

福岡高等裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(三重税務署長)

平成28年7月14日棄却・上告受理申立て

(第一審・福岡地方裁判所、平成●●年(〇〇)第●●号、平成28年1月22日判決、本資料266号-8・順号12786)

判 決

控訴人	甲
控訴人	乙
控訴人ら訴訟代理人弁護士	山本 洋一郎
同	菅野 直樹
同補佐人税理士	北迫 秀文
同	安東 秀典
被控訴人	国
同代表者法務大臣	岩城 光英
処分行政庁	三重税務署長
	副島 裕司
被控訴人指定代理人	川村 孔二
同	竹本 英孝
同	鈴木 讓
同	光 洋平

主 文

- 1 本件各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 三重税務署長が控訴人甲(以下「控訴人甲」という。)に対し平成24年10月25日付けでした相続税更正処分のうち、納付すべき税額1343万4400円を超える部分及び同日付けでした過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。
- 3 三重税務署長が控訴人乙(以下「控訴人乙」という。)に対し平成24年10月25日付けでした相続税更正処分のうち、納付すべき税額1592万5100円を超える部分及び同日付けでした過少申告加算税賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要(略語は、特に断らない限り、原判決の表記による。)

1 事案の要旨

控訴人らは、平成22年1月●日(本件相続開始時)に死亡した母である丙(本件被相続人)

を相続し（本件相続）、その相続税について、本件被相続人が本件相続開始時に有限会社C（本件会社）に対して有していた貸付金債権（本件貸付金債権）の価額を1000万円と評価し、本件相続における課税標準となる課税価格を、控訴人甲については9816万6000円、控訴人乙については1億1636万6000円として、納付すべき税額を、控訴人甲については1343万4400円、控訴人乙については1592万5100円として、三重税務署長に申告をした。

しかし、三重税務署長は、本件貸付金債権の価額を4656万7883円と評価し、平成24年10月25日、控訴人らに対して、本件相続における課税価格を控訴人甲については1億3473万4000円、控訴人乙については1億1636万6000円とし、納付すべき税額を控訴人甲については2164万円、控訴人乙については1868万9900円とする更正処分（本件各更正処分）を行うとともに、過少申告加算税を控訴人甲については82万円、控訴人乙については27万6000円とする賦課決定処分（本件各賦課決定処分）を行った。

本件は、控訴人らが、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分（本件更正処分等）は違法であるとして、これらの取消しを求める事案である。

## 2 原判決の判断の概要

原判決は、相続税法22条にいう「時価」とは、相続開始時における当該財産の客観的な交換価値をいうところ、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減等の見地から、貸付金等の評価については、国税庁長官の昭和39年4月25日付け財産評価基本通達（通達）204及び205に従って評価するのが相当であるとした上で、本件貸付金債権は、評価方法についての例外を定めた通達205柱書の「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」には該当せず、評価方法についての原則を定めた通達204に基づき、貸付金債権等の元本によって評価すべきであり、本件各更正処分及び本件各賦課決定処分は適法であるとして、控訴人らの請求をいずれも棄却した。

これを不服として、控訴人らが控訴した。

## 3 本件の「関係法令等の定め」、「前提事実」、「争点及びこれに関する当事者の主張」は、原判決の「事実及び理由」の第2の2ないし4に記載のとおりであるから、これを引用する。

ただし、4頁2行目の「財産評価基本通達（以下「通達」という。）」を「国税庁長官が、昭和39年4月25日付けで、国税局長に対し、相続税及び贈与税の課税価格計算の基礎となる財産の評価に関する基本的な取扱いを定めて行った財産評価基本通達（直資56（例規）・直審（資）17。以下「通達」という。）」と改める。

## 第3 当裁判所の判断

### 1 当裁判所も、控訴人らの請求はいずれも理由がないと判断するが、その理由は、次の2のとおり、控訴人らの当審での補足主張についての判断を加えるほか、原判決の「事実及び理由」の第3「当裁判所の判断」のとおりであるから、これを引用する。

ただし、原判決23頁19行目の「必ずしも本件会社の信用性が全くなかったことを示す事情とはいえない」を「本件会社の信用性が従前よりは低下したとしても、信用性がないと判断される程度にまで低下したことを示す事情とはいえない」と、同22行目の「本件会社の信用力が皆無であったとは認められない。」を「本件会社の信用力が皆無とはいえないことは明らかであるし、本件会社の信用力が、同社に対する債権の回収可能性がない又は著しく乏しいと判断されるまでに大幅に低下していたとも認められない。」とそれぞれ改める。

## 2 控訴人らの当審での補足主張についての判断

(1) 控訴人らは、本件通達は法律ではないから必ずしも拘束されるものではなく、仮に、本件通達によって評価するとしても、通達205柱書の「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」を、同(1)ないし(3)の各事由と同視できるものに限定して解釈すべきではないなどと主張する。

しかし、原判決が判示するとおり、通達は、納税者間の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減等の見地から相続税等の課税価格計算の基礎となる財産の評価方法としては十分に合理的と認められるから、本件貸付金債権の評価についてもこれによって評価するのが相当である。

また、原判決が判示するとおり、通達205柱書の「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」は、同(1)ないし(3)と並列して列挙されて規定されていることに照らしても、上記各事由には該当しないものの、これと同視できる程度の事情、すなわち、債務者が経済的に破綻していることが客観的に明白であり、そのため、債権の回収の見込みがないか、又は著しく困難であると客観的に認められるときをいうものと解するのが相当であり、「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」が、列挙された上記各事由の要件を特に緩和する趣旨で規定されたと考える合理的理由は見当たらない。

なお、控訴人らは、法令用語における「その他」(Aその他Bは、AとBとが並列対等の関係にあるときに用いられる。)と「その他の」(Aその他のBは、AがBの例示の一つの関係にあるときに用いられる。)の用法の違いを指摘して、原判決の判断を論難するところ、通達205の「(1)ないし(3)の金額に該当すること」と「その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」との関係は、前者が債務者について法的倒産処理手続等がとられている場合(通達205の(1))や私的整理手続等がとられている場合(通達205の(2)及び(3))を規定し、後者が法的倒産処理手続等や私的整理手続等がとられていない場合を規定するものと解されるから、両者は並列の関係であって、前者が後者の例示の関係にないというべきである。

よって、控訴人らの前記主張は採用できない。

(2) 控訴人らは、その他、原判決の本件貸付金債権の評価にあたっての手法や考慮要素等について、企業買収において用いられる分析方法、企業会計の理論や実務等に照らして、明らかな誤りを犯しているなどと主張するが、相続税の課税価格の計算の場面と企業買収における企業価値の把握の場面では、その評価手法が異なるのは当然である上、控訴人らの上記主張は、原判決が考慮した事情の一部のみを取り上げたり、原判決が説示する内容を十分に理解せずあるいは曲解してこれを批判するものといわざるを得ないから、控訴人らの主張はいずれも採用することができない。

3 以上によれば、控訴人らの請求をいずれも棄却した原判決は正当であり、本件各控訴はいずれも理由がないから、これらを棄却することとして、主文のとおり判決する。

福岡高等裁判所第5民事部

裁判長裁判官 白石 哲

裁判官 岸本 寛成

裁判官 小田島 靖人