけるその株主の取得した株式(評価通達188(3))
- d 中心的な株主がおり、かつ、同族株主のいない会社の株主のうち、課税時期において株主の1人及びその同族関係者の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の15パーセント以上である場合におけるその株主で、その者の株式取得後の議決権の数がその会社の議決権総数の5パーセント未満であるもの(b所定の役員である者及び役員となる者を除く。)

この場合における「中心的な株主」とは、課税時期において株主の1人及びその同族関係者の有する議決権の合計数がその会社の議決権総数の15パーセント以上である株主グループのうち、いずれかのグループに単独でその会社の議決権総数の10パーセント以上の議決権を有している株主がいる場合におけるその株主をいう(評価通達188(4))。

(キ) 同族株主以外の株主等が取得した株式の評価

評価通達188-2は、評価通達188の株式の価額は、その株式に係る年配当金額(評価通達183(1)に定める1株当たりの配当金額をいう。ただし、その金額が2円50銭未満のもの及び無配のものにあつては2円50銭とする。)を基として、次の計算式により計算した金額によって評価するが(以下「配当還元方式」という。)、その金額がその株式を評価通達179の定めにより評価するものとして計算した金額を超える場合には、評価通達179の定めにより計算した金額によって評価する旨規定している。

(その株式に係る年配当金額÷10パーセント)×(その株式の1株当たりの資本金等の額÷50円)

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

原告甲は本件被相続人の妻であり、原告乙及び原告丙はいずれも本件被相続人の子である。本件被相続人は、平成25年2月●日に死亡した。(以上につき、争いが無い。)

(2) 本件相続に係る遺産分割協議

原告らは、平成25年11月頃、本件土地につき、原告甲が単独で取得し、本件株式につき、原告甲が17万9851株、原告乙が11万0999株、原告丙が17万9850株をそれぞれ取得する旨の内容を含む本件相続に係る遺産分割協議をし、遺産分割協議書を作成した(乙5)。

(3) 本件各更正処分等の経緯等

原告らの本件各相続税に係る課税処分等の経緯は、別紙3「課税処分等の経緯」に記載のとおりである(争いが無い。)。なお、原告らは、当初申告をした後、本件被相続人の所

有していた本件株式が48万0700株であったことが明らかになったことに伴い、平成26年2月16日、本件株式について、原告甲及び原告丙がそれぞれ18万株、原告乙が12万0700株を取得する旨の遺産分割協議をし、それに基づき修正申告をした（乙4、7、弁論の全趣旨）。

(4) 本件訴えの提起

原告らは、平成31年3月6日、本件訴えを提起した（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「本件各更正処分等の根拠」に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ける本件土地の時価（争点1）及び原告乙が相続した本件株式につき、類似業種比準方式によって評価すべきか否か（争点2）であり、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ける本件土地の時価）について

（被告の主張の要旨）

ア 相続税法22条に規定する時価

相続税法22条は、相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、同法第3章において特別の定めのあるものを除き、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。

そして、ここでいう時価とは、当該財産の客観的交換価値、すなわち、当該財産の取得の時（相続税の場合は被相続人の死亡の日）において、その財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間において自由な取引が行われる場合において通常成立すると認められる価額をいうものと解されている。

イ 評価通達による評価の趣旨

相続税法22条に規定する時価の意義は前記アのとおりであるところ、課税実務上は、各種財産の評価方法に共通する原則や各種財産の評価単位ごとの評価方法を具体的に定めた評価通達によって、画一的な評価方法により財産を評価することとしている。相続税法は、財産が多種多様であり、時価の評価が必ずしも容易なことではなく、評価に関与する者次第で個人差があり得るため、納税者間の公平の確保、納税者及び課税庁双方の便宜並びに経費の節減等の観点から、評価に関する通達により全国一律の統一的な評価の方法を定めることを予定し、これにより財産の評価がされることを当然の前提とする趣旨を有していると解される。

ウ 評価通達に定める評価方法に従い算定された評価額に基づく課税処分の適法性の判断枠組み

前記イの趣旨に鑑みれば、評価対象の不動産に適用される評価通達の定める評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有するものであり、かつ、当該不動産の相続税の課税価格がその評価方に従って決定された場合には、上記課税価格は、その評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情の存しない限り、相続開始時における当該不動産の客観的な交換価値としての適正な時価を上回

るものではないと推認するのが相当である。

以上のとおり、相続財産を評価するに当たって適用される評価通達の定めに一般的な合理性があり、評価通達に定める評価方法により難い特別の事情が存しない限り、当該財産は、評価通達に定める評価方法に従って評価すべきであり、また、当該評価方法に従って算定された評価額は、相続税法22条に規定する時価であると推認されるというべきであるから、相続税に係る課税処分の取消訴訟において、課税庁が当該課税処分における課税価格ないし税額の算定について評価通達の定めに従って相続財産の価額を評価したことを、評価通達の定めにして主張立証した場合には、その課税処分における相続財産の価額は「時価」すなわち客観的交換価値を適正に評価したものと事実上推認することができるというべきであり、この場合、納税者は、評価通達に定める評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別の事情が存することを主張立証し、その推認を覆す必要があるというべきである。

エ 評価通達の評価方法である路線価方式の合理性及び本件土地の評価額

評価通達に定められた宅地の評価方法である路線価方式は、公示価格等に基づき評価上の安全性にも配慮して定められた路線価を基に、評価対象地の個別の事情もその評価額に反映させるものであることからすると、宅地の評価方法として合理性を有するものであるといえる。

そして、本件立地には、評価通達に定める評価方法によっては適正な時価を適切に算定することのできない特別な事情は存しないところ、本件土地の所在地及び本件土地の形状等の事実関係を前提に、評価通達の各定めに基づき本件土地の評価額を算出すると、その評価額は1億1521万4386円（計算過程は別表4-2のとおり。）となり、本件相続開始日における本件土地の客観的交換価値としての時価を上回るものではないと推認される。

（原告らの主張の要旨）

ア 相続に係る土地の評価を路線価方式によって算定すること自体を争うものではないが、本件相続開始日において、本件土地には処分禁止の仮処分がなされており、この事情は、以下のとおり、本件土地の客観的交換価値を評価するに当たり、評価通達に定める評価方法により難い特別の事情に当たる。

イ 本件土地には、本件相続開始日において、処分禁止の仮処分の登記がなされていた。当該登記は、本件被相続人の母である戊（以下「戊」という。）の保佐人が本件被相続人に対する所有権移転登記請求権を保全する目的で申し立てた処分禁止の仮処分に基づきなされたものである。

不動産の登記請求権を保全するための処分禁止の仮処分は、債務者に対して、所有名義の不動産について、譲渡並びに質権、抵当権及び賃借権の設定その他一切の処分をしてはならないという不作為命令の形式によって発令される。仮処分命令発令後は、債務者は、当該土地を処分することは当該命令に違反する行為であることを認識することになり、買主として当該土地の取引をしようとした者がいたとしても、その者は、当該仮処分命令の内容を債務者から告げられたり、処分禁止の登記を認識することによって、当該土地を買い受けるという行為が仮処分命令に違反することを認識することができる。

そして、処分禁止の仮処分に基づき登記がなされた場合、処分禁止の登記の後にされた

第三者の権利の取得又は処分の制限は、仮処分債権者が保全すべき登記請求権に係る登記をする場合には、これと抵触する限度において、仮処分権利者に対抗することができないこととなる（民事保全法58条1項）。

つまり、仮処分債権者が、所有権移転登記請求権を被保全権利として処分禁止の仮処分を申し立て、処分禁止の登記がなされた後は、当該不動産につき買主が債務者から所有権移転登記を経たとしても、仮処分債権者が所有権移転登記をする場合には、買主の所有権の取得は仮処分債権者に対抗できないことになり、買主は、債務者から当該土地を譲り受けても、仮処分債権者には所有権を主張できず、結局土地を手に入れられないことになる。

ウ 前記イで述べた処分禁止の仮処分の効力は、債務者の処分権限を絶対的に奪うものではなく、当該不動産の買主は仮処分債権者に対抗できないという相対的なものにすぎないが、一般的な市場取引における買主の関心は、当該取引により排他的に所有権等の権利を取得できるか否かという点にあることを踏まえると、本件相続開始日に処分禁止の仮処分がなされていた本件土地は、一般市場の取引通念では、これを買って受けても仮処分債権者に対抗できず、排他的な所有権を取得できないと認識されるから、通常の買主は、本件土地を取得しようとは考えず、このことは不動産鑑定士による意見書においても明らかである。

また、戊が本件土地を本件被相続人に贈与した後、同土地の賃借人であった本件会社は、戊に対して賃貸借契約の合意解除を申し入れており、本件被相続人は、仮処分命令の影響により本件会社から本件土地の所有者であると扱われていなかったことからすれば、本件相続開始日において、本件土地の使用収益が具体的かつ現実的に妨げられていたといえる。

エ 以上からすれば、本件土地は、路線価方式など画一的な評価通達による算定方法では適正な時価を適切に算定することはできず、評価通達による算定方法では本件土地の客観的交換価値としての適正な時価を上回るといえるから、評価通達に規定する評価方法によるべきでない特別の事情がある。

(2) 争点2（原告乙が相続した本件株式につき、類似業種比準方式によって評価すべきか否か）について

（被告の主張の要旨）

ア 本件株式の評価に関する評価通達の定めがない合理性を有すること

評価通達178は、取引相場のない株式の価額について、評価会社が大会社、中会社及び小会社のいずれであるかに応じて、それぞれの評価通達179の定めによって評価する旨を定めており、また、同族株主以外の株主等が取得した株式の価額は、評価通達188-2の定め（配当還元方式）によって評価する旨定めている。取引相場のない株式といっても、上場会社に匹敵するような規模の大きい会社から、個人企業と変わらないような規模の小さい会社のものまで千差万別であるし、その規模に応じて株式の取引の実態も異なるものと考えられることから、発行会社の規模に応じた評価をする必要がある。また、事業経営への影響の少ない同族株主の一部及び従業員株主等のような少数株主が取得した株式については、これらの株主は、実質的には単に配当を期待するにとどまるものといえるから、このような実態に即した評価を行う必要がある。そのため、評

価通達は、評価会社をその事業規模に応じて大会社、中会社及び小会社に区分し、それぞれの会社の株式の評価に適用すべき原則的評価方式を定めるとともに、同族株主以外の株主等が取得した株式については、原則的評価方法に代えて、特例的評価方式である配当還元方式により評価しているものと解され、そのような区別は合理性を有するものである。

評価通達179は、評価会社の規模が大会社に該当し、同族株主以外の株主等が取得した株式に当たらない場合については、原則として類似業種比準方式によって評価するものとしているところ、類似業種比準方式は、類似業種の株価を基として、評価会社と類似業種の1株当たりの配当金額、利益金額及び純資産価額の比準割合を乗じ、大会社、中会社及び小会社の規模に応じた一定の割合相当額によって評価する方式であり、現実に行われている上場会社の株価に比準した株式の評価額が得られる点において、合理的な方法であるといえることができる。

イ 原告乙が本件相続により取得した本件株式は、配当還元方式ではなく類似業種比準方式により評価すべきであること

原告乙は、本件相続開始日において、本件株式を23万1200株所有していたところ、本件会社は、議決権の行使等に関して内容の異なる種類の株式を発行していなかったから、原告乙が本件相続開始日において保有する本件会社の議決権の数は、23万1200個であった。

本件会社は、中心的な同族株主のいる会社に当たるから、原告乙が本件相続により取得した本件株式は、評価通達188(3)及び(4)に定める株式に該当しない。また、原告乙は、中心的な同族株主以外の同族株主に当たるところ、原告乙が本件相続開始日に有する議決権の数23万1200個は、本件会社の議決権総数416万個の5.56パーセントであり、原告乙が有する議決権の数は、議決権総数の5パーセント未満ではないから、原告乙が本件相続により取得した12万0700株は、評価通達188(1)及び(2)に定める株式にも該当しない。

したがって、原告乙が本件相続により取得した本件株式12万0700株は、配当還元方式により評価することはできない。そして、本件会社は評価通達178に定める大会社に該当するから、原告乙が本件相続により取得した本件株式は、大会社の原則的評価方式である類似業種比準方式により評価することになる。

ウ 本件株式の評価額

原告乙が本件相続により取得した本件株式について、大会社の原則的評価方式である類似業種比準方式によって評価額を算出すると、その計算過程は別表5-2及び別表5-3のとおりであり、その評価額は7181万6500円となる。

(原告らの主張の要旨)

ア 評価通達188では、株式数ではなく議決権の数を基準としているが、この趣旨は、実際に会社の運営に影響を及ぼすことができるのか、それとも単に配当を期待するにとどまるのかによって株式の価額の評価を異にすべきであるというところにある。そうすると、評価通達188にいう議決権は、実際に行使できる状態にあることが前提であるというべきである。

イ 原告乙は、本件株式を1万3300株所有していたところ、戊と原告乙は、平成19

年12月16日、戊の所有している本件株式9万7200株（以下「戊贈与株」という。）を原告乙に贈与する旨の契約（以下「本件株式贈与契約」という。）をした。原告乙は、平成22年4月5日付けで、本件会社に対して、戊贈与株について株主名簿の名義書換請求をしたが、本件会社は、本件株式贈与契約の成立を否定して、これを拒否した。

そのため、原告乙は、本件会社に対して、戊贈与株の名義書換手続を求める訴訟を提起し、原告乙の請求が認容されたものの、本件会社が名義書換えに応じたのは平成25年9月11日であったため、原告乙は、平成22年4月5日から平成25年9月11日までの間、戊贈与株について議決権を含む一切の権利を行使できなかった。

以上からすれば、原告乙が本件相続開始日において所有していた本件株式は、23万1200株であるが、議決権の数は13万4000個であり、本件株式の議決権総数の5パーセント未満であるから、原告乙が本件相続により取得した本件株式は評価通達188（2）に定める株式に該当し、配当還元方式により評価すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 相続税法22条の「時価」について

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算定する旨を定めるところ、この「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値をいうものと解される（最高裁平成22年7月16日第二小法定判決・裁判集民事234号263頁参照）。

ところで、相続税法は、地上権及び永小作権の評価（相続税法23条）、定期金に関する権利の評価（相続税法24条、25条）及び立木の評価（相続税法26条）を除き、財産の評価方法について定めを置いていないが、これは、財産が多種多様であり、「時価」の評価が必ずしも容易なことではなく、評価に関与する者次第で個人差があり得るため、納税者間の公平の確保、納税者及び課税庁双方の便宜、経費の節減等の観点から、評価に関する通達により全国一律の統一的な評価の方法を定めることを予定し、これにより財産の評価がされることを前提とする趣旨であると解される。

上記の相続税法の趣旨からすれば、評価対象の財産に適用される評価通達に規定する評価方法が適正な「時価」を算定する方法として一般的な合理性を有するものであり、かつ、当該財産の相続税の課税価格がその評価方法に従って決定された場合には、上記課税価格は、評価通達に規定する評価方法を画一的に適用することによって、当該財産の「時価」を超える評価額となり、適正な時価を求めることができない結果となるなど、評価通達に規定する評価方法によるべきではない特別な事情がない限り、評価通達に規定する評価方法に従い算定された評価額をもって「時価」を上回るものでないと推認することができるものというべきである。

2 評価通達の合理性について

（1）宅地の評価について

評価通達において、市街地的形態を形成する地域にある宅地について、その評価を路線価方式によって行うものとする点については、路線価が、売買実例価額、公示価格、不動産鑑定士等による鑑定評価額、精通者意見価格等を基として、1年間の地価変動に対応するなどの評価上の安全性を考慮して公示価格の80パーセント程度の水準を目途として定められていることに加え、路線価を基として、同通達15から20-5までの規定（奥行

価格補正、側方路線影響加算、不整形地の評価等)による一定の加算又は減算を行って評価するものと定められており、これらの評価の基準、根拠や計算の過程等に照らせば、かかる路線価方式については、一般的に合理的なものと認めるのが相当である。

(2) 株式の評価について

評価通達178以下では、取引相場のない株式の評価について、評価会社の規模に応じて場合分けし、大会社については、類似業種比準方式を原則的評価方法とすることを定める(評価通達179、180)一方、「同族株主以外の株主等が取得した株式」については、例外的に配当還元方式によることを定めている(同188、188-2)。

類似業種比準方式は、評価会社と事業の種類が類似する上場会社の株価に比準して株式の価額を求めるものであり、具体的には、株価構成要素のうち基本的かつ直接的なもので計数化が可能な1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額の3要素につき、評価会社のそれらと、当該会社と事業内容が類似する業種目に属する上場会社のそれらの平均値とを比較の上、上場会社の株価の平均値に比準して評価会社の1株当たりの価額を算定するというものである。この方式を大会社の取引相場のない株式の原則的評価方法とした趣旨は、大会社が上場株式や気配相場等のある株式の発行会社に匹敵するような規模の会社であって、その株式が通常取引されるとすれば上場株式や気配相場等のある株式の取引価格に準じた価額が付されることが想定されることから、現実流通市場において価格形成が行われている株式の価額に比準して評価することが合理的であることによるものと解される。

他方で、配当還元方式は、株式の価額をその株式に係る年配当金額を還元率10%で除して計算した元本に相当する配当還元価額によって評価するものである。この方式を「同族株主以外の株主等が取得した株式」の評価方法とした趣旨は、事業経営への影響の少ない同族株主の一部や従業員株主等の少数株主においては、会社支配力が小さく、単に配当を期待するにとどまるという実情があることから、評価手続の簡便性をも考慮して、この評価方法を相当としたものと解される。そして、評価通達188は、株主の会社支配力を測る基準として、株主及びその同族関係者の有する議決権の合計数とその会社の議決権総数に占める割合に着目し、これを基として配当還元方式が適用される「同族株主以外の株主等が取得した株式」の範囲を具体的に定めている。

以上の諸点に鑑みれば、評価通達178以下に定めるこれらの評価方法は、取引相場のない株式につき実情等を踏まえたものとして一般的な合理性を有すると認められる。

3 争点1 (本件相続開始日における本件土地の時価) について

(1) 認定事実

前提事実に加え、文中掲記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。
ア 本件土地について

(ア) 本件土地は、大阪市西区●●に所在し、地積は239.93平方メートルである(乙11)。

(イ) 本件土地は、平成25年分の路線価が50万円と付された路線と約7メートル接し、奥行きが約33メートルのほぼ長方形の土地であり、本件土地上に建築されていた建物は、本件相続開始日には取り壊されていた(乙6・6ないし9枚目、乙12)。

イ 本件土地の所有権に係る訴訟の経緯について

- (ア) 戊は、平成21年6月22日当時、本件土地を所有していたところ、戊と本件被相続人は、同日、戊が本件土地を本件被相続人に贈与する旨の契約（以下「本件土地贈与契約」という。）をし、同月29日付けでその旨の所有権移転登記がされた（乙11、弁論の全趣旨）。
- (イ) 東京家庭裁判所は、平成21年6月4日、戊について保佐を開始し、保佐人を選任する旨の審判をしていたところ、戊の保佐人は、本件土地贈与契約の効力を争い、戊を債権者として、東京地方裁判所に対して、本件土地につき処分禁止の仮処分の申立てをし、同裁判所は、平成22年12月2日、本件土地について処分禁止の仮処分決定をし、同月3日、その旨の登記がされた（乙11、13、弁論の全趣旨）。
- (ウ) 戊は、平成23年2月、東京地方裁判所に対し、本件被相続人を被告として、本件土地贈与契約は無効又は取り消されるべきものであると主張して、本件土地につき、所有権移転登記の抹消登記手続を求める訴えを提起した（乙13、弁論の全趣旨）。
- (エ) 東京地方裁判所は、平成24年9月18日、前記（ウ）の訴えにつき、本件土地贈与契約は無効であるとして、戊の請求を認容する旨の判決をした（乙13）。
- (オ) 本件被相続人は、前記（エ）の判決を不服として控訴したところ、東京高等裁判所は、平成25年1月30日、本件土地贈与契約は無効又は取消しの対象となるとはいえず、本件土地の所有権は戊から本件被相続人に移転しているとして、原判決を取り消し、戊の請求を棄却する旨の判決をした（乙14）。
- (カ) 戊は、前記（オ）の判決を不服として、上告及び上告受理の申立てをしたところ、最高裁判所は、同年9月27日、上告を棄却し、上告審として受理しない旨の決定をした（乙15）。
- (キ) 戊は、平成25年11月8日、前記（イ）の仮処分命令の申立てを取下げ、同月14日付けで処分禁止の仮処分に係る登記が抹消された（乙11）。
- (ク) 原告甲は、同年12月25日、同年2月●日相続を原因として、本件土地につき所有権移転登記を具備した（乙11）。

(2) 本件土地の時価について

ア 評価通達に基づく価額

本件土地につき、評価通達に定める評価方法により本件土地を評価すると、その評価額は、別表4-2のとおり1億1521万4386円となる（弁論の全趣旨）。

イ 原告らの主張について

- (ア) 原告らは、本件土地は、本件相続開始日において所有権の帰属が争われ、戊を債権者とする処分禁止の仮処分の登記がなされており、当該仮処分の影響により、本件被相続人は本件会社から本件土地の所有者であると扱われていなかったことからすれば、本件土地につき評価通達により評価し難い特別の事情があると主張する。
- (イ) しかし、処分禁止の仮処分に係る債務者、その一般承継人及び対象物の承継人は、仮処分命令に係る登記を抹消するため、保全命令発令後の事情変更を理由として保全取消しの申立てをすることが可能であるから、本件においても、本件被相続人、原告甲及び本件土地を取得した者は、本案において被保全権利を否定する判決があったことを理由として事情変更による保全取消し（民事保全法38条1項）を申し立てることができたといえる。そして、認定事実イ（オ）のとおり、東京高等裁判所は、本件相続開始日

以前に本件土地贈与契約により本件土地の所有権は戊から本件被相続人に移転している旨の判決をしていたことを踏まえると、同日時点において、事情変更による保全取消しの申立てが認められた蓋然性は相当程度高かったと認められる。

以上からすれば、本件相続開始日において本件土地につき処分禁止の仮処分がなされていたことは、本件土地の客観的交換価値を評価するに当たり、評価通達に定める評価方法により難い特別の事情に当たるとはいえない。

また、処分禁止の仮処分の効力は、債務者の処分権限を絶対的に剥奪ないし制限するものではなく、処分禁止の仮処分に違反する債務者の処分行為は、仮登記債権者が保全すべき登記請求権と抵触する限度において仮登記債権者に対抗することができないにすぎないから（民事保全法58条1項）、原告甲は、本件相続開始日において、本件土地を処分することができたといえる。本件土地贈与契約後に本件会社が戊に対し賃貸借契約解約の申入れをしていたとしても、それは本件会社が本件土地贈与契約が無効であることを前提としてそのような申入れをしていたにすぎないから、本件土地につき使用収益が妨げられていたとはいえない。

(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。

(3) 小括

したがって、本件土地につき、評価通達に規定する評価方法により難い特別の事情があるとは認められない。

4 争点2（原告乙が相続した本件株式につき、類似業種比準方式によって評価すべきか否か）について

(1) 認定事実

前提事実に加え、文中掲記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。

ア 本件会社の株式等

(ア) 本件会社は、エレベーター、エスカレーター、小荷物専用昇降機等の製造、販売、据付工事、保守管理、修理等を目的として昭和22年3月●日に設立された株式会社である（乙16）。

(イ) 本件会社の本件相続開始日の直前期末である平成24年6月30日における資本金は2億0800万円、総資産価額（帳簿価額）は91億8181万8000円、従業員数は604名、直前期末以前1年間における取引金額は87億1599万3000円であった（乙18、弁論の全趣旨）。

(ウ) 本件相続開始日における本件会社の発行済株式総数は、416万株であり、そのすべてが議決権に関する定めのない普通株式であったところ、本件株式は、評価通達168(3)に規定する「取引相場のない株式」であった（乙16、17、弁論の全趣旨）。

(エ) 本件相続開始日における原告乙及び戊を除く本件会社の株主の保有株数等は、別表7の順号1ないし4、6、8及び9記載のとおりであった（弁論の全趣旨）。

イ 戊贈与株に係る訴訟の経緯等

(ア) 原告乙は、平成19年12月16日当時、本件株式を1万3300株有しており、戊は、同日当時、本件株式を9万7200株（戊贈与株）有していたところ、戊と原告乙は、同日、戊贈与株を原告乙に対して贈与する旨の契約（本件株式贈与契約）をした（乙20、弁論の全趣旨）。

(イ) 原告乙は、平成22年4月5日付けで、本件会社に対し、戊贈与株につき原告乙名義へ名義書換手続をするよう求めたが、本件会社がこれに応じなかった。そこで、原告乙は、東京地方裁判所に対し、本件会社を被告として、戊贈与株につき名義書換手続をするよう求める訴訟を提起したところ（なお、原告乙は同訴訟の第1回口頭弁論期日において、戊贈与株に係る株券を本件会社に提示した。）、同裁判所は、平成23年8月2日、原告乙の請求を認容する判決をした。（以上につき、乙20、弁論の全趣旨）

(ウ) 本件会社は、前記(イ)の判決を不服として控訴したところ、東京高等裁判所は、平成24年5月30日、戊贈与株につき原告乙名義へ名義書換手続をするよう命じる旨の判決をした(乙21。なお、前記(イ)の判決後、本件会社が全株式について株券を発行しない旨の定款の変更をしたことに伴い、原告乙は、訴えの交換的変更をした。)

(エ) 本件会社は、前記(ウ)の判決を不服として、上告及び上告受理の申立てをしたところ、最高裁判所は、平成25年9月5日、上告を棄却し、上告審として受理しない旨の決定をした(乙22)。

(オ) 本件会社は、平成25年9月11日頃、戊贈与株につき、戊から原告乙へ株主名簿の名義書換えをした(弁論の全趣旨)。

(2) 本件株式の評価について

ア 認定事実イ(ア)のとおり、本件株式贈与契約によって、原告乙は、本件株式を11万0500株所有することとなり、前提事実(2)及び(3)のとおり、本件相続に係る遺産分割により、原告乙は12万0700株を取得したから、原告乙は、本件相続開始日において、本件株式を23万1200株有していた。認定事実ア(ウ)のとおり、本件会社の株式は、すべて議決権に関する定めのない株式であったから、本件相続開始日において、原告乙は、所有する株式数と同数である23万1200個の議決権を有していたといえる(会社法308条1項参照)。

イ 認定事実ア(エ)のとおり、本件相続開始日において、本件会社との関係で中心的な同族株主が有する議決権の総数は、350万8700個であり(別表7順号1ないし4の株数の合計)、本件会社の議決権総数の25パーセント以上であるから、原告乙が本件相続により取得した本件株式は、評価通達188(3)及び(4)に該当しない。また、認定事実ア(エ)のとおり、原告乙及びその親族の有する本件会社の株式の議決権総数は413万2700個であり(別表7順号1ないし8の株数の合計)、本件会社の議決権総数416万個の50パーセント以上であるが、原告乙並びにその配偶者、直系血族、兄弟姉妹及び1親等の姻族等の有する議決権の合計数とその会社の議決権総数の25パーセント以上ではないから、原告乙は中心的な同族株主以外の同族株主に当たる。

そして、原告乙が有する議決権の数は、議決権総数の5.56パーセントであり、議決権総数の5パーセント未満ではないから、原告乙が本件相続により取得した本件株式は、評価通達188(1)及び(2)に該当しない。

ウ 以上からすれば、原告乙が本件相続によって取得した本件株式12万0700株は、評価通達188(1)ないし(4)のいずれにも該当しないから、配当還元方式によって評価することはできず、認定事実ア(イ)からすれば、本件会社は、評価通達178の掲げる表における「大会社」に該当するから、類似業種比準価額によって評価することとなる(評価通達179)。

そして、原告乙が本件相続によって取得した本件株式の評価額を類似業種比準額によって評価すると、その評価額は、別表5-2及び5-3のとおり7181万6500円となる（弁論の全趣旨）。

(3) 原告らの主張について

ア 原告らは、原告乙は、戊贈与株について、本件会社が株主名簿の名義書換えに応じるまで議決権を行使することができなかったことからすれば、原告乙が本件相続開始において有していた本件会社の議決権の数は、戊贈与株を除いた13万4000個であって、本件会社の議決権総数の5パーセント未満であるから、評価通達188-2所定の配当還元方式によって評価すべきであると主張する。

イ しかし、認定事実イ（ア）及び（イ）のとおり、原告乙は本件株式贈与契約によって戊贈与株を取得し、本件相続開始当時、戊贈与株に係る議決権を有していたといえる（会社法131条1項、133条2項、会社法施行規則22条2項1号参照）。認定事実イ（オ）のとおり、本件会社は、平成25年9月11日頃、戊贈与株につき、戊から原告乙へ株主名簿の名義書換えをしたものであり、それ以前は、原告乙が株券を提示して名義書換請求をしたにもかかわらず、本件会社においてこれに応じていなかったものであるが、この点については、本件会社は、正当な理由なく名義書換請求を拒絶していたものであり（乙21）、このような場合に、本件会社は、戊贈与株につき、原告乙を株主として取り扱うことを要すると解されることからすると（最高裁昭和41年7月28日第一小法廷判決・民集20巻6号1251頁参照）、戊贈与株について名義書換えがされていなかったことをもって、その議決権を有しないものと取り扱うのは相当でない。

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。

5 本件各更正処分等の適法性について

(1) 前記3(2)のとおり、本件土地の価格は、1億1521万4386円（別表4-2）であり、前記4(2)ウのとおり、原告乙が本件相続によって取得した本件株式の価格は、7181万6500円（別表5-2及び5-3）である。これを前提とすると、本件各相続税の課税価格及び納付すべき税額は、別紙4「本件各更正処分等の根拠」1及び2のとおりであると認められる（乙1の1ないし1の3、2、弁論の全趣旨）。そして、これらの各税額のうち、原告甲については、本件各更正処分における同人の納付すべき相続税額と同額であり、原告乙及び原告丙については、本件各更正処分における同人らの納付すべき相続税額は、上記各税額の範囲内であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

(2) 本件各賦課決定処分において過少申告加算税の対象とした各税額の基礎となった各事実が本件各更正処分前における各税額の計算の基礎とされなかったことについて通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められないから、原告らの各過少申告加算税の額は別紙4「本件各更正処分等の根拠」3のとおりであると認められ（乙8の1、8の2、弁論の全趣旨）、本件各賦課決定処分における各過少申告加算税の額と同額であるから、本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから、これらを棄却することとし、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

(別紙1)

指定代理人目録

和氣 礎、大谷 和志、神山 典子、大野 隆太、橋口 政憲、佐野 孝明

以上

(別紙2)

物件目録

所在 大阪市西区●●

地番 ●●

地目 宅地

地積 239.93平方メートル

以上

別紙3 課税処分等の経緯

甲

(単位：円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	当初申告	平成25年12月6日	161,846,000	133,800	—
2	修正申告	平成29年7月1日	193,252,000	3,114,600	—
3	過少申告加算税 賦課決定処分	平成29年7月4日	—	—	422,000
4	更正処分及び 過少申告加算税 賦課決定処分	平成29年7月7日	250,859,000	14,909,100	1,768,500
5	審査請求	平成29年10月6日	193,252,000	3,114,600	順号4の取消し
6	(減額)更正処分	平成29年11月20日	250,859,000	14,905,000	1,768,500
7	裁決	平成30年9月12日	棄却		

乙

(単位：円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	当初申告	平成25年12月6日	1,263,000	92,000	—
2	修正申告	平成29年7月1日	1,505,000	141,000	—
3	更正処分及び 過少申告加算税 賦課決定処分	平成29年7月7日	70,184,000	11,795,700	1,725,000
4	審査請求	平成29年10月5日	1,505,000	141,000	順号3の取消し
5	裁決	平成30年9月12日	棄却		

丙

(単位：円)

順号	区分	年月日	課税価格	納付すべき税額	過少申告加算税
1	当初申告	平成25年12月6日	3,254,000	237,400	—
2	修正申告	平成29年7月1日	3,258,000	306,100	—
3	過少申告加算税 賦課決定処分	平成29年7月4日	—	—	6,000
4	更正処分及び 過少申告加算税 賦課決定処分	平成29年7月7日	3,258,000	547,500	24,000
5	審査請求	平成29年10月6日	3,258,000	306,100	順号4の取消し
6	裁決	平成30年9月12日	棄却		

(別紙4)

本件各更正処分等の根拠

1 本件各更正処分等の根拠

被告が本訴において主張する原告らの本件各相続税の課税価格及び納付すべき税額は、別表1「課税価格等の計算明細表」に記載したとおりであり、その計算根拠の詳細は、次のとおりである。

(1) 課税価格の合計額 (別表1順号9の「合計額」欄の金額) 3億2442万1000円

上記金額は、原告らが、本件相続によりそれぞれ取得した次のアの財産の価額 (別表1順号6の各人欄の金額) から、各人が負担した下記イの債務等の金額 (同表順号7の各人欄の金額) を控除した金額 (同表順号8の各人欄の金額) につき、国税通則法 (平成25年法律第5号による改正前のもの。以下「通則法」という。) 118条1項の規定により各人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の各人の課税価格 (同表順号9の各人欄の金額) を合計した金額である。

ア 相続により取得した財産の価額 (別表1順号6の「合計額」欄の金額)

3億3761万9393円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した財産の総額であり、次の(ア)ないし(オ)の合計額である。

(ア) 土地の価額 (別表1順号1の「合計額」欄の金額) 1億4635万5309円

上記金額は、原告甲が本件相続により取得した土地の価額の合計額であり、その明細は、別表4「土地の明細」に記載したとおりである。

このうち、同表順号3ないし11の各土地の価額は、原告らが平成25年12月6日に豊島税務署長に提出した本件各相続税の申告書 (乙3。以下「本件申告書」といい、本件申告書に係る申告を「本件申告」という。) 第11表に記載された価額 (乙3・5枚目・当該各土地に係る「価額」欄) と同額である。

また、同表順号2の土地の価額は、原告らが平成29年7月1日に豊島税務署長に提出した本件各相続税の修正申告書 (乙4。以下「本件修正申告書」といい、本件修正申告に係る申告を「本件修正申告」という。) 第11表に記載された価額 (乙4・5枚目・当該土地に係る「価額」欄の下段記載の金額) と同額である。

加えて、同表順号1の土地 (本件土地) は、本訴でその価額が争いとなっている土地であるところ、被告が主張する本件土地の価額の算定過程は、別表4-2「本件土地の評価明細書」のとおりであり、評価通達の定めに従って算定したものである。

(イ) 家屋、構築物の価額 (別表1順号2の「合計額」欄の金額) 519万7477円

上記金額は、原告甲が本件相続により取得した家屋の価額の合計額であり、本件修正申告書第15表の「家屋、構築物⑨」欄の「各人の合計」欄の金額と同額である (乙4・7枚目参照)。

(ウ) 有価証券の価額 (別表1順号3の「合計額」欄の金額) 8851万2265円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した有価証券の価額の合計額であり、その明細は、別表5「有価証券の明細」に記載したとおりである。

このうち、同表順号1、3及び4の各有価証券の価額及び取得者は、本件修正申告書

第11表に記載されているとおりである（乙4・5枚目・当該有価証券の「価額」欄の下段記載の金額及び「取得した人の氏名」欄参照）。

また、同表順号2の有価証券は、原告乙が本件相続により取得した本件株式12万0700株であり、本訴でその価額が争いとなっているところ、被告が主張する原告乙が取得した本件株式の価額の算定過程は、別表5-2「原告乙の取得した本件株式の評価明細書」及び別表5-3「原告乙の取得した本件株式の計算明細書」のとおりであり、評価通達の定めに従って算定したものである。

(エ) 現金・預貯金等の価額（別表1順号4の「合計額」欄の金額）2055万7434円
上記金額は、原告甲が本件相続により取得した現金・預貯金等の価額の合計額であり、本件修正申告書第15表の「現金、預貯金等㉑」欄の「各人の合計」欄の金額と同額である（乙4・7枚目参照）。

(オ) その他の財産の価額（別表1順号5の「合計額」欄の金額）7699万6908円
上記金額は、原告らが本件相続により取得した財産のうち、上記（ア）ないし（エ）以外の財産の価額の合計額である。

また、別表1順号5の「その他の財産」の各人ごとの金額は、本件修正申告書第15表の「その他の財産の計㉒」欄の各人欄の金額と同額である（乙4・7枚目参照）。

イ 債務等の金額（別表1順号7の「合計額」欄の金額）1319万6155円
上記金額は、本件被相続人の債務及び本件被相続人に係る葬式費用のうち、原告らの負担に属する部分の金額の合計額であり、本件修正申告書第15表の「債務等の合計額㉓」欄の各人欄の金額と同額である（乙4・7枚目参照）。

(2) 納付すべき相続税額

原告らの納付すべき本件各相続税の額は、相続税法15条ないし17条及び19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 課税遺産総額（別表2順号3の金額）2億4442万1000円
上記金額は、上記（1）の課税価格の合計額3億2442万1000円（別表1順号9「課税価格」欄の合計額及び別表2順号1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（別表2順号2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2順号5の各人欄の金額）

(ア) 原告甲（法定相続分2分の1）1億2221万0000円

(イ) 原告乙（法定相続分4分の1）6110万5000円

(ウ) 原告丙（法定相続分4分の1）6110万5000円

上記各金額は、相続税法16条の規定により、本件相続に係る相続人が上記アの金額を民法900条の規定による相続分（別表2順号4）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、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」（平成25年6月20日付け課資2-10ほかによる改正前のもの。）16-3の取扱いにより、各相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

ウ 相続税の総額（別表1順号10の「合計額」欄の金額及び別表2順号7の金額）

5454万7000円

上記金額は、上記イの（ア）ないし（ウ）の各金額に、それぞれ相続税法16条に定める税率を乗じて算出した各金額（別表2順号6の各金額）の合計額である。

エ 原告らの算出税額（別表1順号12の各人欄の金額）

（ア）原告甲	4 2 1 7 万 8 5 4 5 円
（イ）原告乙	1 1 8 2 万 0 6 6 6 円
（ウ）原告丙	5 4 万 7 7 8 8 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、原告ら各人の課税価格（別表1順号9の各人欄の金額）が上記（1）の課税価格の合計額に占める割合（同表順号11の各人欄の割合）をそれぞれ乗じて算出した各金額（別表1順号12の各人欄の金額）である。

オ 税額控除額（別表1順号13の「原告甲」欄の金額及び別表3順号7欄の金額）

2 7 2 7 万 3 5 0 0 円

上記金額は、相続税法19条の2の規定により、本件被相続人の配偶者である原告甲の納付すべき税額の計算上控除される配偶者の税額の軽減額であり、その算定過程は、別表3「配偶者の税額軽減額の計算明細表」のとおりである。

カ 原告らの納付すべき相続税額（別表1順号14の各人欄の金額）

（ア）原告甲	1 4 9 0 万 5 0 0 0 円
（イ）原告乙	1 1 8 2 万 0 6 0 0 円
（ウ）原告丙	5 4 万 7 7 0 0 円

上記各金額は、上記エの原告甲の算出税額から上記オの税額控除額を控除した後の金額並びに上記エの原告乙及び原告丙の算出税額について、通則法119条1項の規定により100円未満の端数を切り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原告らの納付すべき本件各相続税の額は、上記1（2）カのとおりであるところ、原告甲については、本件各更正処分における原告甲の納付すべき相続税額と同額である（乙2「㉔小計（19-20-21）」の「更正額」欄）。また、本件各更正処分における原告乙の納付すべき相続税額は1179万5700円であり（乙1の2・1枚目「㉔小計（19-20-21）」の「更正額」欄）、原告丙の納付すべき相続税額は54万7500円であり（乙1の3・1枚目「㉔小計（19-20-21）」の「更正額」欄）、いずれも上記被告主張額（原告乙について上記1（2）カ（イ）の金額、原告丙について同（ウ）の金額）の範囲内であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

3 本件各賦課決定処分の根拠並びに適法性

上記2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、本件各相続税の課税価格及び納付すべき相続税額を過少に申告していたものであり、そのことについて通則法65条4項に規定する正当な理由は存しないから、原告らに対しては、次の（1）ないし（3）のとおり、通則法65条1項及び2項の規定により過少申告加算税が賦課されることとなる。

（1）原告甲

原告甲に課されるべき過少申告加算税の額は、本件各更正処分により原告甲が新たに納付すべきこととなった税額1179万円（上記1（2）カ（ア）の原告甲の納付すべき相続税額1490万5000円から、本件修正申告における原告甲の納付すべき相続税額3

11万4600円(乙4・1枚目「㉔小計(㉑-㉒)」の「修正申告額」欄)を控除した後の金額につき、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後の金額)に、通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額117万9000円と、本件各更正処分により原告甲が新たに納付すべきこととなった上記税額1179万円に、通則法65条2項に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額58万9500円とを合計した176万8500円である(別表6「原告甲」欄参照)。

(2) 原告乙

原告乙に課されるべき過少申告加算税の額は、本件各更正処分により原告乙が新たに納付すべきこととなった税額1165万円(乙1の2・1枚目「㉔小計(㉑-㉒-㉓)」の「更正額」欄の原告乙の納付すべき相続税額1179万5700円から、本件修正申告における原告乙の納付すべき相続税額14万1000円(乙4・2枚目「㉑小計(㉑-㉒)」の「修正申告額」欄)を控除した後の金額につき、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後の金額)に、通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額116万5000円と、本件各更正処分により原告乙が新たに納付すべきこととなった税額1165万4700円(乙1の2・1枚目「㉔小計(㉑-㉒-㉓)」の「更正額」欄の原告乙の納付すべき相続税額1179万5700円から、本件修正申告における原告乙の納付すべき相続税額14万1000円(乙4・2枚目「㉑小計(㉑-㉒)」の「修正申告額」欄)を控除した後の金額)と原告乙が本件修正申告により新たに納付すべきこととなった金額4万9000円(乙4・2枚目「㉑小計(㉑-㉒)」の「修正する額」欄)の合計金額のうち、50万円を超える部分に相当する税額1120万円(通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後の金額)に、通則法65条2項に基づき100分の5の割合を乗じて算出した金額56万円とを合計した金額172万5000円である(別表6「原告乙」欄参照)。

(3) 原告丙

原告丙に課されるべき過少申告加算税の額は、本件各更正処分により原告丙が新たに納付すべきこととなった税額24万円(乙1の3・1枚目「㉔小計(㉑-㉒-㉓)」の「更正額」欄の原告丙の納付すべき相続税額54万7500円から、本件修正申告における原告丙の納付すべき相続税額30万6100円(乙4・2枚目「㉑小計(㉑-㉒)」の「修正申告額」欄)を控除した後の金額につき、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後の金額)に、通則法65条1項の規定に基づき100分の10の割合を乗じて算出した金額2万4000円である(別表6「原告丙」欄参照)。

(4) 本件各賦課決定処分の適法性

原告らに課されるべき過少申告加算税の額は、上記(1)ないし(3)のとおりであるところ、本件各賦課決定処分における原告らの過少申告加算税の額(乙1の1ないし3各1枚目・「○加算税の額の計算明細」における「⑦加算税の額」欄の金額)は、これと同額であるから、本件各賦課決定処分は適法である。

以上

別表 1 課税価格等の計算明細表

(単位：円)

順号	区分		合計額	原告甲	原告乙	原告丙
1	取得財産の価額	土地	146,355,309	146,355,309		
2		家屋、構築物	5,197,477	5,197,477		
3		有価証券	88,512,265	12,195,765	71,816,500	4,500,000
4		現金・預貯金等	20,557,434	20,557,434		
5		その他の財産	76,996,908	76,726,988		269,920
6		合計	337,619,393	261,032,973	71,816,500	4,769,920
7	債務等		13,196,155	10,173,078	1,511,539	1,511,538
8	差引純資産価額(6-7)		324,423,238	250,859,895	70,304,961	3,258,382
9	課税価格		324,421,000	250,859,000	70,304,000	3,258,000
10	相続税の総額(別表2順号7の金額)		54,547,000			
11	あん分割合	「課税価格」の各人の金額(9)		250,859	70,304	3,258
		「課税価格」の合計額(9)		324,421	324,421	324,421
12	各人の算出税額(10×11)			42,178,545	11,820,666	547,788
13	税額控除額			27,273,500		
14	納付すべき相続税額(12-13)		27,273,300	14,905,000	11,820,600	547,700

(注) 1 順号9「課税価格」の各人の金額は、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 順号13「税額控除額」の原告甲の金額は、相続税法19条の2の規定により、同人の納付すべき税額の計算上控除される配偶者の税額の軽減額であり、別表3順号7「配偶者の税額軽減額」欄の金額である。

3 順号14「納付すべき相続税額」の各人の金額は、1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表2 相続税の総額の計算明細表

(単位：円)

順号	区分	原告甲	原告乙	原告丙
1	課税価格の合計額	324,421,000		
2	遺産に係る基礎控除額	80,000,000		
3	課税遺産総額(1-2)	244,421,000		
4	法定相続分	$\frac{1}{2}$	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{4}$
5	法定相続分に応ずる取得金額 (3の金額×4の法定相続分)	122,210,000	61,105,000	61,105,000
6	相続税の総額の基となる税額	31,884,000	11,331,500	11,331,500
7	相続税の総額	54,547,000		

- (注) 1 順号1「課税価格の合計額」の金額は、別表1順号9「課税価格」の「合計額」欄の金額である。
- 2 順号2「遺産に係る基礎控除額」の金額は、「50,000千円+10,000千円×3人(相続税法15条2項に規定する相続人の数)」の算式により求められた金額である。
- 3 順号5「法定相続分に応ずる取得金額」の金額は、順号3「課税遺産総額」の金額に、順号4「法定相続分」の割合を乗じ(相続税法16条)、それぞれ1000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
- 4 順号6「相続税の総額の基となる税額」の金額は、順号5「法定相続分に応ずる取得金額」の各人欄の金額に相続税法16条に定める率をそれぞれ乗じて算出した金額である。
- 5 順号7「相続税の総額」の金額は、順号6「相続税の総額の基となる税額」の各人欄の金額の合計額である。

別表3 配偶者の税額軽減額の計算明細表

(単位：円)

順号	区分	金額等
1	課税価格の合計額	324,421,000
2	配偶者の法定相続分	$\frac{1}{2}$
3	課税価格の合計額のうち配偶者の法定相続分相当額 (1×2)	162,210,500
4	配偶者に係る相続税の課税価格に相当する金額	250,859,000
5	3の金額と4の金額のうち いずれか少ない方の金額	162,210,500
6	相続税の総額	54,547,000
7	配偶者の税額軽減額 (6×5÷1)	27,273,500

- (注) 1 順号1「課税価格の合計額」の金額は、別表1順号9「課税価格」の「合計額」欄の金額である。
 2 順号4「配偶者に係る相続税の課税価格に相当する金額」は、相続税法19条の2第1項2号ロに規定する金額であり、別表1順号9「課税価格」の「原告甲」欄の金額である。
 3 順号6「相続税の総額」の金額は、別表1順号10「相続税の総額」欄の金額である。

別表6 本件各更正処分に係る過少申告加算税額の計算

(単位：円)

順号	区分	原告甲	原告乙	原告丙
1	加算税の対象となる税額	11,790,400	11,654,700	241,400
2	累積増差税額	2,980,800	49,000	68,700
3	期限内申告税額	133,800	92,000	237,400
4	3の金額と50万円の いずれか多い方の金額	500,000	500,000	500,000
5	1と(1+2-4)の いずれか少ない方の金額	11,790,400	11,203,700	0
6	加算税の基礎となる税額(1) (1万円未満切捨て)	11,790,000	11,650,000	240,000
7	通常分 加算税の割合	10%	10%	10%
8	加算税の額(6×7)	1,179,000	1,165,000	24,000
9	加算税の基礎となる税額(5) (1万円未満切捨て)	11,790,000	11,200,000	0
10	加重分 加算税の割合	5%	5%	5%
11	加算税の額(9×10)	589,500	560,000	0
12	過少申告加算税の額(8+11)	1,768,500	1,725,000	24,000

- (注) 1 順号1「加算税の対象となる税額」の各人の金額は、本件各更正処分における各人の納付すべき相続税額(乙第1号証の2及び3並びに乙第2号証の各1枚目「㊸小計(㊹-㊺-㊻)」の「更正額」欄の金額)から、本件修正申告書の各人の納付すべき税額(乙第4号証1及び2枚目「㊼小計(㊹-㊺)」の「修正申告額」欄の金額)を控除した後の金額である。
- 2 順号2「累積増差税額」の各人の金額は、通則法65条3項の規定に基づく、本件修正申告書の各人の新たに納付すべき税額(乙第4号証1及び2枚目「㊼小計(㊹-㊺)」の「修正する額」欄の金額)である。
- 3 順号3「期限内申告税額」の各人の金額は、本件申告書の各人の納付すべき税額(乙第3号証1及び2枚目「㊼小計(㊹-㊺)」欄の金額)である。
- 4 順号6及び順号9「加算税の基礎となる税額」の各人の金額は、それぞれ順号1「加算税の対象となる税額」及び順号5「1と(1+2-4)のいずれか少ない方の金額」の金額について、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後の金額である。
- 5 順号7「加算税の割合」は、通則法65条1項に規定する割合であり、順号10「加算税の割合」は、同法65条2項に規定する割合である。

別表 4、別表 5～5-3、別表 7 省略