

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税無申告加算税賦課決定処分取消請求事件
国側当事者・泉大津税務署長
平成20年1月16日棄却・確定

判 示 事 項

- (1) 遺贈により財産を取得した場合の相続税法27条1項(相続税の申告書)に規定する「相続の開始があったことを知った日」の意義
- (2) 納税者は、被相続人により納税者に不動産が遺贈されており、被相続人の死亡により不動産が納税者のものになったという比較的単純な事情を認識し、その意味を理解することができない状態にあったとみるのは困難であること、また、相続した不動産の所有権移転登記手続等において納税者が所有権登記等の意味を全く理解することなく長女らの指示に従って動いていたとは考え難いこと、さらに、税務調査の際にも、遺贈により納税者に相続税がかかるという趣旨の課税庁調査担当者の話を理解することができない状態にあったとはにわかに考え難いことを併せ考えると、納税者は、司法書士事務所に相続した不動産の所有権移転登記手続等を依頼した日までには、被相続人により当該不動産が遺贈されていたこと、被相続人が死亡したこと及びこれによって自らが当該不動産を取得したことを認識したものと認めるに十分であり、そうであるとすれば、納税者は、遅くとも同日までに「相続の開始を知った」ものといえるところ、本件の相続税申告書の提出は、その翌日から10か月を経過した後にされているから、当該申告書は、国税通則法66条1項1号(無申告加算税)、18条2項(期限後申告)にいう期限後申告書に該当するというべきであるとされた事例
- (3) 納税者に遺贈があったことを知ったと同視し得る状況が生じたことがあるとしても、その後、一般の健全人に比して著しく知能が劣る状態になっていた期間は、法定申告期限の算入から控除すべきであるとの納税者の主張が、申告期間を通じて納税者主張のような事実を認めることはできず、納税者の主張は前提を欠くのみならず、納税者の主張によれば、申告書の提出期限について、提出の義務を負う者の知能の程度を起算点から終期に至るまで逐一確認しなければ、提出期限が定まらないこととなる上、納税者が主張するような事情により、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には、国税通則法66条1項ただし書の規定により無申告加算税を課されないのであって、納税者主張のような解釈をする必要性も認められないとして排斥された事例
- (4) 国税通則法66条1項に規定する「正当な理由があると認められる場合」の意義
- (5) 納税者は、高齢に伴う疾患のため、期限内に適正な申告を自主的にすることを期待することができ状態にはなかったのであって、期限内に本件相続税の申告をすることができなかったのは、納税者の責めに帰すことのできない外的事情によるものであるから、納税者に対して、無申告加算税という行政上の制裁を課すことは、著しく不当又は納税者にとって酷であり、申告納税制度の維持という無申告加算税の目的を逸脱した課税となり許されないと納税者の主張が、納税者の社会生活能力の程度にかんがみると、本件申告期間を通じて、納税者が本件相続税について自ら又は納税者の子らの援助を得ることにより申告手続を行うことが十分可能であったものと認められるのであって、納税者が相続税納税の意味を理解し、これを自ら又は親族等の援助を得て行うことができない程度にまで意識レベルないし知的能力が低下していたような事情は見当たらないし、援助を求めるべき適切な者がいないといった事情も認められないから、本件相続税について、期限内申告書の提出がなかったこと

が、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるとは到底いうことができず、無申告加算税の趣旨に照らしてもなお無申告加算税を賦課することが不当又は酷になるということとはできないから、本件相続税の申告において国税通則法66条1項ただし書きにいう「正当な理由」があるものということとはできないとして排斥された事例

判 決 要 旨

- (1) 遺贈の効果は、遺言がその効力を生ずる遺言者の死亡のときに発生するから、遺贈により財産を取得した場合の相続税法27条1項にいう「相続の開始があったことを知った日」とは、自己が遺贈により当該財産を取得したことを知った日、すなわち、①被相続人により自己のために遺贈がされていたこと、②被相続人の死亡したことをともに認識し、①及び②により当該財産が自らのものとなったと認識した日をいうが、遺贈による当該財産の取得の日常的意味を認識すれば足り、必ずしも遺贈による当該財産の取得の法的意味まで認識することは要さないものと解される。
- (2)～(3) 省略
- (4) 国税通則法66条1項ただし書きに規定する「正当な理由があると認められる場合」とは、真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があり、当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに、無申告による納税義務違反の発生を防止し、適正な申告納税の実現を図りもって納税の実を挙げようとする無申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいう。
- (5) 省略

判 決

原告	甲
同法定代理人後見人	丙
同訴訟代理人弁護士	秋山 洋
同	越本 幸彦
被告	泉大津税務署長
	弘田 六助
同指定代理人	岡本 康博
同	村上 幸隆
同	西 博昭
同	安永 淳晴

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

被告が原告に対して平成15年5月9日付けでした相続税の無申告加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、被告が、原告に対し、原告が乙（以下「被相続人」という。）から遺贈（以下「本件遺贈」という。）により取得した別紙不動産目録記載1の土地及び同2の建物（以下「本件不動産」と総称する。）に係る相続税（以下「本件相続税」という。）につき、原告が被告に対してした納税申告書（以下「本件申告書」という。）の提出は、相続税法（平成15年法律第8号による改正前のもの。以下同じ。）27条1項に規定する申告書の提出期限後にされたものであって、期限後申告書（国税通則法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下同じ。）18条1項の規定により提出する納税申告書をいう（同条2項）。以下同じ。）の提出に当たることを理由として同法66条1項1号の規定に基づき平成15年5月9日付けでした無申告加算税賦課決定処分（以下「本件賦課決定処分」という。）を不服としてその取消しを求めている抗告訴訟である。

第3 法令等の定め

1 相続税法2条1項は、同法1条1号の規定に該当する者（相続又は遺贈（贈与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個人で当該財産を取得した時において同法の施行地に住所を有するものをいう。）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、相続税を課すると規定する。そして、同法27条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者は、そ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同法15条から19条まで及び19条の3から21条まで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か月以内に課税価格、相続税額その他政令で定める事項を記載した申告書を納税地（相続又は遺贈により財産を取得した個人で当該財産を取得した時において同法の施行地に住所を有するものについては、同法の施行地にある住所地をいう（同法62条1項）。）の所轄税務署長に提出しなければならないと規定し、同法27条3項は、同条1項の規定による申告書を提出する場合においては、当該申告書に被相続人の死亡の時ににおける財産及び債務、当該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がこれらの事由により取得した財産又は承継した債務の各人ごとの明細その他政令で定める事項を記載した明細書を添付しなければならないと規定する。

2 国税通則法18条1項は、期限内申告書（同法17条1項の規定により提出する納税申告書をいう（同条2項）。以下同じ。）を提出すべきであった者は、その提出期限後においても、同法25条の規定による決定（納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかった場合において、税務署長がその調査によりする当該申告書に係る課税標準等及び税額等の決定をいう。）があるまでは、納税申告書（期限後申告書）を税務署長に提出することができると規定する。

そして、同法66条1項1号は、期限後申告書の提出があった場合には、当該納税者に対し、当該申告に基づき同法35条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（期限後申告書の提出により納付すべきものとしてこれに記載した税額をいう（同項1号）。）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が、ただし、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は、この限りでないと規定し（この場合の課税については、下記の

とおり同法65条の規定による（同条1項。）、同法66条3項は、期限後申告書の提出があった場合において、その提出が、その申告に係る国税についての調査があったことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないときは、その申告に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額に係る同法66条1項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、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とすると規定する。

なお、同法65条1項は、期限内申告書（還付請求申告書を含む。以下同じ。）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、同法66条1項ただし書の規定の適用があるときを含む。）において、修正申告書の提出があったときは、当該納税者に対し、その修正申告に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額に100分の10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と規定し、同法65条2項は、同条1項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額がその国税に係る期限内申告税額（期限内申告書（同法66条1項ただし書の規定の適用がある場合には、期限後申告書を含む。）の提出に基づき同法35条1項又は2項の規定により納付すべき税額）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、同法65条1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、当該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と規定し、同条4項は、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうちその修正申告前の税額（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っ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には、同条1項又は2項に規定する納付すべき税額からその正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額（当該事実のみに基づいて修正申告書の提出があったものとした場合におけるその申告に基づき同法35条2項の規定により納付すべき税額をいう（国税通則法施行令（昭和37年政令第135号。ただし、平成18年政令第132号による改正前のもの。以下同じ。）27条。）を控除して、国税通則法65条1項又は2項の規定を適用すると規定する。

第4 前提となる事実等（証拠等により認定した事実は末尾に証拠番号（特記しない限り枝番を含む。）等を付記する。）

1 当事者等

(1) 原告（昭和7年11月20日出生）は、婚姻して昭和34年7月10日出生の丙（以下「丙」という。）及び昭和37年11月21日出生の丁（以下「丁」という。）の二女を設けたが、昭和60年ころは独身であり、被相続人（大正3年3月13日生）は、婚姻して子を設けていたが、昭和60年ころには、妻と死別して独身だった。【甲10、乙1、原告法定代理人（丙）、弁論の全趣旨】

原告と被相続人とは、昭和60年ころ、戊（以下「戊」という。）の紹介で、本件不動産（住居表示は大阪府高石市）で同居するようになり、以後、少なくとも平成11年4月ころまでは内縁関係にあった。【甲10、乙1、8の3、原告法定代理人】

(2) 大阪家庭裁判所堺支部は、丙の申立てにより、平成17年2月17日、原告につ

いて後見を開始し、原告の後見人として丙を選任する旨の審判をした。【甲 9】

2 本件遺贈等

- (1) 被相続人は、平成 8 年 2 月 1 4 日、大阪法務局所属の公証人に嘱託して、原告に対し、本件不動産を遺贈する（本件遺贈）、ただし、被相続人の死亡以前又は同時に原告が死亡したときは、丙に遺贈する、遺言の執行者として司法書士 A（以下「A 司法書士」という。）を指定する、などとする遺言公正証書（乙 1。以下「本件公正証書」という。）を、A 司法書士及び戊を証人として作成した。【乙 1】

また、そのころ、被相続人及び原告は、被相続人が原告に対し、本件不動産を死因贈与する旨の「平成 8 年 2 月 1 4 日付始期付贈与契約証書」を取り交わし、A 司法書士は、平成 8 年 3 月 5 日、被相続人及び原告の代理人として、本件不動産につき、同契約証書を登記原因証書として被相続人の原告に対する「平成 8 年 2 月 1 4 日贈与（始期 乙死亡）」を原因とする始期付所有権移転仮登記に係る登記手続をした（以下、同登記を「本件仮登記」、これに係る手続を「本件仮登記手続」という。）。【乙 2、5】

- (2) 被相続人は、平成 1 1 年 1 2 月 2 8 日、死亡した。

- (3) A 司法書士は、被相続人の遺言執行者として、本件不動産につき、被相続人の住所を高石市に変更する旨の平成 1 2 年 4 月 1 2 日受付の所有権登記名義人表示変更登記に係る登記手続をした（以下、同登記を「本件表示変更登記」、これに係る手続を「本件表示変更登記手続」という。）。【乙 2、6】

そして、A 司法書士は、被相続人の遺言執行者として、また同月 1 0 日付けの原告の A 司法書士に対する委任状による原告の代理人として、本件不動産につき、被相続人の死亡により効力を生じた本件遺贈を原因とする平成 1 2 年 4 月 1 7 日受付の所有権移転登記に係る登記手続をした（以下、同登記を「本件所有権移転登記」、これに係る手続を「本件所有権移転登記手続」という。）。【乙 2、7】

A 司法書士は、さらに、同月 1 0 日付けの原告の A に対する委任状による原告の代理人として、本件不動産につき、平成 1 1 年 1 2 月 2 8 日混同を原因とする平成 1 2 年 4 月 2 8 日受付の所有権移転仮登記抹消登記に係る登記手続をした（以下、同登記を「本件仮登記抹消登記」といい、これに係る手続を「本件仮登記抹消登記手続」という。）。【乙 2、8】

なお、本件表示変更登記手続、本件所有権移転登記手続及び本件仮登記抹消登記手続について（以下「本件所有権移転登記手続等」と総称し、これらに係る登記は「本件所有権移転登記等」と総称する。）、実際の手続に当たったのは A 司法書士の事務所である A 司法書士事務所（平成 1 7 年 4 月に「A 司法書士事務所」に改称されたが、以下では「A 司法書士事務所」と呼称する。）に所属する司法書士の B（以下「B 司法書士」という。）であった。【乙 4、1 7、1 8、証人 A、証人 B】

3 原告の健康状態及び生活状況等

- (1) 原告は、平成 1 1 年 3 月 2 6 日、右腓骨骨折により、C 病院整形外科に入院し、同病院に入院中の同年 4 月 3 日、意識消失と左辺麻痺が出現し、くも膜下出血が発見されたため、同日、医療法人 D 病院（以下「D 病院」という。）脳外科に転院した。【甲 2、乙 1 1（甲 2 の一部の写しに被告においてラインマーカーを書き加えたもの。）。

以下では、甲2と乙11で重複する部分については一方のみを摘示し、他方の摘示を略すことがある。】

原告は、D病院に入院中、平成11年4月3日、破裂性脳動脈瘤によるくも膜下出血に対する両側前頭開頭クリッピング術を受け、同年6月17日、その後発症した正常圧水頭症に対する右V-Pシャント術（右脳室腹腔短絡術）を受けたが、同年7月12日、リハビリテーションを主とする病棟に転棟し、同年9月27日、同病院を退院した。【甲2】

(2) 原告は、D病院を退院後、同病院（主として脳外科）に外来通院していた。【甲2】

原告は、D病院を退院後、平成12年1月4日まで、岸和田市内において、本件不動産の所在地から自動車ですら15分を要する場所に所在する丙の自宅で丙と同居していたが、同日、本件不動産に戻って、一人で居住するようになった。なお、丙は引き続き丙の自宅に居住していた。【甲2、甲10、原告法定代理人】

(3) 原告は、平成15年1月29日、脳出血、脳梗塞等により再度D病院に入院したが、同年5月23日、退院した。

(4) 原告は、平成15年5月23日以降、本件不動産において丙と同居して、訪問介護サービス及び通所介護サービスを受けている。【甲8】

4 本件賦課決定処分に至る経緯等

(1) 当時、泉大津税務署の職員であったE（以下「E」という。）は、被告の指揮を受けて、平成14年11月、原告に対し、被相続人が死亡したことに係る相続税（本件相続税）についての調査をする旨の電話連絡をし、同月19日等に本件不動産を訪れ、本件不動産の取得経緯を確認する等の調査をしたところ（以下「本件税務調査」という。）、本件不動産に係る相続税の申告が必要であったため、申告のしようをした。

【乙10】

原告は、被告に対し、平成15年2月13日付けで、本件相続税について、課税価格を4677万4000円、納付すべき税額を1000万9800円として相続税の申告書（本件申告書）を提出した。

(2) 被告は、原告に対し、平成15年5月9日付けで、本件遺贈につき、税額を150万円とする無申告加算税の賦課決定処分（本件賦課決定処分）をした。

原告は、本件賦課決定処分につき、被告に対し、丙及びF税理士事務所の税理士G（以下「G」という。）を代理人として平成15年7月19日付けで異議申立てをし、被告は、原告に対し、同年9月12日付けで異議を棄却する旨の決定をした。

原告は、国税不服審判所長に対し、平成15年10月10日付けで、本件賦課決定処分の全部の取消しを求めて審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成16年6月8日付けで、これを棄却する旨の裁決をし、同裁決に係る裁決書謄本は、原告に対し、同月21日、送達された。【弁論の全趣旨】

(3) 原告は、平成16年9月17日、本件訴えを提起した。【顕著な事実】

第5 争点

- 1 本件申告書の提出は期限後申告書の提出に当たるか。
- 2 本件相続税につき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か。

第6 当事者の主張

1 争点1について

(被告の主張)

- (1) 相続税法27条1項にいう「相続の開始があったことを知った日」とは、自己のために相続の開始があったことを知った日をいうと解される。そして、遺言は、原則として遺言者の死亡の時からその効力を生じるのであり（民法985条）、遺贈によって財産を取得する時期は、遺言者の死亡の時であるから、遺贈の場合、受遺者が、自己のために遺贈がされており、遺言者が死亡したと認識したことが認められれば、当該財産が自分のものになったと認識したものと認められ、「相続の開始があったことを知った」ということができるから、遺贈に係る相続税の法定申告期限は、自己のために遺贈がされていること及び遺言者が死亡したことを認識した日の翌日から10か月以内である。

原告は、意思能力及び判断能力が停止していた期間は、法定申告期限の計算において控除すべきである旨主張するが、国税通則法においてこのような期間を法定申告期限の計算において控除する旨の規定はなく、納税者に酷というべき不当な結果については、同法66条1項ただし書を適用することにより、これを回避し得るし、法もそれを予定しているといえることができるから、原告の主張は、独自の解釈にすぎず、明らかに失当である。

- (2)ア(ア) 以下のとおり、平成11年9月27日のD病院退院時において、原告の意思能力ないし判断能力が著しく低下していたとみるべき事情はなく、また、原告は、同日の退院後、さしたる問題なく日常生活を送っていた。

- (イ) 長谷川式簡易知能評価スケール（簡単な質問に対する回答状況により対象者の認知機能障害を測定する検査。以下「HDR-S」という。）は、20点以下を痴呆、21点以上を非痴呆とした場合に最も高い弁別性を得られるものであるところ、これによる平成11年4月3日から同年9月27日までの入院期間中の原告の認知機能障害の測定結果は、19点、23.5点、23点であった。また、平成11年7月のリハビリテーションを主とする病棟への転棟後に作成されたものと認められる介護サービス調査票（乙11の20）において、原告は、ほぼすべての項目において「自立」にて行動できる旨の評価がされ、原告の金銭の管理、意思の伝達、理解及び行動に特段の問題点は認められていない。加えて、原告の症状が悪かったことをうかがわせる原告のカルテの記載は、その多くがくも膜下出血発症直後の時点での記載であって、退院前の時点においては、原告の症状が改善していることを裏付ける記載が多々認められ、原告は、同年9月27日に症状が「軽快」したとされて退院している。

以上によれば、同日の退院の時点においては、原告は、くも膜下出血の発症直後にみられた症状も十分に改善され、認知機能障害の測定結果も非痴呆であり、金銭の管理等も含めて自立した日常生活を送ることのできる状態にあったことが認められ、上記時点において、原告の意思能力ないし判断能力が著しく低下していたとみるべき事情はない。

そして、原告のカルテの記載によれば、原告は、上記退院以降、その症状は更

に「軽快」したとして改善傾向を示していたが、平成15年1月29日に脳出血等で入院したことを契機とし、その後転倒を繰り返していたことなどもあって、症状が悪化し、痴呆症が進行して、平成17年1月6日にはHDS-Rによる認知機能障害の測定結果が6点になるにまで至ったのであって、原告がデイサービス等の介護を受けるようになったのも平成15年5月25日以降である。しかも、原告の症状が悪化した平成15年1月29日以降の時点においても、原告のカルテには、「痴呆も日による」との記載があり、同日以降も日によって何ら異常が認められない状況もあったと認められ、症状が悪化する前の時点では、なおさら、常に意思能力ないし判断能力の低下した状態であったとは考え難い。

(ウ) しかるところ、原告は、平成11年9月27日に退院した直後は丙の家で丙とその1歳及び2歳の娘（原告の孫）と同居したが（上記同居期間中の原告のカルテには、原告が「犬の散歩」、「洗たく物をほす」等と述べた旨の記載がある。）、遅くとも平成12年1月6日には、丙の家の近所では原告の知り合いがいない一方、本件不動産であれば隣近所との付き合いがあることを理由に、本件不動産で一人暮らしを始めた。それ以降、原告を診察していた医師や丙らが、原告の一人暮らしは適切でないとして何らかの措置を採ろうとした形跡は全く認められない（平成12年1月5日の夜、原告が尿失禁するなどしていたため、丙が原告を病院に連れて行ったことがあったようだが、その後も原告は、従前どおりに一人暮らしをし、また、このころの原告のカルテにも原告の生活に特段の問題が生じていたことをうかがわせるような記載は見受けられない。）。また、原告は、平成11年9月27日の退院後、丙の家に同居していたときも含めて、H信用金庫富木支店（以下「富木支店」という。なお、同支店の業務は、統廃合により現在はI信用金庫鳳支店に移管されている。）の窓口自ら赴き、H信用金庫に開設していた普通預金口座及び定期預金口座等（以下「本件預金口座等」という。）について金銭の入出金を行うなど、金銭の管理を自ら行っていたし、平成12年7月7日には、自ら富木支店に赴いて本件不動産の本件遺贈による取得に係る不動産取得税60万1800円（以下「本件不動産取得税」という。）を納付し、旅行などもしていた。

イ 原告は、平成12年1月21日までには、自らA司法書士に被相続人の死亡を連絡して本件所有権移転登記手続等を依頼し、過去に起こった自らの病歴等について違和感を与えることなくB司法書士と会話し、B司法書士の本件仮登記抹消登記手続における本人確認手続についての説明を受けて、大阪法務局堺支局から送られてきた通知書に署名・押印して返送するなど、司法書士からの指示等も理解して適切な対応をした。

ウ 原告は、平成14年11月12日以降の税務調査（本件税務調査）の際、調査に当たったEに対し、本件不動産を取得した経緯を話したり、平成11年4月3日にくも膜下出血を発症した後の経緯について説明したりするなどしたほか、Eに対し、自分ひとりでは頼りないため、娘と話をしてほしい旨申し立てて、娘を呼び出すなどしており、このような原告が取った行動からしても、原告がEら調査担当者の話を全く理解できなかったとは考え難く、原告は、当時においても十分な意思能力な

いし判断能力を有していたものと認められる。

エ 以上のとおり、原告は、被相続人の死亡後、平成12年1月21日までに、A司法書士の事務所に、被相続人死亡の連絡及び被相続人の死亡に基づく本件不動産の所有権移転登記手続等の依頼をしたものであるところ、本件不動産に係る原告の一連の行動（司法書士への依頼から登記まで）は、本件不動産を確保するという目的に沿った合目的的なものであって、原告が、被相続人の死亡当時、本件不動産が自己のために遺贈されていること及び被相続人が死亡し、さらにその結果として本件不動産が自分のものとなったという単純な事実を認識し得ない程度にまで意思能力ないし判断能力に欠けていたとは到底認められず、原告が、遅くとも同日までには、自己のために本件遺贈がされていること及び遺言者たる被相続人の死亡したことを認識していたことは明らかである。

したがって、本件遺贈に係る相続税の法定申告期限は、同日の翌日から10か月が経過した同年11月21日までには到来していたということができ、平成15年2月13日に提出された本件申告書は期限後申告書に該当する（以下、平成12年1月21日ころから同年11月21日ころまでの期間を「本件申告期間」という。）。なお、本件申告期間中、原告の意思能力及び判断能力が停止していたとの事実を認めることもできない。

(原告の主張)

(1) 遺贈によって財産を取得した者が「相続の開始があったことを知った」とは、自己のためにその遺贈があったことを知ったことをいうところ、「自己のためにその遺贈があったことを知った」といえるためには、受贈者において、遺贈について、法律上、自らが権利者となり、遺贈物件の贈与を受けたことを理解できることが当然の前提となる。

仮に、原告に本件遺贈があったことを知ったと同視し得る状況が生じたことがあるとしても、その後、一般の健常人に比して著しく知能が劣る状態になっていた期間は、法定申告期限の算入から控除すべきである。

(2) ア(ア) a 以下のとおり、原告は、平成11年4月3日に発症したくも膜下出血及びこれに引き続く水頭症の後遺症により社会生活能力を喪失し、原告のこのような状態は、平成11年9月27日の退院後も継続した。

b 原告が平成11年4月3日に発症したくも膜下出血は、破裂性多発脳動脈瘤によるものであり、意識障害を起こし、治療開始前までほとんど回復せず、痛みによる刺激を与えることでようやく開眼する程度であったとともに、左片麻痺が出現し、発症時は名前を呼んでも反応できず、右眼球は上転し、左眼球は瞳孔が散大していたのであって、原告のくも膜下出血当時の症状は、最悪のレベルであった。

また、原告のくも膜下出血による出血は、非常に多量かつ前頭葉、脳室内等広範囲に及ぶものであって、脳底部から脳表全体における出血は、脳の虚血性損傷等を引き起こすものであるところ、前頭葉部分の損傷は、運動麻痺、運動性失語、保持、使用行為、模倣行為、発動性低下、抑制障害、注意障害、遂行機能障害、情動や人格の変化等を引き起こし、思考能力の著しい低下、言動の

変化等の精神症状がみられるようになるものであり、脳室内への出血は、脳室等が肥大する水頭症を合併するもので、V-Pシャント手術を要するような重症例では、脳性麻痺やてんかん等を合併し、痴呆、知能低下等が発生することがあるものである。

加えて、当時、原告は66歳と高齢であり、予後悪化の因子をも有していた。

以上のとおり、原告が平成11年4月3日に発症したくも膜下出血の症状は、死亡しても不思議ではないほどの非常に重篤なもので、社会生活において最も重要な機能を司る前頭葉に虚血性損傷を生じたことが予想される上、知能低下や精神状態の悪化を招来するものであって（このことは、水頭症を発症してV-Pシャント手術を受けたことからわかる。）、今後の原告の社会生活等において極めて深刻な影響を及ぼすものであったことが明らかである。現に、丙は原告の手術を担当した医師から、「命にかかわる」、原告が「元の状態に戻れるとは思わないでください」等と言われた。

そして、重篤であった原告が発症したくも膜下出血と水頭症がもたらした原告の予後への影響は大きく、原告は、下記①ないし③のとおり、知能のうち、主に「記憶」、「行為、認知、思考」能力、「意識」に明確かつ深刻な障害を来し、その知能が一般の健常人に比して著しく劣る状態になり、また、精神状態の悪化を招来し、社会生活能力を確実に喪失することとなったのである。

① 「記憶」における障害については、くも膜下出血後、原告は、氏名等を問われて正答できないなど、高度の健忘症が発現し、原告は、娘の顔すら入院当初にははっきり覚えておらず、また、その後も入院の経緯等について覚えていない、自分が現在いる場所すらはっきり覚えていない、丙の入院の経緯等の説明を次の日には忘れて同じことを聞く、見舞いに来てくれた人の有無及びそれがだれかについて全く覚えていない、退院後もくも膜下出血による入院を覚えておらず、手術痕を見てはなぜあるのかと丙に聞き、丙が説明しても次の日には忘れていたといったことを繰り返していた。痴呆等の疑いを測定するHDS-Rによる測定結果も、19点、23.5点、23点であって、いずれの測定時点でも軽度ないし中等度痴呆が疑われ、特に短期記憶を要する質問についての得点は、8点の配点中高くても2点と低かった。以上からすれば、原告が、前頭葉等の損傷によって高度の健忘症に罹患し、直前に言われたことすらも覚えていないほどの記憶障害に陥っていたことは明らかである。

② 「行為、認知、思考」能力における障害については、原告には、くも膜下出血後、幻覚症状、異常行動、つじつまの合わない会話をする等の日常会話への支障がみられるようになった上、原告は、単純な計算すらできず、何度注意を受けても同じことを繰り返し、失認等もあって、自らの身体損傷のリスクすら理解できていないこと等が認められる。また、くも膜下出血及び水頭症の発症以来、原告には、気力喪失や発動性の低下がみられるようになったばかりか、傾眠傾向がみられるようになり、運動障害も生じ、時には尿失禁もあった。以上から、原告の行為、認知、思考能力が、くも膜下出血によ

って著しく低下していたことは明らかである。

③ 「意識」における障害については、くも膜下出血発症時の原告の意識レベルは低く、その後も手術開始前まではさほど回復しなかった。原告の意識障害は退院するまで継続的に確認されており、完全に治癒することはなかったのであって、くも膜下出血及び水頭症により、原告に、継続的な意識障害が生じたことは明らかである。

c 上記の原告の諸症状は、退院後も改善することなく続き、原告は、食事や着替え、排泄などの単純な日常動作にも不自由するようになった。それどころか、原告は、同じことの反復、実際にはしていないのに家事等をした、あるいは旅行ばかりしている旨等の昔の記憶や他人の作業ないし言動と自らの現在の言動とを混同した発言をするほか、幻覚症状が目立つようになり、平成12年1月5日には、くも膜下出血及び水頭症後に発症しやすい頭蓋内合併症であるてんかんを発症し、尿失禁や意識障害、全身に力が入らずに動けないといった症状を呈し、常に容態の変化に予断を許さない状態が続いた。そして、その後、平成15年1月29日には、脳出血及び脳梗塞まで発症して再入院し、退院後も右片麻痺の後遺症が残り、運動障害がより一層強くなって車いすの生活を余儀なくされ、てんかんも発症する等、原告の容態は悪化の一途をたどる一方であった。その結果、現在では、原告は、脳血管性痴呆症（くも膜下出血、脳出血、脳梗塞の後遺症）と診断され、2級の身体障害者手帳の発行を受け、「要介護3」で介護保険被保険者証を受給し、手足を満足に使うことがほとんどできず、食事、排泄、着替えも他人の助けを要する状態になっていることから、ホームヘルパーの派遣やデイサービスの通所介護等を受けており、平成17年1月8日には「H11. 4. 3くも膜下出血を生じた。現在、意識は清明だが、重度の痴呆症状がある。」との所見により「くも膜下出血後遺症、水頭症後遺症、痴呆」と診断され、成年後見開始の審判を受けるに至っている。

(イ) 以上のとおり、被相続人が死亡し、本件遺贈の効力が生じた平成11年12月28日の時点において、原告は、重篤なくも膜下出血及び水頭症の後遺症によって、一般の健常人に比して著しく知能が劣る状態になっていたものであり、到底本件遺贈について、法律上、自らが権利者となり、本件不動産の贈与を受けたことを理解できる状態になかったことは明らかである。そして、その後も、原告の精神症状は改善せず、むしろ悪化しているのであって、原告自身は現在においても、自己のために本件遺贈があったことを知ったとは評価できない。仮に、原告に本件遺贈があったことを知ったと同視しうる状況が生じたことがあるとしても、その後、少なくとも平成11年3月から平成14年12月ころまでの期間、原告は、一般の健常人に比して著しく知能が劣る状態になっていたから、当該申告期間は法定申告期限の算入から控除されるべきである。以上よりすれば、本件申告書は、期限内申告書である。

イ(ア) 被告は、原告は、自ら司法書士に被相続人の死亡を連絡して本件所有権移転登記手続等を依頼し、違和感を与えることなく司法書士と会話し、司法書士から

の指示等も理解して適切な対応をしていたなどと主張する。

しかし、本件所有権移転登記手続等は、戊から被相続人の死亡を聞くとともに、本件不動産の明け渡しようにとの申入れを受けた丙が、平成12年1月中旬ころ、A司法書士事務所に被相続人の死亡を伝えてどうすべきか相談したことから、本件遺贈に係る遺言執行者であったA司法書士の事務所のB司法書士が、以前からの相談を踏まえ、淡々と進めていったものである。その過程で、原告が一人でA司法書士事務所に赴いたことはあったが、これは、一緒に行く予定であった丁が子供の急病で行くことができなくなったという不測の事態を受けたものであったところ、要件は、単純に書類への署名や書類を授受するだけであったと思われるのであって、原告は、丁のA司法書士事務所への連絡、タクシーの手配等を受けて一人でA司法書士事務所にたどり着いたにすぎず、このことが当時の原告の判断能力等が低下していなかったことを意味するものとは到底いえない。

(イ) a 被告は、平成11年9月27日の退院後、原告はさしたる問題なく日常生活を送っていた旨主張するが、被告の主張は、以下のとおり、いずれも事実を見誤るものであって、採用できない。

b 確かに、原告は、退院後の平成12年1月4日から、本件不動産で一人暮らしをしているが、これは、丙が、本件遺贈が事実上履行されないおそれがあると考えたこと、被相続人の死亡後本件不動産は空き家であったこと、原告も本件不動産について思い入れがあると思われたこと、D病院入院前の環境に戻した方が原告によい影響があるかもしれないと考えたことによるものであって、丙は、原告が本件不動産で暮らすことがどうしても困難だということになれば、もう一度、原告を自宅に引き取ろうと考えていたものである。

そして、原告の一人暮らしは、原告に対する十分な介護態勢の下に行われた。すなわち、丙の仕事は、生命保険の営業という、ある程度その裁量によって仕事時間をコントロールすることができるものであり、丙は一定の介護をするだけの態勢にあった。他方、原告は、気力や発動性を喪失し、1日中寝ているような状態であって、丙が日常生活の介護をするために1日中原告に張り付かなければならないような状態にはなく、原告の介護に現実の労力を費やす必要はあまりなかった。そして、丙は、原告を本件不動産で一人暮らしをさせるに当たっては、できる限り本件不動産に顔を出したり電話をかけることで日常の家事や原告の世話等を行うように努め、近隣にも挨拶回りをして時間のあるときには原告の様子を見に来てもらうようお願いしてまわり、また、丁においても毎週土日は本件不動産に顔を出すようにしていたのであって、丙らは、常にだれかが原告を気にかけている状況を作って生理現象に基づく行為しかできない原告が実質的には一人暮らしをしなくてすむよう配慮し、原告が本件不動産で暮らしていくことのできる環境を整えた。実際、本件不動産に原告が転居した直後の原告のてんかんの発作の際も丙はすぐに異変に気付いて病院に連れて行くことができた。なお、平成15年5月25日以降に、原告がデイサービスを受ける契約等を締結したのは、同年1月29日の脳出血及び脳梗塞が原因で運動障害がより一層強くなって、車いすによる生活を余儀なくされたからに

すぎない。

以上によれば、丙が原告に一人暮らしをさせていたからといって、原告が特段の支障なく一人暮らしをしていたなどということとはできない。

c 本件預金口座等からの入出金についても、前記のような原告の体力等からすると、原告が自らの付添いもなく預金の入出金のためだけに富木支店まで出かけたとは到底考えられない（被告が原告がしたと主張する払戻しには、原告が丙の自宅に同居していた時期のものも含まれるところ、丙の自宅から富木支店までは、片道50分以上で、電車を2回乗り換える必要がある。）。また、自署や預金の払戻し等の日常動作として行っていたことや、金銭の取扱い等の強い執着が現れる事象についてのみ、今までどおりの行動を取り得ることは、医学的にも十分考えられることなのであって、原告が自署、預金の払戻しを行い得たことと、当時の原告の意思能力ないし判断能力に欠けるところがなかったかどうかは同列に論じられるものなどではない。加えて仮に原告が本件預金口座の払戻しをしたことがあったとしても、払戻しは多いときで月20万、少ないときで月10万に及ぶところ、原告は丙及び丁から毎月10万円を渡されており、原告には、これを超えて生活費等を賄わなければならない必要性は存しなかったのであって、原告は、預金を払い戻す必要性や払い戻した預金の用途を全く理解しないままに預金を払い戻していたというほかない。

d 本件不動産取得税についても、丙や丁が税務署から送付された通知書等を確認して原告と同行する等して振り込んだものと思われ、原告が同金額の用途や支払の必要性を認識していたとは思われぬから、上記不動産取得税の支払がされたことも原告が特段の支障なく日常生活を送っていた理由となるものではない。

e 原告の本件税務調査時における対応についても、原告は、Eら調査担当者らの話を理解できていなかったものであって、原告は、平成14年11月ころ、丙に、税務署から電話があった話を一度したことがあるのみで、Eらの話を理解できていたのであれば取るべき行動を全く取ることができておらず、原告がEらの話を理解していなかったことは明らかである。

なお、丙は、平成14年11月19日にEらの話を聞いた際、Eらに自らの連絡先を伝えるなどの冷静かつ適切な行動を即座に取ることができなかったが、これは、原告を連れて外出するために本件不動産に赴いてEらに偶然出会い、本件不動産の遺贈について原告が相続税を支払う必要があるとは思っていなかったところに、突然、多額の相続税を支払うよう伝えられ、非常に驚き、動転した上に、外出の直前で時間的余裕がなかったことによるものであり、丙は、どうしていいかわからなかったが、2か月後には、税理士のGに相談したのであって、丙の行動はごく自然である。

2 争点2について

(原告の主張)

- (1) 国税通則法66条3項が、期限後申告書の提出について、国税調査があったことにより、当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでない

ときは、無申告加算税額をそのような事情がある場合の3分の1とする旨規定していることから明らかなとおり、無申告加算税は、申告納税制度を維持するためには、納税者により期限内に適正な申告が自主的にされることが不可欠であることにかんがみて、申告書の提出が期限内にされなかった場合の行政上の制裁として課されるものである。すなわち、無申告加算税の賦課の前提としては、納税者において、期限内に適正な申告を自主的にすることができることが当然に予定されているのであって、無申告加算税の不課税事由である「正当な理由」（国税通則法66条1項ただし書）とは、このような行政上の制裁まで課することが不当あるいは過酷とされるような事情をいうところ、必ずしも納税義務者の全くの無過失等まで要するものではなく、諸般の事情を考慮して過失等があったとしてもその者のみに不納付の責めを帰すことが妥当でないような場合も含むと一般に解されている。そうであるとすれば、そもそも納税者において、期限内に適正な申告を自主的にすることができないような状況にある場合、無申告加算税という行政上の制裁を課することは、申告納税制度の維持という無申告加算税の目的を逸脱した課税であって許されず、「正当な理由」が認められるか否かは、納税者に対して、期限内に適正な申告を自主的にすることを、無申告加算税という行政上の制裁をもって強制するべきか否かという観点から判断されなければならない。

- (2) 前記1（原告の主張）(2)からすれば、原告が自己のために本件遺贈があったことを理解できる状態になどなく、ましてや本件相続税について、期限内に適正な申告を自主的にすることを原告に期待することなど到底できる状態でなかったことは、だれの間から見ても明らかである。また、このような状態になった原因は、原告の年齢に伴う、くも膜下出血等の発症にあることも明白な事実であり、申告期限までに申告することができなかったことは、納税者である原告の責めに帰すことのできない外的事情によるものにほかならないのである。したがって、原告に対して、無申告加算税という行政上の制裁を課すことは、著しく不当又は原告にとって酷であるのみならず、申告納税制度の維持という無申告加算税の目的を逸脱した課税となるのであり、許されないとはいわざるを得ない。
- (3) 以上より、本件相続税につき、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ことは明らかといえるのである。

（被告の主張）

- (1) 無申告加算税は、期限内申告書の提出がない場合において、期限後申告書の提出若しくは更正があった場合に、その申告又は決定等により納付すべき税額（増額分）に15パーセントの割合を乗じて算出した額を賦課する附帯税である。もっとも、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には、無申告加算税は賦課されない。以上から明らかなように、無申告加算税は、申告納税制度を維持するためには、納税者により適正な申告が自主的にされることが不可欠であることにかんがみて、申告書の提出が期限内にされなかった場合の行政上の制裁として課されるものであるから、国税通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由」とは、期限内に申告ができなかったことについて納税者に責められる事由がないなど、真にやむを得ない理由があり、このような制裁を課することが不当と考えられる事情の

ある場合を意味するものであり、その無申告が納税者の税法の不知又は誤解であるとか、納税者の単なる主観的な事情に基づくような場合まで含むものではないと解するのが相当である。

- (2) 前記1（被告の主張）(2)のとおり、原告は、遅くとも平成12年1月21日までには「相続の開始があったと知った」といえるところ、原告について、本件申告期間において、その意思能力及び判断能力が停止していたとの事実を認めることができないことは前記1（被告の主張）(2)のとおりであって、自らあるいは他人に依頼するなどして申告書を提出することが期待できないというべき特別な事情は見当たらないから、単なる失念又は法の不知によって、期限後申告になったというほかない。
- (3) したがって、原告に対し制裁を科することが不当ということはできず、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は認められない。

第7 当裁判所の判断

1 争点1（本件申告書の提出は期限後申告書の提出に当たるか）について

- (1) 遺贈により財産を取得した者は、当該遺贈による財産の取得について相続税の納税義務がある場合、相続の開始があったことを知った日の翌日から10か月以内に相続税の課税価格等を記載した申告書を納税地の所轄の税務署長に提出しなければならないところ（相続税法27条1項）、遺贈の効果は、遺言がその効力を生ずる遺言者の死亡のときに発生するから、「相続の開始があったことを知った日」とは、自己が遺贈により当該財産を取得したことを知った日、すなわち、① 被相続人により自己のために遺贈がされていたこと、② 被相続人の死亡したことをともに認識し、①及び②により当該財産が自らのものとなったと認識した日をいうが、遺贈による当該財産の取得の日常的意味を認識すれば足り、必ずしも遺贈による当該財産の取得の法的意味まで認識することは要さないものと解される。

【判示(1)】

そこで、本件申告書が、原告が上記①及び②をともに認識し、①及び②により本件不動産が自らのものとなったと認識した日の翌日から10か月を経過した後に提出されたものかどうかを以下検討する。

(2) 事実

ア 前記第4前提となる事実等並びに甲2ないし10、乙2ないし4、6ないし12、15ないし18、証人A、証人B、原告後見人丙及び弁論の全趣旨によれば、以下の各事実を認めることができる。

(ア) 原告の健康状態及び生活状況等について

a 平成11年4月

原告は、右腓骨骨折によりC病院整形外科に入院中の平成11年4月3日午前6時30分、意識消失と左辺麻痺が出現し、右眼球が上転し、左瞳孔が散大し、刺激を与えても全く動かない状態となり、CT検査の結果、前頭葉にくも膜下出血が発見された。そのため、原告は、同日、D病院の脳外科に転院し、同日午後、破裂性多発脳動脈瘤（両側前大脳動脈）につき、両側前頭開頭クリッピング術を受けた。上記くも膜下出血による出血は、前頭葉、脳室内を含む広範囲に及び、上記手術中においてのみでも約600ミリリットルの出血があるなど、出血量も多かった。そして、原告をC病院やD病院で診察した医師は、

丙らに対し、原告の症状について、命にかかわるものである旨、後遺症が相当程度残り、くも膜下出血発症前の状態にまで改善するとは思ふべきでない旨等を説明した。なお、前頭葉は、脳の各連合分野からの情報が集中し、人の認知、行動、情動、気分など多岐、多彩な機能に関与している部位とされている。

上記手術後、原告は、同月中は、見当識はおおむね良好であったが、無気力で傾眠傾向にあるとされることが多く、理解力不良であり、看護師等に、氏名、年齢、生年月日、日付、居場所（病院名）等を問われて、氏名はおおむね、年齢も1、2歳の誤差でおおむね正答することができるが、生年月日は回答することができないことが相当程度あり、日付、居場所については回答できないことが多く、「100-7」の計算はできない状態（ただし、発声がスムーズで自発的発語のあるときもあれば、質問を受けても返答しようとしないうちもあり、変動が大きかった。）であって、意識レベルは覚醒はしているが、氏名や生年月日を返答することができない状態と評価されることが多い状態が継続した。原告と看護師等との会話はおおむね成立し、原告は、同月16日には「娘が2人いて岸和田と兵庫にいるんです。」等の発言をすることもあったが、つじつまの合わないことを言うこともあり、同月10日には、実際にはいないのに「あそこに鳥がいる。白い鳥が」（ただし、この際、自分や孫のことについては返答することができていた。）、同月17日には「警察を呼んでくれる…」、同月22日には場所として「羽衣…」、年齢として「3歳」といい、また、同月17日には点滴ルートを束ねてくくっていたことがあり、同月21日には、点滴ルートをしばしば抜去しようとするなど、幻覚症状のうかがわれる発言、不可解な言動等をするものがあつた。また、看護師のオーダーに対しては、スムーズに応じることもあつたが、反応がないこともあつた。

b 平成11年5月

原告は、離床することができるようになったが、再三にわたり、腓骨を骨折している右下肢に荷重をかけないよう指導され、トイレに行きたい場合にはナースコールにより看護師を呼ぶよう指導されているにもかかわらず、指導の直後には、看護師を呼ぶこともないではなかったが、一人でトイレに行き、又は行こうとして転倒することが多く、理解力不良のため転倒等しないように注意して監視する必要があるとされる状態であつた。

同月12日午前0時30分には、原告は、ベッドサイドで義歯の入ったコップを握ったまま便、尿まみれで横たわっているところを発見され、その際の原告は見当識障害がある状態であつた（瞳孔不同はなかった。）。もっとも、同日夜には、指導を受けた後ではあるが、ナースコールで看護師を呼ぶことができ、また、居場所（病院名）や日付を問う質問に対してヒントを与えられれば返答できた。同月13日には、前日に転倒したことを覚えておらず、同月14日には「100-7=107」と答え、同月20日には、ベッドサイドで間食について問いかけられて「鳥にえさをやろうと思ってずっと一周歩いてきたんです。」と発言したこと等があつたが、同年4月に比べ、同年5月には、原告が生年月日等に簡単な事項を問われて返答できなかつたり、つじつまが合わない

発言をすることは、顕著に減少した。なお、同月21日のHDS-Rによる認知機能障害の測定結果は、30点満点中19点であり、短期記憶に関する質問にはほとんど答えられなかった。

c 平成11年6月

原告は、一人で歩かず、トイレに行きたいときにはナースコールで看護師を呼ぶよう指導されているにもかかわらず、一人で歩行することが多く、意思疎通はできるが、理解力不良で危険に対する認識がない又は低いとされ、また、意識レベルも記憶力が低下した状態と評価されることが多く、同月14日には昼食を摂ったことを覚えていないことがうかがわれる発言をし、同月15日には午前中に教えられた日付を午後には返答できなかったこと等があった。なお、原告の同月10日のHDS-Rによる認知機能障害の測定結果は30点満点中23.5点であり、短期記憶を要する質問にもほぼ回答することができていた。

原告は、前記手術後、徐々に脳室が拡大し、上記の記憶力の低下は水頭症によるものであることが疑われたため、同月17日、原告は、右V-Pシャント術を受けた。術後の経過は良好であったが、同月25日には軽度の尿失禁に気付かない等、自律神経障害のレベルはただちには改善せず、また、原告は、同月においても、計算はできず、日付等も返答できないことがあった。

もともと、原告は、同月21日に一人でトイレに行こうとしてベッドから転落して以降、同月中は転倒することはなく、一人でトイレに行くことはあったが、歩行器を自ら使用する等、従前に比べれば、危険に対する認識の程度は改善した。また、同月末には、低髄圧症状はないとされるようになり、日中座位で過ごすこともあった。

なお、水頭症は、髄液の循環や吸収が障害され、脳室内に髄液が滞留して脳圧が上昇し、脳室等が肥大する症状をいうとされる。

d 平成11年7月

原告は、同年6月に比して記憶力が低下しているとされることは顕著に減少し、ぼんやりしてはいるものの、娘からも少しずつ反応が良くなったとされるようになった。また、低髄圧症状が認められることが減少して日中座位で過ごすことも多くなり、ADL（日常生活動作能力）は拡大傾向にあるとされ、一人で歩行しないよう再三指導されているにもかかわらず、勝手に歩行する等、危険に対する認識は十分ではないものの、自ら歩行器を使用する等することも多くなり、実際に転倒する回数は顕著に減少した。そして、原告は、同年7月12日、一般病棟からリハビリ病棟に移った。その際には、原告について、排泄は日中は自立、夜間は監視、移動は歩行器で自立であり、障害老人の日常生活自立度（寝たきり度）としては、自立以下8つの分類中、下から5段階めの状態、痴呆性老人の日常生活自立度としては、非該当以下7つの分類中、下から6段階めの状態であり、歩行がやや不安定であるが、判断力低下、理解力不足のため身体損傷のリスクがある等の申し送りをされた。なお、このような原告の意識障害、痴呆、知能低下等の症状については、同年6月17日のV-P

シャント術後の遷延性意識障害によるものであることが疑われていた。

なお、原告の同年7月9日のHDS-Rによる認知機能障害の測定結果は30点満点中23点であったが、短期記憶を要する質問に対する回答率は低かった（これを以て原告は痴呆ではないとの診断書が平成16年1月に作成されている。）。

また、その当時作成された介護サービス調査票では、原告は、障害老人の日常生活自立度（寝たきり度）としては、正常以下8つの分類中、下から6段階めの状態、痴呆性老人の日常生活自立度としては、正常以下7つの分類中、下から7段階め（正常に次ぐ段階）の状態とされており、移動、排泄、入浴、歯磨き、洗顔、整髪、食事の摂取、衣服の着脱、居室の掃除、薬の内服、金銭の管理等について自立であり、介護者との意思疎通ができるとされ、理解や行動に特段の問題があるとはされておらず、解決すべき課題としては歩行障害があることが挙げられているが、その余の事項は特には挙げられていない。

e 平成11年8月及び同年9月

同年8月には、原告は、一人で歩くことができるとされ、リハビリで階段昇降の練習をするようになり、同月13日午後5時から同月15日午後9時にかけていわゆる慣らし外泊をし、同月26日には、意識障害、痴呆、知能低下はあるもののごく軽度とされた。そして、原告は、同年9月3日午後3時から同月5日午後7時30分にかけて2度目の慣らし外泊をし、同月8日には、上記階段昇降の練習につき、転倒なく、ゆっくりならできていると評価されるレベルまでになり、同月9日には、まわりの人の手伝いをしているところを確認された。

そして、原告は、同月27日、症状が軽快したものととしてD病院を退院した。

原告は、退院後、大阪府岸和田市内の丙の自宅で丙及び丙の娘2人（当時2歳及び1歳）と同居し（なお、原告が被相続人と本件不動産において同居していたときに飼っていた犬も丙の自宅で飼われていた。）、D病院に外来通院することとなった。

f 平成11年10月ないし同年12月

上記期間中、原告は、丙の自宅で丙らと同居していた。丙は、当時、保険の勧誘と保全の仕事に従事しており、朝、定時に出勤し、日中は顧客との約束の合間に自宅によることができることもあったが、平日の日中は原則として不在であり、丙の子らも保育園に通園していたため、原告は、平日の日中、基本的には一人であった。

同年9月27日の退院後、原告は、日によって変動はあるものの、同年4月3日のくも膜下出血の発症以前に比べ、相当程度、身体的能力の面でも、理解力、記憶力、発動性等の精神的能力の面でも劣るようになったが、介助や補助具なしで歩行及び階段昇降をすること、特に促されることなく用意された食事を摂取すること（ただし、用意された食事に手を付けていないことはあった。）、尿意等を感じて独力でトイレに行き排泄をすること等を行うことができ（同年10月7日の受診時には、犬の散歩、洗濯物干し、洗い物等ができることとされて

いる。)、また、少なくとも一定程度は他者との間で意思疎通をすることができた。そして、入院前のことや金銭、くも膜下出血及び水頭症の手術のためにできた額の手術痕、本件不動産のこと等の従前より興味のあったことや執着のあったことについては、比較的よく関心を示し、手術痕や本件不動産について言及することが相当程度あり、また、被相続人についても言及することがあった。

原告は、月に2回ないし1回、D病院に通院し、受診時に同じことを繰り返して言うこと等もあったが、主治医により原告の意識レベル、理解力等について特段の問題があるとされることはなかった。

g 平成12年

同年1月4日、原告は、本件不動産の所在地から自動車で15分を要する場所に所在する丙の自宅から本件不動産に転居し、一人暮らしを始めた。

同月5日夜、丙が原告に電話したところ、原告は、電話には出たものの、様子がおかしかったため、丙は、本件不動産に行き、原告が尿失禁して呼びかけにも反応しない状態となっているところを発見し、原告は、丙に連れられてD病院で時間外(同月6日午前2時19分)で診察等を受けた。受診時においても、原告は会話が難しく、名前を言うことはできるが、生年月日を言うことはできない状態であった。もっとも、原告は、同日、検査等を受けたのみで再度入院することはなく、同日以後も、平日は丙の訪問(もっとも、多くとも丙の仕事の始業前、終業後及びまれに日中に短時間という程度であった。)と援助、休日は丙及び丁の訪問と援助を受けるのみで、本件不動産での一人暮らしを継続し、旅行をすることもあった。なお、丙や丁が原告を外出に連れ出すことは多くなかった。

原告は、月に1ないし2回、D病院を受診していたところ、その際、主治医に対し、同年2月10日には「亡くなったおじいさんが夜になったら出てくる。」と述べ、同年3月23日には幽霊について延々と説明するなどし、主治医は、原告についてときどきおかしなことをいう(同年2月10日)、会話内容はちんぷんかんぷん(同年8月)等と原告のカルテに記載した。もっとも、同年4月20日には、歯科で歯茎の治療をしていると、同年8月3日には、一人で生活し元気に旅行しているとカルテに記載されるなど、原告の主治医が原告の病状について特別の問題点を認めることはなかった。

h 平成13年及び同14年

上記期間中も、原告は、本件不動産において一人暮らしを継続し、おおむね月に1回(転倒のため通院回数の増えた平成13年9月から同年10月にかけて及び平成14年12月を除く)、D病院を受診していたが、転倒による外傷を除き、特別の問題点があるものと診断されることはなかった。

なお、平成13年9月12日、原告は、伊勢神宮にお参りに行って階段から転落し、D病院を時間外で受診した。また、平成14年11月24日、原告は、駅の階段で転倒し左後頭部を打撲し、同年12月13日、検査を希望するとしてD病院を時間外で受診した。

i 平成15年以降

同年1月28日夜、原告は、歩行ができなくなり、同月29日、D病院を受診したところ、脳出血を発症していることが判明し、D病院に入院した。原告は、脳出血のほか症候性てんかん、脳血管性痴呆及び高血圧症等と診断された。原告は、同年5月23日、症状が軽快したものとして退院したが、車いすを利用するようになり、原告の主治医は、同年7月31日までの診察に基づき、同年8月15日に作成された主治医意見書において、原告について障害老人の日常生活自立度(寝たきり度)は正常以下8つの分類中、下から4段階めであり、痴呆性老人の日常生活自立度は、正常以下7つの分類中、下から5段階めであるとし、痴呆であり、右上下肢に軽度の麻痺及び筋力の低下がある等とした。

そして、同年5月23日の退院後、原告は、介護サービスを受けて本件不動産において丙と同居し、D病院に外来通院している。同日以後の原告の症状は、同病院の受診時に痴呆も日によるとされること(平成15年6月28日)等もあったが、全体としてみれば、悪化していった。

(イ) 富木支店及び同支店における原告の取引等について

a 富木支店は、平成9年ないし平成14年当時、高石市及び堺市(当時)を営業担当地域としていた店舗であり、本件不動産の所在地から赴くには、徒歩で5分ないし10分を要し、岸和田市内に所在する丙の自宅からは、徒歩及び電車(1回乗換え)で約50分を要する場所に所在していた。

平成9年ないし平成14年当時、富木支店の従業員等が上記営業担当地域外において営業活動をするとはなく、他店舗の従業員等が富木支店の顧客に対して営業活動をするともなかった。また、富木支店の従業員等が本件不動産に赴くことはあったが、定期預金を獲得するための年2ないし3回のキャンペーン時に、定期預金口座の開設等の勧誘をするために赴く程度であり、定期的に本件不動産を訪れるようなことはなく、また預金等の入出金手続の代行等もしていなかった。

b 原告は、平成9年12月19日から平成11年2月26日までの間、富木支店に開設した普通預金口座につき、富木支店の窓口で、ほとんどの月の月末に2万円を預け入れ、また、平成10年4月に開設した定期預金口座のための100万円(同年5月、振り込みのためとして解約)、同年6月に開設した定期預金口座のための50万円(平成11年1月、孫の出産祝いのためとして解約)のほか、おおむね2か月に1回程度、各3万円ないし40万円を払い戻す等の取引をしていた。

その際、払戻手続等を担当した者は、Jであることが多く、上記平成11年1月の定期預金の解約の際の本人確認手続は、Jにおいて、原告の容ぼう等を確認し、面識がある者であることを確認することにより行われた。

c 原告は、平成11年11月22日から平成14年12月25日までの間に、平成11年に3回、平成12年に9回、平成13年及び平成14年に各7回、富木支店に赴き、同支店の窓口で、本件預金口座等につき、各回おおむね10万円を払い戻す等の取引をしたが、本件預金口座等に預け入れをすることはなかった。なお、平成11年11月から平成12年までの間は、払戻手続等を担

当した者は、引き続き J であることが多かった。

他方、この間、原告は、丙及び丁からおおむね各月 10 万円を交付されていた。

d また、原告は、平成 12 年 7 月 7 日、富木支店の窓口において、本件不動産取得税 60 万 1800 円を、自署した納付依頼書兼入金票により、現金で納付した。

e 丙は、原告が平成 11 年 9 月 27 日の退院後、富木支店で本件預金口座等からしばしば払戻しをしていたことを認識しておらず、原告が払い戻した金銭についても特段の認識を有していなかった。

また、丙は、本件不動産取得税の納付について、何らの記憶も有していない。

(ウ) 本件遺贈及び本件所有権移転登記手続等について

a 被相続人は、平成 8 年 1 月ころ、A 司法書士事務所（堺市所在）の A 司法書士から、主として同司法書士の自宅（堺市所在）において、原告同席の下、被相続人の死亡後、本件不動産を原告に取得させるための遺言書の作成や手続等について説明を受け、同司法書士は、本件公正証書の作成に係る手続、本件遺言の遺言執行者となること、本件仮登記手続等の事務を受託し、自ら、又は同事務所に所属していた司法書士等に指示して上記事務を遂行した。なお、その際、A 司法書士は、被相続人の推定相続人となる被相続人の子らからも事情を聴くなどした。

A 司法書士事務所の B 司法書士は、本件公正証書の作成には関与しなかったが、本件仮登記手続等には関与し、その際、原告が A 司法書士事務所を訪れた際等に原告とも面識を得た。

原告は、被相続人が、被相続人の死亡後に本件不動産を原告が取得することができるように手配したことを嬉しく感じており、娘らに対しても、本件公正証書の作成等についてしばしば話をしていた。

b 丙は、平成 12 年 1 月 2 日又は 3 日、戊から電話で、被相続人が死亡した旨の連絡を受けるとともに、本件不動産を明け渡すよう申入れを受けた。なお、丙は、上記のような申入れのあったことを原告に告げ、原告は、それに関し、本件不動産は自分のものである旨の発言をした。

本件不動産の明渡し等を避けるため、原告は、同月 4 日から本件不動産に住むこととなったが、丙は、娘の世話等のため、本件不動産において原告と同居せず、引き続き、岸和田市内の丙の自宅に娘らと住むこととなった。

c B 司法書士は、平成 12 年 1 月、A 司法書士事務所を訪れた原告と会い（なお、B 司法書士は、原告の容ぼう等を記憶しており、原告を識別することができた。）、しばらく立ったまま世間話をし、原告の額の手術痕ができた経緯等、原告から平成 11 年 4 月 3 日から同年 9 月 27 日までの入院についての話を聞くなどした後、被相続人の死亡を受けて本件不動産についてとるべき手続等について相談を受けた。そして、B 司法書士は、平成 8 年に被相続人から本件公正証書の作成に係る手続等を受託した際の記録を確認する等した上で本件所有権移転登記手続等をする必要があると判断し、平成 12 年 1 月 21 日、原

告から本件所有権移転登記手続等を正式に受託し、A司法書士事務所の受託簿に、依頼主として「甲様」、当事者として「甲／乙」、内容として「名」、「抹」等の記載をした。

原告は、上記の相談の際のほか、本件所有権移転登記手続等の委託に関して少なくとも1回、随行者なく一人でA司法書士事務所を訪れたことがあり、その際、原告は、B司法書士があらかじめ準備していた同年3月2日付け保証書（乙3の2）、同年4月10日付け委任状（乙7の2及び同8の2）の少なくとも各印刷された文字が記載された書類等の各所定の部分に自署するなどした。

そして、B司法書士は、大阪法務局堺支局登記官に対し、平成12年4月12日、本件表示変更登記手続及び本件所有権移転登記手続に係る登記申請書をそれぞれ提出し、同月17日、大阪法務局堺支局登記官から被相続人の遺言執行者で本件所有権移転登記の登記義務者であるA司法書士に郵送された申請に間違いがないかを確認するハガキにA司法書士が署名等したもの及び本件仮登記抹消登記の申請書を提出した。大阪法務局堺支局登記官は、同月18日、本件仮登記抹消登記の申請に間違いがないかを確認するハガキ（以下「本件ハガキ」という。）を原告あてに本件不動産を郵送先として郵送し、原告は、本件ハガキ表面の「本日裏面記載のと通りの登記の申請がありました。この申請に間違いがないかお尋ねします。間違いがない場合には、回答欄に住所、氏名を記載し、押印の上、5月9日までに当庁に到着するようにこの通知書を返送又は持参してください。」との旨の指示及び本件ハガキ裏面の「登記の申請書又は委任状に押した印を押してください。」との旨の指示に従ってこれに住所氏名を記入して乙8の2の委任状等の印と同じ印章を用いて印を押した。原告が署名押印等した本件ハガキは、同月28日、大阪法務局堺支局に提出された。

なお、B司法書士は、あらかじめ、原告に対し、上記の本件仮登記抹消登記の申請に間違いがないかを確認するハガキが原告に郵送され、これに署名等して大阪法務局堺支局に提出しなければならないこと等を説明していた。

B司法書士による上記の事務の遂行は、とどこおりなく円滑に行われ、B司法書士は、原告と会話等した際に、原告の言動に特段の違和感を感じることはなく、A司法書士に特に相談したり、原告の親族等に連絡をとって慎重に進める必要性を感じることもなかった。また、上記の事務の遂行に際し、B司法書士が原告の娘の存在について特に意識したことはなく、B司法書士には、上記の事務手続において原告以外の原告の親族等と応対した記憶もない。

なお、上記の事務の遂行に関して、A司法書士は、依頼者等と直接応対することはなかったが、B司法書士から進行状況等を聞いていた。また、A司法書士は、電話で被相続人の死亡について知らされたが、その電話の相手が原告本人であったか否かについての記憶は定かでない。

(エ) 本件税務調査について

平成14年11月12日、Eは、本件不動産の所在地あてに電話し、応対した

原告に対し、同月14日午前10時に本件相続税に係る調査のために本件不動産に赴く旨等を伝えた。そして、Eは、同月14日、午前10時ころ及び午後4時ころに本件不動産に赴き、同日午後4時ころ、本件不動産の近傍にいた原告と出会い、原告から、原告が本件不動産に被相続人と2人で住んでいたこと、足にけがをして入院し、入院中にくも膜下出血を起こし、退院後約3か月原告の娘の家にいた後、本件不動産に帰ったところ、本件不動産の様子が入院前と異なり、被相続人もいなかったこと、現在は本件不動産で一人暮らしをしていること、本件不動産を被相続人の遺言によってもらったこと、本件不動産の名義を原告のものに変えてもらったこと等を聴取した。Eは、原告に対し、本件不動産の取得について相続税がかかるので、相続税の申告が必要であることを伝えたところ、原告は、娘と話してほしい旨を述べた。原告は、その後、丙に税務署から電話があった旨を伝えた。

Eは、同月19日、あらかじめ原告にその日の午前10時に赴く旨を連絡した上で、午前9時45分ころ、泉大津税務署の職員1名を同行して本件不動産に赴き、原告及びしばらくして自動車で本件不動産に来た丙に対し、原告が被相続人から遺贈された本件不動産について約1000万円の相続税（本件相続税）を支払わなければならないこと、本件相続税の申告が必要であること、期限後申告による無申告加算税等について説明したが、同日の面談は、原告及び丙に外出の予定があったことから、長時間に及ぶことはなかった。その際、丙は、Eらに対して原告が健常人に比べ著しく知能が劣る状態であることを説明する等することはなく、また、Eらに自らの連絡先を伝えることもなかった。

Eは、本件相続税について本件税務調査を終え、平成15年1月10日、原告に対し、泉大津税務署に来るよう求めたところ、原告は、丙が行く旨答えた。そこで、Eは、同日から同月28日にかけて、数次にわたって、原告に対し、丙に、泉大津税務署に来訪する日取りについて、同税務署のEあてに連絡するよう求めていることを伝えることを依頼したが、丙が指定された日に泉大津税務署を訪れたり、Eに連絡を入れたりすることがないまま、同月28日に至って、Gから泉大津税務署に対して本件相続税に係る申告について原告から関与の依頼を受けた旨の連絡があり、同年2月13日、Gにより本件申告書が提出された。

Eは、原告について、年齢相応のゆったりした口調であるとは感じたが、判断能力に問題があるようには感じず、丙と会った際に同人の連絡先を尋ねること等もしなかった。

イ 原告の本件申告期間における社会生活能力の程度について

(ア) 原告は、原告は、被相続人が死亡した平成11年12月28日当時、同年4月3日に発症した重篤なくも膜下出血及びこれに引き続く水頭症の後遺症により社会生活能力を喪失し、一般の健常人に比して著しく知能が劣る状態になっていたところ、原告のそのような精神症状は、改善せず、むしろ悪化していった旨主張する。

(イ) 確かに、前記アにおいて認定した事実に照らせば、原告が平成11年4月3日に発症したくも膜下出血は、重篤なものであって、くも膜下出血を発症した直

後の原告の意識レベルは極めて低かったのみならず、同日に両側前頭開頭クリッピング術を受けた後においても、原告は、無気力かつ傾眠傾向であり、看護師等の発問に対して応答自体しないことがあるのみならず、生年月日等の基本的事項を返答することができなかつたり、発問と返答等のつじつまがあっていないことが多く、幻覚症状のあることがうかがわれる発言や不可解な言動も相当程度みられたことが認められる。また、上記くも膜下出血の症状が一定程度落ち着いた後も、徐々に脳室が拡大し、正常圧水頭症を発症するに至ったこと、そのため、原告は、数時間前のことを覚えていないことがあつたり、右下肢の骨折のため、一人で歩行しないよう指導されているにもかかわらず、しばしば一人で歩行しようとして転倒する等、記憶力、理解力及び自己の身体の状態を理解して身体的損傷を負わないよう行動する危険回避能力に欠け、担当医師らから監視を要するとされていたこと、原告は、水頭症の治療のため、同年6月17日、右V-Pシャント術を受けるに至ったこと等も認めることができ、発動性の低下が残存していたこともうかがわれる。

しかし、前記認定事実に照らせば、他方で、原告は、上記両側前頭開頭クリッピング術を受けた後には、おおむね見当識は良好で、意識レベルも覚醒しており、円滑に発声し、自発的な発語をすることもあり、看護師との会話もおおむね成立し、上記くも膜下出血の発症の1週間後には、娘がいることや娘の住んでいる場所の地名まで言うことができおり、1か月後には、生年月日等の基本的事項をいうことができなかつたり、つじつまの合わない発言をすることは顕著に減少し、1か月半後に実施された認知機能障害の測定結果は19点と痴呆に弁別されるものではあつたが、非痴呆と痴呆の弁別点である21点にやや及ばない程度のものであつたこと、上記危険回避能力の欠如も、上記水頭症に対する右V-Pシャント術を受けた後は、歩行器の自発的使用がみられるようになって転倒も顕著に減少し、認知機能障害の測定結果も、同月10日は23.5点、同年7月9日には23点と非痴呆に弁別されるものであり、原告の意識障害、知能程度の低下等の症状は、完全に回復することはなかつたが、同年7月末には、金銭の管理等について自立的であり、痴呆性老人の日常生活自立度は正常に次ぐ段階にあると評価され、同年8月末には、意識障害、痴呆、知能低下はあるもののごく軽度とされるまでに回復し、同年9月末に退院したこと等も認めることができる。さらに、原告は退院後においても、受診時に同じことを繰り返して言つたり、理解不能な会話をしたり、尿失禁して呼びかけにも反応しない状態となつて時間外で診察を受けたりするなど、理解能力や意識レベルの低下を来すことも時々みられたが、基本的には、平成15年1月28日の脳出血等の再発までは、食事・排泄等を促しなくしたり、犬の散歩、洗濯物干し、洗い物等の日常家事をすることができるのみならず、第三者と意思疎通をすること、電話に出ること、預金口座のある金融機関に自ら赴いて窓口で預金の払戻し手続をし、払い戻した金銭や丙らから交付された金銭を消費すること、上記金融機関の窓口で自ら本件不動産取得税の納付をすること等を行うこと等ができ、丙らの多くとも1日2、3回の定期的な訪問と援助を前提とすれば、自立して一人暮らしをすることが十分できていたものと

認めることができる。

以上よりすれば、原告が平成11年4月3日に発症したくも膜下出血及びこれに随伴する疾患は重篤ではあって、その部位等に照らしても意識レベル、知的能力等に重大な影響を与え得るものであったといえることができるものの、原告の意識障害及び知能低下等の症状は、同年9月ころまでには相当程度回復し、同年10月以降は、本件申告期間を通じて、少なくとも、第三者と意思疎通をし、自ら預金口座のある金融機関に赴いて、窓口での預金の払戻手続や本件不動産取得税の払戻手続を行ったり、旅行に出かけたりするなどの、必ずしも単純とはいえない程度の活動を行うことができる程度の社会生活能力を有するに至っていたといえるべきである。

(ウ) なお、丙は原告の当時の状況について原告の主張に沿う供述をするが、丙は、少なくとも平日の日中の原告の生活を十分に把握することのできる状況にはなく、現に原告が本件預金口座等から多数回にわたり合計すれば相当な額を払い戻していたことについてほとんど認識していなかったことがうかがわれることなどに照らすと、前記認定に反する限りにおいてこれを採用することはできない。

また、原告は、本件預金口座等に係る払戻手続について、原告の身体能力や発動性の低下からすれば独力で行ったとは考え難い旨主張し、本件不動産取得税の納付についても、丙又は丁が原告と同行する等して支払ったものである旨主張し、丙はこれらに沿う供述をする。しかし、丙及び丁等が原告を連れて外出することはまれであり、また、その際は自動車によっていたことがうかがわれるにもかかわらず、原告は旅行に出かけたり、旅行先や駅の階段から転落してD病院を受診する等しているものであって、自発的に外出等をしないほどにまで原告の発動性が低下していたものと認めることはできないことに照らすと、本件預金口座等に係る払戻手続についての原告の上記主張及び丙の供述は採用することができない。また、本件不動産取得税の納付についての原告の上記主張も、丙ないし丁の母である原告が遺贈により不動産を取得したという特別な出来事に関するものであり、かつ、一度に納付すべき額が60万円以上と高額な税金の納付に係るものであるにもかかわらず、具体性を欠き、採用することはできない。

(エ) 上記(イ)のとおり、原告は、平成11年10月以降は、本件申告期間を通じて、少なくとも第三者と意思疎通を行い、自ら預金口座のある金融機関に赴いて窓口での預金の払戻手続や本件預金の払戻手続を行ったり、旅行に出かけたりするなどの諸活動を行うことができる程度の社会生活能力を有するに至っていたというのであり、上記のような必ずしも単純とはいえない諸活動をするために必要とされる意識レベル及び知的能力の程度にかんがみると、本件申告期間を通じて、原告が、被相続人により被相続人が死亡すれば本件不動産が原告のものになるという遺言（本件遺贈）がされており、被相続人が死亡し、これにより本件不動産が原告のものになったという比較的単純な事情を認識し、その意味を理解することができない状態にあったとみるのは困難といえるべきである。

もっとも、前記アにおいて認定した事実によれば、原告は、平成11年7月9日に行われた認知機能障害の測定においても短期を要する質問に十分答えられ

なかったなど、記銘力の低下を示す言動がみられたものの、前記認定事実によれば、原告は、平成11年9月27日の退院後、本件不動産について関心を示し、言及をすることがあったというのである（丙自身が認めるところである。）から、原告に上記のような記銘力の低下がみられたとしても、それから直ちに原告がくも膜下出血の発症後本件遺贈の存在を忘却し、これを思い出すことができなかつたと推認することもできないというべきである。

ウ 本件所有権移転登記手続等への原告の関与について

(ア) 原告は、本件所有権移転登記等についての相談から手続の終了までのB司法書士とのやりとりを主導したのは丙ないし丁であり、B司法書士に最初に相談した際においても、B司法書士とのやり取りを主導したのは丙であって、原告は同席していたにすぎない旨主張し、丙もこれに沿う供述をする。

(イ) 確かに、前記アにおいて認定したとおり、原告は、平成11年9月27日の退院後、本件不動産について関心を示し、言及することがあったこと、被相続人の死亡後に本件不動産の明渡しの申入れを受けていたこと、前提となる事実等2(1)のとおり、本件公正証書において被相続人の死亡以前又は同時に原告が死亡したときの受贈者が丙とされていたことなどからすれば、丙ないし丁が本件所有権移転登記等の手続に積極的に関わったとしても不自然ではない状況が存したといえることができる。

しかしながら、前記アにおいて認定した事実によれば、原告は、本件所有権移転登記手続等について、B司法書士に依頼するに先立ち、B司法書士と自らの額に手術痕ができた経緯や入院等について立ち話をしたり、A司法書士事務所を一人で訪れるなどしており、上記依頼に係る事務の遂行に当たったB司法書士において原告の言動に特段の違和感を感じたり、その理解能力、判断能力等に疑問を覚え親族等に連絡を取って慎重に手続を進める必要性を感じたりすることもなかったのみならず、B司法書士は、本件所有権移転登記等について相談を受けたときから本件所有権移転登記手続等を終了するに至るまで、丙ないし丁がこれに関与したかどうかについてののみならず、丙らの存在を意識したかどうかについてさえ全く記憶を有していないことが認められるのであり、少なくともB司法書士ないしA司法書士との関係において丙ないし丁が本件所有権移転登記手続等に積極的に関与した形跡はうかがわれない。

この点、原告は、前記認定に沿うB司法書士及びA司法書士の供述は信用することができない旨主張するが、B司法書士は、平成17年8月の自身に対する事情聴取の際（乙4）、平成19年1月15日付けの陳述書（乙18）においても、証人尋問においても一貫して、原告以外の者と会ったり、電話等でやりとりをしたことは、その有無を含めて記憶がなく、原告については、特に言動に違和感を感じることはなかった旨供述していることに加えて、従前関与したことがある仕事の過程で面識を得た者から当該仕事と関係する仕事について相談を受けたが、その者自身は、痴呆等によって判断能力等に欠け、その親族が本人に代わって相談を主導するというような事態は、相当特殊なものであって、そのような事情があった場合には何らかの記憶をしているのが通常であると考えられることをも

併せ考えると、原告の上記主張を採用することはできない。

上記のような本件所有権移転登記手続等における原告の言動等にかんがみると、原告が本件所有権移転登記等の意味を全く理解することなく丙ないし丁の指示に従って動いていたとは考え難いというべきである。

エ 本件税務調査時における原告の対応について

原告は、本件税務調査の際、Eら調査担当者らの話を理解することができていなかった旨主張し、丙は、この主張に沿う陳述（甲10）及び供述をする。

しかしながら、前記アにおいて認定した事実等によれば、平成14年11月14日にEが本件不動産の所在地を訪れた際、Eは、原告から、原告が本件不動産に被相続人と2人で住んでいたこと、原告が足にけがをして入院し、入院中にくも膜下出血を起こし、退院後約3か月原告の娘の家に行った後、本件不動産に帰ったところ、本件不動産の様子が入院前と異なり、被相続人がいなかったこと、現在は本件不動産で一人暮らしをしていることなどを聴取しているのであり、これらの聴取内容は、原告が自ら話すのでなければおよそ知り得ない事柄であると考えられること、原告は、その後、少なくとも税務署から原告に対して問い合わせがあった趣旨のことを丙に知らせていること、原告と接したEにおいて原告の判断能力に疑問を抱いた形跡はうかがわれないこと、以上のとおり認められるのであって、これらにかんがみると、原告は、本件税務調査の際、本件遺贈により原告に相続税がかかるという趣旨のEら調査担当者らの話を理解することができない状態にあったとはにわかに考え難いというべきであり、原告の上記主張及び丙の上記陳述等を採用することはできない。

(3) 検討

【判示(2)】

以上に検討したところによれば、原告は、平成11年12月28日に被相続人が死亡した当時から平成12年11月21日までの本件申告期間を通じて、少なくとも第三者と意思疎通をし、自ら預金口座のある金融機関に赴いて窓口での預金の払戻手続や本件不動産取得税の払込手続を行ったり、旅行に出かけたりするなどの諸活動を行うことができる程度の社会生活能力を有するに至っており、このような必ずしも単純とはいえない諸活動をするために必要とされる意識レベル及び知的能力の程度にかんがみると、被相続人により被相続人が死亡すれば本件不動産が原告のものになるという遺言（本件遺贈）がされており、被相続人が死亡し、これにより本件不動産が原告のものになったという比較的単純な事情を認識し、その意味を理解することができない状態にあったとみるのは困難であること、原告は、本件申告期間中の平成12年1月から4月にかけて行われた本件所有権移転登記手続等において、自ら担当の司法書士に対し額の手術痕ができた経緯等について話したり一人で司法書士事務所を訪れたりするなどし、担当の司法書士をして原告の理解能力、判断能力等に疑問を感じさせることもなく、また、少なくとも司法書士との関係において丙らが本件所有権移転登記手続等に積極的に関与した形跡はうかがわれず、その言動等にかんがみると、原告が本件所有権移転登記等の意味を全く理解することなく丙らの指示に従って動いていたとは考え難いこと、原告は、本件申告期間後の平成14年11月に行われた本件税務調査の際にも、調査担当者に対して本件不動産で一人暮らしをするに至った経

緯等について自ら話すなどした上、その後、税務署から原告に対して問い合わせがあった趣旨のことを丙に知らせるなどしており、本件遺贈により原告に相続税がかかるという趣旨のEら調査担当者の話を理解することができない状態にあったとははわかりに考え難いこと、以上のとおりいうことができる。これらの事情を併せ考えると、原告は、丙の自宅から本件不動産に戻った平成12年1月4日ころ以降、A司法書士事務所に本件所有権移転登記手続等を依頼した同月21日までには、被相続人により本件遺贈がされていたこと、被相続人が死亡したこと及びこれによって自らが本件不動産を取得したことを認識したものと認めるに十分である。そうであるとすれば、原告は、遅くとも平成12年1月21日までに「相続の開始を知った」ものといえるところ、本件申告書の提出は、その翌日から10か月を経過した後にされているから、本件申告書は、国税通則法66条1項1号、18条2項にいう期限後申告書に該当するというべきである。

(4) なお、原告は、原告に本件遺贈があったことを知ったと同視し得る状況が生じたことがあるとしても、その後、一般の健全人に比して著しく知能が劣る状態になっていた期間は、法定申告期限の算入から控除すべきである旨主張する。しかし、上記(2)に照らせば、本件申告期間を通じて原告主張のような事実を認めることはできず、原告の主張はその前提を欠くのみならず、原告の主張によれば、申告書の提出期限について、提出の義務を負う者の知能の程度を起算点から終期に至るまで逐一確認しなければ、提出期限が定まらないこととなる上、原告主張のような事情により、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には、国税通則法66条1項ただし書の規定により無申告加算税を課されないのであって、原告主張のような解釈をする必要性も認められず、原告の上記主張は採用することはできない。

【判示(3)】

2 争点2 (本件相続税につき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か) について

(1) 原告は、原告は、老齢に伴う疾患のため、自己のために本件遺贈があったことを理解できる状態にはなく、本件相続税について、期限内に適正な申告を自主的にすることを期待することができる状態にはなかったのであって、期限内に本件相続税の申告をすることができなかつたのは、原告の責めに帰すことのできない外的事情によるものであるから、原告に対して、無申告加算税という行政上の制裁を課すことは、著しく不当又は原告にとって酷であるのみならず、申告納税制度の維持という無申告加算税の目的を逸脱した課税となるのであり、許されず、本件相続税につき、期限内申告書の提出がなかったことについては、「正当な理由」がある旨主張する。

【判示(4)】

(2) 国税通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由があると認められる場合」とは、真に納税者の責めに帰すことのできない客観的な事情があり、当初から適正に申告し納税した納税者との間の客観的不公平の実質的な是正を図るとともに無申告による納税義務違反の発生を防止し適正な申告納税の実現を図りもって納税の実を挙げようとする無申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になる場合をいう。

【判示(5)】

しかるところ、前記認定のとおり、原告は、遅くとも平成12年1月21日までに

は本件遺贈により本件不動産を取得したことを認識したものと認められる上、本件所有権移転登記手続等にも自ら関与し、また、自ら金融機関に赴いて本件不動産取得税を納付するなどしているのであり、その社会生活能力の程度にもかんがみると本件申告期間を通じて原告が本件相続税について自ら又は丙ないし丁の援助を得ることにより申告手続を行うことが十分可能であったものと認められるのであって、原告が相続税納税の意味を理解しこれを自ら又は親族等の援助を得て行うことができない程度にまで意識レベルないし知的能力が低下していたような事情はもとより、上記援助を求めるべき適切な者がいないといったような事情も見当たらない。そうであるとすれば、本件相続税について、期限内申告書の提出がなかったことが真に納税者の責めに帰することのできない客観的な事情があるとは到底いうことはできず、無申告加算税の趣旨に照らしてもなお納税者に無申告加算税を賦課することが不当又は酷になるということとはできない。

以上のおおりのとおりであるから、本件相続税の申告について国税通則法66条1項ただし書にいう「正当な理由」があるものということとはできない。

第8 結論

以上によれば、その余の点を判断するまでもなく、原告の請求は理由がないから、これを棄却すべきである。

よって、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所 第2民事部

裁判長裁判官 西川 知一郎

裁判官 岡田 幸人

裁判官 石川 慧子

(別紙)

不動産目録

1 土地

所 在 高石市
地 番
地 目 宅地
地 積 294.21平方メートル

2 建物

所 在 高石市
家屋番号
種 類 居宅
構 造 木造瓦葺平家建
床 面 積 78.12平方メートル