

# 旬刊 資産税広報

《主なもくじ》

## ●資産をめぐる税務

[問答式]

- シリーズ相続と贈与に関する税務 《相続税の納税義務者》
  - ▼妻の妊娠中に夫が亡くなってしまった場合、胎児(お腹の子)は相続人になるか否か …… 2
- シリーズ譲渡に関する税務 《取得費》
  - ▼概算取得費と改良費から償却費相当額を控除した金額との合計額を取得費とする …… 4
- 資産の評価に関する税務 《評価差額に相当する金額》
  - ▼株式評価を純資産価額で評価する場合の「評価差額に相当する金額」の算出方法 …… 5
- ワンポイントセミナー●
  - ▼民法改正 …… 8

## □判・審判事例特報

- 押印が漏れている相続税の申告書について、納税申告書としての効力が認められる …… 10
- ニュース
  - 最高裁/NHK受信料/19億円支払い命令確定 …… 16

# 資産をめぐる税務

## 問答式

### ■ シリーズ相続と贈与に関する税務

#### 《相続税の納税義務者》

妻の妊娠中に夫が亡くなってしまった場合、胎児(お腹の子)は相続人になるか否か

#### ◇ 質 問 ◇

妻の妊娠中に夫が亡くなってしまった場合、胎児(お腹の子)も相続の対象になるのでしょうか。

(東京都・WY氏)

#### ◇ 回 答 ◇

まだ、母親のお腹の中にある胎児にも相続権は認められています。原則、胎児に権利能力は認められていませんが、相続においては例外的に、権利能力が認められているのです。

本来、相続人としての相続権が認められるには、被相続人が死亡したときに相続人は存在していなければならないという「同時存在の原則」というものがあります。しかし、同時存在の原則どおりだと、被相続人が死亡した直後に生まれた子には相続権は認められないことになり、大きな不利益を被ることになります。このような事態を避けるために、民法第886条1項では、胎児は既に生まれたものとみなすこととして相続権を認めているのです。

胎児も相続人となるためには、生きて生まれてくることが条件となります。死産となった場合には、相続人とはなれず相続権も認められません。

民法(第3条1項)では、「私権の享有は、出生に始まる」と規定しています。ここでいう出生とは、胎児が母体から全部露出したときを意味しています。(全部露出説)

本来は、出生により権利能力が認められ、相続が開始されたときに同時に存在していることで相続人としての相続権が認められますが、これから生まれてくる胎児の不利益にな

らないように、胎児であっても「生きて生まれてくる」ことを条件に、「既に生まれたもの」とみなされ、相続権が認められるということになるわけです。

「既に生まれたものとみなす」の意義ですが、学説では、停止条件説と解除条件説の2つの説があります。停止条件説とは、胎児に権利能力はなく生きて生まれたことを停止条件として遡及的に権利能力を取得するという説です。一方、解除条件説とは、胎児のままでも相続などの場合においては、権利能力を取得するという説です。この場合、死んで生まれたときには権利能力は消滅することになります。判例では、停止条件説をとっています。

参照条文等＝民法第886条1項

#### -----◆参 考◆-----

##### ・胎児と代襲相続

民法（第887条2項）では、被相続人の子が相続の開始以前に死亡したとき、または相続欠格若しくは相続廃除によって相続権を失ったときには、その者が子がこれを代襲して相続人になることとしています。

したがって、胎児についても、相続に関してはすでに生まれたものとみなされ子と同様の扱いを受けるため、代襲相続は認められることとなります。

##### ・胎児と遺産分割

既に述べたとおり、民法第886条には「胎児は、相続については既に生まれたものとみなす」と定めています。この規定がわざわざ置かれているのには、相続人となるためには現実に生存していることが原則（同時存在）

ですが、胎児は出生の蓋然性が極めて高く、相続を認めないというのは社会通念に反するという理由によるものです。

理論上は、相続開始の後に胎児が現実に出生したときに、相続を開始したときにさかのぼって相続したものとなります。したがって、胎児がいるのに胎児を無視して遺産分割をおこなっても、胎児が無事に生まれた場合には、遺産分割をやり直さなければなりません（やり直すのではなく、金銭による支給でもよいとする場合もあります）。

このような無駄を避けるためには、胎児が出生するのを待って遺産分割をするのが一般的となっています。

##### ・胎児と相続放棄について

胎児でも既に生まれたものとみなされ相続人である以上、相続放棄は認められています。その場合の手続き方法ですが、胎児の出生後に、家庭裁判所へ相続放棄の申述をすることになります。

母親も胎児も相続放棄をする場合には、母親が法定代理人となり出生した子に代わり相続放棄の申述をするのが一般的です。また、母親は相続するが胎児は放棄する場合は、利益相反となるために母親が代理人となって相続放棄の申述をすることは認められておりません。そのような場合には、特別代理人を選任して手続きをおこなってもらいます。

相続放棄は、相続開始後3か月以内におこなわなければなりません。胎児の場合には、生まれてからでないといふ手続きをすることはできません。生まれるまでに期限である3か月を経過してしまうことも当然ありますので、その場合の起算点は、「出生日から3か月」となります。ですので、胎児が出生してから3か月以内に相続放棄をすれば問題ありません。

◆  
概算取得費と改良費から償却費相当額を控除した金額との合計額を取得費とする  
◆

◇質 問◇

私は、2008年に父から相続した店舗を2010年に500万円をかけて改装しました。

2019年5月にこの店舗を2,000万円で譲渡しましたが、この場合、2,000万円の5%に相当する概算取得費（100万円）及び改良費500万円から償却費相当額を控除した金額との合計額を、取得費として計算してもよいでしょうか。

なお、この店舗の敷地は母の所有でしたが、同時に譲渡しています。

（東京都・HY氏）

◆回 答◆

譲渡所得の金額を計算する場合における収入金額から控除される譲渡資産の取得費とは、その資産の取得価額（資産の買入代金のほかに、資産を取得するために通常要する直接的な費用と、その資産の取得に関連して支出す

る間接的な費用を含みます）、設備費、改良費（資産の取得後に加えた改良のための費用で、通常の修繕費以外の費用をいいます）の合計額ですが、建物などのように、使用したり、期間が経過することによって、価値の減少する資産の取得費は、その資産の「取得費＋設備費＋改良費」から取得又は支出後の経過年数に応じた減価の額を控除して計算することになります。

実際の取得費が不明の場合には、概算取得費を使うことができます。あるいは、実際の取得費がわかっていたとしても、納税者の選択によって、概算取得費を選択することもできます。

造成費や改良費は実際の取得費ですので、この造成費や改良費を取得費とするのであれば、概算取得費は使えなくなります。また、概算取得費を使うのであれば、造成費や改良費を取得費とすることはできなくなります。すなわち、造成費や改良費は譲渡所得から控除することができない、ということになります。

したがって、概算取得費と改良費から償却費相当額を控除した金額との合計額を取得費として計算することはできません。

なお、ご質問の場合、概算取得費100万円よりも改良費の額の方が大きいですから、改良費の500万円とその店舗の取得に要した実額との合計額から償却費相当額を差し引いた残額を取得費として計算する方が有利になるものと考えます。

## ■ 資産の評価に関する税務

### 《評価差額に相当する金額》

## 株式評価を純資産価額で評価する場合の「評価差額に相当する金額」の算出方法

### ◇ 質 問 ◇

被相続人の相続税の申告に際して、取引相場のない株式の発行人である㈱Kの株式評価を純資産価額（相続税評価額によって計算した金額）で評価していますが、純資産価額方式の計算上、「評価差額に相当する金額」の留意点やポイントがあればご説明ください。

（東京都・TW氏）

### ◇ 回 答 ◇

純資産価額方式による評価方法とは、財産評価基本通達による評価方法の1つで、評価会社の課税時期現在の資産及び負債を財産評価基本通達に基づいて計算し、1株当たりの時価純資産価額を算定する方法です。含み益の37%については、「評価差額に対する法人税額等に相当する金額」として時価純資産価額から控除することができます。

純資産価額方式は、会社が解散したらいくらの価値があるのか、という考え方をもとに1株当たりの評価を計算していきます。解散をすればすべての資産と負債を時価で売却等して現金化していきますので、含み益のある土地を売却すれば売却益には法人税等が課されます。つまり、資産を現金化し、負債や税金を支払って残った金額がその会社の解散した時の価値となるわけです。

純資産価額方式で評価する場合のポイントや留意点を、簡単にまとめてみました。

#### 1. 評価上のポイントや留意点

- ① 純資産価額方式とは、評価会社のすべての資産及び負債を財産評価基本通達によって計算し、1株当たりの時価純資産価額を算定する方法です。
- ② 評価替えによって生じた含み益に対しては「評価差額に対する法人税額等に相当する金額」として含み益の37%を時価純資産価額から控除することができます。
- ③ 課税時期現在の純資産の金額によることが原則であるため、仮決算をおこなう必要がありますが、前期末から課税時期までに資産及び負債に大きな変動がない場合には、例外的に前期末の数値を用いて純資産価額を計算することができます。
- ④ 課税時期3年以内に取得等した土地建物については、財産評価基本通達によらず、課税時期における通常の取引価額（時価）となります。

- ⑤ 評価会社の簿外となっている資産であっても、相続税法上の課税財産に該当するもの（借地権、営業権等）は、財産評価基本通達によって評価しなければなりません。
- ⑥ 評価会社の帳簿上に計上されている資産のうち、財産性のないもの（創立費等）は、簿価があっても評価の対象とはなりません。
- ⑦ 帳簿価額については、「税務計算上の価額」となりますので、法人税申告書別表五（一）を確認する必要があります。
- ⑧ 評価会社の資産の中に、現物出資や合併、株式交換、株式移転等の組織再編により著しく低い価額で受け入れた株式等がある場合には、現物出資等受入差額を資産の帳簿価額に加算します。
- ⑨ 筆頭同族株主グループの議決権割合が50%以下の場合には、その同族株主グループの評価額については純資産価額に方式による金額の80%相当額を評価額とすることとなっています。
- ⑩ 発行済株式数は、直前期末ではなく、課税時期における発行済株式数を用いることとなっています。

## 2. 純資産価額の計算方式

計算式はついでに留意点及びポイントは、下記のようになります。

### (1) 総資産の相続税評価額

課税時期現在の各資産を財産評価基本通達により、相続税評価額に評価替えします。

簿価と時価が異なり評価換えの対象となる主な資産は有価証券と土地ですが、借地権や営業権などの貸借対照表に計上されていない資産であっても相続税法上の資産に該当することから会社財産に計上する必要があります。

建物については、すべての敷地の所有の有無を確かめ、借地であれば借地権の計上の要

否を検討する必要があります。一方で、評価会社の帳簿上に計上されている資産のうち、財産性のないもの（創立費等）は、簿価があっても評価の対象とはなりません。

### ① 課税時期3年以内に取得等した土地建物の評価

課税時期3年以内に取得等した土地建物については、財産評価基本通達によらず、課税時期における通常の取引価額（時価）となります。

相続や贈与の場合の評価と違い、法人の場合は、3年経たないと土地建物は相続税評価額で評価ができませんので、注意が必要です。ただし、通常の取引価額が帳簿価額に相当するときは、帳簿価額でかまわないとされています。

### ② 取引相場のない株式があるときの法人税額等相当額の控除不適用

評価会社の資産のうち取引相場のない株式（出資及び転換社債型新株予約権付社債を含む）がある場合において、その取引相場のない株式を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）により評価するときは、その株式について評価差額に対する法人税相当額を控除しないで評価した金額を相続税評価額に計上します。

### ③ 現物出資等受入資産

評価会社の資産のうち、現物出資等受入資産（現物出資、合併により著しく低い価額で受け入れた資産又は株式交換もしくは株式移転により著しく低い価額で受け入れた株式）がある場合には、現物出資等受入差額（現物出資、合併、株式交換又は株式移転の時における現物出資等受入資産の相続税評価額から現物出資等受入資産の帳簿価額を控除した金額）を資産の帳簿価額の合計額に加算します。

もしこの規定がなければ、組織再編により低額で資産を受け入れた場合には、法人税相当額の控除が行えることとなってしまい、評価額を引き下げることができてしまいます。法人税相当額を控除させないために、現物出資等受入差額を帳簿価額に加算することとなっています。

ただし、現物出資受入資産の相続税評価額が総資産の相続税評価額の20%以下の場合には、現物出資等受入差額は加算しなくてよいこととなっています。

## (2) 評価時点

原則として、課税時期を評価時点として資産及び負債を財産評価基本通達により評価します。

課税時期（相続・贈与や譲渡の時点）が決算直後でない場合は、原則として仮決算を行わなければなりません。しかし、仮決算を行ったところで、前期末と資産負債について大きな変動がない場合には、評価額の計算に影響が少ないことも多くあります。

このように、前期末から課税時期までに資産及び負債に大きな変動がない場合には、評価時点を課税時期ではなく、前期末時点によることも認められています。

## (3) 負債の金額

負債については、原則として帳簿価額と相続税評価額は同額となりますので、資産と違ってあまり大きな修正はありません。未払の租税公課やオーナー経営者の死亡による死亡退職金を負債として計上します。貸倒引当金や退職給与引当金は負債には含まれません。

## 3. 純資産価額の80%相当額を評価額とする特例

従業員持株会の活用や贈与や譲渡による同族株主以外への株式の分散により議決権割合が50%以下になるケースでは、その会社を完全に支配することができません。

そこで、50%超を保有している株主グループとのバランスを考慮し、同族関係者グループで議決権割合が50%以下となる場合には、1株当たりの純資産価額の80%相当額を評価額とすることとなっています。

80%評価については、評価会社の区分により、次のとおり適用関係が異なります。

### (1) 80%評価の特例を適用できる株式

- ① 中会社の株式評価のうち純資産価額により評価する部分
- ② 小会社の株式評価のうち純資産価額により評価する部分（Lの割合を5とする併用方式による場合も同じ）
- ③ 比準要素1の会社の株式
- ④ 株式保有特定会社の株式
- ⑤ 土地保有特定会社の株式
- ⑥ 開業後3年未満の会社の株式
- ⑦ 比準要素数0の会社の株式

### (2) 80%評価の対象とならない株式

- ① 大会社の株式評価を純資産価額で評価する場合
- ② 開業前又は休業中の会社の株式を評価する場合
- ③ 医療法人の出資
- ④ 企業組合等の出資

参照条文等＝昭47直資3-16、昭53直評5外、昭58直評5外、平2直評12外、平12課評2-4外、平15課評2-15外、平18課評2-27外改正

1. 法務局で遺言書を保管してもらえるようになります（2020年7月10日～）

自筆の遺言書は、保管をどうするか、発見されないと困る、などの問題がありました。今後は、国の機関である法務局に遺言書を預けることで、紛失の防止、存在の把握等が容易になります。

遺言書の保管の申請は、遺言者の①住所地、②本籍地、③遺言者が所有する不動産の所在地のいずれかを管轄する遺言書保管所（法務局）に対しておこないます。また、申請は遺言者本人が遺言書保管所（法務局）に自ら出頭して行わなければなりません。

自筆の遺言書は、遺言者が亡くなったあと、家庭裁判所で検認の手続きをしなくてはなりません。法務局に保管される遺言書に関しては、この検認（注）が不要となります。

（注） 相続人と裁判官が遺言書開封に立ち会うことで、偽造や変造を防ぐための手続き

従来、遺言書の検認には、戸籍等関係書類の準備と、提出から実行までに相当期間を要するなど、非常に手間がかかるものでしたが、これが不要となることは、相続人にとっても大きなメリットになるとおもいます。

ただし、法務局はおそらく記載内容の確認まではしてくれません。財産目録に誤植があっても、そこはノーチェックの可能性が高いです。また遺言書は遺留分侵害や相続税額にも関わりますので、預ける前に税理士などに意見を求める方が無難です。

遺言書が複数ある場合は「日付の新しいほうが有効」なのはこれまでどおりです。気軽に

に書けるのが魅力の自筆証書遺言ですが、内容の異なるものを色々残すと、法律上はともかく相続人としては気持ちの整理がつかなくなることもあります。

2. 遺産分割前の預貯金の払い戻し制度（2019年7月1日～）

相続が起きて多くの方が当面困るのは、葬儀費用の支払いと、収入の乏しい配偶者の生活費です。その対応策として、一定の金額までなら遺産分割前でも故人の預貯金を引き出せる制度がスタートします。

従来、預貯金は法定相続分に応じて当然に分割されると考えられてきましたが、平成28年に「預貯金も遺産分割の対象に含める」という最高裁判決が出た結果、この考えが覆されました。とはいっても、世間の感覚からすれば、この判決以前も当然、預貯金は遺産分割の俎上になるべき相続財産だったでしょう。したがって銀行も、他の相続人の同意がなければ払い戻しに応じないことが一般的でした。裁判所の考え方が現実に合わせられた形ですが、いずれにせよ、遺産分割がまとまるまでは、原則として預貯金を引き出せないことが明確になったわけです。そこで、当面の資金に困る相続人への対策として、この仮払い制度が設けられました。

仮払い可能額は「預貯金額の3分の1×法定相続分」までで、かつ、標準的な葬儀費用や生活費を考慮して金融機関ごとに定められる額が上限（150万円）となります。

また、借金返済などのためにどうしてもそれ以上の払い戻しを必要とする場合は、家庭

裁判所に申し立て、他の相続人の利益を害さない範囲で仮払いを認めてもらうという手段もあります。

### 3. 遺留分制度の見直し（2019年7月1日～）

遺留分が侵害された場合、遺留分減殺請求をして侵害部分の返還を求めることができます。減殺請求を受けた側の多くは、遺留分を金銭に換算し、その金額を弁償することで解決を図ります。つまり、遺留分は最終的にはお金で解決することがほとんどです。

しかし、それはあくまでも最終形。遺留分減殺請求の効果は、原則として財産そのものに及びます。したがって、不動産であれば不動産、自社株であれば自社株に、遺留分権利者の持ち分が生じます。ということは、財産を取得した人が不動産を活用したい、会社の経営について重要な決定をしたいなどと考えても、単独では実行できず、逐一、遺留分権利者との話し合いが必要になるという不便が生じていました。今回の改正により、最初から遺留分に相当する金銭の支払いを請求（遺留分侵害額請求）できるようになります。現物に持ち分が生じないので、特に事業承継を伴う相続などにありがたい制度です。

もちろん、請求を受けた側がお金を用意できなければ困ることに変わりはありません。裁判所に支払猶予を求めることも可能とされていますが、その期間等はまだ不明確です。

生命保険加入など生前の対策がやはり重要です。また、不動産の相続では遺留分を金銭換算するのが難しいという課題も残されています。

### 6. 相続人以外の親族の「特別の寄与」（2019年7月1日～）

被相続人の相続人でない親族が故人の療養看護などをしていた場合、相続人に対し、貢

献に応じた金銭（特別寄与料）の支払いを請求できるようになります。認められるためのポイントは2つ。「無償で労務提供したこと」、それにより「故人の財産が維持または増加されたこと」が必要です。

受け取った特別寄与料は遺贈により取得したものとみなされ、相続税の課税対象となる見込みです。

特別寄与料の額について当事者間で話が整わない場合は、家庭裁判所に持ち込まれ、寄与の時期や方法、程度、相続財産の額など個別の事情を考慮して判断されます。

### 4. 相続の効力等に関する見直し（2019年7月1日～）

遺言等により承継された不動産について、第三者に対抗するには、登記が必要となりました。

これまでは、遺言書があれば、登記をしなくても第三者に権利を主張できましたが、今後は登記をしないまましていると、新たに取得した第三者に権利を主張できません。継承された権利を保全するためにも、すみやかな登記をおこなうことが重要になります。

上記の要件は、法定相続分を超える持ち分についてのみ、適用されます。

### 5. 遺産の分割前に遺産に属する財産が処分された場合の方策（2019年7月1日～）

遺産分割前に財産を勝手に処分した相続人に対し、ほか相続人全員の同意があれば、その勝手な処分について、遺産分割の対象とすることができるようになります。

従来制度でも上記を保護する考えはありましたが、訴訟となったときに具体的な救済は困難であったため、計算上生ずる不公平を是正する方策が設けられました。

# 判・審判事例特報

## 押印が漏れている相続税の申告書について、納税申告書としての効力が認められる

-----  
----- 全部取消し -----

〔国税不服審判所＝平成27年4月1日  
・裁決〕

### 問題 《事 実》

財産を取得した人欄には、次女以外の  
本件共同相続人の押印はされていない

#### (1) 事案の概要

平成25年1月〇日に死亡したD（以下、  
本件被相続人という）の相続（以下、本件  
相続という）に係る相続税について、審査  
請求人（以下、請求人という）が、法定申  
告期限の後に申告書を提出したことに伴い、  
原処分庁が、無申告加算税の賦課決定処分  
を行ったのに対し、請求人が、本件相続に  
係る共同相続人は、法定申告期限内に共同  
で申告書を提出しており、当該申告書は、  
請求人の押印を欠くものの、請求人の申告  
の意思に基づいて提出された有効な申告書

であるとして、同処分の全部の取消しを求  
めた。

- (2) 審査請求に至る経緯及び基礎事実（請  
求人と原処分庁との間に争いがなく、審判  
所の調査の結果によっても認められる事実）
- イ 本件相続に係る共同相続人（以下、本件  
共同相続人という）は、本件被相続人の妻  
であるE、長女であるF（以下、長女とい  
う）、長男であるG（以下、長男という）、  
次男である請求人及び次女であるJ（以下、  
次女という）の5名である。
- ロ 本件被相続人の遺産に係る分割協議（以  
下、本件遺産分割協議という）は、平成25  
年10月27日に成立し、同日、遺産分割協議  
書（以下、本件遺産分割協議書という）が  
作成された。
- ハ 原処分庁は、本件相続に係る相続税の法  
定申告期限内である平成25年11月12日に、  
請求人の課税価格〇〇〇〇円及び納付すべ  
き税額〇〇〇〇円と記載された本件相続に  
係る相続税の申告書（以下、本件第一次申  
告書という）を収受した。

なお、本件第一次申告書は、相続により財産を取得した者が共同で提出することができる形式の申告書であり、同申告書の「財産を取得した人」欄には、本件共同相続人の各氏名が記名され、各課税価格及び各納付すべき税額等がいずれも記載されているが、次女以外の本件共同相続人の押印はされていない。

ニ 請求人は、本件相続に係る相続税の法定申告期限後である平成26年2月24日に、原処分庁に対し、本件第一次申告書とは別に、本件相続に係る相続税の申告書（以下、本件第二次申告書という）を提出した。

なお、本件第二次申告書には、「財産を取得した人」欄に、請求人の署名及び押印があり、本件第一次申告書と本件第二次申告書は、押印の有無について相違があるものの、課税価格及び納付すべき税額は同一である。

ホ 原処分庁は、本件第二次申告書が法定申告期限後に提出されたことを理由として、平成26年3月17日付で無申告加算税の額を〇〇〇〇円とする賦課決定処分（以下、本件賦課決定処分という）をした。

ヘ 請求人は、本件賦課決定処分を不服として、平成26年4月14日に異議申立てをしたところ、異議審理庁は、同年6月4日付で棄却する旨の異議決定をした。

ト 請求人は、異議決定を経た後の本件賦課決定処分に不服があるとして、平成26年7月1日に審査請求をした。

### (3) 関係法令の要旨

1 通則法第17条《期限内申告》第1項及び第2項は、申告納税方式による国税の納税者は、法律の定めるところにより、納税申告書を法定申告期限までに税務署長に提出しなければならないこと、及びその場合の

申告書を期限内申告書という旨規定している。

2 通則法第18条《期限後申告》第1項及び第2項は、期限内申告書を提出すべきであった者が、その提出期限後において提出した納税申告書を、期限後申告書という旨規定している。

3 通則法第66条《無申告加算税》第1項第1号は、期限後申告書の提出があった場合には、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合を除いて、当該納税者に対し、当該申告に基づき納付すべき税額に100分の15の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課する旨規定している。

4 通則法第124条《書類提出者の氏名及び住所の記載等》第1項は、国税に関する法律に基づき税務署長に申告書その他の書類を提出する者は、当該書類にその氏名及び住所又は居所を記載しなければならない旨、同条第2項は、同条第1項に規定する書類には、当該書類を提出する者が押印しなければならない旨各規定している。

5 相続税法第27条《相続税の申告書》第1項は、相続により財産を取得した者は、当該被相続人からこれらの事由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がその遺産に係る基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税の課税価格に係る所定の規定による相続税額があるときは、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に課税価格、相続税額その他財務省令で定める事項を記載した申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない旨、同条第5項は、同一の被相続人から相続により財産を取得した者が二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旨各規定している。

- 6 相続税法施行令第7条《申告書の共同提出》は、相続税法第27条第5項の規定により二人以上の者が共同して行う同条第1項の申告書の提出は、これらの者が一の申告書に連署してするものとする旨規定している。
- 7 相続税法施行規則第13条《相続税の申告書の記載事項》第1項は、課税価格や相続税額など、相続税の申告書に記載すべき事項を規定している。

### (3) 争点

本件第一次申告書は、請求人の期限内申告書に該当するか否か。

## 請求人の主張

### 本件第一次申告書は、請求人の申告の意思に基づいて提出されたもの

本件第一次申告書は、請求人の押印がないが、このような場合、単なる押印漏れであることも考えられるから、押印がないことのみをもって申告書の効力がないとはいえず、申告書が申告の意思に基づいて提出されたと認められるか否かによりその効力を判断すべきである。

そして、本件第一次申告書は、長女が本件共同相続人5人分の共同申告書として、B税務署に直接持参したものである上、本件第一次申告書の提出時点では既に本件遺産分割協議が成立し、申告に対する障害はなく、本件第一次申告書には、本件遺産分割協議書が添

付されていた。また、請求人の相続税については、請求人自身が出捐し、金融機関に赴いて納期限内に納付を行った。これらの事実によれば、本件第一次申告書は、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと認めることができる。

したがって、本件第一次申告書は、請求人の期限内申告書に該当する。

## 原処分庁の主張

### 請求人の押印がないため、通則法第124条第2項の規定を充足していない

本件第一次申告書は、請求人の押印がないため、通則法第124条第2項の規定を充足していない。

加えて、申告書の効力は、申告の意思に基づいて提出されたものと認められるか否かによって判断すべきであるところ、本件第一次申告書は、その書面等から、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと判断することはできず、請求人が主張する本件第一次申告書の提出時点で本件遺産分割協議が成立していた事実や請求人自身が相続税を納付した事実等を踏まえても、本件第一次申告書が、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものとは認められない。

したがって、本件第一次申告書は、請求人の期限内申告書に該当しない。

## 結論

### 《裁 決》

## 請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと認めるのが相当である

### (1) 法令解釈

前記《関係法令の要旨》の4のとおり、通則法第124条は、納税申告書には氏名を記載し、押印しなければならない旨規定している。また、前記《関係法令の要旨》の5及び6のとおり、相続税法第27条及び相続税法施行令第7条は、相続により財産を取得した二人以上の者が相続税の申告書を共同して提出する場合には、共同申告書（共同して提出する申告書。以下同じ）に各申告者が連署すべきことを規定しているが、納税申告書である限り、この場合においても、各申告者は、申告書に押印する必要がある。

しかし、共同申告書に署名した者又は記名された者に、通則法第124条第2項に規定する押印がない場合においても、単なる押印漏れであることも考えられるので、納税申告書としての他の要件を具備している限り、押印がないことのみをもって納税申告書としての効力がないものとはいえず、このような場合には、共同申告書が提出された時点において、当該共同申告書が署名した者又は記名された者の申告の意思に基づいて提出されたものと認められるか否かによって、申告書の効力を判断すべきである。

### (2) 認定事実

請求人提出資料、原処分関係資料及び審判所の調査の結果によれば、以下の事実が認められる。

イ 本件共同相続人は、平成25年9月頃から週に1回程度の頻度で、長男宅に全員が集

まって本件遺産分割協議を行っており、本件遺産分割協議の成立に至るまで特に大きな問題はなかった。

ロ 請求人は、相続税を納税するためには申告が必要であるという大まかな知識を有しており、本件遺産分割協議時において、本件相続の開始から10か月以内に納税しなければならないという認識を有していた。

ハ 本件相続に関する取りまとめをしていた長男は、本件遺産分割協議書及び本件第一次申告書の作成を本件被相続人の知人（以下、本件知人という）に依頼し、本件知人の指示に従って、本件相続に係る相続税の申告に必要な書類等を収集した。

なお、長男を除く本件共同相続人は、上記依頼について知っており、これに異議を述べることはなく上記依頼を承諾していた。

ニ 本件第一次申告書は、本件遺産分割協議の内容に基づいて原処分庁への提出用とその控用が作成されており、いずれも本件共同相続人の印鑑登録証明書が添付された本件遺産分割協議書と一緒に綴られていた（以下、印鑑登録証明書添付の本件遺産分割協議書が綴られた本件第一次申告書を本件第一次申告書等という）。

ホ 次女は、平成25年11月上旬頃、K郵便局において、定期貯金の相続に係る手続を行う際、郵便局の職員に本件第一次申告書等を提示したところ、当該職員から本件第一次申告書に押印するよう言われたため、本件第一次申告書に押印した。もっとも、次女は、上記職員に言われるまま押印したため、当該押印の意味を理解しておらず、押印したことを他の本件共同相続人に伝えなかった。

ヘ 長女は、長男との話合いに基づいて本件第一次申告書等を提出することとなり、平成25年11月12日に、本件第一次申告書等を

原処分庁の受付窓口にて提出した。そして、長女は、本件第一次申告書等を提出したことを他の本件共同相続人に報告した。

なお、本件第一次申告書は、次女以外の本件共同相続人に係る「財産を取得した人」欄の押印を欠いていた点を除き、通則法第124条第1項、相続税法第27条及び相続税法施行規則第13条第1項各号により要求される記載事項が全て記載されていた。

ト 請求人は、本件相続に係る相続税の納期限内である平成25年11月18日に、本件第一次申告書に記載された納付すべき税額を、自己資金により全額納付した。

チ 原処分庁所属の担当職員は、平成26年2月10日、長男に対し、本件第一次申告書には請求人の押印がされておらず、本件相続に係る相続税の申告書が提出されたことにはならない旨を説明して、本件相続に係る相続税の申告書を改めて提出するよう依頼した。そして、長男から上記依頼について聞いた請求人は、原処分庁に対し、本件第二次申告書を提出した。

### (3) 請求人の答述及びその信用性

請求人は、審判所に対し、本件相続に関する手続は、長男や長女がやってくれていると思っており、本件第一次申告書の提出については、長女に任せていた旨答述するところ、かかる答述は、上記(2)のハ及びヘのとおり、本件相続に関しては現に長男が取りまとめを行っていたこと、本件第一次申告書の提出者についても長男及び長女の話合いに基づいて決めていることと総合的であり、格別不自然な点もないことから信用することができる。

### (4) 当てはめ

上記(1)のとおり、共同申告書に記名された者に押印がない場合、当該共同申告書が提出された時点において、記名された者の申告の意思に基づいて提出されたものと認められるか否かにより申告書の効力を判断すべきであるところ、前記《審査請求に至る経緯及び基礎事実》の(2)のロ及び上記(2)のニのとおり、本件第一次申告書は、有効に成立した本件遺産分割協議の内容に基づいて作成されたものであること、上記(2)のハのとおり、本件第一次申告書は、長男の依頼により本件知人が作成したもので、長男を除く本件共同相続人も当該依頼を認識しながら、これに異議を述べず承諾していたことからすると、本件第一次申告書は、本件遺産分割協議で成立した内容を基に本件共同相続人の総意により作成されたものと認められる。そして、このような申告書は、最終的に税務署長に提出するために作成されるのが通常であって、本件共同相続人についても本件相続に係る相続税の申告を予定して本件第一次申告書を作成したとみるのが相当である。また、上記(2)のヘのとおり、請求人は、本件第一次申告書の提出自体には関与していないものの、上記(3)の請求人の答述によれば、長女に本件第一次申告書の提出を任せていたものと認められる。これに加え、上記(2)のロ及びトのとおり、請求人は、納税するために申告が必要であるという程度の認識を有しており、請求人が本件相続に係る相続税を納期限内に全額納付したことなどの各事実を総合して考慮すれば、本件第一次申告書は、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと認めるのが相当である。

また、本件第一次申告書は、上記(2)のヘのとおり、押印漏れを除いて、通則法で

規定する納税申告書及び相続税法で規定する相続税の申告書に記載すべき必要な事項が全て記載されたものであり、本件共同相続人の納税申告書としての要件を具備している。

なお、本件第一次申告書には、次女についてのみ押印がされているが、上記(2)のホのとおり、次女は、郵便局の職員に言われるまま押印したにすぎないのであるから、次女のみが押印していることをもって、本件第一次申告書が、次女のみ相続税の申告書であり、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものではないということとはできない。そして、請求人が本件第二次申告書を提出した点についても、上記(2)のチのとおり、長男から原処分庁所属の担当職員の依頼を聞いたことにより提出したものにすぎないのであるから、これらの事実は、いずれも上記認定を妨げるものではない。

以上のとおり、本件第一次申告書は、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと認めるのが相当であり、また、本件第一次申告書は、押印箇所を除き、本件共同相続人の納税申告書としての要件を具備していることから、本件第一次申告書に請求人の押印がないことについては、単なる押印漏れにすぎず、本件第一次申告書の納税申告書としての効力には影響しないというべきである。

したがって、本件第一次申告書は、通則法第17条に規定する請求人の期限内申告書に該当する。

#### (5) 原処分庁の主張の当否

これに対し、原処分庁は、本件第一次申告書は、その書面等から、請求人の申告の意思に基づいて提出されたものと判断する

ことはできないと主張しており、結局のところ、同申告書に請求人の押印がなかったという形式面を重視して、請求人の申告の意思を否定する趣旨と思われる。しかしながら、本件第一次申告書に係る請求人の申告の意思の有無は、同申告書の記載内容に加え、その作成経緯や原処分庁への提出状況及び納税の状況等を総合的に考慮して、実質的に判断すべきであることから、原処分庁の主張には理由がない。

#### (6) 本件賦課決定処分について

上記(4)のとおり、本件第一次申告書は請求人の期限内申告書に該当することから、本件第二次申告書が通則法第18条に規定する期限後申告書に当たることを前提に同法第66条第1項に基づいてなされた本件賦課決定処分については、その全部を取り消すべきである。

#### 《参照条文等》

国税通則法第124条  
相続税法施行規則第13条第1項

#### 《参考判決・裁決》

平成22年9月14日裁決



