

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求事件
国側当事者・国(徳島税務署長)
平成20年10月24日認容・確定

判 示 事 項

- (1) 被相続人と訴外A(納税者Xが代表取締役をつとめる同族会社である訴外B社の総務部長)との間で本件株式をAに売り渡す旨の本件売買契約が締結された事実が認められるところ、本件株式は、本件売買契約締結当時、既に本件海外信託会社へ信託されていたのであるから、本件売買契約が締結された時点で被相続人からAに移転したのは、本件信託受益権のみということになるが、Aは、本件売買契約の売買代金を被相続人に支払っており、また、本件信託契約は本件相続より前に解約されたのであるから、本件株式の所有権は、本件売買契約の効果として、本件相続より前に、本件信託契約が解約された時点で完全にAに移転したというべきであるとされた事例
- (2) 本件株式は議決権のある株式であったことが認められるところ、本件売買契約書には、本件株式の議決権について何ら記載がなく、本件売買契約によって、本件株式の議決権もAに移転したと解するのが相当であり、一般的に、ある者が議決権を行使しなかったからといって、議決権がその者に帰属していなかったということはできないから、本件において、AにはB社の経営に参与する権利がなかったということはできないとされた事例
- (3) 本件株式の収益受益権は、本件信託契約に基づき、C県共同募金会に帰属するものとされていたのであるから、本件信託契約が解約されるまでの間については、Aが配当を受けなかったことは当然であり、また、その後、AがB社持株会に本件株式を売却するまでの間については、B社の全株式について配当がなかったのであって、Aのみが配当を受けなかったというわけではなく、Aは本件株式を買い受けるに当り配当を期待していたことが認められることからすると、Aには本件株式による配当を受ける権利がなかったということはできないとされた事例
- (4) Aは本件売買契約を締結すると同時に、被相続人及びB社との間で本件覚書を取り交わすとともに、B社との間で本件売買予約契約を締結し、被相続人及びB社に対し、①本件株式をB社持株会等以外には売却しないこと及び本件株式に質権その他の権利の設定をしないこと、②AがB社を退社したとき、B社持株会若しくはB社が本件株式の売渡しを求めたとき、又はAが死亡したときは、B社持株会等に対して652万円で本件株式を売り渡すことなどを約し、実際にもAが本件株式をB社持株会に652万円で売却した事実が認められるが、Aにおいて、B社持株会等以外の者に対し、本件株式を652万円を上回る価格で売却することが不可能であったわけではなく、また、本件覚書及び本件売買予約によってAが上記のような制限を受けることとされたのは、同族会社であるB社において、被相続人及び納税者らの親族ではないAが本件株式を所有することにより、Aがさらに第三者に本件株式を譲渡することを防ぐ目的でされたとも解し得るものであるとされた事例
- (5) B社がAに対して本件借入れへの担保提供を行い役職手当を支給している事実から、Aは自己の計算において買主としての義務を履行していないとする課税庁の主張が、当該役職手当はB社が当時目指していた円滑な事業承継を実現するために力を尽くしたAの働きに報いるために支給され、当該担保提供も円滑な事業承継の実現という目的のために行われたものであると認めるのが相当であり、円滑な事業承継の実現という目的の重要性を考慮すると、B社において、Aに経済的な負担がかから

ないように配慮することは合理的であるということができ、少なくとも、B社がそのような配慮をしたからといって、Aが本件売買契約によって本件株式の所有権を取得したことを否定する根拠にはならないというべきであるとして排斥された事例

(6) 被相続人、納税者X及びXの二男Yは、本件売買契約締結当時、最終的にはAがB社持株会等に本件株式を譲渡し、B社持株会等が本件株式を所有することによる円滑な事業承継を図ろうと考えていたことが認められることから当事者の真意は本件株式の所有権を最終的にAに移転することにはなかったとする課税庁の主張が、Aが本件売買契約によって本件株式の所有権を取得した上で、後に設立されるB社持株会等に本件株式を売却することによっても、B社持株会等が本件株式を所有することによる事業承継の実現は可能であるから、必ずしも、Aが本件売買契約によって一度は本件株式の所有権を取得したことを否定する根拠にはならないとして排斥された事例

(7) 調査報告書には、Aが本件売買契約における独立した買主として本件株式の所有権を取得したことを否定する趣旨の記載部分があるところ、これらの証拠は、課税庁の職員が、A及び納税者Xから聞き取った内容に基づいて作成しているもので、供述者であるA及び納税者Xが、内容の正確性について確認したわけではないことから、特に本件訴訟において納税者らが争っている事項については、高い信用性を認めることはできず、被相続人とAとの間で本件売買契約が締結された事実を左右するには足りないとした事例

(8) 本件株式を最終的にはB社持株会等に所有させることにするという事業承継の方法をB社が選択するに当たっては、本件相続に係る相続税の金額を低く抑えようとする意図があったことが認められるが、そのこと自体はAが本件株式の所有権を取得したという事実と両立し得るものであり、被相続人とAとの間で本件売買契約が締結された事実を左右するものではないとした事例

判 決 要 旨

(1)～(8) 省略

判	決
原告	甲
原告	乙
原告	丙
原告	丁
原告	戊
上記5名訴訟代理人弁護士	品川 芳宣 間瀬 まゆ子
上記5名補佐人税理士	正城 啓巳 三好 貴志男
被告	国
代表者法務大臣	森 英介
処分行政庁	徳島税務署長 西山 俊博
指定代理人	中野 康典 板垣 浩 岡田 知美

松澤 悟
浪越 吉則
池見 融
河野 康

主 文

- 1 徳島税務署長が原告甲に対して平成17年5月12日付けでした、同14年7月27日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格2億3648万2000円、納付すべき税額5242万8800円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。
- 2 徳島税務署長が原告乙に対して平成17年5月12日付けでした、同14年7月27日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格1億6078万2000円、納付すべき税額3563万4800円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 徳島税務署長が原告丙に対して平成17年5月12日付けでした、同14年7月27日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格8437万5000円、納付すべき税額1869万6700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 4 徳島税務署長が原告丁に対して平成17年5月12日付けでした、同14年7月27日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格8437万5000円、納付すべき税額1869万6700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 5 徳島税務署長が原告戊に対して平成17年5月12日付けでした、同14年7月27日相続開始に係る相続税の更正処分のうち、課税価格8437万5000円、納付すべき税額1869万6700円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 6 訴訟費用は被告の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

主文同旨

第2 事案の概要

本件は、相続人である原告らが、被相続人がもと所有していた株式が相続財産に含まれないことを前提に相続税の申告をしたところ、処分行政庁から、同株式が相続財産に含まれることを前提とする相続税の更正処分及び重加算税又は過少申告加算税の各賦課決定処分を受けたため、同株式は相続開始前に既に第三者に譲渡されていたので相続財産には含まれないと主張して、上記各処分の取消しを求める事案である。

1 前提事実

本件における前提となる事実は、次のとおりである。証拠により容易に認めることができる事実等は、その旨付記しており、それ以外の事実は当事者間に争いがない。

(1) 当事者等

ア 原告らは、いずれも、A（平成14年7月27日死亡。以下「A」という。）の子である。

イ Aは、パチンコ店その他遊技場の経営、飲食店の経営等を業とする会社であるC株式会社（以下「C」という。なお、Cの商号は、平成19年10月1日、「C株

式会社」に変更された。)の創業者Dの妻である。(甲25、乙26、弁論の全趣旨)
ウ 原告甲(以下「原告甲」という。)は、Aの長男である。原告甲は、Aが前記アのとおり平成14年7月27日に死亡した当時、Cの代表取締役であった。(弁論の全趣旨)

エ E(以下「E」という。)は、原告甲の二男である。Eは、F銀行及びG研究所に勤務していたが、平成13年4月にCに入社し、同19年8月にCの代表取締役に就任した。(甲25、証人E)

オ H(以下「H」という。)は、Cの総務部長であり、税理士資格を有している(甲25、弁論の全趣旨)。

(2) AによるCの株式の信託

Aは、Cの株式1万3040株(以下「本件株式」という。)を所有していたところ、平成6年12月13日付けで、本件株式及び利付国債額面5000万円につき、委託者をA、受託者をI(以下「本件海外信託会社」という。)、信託期間を50年又は本件海外信託会社が信託期間満了を宣言することが可能な日までとする信託契約(以下「本件信託契約」という。)を締結した。本件信託契約においては、収益受益権はJに、元本受益権はAに、それぞれ帰属することとされた。(乙5)

(3) 平成13年6月21日付けの契約書等の作成

ア A及びHは、本件株式について、平成13年6月21日付けで、Aを売主とし、Hを買主とする売買契約書(以下「本件売買契約書」といい、本件売買契約書に基づく契約を「本件売買契約」という。)を作成した。本件売買契約書には要旨次の内容の記載がある。(甲2)

(ア) 売買物件は、本件株式(本件株式は、本日現在信託に供されているが、本件株式についてAが有する信託に係る元本受益権その他すべての権利(以下「本件信託受益権」という。))である。

(イ) できるだけ速やかに本件株式に係る信託期間が満了するように、A及びHは協力して、本件海外信託会社と信託期間満了のための交渉を行うものとする。

(ウ) 前記(ア)の売買物件に対する権利の制限又は瑕疵及び同売買物件の所有権移転に対する制限又は瑕疵にかかわらず、本日をもって同売買物件の所有権はAよりHに移転するものとする。

(エ) 売買価額の総額は、652万円とする。

(オ) 売買代金の支払方法及び支払期日については、別途協議するものとする。

イ A、H及びCは、平成13年6月21日付けで、本件売買契約に関して、覚書(以下「本件覚書」という。)を作成した。本件覚書には要旨次の内容の記載がある。なお、本件覚書には、契約当事者としてC持株会の名が記載されているものの、上記作成日付の時点においてC持株会は設立されていなかったため、C持株会又はその代表者等の記名押印はない。(甲6)

(ア) Hは、Aから譲り受けた前記(ア)の売買物件をC持株会若しくはC又はC持株会若しくはCが指定する者(以下、併せて「C持株会等」という。)以外には譲渡をしないものとする。また、Hは、H又は第三者のために、同売買物件に対して、質権設定、担保権設定その他いかなる権利の設定もしないものとし、ま

た、C持株会又はC以外の者に同売買物件を引き渡さないものとする。

(イ) HがCを退社したとき、C持株会若しくはCがHに対して前記ア(ア)の売買物件の売渡しを求めたとき、又はHが死亡したときは、後記ウの売買予約契約書に従い、HからC持株会又はCへ同売買物件の譲渡が行われる。ただし、C持株会及びCは、自分以外の者を同売買物件の譲受人として指名できるものとする。

(ウ) C持株会は現在設立中であり、設立後のC持株会に本契約は引き継がれるものとする。

ウ H及びCは、平成13年6月21日付けで、Hを売主とし、C持株会又はCを買主とする売買予約契約書（以下「本件売買予約契約書」といい、本件売買予約契約書に基づく契約を「本件売買予約契約」という。）を作成した。本件売買予約契約書には要旨次の内容の記載がある。なお、本件売買予約契約書にも、契約当事者としてC持株会の名が記載されているが、上記作成日付の時点においてC持株会は設立されていなかったため、C持株会又はその代表者等の記名押印はない。（甲7）

(ア) 本件売買予約契約は、Hが前記ア(ア)の売買物件を取得した日以後において、HがCを退社した時、C持株会若しくはCがHに対して同売買物件の売渡しを求めた時、又はHが死亡した時にその効力が発生するものとする。

(イ) C持株会及びCは、前記ア(ア)の売買物件の買主としてC持株会又はC以外の者を指定できる。

(ウ) 前記ア(ア)の売買物件に対する権利の制限又は瑕疵及び所有権移転に対する制限又は瑕疵にかかわらず、前記(ア)に定める本件売買予約契約の効力発生日をもって、同売買物件の所有権はHよりC持株会等に移転するものとする。

(エ) 売買価額の総額は、652万円とする。

(オ) C持株会は現在設立中であり、設立後のC持株会に、本件売買予約契約は引き継がれるものとする。

エ 平成13年6月21日時点におけるCの株主は、A、原告乙を除く原告ら、K及びL株式会社（Cの関連会社であり、代表取締役は原告甲）であった。（乙24）

(4) Hによる借入れ及び支払等

ア Hは、平成13年6月29日、資金使途をCの会長（Aを指す。）所有株式購入資金として、M銀行から652万円を次のとおり借り入れた（以下「本件借入れ」という。）。（乙8）

(ア) 利息年 2.875%（年365日の日割計算）

(イ) 損害金年 14%（年365日の日割計算）

(ウ) 最終返済期限 平成18年7月18日

(エ) 返済方法 平成13年7月18日から毎月18日に元利均等返済とし、各月の返済は、M銀行徳島支店のH名義の普通預金口座（口座番号 〇〇〇〇〇〇〇〇）から当該返済額を引き落とすことにより行う。

イ Cは、平成13年6月29日、M銀行に対し、Hの本件借入れの担保として、同銀行に対して有する元金700万円の定期預金に質権を設定した。（乙15）

ウ Hは、平成13年6月29日、本件借入れによる652万円がH口座に入金された後、これをB銀行徳島営業部のA名義の普通預金口座（口座番号 〇〇〇〇〇〇〇〇）

に振込送金して支払った。(乙9の1及び2、10、11)

エ H口座からは、本件借入れの返済として、平成13年7月18日に11万4774円が、同年8月以降の毎月18日ころに各11万4757円が、それぞれ引き落とされていたが、Hは、後記(7)ウのとおり652万円の支払を受けた後、同15年5月1日、427万7711円をM銀行に支払い、本件借入れを完済した。(乙9の1及び2)

(5) 本件信託契約の解約

本件信託契約は、平成14年6月21日までに解約された。(甲5、弁論の全趣旨)

(6) Aの死亡及び原告らの相続

ア Aは平成14年7月27日に死亡し、Aの子である原告らがAを相続した(以下「本件相続」という。)

イ 原告らは、平成14年11月26日、本件相続に係る遺産分割協議を成立させ、原告丙、同丁及び同戊がCの退職金のうち9000万円ずつを取得し、原告乙が徳島市7-1、同7-4及び同7-5(予定地番)の宅地、同市所在の家屋並びにCの退職金のうち7000万円を取得し、原告甲が上記以外の遺産全部及び後日判明した遺産全部を取得することとなった。(乙2)

(7) C持株会の設立

ア 平成15年1月15日、C従業員持株会設立発起人会が開催され、C従業員持株会(以下「C持株会」という。)が設立され、理事としてHほか1名が選出された。そして、Hは、同日開催されたC持株会の理事会において、その理事長に選任された。(乙6、7)

イ Hは、平成15年2月17日付けで、本件株式を652万円(1株当たりの売却価額は額面である500円)で自らが理事長を務めるC持株会に譲渡する旨の記載のある売買契約書を作成した。(甲8)

ウ C持株会は、平成15年4月25日、Hに対し、前記イの売買代金652万円を支払った。(乙9の1)

(8) 本件相続に係る相続税の課税の経緯

ア 原告らは、平成15年5月26日、本件相続に係る相続税申告書を徳島税務署長に提出し、別紙「課税経過」の「申告」欄記載のとおり相続税の申告(以下「本件相続税申告」という。)をした。

これに対し、徳島税務署長は、別紙「課税経過」の「更正処分等」欄記載のとおり、平成17年5月12日付けで、原告らに対して各更正処分(以下「本件各更正処分」という。)を、原告甲に対して重加算税賦課決定処分(以下「本件重加算税賦課決定処分」という。)を、その余の原告らに対して各過少申告加算税賦課決定処分(以下「本件各過少申告加算税賦課決定処分」といい、本件各更正処分及び本件重加算税賦課決定処分と併せて「本件各処分」という。)を、それぞれ行った。

原告らは、本件各処分を不服として、平成17年7月5日、高松国税局長に対して異議申立てをしたが、同局長は、同年9月27日付けで、上記各異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をした。

原告らは、平成17年10月25日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の取

消しを求めて審査請求をしたが、同所長は、同18年7月7日付けで、上記各審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした。

イ 原告らは、本件株式が相続財産に含まれないものとして、本件相続税申告をした。これに対し、本件各更正処分においては、本件株式が相続財産に含まれるものとされ、それに伴い、前記(4)ウのとおりAに支払われた652万円については、Aが負担すべき債務（預り金）として計上された。相続財産のとらえ方については、上記の点を除き、本件相続税申告と本件各更正処分との間で差異はない。（乙1、弁論の全趣旨）

(9) 本件訴訟の提起

原告らは、平成18年12月25日、本件訴訟を提起した。（当裁判所に顕著な事実）

2 争点

本件の争点は、①本件株式が相続財産に含まれるか否か、②本件株式の価額はどうか、③本件重加算税賦課決定処分が適法か否かである。

3 争点に関する当事者の主張の要旨

(1) 争点①（本件株式が相続財産に含まれるか否か）について

ア 原告らの主張

(ア) Aは、平成13年6月21日、Hとの間で本件売買契約を締結し、Hに対し、本件株式を代金652万円で売却した。

したがって、本件相続が開始した時点において、本件株式の所有権は既にHに移転していたのであるから、本件株式は相続財産には含まれない。

(イ) 仮に、被告の後記イ(イ)の主張が認められたとしても、課税当局は、農地法上の許可を停止条件とする農地の売買契約のように、停止条件付きの契約であっても、経済的な実態が解除条件付きの契約といえるような場合には、同条件が成就していなくても、条件成就時ではなく引渡時を基準として、法人税における益金を把握する取扱いをしているのであるから、本件においても、本件株式が引き渡された、本件相続が開始する前の時点で、本件株式の所有権は買主に移転していたと解すべきである。したがって、本件株式は相続財産には含まれない。

イ 被告の主張

(ア) Aが平成13年6月21日にHに対して本件株式を売却した事実を否認する。

(イ) 平成13年6月21日に作成された本件売買契約書、本件覚書及び本件売買予約契約書に基づく一連の取引行為（以下「本件一連取引行為」という。）は不可分一体のものとして扱うべきであるところ、本件一連取引行為は、①Hは、Cの経営に参加する権利も、Cから配当を受ける権利もなく、本件株式を投資の対象とすることもできなかったこと、②Hは、自己の計算において買主としての義務を履行していないこと、③当事者の真意は本件株式の所有権を終局的にHに移転することにはなかったことなど、その経済的実体や取引当事者の真の意図を考慮すれば、売主をA、買主を設立が予定されていたC持株会として、その設立を停止条件として、C持株会に本件株式の所有権を移転させる売買契約であるとい

うべきであり、AとH個人との関係については、C持株会が設立されるまでの間、Hにおいて本件株式を一時的に保管するという意図があったものであるから、寄託契約に当たる。

したがって、本件株式は、本件相続が開始した時点において、C持株会が設立されていなかった以上、Aに帰属するものであるから、相続財産に含まれる。

なお、原告らの前記ア(イ)の主張は、法人税法における収益の帰属時期に関する取扱いを根拠に、相続税法における財産の帰属を判断しようとするものであるが、原告らが根拠とする取扱いは、長期にわたって農地の譲渡に係る収益を繰り延べることを許さないためのものであり、財産の帰属について判断する場合とは考え方を異にするものであるから、本件に当てはめることはできない。

(ウ) 仮に前記(イ)の主張が認められないとしても、本件一連取引行為は、表面的には、本件売買契約によりHに本件株式の所有権を移転させたものであるが、その経済的目的は、将来C持株会に本件株式の所有権を移転するために、Aの財産から本件株式を逸出させるところにあったものであるから、委託者をAとし、受託者をHとする、本件株式のC持株会への譲渡を目的とした信託類似の契約というべきである。

前記信託類似の契約により、Hは本件株式の所有権及び配当を受けるという収益受益権を取得したことになるが、Hには本件株式を取得額と同額でC持株会等に譲渡することしか認められていなかったことからすれば、元本受益権についてはなお委託者たるAに帰属し、その元本受益権が相続財産を構成する。

(2) 争点②（本件株式の価額はいくらか）について

ア 被告の主張

(ア) 本件株式は、原告甲が本件相続により取得したものであり、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56、直（審）17による国税庁長官通達。ただし、平成15年5月15日付け課資2-6ほかによる改正前のもの。以下「評価通達」という。）188に定める同族株主以外の株主等が取得した株式に当たらず、また、本件株式の発行会社であるCは、評価通達178にいう大会社に該当し、かつ、評価通達189(1)ないし(4)に掲げる特定の評価会社に当たらないことから、本件株式は、評価通達179及び180の定めにより、類似業種比準方式（株価構成要素のうち基本的かつ直接的なもので計数化可能な1株当たりの配当金額、年利益金額及び純資産価額の3要素につき、評価会社におけるそれらの数値と、当該会社と事業内容が類似する業種目に属する上場会社のそれらの数値の平均値とを比較の上、上場会社の株価に比準して評価会社の1株当たりの価額を算定する方法）によって評価することとなる。同方式による本件株式の価額の算出過程は別表のとおりである。

したがって、本件株式の1株当たりの評価額は9万1882円となり、本件株式の価額は、これに株数である1万3040株を乗じて算出した11億9814万1280円である。

(イ) 前記(ア)の価額は、前記(1)イ(ウ)の場合でも変わらない。なぜなら、評価通達202は、「信託の利益を受ける権利の評価は、次に掲げる区分に従い、そ

れぞれ次に掲げるところによる。」とした上で、①元本と収益の受益者が同一人である場合には、「この通達に定めるところにより評価した課税時期における信託財産の評価によって評価する。」、②元本と収益との受益者が元本及び収益の一部を受ける場合には、「この通達に定めるところにより評価した課税時期における信託財産の価額にその受益割合を乗じて計算した価額によって評価する。」、③元本の受益者と収益の受益者とが異なる場合においては、「イ 元本を受益する場合は、この通達に定めるところにより評価した課税時期における信託財産の価額から、ロにより評価した収益受益者に帰属する信託の利益を受ける権利の価額を控除した価額」とし、ロの額については、「収益を受益する場合は、課税時期の現況において推算した受益者が将来受けるべき利益の価額ごとに課税時期からそれぞれの受益の時期までの期間に応ずる基準年利率による複利現価率を乗じて計算した金額の合計額」と規定しており、本件の場合は上記③が当てはまる
ところ、Hは、本件売買契約の後、本件株式をC持株会に譲渡するまでの間、本件株式の配当を受けていないので、上記ロの規定による控除の必要はないからである。

イ 原告らの主張

(ア) 仮に、被告において前記(1)イ(イ)のとおり主張するように、本件一連取引行為が、売主をA、買主を設立が予定されていたC持株会として、その設立を停止条件として、C持株会に本件株式の所有権を移転させる売買契約であり、そのため本件株式が相続財産に含まれることになるとしても、その価額は、評価通達に基づいて算出すべきではない。

(イ) 被告の前記(1)イ(イ)の主張は、少なくとも、AとC持株会との間の売買契約が私法上有効に成立していることを認めるものであるから、本件株式は、他の相続財産とは異なり、売買契約途上の財産という特別の性質を有するものとして、上記のとおり私法上有効に成立している売買契約における652万円(1株当たり500円)という売買価格によって評価すべきである。

したがって、本件株式の価額は652万円である。

(3) 争点③(本件重加算税賦課決定処分が適法か否か)について

ア 被告の主張

(ア) 重加算税を課するためには、納税者のした過少申告行為そのものが隠ぺい又は仮装に当たるというだけでは足りず、過少申告そのものとは別に、隠ぺい又は仮装と評価すべき行為が存在し、これに合わせた過少申告がされたことを要するが、架空名義の利用や資料の隠匿等の積極的な行為が存在したことまで必要であると解するのは相当でなく、納税者が、当初から所得を過少に申告することを意図し、その意図を外部からもうかがい得る特段の行動をした上、その意図に基づく過少申告をしたような場合には、重加算税の賦課要件が満たされる。

そして、これを相続税についてみると、相続人又は受遺者が積極的に隠ぺい又は仮装の行為に及ぶ場合に限らず、被相続人又はその他の者の行為により、相続財産の一部等が隠ぺいされ、又は仮装された状態にあり、相続人又は受遺者がその状態を利用して、脱税の意図の下に、隠ぺいされ、又は仮装された相続財産の

一部等を除外する等した内容虚偽の相続税の申告書を提出した場合をも含む。

(イ) 前記(1)イのとおり、本件株式はAに帰属する財産であり、本件相続に係る相続財産に含まれるところ、原告甲は、Aが死亡した場合の相続人らの相続税負担を回避することを目的として、Hと共に、実体と異なる本件売買契約書の作成に主導的に関与し、本件売買契約書によって作出された本件株式の所有権又は本件信託受益権がAの生前にHに譲渡されたとの外形によって、本件株式がAの遺産であることを確知しにくい状態、すなわち隠ぺいされた状態にあることを利用して、相続税を免れる確定的な意図の下に、本件株式を本件相続に係る相続税の課税財産から除いた内容虚偽の本件相続税申告書を提出した。

したがって、このような原告甲の行為は、単なる過少申告にとどまるものではなく、国税通則法68条1項に規定する「事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺいし、又は仮装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当するから、本件重加算税賦課決定処分は適法である。

イ 原告らの主張

被告は、本件売買契約が、「事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装」したことによるものであるとするが、被告は、原告甲において隠ぺいし、又は仮装したという真実の法律関係について、異議手続から本件訴訟に至るまでの間に主張を二転三転させ、かつ、本件訴訟においても複数のものを提示するなどしているところ、これは、隠ぺい又は仮装の事実認定があいまいなものであることの証左というべきであるし、また、被告の主張は、納税者が行う節税行為を殊更に悪意をもって評価し、本件重加算税賦課決定処分の根拠としようとするものであり、不当である。

したがって、仮に本件各更正処分が適法であるとしても、本件重加算税賦課決定処分は、固有の違法性を有する。

第3 争点に対する判断

1 争点①（本件株式が相続財産に含まれるか否か）について

【判示(1)】 (1) 前記第2の1(3)アの事実（本件売買契約書の記載内容）によれば、平成13年6月21日、Aにおいて本件株式を652万円でHに売り渡す旨の意思表示をし、Hにおいて本件株式を同額でAから買い受ける旨の意思表示をし、これらの意思表示が合致した事実、すなわち、AとHとの間で本件売買契約が締結された事実が認められる。

もともと、本件株式は、本件売買契約締結当時、既に本件海外信託会社に信託されていたのであるから、本件売買契約が締結された時点でAからHに移転したのは、本件信託受益権のみということになるところ、本件売買契約書において、売買物件が本件信託受益権であるとも記載されている（前記第2の1(3)ア(ア)）のは、そのことが注意的に示されたものと解するのが相当である。

そして、前記第2の1(4)ウのとおり、Hは、平成13年6月29日に本件売買契約の売買代金652万円をAに支払っており、また、同(5)のとおり、本件信託契約は本件相続より前の平成14年6月21日までに解約されたのであるから、本件株式の所有権は、本件売買契約の効果として、本件相続より前に、本件信託契約が解約された時点で完全にHに移転したというべきである。

また、前記第2の1(3)ウの事実（本件売買予約契約書の記載内容）によれば、H

とCとの間で平成13年6月21日に本件売買予約契約が締結された事実が認められ、同(7)イによれば、Hは、同15年2月17日に本件株式をC持株会に652万円で売却した事実が認められる。

- (2) 前記(1)の認定に対し、被告は、①Hは、Cの経営に参加する権利も、Cから配当を受ける権利もなく、本件株式を投資の対象とすることもできなかったこと、②Hは、自己の計算において買主としての義務を履行していないこと、③当事者の真意は本件株式の所有権を最終的にHに移転することにはなかったことなどの経済的実体や取引当事者の真の意図があるとして、AとHとの間で本件売買契約が締結されたことを否認し、本件一連取引行為について、主位的に、売主をA、買主を設立が予定されていたC持株会として、その設立を停止条件として、C持株会に本件株式の所有権を移転させる売買契約であるというべきであり、AとH個人との関係については、C持株会が設立されるまでの間、Hにおいて本件株式を一時的に保管するという意図があったものであるから、寄託契約に当たると主張し、予備的に、委託者をAとし、受託者をHとする、本件株式のC持株会への譲渡を目的とした信託類似の契約であると主張するので、以下検討する。

ア Hは、Cの経営に参加する権利も、Cから配当を受ける権利もなく、本件株式を投資の対象とすることもできなかったとの主張について

【判示(2)】

- (ア) まず、弁論の全趣旨によれば、本件株式は議決権のある株式であったことが認められるところ、甲2によれば、本件売買契約書には、本件株式の議決について何ら記載がないことが認められるから、本件売買契約によって、本件株式の議決権もHに移転したと解するのが相当である。確かに、Hは、Cの従業員（総務部長）であるから、代表取締役としてCの経営を掌握していた原告甲の意に反して独自の立場から議決権を行使することが困難な立場にあったと考えられ、弁論の全趣旨によれば、実際にも、Hにおいて、独自の立場から本件株式の議決権を行使することはなかったことが認められる。しかし、一般的に、ある者が議決権を行使しなかったからといって、議決権がその者に帰属していなかったということとはできないし、証人Eによれば、本件売買契約当時、既にCの経営に携わっていたEは、Hが本件株式の議決権を独自の立場から行使することを全く心配していなかったわけではないこと、ただそれも株式会社を経営するに当たって考えられる範囲内の出来事であると考えていたことが認められるのであるから、本件において、HにはCの経営に参加する権利がなかったということとはできない。

- (イ) 次に、Hは、本件売買契約を締結してから本件株式をC持株会に売却するまでの間に、本件株式による配当を受けたことはなかったことが認められる。しかし、前記第2の1(2)のとおり、本件株式の収益受益権は、本件信託契約に基づき、Jに帰属するものとされていたのであるから、本件信託契約が解約されるまでの間については、Hが配当を受けなかったことは当然であり、また、その後、HがC持株会に本件株式を売却するまでの間については、Cの全株式について配当がなかったのであって、Hのみが配当を受けなかったというわけではない。そして、乙13及び証人Eによれば、Hは、本件株式を買い受けるに当たり、配当を期待していたことが認められる。以上によれば、Hにおいて、本件株式の優先

【判示(3)】

株式への転換請求も、株主名簿の書換請求も行っていないことが弁論の全趣旨により認められることを考慮しても、Hには本件株式による配当を受ける権利がなかったということとはできないというべきである。

【判示(4)】

(ウ) また、Hは、前記第2の1(3)イ及びウのとおり、本件売買契約を締結すると同時に、A及びCとの間で本件覚書を取り交わすとともに、Cとの間で本件売買予約契約を締結し、A及びCに対し、①本件株式をC持株会等以外には売却しないこと、及び本件株式に質権その他の権利の設定をしないこと、②HがCを退社したとき、C持株会若しくはCが本件株式の売渡しを求めたとき、又はHが死亡したときは、C持株会等に対して652万円で本件株式を売り渡すことなどを約したものである。確かに、前記(ア)において議決権について判示したのと同様に、Cの従業員（総務部長）であるHとしては、A及びCに対して上記のとおり約束した以上、これを反故にすることが困難な立場であったと考えられ、実際にも、平成15年2月17日にC持株会に対して本件株式を652万円で売却したものである。しかし、Hにおいて、C持株会等以外の者に対し、本件株式を652万円を上回る価格で売却することが不可能であったわけではなく、証人Eによれば、Eも、Hが本件覚書及び本件売買予約契約に反する行動をする可能性を、通常想定されるリスクとして考えていたことが認められる。また、本件覚書及び本件売買予約契約によってHが上記のような制限を受けることとされたのは、いわゆる同族会社であるCにおいて、A及び原告らの親族ではないHが本件株式を所有することになったからこそ、Hが更に第三者に本件株式を譲渡することを防ぐ目的でされたとも解し得るものである。

【判示(5)】

イ Hは、自己の計算において買主としての義務を履行していないとの主張について前記第2の1(4)イのとおり、Cは、Hが本件借入れをするに当たって元金700万円定期預金を担保提供しており、また、甲9によれば、Cは、平成13年6月から同15年3月までの間、Hに対し、役職手当として月額18万5000円を支給していたことが認められるところ、被告が、「Hは、自己の計算において買主としての義務を履行していない」と主張するのは、上記の各事実を根拠とするものである。

そこで検討するに、甲25及び証人Eによれば、前記の月額18万5000円という役職手当は、本件株式を購入するために本件借入れをし、その返済をしなければならなかったHから要請を受け、原告甲及びEにおいて、Cが当時目指していた円滑な事業承継（後記ウのとおり、最終的にはC持株会が本件株式を所有することによるもの）を実現するためにHが力を尽くしたことから、そのようなHの働きに報いるために支給することにしたものであることが認められ、Cによる前記700万円の定期預金の担保提供も、上記の円滑な事業承継の実現という目的のために行われたものであると認めるのが相当である。そして、甲5、25及び弁論の全趣旨によれば、ここにいうHの働きは、最終的にはC持株会に本件株式を所有させるために、自らが本件借入れまでして本件株式を買い受ける役割を果たしたことが主たるものであったと認めるのが相当であるが、円滑な事業承継の実現という目的の重要性を考慮すると、Cにおいて、Hに経済的な負担がかからないように配慮する

ことは合理的であるということができ、少なくとも、Cがそのような配慮をしたからといって、Hが本件売買契約によって本件株式の所有権を取得したことを否定する根拠にはならないというべきである。

なお、前記のとおり、役職手当の支給が行われていたのは平成15年3月までであり、その時期は、Hが本件株式をC持株会に売却した直後であり、C持株会が売買代金652万円をHに支払い、Hが本件借入金を完済した直前ではあるものの、甲25及び証人Eによれば、これは、ちょうどそのころCにおいて年俸制を導入したことによるものであることが認められ、この役職手当の支給関係によって、Hが本件株式の所有権を取得したとの前記認定が左右されるものではない。

【判示(6)】

ウ 当事者の真意は本件株式の所有権を終局的にHに移転することにはなかったとの主張について

証人E及び弁論の全趣旨によれば、A、原告甲及びEは、本件売買契約を締結した当時、最終的にはHがC持株会等へ本件株式を譲渡し、C持株会等が本件株式を所有することにより、円滑な事業承継を図ろうと考えていたことが認められる。しかし、このことは、必ずしも、Hが本件売買契約によって一度は本件株式の所有権を取得したことを否定する根拠にはならない。Hが本件売買契約によって本件株式の所有権を取得した上で、後に設立されるC持株会等へ本件株式を売却することによっても、C持株会等が本件株式を所有することによる事業承継の実現は可能であるからである。

エ その他の証拠及び事実について

【判示(7)】

乙13及び乙17には、Hが本件売買契約における独立した買主として本件株式の所有権を取得したことを否定する趣旨の、被告の主張に沿う記載部分がある。しかし、これらの証拠は、処分行政庁の職員が、H及び原告甲から聴き取った内容に基づいて作成した調査報告書であるが、供述者であるH及び原告甲において、書面の内容の正確性について確認したわけではないから、特に本件訴訟において原告らが争っている事項については、高い信用性を認めることはできないところ、上記各証拠のこのような性質を踏まえれば、前記(1)の認定を左右するには足りないというべきである。

【判示(8)】

また、証人Eによれば、本件株式を最終的にはC持株会等に所有させることにするという事業承継の方法をCが選択するに当たっては、本件相続に係る相続税の金額を低く抑えようとする意図があったことが認められるが、そのこと自体はHが本件株式の所有権を取得したという事実と両立し得るものであり、前記(1)の認定を左右するものではない。

オ まとめ

以上のとおり、被告の主張を検討しても前記(1)で認定した事実を左右するに足りず、そのほか、同認定を左右するに足りる証拠はない。したがって、本件一連取引行為が意味するところとして被告が掲げる各法律構成の主張については、いずれも認めることができないというべきである。

2 本件各処分の違法性について

前記1のとおり、本件株式はAの相続財産には含まれないところ、本件相続税申告は

これを前提にされており、前記第2の1(8)イの事実及び弁論の全趣旨によれば、本件相続税申告は適法なものであることが認められる。

したがって、本件各更正処分のうち、本件相続税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は違法であり、また、本件重加算税賦課決定処分及び本件各過少申告加算税賦課決定処分も違法であるから、これらはいずれも取り消されるべきものである。

第4 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由があるからこれを認容することとし、訴訟費用の負担につき、行政事件訴訟法7条、民訴法61条を適用して、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第38部

裁判長裁判官 杉原 則彦

裁判官 品田 幸男

裁判官 島村 典男

(別紙)

課税経過

区分		申告	更正処分等	異議甲立て	異議決定	審査請求	裁決
年月日		平成15年5月26日	平成17年5月12日	平成17年7月5日	平成17年9月27日	平成17年10月25日	平成18年7月7日
甲	課税価格	236,482,000円	1,428,103,000円	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	納付すべき税額	52,428,800	538,834,600				
	重加算税	—	170,240,000				
乙	課税価格	160,782,000	160,782,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	納付すべき税額	35,634,800	60,664,300				
	過少申告加算税	—	2,502,000				
丙	課税価格	84,375,000	84,375,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	納付すべき税額	18,696,700	31,835,300				
	過少申告加算税	—	1,313,000				
丁	課税価格	84,375,000	84,375,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	納付すべき税額	18,696,700	31,835,300				
	過少申告加算税	—	1,313,000				
戊	課税価格	84,375,000	84,375,000	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	納付すべき税額	18,696,700	31,835,300				
	過少申告加算税	—	1,313,000				
合計	課税価格	650,389,000	1,842,010,000				
	納付すべき税額	144,153,700	695,004,800				
	重加算税	—	170,240,000				
	過少申告加算税	—	6,441,000				

(別表)

本件株式の評価額の計算明細書

1 C (評価会社) の1株当たりの資本金の額等の計算

1株当たりの資本金の額を50円とした場合の発行済株式数 (直前期末の資本金額5000万円÷50円)	① 100万株
--	---------

2 C (評価会社) の比準要素等の金額の計算

配当金額	直前期末以前2年間の年平均配当金額				1株(50円)当たりの 年配当金額④／①
	事業年度	年配当金額	左のうち非経常的な 配当金額を控除した 後の金額	年平均配当金額 ②+③／2	
	直前期	0円	② 0円	④ 0円	⑤ 0円
	直前々期	0円	③ 0円		

利益金額	直前期末以前2年間の利益金額				1株(50円)当たりの 年利益金額 (⑤+⑥)÷2／①
	事業年度	(1)法人税の課税 所得金額	(2)損金算入した繰越 欠損金の控除金額	利益金額 (1)+(2)	
	直前期	1,492,649千円	—	⑤1,492,649千円	⑥ 851円
	直前々期	74,793千円	134,907千円	⑥ 209,700千円	

純資産価額	直前期末の純資産価額				1株(50円)当たりの 純資産価額 ⑦／①
	事業年度	(3)資本金額	(4)利益積立金額	純資産価額 (3)+(4)	
	直前期	50,000千円	18,457,759千円	⑦18,507,759千円	⑧ 18,507円

本件株式の評価額の計算明細書

3 類似業種の1株当たりの比準価額

(1) 類似業種の株価

類似業種と業種目番号				遊園地遊技場その他の娯楽施設 経営業 (No. 116)	サービス業 (No. 113)
類似業種の株価	課税時期の属する月	7月	①	258円	443円
	課税時期の属する月の前月	6月	②	256円	464円
	課税時期の属する月の前々月	5月	③	271円	475円
	前年平均株価		④	250円	584円
	(①、②、③及び④のうち最も低いもの)			A 250円	A' 443円

(2) C（評価会社）と類似業種における株価及び比準要素等の比較表

	C (評価会社)	類似業種 (No. 116)	類似業種 (No. 113)
株価	—	A 250円	A' 443円
1株(50円)当たりの年配当金額	⑥ 0円	B 2.8円	B' 3.8円
1株(50円)当たりの年利益金額	⑦ 851円	C 7円	C' 35円
1株(50円)当たりの純資産価額	⑧ 18,507円	D 203円	D' 246円
額面金額	500円	50円	50円

本件株式の評価額の計算明細書

4 類似業種比準価額の計算

$$1 \text{ 株当たりの比準価額} = A (A') \times \left(\frac{\frac{\textcircled{B}}{B (B')} + \frac{\textcircled{C}}{C (C')} \times 3 + \frac{\textcircled{D}}{D (D')}}{5} \right) \times 0.7$$

A (A') : 類似業種の株価

B (B') : 類似業種の 1 株当たりの年配当金額

C (C') : 類似業種の 1 株当たりの年利益金額

D (D') : 類似業種の 1 株当たりの純資産価額

① : 評価会社の 1 株 (50 円) 当たりの年配当金額

② : 評価会社の 1 株 (50 円) 当たりの年利益金額

③ : 評価会社の 1 株 (50 円) 当たりの純資産価額

$$\begin{aligned} 1 \text{ 株当たりの比準価額} &= 250 \times \left(\frac{\frac{0}{2.8} + \frac{851}{7} \times 3 + \frac{18,507}{203}}{5} \right) \times 0.7 \\ &= \underline{(a) 15,954.7 \text{ 円}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 1 \text{ 株当たりの比準価額} &= 443 \times \left(\frac{\frac{0}{3.8} + \frac{851}{35} \times 3 + \frac{18,507}{246}}{5} \right) \times 0.7 \\ &= \underline{(b) 9,188.2 \text{ 円}} \end{aligned}$$

1 株当たりの比準価額 ((a) (b) いずれか低い方)

$$\text{比準価格} \quad \underline{9,188.2 \text{ 円}} \times 500 \text{ 円} \div 50 \text{ 円} = \boxed{91,882 \text{ 円}}$$

5 本件株式の評価額

$$91,882 \text{ 円} \times 13,040 \text{ 株} = \boxed{1,198,141,280 \text{ 円}}$$