

東京高等裁判所 平成●●年（〇〇）第●●号 贈与税決定処分取消等請求控訴事件
国側当事者・国（函館税務署長）

平成26年3月18日棄却・上告・上告受理申立て

（第一審・東京地方裁判所、平成●●年（〇〇）第●●号（甲事件）、第●●号（乙事件）、第●●号（丙事件）、平成25年10月22日判決、本資料263号－190・順号12314）

判 決

控訴人（甲事件原告）	B
控訴人（甲事件原告）	C
控訴人（甲乙事件原告）	D
控訴人（甲丙事件原告）	E
控訴人ら訴訟代理人弁護士	遠藤 幸子
被控訴人（甲乙丙事件被告）国	
同代表者法務大臣	谷垣 禎一
処分行政庁	函館税務署長 旭 輝雅
被控訴人指定代理人	木村 智博
同	菊池 豊
同	近藤 達也
同	野口 一郎

主 文

- 1 本件控訴をいずれも棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人らの負担とする。

事 実 及 び 理 由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで亡Aに対してした、同人に係る平成17年分の贈与税の決定処分及び無申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成23年6月30日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 3 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで亡Aに対してした、同人に係る平成18年分の贈与税の決定処分及び無申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成23年6月30日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。
- 4 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Dに対してした、同控訴人に係る平成17年分の贈与税の更正処分のうち申告期限までに納付すべき税額15万円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成23年6月30日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

- 5 函館税務署長が、平成22年6月21日付けで控訴人Eに対してした、同控訴人に係る平成17年分の贈与税の更正処分のうち申告期限までに納付すべき税額15万円を超える部分及び過少申告加算税賦課決定処分（ただし、いずれも平成23年6月30日付け裁決により一部取り消された後のもの）を取り消す。

第2 事案の概要（用語の略称は、当判決で付するほかは、原判決による。）

- 1 本件は、平成17年及び平成18年に本件会社の株式を譲り受けた亡A、控訴人D及び同Eが、函館税務署長から、当該譲受けはいずれも相続税法（ただし、平成19年法律第6号による改正前のもの。以下同じ）7条にいう「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合」に該当し、当該譲渡の対価と本件株式の時価との差額に相当する金額を贈与により取得したものとみなされるところとして、贈与税に係る決定処分又は更正処分を受けるとともに、無申告加算税又は過少申告加算税の賦課決定処分を受けたことに対し、本件各決定処分等における株式の時価の算定には誤りがあり、当該譲受けは「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合」には当たらないなどと主張して、本件各決定処分等（ただし、裁決により一部取り消された後のもの）のうち、申告額を超える部分の取消しを求める事案である。

原判決は控訴人らの請求を棄却したので、控訴人らがこれを不服として控訴した。

- 2 関係法令等の定め、前提事実並びに争点及び争点に対する当事者の主張は、次のとおり補正し、後記3のとおり追加するほか、原判決「事実及び理由」中、第2の1ないし3及び第3に記載のとおりであるから、これらを引用する（ただし、「原告」を「控訴人」と、「被告」を「被控訴人」と、「承継前原告ら」を「亡A、控訴人D及び同E」と、「別紙」を「原判決別紙」と、「別表」を「原判決別表」と、それぞれ読み替える。原判決引用部分、以下同じ）。

(1) 原判決5頁15行目の「S」を「f」と改める。

(2) 同6頁2行目の「、9」の次に「の1～29」を加える。

3 当審における控訴人らの主張

- (1) 以下に指摘するとおり、本件各譲受は、売主側の自由意思による取引で、本件会社の資産の含み益を考慮しても妥当な価額であり、客観的な交換価値を的確に表した合理的な時価である。

ア 自由意思に基づく取引について

(ア) 本件各譲受

売主であるHは6%、J及びLは各2%の持株割合のため、そもそもこれらの売主らにとっては配当還元方式により評価される株である。また、平成17年中は、亡AとHは紛争関係にあって、Hが亡Aの申入れを円満に受け入れる関係ではない状況の下で、自由な意思で譲渡している。J及びLも、自由な意思で判断し譲渡している。

(イ) 平成25年の譲渡

控訴人らを含む本件会社の株主全員は、平成25年5月29日、全国的にビジネスホテルや飲食店等の事業を展開する株式会社g（以下「g」という。）に対し、保有する株式を1株2万円で売却した（以下「本件25年譲渡」という。）。gは控訴人らにとって純然たる第三者であり、gにおいて買収監査をしているし、売り急ぎや買ったときといった事情もなかったから、本件株式の客観的交換価値が正当に反映された価額による譲渡である。

そして、本件各譲受と本件25年譲渡の各直近の本件会社の決算報告書（甲21、22）を比較すると、両時期の資産や負債に大きな変化は見られないから、本件25年譲渡時に

1株2万円の本件株式が、本件各譲受当時に、被控訴人が主張するような株価ということ
はあり得ない。

イ 本件会社資産の含み益について

(ア) 平成12年の不動産売買の正常性

本件会社は、平成12年8月31日、Qからホテル業に供されている本件土地建物を5
億円で購入したが、本件建物はホテル用の建物であるから、マンションや事務所等に転用
できず、ホテル事業が成立する価額でなければ売買の合意には至らないから、合意に達し
た売買価額は適正な価額である。

(イ) 平成17年、18年の帳簿価額と含み益

本件会社の平成17年5月期の決算書によれば、本件建物が3億4615万1000円、
本件土地が8000万円であり、平成18年5月期の決算書によれば、本件建物が3億3
451万4000円、本件土地が8000万円である。

平成18年3月24日を価格時点とする控訴人各鑑定によれば、本件建物が3億210
0万円、本件土地が8600万円（V鑑定）と、本件建物が3億6400万円、本件土地
が9000万円（W鑑定）であった。

したがって、含み益はわずかであり、本件譲受価額は適正であった。

(2) 評価通達の定める評価方法によると、本件建物の評価には次のような問題がある。

ア 本件建物を新築した平成4年に比べ、本件各譲受がされた平成17、18年頃は、一般に
建築費に関する物価水準は下落しているところ、固定資産評価基準による再建築費評点数に
は、実際の建築工事費の変動と遊離しているものがあり、本件において同基準により算定さ
れた再建築費は実態に合っていない。

イ 本件建物は、平成4年に新築されているので、平成17、18年では、建築後14年目、
15年目に当たり、電気設備、冷暖房の空調設備などの建築設備は耐用年数を経過して、残
存価額しか残らない状況にある。ところが、固定資産評価基準における経年減点補正率表に
よれば、経過年数14年で0.7511、経過年数15年で0.7333となっており、耐
用年数を過ぎた高額な建物付属設備にもこの補正率が適用されて評価されると、結果として、
本件建物は時価よりも著しく高額になる。

(3) 控訴人各鑑定について

ア 本件建物の再調達原価の考え方

再調達原価については、現在の平均的工事費用を基礎として、本件建物を現在の調達価格
で調達して建築する場合の再調達原価として査定すべきであり、平成4年のバブル期に建築
された本件建物の実際の建築費用を基にして建築費指数により調整する方法は相当でない。

一般に建築工事は、好景気時には躯体、仕上げ、設備等のグレードが高くなり、景気後退
時には低くなるものであるが、建築費指数は基準時に建築工事の内容や品質を固定するため、
建築工事費の変動が十分に反映されない。また、建設会社の経費や利益は、好景気時には大
きくなり、景気後退時には小さくなるものであるが、建築費指数には上記経費や利益の動き
を組み込むことができないため、建築工事費の変動が十分反映されない。

イ 現価率等について

本件建物は、築後14年から15年経過しているから、建物付属設備がおおむね耐用年数
を経過しているという点だけからしても、現価率は31%から35%になる。経済的減価や

市場修正率による減価は建物の個別的事情であり、本件建物を見ない一般的な評価よりも、不動産鑑定士が現に本件建物を目視した評価の方が個別的事情を反映したものである。

ウ 収益価格

Wは、全国的な不動産投資家調査に実績があり、その調査データの信用性は高く、本件建物について、独自の経験と実績に基づき個別の還元利回りを算定したのであるから、7.3%という還元利回りは信頼できる。

- (4) 固定資産評価基準では、再建築費を基に算定され、収益性はほとんど考慮されないが、本件建物は、ホテル事業用の中古建物であり、他の用途に転用できないから、その時価評価には収益性の考慮が重要である。

第3 当裁判所の判断

- 1 当裁判所も控訴人らの本訴請求はいずれも理由がないから棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり補正し、後記2のとおり追加するほか、原判決「事実及び理由」中、第4に記載のとおりであるから、これを引用する。

- (1) 原判決29頁7行目の「(1)ア」を「(1)ア、イ」と改める。
(2) 原判決42頁19行目の「49」の次に「の1～4」を加える。

2 当審における控訴人らの主張について

- (1) 控訴人らの主張(1)について

ア 自由意思に基づく取引について

(ア) 控訴人らは、本件各譲受において、譲渡当事者であるH、J及びLは自由な意思によって譲渡価額を判断した旨主張するが、原判決説示のとおり、H、J及びLの国税局担当官に対する申述内容（乙11～13）に照らして採用できず、本件譲受価額が本件株式の客観的交換価値を的確に表したものと認められない。

(イ) 控訴人らは、平成25年5月29日に、本件会社の株主全員が、純然たる第三者であるgに対して保有株式を売却した際の売却価額が1株2万円であったところ、本件25年譲渡と本件各譲受の両時期の本件会社の資産や負債に大きな変化は見られないから、本件各譲受当時の本件株式の客観的交換価値が被控訴人の主張するような株価ということはいふことができないと主張する。

しかしながら、本件各譲受時と本件25年譲渡時では7、8年の経過があるし、本件各譲受と本件25年譲渡の各直近の本件会社の決算報告書（甲21、22）を比較すると、平成17年度の宿泊室数は4万1789室で、客室稼働率は62.9%であるのに対し、平成23年度の宿泊室数は1万8091室で、客室稼働率は27.2%と大幅に減少し、営業利益も、平成17年度は2000万円超の黒字であったものが、平成23年度には100万円超の赤字となっているから、業績は著しく悪化しているといわざるを得ない。また、本件25年譲渡の際の具体的な事情や経過も証拠上明らかでない。

これらの点に照らすと、本件25年譲渡の譲渡価額をもって、評価通達に基づく本件各譲受時の本件株式の評価額が不相当であることを裏付けるものとはいえない。

イ 控訴人らは、Qからの本件土地建物の取得価額5億円（消費税込み）は、本件建物がホテル仕様で他に転用できないことからすると適正な取引価額であったと主張するが、前記認定（原判決引用部分）のとおり、Qの売り急ぎと本件会社による買ったたきの事情があつて、上記売買金額となったのであり、客観的交換価格を的確に表しているとはいえないから、控

訴人らの主張は採用できない。

また、控訴人らが主張する平成17年、18年の帳簿価額と含み益の点についても、上記のように、帳簿価額の基礎となったと思われるQとの上記取引価格が客観的交換価値を表すものといえないことや、前記説示（原判決引用部分）のとおり控訴人各鑑定には直ちに採用しがたい面があることなどからすると、本件会社の帳簿価額が本件土地建物の客観的交換価値を的確に表しており、含み益がわずかであるとは認められないから、控訴人らの主張は採用できない。

(2) 控訴人らの主張(2)について

控訴人らは、固定資産評価基準による再建築費評点数は、実際の建築工事費の変動と遊離している旨主張するが、控訴人らの提出する証拠（甲26、27、31）によっても、再建築費評点数が全体として実際の建築工事費用の変動と遊離しているとは認めることができず、他にこれを認めるに足る証拠もない。

また、控訴人らは、固定資産評価基準によれば、耐用年数を過ぎた高額な建物付属設備にも経年減点補正率が適用され、結果として、時価よりも著しく高額になると主張する。しかしながら、評価基準における経年減点補正率は、通常の維持管理を行うとした場合に、年数の経過に応じて通常生ずる減価を基礎として定められたものであり、耐用年数を過ぎた建物付属設備を備えた建物について評価をする場合に、経年減点補正率によることが適当でない損耗があれば、当該損耗の程度に応じた補正をして評価することになるから（乙52）、この評価基準による算定が一般的に時価よりも高額になるとはいえない。

したがって、控訴人らの上記主張によっても、本件建物について固定資産評価基準による評価では適切に客観的交換価値を算定できない具体的な事情があるとは認められない。

(3) 控訴人らの主張(3)について

控訴人らは、本件建物新築後の景気後退という事情の下では、本件建物の再調達原価について、現在の平均的工事費用を基礎とし、現在の調達価格で調達して建築する場合の再調達原価とすべきであると主張するが、本件のように、対象建物について実際の具体的な取得価額が明らかでない場合に、それを基礎とし、指数による調整を行って再調達原価を査定する方法には合理性がある。

また、控訴人各鑑定については、現価率や経済的減価、市場修正率等の点で具体的、客観的根拠に疑問があることは原判決が適切に説示するとおりであり、当審における控訴人らの主張や不動産鑑定士の回答書（甲32）を考慮しても、控訴人各鑑定による鑑定評価の存在をもって、評価通達に基づく評価方法によっては本件土地建物の客観的交換価値を適切に算定することができない特別の事情があるとは認めることができない。

(4) 控訴人らの主張(4)について

控訴人らは、本件建物のようなホテル事業用の建物の時価評価では収益性の考慮が重要である旨主張するが、純資産価額方式の算定において収益性をどの程度考慮すべきはともかくとしても、本件においては、本件各譲受時の本件建物の収益性自体が明らかでなく、控訴人らの主張によっても、評価通達に基づく評価方法によっては本件土地建物の客観的交換価値を適切に算定することができない特別の事情があるとは認めることができない。

3 以上によれば、控訴人らの本訴請求はいずれも理由がない。

第4 結論

よって、原判決は相当であり、本件控訴は理由がないからいずれも棄却することとし、主文のとおり判決する。

東京高等裁判所第4民事部

裁判長裁判官 田村 幸一

裁判官 高橋 光雄

裁判官 浅見 宣義