

京都地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 贈与税決定処分取消等請求事件
国側当事者・国(右京税務署長)
平成27年10月30日一部認容・確定

判 決

原告	甲
上記訴訟代理人弁護士	崎間 昌一郎
上記補佐人税理士	木村 守
被告	国
上記代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	右京税務署長 今井 徹
被告指定代理人	清水 真人
同	松山 修
同	小銭 慎司
同	福島 貴浩
同	庭田 真子
同	福田 幸治
同	橋本 和也

主 文

- 1 処分行政庁が平成24年7月5日付けで原告に対してした、平成18年分贈与税の決定処分のうち、課税価格1610万7000円及び納付すべき税額525万3500円を超える部分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成24年7月5日付けで原告に対してした、平成18年分贈与税に係る重加算税賦課決定処分(平成24年10月16日付けでされた異議決定により無申告加算税相当額を超える部分が取り消された後のもの)のうち、102万5000円を超える部分を取り消す。
- 3 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 4 訴訟費用は、これを5分し、その1を原告の負担とし、その余を被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 処分行政庁が平成24年7月5日付けで原告に対してした、平成18年分贈与税の決定処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成24年7月5日付けで原告に対してした、平成18年分贈与税に係る重加算税賦課決定処分(平成24年10月16日付けでされた異議決定により無申告加算税相当額を超える部分が取り消された後のもの)を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

処分行政庁は、原告が、原告の父から平成18年4月4日に金地金25kgの贈与を受けたとして、平成24年7月5日付けで、原告に対して平成18年分贈与税の決定処分及び同贈与税に係る重加算税賦課決定処分をした。原告は、上記各処分に対して異議申立てをしたが、処分行政庁は、上記重加算税賦課決定処分のうち、無申告加算税相当額を超える部分を取り消したものの、その余の異議申立てを棄却し、国税不服審判所長は原告の審査請求を棄却した。

本件は、原告が、上記金地金は平成18年4月4日に贈与を受けたものではなく、①平成6年6月12日頃、②平成12年7月20日頃、③平成16年12月6日頃の3回にわたり贈与を受けたものであるから、上記贈与税決定処分及び上記重加算税賦課決定処分（一部取消後のもの）は違法であると主張して、その各取消しを求めた事案である。

2 法令の定め（ただし、必要部分のみの抜粋）

(1) 相続税法

ア 22条

相続、遺贈又は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おける時価による。

イ 28条1項、33条、36条1項柱書き

(ア) 贈与により財産を取得した者は、相続税法の規定により計算した結果、納付すべき贈与税額が生じるときは、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納税地の所轄税務署長に提出するとともに（28条1項）、当該申告書の提出期限までに贈与税を国に納付しなければならない（33条）。

(イ)（贈与税の申告書を提出する義務があると認められる者が申告書を提出しなかった場合には、）税務署長は、その調査により、法定申告期限から6年を経過する日まで、贈与税の決定をすることができる（36条1項柱書き）。

(2) 租税特別措置法70条の2（平成21年法律第61号による改正前のもの）

ア 1項

平成13年1月1日以後に贈与により財産を取得した者に係る贈与税については、相続税法21条の5の規定にかかわらず、課税価格から110万円を控除する。（以下略）

イ 2項

前項の規定により控除された額は、相続税法その他贈与税に関する法令の規定の適用については、相続税法21条の5の規定により控除されたものとみなす。

(3) 国税通則法

ア 15条2項

納税義務は、次の各号に掲げる国税（1号から12号までにおいて、附帯税を除く。）については、当該各号に定める時（当該国税のうち政令で定めるものについては、政令で定める時）に成立する。

(ア) 5号

贈与税 贈与（贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を除く。）による財産の取得の時

(イ) その余の号（略）

イ 25条本文

税務署長は、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場合には、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。

ウ 35条2項

次の各号に掲げる金額に相当する国税の納税者は、その国税を当該各号に掲げる日（延納に係る国税その他国税に関する法律に別段の納期限の定めがある国税については、当該法律に定める納期限）までに国に納付しなければならない。

(ア) 1号 (略)

(イ) 2号

(前略) 決定通知書に記載された納付すべき税額

その(中略)決定通知書が発せられた日の翌日から起算して1月を経過する日

エ 66条

(ア) 1項

次の各号のいずれかに該当する場合には、当該納税者に対し、当該各号に規定する申告、更正又は決定に基づき35条2項（期限後申告等による納付）の規定により納付すべき税額に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。ただし、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は、この限りでない。

a 1号

期限後申告書の提出又は25条（決定）の規定による決定があった場合

b 2号 (略)

(イ) 2項

前項の規定に該当する場合において、同項に規定する納付すべき税額（中略）が50万円を超えるときは、同項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、当該超える部分に相当する税額（同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額）に100分の5の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする。

3 前提事実

以下の事実は、当事者間に争いがないか、末尾の括弧内掲記の証拠及び弁論の全趣旨によって容易に認められる。

(1) 当事者及び関係者

ア 原告は、昭和●年●月●日生まれの女性である（甲13）。

イ 亡乙（大正●年●月●日生、以下「乙」という。）は、原告の父であり、平成21年10月●日に死亡した。

乙の妻は、亡丙（平成22年5月●日死亡、以下「丙」という。）であり、乙との間には、丁（長男、以下「丁」という。）、戊（長女、以下「戊」という。）、A（二男、以下「A」という。）、B（二女、以下「B」という。）、原告（三女）及びC（三男、以下「C」という。）の6名の子がいる。

(以上につき、甲1、22、乙39、40、弁論の全趣旨)

ウ D（昭和●年●月●日生、以下「D」という。）は、原告の夫であり、原告と婚姻後の昭和55年4月に乙が経営していたE株式会社（以下「E」という。）に入社し、以後、

乙が死亡した平成21年10月まで同社に勤め、平成3年3月から平成10年3月までは同社の代表取締役を務めてもいた（甲22、弁論の全趣旨）。

エ F（昭和●年●月●日生、以下「F」という。）は、原告とDとの間の子である（甲22、乙2の1・2、弁論の全趣旨）。

(2) 原告による金地金の売却

原告は、平成18年4月4日、G株式会社（旧商号はH株式会社。以下、商号変更の前後を問わず「G」という。）I店において、乙から贈与を受けた25kgの金地金（1kgの金地金25枚。以下「本件金地金」という。）を、D名義で5752万5000円（1g当たり2301円）（消費税を含む。）で売却した（以下「本件売買」という。）（乙1の1・2、甲22、弁論の全趣旨）。

(3) 原告の本件金地金の贈与に係る贈与税の不申告

原告は、上記(2)の乙からの本件金地金の贈与につき、贈与税の法定申告期限までに、贈与税の申告をしなかった（争いがない。）。

(4) 原告に対する処分行政庁の贈与税等の課税及び原告の不服申立て

ア 処分行政庁は、原告が、乙から平成18年4月4日に本件金地金の贈与を受けたとして、原告に対し、平成18年分贈与税（以下「本件贈与税」という。）の決定処分（以下「本件贈与税決定処分」という。）及び同贈与税に係る重加算税賦課決定処分をした（甲2）。

イ 上記課税処分等の経緯は、別紙1「課税処分等の経緯」記載のとおりである。なお、異議申立てにより、重加算税の賦課決定処分のうち無申告加算税相当額を超える部分が取り消されたが、以下、取消後の賦課処分を「本件賦課決定処分」といい、本件贈与税決定処分と併せて「本件各処分」という。

（以上につき、甲1、3、乙8、弁論の全趣旨）

(5) 原告による本件訴訟の提起

原告は、平成26年3月26日、本件訴訟を提起した（顕著な事実）。

4 争点及びこれに関する当事者の主張（なお、このほか、本件各処分の根拠及び適法性に関する被告の主張の要旨については、別紙2「本件各処分の根拠及び適法性」記載のとおりであり、原告はこれを特に争っていない。）

(1) 贈与税の納税義務の成立時期の解釈（争点（1））

〔被告〕

国税通則法15条2項5号が、贈与税の納税義務の成立時期を「贈与…された時」とせず、「贈与…による財産の取得の時」と規定している趣旨は、贈与税が、受贈者の担税力に着目して課される税であることから、受贈者が当該贈与によって現実に担税力を取得するに至った時に課税するという点にある。

この点、本件金地金の贈与は書面によらない贈与と認められるところ、書面によらない贈与がされた場合、その履行が終わるまでは、各当事者がいつでも自由にこれを取り消すことができるから（民法550条）、その履行前は、贈与の目的とされた財産の確定的な移転があったということができず、受贈者が現実に担税力を取得するに至ったとはいえない。

そうすると、「贈与…による財産の取得の時」とは、書面によらない贈与の場合は、その履行が完了し、受贈者が贈与された財産を、自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至った時と解すべきである。

そして、書面によらない贈与は、親族間でされることが多く、課税庁が贈与の事実を把握することが困難であるところ、納税義務の履行を納税者の恣意に委ねることなく、適正な納税義務の履行、徴税の確実を期するためには、「財産の取得」があったか否かは、外形的かつ客観的に明らかな事実に基づいて判断するべきである。

[原告]

国税通則法15条2項5号は、贈与税の納税義務の成立時期を「贈与…による財産の取得の時」と規定しているところ、民法上、書面によらない贈与による確定的な財産取得の時とは、贈与契約の履行完了の時（金地金の贈与契約の場合は引渡しの時）と解されている。

そして、履行完了があれば、受贈者は現実に担税力を取得するに至ったとして、贈与税の納税義務は成立すると解するべきである。受贈者の担税力の取得を納税義務の根拠とする限り、被告の主張するような「受贈者が贈与された財産を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至った時」という要件を付加する必要はないし、「外形的かつ客観的に明らかな事実」に基づいて判断すべきとすることも、民法の贈与規定からも解釈上導き出されないような要件を恣意的に付加することになり不当である。

(2) 本件金地金のうち13kgについての贈与税の納税義務の成立時期（争点（2））

[被告]

ア 本件金地金25kg全部につき、贈与税の納税義務の成立時期は、平成18年4月4日である。

すなわち、前記前提事実（2）記載のとおり、原告は、平成18年4月4日に、本件売買により本件金地金を売却しているから、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至ったことが外形的かつ客観的に認められるのは同日である。

仮に、原告が主張する時期に、乙が原告に対し本件金地金を贈与する旨の意思表示をし、これを引き渡した事実があったとしても、以下の（ア）～（オ）の事情に照らせば、上記時期に、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分できる状態に至ったとは認められない。

（ア）原告は、平成18年4月4日に本件金地金を売却する際に、乙の許可を得た上で売却している（乙36）。

なお、原告は、乙36（質問てん末書）の成立の真正を争っているが、その作成経緯に何ら不自然な点はなく、真正に成立したと認められる。

（イ）原告や、原告の姉である戊及びBは、それぞれ、質問てん末書において、国税調査官に対し、乙が、一旦引き渡した金地金の返還を求める意思を示したことがあった旨供述している。また、Dは、平成6年の金地金保有量の確認の際に、乙の求めに応じ、平成2年頃に原告に引き渡された金地金25kgを一旦乙に戻した旨証言している。

これらの供述及び証言を前提とすると、乙は、原告に対し、金地金を引き渡すことがあったとしても、それは贈与の意思に基づくものではなく、いつでも返還を求めることができるという認識で引き渡していたにすぎないと認められる。

（ウ）乙は、税理士法人J（以下「訴外税理士法人」という。）に依頼して、平成16年1月25日付けの報告書（原告の主張によると、乙が生前に財産を処分した場合の税額のシミュレーションをしたもの）を複数作成させているが（乙33～35）、同報告書

には、同日以前に原告に金地金を贈与した旨の記載がない。このことからすると、乙は、同日以前に原告に金地金を引き渡していたとしても、贈与の意思は有していなかったというべきである。

(エ) 戊及びBは、丁を被告として提起した遺留分減殺請求訴訟において、平成7年頃から平成12年頃までの間に、2人で合計45kgの金地金を乙から受け取った旨の上申書を提出しているが、「金買入内訳」と題する書面(甲4)記載の金地金の保有量は、平成6年6月11日時点で208.1kg、平成12年6月9日で185.1kgとなっており、上記受け取りに係る金地金の引渡しは反映されていない。

そうすると、乙は、原告其他の子に金地金を引き渡したとしても、引き続き自己が所有する金地金であるとの認識を有していた可能性が高いというべきである。

(オ) 原告は、乙の指示で、贈与を受けたと主張する各時期に贈与税の申告をしておらず、このことから、原告が、乙から本件金地金の引渡しを受けていたとしても、乙には贈与の意思がなく、原告としても、これを自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至ったとの認識を有していなかったことが推認される。

イ 原告は、乙から平成6年6月12日頃に本件金地金のうち13kgの贈与を受けたと主張するが、以下のとおり、同事実は認められない。

(ア) 乙が平成6年6月11日頃に作成したとされる「金買入内訳」と題する書面(甲4)は、乙が昭和56年1月19日にGから金地金5kgを購入しているにもかかわらず(乙16)、その記載がない上、乙が金地金の売買履歴をまとめたと思われるメモ(乙11、以下「売買履歴メモ(乙11)」という。)の記載内容とも整合しないし(同メモの記載によって推認される合計38.5kgの売却に関する記載が上記書面(甲4)にはない。)、乙が作成した「平成12年6月9日書」と題する金地金の保有量をまとめた書面(甲6)の記載内容とも整合しない(同書面には「K」から買い入れた金地金4kgの記載があるが、上記書面(甲4)には「K」から買い入れた金地金の記載がない。)など、信用性に乏しい。

(イ) 証人Dは、平成6年6月12日頃に、乙から原告に対し、本件金地金のうち13kgの贈与・引渡しが行われた旨証言するが、その証言は、以下のような点において、不自然、曖昧で具体性がなく、変遷もしており、信用性に乏しい。

a Dが証言するように、乙が、平成3年頃に贈与したはずの25kgを、約3年も経った平成6年6月11日になって自己の保有する金地金の在庫確認の対象に含めた上、その翌日に13kgに減らして贈与したというのは不自然である。

b 金地金が高価なものであることを考えれば、Dが証言するように、上記金地金13kgの保管場所が自宅の押入れの布団の中であったというのは不自然である。

[原告]

ア 本件金地金のうち13kgにつき、贈与税の納税義務の成立時期が平成18年4月4日であることは否認する。

なお、原告の質問てん末書(乙36)の成立は否認し、その記載内容の真実性も争う。

イ 原告は、本件金地金のうち13kgにつき、乙から平成6年6月12日頃に贈与を受けたものであり、同日が贈与税の納税義務の成立時期である。同事実は、以下の事情から明らかである。

(ア) 平成6年6月11日、乙は、Dの協力の下で、金地金の購入先の内訳を記載した書面(甲4)を作成しており、この書面作成時点の金地金保有量は合計で208.1kgであった。

(イ) 平成12年6月9日、同様に、乙は、Dの協力の下に、その時点の金地金保有量を確認しその書面(甲6)を作成している。これによれば、その時点での金地金保有量は合計185.1kgであった。

(ウ) 上記(ア)と(イ)の保有数量の推移からすると、平成6年6月11日から平成12年6月9日までの間に、乙が保有している金地金は23kg減少している。

そして、平成9年9月4日、乙自身が株式会社L(以下「L」という。)で金地金を10kg売却したことのほかに、乙が他に金地金を売却した証拠はない。

したがって、これは、平成6年6月12日頃の金地金13kgの原告に対する贈与を裏付けている。

(エ) 原告は、平成6年6月12日頃に、乙から本件金地金のうち13kgの贈与の意思表示を受け、Eの保管庫又は乙の自宅において金地金の現物の引渡しを受けて、Dと共に、原告の自宅に持ち帰った。

上記金地金13kgについては、1kgずつ新聞紙で包んだ上、それをビニール袋に入れて6kg入りと7kg入りの2袋に分け、当時の自宅奥和室8畳の押入上段一番下の布団の間に入れて保管していた。その後、平成11年12月10日に現在の住所地に転居した際には、新自宅の洗面所床下収納庫に上記2袋を移して保管した。

(オ) 被告は、乙が平成6年6月11日頃に作成したとされる「金買入内訳」と題する書面(甲4)は、乙が金地金保有量等を記載した他の書面(甲6、乙11)と整合しないことなどからして、信用性が乏しい旨主張する。

しかしながら、売買履歴メモ(乙11)に記載されている取引のうち、領収証が存在しないもの(昭和47年11月24日のKにおける金地金7.5kgの購入、取引日不明の株式会社M(以下「M」という。)における金地金3.5kgの売却、昭和54年6月25日のGにおける金地金10kgの購入)については、同一取引店で一旦購入し、売却したものであると考えるのが会計学上合理的である。また、売買履歴メモ(乙11)に記載があり、前記書面(甲4)に記載のない昭和56年1月19日のGにおける金地金5kgの購入については、前記書面(甲4)が作成された平成6年6月11日までに同一取引店で売却されたと考えるのが合理的である。そうすると、前記書面(甲4)における平成元年5月9日時点の金地金保有残量と、売買履歴メモ(乙11)における同日時点の金地金保有残量はいずれも208.1kgで一致し、正しい数字であることが分かるから、前記書面(甲4)の記載内容は信用できる。

さらに、「平成12年6月9日書」と題する書面(甲6)の作成時には、乙は、金地金の買入れ先を厳格に照合していなかったものと推測されるから、同書面(甲6)にKで購入した金地金4kgの記載があったとしても、前記書面(甲4)の信用性は妨げられない。

(3) 本件金地金のうち5kgについての贈与税の納税義務の成立時期(争点(3))

[被告]

ア 本件金地金25kg全部につき、贈与税の納税義務の成立時期は、平成18年4月4日で

ある。

すなわち、前記前提事実（２）記載のとおり、原告は、平成１８年４月４日に、本件売買により本件金地金を売却しているから、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至ったことが外形的かつ客観的に認められるのは同日である。

仮に、原告が主張する時期に、乙が原告に対し本件金地金を贈与する旨の意思表示をし、これを引き渡した事実があったとしても、前記（２）の被告の主張アの（ア）～（オ）の事情に照らせば、上記時期に、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分できる状態に至ったとは認められない。

イ 原告は、乙から平成１２年７月２０日頃に本件金地金のうち５kgの贈与を受けたと主張するが、以下のとおり、同事実は認められない。

（ア）「D家贈与内訳書」（甲７）には、「平成十二年七月」「金五K」との記載があるが、原告は、同書面を本件各処分に係る不服申立ての際に提出しておらず、本件訴訟において突然提出してきたものであって、同書面の記載は信用性に乏しい。仮に、これが本件金地金の贈与に関する記載であったとしても、Fに関する記載であることからすると、Fに対する贈与について記載されたものと解するのが自然である。

（イ）証人Dは、上記時期に、乙から原告に対し、本件金地金のうち５kgの贈与・引渡しが行われた旨証言するが、離縁の理由等を乙にもFにも尋ねようとしていない点や、上記贈与後の金地金の保管場所が、貸金庫等ではなく自宅の洗面所兼脱衣所の収納庫である点など、その証言は不自然、曖昧で具体性がなく、変遷もしており、信用性に乏しい。

[原告]

ア 本件金地金のうち５kgにつき、贈与税の納税義務の成立時期が平成１８年４月４日であることは否認する。

イ 原告は、本件金地金のうち５kgにつき、乙から平成１２年７月２０日頃に贈与を受けたものであり、同日が贈与税の納税義務の成立時期である。同事実は、以下の事情から明らかである。

（ア）平成１６年１１月２５日、訴外税理士法人は、将来の乙の相続に備えて、乙の当時の財産調査を行い、財産調査報告書（甲８、乙３５）を作成した。

その中では、訴外税理士法人は、乙の相続（予定）財産を種類別に記載し、この時点で乙からの書面に基づいて、同人が金地金１８０kgを保有していたことを確認し、そのことを上記報告書に記載した。

上記報告書と甲６によれば、平成１２年６月９日から平成１６年１１月２５日までの間に、乙の金地金保有量は５．１kg減少しているが、この間乙が金地金を売却処分したことを裏付けるものはなく、これは平成１２年７月２０日頃に、乙が原告に金地金５kgを贈与し、その保有量が減少したことを裏付けている。

（イ）乙が作成した「D家贈与内訳書」（甲７）には、「F迷惑料」「平成十二年七月 金五K」との記載があり、これは、乙が平成１２年７月に原告に５kgの金地金を贈与したことを表している。なお、これは書面による贈与であるから、贈与の意思表示の時点で、確定的に贈与契約が成立している。

（ウ）原告は、平成１２年７月２０日頃に、乙から本件金地金のうち５kgの贈与の意思表示

を受け、Eの保管庫又は乙の自宅において金地金の現物の引渡しを受けて、Dと共に、原告の自宅に持ち帰った。

原告は、前記（２）で主張したとおり、平成11年12月10日の転居以降、現在の自宅の洗面所床下収納庫に本件金地金のうち13kgを保管していたところ、本件金地金のうち5kgの贈与を受けた後は、合計18kgの金地金を5kg入りビニール袋3袋と3kg入りビニール袋1袋に分け、引き続き上記床下収納庫で保管していた。

（４）本件金地金のうち7kgについての贈与税の納税義務の成立時期（争点（４））

〔被告〕

ア 本件金地金25kg全部につき、贈与税の納税義務の成立時期は、平成18年4月4日である。

すなわち、前記前提事実（２）記載のとおり、原告は、平成18年4月4日に、本件売買により本件金地金を売却しているから、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至ったことが外形的かつ客観的に認められるのは同日である。

仮に、原告が主張する時期に、乙が原告に対し本件金地金を贈与する旨の意思表示をし、これを引き渡した事実があったとしても、前記（２）の被告の主張アの（ア）～（オ）の事情に照らせば、上記時期に、原告が本件金地金を自己の財産として現実に支配管理し自由に処分できる状態に至ったとは認められない。

イ 原告は、乙から平成16年12月6日頃に本件金地金のうち7kgの贈与を受けたと主張するが、以下のとおり、同事実は認められない。

（ア）前記（２）、（３）で主張したとおり、原告が提出する甲4、6、7などの書証は信用性に乏しい。

（イ）証人Dは、上記時期に、乙から原告に対し、本件金地金のうち7kgの贈与・引渡しが行われた旨証言するが、その証言は不自然、曖昧で具体性がなく、変遷もしており、信用性に乏しい。

〔原告〕

ア 本件金地金のうち7kgにつき、贈与税の納税義務の成立時期が平成18年4月4日であることは否認する。

イ 原告は、本件金地金のうち7kgにつき、乙から平成16年12月6日頃に贈与を受けたものであり、同日が贈与税の納税義務の成立時期である。同事実は、以下の事情から明らかである。

（ア）乙は、平成17年5月20日、金地金5kgを売却した（乙38の添付資料5）。

（イ）乙は、平成18年9月6日、金地金25kgを売却した（乙38の添付資料6）。

（ウ）乙は、平成18年9月21日、金地金10kgを丙名義で売却した（乙38の添付資料7）。

（エ）乙は、平成20年3月4日、戊、A、Bに対し、各36.15kg、原告に対し、8.75kgの合計117.2kgの金地金を贈与した（甲21）。

（オ）以上の推移を一覧表にすると、別紙3「故乙氏、故丙氏の金の売却数量と保有明細書」（以下「本件明細書」という。）記載のとおりになり、これによれば、乙が平成16年12月6日頃に原告に対して本件金地金のうち7kgを贈与したことが裏付けられる。

(カ) 原告は、平成16年12月6日頃に、乙から本件金地金のうち7kgの贈与の意思表示を受け、Eの保管庫又は乙の自宅において金地金の現物の引渡しを受けて、Dと共に、原告の自宅に持ち帰った。

原告は、前記(2)、(3)で主張したとおり、現在の自宅の洗面所床下収納庫に本件金地金のうち13kg及び同5kgを保管していたところ、本件金地金のうち7kgの贈与を受けた後は、本件金地金25kgを5kg入りビニール袋5袋に分け、不慮の火災に備えて、自宅裏坪庭の敷石の下に穴を掘り、上記5袋を収納したプラスチック容器を入れてから、敷石を戻し、平成18年4月4日に売却するまで、そこで保管していた。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前記前提事実及び証拠(甲1～8、9の1～16、10、12～19、20の1～5、21～23、乙1の1・2、2～4の各1～3、8、10、11、12～15の各1～3、16、17～24の各1・2、25・26の各1～3、27、28、29の1・2、30、32～36、37の別紙、38～43、証人D)並びに弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

- (1) 乙と丙は夫婦であり、両名間には、丁(長男)、戊(長女)、A(二男)、B(二女)、原告(三女)及びC(三男)の6名の子がいる。
- (2) 乙は、不動産関連業とゴルフ練習場経営等を目的とするEを設立し、その代表取締役役に就任した。
- (3) 乙は、昭和47年頃から少なくとも平成9年頃まで(ただし、買入れは、平成元年5月9日が最後)、京都市所在のK、同市所在のM、同市所在のL、大阪市所在のG・N店において、金地金の取引を行っていた。
- (4) Dは、昭和49年5月に、原告と婚姻し、昭和55年4月にEに入社し、平成3年3月には、同社の代表取締役役に就任した。
- (5) 乙は、平成6年6月11日、Dと共に、Eの倉庫において、金地金の保有量の確認を行い、同日頃、「金買入内訳」と題する書面(甲4)を手書きで作成した。

上記書面には、昭和47年12月18日以降平成元年5月9日までの乙の金地金取引の経緯等が記載されており、末尾には「6年6月11日書」と記載されている。その記載の概要は、別紙4の「『金買入内訳』と題する書面(甲4)」欄記載のとおりであり、同書面作成時点での乙の金地金の保有量が208.1kgであることを窺わせる記載がある(取引につき証拠があるものについては、「証拠(枝番含む)」欄に記載した。)。上記書面の原本は、現在、Dが所持している。

- (6) 証人Dは、「Dは、平成3年頃、乙から、DのEの代表取締役就任の祝儀として、金地金25kgの贈与を受けていたが、平成6年6月11日の保有量確認の際には、乙に言われて同金地金をEの倉庫に持参しており、同金地金を含めて保有量確認が行われ、同金地金はそのまま乙が保有した。翌12日、Dと原告が乙からEに呼び出され、金地金13kgとその保証書を渡され、乙から『あげるから、大事に持っているように』と言われ、その金地金と保証書を自宅に持ち帰り、新聞紙に1kgずつ包み、自宅押入れの布団の間に隠して保管していた。」と証言(甲22の陳述書の記載を含む。以下、「証人Dの証言」という場合は同様に同人の陳述書の記載も含む。)している。

(7) 乙は、平成9年9月4日頃、Lで金地金10kgを1308万円で売却した(甲5、乙11)。

(8) Dは、平成10年3月、Eの代表取締役を辞任した。

(9) 乙は、平成12年6月9日、金地金の保有量等を記載した「平成12年6月9日書」と題する書面(甲6)を手書きで作成した。同書面には、金地金の保有量・買入れ先等が記載され、末尾には、合計として、「185.1kg」と記載されている(実際の表記は「185.100g」であるが、同記載は、185.1kgを意味するものと解される。)。その記載の概要は、別紙5「『平成12年6月9日書』と題する書面(甲6)」記載のとおりである。上記書面の原本は、現在、Dが所持している。

(10) 乙が保管していた「領収書綴」の中には、乙が手書きで作成した作成時期不明の売買履歴メモ(乙11)と、金地金の取引に係る納品書、領収証等(乙12~30〔枝番を含む])が綴られている。売買履歴メモ(乙11)には、昭和47年11月24日に金地金を購入したことから始まり、平成9年9月2日に金地金10kgを売却したことまで記載されており、最後の行には、「185.1kg」と記載されている(実際の表記は「185.100g」であるが、同記載は、185.1kgを意味するものと解される。)。その記載の概要は、別紙4の「売買履歴メモ(乙11)」欄記載のとおりである(取引につき証拠があるものについては、「証拠(枝番含む)」欄に記載した。)

なお、「金買入内訳」と題する書面(甲4)及び売買履歴メモ(乙11)の各記載につき、同一の取引に関する記載と認められるものについては、別紙4のとおり、同一番号の取引として記載した。

(11) 乙は、平成8年頃に、Dと原告との間の子であるFと養子縁組をしたが、平成12年7月●日に協議離縁した。

(12) 乙は、平成12年7月、「D家贈与内訳書」と題する書面(甲7)を手書きで作成した。

同書面には、要旨以下の記載があり、末尾には、「平成十二年七月吉日」と記載され、その後、「父 乙」と自署され、その名下に2種類の印鑑が押捺されている。

「(一) 甲

昭和63年現金 2000万円

(二) D

給料 平成10年4月~6月 3か月 450万円

(中略)

平成12年7月~12月 6か月 180万円

合計 3750万円

(三) F迷惑料

平成11年~13年4月 22か月 月120万円~2640万

平成12年7月 金5K(1060円)×5K 530万円

合計 3170万円」

(13) 証人Dは、「平成11年頃転居した。平成12年7月20日頃、Dと原告は、乙の自宅に呼び出されて、金地金5kgとその保証書を渡され、乙から『長男(F)の将来の役に立ててやってくれ』と言われ、その金地金と保証書を自宅に持ち帰り、前にもらった金地金13kgと一緒に、自宅の洗面所兼脱衣所の収納庫に入れて保管していた。」と証言している。

(14) 乙は、後の相続に備えて、相続税額の試算や、乙の子らの遺留分と生前贈与財産との比較等をシミュレーションするため、訴外税理士法人に平成16年11月25日付けの「報告書」3通（乙33～35。甲8は乙35の一部）を作成させた（ただし、添付資料には同日より後に作成されたものも含まれている。）。

上記各報告書は、乙が相続財産として何を残すか等の違いにより3パターン作成されており、そのうち乙35の報告書の総括表（甲8）には、相続財産の1つとして「金 @ 1, 460 × 180 kg」と記載されている一方、乙33、34の総括表には、相続財産の中に「金」は含まれていない。

(15) 証人Dは、「平成16年12月6日頃、Dと原告は、乙に自宅に呼び出されて、乙から金地金7kgとその保証書もらった。乙から贈与を受けた本件金地金（25kg）は、5kg毎にまとめてビニール袋に入れた上、それらをプラスチックの収納容器に入れ、自宅の坪庭の敷石の下に穴を掘り、そこにプラスチック収納容器を埋めて保管していた。」と証言している。

(16) 原告は、平成18年4月4日、G・I店において、D名義で、本件金地金（25kg）を5752万5000円（1g当たり2301円）で売却した。本件金地金は、縦約11.5cm、横約5.5cm、厚さ約1cmの形状である金地金1kg25枚からなる。

上記売却に当たっては、原告は、乙から売却の許可を得ていた。

翌5日には、上記売却代金を原資として、P信用金庫上桂支店において、F名義で2000万円、D名義で2000万円、甲名義で1752万5000円の各定期預金がされた。

(17) Dは、「平成20年3月4日頃、乙は、A、戊、Bに金地金を各36.15kg、原告に金地金を8.75kgの合計117.2kgを贈与し、乙の金地金保有量の残りは15.9kgになった。残りの15.9kgの処分等は知らない。」と証言している。

なお、戊とBは、後記のとおり、特別国税調査官に対する質問てん末書（乙39、40）において、同人らが平成20年3月4日又は同月6日に受領した金地金はいずれも11kgであると供述している。

(18) 戊は、平成20年3月6日、金地金36.15kgの乙宛の受領証（乙39の別紙）を作成した。

Bは、平成20年3月4日、金地金36.15kgの乙宛の受領証（乙40の別紙）を作成した。

このほか、Aと原告もこの頃、金地金36.15kg（A）及び同36kg（原告）の乙宛の受領証をそれぞれ作成した（原告につき、乙37の別紙）。

(19) 乙は、平成20年5月23日、下記のとおりの内容の公正証書遺言（乙39の別紙）をした。

記

「第1 私は、私の死亡のときにおいて、私の所有又は権利に属する一切の財産を、私の長男丁に相続させます。

第2 私は、祖先の祭祀を主宰すべき者として次の者を指定し、墓地、仏壇・位牌等一切の仏具を相続させます。

長男 丁

第3 私は、この遺言の執行者として次の者を指定します。

弁護士Q

第4 付記事項

私は、長男丁を私の後継者と定め、私のすべての財産を相続させた。他の相続人には、既に、法定相続分以上の財産を贈与してあるので、絶対に相続争いをしてはならない。」

- (20) 原告は、平成20年4月18日、R株式会社において、D名義で、金地金8.75kgを2815万7500円（1g当たり3218円）で売却した。
- (21) 乙は、平成21年10月●日に死亡した。
- (22) 原告は、平成24年2月2日、特別国税調査官に対する質問てん末書（乙36）において、Dと原告の夫婦は、平成2～3年頃、乙から、D家の分として、金地金33.75kgの贈与を受けたと供述している（なお、原告は、乙36の成立等を争っているが、後記のとおり、乙36は真正に成立し、その内容も基本的に信用できると解される。）。
- (23) Bは、平成24年2月16日、特別国税調査官に対する質問てん末書（乙40）において、平成20年3月4日に乙からもらった金地金は11kgであること、Bはそれを当初自宅で保管していたが、途中からは信用金庫の貸金庫で保管していること、Bは、そのほか、自宅の1階居間のソファ内には金地金5.3kgを、2階クローゼット内の黒い布袋に金地金15.15kgをそれぞれ保管していること、平成20年3月4日付けの金地金36.15kgの受領証については、これまでもらった金地金の合計であること、乙からもらった金地金については贈与税の申告をしていないが、これは乙から申告しなくてよいと言われていたからであることなどを供述している。
- (24) 戊は、平成24年2月17日、特別国税調査官に対する質問てん末書（乙39）において、平成20年3月6日に乙からもらった金地金は11kgであり、夫名義の信用金庫の貸金庫に保管していること、戊は、そのほか、自宅1階の和室の押入れに保管の肌色のケース、青色のビニール袋の中に金地金を18.85kg保管していること、平成20年3月6日付けの金地金36.15kgの受領証については、これまでもらった金地金の合計がその数量になるかもしれないこと、乙からもらった金地金については贈与税の申告をしていないが、これは乙から申告しなくてよいと言われていたからであることなどを供述している。
- (25) 原告は、平成24年7月5日付けで、処分行政庁から、平成18年分贈与税として、本件贈与税決定処分（平成18年4月4日に乙から金地金25kgの贈与を受けたこと）及び本件贈与税に係る重加算税の賦課決定処分を受けた。
- また、原告は、平成24年7月5日付けで、処分行政庁から、平成20年分贈与税として、平成20年3月4日に乙から金地金36kgの贈与を受けたとして、贈与税決定処分及び重加算税賦課決定処分を受けた。
- (26) 原告は、平成24年7月17日付けで、処分行政庁に対し上記各処分に係る各異議申立てをした。原告は、上記各異議申立てにおいて、Dが手書きで作成した「故乙氏、故丙氏の金の売却数量と保有明細書」と題する書面（乙38の7頁、本件明細書）を処分行政庁に提出した。本件明細書の記載内容は、概ね別紙3のとおりである。
- (27) 処分行政庁は、平成24年10月16日付けで、平成18年分贈与税の課税処分に対する異議申立てについては、本件贈与税決定処分は適法であるが、重加算税の賦課決定処分は違法で無申告加算税の賦課にとどめるべきであるとして、原処分の一部を取り消した（甲3）。
- (28) 処分行政庁は、平成24年10月16日付けで、平成20年分贈与税の課税処分に対する

異議申立てについては、原告が平成20年3月4日に贈与を受けたのは36kgではなく、原告主張のとおり8.75kgにとどまるとして、原処分の一部を取り消した(甲21)。

上記異議決定書の理由中には、乙が平成20年直前に保有していた金地金の量は、本件明細書記載のとおり、133.1kgにすぎないから、A、戊、B及び原告の4名全員に36kgを渡すことは不可能であるという原告の主張に添う判断をしているかの記載がある。

(29) 戊らが丁に対して提起した遺留分減殺請求訴訟(京都地方裁判所平成●●年(○○)第●●号、同第●●号)において、戊らは、戊とBが、以下のとおり金地金の生前贈与を受けた旨の上申書を提出しているが、その贈与を受けた日時 of 根拠は判然としない。

ア 戊

昭和48年に2kg、平成7年に20kg、平成14年に3kg、平成20年3月6日に11kgの合計36kg

イ B

平成7年に20kg、平成8年に3kg、平成12年に2kg、平成20年3月4日(甲23参照)に11kgの合計36kg

2 本件の主張立証責任についての基本的な考え方

本件のような課税処分取消訴訟においては、その訴訟物は課税処分の取消原因としての違法性一般(適法性の欠缺一般)、すなわち、処分の主体、内容、手続、方式等実体上及び手続上のすべての面における違法であると解される。したがって、原告は、課税処分を主体、名宛人、主文等によって特定し、それが「違法」である旨主張すれば、これによって訴訟物は特定され、請求原因に係る主張としては足り、これに対し、被告は、租税債権の発生原因事実として、課税処分が実体上及び手続上の適法要件を具備していることを抗弁として主張立証しなければならない。

これを本件についてみると、本件においては、金地金の贈与の時期(贈与税の納税義務の成立時期)が争点になっており、原告は、一応、①平成6年6月12日頃、②平成12年7月20日頃、③平成16年12月6日頃の3回にわたる贈与を主張しているが、上記の主張立証責任の分担からして、原告が上記3回の贈与につき立証責任を負担しているものではなく、被告が平成18年4月4日の贈与の立証責任を負担しているのであって、原告としては、被告の上記立証に合理的な疑いを生ぜしめ、これを不奏功にしさえすれば足りるものである。

3 贈与税の納税義務の成立時期の解釈(争点(1))について

(1) 贈与税の納税義務は、「贈与…による財産の取得の時」に成立すると規定され(国税通則法15条2項5号)、「贈与…された時」とはされていない。

この趣旨は、贈与税が、受贈者の担税力に着目して課される税であることから、受贈者が当該贈与によって現実に担税力を取得するに至った時に課税する点にあると解される。

そして、書面によらない贈与がされた場合、その履行が終わるまでは、各当事者がいつでも自由に撤回することができるため(民法550条)、その履行完了前は、贈与の目的とされた財産の確定的な移転があったということができないから、受贈者が現実に担税力を取得するに至ったとまで評価することはできない。

そうすると、贈与税の納税義務の成立時期は、書面によらない贈与の場合は、その履行が完了した時と解するのが相当である。

この点、相続税法基本通達も、贈与による財産取得の時期について、書面によるものにつ

いてはその契約の効力の発生した時により、書面によらないものについてはその履行の時によることとしており（同基本通達1の3・1の4共―8の（2））、上記と同様の考えに基づくものと解される。

- (2) 被告は、書面によらない贈与について、「贈与…による財産の取得の時」とは、①贈与の履行が完了し、②受贈者が贈与された財産を、自己の財産として現実に支配管理し自由に処分することができる状態に至った時と解すべきであるとか、「財産の取得」があったか否かは、適正な納税義務の履行等を期すために、外形的かつ客観的に明らかな事実に基づいて判断すべきであるなどと主張している。

しかしながら、真に、「贈与」契約が成立したのであれば、その後、受贈者が贈与された財産を自己の財産として支配管理し自由に処分することができるのは、上記①を待つまでもなく、贈与の性質上、当然のことであって、上記②のような要件をあえて付加する必要はない。むしろ、このような要件を付加することは、贈与契約自体は成立しているのに、法律上の障害ではなく、事実上の障害によって贈与された財産を自由に処分することができないような場合にまで、贈与契約の成立を否定するようなことになりかねず、「贈与」の概念を混乱させることになり妥当ではない。上記②のような要件は、あくまで、「贈与」契約が成立したか否かの事実認定において考慮されるべき事柄である。

また、我が国の民法は、契約の成立には、意思表示の合致のみで足り、契約書等の書面を要しないとしており、この点は、書面によらない贈与であっても同様である。そして、上記の意思表示が合致したか否かは、最終的には、裁判所が自由心証主義に基づいて、諸般の事情に照らして判断するのであって、あえて、「外形的かつ客観的に明らかな事実」に基づいて判断することを要するものではない。むしろ、この点を強調することは、親族間の贈与のように、秘密裏に行われることが多い贈与の場合に、課税の便宜のみが強調され、実際の贈与の時期より明らかに遅い時期を贈与の時期と認定し、その結果、「贈与」の概念を混乱させることにつながることになり、妥当ではない。

したがって、被告の上記主張はいずれも採用できない。

4 本件金地金のうち13kgについての贈与税の納税義務の成立時期（争点（2））について

(1) 証人Dの証言内容とその裏付証拠の存在について

証人Dは、本件金地金のうち13kgについては、平成6年6月12日頃、乙から贈与を受けた旨証言し、その具体的内容として、前記認定事実（6）のとおり証言している。そして、その裏付けとして、原告は、乙が平成6年6月11日に作成した「金買入内訳」と題する書面（甲4）に記載の金地金保有量208.1kgと、乙が平成12年6月9日に作成した「平成12年6月9日書」と題する書面（甲6）に記載の金地金保有量185.1kgとの差が23kgであるところ、乙は、平成9年9月4日頃にLで金地金を10kg売却しているから、残りの本件金地金のうち13kgが平成6年6月12日頃に原告に贈与され、引き渡された旨主張している。

(2) 検討

ア 証人Dの上記証言内容は、それ自体、具体的かつ詳細であり、贈与の一応の動機も存在し、特段、不自然な点や不合理な点など、信用性を疑わせる事情は見当たらない上、乙が作成した金地金保有量の在庫確認文書（甲4、6）とも合致しており、信用できると解される。

被告は、証人Dの上記証言は信用できない旨主張するが、そうすると、甲4や甲6に合致する上記証言は、いわば、本件金地金のうち13kgの贈与の存在をねつ造したものであるということにもなる。しかしながら、原告が、平成24年7月5日付けで本件各処分を受け、同月18日に異議申立てをした後、遅くとも同年8月6日の時点では、Dは、本件明細書と、その裏付資料である甲4及び甲6を処分行政庁に提出し（右京税務署財務事務官に対するDの質問てん末書、乙38）、上記13kgの贈与は平成6年6月12日にされたものである旨主張していたところ、さほど時間的余裕もない中で、甲4や甲6に基づき上記贈与の存在をねつ造したとは考え難く、そのこと自体、証人Dの上記証言が信用できるとする根拠といえる。

イ 被告は、乙が平成3年頃に贈与したはずの25kgを、約3年も経った平成6年6月11日になって自己の保有する金地金の在庫確認の対象に含めた上、その翌日に13kgに減らして贈与したのは不自然であると主張している。

しかしながら、そもそも、乙の指示は絶対であり、その指示には逆らうことができず、乙が金地金をはじめ色々な財産を簡単に「あげる」と言ったり、既にあげたものを突然に「返せ」と言うなど、何事にも思いのまま無理、無茶なことを言う人物であったことから（乙39、40）、一旦、Eの代表取締役就任の祝儀として25kg贈与したものの、後になって、多すぎると考えて減量して再び贈与したとしても、乙の行動としては、あながち不自然、不合理とはいえない。

ウ 被告は、上記13kgの保管場所が自宅の押入れの布団の中というのは不自然であると主張している。

しかしながら、世上、高額な現金や貴重品を金融機関に預けたりせずに、自宅で保管する人物がいることは公知の事実であるし、現に、原告の姉妹である戊やBも、乙から贈与を受けた金地金を自宅の押入れやクローゼットなどに保管していたと供述しているのだから（前記認定事実（23）、（24））、この点もあながち不自然とはいえない。

エ 被告は、金地金の在庫確認文書（甲4、6）の記載内容が売買履歴メモ（乙11）などと一致せず、信用できないと主張している。

しかしながら、甲4は、「金買入内訳」と題され、末尾に「6年6月11日書」と記載された乙の自筆文書であり、その記載内容も乙11と一致する部分が多いことからして（別紙4及び別紙6）、平成6年6月11日に金地金の在庫を確認した際に、その結果を記載した文書であるとはしか考えられない。なるほど、甲4と乙11を対比すると、別紙4及び別紙6各記載のとおり、乙11に記載があるのに、甲4には記載がないものがあるが、その大部分は領収証や納品書などの証拠が存在しないものであり、甲4があくまでその時点の在庫を確認したもので、一旦購入したものの、確認時までには売却したものは除いたと考えれば、別紙6記載のとおり、平成6年6月11日時点の保有量としては一致していると考え余地がある。

甲6も、冒頭に「平成12年6月9日書」と記載され、末尾に「合計185.1kg」と記載された乙の自筆文書であり、その内容も、金地金の買入先毎に金地金の本数を記載したもので、乙11と一致する部分が多いことからして（別紙7）、平成12年6月9日に金地金の在庫を確認した際に、その結果を記載した文書であるとはしか考えられない。なるほど、上記のとおり、甲4があくまでその時点の在庫を確認したもので、一旦購入したも

の、確認時までには売却したものは除いたと考えることを前提に、甲6を乙11と対比すると、別紙7記載のとおり、買入先等で一致しない部分があるが、手作業の確認であり、甲6の作成の際に、乙が買入先の記載を誤ったと考えれば、矛盾はない。

しかも、甲4及び甲6の原本は、乙から託されてDが保管していたというのであるから、それなりに重要な文書であると推認できる。

したがって、甲4や甲6の記載は信用でき、乙11とともに、証人Dの証言内容を裏付けているといえる。

オ 被告は、原告が主張する時期に乙が原告に本件金地金を引き渡した事実があったとしても、その時点では、乙には贈与の意思はなかったと主張し、その根拠として、①原告は、乙の許可を得た上で本件金地金を売却したこと（乙36）、②原告らは、乙から、一旦受け取った金地金の返還を求められたことがあり、Dは実際に返還していること、③平成16年作成の訴外税理士法人作成の報告書（乙33～35）に金地金の生前贈与の記載がないこと、④甲4記載の金地金の保有量は、戊やBが、前記遺留分減殺請求訴訟で提出した上申書において平成7年頃～平成12年頃に乙から受け取ったとしている金地金の量が反映されていないこと、⑤原告らは、乙の指示で金地金の贈与税の申告をしていないことを指摘している。

しかしながら、乙は、現金については、子どもらに少しずつ贈与しているし（甲21の4枚目）、金地金についても、戊やBも、何回かに分けて贈与を受けた旨の上申書を前記遺留分減殺請求訴訟において提出しているのであって（前記認定事実（29）、ただし、その日時は判然としない。）、原告に対してのみ、25kgの本件金地金を一度に贈与したとは考え難い。

①については、乙が一旦贈与しても、後に「返せ」とかいう人物であったことから、売却後トラブルが生じないように売却前に乙の許可を求めたとしても、それ以前に贈与があったことを否定する根拠となるものではない（なお、原告は、乙36の成立等を争っているが、乙36には、各頁に原告の印鑑で契印が押され、末尾に原告の署名と押印がされている以上、真正に成立した文書であることは明らかであって、その内容も基本的に信用できるものと解される。）。②については、贈与の意思表示があつて、一旦引渡しを受ければ贈与の履行は完了しているのであり、その後、乙の求めに応じて返却することがあつたとしても、それは再度、原告らから乙に贈与がされたにすぎないものである。③については、金地金について、乙が贈与税の申告をしなくてよいと指示していたこと（前記認定事実（23）、（24）、証人D）などからすれば、秘密裏に処分するつもりであり、相続の際のシミュレーション（乙33～35）にはあえて生前贈与として記載しなかったと考えることも可能である。④については、前記上申書記載の贈与の日時やその根拠は判然とせず、Bや戊は、質問てん末書（乙39、40）においては、贈与の日時につき、細かいことは覚えていないであるとか、思い出せないなどと述べていたのであるから、前記上申書記載の時期に金地金の贈与があつたと認めるには足りない。⑤については、脱税を企てる者が存在する以上、贈与税の申告をしないことがその時点で贈与がなかったことの証左となるものでないことは明らかである。

（3）まとめ

以上のとおり、平成6年6月12日頃に乙から金地金13kgの贈与を受けたとするDの証

言をあながち虚偽として排斥する根拠に乏しく、平成18年4月4日に本件金地金（25kg）のうち13kgの贈与を受けたとする被告の立証には合理的な疑いが残るといわざるを得ない。

5 本件金地金のうち5kgについての贈与税の納税義務の成立時期（争点（3））について

（1）証人Dの証言内容とその裏付証拠の存在について

証人Dは、本件金地金のうち5kgについては、平成12年7月20日頃、乙から贈与を受けた旨証言し、その具体的内容として、前記認定事実（13）のとおり証言している。そして、その裏付けとして、原告は、①乙作成の「D家贈与内訳書」と題する書面（甲7）中に「F迷惑料」「平成十二年七月 金五K」と記載がある旨、②甲6によれば、平成12年6月9日時点の金地金の保有量は185.1kgであるところ、訴外税理士法人が平成16年11月25日に作成した財産調査報告書（甲8、乙35）には、相続財産として、金地金が180kg存在することが記載されており、この間、乙が金地金を売却処分したことを裏付ける証拠はないから、この差額5kgが平成12年7月20日頃に原告に贈与された旨主張している。

（2）検討

ア 証人Dの上記証言内容は、それ自体、具体的かつ詳細であり、贈与の一応の動機も存在し、特段、不自然な点や不合理な点など、信用性を疑わせる事情は見当たらない上、乙が作成した贈与に関する文書（甲7）や金地金の在庫量が記載された文書（甲6、乙35）とも合致しており、信用できると解される。

イ 被告は、Dが乙にもFにも離縁の理由等を質問しなかったことが不自然であると主張している。

しかしながら、前記4（2）イで判示したとおり、そもそも乙は自分の思うままに、無理、無茶なことを行う人物であって、原告らはそれに逆らうことが困難であったのであるから、乙に対してはもちろん、Fに対しても、離縁の理由等を質問することを差し控えたからといって、あながち不自然とはいえない。

ウ 被告は、上記5kgの贈与後の金地金の保管場所が自宅の洗面所兼脱衣所の収納庫というのは不自然であると主張している。

しかしながら、この点は、前記4（2）ウで判示したとおり、あながち不自然とはいえない。

エ 被告は、「D家贈与内訳書」と題する書面（甲7）は、原告ではなく、Fに対する贈与を証している旨主張している。

しかしながら、Fは、原告とDとの間の子であるから、実質的にはFに対する贈与であっても、原告に対する贈与とすること自体、格別不自然なことではない。しかも、本件の場合、原告が、金地金の贈与を受けたのはDであって、原告ではない旨主張しているのに（乙37。なお、乙36と同様、真正に成立したものと認められる。）、処分行政庁が家族単位で考えて全て原告に対する贈与として評価するという方針で臨んだことが推認できるから（弁論の全趣旨）、仮に、実質的にはFに対する贈与であったとしても、原告に対する贈与として評価するのが相当である。

なお、被告は、上記書面（甲7）につき、原告が、同書面を本件各処分に係る不服申立ての際に提出しておらず、本件訴訟において初めて提出したことを捉えて、同書面の記載は信用性に乏しい旨主張するが、上記文書の体裁からして、これが偽造されたとは到底認

められないから、被告の上記主張は採用できない。

オ 被告は、原告が主張する時期に乙が原告に本件金地金を引き渡した事実があったとしても、その時点では、乙には贈与の意思はなかったと主張している。

この点は、前記4（2）オで判示したとおりであって、被告の上記主張は採用できない。

(3) まとめ

以上のとおり、甲6や乙35を検討するまでもなく、平成12年7月20日頃に乙から金地金5kgの贈与を受けたとするDの証言は信用でき、平成18年4月4日に本件金地金（25kg）のうち5kgの贈与を受けたとする被告の立証には合理的な疑いが残るといわざるを得ない。なお、上記5kgの贈与は、甲7という書面による贈与とも解されないではないが、原告自身が受贈者として明確に表示されていないことから、書面によらない贈与であると考えたとしても、前記のとおり、贈与の事実は認められるし、その履行も完了している。

6 本件金地金のうち7kgについての贈与税の納税義務の成立時期（争点（4））について

(1) 証人Dの証言の信用性について

証人Dは、本件金地金のうち7kgについては、平成16年12月6日頃、乙から贈与を受けた旨証言し、その具体的内容として、前記認定事実（15）のとおり証言している。

しかしながら、上記贈与に関しては、証人Dの証言によっても乙の贈与の動機が不明である。前2件の贈与に関しては、当該時期に贈与が行われたことについての一応の動機が存在するのに（Eの代表取締役就任の祝儀としての金地金25kgにつき、一旦乙に戻した上でその翌日に13kgに減らして贈与、Fの離縁に関する迷惑料（謝罪金）としての贈与）、この件のみ存在しないのはそれ自体不自然である。

しかも、原告がその裏付けとして主張するのは、本件明細書のみであるが、その記載も平成16年11月25日より後の時点での各金地金保有量については、これを認めるに足りる的確な証拠がないし、残余の15.9kgの所在も不明である（乙38）。

そうすると、本件金地金のうち7kgの贈与時期が平成16年12月6日ではなく、平成18年4月4日であったとしても、本件明細書記載の各出来事との間に矛盾が生じるものではなく、本件明細書をもって、平成16年12月6日に本件金地金のうち7kgの贈与及び引渡しがあったことを十分に窺わせる証拠とは認め難い。

したがって、証人Dの上記証言も直ちに信用できるものではない。

(2) まとめ

そうすると、平成18年4月4日に本件金地金のうち7kgの贈与・引渡しがあったとの本件各処分に係る被告の論拠を揺るがすことはできないというべきである。

7 まとめ

以上によれば、本件各処分は、本件金地金のうち7kgに係る部分は適法であり、本件金地金のうち13kg及び同5kgに係る部分は違法となるところ、これを前提として、上記適法部分についての平成18年分贈与税を計算すると、以下のとおり、課税価格は1610万7000円、納付すべき税額は525万3500円となり、上記贈与税に係る無申告加算税は102万5000円となる。

(1) 平成18年分贈与税について

ア 財産の価額の合計額（課税価格） 1610万7000円

相続税法22条は、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おける時価による旨規定しているところ、原告は、平成18年4月4日に本件金地金を貴金属買取業者であるGに対して売却しており、当該売却は本件金地金の時価（1g当たり2301円）により行われたと認められるから、原告が平成18年4月4日に贈与により取得した本件金地金のうち7kgの価額は、1610万7000円であると認めるのが相当である。

（計算式）

$$2301\text{円}/\text{g} \times 7\text{kg} (7000\text{g}) = 1610\text{万}7000\text{円}$$

イ 基礎控除後の課税価格 1500万7000円

上記金額は、上記アの金額から、相続税法21条の5及び租税特別措置法70条の2（平成21年法律第61号による改正前のもの）の規定により贈与税の基礎控除額110万円を控除した金額である。

ウ 納付すべき税額 525万3500円

上記金額は、上記イの金額に、相続税法21条の7（平成25年法律第5号による改正前のもの）の規定する税率を乗じて算出した金額である。

（2）平成18年分贈与税に係る無申告加算税について

ア 本件全証拠及び弁論の全趣旨によれば、原告から、本件金地金のうち7kgの贈与に係る期限内申告書の提出がなかったことについて、国税通則法66条1項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

イ 無申告加算税の計算の基礎となる税額 525万円

上記金額は、原告が納付すべき上記（1）ウの税額について、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額である。

ウ 無申告加算税の額 102万5000円

上記金額は、上記イの金額525万円を基礎として、国税通則法66条1項の規定により100分の15の割合を乗じて計算した金額78万7500円に、上記525万円のうち50万円を超える部分に相当する475万円について、同条2項の規定により100分の5の割合を乗じて計算した金額23万7500円を加算した金額である。

8 結論

以上によれば、原告の本訴請求中、本件贈与税決定処分のうち、課税価格1610万7000円及び納付すべき税額525万3500円を超える部分と、本件賦課決定処分のうち、102万5000円を超える部分の取消しを求める部分は理由があり、その余の請求は理由がない。よって、主文のとおり判決する。

京都地方裁判所第3民事部

裁判長裁判官 神山 隆一

裁判官 福渡 裕貴

裁判官 阿波野 右起

(別紙1)

課税処分等の経緯

(単位：円)

項目	区分	決定処分	異議申立て	異議決定	審査請求	裁決
		平成24年7月5日	平成24年7月18日	平成24年10月16日	平成24年11月7日	平成25年10月7日
取得した財産の価額の合計額	①	57,525,000	全部取消し	57,525,000	全部取消し	棄却
基礎控除額	②	1,100,000		1,100,000		
②の控除後の課税価格 (①-②)	③	56,425,000		56,425,000		
納付すべき税額	④	25,962,500		25,962,500		
加算税の基礎となる税額	⑤	25,960,000		25,960,000		
無申告加算税の額	⑥	—		5,167,000		
重加算税の額	⑦	10,384,000		—		

本件各処分の根拠及び適法性

本件訴えにおいて被告が主張する、本件各処分（本件贈与税決定処分及び本件賦課決定処分）の根拠及び適法性は、以下のとおりである。

1 本件贈与税決定処分について

(1) 財産の価額の合計額（課税価格） 5752万5000円

相続税法22条は、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おける時価による旨規定しているところ、原告は、平成18年4月4日に本件金地金を貴金属買取業者であるGに対して売却しており、当該売却は本件金地金の時価により行われたと認められるから、原告が平成18年4月4日に贈与により取得した本件金地金の価額は、同日に行われた上記売却時の売却金額5752万5000円であると認めるのが相当である（乙1の1・2）。

(2) 基礎控除後の課税価格 5642万5000円

上記金額は、上記(1)の金額から、相続税法21条の5及び租税特別措置法70条の2（平成21年法律第61号による改正前のもの）の規定により贈与税の基礎控除額110万円を控除した金額である。

(3) 納付すべき税額 2596万2500円

上記金額は、上記(2)の金額に、相続税法21条の7（平成25年法律第5号による改正前のもの）の規定する税率を乗じて算出した金額である。

(4) 本件贈与税決定処分の適法性

上記(3)のとおり、原告の平成18年分の贈与税額は2596万2500円であるところ、これは、本件贈与税決定処分の税額と同額であるから、同処分は適法である。

2 本件賦課決定処分について

(1) 無申告加算税の計算の基礎となる税額 2596万円

上記金額は、本件贈与税決定処分により原告が納付すべきこととなった上記1(3)の税額2596万2500円について、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた金額である。

(2) 無申告加算税の額 516万7000円

上記金額は、上記(1)の金額2596万円を基礎として、国税通則法66条1項の規定により100分の15の割合を乗じて計算した金額389万4000円に、上記2596万円のうち50万円を超える部分に相当する2546万円について、同条2項の規定により100分の5の割合を乗じて計算した金額127万3000円を加算した金額である。

(3) 本件賦課決定処分の適法性

原告から、本件金地金の贈与に係る期限内申告書の提出がなかったことについて、国税通則法66条1項に規定する「正当な理由」があるとは認められない。

そして、上記(2)のとおり、原告の平成18年分贈与税に係る無申告加算税の額は516万7000円であるところ、これは、本件賦課決定処分の税額と同額であるから、同処分は適法である。

以上

別紙3から別紙7まで 省略