

東京高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消等請求控訴事件

国側当事者 国(三島税務署長)

平成20年1月30日棄却・上告

### 判 示 事 項

- (1) 保証債務が相続税法14条1項(控除すべき債務)の「确实と認められる債務」の判断基準(原審判決引用)
- (2) 訴外会社を主たる債務者とする被相続人の連帯保証債務は、訴外会社の資産状況や支払能力からみて、連帯保証人が履行しなければならない状況にあり、かつ、求償権の行使が不可能な状況にあったから、相続債務として債務控除されるべきであるとの納税者の主張が、訴外会社は借入金の一部については元金を返済していたこと、営業状態は回復傾向にあり、営業を続ける意思と能力を有していたこと及び同社の代表者であった被相続人に信用があったことなどからすれば、被相続人死亡時に、訴外会社が債務を返済することができなかつたとはいえないとして排斥された事例(原審判決引用)
- (3) 相続税法22条(評価の原則)の「時価」の意義(原審判決引用)
- (4) 財産評価基本通達204(貸付金債権の評価)及び同205(貸付金債権の元本価額の範囲)による評価の合理性(原審判決引用)
- (5) 被相続人の訴外会社に対する本件貸付金は、同社が資金繰りに窮し、被相続人に対する役員報酬の支払ができず、その報酬の未払分を貸付金として処理したものであり、また、訴外会社は被相続人の相続開始時において債務超過であったから、回収不能な債権であり、相続財産に含めないのが相当であるとの納税者の主張が、訴外会社は、被相続人死亡時において、財産評価基本通達205で列挙された事由がなかつたことはもとより、債務を返済することが十分に可能な状態であったのであるから、本件貸付金の回収が不可能又は著しく困難であったとはいえず、本件貸付金は、債権それ自体としては、法律上は他の債権と同様に額面額で行使することが可能であったから、これを相続財産として計上することを不合理ならしめる特段の事情にあたるとはいえないとして排斥された事例(原審判決引用)
- (6) 訴外会社は、①年々債務超過額が増加し、売上げは減少し、業績は悪化していた、②B銀行が借入金の元金返済について猶予をしていなければ、旅館を営業しながら弁済を続けることは困難であった、③被相続人の死亡により、同社の営業は直ちに廃止しなければならない状況が顕在化し、その時点における資産、負債等の状況からいえば、B銀行及びC公庫に対する借入金につき、連帯保証人への請求が确实で、求償権も行使できない状態であったとの納税者の主張が、相続税法14条1項の确实と認められる債務か否かの判断の基準時は、相続開始の時点である被相続人死亡時であるところ、訴外会社は、被相続人死亡時においては、旅館営業を継続していて、営業を廃業することを予見させる兆候はなく、B銀行から元金返済の猶予や追加融資を受けるなどしつつも、債務の弁済を続けていたのであり、被相続人死亡時において、同社が債務を返済することができない状態であったとはいえないとして排斥された事例
- (7) 被相続人の訴外会社に対する本件貸付金は、形式上貸付金として帳簿上の処理を行ってきたものにすぎず、実質上貸付金とはいえないとの納税者の主張が、本件貸付金は、被相続人の報酬金の未払分を訴外会社の貸付金としたもので、同社の決算報告書に記載され、被相続人死亡時までには放棄もさ

れていないのであり、本件貸付金が、貸付金としての実体を有していることは明らかであって、そして、被相続人死亡時においては、評価通達205に列挙された事実が発生していなかったことはもとより、これらの事実に匹敵するような事情により、本件貸付金の回収が不可能又は著しく困難であったとはいえないとして排斥された事例

### 判 決 要 旨

- (1) 保証債務は、主たる債務者が債務を履行しない場合に主たる債務者に代わってその債務を履行するものであって、被相続人の保証債務が相続された場合に将来現実にその債務が履行されるか否かは不確定であり、履行された場合でも法律上は主たる債務者に対する求償権の行使等によって補填されるから、連帯保証債務は、原則として相続税法14条1項の定める「確実と認められるもの」には該当しないが、相続開始の時点を基準として、主たる債務者がその債務を弁済することができないため保証人がその債務を履行しなければならない場合で、主たる債務者に求償しても補填を受ける見込みがないことが客観的に認められる場合には、相続税法14条1項の定める「確実と認められるもの」にあたるかと解するのが相当である。
- (2) 省略
- (3) 相続税法22条は、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における時価による旨規定するところ、ここにいう「時価」とは相続開始時における当該財産の客観的交換価値をいう。しかしながら、相続財産の客観的交換価値といっても一義的に確定されるものではないことから、課税実務においては、相続財産評価の一般的基準が評価通達によって定められ、これに定められた画一的な評価方式によって相続財産の時価、すなわち客観的交換価値を評価するものとしている。これは、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減という見地から、予め定められた評価方式により画一的に評価する方が合理的であるという理由に基づくものであり、相続財産の価額は、評価通達に基づき評価をすることが合理性を欠くと認められる特段の事情がない限り、評価通達に規定された評価方法で画一的に評価するのが相当である。
- (4) 財産評価基本通達204及び同205は、貸付金債権等の評価方法を定めるところ、貸付金債権は債務の内容が金銭の支払という抽象的な内容であり、通常元本及び利息の金額が一義的に定めることができるものである一方、取引相場のように交換価値を具体的に示すものはないから、同通達204が貸付金の価額を元本の金額と既経過利息との合計額で評価すると規定し、同通達205が、手形交換所における取引の停止処分その他、債権金額の全部又は一部の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるときに限り、それらの金額を元本の価額に算入しないとしているのは、かかる貸付金債権の性質に照らして合理的な評価方法であるといえることができる。

(5)～(7) 省略

(第一審・東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、平成19年9月5日判決、本資料257号-161・順号10770)

判	決
控 訴 人	甲
控 訴 人	乙
控 訴 人	丙
上記2名法定代理人親権者母	甲
控 訴 人	丁

控訴人ら訴訟代理人弁護士 松川 正紀  
控訴人ら補佐人税理士 花村 一生  
被控訴人 国  
代表者法務大臣 鳩山 邦夫  
処分行政庁 三島税務署長  
平田 博信  
指定代理人 小谷 淳治  
同 板垣 浩  
同 野口 洋  
同 塚元 修

## 主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 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

- 1 原判決を取り消す。
- 2 三島税務署長が、平成16年10月8日付けで、控訴人らそれぞれに対してした、平成13年5月17日相続開始に係る相続税についての各更正処分のうち、以下の部分及び各過少申告加算税賦課処分決定を取り消す。

控訴人甲	課税価格1億1862万8000円を超える部分、納付すべき税額68万3700円
控訴人乙	課税価格1774万5000円、納付すべき税額78万5500円を超える部分
控訴人丙	課税価格1774万5000円、納付すべき税額60万5500円を超える部分
控訴人丁	課税価格1069万8000円、納付すべき税額108万9100円を超える部分

### 第2 事案の概要

#### 1 事案の要旨

本件は、亡戊（以下「亡戊」という。）が平成13年5月17日に死亡し、妻である控訴人甲、子である控訴人乙及び同丙（以下「それぞれ「控訴人甲」、「控訴人乙」、「控訴人丙」といい、この3名を「控訴人甲ら」と総称する。）が亡戊を相続し、また、亡戊との死因贈与契約に基づき控訴人丁（以下「控訴人丁」という。）が亡戊所有の不動産の贈与を受けた（上記相続及び上記死因贈与を併せて、以下「本件相続」という。）ことから、控訴人らが本件相続につき相続税の申告及び修正申告をしたところ、(1)亡戊の金融機関に対する連帯保証債務は相続税法14条1項の确实と認められる債務ではないから債務控除できない、(2)亡戊の有限会社A（以下「本件会社」という。）に対する貸付金は回収不可能等ではないから相続財産から控除することはできないとして、

それぞれ相続税の更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」という。）を受けたことから、本件各更正処分のうち各修正申告における課税価格及び納付すべき税額を超える部分並びに本件各賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人らの請求をいずれも棄却したところ、控訴人らが請求の認容を求めて控訴した。

## 2 当事者の主張等

前提事実、争点及びこれに関する当事者の主張は、原判決4頁25行目の「甲3」を「甲4」に改めるほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

## 第3 当裁判所の判断

**【判示(1)】** 当裁判所も、控訴人らの請求はいずれも理由がないと判断する。その理由は、原判決9頁7行目の「乙19」を「乙17」に改め、次のとおり控訴理由に対する判断を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 争点に対する判断」に説示するとおりであるから、これを引用する。

（控訴理由に対する判断）

1 控訴人らは、本件会社は、①年々債務超過額が増加し、売上げは減少し、業績は悪化していた、②B銀行が借入金の元金返済について猶予をしていなければ、旅館を営業しながら弁済を続けることは困難であった、③亡戊の死亡により、本件会社の営業は直ちに廃止しなければならない状況が顕在化し、その時点における資産、負債等の状況からいえば、B銀行及びC公庫に対する借入金につき、連帯保証人への請求が確実で、求償権も行使できない状態であったと主張する。

**【判示(6)】** しかし、相続税法14条1項の確実と認められる債務か否かの判断の基準時は、相続開始の時点である亡戊死亡時であるところ、前記引用に係る原判決「事実及び理由」中の「第3 争点に対する判断」の2において説示するとおり、本件会社は、亡戊死亡時においては、旅館営業を継続していて、営業を廃止することを予見させる兆候はなく、B銀行から元金返済の猶予や追加融資を受けるなどしつつも、債務の弁済を続けていたのであり、亡戊死亡時において、本件会社が債務を返済することができない状態であったとはいえない。したがって、控訴人らの上記主張は採用することができない。

2 また、控訴人らは、本件貸付金は、亡戊の報酬金の未払分を本件会社の貸付金として処理したものであって、平成12年7月31日にそのうち4000万円について放棄をし、請求をしないことを明らかにしており、形式上貸付金として計上して、帳簿上の処理を行ってきたものにすぎず、これまで貸付金の返済が行われたことも、請求をしたこともなく、実質上貸付金とはいえないと主張する。

**【判示(7)】** しかし、本件貸付金は、亡戊の報酬金の未払分を本件会社の貸付金としたもので、本件会社の決算報告書に記載され（甲15の10）、亡戊死亡時までに放棄もされていないのであり、本件貸付金が、貸付金としての実体を有していることは明らかである。そして、前記引用に係る原判決「事実及び理由」中の「第3 争点に対する判断」の3において説示するとおり、亡戊死亡時においては、評価通達205に列挙された事実が発生していなかったことはもとより、これらの事実に匹敵するような事情により、本件貸

付金の回収が不可能又は著しく困難であったとはいえない。したがって、控訴人らの上記主張は採用することができない。

#### 第4 結論

以上によれば、控訴人らの請求はいずれも理由がないから棄却すべきであり、これと同旨の原判決は相当であって、控訴人らの本件控訴はいずれも理由がないから、これを棄却することとする。

東京高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 柳田 幸三

裁判官 田中 治

裁判官 白石 史子