

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求控訴事件  
国側当事者・国(城東税務署長)  
平成20年1月15日棄却・確定

### 判 示 事 項

- (1) 借地上の建物の所有権が移転された場合には、特段の事情のない限り、それと同時にその借地権も移転されたものと推定するのが相当であるから(最高裁判所昭和47年7月18日判決、最高裁判所昭和40年5月4日判決参照)、遺産分割協議において、各相続人は、本件借地権を、本件建物の取得者に帰属させる旨の合意をしたものと推定すべきであるとされた事例(原審判決引用)
- (2) 本件の亡夫の相続に係る遺産分割協議において、本件借地権を借地上の建物を相続した亡母ではなく、子である納税者に取得させるという合意があったことをうかがわせる特段の事情を認めるに足りる証拠はないから、納税者が同遺産分割によって、本件借地権を取得した旨の納税者の主張が排斥された事例(原審判決引用)
- (3) 亡母が、納税者に対し借地契約に関する一切の包括的な代理権を与えていたとか、本件借地権の譲渡につき、明示又は黙示の承諾があったとは認められないから、本件借地権の譲渡を明示的又は黙示的に承諾していたとはいえないとされた事例(原審判決引用)
- (4) 本件の亡夫の相続に係る遺産分割協議書では、建物は亡母が取得するとされているが、建物の敷地である本件借地権の帰属について特別の定めはなく、「残り全部」は亡母が取得するとされているに止まるから、特別の事情がない限り、本件借地権もまた建物の所有権とともに亡母に移転したと解すべきであり、このことは、納税者らにおいて借地権の経済的価値についての認識がなかったとしても左右されず、また、土地は全体を一体として建物の敷地として使用することを目的として賃借されているから、建物が存在しない部分も含め一体としてその借地権が亡母に移転したものとすべきであるとされた事例
- (5) 本件借地権は、本件の亡夫の相続に係る遺産分割協議により子である納税者が取得したと認めるに足りる特別の事情があるとの納税者らの主張が、納税者らの主張の事実は、いずれも建物の所有者でない納税者が建物の敷地である土地の借地権を取得したと解すべき特別の事情に該当するとはいえないとして排斥された事例
- (6) 納税者ら及び亡母は、本件借地権について納税者らが主張する法律関係に基づく納税を約40年間も行い、所轄税務署も同申告内容に異議を述べることなく課税していたのであるから、課税庁が納税者らの主張する法律関係を否定することは、信義則に反するとの納税者らの主張が、納税者らの主張は、申告納税方式による法人税、所得税の納付に関する事実には過ぎないところ、納税申告は、納税者が所轄税務署長に納税申告書を提出することによって完了する行為であり、税務署長による申告書の受理及び申告税額の収納は、当該申告書の申告内容を是認するものではなく、所轄税務署長が納税者ら及び亡母に対し、本件借地権に関して何らかの公的見解を示したものとはいえないから、信義則適用の法理を考える余地はないとして排斥された事例

### 判 決 要 旨

(1)～(6) 省略

(第一審・大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成19年4月19日判決、本資料25

| 判            | 決  |
|--------------|--|
| 控訴人（原告）      | 甲  |
| 控訴人（原告）      | 乙  |
| 控訴人（原告）      | 丙  |
| 控訴人（原告）      | 丁  |
| 控訴人（原告）      | 戊  |
| 上記5名訴訟代理人弁護士 | 石井 義人<br>安藤 誠一郎<br>林 健太郎<br>村上 知子<br>石田 大輔 |
| 被控訴人（被告）     | 国  |
| 代表者法務大臣      | 鳩山 邦夫                                      |
| 処分行政庁        | 城東税務署長<br>辻本 孝子                            |
| 指定代理人        | 山口 浩<br>村上 幸隆<br>塩川 優子<br>木戸口 修通<br>松本 淳   |

### 主 文

本件控訴を棄却する。  
控訴費用は控訴人らの負担とする。

### 事 実 及 び 理 由

#### 第1 控訴の趣旨

原判決を取り消し、次のとおりの更正処分等取消しの判決を求める。

- 1 城東税務署長が、平成16年3月2日、控訴人甲の平成12年5月7日相続開始に係る相続税についてした更正処分のうち課税価格8873万8000円、納付すべき税額738万1500円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分のうち税額7000円を超える部分（ただし、いずれも平成17年12月22日付更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分により一部減額された後のもの。）を取り消す。
- 2 城東税務署長が、平成16年3月2日、控訴人乙の平成12年5月7日相続開始に係る相続税についてした更正処分のうち課税価格3834万7000円、納付すべき税額330万2200円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 3 城東税務署長が、平成16年3月2日、控訴人丙の平成12年5月7日相続開始に係る相続税についてした更正処分のうち課税価格3334万7000円、納付すべき税額

291万3700円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

- 4 城東税務署長が、平成16年3月2日、控訴人丁の平成12年5月7日相続開始に係る相続税についてした更正処分のうち課税価格3334万7000円、納付すべき税額291万3700円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 5 城東税務署長が、平成16年3月2日、控訴人戊の平成12年5月7日相続開始に係る相続税についてした更正処分のうち課税価格3334万7000円、納付すべき税額291万3700円を超える部分、及び過少申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

## 第2 事案の概要

### 1 原審

控訴人らは、Aの相続開始に係る相続税についてなされた控訴の趣旨1ないし5記載の各更正処分及び過少申告加算税の賦課決定処分（本件更正処分等）を不服として、その一部の取消しを求める抗告訴訟を提起した。原判決は、控訴人らの請求を棄却した。

### 2 前提事実

- (1) 控訴人らは、Bとその妻Aとの間の子である。
- (2) Bは、耐火煉瓦製造を業とするC株式会社（現在の商号はC株式会社で、代表取締役は控訴人甲である。）を経営していた。
- (3) 昭和34年10月30日、BはGとの間で、原判決別紙建物目録記載1ないし3の建物（本件建物）の敷地とする目的で、E所有の原判決別紙土地目録記載1、2、5、6の土地（本件土地）の賃貸借契約を締結した（甲26。本件賃貸借契約）。
- (4) 昭和40年7月4日、Bは死亡した。
- (5) 昭和40年11月10日、Bの相続人であるAと控訴人らにおいて遺産分割協議書（甲27）が交わされた（本件遺産分割協議）。

これにより、Aは、本件建物のほか、原判決別紙建物目録4の建物及び原判決別紙土地目録記載4の土地等を取得した。（この際、Aが本件土地の借地権（本件借地権）を取得したのか否かが本件の中核となる争点である。）

本件建物及び本件土地のおおよその位置関係は原判決別紙物件位置関係図記載のとおりである。

- (6) 平成12年5月7日、Aは死亡し、控訴人らが相続した（本件相続）。
- (7) 平成13年3月6日、控訴人らは、本件相続に関する相続税の申告をした（甲1）。  
その後の控訴人らに対する相続税の課税処分の経緯は、原判決別紙「課税等の経緯」に記載のとおりであり、本訴の訴訟対象として適法性が争われているのは、本件借地権等がAに帰属していた旨の認定を前提とした平成16年3月2日の原判決別紙「課税等の経緯」の「更正処分等」欄記載の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分（本件更正処分等）である。

### 3 争点及び当事者の主張

- (1) 原判決「事実及び理由」中の「第3 争点及び当事者の主張」欄に記載のとおりであり、当審における主たる争点は、本件借地権は本件遺産分割協議によりAに帰属したのか否か、本件更正処分等は課税上の信義則に反するのか否かである。
- (2) 控訴人らの主張（控訴の理由）

ア 本件遺産分割協議がなされた当時、A及び控訴人らの間には、借地契約について

の認識はあったが、借地権の財産的価値について、建物と借地権が一体となって財産的価値を形成しているとの認識はなく、借地上建物のみが移転されるとその効用を全うすることができなくなるとの認識もなかった。したがって、借地上建物（本件建物）の所有権をAに帰属させるとの合意をしたからといって、本件借地権をAに帰属させるとの合意をしたものと推定することはできず、本件借地権がAに帰属することは被控訴人において立証しなければならない。しかるに、これを証する事実は存在しない。

イ B死亡後のCの実質的な経営者は一貫して控訴人甲であった。Aは専業主婦であり、Cの経営に関与したことはない。Aには個人資産があったので、信用上対外的にAを代表取締役にしただけであり、ホームページの記載もそのように形式を整えたものにすぎない。

ウ 本件建物は控訴人甲がCが使用する部分をAから借り受けて使用すると認識ないし前提があったのであるから、本件土地を使用収益していたのも控訴人甲である。

エ 本件土地の地代を支払い、地代の交渉をしていたのは控訴人甲である。控訴人甲は本件土地の賃借人であるから自らの名前で地代を支払い、地代の交渉をしていたものである。単に、Cの地代支払業務を担当していたというものではない。

オ 控訴人甲は、本件遺産分割協議の成立を受けて、昭和40年に本件賃貸借契約を管理していたE事務所を訪問し借地人を控訴人甲に変更してほしいとの申出を行った。このとき、E事務所が借地人名義の変更に難色を示したのは、本件賃貸借契約が弁護士が連帯保証人になっている特殊な形式なものであったためにすぎない。その後、昭和54年7月に台帳の名義変更がなされたが、その時期は賃貸借契約終了時期の3か月前であり、不自然ではない。

カ そもそも、Bの相続に際しての遺産分割協議においては、相続人間において一群の本件建物のうちC使用部分については、未登記でCの所有であると認識されており、これをも含めてAの所有とするとの認識はなかった。後年、控訴人甲は本件建物にC使用部分も含まれ、同部分もA名義になっていることを知ったが、同部分をCが使用するという実態には影響がないので問題はないと考えていた。したがって、本件建物がAの所有名義とされたことは本件借地権がAに帰属することの根拠となるものではない。本件遺産分割協議では、本件土地の地代支払者という形で控訴人甲を借地人と定めたのである。

キ C、控訴人甲、Aは、控訴人らが主張する法律関係に基づく納税を約40年間も行い、所轄税務署も同申告内容に異議を述べることなく課税していたものであり、被控訴人が同法律関係を否定することは、信義則に反するものである（当審における新主張）。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も、本件借地権は本件遺産分割協議により本件建物とともにAに帰属したものと認めるものであり、昭和54年7月ころAから控訴人甲に譲渡されたと認めることもできない。その理由は、原判決「事実及び理由」中の「第4 争点に対する判断」1項ないし3項に記載のとおりである。

【判示(1)  
～(3)】

**【判示(4)】** 2 本件遺産分割協議書(甲27)では、本件建物はAが取得するとされているが、本件建物の敷地である本件借地権の帰属について特別の定めはなく、「残り全部」はAが取得するとされているに止まるから、特別の事情がない限り、本件借地権もまた本件建物の所有権とともにAに移転したと解すべきである(なお、控訴人らは、本件建物の一部についてAに帰属させるとの合意はなかったかの主張をするが、本件遺産分割協議書及び登記簿(甲17、18)に照らし、採用することはできない。)。このことは、当時、控訴人らにおいて、借地契約の認識はあったが借地権の経済的価値についての認識がなかったとしても左右されない。本件土地は全体を一体として本件建物の敷地として使用することを目的として賃借されているから、本件建物が存在しない部分も含め一体としてその借地権がAに移転したものである。

3 控訴人らは、本件借地権は、本件遺産分割協議により控訴人甲が取得したと認めるに足りる特別の事情があると主張する。

**【判示(5)】** しかしながら、控訴人ら主張の事実は、いずれも本件土地が本件建物の敷地であるにもかかわらず、本件建物の所有者でない控訴人甲が本件借地権を取得したと解すべき特別の事情に該当するとはいえない。

まず、Bの死亡後、Aではなく控訴人甲がCを経営して本件土地を使用してきたとの点については、控訴人らが当審で提出した証拠(甲70ないし75)に関わらず、原判決説示のとおり、そのような認定は困難である上、仮にそうした事実を前提としたとしても、控訴人甲による本件土地の使用は本件土地上の本件建物をCが使用することに伴うものであり、Aの本件建物を所有することによる本件土地の使用と何ら相容れないものではないから、控訴人甲が本件借地権を取得したと認めるに足りる特別の事情には該当しない。

また、本件土地の地代を控訴人甲が支払ってきたこと、本件土地の地代交渉を控訴人甲が行ってきたことについても、控訴人甲はAの長男でAと同居してきたこと、控訴人甲とAはともにCの役員でCが本件建物を使用することについて利害の対立はないことからすれば、やはり本件借地権をAが有することと相容れないものではなく、本件建物の存立の基礎をなす本件借地権を本件建物の所有者ではない控訴人甲に帰属させなければならない特別な事情に該当するとはいえない。

さらに、控訴人甲が昭和40年に本件遺産分割協議の成立を受けて、本件賃貸借契約を管理していたE事務所を訪問し借地人を控訴人甲に変更してほしいとの申出を行ったとの事情については、原判決説示のとおり、そうした事実を認めることはできない。

4 控訴人らは、C、控訴人甲、Aは、控訴人らが主張する法律関係に基づく納税を約40年間も行い、所轄税務署も同申告内容に異議を述べることなく課税していたとして、被控訴人が同法律関係を否定することは、信義則に反すると主張する。

**【判示(6)】** しかしながら、控訴人らの主張は、申告納税方式による法人税、所得税の納付に関する事実にすぎないところ、納税申告は、納税者が所轄税務署長に納税申告書を提出することによって完了する行為であり(国税通則法17条ないし22条参照)、税務署長による申告書の受理及び申告税額の収納は、当該申告書の申告内容を是認するものではなく(同法24条参照)、所轄税務署長が控訴人甲及びAに対し本件借地権に関して何らかの公的見解を示したものとはいえないから、信義則適用の法理を考える余地はない。

したがって、この点に関する控訴人らの主張も採用できない。

5 その他本件更正処分等について違法となる事由はみあたらない。

#### 第4 結論

よって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第11民事部

裁判長裁判官 塩月 秀平

裁判官 辻本 利雄

裁判官 鈴木 陽一郎