

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号、●●号 相続税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(熱田税務署長)
平成22年10月29日棄却・確定

判 決

A事件原告 甲
(以下「原告甲」という。)

B事件原告 乙
(以下「原告乙」という。)

上記兩名訴訟代理人弁護士 行方 國雄
上山 孝紀
大島 正照
小坂 準記

被告 国
同代表者法務大臣 柳田 稔
処分行政庁 熱田税務署長
藤具 豊

同指定代理人 中井 公哉
出田 潤二
松田 清志
若島 文宏

主 文

- 1 原告らの請求をいずれも棄却する。
- 2 訴訟費用は原告らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 請求

1 A事件

処分行政庁が平成19年8月1日付けで原告甲に対してした被相続人丙(平成16年7月19日相続開始)の相続に係る相続税の更正処分のうち課税価格7630万3000円、納付すべき税額90万4100円を超える部分及び上記更正に伴う過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

2 B事件

処分行政庁が平成19年8月1日付けで原告乙に対してした被相続人丙(平成16年7月19日相続開始)の相続に係る相続税の更正処分のうち課税価格3068万1000円、納付すべき税額36万4300円を超える部分及び上記更正に伴う過少申告加算税賦課決定処分をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

本件は、被相続人丙（以下「丙」という。）の相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税の申告をした原告らが、処分行政庁から、① 原告甲が丙名義の普通預金口座から引き出された金員（1400万円。以下「本件金員」という。）の交付を受け自らが発注した建築工事請負契約の代金の一部に充てた行為が相続税法9条に規定する「対価を支払わないで利益を受けた場合」に、②

原告甲が丙所有の名古屋市所在の土地建物（以下「本件不動産」という。）につき代金50万円で譲り受けたこと（以下「本件売買」という。）が同法7条に規定する「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合」にそれぞれ該当することなどを理由に、相続税の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）を受け、これに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分（以下、「本件各賦課決定処分」といい、本件各更正処分と併せて「本件各処分」という。）を受けたことに対し、③

本件金員は、丙の夫である丁（以下「丁」という。）が、原告甲においていったん負担した建物の移築工事代金（1502万6000円）を弁済する旨約束したにもかかわらず、これを返済しないまま死亡したことから、丙が丁に代わって弁済すると丙と原告甲の間で成立した合意の履行として受領したものであり、④ 本件売買の代金額を50万円としたのは、原告甲が丙に対して有していた合計6000万円以上の債権を清算する趣旨に出たものであって、本件各処分には違法の瑕疵があるとして、原告甲において本件各処分のうち原告甲に対するもの（本件各更正処分についてはその一部）の取消し（A事件）を求める訴えを、原告乙において本件各処分のうち原告乙に対するもの（本件各更正処分についてはその一部）の取消し（B事件）を求める訴えをそれぞれ提起し、これらの訴えの弁論が併合された事案である。

1 前提事実（顕著な事実、当事者間に争いのない事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定できる事実）

(1) 原告甲は、名古屋市所在の土地に貸事務所を建築するため、平成15年1月20日付けで、A株式会社（以下「A」という。）との間で工事請負契約を締結し、その工事代金（3885万円）の一部である2975万円を支払うため、同年4月30日、丙名義のB銀行柳橋支店の普通預金口座から引き出された本件金員（1400万円）と原告甲名義の同支店の普通預金口座から引き出した金員1575万円とを合わせてAの預金口座に振り込んだ。上記工事請負契約によって建築された建物には、その所有者を原告甲、登記原因を同年3月24日新築として、平成17年6月6日付けで所有権保存登記がされた。

(2) 原告甲は、平成16年4月7日、丙との間で、丙所有の次の土地及び建物（本件不動産）を原告甲が売買代金50万円で買い受ける内容の本件売買をし、その後、本件不動産につき本件売買に沿う所有権移転登記がされた。

ア 名古屋市●●区所在の宅地251.20㎡（以下「本件土地A」という。）

イ 同区所在の宅地278.48㎡（以下「本件土地B」という。）

ウ 同区所在の建物（以下「本件建物」という。）

(3) 平成16年7月19日、丙が死亡し、本件相続が開始した。

丙の相続人は、原告甲（丙の三女）、原告乙（丙の長女である戊の子。本件相続開始以前に戊が死亡したため、同人を代襲）のほか、C（丙の二女。以下「C」という。）、D（丙の長男。以下「D」という。）及びE（丙の二男。以下「E」という。）の5名である。（甲1～4）

丙の相続人らは、本件相続により、少なくとも合計1億7328万3987円の財産を取得した。また、本件相続に係る債務及び葬式費用の金額の合計額は、1億4523万0824円

であった。

(4) 原告らは、平成17年5月17日、別表1の「申告」欄に記載のとおりの内容の相続税の申告書（乙8（その完成前の写しが甲3）。以下「本件申告書」という。）を処分行政庁あて提出した。

その後、原告らは、平成19年7月3日、別表1の「修正申告」欄に記載のとおりの内容の相続税の修正申告書（乙9（その控えが甲4）。以下「本件修正申告書」という。）を処分行政庁あて提出した。

(5) 処分行政庁は、平成19年8月1日、原告らに対し、別表1の「賦課決定処分」欄に記載のとおりの内容の各賦課決定をした上で、同別表の「本件各処分」欄に記載のとおりの内容の各更正処分（本件各更正処分）及び各賦課処分（本件各賦課決定処分）をした。

(6) 原告らは、本件各処分を不服として、平成19年9月27日、処分行政庁に対し、別表1の「異議申立て」欄に記載のとおりの内容の異議申立てをそれぞれしたが、処分行政庁は、同年12月26日、いずれも棄却する旨の異議決定をした。

(7) 原告らは、上記(6)の異議決定を不服として、平成20年1月25日、国税不服審判所長に対し、別表1の「審査請求」欄に記載のとおりの内容の審査請求をそれぞれしたが、国税不服審判所長は、平成21年1月7日、いずれの審査請求も棄却する旨の裁決をし、同月21日、この裁決書謄本が原告らに送達された。

(8) 原告らは、平成21年7月16日、本件訴訟を提起した。（顕著な事実）

2 本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張

(1) 被告が、本訴において主張する本件相続に係る原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額等は、別表2の被告主張額欄記載のとおりであり、その算出根拠は以下のとおりである。

ア 相続により取得した財産の価額（別表2の順号⑬の金額） 1億7328万3987円

上記金額は、本件相続により相続人が取得した財産の価額の合計額であり、本件修正申告書に記載された金額と同額である。

イ 債務及び葬式費用の金額（別表2の順号⑭の金額） 1億4523万0824円

上記金額は、本件相続に係る債務及び葬式費用の金額の合計額であり、本件修正申告書に記載された金額と同額である。

ウ 相続開始前3年以内の贈与加算額（別表2の順号⑮の金額）

1億5913万0598円

上記金額は、後記(ア)の金額に、同(イ)及び(ウ)の金額を加算した金額である。

(ア) 修正申告額 6961万3679円

上記金額は、本件修正申告書に記載された金額と同額である。

(イ) 贈与により取得したとみなされる額 1400万円

上記金額は、原告甲が平成15年4月30日に丙から贈与により取得したとみなされる額（本件員金相当額）であり、その取得の日は本件相続開始の日である平成16年7月19日前3年以内であるから、上記金額は相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算される。

(ウ) 贈与により取得したとみなされる額 7551万6919円

上記金額は、本件売買により原告甲が平成16年4月7日に丙から贈与により取得したとみなされる額であり、その取得の日は本件相続開始の日である平成16年7月19日前

3年以内であるから、上記金額は相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算される。

エ 課税価格の合計額（別表2の順号⑯の金額） 2億0301万3000円

上記金額は、本件相続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（ただし、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「通則法」という。）118条1項の規定により、各相続人ごとに課税価格の1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）の合計額である。

オ 遺産に係る基礎控除額（別表2の順号⑱の金額） 1億円

上記金額は、相続税の課税価格の合計額から控除すべき基礎控除額であり、相続税法15条の規定により、5000万円と1000万円に本件相続に係る法定相続人の数である5を乗じて算出した金額5000万円との合計である。

カ 課税遺産総額 1億0301万3000円

上記金額は、上記エの金額から上記オの金額を控除した金額である。

キ 法定相続分に応ずる取得金額

(ア) 原告甲（法定相続分5分の1） 2060万2000円

(イ) 原告乙（法定相続分5分の1） 2060万2000円

(ウ) 他の相続人ら（法定相続分5分の3） 6180万6000円

上記(ア)ないし(ウ)の各金額は、相続税法（平成16年法律第147号による改正前のもの）16条の規定により、本件相続に係る各法定相続人が、法定相続分に応じて取得したものとした場合における各相続人の取得金額であり、前記カの金額に、法定相続分をそれぞれ乗じて算出した金額（ただし、相続税法基本通達（昭和34年1月28日付け直資10国税庁長官通達。以下「相続税法基本通達」という。）16-3の取扱いにより、各相続人ごとに1000円未満の端数を切り捨てた後の金額）である。

ク 相続税の総額（別表2の順号⑲の金額） 1295万1500円

上記金額は、上記キの各金額に、相続税法16条の規定による税率をそれぞれ乗じて計算した金額（ただし、相続税法基本通達16-3の取扱いにより、各相続人ごとに100円未満の端数を切り捨てた後の金額）を合計した金額である。

ケ 算出税額

(ア) 原告甲（別表2の順号⑤の金額） 1057万8720円

上記金額は、上記クの金額に、相続税法17条の規定により、本件相続の相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額2億0301万3000円のうちに占める、原告甲の課税価格1億6582万円の割合を乗じて算出した金額である。

(イ) 原告乙（別表2の順号⑩の金額） 195万7337円

上記金額は、前記クの金額に、相続税法17条の規定により、本件相続の相続人らがそれぞれ取得した財産の課税価格の合計額2億0301万3000円のうちに占める、原告乙の課税価格3068万1000円の割合を乗じて算出した金額である。

コ 納付すべき税額

(ア) 原告甲（別表2の順号⑥の金額） 1057万8700円

上記金額は、上記ケ(ア)の金額に通則法119条1項の規定を適用し、100円未満の端数を切り捨てた金額である。

(イ) 原告乙 (別表2の順号⑫の金額) 195万7300円

上記金額は、上記ケ(イ)の金額に通則法119条1項の規定を適用し、100円未満の端数を切り捨てた金額である。

(2) 本件各更正処分の適法性

被告が本訴において主張する、原告らの本件相続に係る相続税の課税価格及び納付すべき税額等は、前記(1)のとおりであるところ、当該金額は、本件各更正処分における原告らの相続税に係る課税価格及び納付すべき税額を上回ることになるから、本件各更正処分は、いずれも適法である。

(3) 本件各賦課決定処分の根拠及び適法性

上記(2)のとおり、本件各更正処分は適法であるところ、原告らが、本件各更正処分により新たに納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち、課税価格を過少に申告していたことについて、通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。

したがって、本件各更正処分により原告らが新たに納付すべきこととなった税額を基礎として、次のとおり計算してされた本件各賦課決定処分は、いずれも適法である。

ア 原告甲 93万6000円

上記金額は、原告甲が、① 本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額624万7300円を基礎に、通則法65条1項に規定する100分の10の割合を乗じて導いた金額62万4000円に、② 通則法65条2項の規定に基づき、本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額624万7300円に、100分の5の割合を乗じて導いた金額31万2000円を加算した金額である。

イ 原告乙 20万3000円

上記金額は、原告乙が、① 本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額140万2200円を基礎に、通則法65条1項に規定する100分の10の割合を乗じて導いた金額14万円に、② 通則法65条2項の規定に基づき、本件各更正処分により新たに納付すべきこととなった税額に累積増差税額を加算した税額176万6500円のうち50万円を超える部分に相当する金額126万6500円に、100分の5の割合を乗じて導いた金額6万3000円を加算した金額である。

3 争点

本件では、本件各処分の適法性が問題となるところ、具体的には、次の点が争点とされている。

- (1) 本件金員は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。
- (2) 本件不動産の時価と本件売買の代金額50万円の差額は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。

4 争点に関する当事者の主張

争点に関する当事者の主張は別紙1のとおりであり、その要旨は以下のとおりである。

- (1) 争点(1) (本件金員は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。) について
(被告)

原告甲は、何らの対価を支払うこともなく、丙から本件金員の交付を受けたのであるから、相続税法9条の「対価を支払わないで」、「当該利益を受けた」場合に当たる。したがって、原告甲は、本件相続の開始日である平成16年7月19日の前3年以内である平成15年4月3

0日に、本件金員を丙からの贈与により取得したとみなされ、その結果、本件金員は、相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算されることになる。

(原告ら)

原告甲は、丁から、三重県●●郡(現在の三重県桑名市)に土地(本件K土地)があるとして、そこに本件旧住居(Fの旧住居)を移築してほしいと依頼され、本件K土地が丁名義の土地であると信じ込み、本件移築工事代金1502万6000円を支払った。原告甲は、その代わりに将来本件K土地を丁から原告甲に譲渡することを丁と合意していたが、移築工事終了後、本件K土地の所有者がDであることが判明したため、原告甲が丁に確認したところ、丁は、謝罪し、原告甲が負担した本件移築工事代金相当額を返済すると約束した。しかし、丁はその返済をしないまま死亡し、その後、平成14年秋ころに、丙、原告甲及びDとの間で、本件旧住居をDに買い取ってもらう旨の話合いがされたが、結局、購入価格の面で折り合わず、丁の配偶者であり、原告甲及びDの母である丙が、原告甲に対し、丁に代わって本件移築工事代金相当額の返済をする旨約束した。原告甲が本件金員の交付を受けたのは、丙がこの約束をしていたからであり、この金員の交付は相続税法9条に規定する「対価を支払わないで利益を受けた場合」に当たらない。

(2) 争点(2)(本件不動産の時価と本件売買の代金額50万円の差額は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。)について

(被告)

原告甲は、本件売買により、代金50万円を対価として当時の時価7601万6919円の本件不動産を丙から譲り受けた。本件売買の代金が本件不動産の時価よりも著しく低い価額の対価であることは明らかであり、相続税法7条により、本件不動産の時価と本件売買の代金額との差額7551万6919円は、原告甲が丙から贈与により取得したものとみなされる。

そして、その取得の日は、本件相続の開始日である平成16年7月19日前3年以内である同年4月7日であるから、上記の差額は、相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算されることとなる。

(原告ら)

ア 平成16年4月7日、丙と原告甲は、原告甲が丙から購入した平成14年取得土地の価額が9500万円と通常の価額より高すぎたこと、原告甲が丙に対して少なくとも次の(ア)から(オ)までの総計6025万4400円(元本部分で4709万1900円)以上の債権を有していたことから、これを清算する趣旨で、原告甲が丙に対して有していた債権と丙が原告甲に対して有することになる本件売買代金債権とを対当額で相殺することに合意し(本件相殺合意)、本件売買代金額を50万円と決定した。

(ア) 原告甲は、丙との本件旧住居の移築工事代金相当額1502万6000円の弁済合意に基づく残債権として、遅延損害金を除いて102万6000円の債権を丙に対して有していた。

(イ) 原告甲は、丙の居住していた名古屋市所在の建物(本件●●建物)の改築の際に、費用1000万円(本件改築費用)を丙の代わりに立て替えて支払ったため、丙に対し、本件改築費用と当該費用に係る遅延損害金を合わせた1085万円の債権を有していた。

(ウ) 原告甲は、平成9年ころ、Gの京都店の店舗に係る改装費用のうち525万円(本件店舗改装費用)について、その代表取締役会長であった丙の依頼により、丙の代わりに立

て替えて支払ったため、丙に対し、本件店舗改装費用と当該費用に係る遅延損害金を含めて656万2500円の債権を有していた。

(エ) 原告甲は、平成4年にGの店舗を建て直す際、丙の依頼を受けて、建物の設計及び工事業者との交渉を委任事項とする業務を行い、通常は2億円程度掛かる工事費を約1億5000万円に抑えたため、丙との間で、建設経営管理手数料として少なくとも通常の建築費の10%である2000万円を支払う合意をしていた。この建設経営管理手数料債権に遅延損害金を加えると、少なくとも3100万円は下らない。

(オ) 原告甲は、平成6年9月以降、肝臓を患った丙が京都で療養するに当たり、身の回りの世話をするため京都と名古屋を何度も往復し、交通費等として少なくとも1081万5900円（本件交通費）を負担していたところ、この金員は、丙から原告甲に対し返還することを前提としたものであった。

イ 以上によれば、本件各処分における本件不動産の評価額5694万0209円を前提とすると、本件売買代金を50万円と設定したとしても、原告甲が丙から本件不動産を著しく低い価額の対価で譲り受けたとは認められない。また、被告が主張する評価額7601万6919円を前提としても、本件売買代金は著しく低い価額とは認められないから、相続税法7条の適用はない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)（本件金員は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。）について

(1) 前提事実に加え、証拠（乙2の1・3）及び弁論の全趣旨によれば、原告甲は、平成15年4月30日、自らが注文した請負工事代金を支払うに当たり、丙から本件金員（1400万円）の交付を受けて（原告甲の本人尋問調書（甲21）には、丙が本件金員をAに直接振り込んだ旨の記載があるが、払戻請求書（乙2の1）に照らして、この記載は採ることができず、丙が自らの銀行預金口座から本件金員（1400万円）を払い戻して、これを原告甲に交付したものと認められる。）、これを当該代金の一部に充てたことが認められる。この本件金員の交付につき、被告は、原告甲が何らの対価を支払うこともなく受けたものであると主張しており、これに対し、原告らは、原告甲がいったん負担した本件移築工事代金に関する丁と原告甲との間の合意によって丁が原告甲に対し負った本件移築工事代金相当額を支払う債務について、丙が丁に代わって弁済するとの丙と原告甲との合意に基づいて原告甲が本件金員の交付を受けたものであるとして争っている。

(2)ア この点、異議申立書（甲7の1・2）、審査請求書（甲9の1・2）及び原告甲の本人尋問調書（甲21）には、原告らの上記主張に沿うものと解される記載がある（異議決定書（甲8）及び裁決書（甲10の1）にも、原告らの主張の摘示等として、同旨の記載がある。）。

しかし、原告らの述べるところは、細部において次のように変遷がある。まず、原告らは、

① 異議申立書（甲7の1・2）において、丁が原告甲に対し、本件K土地があるので、そこに本件旧住居を移築する話を持ち掛け、原告甲は、本件K土地が丁名義の土地であると信じ込み、移築工事をしたが、工事後、本件K土地はDの所有であることが判明したため、丁を問い詰めたところ、丁は、謝罪し、本件移築工事代金を返済すると約束した、しかるに、丁が死亡するまでその返済がなかったため、丙が原告甲に対して、丁に代わってその返済をする旨約束していたと主張した（審査請求書（甲9の1・2）にも、これと同内容の記載が

ある。)。次に、② 本件訴状において、原告らは、丁が移築費用を返済する旨約束したが、返済しないまま死亡したとする点までは異議申立書と同旨の主張をした上で、平成14年秋ころ、丙、原告甲及びDの間で、本件旧住居を本件K土地の所有者であるDに買い取ってもらうよう話合いがされたが、価格の面で折り合わず、丙が原告甲に対して、丁に代わって移築費用の返済をする旨約束したと主張した。その後、③ 平成22年4月21日付け原告ら準備書面(2)において、原告らは、原告甲が知人の設計士から本件旧住居を移築する話を持ち掛けられ、丁に相談したところ、丁から、本件K土地に移築してほしいと依頼され、移築費用は原告甲が負担し、その代わり将来において本件K土地を丁から原告甲に譲渡する旨の合意をして、原告甲が移築工事をした、その後、Dから本件K土地はDの名義であることを告げられたため、丁との間の上記合意が履行不能であるなどとして丁を追及したところ、丁は、原告甲に対し、上記合意を履行できないことを謝罪し、本件移築工事代金相当額を支払う旨を約束したと主張した。他方、④ 原告甲は、本件各処分の際の調査担当者に対し、原告甲が本件K土地の所有者を調べたところ、実際はDが所有者であったため、丁に話をしたところ、丁が何とかすると言ったが、何もしないまま亡くなってしまったと申述した(甲8の別紙2の6枚目)。また、⑤ 原告甲は、異議申立てをした際の調査担当者に対して、丁が亡くなった後で、丙から本件K土地がDの名義となっていると言われ、初めてDの土地であることを知った、平成14年の秋に、原告甲と丙、Dで話し合い、本件旧住居をDに1400万円で買い取ってもらうよう頼んだが、買取りを断られたため、丙が責任を取って本件移築工事代金を出すとということになったと申述した(甲8の別紙2の7枚目)。その後、⑥

原告らは、国税不服審判所の調査に対し、本件旧住居の移築後、本件K土地の所有者がDと判明したため、丁が原告甲に対して本件移築工事代金の返済を約束したが、死亡するまで返済がなかった、そこで、平成14年秋ごろ、Dに対して本件旧住居を工事代金に相当する価額で買い取ってもらうよう依頼したが、価格面で折り合わず、結局、丙が原告甲に対し、丁に代わって本件移築工事代金の返済をすると約束した旨記載のある回答書を提出した(甲10の1の5頁)。さらに、⑦ 原告甲は、別件訴訟における本人尋問において、原告甲らの訴訟代理人の尋問に答えて、本件旧住居を移築したのは丁の指示によるもので、本件K土地の所有者がDであると分かり、いつ本件旧住居を撤去しろといわれるか分からないから困ると丁に言ったところ、自分が何とかすると丁が言った、平成14年ころ、Dが本件旧住居を欲しい、買いたいと言ってきたため、原告甲、丙及びDとで話し合ったが、Dが価格が高いからむにゃむにゃと言って、結局折り合わず、それでは私が買うしかないねと丙が言った旨供述している(甲21。原告甲は、その後、別件訴訟の相手方訴訟代理人の尋問に対しては、丙が本件移築工事代金を支払うと言った旨供述している。)

以上に掲記したところから明らかなおり、原告らの述べるところは、(ア) 本件旧住居の本件K土地への移築を提案したのは丁か原告甲か、(イ) 本件K土地の所有者あるいは名義人がDであることを原告甲が知ったのは丁の死亡する前か後か、(ウ) そのことを知ったのは原告甲自身の調査の結果か、Dに言われたからか、丙に言われたからか、(エ) 本件K土地がD名義であることが判明した後に丁が原告甲に対し言ったのは、何とかするということのみか、本件移築工事代金を丁が支払うことまでか、(オ) 本件旧住居をDが買い取ることに関する平成14年の話合いは、原告甲がDに求めたことによってされたものか、Dが原告甲に求めたことによるものか、(カ) この話合いの後、丙が言ったのは、丁に代わって本

件移築工事代金相当額を支払うことか、Dに買い取ってもらう話がまとまらなかったことの責任を取って、丙が本件移築工事代金相当額で本件旧住居を買い取ることかといった点で変遷があり、このような重要な点での種々の変遷を合理的に説明するに足りる事情は認められない（原告らは、原告甲の供述の変遷は時間が経過したことによる記憶違いにすぎないなどと主張しているが、以上に指摘したように話のてん末の主要な部分を含めた種々の点において変遷があることに照らし、これを時間の経過に伴う記憶違いとして合理化することは到底できないといわざるを得ない。）。以上によれば、原告らの前記(1)の主張に沿うものと解される前記の異議申立書等にある記載はいずれも採用することができず、他に同主張の事実を認めるに足りる証拠はない（原告らは、本件金員が本件移築工事代金相当額とほぼ同額であることなどから、丙と原告甲との間の合意があったことは明らかであるというが、むしろ、当該合意が成立したというのであれば、丙は、合意したとおりの本件移築工事代金相当額1502万6000円を何ゆえ支払わなかったのか疑問が生ずるといふべきであって、原告らが主張するそれらの点をもってしても、当該合意を認めることは不可能である。）。

イ また、原告らの前記(1)の主張（より具体的には、別紙1の1（原告ら）(1)参照）を前提としても、何ゆえ丙が本件移築工事代金相当額を支払うことに合意したというのか十分に合理的な説明はなく、その理由は必ずしも判然としない。しかし、その点をおき、原告らの主張の趣旨を十分にそんたくすれば、原告らは、Dに本件旧住居を買い取ってもらう話合いが価格面で折り合わなかったため、「丁の配偶者であり、原告甲及びDの母親である被相続人丙が、原告甲に対し、丁に代わって上記移築費用の返済をする旨約束をした」（訴状10頁）、「被相続人丙は、原告甲に対し、本件移築別邸が所在する土地が原告甲に承継されず、本件移築別邸を安定的に所有することができないことの責任は、自身の亡き夫丁にあると自認しており、それ故、原告甲に対し、本件L工事代金相当額を弁済することを約した。」（原告ら準備書面(2)6頁。なお、「本件移築別邸」とは本件旧住居の、「本件L工事代金」とは本件移築工事代金のことである。）などと主張しており、また、別件訴訟の本人尋問において原告甲が、前記ア⑦のとおり、原告甲、丙及びDとで話し合ったが、価格について折り合わず、それでは私が買うしかないねと丙が言った旨等を供述していることに照らし、丙が原告甲に本件移築工事代金相当額を支払うことを約束したのは、丁の配偶者であり、また、原告甲及びDの母である丙が、その立場上、丁の言動に起因してDの所有する本件K土地上に本件旧住居が移築され、これを原告甲が所有するという状態（以下「本件変則状態」という。）に至ったことについて、丁の妻として自らが丁の責任を道義上承継することを認め、かつ、原告甲及びDの母である自らが出捐することにより自らの子である姉弟間の紛争を防止しようという趣旨に出たというものであると考えられる。そうであるとすれば、Dが本件旧住居を買い取らなかったことを受けて、丙が自ら買う旨述べたと原告甲が供述している点にかんがみても、丙が原告甲に対し本件移築工事代金相当額を支払うことを約し、これを実行したというのであれば、それと共に、本件旧住居の所有権が丙又はDに移転されるなどして、本件変則状態が解消されているはずである。しかし、本件旧住居の所有権が丙、D又はそれ以外の第三者に移転されたことの証拠はなく（本件K土地の所有権が丙、原告甲又はそれ以外の第三者に移転されたことの証拠もない。）、現在に至るも本件旧住居は原告甲が所有し、また、本件K土地はDが所有しているものと認められるから、本件変則状態は現在に至るもなお解消されていないことが明らかであって、そうすると、丙が原告ら主張のような合意を

し、それを実行したというには重大な疑問があるといわざるを得ない。

ウ さらに、本件K土地の所有者であるDは、本件各処分に対する異議申立てについての調査担当者に対して、丁に頼まれて、原告甲が本件旧住居を本件K土地上に移築することを了解した旨申述しており、Cも、同調査担当者に対し、これに沿う申述をしている（甲8の別紙2の8枚目）。そして、昭和60年4月ころには、本件旧住居が本件K土地上に移築されたものと認められ（甲11の1～4）、平成14年ころにされた本件旧住居をDが買い取る旨の話合いも不調に終わったところ（甲21、32、弁論の全趣旨。なお、甲第8号証の別紙2の8枚目には、この話合いがされたことを否定する申述をDがしたとも解する余地のある記載があるが、別件訴訟の本人尋問において原告甲がDから求められて買取りの話合いをした旨を供述していること（甲21の11頁）に照らしても、同記載の申述は、原告甲から本件旧住居の買取りを求められたことはないとの趣旨であると認められる。）、移築以来現在に至るまでに25年以上が経過しているにもかかわらず、上記イに説示したとおり本件変則状態はなお存しており、また、この間にDが原告甲に対し本件旧住居を収去するよう求めたことの証拠は見当たらないことを考え合わせれば、原告甲は、本件旧住居を本件K土地上に移築するに際して、丁に依頼して、Dから本件旧住居を本件K土地上に移築することの了解を得たものと認められる。そうすると、こうした事実経過があるのに、別途、丁が原告甲に対して、本件K土地が丁のものであることを前提に、本件旧住居を本件K土地上に移築するように求め、原告甲と丁が、原告甲が本件移築工事代金を負担する代わりに、将来本件K土地を丁から原告甲に譲渡する旨の合意をすることはあり得ない。また、そうである以上、原告らの主張を前提としても、丙が原告甲との間で、原告甲に対して本件移築工事代金相当額を支払う旨の合意をする合理的な理由がないことは明らかである（原告らは、本件K土地が原告甲に承継されず、本件旧住居を安定的に所有することができないことの責任は丁にあることを自認しており、そのため原告甲に対し、本件移築工事代金相当額を弁済することを約したというが、上記のとおり、本件K土地を原告甲に承継する旨の合意を丁がしたことはあり得ない。また、本件旧住居を移築することにつきDが了解を与えたことにより、原告甲は、本件K土地を使用して本件旧住居を保持する法的根拠を得たものと認められること（民法593条、597条2項本文参照）に照らして、本件旧住居を安定的に所有することができないことの責任が丁に存しないことは明らかであるし、本件変則状態があることをもって、そのことから直ちに原告甲とDの間で法的紛争が生じるとは考えられない。前記ア⑤のとおり、異議決定書（甲8）には、本件旧住居をDに1400万円で買い取ってもらうよう頼んだが、買取りを断られたため、丙がその責任を取って本件移築工事代金を出すことになった旨の記載があるが、既に説示したとおり、買取りの話合いはDが求めたことによってされたものであって、原告甲がDに本件旧住居の買取りを求めたことはないと認められることに照らし（以上にかんがみ、原告甲がDに本件旧住居の買取りを求めた旨の異議決定書（甲8）及び裁決書（甲10の1）の記載はいずれも採用できない。）、その話合いが不調に終わったからといって、丙が原告甲に対し本件移築工事代金相当額を支払う理由はないというべきである。）。

- (3) 以上のとおり、前記(1)に掲記した原告らの主張に沿う異議申立書（甲7の1・2）等の記載は採用できず、他にその主張に沿う事実を認めるに足りる証拠はない。また、原告らの述べるところは、その主張する経緯の重要な部分で種々の不合理な変遷があり、このことは、原告

らの述べるところが事実とは合致しないものであることを強く指し示すものであるというべきである。さらに、丙が原告甲に対し本件移築工事代金相当額を支払う旨合意したというには、本件変則状態が現在に至るも解消されていないことが極めて不審な点であるといわざるを得ないし、そもそも、原告らが主張するような原告甲と丁との間の合意はあり得ず、また、原告らが主張する原告甲との間の合意を丙がする合理的な理由も存しないといわざるを得ない。これらのことを総合すれば、原告らが主張する前記(1)の原告甲と丁及び原告甲と丙それぞれの間の合意はいずれも存しないというべきである。

(4) そして、丙から原告甲に対する本件金員の交付に関し、原告甲が他にその対価を支払ったことの証拠はないから、以上によれば、原告甲は、平成15年4月30日、丙から、対価を支払わないで、本件金員の交付を受け、これに相当する利益を受けたものと認められる。

そうすると、相続税法9条により、原告甲は、同日、1400万円を丙から贈与により取得したものとみなされる。

2 争点(2) (本件不動産の時価と本件売買の代金額50万円の差額は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。) について

(1) 被告は、本件不動産の本件売買時点での時価について、別紙2「本件不動産の本件売買時点における時価」記載のとおり主張しているところ、証拠(乙4の1~3、同5、11~17)及び弁論の全趣旨によれば、この主張には相応の合理的な根拠があることが認められる。そして、原告らは、この主張が不当であることにつき何らの主張立証もしていないことに照らせば、本件不動産の本件売買時点での時価は、被告が主張するとおり、7601万6919円であるとするのが相当である。

(2) ところで、被告は、原告甲が代金50万円を対価として本件売買により本件不動産を丙から譲り受けたと主張しており、これに対し、原告らは、平成14年取得土地の価額が通常の価額より高すぎたこと、原告甲が丙に対して少なくとも総計6025万4400円以上の債権(その内訳は、前記第2の4(2)(原告ら)ア(ア)ないし(オ)、より詳細には、別紙1の2(原告ら)(1)アないし(オ)のとおり)を有していたことからこれを清算する趣旨で、原告甲の丙に対する債権と丙の原告甲に対する本件売買代金債権とを対当額で相殺する旨の本件相殺合意をし、本件売買代金額を50万円と決定したと主張して争っている。

(3)ア この点、本件売買について、その売買代金を50万円とする旨記載のある契約書(甲16)は存するものの、同契約書には、本件相殺合意に関する記載は一切ない。そして、原告らは、本件第6回口頭弁論期日において、本件相殺合意について記載した書面はメモ等を含め何もないことを認めている。

イ また、証拠(甲21、26、30)及び弁論の全趣旨によれば、平成15年ころ、DやEといった丙の家族の間でもめ事があり、これを懸念した丙がいったん作成した遺言を作成し直したことが認められる。そして、原告甲は、丙について、判断が非常に的確な人であり、亡くなる直前まで頭はさえており、経営感覚は最期までしっかりしていた、丁の生前も丁の裏方としてGの業務全部を担当しており、丁が亡くなった後は、Gの経営に関する大きな問題についての的確な判断をして、Dたちにアドバイスをしていた旨供述するとともに(甲21の3枚目)、丙が上記のように遺言を作成し直したのは、丙家が末永く繁栄することを願ったことである旨供述している(甲21の31枚目以降)。これらのことに照らせば、本件売買が行われた平成16年4月7日当時、既に遺言を作成済みであって自らの死亡後を意識

し、末永く丙家が繁栄することを願っていた丙としては、経営感覚がしっかりしておりの確かな判断ができたというのであるから、原告甲に対する丙の債務を清算する趣旨で本件相殺合意をし本件売買における契約額面上の代金額を50万円と設定するのであれば、50万円という代金額面額自体は本件不動産の客観的な価値と比して著しく低い価額であり（このことは、以上に説示したところから明らかである。）、そのことが丙の死亡後判明すれば、原告甲が丙から著しく低額で本件不動産を譲り受けたと非難を受けるなどして、丙の相続人間での紛争の原因となり、丙家の繁栄に影を落とすことが明白であるから、本件売買の契約書に本件相殺合意をした旨を記載し、あるいは、別に本件相殺合意に係る合意書面を作成するなどして、本件売買の代金額面額を50万円とした趣旨を明確化し、不要な紛争が起こることを防止しようとしたはずである。しかし、そのようにすることができなかつた事情があつたとも認められないのに、本件売買契約書（甲16）には上記の趣旨の記載はなく、また、別に相殺合意書等の書面はないことは既に説示したとおりである。そうすると、原告らが主張するような趣旨で本件売買の代金額面額が50万円とされたというには、重大な疑問があるといわざるを得ない。

(4) さらに、原告らは、本件第6回口頭弁論期日において、原告甲が丙に対して有しており本件相殺合意の対象としたという債権につき、原告甲と丙との間でこの程度というくらいの共通認識はあつたと陳述している。そうとすれば、原告ら、特に原告甲は、当該債権の内容につき本件売買当時から一応の認識を有していたはずであるのに、異議申立書（甲7の1・2）及び審査請求書（甲9の1・2）には、本件旧住居の移築工事代金相当額約1500万円、本件●●建物の改築工事代金1000万円及びGの京都店の改装費用538万円など元本部分だけで約3000万円以上の未清算の債権を有していたとの趣旨までしか記載しておらず、平成20年7月7日に至り名古屋国税不服審判所に提出した審査請求反論書において初めて、Gの店舗の建替えの際の建設経営管理手数料（元本2000万円）及び丙の京都での療養の際の交通費等に関する債権（及びその遅延損害金債権）を原告甲の丙に対する債権として追加主張したことが認められる（甲7の1・2、同9の1・2、乙10）。そして、このような経過をたどつた理由につき、原告らは何らの説明もしておらず、また、これらの債権が本件相殺合意の対象となつたことの客観的裏付けとなる証拠は全く見当たらないことを併せ考えれば、原告らが前記第2の4(2)（原告ら）ア(ア)ないし(オ)（より詳細には別紙1の2（原告ら）(1)アないし(オ)において主張する債権のうち、Gの店舗の建替えの際の建設経営管理手数料債権(同(エ)の債権)及び丙の京都での療養の際の交通費等(ホテル滞在費等を含む。)に関する債権(同(オ)の債権)は、それらの遅延損害金債権を含めて、仮にそれらが存在したところで、本件相殺合意の対象とされていなかったことが明らかであるというべきである。

(5) 以上によれば、他に特段の事情がない限り、本件相殺合意はなかつたものと推認される。

そして、原告らが主張する前記第2の4(2)（原告ら）ア(ア)ないし(ウ)の債権その他の債権の存否につき検討しても、次のとおり、いずれも、少なくとも丙と原告甲が代金額面額を50万円と定め本件売買をした当時に存在したとは認められず、上記特段の事情といえる事実関係は、本件全証拠を精査しても認められない。

ア 原告らが主張する前記第2の4(2)（原告ら）ア(ア)の債権（丙との本件旧住居の移築工事代金相当額の弁済合意に基づく1502万6000円の債権）につき、当該合意はなく、この債権が存在したことがないことは、既に前記1において説示したところである。

イ 原告らは、丙が本件●●建物に居住しており、原告甲がその改築のための費用総額2600万円のうち、Hに対する工事代金1000万円（本件改築費用）について、平成14年7月19日、丙の依頼を受けて丙に代わって支払ったとして、前記第2の4(2)(原告ら)ア(イ)の債権の存在を主張し、その証拠として振込受付書（甲18）及び「丙邸改修工事」と題する書面（甲22）を提示しており、また、原告甲は、別件訴訟における本人尋問において、この主張に沿うと解される供述をしている（裁決書（甲10の1）にも、これに沿う答述を原告甲がした旨の記載がある。）。

しかし、本件●●の●●建物の全部事項証明書（乙6）には、この建物が平成14年6月日不詳に一部取り壊され、増築されたことを原因として、表題部の登記がされた旨記載があり、他方、本件●●建物の全部事項証明書（甲17）には、そうした記載は一切ないことに照らして、本件改築費用に係る改築工事がされたのは、本件●●の●●建物であると認められる。そして、証拠（甲8、28、29、乙6）及び弁論の全趣旨によれば、本件●●の●●建物には、Gの所有権保存登記がされていることのほか、平成9年度固定資産税・土地計画税（土地・家屋）資産一覧及び平成16年度固定資産税・土地計画税（土地家屋）課税明細書上、本件●●の●●建物はGの所有とされていたこと（甲8の別紙2の6枚目参照）、本件●●の●●建物の建築確認申請はGの名義でされたこと（甲8の別紙2の9枚目）、別件訴訟において原告甲は、本件●●の●●建物がGの所有であるとする別件訴訟の相手方の主張を是認するかのような主張をしていること（甲28の7頁）が認められる。他方、原告らは、本件●●の●●建物が丁から相続した丙の所有物であったかのような主張をしているが、その証拠として提示する丁の遺産分割協議書（甲12）及び丁の相続に係る相続税の申告書（甲35）のいずれによっても、かつて丁が本件●●の●●建物を所有していたことも、これを丙が相続により承継取得したことも認めることはできない（原告らが指摘するこれらの書証に記載がある建物のうち、一方（床面積が315.59㎡のもの）は家屋番号が●●番であると認められるから本件●●の●●建物と異なることが明らかであるし、他方（床面積が44.70㎡のもの）は木造瓦葺2階建であると認められ、乙第6号証により平屋建であることが認められる本件●●の●●建物とは符合しない（別件訴訟での本人尋問における原告甲の供述によっても、本件改装費用に係る改装工事はバリアフリー工事であるというのであり、間取りの変更がされたことはいかがえるものの、2階建が1階建に改装されたことはおよそ認められない。）。なお、原告らは、名古屋市には、主たる建物は上記の2棟しか存在しないというが、その証拠は見当たらない。）。これらによれば、本件●●の●●建物はGの所有であるというべきである。

さらに、証拠（甲21、乙7の2・3、同8、9）及び弁論の全趣旨によれば、丙は、平成7年から平成16年までGの代表取締役をしており、Gを仕切っていたこと、原告らは、本件修正申告書（乙9）に、本件改築費用に係る工事費用のうち丙名義でHに振り込まれた1600万円につき丙のGに対する貸付金として計上したことが認められる。

以上によれば、本件改築費用の立替払いを原告甲がしたとしても、それはGの代表取締役である丙がGのためにした依頼に原告甲が応じたものであって、本件改築費用に係る債権を原告甲が取得したとしても、それはGに対するものであるというべきである（原告らは、上記の1600万円につき特定の意図をもって事実と異なる修正申告をしたかのような主張をしているが、そのことの裏付けは見当たらず、にわかにこの主張の事実を認めることはで

きない。また、貸借対照表（甲33）によっても、本件改築費用に係る債権が同表に計上されているともされていないとも判別することはできない。）。

そうすると、原告甲の丙に対する本件改築費用に係る債権が存在したとは到底認められない（以上に説示したところに照らし、冒頭に掲記した原告甲の供述等を採用することはできない。）。

ウ 原告らは、本件店舗改装費用（Gの京都店の改装工事代金合計525万円）を原告甲が丙の依頼に基づき丙の代わりに立て替えて支払ったため、丙に対し元本同額の債権を有していたとして、前記第2の4(2)（原告ら）ア(ウ)の債権の存在を主張し、その証拠として請求書や領収書等（甲24の1ないし5）を提示しており、また、原告甲は、別件訴訟における本人尋問において、この主張に沿うと解される供述をしている（異議申立書等（甲7の1・2、同8、9の1・2、同10の1）にも上記主張に沿う記載がある。）。

しかし、原告甲において本件店舗改装費用の立替払いをしたことを証すべき丙と原告甲との間の書類は存在しない。原告甲は、Jとの工事内容の打合せや工事代金精算等の窓口となっていたというのであり（訴状13頁）、原告甲が立替払いをした証拠として原告らが提示する上記請求書等の記載によっても窓口として交渉に当たっていた原告甲の名が記載された可能性を完全に否定することはできない。

また、証拠（甲8、乙8）によれば、原告らが異議申立てをした際の調査担当者に対して、Gの代表取締役社長であるDが、上記店舗の改装費用1000万円につき、Gの決算書類及び会計帳簿上、Gの丙からの借入金として計上されており、その後、そのうち500万円は丙に返済し、残り500万円は本件申告書上丙のGに対する貸付金として計上した旨申述したこと（甲8の別紙2の9枚目参照）、Gの平成10年4月20日付け決算書に丙からの借入金として1000万円が計上されていたこと（甲8の別紙2の6枚目参照）、本件申告書（乙8）上、Gに対する貸付金500万円が計上されていること（乙8の第11表7頁参照）が認められる（Dは、上記店舗の改装に反対したが、丙が自らのポケットマネーでやるからと言い出したため、丙はGの会長だったので何も言わなかった旨を上記調査担当者に申述している（甲8の別紙2の8枚目）。このことにつき、原告らは、丙がポケットマネーで改装をするから改装工事を黙認したはずのDが、工事が完了した後は、帳簿上記載があったとして500万円を丙に返済したと申述しているのは一貫しておらず、信用性に重大な疑義があるなどと主張している。しかし、前記イで説示したとおり丙がGを仕切っていたことにかんがみても、Dの上記申述の趣旨は、丙が実際にポケットマネーを出すことを前提条件としてDが改装工事实施を黙認したというよりは、Gの代表取締役会長であった丙が自らのポケットマネーを出すと言った改装工事实施を主張したことから、Dはそれ以上反対しなかったというものと認めるのが相当であって、原告らの上記主張は理由がない。）。原告らの主張によっても、丙が原告甲に対して、本件店舗改装費用の立替払いを依頼したのはGの代表取締役会長としての立場に基づくものであり、また、当該改装工事が行われたのはGの京都店店舗に対してであると認められることにかんがみれば、特段の事情がない限り、本件店舗改装費用に係る立替金返還債務はGが負うべきものであり、丙個人が負うことはないというべきである。したがって、原告甲の立替金があったとすれば、Gの決算書類等においても原告甲からの借入金として計上されていてしかるべきであるところ、そのような事実はうかがわれないことからすると（なお、貸借対照表（甲33）によっても、本件店舗改築費用

に係る債権が同表に計上されているともされていないとも判別することはできない。)、そもそも原告甲による立替払いがあったという事実も認め難い。一方、仮にそれが存在したとしても、本件全証拠によっても、上記特段の事情というべき事実関係は認められず(Dの上記申述の趣旨について、上記のように認められることに照らせば、その申述をもって上記特段の事情の存在を認めることはできない。)、原告甲の丙個人に対する立替金返還債権があるということとはできない(なお、仮に原告甲による立替金が存在したとしても、上記返済された500万円等によって既に弁済されている可能性もある。))。

以上によれば、結局、丙と原告甲が代金額面額を50万円と定め本件売買をした時点において、原告甲の丙に対する本件店舗改装費用に係る債権が存在したとは認められないというべきである。

エ 加えて、原告らは、原告甲が丙から購入した平成14年取得土地の価額が9500万円と通常の価額より高すぎたと主張するものの、それ以上にこの関係から両者間に何らかの債権債務関係が発生するとすべき事情を全く主張していない。そして、証拠(甲13~15)及び弁論の全趣旨によれば、平成14年取得土地に関する原告甲と丙の間の取引は、本件売買当時、完結していたものと認められるところ、本件全証拠をもってしても、平成14年取得土地の売買代金額が高額にすぎることにより当該売買契約の無効が帰結されるなどし、そうしたことを理由として原告甲が丙に対する不当利得返還請求権等を取得し、丙が原告甲への不当利得返還債務等を負うといった関係にあることなど、平成14年取得土地に関してその取引価額が通常より高すぎたことに起因して原告甲が丙に対して債権を取得したという事情が存するとは認められない。また、原告らは、前記第2の4(2)(原告ら)ア(ア)ないし(オ)の債権につき少なくともそれらの債権を有していたといい、それら以外にも本件清算合意の対象となった債権があるかのように主張するが、その具体的な内容を一切つまびらかにしておらず、本件全証拠によってもそうした債権があることは認められない。

よって、原告らの以上のような主張から本件相殺合意の対象となる債権が存在したことを認めることはできない。そして、本件売買や本件14年取得土地に関する取引等、原告甲の丙に対する債権の発生に関する事柄はすべて原告ら(特に、原告甲)の支配領域に属するものであるのに、原告らは、上記のような主張をするまでであって、また、この関係で特段の立証をしておらず、他方、本件第6回口頭弁論期日において他に主張立証すべきことはない旨陳述していることに照らせば、平成14年取得土地の関係その他の関係から原告甲が丙に対して本件相殺合意の対象となる何らかの債権を取得したことはおよそ認められないというべきである。

(6) 以上の次第で、本件売買の際に本件相殺合意はなかったものと推認されるというべきである。そして、他に、本件売買に関して代金50万円以外の対価を原告甲が丙に支払ったことの証拠はない。

以上によれば、原告甲は、代金50万円のみを対価として本件売買により本件不動産を丙から譲り受けたものというべきである。そして、本件不動産の本件売買時点での時価は7601万6919円であることに照らして、原告甲は、これより著しく低い価額である50万円の対価で本件不動産の譲渡を受けたといえるから、相続税法7条により、本件売買が行われた平成16年4月7日に、原告甲が上記時価7601万6919円と本件売買代金額50万円との差額7551万6919円を丙から贈与により取得したものとみなされる。

3 本件各処分 of 適法性について

(1) 本件各更正処分 of 適法性

関係法令に照らし、前提事実に加え前記1及び2において説示したところよれば、被告が本件各処分 of 根拠として主張する前記第2の2(1) of 数額及び計算はいずれも相当であり、これによれば、本件相続に係る原告甲 of 相続税 of 課税価格及び納付すべき税額は1億6582万円及び1057万8700円、原告乙 of 相続税 of 課税価格及び納付すべき税額は3068万1000円及び195万7300円である。そして、本件各更正処分における納付すべき税額は、原告らそれぞれについて of 上記金額 of 範囲内であるから、本件各更正処分はいずれも適法である。

(2) 本件各賦課処分 of 適法性

本件各更正処分が適法であった場合に原告らそれぞれに賦課すべき過少申告加算税 of 額は、前記第2の2(3)ア及びイ記載 of とおりであるところ、原告らは、本件相続に係る相続税について、納付すべき税額をそれぞれ過少に申告していたものであり、そのことについて通則法65条4項に規定する正当な理由があった旨 of 具体的な主張立証はないことに照らし、上記記載と同額 of 税額をそれぞれ課した本件各賦課決定処分はいずれも適法である。

第4 結論

以上の次第で、原告ら of 請求はいずれも理由がないから棄却することとし、訴訟費用 of 負担につき行政事件訴訟法7条、民訴法61条、65条1項本文を適用して、主文 of とおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 川神 裕

裁判官 小海 隆則

裁判官 須賀 康太郎

課税処分等の経緯

相続人	区分	申告	修正申告	賦課決定処分	本件各処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
	内容	平成17年5月17日	平成19年7月3日	平成19年8月1日	平成19年8月1日	平成19年9月27日	平成19年12月26日	平成20年1月25日	平成21年1月7日
原告甲	取得財産の価額	72,052,562	44,356,657		47,156,657	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用	31,666,667	37,666,667		37,666,667				
	3年以内の贈与加算額	1,748,096	69,613,679		126,053,888				
	課税価格	42,133,000	76,303,000		135,543,000				
	算出税額	0	904,165		7,151,461				
	納付すべき税額	0	904,100		7,151,400				
	過少申告加算税の額	—	—		110,000				
原告乙	取得財産の価額	31,882,422	36,681,234		39,481,234	全部取消し	棄却	全部取消し	棄却
	債務及び葬式費用	0	6,000,000		6,000,000				
	3年以内の贈与加算額	—	—		—				
	課税価格	31,882,000	30,681,000		33,481,000				
	算出税額	0	364,365		1,766,510				
	納付すべき税額	0	364,300		1,766,500				
	過少申告加算税の額	—	—		36,000				
相続税等の総額	取得財産の価額	170,814,202	173,283,987		187,283,987				
	債務及び葬式費用	115,230,824	145,230,824		145,230,824				
	3年以内の贈与加算額	1,748,096	69,613,679		126,053,888				
	課税価格	81,196,000	113,496,000		179,970,000				
	法定相続人	5人	5人		5人				
	基礎控除額	100,000,000	100,000,000		100,000,000				
	算出税額	0	1,349,500		9,495,500				
	納付すべき税額	0	1,349,300		9,495,400				

原告らの相続税の課税価格及び納付すべき税額等（被告の主張）

項目		修正申告額	更正処分量		被告主張額	摘要
原告甲	取得財産の価額	44,356,657	47,156,657	①	44,356,657	修正申告額と同額
	債務及び葬式費用	37,666,667	37,666,667	②	37,666,667	修正申告額と同額
	3年以内の贈与加算額	69,613,679	126,053,888	③	159,130,598	修正申告額+14,000,000円+75,516,919円
	課税価格	76,303,000	135,543,000	④	165,820,000	①-②+③ (1,000円未満切捨て)
	算出税額	904,165	7,151,461	⑤	10,578,720	⑱×(④÷⑯)
	納付すべき税額	904,100	7,151,400	⑥	10,578,700	
原告乙	取得財産の価額	36,681,234	39,481,234	⑦	36,681,234	修正申告額と同額
	債務及び葬式費用	6,000,000	6,000,000	⑧	6,000,000	修正申告額と同額
	3年以内の贈与加算額	—	—	⑨	—	
	課税価格	30,681,000	33,481,000	⑩	30,681,000	⑦-⑧+⑨ (1,000円未満切捨て)
	算出税額	364,365	1,766,510	⑪	1,957,337	⑱×(⑩÷⑯)
	納付すべき税額	364,300	1,766,500	⑫	1,957,300	
相続税等の総額	取得財産の価額	173,283,987	187,283,987	⑬	173,283,987	修正申告額と同額
	債務及び葬式費用	145,230,824	145,230,824	⑭	145,230,824	修正申告額と同額
	3年以内の贈与加算額	69,613,679	126,053,888	⑮	159,130,598	修正申告額+14,000,000円+75,516,919円
	課税価格	113,496,000	179,970,000	⑯	203,013,000	相続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
	法定相続人	5人	5人	⑰	5人	
	基礎控除額	100,000,000	100,000,000	⑱	100,000,000	
	算出税額	1,349,500	9,495,500	⑲	12,951,500	
納付すべき税額	1,349,300	9,495,400	⑳	12,951,400		

争点に関する当事者の主張

1 争点(1) (本件金員は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。) について (被告)

(1) 原告甲がAに対し本件金員を含む振込みをした後、丙に対し、本件金員相当分を返済したといった事実は認められない。原告甲は、何らの対価を支払うこともなく、本件金員の交付を受けたのであるから、相続税法9条の「対価を支払わないで」、「当該利益を受けた」場合に当たり、本件金員は、原告甲が丙から贈与により取得したものとみなされる。そして、原告甲が本件金員の交付を受けたのは、平成15年4月30日であるから、原告甲が丙から対価を支払わないで利益を受けた日は、平成15年4月30日である。

したがって、原告甲は、本件相続の開始日である平成16年7月19日の前3年以内である平成15年4月30日に、本件金員を丙からの贈与により取得したとみなされ、その結果、本件金員は、相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算されることになる。

(2) 原告らは、三重県●●郡(現在は、三重県桑名市) 所在の土地(以下「本件K土地」という。) へのFの旧住居(以下「本件旧住居」という。) の移築工事代金(以下「本件移築工事代金」という。) 相当額につき、丁が原告甲に弁済することを約し、さらに、丙が丁に代わって原告甲に弁済すると約束して、原告甲はこの約束に基づき本件金員の交付を受けたというが、丁が原告甲に対し本件移築工事代金相当額を弁済することを約束したことの資料も、丙が丁に代わってこれを弁済することを約束したことの資料も一切ない。

原告らの主張によれば、丁との間の弁済合意に基づく丁の債務は丁の遺産分割の時点で判明していたにもかかわらず、その遺産分割協議書(甲12)には、その債務について何ら記載されていない。また、本件K土地の所有者がDであると判明した後も、Dから原告甲が本件旧住居の撤去を求められた形跡はなく、原告甲が当該敷地の所有者を誤認したことによって何らかの損害を被ったとはいえず、丁あるいは丙が原告甲に対し本件移築工事代金相当額を弁済する合理的理由は存しない。

原告らの上記主張に沿う事実を認めることはできないというべきである。

(原告ら)

(1) 原告甲は、丁から、三重県●●郡(現在の三重県桑名市) に土地(本件K土地) があるとして、そこに本件旧住居(Fの旧住居) を移築してほしいと依頼され、本件K土地が丁名義の土地であると信じ込み、昭和59年10月にI株式会社との間で工事請負契約を締結し、同社に1502万6000円を支払い、移築工事を行った。原告甲は、丁と、本件移築工事代金を原告甲が負担し、その代わり将来本件K土地を丁から原告甲に譲渡することを合意していた。ところが、移築工事終了後、本件K土地の所有者がDであることが判明したため、原告甲が丁に確認したところ、丁は、謝罪し原告甲が負担した本件移築工事代金相当額を返済すると約束したが、その返済をしないまま死亡した。その後、平成14年秋ころに、丙、原告甲及びDとの間で、本件旧住居をDに買い取ってもらう旨の話合いがされたが、結局、購入価格の面で折り合わず、丁の配偶者であり、原告甲及びDの母である丙が、原告甲に対し、丁に代わって本件移築工事代金相当額の返済をする旨約束した。原告甲が本件金員の交付を受けたのは、丙がこの約束をしていたからであり、この金員の交付が相続税法9条に規定する「対価を支払わないで利益を受けた場合」に当たらないことは明らかである。

(2) 被告は、丁との弁済合意を示す資料がないというが、契約は、意思の合致があれば、契約書が作成されなくても成立するものである。

丁の相続に係る遺産分割協議書（甲12）に、丁の債務として本件移築工事代金相当額の債務の存在とその金額が明記されていないのは、同協議書が丁の重要な遺産の一部につき取り急ぎ丙に相続させることを目的として作成されたという事情があるほか、丙の法定相続人は、丁の遺産分割協議において、協議後に判明した債務についてはすべて丙が引き受ける内容で合意し、その旨を遺産分割協議書に明記したところ、原告甲としては、遺産分割協議書に本件移築工事代金相当額の債務を明記しなかったとしても、最終的には協議後に判明した債務として丙がこれを引き受けることになると考えて、あえて明記することを要請しなかったためである。

- (3) 仮に、丁と原告甲との間の弁済合意が認められないとしても、平成14年秋ころ、丙、原告甲及びDとの間で、本件旧住居をDに買い取ってもらう旨の話合いがされ、その半年ほど後の平成15年4月30日に本件金員が交付され、その金額は本件移築工事代金とほぼ同額であることからすれば、丙と原告甲との間で本件移築工事代金相当額を丙が原告甲に弁済する旨の合意があったことは明らかである。丙が原告甲に対して本件移築工事代金相当額を弁済する旨を約束したことを裏付ける客観的な証拠が存在しないことは、丙と原告甲が血のつながった親子であることに照らせば何ら不自然なものではなく、むしろ親子間で契約書を作成することの方が異常である。

なお、被告は、原告甲が土地所有者を誤認したことにより損害を被ったとはいえないというが、原告甲は、Dと紛争状態にあり、いつ本件旧住居の立ち退きや地代を要求されるか分からない立場にいるのであって、損害が発生する蓋然性が極めて高いというべきである。

- 2 争点(2)（本件不動産の時価と本件売買の代金額50万円の差額は、原告甲が丙からの贈与により取得したものとみなされるか否か。）について

（被告）

- (1) 本件不動産の本件売買時点での時価は、別紙2「本件不動産の本件売買時点における時価」記載のとおり、7601万6919円であり、原告甲は、代金50万円を対価として本件売買により本件不動産を丙から譲り受けたのであるから、本件売買の代金が本件不動産の時価よりも著しく低い価額の対価であることは明らかであり、相続税法7条の規定の適用があるというべきである。よって、同規定により、本件不動産の時価と本件売買の代金額との差額7551万6919円は、原告甲が丙から贈与により取得したものとみなされる。

そして、その取得の日は、本件相続の開始日である平成16年7月19日前3年以内である同年4月7日であるから、上記の差額は、相続税法19条の規定により原告甲の相続税の課税価格に加算されることとなる。

- (2) 原告らは、原告甲が丙に対して債権を有しておりそれを清算する趣旨で本件売買代金を決定したのであるから、上記の差額は贈与には当たらないという。しかしながら、この主張は、次のとおり、いずれも理由がない。

ア 原告らは、原告甲が平成14年に丙から名古屋市の各土地（以下「平成14年取得土地」と総称する。）を購入したが、その際の購入価額が通常の価格より高額である9500万円であったことから、丙に対し、同額と平成14年取得土地の購入時の時価との差額相当額の債権を有していたという。

しかし、平成14年取得土地に係る平成14年当時の相続税評価額は1億0664万7358円であるところ、相続税評価額は一般の土地取引に対する指標である公示価格の80%相当額であるとされていることからすれば、平成14年取得土地の購入価額9500万円という額が通常取引価額として高額であるなどは到底認められない。しかも、原告らは、平成14年取得土

地の「通常の価格」の額すら主張していない。したがって、原告甲が丙に対して、平成14年取得土地の通常の価格と9500万円の差額分の債権を有していたと認めることはできない。

イ 原告らは、原告甲が本件移築工事代金に係る債権及び当該債権に係る遅延損害金につき本件金員による弁済を除いた1567万1302円の債権を有していたという。

しかし、そもそも丁や丙との間に弁済合意があったことを示すものは何もなく、かえって、そのような合意があったならば遺産分割の対象とされたはずであるにもかかわらず、丁に係る遺産分割協議書に何ら明記されていないこと、丁や丙が弁済合意をしなければならぬ合理的理由が認められないことからすると、原告ら主張の弁済合意の存在を認めることができないから、原告らが主張する上記債権の存在を認めることはできない。

ウ 原告らは、名古屋市所在の建物（家屋番号●●番●●、甲17。以下「本件●●建物」という。）に丙が居住しており、これを改築する際の費用1000万円（以下「本件改築費用」という。）について、原告甲が丙の代わりに立て替えて支払ったため、丙に対し、本件改築費用と当該費用に係る遅延損害金を合わせた1085万円の債権を有していたという。

しかし、本件改築費用は、G株式会社（以下「G」という。）が所有する建物（所在名古屋市、家屋番号●●番●●の●●、乙6。以下「本件●●の●●建物」という。）に対して行われた改築の費用であり、本来、Gが負担すべきものである。したがって、原告甲が本件改築費用を立替払いしたとしても、Gが負担すべき費用を代わりに支払ったのであるから、原告甲がGに対して本件改築費用相当額の債権を有していたということができて、原告甲が丙に対して本件改築費用相当額の債権を有していたとはいえない。また、本件改築費用に係る工事費用の総額は2600万円であるところ、そのうち1000万円は原告甲名義で株式会社H（以下「H」という。）に対し振り込まれており、残額1600万円については、丙名義で同社に対し振り込まれている（乙7の1～3）。そして、丙が支払った上記1600万円について、原告らは、丙からGへの貸付金であるとして、本件相続に係る相続財産を加算する内容の修正申告をしている。すなわち、原告らは、G所有の建物に対する上記改築工事において丙が負担した1600万円については丙からGへの貸付金であることを認めているのであり、本件改築費用も、原告甲からGへの貸付金であるとみるべきものである。

エ 原告らは、Gの京都店の店舗に係る改装費用のうち、525万円（以下「本件店舗改装費用」という。）について、原告甲が丙の代わりに立て替えて支払ったため、丙に対し、本件店舗改装費用と当該費用に係る遅延損害金を合わせた656万2500円の債権を有していたという。

しかし、まず、原告甲が本件店舗改装費用を丙に代わり立替払いしたことを示す資料は何ら存しない。そして、本件店舗改装費用は、Gの京都店の店舗に関する改装費用であるから、そもそも、Gが負担すべきものであって、丙が負担すべき合理的な理由は見当たらない。したがって、原告甲が丙に対して本件店舗改装費用に係る債権を有していたとは到底認め難い。

オ 原告らは、丙がGに貸し与えた同社の本店建物及び店舗の改修工事に際して原告甲が行った建設経営管理に係る手数料2000万円（以下「本件建設経営管理手数料」という。）について、丙から支払がないため、原告甲が本件建設経営管理手数料と当該手数料に係る遅延損害金を合わせた債権を有していたという。

原告らは、Dらが原告甲に対して提起した別訴遺留分減殺請求事件（名古屋地方裁判所平成●●年（〇〇）第●●号事件。以下「別件訴訟」という。）において、原告甲が同事件の被告本人として供述した中で、丙から「お礼」として2000万円くらい渡すなどと言われた旨供述して

いることを根拠として、本件建設経営管理手数料に係る債権を有していたとするようである。しかしながら、原告甲が別件訴訟において供述しているとおり、本件建設経営管理手数料とは「お礼」にすぎず、しかも、その証言からも明らかなおと、丙が「お礼として2000万円を渡すことを考えている。」と述べただけにすぎず、原告甲は、「受諾」の意思表示（民法549条）をしているとは認められないから、原告甲の上記証言は、同原告が丙に対して本件建設経営管理手数料に係る債権を有していることの根拠とはならない。そして、他に原告甲が丙に対して本件建設経営管理手数料に係る債権を有していることを示す資料はないから、本件建設経営管理手数料に係る債権を有しているとする原告らの主張は失当である。

カ 原告らは、丙が京都で療養治療する際、原告甲が付添いのために名古屋と京都を何度も往復し、その際に要した交通費等1081万5900円（以下「本件交通費」という。）を丙の代わりに立て替えて支払ったため、本件交通費と当該交通費に係る遅延損害金を合わせた債権を有していたという。

しかし、そもそも、本件交通費については、原告甲が当該費用を負担すべき法的根拠が明らかではないなどその根拠が全く不明である。そのため、本件交通費の額の主張は区々であり、原告らは、本訴において本件交通費は1081万5900円であると主張する一方で（ただし、原告らが訴状で引用する甲第21号証（13頁）では、本件交通費は1188万円であることが前提となっている。）、審査請求では、本件交通費の額を1188万0060円であると主張していた（甲10の1・9頁、平成20年7月4日付け反論書（乙10。以下「審査請求反論書」という。）の4枚目）。また、原告らの主張する本件交通費の弁済の遅延に伴って発生したとする遅延損害金については、その具体的な金額すら明らかではない。したがって、本件交通費に関する明確な計算根拠も明らかではないばかりか、原告が主張する本件交通費の金額自体、一定していないことからすれば、原告甲が丙に対し本件交通費相当額の債権を有していたとは認め難い。

(3) 原告らは、異議申立てにおいて、原告甲が丙に対する立替金としての元本部分だけでも約3000万円以上の未精算の債権を有していたと主張し、審査請求の当初においても同様の主張をしていたが、審査請求反論書（乙10）を提出するに至って、それまで主張していた各立替金及びその遅延損害金に追加して、Gの店舗建替え時の設計管理費用（元本2000万円）及び丙の京都療養時の交通費等（元本1188万0060円）並びにこれらについて発生した年5分の遅延損害金を請求人甲の丙に対する債権として主張する旨、その主張を変更した。

原告らが、丙に対する債権を清算する趣旨で平成16年4月7日に取り交わした契約書に係る本件売買代金を50万円と決めたと主張しているにもかかわらず、このように、同債権の存在を原処分に係る調査がされた後1年も経過して初めて主張するに至ったという事実は、そもそも、本件売買代金を決めるに当たって、少なくとも、上記の設計管理費用等に関する事情を考慮して決められたものではないことを示す証左である。

(4) 原告らは、本訴に至るまでの間、丙に対する未精算の債権の存在を主張するのみであり、本件売買代金50万円の具体的な計算根拠について何ら明らかにしていない。

また、原告らが主張する未清算の債権のうち金額の明らかなものを合計すると6389万9702円となること、その一部の債権については遅延損害金の額が明らかにされておらず、また、平成14年取得土地の価額が高額に過ぎたことに対する債権の金額も合わせれば、債権合計額は更に大きなものとなる。しかしながら、別件訴訟における本人調書（甲21）によれば、原告甲は、本件土地A及びBの価値について「この土地はどれくらいの価値だということで見込んでおられます

か。」との質問に対して、「2000万ぐらいかなと思いますね。」と回答していることからすれば、原告甲は、本件土地A及びBの価値を2000万円程度と認識していたのであり、その程度の価値しかない本件土地A及びBに本件建物を加えて50万円で購入することによって、6496万6862円を超える債権と相殺することは、極めて不合理な取引であるというほかない。

(原告ら)

(1) 平成16年4月7日、丙と原告甲は、原告甲が丙から購入した平成14年取得土地の価額が9500万円と通常の価額より高すぎたこと、原告甲が丙に対して少なくとも次のアからオまでの総計6025万4400円(元本部分で4709万1900円)以上の債権を有していたことからこれを清算する趣旨で、原告甲が丙に対して有していた債権と丙が原告甲に対して有することになる本件売買代金債権とを対当額で相殺することに合意し(以下、この合意を「本件相殺合意」という。)、本件売買代金額を50万円と決定した。

ア 原告甲は、丙との本件旧住居の移築工事代金相当額の弁済合意に基づき、丙に対し、1502万6000円の債権を有していた。そして、平成15年4月30日、丙から弁済の一部として1400万円の交付を受けているので、原告甲が丙に対して有する債権は、遅延損害金を除いて102万6000円(遅延損害金を含めると1567万1302円)となる。

イ 丙は、本件●●建物に居住しており、原告甲は、その改築のための費用総額2600万円のうち、Hに対する工事代金1000万円(本件改築費用)について、平成14年7月19日、丙の依頼を受けて丙に代わって支払った(甲18)。しかし、丙から弁済がないため、平成16年4月時点で丙が原告甲に対して負担していたこの関係の債務は、遅延損害金を含めて1085万円(=1000万円×(1+(5%×1.7年)))である。

名古屋市には、主たる建物は2棟しか存在しないが、いずれの建物も丁死亡当時丁の所有となっていた(甲12、35参照)。この2棟の建物は、丁の遺産分割協議の結果、丙がいずれも取得して所有していたものであり、いずれの建物も、Gに譲渡された事実はない。

本件修正申告書(乙9)に丙からのGに対する貸付金として1600万円が計上されている点は、次のとおりである。すなわち、本件改築費用が本件●●の●●建物の改築の費用であったとしても、本件●●の●●建物は丙の所有であったから(本件●●の●●建物の所有権保存登記は、丙の死後、Gの代表取締役であるDが原告甲と相続財産をめぐる紛争となったことから、建築確認書類を無断で持ち出し勝手にしたものにすぎない。)、そもそも原告甲としては、この1600万円をGに対する丙の貸付金として計上するつもりはなかったが、Gが本件●●の●●建物につき所有権保存登記をするなどの行為に出たため、本件●●の●●建物がGの所有物であると認定される可能性があることも踏まえて、その改築費用の全額2600万円をGに対する丙の貸付金として計上しようと試みたところ、税務署から、丙名義でHに対して振り込まれている1600万円についてはGへの貸付けと認められるものの、原告甲名義で振り込まれた1000万円(本件改築費用)については貸付けとは認められないとされて、計上できなかったにすぎない。

ウ Gは、平成9年ころ、京都市内にあった京都店を移転させたところ、新店舗とした賃貸物件は、そのままでは使用するに耐えなかったため、改装工事を必要とした。当時、Gの代表取締役社長はDであったが、Dは、合理的な理由もなく改装費用の支出や権利金の支払等を渋ったため、代表取締役会長であった丙が、権利金の立替払いをしたり、原告甲に改装工事代金の立替払いを依頼したりした。

そこで、原告甲は、改装工事を請け負った株式会社J(以下「J」という。)に対し、平成1

2年1月26日までに合計525万円を支払った。しかし、丙からその後の弁済はなく、丙が原告甲に対して平成16年4月時点で負担していたこの関係の債務は、遅延損害金を含むと656万2500円(=525万円×(1+(5%×5年)))である。

原告甲と丙は、実の親子関係にあり、そうした当事者間で契約書等の書面が存在しないことは特段不自然ではない。Jの領収書(甲24の1~5)のあて名が「甲様」となっていることは、端的に原告甲がJに合計525万円を支払ったことを物語っており、この領収書のただし書に記載された「工事」は丙が主導的に行った京都店の改装工事であるから、これらの領収書によって原告甲が丙に代わって工事代金を支払ったことが明らかである。被告は、Dの申述(甲8の別紙2の8枚目、9枚目)によって主張をしているようであるが、その申述内容は一貫しておらず、信用性に重大な疑義があるというべきである。

エ 原告甲は、平成4年にGの店舗を建て直す際、丙の依頼を受けて、建物の設計及び工事業者との交渉を委任事項とする業務を行い、通常は2億円程度掛かる工事費を約1億5000万円に抑えた(甲19)。そして、原告甲は、丙と、建設経営管理手数料として少なくとも通常の建築費の10%である2000万円を支払う合意をしていた。この建設経営管理手数料債権に遅延損害金を加えると、少なくとも3100万円(=2000万円×(1+(5%×11年)))は下らない。

丙は、Gの店舗を建て直す際に、原告甲に対して建設費用を安くするためマネジメントするよう委任しているのであり(甲19)、上記2000万円はこの委任業務に対し報酬を支払う合意に基づくものである。名古屋地方裁判所に係属中の別件訴訟での本人尋問において原告甲が「お礼」と供述したことのみをもって、これを贈与であるというのは強引である。

オ 原告甲は、平成6年9月以降、肝臓を患った丙が京都で療養するに当たり、身の回りの世話をするため名古屋と京都を何度も往復し、交通費等として少なくとも1081万5900円を負担しており(甲34)、これは(黙示的にではあっても)丙から原告甲に対し返還することを前提とした金銭であった。

被告は、この点に関する原告甲の供述を弾劾する主張立証をしていないのに対し、原告甲の供述に沿う第三者の陳述があることからすれば(甲25)、原告甲の供述は信用に足りる。

(2) 以上によれば、本件各処分における本件不動産の評価額5694万0209円を前提とすると、本件売買代金を50万円と設定したとしても、原告甲が丙から本件不動産を著しく低い価額の対価で譲り受けたとは認められない。また、被告が主張する評価額7601万6919円を前提としても、本件売買代金は著しく低い価額とは認められないから、この場合に相続税法7条の適用はない。

本件不動産の本件売買時点における時価

1 本件土地A及びBについて

(1) 算定方法

通常、相続税及び贈与税の課税実務上は、財産評価の一般的基準が昭和39年4月25日付け直資56ほか国税庁長官通達（以下「財産評価基本通達」という。）によって定められ、これに定められた画一的な評価方法によって財産を評価することとされている。しかしながら、「負担付贈与又は対価を伴う取引により取得した土地等及び家屋等に係る評価並びに相続税法第7条及び第9条の規定の適用について」（平成元年3月9日付け直評5ほか国税庁長官通達）において、相続税法7条の適用に当たっては財産評価基本通達によらないこととされているから、本件の場合、財産評価基本通達に基づいて算出された評価額をもって、通常取引価額とすることはできない。

ところで、土地の相続税評価額を算出する際に用いられる路線価については、公示価格水準の80%を目途として定められているところ、この公示価格とは、地価公示法（平成16年法律第66号による改正前のもの。以下同じ。）において、都市及びその周辺の地域等において土地の取引を行う者が、当該価格を指標として取引を行うよう努めなければならないものとされ（同法1条の2）、また、同法2条の規定に基づき、土地鑑定委員会が毎年1回、都市計画区域内の標準地について、2人以上の不動産鑑定士等の鑑定評価を求め、その結果を審査し、必要な調整を行って一定の基準日における標準地の単位面積当たりの価格を判定し公示されたものであり、さらには、不動産鑑定士等が鑑定評価を行う場合においては、当該価格を規準としなければならないとされている（同法8条）。

以上の路線価と公示価格の関係及び公示価格の性質からすれば、財産評価基本通達に基づいて算出した本件土地A及びBの相続税評価額を、一般の土地の取引価額に対する指標としての公示価格に引き上げ、さらに、路線価及び公未示価格の基準日である平成16年1月1日から本件売買契約が締結され、かつ、本件各土地の引渡しが行われた日である同年4月7日までの時点修正を行った結果得られる金額は、本件各土地の平成16年4月7日時点の通常取引価額を表しているものといえる。

(2) 本件土地A及びBの通常取引価額

本件土地A及びBが所在する名古屋市内に存する、地価公示法の規定に基づく標準地3か所の平成16年公示価格と、それらの標準地が面している路線価とをそれぞれ対比し、その公示価格が路線価に比して何倍になっているかという倍率（比準倍率）の平均値を算出したところ、別表3のとおり1.26倍となっている。

また、上記公示価格及び路線価は、平成16年1月1日を基準日としているところ、本件売買契約が締結され、かつ、本件土地A及びBが引き渡された日は、同年4月7日であるから、同年1月1日の公示価格と翌平成17年1月1日の公示価格を対比して対前年比の平均値を算出し、それを基に平成16年4月7日までの時点修正率を求めたところ、別表4のとおり0.99倍となっている。

以上の各比準倍率及び各修正率を基にして算出した本件土地A及びBの通常取引価額は、以下のとおりである。

ア 本件土地A

本件土地Aの、本件売買契約締結時点における相続税評価額は、別表5のとおり2652万6720円であるから、これに比準倍率の平均値1.26倍と時点修正率の0.99倍を乗じた結果、本件土地Aの通常の取引価額は、3308万9430円である。

イ 本件土地B

本件土地Bの、本件売買契約締結時点における相続税評価額は、別表6のとおり2971万9942円であるから、これに比準倍率の平均値1.26倍と時点修正率の0.99倍を乗じた結果、本件土地Bの通常の取引価額は、3707万2655円である。

2 本件建物について

(1) 算定方法

建物の通常の取引価額を評価する方法については、売買実例価額を基礎とする方法、建物の取得原価を基礎とする方法、建物の賃料等の収益を基礎とする方法、固定資産税評価額を基礎とする方法のほか、再建築価格を基礎として、これから建物の建築時以降の経過年数に応じた減価又は償却費の額を控除して評価する方法などが考えられる。

しかしながら、中古物件を適正価額によって取引されたと認められる売買実例価額を把握することは實際上困難であるし、建物の実際の取得原価や賃料等は、当事者の意思や経済的事情などの主観的事情や個別的事情の影響を受けて格差が生じやすい。また、固定資産税評価額を基礎とする方法は、固定資産税が資産の所有と利用に着目されて課されているものであり、資産の譲渡等により顕在化した価値に着目したものでないことからすれば、建物の通常の取引価額を評価する方法としては、実際の取得原価又は賃料等を基礎とする方法や固定資産税評価額を基礎とする方法よりも、評価の対象となった建物と同一のものを、評価の時点においてその場所に新築するものとした場合に必要とされる建築費（再建築価格）から当該建物の建築時以降の経過年数に応じた減価又は償却費の額を控除した金額による方法が、より妥当なものといえる。

(2) 本件建物の通常の取引価額

本件建物は、肉厚4mm超の鉄骨を骨格材として建てられた鉄骨造りであり（乙15）、原告甲は、本件建物を事務所及び倉庫として賃貸している（乙16）。

このような本件建物の再建築価格は、建築統計年報（国土交通省総合政策局情報管理部建設調査統計課監修、財団法人建設物価調査会発行。以下同じ。）で把握することができる建築年度ごとの建物の建築予定価格から算出することができる。すなわち、平成17年度版の建築統計年報（乙17）における、平成16年の愛知県の「鉄骨造」で「事務所」の1㎡当たりの工事費予定額13万1812円（工事費の予定額472億7782万円を床面積の合計35万8676㎡で除したもの。乙17の685頁）と、同じく「倉庫」の1㎡当たりの工事費予定額6万7706円（工事費の予定額359億1207万円を床面積の合計53万0407㎡で除したもの。乙17の685頁）の平均値に基づき、これに愛知県の補正率（工事予定額を工事実施額へ補正する数値。乙17の1179頁）1.03を乗じて算出した10万2751円に、本件建物の合計床面積202.10㎡（乙4の3）を乗じた金額2076万5977円となる。

そして、この再建築価格から本件建物の建築時から贈与時までの期間の減価償却費の額を控除して評価すると、本件建物の通常の取引価額は、別表7のとおり、585万4834円である。

3 本件不動産の時価について

以上によれば、本件不動産の本件売買時点における時価は、本件土地Aの同時点における時価3308万9430円、本件土地Bの同時点における時価3707万2655円及び本件建物の同時点に

おける時価585万4834円の合計7601万6919円である。

本件各土地に係る比準倍率

別表 3

標準地番号	公示価格 (乙第 1 2 号証)	路線価 (乙第 1 3 号証)	倍率
	223,000円	180,000円	1.24倍
	245,000円	195,000円	1.26倍
	191,000円	150,000円	1.27倍
平均倍率			1.26倍

(注) 各計算結果については、小数点以下第 3 位を四捨五入したものである。

本件各土地に係る時点修正率

別表 4

標準地番号	公示価格		前年対比
	平成16年1月1日時点 (乙第 1 2 号証)	平成17年1月1日時点 (乙第 1 4 号証)	
	223,000円	208,000円	0.93倍
	245,000円	233,000円	0.95倍
	191,000円	190,000円	0.99倍
平均倍率			0.96倍

(注) 各計算結果については、小数点以下第 3 位を四捨五入したものである。

平成 1 6 年 4 月 7 日の時点修正率＝

$$1 - ((1 - 0.96 \text{ 倍}) \times (98 \text{ 日} \div 366 \text{ 日})) \doteq 0.99 \text{ 倍}$$

本件土地Aに係る相続税評価額

1 所在地等

所在地番	名古屋市						
地目	地積	路線価（乙第13号証）		利用区分	自用地	地区	普通 商業地区
宅地	251.20㎡	正面					
		110,000円					
間口距離	16.6m	奥行距離	15.1m				

2 自用地1平方メートル当たりの価額

(1) 一路線に面する宅地				一平方メートル 当たりの価額
(正面路線価)	(奥行価格補正率)			A
110,000円	×	1.00		110,000円
(2) 不整形地				一平方メートル 当たりの価額
A	(不整形地補正率)			B
110,000円	×	0.96		105,600円
不整形地正率の計算				
(想定整形地の間口距離)	(想定整形地の奥行距離)	=	(想定整形地の地積)	
17.0m	×	20.4m	=	346.8㎡
(想定整形地の地積)	(不整形地の地積)		(想定整形地の地積)	(かげ地割合)
(346.8㎡	- 251.20㎡) ÷	346.8㎡	= 27.57%
(不整形地補正率表の補正率)	(間口狭小補正率)	=	<u>0.96</u>	① 不整形地補正率 ①又は②の ② いずれか低い率
0.96	×	1.0		
(奥行長大補正率)	(間口狭小補正率)	=	<u>1.0</u>	
1.0	×	1.0		

3 評価額

自用地1平方メートル当たりの価額	B	地積	評価額
105,600円		251.20㎡	26,526,720円

本件土地Bに係る相続税評価額

1 所在地等

所在地番	名古屋市						
地目	地積	路線価（乙第13号証）		利用区分	自用地	地区	普通 商業地区
宅地	278.48㎡	正面					
		110,000円					
間口距離	7.7m	奥行距離	35.8m				

2 自用地1平方メートル当たりの価額

(1) 一路線に面する宅地	一平方メートル 当たりの価額
(正面路線価) (奥行価格補正率) 110,000円 × 0.99	A 108,900円
(2) 間口が狭小な宅地等	一平方メートル 当たりの価額
A (間口狭小補正率) (奥行長大補正率) 108,900円 × 1.00 × 0.98	B 106,722円

3 評価額

自用地1平方メートル当たりの価額 B	地積	評価額
106,722円	278.48㎡	29,719,942円

本件建物の通常の取引価格

1 取得価格の算定

工事費予定額		床面積の合計		1 m ² 当たりの工事費予定額	
4,727,782万円	÷	358,676m ²	=	131,812円	事務所
3,591,207万円	÷	530,407m ²	=	67,706円	倉庫
				99,759円	平均

平均建築予定額		補正率		標準的な建築価格
99,759円	×	1.03	=	102,751円

標準的な建築価格		延べ床面積		取得価格
102,751円	×	202.10m ²	=	20,765,977円

(注)「工事予定額」及び「床面積の合計」は、「平成17年度版建築統計年報」(乙第17号証)の平成16年計「構造別、用途別—建築物の数、床面積の合計、工事予定額」表(第59表)、「愛知県」、「事務所」及び「倉庫」欄の「鉄骨造」により、「補正率」は、「補正結果表」(第77表)、「愛知」欄の「工事費予定額の補正率」による。

2 減価償却費の額の計算(耐用年数38年)

	償却の基礎となる金額	償却率		償却費相当額	未償却残高
1年目	20,765,977円	×	0.059 × 6/12 =	612,596円	20,153,381円
2年目	20,153,381円	×	0.059 =	1,189,049円	18,964,332円
3年目	18,964,332円	×	0.059 =	1,118,895円	17,845,437円
4年目	17,845,437円	×	0.059 =	1,052,880円	16,792,557円
5年目	16,792,557円	×	0.059 =	990,760円	15,801,797円
6年目	15,801,797円	×	0.059 =	932,306円	14,869,491円
7年目	14,869,491円	×	0.059 =	877,299円	13,992,192円
8年目	13,992,192円	×	0.059 =	825,539円	13,166,653円
9年目	13,166,653円	×	0.059 =	776,832円	12,389,821円
10年目	12,389,821円	×	0.059 =	730,999円	11,658,822円
11年目	11,658,822円	×	0.059 =	687,870円	10,970,952円
12年目	10,970,952円	×	0.059 =	647,286円	10,323,666円
13年目	10,323,666円	×	0.059 =	609,096円	9,714,570円
14年目	9,714,570円	×	0.059 =	573,159円	9,141,411円
15年目	9,141,411円	×	0.059 =	539,343円	8,602,068円
16年目	8,602,068円	×	0.059 =	507,522円	8,094,546円
17年目	8,094,546円	×	0.059 =	477,578円	7,616,968円
18年目	7,616,968円	×	0.059 =	449,401円	7,167,567円
19年目	7,167,567円	×	0.059 =	422,886円	6,744,681円
20年目	6,744,681円	×	0.059 =	397,936円	6,346,745円
21年目	6,346,745円	×	0.059 =	374,457円	5,972,288円
22年目	5,972,288円	×	0.059 × 4/12 =	117,454円	
			償却費相当額の合計	14,911,143円	

(注) 本件建物に使用されている骨格材の肉厚は4mm超であるとされていることから、減価償却費の額の計算における耐用年数は、減価償却資産の耐用年数等に関する省令(平成20年4月30日財務省令第32号による改正前のもの。)の別表第一に規定する骨格材の肉厚4mm超の金属造の事務所用又は美術館用のもの及び左記以外のものの建物の耐用年数「38年」によった。

3 平成16年4月7日における本件建物の通常取引価格

取得価格	償却費相当額	通常取引価格
20,765,977円	14,911,143円	5,854,834円