

新潟地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税決定処分等取消請求事件
国側当事者・国(新潟税務署長)
平成25年1月24日棄却・確定

判 決

原告	甲
同訴訟代理人弁護士	今井 誠
同	古島 実
同	朝妻 太郎
同	和田 光弘
同	今井 慶貴
同	佐藤 明
同	中川 正一
同	角家 理佳
同	大橋 良二
同	海津 諭
同	橘 里香
同	五十嵐 亮
被告	国
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	新潟税務署長
被告指定代理人	新保 裕子
同	山口 克也
同	菊池 豊
同	鈴木 吉憲
同	成田 兼二
同	土田 幸宏
同	関 弘規
同	小池 実
同	篠田 雅史
同	青木 一茂

主 文

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

事 実 及 び 理 由

第1 請求

- 1 新潟税務署長が、原告に対して、平成19年3月23日付けでした贈与税決定処分を取り消す。
- 2 新潟税務署長が、原告に対して、平成19年3月23日付けでした無申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、原告が、義父が所有していた別紙物件目録記載1(1)、(2)の各土地（以下「本件土地」という。）について、平成16年1月31日付けで使用貸借契約から賃貸借契約に変更したところ、新潟税務署長が、上記賃貸借契約の締結による原告の借地権の取得は、相続税法9条が規定する「対価を支払わないで利益を受けた場合」に当たるとして、原告に対して、平成19年3月23日付けで平成16年分の贈与税の決定処分及び平成16年分の無申告加算税の賦課決定処分をしたのに対し、原告が利益を受けていないと主張して、その全部の取消しを求めた事案である。

1 法令等の定め

(1) みなし贈与規定

相続税法9条は、対価を支払わないで、又は著しく低い価額の対価で利益を受けた場合においては、当該利益を受けた時において、当該利益を受けた者が、当該利益を受けた時における当該利益の価額に相当する金額（対価の支払があった場合には、その価額を控除した金額）を当該利益を受けさせた者から贈与により取得したものとみなす旨規定している。

(2) 財産評価について

ア 贈与により取得した財産の価額は、特別の定めのあるものを除き、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いる（相続税法22条）。

そして、財産の時価は、財産評価基本通達（昭和39年直資56、直審（資）17。ただし、平成17年5月17日付け課評2-5による改正前のもの。以下「評価通達」という。）に定める評価単位ごとに、同通達の定めによって評価した価額によるものとされていて（評価通達1(1)(2)）、借地権も個別の財産として評価される（評価通達9(5)）。

イ 評価通達27本文は、借地権の設定に際しその設定の対価として通常権利金その他の一時金を支払うなど借地権の取引慣行があると認められる地域における借地権の価額は、その借地権の目的となっている宅地の自用地としての価額に、当該価額に対する借地権の売買実例価額、精通者意見価格、地代の額等を基として評定した借地権の価額の割合（以下「借地権割合」という。）がおおむね同一と認められる地域ごとに国税局長の定める割合を乗じて計算した金額によって評価する旨定めている。

ウ 使用貸借契約に基づき土地を使用している場合、使用貸借に係る土地の使用権の価額は零とされる（使用貸借に係る土地についての相続税及び贈与税の取扱いについて（昭和48年11月1日付直資2-189ほか国税庁長官通達））。

(3) 贈与税の申告等

ア 贈与により財産を取得した者で、相続税法の規定により贈与税額が算出されるときは、贈与により財産を取得した年の翌年2月1日から3月15日までの間に贈与税の申告書を提出するとともに、贈与税を納付しなければならない（相続税法28条、33条）。

イ 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。）は、税務署長において、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかったとして当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定した場合には、当該納税者に対し、納付すべき税額に100分の15の割合を乗じて計算した金額に相当する無申告加算

税を課するが、期限内申告書の提出がなかったことについて正当な理由があると認められる場合には、この限りでない旨規定している（66条1項、25条）。

2 前提事実（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) 亡乙（平成16年11月15日死亡。以下「乙」という。）は、原告の妻丙（以下「丙」という。）の父である。

(2) ア 原告は、昭和57年、乙が所有する本件土地を無償で借り受け、同年9月23日、本件土地上に別紙物件目録記載2の自己の居住用の建物（以下「本件建物」という。）を新築し、同年10月6日、原告名義で所有権保存登記を了し、居住を開始した。（甲2）

イ 原告は、乙との間で、平成16年1月31日、本件土地について、賃料を月額7万円、期間を平成16年2月1日から平成36年1月31日までとし、居住用建物の敷地として使用する旨の賃貸借契約（以下「本件賃貸借契約」といい、原告の本件土地に対する借地権を「本件借地権」という。）を締結した。その際、原告は、乙に対し、権利金その他の一時金を支払わなかった。（乙1）

原告は、本件賃貸借契約に基づき、平成16年2月12日から同年11月10日まで、賃料として月額7万円をA銀行女池支店の乙名義の普通預金口座に振り込んで支払った。（乙4）

ウ 本件賃貸借契約締結時の本件土地の状況は、次のとおりであった。（甲9の1）

(ア) 本件土地は、B駅の南西約3.4キロメートル、国道C号線Dインターチェンジの北東に位置する宅地で、都市計画法8条1項1号に規定する近隣商業地域であり、建築基準法52条1項に規定する容積率は200パーセント、同法53条1項に規定する建ぺい率は80パーセントである。

(イ) 平成16年分の本件土地に係る評価通達11に定める評価方式は路線価方式であり、同方式で評価した本件土地の自用地としての価額は2542万3440円である。また、平成16年当時における本件土地の借地権割合は50パーセントと定められていて、本件土地は借地権の取引慣行のある地域に所在している。

(3) 課税処分等の経緯

ア 原告は、平成16年分の贈与税の申告書を提出していなかったところ、新潟税務署長は、平成19年3月23日、原告に対し、平成16年分の贈与税決定処分（課税価格1245万2848円、納付すべき税額342万6000円）及び無申告加算税賦課決定処分（納付すべき無申告加算税の額51万3000円）をした（以下、上記決定処分及び賦課決定処分を、それぞれ「本件決定処分」「本件賦課決定処分」といい、これらを併せて「本件各処分」という。）。（甲4）

イ 原告は、平成19年4月23日、新潟税務署長に対し、本件各処分の取消しを求めて異議申立てをしたが、新潟税務署長は、同年7月20日、原告の上記異議申立てをいずれも棄却する旨の決定をし、同月23日、同決定書を原告に送付した。（甲5、甲6の1、2）

原告は、同年8月9日、国税不服審判所長に対し、本件各処分の審査請求をしたが、国税不服審判所長は、平成21年12月18日、原告の上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をし、同月28日、同裁決書を原告に送付した。（甲7の1、甲9の1、2）

ウ 原告は、平成22年6月25日、本件訴訟を提起した。

3 争点

本件借地権の評価が適正か（具体的には、本件借地権の価額の評価に際し、評価通達27に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情が存在するか否か。）。

4 争点に関する当事者の主張

（被告の主張）

(1) 借地権は、原則として評価通達に従って取得時の時価によりその価額を評価する。ここでいう時価とは客観的交換価値をいうから、個別具体的な事情があることによって、当該財産の評価額と客観的な交換価値が乖離する結果を招く場合に限り、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情として考慮し、評価通達による評価によらず他の合理的な評価方式によることが許される。

本件において原告が主張している事情は、家族の内部関係、当事者の感情、契約内容とは関係のない関係者の認識など、いずれも極めて主観的かつ個人的な事情に過ぎず、本件土地の客観的な交換価値に影響するものではないから、上記特別な事情には該当しない。

(2) 本件土地は借地権取引の慣行がある地域に所在するから、本件借地権の価額は評価通達27本文によって評価すべきである。そして、原告は本件賃貸借契約によって上記価額に相当する経済的利益を受けたこととなる。

本件借地権にかかる原告の平成16年分の贈与税額及び無申告加算税額の詳細は、別紙「被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性」のとおりであり、本件各処分はいずれも適法である。

（原告の主張）

原告には、以下の事情が存在し、本件賃貸借契約は使用貸借契約に近似したものと見えるから、本件借地権の評価に当たり、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情がある。したがって、本件借地権には経済的な価値はなく、原告に相続税法9条にいう「利益」は存在しないから、本件各処分はいずれも違法である。

(1) 原告と乙は嫁婿と義父の関係にあり、昭和57年から平成16年1月まで本件土地を無償使用させるような家族関係にあった。

(2) 原告は、平成16年2月以降乙に対する感謝の念から月額7万円の賃料を支払うことにしたにすぎず、両者において、借地権という経済的価値の発生を予定せず、その価値を贈与するという認識を有していなかった。

(3) 原告は、乙死亡後、本件土地を相続した丙との間で、その利用形態を変えることなく、本件土地を無償使用している。

(4) 本件賃貸借契約書作成から無償使用に戻るまで本件賃貸借契約に基づいて本件土地を使用した期間は9か月半にすぎない。

(5) 本件賃貸借契約書作成前後において、本件土地の用途に変更はなく、第三者への借地権の譲渡等は全く想定されていなかった。

第3 争点に対する判断

1 認定事実

前記前提事実と証拠（甲13、14、乙1、3ないし5（各枝番を含む。）、原告本人）及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 原告は、昭和57年に、義父である乙が所有する本件土地を無償で借り受け、同年9月2

3日、本件土地上に本件建物を新築し、原告名義で保存登記を了し、以後家族と同所に居住していた。原告は、昭和58年から1年当たり約20万円を、本件土地の固定資産税の支払に充てる趣旨で乙に対し支払っていた。

(2) 原告は、乙との間で、平成16年1月31日、土地賃貸借契約書を作成して、本件土地について、賃料を月額7万円、期間を平成16年2月1日から平成36年1月31日までとし、居住用建物の敷地として使用する旨の本件賃貸借契約を締結し、本件借地権を取得した。当時、本件土地周辺の相場は坪当たり約1000円で、本件土地の賃料は約9万円であったが、原告の意向で7万円と決まった。

本件賃貸借契約の締結にあたり、原告と乙との間で、権利金その他の一時金は支払われなかった。

(3) 原告は、本件賃貸借契約に基づき、平成16年2月から同年11月までの間、賃料として月額7万円をA銀行女池支店の乙名義の普通預金口座に振り込んで支払った。

(4) 乙は平成16年11月15日に死亡した。乙の法定相続人は、乙の妻丁、長女の夫で養子の戊や二女丙のほか3名いたが、本件土地は遺産分割により丙が取得し、それ以外の不動産は丁と戊が取得した。

原告は、丙に対して賃料を支払っておらず、本件土地を再び無償で使用している。

(5) 乙に係る相続税申告において、丙ら乙の相続人は、本件土地の利用区分を貸宅地として申告するとともに、自用地としての価額から借地権割合の50パーセント相当額を控除した金額である1271万1720円と評価して申告した。

(6) 平成16年分に係る本件土地の自用地としての価額は2542万3440円であり、平成16年当時における本件土地の借地権割合は50パーセントと定められていて、本件土地は借地権の取引慣行のある地域に所在している。

2(1) 前記認定事実のとおり、本件賃貸借契約の締結にあたり、原告と乙との間で権利金その他の一時金が支払われていないこと、本件賃貸借契約は建物所有を目的とすることからすると、原告は、対価を支払うことなく本件借地権を取得したものと認められる。

(2)ア 相続税法22条は「相続、遺贈又は贈与に因り取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価による。」と規定している。ここで「時価」とは、当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される。

そして、「時価」の算定に関しては、評価通達によって財産評価の一般的基準が定められていて、原則としてこれに定められた評価方法によって画一的に財産評価を行なっているところ、かかる方法は納税者間の公平、納税者の便宜及び徴税費用の節減という見地からみて合理的であり、租税負担の実質的公平を実現し、租税平等主義にかなうものといえる。

したがって、評価通達に定められた評価方法を画一的あるいは形式的に適用することにより、客観的交換価値とは乖離した結果を導き、そのため、実質的な租税負担の公平を著しく害し、法の趣旨及び評価通達の趣旨に反することとなるなど、評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情がある場合は、評価通達とは別の評価方式により時価を評価することも許される（同旨・東京地裁平成4年3月11日判決・判例時報1416号73頁、その上告審最高裁平成5年10月28日第一小法廷判決・税務訴訟資料199号670頁）が、かかる事情がない限りは、評価通達に定めら

れた評価方式によって当該財産の時価を評価すべきである。

イ これを本件について検討すると、原告は、本件賃貸借契約は義父である乙から本件土地の無償使用を許されていたことに対する感謝の念から賃料を取り決めたにすぎず、使用賃貸借契約に近似する旨主張する。

しかし、前記認定事実によれば、原告は乙との間で賃貸借契約書を取り交わしていること、本件土地上の本件建物について原告名義で保存登記されていること、期間は20年間で建物所有を目的とすること、地代は月額7万円であり、近隣の地代の額を参考にして決定していて、本件土地の固定資産税額を大きく上回ること、原告は同地代を現実に支払って本件土地を使用していたこと、丙を含む乙の法定相続人は、乙に係る相続税申告に際し、本件土地を貸宅地とし、本件借地権割合50パーセントを控除した額で申告していること、原告はその本人尋問において、丙が本件土地を相続しなかった場合に対する不安もあったなどと述べていることを総合すれば、乙が原告の義父であり、原告が本件賃貸借契約の締結前に本件土地を長期間無償で使用していたこと、本件賃貸借契約の締結後も本件土地の用途に変更がなかったこと、本件賃貸借契約に基づく使用はわずか約9か月にすぎないこと、原告に本件借地権を譲渡する意思はなかったこと等原告が主張する事情を考慮しても、本件借地権は借地借家法の保護を受ける借地権であると認めるのが相当であって、使用賃貸借契約に近似したものと認めることはできない。

そうすると、原告が主張する諸事情によっても、本件借地権の時価の評価について、本件借地権を使用借権と評価しなければ本件借地権の客観的交換価値と乖離するなど評価通達に定める評価方式によらないことが正当として是認されるような特別な事情があるとは認められず、その他、かかる特別な事情を認めるに足りる証拠はない。

ウ 以上によれば、本件借地権の価額の評価は、評価通達の定める評価方式によるべきである。前記認定事実のとおり本件土地は借地権の取引慣行がある地域にあるから、評価通達27本文を適用し、平成16年分に係る本件土地の自用地としての価額2542万3440円に借地権割合50パーセントを乗じた1271万1720円が本件借地権の価額となる。

3 したがって、原告は、相続税法9条によって、本件賃貸借契約締結時に本件借地権の価額である1271万1720円に相当する利益を贈与により取得したものとみなされる。そして、原告が納付すべき贈与税額及びこれを前提とした無申告加算税額は、別紙「被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性」において被告が主張するとおりであると認められるから、本件各処分はいずれも適法である。

4 以上によれば、原告の請求はいずれも理由がないからこれを棄却することとし、主文のとおり判決する。

新潟地方裁判所第二民事部

裁判長裁判官 大竹 優子

裁判官 筈井 卓矢

裁判官 磯崎 優

(別紙)

物 件 目 録

1 本件土地

(1) 所 在 新潟市中央区●●
地 番 ●●
地 目 宅地
地 積 231.55 m²

(2) 所 在 新潟市中央区●●
地 番 ●●
地 目 宅地
地 積 71.11 m²

2 本件建物

所 在 新潟市中央区●●、●●
家屋番号 ●●
種 類 居宅
構 造 軽量鉄骨造亜鉛メッキ鋼板葺2階建
床 面 積 1階 87.88 m²
2階 26.81 m²

(別紙)

被告の主張する本件各処分根拠及び適法性

1 本件決定処分根拠及び適法性

被告が主張する原告の平成16年分贈与税に係る課税価格及び納付すべき贈与税額は、以下のとおりである。

(1) 贈与税の課税価格 1271万1720円

上記金額は、相続税法9条の規定により原告が乙から贈与により取得したものとみなされる経済的利益の額であり、評価通達27の定めに基づき、本件土地の自用地としての価額である2542万3440円に借地権割合50パーセントを乗じて計算した額である。

(2) 納付すべき税額 355万5500円

上記金額は、上記(1)の課税価格から、相続税法21条の5及び租税特別措置法(平成21年法律第61号による改正による繰下前のもの)70条の2に規定する贈与税の基礎控除額110万円を控除した後の1161万1000円(ただし、通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの。)に、相続税法21条の7に規定する贈与税の税率を適用して算出した金額である。

(3) 本件決定処分の適法性について

上記(2)のとおり、原告に課されるべき平成16年分の贈与税の納付すべき税額は355万5500円であるところ、この金額は本件決定処分における納付すべき税額342万6000円を上回るものであるから、本件決定処分は適法である。

2 本件賦課決定処分根拠及び適法性

前記1(3)のとおり、本件決定処分は適法であるところ、原告は、乙からの贈与とみなされる経済的利益に係る贈与税について、相続税法28条1項所定の期限までに、平成16年分の贈与税の申告書を提出せず、かつ、原告が期限内に同申告書を提出しなかったことについて、通則法66条1項ただし書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、原告に課されるべき無申告加算税の額は、通則法66条1項に基づき、本件決定処分により納付すべき税額342万円(ただし、通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。)に100分の15の割合を乗じて計算した金額51万3000円となる。

上記のとおり、原告に課されるべき平成16年分の贈与税の無申告加算税の額は51万3000円であるところ、これと同額を課した本件賦課決定処分は適法である。