

大阪地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消等請求事件
国側当事者・国(豊能税務署長)
平成23年12月16日棄却・控訴

判 決

原告	甲 (以下「原告甲」という。)
原告	乙 (以下「原告乙」という。)
原告	丙 (以下「原告丙」という。)
原告	丁 (以下「原告丁」という。)
原告ら訴訟代理人弁護士	関戸 一考
同	佐々木 章
同	佐々木 和弘
同	関戸 京子
原告ら補佐人税理士	鳥居 義昭
被告	国
同代表者法務大臣	平岡 秀夫
処分行政庁	豊能税務署長 青山 和正
被告指定代理人	山口 智子
同	松帆 芳和
同	松本 淳
同	山内 勝
同	林田 幸子

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 豊能税務署長が、平成19年9月5日付けで原告甲に対してした平成15年11月17日相続開始(被相続人戊(以下「亡戊」という。))に係る相続税の更正処分のうち、課税価格1億3272万9000円、納付すべき税額3328万7400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 豊能税務署長が、平成19年9月5日付けで原告乙に対してした平成15年11月17日相続開始（被相続人亡戊）に係る相続税の更正処分のうち、課税価格3億4709万3000円、納付すべき税額0円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 豊能税務署長が、平成19年9月5日付けで原告丙に対してした平成15年11月17日相続開始（被相続人亡戊）に係る相続税の更正処分のうち、課税価格1億1700万7000円、納付すべき税額2948万2300円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。
- 4 豊能税務署長が、平成19年9月5日付けで原告丁に対してした平成15年11月17日相続開始（被相続人亡戊）に係る相続税の更正処分のうち、課税価格9842万9000円、納付すべき税額2504万2200円を超える部分及び重加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の骨子

本件は、原告らの平成15年11月17日相続開始（被相続人亡戊。以下「本件相続」という。）に係る相続税（以下「本件相続税」という。）に関し、豊能税務署長が、原告らの本件相続税の申告において課税価格に算入されていなかった無記名債券並びに原告ら及びその妻子ら名義の定期預金等を相続財産であると認定して、原告らに対し、相続税の各更正処分（以下「本件更正処分」という。）及び重加算税の各賦課決定処分（以下「本件重加算税賦課決定処分」といい、本件更正処分と併せて「本件更正処分等」という。）を行ったことに対し、原告らが、上記無記名割引債券及び定期預金等は相続財産ではないと主張して、本件更正処分のうち原告ら主張額を超える部分及び本件重加算税賦課決定処分の取消しを求めた事案である。

- 2 前提となる事実（当事者間に争いのない事実並びに証拠及び弁論の全趣旨により容易に認定することのできる事実。なお、書証番号については特に断りのない限り枝番号を含む。また、当事者間に争いのない事実については認定根拠を付していない。）

(1) 本件相続及び原告らの身分関係等

ア 亡戊は、平成15年11月17日（以下「本件相続開始日」という。）に死亡した。

イ 原告乙（昭和10年4月20日生）は亡戊の妻であり、原告丙（昭和34年9月10日生）は亡戊及び原告乙の長男、原告甲（昭和35年12月17日生）は同じく次男、原告丁（昭和37年4月1日生）は同じく三男であり、亡戊の共同相続人は原告ら4名である。

ウ 亡戊、原告ら及びその妻子らの身分関係は、別紙1「親族関係図」のとおりである。原告丙には、妻であるA（以下「A」という。）並びにAとの間の子であるB（以下「B」という。）及びC（以下「C」という。）がおり、原告丁には、妻であるD（以下「D」という。）並びにDとの間の子であるE（以下「E」という。）及びF（以下「F」という。）がいる。原告甲は、平成9年9月3日にG（以下「G」という。）と婚姻したが、平成13年10月24日、同人と離婚した。

- (2) 原告らは、平成16年9月3日付けで、本件相続に係る遺産分割協議書（以下「本件遺産分割協議書」という。）を作成した（乙10）。

(3) 相続税の申告

原告らは、本件相続税につき、法定申告期限内である平成16年9月16日付けで、豊能税務署長に対し、相続税の申告書（以下「本件相続税申告書」という。）を提出し、別紙2「課税の経緯」の申告欄記載のとおり相続税の申告をした（乙1）。

原告らは、本件相続税申告書において、本件相続開始日に残存していた別紙3「本件Hの内

訳」記載の無記名の各H（以下「本件H」という。）のうち申告額（円）欄に記載のある各債券（順号1から6まで、22から24まで、26、32から34まで、39から43まで、47から49まで、52から57まで。以下「本件申告済みH」という。）を相続財産として申告したが、その余の各H及び別紙4「本件Iの内訳」記載の各I（以下「本件I」といい、上記その余の各Hと併せて「本件無記名債券」という。）については、相続財産ではないとして本件相続税申告書に記載しなかった（乙1）。

また、原告らは、本件相続税申告書において、別紙5「預貯金一覧表」記載の各預貯金（以下「本件申告済み預金」という。）をいずれも相続財産として申告したが、別紙6「本件親族名義預金一覧表」記載の亡戊の親族名義の各預金（いずれもJ銀行池田東支店の口座である。）のうち申告額（円）欄に記載のない各預金（順号3、5、7から10まで、13、15から20まで。以下「本件親族名義預金」という。）については、相続財産ではないとして本件相続税申告書に記載しなかった（乙1）。

原告らは、本件相続税の申告手続を、当時原告らの顧問税理士であったK税理士（以下「K税理士」という。）に委任して行った（乙1、19、20）。

(4) 本件更正処分等

豊能税務署の調査担当者は、平成19年5月15日、本件相続に係る相続税の税務調査を開始した（乙20）。

豊能税務署長は、上記税務調査の結果、亡戊に帰属する相続財産であるにもかかわらず、本件無記名債券及び本件親族名義預金のうち別紙6「本件親族名義預金一覧表」の更正処分（円）欄に記載のある各預金（順号3、5、7から10まで、13、15、17、19）が本件相続税申告書に計上されておらず、また、宅地の評価に誤り（原告らが適用している小規模宅地の特例の計算誤り）があるとして、同年9月5日付けで、原告らに対し、別紙2「課税の経緯」の「更正処分等」欄記載のとおり、本件更正処分等及び過少申告加算税の賦課決定処分（以下「本件過少申告加算税賦課決定処分」という。）を行った（甲1）。

(5) 異議申立て等

原告らは、平成19年11月2日付けで、本件更正処分等を不服として、豊能税務署長に対し、別紙2「課税の経緯」の「異議申立て」欄記載のとおり異議申立てを行ったが、豊能税務署長は、平成20年2月1日付けで、原告らの上記異議申立てをいずれも棄却する旨の異議決定を行った（甲2）。

(6) 審査請求等

原告らは、平成20年2月20日付けで、国税不服審判所長に対して審査請求を行ったが、国税不服審判所長は、平成21年2月17日付けで、別紙2「課税の経緯」の「裁決（棄却）審判所認定額」欄記載のとおり相続税額等を認定し、原告らの上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決を行った（甲3）。

(7) 本件訴訟の提起

原告らは、平成21年8月4日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

原告らは、本件訴訟において、本件相続税申告書で亡戊の相続財産として申告したJ銀行池田東支店の①原告乙名義（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号4）、②原告丙名義（同順号6）、③原告甲名義（同順号11）、④原告丁名義（同順号14）の各普通預金（以下「本件普通預金4口分」という。）についても、亡戊から各名義人に対して贈与されたものであり、

相続財産には該当しないから、仮に本訴における原告らの主張が認められない分が存在する場合には、総額主義の観点から、本件普通預金4口分に相当する金額について、正当な贈与分として取り消されるべきであると主張している。

第3 争点

本件における争点は、①本件無記名債券が亡戊の相続財産であるか否か、②本件親族名義預金が亡戊の相続財産であるか否か、③本件普通預金4口分が亡戊の相続財産であるか否か、④重加算税の賦課要件充足性の有無の4点である。

第4 争点に関する当事者の主張

1 争点①（本件無記名債券が亡戊の相続財産であるか否か）について

【被告の主張】

(1) 無記名の割引債券の帰属者の認定方法について

無記名の割引債券は、その占有、管理の移転が容易である上、その占有、管理の状況を外部からうかがい知ることが困難であるという特徴を有しているから、無記名の割引債券の帰属者を認定するに当たっては、当該債券の購入資金の出捐者及び取得の状況や、その後の証券の占有、管理の状況等を慎重に吟味し、これらを総合勘案して判断をする必要がある。

(2) 本件無記名債券の取得状況について

ア 本件Hの取得状況について

L銀行（旧M銀行。以下同じ。）梅田支店の渉外担当者が、亡戊の現物債券の取引について作成した顧客カード（乙2。以下「本件顧客カード」という。）の「取引・勧奨記録」欄には、亡戊が、L銀行梅田支店の渉外担当者を通じて、本件Hを購入し、償還期日が到来すれば乗換え（償還日が到来した債券（以下「旧債券」という。）を償還して、同額の割引債券を購入すること。以下同じ。）を継続的に繰り返していた旨が記載されている。

また、本件顧客カードには、上記渉外担当者が亡戊と共にJ銀行石橋支店へ頻繁に赴き、同銀行で出金した金員をHの購入に充当したり、乗換えを継続的に繰り返していた旨記載されているほか、Hの購入に関する渉外担当者と亡戊とのやりとりが記載されている。

このように、本件顧客カードをみれば、亡戊が主体となって本件Hを取得したことは明らかである。

イ 本件Iの取得状況

本件Iについては、平成14年5月から取引が開始されているところ、当該債券の購入に当たっては、概ね亡戊の郵便貯金を解約してこれに充当しており、亡戊の出捐により購入されたものであることが明白である。また、購入に際して作成されたS受付票（乙4）の裏面には、亡戊と酷似した購入者の特徴及び購入資金として郵便局や亡戊の取引金融機関の帯封のある現金が充当されたことなどが記載されていることからすると、亡戊が購入を行ったものであることが明白である。

ウ まとめ

これらの事情に照らせば、本件無記名債券は、亡戊が主体となって取得したことは明らかである。原告乙において、亡戊が本件無記名債券を購入したことを把握していたなどの事情があるからといって、同原告がその取引に関与したとは認められない。

(3) 本件無記名債券の購入資金の出捐者について

ア 原告らは、原告乙は亡戊の事業を支えてきたのであるから、亡戊の資産には原告乙固有の

財産が含まれており、本件無記名債券の購入資金として原告乙も応分の出捐をした旨主張する。

しかしながら、原告乙が診療室の掃除等の手伝いをしていたのは、昭和34年から昭和39年までの僅かな期間にすぎず、しかもその間に原告丙、原告甲、原告丁をそれぞれ出産しているという事情も踏まえると、育児と家事に追われたであろう原告乙が、亡戊の資産形成に積極的に関与し得る程度の労働をしていたとは到底考えられない。また、仮に原告乙が昭和39年以降もレセプトの作成を手伝っていたとしても、原告乙は、亡戊から給料を全く受け取っていなかったのであるから、やはり資産形成に積極的に関与し得る程度の労働をしていたとみることは困難である。

原告らは、原告乙が給料を受け取っていなかった根拠として租税特別措置法26条の規定を挙げるが、同条は実額経費による計算を否定するものでもなければ、親族に給与を支払うことを制限するものでもないから、原告らの主張は失当である。

イ 上記のとおり、原告乙は亡戊から給料を受け取っておらず、同原告には見るべき収入がない。そして、亡戊が取得した不動産はいずれも亡戊の単独名義であり、原告乙がその運用に関与した事実は認められないから、亡戊が不動産売買等で形成した高額な資産について、原告乙固有の財産を観念することはできない。

したがって、本件無記名債券の購入資金を出捐したのは亡戊であり、本件無記名債券について、原告乙が相続財産の形成に貢献したことによる固有の持分を有しているとは認められない。

(4) 購入後の本件無記名債券の運用状況について

原告乙自身が、割引債券の取引は全て亡戊が単独で行っていた旨供述しているとおおり(乙8)、本件Hを管理・運用していたのは亡戊のみである。

亡戊は、L銀行において無記名式の現物債券の発行が廃止された平成14年5月以降、本件Hの乗換手続を一切行っておらず、また、本件Iを購入した後、償還日が到来したにもかかわらず一度も乗換手続又は償還手続を行っていないところ、これらの事実は、亡戊が乗換えの際に本人確認されることを避ける意図であったことの現れであって、本件H及び本件Iが亡戊に帰属することの証左である。

(5) 本件無記名債券の保管・管理状況について

本件無記名債券の現物は、いずれもJ銀行池田東支店の原告乙名義の貸金庫(以下「本件貸金庫」という。)において保管されていたところ、本件貸金庫が原告乙名義とされたのは、亡戊の糖尿病などの病気が悪化したため、原告乙と亡戊の二人が開閉できるようにするためである。そして、実際には、原告乙は単独で本件貸金庫の開閉をしたことがなく、一人で銀行に行ったこともなく、亡戊が本件無記名債券を管理していたことから、取引の詳細を何ら把握していない上、本件貸金庫には、割引債券や預金通帳だけでなく、亡戊名義の土地の権利証も保管されていたという事実を総合考慮すると、本件貸金庫は、亡戊名義の貸金庫で保管されていた内容物等に移し換えるために亡戊が借り受けたものであり、実質的には、亡戊が管理していたものであるとみるのが自然である。

したがって、本件貸金庫内に保管されていた本件無記名債券は、亡戊の支配下に置かれ、同人が管理・運用していたというべきである。

(6) 小括

以上のとおり、本件無記名債券について、その取得状況や購入資金の出捐者、購入後の運用状況や証券の占有及び管理状況に係る事情を総合勘案して判断すると、亡戊は、生前、本件無記名債券を自己の財産として管理・運用していたものと認められるから、本件無記名債券が亡戊に帰属する相続財産であることは明らかである。

【原告らの主張】

(1) 本件無記名債券は亡戊と原告乙が協力して築いた財産を購入原資としていること

ア 本件無記名債券の購入原資は、以下に述べるように、亡戊と原告乙が共同して蓄積した財産から支出されたものである。

原告乙は、亡戊が行っていた歯科医院の経営の手伝いとして、毎朝早く起きて治療室等の掃除をすること、患者のカルテを写すこと、レセプト関係の仕事を主として行うこと、税務申告書類を作成することなどの仕事に携わって、献身的に歯科医院の経営を助けてきた。亡戊の経営する歯科医院において従業員を雇ったことはなく、また、当時の租税特別措置法26条の特例による医業所得の優遇制度により、専従者としてもらえるはずの自分の給料ももらわず、全てを亡戊の財産として申告してきた。さらに、原告乙は、歯科医院の仕事を手伝う傍ら家事をこなし、3人の子どもの教育・養育を一手に引き受けてきたものであり、その貢献があればこそ、亡戊は歯科医院の経営に専念できたのである。

イ 夫婦が共同で婚姻中に財産を形成した場合に、その帰属が明らかでないものは共有財産と推定され（民法762条2項）、仮に単独の名義で取得した財産であったとしても、財産の形成過程に鑑みて、その形成・維持に他方が寄与したと認められる場合には共有財産とされる。

そうであるところ、上記のような原告乙の貢献に鑑みると、亡戊名義の不動産資産及び金融資産の取得は、原告乙の寄与による部分が大きく、これらの財産は夫婦の間の共有財産といえる。

(2) 本件無記名債券は亡戊と原告乙の間の共有物分割協議により原告乙の固有財産とされたこと

ア 共有物の分割について

夫婦の間で取得した共有財産を分割する方法として、婚姻継続中の夫婦にあつては、共有物分割の手续をとることとなり、共有者はいつでも分割の手续をすることができる（民法256条1項）。共有物の分割は、①共有物の分割を基礎付ける外的事実があり、②当事者の意思の合致があれば、分割が終了したものと評価され、また、③分割が完了したときは、取得者は取得したものに関する証書を保存しなければならない（民法262条1項）とされている。

イ 共有物の分割を基礎付ける外的事実の存在

(ア) 亡戊は、本件貸金庫の名義を亡戊から原告乙に変更しているところ、これによって、少なくともその中に入っている重要な書類の占有・管理を原告乙が自由になし得ることとなり、亡戊が本件貸金庫の管理権を原告乙に付与したものと評価できる。

(イ) 亡戊は、預貯金を解約して本件無記名債券を購入し、本件無記名債券を原告乙に渡し、原告乙は、自己の管理する本件貸金庫に本件無記名債券を入れて保管した。これは、亡戊名義の預貯金という財産に対する支配が亡戊から原告乙に外形的・法的に移転したことを意味する。

(ウ) 亡戊は、本件無記名債券の一覧を小さなノートに作成していたが、これを原告乙のみに提示した。これは、共有物分割の対象となった本件無記名債券を特定したことを意味する。

(エ) 亡戊は、原告甲に対して、原告乙に本件無記名債券を分割したことを伝えたが、その際、原告甲以外の子どもらにはそのことを伝えず、相続の際にはしばらく換金せずに隠すよう指示した。これは、亡戊が本件無記名債券を相続財産から除外する意思を示したものであり、原告乙に本件無記名債券を分割したことを裏付けている。

ウ 当事者の意思の合致があること

亡戊は、本件無記名債券を購入する際には必ず原告乙にその内容を報告し、「これはお前の分である」と説明し、原告乙はこれを了解している。

エ 共有物分割の成立

さらに、原告乙は、取引明細書を含む本件無記名債券の現物を原告乙名義の本件貸金庫に保管していたのであるから、取得した本件無記名債券に関する証書を保管しているものと評価できる。

以上から、亡戊が平成13年頃から平成14年頃にかけて本件無記名債券を購入し、その管理を原告乙に委ねたことにより、原告乙に財産分割をする意思の合致があり、共有物分割は成立したものである。

オ 共有物分割の割合

共有物分割の割合については、離婚の際の共有財産の分割基準として、婚姻期間中に取得された財産である場合は概ね夫と妻が1対1の割合で分割するという例が圧倒的に多いところ、本件更正処分の合計金額から逆算すると、亡戊が所有していた財産は8億円程度存在していたと推測できるから、総額約4億円の無記名債券を原告乙に分割することは決して不当ではない。したがって、残存していた無記名債券全てを原告乙の財産としても適切な範囲内であったというべきところ、申告に当たって、全ての無記名債券のうち3分の1程度を原告乙のものとして除外したものであって、本件更正処分の対象となった1億4513万円の本件無記名債券は、当然に原告乙の固有財産と評価することができるものである。

なお、残存した無記名債券は上記のとおり全て原告乙の固有財産となったにもかかわらず、その約3分の2を亡戊の相続財産であるとして本件相続税に係る申告を行ったのは、当時の原告らの顧問税理士であったK税理士が、本件無記名債券を独自の判断で選り分けたことが原因である。全ての無記名債券を原告乙の固有財産と判断しなかったことは措くとしても、K税理士は、専門家としての判断において、本件無記名債券については原告乙の固有財産であると判断したものであるから、本件無記名債券を原告乙の固有財産と評価しても全く問題はない。

2 争点②（本件親族名義預金が亡戊の相続財産であるか否か）について

【被告の主張】

(1) 本件親族名義預金の帰属者の判定について

被相続人に帰属する財産であったか否かは、単に当該財産の名義のみによって判断されるものではないから、本件親族名義預金の帰属の判断に当たっては、原資の出捐者、管理運用の状況、収益の帰属者、名義人と管理・運用者の関係等を総合勘案して判断するのが相当である。

(2) 本件親族名義預金の原資について

亡戊は、昭和33年頃から歯科医院を開業し、その後平成3年頃まで、同歯科医院による事業収入を得ていたほか、不動産売却及び賃貸による収入を得るなど高額な財を形成していた者である。このことから、本件親族名義預金は、亡戊が自ら管理・運用していた同人の財産を原資とし、これを出損して形成されたものであると推認できる。

(3) 本件親族名義預金の管理運用状況について

ア 本件親族名義預金の口座届出印について

原告らも認めるとおり、本件親族名義預金に係る口座届出印は、各世帯ごとに同一のものであり、当該印鑑は本件親族名義預金に係る通帳と一緒に、各世帯ごとに封筒に入れて本件貸金庫に保管されていた。本件親族名義預金について、口座名義人である各親族が個別に管理し、運用していたとすれば、各人の印鑑を使用するのが通常であると考えられるから、同一世帯の口座名義人の取引に同一の印鑑が使用されていたという事実は、本件親族名義預金を誰かが単独で世帯毎に管理・運用していたことを推測させる一事情といえる。

イ 亡戊の意思及び判断により継続的な取引がされていたことについて

本件親族名義預金に係る各口座は、亡戊が上記印鑑を使用して開設し、その後の預け替えも亡戊が行っていたものであり、亡戊は、ペイオフや贈与税の非課税限度額に配慮しながら、継続的に預け替えを繰り返していた。

そして、本件貸金庫を実質的に管理していたのは亡戊であるから、各預金名義人が本件貸金庫内に保管されていた通帳や印鑑を使用して本件親族名義預金を引き出すためには、必然的に亡戊の同意が必要になるのであって、各預金名義人において、本件親族名義預金を自由に処分できる状況にはなかったものである。

亡戊の生前には、本件親族名義預金は全く費消すらされることがなかったにもかかわらず、亡戊が死亡するや、原告らは、本件相続税の申告前に本件親族名義預金に係る通帳を実際に分配し、その後、原告甲においては預金を解約して居住用のマンションの購入資金に充てている。このように、亡戊の死亡を境に運用状況が全く異なっていることは、通帳の分配前の本件親族名義預金の管理・運用は亡戊が主体として行っていたものであり、同人の意思及び判断に基づいて継続的な取引がされていたことの証左である。

(4) 本件親族名義預金は各預金名義人に対して贈与された財貨ではないことについて

ア 原告らは、本件親族名義預金は、亡戊が各預金名義人に対し贈与した財産であると主張する。

しかしながら、原告らは、原告甲と離婚後も本件親族名義預金と同様に預金の積み増しがされていた別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号12のG名義の預金（以下「本件G名義預金」という。）については、本件相続税申告書及び本件遺産分割協議書に相続財産として計上しているところ、本件親族名義預金と同様の経緯で積み増しが行われていながら、本件親族名義預金については贈与の意思があったが、本件G名義預金についてのみ贈与の意思がなかったとみるのは不自然である。そもそも、亡戊において、全ての預金名義人に対し、贈与する意思などなかったというべきである。

また、原告らは、預金の贈与を受けたこととするための方策について、K税理士を交えて相談しているが（甲19）、亡戊から真に贈与を受けていないからこそ、相続人の間で贈与を受けたように装うための工作をしなければならないのであり、贈与を受けた事実はなかったというべきである。

さらに、本件親族名義預金の口座名義人らは、本件親族名義預金が亡戊からの贈与であるとすれば、贈与税の申告が必要となるところ、その資金移動があった年分についても、誰ひとりとして贈与税の申告をしていない。

したがって、本件親族名義預金は、亡戊が各預金名義人に対して贈与した財貨であるとは認められない。

イ この点原告らは、亡戊の合理的意思解釈としては、贈与税の基礎控除内で資金移動を行っていたJ銀行分のみが贈与であり、それ以外のN銀行及びO銀行（以下「N銀行等」という。）における資金移動については贈与の意思がなかったと解するのが妥当である旨主張するが、N銀行等の資金移動についても、その金額が110万円であるものが多数存在し（乙14）、贈与税の基礎控除額を一応の基準にしたともいえる資金移動がみられるところ、亡戊が金融機関毎に贈与分と借名預金分を区別する意思を有していたとは考え難い。

ウ また、原告らは、本件親族名義預金のうち本件更正処分で相続財産として計上されなかった、①D名義（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号16）、②E名義（同順号18）、③F名義（同順号20）の各普通預金について、亡戊から各名義人に対して贈与されたものであることを課税庁が認めたかのように主張するが、豊能税務署長が課税処分の対象としなかったからといって、上記各普通預金が直ちに亡戊から贈与されたものであると評価されるものではない。上記各普通預金は、上記のとおり、いずれも本件相続開始日において亡戊に帰属する相続財産である。

(5) 小括

以上のとおり、本件親族名義預金は、亡戊の出捐の下に形成されたものであり、亡戊は、亡戊名義の預金と本件親族名義預金を一括して保管し、管理・運用していたことが認められる。他方、原告らにおいて、預金の形成や管理・運用に関与した事実は全く認められないから、これらの事実を総合勘案すれば、本件親族名義預金は、亡戊が原告ら及びその妻子の名義を借用し、自己の財産として管理運用していた財産であるとみるべきであって、亡戊の相続財産である。

【原告らの主張】

(1) 本件親族名義預金は亡戊から各名義人に対して贈与されたものであること

亡戊は、相当以前から、毎年継続して一定の金額を明確に贈与する意思をもって、その親族名義のJ銀行分の通帳を作成し、非課税範囲の枠内の金額を、贈与の意思をもって各名義人の口座に入金し続け、各名義人はそれぞれ受贈の意思をもってこれを受け入れていた。

したがって、本件親族名義預金は、全て各名義人の固有財産に属することは明らかである。

(2) 贈与契約の成立

亡戊は、各親族名義預金の1年定期の満期書換えの際に、1年分の利息に加え、平成12年までは60万円、平成13年以降は110万円ずつを付加して定期預金を組み直すことにより、毎年資金を各名義人に対して拠出し、積み立ててきたものである。

このように、亡戊が各親族名義預金に対して行った出捐は、ちょうど贈与税の非課税枠限度であり、亡戊は、非課税枠の範囲内で各名義人に自己の財産を贈与する目的でかかる処理をしたと考えるのが自然である。もし単なる名義借りにすぎないのであれば、わざわざ出捐額を贈与税の非課税枠の範囲に合わせる必要はないからである。また、仮に本件親族名義預金が単なる借名預金であれば、亡戊が本件親族名義預金から財産を引き出すことがあってもおかしくな

いが、そのような行為は一切行われていない。

そして、受贈者である本件親族名義預金の各名義人は、いずれも亡戊の出捐行為を知っていたし、受贈の意思を表明していた（原告丙の子ら及び原告丁の子らについては、その親権者である両親がそれぞれ受贈の意思表示を行っていた。）。また、原告らは、贈与された資金を自由に使用することができた。なお、原告甲の元妻であるGに対しては、直接的にも間接的にも亡戊の贈与の意思が伝えられたことはなかったことから、本件G名義預金については、当初より亡戊の相続財産として申告している。

以上に加え、本件親族名義預金は、1年満期の定期預金で運用されており、各名義人に対してJ銀行から満期毎に「定期預金満期及び中間利払いのご案内」（甲9）という通知が届けられたことから、各名義人は当該通知によっても亡戊からの贈与の事実を知っていた。

したがって、亡戊と本件親族名義預金の各名義人との間に贈与意思と受贈意思の合致があったことは明らかであり、本件親族名義預金は贈与契約により形成されたといえる。

(3) 本件親族名義預金の管理運用状況

ア 本件親族名義預金の各世帯ごとの届出印と、亡戊の届出印は明らかに異なる。仮に単なる借名預金であるならば、わざわざ世帯毎に印鑑を使い分ける必要はないから、上記事実は、戊が贈与の意思を明確にするために自己の印鑑とは異なる印鑑を使用したことを示すものである。

イ 本件親族名義預金に係る預金証書及び届出印は、各世帯ごとに区分された上、本件貸金庫に保管されていた。そして、本件貸金庫は原告乙名義であるから、原告乙が亡戊と共同して上記届出印及び預金証書を管理していたと考えるのが自然である。

そもそも、本件親族名義預金は、原告丙、原告甲、原告丁が幼少の頃より形成されてきたのであり、それを両親である亡戊及び原告乙が管理することは当然である。そして、原告丙、原告甲、原告丁が成年に達した後も引き続き両親がこれを管理していたとしても、別段不思議なことではない。

(4) N銀行等の預金については贈与の意思がなかったこと

ア N銀行等の預金については、亡戊も各名義人も、贈与という認識はなかった上、客観的にも、資金移動の面においてJ銀行の預金と顕著な質的差異が存在する。

すなわち、N銀行等の預金においては、共同相続人間の資金移動があり、また金額も様々であるが、他方、J銀行の預金においては、共同相続人間の資金移動は全くなく、年1回、亡戊から相続人らへの60万円又は110万円の資金移動があるのみである。また、出金支店と入金先との関係についても、N銀行等の預金においては、支店間をまたがったり、銀行間をまたがる資金移動があるのに対し、J銀行の預金においては、同銀行石橋支店（平成13年以降は池田東支店）の振替で完結している。

イ N銀行等において、共同相続人間の資金移動がなぜ行われたかは、今となっては不明であるが、基礎控除額を超える贈与には贈与税がかかるという意識があった亡戊が、多額な贈与税負担となる不合理な贈与を意味もなく実行するとは考えられない。亡戊の合理的意思解釈としては、基礎控除額内で資金移動していたJ銀行の預金分のみが正式な贈与意思に基づく贈与であり、それ以外の預金は単なる名義を借用した資金移動であるとするのが自然な理解である。

ウ 以上によれば、本件親族名義預金を含むJ銀行の預金における資金移動分と、他の金融機

関の預金における資金移動分とを区分する十分な理由があり、これを全て借名預金であると主張する被告の主張に合理性はない。

3 争点③（本件普通預金4口分が亡戊の相続財産であるか否か）について

【被告の主張】

(1) 本件普通預金4口分の原資について

亡戊の収入等に照らせば、本件普通預金4口分は、本件親族名義預金と同様に、亡戊が自ら管理運用していた同人の財産を原資として形成されたものであると推認できる。

(2) 本件普通預金4口分の管理運用状況について

本件普通預金4口分に係る口座届出印は、本件親族名義預金と同様に、各世帯ごとに同一であり、当該印鑑は、本件普通預金4口分及び本件親族名義預金に係る通帳と一緒に、各世帯ごとに封筒に入れて本件貸金庫に保管されていたものである。本件貸金庫を実質的に支配し、金庫内に保管された財産を管理運用していたのは亡戊であるから、各名義人が本件普通預金4口分を手にするためには必然的に亡戊の同意が必要になるのであって、各名義人がこれを自由に処分できる状況になかったことは明らかである。

また、本件普通預金4口分に係る各口座は、本件親族名義預金に係る各口座と同様に、亡戊が自ら上記印鑑を使用して開設したものであり、手続を行った者の筆跡、本件顧客カードにおいて亡戊が「ペイオフが気がりである」旨述べていることが記載されていること及び調査担当職員に対する原告乙の供述内容（乙8）に照らせば、定期預金の1000万円を超える金額を原告ら名義の普通預金口座に入金して管理する行為にも、亡戊の意向が大きく反映されており、同人の意思及び判断に基づいて、同人の手続により取引が継続されていたことは明白である。

(3) 原告らが本件普通預金4口分に係る通帳を受け取った時期等について

原告甲は、本件貸金庫内で保管されていた本件普通預金4口分の通帳を相続税の申告前に分けた旨述べているところ（乙6）、これは、亡戊の支配下にあった財産を、亡戊の死亡を機に、現実に各人に分配したことを示している。また、本件普通預金4口分は、亡戊の生前に費消されることはなく、積み増しされていたにすぎないが、その通帳が分配されると、間もなくして原告甲が居住用マンションの購入に充てるなど（乙6）、各人が自由に処分している。

このように、亡戊の死亡を境にその運用状況が全く異なっている事実は、本件普通預金4口分が亡戊に帰属することの証左である。

(4) 小括

以上の事実を総合すれば、本件普通預金4口分は、本件親族名義預金と同様に、亡戊が原告らの名義を借用して自己の財産として管理運用していた財産であるとみるべきであり、本件相続開始日において、亡戊に帰属する相続財産であったことは明らかである。

【原告らの主張】

本件普通預金4口分についても、本件親族名義預金と同様の経過で預金が蓄積されたものであり、平成14年4月22日にペイオフ対策のため1000万円の定期預金から分離された後、平成14年、平成15年にわたり110万円ずつの贈与が行われている（甲7の2から7の5まで）。前記のとおり、J銀行の口座への入金、その資金移動の経緯等からみて、亡戊の贈与意思に基づくものであることが明らかであるから、本件普通預金4口分は相続財産には該当しないものである。

4 争点④（重加算税の賦課要件充足性の有無）について

【被告の主張】

(1) 重加算税の賦課要件について

重加算税は、国税通則法65条から67条までに規定する各種の加算税を課すべき納税義務違反が課税要件事実を隠ぺいし、又は仮装する方法によって行われた場合に、行政機関の行政手続により違反者に課せられるもので、これによってかかる納税義務違反の発生を防止し、もって徴税の実を挙げようとする趣旨に出た行政上の措置である。

このような重加算税制度の趣旨に鑑みれば、同法68条1項に規定する重加算税を課す場合には、相続人又は受遺者が積極的に隠ぺい、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、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、その隠ぺい、仮装された相続財産の一部等を除外するなど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と解すべきである。

そして、このことは、納税申告書の作成を第三者に委任した場合の重加算税の賦課の適否についても当てはまるというべきである。

(2) 本件無記名債券について

ア 亡戌による隠ぺい仮装行為について

亡戌は、本件Hについて、L銀行の担当者に対し、「無記名債券しかやらない」などと述べていたこと、L銀行において無記名式の現物債券の発行が廃止された平成14年5月以降、一切乗換手続を行わなかったこと、本件Iについて、渉外担当者を介さない店頭での取引に限定していたこと、本件I購入後、一度も乗換手続又は償還手続を行っていないことからすると、亡戌は、本件無記名債券について実名を記載することのないように配慮し、意図的に無記名の状態を継続しようとしていたことが強く推認される。

さらに、亡戌は、原告甲に対して、亡戌に何かあったときには無記名債券を隠すように指示し、自己の死期が近いことを悟って亡戌名義の貸金庫で保管していた無記名債券を原告乙名義の本件貸金庫に移し換えていることから、亡戌は、本件相続税の申告において、原告らが無記名債券を相続財産から除外することを期待し、万が一税務当局に無記名債券の存在が発覚した場合でも、原告乙が管理を行っていたかのような外形を作出していたものと強く推認することができる。

以上によれば、亡戌により相続財産の隠ぺい仮装状態が作出されていたことが明白である。

イ 原告らによる隠ぺい仮装状態の利用について

(ア) 前記のとおり、本件無記名債券が亡戌に帰属することは明らかであり、そのことに疑いを入れる余地はない。そして、原告らは、K税理士との相談において、200万円以上の無記名債券を償還する際には本人確認が行われることから、当該債券を本件相続に係る相続税の法定申告期限から7年間隠し通すためには、その間、当該債券を償還することができないところ、その間に当該債券の発行銀行が破綻することもあり得ることを懸念していたこと、申告から除外した無記名債券が税務調査によって税務当局に把握された場合に重加算税を賦課されるのを懸念していたことなどからすると（甲19）、原告らも、本件無記名債券が亡戌に帰属することを十分に認識していたものと認められる。

このような原告らの認識に加えて、亡戌が、L銀行の渉外担当者に対して、「自分が死んだ時、Hはしばらく乗換しないようにと息子に言っている」旨述べていること、本件相

続開始後、実際に相当期間にわたり未償還のまま保持されている債券が存在していること、そして、上記未償還債券及び本人確認をされない200万円以下の無記名債券がいずれも相続財産として計上されていないことを併せ考えると、亡戊が自らの財産である本件無記名債券の特徴や取扱いなどについて原告らに伝え、これを受けて原告らが本件無記名債券を相続税申告書に計上しなかったとみるのが自然である。

さらに、本件無記名債券のうち、200万円以下のH（以下「本件少額H」という。）については、遠隔地にあるL銀行の各支店で償還手続が行われており、その支店が東京支店、八王子支店、渋谷支店、新宿支店、藤沢支店と多岐にわたっていること、償還金額が200万円を超えて本人確認されることがないように配慮していること、償還金額が多額であるにもかかわらず、振込みや預入れといった措置をとらず、原告甲が大阪まで現金で運び、原告乙は受領した償還金を本件貸金庫や自宅の金庫に現金のまま保管していたことなどの事情からは、異なる支店で償還手続を行うことにより、税務当局に把握されるのを免れようとする意図すらもうかがわれるのであり、この点からしても、税務申告時において、原告らには本件無記名債券を隠ぺいする意思があったことを強く推認できる。

(イ) 原告らは、原告らがL銀行の債券計算書（以下「本件計算書」という。甲10）に記載された無記名債券の一部を申告したことは、残りの部分の存在も当然当局に把握されることを前提とする行為にほかならないと主張する。

しかしながら、本件計算書の存在及び内容は、課税庁が当然に把握できるものではない。また、原告甲は、K税理士との相談において、本件Iが1億円ほどの架空名義預金を原資として購入されているため、税務当局が調査をしても、その購入資金の出所を把握されることはない旨述べており（甲19）、このことは、本件無記名債券が亡戊の相続財産に含まれるものであることを熟知していながら、税務当局が調査をしても、購入資金の出所等からその存在を把握されることはないと考えていたことを裏付けるものである。

ウ 関与税理士の指導について

原告らは、本件無記名債券を亡戊の相続財産から除外したのは、K税理士からの指示・指導によるものであり、原告らに隠ぺい仮装の意図はなかった旨主張する。

しかしながら、K税理士は、調査の結果無記名債券の全てが亡戊に帰属するものであるとの結論に達し、平成16年5月中旬にその旨を原告らに伝えたというのであるから、同税理士の指導により本件無記名債券を本件相続税の申告から除外したとの事実は認め難い。

また、原告らは、無記名債券を相続財産から除外したいとの意思をK税理士に表示しており、特に少額債券は本人確認されずに現金化できることを意識した上で、無記名債券をどれくらい申告するかについてK税理士に相談しているのであるから（甲19）、むしろ、原告らの意思により、K税理士に本件無記名債券を相続税の申告から除外するよう依頼したものであると認められる。

なお、仮に本件無記名債券を相続財産から除外したことがK税理士の指導によるものであったとしても、結局は、亡戊が作出した隠ぺい仮装状態を利用して、本件無記名債券が亡戊に帰属するものであることを十分に認識していた原告らが、これを除外して申告したことに変わりはないのであるから、納税申告書の作成を税理士に委任した場合であっても、重加算税の賦課要件を充足するというべきである。

(3) 本件親族名義預金について

ア 亡戌による隠ぺい仮装行為について

本件親族名義預金に係る預金口座の開設及び解約の状況並びに預金通帳及び届出印の管理状況によれば、亡戌は、原告ら及びその妻子名義の預金口座を開設し、贈与税の基礎控除額の範囲内で預金を積み増すことを繰り返すことによって、贈与税の課税対象となることを避けつつ、万一税務調査を受ける事態となったとしても、あたかも贈与があったかのように仮装し、また、無記名債券と同様に、自己の死期が近いことを悟って亡戌名義の貸金庫から亡戌の親族名義預金の預金証書や届出印を原告乙名義の本件貸金庫に移し換え、これらの財産が自己の財産であることを隠ぺいしようとしたものと認められるのであり、このことは、J銀行以外の金融機関についても、贈与税の基礎控除額に相当する金額の資金移動を繰り返していたことから裏付けられる。

イ 原告らによる隠ぺい仮装状態の利用について

証拠（甲19）によれば、原告らは、J銀行の顧問税理士と思われる税理士から、同銀行池田東支店の親族名義預金については贈与の成立が認められない旨の説明を受けていたとかがわかること、原告甲は、K税理士との相談の際、同税理士に対し、本件親族名義預金の各名義人に同預金の管理処分権がなかった旨の説明をしていること、原告丙は、K税理士との相談の際、本件親族名義預金を全て申告するよりは、税務調査時に税務署と取引をして一部を修正申告する方が、過少申告加算税を賦課されても結局得である旨の発言をしていることが認められ、これらからすると、原告らも、本件親族名義預金が亡戌に帰属する相続財産であることを十分に認識していたものと認められる。

このような原告らの認識に加え、原告らが、本件相続税申告書（乙1）及び本件遺産分割協議書（乙10）に掲記している本件申告済み預金と、本件親族名義預金には、その形成過程において、何ら差異はないと認められることを併せ考えると、原告らは、本件親族名義預金について、本件申告済み預金と同様に、亡戌の遺産であることを確定的に認識していたにもかかわらず、あたかも贈与があったかのような外観の下に本件親族名義預金が形成されていたことから、この状態を利用して、これらを相続財産から除外した本件相続税申告書及び本件遺産分割協議書を提出したものと推認される。

ウ 関与税理士の指導について

原告らは、K税理士の誤ったアドバイスにより、本来贈与契約が成立していた親族名義預金についても申告に及んでしまった旨主張する。

しかしながら、K税理士は、調査の結果、親族名義預金の全てが亡戌からの贈与によって形成されたものではないとの結論に達し、平成16年7月頃に原告らにその旨を伝えたというのであるから、同税理士の指導により本件親族名義預金を相続税の申告から除外したとの事実は認められない。

なお、仮に本件親族名義預金を相続財産から除外したことがK税理士の指導によるものであったとしても、結局は、亡戌が作出した隠ぺい仮装状態を利用して、本件親族名義預金が亡戌に帰属するものであることを十分に認識していた原告らが、これを除外して申告したことには変わりはないのであるから、納税申告書の作成を税理士に委任した場合であっても、重加算税の賦課要件を充足するというべきである。

(4) 小括

以上のとおり、原告らは、本件相続税申告書の提出前に、亡戌の相続財産を把握し、本件無

記名債券及び本件親族名義預金が亡戊に帰属する相続財産であることを確定的に認識していたにもかかわらず、これらの財産が、税務当局に容易に把握されないように措置された無記名の割引債券やあたかも贈与により形成されたかのような親族名義預金であったこと、さらには原告乙名義の本件貸金庫において保管されていたことを奇貨とし、当該財産が亡戊自身に帰属するものであることを覚知しにくい状態、すなわち、亡戊により作出された隠ぺい又は仮装状態を利用して、相続税の課税を免れる意図の下に、本件無記名債券及び本件親族名義預金を相続財産から除外して、殊更に相続財産を過少とした内容虚偽の本件相続税申告書を提出したものであり、重加算税の賦課要件を充足していることは明白である。

【原告らの主張】

(1) 重加算税の賦課要件について

国税通則法68条1項は、隠ぺい仮装行為の主体を「納税者」と規定しており、納税者以外の者は本来隠ぺい仮装行為の主体には含まれないというのが素直な解釈であるところ、このような同項の文言や、最判平成18年4月20日民集60巻4号1611頁が、第三者の隠ぺい仮装行為については、「納税者本人の行為と同視することができる」という限定の下で重加算税の賦課を認めていること、重加算税の効果が重大であることなどに鑑みると、納税者本人以外が行った隠ぺい仮装行為により重加算税を課すべきかどうかは、厳格かつ慎重に判断されなければならない。

本件において、被告が主張するレベルの行為では、原告らに重加算税を課することはできない。

(2) 本件無記名債券について

ア 原告らは、本件無記名債券について、K税理士の指示どおり申告し、税務調査の際にも課税庁に対し、正直に回答している。本来、亡戊が生前、割引債については全て原告乙のものとして潜在的に保有していた持分を顕在化させ、相続税の対象から除くように対処していたにもかかわらず、原告乙は、K税理士の指導に従い、無記名債券の約3分の2は相続財産とし、残り約3分の1を自己の固有の分としてこれを除外して申告したのである。このことから、原告らには、無記名債券を隠ぺい・仮装する意図が全くなかったことが明らかである。

原告らは、同一の本件計算書に記載される債券の一部を原告乙固有の財産とし、残部を相続財産として申告しているところ、原告らに隠ぺい仮装の意図があったのであれば、本件計算書の記載から未申告の無記名債券の存在が容易に税務当局に把握されるような申告を行うはずがないのであるから、このような申告をしている原告らに隠ぺい仮装の意図は微塵もあり得ない。また、本当に隠ぺい仮装の意図があったのであれば、購入日が異なる7枚の各計算書ごとに区分して申告を行うはずであるが、原告らはそのような申告をしていない。

無記名債券については法律上どのように取り扱われるのか不安に思った原告甲が、念のため、あえて専門家であるK税理士に事情を説明してその処理方法を尋ね、K税理士の指導に従って申告を行ったにすぎない。

したがって、原告乙の固有の持分として本件無記名債券を相続財産から除外したことをもって原告らに重加算税を課すことは違法である。

イ 原告甲が本件少額Hの償還手続を関東地方の各支店で行ったことについて、K税理士に相談する前は、本件無記名債券の存在を知っていたのは原告乙と原告甲のみであり、原告甲は神奈川県伊勢原市に居住していたのであるから、原告乙より本件少額Hの償還を依頼された原告甲が関東の支店で償還を行ったことはむしろ当然である。同一店舗で償還しなかったこ

とに他意はなく、単に、原告甲が大阪に帰ることが決まっていたため、関東見物も兼ねて複数の店舗を回っただけである。

原告甲が200万円以下の債券を集中的に償還したのは、200万円を超える高額債券を特別な理由もなく換金すると、銀行員からの定期預金等の勧誘が予想され、これを断固として断る自信がなかったからである。また、本件少額Hが原告乙から原告甲に対して贈与されたとの疑いを持たれるという懸念や、防犯上の理由から少額分のみをとりあえず換金したものである。なお、200万円以下の償還であっても、窓口においては免許証の提示などが求められていることから、隠匿を意図した償還ではないといえることができる。

原告乙が原告甲に対して換金を依頼した理由は、取り立てて強い理由ではなく、亡戊が亡くなった後、少し余裕の現金を持ちたかったからである。原告甲は、当時金融破たんを懸念して、速やかに換金した方がよいと考えており、少額債券の換金についてはK税理士の了解があったため、原告乙からの依頼に応じて本件少額Hを現金化したにすぎず、これを不正に隠ぺい仮装する意図などなかった。

(3) 本件親族名義預金について

前記のとおり、本件親族名義預金及び本件普通預金4口分は、亡戊が各名義人らに対する贈与の意思をもって貯えられ、形成されたものであって、相続財産ではないから、これを申告から除外したとしても、何ら問題とされるべきものではない。したがって、原告らに隠ぺい仮装行為もその意図もあろうはずがない。

原告らが本件のような申告を行ったのは、K税理士が、原告らが入手できた過去10年間分までの銀行取引資料に基づく分のみを相続財産から除外し、その残りを亡戊の相続財産として申告する処理を行ったためであり、原告らとしては、その処理に不服があったが、専門家の判断に従ったにすぎない。

(4) 関与税理士の指導について

ア 原告らのように、税務について専門的知識を有するものではない単なる一般納税者が、税理士など税務の専門家たる者に申告を委任する場合については、納税者において当該税理士が隠ぺい仮装行為を行うこと若しくは行ったことを認識し、又は容易に認識することができ、法定申告期限までにその是正や過少申告防止の措置を講ずることができたにもかかわらず、納税者においてこれを防止せずに隠ぺい仮装行為が行われ、それに基づいて過少申告がされたときに、当該隠ぺい仮装行為を納税者本人の行為と同視することができ、重加算税を賦課することができるかと解するのが相当である。他方、当該税理士の選任又は監督につき納税者に何らかの落ち度があるというだけで、当然に当該税理士による隠ぺい仮装行為を納税者本人の行為と同視することはできないといえるべきである（前掲最判平成18年4月20日参照）。

本件のように、専ら税理士の主導で、納税者の積極的な意思が入り込んでいない場合にも上記と同様の基準が妥当する。なぜなら、このような場合には納税者は「違法な申告」につきあずかり知らず、専ら税理士が隠ぺい仮装行為を行ったという点で共通するからである。

イ 原告らは、K税理士に対し、無記名債券の存在や、親族名義の定期預金に毎年贈与がされている事実を説明している。とりわけ、無記名債券については、当初原告甲及び原告乙しかその存在を知らなかったのであるが、原告甲はあえてその存在を他の相続人に明らかにした上で、K税理士にその処理方法を相談しているものである。

平成16年1月4日のK税理士との相談の際にも、原告甲は適法な申告をすることを強く望み、本件無記名債券を原告乙の所有として扱うことができないのであれば、全てを相続財産として申告して、配偶者控除を使うことまで提案して、K税理士に具体的な処理方法を尋ねた(甲19)。また、原告らは、K税理士から、本件無記名債券のうち一部を原告乙の固有財産として申告しても重加算税を課せられることはないとの説明を受けていた(甲19)。

以上のようなK税理士に対する相談の経緯からすれば、原告らは、K税理士に相続税申告手続を委任した際、専門家であるK税理士を信頼して適正な申告を依頼したものであり、結果としてその申告内容が否認されるなどとは全く認識していなかったといえる。そもそも税理士は、適正な納税申告の実現につき公共的使命を負っており、それに即した税理士法等の公法的規制を受けているのであるから、そのような税理士資格を有し、かつ譲渡・相続の資産税を主業務としているK税理士ならば、税法上許容される節税技術、処理方法等に精通していると信じることは、至極当然の帰結である。そうであれば、原告らにおいて、K税理士が隠ぺい偽装行為を指導し、それに基づき申告していると予測することや、法定申告期限までにその是正及び過少申告防止の措置を講ずることは不可能である。他方、相続税の専門家を名乗るK税理士を原告らが信用してしまったとしても、それによって原告らに落ち度があるということとはできない。

以上からすれば、本件において、被告が隠ぺい偽装行為であると主張する点については、専らK税理士が主導したものであり、原告らの行為と同視することはできない。

第5 当裁判所の判断

1 争点①(本件無記名債券が亡戊の相続財産であるか否か)について

(1) 本件無記名債券の帰属者の認定方法について

本件無記名債券は、いずれも証券に権利者の表示がない無記名の割引債券であるところ、無記名の割引債券の帰属については、その購入資金の出捐者及び取得の状況、その後の証券の占有、管理状況等を総合して判断する必要がある。

(2) 認定事実

前記前提となる事実に加え、後掲各証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば、以下の各事実が認められる。

ア 本件Hの取引状況等について

(ア) L銀行においては、現物の無記名債券を窓口で購入せず、渉外担当者を自宅等に呼んで購入する顧客については、1年毎の償還、乗換手続の管理等のため、渉外担当者が顧客毎に「顧客カード」を作成し、往訪時の顧客との取引内容を「取引・勸奨記録」欄に記入した上、その内容を渉外担当者の上司が確認していた。亡戊は、平成5年9月20日からL銀行と現物の無記名債券の取引を開始し、同日、本件顧客カードが作成された(乙2)。

(イ) 亡戊は、J銀行の預金口座から出金した金員をH(本件顧客カードに頻出する「H」は、Hの略語であると推認できる。)の購入に充て、購入したHの償還期日が到来すると乗換手続を行うことを繰り返していた(乙2、原告乙本人)。

(ウ) 亡戊は、L銀行との取引の際、渉外担当者に対し、それぞれ次のとおり述べた(乙2)。

a 平成9年10月28日、亡戊は、渉外担当者からの商品に関する説明に対し、「どんなに金利がよくてもおたくとは無記名商品しかやらない」旨述べた。

b 平成12年8月7日、Hに関し、「家族名ギ分散など」について「ちょっと考える」

旨述べた。

- c 同年11月14日、亡戊は、「Hはペイオフまでは続けるが、その後は分散する」旨述べた。
 - d 平成13年1月31日、亡戊は、「4月債以降は対応を考えたい」、「ペイオフが気がかり」、「記名のものはやりたくない」旨述べた。
 - e 同年6月14日、渉外担当者から、今後Hの償還を受ける場合、3000万円未満でも本人確認手続が必要となる旨説明を受け、亡戊は、「自分が死んだ時、Hはしばらく乗換しない様にと息子に行っている」旨述べ、さらに渉外担当者から、「税務調査が入ればバレますよ。戊氏のところとH取引があることの記録は残っているの。」と告げられると、「私のところには税務調査など入らないよ」と述べた。
- (エ) 亡戊は、同年4月18日から平成14年1月30日までの間、別紙3「本件Hの内訳」の購入日欄記載の各日に、それまで亡戊が保有していたHの乗換手続をそれぞれ行い、本件H（額面合計3億2103万円）を取得するに至った（乙2、3）。
- (オ) L銀行においては、Pを最後に無記名式の現物債券の発行が廃止され、以後の乗換手続により発行される債券は全て記名式の保護預り債券に移行することとなったところ、亡戊は、同年1月30日を最後に、本件Hの乗換手続を行っていない（乙2、3）。
- イ 本件Iの取引状況等について
- (ア) 亡戊は、Q金庫（以下「Q金庫」という。）箕面船場支店において、氏名等を明らかにすることなく（なお、金融機関等による顧客等の本人確認等に関する法律（平成14年法律第32号。以下「本人確認法」という。）の施行前である。）、別紙4「本件Iの内訳」の購入日欄記載の各日に、4回にわたり、本件I（額面合計1億0230万円）を購入した（乙4）。
 - (イ) 亡戊は、平成14年5月14日に本件Iを購入した際、J銀行石橋支店及びN銀行大阪支店の各帯封のある現金をもって購入資金に充てた（乙4）。
 - (ウ) 亡戊は、同月20日、亡戊名義の通常郵便貯金口座から3000万円を出金し、同日に購入した本件Iの購入資金（額面3000万円）に充てた（乙4、9）。
 - (エ) 亡戊は、同年6月4日、亡戊名義の上記通常郵便貯金口座から3000万円を出金し、同日に購入した本件I（額面3000万円）の購入資金に充てた（乙4、9）。
 - (オ) 亡戊は、同月25日、亡戊名義の上記通常郵便貯金口座から2411万4000円を出金し、同日に購入した本件I（額面2410万円）の購入資金に充てた（乙4、9）。
 - (カ) Q金庫においては、Rを最後に無記名式の現物債券の発行が廃止され、以後の乗換手続により発行される債券は全て記名式の保護預り債券に移行することとなったところ、亡戊は、本件Iの購入後、その乗換手続を行っていない（乙4）。
- ウ 本件無記名債券の保管状況等について
- (ア) 本件無記名債券及び本件Hに乗り換える前のHは、いずれもJ銀行池田東支店の本件貸金庫内に保管されていた（乙7、8、原告乙本人）。
 - (イ) 本件貸金庫は、平成14年頃まで亡戊の名義であったが、同年頃、亡戊が自身の健康に不安を覚えたため、原告乙の名義に変更され、原告乙の代理人として原告丙が登録された（甲14、乙8、原告乙本人）。本件貸金庫の開閉は亡戊がしており、原告乙が単独で開閉をしたことはない（乙8、原告乙本人）。

(ウ) 本件貸金庫内には、本件相続開始時、本件無記名債券の他、本件親族名義預金に係る預金通帳、預金証書、各世帯ごとに区分して封筒に入れた印鑑、亡戌名義の不動産の権利証が保管されていた(乙7、8、原告乙本人)。

エ 本件無記名債券の償還状況について

(ア) 本件Hについて

- a 原告甲は、本件Hのうち、本件少額H(いずれも償還手続の際に本人確認法に基づく本人確認が不要な200万円以下の債券である。)について、平成15年11月25日にL銀行八王子支店で200万円、平成16年8月2日に同支店で合計200万円、同月4日に同銀行藤沢支店で200万円、同年9月17日に同銀行東京支店で合計103万円、同銀行渋谷支店で200万円、同銀行新宿支店で合計200万円を、それぞれ本人確認を経ることなく償還した(乙3、原告甲本人)。
- b 原告甲は、本件Hのうち、相続財産として申告した本件申告済みH(いずれも200万円を超える債券である。)について、平成16年10月6日、L銀行梅田支店において、本人確認の手続を経た上で償還手続を行った(乙3、原告甲本人)。
- c 原告らは、本件無記名債券のうち、200万円を超えるH(別紙3「本件Hの内訳」記載の順号13から16まで、25)について、未償還のまま債券の現物を保持していた(乙3)。

(イ) 本件Iについて

- a 原告甲は、本件Iのうち別紙4「本件Iの内訳」記載の順号3、6、7、16から20までの各債券(いずれも200万円以下の債券であり、以下「本件少額S」という。)について、L銀行箕面船場支店において、平成16年2月23日に合計200万円、同年3月12日に100万円、同年11月8日に合計130万円、平成17年2月15日に100万円を、それぞれ本人確認の手続を経ることなく償還した(乙4)。
- b 原告らは、本件Iのうち本件少額Sを除く債券(なお、別紙4「本件Iの内訳」記載の順号4及び5の各債券を除き、いずれも200万円を超える債券である。)について、未償還のまま債券の現物を保持していた(乙4)。

(3) 本件無記名債券の購入原資について

ア 上記認定事実によれば、亡戌は、本件Hの購入原資として、J銀行の預金口座から出金した金員を充てていること、本件Iの購入原資として、J銀行石橋支店及びN銀行大阪支店の帯封のある現金並びに亡戌名義の通常郵便貯金口座から出金した金員を充てていることが認められる。

この点、本件Hの購入原資となったJ銀行の預金口座の名義人は必ずしも明らかではないが、同銀行預金口座からの出金又はL銀行への預け替えの際は、亡戌がL銀行の渉外担当者と共にJ銀行石橋支店を訪れて手続を行っており、原告乙その他亡戌以外の者が同銀行預金口座からの出金を行った形跡は見当たらないこと(乙2)からすれば、本件Hの購入原資となったJ銀行の預金口座は、亡戌の固有資産であったものと認められる。また、J銀行及びN銀行は亡戌の取引銀行であって(乙2)、これらの銀行の帯封のある現金は亡戌の固有資産であったと推認されることも併せ考えると、本件H及び本件Iの購入原資は、いずれも亡戌の固有資産から出捐されたものといえることができる。

イ これに対し原告らは、原告乙の亡戌に対する貢献に鑑みれば、本件無記名債券の購入原資

は、亡戊と原告乙が共同して蓄積した財産から支出されたものである旨主張する。

しかしながら、原告乙の供述等（甲14、原告乙本人）を前提としても、医療事務、技工補助の手伝い、診療所の清掃等を行っていたのは、亡戊が歯科医院を開業後職住が同一であった昭和33年頃から昭和39年頃までの間であり、原告乙はその間に3人の子を出生していること、転居して職住が別となった昭和39年以降は、原告乙が歯科医院の経営に関して行っていたのはレセプト請求作業のみであり、歯科医院の収支状況や帳簿関係については全て亡戊が管理していたこと（乙8）に照らすと、原告乙が歯科医院の経営に直接関わっていたとか、原告乙が歯科医院の事業収入の形成に直接寄与していたということはできない。原告らが主張する原告乙の貢献は、いわば内助の功というべき性質のものであって、亡戊が経営していた歯科医院の事業収入について、原告乙固有の財産が含まれているとみることはできない。

したがって、本件無記名債券の購入原資となった各預金口座の原資が亡戊の経営する歯科医院の事業収入（又はこれを原資とする不動産の売却益）であったとしても、亡戊の固有資産から出捐されたものであるとの上記認定が左右されることはない。

(4) 本件無記名債券の取得状況について

ア 上記認定事実及び証拠（乙2、4）によれば、亡戊は、L銀行の渉外担当者を通じて本件Hの取得及び乗換手続を主体的に行っていたこと、本件Iの購入についても、亡戊がQ金庫箕面船場支店の店頭へ赴いて購入手続を行ったことが認められる。

イ 原告らは、原告乙も亡戊とQ金庫へ同行し、二人で本件Iを購入した旨主張し、原告乙も同旨の供述等（甲14、原告乙本人）をするが、単に同行したことから亡戊と原告乙が共同で本件Iを購入したものであるとはできず、4回の本件Iの購入受付票（乙4）には、購入者としていずれも亡戊の人相・特徴が記載されていること、原告乙は購入の際の具体的取引には参加せず、傍らで待っていただけであること（原告乙本人）、上記のとおり本件Iの購入原資は亡戊の固有資産から出捐されたものであると認められることを併せ考えると、本件Iを原告乙が亡戊と共同して購入したとは認められない。

(5) 本件無記名債券の管理占有状況について

ア 上記認定事実によれば、本件無記名債券は、本件貸金庫において保管されていたところ、本件貸金庫は、従前亡戊の名義となっており、平成14年頃に原告乙名義となり、代理人として原告丙が登録されていたことが認められる。したがって、平成14年頃までは本件Hを亡戊が管理し、占有していたことは明らかである。さらに、本件貸金庫の名義変更後も亡戊が本件無記名債券を管理占有していたといえるかどうかについて、以下検討する。

イ この点原告らは、名義変更後は、亡戊単独では本件貸金庫を開けることはできず、本件親族名義預金の預金証書等と併せて亡戊と原告乙が共同して管理していた旨主張する。

しかしながら、名義変更後に本件貸金庫を開ける際には、原告乙が亡戊と同行して手続を行っていたものの、その後の銀行との取引や商談は亡戊が主体的に行っていたこと（原告乙本人）、名義変更の前後で本件貸金庫の保管物に変更はなく、名義変更後も亡戊名義の不動産権利証等が本件貸金庫に保管されていたこと（原告乙本人）、原告乙が本件貸金庫を単独で開閉したことはないこと（乙8）、本件貸金庫の名義を変更したのは、亡戊が大動脈瘤の手術を受けた頃のことであること（原告乙本人）、原告甲が、K税理士との相談の際、本件貸金庫の名義変更について「親父も用心深いほうなので、おふくろの名義にしといたほうが

いいんじゃないかということで、おふくろの名義で貸金庫を借りたんです。」と説明していること（甲19）などに照らせば、本件貸金庫の名義を原告乙に変更したのは、自身の健康に不安を感じた亡戊が、自らに何かあったときに備え、原告乙において証券等を取り出せるようにし、また、相続税対策のため、本件貸金庫の名義を形式的に変更したものとみるのが自然であり、本件相続開始時まで、亡戊が本件貸金庫及びその内容物を実質的に管理占有していたものと認めるのが相当である。

ウ したがって、本件無記名債券は、本件相続開始時まで、亡戊が管理占有していたものと認められ、亡戊以外の者にその管理占有が移転した事実は認められない。

(6) 小括

以上の点を総合すれば、亡戊は、本件無記名債券を自己の財産として取得し、その管理運用を行っていたものと認められるから、本件無記名債券は亡戊に帰属する相続財産であると認められる。

(7) 原告らの主張について

原告らは、本件無記名債券は亡戊と原告乙の間の共有物分割協議により原告乙の固有財産とされた旨主張し、その根拠として、本件貸金庫の名義が亡戊から原告乙に変更されたことなどを挙げる。

しかしながら、本件無記名債券の取得原資、取得状況及び取得後の管理占有状況に照らし、本件無記名債券が亡戊の固有財産であると認められることは上記のとおりであるし、本件貸金庫の名義変更の趣旨が、原告乙にその管理権を付与したものであるとは認められないことも上記のとおりである。その他、本件無記名債権が亡戊と原告乙の共有物であったこと及び亡戊と原告乙との間で共有物分割協議等が行われたことを認めるに足りる証拠はなく、この点に関する原告らの主張には理由がない。

2 争点②（本件親族名義預金が亡戊の相続財産であるか否か）及び争点③（本件普通預金4口分が亡戊の相続財産であるか否か）について

(1) 本件親族名義預金及び本件普通預金4口分（以下、併せて「本件親族名義預金等」という。）の帰属者の認定方法について

本件親族名義預金等はいずれも亡戊以外の者の名義となっている財産であるところ、ある財産が被相続人以外の者の名義となっていたとしても、当該財産が相続開始時において被相続人に帰属するものであったと認められるものであれば、当該財産は相続税の課税対象となる相続財産となる。

そして、被相続人以外の者の名義である財産が相続開始時において被相続人に帰属するものであったか否かは、当該財産の出捐者、当該財産が形成されるに至った経緯、当該財産の管理及び運用の状況、被相続人と当該財産の名義人との関係、当該財産の名義人がその名義を有することになった経緯等を総合考慮して判断するのが相当である。

(2) 認定事実

前記前提となる事実に加え、後掲各証拠及び弁論の全趣旨を総合すれば、以下の各事実が認められる。

ア 本件親族名義預金等の出入金状況等について

(ア) 親族名義預金の設定について

亡戊は、平成13年4月20日まで、J銀行石橋支店において、原告ら及びその妻子名

義で1年満期の定期預金を設定し、毎年満期が到来する毎に、払戻金にその年の1人当たりの贈与税の基礎控除額と同額の金員を積み増した同一人名義の定期預金を新たに設定することを繰り返していた（甲3）。

(イ) 原告ら名義の本件親族名義預金等について

- a 亡戊は、平成13年4月20日、J銀行石橋支店の原告ら名義の定期預金を解約した上、同銀行池田東支店において、当該解約に係る各払戻金にそれぞれ110万円を積み増した金員をもって、原告ら名義の各定期預金を設定した（甲3）。
- b 亡戊は、平成14年4月22日、上記aのJ銀行池田東支店の原告ら名義の各定期預金を解約し、当該解約に係る払戻金のうち各1000万円を原告ら名義の定期預金口座に預け入れるとともに、各残額を原告ら名義の各普通預金口座（本件普通預金4口分）に入金した。また、亡戊は、同日、亡戊名義の普通預金口座（別紙5「預貯金一覧表」順号33及び別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号2。以下「本件亡戊名義普通預金口座」という。）から440万円を出金し、本件普通預金4口分にそれぞれ110万円を入金した（甲3）。
- c 亡戊は、平成15年4月22日、上記bの原告ら名義の各定期預金を解約し、払戻金のうち各1000万円をもって原告ら名義の定期預金（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号3、5、10、13）を新たに設定するとともに、当該解約に係る払戻金の利息相当額を、本件普通預金4口分に入金した。また、亡戊は、同日、本件亡戊名義普通預金口座から440万円を出金した上、本件普通預金4口分にそれぞれ110万円を入金した（甲3）。

(ウ) 原告らの妻子（A、B、C、G、D、E、F）名義の預金について

- a 亡戊は、平成13年5月10日、J銀行石橋支店の原告らの妻子名義の定期預金を解約した上、同銀行池田東支店において、当該解約に係る各払戻金にそれぞれ110万円を積み増した金額をもって、原告らの妻子名義の各定期預金を設定した（甲3）。
- b 亡戊は、平成14年5月10日、上記aのJ銀行池田東支店の原告らの妻子名義の各定期預金を解約するとともに、本件亡戊名義普通預金口座から770万円を出金し、当該解約に係る払戻金に110万円をそれぞれ積み増しして、原告らの妻子名義の各定期預金を設定した。
ただし、E名義分については、定期預金の預入金額が1000万円となるように、積み増し金額を53万6557円とし、これと110万円との差額に定期預金の利息5300円を加えた56万8743円をE名義の普通預金口座（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号18）に入金した（甲3）。
- c 亡戊は、平成15年5月12日、上記bの原告らの妻子名義の各定期預金を解約するとともに、本件亡戊名義普通預金口座から770万円を出金し、A名義分、B名義分、C名義分、G名義分については、当該解約に係る払戻金にそれぞれ110万円を積み増しして、各人名義の各定期預金（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号7から9まで、12）を設定した。D名義分については、当該解約に係る払戻金に15万4833円を積み増して預入金額が1000万円となる定期預金（同順号15）を設定するとともに、積み増し金額と110万円との差額に定期預金利息5544円を加えた95万0711円をD名義の普通預金口座（同順号16）に入金した。F名義分については、当該解

約に係る払戻金に94万7539円を積み増して預入金額が1000万円となる定期預金（同順号19）を設定するとともに、積み増し金額と110万円との差額に定期預金利息5098円を加えた15万7559円をF名義の普通預金口座（同順号20）に入金した。E名義分については、当該解約に係る払戻金のうち1000万円をもってE名義の定期預金（同順号17）を設定するとともに、同人名義の普通預金口座（同順号18）に110万円及び当該解約に係る払戻金の残額を入金した（甲3）。

イ N銀行等の預金口座に係る出入金状況について

原告らが相続財産であるとして申告した本件申告済み預金のうちN銀行等の預金口座（別紙5「預貯金一覧表」順号2、8、10、17、27、36）について、亡戌名義の預金口座（同順号36）と原告ら名義の預金口座（原告乙名義の預金口座につき同順号2、原告丙名義の預金口座につき同順号8及び10、原告甲名義の預金口座につき同順号17、原告丁名義の預金口座につき同順号27）との間又は原告ら名義の預金口座間において、次のような資金移動が認められる（乙14）。

- (ア) 平成13年3月5日、亡戌名義の預金口座から414万6486円が出金され、同日、原告ら名義の各預金口座にそれぞれ100万円が入金された。
- (イ) 同年4月27日、亡戌名義の預金口座から471万8400円が出金され、同日、原告ら名義の各預金口座にそれぞれ110万円が入金された。
- (ウ) 同年5月9日、亡戌名義の預金口座から120万9651円が出金され、同日、原告丙名義の預金口座に110万円が入金された。
- (エ) 同年11月7日、亡戌名義の預金口座から210万円が出金され、同日、原告乙名義の預金口座に110万円、原告甲名義の預金口座に50万円、原告丁名義の預金口座に50万円がそれぞれ入金された。また、同日、原告丁名義の預金口座から637万円が出金され、原告丙名義の預金口座に537万円、原告甲名義の預金口座に100万円がそれぞれ入金された。
- (オ) 平成15年4月8日、亡戌名義の預金口座から150万円、原告乙名義の預金口座から74万円、原告丙名義の預金口座から19万円、原告丁名義の預金口座から10万円がそれぞれ出金され（合計253万円）、同日、原告甲名義の預金口座に253万円が入金された。

ウ 本件親族名義預金等の原資について

本件親族名義預金等は、歯科医院による事業収入、不動産売却及び賃貸による収入等、亡戌が自ら管理運用していた財産を原資として形成された（弁論の全趣旨）。

エ 本件親族名義預金等の管理運用状況について

- (ア) 本件親族名義預金に係る口座届出印は、各世帯ごとに同一のものであり、本件親族名義預金に係る通帳や預金証書と共に、本件貸金庫に保管されていた（乙6、8、原告乙本人）。
- (イ) 本件親族名義預金等に係る各口座は、本件普通預金4口分のうち原告乙名義のもの（別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号4）を除き、亡戌が上記口座届出印を使用して開設したものである（乙5）。
- (ウ) 亡戌の親族名義の預金口座から本件親族名義預金等への預け替えや本件親族名義預金等への入金については、亡戌の意思及び判断により、亡戌がその手続を行っていた（弁

論の全趣旨)。

(エ) 原告らは、亡戊が死亡した後、本件相続税の申告を行う前に、本件親族名義預金等の通帳を現実に分けた。原告甲は、平成16年9月頃、本件親族名義預金のうち同人名義に係る預金をもって居住用のマンションを購入した(乙6)。

オ 贈与税の申告について

原告らを含む本件親族名義預金の各名義人が、亡戊から財産の贈与を受けたとして贈与税の申告をしたことはない(弁論の全趣旨)。

(3) 検討

原告らは、本件親族名義預金等が相続財産であることを争っているところ、上記認定事実のとおり、本件普通預金4口分は、本件親族名義預金とほぼ同様の経緯で積み増しが行われてきたものであるから、以下、本件親族名義預金等を併せて判断する。

ア 上記認定事実によれば、本件親族名義預金等の原資となった財産は、歯科医院の事業収入、不動産の売却益及び賃貸収入等であり、亡戊の固有資産によって本件親族名義預金等が形成されたものと認められる(歯科医院の事業収入が亡戊の固有資産であることは前記のとおりである)。

また、本件親族名義預金等に係る口座届出印や通帳等は、本件貸金庫において保管されており、貸金庫の名義が亡戊から原告乙に変更された平成14年以降も、本件貸金庫を亡戊が管理していたことは前記のとおりであるところ、本件親族名義預金等に係る預金口座から各名義人が預金を引き出したことを示す証拠はなく、親族名義の定期預金の満期到来時の預け替えや本件親族名義預金等(ただし、本件普通預金4口分のうち原告乙名義の普通預金を除く。)の開設手続を亡戊が行っていること(上記認定事実)も併せ考えると、本件相続開始時までは、本件親族名義預金等を管理運用していたのは亡戊であると認められる。なお、本件普通預金4口分のうち原告乙名義の普通預金については、同預金に係る印鑑票の筆跡が亡戊のものとは異なり、原告乙のものと類似していると認められるが(乙5)、同預金に係る届出印は、本件親族名義預金のうち原告乙名義の定期預金(別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号3)に係る届出印と同一のものと認められ(乙5)、通帳等とともに、他の本件親族名義預金等のものと同じく本件貸金庫において保管されていたこと、亡戊と原告乙は夫婦であり、亡戊の意思に基づいて原告乙がその開設手続を行うことも不自然とはいえないことに照らすと、開設手続を原告乙が行っていることをもって、当該預金口座についてのみ亡戊が管理していなかったものとする考えはできない。

イ この点原告らは、本件親族名義預金等は、亡戊が贈与税の基礎控除額の範囲内で積み増してきたものであり、亡戊から各名義人に対して贈与されたものであるから相続財産ではない旨主張するので、以下検討する。

(ア) 上記認定事実のとおり、亡戊が、Gが原告甲と離婚した後においても、本件G名義預金(別紙5「預貯金一覧表」順号24、別紙6「本件親族名義預金一覧表」順号12)に毎年(平成14年及び平成15年)、贈与税の基礎控除額の範囲内である110万円を入金しているところ、原告らは、本件G名義預金を相続財産として本件相続税申告書及び本件遺産分割協議書に計上しており、これを亡戊からGに対する贈与があったとみることは困難である(原告らも、Gに対しては亡戊に贈与の意思がなかったことを認めている)。

そうであるところ、本件G名義預金への入金は、本件親族名義預金のうち原告らの妻子

名義の預金と同時に行われ、定期預金の預け替えも原告らの妻子名義の預金同様の経緯で行われているのであるから、亡戌において、本件G名義預金への入金のみ贈与の意思がなかったと考えることは極めて不自然であり、他の原告らの妻子名義の預金も亡戌が実質的な名義人である借名口座であったと考えるのが合理的である。

(イ) また、上記認定事実のとおり、本件申告済み預金のうちN銀行等の預金についても、平成13年3月5日、同年4月27日、同年5月9日、同年11月7日に、亡戌名義の預金口座から原告ら名義の預金口座に対してそれぞれ110万円以内の資金移動が認められるところ、これらの原告ら名義の預金口座については、原告ら自身、贈与されたものではないことを認めているのであるから（原告らは、当該年度内に基礎控除額を超える金額の贈与を受けたとして贈与税の申告をしていない。）、翻って、110万円以内の資金移動があったことのみから亡戌の贈与意思を推認することはできないというべきである。

この点につき原告らは、N銀行等の預金口座における資金移動はその金額や時期が一定しておらず、共同相続人間の資金移動があるなど、J銀行の本件親族名義預金との間に顕著な質的差異が存在する旨主張する。しかしながら、亡戌がN銀行等の預金口座に関して資金移動を行った趣旨は不明といわざるを得ず、上記のとおり、本件親族名義預金における資金移動と同様に、N銀行等についても亡戌名義分から各原告ら名義分に110万円以内の資金が移動していることに鑑みれば、J銀行の預金とN銀行等の預金との間に質的差異が存在するということとはできず、借名預金であることに争いが無いN銀行等の原告ら名義の預金口座と本件親族名義預金とを区別する合理的理由を認めることはできない。

(ウ) また原告らは、原告丙、原告甲及び原告丁が幼いころから本件親族名義預金が亡戌の贈与によるものであることを聞いており、実際に各原告名義の預金を使用したこともある旨主張し、原告甲本人尋問並びに原告丙、原告甲及び原告丁の陳述書（甲8）においてこれに沿う供述等をする。

しかしながら、原告丙、原告甲及び原告丁の供述等を前提としても、本件親族名義預金等（預け替え前の親族名義預金も含む。）の金員を使用したのは亡戌の許可を得た上でのごとであり（原告甲本人尋問、甲8）、原告らを含む本件親族名義預金等の各名義人が亡戌を介さずに直接預金を引き出したという事実は認められないから、本件親族名義預金等の金員が原告丙、原告甲及び原告丁のために使用されたことがあったとしても、亡戌から本件親族名義預金等自体が贈与されたことの根拠とはならないというべきである。原告甲が本件親族名義預金等のうち同原告名義の預金を原資にマンションを購入したのは亡戌の死亡後であり（上記認定事実）、本件相続開始時までには、各名義人が本件親族名義預金の金員を自由に処分できなかったことを推認させるものである。

さらに、K税理士との相談の際、原告乙及び原告甲が、亡戌は各名義人らと相談することなく自分で勝手に本件親族名義預金等の贈与を行っていた旨述べていること（甲19）からすれば、本件親族名義預金等に関して亡戌と各名義人との間に贈与の合意があったと認めることは困難である。

(エ) 以上に加え、亡戌は、相続財産を少なくして相続税の課税を減少させようとの意図の下、原告甲に対して、何かあったときはとりあえず財産を隠すようにという趣旨を述べていたこと（甲19）を併せ考えれば、本件親族名義預金等が各名義人らに贈与されたものであるということとはできず、本件親族名義預金等は、相続税の課税を免れるための借名預

金であったとみるのが自然である。

ウ 以上によれば、本件親族名義預金等は、亡戊の固有財産により形成され、亡戊が本件相続開始時に至るまでその管理及び運用を行っていたものであり、各名義人に対して贈与されたものであるということもできないから、いずれも亡戊の相続財産であると認められる。

3 争点④（重加算税の賦課要件充足性の有無）について

(1) 重加算税の賦課要件について

過少申告をした納税者が、その国税の課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき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は、その納税者に対して重加算税を課することとされている（国税通則法68条1項）。この重加算税の制度は、納税者が過少申告をするについて隠ぺい、仮装という不正手段を用いていた場合に、過少申告加算税よりも重い行政上の制裁を科することによって、悪質な納税義務違反の発生を防止し、もって申告納税制度による適正な徴税の実現を確保しようとするものである。このような重加算税制度の趣旨に鑑みれば、重加算税を課するためには、過少申告行為そのものとは別に、隠ぺい、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ものと解すべきである（最判平成7年4月28日民集49巻4号1193頁）。

また、国税通則法68条1項は、隠ぺい仮装行為の主体を納税者と定めているところ、納税者以外の者が隠ぺい仮装行為を行った場合であっても、それが納税者本人の行為と同視することができるときには、当該納税者に対して重加算税を賦課することができるものと解すべきである（前掲最判平成18年4月20日参照）。

これを相続税についてみると、相続人が積極的に隠ぺい仮装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、仮装された状態にあり、相続人がその状態を利用して、脱税の意図の下に、隠ぺい、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には、当該相続人に対して重加算税を賦課することができるものと解するのが相当である。

(2) 本件無記名債券についての隠ぺい仮装行為の有無について

ア 既にみたとおり、本件無記名債券はいずれも亡戊の相続財産であると認められるところ、前記認定事実（1(2)）によれば、亡戊は、L銀行の渉外担当者に対し、「どんなに金利がよくてもおたくとは無記名商品しかやらない」、「記名のものはやりたくない」、「自分が死んだ時、Hはしばらく乗換しないようにと息子に言っている」、「私のところには税務調査など入らないよ」などと述べていることが認められ、また、証拠（甲19）によれば、K税理士との相談の際、原告甲がK税理士に対し、亡戊は本件無記名債券を何とか表に出さないようにしたいという意向があったこと、亡戊が生前、何かあったらとりあえず隠すように述べていたことなどを説明していることが認められる。これらの事実を総合すれば、亡戊は、購入した債券に対する課税負担を避ける意図で、あえて債券の帰属者の特定が困難な無記名債券の購入を継続していたことが推認できる。

そして、本件無記名債券が保管されていた本件貸金庫の名義が亡戊から原告乙に変更され

ていることについては、前記のとおり、名義変更後も依然として亡戊が本件貸金庫の管理を行っていたことなどに照らし、本件貸金庫の内容物の帰属者が原告乙であると偽装しようとした意図に基づくものと考えざるを得ない。

イ さらに、前記認定事実（1(2)エ）のとおり、原告甲は、本件無記名債券のうち、本人確認手続が不要な200万円以下の債券である本件少額H及び本件少額Sについて、同一支店での償還合計額が200万円を超えないように配慮しながら償還手続を行っており、とりわけ本件少額Hについては関東地方の複数の支店で償還手続を行っているところ、原告らは本件少額H及び本件少額Sについていずれも相続財産から除外して申告をしているのであって、税務調査の際に本件無記名債券の一部を償還したことが発覚しないようにする意図に基づくものと推認できる。

この点原告らは、原告甲が関東地方で本件少額Hの償還手続を行ったことに他意はなく、東京見物を兼ねて償還したにすぎない旨主張するが、防犯上の危険を顧みることなく合計1000万円を超える債券を大阪から関東地方まで持参し、またその償還金を振込送金せずに現金で大阪に持ち帰る（原告甲本人、原告乙本人）といった行動は不自然というほかなく、その理由について合理的な説明がされているとは到底いい難い。

ウ また原告らは、原告らが本件計算書（甲10）に記載された無記名債券の一部を申告したことは、残りの未申告の無記名債券の存在も当然当局に把握されることを前提としているのであるから、このような申告をしている原告らに隠ぺい偽装の意図はあり得ない旨主張する。

しかしながら、本件計算書が本件相続税申告書に添付されていたと認めるに足りる証拠はなく、本件相続税に係る税務調査が開始された後である平成19年5月19日にK税理士の事務所から原告甲に対してファックスされた書面（甲4の1）において、税務署からの依頼事項として本件相続税申告書記載の無記名債券の写しの提出が挙げられていることからすれば、本件相続税申告書記載の無記名債券に対応する本件計算書は、同日以降に税務署に提出されたものと推認される。

したがって、本件相続税の申告時において、本件計算書の存在及び内容が税務署に把握されることを当然の前提として原告らが申告を行ったということはできず、本件計算書に記載された一部の無記名債券を申告していることから原告らに隠ぺい偽装の意図がなかったと考えることはできない。この点に関する原告らの主張には理由がない。

エ 以上に加え、上記のとおり、K税理士との相談の際に、原告甲が、本件無記名債券を表に出さないようにとの亡戊の意向を述べていることも併せ考えると、原告らは、亡戊が有していた本件無記名債券についての隠ぺい偽装の意図を十分に認識した上でこれを利用し、相続財産から本件無記名債券を除外した上で本件相続税の申告に及んだものと認められる。

(3) 本件親族名義預金についての隠ぺい偽装行為の有無について

ア 既にみたとおり、本件親族名義預金はいずれも亡戊の相続財産であると認められるところ、亡戊は、本件親族名義預金を自ら開設し、その管理運用を行っていたこと、本件無記名債券に関して、相続税の課税負担を極力避けようとする意向を有していたことなどに鑑みれば、亡戊は、本件親族名義預金の名義人を亡戊の親族とすることで、また、贈与税の基礎控除額の範囲内の金額を積み増すことで、贈与税の課税対象となることを避ける一方、本件親族名義預金の帰属者が亡戊であるとの認定を困難にし、あたかも贈与があったかのような外形を偽装することを意図していたものと推認できる。また、本件貸金庫の名義を亡戊から原告乙

に変更したことも、上記のとおり、本件貸金庫に保管されていた本件親族名義預金に係る通帳等の管理者が原告乙であると偽装しようとした意図に基づくものと認められる。

イ そして、前記のとおり、本件親族名義預金は亡戊が管理運用していたものであり、原告らはそのことを十分認識していたと認められること、K税理士との相談の際、原告丙が、本件親族名義預金について、「結局、何とか受け渡しをうまいことしようというふうに親父は考えとったんでね。」と述べていること（甲19）などに鑑みれば、原告らは、本件親族名義預金についての課税を避けようとする亡戊の意図を十分に認識した上で、亡戊があたかも贈与があったかのような外形を偽装したことを利用して、相続財産から本件親族名義預金を除外した上で本件相続税の申告に及んだものと認められる。

(4) K税理士の指導について

ア 原告らは、専らK税理士の主導により本件無記名債券及び本件親族名義預金を相続財産から除外したものであるから、本件相続税の申告において隠ぺい偽装行為があったとしても、原告らの行為と同視することはできない旨主張する。

イ この点、証拠（甲19）によれば、原告甲が、K税理士との相談の際、K税理士に対して、本件無記名債券について表に出してもいいと考えている旨の発言をしたことが認められる。

しかしながら他方、上記相談の際に、原告甲は、財産を表に出すのであれば原告乙が配偶者控除を受けられるうちに出した方が得である旨述べていること、原告丙は、本件親族名義預金等を全て申告するよりは、税務署と取引をして一部を修正申告する方が、過少申告加算税を賦課されても結局得である旨述べていること、原告丁は、4億円近い本件無記名債券のうち、例えば半分は原告乙の資産であると主張することは可能かどうかを質問していることなどの事実が認められ（甲19）、これらの事実及び上記相談内容を全体としてみれば、原告らはなるべく課税負担が少なくなる方策をK税理士に相談し、K税理士は原告らの意向を汲んで指導助言を行ったものとみるのが自然であるから、本件相続税の申告内容をK税理士が主導したと評価することはできない。

そして、上記のとおり、原告らは、本件無記名債券及び本件親族名義預金が亡戊に帰属する相続財産であることを十分に認識した上、本件無記名債券及び本件親族名義預金の帰属者を隠ぺい偽装しようとしていた亡戊の意図も十分に認識していたと認められるのであって、原告らから委任を受けたK税理士が、亡戊及び原告らによる隠ぺい偽装状態の利用を容易にするような指導助言及び本件相続税の申告手続を行ったとしても、それは原告らの意思に基づくものというべきであり、原告らが隠ぺい偽装行為を行ったとみて重加算税を賦課することができると解するのが相当である。

したがって、この点に関する原告らの主張には理由がない。

(5) 小括

以上のとおりであって、原告らは、本件無記名債券及び本件親族名義預金について、当初から過少に申告することを意図して亡戊による隠ぺい偽装行為を利用し、また、本人確認の手続を避けて本件少額H及び本件少額Sの償還手続を行うなど、自らも相続財産の隠ぺい偽装行為と評価し得る行為を行ったものであるから、原告らの本件相続税の申告は、重加算税の賦課要件を満たすものというべきである。

4 本件更正処分等の適法性について

以上によれば、本件無記名債券及び本件親族名義預金等は、本件相続開始時において亡戊に帰

属していた相続財産であると認められる。

そして、上記によれば、本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、別紙7-1「本件課税処分の根拠及び適法性」記載のとおりであり、これは本件更正処分における原告らの納付すべき相続税額をいずれも上回っているから、本件更正処分はいずれも適法である。

また、前記のとおり、本件においては重加算税の賦課要件を充足していると認められるところ、原告らに課されるべき重加算税の額は、別紙7-2「課税価格及び相続税の総額等の計算明細表《被告主張額》」の「重加算税の額」欄記載のとおりであり、これは本件重加算税賦課決定処分において原告らに課された重加算税の額をいずれも上回っているから、本件重加算税賦課決定処分はいずれも適法である。

第6 結論

よって、原告らの請求はいずれも理由がないから棄却することとし、主文のとおり判決する。

大阪地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 山田 明

裁判官 徳地 淳

裁判官 内藤 和道

別紙1、3～6及び7-2 省略

課税の経緯

単位 (円)

項目		区分	申告	更正処分等	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決(棄却) 審判所認定額
年月日			平成16年9月16日	平成19年9月5日	平成19年11月2日	平成20年2月1日	平成20年2月20日	平成21年2月17日
相 続 税 の 総 額 等	取得財産の価額		697,123,276	934,828,102	698,176,733		698,176,733	938,790,461
	債務及び葬式費用		2,917,337	2,917,337	2,917,337		2,917,337	2,917,337
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		694,204,000	931,909,000	695,258,000		695,258,000	935,871,000
	法定相続人の数		4人	4人	4人		4人	4人
	遺産に係る基礎控除額		90,000,000	90,000,000	90,000,000		90,000,000	90,000,000
	計算の基となる金額		604,204,000	841,909,000	605,258,000		605,258,000	845,871,000
	相続税の総額 (100円未満切捨て)		173,891,000	280,858,600	174,365,700		174,365,700	282,641,100
乙	取得財産の価額		347,665,081	466,526,782	347,665,081		347,665,081	469,395,230
	債務及び葬式費用		571,400	571,400	571,400		571,400	571,400
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		347,093,000	465,955,000	347,093,000		347,093,000	468,823,000
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		0	35,650,200	0		0	36,591,600
	重加算税の額			12,477,500	0		0	12,806,500
丙	取得財産の価額		118,247,683	155,867,108	117,556,250		117,556,250	156,465,077
	債務及び葬式費用		548,647	548,647	548,647		548,647	548,647
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		117,699,000	155,318,000	117,007,000		117,007,000	155,916,000
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		29,482,300	46,809,700	29,482,300		29,482,300	47,087,900
	重加算税の額			6,062,000	0		0	6,160,000
甲	取得財産の価額		130,688,567	156,567,106	133,977,751	棄 却	133,977,751	156,465,077
	債務及び葬式費用		1,248,645	1,248,645	1,248,645		1,248,645	1,248,645
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		129,439,000	155,318,000	132,729,000		132,729,000	155,216,000
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		32,423,100	46,809,700	33,287,400		33,287,400	46,876,500
	過少申告加算税の額			86,000	86,000		86,000	86,000
	重加算税の額			4,732,000	0		0	4,753,000
丁	取得財産の価額		100,521,945	155,867,106	98,977,651		98,977,651	156,465,077
	債務及び葬式費用		548,645	548,645	548,645		548,645	548,645
	課税価格 (1,000円未満切捨て)		99,973,000	155,318,000	98,429,000		98,429,000	155,916,000
	納付すべき税額 (100円未満切捨て)		25,042,200	46,809,700	25,042,200		25,042,200	47,087,900
	重加算税の額			7,616,000	0		0	7,714,000

別紙7-1 本件課税処分の根拠及び適法性

1 相続税額の計算について

(1) 本件相続財産及びその価額の内訳

相続財産の価額は、相続税法23条ないし26条に規定された財産を除き、当該財産の取得の時ににおける時価によるものとされており（同法22条）、具体的な評価は、国税庁長官が定める「財産評価基本通達」（昭和39年4月25日付直資56・直審（資）17国税庁長官通達。ただし、平成17年5月17日付課評2-5による改正前のもの。以下「評価通達」という。）によることとされている。

本件相続に係る相続財産（以下「本件相続財産」という。）は、別紙7-2（課税価格及び相続税の総額等の計算明細表《被告主張額》）の順号⑧「取得財産の価額」の「各人の合計額」欄記載のとおり、9億5579万0461円となる。

なお、本件相続財産及びその価額の内訳は以下のとおりである。

ア 土地

本件相続財産のうち、土地の価額は、本件相続税申告書（乙第1号証）に記載された金額を基に、原告らが適用した小規模宅地の特例の計算誤りについて、その価額を修正した金額であり、7709万5172円となる（別紙7-2・順号①の「各人の合計額」欄参照）。

イ 家屋・構築物

本件相続財産のうち、家屋・構築物の価額は、本件相続税申告書（乙第1号証）に記載された「家屋・構築物」の金額と同額であり、その合計額は、2268万7529万円である（別紙7-2・順号②の「各人の合計額」欄参照）。

ウ 有価証券

本件相続財産のうち、有価証券の価額は、本件H3億2103万円（別紙3（本件Hの内訳）参照）及び本件I1億0230万円（別紙4（本件Iの内訳）参照）並びにその他の有価証券2100万8274円（別紙7-2・順号④の「各人の合計額」欄参照）の合計額であり、4億4433万8274円となる。

エ 現金預貯金等

本件相続財産のうち、現金預貯金等の価額は、本件親族名義預金9428万3728円（別紙6「被告主張額」の「合計」から「申告額」の「合計」を引いたもの。計算式：3億3349万3117円－2億3920万9389円＝9428万3728円）と本件相続税申告書（乙第1号証）に計上された預貯金及び現金の合計額3億1700万7441円の和であり、4億1129万1169円となる。

オ その他の財産

本件相続財産のうち、上記アないしエ以外の財産の価額は、本件相続税申告書（乙第1号証）に記載された「その他の財産」の金額と同額であり、その合計額は、37万8317円である（別紙7-2・順号⑥の「各人の合計額」欄参照）。

(2) 原告ら各人の相続財産の取得価額

原告ら各人の相続財産の取得価額は、原告乙が4億7789万5231円、原告丙が1億5929万8410円、原告甲が1億5929万8410円、原告丁が1億5929万8410円である（別紙7-2・順号⑧の各原告欄参照）。

(3) 債務及び葬式費用の金額

相続税法13条1項は、相続又は遺贈により財産を取得した者の当該財産の課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から、その者が負担する被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの（公租公課を含む。）及び被相続人に係る葬式費用の金額を控除した金額による旨規定している。

本件における相続財産の価額から控除されることとなる債務及び葬式費用は、本件更正処分額（甲第1号証の1ないし4）と同額であり、別紙7-2・順号⑨欄の各原告欄記載のとおり、原告乙が57万1400円、原告丙が54万8647円、原告甲が124万8645円、原告丁が54万8645円となる。

(4) 原告ら各人の課税価格

原告ら各人の課税価格は、上記(2)の原告ら各人の相続財産の取得価額から上記(3)の債務及び葬式費用の金額を控除した金額であり、原告乙が4億7732万3000円、原告丙が1億5874万9000円、原告甲が1億5804万9000円、原告丁が1億5874万9000円（国税通則法（以下「通則法」という。）118条1項により、1000円未満の端数切捨て）となる（別紙7-2・順号⑩の各原告欄参照）。

(5) 遺産に係る基礎控除額

遺産に係る基礎控除額は、5000万円と1000万円に法定相続人の数を乗じて得た金額との合計額（相続税法15条1項）であるところ、被相続人の法定相続人は、別紙1記載のとおり共同相続人である原告ら4名であるから、本件における遺産に係る基礎控除額は9000万円となる（別紙7-2・順号⑪欄参照）。

(6) 相続税の総額

相続税の総額は、課税価格の合計額から遺産に係る基礎控除額を控除した金額を、法定相続人が法定相続分に応じて取得したものとして、その金額を算出し、これに相続税法で定めた税率を乗じて計算した額を合計した金額である（相続税法16条）。

したがって、課税される遺産総額は、別紙7-2・順号⑩の「各人の合計額」欄から上記(5)の遺産に係る基礎控除額（9000万円）を控除した8億6287万円であり、これを各相続人の法定相続分（別紙7-2・順号⑬欄参照）に応じてそれぞれに按分すると、その金額は、同別紙順号⑭の各原告欄記載のとおり、原告乙が4億3143万5000円、原告丙、原告甲、原告丁がそれぞれ1億4381万1000円（通則法118条1項により、1000円未満の端数切捨て）となる。そして、これに相続税法が定める税率を乗じると各人の相続税の総額の基礎となる税額は、同別紙順号⑯欄の各人の「相続税の総額の基礎となる算出税額」欄記載のとおりであり、その合計額である相続税の総額は、2億9029万0700円（通則法119条1項により、100円未満の端数切捨て）となる（別紙7-2・順号⑰の「各人の合計額」欄参照）。

(7) 原告ら各人の相続税額

相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税額は、相続税の総額に、それぞれ被相続人から相続又は遺贈により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得したすべての者に係る課税価格の合計額のうち占める割合を乗じて計算することとされている（相続税法17条）。

本件における原告ら各人の相続税額は、上記(6)の相続税の総額2億9029万0700円に原告ら各人の課税価格（別紙7-2・順号⑩の各原告欄記載の金額）が、各相続人の課税価格の合計額（同順号⑩欄の「各人の合計額」欄記載の金額）に占める割合を乗じて算定すると、原告ら各人

の相続税額は、原告乙が1億4541万5878円、原告丙が4836万2692円、原告甲が4814万9437円、原告丁が4836万2692円となる(別紙7-2・順号⑱の各原告欄参照)。

(8) 配偶者の税額軽減額

ア 被相続人の配偶者が当該被相続人からの相続又は遺贈により財産を取得した場合に適用される配偶者の税額軽減額は、相続税の総額に、次の(ア)の金額と(イ)の金額のうちいずれか少ない金額が、すべての相続人の課税価格の合計額のうち占める割合を乗じて計算する(相続税法19の2第1項2号)。

(ア) 課税価格の合計額(相続税法19条の2第1項2号イ)

当該相続又は遺贈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に民法900条の規定による当該配偶者の相続分を乗じた金額に相当する金額(当該金額が1億6000万円に満たない場合には1億6000万円)

(イ) 課税価格に相当する金額(相続税法19条の2第1項2号ロ)

当該相続又は遺贈により財産を取得した配偶者に係る相続税の課税価格に相当する金額

イ 相続税法19条の2第1項に規定する配偶者の税額軽減は、同法27条の規定による申告書(当該申告書に係る期限後申告書及びこれらの申告書に係る修正申告書を含む。)に、同法19条の2第1項の規定の適用を受ける旨及び同項各号に掲げる金額の計算に関する明細の記載をし、かつ、財産の取得の状況を証する書類その他の財務省令で定める書類を添付して、当該申告書を提出した場合に限り適用されるものである(同法19条の2第3項)ところ、原告らは、本件相続税申告書に上記の記載をしている(乙第1号証)。

ただし、原告らは、未計上財産等について修正申告書を提出していないため、同財産を加算した結果、仮に配偶者の税額軽減額が計算上増加したとしても、当該増加分について配偶者の税額軽減の適用を受けることはできない。

ウ したがって、本件においては、相続税法19条の2第1項による配偶者の税額軽減額の適用はあるが、その金額は、原告らが本件相続税申告書に記載した金額と同額となり、8694万3245円である。

(9) 原告ら各人の納付すべき相続税額

原告乙の納付すべき税額は、上記(7)の金額から上記(8)の配偶者の税額軽減額を控除した金額であり、5847万2600円(ただし、通則法119条1項の規定により100円未満を切捨てたもの)となる(別紙7-2・順号⑳参照)。

原告丙、原告甲、原告丁の各人の納付すべき税額は、それぞれ、原告丙が4836万2600円、原告甲が4814万9400円、原告丁が4836万2600円(ただし、通則法119条1項の規定により100円未満を切捨てたもの)となる(別紙7-2・順号㉑参照)。

2 本件更正処分等の適法性

(1) 本件更正処分について

ア 被告が本件訴訟で主張する原告らの課税価格及び納付すべき税額は、上記1で述べたとおりである。

(ア) 課税価格

原告乙 : 4億7732万3000円
原告丙 : 1億5874万9000円
原告甲 : 1億5804万9000円

原告丁 : 1億5874万9000円
合計 : 9億5287万0000円

(イ) 納付すべき税額

原告乙 : 5847万2600円
原告丙 : 4836万2600円
原告甲 : 4814万9400円
原告丁 : 4836万2600円
合計 : 2億0334万7200円

イ 本件更正処分における原告らの課税価格及び納付すべき税額は、別紙2（課税の経緯）の「更正処分等」の「課税価格」欄及び「納付すべき税額」欄にそれぞれ記載のとおりである。

(ア) 課税価格

原告乙 : 4億6595万5000円
原告丙 : 1億5531万8000円
原告甲 : 1億5531万8000円
原告丁 : 1億5531万8000円
合計 : 9億3190万9000円

(イ) 納付すべき税額

原告乙 : 3565万0200円
原告丙 : 4680万9700円
原告甲 : 4680万9700円
原告丁 : 4680万9700円
合計 : 1億7607万9300円

ウ したがって、本件更正処分における原告らの課税価格及び納付すべき税額は、いずれも、被告が本訴で主張する原告らの課税価格及び納付すべき税額の範囲内であるから、本件更正処分は適法である。

(2) 本件重加算税賦課決定処分について

ア 本件重加算税賦課決定処分において処分行政庁が原告らに課した重加算税の額は、別紙2（課税の経緯）の「更正処分等」の「重加算税の額」欄記載のとおりであり、それぞれ原告乙が1247万7500円、原告丙が606万2000円、原告甲が473万2000円、原告丁が761万6000円である。

イ 本件無記名債券及び本件親族名義預金につき、原告らは、当該財産が被相続人自身に帰属するものであることを覚知しにくい状態、すなわち被相続人により作出された隠ぺい又は仮装状態を利用して、相続税を免れる意図の下に、隠ぺいされた相続財産の一部を除外し、殊更に相続財産を過少とした内容虚偽の本件相続税申告書（乙第1号証）を提出したものであり、重加算税の賦課要件を充足していることは明白である。したがって、原告らに対する重加算税賦課決定処分は適法である。

(3) 本件過少申告加算税賦課決定処分について

ア 本件過少申告加算税賦課決定処分において処分行政庁が原告甲に課した過少申告加算税の額は、別紙2（課税の経緯）の「更正処分等」の「過少申告加算税の額」欄記載のとおり、8万6000円である。

イ 上記(1)のとおり、本件更正処分は適法であり、通則法65条4項に規定する正当な理由も認められないから、同条1項及び2項の規定に基づき行った本件過少申告加算税賦課決定処分は適法である。