

大阪高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分
取消請求控訴事件

国側当事者・国(灘税務署長)

平成23年3月24日棄却・確定

(第一審・神戸地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成22年9月14日判決、本資料26
0号-152・順号11508)

判 決

控訴人(1審原告)	甲
同法定代理人成年後見人	乙
同訴訟代理人弁護士	国枝 俊宏
同	中島 崇行
被控訴人(1審被告)	国
同代表者法務大臣	江田 五月
処分行政庁	灘税務署長 岩元 亙
被控訴人指定代理人	網田 圭亮
同	杉浦 弘浩
同	奈須田 徳郎
同	歌橋 一美

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 灘税務署長が、平成16年5月30日に死亡した被相続人丙に係る相続税について、平成19年10月12日付けで控訴人に対してした更正処分のうち納付すべき税額について20億4590万3400円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定処分を、いずれも取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

本件は、妹である被相続人丙(以下「本件被相続人」という)の財産を相続により承継した控訴人が、相続財産の大部分を占める本件被相続人が経営していた会社に対する貸付金債権について、その会社が破綻状態にあったなどとして、その時価を額面額よりも相当程度低い価額と評価した上で相続税の申告をしたところ、税務署長が上記貸付金債権の時価は額面額であると判断して相続税の更正処分及び過少申告加算税賦課決定処分をしたため、控訴人が、更正処分のうち申

告における納付すべき税額を超える部分と過少申告加算税の賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

原審は、控訴人の請求をいずれも棄却したため、控訴人がこれを不服として控訴した。

2 前提事実等、争点及び争点についての当事者の主張は、3において原判決の補正をし、4において当審における控訴人の主張を付加するほかは、原判決の「事実及び理由」中「第2 事案の概要」の2～4（原判決2頁16行目から同12頁16行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

3 原判決の補正

(1) 原判決4頁3行目の「(貸付債権の評価)」を「(貸付金債権の評価)」に改める。

(2) 同5頁22行目の「同条2項」を「65条2項」に改める。

(3) 同10頁25行目の「除却損という」を「除却損という」に改める。

(4) 同11頁25行目末尾に「したがって、本件各貸付金には弁済期の定めがないから、本件被相続人はいつでも一括返済を請求することができる場所、一括返済を請求すれば回収不能となること（本件各法人の積極財産の価額しか回収できないこと）は、本件相続開始時において明白であった。」を加える。

(5) 同12頁9行目の「被相続人」を「本件被相続人」に改める。

4 当審における控訴人の主張

(1) 本件各貸付金の相続税の課税における評価額を合計28億9052万4400円とし、相続財産の課税価格を合計48億5978万7000円とし、納付すべき税額を28億2347万2200円とすると、控訴人は、仮に、本件各貸付金以外の相続財産をすべて換価したとしても、本件各貸付金のうち少なくとも8億円について速やかに返済を受けない限り、相続税を全額納付することはできない。

本件各法人には、相続開始時に8億円もの流動資産はなく、返済金を捻出するためには、賃貸用不動産を換価するしかないが、賃貸用不動産を売却してしまうと、賃料収入は減少するから、本件相続開始時以前と同様の経常利益を計上し続けることは不可能となる。

したがって、控訴人にとっては、本件各法人を存続させ、将来にわたる経常利益から本件各貸付金の全額の返済を受けるという選択肢はなかったものであり、本件各貸付金は、評価通達205に定める「その他そ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」に該当する。

(2) 評価通達205に定める「その他そ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」に該当するか否かの判断は、債務者の債務超過の状態が著しい場合において、その者の資産状況や返済能力等を総合的かつ客観的に判断して行うものと解されるところ、その返済能力においては、その者の所得の状況はもちろん、その者の信用、才能等を活用しても、現にその債務を弁済するための資金を調達することができないのみならず、近い将来においても調達することができないと認められる場合をいう（甲14）。

以上を踏まえて検討するに、本件各法人は、①本件相続開始時において、その所有不動産を時価評価すると、大幅な債務超過の状態であったこと、②本件相続開始時において本件各貸付金を全額返済するためには、所有不動産を売却するしかないが、そうすると経常利益を計上する手段を失い、本件各貸付金の残金を返済することができなくなること、③無利息、弁済期の定めがないことを前提とし、シミュレーション（甲10）どおりの安定経営ができたとしても、本件各貸付金の返済には30年以上を要するところ、減収は考えられてもおおよそ増収は見込め

ないことからすると、返済期間が更に長期化することは明らかであること、以上によれば、本件相続開始時において、本件各貸付金のうち本件各法人の積極財産を超える部分は、返済不可能の状態であったことは明らかであって、評価通達205に定める「その他そ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」に該当する。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、本件更正処分等はいずれも適法であり、控訴人の請求はいずれも理由がないから棄却すべきであると判断する。その理由は、2において原判決の補正をし、3において当審における控訴人の主張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「第3 争点に対する判断」の1～3（原判決12頁18行目から同19頁3行目まで）に記載のとおりであるから、これを引用する。

2 原判決の補正

(1) 原判決13頁5～9行目を次のとおり改める。

「評価通達204及び同205は、貸付金債権の評価方法を定めているところ、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、通常は元本及び利息の金額を一義的に定めることができるものである一方、市場性がなく、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、評価通達204が、原則として、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205が、例外として、債務者が手形交換所において取引停止処分を受けたとき等、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、貸付金債権の上記性質に照らして合理的なものといえることができる。

また、評価通達205に定める『その他そ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』とは、同205の趣旨及び規定の仕方に照らして、同205の①から③の事由と同視できる程度に債務者の営業状況等が客観的に破綻していることが明白であって、債権の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる場合を指すものと解するのが相当である。」

(2) 同13頁18行目の「本件貸付金の回収の見込みのないことが客観的に確実である」を「本件貸付金の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる場合である」に改める。

(3) 同13頁24行目冒頭から同14頁5行目の「できない。」までを「そのことのみで、本件相続開始時において、債務者である本件各法人の営業状態が客観的に破綻していることが明白であって、本件貸付金の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる場合であったということとはできない。特に、本件各法人は、不動産賃貸業を営むものであるところ、不動産賃貸業は、その継続について格別の知識・能力を要するものではないから、代表者である本件被相続人の死亡によって事業の継続に支障が生じるとは考え難く、本件相続開始後も存続し、将来にわたって生じる相当程度の経常利益を本件各貸付金の弁済に充てつつ事業を継続することは十分に可能であったことを考慮すると、本件各法人の解散及び清算は、あくまでも、本件各法人における本件相続開始後の経営上の判断によるものと認められる。したがって、解散や清算の時点での債務超過をもって、本件相続開始時において、評価通達205の①から③の事由と同視できる程度に本件各法人の営業状態が客観的に破綻していることが明白であったということとはできない。」に改める。

(4) 同14頁9～10行目の「解散時において返済ができないことをもって本件各貸付金の回

収可能性がないということとはできない。」を「解散や清算の時点で本件各貸付金の一括返済ができなかったことをもって、もともと弁済期の定めなかった本件各貸付金の回収の見込みが将来にわたってなかったものということとはできない。」に改める。

- (5) 同15頁24行目の「明らかとなったして、」を「明らかとなったとして、」に改める。
- (6) 同16頁4～5行目及び17頁5行目の各「各事業年度における本件各法人の役員報酬の支配金額」を「各事業年度における本件各法人の役員報酬の支払金額」に改める。
- (7) 同16頁7行目の「1800万円にしかならず、」を「1800万円にしかならず、」に、12行目の「各事業年度における」を「各事業年度における」に、15～16行目の「554万5066円にしかならず、」を「554万5066円にしかならず、」に、それぞれ改める。
- (8) 同17頁13行目、21行目及び22行目の各「被相続人」を「本件被相続人」に改める。
- (9) 同17頁23行目末尾に、改行の上、次のとおり加える。

「(なお、控訴人は、当審の弁論終結後に提出した平成23年2月21日付け準備書面において、本件各法人の代表者である本件被相続人による本件各貸付金は、実質的に資本と同等に評価し、本件各法人の正味財産の額をもって評価額とすべきであるとも主張する。しかしながら、本件各貸付金は、本件被相続人が事実上返済を請求することのないまま推移してきたとはいえ、返還約束が付されており、現に、控訴人は、本件各法人から本件各貸付金の一部の返済を受けているのであって、本件各法人において返還する必要のない資本金とは明らかに異なるから、控訴人の主張は、その前提を欠き、採用することができない。)」

3 当審における控訴人の主張に対する判断

(1) 控訴人の主張(1)について

本件各法人は、不動産賃貸業を営むものであるところ、不動産賃貸業は、その継続について格別の知識・能力を要するものではないから、代表者である本件被相続人の死亡によって事業の継続に支障が生じるとは考え難く、本件相続開始後も存続し、将来にわたって生じる相当程度の経常利益を本件各貸付金の弁済に充てつつ事業を継続することは十分に可能であったことを考慮すると、本件各法人の解散及び清算は、あくまでも、本件各法人における本件相続開始後の経営上の判断によるものと認められることは、前記補正の上で引用した原判決の説示するとおりである。

そして、控訴人が本件相続税の納税資金を調達する手段は、本件各貸付金の回収等には限られない。また、本件各貸付金には弁済期の定めがなく、本件各法人においては、借入先が代表者である本件被相続人のみであり、また、每期相当の経常利益を計上していたのであって、本件相続開始時、客観的にみて、直ちに本件各貸付金全額の弁済を求められるような状況にあったとも認め難い。したがって、本件相続開始時に本件各貸付金を全額返済すべきことを前提にするのは相当ではない。

以上によれば、控訴人にとって、本件各法人を存続させ、本件各貸付金の全額の返済を受けるという選択肢がなかったということとはできず、控訴人の主張(1)は採用することができない。

(2) 控訴人の主張(2)について

評価通達205に定める「その他そ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」とは、同205の趣旨及び規定の仕方に照らして、同205の①から③の事由と同視できる程度に債務者の営業状況等が客観的に破綻していることが明白であって、債権の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる場合を指すものと解するのが相当であることは、前記補

正の上で引用した原判決の説示するとおりである。

そして、本件各法人は、その財務内容について含み損を有しており、実質的には債務超過の状態にあったとしても、継続的に相当額の経常利益を計上している上、存続困難であったと認めるに足りる具体的な事情も見当たらないことから、本件相続開始時において、その営業が客観的に破綻していることが明白であって、本件各貸付金債権の回収が不可能又は著しく困難であると見込まれたということができないことは、前記補正の上で引用した原判決の説示するとおりである。

また、本件相続開始時に本件各貸付金を全額返済すべきことを前提にするのが相当ではないことは、上記(1)のとおりである。

さらに、控訴人の主張するシミュレーション（甲10）は、その前提条件の設定等が相当ではなく、したがって、これを根拠として、本件各貸付金債権について回収が不可能又は著しく困難であると見込まれたということができないことも、前記補正の上で引用した原判決の説示するとおりである。

以上によれば、控訴人の主張(2)は、採用することができない。

第4 結論

以上によれば、控訴人の請求をいずれも棄却した原判決は相当であり、本件控訴は理由がないから棄却することとして、主文のとおり判決する。

大阪高等裁判所第2民事部

裁判長裁判官 西村 則夫

裁判官 亀田 廣美

裁判官 三木 素子