

福岡地方裁判所 令和●●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(久留米税務署長)

令和6年11月13日棄却・控訴

判 決

当事者の表示 別紙1-1当事者目録記載のとおり

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(主な略語は、別紙1の2略語一覧による〔ただし、法令上の略語は、特に断りなく、それを用いる。〕。)

別紙2「請求目録」記載のとおり

第2 事案の概要

1 事案の要旨

被相続人を亡甲とする相続(本件相続)の共同相続人である原告らは、原告乙が遺産分割により取得したE有限会社(本件会社)の発行済株式14株(本件株式)の相続開始時(相続税の課税時期)における時価(評価額)を0円として、相続税の申告をした。

これに対し、処分行政庁は、本件株式の評価額の前提として、本件会社が保有する医療法人の出資持分の評価を、評価通達194-4により評価した上で、本件株式の評価額を8億9708万3824円であるなどとし、これに基づき、原告らに対し、本件各処分(本件相続に係る相続税の各更正処分〔本件各更正処分〕及び過少申告加算税の各賦課決定処分〔本件各賦課決定処分])をした。

本件は、原告らが、被告を相手に、本件株式の評価額は0円であると主張して、本件各処分の全部又は一部の取消しを求める事案である。

2 関係法令等

関係法令及び評価通達は、別紙3-1及び3-2に記載のとおりである。

3 前提事実等(当事者間に争いがないか、掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実。なお、証拠番号は特記なき限り枝番を含む。)

別紙4「前提事実」記載のとおりである。

4 税額等に関する当事者の主張

被告が本件訴えにおいて主張する本件各処分の根拠及び適法性は、別紙5「本件各処分等の根拠及び適法性」記載のとおりであるところ、原告らは、後記5の争点に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法について争わない。

5 本件の争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件各処分の適法性に関し、本件持分の評価方法及びその評価額であり、こ

れに関する当事者の主張は、次のとおりである。

(被告の主張)

(1) 判断枠組みについて

ア 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を評価通達の定めに従って相続財産の価額を評価したものであることを、評価通達の定め即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を上回るものではないことを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、評価通達に規定す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。

イ 前提事実及び前記2の評価通達の定めによれば、本件医療法人は、社団たる医療法人のうち出資持分の定めのあるものに該当し(本件定款9条)、本件持分の評価は、評価通達194-2により、評価通達178等の各定め準じて計算した価額によることとなる。

医療法人の出資の評価につき定めた評価通達194-2は、持分の定めのある社団医療法人及びその出資に係る事情を踏まえつつ、出資の客観的交換価値の評価を取引相場のない株式の評価に準じて行うこととしたものと解され、その方法によっては当該法人の出資を適切に評価することができない特別の事情の存しない限り、これによってその出資を評価することには合理性があるものとされている。

(2) 特別の事情について

原告らが主張する事情は、次のとおり、評価通達194-2の定める評価方法によっては、本件持分を適切に評価することができない特別の事情に当たらない。

ア 本件会社が本件持分の払戻請求権を有しないことについて

(ア) 本件持分の「時価」(相続税法22条)たる客観的な交換価値は、本件医療法人の企業価値(事業価値)であり、事業を対象とするものである以上、本件会社の本件医療法人に対する出資金返還請求権の存否によって左右されるものではない。

(イ) また、持分の定めのある社団医療法人の持分の譲渡が可能であり、現にこれが行われており、その際における譲渡の対価も当該社団医療法人の企業価値(事業価値)によるものとされているところ、その評価方法につき、画一的なものが確立しているわけではなく、他方で、課税の公平性を確保する必要があることや、評価通達の定める評価方法を上回る適切な評価方法を他に見だし得ないこと等に照らせば、評価通達によるもの運用には特別の事情がない限り合理性が認められるというべきである。また、実際の売買実務を踏まえても、評価通達の算定方法は、時価を上回らない価格として合理的なものである。

(ウ) 持分の定めのある社団医療法人の場合、一般的に、出資者は、同法人を細分化された割合的単位たる持分の口数において共同所有しているといえ、当該医療法人の各持分の価額は、当該医療法人の企業価値(事業価値)を持分の口数で除した金額となり、当該持分の客観的な交換価値は、このことは出資者が社員ではない場合でも、当該持分に定款などで何らかの制約が付されている場合でも、これに左右されることはない。

(エ) 以上のとおり、本件会社が本件持分につき払戻請求権を有しないことは、評価通達194-2の定める評価方法によっては当該法人の出資を適切に評価することができない

特別の事情に該当しない。

イ 残余財産分配請求権について

(ア) 持分の定めのある社団医療法人の持分の「時価」(相続税法22条1項)は、相続開始時における客観的な交換価値たる本件医療法人の企業価値(事業価値)というべきところ、当該企業価値は、社団医療法人に対する残余財産分配請求権の内容等が当該財産取得の時(すなわち相続開始時)以降に変動する可能性があるという不確定要素によって左右されない。

(イ) なお、原告らは、残余財産分配請求権を行使する機会が失われる可能性がある旨を前提として、その財産的価値を否定する。しかし、社団医療法人の持分は、私的財産権であるため、理事会や社員総会の決議等によって一方的に消滅させることができるものではなく、持分の定めのある社団医療法人から持分の定めのない社団医療法人への定款変更によって自動的に消滅することもないから、社員資格を有しない出資者の持分が残余財産分配請求権を行使する機会を得ることなく失われることはない。よって、その財産的価値がないとはいえない。

(ウ) 以上のとおり、原告らが指摘する事情は、いずれも本件持分を評価通達194-2の定める評価方法によっては当該法人の出資を適切に評価することができない特別の事情に該当するとはいえない。

ウ (原告らの主張) (2) ウについて
争う。

(3) 本件持分の評価額について

前記4で主張したとおり(別紙5「本件各処分等の根拠及び適法性」1(2)参照)である。

(原告らの主張)

(1) 判断枠組みについて

争う。

(2) 特段の事情について

次の点からすると、評価通達194-2の定める評価方法によっては、本件持分を適切に評価することができない特別の事情がある。

ア 本件会社が本件持分の払戻請求権を有しないことについて

(ア) 本件持分の評価額は、払戻請求権の評価額であるところ、①本件定款には、社員でない出資者は解散時の残余財産分配請求権を有する旨の定めがあり、②本件会社は、営利法人であって本件医療法人の社員となることができず、本件定款にいう「社員でない出資者」に当たることから、本件持分の払戻請求権を有していない(定款を変更すること等により再び本件持分の払戻請求権を取り戻すことができるわけではない)。

出資持分のない医療法人については、相続が発生した場合でも、相続税の算定の際に評価の対象にならないことからすると、出資持分につきその払戻請求権及び残余財産分配請求権を失った場合(つまり持分なし医療法人となった場合)には、相続税評価の際に財産として評価されないのに対し、出資持分から生じる権利のうち出資の払戻請求権を欠いているという場合には、出資の払戻請求権を含めた出資持分から生じる全ての権利が存在する場合と全く同じ評価方法となるのは、明らかに均衡を逸している。

(イ) このように、本来的に持分により得られる権利である出資の払戻請求権を欠いているにもかかわらず、それを欠いていない場合と同じく、評価通達194-2によって評価することは、実質的な租税負担の公平を著しく害することが明らかであるから、評価通達194-2の定める評価方法によっては、本件持分を適切に評価することができない特別の事情がある。

イ 残余財産分配請求権には財産的価値がないことについて

(ア) 前記アのとおり、本件会社が保有する本件持分には、解散時の残余財産分配請求権があるにとどまるところ、このような本件持分に譲渡性があるとはいえない。

(イ) 厚生労働省の通知(乙4)や国税庁の回答(乙5)によれば、本件医療法人が特別医療法人に移行した場合、社員でない出資者は、残余財産分配請求権を行使する機会を一方向的に失う可能性がある。

このことからしても、将来にわたり継続をしていく法人の持分あるいは株式会社の株式の交換価値を把握するに際して、残余財産分配請求権が価値の重要な一部を構成しているとは考え難い。本件持分は、残余財産分配請求権があることをもって財産的価値があるとはいえない。

ウ 原告らの不利益が極めて大きいことについて

本件相続においては、本件株式について、本件持分に評価通達194-2が適用されないという前提で遺産分割を行った。仮に、処分行政庁から評価通達194-2を適用するという見解が事前に示されていれば、原告ら及び本件配偶者は、より相続税のかからない遺産分割を行うことができたが、そのようなことが事実上できないまま、合計4億8000万円以上の相続税及び過少申告加算税を負うという、極めて大きな不利益を被る立場に置かれた。

(3) 本件持分の評価額

本件会社が有する本件持分は、前記のとおり、払戻請求権がないこと、譲渡性も現実的には存在しないといえること、残余財産分配請求権に財産的価値があるとは考えられないこと等から、財産的価値があるとはいえず、0円と評価すべきである。

第3 当裁判所の判断

1 争点(本件持分の評価方法及び評価額)について

(1) 判断枠組みについて

相続税法22条は、贈与等により取得した財産の価額を当該財産の取得の時における時価によるとするが、ここにいう時価とは当該財産の客観的な交換価値をいうものと解され、本件医療法人の出資についても、この観点からその価額が評価されるべきである。

ところで、医療法人は、相当の収益を上げ得る点で一般の私企業とその性格を異にするものではなく、その収益は医療法人の財産として内部に蓄積され得るものである。そして、出資をした者に対する社団医療法人の財産の分配については、剰余金の配当を禁止する医療法(平成18年法律第84号による改正前のもの)54条に反しない限り、基本的に当該法人が定款で定め得るのであって(同法44条、56条、平成18年法律第84号附則10条1項)、例えば、出資をした者が出資額に応じて解散時の残余財産分配を受けられる旨の定款の定めがある場合は、当分の間(当該社団医療法人が、残余財産の帰属すべき者として、医療法44条5項に規定する者を定めることを内容とする定款の変更をした場合には、当該定

款の変更につき同法54条の9第3項の認可を受けるまでの間)、これに基づく払戻し等の請求が権利濫用になるなどといった特段の事情のない限り、出資をした者は、総出資額中に当該出資をした者の出資額が占める割合に応じて当該法人の財産から残余財産分配を受けられることとなる。

上記権利内容は、自治的に定められる定款によって様々な内容となり得る余地があるものの、その変更もまた可能であって、例えば、出資した者が出資額に応じて退社時の払戻しをも受けられる旨の定款の定めに変更された場合、これに基づく払戻しの請求が権利濫用になるなどといった特段の事情のない限り、出資をした者は、総出資額中に当該出資をした者の出資額が占める割合に応じて当該法人の財産から払戻しをも受けられることとなる。そうすると、客観的にみた場合、出資した者は、財産全体につき自らの出資額の割合に応じて払戻しや残余財産分配を求め得る潜在的可能性を有するものであり、また、定款の定めのかんによって、当該法人の有する財産全体の評価に変動が生じないのはいうまでもない。そうすると、持分の定めのある社団医療法人の出資は、定款の定めのかんにかかわらず、基本的に上記のような可能性に相当する価値を有するということができる。

評価通達194-2は、以上のような持分の定めのある社団医療法人及びその出資に係る事情を踏まえつつ、出資の客観的交換価値の評価を取引相場のない株式の評価に準じて行うこととしたものと解される。そうすると、その方法によっては当該法人の出資を適切に評価することができない特別の事情の存しない限り、これによってその出資を評価することには合理性があるというべきである（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同22年7月16日第二小法廷判決・集民234号263頁参照）。

(2) 評価通達194-2の方法によっては、本件持分に係る出資を適切に評価することができない特別の事情の有無について

ア 当てはめ

これを本件についてみると、前提事実及び掲記の証拠によれば、次のとおり指摘することができる。

① 評価通達194-2は、医療法人は、病院又は医師若しくは歯科医師が常時勤務する診療所等を開設することを目的とするが、その行う医療事業の内容や経営形態に関し、特に一般の個人開業医と異なったものを要求されているわけではなく、一般の私企業とその性格を異にするものとは考えられないことから、一般の中小企業の株式の評価との権衡を考慮し、医療法人の持分の評価についても、評価通達上、昭和59年1月1日以降の相続、遺贈又は贈与において、取引相場のない株式の評価に準じて評価することとしたものと解される。そして、社団医療法人の出資については、会社法上の株式と異なり、剰余金の配当が禁止され、出資と議決権が結びついていないなどの特色があることから、その評価に当たっても、配当還元方式を用いないなどの取引相場のない株式の評価方法に一定の修正を加えたもの（詳細は別紙3-2を参照）によることとしている（乙17〔782頁〕）。

② 本件医療法人は、昭和38年10月に成立した出資持分の定めのある社団医療法人であり、平成30年5月●日当時、その出資をした者は本件会社（出資額887万3152円）及び本件配偶者（出資額317万1848円）であり、本件配偶者が理事長を務めていた（前提事実2（1）、乙12）。そして、本件医療法人は、病院2か所を運営す

るなどし、平成30年4月当時における資産の総額が84億8617万6406円、平成29年4月～平成30年3月の事業年度は、従業員271名、売上（収入）高約32億2722万円、税引前当期損益約7億5390万円を得ていたものである（乙2、18）。

このようなことに照らすと、本件医療法人は、医療事業の内容や経営形態に関し、特に一般の個人開業医と異なったものを要求されているわけではなく、一般の私企業とその性格を異にするものとはいえない。

- ③ さらに、本件定款には、解散時の残余財産の分配について、振込出資額に応じて分配するものとする旨の定めがあるが、特にその主体については制限されておらず（前提事実2（2）イ）、また、定款の変更に関する手続の定め（27条1号、28条ただし書、35条）がある一方で、出資持分の譲渡を制限する旨の定めは見当たらない（乙2）。

そうすると、本件会社が保有する本件持分については、本件会社が営利法人であったとしても、客観的にみた場合、その出資をした者（本件会社から本件持分の譲渡を受けた者を含む。）が、本件医療法人の残余財産全体につき自らの出資額の割合に応じて払戻しや残余財産分配を求め得る潜在的可能性を有するものというべきである。

- ④ 以上によれば、本件会社が保有する本件持分（本件医療法人に対する出資）の価額について、評価通達194-2の定める方式（取引相場のない株式の評価に準じた、類似業種比準方式による評価）により評価することには、この方法で適切に評価することができない特別の事情があるとはいえず、合理性があるというべきである。

イ 原告らの主張について

（ア）払戻請求権に関する点について

ア これに対し、原告らは、前記第2の5（原告らの主張）（2）アのとおり、本件持分に払戻請求権がないこと等を指摘して、本件持分を適切に評価することができない特別の事情がある旨を主張する。

イ しかしながら、そもそも非営利性が求められる医療法人であっても、継続して事業を行う主体（事業体）である以上、企業価値（事業価値）が認められ、持分の定めのある医療法人の出資をした者は、経営指標等によって算定された事業価値全体を、持分の口数の割合において共同所有しているものと解される。また、本件持分の評価については、課税処分における相続財産の価額を評価するため、出資をした者である本件会社が本件相続開始時に本件持分を継続して保有していることを前提に行われるものであり、本件持分の払戻しをすることを前提に行われるものではないのである。

これらのことに照らせば、本件会社が保有する本件持分（本件医療法人に対する出資）の価額について、評価通達194-2の定める方式（取引相場のない株式の評価に準じた、類似業種比準方式による評価）により評価することにつき、本件持分には本件定款上（本件会社に）出資払戻請求権がなく残余財産分配請求権のみが認められることをもって、明らかに均衡を逸していると断ずることはできず、この方法で適切に評価することができない特別の事情があるとはいえない。

したがって、原告らの上記主張は、いずれの点も採用することができない。

（イ）残余財産分配請求権に関する点について

ア 原告らは、前記第2の5（原告らの主張）（2）イのとおり、①残余財産分配請求

権のみが認められる本件持分には譲渡性がないこと、②残余財産分配請求権を行使する機会は一方的に失われる可能性があること等を指摘して、本件持分を適切に評価することができない特別の事情がある旨を主張する。

イ しかし、上記①の点は、原告ら指摘の点をもって本件持分に譲渡性がないとはいえないことは、前記（２）アのとおりであり、本件持分の譲渡が現実的に困難であるということは、一般に、中小企業の株式等についても同様に問題となり得ることであって、本件持分に特有のことではない。

また、上記②の点は、医療法人の出資持分は、私的財産権であるから、当該医療法人の理事会や社員総会の決議等によって一方的に消滅させたり、持分なし医療法人への定款変更によって自動的に消滅させたりすることはできないと解され（乙38〔47頁〕参照）、前記（２）アで説示したところをも併せ考慮すれば、原告らが指摘する点をもって、本件持分の財産的価値を否定することはできない。

よって、原告らの上記主張は、いずれの点も採用することができない。

（３）原告らの不利益が極めて大きいことについて

原告らは、前記第２の５（原告らの主張）（２）ウのとおり主張する。

しかし、本件証拠を精査しても、原告らが、遺産分割に当たり、処分行政庁に対して、あらかじめ本件持分の評価方法を確認したなどの事情はうかがわれないことに照らすと、原告らの上記主張に係る事情は、原告らの独自の見解に基づいて遺産分割をしたことにより生じたものに過ぎないといわざるを得ない。

そうすると、当該事情をもって、本件会社が保有する本件持分（本件医療法人に対する出資）の価額について、評価通達194-2の定める方式により評価することには、この方法で適切に評価することができない特別の事情があるという余地はない。

したがって、原告らの上記主張も、採用することができない。

２ 本件各処分の適法性

以上に説示したところ（前記第２の４「税額等に関する当事者の主張」に説示したところを含む。）及び前提事実によれば、本件持分に適用される評価通達の定める評価方法に従って決定される本件持分の価額は、別紙５の１（２）のとおり、６３億１７６８万４２２４円となり、このことを前提として、本件株式の評価額を計算すると、別紙５の１（３）のとおり、８億９７０８万３８２４円となる。

そうすると、原告らの納付すべき相続税の額は、別紙５の２（２）オのとおりであり、過少申告加算税の額は、別紙５の４のとおりであり、本件各処分により賦課された税額といずれも同額である。

したがって、本件各処分は、いずれも適法である。

３ 結語

以上の次第で、原告らの請求は、いずれも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。

福岡地方裁判所第１民事部

裁判長裁判官 林 史高

裁判官 住田 知也

裁判官 本城 侘奈

当事者目録

5

[Redacted]

原告

乙

[Redacted]

[Redacted]

原告

丙

[Redacted]

[Redacted]

10

[Redacted]

原告

丁

[Redacted]

上記3名訴訟代理人弁護士

同

同

同

同

同

同

枇	島		修
竹	田		寛
大	野	智 恵	美
松	本	圭	史
塩	村	貴	秀
鳥	飼	遠	介
坂	口	悠	貴

15

[Redacted]

被告

国

同 代 表 者

法	務	大	臣
鈴	木	馨	祐
久	留	米	長
福		山	命
杉		山	美
中		村	子

処 分 行 政 庁

同 指 定 代 理 人

同

20

25

樹之行志弓子太史樹上

宏直正雅真優宏裕敏
以

江原部井谷元村中中

ケ

鐘梅阿酒金菊松田田

同同同同同同同同

略語一覧表

定義語	略語
原告乙	原告乙
原告丙	原告丙
原告丁	原告丁
被相続人甲	本件被相続人
戊	本件配偶者
原告ら及び本件配偶者	本件相続人ら
被相続人を亡甲とする相続	本件相続
E 有限会社	本件会社
本件被相続人が保有していた本件会社の発行済株式 1 4 株	本件株式
医療法人 F	本件医療法人
本件医療法人の令和元年 8 月 2 日付け認可に係る定款変更前の定款 (乙 2)	本件定款
本件会社が有する本件医療法人の持分	本件持分
相続税の申告書 (乙 6)	本件当初申告書
本件当初申告書による相続税の申告	本件当初申告
相続税の修正申告書 (乙 7)	本件修正申告書
本件修正申告書による相続税の申告	本件修正申告
本件相続に係る相続税の各更正処分	本件各更正処分
過少申告加算税の各賦課決定処分	本件各賦課決定処分
本件各更正処分及び本件各賦課決定処分	本件各処分
国税通則法	通則法
財産評価基本通達 (昭和 3 9 年 4 月 2 5 日付直資 5 6 ほか国税庁長官通達。ただし、平成 3 0 年 1 2 月 1 0 日付課評 2 - 4 9 ・課資 2 - 1 7 ・課審 7 - 1 0 「財産評価基本通達の一部改正について (法令解釈通達)」による改正前のもの。)	評価通達

請求目録

- 1 久留米税務署長が、原告乙に対してした被相続人甲の平成30年5月●日相続開始に係る相続税について、令和3年9月17日付でした更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち、更正については納付すべき税額3372万7000円を超える部分、賦課決定については全部を取り消す。
- 2 久留米税務署長が、原告丙に対してした被相続人甲の平成30年5月●日相続開始に係る相続税について、令和3年9月17日付でした更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち、更正については納付すべき税額6745万4000円を超える部分及び賦課決定については全部を取り消す。
- 3 久留米税務署長が、原告丁に対してした被相続人甲の平成30年5月●日相続開始に係る相続税について、令和3年9月17日付でした更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち、更正については納付すべき税額6745万4000円を超える部分、賦課決定については全部を取り消す。

以上

関係法令

【相続税法】（平成31年法律第6号による改正前のもの）

6 (相続税の納税義務者)

第1条の3 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。

一 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

10 イ 一時居住者でない個人

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。）が一時居住被相続人又は非居住被相続人である場合を除く。）

15 二～五 (略)

2、3 (略)

(相続税の課税財産の範囲)

20 第2条 第1条の3第1項第一号又は第二号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。

2 (略)

(相続又は遺贈により取得したものとみなす場合)

25 第3条 次の各号のいずれかに該当する場合には、当該各号に掲げる者が、当該各号に掲げる財産を相続又は遺贈により取得したものとみなす。この場合において、その者が相続人（相続を放棄した者及び相続権を失つた者

を含まない。第15条、第16条、第19条の2第1項…（中略）…の場合並びに「第15条第2項に規定する相続人の数」という場合を除き、以下同じ。）であるときは当該財産を相続により取得したものとみなし、その者が相続人以外の者であるときは当該財産を遺贈により取得したものとみなす。

5 一 （略）

二 被相続人の死亡により相続人その他の者が当該被相続人に支給されるべきであつた退職手当金、功労金その他これらに準ずる給与（政令で定める給付を含む。）で被相続人の死亡後3年以内に支給が確定したものの支給を受けた場合においては、当該給与の支給を受けた者について、当該給与

10 三～六 （略）

2、3 （略）

（相続税の課税）

第11条 相続税は、この節及び第3節に定めるところにより、相続又は遺贈
15 により財産を取得した者の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総額（以下この節及び第3節において「相続税の総額」という。）を計算し、当該相続税の総額を基礎として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額として計算した金額により、課する。

（相続税の課税価格）

第11条の2 相続又は遺贈により財産を取得した者が第1条の3第1項第一
号又は第二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つて、相続税
25 の課税価格とする。

2 （略）

(相続税の非課税財産)

第12条 次に掲げる財産の価額は、相続税の課税価格に算入しない。

一～五 (略)

5 六 相続人の取得した第三条第一項第二号に掲げる給与（以下この号において「退職手当金等」という。）については、イ又はロに掲げる場合の区分に応じ、イ又はロに定める金額に相当する部分

イ 第三条第一項第二号の被相続人のすべての相続人が取得した退職手当金等の合計額が500万円に当該被相続人の第15条第2項に規定する
10 相続人の数を乗じて算出した金額（ロにおいて「退職手当金等の非課税限度額」という。）以下である場合 当該相続人の取得した退職手当金等の金額

ロ イに規定する合計額が当該退職手当金等の非課税限度額を超える場合
15 当該退職手当金等の非課税限度額に当該合計額のうち当該相続人の取得した退職手当金等の合計額の占める割合を乗じて算出した金額

2 (略)

(債務控除)

第13条 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。以下この条において同じ。）により財産を取得した者が第1条の3第
20 1項第一号又は第二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次に掲げるもの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。

25 一 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。）

二 被相続人に係る葬式費用

2、3 (略)

(遺産に係る基礎控除)

第15条 相続税の総額を計算する場合には、同一の被相続人から相続
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課税価格（第19条
の規定の適用がある場合には、同条の規定により相続税の課税価格とみなさ
れた金額。次条から第18条まで及び第19条の2において同じ。）の合計
額から、3000万円と600万円に当該被相続人の相続人の数を乗じて算
出した金額との合計額（以下「遺産に係る基礎控除額」という。）を控除す
る。

2、3 (略)

(相続税の総額)

第16条 相続税の総額は、同一の被相続人から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課税価格に相当する金額の合計額からその遺
産に係る基礎控除額を控除した残額を当該被相続人の前条第2項に規定する
相続人の数に応じた相続人が民法第900条（法定相続分）及び第901条
（代襲相続人の相続分）の規定による相続分に応じて取得したものとした場
合におけるその各取得金額（当該相続人が、1人である場合又はない場合に
は、当該控除した残額）につきそれぞれその金額を次の表の上欄に掲げる金
額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金
額を合計した金額とする。

1千万円以下の金額	100分の10
1千万円を超え3千万円以下の金額	100の15

3千万円を超え5千万円以下の金額	100分の20
5千万円を超え1億円以下の金額	100分の30
1億円を超え2億円以下の金額	100分の40
2億円を超え3億円以下の金額	100分の45
3億円を超え6億円以下の金額	100分の50
6億円を超える金額	100分の55

(各相続人等の相続税額)

第17条 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、その被相続人から相続又は遺贈により財産を取得したすべての者に係る相続税の総額
5 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すべての者に係る課税価格の合計額のうちを占める割合を乗じて算出した金額とする。

(配偶者に対する相続税額の軽減)

10 第19条の2 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は、当該配偶者については、第一号に掲げる金額から第二号に掲げる金額を控除した残額があるときは、当該残額をもってその納付すべき相続税額とし、第一号に掲げる金額が第二号に掲げる金額以下であるときは、その納付すべき相続税額は、ないものとする。

15 一 当該配偶者につき第15条から第17条まで及び前条の規定により算出した金額

二 当該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、次に掲げる金額のうちいずれか少ない金額が当該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課税価格の合計額のうちを占める
20 割合を乗じて算出した金額

イ 当該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課税
価格の合計額に民法第900条（法定相続分）の規定による当該配偶者
の相続分（相続の放棄があつた場合には、その放棄がなかつたものとし
た場合における相続分）を乗じて算出した金額（当該被相続人の相続人
（相続の放棄があつた場合には、その放棄がなかつたものとした場合に
5 おける相続人）が当該配偶者のみである場合には、当該合計額）に相当
する金額（当該金額が1億6000万円に満たない場合には、1億60
00万円）

ロ 当該相続又は遺贈により財産を取得した配偶者に係る相続税の課税価格
10 に相当する金額

2 （略）

3 第1項の規定は、第27条の規定による申告書（当該申告書に係る期限後
申告書及びこれらの申告書に係る修正申告書を含む。第5項において同
じ。）又は国税通則法第23条第3項（更正の請求）に規定する更正請求書
15 に、第1項の規定の適用を受ける旨及び同項各号に掲げる金額の計算に関す
る明細の記載をした書類その他の財務省令で定める書類の添付がある場合に
限り、適用する。

4 税務署長は、前項の財務省令で定める書類の添付がない同項の申告書又は
更正請求書の提出があつた場合においても、その添付がなかつたことについ
20 てやむを得ない事情があると認めるときは、当該書類の提出があつた場合に
限り、第1項の規定を適用することができる。

5、6 （略）

（評価の原則）

25 第22条 この章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。

(相続税の申告書)

第27条 相続又は遺贈（当該相続に係る被相続人からの贈与により取得した財産で第21条の9第3項の規定の適用を受けるものに係る贈与を含む。以下この条において同じ。）により財産を取得した者…（中略）…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（第19条…（中略）…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）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（第19条…（中略）…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）に係る第15条から第19条まで…（中略）…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つたことを知つた日の翌日から10月以内…（中略）…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。

2～4 （略）

5 同一の被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者又はその者の相続人で第1項、第2項（次条第2項において準用する場合を含む。）又は第3項の規定により申告書を提出すべきもの又は提出することができるものが2人以上ある場合において、当該申告書の提出先の税務署長が同一であるときは、これらの者は、政令で定めるところにより、当該申告書を共同して提出することができる。

6 （略）

【国税通則法】（令和3年法律第11号による改正前のもの）

（過少申告加算税）

第65条 期限内申告書（還付請求申告書を含む。第3項において同じ。）が提出された場合（期限後申告書が提出された場合において、次条第1項ただし書又は第7項の規定の適用があるときを含む。）において、修正申告書の提出又は更正があつたときは、当該納税者に対し、その修正申告又は更正に基づき第35条第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10の割合（修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正があるべきことを予知してされたものでないときは、100分の5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。

2 前項の規定に該当する場合…（中略）…において、前項に規定する納付すべき税額（同項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について修正申告書の提出又は更正があつたときは、その国税に係る累積増差税額を加算した金額）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、その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。

3 前項において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 累積増差税額 第1項の修正申告又は更正前にされたその国税についての修正申告書の提出又は更正に基づき第35条第2項の規定により納付すべき税額の合計額（当該国税について、当該納付すべき税額を減少させる更正又は更正に係る不服申立て若しくは訴えについての決定、裁決若しくは判決による原処

分の異動があつたときはこれらにより減少した部分の税額に相当する金額を控除した金額とし、次項の規定の適用があつたときは同項の規定により控除すべきであつた金額を控除した金額とする。）

5 二 期限内申告税額 期限内申告書（次条第1項ただし書又は第7項の規定の適用がある場合には、期限後申告書を含む。次項第二号において同じ。）の提出に基づき第35条第1項又は第2項の規定により納付すべき税額（これらの申告書に係る国税について、次に掲げる金額があるときは当該金額を加算した金額とし、所得税、法人税、地方法人税、相続税又は消費税に係るこれらの申告書に記載された還付金の額に相当する税額があるときは当該税額を控除した金額とする。）

10 イ～ホ （略）

4 次の各号に掲げる場合には、第1項又は第2項に規定する納付すべき税額から当該各号に定める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。

15 一 第1項又は第2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となつた事実のうちその修正申告又は更正前の税額（還付金の額に相当する税額を含む。）の計算の基礎とされていなかつ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 その正当な理由があると認められる事実に基づく税額

20 二 第1項の修正申告又は更正前に当該修正申告又は更正に係る国税について期限内申告書の提出により納付すべき税額を減少させる更正その他これに類するものとして政令で定める更正（更正の請求に基づく更正を除く。）があつた場合 当該期限内申告書に係る税額（還付金の額に相当する税額を含む。）に達するまでの税額

5 （略）

25 （国税の課税標準の端数計算等）

第118条 国税（印紙税及び附帯税を除く。以下この条において同じ。）の課税標準（その税率の適用上課税標準から控除する金額があるときは、これを控除した金額。以下この条において同じ。）を計算する場合において、その額に1000円未満の端数があるとき、又はその全額が1000円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

2 （略）

3 附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に1万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が1万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

（国税の確定金額の端数計算等）

第119条 国税（自動車重量税、印紙税及び附帯税を除く。以下この条において同じ。）の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が100円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

2、3 （略）

4 附帯税の確定金額に100円未満の端数があるとき、又はその全額が1000円未満（加算税に係るものについては、5000円未満）であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

【医療法】

（現行法）

第44条 医療法人は、その主たる事務所の所在地の都道府県知事（以下この章（第3項及び第66条の3を除く。）において単に「都道府県知事」という。）の認可を受けなければ、これを設立することができない。

2 医療法人を設立しようとする者は、定款又は寄附行為をもつて、少なくとも次に掲げる事項を定めなければならない。

①～⑨ (略)

⑩ 解散に関する規定

⑪ 定款又は寄附行為の変更に関する規定

⑫ 略

5 3～4 (略)

5 第2項第10号に掲げる事項中に、残余財産の帰属すべき者に関する規定を設ける場合には、その者は、国若しくは地方公共団体又は医療法人その他の医療を提供する者であつて厚生労働省令で定めるもののうちから選定されるようにしなければならない。

10 6 (略)

第54条 医療法人は、剰余金の配当をしてはならない。

15 第54条の9 社団たる医療法人が定款を変更するには、社員総会の決議によらなければならない。

2 財団たる医療法人が寄附行為を変更するには、あらかじめ、評議員会の意見を聴かななければならない。

3 定款又は寄附行為の変更（厚生労働省令で定める事項に係るものを除く。）は、都道府県知事の認可を受けなければ、その効力を生じない。

20 4 都道府県知事は、前項の規定による認可の申請があつた場合には、第45条第1項に規定する事項及び定款又は寄附行為の変更の手續が法令又は定款若しくは寄附行為に違反していないかどうかを審査した上で、その認可を決定しなければならない。

25 5 医療法人は、第三項の厚生労働省令で定める事項に係る定款又は寄附行為の変更をしたときは、遅滞なく、その変更した定款又は寄附行為を都道府県知事に届け出なければならない。

6 第44条第5項の規定は、定款又は寄附行為の変更により、残余財産の帰属すべき者に関する規定を設け、又は変更する場合について準用する。

5 第56条 解散した医療法人の残余財産は、合併及び破産手続開始の決定による解散の場合を除くほか、定款又は寄附行為の定めるところにより、その帰属すべき者に帰属する。

2 (略)

10 (平成18年法律第84号〔平成19年4月1日施行〕による改正後、同年法律第50号〔平成20年12月1日施行〕による改正前のもの)

第44条 医療法人は、都道府県知事の認可を受けなければ、これを設立することができない。

2 医療法人を設立しようとする者は、定款又は寄附行為をもつて、少なくとも次に掲げる事項を定めなければならない。

15 ①～⑧ (略)

⑨ 解散に関する規定

⑩ 定款又は寄附行為の変更に関する規定

⑪ (略)

3 (略)

20 4 第2項第9号に掲げる事項中に、残余財産の帰属すべき者に関する規定を設ける場合には、その者は、国若しくは地方公共団体又は医療法人その他の医療を提供する者であつて厚生労働省令で定めるもののうちから選定されるようにしなければならない。

5 (略)

25 第50条 定款又は寄附行為の変更(厚生労働省令で定める事項に係るものを

除く。)は、都道府県知事の認可を受けなければ、その効力を生じない。

2 都道府県知事は、前項の規定による認可の申請があつた場合には、第45条に規定する事項及び定款又は寄附行為の変更の手續が法令又は定款若しくは寄附行為に違反していないかどうかを審査した上で、その認可を決定しなければならない。

3 医療法人は、第1項の厚生労働省令で定める事項に係る定款又は寄附行為の変更をしたときは、遅滞なく、その旨を都道府県知事に届け出なければならない。

4 第44条第4項の規定は、定款又は寄附行為の変更により、残余財産の帰属すべき者に関する規定を設け、又は変更する場合について準用する。

(平成18年法律第84号による改正前のもの)

第44条 医療法人は、都道府県知事の認可を受けなければ、これを設立することができない。

2 医療法人を設立しようとする者は、定款又は寄附行為をもつて、少なくとも次に掲げる事項を定めなければならない。

①～⑦ 略

⑧ 解散に関する規定

⑨ 定款又は寄附行為の変更に関する規定

⑩ 略

3、4 略

第50条 定款又は寄附行為の変更(厚生労働省令で定める事項に係るものを除く。)は、都道府県知事の認可を受けなければ、その効力を生じない。

2 都道府県知事は、前項の規定による認可の申請があつた場合には、第45条に規定する事項及び定款又は寄附行為の変更の手續が法令又は定款若しくは

は寄附行為に違反していないかどうかを審査した上で、その認可を決定しなければならない。

3 医療法人は、第1項の厚生労働省令で定める事項に係る定款又は寄附行為の変更をしたときは、遅滞なく、その旨を都道府県知事に届け出なければならない。

第56条 解散した医療法人の残余財産は、合併及び破産手続開始の決定による解散の場合を除くほか、定款又は寄附行為の定めるところにより、その帰属すべき者に帰属する。

2～4 略

【平成18年法律第84号附則】

(残余財産に関する経過措置)

第10条 略

2 施行日前に設立された医療法人又は施行日前に医療法第44条第1項の規定による認可の申請をし、施行日以後に設立の認可を受けた医療法人であつて、施行日において、その定款又は寄附行為に残余財産の帰属すべき者に関する規定を設けていないもの又は残余財産の帰属すべき者として新医療法第44条第4項に規定する者以外の者を規定しているものについては、当分の間（当該医療法人が、施行日以後に、残余財産の帰属すべき者として、同項に規定する者を定めることを内容とする定款又は寄附行為の変更をした場合には、当該定款又は寄附行為の変更につき医療法第50条第1項の認可を受けるまでの間）、新医療法第50条第4項の規定は適用せず、旧医療法第56条の規定は、なおその効力を有する。

【会社法】

(定義)

第2条 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定め

るところによる。

一～二十一 (略)

二十二 新株予約権付社債 新株予約権を付した社債をいう。

二十三～三十四 (略)

5

【会社法の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律】

第2条 前条第三号の規定による廃止前の有限会社法（以下「旧有限会社法」という。）の規定による有限会社であつてこの法律の施行の際現に存するもの（以下「旧有限会社」という。）は、この法律の施行の日（以下「施行日」という。）以後は、この節の定めるところにより、会社法（平成17年法律第86号）の規定による株式会社として存続するものとする。

10

2、3 (略)

以上

(別紙3-2)

【財産評価基本通達】（〔評価通達〕昭和39年4月25日付直資56ほか
国税庁長官通達。ただし、平成30年12月10日付課評2-49・課資2
-17・課審7-10「財産評価基本通達の一部改正について（法令解釈通
達）」による改正前のもの。〔乙13〕）

1 評価通達189柱書き 特定の評価会社の株式（乙13〔316頁〕、乙1
7〔729頁以下〕）

評価通達178（乙13〔308頁〕）の「特定の評価会社の株式」とは、
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。）の資産の
保有状況、営業の状態等に応じて定めた評価通達189(1)～(6)（乙13〔3
16～317頁〕）に掲げる評価会社の株式をいい（乙13〔316頁〕）、
その株式の価額は、評価通達189(1)～(6)の各区分に従い評価する（乙13
〔317～319頁〕）。

2 評価通達189(2) 株式等保有特定会社の株式（乙13〔316頁〕、乙1
7〔730頁以下〕）

特定の評価会社の株式のうち、課税時期において評価会社の有する各資産を
評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額のうち占める株式、出
資及び新株予約権付社債（会社法2条22号に規定する新株予約権付社債）の
価額の合計額の割合が50%以上である評価会社（評価通達189(3)～(6)。
乙13〔316～317頁〕）のいずれかに該当するものを除く。以下「株式
等保有特定会社」という。）の株式の価額は、評価通達189-3の定め（乙
13〔317～318頁〕）により評価する。

3 評価通達189-3 株式等保有特定会社の株式の評価（乙13〔317～
318頁〕、乙17〔749頁以下〕）

株式等保有特定会社の株式の価額は、評価通達185（乙13〔313頁〕）

の本文の定めにより計算した「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（以下「純資産価額方式」という。）が、当該株式が評価通達188（乙13〔314～315頁〕）に定める同族株主以外の株主等が取得した株式に該当する場合には、その株式の価額は、評価通達188-2の本文の定め（乙13〔315頁〕）により計算した金額によって評価する。

4 評価通達185本文 純資産価額（乙第13号証313ページ、乙第17号証641ページ以下）

前記3の「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）」（評価通達179。乙13〔309～310頁〕）は、課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額（この場合、評価会社が課税時期前3年以内に取得又は新築した土地及び土地の上に存する権利並びに家屋及びその附属設備又は構築物の価額は、課税時期における通常取引価額に相当する金額によって評価するものとし、上記土地等又は上記家屋等に係る帳簿価額が課税時期における通常取引価額に相当すると認められる場合には、当該帳簿価額に相当する金額によって評価することができるものとする。以下同じ。）の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額及び評価通達186-2（乙13〔313～314頁〕）により計算した「評価差額に対する法人税額等に相当する金額」を控除した金額を課税時期における発行済株式数で除して計算した金額とする。

5 評価通達186-2 評価差額に対する法人税額等に相当する金額（乙13〔313～314頁〕、乙17〔653頁以下〕）

前記4の「評価差額に対する法人税額等に相当する金額」は、次の(ア)の金額から(イ)の金額を控除した残額がある場合におけるその残額に37%（法人税（地方法人税を含む。）、事業税（地方法人特別税を含む。）、道府県民税及び市町村民税の税率の合計に相当する割合）を乗じて計算した金額とする。

(7) 課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額を控除した金額

(4) 課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額の計算の基とした各資産の帳簿価額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額を控除した金額

6 評価通達 186-3 評価会社が有する株式等の純資産価額の計算 (乙 13 [314頁]、乙 17 [661頁以下])

評価通達 185 (乙 13 [313頁]) の定めにより、前記 3 の「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)」を算出するため、課税時期における評価会社の各資産を評価する場合 (前記 4) において、当該各資産のうち取引相場のない株式があるときの当該株式の 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) は、当該株式の発行会社の課税時期における各資産を評価通達に定めるところにより評価した金額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額を控除した金額を課税時期における当該株式の発行会社の発行済株式数で除して計算した金額とする。なお、評価会社の各資産のうちに出資等のある場合についても、同様とする。

7 評価通達 194-2 医療法人の出資の評価

医療法人に対する出資の価額は、178 ((取引相場のない株式の評価上の区分)) の本文、179 ((取引相場のない株式の評価の原則)) から 181 ((類似業種)) 本文まで、182 ((類似業種の株価)) から 183-2 ((類似業種の 1株当たりの配当金額等の計算)) まで、184 ((類似業種比準価額の修正)) の (2)、185 ((純資産価額)) の本文、186 ((純資産価額計算上の負債)) から 186-3 ((評価会社が有する株式等の純資産価額の計算)) まで、187 ((株式の割当てを受ける権利等の発生している株式の価額の修正)) の (2)、189 ((特定の評価会社の株式))、189-2 ((比準要素数 1 の会社の株式の評価)) から 189-4 ((土地保有特定会社の株式又は開業後 3 年未満の会

社等の株式の評価)) (185 ((純資産価額)) のただし書の定め及び188-2 ((同族株主以外の株主等が取得した株式の評価)) の定めを適用する部分を除く。) まで及び189-5 ((開業前又は休業中の会社の株式の評価)) から192 ((株式無償交付期待権の評価)) までの定めに基づいて計算した価額によって評価する。この場合において、181 ((類似業種)) の「評価会社の事業が該当する業種目」は同項の定めにより別に定める業種目のうちの「その他の産業」とし、189 ((特定の評価会社の株式)) の(1)の「比準要素数1の会社の株式」に相当する医療法人に対する出資は、183 ((評価会社の1株当たりの配当金額等の計算)) の(2)又は(3)に定める「1株当たりの利益金額」又は「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)」のそれぞれ金額のうち、いずれかが0であり、かつ、直前々期末を基準にして同項の定めに基づきそれぞれの金額を計算した場合に、それぞれの金額のうち、いずれか1以上が0である評価対象の医療法人の出資をいい、180 ((類似業種比準価額)) 及び189-3 ((株式等保有特定会社の株式の評価)) の(1)のイに定める算式は、それぞれ次の算式による。(昭59直評7外追加、平2直評12外・平11課評2-2外・平12課評2-4外・平18課評2-27外・平20課評2-5外・平29課評2-12外・平29課評2-46外改正)

(1) 180 ((類似業種比準価額)) に定める算式

$$A \times \left[\frac{\text{㉞} + \text{㉟}}{2} \right] \times 0.7$$

ただし、上記算式中の「0.7」は、178 ((取引相場のない株式の評価上の区分)) に定める中会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.5」とする。

(2) 189-3 ((株式等保有特定会社の株式の評価)) の(1)のイに定める算式

$$A \times \left[\frac{\frac{\text{㊶}-\text{㊷}}{C} + \frac{\text{㊸}-\text{㊹}}{D}}{2} \right] \times 0.7$$

ただし、上記算式中の「0.7」は、178（（取引相場のない株式の評価上の区分）に定める中会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.6」、同項に定める小会社に相当する医療法人に対する出資を評価する場合には「0.5」とする。

8 評価通達178本文 取引相場のない株式の評価上の区分（乙13〔308頁〕、乙17〔566頁以下〕）

取引相場のない株式の価額は、評価会社が大会社、中会社又は小会社のいずれに該当するかに応じて評価する。なお、例えば、「従業員数が70人以上の会社」に該当する会社の規模区分は、大会社である（乙13〔308頁〕の表の「規模区分」欄が「大会社」の「区分の内容」欄参照）。

9 評価通達179(1) 取引相場のない株式の評価の原則（乙13〔309頁〕、乙17〔590頁以下〕）

大会社（前記8）の株式の価額は、類似業種比準価額によって評価する。ただし、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）（評価通達185（乙13〔313頁〕）参照）によって評価することができる。

10 評価通達180柱書き及び(1) 類似業種比準価額（乙13〔310頁〕、乙17〔597頁以下〕）

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、次の算式によって計算した金額とする。この場合において、評価会社の直前期末における資本金等の額を直前期末における発行済株式数で除した金額（以下「1株当たりの資本金等の額」という。）が50円以外の金額であるときは、その計算した金額に、1株当たりの資本金等の額の50円に対する倍数

を乗じて計算した金額とする。

【算式】

$$A \times ((\text{㊸} \div B + \text{㊸} \div C + \text{㊸} \div D) \div 3) \times 0.7$$

上記算式中の「A」、「㊸」、「㊸」、「㊸」、「B」、「C」及び「D」

は、それぞれ次による。

「A」＝類似業種の株価

「㊸」＝評価会社の1株当たりの配当金額

「㊸」＝評価会社の1株当たりの利益金額

「㊸」＝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）

なお、類似業種比準価額の計算に当たっては、㊸、㊸及び㊸の金額は評価通達183（乙13〔312頁〕）により1株当たりの資本金等の額を50円とした場合の金額として計算することに留意する。

また、前記のとおり、医療法人の出資の評価（評価通達194－2柱書き。乙13〔320～321頁〕）において上記定めに準じて計算する場合は、次の算式による。

【算式】

$$A \times ((\text{㊸} \div C + \text{㊸} \div D) \div 2) \times 0.7$$

11 評価通達181本文 類似業種(乙13〔310頁〕、乙17〔608頁以下〕)

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。

なお、医療法人の出資の評価（評価通達194-2柱書き）において上記定めに準じて計算する場合、上記「評価会社の事業が該当する業種目」は、評価通達180の定め（乙13〔310頁〕）により別に定める業種目のうちの「その他の産業」とする。

12 評価通達182 類似業種の株価（乙13〔312頁〕、乙17〔615頁以下〕）

評価通達180の類似業種の株価（前記10の「A」）は、課税時期の属する月以前3か月間の各月の類似業種の株価のうち最も低いものとする。ただし、納税義務者の選択により、類似業種の前年平均株価又は課税時期の属する月以前2年間の平均株価によることができる。

この場合の各月の株価並びに前年平均株価及び課税時期の属する月以前2年間の平均株価は、業種目ごとにそれぞれの業種目に該当する上場会社（以下「標本会社」という。）の株式の毎日の最終価格の各月ごとの平均額（1株当たりの資本金の額等を50円として計算した金額）を基に計算した金額によることとし、その金額は別に定める。

13 評価通達183 評価会社の1株当たりの利益金額等の計算（乙13〔312頁〕、乙17〔622頁以下〕）

評価通達180の評価会社の「1株当たりの利益金額」（前記10の◎）及び「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）」（前記10の㊦）は、それぞれ次による。

- a 「1株当たりの利益金額」は、直前期末以前1年間における法人税の課税所得金額（固定資産売却益、保険差益等の非経常的な利益の金額を除く。）に、その所得の計算上益金に算入されなかった剰余金の配当（資本金等の額の減少によるものを除く。）等の金額（所得税額に相当する金額を除く。）

及び損金に算入された繰越欠損金の控除額を加算した金額（その金額が負数のときは、0とする。）を、直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とする。ただし、納税義務者の選択により、直前期末以前2年間の各事業年度について、それぞれ法人税の課税所得金額を基とし上記に準じて計算した金額の合計額（その合計額が負数のときは、0とする。）の2分の1に相当する金額を直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とすることができる。

b 「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）」は、直前期末における資本金等の額及び法人税法2条18号に規定する利益積立金額に相当する金額（法人税申告書別表五(一)利益積立金額及び資本金等の額の計算に関する明細書」の差引翌期首現在利益積立金額の差引合計額）の合計額を直前期末における発行済株式数で除して計算した金額とする。

14 評価通達183-2前段 類似業種の1株当たりの年利益金額等の計算（乙13〔312～313頁〕、乙17〔636頁以下〕）

評価通達180の類似業種の「1株当たりの年利益金額」（前記10の「C」）及び「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）」（前記10の「D」）は、各標本会社について、評価通達183の(2)及び(3)の定めに基づいて計算した1株当たりの年利益金額及び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）を基に計算した金額によることとし、その金額は別に定める。

以上

前提事実

1 本件会社及び本件株式について

- (1) 本件会社は、平成6年10月●日、病院経営に関するコンサルタント業務等を目的とする有限会社として設立された(乙9、10〔1枚目])。
- (2) 本件被相続人は、平成30年5月●日当時、本件会社の発行済株式14株(本件株式)を保有していた。
- (3) 本件会社は、平成30年5月●日当時、医療法人F(本件医療法人)の出資持分887万3152口を有していた。
- (4) なお、平成30年3月31日当時における本件会社の株主は、次表のとおりであった。

	株主名	持株数
1	本件被相続人	14株
2	本件配偶者	14株
3	本件医療法人	32株

2 本件医療法人について

- (1) 本件医療法人は、病院の経営等を目的とする医療法人であり(乙12)、平成30年5月●日当時において、評価通達194-2において定められている出資持分の定めのある社団医療法人に該当していた。

なお、本件医療法人は、令和元年8月2日、出資持分の定めのない医療法人に移行した(乙2〔3枚目〕、14、15)。

- (2) 本件医療法人の定款(令和元年8月2日付け認可〔乙15〕に係る定款変更前のもの。(本件定款・乙2)には、平成30年5月●日当時、要旨次のような定めがあった。なお、本件定款には、出資持分の譲渡を制限する定めはない。

ア 退社した社員は、その出資額の払戻しを請求することができる(9条)。

イ 本件医療法人が解散した場合の残余財産は、振込出資額に応じて分配するものとする(37条)。

- (3) 本件医療法人の出資持分について

ア 本件医療法人の出資金の額は、平成30年5月●日当時、合計額1204万5000円であり、このうち887万3152円の出資者が本件会社であり、その余の317万1848円の出資者が本件配偶者であった(乙16〔1及び2枚目〔3条～5条〕])。

これによれば、本件医療法人の出資持分(合計1204万5000口)は、本件会社が887万3152口(本件持分)を有し、本件配偶者が317万1848口を有していたといえる。

イ 医政発0325第3号平成28年3月25日厚生労働省医政局長通知「医療法人の機関について」(甲9)には、「社団たる医療法人の社員には、自然人だけでなく法人(営利を目的とする法人を除く。)もなることができる」との記載があり、営利法人は、社団たる医療法人の社員になることができないとの取扱いがされている。

そのため、営利法人である本件会社は、本件医療法人の社員になることはできず、本件持分について、出資額の払戻請求権を有せず、残余財産帰分配請求権のみを有することとなる。

3 本件相続

- (1) 本件被相続人は、平成30年5月●日、死亡し、本件相続が開始した。本件相続に係る相続人は、本件被相続人の配偶者である戊（本件配偶者）及び本件被相続人の子である原告ら3名（本件相続人ら）である（乙7）。
- (2) 本件相続人らは、平成31年3月1日付けで、本件相続に係る遺産分割（乙8）を行い、当該遺産分割において、原告乙が本件株式を取得した。

4 相続税の申告

- (1) 本件相続人らは、久留米税務署長に対し、法定申告期限内である平成31年3月●日、本件株式（額面額70万円）の価額及び取得財産の価額をいずれも0円とする内容の本件相続に係る相続税の申告書（本件当初申告書。申告額は、別表1の「当初申告」欄のとおり。乙6）を共同で提出した。

本件当初申告において、本件株式の価額及び取得財産の価額は、いずれも0円とされていた（なお、額面の価額は70万円。乙6〔7枚目〕）。

- (2) 本件相続人らは、久留米税務署長に対し、令和元年7月18日、本件相続に係る相続税の修正申告書（本件修正申告書。申告額は、別表1の「修正申告」欄のとおり。乙7）を共同で提出した。

本件修正申告において、本件株式の価額（額面の価額を含む。）及び取得財産の価額は、修正されなかった。

5 本件各処分等

久留米税務署長は、本件相続人らに対し税務調査を行い、原告らに対し、令和3年9月17日付けで、本件各処分をした（甲1、2、乙1。本件各更正処分の金額は、別表1の「更正処分」欄のとおり）。上記税務調査及び本件各更正処分において久留米税務署長が認定した本件株式の評価額は、8億9708万3824円であった（甲1〔8頁〕、2〔8頁〕、乙1〔7頁〕）。なお、本件各更正処分では、本件株式の評価額以外についても課税価格の増減額が行われた。

6 本件訴訟に至る経緯

- (1) 原告らは、本件各処分に不服があるとして、国税不服審判所長に対し、令和3年12月7日付けで審査請求をした（甲3～5）。
- (2) 国税不服審判所長は、令和4年7月13日付けで、前記（1）の審査請求のうち、本件修正申告により原告らが算出した納付すべき各納税額を下回る部分の取消しを求める部分をいずれも却下し、その他の部分についてはいずれも棄却する旨の裁決（甲8）をした。
- (3) 原告らは、令和5年1月12日、本件訴訟を提起した。

以上

本件各処分の根拠及び適法性について

1 本件株式の評価について。

(1) 本件株式の評価方法について

本件株式は、上場株式（評価通達168（1））及び気配相場等のある株式（同（2））のいずれにも該当せず、評価通達168（3）の「取引相場のない株式」に該当するため、その財産評価の方法は、評価通達178以下の定めによることとなる。

評価通達178柱書きによれば、①同族株主以外の株主等が取得した株式（評価通達188）又は②特定の評価会社の株式（評価通達189）の価額を除き、評価会社が大会社、中会社、小会社のいずれかに該当するかに応じて、評価通達179の定めによって評価することとされている。

本件株式は、上記の①同族株主以外の株主等が取得した株式（評価通達188（1）～（4））には該当しないが、上記②の特定の評価会社の株式については、本件持分の価額によっては該当する可能性がある。

そこで、まず、本件持分の評価を行う。

(2) 本件持分の評価について

ア 本件持分の評価に際して適用される評価通達の定め

医療法人の出資の評価に関する評価通達の定め（評価通達194-2柱書き及び（1））は、別紙3の2のとおりである。

医療法人に対する出資の価額は、評価通達178の本文、評価通達179～評価通達181本文、評価通達182～183-2等の各定めに基づいて計算した価額によって評価する。

この場合において、評価通達181の「評価会社の事業が該当する業種目」は同項の定めにより別に定める業種目のうちの「その他の産業」とし、評価通達180に定める算式は、次の算式による（なお、算式中のアルファベット部分（丸囲みを含む。）の意味については、別紙3の2を参照）。

【算式】

$$A \times ((\textcircled{C} \div C + \textcircled{D} \div D) \div 2) \times 0.7$$

イ 本件持分の評価額

(ア) 本件医療法人は、社団たる医療法人のうち出資持分の定めのあるものに該当し（本件定款9条）、本件持分の評価は、評価通達194-2により、評価通達178等の各定めに基づいて計算した価額によることとなる。

(イ) 評価通達178の定めに基づくと、本件持分は、評価通達178柱書きのただし書きにある例外（①同族株主以外の株主等が取得した株式及び②特定の評価会社の株式）に準ずるものには該当せず、本件医療法人は、従業員数が271人であり（乙18）、「従業員数が70人以上の会社」に該当するため、その規模区分は大会社となる（乙13〔308頁〕の表の「大会社」の「区分の内容」欄参照）。

そのため、評価通達179（1）の定めに基づき、本件持分は、原則的な評価方法である類似業種比準方式によって評価することになる。

(ウ) 前記（イ）のとおり、類似業種比準方式に基づき、本件持分を評価すると、まず、医療

法人における出資持分については、別表2-1（根拠となる書証との関係については別表2-2を参照）のとおり、出資金1円（「1」の「1株当たりの資本金等の額等の計算」の④欄参照）当たりの価額は、712円となる。

本件持分の評価額は、これに本件会社の出資金の額である887万3152円（別紙4・前提事実2（3））を乗じた63億1768万4224円となる（甲1〔4～6頁〕、2〔4～7頁〕、乙1〔4～7頁〕参照）。

（3）本件株式の評価額

ア 本件会社は株式等保有特定会社に該当すること

本件相続の開始時（課税時期）において本件会社（評価会社）の有する各資産を評価通達に定めるところにより評価した価額の合計額（63億4513万5000円。別表3-1及び3-2参照）のうち占める本件医療法人に対する出資持分（本件持分）の価額（63億1768万4224円（前記（2）イ（ウ））。本件医療法人の本件相続の開始時における各資産を評価通達に定めるところにより評価した金額の合計額から課税時期における各負債の金額の合計額を控除した金額を課税時期における当該株式の発行会社の発行済株式数で除して計算した金額。評価通達186-3。乙13〔314頁〕）の割合（約99%）は50%以上である。

よって、本件株式は、前記（1）の②特定の評価会社の株式のうち株式等保有特定会社の株式に該当し（評価通達189（2））、その評価は、評価通達189-3の定めによることとなる。

イ 本件株式の価額は純資産価額によって評価すること

前記アのとおり、本件株式の評価は、評価通達189-3の定めによることとなること、本件株式は、同族株主以外の株主等が取得した株式には該当しないから、その価額は、純資産価額方式（評価通達185の本文の定めにより計算した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になる。

ウ 本件株式の評価額

前記イのとおり、純資産価額方式に基づき、本件株式の価額を評価すると、まず、本件会社の株式の価額については、別表3-1（計算の根拠については別表3-2を参照）のとおり、1株当たりの価額は6407万7416円となる。

本件株式の価額は、これに本件被相続人が保有していた株式数である14を乗じた8億9708万3824円となる（甲1〔6～8頁〕、甲2〔7～8頁〕、乙1〔7～8頁〕参照）。

（4）本件株式の評価の適法性

以上のとおり、本件株式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ることは明らかといえ、かつ、本件各更正処分における相続税の課税価格はその評価方法に従って決定されているところ、上記課税価格につき、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も存しない。よって、前記（3）ウの評価通達の規定に従い算定された本件株式の評価額（8億9708万3824円）は、相続税法22条に規定する「時価」を上回るものではないと推認される。

したがって、上記本件株式の評価額に基づいてされた本件各更正処分は、適法である。

2 本件各更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額は、別表4「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4順号10の「合計額」欄の金額）

【18億8796万9000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下記アの財産の価額（別表4順号7の各人欄の金額）から、本件配偶者が負担した下記イの債務等の金額（同表順号8の合計額欄の金額）を控除した金額（同表順号9の各人欄の金額）につき、国税通則法（以下「通則法」という。）118条1項の規定により各人ごとに1000円未満の端数金額を切り捨てた後の各人の課税価格（同表順号10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4順号7の「合計額」欄の金額）

【19億0008万8067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、下記（ア）～（カ）の合計額である。

(ア) 土地の価額（別表4順号1の「合計額」欄の金額） 【804万3985円】

上記金額は、本件配偶者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5-1「土地の明細」に記載したとおりである。

このうち、同表順号1～6の各土地の価額の算定過程は、別表5-2「土地の評価の明細」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) 家屋の価額（別表4順号2の「合計額」欄の金額） 【724万6198円】

上記金額は、本件配偶者が本件相続により取得した家屋の価額の合計額であり、「平成30年度 由布市 名寄帳兼課税台帳」（乙19〔1枚目〕）の「家屋」欄の「●●」建物の「評価額」欄の金額に、平成30年の大分県の財産評価基準書（乙20）における家屋の固定資産税評価額に乗ずる倍率「1.0」（乙20〔3枚目〕）を乗じた金額である（評価通達89・乙13〔289頁〕）。

(ウ) 事業用財産の価額（別表4順号3の「合計額」欄の金額） 【50万円】

上記金額は、本件配偶者が本件相続により取得した事業用財産の価額の合計額であり、本件修正申告書（乙7）第15表の「その他の財産⑬」欄の「各人の合計」欄の金額と同額である（乙7〔10枚目〕参照。なお、同修正申告書の「事業用財産」の「計⑭」欄には、「家屋、構築物⑨」欄と「その他の財産⑬」欄の合計金額が記載されているが誤記である。）。

(エ) 有価証券の価額（別表4順号4の「合計額」欄の金額） 【8億9708万3824円】

上記金額は、原告乙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、評価額の根拠については前記第6で論じたとおりである。

(オ) 現金預貯金等の価額（別表4順号5の「合計額」欄の金額） 【1763万8425円】

上記金額は、本件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、本件修正申告書（乙7）第15表の「現金、預貯金等⑰」欄の「各人の合計」欄の金額と同額である（乙7〔10枚目〕参照）。

(カ) その他の財産の価額（別表4順号6の「合計額」欄の金額）

【9億6957万5635円】

上記金額は、原告らが本件相続により取得した財産（相続により取得したものとみなさ

れる財産を含む。)であり、下記 a～c の金額の合計金額である。

a 退職手当金等の価額 【9億6280万円】

(a) 相続税法及び相続税法基本通達における退職手当金等の定め

退職手当金等は、本来の相続財産に含まれるものではないが、一定の要件を満たす場合には、みなし相続財産として課税の対象になる（相続税法3条1項2号）。そして、被相続人の死亡により相続人その他の者が受ける弔慰金については、被相続人の死亡が業務上の死亡であるかどうかを区分した上で、一定の金額については弔慰金等に相当する金額として取り扱い、当該金額を超える部分の金額があるときは、その超える部分に相当する金額は退職手当金等に該当するものとして取り扱うものとされている（相続税法基本通達3-20・乙13〔9頁〕）。

また、退職手当金等については500万円に当該被相続人の相続税法15条2項に規定する相続人の数を乗じて算出した金額は非課税財産となる（相続税法12条1項6号）。

(b) 本件における退職手当金等の金額

本件被相続人の死亡は、業務上の死亡に該当しないことから（乙21）、退職金の額10億2960万円（乙22の「総累計」）から、普通給与1か月分の780万円（乙22の「摘要」欄の1月分の給与の金額）の半年分（6か月分）である4680万円を差し引いた金額9億8280万円が退職手当金等の金額となる（相続税法基本通達3-20・乙13〔9頁〕）。

本件においては500万円に本件相続人らの数である4を乗じた金額の2000万円が非課税財産となるから、9億8280万円から2000万円を控除した9億6280万円が本件で課税の対象になる退職手当金等の金額となる。

b 損害保険契約に関する権利の価額 【4万2400円】

損害保険契約に関する権利については相続開始時点の解約返戻金相当額で評価を行う（乙23（笹岡宏保・具体事例による財産評価の実務－相続税・贈与税－Ⅱ（平成25年2月改訂）・2285及び2286ページ））。

本件被相続人が平成28年11月24日にG株式会社との間において、①保険の種類及び内容を火災保険（家庭総合保険）、②被相続人を保険契約者、被保険者及び保険金受取人として締結していた損害保険契約（契約番号：●●●●）について、本件相続開始日まで本件被相続人が当該損害保険契約の保険料の全額を負担していたことから、本件被相続人に係る相続財産であるにもかかわらず相続税の課税価格に算入されていなかったものである。

したがって、当該損害保険契約に係る権利について、本件相続開始日に当該損害保険契約を解約するとした場合に支払われることとなる解約返戻金の額によって評価した価額4万2400円が本件相続税に係る取得財産の価額に加算されることとなる（乙24）。

c 前記 a 及び b 以外の財産 【673万3235円】

上記金額は、本件相続人らが本件相続により取得した前記 a 及び b 以外のその他の財産の価額の合計額であり、本件修正申告書（乙7）第15表の「立木（「未収金」

と書き替えてある。) ㉕」欄の「各人の合計」欄の金額と「その他㉖」欄の「各人の合計」欄の金額との合計金額である(乙7〔10枚目〕参照)。

イ 債務等の金額(別表4順号8の「合計額」欄の金額) 【1211万6804円】

上記金額は、本件被相続人に係る債務及び葬式費用のうち、本件配偶者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」欄の各人欄の金額と同額である(乙7〔10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相続税の額は、相続税法15条～17条の各規定に基づき、次のとおり算定したものである。

ア 課税遺産総額(別表6順号3の金額) 【18億3396万9000円】

上記金額は、前記(1)の課税価格の合計額18億8796万9000円(別表4順号10「課税価格」欄の合計額及び別表6順号1の金額)から、相続税法15条の規定により、3000万円と、600万円に本件相続人らの数である4を乗じた金額2400万円との合計額5400万円(別表6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6順号5の各人欄の金額)

(ア) 本件配偶者(法定相続分2分の1)	9億1698万4000円
(イ) 原告乙(法定相続分6分の1)	3億0566万1000円
(ウ) 原告丙(法定相続分6分の1)	3億0566万1000円
(エ) 原告丁(法定相続分6分の1)	3億0566万1000円

上記各金額は、相続税法16条の規定により、本件相続人らが前記アの金額を民法900条の規定による相続分(別表6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・乙13〔25頁〕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4順号11の「合計額」欄の金額及び別表6順号7の金額)

【7億6483万2700円】

(ア) 本件配偶者(税率55%・控除額7200万円)	4億3234万1200円
(イ) 原告乙(税率50%・控除額4200万円)	1億1083万0500円
(ウ) 原告丙(税率50%・控除額4200万円)	1億1083万0500円
(エ) 原告丁(税率50%・控除額4200万円)	1億1083万0500円

上記金額(7億6483万2700円)は、前記イの(ア)～(エ)の各金額に、それぞれ相続税法16条に定める税率(累進税率。乙7〔4枚目〕下部の「相続税の速算表」参照)を乗じて算出した各金額(別表6順号6の各金額。前記(ア)～(エ)の各金額)の合計額である。

エ 原告らの算出税額(別表4順号13の各人欄の金額)

(ア) 原告乙	4億0338万7005円
(イ) 原告丙	7994万1723円
(ウ) 原告丁	7994万1723円

上記各金額は、相続税法17条の規定により、前記ウ(相続税の総額。別表4順号11)の金額に、原告ら各人の課税価格(別表4順号10の各人欄の金額)が前記(1)の課税価格の合計額に占める割合(同表順号12の各人欄の割合)をそれぞれ乗じて算出した各金額

(別表4順号13の各人欄の金額)である。

オ 原告らの納付すべき相続税額(別表4順号15の各人欄の金額)

(ア) 原告乙	4億0338万7000円
(イ) 原告丙	7994万1700円
(ウ) 原告丁	7994万1700円

上記各金額は、前記エの原告ら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。

3 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相続税の金額は、前記2(2)オのとおりであるところ、この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と同額であるから(原告乙については甲1「小計」の「更正額」欄、原告丙については甲2「小計」の「更正額」欄、原告丁については乙1「小計」の「更正額」欄)、本件各更正処分はいずれも適法である。

4 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

前記3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(令和2年法律8号による改正前のもの。以下同じ。)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、下記(1)及び(2)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3億6966万円(別表7順号6。前記2(2)オ(ア)の原告乙の納付すべき相続税額4億0338万7000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3372万7000円(乙7〔2枚目〕「㊸申告納税額」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(別表7順号7)を乗じて算出した金額3696万6000円(別表7順号8)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上記税額3億6966万円に累積増差税額(通則法65条3項1号)48万3000円(別表7順号2)を加算し期限内申告税額(同項2号)3324万4000円(別表7順号3)を控除した金額(ただし、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(別表7順号10)を乗じて算出した金額1684万4500円とを合計した金額5381万0500円(別表7順号12)となる(別表7「原告乙」欄参照)。

(2) 原告丙及び原告丁

原告丙及び原告丁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及び原告丁がそれぞれ新たに納付すべきこととなった各々の税額1248万円(別表7順号6。原告丙については甲2〔1枚目〕「㊸小計」の「更正額」欄の原告丙の納付すべき相続税額7994万1700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6745万4000円(乙1〔1枚目〕「㊸小計」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、原告丁については乙1〔1枚目〕「㊸小計」の「更正額」欄の原告丁の納付すべき相続税額7994万1700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6745万4000円（乙1〔1枚目〕「㊸小計」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124万8000円である（別表1「原告丙」欄及び「原告丁」欄参照）。

（3）本件各賦課決定処分の適法性

原告乙に対して賦課決定された過少申告加算税の金額は5376万2500円であり（甲1〔1枚目〕の「過少申告加算税」欄の金額）、前記（1）の算出税額5381万0500円の範囲内であるから、原告乙に対してなされた過少申告加算税の賦課決定処分は適法である。

また、原告丙及び原告丁に賦課決定された過少申告加算税の額（甲2及び乙1のそれぞれの「過少申告加算税」欄の金額）は、前記（2）の金額と同額であるから、原告丙及び原告丁に対してされた過少申告加算税の賦課決定処分は適法である。

以上

別紙6 別表1

(単位：円)

項目	区分	当初申告	修正申告	更正処分
		年月日	法定申告期限内	令和元年7月18日
各人の合計	取得財産の価額	1,008,246,030	1,014,479,265	1,900,088,067
	債務及び葬式費用の金額	12,116,804	12,116,804	12,116,804
	純資産価額	996,129,226	1,002,362,461	1,887,971,263
	課税価格	996,127,000	1,002,362,000	1,887,969,000
	相続税の総額	330,957,200	335,773,500	764,832,700
原告 乙	取得財産の価額	100,059,842	100,683,167	995,750,989
	債務及び葬式費用の金額	0	0	0
	純資産価額	100,059,842	100,683,167	995,750,989
	課税価格	100,059,000	100,683,000	995,750,000
	納付すべき税額	33,244,000	33,727,000	403,387,000
	過少申告加算税の額			53,762,500
原告 丙	取得財産の価額	200,119,685	201,366,332	197,334,332
	債務及び葬式費用の金額	0	0	0
	純資産価額	200,119,685	201,366,332	197,334,332
	課税価格	200,119,000	201,366,000	197,334,000
	納付すべき税額	66,488,300	67,454,000	79,941,700
	過少申告加算税の額			1,248,000
原告 丁	取得財産の価額	200,119,685	201,366,332	197,334,332
	債務及び葬式費用の金額	0	0	0
	純資産価額	200,119,685	201,366,332	197,334,332
	課税価格	200,119,000	201,366,000	197,334,000
	納付すべき税額	66,488,300	67,454,000	79,941,700
	過少申告加算税の額			1,248,000
本件配偶者	取得財産の価額	507,946,818	511,063,436	
	債務及び葬式費用の金額	12,116,804	12,116,804	
	純資産価額	495,830,014	498,946,632	
	課税価格	495,830,000	498,946,000	
	納付すべき税額	0	0	
	過少申告加算税の額			

別表4 課税価格等の計算明細表

(単位:円)

順号	区 分	合計額	本件配偶者	原告 乙	原告 丙	原告 丁
1	土地	8,043,985	8,043,985			
2	家屋	7,246,198	7,246,198			
3	事業用財産	500,000	500,000			
4	有価証券	897,083,824		897,083,824		
5	現金預貯金等	17,638,425	8,819,213	1,763,842	3,527,685	3,527,685
6	その他の財産	969,575,635	485,059,018	96,903,323	193,806,647	193,806,647
7	合 計	1,900,088,067	509,668,414	995,750,989	197,334,332	197,334,332
8	債務等	12,116,804	12,116,804			
9	差引純資産価額 (7-8)	1,887,971,263	497,551,610	995,750,989	197,334,332	197,334,332
10	課税価格	1,887,969,000	497,551,000	995,750,000	197,334,000	197,334,000
11	相続税の総額 (別表6順号7の金額)	764,832,700				
12	あん分 割合	「課税価格」の 各人の金額(10)	497,551,000	995,750,000	197,334,000	197,334,000
		「課税価格」の 合計額(10)	1,887,969,000	1,887,969,000	1,887,969,000	1,887,969,000
13	各人の算出税額 (11×12)		201,562,247	403,387,005	79,941,723	79,941,723
14	税額控除額		201,562,247			
15	納付すべき相続税額 (13-14)		0	403,387,000	79,941,700	79,941,700

(注) 1 順号10「課税価格」の各人の金額は、1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

2 順号15「納付すべき相続税額」の各人の金額は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

3 「本件配偶者」については増差税額が生じないため更正処分はなされていない。

別表6 相続税の総額の計算明細表

(単位：円)

順号	区分	本件配偶者	原告 乙	原告 丙	原告 丁
1	課税価格の合計額	1,887,969,000			
2	遺産に係る基礎控除額	54,000,000			
3	課税遺産総額(1-2)	1,833,969,000			
4	法定相続分	1 ----- 2	1 ----- 6	1 ----- 6	1 ----- 6
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)	916,984,000	305,661,000	305,661,000	305,661,000
6	相続税の総額の基となる税額	432,341,200	110,830,500	110,830,500	110,830,500
7	相続税の総額	764,832,700			

- (注) 1 順号1「課税価格の合計額」の金額は、別表1順号10「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、「30,000千円+6,000千円×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1,000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7 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 乙	原告 丙	原告 丁
1	加算税の対象となる税額	369,660,000	12,487,700	12,487,700
2	累積増差税額	483,000	965,700	965,700
3	期限内申告税額	33,244,000	66,488,300	66,488,300
4	3の金額と50万円の いずれか多い方の金額	33,244,000	66,488,300	66,488,300
5	1と(1+2-4)の いずれか少ない方の金額	336,899,000	0	0
6	加算税の基礎となる税額(1) (1万円未満切捨て)	369,660,000	12,480,000	12,480,000
7	通常分 加算税の割合	10%	10%	10%
8	加算税の額(6×7)	36,966,000	1,248,000	1,248,000
9	加算税の基礎となる税額(5) (1万円未満切捨て)	336,890,000	0	0
10	加重分 加算税の割合	5%	5%	5%
11	加算税の額(9×10)	16,844,500	0	0
12	過少申告加算税の額(8+11)	53,810,500	1,248,000	1,248,000

- (注) 1 順号1「加算税の対象となる税額」の各人の金額は、別表1の各人の「更正処分」欄の「納付すべき税額」の金額から「修正申告」欄の「納付すべき税額」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、別表1の各人の「修正申告」欄の「納付すべき税額」の金額から「当初申告」欄の「納付すべき税額」の金額を控除した後の金額である。
- 3 順号3「期限内申告税額」の各人の金額は、別表1の各人の「当初申告」欄の「納付すべき税額」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。

別紙一覽、別表 2-1 ~ 3-2、5-1、5-2 省略