

宮崎地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求事件
国側当事者・国(宮崎税務署長)
平成23年9月9日棄却・控訴

判 決

| | |
|-----------|--------------|
| 原告 | 甲 |
| 同訴訟代理人弁護士 | 後藤 好成 |
| 被告 | 国 |
| 同代表者法務大臣 | 平岡 秀夫 |
| 処分行政庁 | 宮崎税務署長 有田 憲也 |
| 被告指定代理人 | 有川 誠 |
| 同上 | 山内 峰臣 |
| 同上 | 杉本 知寛 |
| 同上 | 石川 尚登 |
| 同上 | 井手上 秀文 |
| 同上 | 戸上 吉幸 |
| 同上 | 林 俊生 |
| 同上 | 池川 雅昭 |
| 同上 | 吉田 光宏 |
| 同上 | 永田 秀一 |
| 同上 | 大坪 正宏 |

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

処分行政庁が原告に対して平成20年6月27日付でした、被相続人乙(以下「被相続人」という。)の平成17年2月10日相続開始に係る原告の相続税更正処分(平成21年6月11日付更正処分、同年11月20日付裁決及び平成22年9月28日付更正処分による一部取消し後のもの)のうち、課税価格1億2624万9000円、納付すべき税額2029万8100円を超える部分及び無申告加算税賦課決定処分(平成21年6月11日付変更決定処分、同年11月20日付裁決及び平成22年9月28日付更正処分による一部取消し後のもの)をいずれも取り消す。

第2 事案の概要

- 1 本件は、原告が、上記第1(請求)記載の相続税更正処分及び無申告加算税賦課決定処分は、いずれも被相続人の相続に係る相続財産の認定を誤り、又は相続税の課税価格に加算されるべきではない金員がこれに加算された違法なものであるなどと主張して、これらの取消しを求める事

案である。

2 前提となる事実関係

以下の各事実は、当事者間に争いがなく後掲の各証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められるものである。

(1) 当事者等

ア 原告は、平成17年2月10日に死亡した被相続人の共同相続人のうちの一人であり、被相続人の共同相続人は長男である原告及び次男である丙（以下「丙」という。）の2名である。（争いのない事実）

イ 原告は、高校卒業後、家業の米穀店を手伝うようになり、原告の父である丁が昭和47年4月に死去したことに伴い同米穀店の経営を引き継いだ。そして、原告は、昭和48年7月31日、有限会社Aを設立した（なお、同社は平成2年4月4日に有限会社B（以下「B」という。）に商号変更した。）。(甲1、11、乙38の1・2)

(2) 被相続人は、原告に対して、少なくとも3779万9800円の金員を交付していたところ、原告は、これらの金員について、被相続人に対し、被相続人を名宛人とした合計15枚の借用書を差し入れていた。借用書の詳細は別表1「借用書等明細」記載のとおりである。(甲11、乙17、18)

(3) 被相続人は、C証券宮崎支店に原告名義の口座を開設してその管理を行っていたところ、平成13年3月5日付で原告名義のDを解約した。その解約金354万3994円は原告名義の普通預金口座に入金され（以下、同金員を「本件解約金」という。）、その後、原告は、同金員のうち300万円をB名義の当座預金口座に振込入金した。(甲1、乙17、18)

(4) 原告は、平成14年9月17日に額面合計額2372万円、平成15年9月17日に額面合計額1502万円及び同年12月15日に額面合計額1000万円のE金庫が発行したF（以下「F」という。）をそれぞれ償還した（平成14年9月17日に償還されたFを「G」、平成15年9月17日に償還されたFを「H」、同年12月15日に償還されたFを「I」といい、これらを併せて「本件償還F」という。）。

ところで、Gの償還金は、上記償還日に、原告名義の預金口座に300万円が入金され、原告の長男である戊及び次男である己のそれぞれの名義の預金口座に各1000万円が送金された。また、原告は、Hの償還金により、原告名義でF1000万円を、Iの償還金により原告名義でF900万円を、それぞれ購入した（以下、これらの金員の合計4200万円を「本件償還Fを原資とする金員」という。）。

（以上、乙17、30ないし37）

(5) 本件相続について、被相続人名義の「私乙のすべての財産を長男甲に相続します」という内容の自筆遺言証書が存在していた。

丙は、平成18年3月29日、原告を被告として遺言無効確認請求訴訟を提起し（当庁平成●●年(〇〇)第●●号)、同訴訟に敗訴した丙は控訴したが（福岡高等裁判所宮崎支部平成●●年(〇〇)第●●号)、平成19年6月13日に原告と和解した（以下「本件和解」という。）。

（以上、乙7、17、18、47）

3 本件における課税の経緯等

(1) 原告は、処分行政庁に対し、平成20年6月9日、被相続人の相続（以下「本件相続」という。）に係る相続税の課税価格を1億2624万9000円、申告期限までに納付すべき相

続税額を2029万8100円とする相続税の申告書を提出した。(乙4)

上記申告書は、被相続人の相続開始日から10か月経過した後に提出された期限後申告書(国税通則法18条2項)に当たるところ、処分行政庁は、原告に対し、平成20年6月18日付で、無申告加算税を304万3500円とする賦課決定処分をした。(乙5)

- (2) 処分行政庁は、原告に対して、平成20年6月27日付で、本件相続に係る相続税の課税価格を1億8654万9000円、納付すべき相続税額を4001万1200円とする更正処分(以下「本件更正処分」という。)及び無申告課税の額を295万6500円とする賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」という。なお、本件更正処分と本件賦課決定処分を併せて「本件更正処分等」という。)をした。

本件更正処分等において、処分行政庁は、本件相続により原告の取得した財産の価額を2億3207万6871円と認定した。これは、原告が上記(1)の申告書において、本件相続による取得財産の価額を1億7177万7070円としていたところ、処分行政庁は、①上記2(2)記載の15枚の借用書に係る原告が被相続人から交付を受けた3779万9800円は、被相続人の原告に対する貸付金である、②上記2(4)記載の本件償還Fを原資とする金員は、被相続人の原告に対する貸付金である、③上記2(3)記載の本件解約金のうち、原告がB名義の当座預金口座に振込入金した300万円は被相続人の原告に対する貸付金であるとそれぞれ認定した上、これらは相続財産に該当し、上記②③は遺産分割の成立しない未分割の相続財産であるとして、上記①の金員の額及び上記②③の各金員の額に原告の法定相続分である2分の1を乗じて算出した金額を上記申告書上の取得財産の価額に加算したものである。

(以上、乙6、9)

- (3) 原告は、平成20年8月8日付で、処分行政庁に対して、本件更正処分等に対する異議申立てをしたところ、処分行政庁は、平成20年11月6日付で、同申立てを棄却する決定をした。そこで、原告は、同月28日付で、国税不服審判所長に対し、本件更正処分等の審査請求をした。(甲3、乙8、9、10の1及び2)

- (4) その後、処分行政庁は、平成21年6月11日付で、原告に対し、原告の本件相続に係る課税価格を1億8454万9000円、納付すべき相続税額を3937万6100円とする相続税の更正処分及び無申告加算税の額を286万0500円とする変更決定処分(以下、各処分を併せて「本件再更正処分等」という。)を行った。

本件再更正処分等において、処分行政庁は、本件相続により原告の取得した財産の価額を2億3007万6871円と認定した。これは、上記2(2)記載の15枚の借用書に係る原告が被相続人から交付を受けた3779万9800円のうちから、別表1の9記載の200万円を控除した3579万9800円(以下、これを「本件借用書記載の金員」という。)を相続財産と認定したことにより、上記(1)記載の申告書上の取得財産の価額に加算すべき金額が減じられたものである。

(以上、乙11)

- (5) 原告の上記(3)の審査請求に対し、国税不服審判所長は、平成21年11月20日付で、原告の本件相続に係る課税価格を1億8154万9000円、納付すべき相続税額を3842万7200円、無申告加算税の額を271万8000円と認定し、本件更正処分等(本件再更正処分により一部取消し後のもの)の一部を取り消す裁決(以下「本件裁決」という。)をした。

国税不服審判所長は、①本件償還Fを原資とする金員は、原告が被相続人から受けた受贈財

産であり相続財産には該当しないが、相続開始前3年以内に受けた受贈財産に該当するから、相続税の課税価格に加算すべきである（相続税法19条1項参照）、②本件解約金は、原告が被相続人から受けた受贈財産であるから相続財産には該当せず、また、相続開始前3年以内に受けたものでもないから相続税の課税価格に含めるべきではない（同条項参照）旨裁決した。なお、本件借用書記載の金員は、被相続人の原告に対する貸付金であるから、相続財産に該当する旨認定した。

（以上、甲1）

- (6) さらに、処分行政庁は、平成22年9月28日付で、本件更正処分等につき、本件相続により原告の取得した財産の価額を1億6662万6970円、原告の本件相続に係る課税価格を1億6309万9000円、納付すべき相続税額を3452万2100円とする相続税の更正処分及び無申告加算税の額を213万3000円とする変更決定処分（以下、各処分を併せて「本件再々更正処分等」という。）を行った。

これは、相続税法55条に規定する遺産の一部が未分割である場合の相続税の課税価格の計算に当たって、いわゆる穴埋め説（分割済みの財産を特別受益と同じように考慮に入れて、民法の規定による相続分に見合うように分割財産と残余の未分割財産を合計し、これを相続人間に配分した上で各人の相続税の課税価格を計算する方法）に基づいて原告の課税価格を再計算した結果、納付すべき相続税額及び無申告加算税の額が減じられたものである。

（以上、乙12）

- (7) 原告は、平成22年5月14日、本件訴えを提起した。

4 争点

- (1) 本件借用書記載の金員について
- (2) 本件償還Fを原資とする金員について

5 当事者の主張

- (1) 争点(1)について

（被告の主張）

本件借用書記載の金員は、被相続人が生前有していた原告に対する貸付金である（なお、「B代表取締役甲」名義で作成された借用書（別表1の3）記載の金員についても、被相続人の原告に対する貸付金である。）。

本件借用書記載の金員は被相続人に返済されていないところ、本件和解において、原告は、丙との間で、別表1記載の各借用書記載の金員が相続開始時に残存していた被相続人の遺産である被相続人の原告に対する貸付金であると確認し、既に遺産分割により原告が取得したものとして、和解の対象とする遺産の範囲から除外しているのであって、本件借用書記載の金員は、原告が被相続人から相続し、共同相続人である丙との遺産分割により取得した相続財産である。

（原告の主張）

本件借用書記載の金員は遺産分割により原告が取得した相続財産には当たらない。

ア 本件借用書記載の金員の原資となったのは、原告の労働（家業の米穀店）により得た収益の一部をその都度被相続人に預けていた原告の資産の一部であり、被相続人から交付を受けた同金員は、被相続人の原告に対する貸付金ではない。なお、原告が借用書を作成して被相続人に交付していたのは、丙の要請を受け、原告に金員を交付している被相続人が同居する丙夫婦から不遇な扱いを受けることのないように配慮して、やむを得ずしたものであり、借

用書の作成、交付は形式上のものに過ぎない。

イ 本件借用書記載の金員が原告の資産であると認められない（被相続人の資産である）としても、同金員は被相続人が原告に対して贈与したものである。すなわち、被相続人が管理していた現金は、その大半が原告の働きによる米穀店の収益であるところ、被相続人は、米穀店の経営に必要な運転資金が不足するような場合は、原告の要請に応じて、その都度原告に対して、一定額の現金を贈与していた。なお、原告が借用書を作成、交付していたのは、上記アと同様の事情による。

ウ 本件借用書記載の金員が、（その原資が原告の資産でなく、被相続人から原告に対して贈与されたものでもなく、）被相続人の原告に対する貸付金であるとしても、被相続人は、平成13年5月ころまでに、原告に対して、その全部について免除する意思表示をした（その際、被相続人は本件借用書については破棄した。）。そうすると、被相続人が死亡した平成17年2月10日当時、同貸付金債権は消滅しており、相続財産に当たり得ないものである。

(2) 争点(2)について

（被告の主張）

本件償還Fは、被相続人が保管し所有していたFが乗換又は償還された結果、作成されたものであり、本件償還Fを支配、管理していたのも被相続人であることなどからして、その所有権は被相続人に属するものであると認められる。そして、本件償還Fを原資とする金員も被相続人の所有に属するというべきであるところ、原告は、上記2(4)記載のとおり本件償還Fを償還して、その償還金を受領し、又はFを購入しており、被相続人から、同金員の贈与を受けたものである。なお、原告の長男及び次男名義の預金口座に振り込まれた金員についても、同金員について原告の支配管理下にあったと認められるから、被相続人から原告に贈与されたものである。

かかる贈与は被相続人の相続開始前3年以内になされたものであるから、相続税法19条1項の規定に基づいて、相続税の課税価格に加算すべき財産に該当することは明らかである。

（原告の主張）

本件償還Fは、被相続人が保管していたFが乗換又は償還された結果、作成されたものであるところ、同Fは、被相続人が管理、保管していた原告の給与等の資産の一部を原資として購入されたものであるから、同Fも本件償還Fも原告の所有に属するものである。よって、本件償還Fを原資とする金員は、元来原告が所有するものであって、被相続人から原告に贈与されたものではない。

第3 当裁判所の判断

1 争点(1)について

(1) 上記前提となる事実関係、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 金員交付、本件借用書作成の経緯、状況等

(ア) 別表1「借用書等明細」記載1の借用書は、原告が離婚する際に元妻に対する慰謝料として支払った1300万円、Bの事業資金として919万9800円の各交付を受けた後の日である平成10年4月30日に、丙の求めに応じて作成した。

(イ) 別表借用書等明細記載2ないし8及び10ないし15の各借用書記載の金員は、原告が、被相続人からBの事業資金として交付を受けたものであり、原告は、その都度、各借

用書を作成し、被相続人に差し入れた。

(ウ) 上記各金員の交付は現金でされているところ、被相続人は、その当時、丙及びその妻と同居しており、同金員の交付に際して、銀行からの出金を丙の妻に依頼することがあった。

(以上、甲11、乙17、18、原告本人)

イ 本件和解における和解条項の要旨は、第1項が「原告と丙は、被相続人の遺産の範囲は、相続開始時に残存している不動産、預・貯金、株券、その他一切の財産であることを確認する。ただし、別表1「借用書等明細」に係る貸付金については持ち戻し財産から除外する。」、第2項が「原告と丙は、被相続人の遺産を各2分の1の割合で相続することを確認する」というものである。(乙7)

(2)ア 上記(1)の認定事実からすれば、本件借用書記載の金員は全て被相続人が管理しており、原告の求めに応じて交付されたものと認められる。

また、①本件和解において、殊更本件借用書記載の金員を持ち戻し財産から除外して被相続人の遺産の範囲を確認し(上記(1)イ)、②宮崎税務署職員が本件更正処分等の際してした質問に対して、本件借用書記載の金員は被相続人から借りたものであり、その一部は既に返済していると述べる(乙17)など、原告は、本件借用書記載の金員が貸付金であることを前提とした言動をとっていたものと認められる。

以上の事情に照らすと、本件借用書記載の金員は、原告に対する貸付金であると認められる(なお、上記(1)イの本件和解内容からすれば、別表1「借用書等明細」記載の3B代表取締役原告名義の借用書記載の金員についても、原告に対する貸付金であると認めるのが相当である。)

イ これに対し、原告は、本件借用書記載の金員の原資となったのは、原告の労務(家業の米穀店での労働)により得た収益の一部をその都度被相続人に預けていたものの一部であり、原告の資産であった旨主張する。この点、証拠(甲10の1ないし9、12の1ないし21)によれば、Bが相応の収益をあげており、原告の収入も相当額となっていたことがうかがえるものの、Bは昭和48年7月31日に有限会社化され、以後は会社組織で経営されてきた(乙38の1・2)ことにも照らすと、その余の証拠を加味しても、なお上記金員が原告の資産であることを認めるに足りないというべきである。

また、原告は、本件借用書を作成したことについて、丙から要請され、原告に金員を交付している被相続人が同居する丙夫婦から不遇な扱いを受けることのないように配慮して、やむを得ずしたものである旨主張しており、乙第17号証及び原告本人尋問の結果中にも同旨の供述部分がある。しかしながら、原告は、上記(1)ア認定のとおり、家業である米穀店の事業資金として金員の交付を受けていたことなどに照らすと、かかる事情によって(貸付金ではないにもかかわらず)借用書を作成しなければならなかったとは考え難いというべきである。

さらに、原告は、被相続人が、平成13年5月ころ、本件借用書記載の金員について、これを返済する必要がなく、本件借用書も破棄した旨を原告に告げたなどと主張し、甲第11号証及び原告本人尋問の結果中にもこれに沿う供述部分がある。しかしながら、これらのほかに、上記事実を裏付ける証拠は存在しない上、平成18年時点で、本件借用書のうち4枚の原本が存在していたことがうかがわれること(乙48)に照らして、上記事実を認めるこ

とはできない。

したがって、原告の主張はいずれも採用できない。

- (3) 以上によれば、本件借用書記載の金員は、被相続人の原告に対する貸付金であり、本件和解において、丙との遺産分割によりこれを原告が取得したものとされたのであるから、相続税の課税においては、これを原告が取得した相続財産であると認めるのが相当である。

2 争点(2)について

- (1) 上記前提となる事実関係、後掲の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

ア 被相続人は、平成12年7月2日当時、被相続人が管理していた金庫内に、別表2「金庫内F」記載のとおりFを保管していた（以下「金庫内F」という。）。

なお、原告は、平成12年7月2日ころ、被相続人の求めに応じて、金庫内にあったFの枚数及び内容等に関してメモ（乙17別添3の2枚目）を作成した。これは、被相続人が読み上げる内容を原告が書き留めたものである。

（以上、甲11、乙17、乙18、原告本人）

イ 被相続人は、丙夫婦と同居しており、自室に上記金庫を置いて管理していたが、その後、原告と同居することとなり原告宅に転居した。平成13年5月には、上記Fが保管されていた金庫も原告宅に運ばれた。

（甲11、乙17、18、原告本人）

ウ 本件償還Fの作成経緯等

（ア） 本件Gは、金庫内Fのうち、第●●●回F1369万円（別表2順号2）を平成13年1月11日に乗り換えた第●●●回169万円のF及び同回1203万円のF並びに第●●●回F2482万円（別表2順号3）を平成13年5月11日に乗り換えた第●●●回F2000万円のうちの1000万円の合計額2372万円である。

（イ） 本件Hは、第●●●回F50万円（別表2順号5）、第●●●回F250万円（別表2順号4）及び第●●●回F1202万円（別表2順号1）が平成13年7月11日に償還され、その償還された金員を合算して購入した第●●●回1502万円のFである。

（ウ） 本件Iは、上記（ア）記載の平成13年5月11日に乗り換えた第●●●回F2000万円のうちの1000万円である。

（エ） ところで、上記（ア）の第●●●回F2482万円（別表2順号3）を平成13年5月11日に第●●●回F2000万円乗り換える手続は、被相続人に依頼されて原告が行っており、現金で払い戻された残額484万円は、被相続人名義の銀行又は郵便局の預貯金口座に預貯金された。

（以上、乙17、21ないし30）

エ 本件Gの償還金のうち、原告の長男戊及び次男O名義の預金口座に入金された各1000万円は、原告がその手続を行ったものであるが、その後、原告から上記兩名に依頼して、戊に対する送金分は平成14年10月21日に、Oに対する送金分は同月28日に、それぞれB名義の当座預金口座への振込手続がとられた。（乙17、18、32ないし37）

- (2) 上記(1)ア、同イ及び同ウ(エ)によれば、金庫内F及び本件償還Fは専ら被相続人が管理、運用していたものということができ、このことからすると、これらは被相続人が所有していたものと認めるのが相当である。

ところで、原告は、①被相続人が保管、管理していた金員は家業の米穀店の収益以外に考えられず、被相続人自身がFを購入できるような資産を有していなかった、②被相続人は、原告の給与の一部を現実に交付しないで、保管、管理していたものであり、これを原資としてFを購入していたものであるなどと主張して、証拠（甲4ないし12（枝番号を含む））を提出しているほか、原告本人尋問の結果中にもこれに沿う供述部分がある。

しかしながら、Bの収益及び原告の給与収入が相当額に及んでおり、被相続人がその一部を管理していたことはうかがわれるものの（甲4、10（枝番号を含む）、11、12（枝番号を含む）、乙17）、その詳細は明らかでなく、原告の主張を的確に裏付ける証拠はないものといわざるを得ない。他方で、被相続人が新築、所有していた共同住宅や原告及び丙と共有する貸地からも賃料収入を得ていたこと（乙39ないし45）などからして、被相続人も独自の資産を形成、保有していたことがうかがわれるのであって、被相続人がこのような独自の資産を元に金庫内Fを購入することも考え得るところであり、これらのことを考え合わせれば、原告の上記主張を採用することはできない。

(3) 上記第2の2（前提となる事実関係）(4)記載のとおり、原告が本件償還Fを償還して、その償還金を取得ないし運用しているのであるから、本件償還Fを原資とする金員は、被相続人から原告に贈与されたものと認められる。なお、原告の長男及び次男に送金された各1000万円についても、上記(1)エのとおり、原告が送金手続を行っており、原告の求めに応じて原告の管理するB名義の口座に直ちに振り込み返金されていることからすれば、原告の支配管理の下にあったというべきであるから、原告に対する贈与であると認められる。

そして、かかる原告に対する本件償還Fを原資とする金員の贈与は、被相続人の相続開始前3年以内にされたものであるから、相続税法19条1項により相続税の課税価格に加算すべき財産に当たるということになる。

3 以上を前提にすると、本件更正処分等（本件再更正処分等、本件裁決、本件再々更正処分等により一部取消し後のもの）の相続財産の認定、及び相続税の課税価格の加算はいずれも適法なものと認められる。

第4 結論

以上によれば、原告の請求は理由がないからこれを棄却することとし、訴訟費用の負担につき行政事件訴訟法7条、民事訴訟法61条を適用して、主文のとおり判決する。

宮崎地方裁判所民事第1部

裁判長裁判官 牧 真千子

裁判官 向井 敬二

裁判官 畑 政和

別表 1・2 省略