

東京地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求事件

国側当事者・国(藤沢税務署長)

令和6年5月23日棄却・控訴

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	河合 郁
被告	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	藤沢税務署長 白田 徳秀
同指定代理人	市原 麻衣 小池 裕行 下田 哲義

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

藤沢税務署長が令和2年2月27日付けで原告に対してした被相続人乙の平成17年8月●日相続開始に係る相続税の更正処分(ただし、令和2年9月29日付け再調査決定及び令和4年2月1日付け裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの)のうち、課税価格1億8078万2000円、納付すべき税額4711万7100円を超える部分を取り消す。

第2 事案の概要

被相続人乙(平成17年8月●日死亡。以下「亡乙」という。)の相続人ら(原告の母を含む。)は、亡乙の相続につき、亡乙の遺産の一部が未分割であるとして相続税の申告をしたが、その後、同相続人ら(ただし、原告の母がその間に死亡したため、その相続人ら(原告を含む。)が権利義務を承継した。)の間で遺産分割調停が成立した。

上記遺産分割調停の成立を受けて、亡乙の相続人ら(原告の母の相続人らを除く。)は、相続税法32条1号(平成18年法律第10号による改正前のもの)の規定に基づき、更正の請求をした。藤沢税務署長は、同更正の請求に対して減額の更正処分をし、また、原告に対し、同法35条3項(平成18年法律第10号による改正前のもの)の規定に基づき、増額の更正処分をした。

本件は、原告が、上記増額の更正処分を不服として、同処分(再調査決定及び裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの)の取消しを求める事案である。

1 関係法令等の定め

別紙1「関係法令等の定め」記載のとおりである（なお、同別紙中で定義した略称等は、以下の本文においても同様に用いるものとする。）。

2 前提事実（当事者間に争いがなければ後掲各証拠及び弁論の全趣旨により認められる事実並びに当裁判所に顕著な事実）

(1) 当事者等

別図相続関係図記載のとおりである。

(2) 亡乙の相続開始、一部の遺産についての遺産分割成立、相続税の申告等

ア 亡乙は、平成17年8月●日に死亡し、その相続（以下「本件相続」という。）が開始した。同日時点における亡乙の相続人は以下のとおりであった（以下「亡乙相続人ら」という。）。

(ア) 丙（長女。平成23年4月●日死亡。以下「亡丙」という。）

(イ) 丁（長男。以下「丁」という。）

(ウ) 戊（丁の妻であり、亡乙の養子。以下、同人及び丁を併せて「丁ら」という。）

(エ) A（二男。以下「A」という。）

イ 亡丙は、平成18年4月26日、横浜家庭裁判所に対し、亡乙に係る遺産分割について、丁ら及びAを相手方とする遺産分割調停の申立て（以下「遺産分割調停申立事件」という。）をした。

亡乙相続人らは、平成18年6月21日、本件相続に係る相続財産のうち、別表4の順号1及び2の土地を4分の1ずつ取得する旨及び別表6の順号1の出資金を丁が取得する旨の遺産分割協議を成立させた（以下「一部遺産分割協議成立」といい、遺産分割協議が成立しなかったその余の遺産を「未分割遺産」という。）。

(乙1、8)

ウ 亡乙相続人らは、平成18年6月21日、藤沢税務署長に対し、一部遺産分割協議成立の内容を踏まえ、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の期限内申告をした（以下、同申告に係る申告書を「本件申告書」という。）。

亡乙相続人らは、その際、未分割遺産について、相続税法55条（平成23年法律第114号による改正前のもの）の規定に基づき、各相続人が民法の規定による法定相続分である各4分の1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した。

(乙1)

エ 亡丙は、平成19年6月25日、藤沢税務署長に対し、相続財産の評価額に誤りがあったとして、本件相続税の更正の請求をした（乙2）。

藤沢税務署長は、平成19年9月28日付けで、上記更正の請求の一部を認め、亡丙に課されるべき本件相続税の額を別表「課税処分等の経緯」の順号3「納付すべき税額」欄のとおり金額とする旨の更正処分（以下「本件第一次更正処分」という。）をした（乙3）。

オ 遺産分割調停申立事件は、平成21年6月22日、審判に移行した（乙9。以下「別件審判手続」という。）。

(3) 亡丙の死亡、未分割遺産についての遺産分割協議の成立等

ア 亡丙は、平成23年4月●日に死亡した。同日時点における亡丙の相続人は以下のとおりであった（以下「亡丙相続人ら」という。）。

(ア) 原告（長男）

(イ) B（長女。以下「B」という。）

(ウ) C（二女。平成30年12月●日死亡。以下「亡C」という。）

亡丙は、生前、平成22年4月27日付けで、原告の相続分を12分の5、Bの相続分を12分の3、亡Cの相続分を12分の4に指定する旨の遺言書を作成していた（乙10）。

イ 亡丙相続人らは、平成23年11月30日、横浜家庭裁判所に対し、別件審判手続を受継する旨の申立てをした（乙11）。

ウ（ア）横浜家庭裁判所は、平成30年11月7日、別件審判手続を中止して調停に付し、他の関連調停事件と併合した（以下、これらを併せて「本件調停事件」という。）。同日、本件調停事件につき、丁ら、A及び亡丙相続人らの中で、別紙2の「調停条項」（以下「本件調停条項」という。）のと通りの調停が成立し（以下「本件調停成立」という。）、これにより未分割遺産の分割が確定した。なお、本件調停条項における各金額は、調停中に実施した鑑定額又は売却額を基に計算されたものであった。（甲1、2、乙18）

(イ) 本件調停条項の概要は、以下のとおりである（甲1）。

a 亡乙の遺産のうち、本件調停条項の別紙遺産目録I記載1（3）から（7）までの各土地及び同目録記載2（11）の建物（以下、これらを併せて「●●不動産」という。）は原告が取得し、その余の不動産については、本件調停条項に定めた内容に従い、丁ら及びAがそれぞれ取得する。

b 丁らは、本件調停条項3（2）、（3）、（4）及び（6）の遺産取得の代償として、連帯して、①Bに対し3354万7050円、②亡Cに対し4472万9399円、③原告に対し4666万4544円（①～③の合計1億2494万0993円）を支払う（本件調停条項4～6。以下、丁らが支払うべき上記代償財産を「丁ら代償財産」という。）。

c Aは、本件調停条項3（5）及び（6）の遺産取得の代償として、①Bに対し1735万0932円、②亡Cに対し2313万4576円、③原告に対し2413万5456円（①～③の合計6462万0964円）を支払う（本件調停条項7～9。以下、Aが支払うべき上記代償財産を「A代償財産」といい、丁ら代償財産と併せて「本件代償財産」という。）。

エ 亡Cは、平成30年12月●日に死亡した。

亡Cは、生前、平成28年9月23日付けで、一切の財産をBに相続させる旨の遺言公正証書を作成していたため（乙12）、亡丙に係る権利及び義務の承継割合は、原告が12分の5、Bが12分の7となった。

(4) 本件調停成立後の本件相続税の更正処分

ア 丁ら及びAは、平成31年3月5日、藤沢税務署長に対し、本件調停成立によって、亡乙の遺産のうち未分割であった部分の分割が確定したとして、相続税法32条1号（平成18年法律第10号による改正前のもの）の規定に基づき、本件相続税の更正の請求をした。

藤沢税務署長は、令和元年12月24日付けで、上記各更正の請求の一部を認める更正

処分をした。

イ 藤沢税務署長は、令和2年2月27日付けで、原告に対し、相続税法35条3項（平成18年法律第10号による改正前のもの）の規定に基づき、本件相続税の更正処分をした（以下「本件更正処分」という。）。

本件更正処分は、亡丙に課されるべき本件相続税の額を別表「課税処分等の経緯」の順号4「納付すべき税額」欄のとおり金額とし、国税通則法5条1項及び2項の規定により、原告がその納付義務の一部を承継したとするものであった。

（乙4）

（5）再調査の請求

ア 原告は、令和2年5月22日、藤沢税務署長に対し、本件更正処分の取消しを求めて再調査の請求をした（乙5の1）。

イ 別件審判手続及び本件調停事件において丁ら及びAの代理人を務めた弁護士は、令和2年8月21日、再調査審理庁の担当職員に対し、本件調停条項における本件代償財産の金額を決定した経緯等につき、概要、以下のとおり申述した。なお、同弁護士は、本件調停成立前に、原告に対し、同申述と整合する内容が記載された書面を交付していた。（甲2、乙13）

（ア）一部遺産分割協議成立の対象となった物件については、上記弁護士が関与する前に既に精算されていたもので詳細は分からないが、本件調停時の金額の計算上、売買額及び鑑定額を確認し、計算した。

（イ）原告が、●●不動産の鑑定額が高すぎると主張したため、鑑定額と原告主張額との中間額で合意することとなり、そこから債務額を差し引いた金額は8719万8514円となった。

（ウ）本件調停事件を担当した裁判官に対し、対象財産の総額を11億0790万1393円（うち不動産10億4649万6344円、預貯金1450万5049円、丁らへの生前贈与合計3510万円、Aへの生前贈与1180万円）として提出し、本件調停成立に至った。

（エ）上記（ウ）の対象財産総額の4分の1は2億7697万5348円であり、●●不動産の金額を差し引くと、本件代償財産の価額（1億8956万1957円）と一致する。

ウ 藤沢税務署長は、令和2年9月29日付けで、亡丙に課されるべき本件相続税の額を別表「課税処分等の経緯」の順号6「納付すべき税額」欄のとおり金額とし、本件更正処分の一部を取り消す旨の再調査決定をした（以下「本件再調査決定」という。甲3、乙6）。

（6）審査請求

ア 原告は、令和2年10月30日、国税不服審判所長に対し、本件更正処分（ただし、同年9月29日付け再調査決定により一部取り消された後のもの）の取消しを求めて審査請求をした（乙7）。

イ 国税不服審判所長は、令和4年2月1日付けで、亡丙に課されるべき本件相続税の額を別表「課税処分等の経緯」の順号8「納付すべき税額」欄のとおり金額とし、本件更正処分の一部を取り消す旨の裁決をした（甲4。以下「本件裁決」という。）。

（7）本件訴訟の提起等

ア 原告は、令和4年8月2日、本件更正処分（本件再調査決定及び本件裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの）の取消しを求め、本件訴訟を提起した。

イ 原告は、令和5年7月18日付けの「請求の趣旨変更申立書」において、本件訴訟において求める取消しの対象を、本件更正処分（本件再調査決定及び本件裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの）のうち本件第一次更正処分における課税価格及び納付すべき税額を超える部分に変更した。

（当裁判所に顕著な事実）

3 課税の根拠及び計算に係る被告の主張

課税の根拠及び計算に係る被告の主張は、別紙3のとおりである。

4 争点と争点に関する当事者の主張

本件の争点は、本件相続税の課税価格に算入すべき代償財産の価額である。

（被告の主張）

（1）平成30年11月7日の本件調停成立をもって本件相続に係る遺産分割がされたことにより、亡丙相続人らは、本件相続により取得した現物の財産の価額に加えて、丁ら及びAから交付を受けた本件代償財産の価額を加えた価額が課税価格として計算されることになるところ、本件代償財産の価額については、これを本件相続開始時の時価に引き直す必要がある。

そして、本件代償財産の本件相続開始時の時価は、本件各通達の定めにより算定するのが相当であるところ、本件においては、丁ら及びAが負担する代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定された上で、当該財産の代償分割時における通常取引価格を基として決定されていることから、本件代償財産の価額は、丁ら及びAが負担する代償債務の額につきそれぞれ本件通達11の2-10（2）に従って計算した代償財産の価額を合計したものととなり、これは、別表14の順号4の「合計」欄の金額となる。

（2）原告は、本件における本件通達11の2-10（2）の適用に誤りがある旨を主張するが、以下のとおりいずれも理由がない。

ア 原告は、亡丙相続人らが納付すべき税額の按分割合が約30%であり、遺産分割協議において亡丙相続人らが取得した相続財産が亡乙の遺産全体に占める割合（4分の1）を超えることを問題視する。

しかし、相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税額は、その相続又は遺贈により財産を取得した全ての者に係る相続税の総額に、それぞれこれらの事由により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得した全ての者に係る課税価格の合計額のうちに占める割合を乗じて計算する（相続税法17条）ものであり、共同相続の場合に各相続人が負担すべき相続税額は、各人の課税価格の割合を基礎に算定されるというのが現行の相続税法の規定である。

遺産分割制度と相続税制の相違から、遺産分割が民法の規定する法定相続分に従ってなされたとしても、対象となった財産の範囲、財産の評価時点及び評価方法等の相違によって、各相続人間の相続税額が法定相続分どおりになるとは限らず、このような不均衡は法の予定するものである。

原告の上記主張は、遺産分割による共同相続人ごとの取得割合が等しい場合には、共同相続人ごとに負担すべき相続税額も等しくなるべきとするものであり、相続税法の規定を無視した独自の見解である。

イ 原告は、具体的相続分を超えない財産を取得した者が取得した財産も代償分割の対象となることを前提に、本件通達11の2-10(2)の適用に誤りがある旨を主張する。

本件通達11の2-10(2)による計算の趣旨は、代償財産の額が代償分割の対象となった財産の代償分割の時における通常の取引価額を基にして決定されている場合に、代償分割の原因となった財産の相続開始時と代償分割の時の通常の取引価額の割合に従って代償財産の価額を相続税評価額に引き直すというものであり、具体的相続分と異なる相続税額とならないようにするための調整を目的とするものではない。代償分割は、遺産の中の特定の財産について、現物分割の方法によることが不相当である等の事情が存在する場合に、相続の一人又は数人に具体的相続分を超えて当該財産を現物で取得させ、その相続人に対して、現物では具体的相続分に満たない遺産しか取得しない相続人に、その不足分に相当する債務を負担させる分割方法なのであるから、通常、具体的相続分を超える現物財産を取得した相続人以外の相続人が取得した財産が、代償分割の対象となることはあり得ない。

本件相続により亡丙が取得した財産の価額は、相続税評価額ベースで全体の約15%程度、通常の取引価額ベースで全体の約8%程度であるから、いずれにせよ、亡丙がその具体的相続分である4分の1を超えて相続財産を取得したとはいえ、代償分割の性質に照らして、亡丙が取得した財産が代償分割の対象となることはあり得ない。また、実際、本件調停条項や甲2の表に亡丙が代償債務を負う旨の記載もないから、亡丙の相続人である原告は丁ら及びAに対して代償債務を負っておらず、そのため、亡丙相続人らが丁ら及びAに交付すべき代償財産は存在しない。

(原告の主張)

本件における本件通達11の2-10(2)の適用には、以下のとおり誤りがある。

- (1) 代償分割を行った場合の相続税割合においては、相続人間の合意による遺産分割の割合が尊重されるべきであり、同割合を前提に代償金を算定した場合(代償金によって相続割合が変わらない場合)には、本件通達11の2-10(2)による調整計算をせず、相続割合(相続分)に応じて相続税額を計算すべきである。

本件において、亡丙において納付すべき相続税の按分割合は約30%となっており、遺産分割協議において亡丙の取得分を4分の1(25%)としたことと比して、明らかに高くなっている。

本件のように、遺産総額が多額であり、遺産分割の合意成立までに長期間を要した事案の場合、合意成立をもって相続税に関する紛争予防の要請が生じているにもかかわらず、課税額に不均衡が生じると紛争の再燃を招くことになる。また、遺産分割調停中に、今後課される相続税について検討されないこともあるから、そのことによって一部の相続人が不利益を受けるのは不合理である。

- (2) 仮に本件において本件通達11の2-10(2)による調整計算をするのであれば、その調整対象には、具体的相続分を超えない財産を取得した者が取得した財産も含まれるべきであるから、原告が亡丙の相続人として取得した●●不動産についても、上記通達が適用されるべきである。

本件通達11の2-10(2)が定められた趣旨は、代償分割となった財産を現物で取得した者とその財産の代償金を取得した者との間で、代償金が財産の相続税評価額ではなく時

価によって定められた場合、両者の間で相続税の課税価格に差異が生じることを回避することにある。

亡丙相続人らは本件代償財産を各自受け取ったほか、原告は●●不動産を現物取得したものであるが、本件代償財産に代えて丁ら及びAが取得した不動産と、●●不動産では、相続開始時の時価と遺産分割時の評価額との増減比率が異なっているため、本件代償財産のみに調整計算を施すことでは、亡乙相続人ら間の課税の公平が図れない結果となる。

したがって、●●不動産についても本件通達11の2-10(2)が適用されるべきである。

第3 当裁判所の判断

1 本件各通達の合理性の有無等

(1) 相続税の課税の仕組み

相続人は、相続開始の時から、被相続人の財産に属した一切の権利義務を承継し（民法896条本文）、相続により財産を取得した者については、当該相続により取得した財産の価額の合計額が相続税の課税価格となり（相続税法11条の2）、相続により取得した財産の価額は、特別の定めのあるものを除くほか、当該財産の取得の時における時価によることとなる（同法22条）。相続税の課税は、同一の被相続人から相続により財産を取得した相続人について、それぞれ、取得した財産の価額（相続開始時の時価。同条）に関し、債務控除（同法13条）及び相続開始前3年以内に贈与があった場合の当該贈与により取得した財産の価額の相続税の課税価格への加算（同法19条）をして各相続人に係る相続税の課税価格を算出し、各課税価格を合計した上で、各相続人が法定相続分に応じて財産を取得したものとした場合におけるその各取得金額に、相続税の税率を乗じて得た額を合計して相続税の総額を算出し、その後、相続税の総額に対して、上記の課税価格の合計額に各相続人に係る上記の課税価格の金額が占める割合を乗じて、各相続人ごとの相続税額を算出するという仕組みが採られている（同法16条、17条参照）。

(2) 代償分割について

代償分割は、共同相続人の一人又は数人に他の共同相続人に対して代償財産を交付する債務を負担させて、現物の分割に代える旨の遺産の分割の方法である（家事事件手続法195条参照）。

代償財産を評価するに当たっては、代償分割の時における代償財産の価額と、その分割が効力を生ずる相続開始の時（民法909条参照）における当該代償財産の価額とが異なる場合は、当該代償財産の価額を相続開始の時の時価に修正する必要がある（相続税法22条）。上記(1)の相続税法上の相続税算出の仕組みからすると、当該代償財産の価額が修正されることにより、相続税の総額及び相続人間の相続税の割合が変動することとなる。

(3) 本件各通達の合理性の有無について

代償財産の価額を相続開始の時の時価に修正するため、①本件通達11の2-9は、代償分割が行われた場合の課税価格の計算につき、代償財産の交付を受けた者については相続により取得した現物の財産の価額と交付を受けた代償財産の価額との合計額とし、代償財産の交付をした者については相続により取得した現物の財産の価額から交付をした代償財産の価額を控除した金額とすることとし、②本件通達11の2-10は、上記代償財産の価額は代償債務の額の相続開始の時における金額によるものとした上で、本件通達11の2-10

(2)において、代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定され、かつ、当該財産の代償分割の時ににおける通常取引価額を基として決定されているときは、代償債務の額に、「代償分割の対象となった財産の相続開始の時ににおける価額」が「代償債務の額の決定の基となった代償分割の対象となった財産の代償分割の時ににおける価額」に占める割合を乗じて計算した金額とすることとしているところ、本件各通達のこのような計算方法には、相応の合理性があるものというべきである。

2 課税価格に算入すべき代償金の額

前提事実(3)ウ及び(5)イのとおり、丁らは、本件調停条項3(2)、(3)、(4)及び(6)の遺産取得の代償として丁ら代償財産を支払うこととなり(本件調停条項4～6)、Aは、本件調停条項3(5)及び(6)の遺産取得の代償としてA代償財産を支払うこととなったものであり(本件調停条項7～9)、また、本件調停条項は、売買額及び鑑定額を基にした合意がされたものであるから、本件調停条項に定められた代償債務の額は、「代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定され、かつ、当該財産の代償分割の時ににおける通常取引価額を基として決定されているとき」に該当するので、本件通達11の2-10(2)の定めに基づき、本件相続開始の時ににおける代償債務の金額を算定するのが相当である。

また、前提事実(5)イによれば、本件調停成立に当たっては、丁ら及びA並びに亡丙相続人らの間で、代償分割の対象となる財産には特別受益(生前贈与)が含まれる旨及び代償分割の対象となる財産の価額の算定の際に、当該代償分割の対象となる財産について引き受けた債務額を控除して調整する旨の合意があったと認められる。

上記を前提に、本件通達11の2-10(2)の定めに基づき算定した本件相続税の課税価格に算入すべき代償財産の価額は、別表14の順号4の各金額と同額となる。

3 原告の主張について

原告の主張は、要するに、①相続人間の合意による遺産分割の割合がある場合には同割合をもって相続税の負担割合とするべきであるから、本件通達11の2-10(2)を適用するのは相当ではない、②仮に本件に同通達を適用するのであれば、相続人間の課税の公平を図るために●●不動産についても同通達を適用するべきであるというものである。

(1) 上記①について

相続税法17条は、相続人が複数いる場合の各人の相続税の負担割合を、相続税の課税価格の合計額に占める各人の相続税の課税価格の割合とする旨を定め、また、同法22条は、相続により取得した財産の価額は、相続時の時価による旨を定める。

本件において、本件調停成立により丁ら、A及び亡丙相続人らが取得した財産及び債務等の相続時の時価(別表1の順号1～11)を前提とすると、亡丙の課税価格が本件相続税の課税価格に占める割合は約30%(別表1の順号15参照)となり、遺産分割協議において亡丙が取得した相続財産が亡乙の遺産全体に占める割合(25%。前提事実(3)ウ、(5)イ)を超えることとなる。

これは、遺産分割制度と相続税制に係る法の規定が相違することから当然に予定された帰結であるから、相続税法の規定に従って算出した相続税の課税価格の割合と、相続人間の合意による遺産分割の割合が異なることをもって、本件更正処分(本件再調査決定及び本件裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの)の違法性を根拠付ける事情に該当するとはいえない。

したがって、原告の上記①の主張を採用することはできない。

(2) 上記②について

ア 本件各通達は、代償分割が行われた場合の課税価格の計算及び代償財産の価額について定めたものであり、上記1で説示したとおり、このような計算方法には相応の合理性があるものというべきである。

また、上記1(2)で説示したとおり、代償分割が、遺産の中の特定の財産について現物分割の方法によることが不相当である等の事情が存する場合に、具体的相続分を超える部分に相当する債務を負担させることにより、具体的相続分を超える現物分割を認めるといふ分割方法であることからすると、代償分割の対象となる財産は、具体的相続分を超える現物を取得した相続人の取得した物件に限られると解するのが相当である。

したがって、●●不動産は、本件通達11の2-10(2)の対象には該当せず、同通達を適用することはできない。

イ 原告は、●●不動産と、丁ら及びAが本件代償財産を負担することで取得した不動産について、相続開始時の時価と遺産分割時の評価額との増減比率が異なっているため、後者にのみ本件通達11の2-10(2)を適用することでは亡乙相続人ら間の課税の公平が図れないと主張する。

(ア) 上記アで説示したとおりの代償分割の性質からすると、通常、具体的相続分を超える現物財産を取得した相続人以外の相続人が取得した財産が代償分割の対象となる財産となることはない。

本件相続で亡丙又は亡丙相続人らが取得した財産の価額は、相続開始時の時価を基準とすると全体の約15%、遺産分割時の評価額を基準とすると全体の約8%程度であるから(甲2、4、別表15の(1)及び(2))、亡丙又は亡丙相続人らが、亡丙の具体的相続分である4分の1(25%)を超える相続財産を取得したとは認められない。

したがって、亡丙又は亡丙相続人らが取得した財産は、代償分割の対象となる財産とはならない。

(イ) なお、原告の主張は、本件代償財産の算定に当たっては、丁ら又はAが取得する財産の遺産分割時の評価額から、原告が取得する●●不動産の遺産分割時の評価額を控除していることから、相続開始時における代償金の価額を算定するに際しては、丁ら又はAが取得する財産の相続開始時の時価と遺産分割時の評価額との増減比率だけでなく、原告が取得する●●不動産の相続開始時の時価と遺産分割時の評価額との増減比率も考慮しなければ、相続人間の課税が公平にならないという趣旨とも解される。

しかし、上記1で説示したとおり、本件通達11の2-9及び本件通達11の2-10(2)は、相続税の課税の枠組み(上記1(1))のうち、取得した財産の価額の評価の一環として、代償財産の価額を相続開始の時の時価に修正するための算定方法を定めたものであり、その評価の内容によって、相続税の総額及び各相続人が負担すべき相続税の割合が変動することは当然に予定されている(上記1(2))ところ、上記1(3)のとおり、本件通達11の2-10(2)の計算方法には相応の合理性があるから、その適用によって相続人間の課税の公平が著しく害されるような特段の事情がない限り、上記通達を適用することが違法になるとは解されない。

そして、本件において本件各通達を適用することにより算出される、亡丙相続人らが

負担する本件相続の課税割合は、上記（１）のとおり約３０％にとどまり、原告の上記②の主張を考慮しても、上記通達の適用によって相続人間の課税の公平が著しく害されるような特段の事情があるとはいえない。

（ウ）したがって、原告の上記②の主張は、本件更正処分（本件再調査決定及び本件裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの）の違法性を根拠付ける事情に該当するものではない。

４ まとめ

上記で説示したところ及び弁論の全趣旨によれば、本件更正処分（本件再調査決定及び本件裁決によりそれぞれ一部取り消された後のもの）は、別紙３「課税の根拠及び計算に係る被告の主張」のとおり、いずれも適法なものと認められる。

第４ 結論

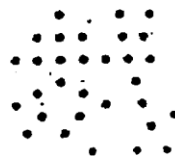
したがって、原告の請求は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第２部

裁判長裁判官 品田 幸男

裁判官横井靖世は転補につき、裁判官彦田まり恵は差支えにつき、いずれも署名押印することができない。

裁判長裁判官 品田 幸男



(別紙1)

関係法令等の定め

第1 相続税法

1 1条の3 (相続税の納税義務者)

5 次の各号のいずれかに掲げる者は、この法律により、相続税を納める義務がある。

1号 相続又は遺贈により財産を取得した次に掲げる者であつて、当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有するもの

イ 一時居住者でない個人

10 ロ 一時居住者である個人 (当該相続又は遺贈に係る被相続人 (遺贈をした者を含む。以下同じ。) が外国人被相続人又は非居住被相続人である場合を除く。)

(2号略)

15 3号 相続又は遺贈によりこの法律の施行地にある財産を取得した個人で当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有するもの (1号に掲げる者を除く。)

(4号、5号略)

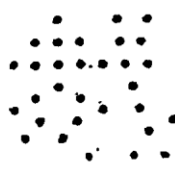
2 11条の2 (相続税の課税価格)

(1) 1項

20 相続又は遺贈により財産を取得した者が1条の3第1項1号又は2号の規定に該当する者である場合においては、その者については、当該相続又は遺贈により取得した財産の価額の合計額をもって、相続税の課税価格とする。

(2) 2項

25 相続又は遺贈により財産を取得した者が1条の3第1項3号又は4号の規定に該当する者である場合においては、その者については、当該相続又は遺贈により取得した財産でこの法律の施行地にあるものの価額の合計額をもって、相



続税の課税価格とする。

3 22条 (評価の原則)

第3章 (財産の評価) で特別の定めのあるものを除くほか、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。

第2 相続税法基本通達 (乙15、16)

1 11の2-9 (代償分割が行われた場合の課税価格の計算) (以下「本件通達11の2-9」という。)

代償分割の方法により相続財産の全部又は一部の分割が行われた場合における相続税法11条の2第1項又は2項の規定による相続税の課税価格の計算は、次に掲げる者の区分に応じ、それぞれ次に掲げるところによるものとする。

(1) 代償財産の交付を受けた者

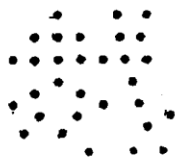
相続又は遺贈により取得した現物の財産の価額と交付を受けた代償財産の価額との合計額

(2) 代償財産の交付をした者

相続又は遺贈により取得した現物の財産の価額から交付をした代償財産の価額を控除した金額

2 11の2-10 (代償財産の価額) (以下「本件通達11の2-10」という。特に後記(2)を指す場合は「本件通達11の2-10(2)」という。また、以下、本件通達11の2-9及び本件通達11の2-10を併せて「本件各通達」という。)

本件通達11の2-9の(1)及び(2)の代償財産の価額は、代償分割の対象となった財産を現物で取得した者が他の共同相続人又は包括受遺者に対して負担した債務 (以下「代償債務」という。) の額の相続開始の時における金額によるものとする。



ただし、次に掲げる場合に該当するときは、当該代償財産の価額はそれぞれ次に掲げるところによるものとする。

(1) 共同相続人及び包括受遺者の全員の協議に基づいて代償財産の額を次の(2)に掲げる算式に準じて又は合理的と認められる方法によって計算して申告があった場合 当該申告があった金額

(2) (1)以外の場合で、代償債務の額が、代償分割の対象となった財産が特定され、かつ、当該財産の代償分割の時ににおける通常の取引価額を基として決定されているとき 次の算式により計算した金額

$$A \times C / B$$

(注) 算式中の符号は、次のとおりである。

Aは、代償債務の額

Bは、代償債務の額の決定の基となった代償分割の対象となった財産の代償分割の時ににおける価額

Cは、代償分割の対象となった財産の相続開始の時ににおける価額

(評価基本通達の定めにより評価した価額をいう。)

以上

(別紙3)

課税の根拠及び計算に係る被告の主張

1 本件更正処分の根拠

被告が本件訴訟において主張する亡丙の本件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」に記載のとおりであり、その計算根拠の詳細は、下記(1)及び(2)のとおりである。

また、国税通則法5条1項及び2項(平成29年法律第4号による改正前のもの。以下同じ。)の規定により、原告が亡丙から承継する納付すべき税額及びその計算根拠は、下記(3)のとおりである。

(1) 課税価格の合計額(別表1順号14の「合計額」欄の金額) 7億4622万円

上記金額は、本件相続に係る共同相続人である亡乙相続人らがそれぞれ相続により取得した後記アの財産の価額から、当該各人がそれぞれ負担する後記イの債務等の金額を控除し、丁ら及びAの純資産価額に加算される後記ウの暦年課税分の贈与財産価額を加算した後の各金額につき、国税通則法118条1項の規定により各人ごとに1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額(同表順号14の各人欄の金額)を合計した金額である。

ア 取得財産の価額(別表1順号8の「合計額」欄の金額) 10億8900万4241円

上記金額は、亡乙相続人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(キ)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) 9億3332万4770円

上記金額は、亡乙相続人らが本件相続により取得した各土地の価額の合計額であり、その内訳は、別表4「土地の明細」に記載したとおりである。

なお、同表順号4ないし7、21の各土地の価額は、本件第一次更正処分により更正した価額と同額であり、同表順号1ないし3、8ないし20、22ないし25の各土地の価額は、本件申告書の第11表に記載された「価額」欄(乙1・8及び9枚目当該土地に係る「価額」欄)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表4「土地の明細」(続)の順号26「合計」欄のとおりである。

(イ) 家屋、構築物の価額(別表1順号2の「合計額」欄の金額) 1億3812万7382円

上記金額は、亡乙相続人らが本件相続により取得した家屋、構築物の価額の合計額であり、本件申告書第15表⑨欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表5「家屋、構築物の明細」の順号17「合計」欄のとおりである。

(ウ) 有価証券の価額(別表1順号3の「合計額」欄の金額) 39万円

上記金額は、丁が本件相続により取得した有価証券の価額であり、本件申告書第15表⑩欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表6「有価証券の明細」の順号2「合計」欄のとおりである。

(エ) 現金、預貯金額の価額(別表1順号4の「合計額」欄の金額) 1708万5855円

上記金額は、亡乙相続人ら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、本件申告書第15表⑪欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表7「現金、預貯金等の明細」の

順号12「合計」欄のとおりである。

(オ) 家庭用財産の価額 (別表1順号5の「合計額」欄の金額) 5万円

上記金額は、丁らが本件相続により取得した家庭用財産の価額であり、本件申告書第15表㉔欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表8「家庭用財産の明細」の順号2「合計」欄のとおりである。

(カ) その他の財産の価額 (別表1順号6の「合計額」欄の金額) 2万6234円

上記金額は、丁らが本件相続により取得した上記(ア)ないし(オ)以外の財産の価額であり、本件申告書第15表㉔欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの取得価額は、別表9「その他の財産の明細」の順号3「合計」欄のとおりである。なお、同表順号2の退職手当金等は、相続税法12条1項6号に定める非課税規定により相続税の課税価格の計算上、非課税となる。

(キ) 代償財産の価額 (別表1順号7の「合計額」欄の金額) 0円

上記金額は、丁ら及びAが亡丙相続人らに対して負う代償債務(合計1億8956万1957円。以下「本件代償債務」という。)に、本件通達11の2-10(2)の定めによる計算式を適用して計算した価額である1億0399万0980円を丁ら及びAの課税価格から減算する一方で、亡丙の課税価格に同額を加算した金額である。

イ 控除すべき債務等の金額 (別表1順号11の「合計額」欄の金額)

3億6548万2442円

上記金額は、亡乙が負担すべき債務及び同人に係る葬式費用の合計額であり、次の(ア)及び(イ)の合計額である。

(ア) 債務の金額 (別表1順号9の「合計額」欄の金額) 3億6097万7232円

上記金額は、亡乙の相続債務の合計額であり、本件申告書第15表㉕欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの負担に属する部分の金額は、別表10「債務の明細」の順号13「合計」欄のとおりである。

(イ) 葬式費用の金額 (別表1順号10の「合計額」欄の金額) 450万5210円

上記金額は、亡乙に係る葬式費用の合計額であり、本件申告書第15表㉕欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。また、遺産分割後の亡乙相続人らの負担に属する部分の金額は、別表11「葬式費用の明細」の「合計」欄のとおりである。

ウ 純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額 (別表1順号13の「合計額」欄の金額) 2270万円

上記金額は、相続税法19条の規定に基づき純資産価額に加算される、丁ら及びAが本件相続の開始前3年以内に亡乙から贈与により取得した財産の価額の合計額であり、本件申告書第15表㉖欄の「各人の合計」欄の金額(乙1・19枚目)と同額である。

(2) 亡丙の納付すべき税額

亡丙の納付すべき相続税額は、相続税法15条ないし17条(平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ。)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) 6億5622万円

上記金額は、上記(1)の課税価格の合計額7億4622万円から、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4を乗じた金

- 額4000万円との合計額9000万円（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） 亡丙（法定相続分4分の1） | 1億6405万5000円 |
| （イ） 丁（法定相続分4分の1） | 1億6405万5000円 |
| （ウ） 戊（法定相続分4分の1） | 1億6405万5000円 |
| （エ） A（法定相続分4分の1） | 1億6405万5000円 |

上記各金額は、相続税法16条の規定により、亡乙相続人らが上記アの金額を民法900条（平成25年法律第94号による改正前のもの。以下同じ。）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、相続税法基本通達16-3の定めにより、各相続人ごとに1000円未満の端数金額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15の「合計額」欄の金額及び別表2順号7の金額）
- 1億9448万8000円

上記金額は、上記イ（ア）ないし（エ）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 亡丙の算出税額（別表1順号17の「丙」欄の金額）
- 5827万1077円
- 上記金額は、相続税法17条の規定により、上記ウの金額に、亡丙の課税価格が上記（1）の課税価格の合計額に占める割合（別表1順号16の「丙」欄の割合）を乗じて算出した金額である。

- オ 亡丙の納付すべき相続税額（別表1順号18の「丙」欄の金額）
- 5827万1000円
- 上記金額は、上記エの亡丙の算出税額について、国税通則法119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である。

- (3) 原告が亡丙から承継する納付すべき相続税額（別表3順号5の金額）
- 464万7400円
- 上記金額は、上記（2）オの金額から、本件第一次更正処分における亡丙の納付すべき相続税額4711万7100円（乙3・「○課税標準等及び税額等の計算明細」（1）の表の順号「㉑小計（㉑-㉒）」欄における「更正額」欄の金額）を控除した金額1115万3900円（別表3順号3の金額）に、国税通則法5条1項及び2項の規定に基づき、亡丙が納める義務を承継する原告に課されるべき原告の指定相続分12分の5（別表3順号4の割合）を乗じた金額（ただし、国税通則法119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もの。）である。

2 本件更正処分の適法性

被告が本件訴訟において主張する原告が亡丙から承継する納付すべき本件相続税の額は、上記1（3）のとおりであるところ、当該金額は、本件更正処分における原告が亡丙から承継する納付すべき相続税額（甲4・35頁「請求人が承継する納付すべき税額の計算」と題する表における順号③欄のうち「裁決後の額 B」欄）と同額であるから、本件更正処分は適法である。

以 上

別表 課税処分等の経緯

丙.

(単位：円)

順号	区 分	年 月 日	課税価格	納付すべき税額	原告の 相続分	原告が承継する 納付すべき税額
1	期 限 内 申 告	平成18年6月21日	181,606,000	47,443,500	/	/
2	更 正 の 請 求	平成19年6月25日	177,846,000	45,947,800		
3	本件第一次更正処分	平成19年9月28日	180,782,000	47,117,100		
4	更 正 処 分	令和2年2月27日	306,848,000	79,974,000	1/2	16,428,400
5	再調査の請求	令和2年5月22日	一部取消し			
6	再調査決定	令和2年9月29日	252,274,000	65,750,400	5/12	7,763,800
7	審査請求	令和2年10月29日	一部取消し			
8	裁 決 (本件更正処分)	令和4年2月1日	223,577,000	58,271,000	5/12	4,647,400

別表1 課税価格等の計算明細表

(単位：円)

順号	区 分	合計額	丙	丙以外の相続人 丙
1	取 地	933,324,770	152,891,255	780,433,515
2	得 家屋、構築物	138,127,382	14,425,553	123,701,829
3	財 有価証券	390,000	0	390,000
4	産 現金、預貯金等	17,085,855	214,877	16,870,978
5	の 家庭用財産	50,000	0	50,000
6	価 その他の財産	26,234	0	26,234
7	類 代債財産	0	103,990,980	△ 103,990,980
8	合 計	1,089,004,241	271,522,665	817,481,576
9	債 債務	360,977,232	46,818,993	314,158,239
10	の 葬式費用	4,505,210	1,126,303	3,378,907
11	金額 合 計	365,482,442	47,945,296	317,537,146
12	差引純資産価額 (順号8 - 順号11)	723,521,799	223,577,369	499,944,430
13	純資産価額に加算される暦年 課税分の贈与財産価額	22,700,000	0	22,700,000
14	課 税 価 格 (順号12 + 順号13)	746,220,000	223,577,000	522,643,000
15	相 続 税 の 総 額 (別表2順号7の金額)	194,488,000		
16	按 分 割 合		$\frac{223,577}{746,220}$	
17	各人の算出税額 (順号15の「合計額」欄の金額 × 順号16の按分割合)		58,271,077	
18	納付すべき相続税額		58,271,000	

(注)1 順号14「課税価格」欄の金額は、国税通則法118条1項の規定により、1,000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

2 順号16「按分割合」欄の割合は、順号14の「丙」の課税価格が課税価格の「合計額」欄の金額に占める割合である。

3 順号18「納付すべき相続税額」欄の金額は、順号17の「各人の算出税額」欄の金額について、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額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	丙	丁	戊	A
1	課税価格の合計額	746,220,000			
2	遺産に係る基礎控除額	90,000,000			
3	課税遺産総額 (順号1－順号2)	656,220,000			
4	法定相続分	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{4}$	$\frac{1}{4}$
5	法定相続分に応ずる 取得金額	164,055,000	164,055,000	164,055,000	164,055,000
6	相続税の総額の 基となる税額	48,622,000	48,622,000	48,622,000	48,622,000
7	相続税の総額	194,488,000			

- (注) 1 順号1「課税価格の合計額」欄の金額は、別表1順号14「課税価格」欄の「合計額」欄の金額である。
- 2 順号2「遺産に係る基礎控除額」欄の金額は、「50,000千円+10,000千円×4人(相続税法15条2項(平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ)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」欄の金額は、順号3「課税遺産総額」欄の金額に、順号4「法定相続分」欄の割合を乗じ(相続税法16条(平成25年法律第5号による改正前のもの。以下同じ))、相続税法基本通達16-3の定めにより、それぞれ1,000円未満の端数金額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」欄の金額は、各相続人(相続税法15条2項に規定する相続人)ごとに順号5「法定相続分に応ずる取得金額」欄の金額に相続税法16条に定める税率を乗じて算出した金額である。
- 5 順号7「相続税の総額」欄の金額は、順号6「相続税の総額の基となる税額」欄の各人の金額の合計額である。

別表3 原告が^丙から承継する納付すべき相続税額の計算

(単位：円)

順号	区 分	承継する税額
1	^丙 の納付すべき相続税額	58,271,000
2	本件第一次更正処分における ^丙 の納付すべき相続税額	47,117,100
3	基礎となる税額 (順号1 - 順号2)	11,153,900
4	指 定 相 続 分 ^丙	$\frac{5}{12}$
5	原告が ^丙 から承継する 納付すべき相続税額 (順号3 × 順号4)	4,647,400

(注) 順号5「原告が^丙から承継する納付すべき相続税額」欄の金額は、順号3「基礎となる税額」欄の金額に、順号4「指定相続分」欄の割合を乗じ、国税通則法119条1項の規定により、100円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

別紙2、遺産目録、別図、別表4～15 省略