

東京地方裁判所 平成●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求事件

国側当事者・国(長井税務署長)

令和2年1月30日棄却・確定

判 決

| | |
|--------------|-----------------|
| 原告 | 甲 |
| 原告 | 乙 |
| 上記兩名訴訟代理人弁護士 | 總山 哲 |
| 同訴訟復代理人弁護士 | 吉澤 まり子 |
| 被告 | 国 |
| 同代表者法務大臣 | 三好 雅子 |
| 処分行政庁 | 長井税務署長 須藤 哲右 |
| 同指定代理人 | 別紙1 指定代理人目録のとおり |

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 処分行政庁が平成27年11月24日付けで原告甲に対してした平成21年6月●日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額3億5201万1400円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。
- 2 処分行政庁が平成27年11月24日付けで原告乙に対してした平成21年6月●日相続開始に係る相続税の更正処分のうち納付すべき税額1086万8500円を超える部分及び重加算税の賦課決定処分を取り消す。

第2 事案の概要

本件は、丙(平成21年6月●日死亡、以下「亡丙」という。)の長女である原告甲(以下「原告甲」という。)及び亡丙の二男の子である原告乙(以下「原告乙」という。)が、処分行政庁から、平成27年11月24日付けで、それぞれ亡丙の相続に係る相続税の更正処分及び重加算税の賦課決定処分を受けたことから、①前提となる減額更正処分が除斥期間経過後に行われた無効なものであること、②処分行政庁による権限の濫用が認められること、③亡丙の財産の認定に誤りがあることを理由として、上記更正処分のうち申告金額を超える部分の取消し及び上記賦課決定処分の取消しをそれぞれ求める事案である。

1 前提事実

(1) 当事者等

亡丙(明治●年●月●日生、平成21年6月●日死亡)は、昭和15年にA家の家督を

相続して以降、「B」の屋号で、少なくとも昭和55年頃までは不動産賃貸業を営んでいた（ただし、亡丙がいつまでBの事業主であったかについては、当事者間に争いがある。以下、「B」の屋号で営まれていた事業自体を「B」ということがある。）。なお、亡丙は、元の名が「丁」あったところ、昭和18年に名を「丙」に変更し、その旨戸籍に記載された（甲2）。

原告甲は、亡丙の長女であり、原告乙は、亡丙の二男（平成14年5月●日死亡）の子である（甲1、2）。

亡丙の相続関係については、別紙2のとおりであり（甲1、2、95〔39頁〕）、亡丙の相続人は原告ら2名である。（以下、同別紙記載の亡丙の長男である戊を「戊」と、亡丙の二男であるCを「C」と、同人の妻であるDを「D」と、C及びDの長男であるEを「E」という。）

F（以下「F」という。）は、昭和25年（当時25歳）から、亡丙方において住み込みで働いていた者である（乙31）。

（2）平成19年の所得税調査

長井税務署は、平成19年9月から10月にかけて、亡丙に対する所得税調査（以下「本件所得税調査」という。）を行った。G国税調査管（以下「G調査官」という。）は、本件所得税調査を担当した調査官である。

（3）相続の発生

亡丙は、平成21年6月●日に死亡し、相続が開始した（以下、この相続を「本件相続」という。）。

（4）贈与税の申告等

ア 原告甲は、亡丙から次の現金の贈与を受けたとして、本件相続開始前である以下の時期に、それぞれ次のとおり、贈与税の申告書を処分行政庁に提出した。

（ア）平成19年分（平成20年3月10日提出）

平成19年11月10日、課税価格120万円、納税すべき税額1万円

（イ）平成20年分（平成21年3月16日提出）

平成20年11月10日、課税価格120万円、納付すべき税額1万円

イ 原告甲は、本件相続開始後の平成24年11月30日に亡丙から次の株式（別表6-1順号6、10、12、13、46、48、50及び60の上場株式の全部又は一部）の贈与を受けたとして、それぞれ次のとおり、贈与税の申告書を処分行政庁に提出した（以下、この贈与税の申告を「本件贈与税申告」という。）。

（ア）平成19年分

平成19年1月9日にH8200株、同年3月7日にI1000株、課税価格2923万6800円、納付すべき税額1181万8000円

（イ）平成20年分

平成20年5月12日にJグループ5株、同年5月20日にKホールディングス600株、Lグループ3000株、同年8月22日にM銀行2000株、同年9月18日にN1株、同年11月18日にO銀行7万1700株、課税価格2085万5700円、納付すべき税額762万7500円

ウ 処分行政庁は、平成26年3月7日付けで、上記ア及びイの各年分の贈与税の申告書

に係る課税価格及び納付すべき税額をいずれも零円とする贈与税の更正処分をした。

エ 前記ア及びイ以外に、原告甲、原告乙、F、戊、C及びDが亡丙から贈与を受けたとする贈与税の申告書は提出されていない。

(5) 課税処分等の経緯

ア 原告らは、平成22年4月12日、処分行政庁に対し、別紙3「課税等の経緯」の「期限内申告」欄記載のとおり、本件相続に係る相続税（以下「本件相続税」という。）の申告（以下「本件申告」という。）をした。

なお、本件相続税の法定申告期限は、同月●日であった。

イ 仙台国税局課税第一部資料調査課及び長井税務署は、平成23年10月4日から、原告甲に対して相続税調査（以下「本件相続税調査」という。）を行った。当時同課に所属していたP主査（以下「P主査」という。）は、本件相続税調査を担当した。

仙台国税局調査査察部は、原告甲に対する相続税法違反の嫌疑により、同年11月15日に原告甲の居宅及び蔵等において臨検、搜索及び差押えを実施し、蔵等において、現金、預金通帳、株券等を発見した。同査察部は、以降も同嫌疑につき質問、検査等の査察調査を行った（以下、これらの査察調査を併せて「本件査察調査」という。）。

ウ 処分行政庁は、平成26年10月30日付けで、原告らに対し、別紙3「課税等の経緯」の「更正処分等」欄記載のとおり、本件相続税の各更正処分（以下「本件各更正処分」という。）及び重加算税の各賦課決定処分（以下、本件各更正処分と併せて「本件各更正処分等」という。）をした。

エ 原告らは、平成26年12月18日、仙台国税局長に対し、本件各更正処分等について異議申立てをしたところ、3月を経過しても異議決定がされなかったため、平成27年4月9日、国税不服審判所長に対し、本件各更正処分等について審査請求をした。

オ（ア）処分行政庁は、本件各更正処分における理由付記に不備があったことを理由として（甲24、25）、平成27年11月24日付けで、原告らに対し、別紙3「課税等の経緯」の「再更正処分等」欄記載のとおり、課税価格及び納付すべき相続税額を本件申告の額と同額とする本件相続税の各再更正処分（以下「本件各再更正処分」という。）及び重加算税の額を零円とする各変更決定処分（以下「本件各再賦課決定処分」といい、本件各再更正処分と併せて「本件各再更正処分等」という。）をした。

（イ）処分行政庁は、平成27年11月24日付けで、原告らに対し、別紙3「課税等の経緯」の「再々更正処分等」欄記載のとおり、課税価格及び納付すべき相続税額並びに重加算税の額を本件各更正処分等の額と同額とする本件相続税の各再々更正処分（以下「本件各再々更正処分」という。）及び重加算税の各再々賦課決定処分（以下「本件各再々賦課決定処分」といい、本件各再々更正処分と併せて「本件各再々更正処分等」という。）をした。

(6) 本件訴え提起の経緯等

ア 原告らは、平成27年12月15日、仙台国税局長に対し、本件各再々更正処分等について異議申立てをしたところ、3月を経過しても異議決定がされなかったため、平成28年6月27日、国税不服審判所長に対し、本件各再々更正処分等について審査請求をした。

イ 原告らは、3月を経過しても上記アの審査請求に対する裁決がなされなかったため

(争いがない)、平成28年12月19日、本件各再々更正処分等の取消しを求めて、本件訴えを提起した(顕著な事実)。

2 本件各再々更正処分等の根拠と適法性についての被告の主張

被告が本件訴訟において主張する本件各再々更正処分等の適法性に係る主張は、別紙4のとおりである(同別紙中で定義した略称等は、以下の本文においても同様に用いるものとする。)。なお、後記第3に摘示する被告の主張を前提にした場合に、相続税の額が被告の主張する金額になることは、当事者間に争いがない。

3 本件の争点は、本件各再々更正処分等の適法性であり、具体的には、以下の点が争点となっている。

(1) 本件相続に係る相続財産の範囲等

(2) 本件各再々更正処分等が、その前提となる本件各再々更正処分が除斥期間経過後に行われたものとして違法無効となるか否か

(3) 本件各再々更正処分等が権限の濫用により違法無効となるか否か

(4) 原告らの行為が通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件を充足するか否か

第3 争点に関する当事者の主張

1 争点(1)(本件相続に係る相続財産の範囲等)について

(被告の主張)

(1) 被告の主張の要旨

ア 本件相続開始時の亡丙の財産について

処分行政庁は、本件各再々更正処分において、①別表6-1から6-6まで、別表9-1及び別表9-2の各財産のうち「本件相続に係る取得者」欄に「未分割(原告ら)」と記載されたもの、②別表7-1の現金のうち4億8633万9298円並びに③別表7-3記載の各預貯金(以下、これらの財産を併せて「本件各申告除外財産」という。)につき、本件相続に係る相続財産に当たると認定した。

本件相続の開始時までのBの事業主は亡丙であり(下記(2))、本件各申告除外財産の全部がBの事業収益に起因する財産であること(下記(3))からすれば、本件各申告除外財産は、本件相続開始時にBの事業主体であった亡丙に帰属することとなる。したがって、本件各申告除外財産は、いずれも本件相続に係る相続財産と認められる。

また、④別表7-2順号4から11まで、14及び22から26までの原告甲名義の預金(以下「本件申告済預金」という。)も、同様の理由から、本件相続に係る相続財産である。

本件各申告除外財産及び本件申告済預金が亡丙に帰属していたことについての詳細な主張は、別紙5のとおりである(同別紙中で定義した略称等は、以下の本文においても同様に用いるものとする。)

イ 相続債務について

(ア) 別表10の債務等のうち「本件相続に係る負担者」欄に「未確定(原告ら)」と記載されたものについては、未だ原告らの間で承継に係る協議がされていない亡丙の債務(未承継債務)と認められる。その根拠は、以下に述べるほか、別紙4-1(1)イのとおりである。

(イ) 原告らの主張する敷金について

原告らは、別表10の付表1記載の敷金以外にも、Qに賃貸していた土地についての敷金4万円が存在する旨主張する。

しかしながら、昭和33年4月2日付けのQに係る敷金証(甲84)は、昭和58年9月1日付けの賃借人合資会社R代表社員Qに係る地所賃借証に添付されている敷金証(平成24年2月9日付け仙台国税局収税官吏財務事務官S作成の検査てん末書(乙2)添付のもの)と同じものであるが、当該地所賃借証にも、これが更新された際の昭和63年9月1日付けの地所賃借証にも、敷金は「なし」と記載されている。また、上記敷金証と上記地所賃借証では、物件の所在地及び面積が相違しており、上記敷金証記載の物件に係る賃貸借契約書は見当たらない。さらに、上記敷金証の割り印は印の上部であり、他の敷金証との対比からも、上記敷金証は、賃借人交付用のもの、すなわち敷金の返還により亡丙の元に返却され保管されていたものと考えられる。

したがって、当該敷金証に係るQに賃貸していた土地については、相続開始時には賃貸されておらず、敷金4万円については返還済みであり、相続開始時に存在していなかったものと思料される。

(ウ) Fに対する給与について

- a 原告らは、Fに対する給与は、別表10の付表5記載の昭和62年の途中まででなく、それ以後も支払われるべきものであり、これが計上されていない同付表に基づく給与額等は、正当なものでない旨主張する。

しかしながら、Fに対する給与については、本件査察調査において適正に金額を算定している。原告甲は、本件査察調査において、①昭和61年に亡丙の所得税調査でFの給料が高すぎると指摘され必要経費に計上できる金額が極端に減ったことから、翌々年の昭和63年以降はFに給料を支払っていないこと、②Fへの給料を支払わなくなっても、Fには家事を手伝ってもらっているため、本人が生活する上で困らない程度の衣食住にかかる費用をA家で負担していることを供述していた。以上によれば、同年以降はFに対する給与支払がなくなり、同年以降の給与の支払は、衣食住の現物給付という形で行われていたと認められる。

このことは、本件査察調査におけるFの供述によっても裏付けられているし、昭和62年途中以降、Fに対して支払うべき給与が存したことを示す客観的資料もない。

なお、原告らは、昭和55、56年頃からは原告甲がFに対する給与を支払っていたと主張するが、本件相続開始時までBの事業主は亡丙であり、Bの事業専従者であった原告甲が自らの負担で給与を支払うべき事情は見当たらないし、支払ったことを裏付ける証拠も見当たらない。

- b 相続税法14条1項は、同法13条の規定によりその金額を控除すべき債務につき、确实と認められるものに限る旨規定している。ここでいう「确实と認められる債務」といえるためには、相続開始の時点までに当該債務が成立し、かつ、当該債務に基づいて具体的な給付をすべき原因となる事実が発生していることが必要と解される。

本件において、昭和39年から昭和62年の途中までの期間については、亡丙からFに給与は支払われておらず、また、Fから亡丙に当該給与の額に相当する金員が贈与された事実も認められないから、当該給与の額は、亡丙のFに対する未払債務と認められる。これに対し、昭和62年の途中以降の期間の給与については、必要に応じ

た衣食住の現物給付という形で行われていたのであるから、相続開始の時点までに既に履行済みと考えられ、これに反する給与未払の事実や金額を裏付ける客観的な資料は存在しない。したがって、本件相続開始の時点までに、同年の途中以降の期間の未払給与に係る「確実に認められる債務」が現に存していたとは認められない。

(エ) 原告らの主張に対する原告甲の給与について

所得税法57条3項に規定する白色申告における事業専従者控除は、居住者と生計を一にする配偶者その他の親族で専らその居住者の営む事業に従事するもの（事業専従者）がある場合に、実際に事業専従者に給料の支払がなくとも、所得税法の計算上の必要経費を認めるにすぎないものであるから、原告甲が亡丙の事業の事業専従者であったとしても、そのことが直ちに原告甲に給与収入があったことを意味するものではない。

そして、本件において、Bの事業主である亡丙が原告甲に対して実際に給料を支払った形跡はなく、当該給与につき亡丙による源泉所得税の支払や原告甲による所得税の申告もされておらず、原告甲も本件査察調査の際に、給料はもらっていない旨述べていたのであるから、原告甲に給与収入があったとは認められず、また、本件相続開始時において、相続債務として認容される未払の給与が現に存するとは認められない。

したがって、亡丙は原告甲に対し何ら債務を有していないから、原告らの主張には理由がない。

ウ 純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額について

純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額は、別紙4の1(1)ウのとおり、零円である。

(2) 本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったこと

所得税法（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）12条は、「資産又は事業から生ずる収益の法律上帰属するとみられる者が単なる名義人であって、その収益を享受せず、その者以外の者がその収益を享受する場合には、その収益は、これを享受する者に帰属するものとして、この法律の規定を適用する。」と規定している（実質所得者課税の原則）。ここでいう事業から生ずる収益を享受する者とは、その事業を経営していると認められる者、すなわち事業主であり、その事業の経営方針を決定するにつき支配的影響力を有すると認められる者を意味するものと解される（所得税基本通達（昭和45年7月1日付け直審（所）30による国税庁長官通達。平成21年6月25日付け課法9-3ほかによる改正前のもの）12-2、12-5）。そして、事業の経営方針を決定するにつき誰が支配的影響力を及ぼしているかは、その収入のほとんどが不動産収入であったというBの業態に即して考えれば、①不動産賃貸業に供している不動産の所有者が誰か、②賃貸人の名義が誰か、③所得税の申告名義が誰か、④契約内容の決定等の重要な判断を誰が行っているか、⑤事業収益の管理運用を誰が行っているかなどの諸点についての実態関係を総合して判断するべきと解される。

そうしたところ、本件では、以下のとおり、昭和56年頃以降も亡丙がBの事業主であったことを基礎付ける各事実が認められ、Bの事業の経営方針を決定するにつき支配的影響力を有していた者は同年頃以降も本件相続開始時に至るまで一貫して亡丙であり、原告らの主張を考慮しても、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であって、事業用不動産から生ずる収益が全て亡丙に帰属していたことは明らかである。

ア 不動産賃貸業に供している不動産が亡丙に帰属していたこと

Bで不動産賃貸業に供している不動産の所有権に係る登記名義人は、本件相続開始時において、別紙2のT、同別紙のU、同別紙のV、戊又は亡丙である。そして、T、U、V及び戊名義の各財産は、相続により、最終的に亡丙に所有権が移転したと認められる。したがって、本件相続開始時には、全て亡丙に所有権が帰属していたものと認められる。原告らも、これらの不動産を、亡丙に帰属する相続財産として本件申告書に記載して申告している。

他方、Bで不動産賃貸業に供している不動産について、本件相続開始時にその所有者登記名義が原告甲となっていたものは、皆無である。

これらの事実から、Bが不動産賃貸業に供していた不動産の所有権は、本件相続開始時まで亡丙に帰属していたことは明らかである。

イ 賃貸人の名義が亡丙であったこと

本件相続開始時まで、Bの不動産賃貸業に係る賃貸借契約書の賃貸人名義、賃料の受入れ預貯金口座の名義、さらには、賃借人への挨拶状の差出人名義は、いずれも亡丙であった。

原告らは、上記名義が10代目丙としての「丙」であり、原告甲を指すと主張するが、何ら裏付けのない主張である。

ウ 所得税確定申告を亡丙名義で行い、原告甲を事業専従者としていたこと

本件相続開始時まで、Bでは、不動産賃貸業等に係る所得税確定申告を亡丙名義で行っており、原告甲は「涉外、経理」に従事する事業専従者として申告されていた。

原告らは、原告甲が亡丙からBの不動産賃貸業を引き継いだ後も、所得税等の申告手続を依頼していたW会計事務所から何らの指導もなかったため、そのままの名義で所得税の申告手続を行ってきた旨主張する。しかしながら、仮に、昭和56年頃までに、Bの事業主が亡丙から原告甲に代替わりしたのであれば、当然のことながら、納税主体も変更されるのであって、そのような重要事項について亡丙や原告甲が無関心であったとはにわかに考え難いし、真実事業主の変更があったのであれば、むしろ、亡丙や原告甲の方から、その事実を同事務所に伝えるべきところである。そうすると、同事務所が、平成16年分から平成21年分までの所得税の確定申告書につき、いずれも「氏名」欄に「丙」、「性別」欄に「男」、「生年月日」欄に「明治●. ●. ●」、「事業専従者に関する事項」欄に「甲、長女、昭和●. ●. ●」と記載して所得税の申告をしていたという事実は、本件相続開始時である平成21年6月●日に至るまで、事業主の変更がなかったことを強く推認させるものといえるから、原告らの主張には理由がない。

さらに、原告甲は、本件相続開始後の平成21年6月24日に、処分行政庁に対し、「個人事業の廃業等届出書」を提出しているが、同届出書には、亡丙の個人事業の廃業日は「平成21年6月●日」、その他参考事項欄には「平成21年6月●日死亡の為」と記載されており、これは、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったことを端的に示すものである。

エ 亡丙が不動産賃貸業における重要事項を決定していたこと

原告甲の日記には、Bにおいて、昭和56年頃以降も、賃料額改定などの重要事項を決定する権限は亡丙にあり、実際に亡丙がその権限を行使していたことを示す記載がある。

また、Bから不動産を賃借しているX、Y及びZは、平成初め頃から平成19年頃までの間に、Bとの間で新規契約締結や賃料額改定の交渉をした際の状況等について、いずれも各賃借人の交渉する相手側は亡丙であり、同人が契約締結や賃料額改定について決定していた旨供述している。

これらによれば、Bの事業主として、新規の賃貸借契約の締結や賃料額の改定といった不動産賃貸業における重要事項について決定権限を有していたのは、昭和56年以降も、亡丙であったと認められる。

オ 亡丙が事業収益の管理運営を行っていたこと

(ア) 原告甲の日記の記載からすれば、昭和56年頃以降も、事業専従者である原告甲が、事業収支を集計し、その結果を事業主である亡丙に逐一報告していることが認められる。

(イ) また、原告甲の日記には、Bにおいて、昭和56年頃以降も、亡丙が事業収益による資産運用について決定していたこと、原告甲に資産運用の決定権がなかったことを示す記載がある。

さらに、亡丙及び原告甲と取引のあった金融機関において、当時の担当者であったa及びbは、亡丙や原告甲と応対した際の状況等について、いずれも、資産の管理や処分といった決定をするのは亡丙であったと供述している。

このように、Bの事業収益による資産の運用について、昭和56年頃以降も、亡丙が決定していたことは明らかである。

カ 小括

不動産の所有者は、当該不動産の使用、収益及び処分をする権利を有するのであるから(民法206条)、不動産賃貸業において、当該事業に支配的影響力を有する者が誰かを判断する上では、当該不動産の所有者が誰であるかが重要な要素になる。そうしたところ、前記アのとおり、Bの事業用不動産の所有権は、相続開始時まで亡丙に帰属していたと優に認められる。また、前記イ及びウのとおり、本件相続開始時まで賃貸人の名義や所得税の申告名義は、いずれも亡丙の生前の戸籍名であった丙だったのであるから、これらが生前の亡丙を意味するものであったことは明らかである。

さらに、前記エのとおり、新規の賃貸借契約の締結や賃料額の改定といった不動産賃貸業における重要事項の最終判断を行っていたのは、亡丙であったと認められる上、前期オ(ア)のとおり、原告甲が事業収支及び資産の集計結果を亡丙に報告し、亡丙がこれを了承していたことが認められることから、事業収益の管理は、亡丙にその実権があったことを疑う余地はない。加えて、前記オ(イ)のとおり、事業収益の運用も、亡丙の決定に基づき行われていたことは明らかである。

これらの事実を総合すれば、Bの事業の経営方針を決定するにつき支配的影響力を有していた者は、昭和56年頃以降も本件相続開始時に至るまで一貫して、亡丙であったことが明らかである。

したがって、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であり、事業用不動産から生ずる収益は全て亡丙に帰属していたと認められる。

キ その余の原告らの主張に対する反論

(ア) 原告らは、原告甲がBを引き継いで以降、原告甲が不動産賃貸業による収入を得ており、また、財産の管理、処分も原告甲が一括して行っていたなどと主張する。

しかしながら、原告甲は、亡丙の生前、Bの「渉外、経理」に従事する事業専従者であったのであり、事業専従者の立場から、亡丙の指揮監督の下で、Bの印鑑、預金通帳、現金の保管を行うのはごく自然な行動である。したがって、原告らの主張は、原告甲がBの事業主であった理由にはならない。

(イ) 原告らは、d新聞において、原告甲がBの事業主であると紹介されたなどと主張する。

しかしながら、原告ら主張の記事は、その体裁から見て単なる新聞広告であることが明らかであるし、その記載内容を見ても、「現在十代目としての地位で」との記載があるのみで、原告甲が「十代目丙」であるとは何ら記載されていない。かえって、「父・丙氏をサポートするという大役をこなす傍ら」などと、亡丙が事業主であって原告甲は亡丙を補佐する立場であることをうかがわせる記載も存するのであって、原告らの主張は根拠がない。

(ウ) 原告らは、原告甲がBの実質的経営者、事業主として不動産賃貸業を営んでいる実業家であることが、世間からも認知されてきているなどと主張する。そして、原告らは、その根拠として、昭和63年9月に長井市内のホテルで開かれた亡丙の喜寿のお祝い会（以下「喜寿の祝い」という。）において、亡丙が原告甲のことを「10代目で跡継ぎだ」と紹介したことがあり、その頃に長井市内で開かれたe研究会においても、亡丙が原告甲のことを同様に紹介したことがあった旨主張するものと解される。

しかしながら、喜寿の祝いの発起人であったfは、本件査察調査において、後継ぎの話はなかった、女性である原告甲が後を継ぐなどということは考えられないと供述している。また、喜寿の祝いに出席したgも、本件査察調査において、喜寿の祝いで亡丙からBの後継者に関する話は出ていなかった旨供述している。

さらに、本件査察調査におけるhのe研究会に関する供述をみても、原告らの主張が裏付けられているとはいえない。

以上から、喜寿の祝いやe研究会において、亡丙が跡継ぎの話をしたとの事実自体が認められず、原告らの主張は理由がない。

(3) 本件各申告除外財産及び本件申告済預金は、Bの事業収益を原資として形成されたものであること

ア 亡丙の所得税の確定申告状況からすれば、亡丙方では、Bの事業収益以外に、多額の財産を形成できるような収入が存在しなかったことは明らかである。

イ 原告らは、Bの収益が各財産の源泉であったからといって、各財産が給料その他の形で他に譲渡されている場合もあるから、直ちに亡丙の借名による相続財産であるということにはならない旨主張する。

しかしながら、例えば、原告甲が事業専従者として亡丙から給料を受けているのであれば、原告甲名義の預貯金等は、原告甲に帰属する財産であると認定する余地はあるものの、Bの事業主である亡丙が原告甲に対して専従者給与を支払った事実はない。その他、Bの収益が原告らの主張するような給料その他の形で他に譲渡されたとする具体的な主張立証もない。

ウ したがって、亡丙以外の者に帰属する財産が形成されるようなBの事業収益からの流出がなかった以上、本件各申告除外財産及び本件申告済預金は、Bの事業収益を原資と

して形成されたものであり、Bの事業主である亡丙に帰属することになる。

(4) 以上によれば、本件各再々更正処分において本件相続に係る相続財産と認定された財産は、いずれも本件相続開始時に亡丙に帰属していたものであって、本件相続に係る相続財産である。

(原告らの主張)

(1) ア 本件相続開始時の亡丙の財産について

(ア) 別表7-2順号4から11まで、14及び22から26までの預金(本件申告済預金)は、いずれも原告甲に帰属する原告甲固有の財産であり、本件相続に係る相続財産ではない。

(イ) 本件各申告除外財産は、別表6-1順号63の亡丙名義の株式並びに別表7-3順号23及び24の亡丙名義の預貯金を除き、いずれも本件相続開始時において亡丙に帰属していなかったから、本件相続に係る相続財産ではない。

すなわち、本件各申告除外財産のうち、別表6-1から6-6まで、7-3、9-1記載の各財産については、別表6-6順号4のF名義の抵当証券並びに別表7-3順号9及び19のF名義の預金を除き、いずれも各「名義人」、「名義」又は「契約者」欄記載の各人に帰属するものであり、亡丙の財産ではないから、本件相続に係る相続財産ではない。

また、別表6-6順号4のF名義の抵当証券並びに別表7-3順号9及び19のF名義の預金は、原告甲に帰属する原告甲の固有の財産であって、亡丙の財産ではないから、本件相続に係る相続財産ではない。

さらに、別表7-1の現金のうち4億8633万9298円については、原告甲に帰属する原告甲の固有の財産であって、亡丙の財産ではないから、本件相続に係る相続財産ではない。

別表9-2の未収地代については、金額は争わないが、いずれも本件相続開始時Bの商号で10代目㊦として不動産賃貸業を営んでいた原告甲に帰属する債権であるから、本件相続に係る相続財産ではない。

(ウ) 別表6-1順号63のi電鉄の株式が本件相続に係る相続財産であることは認める。極めて多種多数の株式が存在していたため、その存在を失念しており、申告漏れとなってしまったものである。

(エ) 別表9-2の未収地代を除く本件各申告除外財産及び本件申告済預金についての詳細な主張は、別紙6のとおりである(同別紙中で定義した略称等は、以下の本文においても同様に用いるものとする)。

イ 債務等について

(ア) 別表10順号1から11まで及び21から26までの債務等については、いずれも本件相続に係る相続債務であり原告甲が負担していることを認めるが、未承継債務(同別表順号13から19まで)が本件相続に係る相続債務であることは争う。

(イ) 別表10順号13の敷金及び順号14の未払金については、その存在及び金額は認めるが、いずれも原告甲が営んでいるBの不動産賃貸業に伴う債務である。したがって、上記各債務は原告甲が負担しているものであって、本件相続に係る相続債務ではない。

なお、別表10の付表1については、同付表記載の敷金以外にも、Qに賃貸していた土地についての敷金4万円が存在するから、Bの事業主が亡丙であったとした場合、相続する債務の額は被告の主張より高額となる。地所賃借証に敷金「なし」とあるのは、当初は合資会社Rの代表者である前記Qとの間の賃貸借契約であったものを、同社との賃貸借契約に変更した際、誤って記載してしまったものにすぎない。昭和33年4月2日付けの敷金証と地所賃借証で物件の所在地及び面積が相違しているのは、町名変更があったこと及び当初の契約後に賃貸面積を増やしたことにもよるものにすぎず、上記敷金証に係る土地について、本件相続開始時に賃貸されていなかったなどということはない。敷金返還債務が残っているからこそ、上記敷金証の原本が原告甲の手元に残っているのである。

(ウ) 別表10順号15の預り金(年金)は、金額については認めるが、原告甲が自己の年金を自己の預金口座で入金を受けたものにすぎないから、亡丙の債務となるようなものではない。

(エ) 別表10順号16の預り金(地代収入)については、同別表の付表4記載の賃料収入の額及びこれが亡丙名義の預金口座に入金されていたことは争わない。これらは、C名義の土地の地代収入であって、Cの相続人らに帰属するものであり、原告甲は、この収入を、Bの不動産賃貸業の賃料収入と一体となって管理していたものであるから、上記預り金債務は、遅くとも昭和56年以降Bの事業主であった原告甲の債務である。したがって、本件相続にかかる相続債務ではない。

(オ) 別表10順号17の預り金(F給与)については、原告甲がFに支払った給与を管理しており、亡丙の債務など存在しない。これは、原告甲がFに対して負担する債務である。

金額についても争う。被告は、別表10の付表5のとおり、昭和62年分途中までの給料を計上しているが、昭和55、56年頃からは、原告甲がFに対する給与を支払っていた。

仮に被告の立場に立ったとしても、Fに対する給与は、昭和62年の途中分以降も支払われるべきものであり、これが計上されていない同付表の金額は、正当なものではない。Fの昭和62年途中分以降の給料の額については、少なくとも年額186万円(昭和60年分及び昭和61年分の給与額)が計上されるべきである。したがって、仮にFに対する給与に係る債務が相続債務であったとした場合、相続する債務の額は、被告の主張より高額となる。

(カ) 別表10順号18の預り金(F年金)及び順号19の預り金(F定額給付金)は、Fに対して支払われた年金収入等に関するものであるが、これらの年金収入等は、Fに帰属するF名義の預金口座に振り込まれ、原告甲が管理するF名義の預貯金等として蓄えられている。したがって、亡丙の債務となるようなものではない。

(キ) なお、仮に亡丙がBの事業主であった場合、以下の債務が相続債務となる。

- a Qに賃貸していた土地についての敷金4万円(前記(イ))
- b Fの昭和62年途中分以降の給料の額 少なくとも年額186万円(前記(オ))
- c 原告甲の専従者としての給料

仮に亡丙がBの事業主であったと認定された場合、原告甲は事業専従者となるから、毎年、少なくとも事業専従者控除と同額以上の専従者給与を得ていたはずであり、その合計額が相続債務として認められるべきである。

ウ 純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額について

原告甲は平成19年及び平成20年に、亡丙から、各120万円の贈与を受けた。また、本件贈与税申告に係る株式についても、亡丙から贈与を受けた。

(2) 本件相続開始時のBの事業主は原告甲であったこと

Bは、歴代の事業主においてその事業資産を管理し、「㊦」の肩書を用いて営んできている事業である。原告甲は、遅くとも昭和56年頃までには、「9代目㊦」を名乗っていた亡丙（なお、「丙」は亡丙の戸籍名であり、「㊦」はBの歴代の事業主が使用している屋号同様の名称である。）から、その事業用資産と経営を引き継ぎ、以降「10代目㊦」としてBの事業を営んできていた。一方、亡丙は、原告甲にBの事業を引き継いだ後しばらくの間は、原告甲の仕事を手伝ったりしたことがあったものの、高齢となり、Bの事業には携わらなくなっていた。したがって、亡丙が昭和56年以降もBの事業主であったとの事実はない。

原告甲が遅くとも昭和56年以降Bの事業主として不動産賃貸業を営んできたことは、以下の事実からも明らかである。

ア 原告甲が賃貸借契約の締結等の行為を行ってきたこと

原告甲は、Bの不動産賃貸業の事業用資産と経営を亡丙から引き継いで以降、Bで営む不動産賃貸業に係る賃貸借契約について、当初亡丙の手助けを受けたりもしたものの、全て自ら契約の締結交渉を行っていた。賃貸借契約も、その筆跡から分かるとおり、全て原告甲が作成したものであるし、亡丙の死去後も、平成23年11月15日の本件査察調査開始の前後にかかわらず、新規の契約の締結に際しては、10代目㊦として、「㊦」名義で契約書を作成している。契約に当たり、原告甲が賃借人との契約交渉等を管理していたことは、G調査官も本件刑事事件の際に証言している。

また、賃料については、現金による持参払いを原則としているところ、その受領に当たっては、現在も「㊦」名の通い帳を使用しているし、領収証の発行を求める賃借人に対しては、「㊦」の名の領収証を発行している（なお、亡丙のゴム印をそのまま引き継いで使用していたために領収証のゴム印は「丙」となっているが、領収証の発行者の記載は屋号としての「㊦」の意味である。）。領収証の手書き部分の筆跡を見ても、原告甲が、亡丙の死去前から今日に至るまで、一貫して10代目㊦として「㊦」の名を使用して不動産賃貸業を営んできたことは明らかである。

イ 原告甲が、Bの不動産賃貸業に係る所得税の申告等を行ってきたこと

Bの不動産賃貸業に係る所得税の申告を行ってきたのは、全て原告甲である。また、本件所得税調査においても、全ての応答を原告甲が行っていたし、同調査の際に帳簿書類の返還を受けた際、原告甲は「㊦」名を使用して返却を受けたし、調査官もこれを自然に受け止めていた。さらに、原告甲は、同調査の結果に基づき、自ら所得税の修正申告をした。

以上のことから、原告甲が、10代目㊦として、事業主の立場で所得税の修正申告をするなどの行動をしていたことが認められる。

ウ 原告甲が資産を管理し運用してきていること

(ア) 原告甲は、緑色のノート（乙54）を用いて、Bの不動産賃貸業による収益等から得られた自己の資産のみならず、亡丙、F及び原告乙の資産等を整理把握し、管理してきた。

(イ) 亡丙は、晩年は認知症に罹患していたし、平成21年2月25日から同年6月●日に死亡するまでの間、病院に入院していた。

被告が亡丙に帰属する財産であるとする預貯金（別表7-3順号1から15まで）は、平成20年7月以降に預金されたものであり、特に同別表順号5から8までの原告甲名義の定期預金、順号10の原告乙名義の定期預金及び順号11から13までのF名義の定期預金は、上記入院期間中に預金されたものである。また、被告が亡丙に帰属する財産であるとする投資信託、抵当証券、公債及び定期金に関する権利は、いずれも平成16年以降に購入されるなどしており、特に別表6-5（別表16）順号7のF名義の投資信託及び別表6-4（別表15）順号1の原告甲名義の公債は、上記入院期間中に購入されたものである。加えて、上記入院期間中の平成21年5月28日には、O銀行高島東支店のF名義の1000万円の定期預金が、同行長井支店で解約されて現金化されている。

このように、これらの財産は、認知症に罹患していた亡丙が93歳を過ぎてから死亡するまでの間に預金又は解約され、あるいは購入されるなどしていたものである。認知症に罹患していた亡丙が、投資信託等の新たな金融商品に手を出したりするなどということは考えられず、特に入院期間中に預金の入出金や投資信託等の購入をするなどということはありません。

以上の事情からすれば、原告甲が、自ら主体となって、自己の資産のみならず、亡丙、F及び原告乙等の財産を管理運用してきたことは明らかである。

エ 周囲の者も原告甲が事業主であることを認識していたこと

賃借人、司法書士、F、原告乙ら原告甲に身近な者たちは、いずれも、亡丙の生前から、原告甲がBの事業主であった旨述べている。

d新聞の記事においても、原告甲が、10代目㊦の地位にあり、Bの事業主として不動産賃貸業を営みつつ、先代の地位にある亡丙の面倒を見ているなどと紹介されている。同新聞記事は、山形県内の実業家として活躍する女性を紹介するという形での広告記事であり、単なる新聞広告ではない。

オ 亡丙は隠居の身であり、事業主としての能力も喪失していたこと

原告乙やFは、亡丙が、生前、隠居状態であったと述べている。hも、亡丙は賃借人と世間話をしていただけであったと認めている。

また、亡丙は、元々足が悪く、80歳を過ぎた頃からは、耳も不自由となっており、緑内障や白内障を患っていたほか、認知症にも罹患していた。来客に対しても、太平洋戦争前から終戦直後頃の話の繰り返しようになっていたほか、見当識障害も出ており、平成21年2月25日に腸閉塞の手術のため病院に入院させようとした際は、認知症に伴う不穏状態を著しく示したため入院できず、一旦自宅に帰り、翌日、改めて入院している。その後、亡丙は、死亡するまで入院していたが、その間も、記憶障害その他の認知症の著しい症状を示していた。このように、亡丙は、晩年は事業主としての能力も喪

失っていた。

カ 個人事業の廃業等届書について

原告甲は、本件相続開始後の平成21年6月24日、亡丙の個人事業の廃業日を同月●日と記載し、その他参考事項欄に同日死亡のためなどと記載した個人事業の廃業等届出書を提出しているが、これは、従前、所得税の申告を亡丙名義でしていたことから、その死亡に伴い、従前の申告に沿った形で廃業届を提出したにすぎず、これをもって、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったなどということとはできない。

(3) 被告の主張に対する反論

ア 不動産賃貸業に供している不動産の帰属について

歴代の㊦は、Bの不動産賃貸業に供している不動産について、自己の個人のものではなく、代々受け継がれていくBの資産と認識しており、歴代の名義をそのままにしておいたものである。本件相続開始時においては、原告甲は、10代目㊦としてBの事業を引き継いでいたから、上記不動産は、民法的には原告甲の所有となっていた。したがって、本件相続開始時に上記不動産が亡丙に帰属していたということはない。

仮に上記不動産が原告甲の所有となっていなかったとしても、不動産賃貸業を営むに当たって、不動産を所有していることは必須ではない。

なお、原告甲は、本件申告に際し、hから、Bの不動産をすべて出すようにと言われたことから、Bの不動産賃貸業に供している不動産をすべて提示した。その際、戊名義の不動産についても、Bの事業用不動産であり、賃貸借契約上の貸主が「㊦」名であったことから、これも含めて提示し、その結果、戊名義の不動産を含めた全ての不動産が、相続財産として申告されるに至ったものである。

イ 賃貸人の名義について

賃料の受入口座の名義は亡丙名義の口座であったが、これは、原告甲が、亡丙からBの事業を引き継いだ後も亡丙名義の預貯金口座を引き継いで使用していたからである。

また、賃貸借契約書の賃貸人名義は賃借人への挨拶状の差出人名義は、亡丙ではなく、10代目㊦としての「㊦」名義であり、原告甲を指している。

ウ 所得税確定申告について

被告は、本件相続開始時まで、取得税確定申告を亡丙名義で行っており、原告甲は事業専従者として申告されていたとして、亡丙が本件相続開始時まで事業主であったと主張する。しかしながら、これは、原告甲がBの事業主となった後も、所得税の申告手続を依頼していたW会計事務所から何の指導もなかったため、そのままになっていたものにすぎない。

また、被告は、Bの事業主が亡丙から原告甲に代替わりしたのであれば、納税主体も変更されるのであって、そのような重要事項について亡丙や原告甲が無関心であったとはにわかに考え難いなどとも主張する。しかしながら、Bは、代々、片田舎の狭い地域社会における大地主として、家業の不動産賃貸業を営んできたものであり、その営業形態も、大家が店子に貸し与えてやるという前時代的、前近代的なものであった。また、原告甲は、短大卒業後の昭和40年頃から、亡丙と2人で家業を営んできたものであり、近代的な法律的発想など全く持ち合わせてこなかった。これらのことは、原告甲が亡丙からBを引き継いだ後も、また、亡丙の死亡後も、Bの家業が何ら変わりなく旧態依然

たるまま今日に至っており、全く不都合が生じていないことから明らかである。

原告甲は、法律的知識も税務的知識も全くなかったことから、長年にわたって税務署への申告手続の代理を依頼しているW会計事務所の税理士らから言われるがままにしていたにすぎない。

エ 亡丙が不動産賃貸業における重要事項を決定していたとの主張について

(ア) 亡丙は、原告甲の執務場所のすぐ左手側に四六時中座っており、9代目㊦であったことからBの行く末に関心があり、また、話好きだったこともあって、原告甲が仕事をしていると、すぐに横から口を出したり、来客の際には客に話しかけ、時に原告甲のために援護射撃のような言動に及んだりしていた。原告甲の日記は、そのような亡丙の様子を書いたものにすぎない。原告甲の日記は、Bの業務日誌ではなく、日記という性質上、その時々で気分が誇張して書かれることもあるから、その記載内容を過大視するのは相当でない。

原告甲の日記を見ても、地代増額の話の際に、亡丙が援護射撃をしてくれた様子や、駆け引きとして亡丙の名前を出した様子が書き留められているものの、地代増額の話を持ち出して交渉をしているのは原告甲である。

(イ) 賃借人らの供述は、記憶が曖昧であったり、客観的事実と矛盾したり、思い込みであったりするなど、信用性に欠ける。

オ 事業収支の詳細や資産の集計結果の報告をしたことはないこと

原告甲は、1年分の収支計算をした際などに、亡丙がすぐそばで様子を見ていたことから、結果を教えるなどしたことはあるが、大雑把な話をしたものにすぎず、事業収支の詳細や資産の集計結果を報告したものではない。亡丙も、安堵したりするだけで、事業主としての判断や指示などは全くしていない。

カ 事業収益による資産運用の決定について

原告甲の日記には、原告甲が管理を任されていた亡丙個人の財産の運用や原告甲自身の財産の運用に関する記載はあるが、Bの事業収益による資産運用について亡丙が決定したことを示す記載はない。

また、j銀行の担当者であるaは、原告甲名義の預金については原告甲が自己の財産として預金していたことや、亡丙がまともな商談などできる状態ではなかったこと等を裏付ける供述をしている。

○銀行の担当者であるbは、原告甲名義の定期預金の書換えに関する取引の相手方は原告甲であったと供述している。なお、bは、亡丙名義の預金に関しては、○銀行長井高島支店に亡丙名義の預金があった、原告甲方の茶の間に金庫があった、亡丙が金融機関の預金の明細を記載したノートを所持してその記載をしていたなどと、虚偽の証言をしている。

(4) Bの事業主が亡丙であったとしても、本件各申告除外財産及び本件申告済預金が相続財産となるわけではないこと

仮に、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったとしても、本件各申告除外財産及び本件申告済預金が直ちに亡丙の借名による相続財産であるということにはならない。Bの収益が各財産の源泉であったとしても、これらの財産が給料その他の形で他に譲渡されている場合があるからである。

Fは、昭和25年以来今日に至るまで、原告甲方で使用人として働いており、その間の給与収入及び年金収入がある。F名義であった財産に拠出するための資力を有していないとの被告の主張は失当である。

(5) 以上によれば、本件各再々更正処分等は、亡丙の財産の認定を誤るものであり、違法である。

2 争点(2) (本件各再々更正処分等が、その前提となる本件各再更正処分が更正処分の除斥期間経過後に行われたものとして違法無効となるか否か) について

(原告らの主張)

本件各再更正処分は、処分行政庁が本件各更正処分において認定した脱税分に対応をする脱税額以上の税額について減額更正をしたものである。すなわち、これらの処分は、脱税がなかったことを意味する減額更正処分であって、このような更正処分の除斥期間は5年である。したがって、平成27年11月24日付けでされた本件各再更正処分は、法定申告期限(平成22年4月13日)から5年の除斥期間経過後にされたものであり、違法かつ無効な処分である。

そして、本件各再更正処分が手続上無効である以上、これを前提とした本件各再々更正処分等も、前提を欠くものであり、無効である。

(被告の主張)

(1) 通則法70条4項(平成27年法律第9号による改正後のもの。以下、同項について同じ。)に規定する「偽りその他不正の行為」とは、ほ脱の意図をもってその手段として税の賦課を不能又は著しく困難にならしめるような何らかの偽計その他の工作を行うことをいうと解される(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同42年11月8日大法廷判決・刑集21巻9号1197頁)。本件においては、前記1(被告の主張)のとおり、原告甲が、相続財産の一部について、これらが相続財産であることを知りながら隠ぺいし、相続財産として申告していなかったことから、「偽りその他不正の行為」により税額を免れた場合に該当する。

なお、通則法70条4項は、納税者から申告の委任を受けた者が偽りその他不正の行為を行い、これにより納税者が税額の全部又は一部を免れた場合にも適用されるものである(最高裁平成●●年(〇〇)第●●号同17年1月17日第二小法廷判決・民集59巻1号28頁)ところ、これは原告乙が本件相続に係る相続税の申告を原告甲に委任した場合にも適用されるものである。

以上によれば、法定申告期限(平成22年4月●日)から7年を経過する日以前である平成27年11月24日にされた本件各再々更正処分等は、通則法70条4項に規定された除斥期間内に行われたものであるから、適法である。

(2) 原告らの主張について

本件各更正処分等における理由付記には、①通則法70条4項に規定する「偽りその他不正の行為」により税額を免れた場合に該当する旨の記載を欠くこと、②物件所在地の記載に誤りがあったこと、③口座番号の記載に誤りがあったこと、④金融機関名の記載に誤りがあったこと等の不備があった。そこで、処分行政庁は、これらの不備を補正するために、平成27年11月24日付けで、本件各更正処分等に付記された理由に不備があったなどとして、本件各再更正処分等をするとともに、同日付けで上記不備を補正し、課税価格及び納付すべき相続税額を本件各更正処分と同額とする本件各再々更正処分並びに本件各賦課決定処分と同額とする本件各再々賦課決定処分をしたものである。

更正の理由付記に不備のある第一次更正を、第二次（減額）更正によって実質的に取り消した後、改めて適法な理由を付記した上で第三次更正を行うことは、更正権の濫用に当たらず（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同48年12月14日第二小法廷判決・訟務月報20巻6号146頁、最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同49年4月18日第一小法廷判決・税務訴訟資料75号155頁参照）、理由付記の不備の補正のために本件各再更正処分等を行うことは適法である。

また、課税処分自体に明白な瑕疵があるわけではない場合に、例外的に当該処分が無効となるのは、当該処分における内容上の過誤が課税要件の根幹についてのものであって、徴税行政の安定とその円滑な運営の要請を斟酌してもなお、不服申立期間の徒過による不可争的効果の発生を理由として被課税者に当該処分による不利益を甘受させることが著しく不当と認められるような例外的な事情がある場合に限られる（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同48年4月26日第一小法廷判決・民集27巻3号629頁、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号、同第●●号、同第●●号同16年7月13日第三小法廷判決・訟務月報51巻8号2116頁参照）。

本件においては、原告らが「偽りその他不正の行為」により税額を免れた場合に該当することを前提に、上記のとおり、理由付記の不備を補正するために、納付すべき相続税額を本件申告における納付すべき相続税額まで減額させ、重加算税については零円としたものであるから、本件各再更正処分等は、原告らが主張する、「脱税がなかったということの意味する」減額更正処分ではない。そして、上記のとおり、理由付記の不備の補正のために本件各再更正処分等を行うことは適法であるから、通則法70条4項1号により、除斥期間が7年であるとしてされた本件各再更正処分等について、重大かつ明白な瑕疵などがなかったことは明らかである。

3 争点（3）（本件各再々更正処分等が権限の濫用により違法無効となるか否か）について（原告らの主張）

（1）原告甲は、平成23年11月15日の査察調査の際に、自宅から発見された多額の現金や原告甲名義の預金及び株式等の財産が全て亡丙の財産であって、原告甲はこれらの財産を隠して脱税したものと決めつけられ、これを認めるよう脅迫、強要された。さらに、原告甲は、相続税の予納をするよう強く慫慂されて、困惑畏怖するとともに錯誤に陥り、同年12月7日、相続税の予納として5億1000万円の予納額を納付させられた。しかしながら、上記財産は相続財産ではなく、上記予納を行う必要はなかったことから、原告甲は、処分行政庁に対して、予納額の還付を求めた。これに対し、処分行政庁は、本件各更正処分等を行うとともに、上記予納額を、本件各更正処分等にかかる本税及び重加算税に充当した。

その後、処分行政庁は、本件各再更正処分等を行ったことにより、上記予納額による充当金が過誤納になったとして、原告らに対し、それぞれ、①還付金及び還付加算金が発生すること、②これについては本件各再々更正処分等により納付すべきこととなった本税及び重加算税に充当したこと、③還付加算金は雑所得として課税の対象となることを通知した。

（2）本件各再々更正処分等は、本件各更正処分等と全く同一の内容であるから、本件各更正処分等につき一旦申告時の内容に減額更正する本件各再更正処分をした上で、本件各再々更正処分等を行う正当な理由などないにもかかわらず、処分行政庁は、処分行政庁の都合により

本件各再々更正処分等を行った上、原告らに対し、多額の還付加算金が発生したとして、これを原告らに還付はしないが、雑所得が発生したこととなるから所得税の確定申告をして多額の所得税を納税せよとの通知を行った。

このように、本質的な記載の誤りや不備はなく、単に記載を訂正すれば足りるにもかかわらず、特段の合理性及び必要性もないのに、脱法的な方法により、雑所得が発生するような本件各再更正処分等及び本件各再々更正処分等を行っている点で、処分行政庁による権限の濫用があったといえるから、本件各再々更正処分等は、違法かつ無効である。

(被告の主張)

原告らは、処分行政庁が本件各再更正処分等により発生した還付加算金を原告らに還付せず、本件各再々更正処分等により納付すべき税額に充当しているにもかかわらず、処分行政庁の都合により、計算上、原告甲に当該還付加算金に係る所得税(雑所得)が発生したかのような外形を作り出して申告・納税を行わせようとしていることは、権限の濫用に当たるとして、本件各再々更正処分等は違法かつ無効な行為である旨主張している。

しかしながら、本件各再更正処分等及び本件各再々更正処分等は、前記2(2)(被告の主張)のとおり、本件各更正処分等に付記された処分理由の記載に不備があったため、その不備を是正するために行った適法な処分であり、また、本件各再更正処分等により発生した還付加算金については、通則法57条1項の規定に基づき適法に処理されている。処分行政庁の都合により、計算上、原告甲に当該還付加算金に係る所得税(雑所得)が発生したかのような外形を作り出して申告・納税を行わせようとしているものではない。

したがって、処分行政庁による権限の濫用はなかったことは明らかであり、原告らの主張には理由がない。

4 争点(4)(原告らの行為が通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件を充足するか否か)についての当事者の主張

(被告の出張)

(1) 通則法68条1項による重加算税を課し得るためには、納税者が故意に課税標準等又は税額等の計算の基礎となる事実の全部又は一部を隠ぺいし、又は仮装し、その隠ぺい、仮装行為を原因として過少申告の結果が発生すれば足り、それ以上に、申告に対し、納税者において過少申告を行うことの認識を有していることまでを必要とするものではないと解するのが相当である(最高裁昭和●●年(〇〇)第●●号同62年5月8日第二小法廷判決・訟務月報34巻1号149頁)。

(2) ア 別紙4の3(1)記載の隠ぺいの事実に基づく税額の対象となる財産が亡丙の相続財産に該当することは、前期1(被告の主張)のとおりであるところ、原告甲は、本件査察調査において、上記財産を含む本件各申告除外財産はすべて相続財産であると供述しているし、配当金メモや緑色のノートを作成し、亡丙の財産と区別なく本件各申告除外財産を含むBの財産を集計管理していたのであるから、原告甲が亡丙の財産であることを十分認識していたことは明らかである。

また、別紙4の3(1)記載の財産のうち本件現金以外の財産は、亡丙の親族等の借名財産であり、亡丙の相続税対策であると認められるところ、現に原告甲は、これらの借名財産を申告していない。

さらに、本件現金についても、巨額の現金について、盗難や火災の危険のあるにもか

かわらず、預金等にすることなく、複数の蔵に分散させて、発見が困難な態様で隠匿し、本件申告に係る原告甲の相続税について、本件現金で十分に納税することができるにもかかわらず、金融機関から借入れをしてその納税資金を工面するなど、経済的合理性のない行動を取っており、本件現金の存在を隠匿していたことは明らかである。

これらのことから、原告甲は、別紙４の３（１）記載の財産を本件相続に係る相続財産から故意に脱漏して本件申告書を提出したことが明らかである。

イ また、納税者以外の者が隠ぺい偽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重加算税は賦課される（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同18年4月20日第一小法廷判決・民集60巻4号1611頁）、原告乙は、本件申告に当たり、自ら亡丙の相続財産を確認することなく、原告甲に遺産分割協議書の作成や本件申告を任せっきりに行っていることから、原告甲の行為は、原告乙の行為と同視することができるものと認められる。

ウ したがって、原告らのこれらの行為は、通則法68条1項の規定する「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、又は偽装し、その隠ぺいし、又は偽装したところに基づき納税申告書を提出していたとき」に該当し、重加算税の賦課要件を充足することになる。

（原告らの主張）

争う。原告甲は、相続財産を除外した相続税の申告をしていない。

第4 当裁判所の判断

1 争点（１）（本件相続に係る相続財産の範囲等）について

（１）本件各申告除外財産及び本件申告済預金の多くがBの事業収益に起因する財産であり、被告主張の債務の多くがBの事業に係る債務であることについては、原告らも積極的に争っていないものの、被告は、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったと主張するのに対し、原告らは、遅くとも昭和56年頃までには原告甲が亡丙からその事業用資産と経営を引き継いでおり、原告甲がBの事業主となっていた旨主張する。そこで、まず、下記（２）において、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったか否かについて検討し、これを前提に、後記（３）以下において、個別の財産及び債務の帰属について検討することとする。

なお、本件各申告除外財産及び別表7-2の預貯金のうち以下の各財産については、亡丙の相続財産であることにつき争いが無い。

ア 本件各申告除外財産のうち、

（ア）別表6-1順号63の亡丙名義の株式

（イ）別表7-3順号23及び24の亡丙名義の預貯金

イ 別表7-2のうち本件申告済預金を除くもの。すなわち、同別表順号1から3まで、

12、13及び15から21までの亡丙名義の預貯金

（２）本件相続開始時までのBの事業主について

ア 認定事実

前記前提事実、後掲各証拠等によれば、次の事実が認められる。

（ア）亡丙は、先代からの家督相続により、昭和15年以降、B（9代目）の屋号で不動産賃貸業を営んでいた。Bは、江戸時代は小物問屋を営み、明治以降、質屋、不動産賃貸業等を営んでいたが、質屋については亡丙が50歳の頃には廃業しており、遅くとも

昭和49年以降、その事業収益は、そのほとんどが不動産収入によるものであった（甲66〔20、21頁〕、91〔13、14、74頁〕、93〔33頁〕、95〔39頁〕、乙26〔2頁〕、49）。

原告甲は、昭和40年に短期大学を卒業した後、Bの事業を手伝うようになった（甲91〔15頁〕、95〔29頁〕）。

(イ) 不動産の名義等

本件相続開始時、Bで不動産賃貸事業に供している不動産の所有権に係る登記名義人となっていたのは、亡丙のほか、亡丙から見てBの3代前の当主である丙（T。明治44年12月●日死亡）、2代前の当主である丙（U。明治38年2月27日T隠居により家督相続。昭和4年3月●日死亡）、1代前の当主である丙（V。U死亡により家督相続。昭和15年10月●日死亡により亡丙が家督相続）、亡丙の長男であり平成9年10月に死亡した戊であり、原告甲名義となっていた不動産はない（前記前提事実（1）、甲95〔39頁〕、乙22）。

原告らは、上記不動産を、亡丙に帰属する相続財産として本件申告書に記載して申告した（甲3〔5～27枚目〕）。

(ウ) 不動産賃貸借契約に関する書類の名義等

a 本件査察調査の際、原告甲の自宅（亡丙方）に保管されていた「地所貸借証」「地所並ニ建家借請証」「土地賃貸借契約書」「敷金御預り証」等、不動産賃貸借契約に関する書類の検査が行われた（乙2）。

b 上記aの書類のうち、亡丙が死亡した平成21年6月●日より前に作成されたものについてみると、賃貸人については、印字又は手書きで「㊦」と記載されているものもあれば、以下のとおり手書きで「丙」と記載されているものもある。また、「地所貸借証」や「地所並ニ建家借請証」には、「㊦」の不動文字の横に「長井市地主」「●●家主」との肩書が印字されている（乙2）。

「㊦」又は「丙」との記載の相違と作成時期との間に関連性はうかがわれず、原告らが遅くともこの頃には代替わりをしたと主張する時期である昭和56年以降に作成された複数の「敷金御預り証」にも、「丙」と手書きで記載されているほか（乙2〔37、40、54枚目等〕）、電話会社との間の契約書（平成9年作成）にも「丙」との手書きの記載がされている（乙2〔244枚目〕）。このうち、少なくとも上記電話会社との間の契約書に「丙」と記載したのは、亡丙自身である（甲91〔34頁〕）。

c 前記aの書類のうち、亡丙が死亡した後に作成されたものをみると、賃借人mに係る契約関係書類（平成24年1月1日付け）については、「地所貸借証」には「長井市地主㊦」と印字されているが、「敷金御預り証」には原告甲の名が記載されている（乙2〔80～82枚目〕）。

また、平成23年11月12日付けの株式会社nとの間の覚書には、「本合意成立の経緯」として、「乙（裁判所注：同社のこと）は昭和62年10月25日付土地賃貸借契約証書（中略）記載の不動産を、甲（裁判所注：原告甲のこと）の被相続人㊦から賃借していたが、同人が平成21年6月死亡し、それがため、本証書を作成する。」との記載があり、これに続いて、「甲は、賃貸人㊦の相続人である事実を証し、乙は、甲に対して乙が上記契約で約した事項を忠実に果たすことを、甲は、乙に対し

て甲の被相続人④が上記契約で約した事項を承継することをそれぞれ確認した。」との記載がある（乙2〔252枚目〕）。

上記mに係る書類及び上記覚書を除き、前記aの際に検査されたもので亡丙が死亡した平成21年6月●日以後に作成された契約関係書類は、3通の「地所賃借証」のみであるが、これらには、いずれも賃貸人として「長井市地主④」と記載されていた（乙2〔72、79、81枚目〕）。

(エ) 不動産の賃料の受入れ預貯金口座の名義等

Bで不動産賃貸業に供している不動産の賃料収入は、現金支払又は口座振込みの方法により受領されてきた。振込先の口座についてみると、1社が別表7-2順号25の原告甲名義の口座を振込先としていたが、その余の賃借人は、同別表順号15から17まで及び19から21までの亡丙名義の口座又は亡丙名義のq銀行の通常貯金口座（口座番号●●●●。1社のみが使用）を振込先の口座として使用していた（乙23）。これらのうち、少なくとも同別表順号15から17まで及び19から21までの亡丙名義の口座が相続財産であることについては、当事者間に争いが無い。

(オ) 所得税の確定申告について

平成16年分から亡丙死亡時までのBの事業収益に関する所得税確定申告は、氏名欄に「④」、性別欄に「男」、生年月日欄に「(明治) ●. ●. ●」などと記載された申告書によって行われていた（乙8~13）。もっとも、平成19年分及び平成20年分の各申告書及び収支内訳書の氏名フリガナ欄には、「r」と記載されている（乙11、12、17、18）。また、事業専従者については、氏名欄に「甲」と記載され、生年月日欄に「昭●. ●. ●」、は続柄欄に「長女」、仕事の内容欄に「渉外、経理」との記載がある（乙8~13）。

(カ) 賃料額改定の決定等に関する事情等

亡丙は、昭和56年以降も、新規の賃貸借契約の締結の判断をしたり、賃料額の決定や改定の可否を判断したりするなどしていた。原告甲は、賃料額の改定や賃料支払の遅れ、賃貸借契約の更新等について賃借人から話があった際に、亡丙の意向を確認するなどしていた（甲57~59、乙24〔7、17、18、21、23枚目〕、24の2〔3、9、10、14、15枚目〕、44~46）。

(キ) 事業収支や資産の集計等に関する事情等

Bの事業収支や資産の集計等の作業を行っていたのは原告甲であるが、亡丙は、昭和56年以降も、これらの作業について、黒字であるかどうかを確認したり、計算の合わないところがないかを確認したりしていた（乙24〔8、10、25枚目〕、24の2〔17、18枚目〕）。

(ク) 事業収益による資産の運用に関する事項等

亡丙は、昭和56年以降も、定期預金の書換え、増額、投資信託への切替えといった事項についての判断を行っていた。また、原告甲は、同年以降も、投資等Bの事業収益による資産運用に関して銀行の担当者から勧誘や説明があった際、亡丙に意向を確認しており、亡丙不在時においては、自分の一存では決められない、亡丙に相談するなどと言って回答を留保していたため、銀行の担当者は、資産運用に関する決定権を有しているのは亡丙であると認識していた（甲60、61、乙24〔14、20、24、29枚目〕）。

目]、24の2〔5、6枚目]、47、48)。

(ケ) 原告甲は、本件相続開始後の平成21年6月24日、処分行政庁に対し、「丙相続人甲」と記載された個人事業の廃業等届出書を提出した。同書面には、廃業日として「平成21年6月●日」と記載され、その他参考事項欄に「平成21年6月●日死亡の為」と記載されていた(乙91)。

イ 上記アの認定について

上記アの認定事実の一部は、賃借人3名及び銀行担当者2名の本件査察調査の際の供述や本件刑事事件における証言に基づくものであるところ、原告らは、これらの供述及び証言に信用性がない旨主張する。

しかしながら、まず、賃借人3人については、賃貸人である原告甲に不利となる虚偽の事実を述べる動機はうかがわれないことに加え、新規の賃貸借契約の締結時の状況や賃料額の改定といった記憶に残りやすい事実に関するものであること、その内容も自然かつ具体的であり、主要な部分について一貫していること、原告甲の日記(乙24、24の2)の内容やその他の認定事実とも整合する内容であることからすると、その供述及び証言はいずれも信用することができるというべきである。

また、銀行担当者2名についても、取引相手である原告甲に不利となる虚偽の事実を述べる動機はうかがわれないし、時間の経過等により記憶があいまいとなっている部分があるとしても、資産運用について決定をしていたのが亡丙であったという主要な部分について一貫しており、原告甲の日記(乙24、24の2)の内容やその他の認定事実とも整合していることからすれば、その供述及び証言はいずれも信用することができるというべきである。

ウ 検討

(ア) 本件相続開始時、Bで不動産賃貸業に供している不動産の所有権に係る登記名義人となっていた者は前記ア(イ)のとおりであり、亡丙以外の名義になっていた不動産についても、家督相続により、あるいは戊の死亡に伴う相続(亡丙は戊の唯一の相続人である。)により、いずれも亡丙が取得しているとみられること、原告らは上記不動産を亡丙に帰属する相続財産として本件申告書に記載して申告したこと、上記不動産について亡丙から他人に譲渡されたことをうかがわせる事情がないこと等に照らすと、上記不動産は、本件相続開始時まで亡丙が所有していたものと認めるのが相当である。

(イ) Bの主な事業収入は、少なくとも昭和49年以降は不動産の賃料収入であったところ(前記ア(ア))、不動産賃貸業に供していた不動産は、上記(ア)のとおり、全て亡丙が所有していたものである。

また、振込みによって支払われる賃料のほとんど(乙23)は亡丙に帰属することについて当事者間に争いのない口座に入金されていたこと(前記ア(エ))、亡丙がBの事業収支や資産の集計結果について確認していたこと(前記ア(キ))、Bの事業収益によって得られた資産の運用について決定権限を有していたのは亡丙であったとうかがわれること(前記ア(ク))などからすれば、Bの不動産賃貸業によって得られる利益は、亡丙に帰属していたものとみるのが自然である。

さらに、以上の点や、不動産賃貸借契約の締結や賃料額の改定等Bの不動産賃貸業における重要事項について決定権限を有していたのは亡丙であったとうかがわれること

(前記ア(カ))、不動産賃貸借契約に関する書類の賃貸人名義は「㊦」又は「丙」となっており、原告らが遅くともこの頃には代替わりをしたと主張する時期である昭和56年以降に作成された複数の「敷金御預り証」にも「丙」との手書きの記載があるほか、電話会社との間の契約書(平成9年作成)には亡丙自らが「丙」と手書きで記載していること(前記ア(ウ) b)、株式会社nとの間では亡丙死亡時まで亡丙が賃貸人であったことを前提とする覚書が作成されていること(前記ア(ウ) c)などからみると、昭和56年以降も、Bの不動産賃貸業における契約主体は、亡丙自身であったとみるのが自然である。

加えて、平成16年分から亡丙死亡時までのBの事業収益に関する所得税確定申告書において、申告者に関する欄に亡丙の氏名及び生年月日等が記載され、事業専従者の欄に原告甲の氏名及び生年月日等が記載されていたこと(前記ア(オ))からすると、亡丙の死亡時まで、Bの事業収益は亡丙の収入であるとして申告されてきたというほかない(なお、平成19年分及び平成20年分の申告書には、氏名フリガナ欄に「r」と記載されているものの、氏名欄には「丙」と記載され、性別欄、生年月日欄等も亡丙を指す記載がされていることや、事業専従者の欄には前記のとおり原告甲の氏名及び生年月日等が記載されていること、上記各申告書を作成したhが、本件刑事事件において、平成19年分については、原告甲に係る贈与税の申告をしていたため入力ミスが生じたものと思われる旨、平成20年分については、昨年分のものをそのまま使ってしまったための記載ミスであると思われる旨証言していること(甲55〔33、34頁])からすると、上記各申告書に「r」と記載されていることをもって、事業主体を原告甲とする所得税の申告がされたものということとはできない。上記各年分の収支内訳書についても同様である。)

また、原告甲は、本件相続開始後の平成21年6月24日、亡丙の死亡に伴い亡丙の個人事業を廃業した旨の届出書を提出しており(前記ア(ケ))、原告甲自身が、Bの事業主は亡丙であったことを前提とする行動を取っているということが出来る。

以上のとおり、①不動産賃貸業を主な事業とするBにおいて、不動産賃貸に供している不動産を所有しているのが亡丙であることに加え、これによって得た収益の帰属主体も亡丙であったとみられること、②亡丙が不動産賃貸業の契約主体であって、不動産賃貸借契約における重要事項についての決定権限を有し、事業収益による資産の運用方法についても決定権限を有していたものとうかがわれること、③Bの事業収益は亡丙の収入であることを前提として所得税の申告がされてきたこと、④原告甲自身が、Bの事業主は亡丙であることを前提とする行動を取っていたことなどの事情からすれば、Bの事業主は、本件相続開始時まで亡丙であったと認めるのが相当である。

(ウ) なお、亡丙の生前においても、不動産賃貸借契約書の実際の作成作業、貸借人との交渉等、Bの業務において原告甲が担っている部分は多かったことが認められる(甲57〔31、32頁〕、58〔14頁〕、59〔14頁〕、91〔31頁〕、乙2)。しかしながら、原告甲は、前記ア(ア)のとおり、昭和40年に短期大学を卒業した後、Bの事業の手伝いをするようになったものであり、前記ア(オ)のとおり、所得税の確定申告書において、Bの事業専従者として涉外、経理の事務を行っているとされていたのであるから、原告甲が上記業務を担っていたことは、事業主である亡丙による委任を受け

で行っていたものということができる。そして、Bの不動産賃貸業における重要事項について最終的な決定権限を有していたのは亡丙であるとうかがわれることは、前記ア（カ）及び上記（イ）のとおりである。このようなことからすると、Bの業務において原告甲が担っている部分が多かったことをもって、上記（イ）の判断を左右するものということはできない。

また、前記ア（ウ）bの電話会社との契約書（平成9年作成のもの）について、原告甲は、本件刑事事件において、Bの営業外の契約であるから亡丙が原告甲の不在時に署名したにすぎない旨供述しているが（甲91〔34、35頁〕、93〔84～86頁〕）、上記契約書に係る契約内容は、亡丙が、亡丙の土地にPHS基地局を設置することを承諾し、電話会社がこれに対して亡丙に使用料年額3万円を支払うというものである上（乙2〔241～244枚目〕）、この使用料についてはBの事業収益による所得と区別なく経理上処理されていたというのであるから（甲93〔86、87頁〕）、上記契約が、不動産賃貸業を営むBの営業外の契約である旨の原告甲の上記供述は不合理といわざるを得ない。

（エ）原告らは、前記ア（カ）に関し、亡丙が賃料改定等の意思決定をしていたわけではなく、賃借人と原告甲が交渉をする際に、亡丙が交渉を手助けするために介入することがあったにすぎないなどと主張する。

しかしながら、本件刑事事件において、賃借人であるYおよびZは、賃貸借契約に関する交渉時に原告甲と話した記憶はないなどと証言し（甲58〔3、11～13頁〕、59〔6頁〕）、同じく賃借人であるXは、賃料の値下げ交渉をした際、原告甲は亡丙の了解を取っていた旨証言しており（甲57〔8、12、13頁〕）、上記各証言に照らしても、亡丙の関与が原告甲の手助けにとどまるものであったとは認め難い。

エ 原告らの主張について

（ア）原告らは、昭和56年頃、Bの事業主が亡丙から原告甲に交代した旨主張する。

しかしながら、そもそもその具体的な時期、経緯は曖昧であるし、原告らの主張の時期に、事業主体の変更に伴う手続や事業財産の承継に伴う税金の申告等がされた形跡も見当たらない上、前記のとおり、昭和56年以降も、亡丙が賃貸借契約の締結や賃料額の改定等、Bの不動産賃貸業における重要事項について最終的な決定権限を有していたとうかがわれること、亡丙が不動産賃貸業の契約主体であることを前提とした書類が作成されていること、Bの事業収益が亡丙の収入であることを前提として所得税の申告がされてきたことといった事情が存する。さらに、W会計事務所の職員として昭和62年頃から平成24年12月までBを担当していたh（甲55〔1、2頁〕）は、本件刑事事件において、Bの事業主が亡丙から替わったという話は聞いたことがない旨証言している（甲55〔30頁〕）。以上の事情に鑑みると、原告らの上記主張を採用することはできない。

これに対し、原告乙は、陳述書（甲53）において、原告乙が小さい頃に亡丙は引退しており、原告甲がその仕事を引き継いでいた旨供述するものの、原告乙は千葉県に居住しており、小さい頃から年に1、2回程度亡丙方に遊びに行く程度であって、Bの不動産賃貸業の具体的なことはよくわからないとも供述していることを考慮すれば、上記供述をもって、原告ら主張の事実を認めることはできない。

(イ) 原告らは、不動産賃貸借関係の契約書類にある「㊦」との記載は屋号であり、昭和56年以降は、10代目の「㊦」である原告甲のことを指す旨主張する。

しかしながら、本件全証拠によっても、「丙」との記載と「㊦」との記載が区別されて使用されていたものとは認められない。

また、確かに、亡丙死亡後も、「長井市地主」との肩書が付された「㊦」との印字のある「地所賃借証」（前記ア（ウ）c、甲70）、「丙」とのゴム印が押印された領収書（甲71～77）が作成されていたこと、亡丙、その先代であるV及びUは、家督相続をした後に戸籍名を「丙」に変更していたこと（別紙2）等に照らすと、Bにおいては、屋号として「㊦」（又は「丙」）との表示が用いられていた可能性があることは否定できないものの、仮に「㊦」（又は「丙」）との記載が屋号としての表示であったとしても、これが昭和56年以降においては原告甲を指すということを示す客観的な証拠はない。

(ウ) 原告らは、原告甲が自ら主体となって、自己の資産のみならず、亡丙、F及び原告乙等の財産を管理運用してきたなどと主張する。

この点、確かに、亡丙の生前において、原告甲が配当金メモ（乙51）や緑色のノート（乙54）を作成してBの事業に係る資産の集計等を行っていたことについては当事者間に争いが無い。しかしながら、前記ウ（ウ）と同様、原告甲が行っていた資産の集計等の管理業務は、Bの事業主である亡丙からの委任を受けて行っていたものとみて矛盾するところはない。

かえって、前記ア（キ）及び（ク）のとおり、亡丙は、昭和56年以降も、原告甲が行ったBの事業収支や資産の集計作業を確認するなどし、また、事業収益による資産の運用に関する事項等の判断を行ってきたものとうかがわれるのであるから、原告ら主張の点は、同年以降のBの事業主が原告甲であったことを裏付けるものとはいえない。

原告らは、亡丙の入院期間中にも定期預金の開設等の財産管理行為が行われていた旨主張するが、この点についても同様である。

(エ) 原告らは、亡丙は、晩年は認知症に罹患するなど、事業主としての能力を喪失していたとも主張する。

この点、亡丙については、平成17年に白内障の手術を受けるなどしており、同年以降は視力が低下したこと、平成21年2月25日には、医師の診察の結果、大腸がんが疑われたものの、認知症に伴う不穏状態が著しかったために入院が断念されたこと、翌26日に入院し、その後結腸がんと診断されて手術が施行されるなどしたが、次第に衰弱し、同年6月●日に死亡するに至ったことが認められる（甲81～83）。

しかしながら、Fは、本件刑事事件において、亡丙の入院前の様子について、年を取ったとは思ったがぼけたとは思わなかった、人の話の内容を理解できていないということではなく、亡丙の話の内容を理解できないということもなかったなどと証言しているし（甲66〔17～19頁〕）、hも、亡丙と最後に会ったのは平成20年3月であるが、この時は普通に会話ができているという印象はなかったなどと証言しており（甲55〔4、5頁〕）、亡丙が事業主としての能力を喪失していた旨の原告らの主張を採用することはできない。また、亡丙について健康状態等が悪化していたとしても、これに伴って当然に亡丙が事業主でなくなるわけでもない。

(オ) 原告らは、周囲の者も原告甲がBの事業主であると認識していたとして、①原告甲

が「10代目㊸」の地位にある旨紹介する昭和61年の新聞記事（甲8、9）、②昭和63年に開催された亡丙の喜寿の祝いの席上で、亡丙が、Bの10代目は原告甲であり、原告甲が跡継ぎである旨発言したとするtの陳述書（甲10）、③同年に開催されたe研究会の席上で、亡丙が、原告甲をBの10代目当主として紹介したとするhの陳述書（甲11）等の証拠を提出する。

しかしながら、まず①については、上記記事には、「父親の仕事を受け継ぎ」との記載もある一方、「現在十代目としての地位で父・丙氏をサポートするという大役をこなす傍ら」との記載もあり、事業主の変更があったことを裏付けるものとはいえない。

次に、②については、上記喜寿の祝いの出席者であったfは、本件査察調査の際に、跡継ぎの話はなかった旨供述し（乙75〔7頁〕）、本件刑事事件においても、亡丙が後継者の話をしていたことはないと思う旨証言しているし（甲68〔3、4、15頁〕）、同じく出席者であったgも、跡継ぎの話が出てくるかと思っていたが、そのような話は一切なかった旨供述している（乙76〔7頁〕）。

③については、h自身が、亡丙から、席上、今後は原告甲を中心にBをやっていきたい旨の発言があったが、その話を聞いた後も、亡丙の生存中は、仕事に関する話は亡丙に持っていったとも述べており（乙77〔12、13頁〕）、原告甲がBの事業主であると周囲の者が認識していた旨の上記原告らの主張が裏付けられているとはいえない。

(カ) 以上によれば、昭和56年以降Bの事業主は原告甲であった旨の原告らの主張を採用することはできない。

(3) 原告甲名義の株式の帰属について

ア 認定事実

(ア) 別表6-1順号5から62までの原告甲名義の上場株式についての名義書換日、名義移転の経緯等は、別表12のとおりであり、別表6-2の原告甲名義の非上場株式についての株式の取得日、名義移転の経緯等は、別表13のとおりである（乙52、95～99）。

このうち、少なくとも、①C名義から原告甲名義に変更されたM銀行の株式（別表6-1順号46）、Lホールディングスの株式（別表6-1順号50）及び㊸ホールディングスの株式（別表6-1順号52）については、名義変更前におけるCの住所として、山形県長井市の亡丙方が登録されていたが（乙35〔資料2、4、5〕、55、弁論の全趣旨）、Cは、昭和46年にDと結婚して以降、同市に居住したことはない（乙34〔2頁〕、35〔9頁〕）。

また、少なくとも上記Lホールディングスの株式については、配当金の振込口座として、M銀行長井支店の亡丙名義の口座が登録されていた（乙35〔資料4〕）。

E名義から原告甲名義に変更された㊸の株式（別表6-1順号36）は、変更前のEの住所として亡丙方が登録されており、配当金の受取口座として、亡丙名義のM銀行長井支店の口座（別表7-2順号19）が登録されていた（乙35〔資料2、6〕、56）。

(イ) 亡丙方においては、株式の銘柄、日付及び配当金額を一覧にして記載した配当金メモ（乙51）を原告甲が作成しており、上記（ア）の原告甲名義の株式については、亡丙名義の株式（別表6-1順号1から3まで。相続財産であることについて争いが無い。）と区別することなく配当金の集計がされていた。また、同一銘柄の株式に係る株

券については、亡丙名義のものも、原告甲、C、戊ら親族等名義のものも、何ら区別することなく同一の封筒に入れて保管されていた（争いが無い）。

別表6-1の亡丙名義の株式4銘柄と、同別表の原告甲名義の株式のうち23銘柄については、同一の届出印が使用されていた（乙53）。

(ウ) 原告甲は、本件査察調査開始前には亡丙から株式の贈与を受けた旨の贈与税申告をしていなかったが、本件査察調査開始後の平成24年11月30日に、亡丙から株式の生前贈与を受けたとの内容の本件贈与税申告をした（前記前提事実（4）イ、エ）。

(エ) 本件所得税調査の際、亡丙は、G調査官らから、原告甲名義の預金について、亡丙から原告甲に贈与したのかと問われたのに対し、贈与したのではなく全て自分の物である旨回答し、その理由については、自分の名前だと税金がかかるからである旨回答した。また、調査時に亡丙名義でない株券も複数確認されており、G調査官と同時に調査に当たっていた㊟特別国税調査官（以下「㊟特官」という。）は、これらもBの事業収益に起因するものであり亡丙に帰属するものと考えて、亡丙に対し、亡丙以外の者の名義になっている預貯金や株式については真実の所有者である亡丙名義に直すようにと指導したところ、亡丙は、分かりましたなどと回答した。このとき、亡丙から、預貯金や株式を贈与した旨の発言はなかった（甲54〔9～12、25、29～33、38、39頁〕、55〔5、6、39～43、47、71～73頁〕、乙37〔7、11～14頁〕、38〔6、7頁〕、39〔2～4頁〕）。

(オ) 亡丙方において、Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような見るべき収入は存在しなかった（乙49、弁論の全趣旨）。

イ 前記認定について

前記ア（エ）の亡丙の言動に関する認定は、本件査察調査及び本件刑事事件におけるG調査官及びhの各供述及び証言に基づくものであるところ、G調査官とhの各供述及び証言は、亡丙方には亡丙を事業主とする（前記（2））Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入がなかったこと（上記ア（オ））等の他の客観的な事実と整合している。また、hについては、Bの税務申告を行っていた会計事務所の職員であり、原告甲に不利となる虚偽の供述をする動機があるとは考え難い上、G調査官とhの各供述又は証言の内容は合致している。そうすると、G調査官及びhの各供述及び証言は、いずれも信用することができるというべきである。

なお、原告らは、本件刑事事件におけるhの証言のうち、原告甲名義の預金は自分のものであるとの亡丙の発言があった日に関する部分が、G調査官の証言と矛盾している旨主張する。しかしながら、G調査官は、平成19年10月4日（hが立会いをしていない日。甲54〔9頁〕）に亡丙から上記発言があったと証言する一方、同月5日（hが立会いをした日。甲55〔40頁〕、弁論の全趣旨）にも家族名義の預金の話が出た旨証言しており（甲54〔32、33頁〕）、矛盾する点があるとはいえない。

ウ 検討

(ア) 亡丙方において、Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入が存在しなかったこと（前記ア（オ））からすると、前記の原告甲名義の株式は、いずれも、Bの事業収益に起因するものとするのが自然である（原告甲も、本件刑事事件において、現金や株式はBの事業によって得たものである旨自認していた。甲94〔29、30、

33頁)。

(イ) 前名義人がC又はEであった株式の多くについては、別表12のとおり、C又はEの死後である平成17年、18年等の一時期に、CやEの法定相続人ではない原告甲への名義書換が行われている上、前記ア(ア)のとおり、前名義人がCやEであった株式の少なくとも一部については、CやEの住所として居住実態の無い亡丙方が登録され、配当金の振込口座も亡丙名義の口座が登録されていたものである。

この点について、Cの妻でありEの母であるDは、本件査察調査の際に、①C自身が購入した株式については、C死亡時にDへの相続手続を行っており、これ以外の株式については、Cが購入したものではない、②Eについても、E自身が株式の取引をしていたことはない、③後に原告甲への名義書換がされたC名義及びE名義の株式は、いずれもCやEのものではなく、亡丙のものだと思ふ旨供述しており(乙35)、この供述の信用性を疑わせる事情は存在しない。

これらの点からすると、別表6-1及び6-2記載の株式のうち前名義人がCまたはEであるものについては、亡丙が、C又はEの名義を借用してBの事業収益を基に購入したものである蓋然性が高いというべきである。

(ウ) 別表6-1順号36の㉔の株式の一部は、前名義人がFであるが、後記(7)ア(キ)のFの就労、生活等の状況に照らすと、Fが自身の資力により株式を購入したとは考え難く、Fが、本件刑事事件において、株式を保有したことはないし、亡丙や原告甲から株式を買っておいたといった話を聞いたこともない旨証言していること(甲66[10、13、14、46頁])や、上記(イ)の事情等に照らすと、前名義人がFである株式についても、やはり、亡丙が、Fの名義を借用してBの事業収益を基に購入したものである蓋然性が高いというべきである。

(エ) 前名義人が㉕(㉕)又は㉖(㉖)である株式(別表6-1順号13)についても、同人らが上記株式をBの事業収益以外の自身の資産によって購入したことをうかがわせる事情もないこと、同人ら死亡後の長期間にわたって名義変更が行われてこなかったこと等に照らすと、上記株式が購入された当時のBの事業主(亡丙である可能性もあるが、V以前の先代である可能性もある。)が、㉕や㉖の名義を借用して購入したものであると考えるのが自然である(なお、V以前の先代の事業主が購入した株式であったとしても、家督相続により亡丙が取得することとなるため、上記株式が購入された当時のBの事業主が亡丙であったかその先代であったかは結論に影響しない)。

(オ) 以上の事情に加え、①Bの所得税等の申告を担当していたW会計事務所の職員であるhは、本件刑事事件において、亡丙の存命中、亡丙や原告甲から、亡丙が原告甲に財産を贈与した旨の話は、前記前提事実(4)アの平成19年及び平成20年の現金の贈与以外には聞いたことはない旨証言していること(甲55[10頁])、②亡丙が、本件所得税調査の際に、亡丙以外の者の名義になっている株式を亡丙名義にするようにとの指導を受けたのに対して分かりましたなどと答え、原告甲名義の預貯金については、税金対策として原告甲名義にしているだけで、自分の物である旨話していたこと(前記ア(エ))、③亡丙方においては、原告甲名義の株式は、亡丙に帰属する亡丙名義の株式と、名義人の区別なく一括して管理されていたほか、原告甲名義の株式の一部は亡丙名義の株式と届出印が同一であること(前記ア(イ))なども併せ考慮すると、別表6-1順

号5から62までの原告甲名義の上場株式及び別表6-2の原告甲名義の非上場株式は、いずれも、Bの事業主である亡丙が、戊を含む親族名義を借用してBの事業による収入を基に購入したものであり、原告甲への名義書換は、相続税対策のために行われたものにすぎず、贈与の実質を伴うものではないと認めるのが相当である。

したがって、別表6-1順号5から62までの原告甲名義の上場株式及び別表6-2の原告甲名義の非上場株式は、いずれも、本件相続開始時まで亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

なお、上記株式の一部は、Bにおいて質屋を営んでいた際に取得された質流れ品である可能性もあるが、いずれにしてもBの事業主である亡丙に帰属するものであることに変わりはない。

エ 原告らの主張について

(ア) 原告らは、別表12及び別表13「原告らの主張」欄のとおり、一部の株式について、本件相続開始前までに原告甲が亡丙から贈与を受けた旨主張する。

しかしながら、①贈与を受けた時期及び経緯があいまいであること、②前名義人が戊、C又はEであった株式の多くは、別表12のとおり、同人らの死亡後一定期間が経過した後の平成13年(元戊名義のみ)、17年、18年頃に、原告甲への名義書換が集中的に行われていること、③本件贈与税申告は本件査察調査開始後の平成24年11月30日にされたものであり、それ以前には贈与があったことを示す行動は何ら取られておらず、本件所得税調査の際にも贈与をした旨の主張が出ていなかったこと(前記ア(エ))などからすると、原告らの主張を採用することはできない。

なお、原告らは、株式について名義変更をしていることから、相基通9-9に照らし贈与があったものと扱われるべきなどと主張するが、通達は裁判所の事実認定を拘束するものではないし、同通達自体も、他の事情から贈与があったと認められない事案についてまで念頭に置いたものとは解されない。

(イ) 原告らは、前名義人が戊である株式について、戊がその所得により購入したものであり、Bの事業収益に起因するものではないなどと主張する。

しかしながら、①前記ウ(イ)のとおり、前名義人がCやEである株式については、亡丙がCやEの名義を借用してBの事業収益を基に購入していた蓋然性が高いこと、②元戊名義の株券が前記ア(イ)のとおり亡丙方において他の株券と名義人の区別なく管理されていたこと等の事情に鑑みると、戊がその所得により購入したものである旨の原告らの主張はにわかに採用し難い。

また、仮に戊がその所得により購入した株式があったとしても、戊は亡丙より先に死亡しており、戊の唯一の相続人は亡丙であったから(別紙2参照)、相続により亡丙が元戊名義の株式を取得することになる(戊から他への遺贈や生前贈与があったとの主張立証はない)。そして、上記(ア)のとおり、亡丙から原告甲への贈与があったとは認められないから、元戊名義の株式が本件相続開始時に亡丙に帰属していたことに変わりはない。

(4) 原告甲名義の預金について

ア 認定事実

(ア) 本件申告済預金、すなわち別表7-2順号4から11まで、14及び22から26

までの原告甲名義の預金について、預入日、預金の主な原資等は、別表18のとおりである(乙62、79～83)。

また、本件相続開始時に存在し、本件申告書に記載のなかった預貯金(別表7-3)について、預入日、その主な原資等は、別表19のとおりである(乙62、73、80、81、84～90)。

(イ) 別表7-2及び7-3のうち原告甲名義の預金の中には、①相続財産であることについて争いが無い亡丙名義の普通預金口座(別表7-2順号17、20)から出金された現金及びE名義の定期預金を原資とするもの(別表7-2順号9。乙62〔6枚目〕)、②C名義の定期預金を原資とするもの(同別表順号10。乙62〔6枚目〕)、③F名義の普通預金口座(別表7-3順号22)から出金された現金200万円を原資の一部とするもの(別表7-2順号4。乙62〔5枚目〕)や、F名義の定期預金を原資の一部とするもの(別表7-3順号6、7。乙62〔4枚目〕)、④C名義での入金が行われているもの(別表7-2順号24。乙82〔2枚目〕)、⑤戊名義の定期預金を原資とするもの(別表7-3順号8。乙62〔4枚目〕)などがある。

(ウ) 別表7-2順号2の亡丙名義の定期預金は、別表7-3順号21の原告乙名義の普通預金口座から出金した現金を原資として原告甲名義の定期預金とし、この定期預金を平成19年に亡丙名義に組み替えたものを、解約に伴い更に同人名義に組み替えたものである(乙57)。

また、平成21年5月28日にO銀行高島東支店のF名義の1000万円の定期預金が解約されているが、その原資をたどると、平成13年5月11日に満期となった同支店のC名義の定期預金となる(乙64、65、67、〔3枚目〕、弁論の全趣旨)。

原告甲の日記にも、平成6年7月に所得税の準備等のために原告甲名義の預金から亡丙名義の預金に資金を移動したこと、平成10年3月に満期となった原告甲名義の定期預金の解約金を亡丙名義の普通預金口座に入金したことを示す記載がある(乙24〔15、27枚目〕、弁論の全趣旨)。

(エ) 別表7-3順号10の原告乙名義の定期預金は、j銀行(以前の◎銀行)山形支店のC名義の合計7800万円の定期預金の解約金の一部が原資となっている(乙73)。

すなわち、上記C名義の定期預金は、C死亡後の平成17年1月●日付けで相続手続により原告乙に名義書換がされ、同日付けで解約となった。その解約金7800万円余りが、別表7-3順号21の原告乙名義の普通預金口座に入金され、同預金から振り替えられた1000万円の原告乙名義の定期預金が、同別表順号10の原告乙名義の定期預金の原資となったものである(乙33〔添付の書類〕、36〔添付の書類〕、73)。

(オ) 亡丙方において、亡丙名義、原告甲名義、原告乙名義及びF名義の財産(ただし、別表7-3順号17のF名義の定額貯金を除く。同定額貯金については、緑色のノートに記載がない。)は、少なくとも平成10年8月頃から平成22年末頃までの間、緑色のノート(乙54)によって、定期預金、定額貯金、投資信託、抵当証券、公債、保険商品等の財産ごとに、金融機関別に、契約日、名義人、商品名等を記載するといった形で管理されていた。緑色のノートには、①金融機関別にインデックスを付した上で、名義人ごとの財産が記載されている部分(「O」などのインデックスが付された頁)もあるが、②年末時点(年内途中の時点のこともある。)での金融機関別の定期預金等の残

高として、名義人の区別をしない全体の合計額が記載されている部分（「平成10年8月28日現在」で始まる頁以下）もあった。また、③年末時点での利子について記載された部分（「利子」とのインデックスが付された頁）には、金融機関別及び名義人別の金額が記載された上で、最終行で名義人による区別のない全体の合計額が記載されており、④定期預金又は定額貯金の年末時点での口数や金額が記載された部分（「H17.12.31現在」で始まる頁以下）にも、同様に、最終行に名義人による区別のない全体の合計額が記載されていた。⑤加えて、定期預金、定額貯金、抵当証券等について、金融機関、満期日、金額、名義人等をまとめた一覧表（「種」「年」「月日」「金額」「名」の各欄のあるもの）にも、年末時点での合計額として、名義人による区別のない全体の金額が記載されていた（甲91〔49～51頁〕、92〔24、25頁〕、95〔3～8〕、乙54）。

緑色のノートを作成していたのは、原告甲である（争いが無い）。

(カ) 亡丙の平成16年分から平成18年分までの所得税修正申告について、平成19年10月15日に1007万9200円が納税されたが、そのうちの1000万円は、同日に解約された原告甲名義の〇銀行長井支店の定期預金の解約金によって賄われていた（乙63）。

(キ) 本件査察調査の際に亡丙方のみそ蔵から発見された現金のうち1000万円の原資は、⑩信用組合本店のC名義の定期預金の解約金であり、その解約日は平成16年12月21日である（乙66〔別紙3・No. 17〕、104）。

また、北蔵で発見された「印刷局」の帯封がされた現金のうち1000万円の原資は、同信用組合本店のD名義の定期預金の解約金であり、その解約日は同日である（乙66〔別紙3・No. 8〕、104）。

(ク) 前期(3)ア(エ)のとおり、本件所得税調査の際、亡丙は、原告甲名義の預金について、自分のものであるが税金がかかるため原告甲名義にしているなどと回答していた。

(ケ) 原告甲は、亡丙から現金各120万円の贈与を受けたとして、平成19年分及び平成20年分の贈与税申告をしたが、同申告及び株式の贈与を受けた旨の本件贈与税申告以外には、亡丙から財産の贈与を受けた旨の申告をしたことはない（前記前提事実(4)ア、イ、エ）。

イ 検討

(ア) 前記(3)ア(オ)のとおり、亡丙方において、Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入が存在しなかったことからすると、前記の原告甲名義の預金は、Bの事業収益に起因するものと考えるのが自然である（原告らも、この点は特段争っていない）。

そして、原告甲名義の預金口座に相続財産であることについて争いのない亡丙名義の預金口座から入金が行われていること（前記ア(イ)①）、本件所得税調査の際に亡丙が原告甲の預金は自分の物である旨話していたこと（前記ア(ク)）、亡丙の所得税の修正申告の納税に原告甲名義の定期預金の解約金が充てられたこと（前記ア(カ)）なども考慮すると、原告甲名義の預金は、亡丙が自らBの事業によって得た収入を預金化したものである蓋然性が高いといえることができる。

(イ) さらに、前記ア(エ)のとおり、別表7-3順号10の原告乙名義の定期預金の原資はj銀行山形支店のC名義の定期預金であるところ、Dは、本件査察調査の際に、①Cは、生前、このC名義の定期預金について、亡丙に勝手に名前を使われているだけである旨述べていた、②Cは、以前の㊸銀行と取引はなく、この定期預金が誰のものかはわからないが、Cや原告乙のものではないし、Dのものでもない、③原告乙やDは、この定期預金の解約金の振込先である㊹信用組合本店の原告乙名義の普通預金口座(同別表順号21)の通帳や印鑑を渡されていない旨供述している(乙34〔8~10頁〕、36〔2~5頁〕)。

また、原告乙も、本件査察調査の際に、上記C名義の定期預金の相続手続を原告甲に依頼されて行ったものの、この解約金について、原告甲や亡丙から現金をもらったり、原告乙の管理する口座に振込みがされたりしたということはなく、解約金がどうなったかはわからず、振込先の口座は自分の自由にならない預金であり、自分のものではなくBの当主のものである旨供述している(乙32〔8、9頁〕、33)。

そして、上記D及び原告乙の供述の信用性を疑わせる事情は見当たらない。

これらの点や、C及びD名義の定期預金が、Cの死後2年以上が経過した平成16年12月21日にいずれも解約され、これらの解約金がDや原告乙に渡されることなく亡丙方の蔵に現金として保管されていたこと(前記ア(キ))、亡丙は、EやC等の親族名義を借用して株式を購入していたものと認められること(前記(3)ウ(オ))、原告甲も本件刑事事件において、C名義の定期預金の原資はBの事業収益であること自体は認めていたこと(甲94〔25頁])なども考慮すると、亡丙は、原告甲の名義だけでなく、C、原告乙ら他の親族の名義を借用して預貯金を形成していた蓋然性が高いというべきである。

(ウ) 以上の点に加え、①原告甲名義の預金には、C、戊及びF名義の預金等由来の資金が混入していること(前記ア(イ)②から⑤まで)、②亡丙と原告甲間を含む親族及びF名義の間で、定期預金の組み換えや資金移動が行われていたこと(前記ア(ウ))、③亡丙方においては、年末ごとに、定期預金等や利子について、名義人による区別のない全体の合計額が集計されていたこと(前記ア(オ))、④F名義の預貯金についての後記(7)における検討などを併せ考慮すると、Bの事業主であった亡丙は、親族やFの名義を借用して、Bの事業によって得られた収入を原資として、原告甲を含む親族及びF名義の預貯金を形成していたものと認めるのが相当である。

(エ) 以上によれば、別表7-2及び7-3の原告甲名義の預金は、いずれも、本件相続開始時まで亡丙に帰属していた相続財産であると認めるのが相当である。

ウ 原告らの主張について

原告らは、原告甲が、亡丙から、平成19年及び平成20年に現金各120万円の贈与を受けたほか、折に触れて現金や預金の贈与を受けたなどと主張する。

しかしながら、本件査察調査前には、上記各120万円の贈与税の申告を除いて、亡丙から原告甲が財産の贈与を受けた旨の贈与税の申告がされた事実はない(前記前提事実(4)エ)。また、上記各120万円の贈与税の申告についても、①本件所得税調査の際に、㊺特官から、亡丙及び原告甲に対し、財産の名義を変更しただけでは相続税は免れない旨の指摘があったこと(乙37〔10、11頁〕、38〔14頁〕)、②その後、hか

ら対策の一つとして贈与税の基礎控除を用いる節税方法がある旨の助言があり、その助言の翌月頃に、原告甲がW会計事務所に平成19年分の贈与税申告書の作成を依頼したこと（甲55〔7、8、52～54頁〕、乙38〔14、15頁〕、39〔4～7頁〕）、③具体的に各120万円の資金移動があったことを裏付ける事情が見当たらないこと（hも、本件刑事事件において、各120万円の贈与の事実を確認し得るものはなかった旨証言している。甲55〔9頁〕などからすると、実態を伴ったものであったとは考え難い。

以上の事情に照らすと、上記各120万円の贈与も含め、亡丙から原告甲に対して現金や預金の贈与が現実にはされたものとは認められないというべきである。

(5) 原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利について

ア 認定事実

(ア) 出資金について

別表6-3の出資金の取得日、名義移転の経緯等は、別表14のとおりである。別表6-3順号3の原告甲名義の出資金の中には、当初から原告甲名義で取得したものがあ
るほか、亡丙名義又はC名義で取得したものを原告甲名義に移転したものがあ
り、亡丙名義及びC名義であったものの名義書換の日は、いずれも平成15年2月7日である
(乙52〔別紙1の61、62〕)。

(イ) 公債について

別表6-4の原告甲名義の公債の取得日、原資等は、別表15のとおりであり、同別
表順号1の公債の原資は別表7-3順号18の原告甲名義の預金、別表6-4順号2の
公債の原資は別表7-2順号24の原告甲名義の預金である(乙67〔4枚目〕)。

(ウ) 投資信託について

別表6-5順号1から6までの原告甲名義の投資信託の取得日、原資等は、別表16
順号1から6までのとおりであり、別表6-5順号1及び2の投資信託の原資は別表7
-3順号18の原告甲名義の普通預金、別表6-5順号3の投資信託及び4のうち50
0万円の財産3分法ファンドの原資は別表7-2順号23の原告甲名義の普通預金、別
表6-5順号5及び6の投資信託の原資は別表7-2順号24の原告甲名義の普通預金
である(乙67〔3枚目〕)。

また、別表6-5順号4の投資信託のうち700万円の財産3分法ファンド(なお、
同ファンドの取扱店は、平成20年11月10日に、〇銀行高島東支店から同行長井中
央支店に変更された。乙110〔2枚目〕)の原資は、同行高島東支店の原告甲名義の
1300万円の定期預金のうち600万円及び同支店のF名義の1300万円の定期預
金のうち100万円であるが、①上記原告甲名義の定期預金は、E名義の定期預金を平
成16年5月17日に原告甲名義に書き換えたものを、満期解約に伴い更に同人名義で
書き換えたものであり、②上記F名義の定期預金は、平成13年5月11日で満期とな
った同支店のC名義の定期預金を原資とするものである(前記(4)ア(ウ)、乙64、
65、67〔3枚目〕)。

(エ) 抵当証券について

別表6-6順号1から3までの原告甲名義の抵当証券の取得日、原資等は、別表17
順号1から3までのとおりであり、別表6-6順号2の抵当証券についてみるに、平成

13年8月21日に解約された①銀行仙台支店のE名義の1000万の定期預金の解約金が、同日、別表7-3順号18の原告甲名義の普通預金口座に振り込まれ、更に、同日、上記口座からj銀行山形支店の同人名義の通知預金口座（口座番号●●●●）に振り替えられた1000万円が、上記抵当証券の原資の一部となっている（乙67〔5枚目〕）。

(オ) 定期金に関する権利について

別表9-1の原告甲名義の定期金に関する権利（生命保険）について、保険契約がされた日等は別表20のとおりであり、別表9-1順号1の原資はO銀行高島東支店の原告甲名義の定期預金、同順号2の原資は別表7-3順号18の原告甲名義の普通預金、別表9-1順号3の原資は別表7-2順号24の原告甲名義の普通預金である。（乙67〔6枚目〕）。

(カ) 管理状況について

前記（4）ア（オ）のとおり、亡丙方においては、少なくとも平成10年8月頃から平成22年末頃までの間、亡丙名義、原告甲名義、原告乙名義及びF名義の財産は、緑色のノートによって、定期預金、定額貯金、投資信託、保険商品、公債等の財産ごとに、金融機関別に、契約日、名義人、商品名等を記載する形で保管がされていたほか、定期預金や抵当証券等について、名義人による区別のない全体の合計額が集計されていた。

イ 検討

前記（3）ア（オ）のとおり、亡丙方において、Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入が存在しなかったことからすると、前記の原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利は、いずれも、Bの事業収益に起因するものと考えるのが自然である（原告らも、この点は特段争っておらず、原告甲は、本件刑事事件において、これらがBの事業収益に起因するものであることを自認していた。甲94〔41頁〕）。

そして、①前記ア（イ）から（オ）までのとおり、原告甲名義の公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利の全部又は一部について、その原資となった原告甲名義の預金は、いずれも亡丙が原告甲の名義を借用して形成した亡丙に帰属する財産であると認められること（前記（4）イ）、②出資金については、前名義人が亡丙及びCのものが含まれているところ、これらの名義書換日はC死亡後の同一の日である上、C名義のものがCの法定相続人ではない原告甲の名義に書き換えられていること（前記ア（ア））、③投資信託のうち前記700万円の財産3分法ファンドは、原告甲名義の定期預金及びF名義の定期預金が原資であるところ、その原告甲名義の定期預金は、E名義の定期預金をEの死亡から約11年後にEの法定相続人ではない原告甲の名義に書き換えたものであり、上記F名義の定期預金は、C名義の定期預金を原資とするものであること（前記ア（ウ））、④抵当証券の中には、E死亡から約8年後に解約され原告甲名義の預金口座に入金されたE名義の定期預金が原資の一部となっているものがあること（前記ア（エ））に加え、亡丙方においては、亡丙以外の者の名義の財産が、亡丙に帰属する財産と一括して、同一のノートによって集計、管理されていたこと（前記ア（カ））を考慮すると、上記原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金の権利は、いずれもBの事業主であった亡丙が、原告甲の名義を借用し、Bの事業によって得られた収

入を原資として形成した財産であると認めるのが相当である。

ウ 原告らの主張について

原告らは、別表6-3順号3の出資金のうち前名義人が亡丙のものについては、名義書換日（平成15年2月7日）頃に亡丙から贈与を受けたと主張するが、その経緯が不明であることや贈与税の申告等がされていないことなどに照らすと、原告ら主張の贈与があったことは認められない。

(6) 本件現金について

ア 認定事実

(ア) 亡丙方において、現金は1000万円等の札束の形で保管されており、原告甲は、少なくとも平成17年2月1日から平成20年12月30日までの間、1000万円の札束を作成した都度、日付とその時点での束数をメモに記録していた（乙25〔添付資料2枚目〕、66）。

(イ) 本件相続開始時において、亡丙方に別表7-1の現金4億9000万円（本件現金）が存在したことについては当事者間に争いが無い（上記（ア）のメモにも、平成20年12月30日時点で、現金1000万円の束数が49である旨の記載がある。甲94〔29頁〕、乙25〔添付資料2枚目〕）ところ、本件現金は、別表7-1の付表記載の①亡丙名義、戊名義、C名義、D名義及びF名義の定期預金の解約金、②亡丙名義、C名義、原告乙名義及びF名義の普通預金からの出金、並びに③Bの事業収益によって形成された現金を原資とするものである（乙23、66、103～106、弁論の全趣旨）。

なお、②のうち同付表順号1、4、6、11、13、15、17から22まで及び24の亡丙名義の普通預金は別表7-2順号19と、同付表順号14及び16の原告乙名義の普通預金は別表7-3順号21と、同付表順号23のF名義の普通預金は同別表順号22と、それぞれ同一のものである。

また、同付表順号14及び16の原告乙名義の普通預金（別表7-3順号21）の原資がC名義のj銀行山形支店の定期預金の解約金であること、同定期預金の相続手続の経過等については、前記（4）ア（エ）のとおりである。

(ウ) 本件査察調査の際、亡丙方の複数の蔵で、合計4億2200万円の札束が発見された。発見された札束のうち1000万円の札束（31束）は、いずれも帯封がされていた（乙66、68）。

発見された札束は、紙や布袋で梱包した状態で、ダンボール箱やタンスの引き出しに入れられ、更にその上に古新聞が乗せられるなどしていた。これらの現金の保管場所については、原告甲が、場所及び残高を1枚のメモ（上記（ア）のメモとは異なるもの）にまとめて記入していた（乙66、68、69）。

（なお、本件査察調査の際に発見された札束の帯封がされた日が、いずれも前記（ア）のメモに記載された最後の日付である平成20年12月30日より前であること（乙66）に照らすと、本件査察調査の際に発見された現金は本件現金の一部と考えられ、少なくともその大半は同一であると考えられる。）

(エ) 原告甲は、本件申告に係る原告甲の相続税3億5201万1400円を納付するに当たり、㊸信用組合本店及び㊹信用金庫から、利息2.5%、144回払いとの約定で、

それぞれ1億2500万円（合計2億5000万円）の借入れをするなどし、納税資金を工面した（甲94〔51～53頁〕、乙28〔3～6頁〕）。

（オ）原告甲の日記には、満期となった預金を戊及びC名義とした旨の平成3年の記載（乙24〔12枚目〕）や、亡丙名義の財産を今回から戊名義とした旨の平成6年の記載（同16枚目）がある。

イ 検討

（ア）別表7-1の付表の亡丙名義の預金を原資とする現金について

本件現金の原資となった預金のうち、別表7-1の付表順号1、4、6、11、13、15、17から22まで及び24の亡丙名義の普通預金は、別表7-2順号19の普通預金と同一であり、この預金自体が亡丙に帰属する相続財産であることについては当事者間に争いが無い。そして、この口座がBの不動産収入の振込先口座であること（乙23）などからすると、この口座から出金され、本件現金の原資となった現金については、Bの事業主である亡丙に帰属するものと認めるのが相当である。

本件現金の原資となった預金のうち、別表7-1の付表順号2の亡丙名義の定期預金についても、亡丙方においてBの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入が存在しなかったこと（前期（3）ア（オ））からすると、亡丙が自らBの事業によって得た収入を基に形成した財産であって、亡丙に帰属する財産と認めるのが相当であるから、これを現金化したものも、亡丙に帰属していたものというべきである。

（イ）別表7-1の付表のその余の預金を原資とする現金について

本件現金の原資の一部は、戊名義、C名義、D名義、原告乙名義及びF名義の定期預金または普通預金である（別表7-1の付表順号3、5、7から10まで、12、14、16、23及び25）。

これらは、現金化された後も、それぞれの名義人に交付されることなく亡丙方の蔵に保管されており、1000万円の札束が作成されるたびに、その日付及びその時点での残高が同一のメモに記載されていたが（前記ア（ア））、同メモ記載の残高は、名義人の区別のない全体の金額であった（乙25〔添付資料2枚目〕）。また、本件現金の現実の保管状態についてみても、本件査察調査の際の現金の発見状況等（前記ア（ウ））に照らせば、原資となった口座の名義人による区別のないまま保管されていたものと認められる。

さらに、別表7-1の付表順号14及び16の原告乙名義の普通預金（別表7-3順号21）は、C名義のj銀行山形支店の定期預金に由来するものであるところ（前記ア（イ）、（4）ア（エ））、このC名義の定期預金について、原告乙及びDは前記（4）イ（イ）のとおり供述しており、これらの供述の信用性を疑わせる事情は見当たらない。

加えて、別表7-1の付表順号23及び25のF名義の普通預金及び定期預金についても、後記（7）ア（キ）のFの就労、生活等の状況に鑑みれば、F自身に2000万円以上もの多額の資産を形成するだけの資力があつたとはおよそ考え難い。

以上の点に加え、①原告甲の日記に戊やC名義を借用して預金を行ったことをうかがわせる記載があること（前記ア（オ））、②原告らも、上記預金のうち原告乙及びF名義以外の預金については、Bの事業主に帰属する財産であること自体は争っていないことなどの事情も併せ考慮すると、本件現金のうち亡丙以外の者の名義の預金を原資とする

ものは、Bの事業主である亡丙が、Bの事業収益を基に他人の名義を借用して形成した財産であり、亡丙に帰属していたものと認めるのが相当である。

(ウ) 本件現金のその余の原資は、前記ア(イ)のとおり、Bの事業収益によって形成された現金であるから、Bの事業主である亡丙に帰属していたものと認められる。

(エ) 以上によれば、本件現金は、その全体が、本件相続開始前まで亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

このことは、本件査察調査の際に発見された現金が、複数の蔵に分散され、容易に発見できない状態で保管されていた上(前記ア(ウ))、原告甲が、本件現金を使用すれば借入れを一切せずに本件申告に係る原告甲の相続税を納付することが可能であったにもかかわらず、多額の利子を負担して納税資金の多くを借入金で賄うという不自然な行動を取るなど(前記ア(エ))、相続税対策等のために亡丙に帰属する本件現金の存在を隠そうとしたものとうかがわれることから、裏付けられるものといえることができる。

ウ 原告らの主張について

(ア) 原告らは、本件現金の一部が原告甲名義の預金を原資としていると主張する。

しかしながら、原告らが、平成16年12月15日にM銀行長井支店の原告甲名義の預金から1000万円が出金されたと主張する点については、同日、亡丙方において保管されていた1000万円相当の現金が同行に持ち込まれ、1万円札に両替されたにすぎないものとうかがわれ(乙66〔別紙3・No.15〕、弁論の全趣旨)、上記原告甲名義の口座から1000万円が出金されたことを裏付ける証拠はない。

原告らが平成21年3月26日にj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金口座(別表7-3順号18)から2020万円が出金されたと主張する点についても、この出金に係る帯封のある1000万円札の束は、少なくとも本件査察調査の際には発見されておらず(乙66〔別紙2、別紙3・No.51〕)、原告ら主張の出金分の現金が本件相続開始時まで亡丙方に保管されていたか否かは明らかでない。また、仮に本件現金の一部となっていたとしても、上記預金は、前記(4)のとおり亡丙に帰属する財産であると認められるから、本件現金の全体が相続財産であるとの前記判断を左右するものではない。

(イ) 原告らは、多額の現金を持ち運ぶことは困難であるなどとして、納税資金を借入れによって賄ったことについて不自然な点はない旨主張するが、銀行職員に現金の運搬を依頼するなどの方法によることは可能であり、実際、原告甲は、平成23年11月に4億円もの現金を銀行の担当者に運搬させて原告甲名義の口座に預け入れ、同年12月7日に同口座から5億1000万円の納税をしていること(甲94〔54、55頁〕、乙100)からすると、相当多額の利息支払義務が発生するにもかかわらず銀行から多額の借入れをしたことは、不自然といわざるを得ない。

(7) F名義の預貯金について

ア 認定事実

(ア) 別表7-3のF名義の預貯金(順号9、11から17まで、19、20及び22)について、預入日、預貯金の原資等は、別表19順号9、11から17まで、19、20及び22のとおりであり、順号22の普通預金はFの国民年金及び定額給付金の受取口座でもある(乙84、85、87~89)。

- (イ) 別表7-3順号19のF名義の普通預金には、別表7-2順号15の亡丙名義の普通預金及び別表7-3順号18の原告甲名義の普通預金から平成13年5月29日に出金された現金の一部が入金されている(出金額は、それぞれ400万円、1500万円であり、これに現金900万円を足したもののうち2000万円が、上記F名義の普通預金とj銀行山形支店の戊名義の普通預金口座に1000万円ずつ入金されている。乙67〔5枚目〕)。
- (ウ) 平成13年5月1日にO銀行高島東支店のC名義の1300万円の定期預金が満期となっているが、その解約金を原資として同月14日に同支店のF名義の1300万円の定期預金が開設された(前記(4)ア(ウ)の同支店のF名義の1000万円の定期預金は、上記1300万円の定期預金を原資とするものである。乙64、65、67〔3枚目〕、弁論の全趣旨)。
- また、上記F名義の1300万円の定期預金を平成17年5月16日に書き換えたF名義の定期預金は、前記(5)ア(ウ)のとおり、別表6-5順号4の原告甲名義の700万円の財産3分法ファンドの原資の一部である(乙64、65、67〔3枚目〕)。
- (エ) 別表7-3順号10の原告乙名義の定期預金は、平成19年5月1日に開設された原告乙名義の1200万円の定期預金が満期を迎えるごとに順次書き換えられたものであるが、この平成19年5月1日開設の定期預金の一部(50万円)は、㊤信用組合本店のF名義の350万円の定期預金の解約金を原資とするものである(乙73、84〔3枚目〕)。
- (オ) 本件査察調査の際に亡丙方の蔵から発見された1000万円の札束(前記(6)ア(ウ)のうち2束は、それぞれ、平成20年9月30日にF名義の普通預金口座から出金された1000万円、同年12月29日に解約されたF名義の1200万円の定期預金の解約金を原資とするものである(乙66〔別紙3・No. 46、49〕、84〔3枚目〕)。
- 本件査察調査の際に発見された上記2000万円の現金は、亡丙方において、亡丙名義等の預金を原資とする他の現金と区別されることなく集計、保管されていた(前記(6)イ(イ)、乙66、68、69)。
- (カ) 前記(4)ア(オ)のとおり、亡丙方において、F名義の定期預金及び定額貯金は別表7-3順号17の定額貯金を除き、原告甲が作成した緑色のノート(乙54)により、亡丙名義、原告甲名義及び原告乙名義の預貯金と一括して集計、管理がされていた。
- (キ) Fは、昭和25年(当時25歳)に亡丙方で住み込み就労をするようになり、当初は、Fの父親が、Fの使用人としての給料(年25円)を亡丙方に受け取りに来ていたが、遅くともFの両親が死亡した後の昭和39年以降は、Fの実家にFの給料が支払われることはなくなった。また、F自身も、給料を現実に受け取ったことはなく、亡丙方において衣食住を提供されて生活してきたものであり、金銭が必要になった際は、亡丙や原告甲から現金を受け取っていた(甲66〔1~3、36頁〕、乙31〔2~4頁〕、102〔1、2頁〕)。

イ 検討

- ①F名義の預金については、亡丙やその親族名義の預金からの混入(前記ア(イ)及び(ウ))、親族名義の財産への混入(前記ア(ウ)及び(エ))という事情が認められるこ

と、②Fの就労、生活等の状況（前記ア（キ））に鑑みると、Fに自ら多額の財産を形成するだけの資力があつたとは到底考えられないこと、③亡丙方においては、別表7-3順号17の定額貯金を除くF名義の財産が、亡丙名義等の財産と一括して、同一のノートによって集計、管理され（前記ア（カ））、F名義の預金を原資とする現金も、亡丙等他の者の名義の預金を原資とする現金と区別なく集計、保管されていたこと（前記ア（オ））、④Fは、年金が入る口座以外には自分の名義の預貯金はなく、投資信託やファンドといった財産も持っていないし、持ったこともないなどと本件刑事事件において証言しており（甲66〔10、13、14頁〕）、Fが原告甲に不利となる虚偽の事実を証言する動機が見当たらず、上記証言の信用性を疑わせる事情は乏しいことなどからすると、F名義の預貯金は、いずれもBの事業主である亡丙が、Fの名義を借用し、Bの事業収益を基に形成した財産であると認めるのが相当である（なお、別表7-3順号22の普通預金口座に入金されたFの年金及び定額給付金相当額については、後記（12）カのとおり、亡丙がFに返還すべき債務であり、相続債務であると認められる。）。

ウ 原告らの主張について

（ア）原告らは、Fには使用人としての給与収入及び年金収入があるから財産形成能力があつた旨主張するが、前期ア（キ）のFの収入、生活等の状況に照らし、原告らの主張を採用することはできない。

（イ）原告らは、別表7-3順号9及び19のF名義の預金は、j銀行から顧客を紹介してほしいと依頼されたため、銀行の了解の下に原告甲がFの名義を借りたものであり、原告甲に帰属する財産である旨主張する。

しかしながら、前記イのとおり、これらの預金が借名財産であることは認められるものの、その原資はBの事業収益であると推認されるから、Bの事業主である亡丙に帰属することになるのであり、原告甲に帰属するとの原告らの主張を採用することはできない。

（8）F名義の出資金、投資信託及び抵当証券について

ア 認定事実

（ア）別表6-3順号4のF名義の出資金は、別表14順号4のとおり、平成20年9月19日に取得されたものである（乙52〔別紙1の61〕）。

（イ）別表6-5順号7及び8のF名義の投資信託は、別表16順号7及び8の取得日にそれぞれ取得されたものであり、いずれも①証券山形支店のF名義の口座から購入されたものである（乙67〔3枚目〕）。

（ウ）別表6-6順号4のF名義の抵当証券について、有価証券の取得日、取得に係る原資等は別表17順号4のとおりであり、その原資は別表7-3順号19のF名義の普通預金である。この預金の原資となったのは、前記（7）ア（イ）のとおり、別表7-2順号15の亡丙名義の普通預金及び別表7-3順号18の原告甲名義の普通預金から平成13年5月29日に出金された現金の一部である（乙67〔5枚目〕）。

（エ）前記（4）ア（オ）のとおり、亡丙方においては、F名義の投資信託及び抵当証券は、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙等の名義の財産と一括して集計、管理されていた。

（オ）F名義の出資金に係る出資証券は、亡丙方において、株券等が保管されていた箱の

中に原告甲名義の株券等と一緒に管理されていた（争いが無い）。

イ 検討

①別表6-6順号4のF名義の抵当証券は、前記(7)ア(イ)のとおり亡丙がF名義を借用して形成した別表7-3順号19のF名義の普通預金を原資としていること（前記ア(ウ)）、②前記(7)イ②のとおり、Fには、自ら多額の資産を形成するだけの資力があつたとは考えられないこと、③Fは、本件刑事事件において、投資信託等の財産を保有したことはないし、亡丙や原告甲から株券やファンド等の財産を買っておいたといった話を聞いたこともない旨証言しており（甲66〔10、13、14、46頁〕）、Fが原告甲に不利な虚偽の供述をする動機がうかがわれず、上記証言の信用性を疑わせる事情は乏しいこと、④亡丙方においては、F名義の投資信託及び抵当証券は、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金等の財産と一括して集計管理されていたこと（前記ア(エ)）、⑤別表6-3順号4のF名義の出資金に係る出資証券が、亡丙方において、原告甲名義の株券等と一緒に管理されていたこと（前記ア(オ)）に照らすと、F名義の出資金、投資信託及び抵当証券は、いずれもBの事業主である亡丙が、Fの名義を借用し、Bの事業収益を基に形成した財産であると認めるのが相当である。

したがって、F名義の別表6-3順号4の出資金、別表6-5順号7及び8の投資信託及び別表6-6順号4の抵当証券は、いずれも亡甲に帰属する相続財産であると認められる。

(9) 原告乙名義の預金について

ア 認定事実

(ア) 別表7-3順号10及び21の原告乙名義の預金について、預入日、預金の原資等は、別表19順号10及び21のとおりである（乙73、81〔15～18枚目〕）。

(イ) 別表7-3順号21の原告乙名義の普通預金は、j銀行山形支店のC名義の定期預金が解約された際、その解約金7800万円余りが入金された口座である（前記(4)ア(エ)）。

別表7-3順号10の原告乙名義の定期預金は、上記原告乙名義の普通預金口座からの出金と、前記(7)ア(エ)の⑩信用組合本店のF名義の350万円の定期預金の解約金のうち50万円を原資として平成19年5月1日に開設された原告乙名義の定期預金を書き換えたものである（乙73、84〔3枚目〕）。

(ウ) 本件査察調査の際に亡丙方の蔵から発見された1000万円の札束（前記(6)ア(ウ)）のうち4束は、別表7-3順号21の原告乙名義の普通預金口座（別表7-1付表順号14及び16と同一）から出金されたものである（乙66〔別紙3・No.19～22〕、73）。

この4000万円の現金は、前記(6)ア(ア)、(ウ)、イ(イ)のとおり、亡丙方において、原資となった口座の名義人による区別をされることなく集計、保管されていた（乙66、68、69）。

(エ) 前記(4)ア(オ)のとおり、亡丙方においては、原告乙名義の定期預金は、原告甲が作成した緑色のノート（乙54）により、亡丙名義、原告甲名義及びF名義の定期預金等と一括して集計、管理がされていた。

イ 検討

前記ア（イ）、（４）ア（エ）のとおり、別表７－３順号２１の原告乙名義の普通預金口座には、j銀行山形支店のC名義の定期預金の解約金が入金されており、同別表順号１０の原告乙名義の定期預金は、これを主な原資とするものであるところ、上記C名義の定期預金について、原告乙及びDは前記（４）イ（イ）のとおり供述しており、これらの供述の信用性を疑わせる事情は見当たらない。また、上記原告乙名義の定期預金は、F名義の定期預金の解約金も原資の一部としている（前記ア（イ））ほか、亡丙方において、原告乙名義の定期預金や普通預金を原資とする現金が、他の名義人の財産や、他の名義人の預金を原資とする現金と、名義人による区別なく集計、管理されていたこと（前記ア（ウ）、（エ））等からすると、亡丙は、自らのBの事業収入を基に、原告乙の名義を借用して預金を形成していたものと認めるのが相当である。

したがって、別表７－３順号１０及び２１の原告乙の預金は、いずれも本件相続開始時まで亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

ウ 原告らの主張について

原告らは、Cが、原告甲に対し、百万円単位の自己の所持金で原告乙名義の預金をするよう依頼したなどとして、原告乙名義の財産は原告乙に帰属する旨主張する。

しかしながら、D及び原告乙が原告ら主張の事情を一切供述していないことからすると、原告乙名義の財産が原告乙に帰属する旨の原告らの主張を認めることはできない。

(10) 別表９－２の未収地代については、前記（２）ウのとおり、本件相続開始時までBの事業主が亡丙であったことに照らせば、亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

(11) 以上によれば、本件各申告除外財産及び本件申告済預金は、いずれも本件相続開始時まで亡丙に帰属していた相続財産であるといえることができる。

(12) 債務等について

ア 別表１０順号１から１１まで及び２１から２６までの債務等については、いずれも相続債務等であることは争いがない。

イ 別表１０順号１３の敷金及び順号１４の未払金について

(ア) 原告らは、これらがBの不動産賃貸業に伴う債務であること自体は認めているところ、本件相続開始時までBの事業主が亡丙であったことからすれば、上記各債務は本件相続開始時まで亡丙が負担していた債務というべきであるから、相続債務に当たる。

(イ) 原告らは、別表１３順号１３の敷金に関し、別表１０の付表１記載の敷金以外にも、Qに賃貸していた土地についての敷金４万円が存在する旨主張する。そして、原告らは、昭和３３年４月２日付けのQに係る敷金証（甲８４。乙２〔９１枚目〕も同一）について、昭和５８年９月１日付けの賃借人合資会社R（代表社員Q）に係る地所賃借証（乙２〔８９、９０枚目〕）と、契約主体の変更や契約面積の増加等があったものの、基本的に同一の土地に関する賃貸借契約に係るものである旨主張する。

もっとも、上記各書類が同一の土地に関する賃貸借契約に係るものであったとしても、上記地所賃借証には敷金は「なし」と記載され（乙２〔９０枚目〕）、これが更新された際の昭和６３年９月１日付けの地所賃借証にも敷金は「なし」と記載されていること（乙２〔１０３枚目〕）からすれば、これらの地所賃借証が作成された時点においては、上記敷金は既に返還されていたものと考えるのが自然である。

加えて、例えば、他の賃借人について、平成20年12月27日に敷金が返還され（乙2〔266枚目〕）、賃借人交付用とみられる敷金証（収入印紙が貼付されているもの。乙2〔264枚目〕）と亡丙控え用とみられる敷金証（乙2〔265枚目〕）の2枚が亡丙方に保管されていたものについてみると、賃借人交付用とみられる敷金証の割印は印の上部、亡丙控え用とみられる敷金証の割印は印の下部となっている。その他亡丙方に保管されていた多くの敷金証の割印の状況（乙2〔279枚目、280枚目等〕）からみても、亡丙方においては、賃借人交付用の敷金証の割印は印の上部とする取扱いがされていたことがうかがわれる。そして、上記Qに係る敷金証の割印は印の上部であるから（甲84）、同敷金証は、収入印紙の貼付こそないものの、賃借人交付用の敷金証である可能性が高いといえるところ、これが亡丙方に保管されていたこと（乙2）からすると、上記Qに係る敷金は、既に返還済みであったと考えられる。

以上の事情に照らすと、上記Qに係る敷金4万円が本件相続開始時に存在していた旨の上記原告らの主張は採用することはできない。

ウ 別表10順号15の預り金（年金）について

本件相続開始前の平成21年4月15日、別表7-2順号25の原告甲名義の普通預金口座に、別表10順号15の金額の原告甲の年金（別表10の付表3）が入金されたことは当事者間に争いが無い。そして、前記（4）イのとおり、上記原告甲名義の普通預金は亡丙に帰属する財産であったことからすると、亡丙は、同口座に入金された上記原告甲の年金に相当する額について原告甲に返還すべき債務を負っていたと認められる。

したがって、別表10順号15の預かり金債務は相続債務であると認められる。

エ 別表10順号16の預かり金（地代収入）について

証拠（乙23、94）及び弁論の全趣旨によれば、別表10の付表4記載のC名義の土地（長井市役所に職員駐車場として貸し付けていた土地の一部）の地代収入が別表7-2順号19の亡丙名義の普通預金口座に入金されたこと、上記地代収入はBの不動産賃貸業の賃料収入と一体となって管理されていたこと、上記土地についての固定資産税の金額は同付表記載のとおりであり、これをBの事業主であった亡丙（前記（2）ウ）が負担したことが認められる。また、上記預金が亡丙に帰属する財産であることは、当事者間に争いが無い。

そうすると、亡丙は、Cの相続人であるD及び原告乙に対し、上記地代収入から各年分の固定資産税額を引いた金額（同付表「収益金額」欄記載の金額）について返還すべき債務を負っていたものと認められる。

したがって、別表10順号16の債務は相続債務である。

オ 別表10順号17の預かり金（F給与）について

（ア）前記（7）ア（キ）のとおり、Fの給料については、遅くとも昭和39年以降、Fの実家に支払われることはなく、また、F自身も給料を現実に受け取ったことはなかったものであるが、証拠（甲66〔3～7頁〕、乙31〔3、4頁〕、101、102）及び弁論の全趣旨によれば、①昭和39年以降昭和62年の途中までは、Fへの給料については、支払額から社会保険料や所得税等を控除した手取額を亡丙が現金で預かり、F名義等の定期預金等にするなどして管理、処分していたこと、②昭和61年の所得税調査においてFの給料が高すぎるなどと指摘され、必要経費に計上できる金額が極端に減

ったことから、昭和62年の途中から、Fへの給料の支払がなくなったこと、③Fの衣食住に係る費用は亡丙が負担していたことが認められる。また、上記②及び③に照らすと、同年の途中からは、Fの使用人としての対価の支払いは、衣食住の現物給付という形で行われていたものと認めるのが相当である。

加えて、昭和39年以降昭和62年途中までのFの給与について、亡丙が預かり、管理、処分していた金額は、別表10の付表5のとおりと認められる（乙101、102）。

以上によれば、亡丙は、Fに対し、同付表記載の金額（社会保険料等控除後の給与相当額）について返還すべき債務を負っていたものと認められる。

したがって、別表10順号17の債務は相続債務であると認められる。

(イ) 原告らの主張について

原告らは、昭和55、56年頃からは、原告甲がFに対する給与を支払っていた旨主張するが、前記(2)ウのとおり、本件相続開始時までBの事業主であったのは亡丙であったと認められるから、原告甲が亡丙とは別にFに給与を支払っていたとは考え難いし、原告らの主張を裏付ける客観的な証拠もない。

また、原告らは、Fに対する給与は、昭和62年の途中分以降も支払われるべきものであると主張する。しかしながら、Fの給与は、前記のとおり衣食住の現物給付という形で行われるようになったものと認めるのが相当であるから、原告らの主張は理由がない。

カ 別表10順号18及び19の預かり金（F年金及び定額給付金）について

別表10順号18（付表6）のFの年金及び順号19（付表7）のFの定額給付金の額については当事者間に争いがない。そして、証拠（乙89）及び弁論の全趣旨によれば、これらの年金及び定額給付金は、別表7-3順号22のF名義の普通預金口座に入金されたことが認められるところ、上記預金は、前記(7)イのとおり、亡丙に帰属する財産であることからすると、亡丙は、これらの金額について、Fに返還すべき債務を負っていたものと認められる。

したがって、別表10順号18及び19は、いずれも相続債務であると認められる。

キ その他の原告らの主張について

原告らは、本件相続開始時におけるBの事業主が亡丙であったとした場合、原告甲には専従者としての給与が支払われるべきであるから、その額を相続債務として認めるべきであると主張する。

しかしながら、亡丙による源泉所得税の支払や原告甲による所得税の支払がされたことはなく（弁論の全趣旨）、亡丙が、Bの事業に従事したことの対価として原告甲に給与を支払ったことをうかがわせる事情は見当たらない。したがって、亡丙が原告甲に対して給与支払債務を負っていたとは認められないから、原告らの主張は理由がない。

(13) 純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額について

原告らは、平成19年及び平成20年に亡丙から原告甲へ現金の贈与があったとして、いずれも課税価格を120万円とし贈与税額を1万円とする贈与税の申告をしていたことから、相続税法19条の規定に基づき、本件申告において暦年課税分の贈与財産価額240万円を純資産価額に加算している。また、原告甲は、処分行政庁に対し、平成24年1

1月30日に、上場株式の全部又は一部について、平成19年及び平成20年に亡丙から原告甲へ贈与があったとして、本件贈与税申告をしている。

しかしながら、前記(3)エ(ア)及び(4)ウのとおり、これらの贈与の事実は認められないから、相続税の純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額は零円となる。

(14) 以上によれば、原告らの納付すべき相続税額は、別紙4の1(2)ケ(ア)及び(イ)のとおり、原告甲につき4億1074万3600円、原告乙につき4億2124万8300円となる。ところで、上記各金額は、本件各再々更正処分における原告らの納付すべき相続税額を上回る。

2 争点(2)(本件各再々更正処分等が、その前提となる本件各再更正処分が除斥期間経過後に行われたものとして違法無効となるか否か)について

(1) 原告らは、本件各再更正処分は脱税がなかったことを意味する減額更正処分であり、その除斥期間は5年であるとして、本件各再更正処分は手続的に違法かつ無効である旨主張した上で、本件各再更正処分が手続上無効である以上、これを前提とした本件各再々更正処分等も、前提を欠くものであり、法的に無効である旨主張する。

しかしながら、本件各再更正処分等は、本件各更正処分等に、①通則法70条4項に規定する「偽りその他不正の行為」により税額を免れた場合に該当する旨の記載を欠くこと、②物件所有地の記載に誤りがあったこと、③口座番号の記載に誤りがあったこと、④金融機関名の記載に誤りがあったこと等の不備があったことから、これらの不備を補正するためにされたものである(甲4〔4、29、48、57枚目〕、5〔3、28、47、56枚目〕、24、25、26〔4、29、48、57枚目〕、27〔3、28、47、56枚目〕)。そして、処分行政庁は、本件各再更正処分等をするとともに、上記不備を補正し、課税価格及び納付すべき相続税額を本件各更正処分と同額とする本件各再々更正処分並びに本件各賦課決定処分と同額とする本件各再々賦課決定処分をしたものである。

したがって、本件各再更正処分等が脱税がなかったことを意味する処分であるとする原告らの上記主張は、前提を欠くものというべきである。

(2) 通則法70条4項1号に規定する「偽りその他不正の行為」とは、ほ脱の意図をもってその手段として税の賦課を不能又は著しく困難にならしめるような何らかの偽計その他の工作を行うことをいうと解される(前掲最高裁昭和42年11月8日大法廷判決参照)。

本件申告においては、前記1のとおり相続財産の一部が申告から除外されていたところ、原告甲は、Bの事業に従事し、配当金メモや緑色のノートを作成するなどしてBの財産の集計、管理業務を行っていたのであるから、本件申告から除かれた財産が亡丙に帰属することについては当然認識していたものといえ、あえてこれを秘匿して過少申告を行ったものといえることができる。この行為は、上記「偽りその他不正の行為」により税額を免れるものに該当するといえる。また、本件相続に係る相続税の申告を原告甲に委託した原告乙についても、同項が適用されると解するのが相当である(前掲最高裁平成17年1月17日第二小法廷判決参照)。

以上によれば、本件申告は、通則法70条4項1号の「偽りその他不正の行為により税額を免れた場合」に該当するから、本件相続税の法定申告期限から7年を経過する日までにされた本件各再更正処分等について、除斥期間を経過した後にされたものであるとの原告らの主張を採用することはできない。

3 争点（3）（本件各再々更正処分等が権限の濫用により違法無効となるか否か）について

原告らは、処分行政庁が特段の合理性及び必要性もないのに、脱法的な方法により、雑所得が発生するような本件各再々更正処分等及び本件各再々更正処分等を行っている点で権限の濫用があったとし、本件各再々更正処分等は、違法かつ無効である旨主張する。

しかしながら、更正の理由付記に不備のある更正処分を、第二次（減額）更正処分をすることによって実質的に取り消した後、改めて適法な理由を付記した上で第三次更正処分を行うことは、更正権の濫用に当たらないというべきであり（前掲最高裁昭和48年12月14日第二小法廷判決参照）、これは、相続税の予納が行われており還付加算金が発生する場合であっても変わらないというべきである。

また、他に、処分行政庁に権限の濫用があったことを基礎づける事実は認められない。

したがって、原告らの主張は理由がない。

4 争点（4）（原告らの行為が通則法68条1項に規定する重加算税の賦課要件を充足するか否か）について

（1）上記1から3までによれば、本件各再々更正処分は適法であるところ、原告らは本件各再々更正処分における納付すべき相続税額を過少に申告したものであり、そのことについて通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。

（2）ア 別紙4の3（1）記載の隠ぺいの事実に基づく税額の対象となる財産が亡丙の相続財産に該当することは前記1のとおりであるところ、上記各財産のうち本件現金以外の財産は、前記1のとおり、亡丙が親族等の名義を借用して形成した財産であって、亡丙の相続税対策であると認められ、原告甲のBにおける業務内容等にも鑑みれば、原告甲は、このことを当然認識しながら、あえてこれを秘匿していたものと認めるのが相当である。また、本件現金についても、亡丙方において、複数の蔵に分散させて発見が困難な態様で保管されていたこと、本件申告に係る原告甲の相続税について、原告甲は、本件現金で十分に納税することができるにもかかわらず、金融機関から多額の借入れをしてその納税資金を工面するなどの不自然な行動を取っていることに加えて、原告甲のBにおける業務内容等に鑑みれば、原告甲は、本件現金が本件相続開始時まで亡丙に帰属していた相続財産であることを認識しながら、あえてその存在を秘匿していたものと認められる。

したがって、原告甲については、通則法68条1項の規定する課税標準等又は税額等の計算の基礎となるべき事実の一部を隠ぺいし、又は仮装したものと認めることができる。

イ 原告乙についても、前記1（4）ア（エ）のとおり、平成17年にC名義の定期預金の名義書換手続を行っており、その解約金が原告乙自身の管理する口座に支払われなかったこと（前記1（4）イ（イ））などからすれば、亡丙がC等の親族名義を利用して財産を形成していたことを認識していたものと推認されるから、本件申告に当たっては、自ら亡丙の相続財産を確認するなどして、原告甲の隠ぺい、仮装行為を認識し、過少申告防止の措置等を講じることができたといえる。そして、このような措置等を講じないまま漫然と原告甲に遺産分割協議書の作成や本件申告を任せ（乙32〔6頁〕）という事情を考慮すると、本件申告に関する原告甲の行為は原告乙の行為と同視することができるといえるのであり、原告乙についても、重加算税を賦課することができるも

のと解される（前掲最高裁平成18年4月20日第一小法廷判決、最高裁平成●●年（〇〇）第●●号、同第●●号同18年4月25日第三小法廷判決・民集60巻4号1728頁参照）。

- (3) 以上を前提に、原告らに対して課されるべき加算税の金額を計算すると、別紙4の3(2)ア及びイのとおり、原告甲につき1944万6000円、原告乙につき1億4252万7000円となるところ、これらの金額は、本件各再々賦課決定処分における原告らの納付すべき加算税の額と同額である。

5 結論

以上によれば、本件各再々更正処分等はいずれも適法である。

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て、主文のとおり判決する。

東京地方裁判所民事第2部

裁判長裁判官 森 英明

裁判官 三貫納 有子

裁判官 鈴鹿 祥吾

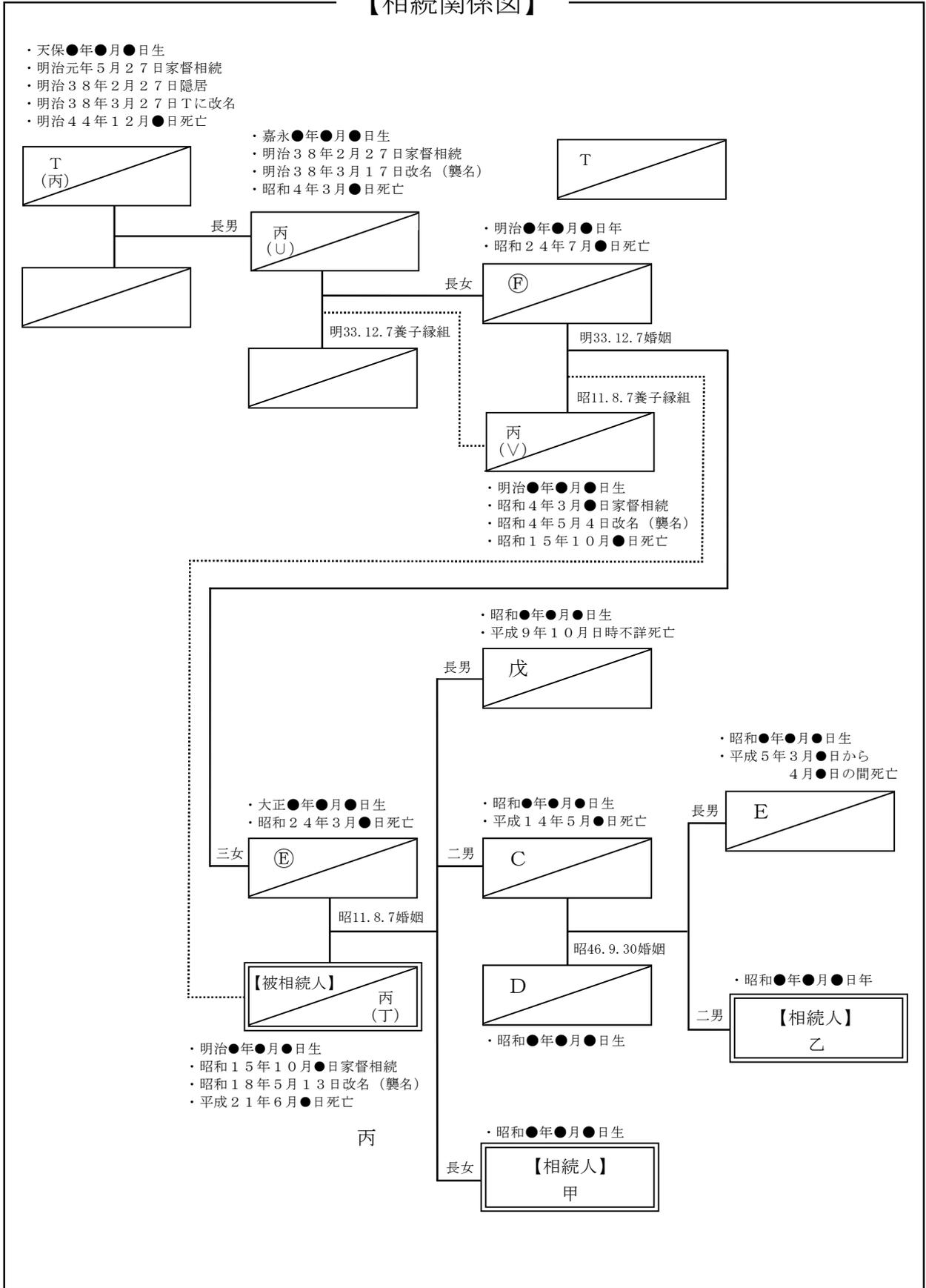
(別紙1)

指定代理人目録

飯塚 晴久、大谷 和志、菊地 翔太、石田 浩二、鈴木 研一、服部 真実子

以上

【相続関係図】



課税等の経緯

(各相続人の合計)

(単位：円)

| 区分 | 年月日 | 課税価格 | 納付すべき 相続税額 | 重加算税の額 |
|----------|-------------|---------------|---------------|-------------|
| 期限内申告 | 平成22年4月12日 | 983,800,000 | 362,879,900 | — |
| 更正処分等 | 平成26年10月30日 | 1,909,377,000 | 825,687,900 | 161,973,000 |
| 第一次異議申立て | 平成26年12月18日 | 983,800,000 | 362,879,900 | 0 |
| 第一次審査請求 | 平成27年4月9日 | 983,800,000 | 362,879,900 | 0 |
| 再更正処分等 | 平成27年11月24日 | 983,800,000 | 362,879,900 | 0 |
| 再々更正処分等 | 平成27年11月24日 | 1,909,377,000 | 825,687,900 | 161,973,000 |
| 第二次異議申立て | 平成27年12月15日 | 983,800,000 | 362,879,900 | 0 |
| 第一次審査裁決 | 平成27年12月16日 | 却下 | | |
| 第二次審査請求 | 平成28年6月27日 | 983,800,000 | 362,879,900 | 0 |

(原告甲分)

(単位：円)

| 区分 | 年月日 | 課税価格 | 納付すべき 相続税額 | 重加算税の額 |
|----------|-------------|-------------|---------------|------------|
| 期限内申告 | 平成22年4月12日 | 954,336,000 | 352,011,400 | — |
| 更正処分等 | 平成26年10月30日 | 942,555,000 | 407,597,000 | 19,446,000 |
| 第一次異議申立て | 平成26年12月18日 | 954,336,000 | 352,011,400 | 0 |
| 第一次審査請求 | 平成27年4月9日 | 954,336,000 | 352,011,400 | 0 |
| 再更正処分等 | 平成27年11月24日 | 954,336,000 | 352,011,400 | 0 |
| 再々更正処分等 | 平成27年11月24日 | 942,555,000 | 407,597,000 | 19,446,000 |
| 第二次異議申立て | 平成27年12月15日 | 954,336,000 | 352,011,400 | 0 |
| 第一次審査裁決 | 平成27年12月16日 | 却下 | | |
| 第二次審査請求 | 平成28年6月27日 | 954,336,000 | 352,011,400 | 0 |

(原告乙分)

(単位：円)

| 区分 | 年月日 | 課税価格 | 納付すべき 相続税額 | 重加算税の額 |
|----------|-------------|-------------|---------------|-------------|
| 期限内申告 | 平成22年4月12日 | 29,464,000 | 10,868,500 | — |
| 更正処分等 | 平成26年10月30日 | 966,822,000 | 418,090,900 | 142,527,000 |
| 第一次異議申立て | 平成26年12月18日 | 29,464,000 | 10,868,500 | 0 |
| 第一次審査請求 | 平成27年4月9日 | 29,464,000 | 10,868,500 | 0 |
| 再更正処分等 | 平成27年11月24日 | 29,464,000 | 10,868,500 | 0 |
| 再々更正処分等 | 平成27年11月24日 | 966,822,000 | 418,090,900 | 142,527,000 |
| 第二次異議申立て | 平成27年12月15日 | 29,464,000 | 10,868,500 | 0 |
| 第一次審査裁決 | 平成27年12月16日 | 却下 | | |
| 第二次審査請求 | 平成28年6月27日 | 29,464,000 | 10,868,500 | 0 |

(別紙4)

本件各再々更正処分等の適法性

1 本件各再々更正処分の根拠

被告が本訴において主張する原告らの本件相続税の課税価格及び納付すべき相続税額は、別表1「本件相続税の課税価格及び納付すべき相続税額」に記載したとおりであり、その計算根拠の詳細は、次のとおりである。

(1) 課税価格の合計額 (別表1順号16の「合計額」欄の金額) 19億2198万5000円

上記金額は、本件相続税に係る原告ら各人の課税価格の合計額であり、当該各人のそれぞれ本件相続により取得した次のアの財産の価額から、当該各人がそれぞれ負担する次のイの債務等の金額を控除した後の金額につき、国税通則法(平成22年法律第6号による改正前のもの。以下「通則法」という。)118条1項の規定により、原告ら各人ごとに1000円未満の端数金額を切り捨てた後の次の各金額(別表1順号16の「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金額)を合計した金額である。

原告甲 9億4885万9000円

原告乙 9億7312万6000円

ア 本件相続により取得した財産の価額の合計額 (別表1順号12の「合計額」欄の金額) 19億9844万2069円

上記金額は、原告らが本件相続により取得した財産の総額であり、次の(ア)及び(イ)の合計額である。

(ア) 分割済財産の価額 (別表1順号7の「合計額」欄の金額) 9億0335万9800円

上記金額は、亡丙の相続財産のうち、遺産分割協議に基づき原告らが取得したものとした財産の価額の合計額であり、次のaからfまでの合計額である。

a 土地等の価額 (別表1順号1の「合計額」欄の金額) 7億5153万9076円

上記金額は、別表3「土地の明細」の「相続税評価額(課税価格に算入する価額)」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、原告らが本件申告において提出した申告書(以下「本件申告書」という。)第11表の種類「土地」欄に記載された金額の合計8億5045万4336円より9891万5260円下回る金額である。

b 家屋・構築物の価額 (別表1順号2の「合計額」欄の金額) 1416万3607円

上記金額は、別表4「家屋・構築物の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第11表の種類「家屋・構築物」欄に記載された金額と同額である。

c 事業用財産の価額 (別表1順号3の「合計額」欄の金額) 297万1852円

上記金額は、別表5「事業用財産の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第11表の種類「事業(農業)用財産」欄に記載された金額と同額である。

d 有価証券の価額 (別表1順号4の「合計額」欄の金額) 626万0170円

上記金額は、別表6-1「有価証券(上場株式)の明細」の順号1から3までの「相続税評価額」欄と別表6-3「有価証券(出資金)の明細」の順号1の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第11表の種類「有

価証券」欄に記載された金額と同額である。

e 現金・預貯金等の価額（別表1順号5の「合計額」欄の金額）

1億2756万5095円

上記金額は、別表7-1「現金の明細」の順号1のうちの366万0702円と別表7-2「本件申告書に記載された預貯金の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第11表の種類「現金・預貯金等」欄に記載された金額の合計額1億2742万2095円と財産評価基本通達（昭和39年4月25日付け直資56、直審（資）17による国税庁長官通達（平成22年5月14日付け課評2-12による改正前のもの）。以下「評価通達」という。）203の定めに基づき、既経過利子として算出した金額14万3000円（別表7-2順号27の「既経過利子」欄の金額）を合計した金額と同額である。

f 家庭用財産の価額（別表1順号6の「合計額」欄の金額）

86万円

上記金額は、別表8「家庭用財産の明細」の「相続税評価額」欄に記載した金額であり、本件申告書第11表の種類「家庭用財産」欄に記載された金額と同額である。

（上記aからfまでの価額については、当事者間に争いが無い。）

(イ) 未分割財産の価額（別表1順号11の「合計額」欄の金額）

10億9508万2269円

上記金額は、亡丙の相続財産のうち、未分割財産の価額の合計額であり、次のaからcまでの合計額である。

なお、未分割財産が存する場合の相続税の課税価格の計算について、相続税法（平成22年法律第6号による改正前のもの。以下同じ。）55条は、各共同相続人が民法（904条の2を除く。）の規定による相続分の割合に従って当該未分割財産を取得したものであるとしてその課税価格を計算する旨規定しているところ、本件相続に係る未分割財産について原告らが取得したものであるものとする金額の算定過程は、下記①から③までのとおりである。

- ① 相続財産全体の金額（別表2順号1の金額）に民法900条1号及び902条に規定する原告甲及び原告乙の相続分の割合（別表2順号2の各割合）を乗じる。
- ② 上記①により算出された各金額（別表2順号3の各人の金額）から、分割済財産の価額（別表2順号4の各人の金額）を控除し、原告甲及び原告乙が取得する未分割財産の価額を算出する（別表2順号5の各人の金額）。
- ③ 個々の未分割財産の評価額（別表6-1から6-6まで、別表7-1、別表7-3、別表9-1及び別表9-2に記載された各財産のうち「本件相続に係る取得者」欄が「未分割」とされている財産の「相続税評価額」欄の金額参照）に、上記②により算出された各人ごとの未分割財産の価額が当該価額の合計額に占める割合（別表2順号6の各人の割合）を乗じて算出した額（1円未満の端数を切り捨てた後のもの）を各人ごとに合計した額が、本件相続に係る未分割財産について各人がそれぞれ取得したものとされる金額となる（別表1順号8から10までの「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金額）。

a 有価証券の価額（別表1順号8の「合計額」欄の金額）

3億4170万2988円

上記金額は、別表6-1「有価証券（上場株式）の明細」の順号5から63まで、

別表6-2「有価証券（非上場株式）の明細」、別表6-3「有価証券（出資金）の明細」の順号3から5まで、別表6-4「有価証券（公債）の明細」、別表6-5「有価証券（投資信託）の明細」及び別表6-6「有価証券（抵当証券）の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、別表6-1の有価証券（上場株式）については評価通達169、別表6-2の有価証券（非上場株式）については同通達188-2及び193、別表6-3の有価証券（出資金）については同通達195、別表6-4の有価証券（公債）については同通達197-2、別表6-5の有価証券（投資信託）については同通達199、別表6-6の有価証券（抵当証券）については同通達212の定めに基づき評価したものである。

b 現金・預貯金等の価額（別表1順号9の「合計額」欄の金額）

7億1182万4556円

上記金額は、別表7-1「現金の明細」の順号1のうちの4億8633万9298円と別表7-3「本件申告書に記載のない預貯金の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額である。

c その他の財産の価額（別表1順号10の「合計額」欄の金額）

4155万4725円

上記金額は、別表9-1「その他の財産（定期金に関する権利）の明細」及び別表9-2「その他の財産（未収地代）の明細」の「相続税評価額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、別表9-1の定期金に関する権利については相続税法25条の規定により評価したものである。

なお、別表9-2に記載した未収地代は本件申告書に記載されていないが、賃借人長井市長及び賃借人 $\text{\textcircled{M}}$ 管理者に対する地代については、平成21年4月1日から平成22年3月31日の期間の地代は平成21年12月末までに支払う旨契約され、同年4月1日から同年6月●日（本件相続の開始日）までの期間●日分に対応する地代は本件相続の開始日において未収であるから、亡丙の相続財産として計上すべきものと認められる。そして、当該金額は、同表の「賃貸料の年額」欄の金額を365で除して●を乗じた金額（同表の各「相続税評価額」欄）となる。

イ 債務等の金額（別表1順号13の「合計額」欄の金額）

7645万5701円

上記金額は、原告らが負担する債務及び葬式費用（以下「債務等」という。）の金額の総額であり、次の（ア）及び（イ）の合計額である。なお、債務等の内訳は、次のa及びbのとおりである。

（ア）原告甲が承継する債務等の金額（別表1順号13の「原告甲」欄の金額）

4859万3681円

（イ）原告乙が承継する債務等の金額（別表1順号13の「原告乙」欄の金額）

2786万2020円

上記（ア）及び（イ）の金額は、次のa及びbに記載したそれぞれの債務等のうち本件申告書第13表に記載された債務等（別表10順号1から11まで及び順号21から26まで）については、負担する者が確定した債務である。これらの債務等を負担する者は、本件申告書第13表の「負担する人の氏名」欄のとおりである。

また、本件申告書第13表に記載のない債務等（別表10順号13から19まで）に

については、未だ原告らの間で承継に係る協議がされていない亡丙の債務（以下「未承継債務」という。）と認められる。上記（ア）及び（イ）の金額は、相続税法基本通達（昭和34年1月28日付け直資10による国税庁長官通達（平成22年6月17日付け課資2-5、課審6-8による改正前のもの）。以下「相基通」という。）13-3の定めに基づき、未承継債務の金額を民法（904条の2を除く。）の定めによる相続分の割合に従って按分し、未承継債務を各相続人が承継したものとして、相続人ごとに、負担する者が確定した債務等と合計した金額である。

a 債務 7455万6390円

上記金額は、別表10「債務等の明細」の順号1から11まで及び順号13から19までの「金額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第13表の「1 債務の明細」の「合計」欄に記載された金額1883万2350円と次の（a）から（f）までの金額の合計額である。

(a) 敷金の金額（別表10順号13の「金額」欄の金額） 1405万0930円

上記金額は、亡丙が賃借人と不動産の賃貸借契約を締結した際に受領した敷金で、当該賃貸借契約が満了した際に賃借人に対し返還すべき債務の金額であり、その内訳は別表10の付表1のとおりである。

(b) 未払金の金額（別表10順号14の「金額」欄の金額） 20万円

上記金額は、亡丙の有限会社[㊤]に対する工事未払金（別表10の付表2）の金額である。

(c) 預り金（年金）の金額（別表10順号15の「金額」欄の金額） 13万2016円

上記金額は、本件相続の開始前である平成21年4月15日に、別表7-2順号25に記載した原告甲名義普通預金に入金された、原告甲が受領すべき年金（別表10の付表3）で、亡丙が原告甲に対して返還すべき債務の金額である。

(d) 預り金（地代収入）の金額（別表10順号16の「金額」欄の金額）

543万4179円

上記金額は、昭和62年から平成21年の間に、別表7-2順号19に記載した亡丙名義普通預金に入金された、C名義の土地（所在地：長井市●●）から生じる長井市からの賃貸収入（別表10の付表4の「収入金額」欄）から、同期間の当該土地に係る固定資産税（同付表の「固定資産税」欄）を控除した金額（同付表の「収益金額」欄）の合計である。

当該金額は、Cの相続人である妻のD及び二男の原告乙に帰属するものであるところ、当該金額については亡丙が管理、処分していたと認められ、また、C、D及び原告乙から亡丙に対して贈与された事実も認められないことから、亡丙がCの相続人であるD及び原告乙に対して返還すべき債務であると認められる。

(e) 預り金（F給与）の金額（別表10順号17の「金額」欄の金額）

2622万5630円

上記金額は、昭和39年から昭和62年までの期間の亡丙とFとの雇用契約に基づき亡丙からFへ支払われるべき給与額（別表10の付表5「給与額」欄）から、源泉所得税、社会保険料及び医療費等（同付表の「源泉所得税等」欄）を控除した金額（同付表の「差引金額」欄）の合計である。

Fへ支払うべき給与については、事務手続上は支払われていることになっていたが、実際にはFへ支払われておらず、当該金額については亡丙が管理、処分していたと認められ、また、Fから亡丙へ贈与された事実も認められないことから、上記金額は、亡丙がFに対して返還すべき債務であると認められる。

(f) 預り金 (F年金及び定額給付金) の金額 (別表10順号18及び19の「金額」欄の金額) 968万1285円

上記金額は、Fへ支払われた年金収入 (別表10の付表6) 及び長井市からFへ支払われた定額給付金 (別表10の付表7) の合計額である。

当該金額は、Fに帰属するものであるところ、当該金額については、亡丙が管理、処分していたと認められ、また、Fから亡丙に対して贈与された事実も認められないことから、亡丙がFに対して返還すべき債務であると認められる。

b 葬式費用 189万9311円

上記金額は、別表10「債務等の明細」の順号21から26までの「金額」欄にそれぞれ記載した金額の合計額であり、本件申告書第13表の「2 葬式費用の明細」の「合計」欄の金額と同額である。

ウ 純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額 (別表1順号15の「合計額」欄の金額) 0円

原告らは、原告甲が、前記前提事実(4)アのとおり、平成19年及び平成20年に亡丙から原告甲へ現金の贈与があったとして、いずれも課税価格を120万円とし贈与税額を1万円とする贈与税の申告をしていたことから、相続税法19条の規定に基づき、本件申告において暦年課税分の贈与財産価額240万円を純資産価額に加算している。

また、原告甲は、前記前提事実(4)イのとおり、行政処分庁に対し、平成24年11月30日に、別表6-1順号6、10、12、13、46、48、50及び60の上場株式の全部又は一部について、平成19年及び平成20年に亡丙から原告甲へ贈与があったとして、本件贈与税申告をしている。

しかしながら、別紙5の2等で述べるとおり、上記のような亡丙から原告甲への贈与の事実は認められないことから、相続税の純資産価額に加算される暦年課税分の贈与財産価額は零円となる。

(2) 納付すべき相続税額

本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、相続税法15条から17条までの各規定に基づき、次のとおり算出したものである。

ア 課税価格の合計額 (別表1順号16の「合計額」欄の金額) 19億2198万5000円

上記金額は、前記(1)のとおり算出した金額である。

イ 遺産に係る基礎控除額 (別表1順号17の「合計額」欄の金額) 7000万円
上記金額は、相続税法15条の規定により、5000万円と1000万円に本件相続に係る相続人の数である2を乗じて算出した2000万円との合計額である。

ウ 課税遺産総額 (別表1順号18の「合計額」欄の金額) 18億5198万5000円
上記金額は、前記アの金額から前記イの金額を控除した金額である。

エ 法定相続分に応ずる取得金額 (別表1順号20の「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金

額)

(ア) 原告甲 (法定相続分2分の1) 9億2599万2000円

(イ) 原告乙 (法定相続分2分の1) 9億2599万2000円

上記(ア)及び(イ)の各金額は、相続税法16条の規定により、原告らが上記ウの課税遺産総額を民法900条の規定による相続分に応じて取得したものとした場合の各人の取得金額(ただし、相基通16-3の取扱いにより、相続人ごとに1000円未満の端数金額を切り捨てた後のもの)である。

オ 相続税の総額の基となる税額(別表1順号21の「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金額)

(ア) 原告甲 4億1599万6000円

(イ) 原告乙 4億1599万6000円

上記(ア)及び(イ)の各金額は、上記エ(ア)及び(イ)の各金額に、それぞれ相続税法16条に規定する税率を適用して算出した金額である。

カ 相続税の総額(別表1順号22の「合計額」欄の金額) 8億3199万2000円

上記金額は、上記オ(ア)及び(イ)の各金額の合計額である。

キ 原告らの相続税額(別表1順号24の「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金額)

(ア) 原告甲 4億1074万3630円

(イ) 原告乙 4億2124万8369円

上記(ア)及び(イ)の各金額は、相続税法17条の規定により、上記カの金額に、原告らの各課税価格(別表1順号16の「原告甲」及び「原告乙」欄の金額)が、それぞれ課税価格の合計額(前記(1)の金額。同表順号16の「合計額」欄の金額)のうち、に占める割合(同表順号23の「原告甲」及び「原告乙」欄の割合)を乗じて算出した金額である。

ク 暦年課税分の贈与税額控除額(別表1順号25の「合計額」欄の金額) 0円

原告らは、相続税法19条の規定に基づき、本件申告において暦年課税分の贈与税額2万円を相続税額から控除している。

しかしながら、前記(1)ウのとおり、亡丙から原告甲への贈与の事実は認められないことから、相続税から控除される暦年課税分の贈与税額控除額は零円となる。

ケ 原告らの納付すべき相続税額(別表1順号26の「原告甲」欄及び「原告乙」欄の金額)

(ア) 原告甲 4億1074万3600円

上記金額は、前記キ(ア)の金額(ただし、通則法119条1項の規定により、100円未満の金額を切り捨てた後のもの。)である。

(イ) 原告乙 4億2124万8300円

上記金額は、前記キ(イ)の金額(ただし、通則法119条1項の規定により、100円未満の端数を切り捨てた後のもの。)である。

2 本件各再々更正処分の適法性

被告が本訴において主張する本件相続に係る原告らの納付すべき相続税額は、それぞれ前記1(2)ケ(ア)及び(イ)のとおり、原告甲につき4億1074万3600円、原告乙につき4億2124万8300円であるところ、当該各金額は、本件各再々更正処分における原告

甲の納付すべき相続税額4億0759万7000円、原告乙の納付すべき相続税額4億1809万0900円（別紙3「課税等の経緯」の原告らの「再々更正処分等」欄の「納付すべき相続税額」欄の金額。甲26、27の各1枚目・「更正額」の「㊟納付すべき税額」欄の金額）をいずれも上回るから、本件各再々更正処分は適法である。

3 本件各再々賦課決定処分の根拠

(1) 隠ぺいの事実に基づく税額の対象となる財産について

本件各再々更正処分等において、隠ぺいの事実に基づく税額の対象となる財産の価額は、次のアからケまでの合計額である10億8944万4587円である（別表11順号①のC欄の金額。亡丙名義の別表6-1順号1から3まで及び63、別表6-3順号1、別表7-3順号23及び24の財産、F名義の年金受取口座である別表7-3順号22の普通預金並びに別表7-2順号27記載の既経過利子は含まれていない。）。

ア 上場株式（別表6-1順号5から62までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

2億4442万0370円

イ 非上場株式（別表6-2順号1から3までの「相続税評価額」及び「配当期待権の相続税評価額」欄の金額の合計額）

101万4648円

ウ 出資金（別表6-3順号3から5までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

305万1000円

エ 公債（別表6-4順号1及び2の「相続税評価額」欄の金額の合計額）

1202万3152円

オ 投資信託（別表6-5順号1から8までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

2870万6820円

カ 抵当証券（別表6-6順号1から4までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

5048万8298円

キ 現金（別表7-1順号1の「相続開始日現在の残高」欄の金額から本件申告において申告している366万0702円（甲3〔30枚目〕）を控除した金額）

4億8633万9298円

ク 預貯金（別表7-3順号1から21までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

2億2463万9530円

ケ その他の財産（定期金に関する権利。別表9-1順号1から3までの「相続税評価額」欄の金額の合計額）

3876万1471円

(2) 前記2で述べたとおり、本件各再々更正処分は適法であるところ、原告らは本件各再々更正処分における納付すべき相続税額を過少に申告していたものであり、そのことについて通則法65条4項に規定する正当な理由があるとは認められない。

加えて、第3の4において述べたとおり、原告らは、相続財産の一部について、その相続税の計算の基礎となるべき事実の一部を隠ぺいし、その隠ぺいしたところに基づき本件申告書を提出していたものと認められることから、原告らが本件各再々更正処分により新たに納付すべきこととなった税額のうち、隠ぺいの事実に基づく税額に対しては、通則法68条1項の規定に基づき、過少申告加算税に代えて重加算税が課されることとなる。

したがって、原告らに対して課されるべき加算税の額は、それぞれ次のとおりである。

ア 原告甲

1944万6000円

(ア) 上記金額は、別表11「加算税の基礎となる税額の計算明細書(原告甲)」のとおり、本件各再々更正処分により原告甲が新たに納付することとなる税額5558万5600円(別表11⑱の金額)から、国税通則法施行令(平成28年政令第156号による改正前のもの。以下同じ。)28条1項の規定に基づいて、「法(裁判所注:通則法)第68条第1項(重加算税)に規定する隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づき計算した税額2万円(同表⑲の金額)を控除した後の税額5556万円(ただし、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後のもの。同表の「C 隠ぺい又は仮装部分の額」の⑳欄の金額)に、通則法68条1項に規定する100分の35の割合を乗じて計算した金額である。

なお、「法(裁判所注:通則法)第68条1項(重加算税)に規定する隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づき計算した税額2万円(過少申告加算税の基礎となる税額)については、下記(イ)のとおり、通則法119条4項の規定により、同法65条1項に規定する過少申告加算税は賦課されない。

(イ) 別表11の⑲欄の計算根拠について

本件においては、隠ぺいの実事に基づく税額の対象となる財産の価額は、上記(1)のとおり、10億8944万4587円となる。

また、通則法68条1項の重加算税の規定は、同法65条所定の過少申告加算税との関係では、後者の過少申告加算税の賦課要件に付加される加重事由を定めた特別規定であると解され、その適用については前者の重加算税を優先すべきであるから、隠ぺいし、又は仮装されていない事実のみの部分の価額は、本件各再々更正処分の課税価格19億0937万7000円(同表のB「本件各再々更正処分後の額」欄の④)から上記隠ぺいに基づく部分の価額10億8944万4587円を控除した金額8億1993万2413円となるが、当該金額は、本件各再々更正処分前の額(本件申告の額)9億8380万円(同表のA「本件各再々更正処分前の額」欄の④)より下回るため、結果的には、隠ぺいし、又は仮装されていない事実のみの部分の価額はないこととなる。

そして、この場合、通則法68条1項及び同法施行令28条に規定する、隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額の計算は、加算税を計算するものであるから、本件各再々更正処分前の額を下回る金額を基にせず、本件各再々更正処分前の額の課税価格及び相続税額(同表のD「隠ぺい又は仮装事由以外の事実のみに基づいて更正決定等があったとした場合の額」欄の④、⑤、⑨及び⑩)を基に計算することとなる。

そうすると、国税通則法施行令28条1項に規定する、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額のうち当該事実のみに基づいて更正があったものとした場合におけるその更正に基づき通則法35条2項の規定により納付すべき税額は、3億5203万1400円(別表11のハ欄)となり、当該金額と、本件各再々更正処分前の納付すべき税額3億5201万1400円(同表のイ欄)との差額2万円が、同法68条1項に規定する、過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額のうち、隠ぺいし、又は仮装されていない事実に基づく税額として計算した金額、すなわち過少申告加算税の対象となる税額となる(同表の⑲欄)。

なお、過少申告加算税の対象となる税額2万円は、本件申告における暦年課税分の贈与税額控除の2万円(甲3〔1枚目⑳欄〕)を認めなかった部分であり、当該税額控除

は、原告甲が亡丙から平成19年及び平成20年に現金・預貯金等各120万円の贈与を受けた（甲3〔36枚目参照〕）として申告した贈与税額2万円に相当するものであるが、当該兩年分の贈与については、処分行政庁が、原告甲に対し、平成26年3月7日付けで、課税価格及び贈与税額を零円とする贈与税の更正処分を行っていることから、贈与税額控除2万円は、原告甲が負担する相続税額から控除しないことになる。

また、上記過少申告加算税の対象となる税額2万円に係る加算税の額は2000円となるが、通則法119条4項において加算税の金額が5千円未満であるときは、その全額を切り捨てる旨規定されているため、当該過少申告加算税は発生しないことになる。

イ 原告乙

1億4252万7000円

上記金額は、本件各再々更正処分により原告乙が新たに納付することとなる税額4億0722万円（ただし、通則法118条3項の規定に基づき1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に、同法68条1項に規定する100分の35の割合を乗じて計算した金額である。

4 本件各再々賦課決定処分の適法性

被告が本訴において主張する本件相続に係る原告らの納付すべき加算税の額は、それぞれ上記3（1）及び（2）のとおりであるところ、当該各金額は、本件各再々賦課決定処分における原告らの納付すべき加算税の額（別紙3「課税等の経緯」の原告らの「再々更正処分等」欄の「重加算税の額」欄参照）と同額であるから、本件各再々賦課決定処分はいずれも適法である。

以上

(別紙5)

本件各申告除外財産及び本件申告済預金の帰属に関する被告の主張

1 預貯金や有価証券の帰属の認定基準

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るか否かは、当該財産又はその購入原資の出捐者、当該財産の管理及び運用の状況、当該財産から生ずる利益の帰属者、被相続人と当該財産の名義人並びに当該財産の管理及び運用をする者との関係、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 原告甲名義の株式について

(1) 別表6-1順号5から62までに記載した原告甲名義の上場株式についての名義書換日、名義移転の経緯等は、別表12のとおりであり、別表6-2に記載した原告甲名義の非上場株式についての名義書換日、名義移転の経緯等は、別表13のとおりである。

(2) 亡丙に係る所得税の確定申告の状況からすれば、亡丙方では、Bの事業収益以外に多額の財産を形成できるような収入は存在しなかったことは明らかであり、本件相続開始時に存在した原告甲名義の株式(別表6-1順号5から62まで、別表6-2順号1から3まで)は、Bの事業収益に起因する財産であると認められる。

そして、下記(3)のとおり、上記原告甲名義の株式は、Bの事業主である亡丙が、その事業収益から原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であることを推認させる各事実がある。

以上からすれば、上記原告甲名義の株式は、亡丙に帰属する借名財産であって、その全部が相続財産であると認められる。

(3) 借名財産であることを推認させる他の事実

ア 亡丙名義の株式と一括して管理されていたこと

亡丙方では、株式の銘柄、日付及び配当金額を一覧にして記載したメモ(以下「配当金メモ」という。)を原告甲が作成していたと認められる。配当金メモでは、前記原告甲名義の株式は、亡丙名義の◎、Ⓟ及びⓆの株式(別表6-1順号1から3まで。本件相続に係る相続財産として本件申告書に記載されている。)と区別することなく配当金の集計がされていた。

また、前記原告甲名義の株式については、上記亡丙名義の株式と同一の印鑑が届出印として使用されていた。

さらに、亡丙方では、株式の銘柄ごとに、封筒の表面に株数の変動等を記載した上で、同封筒内に株券を収納するという方法で株式が管理されていたところ、同一銘柄の株式は、亡丙名義の株式も、原告甲、C、戊ら親族等名義の株式も、何ら区別することなく同一の封筒で管理されていた。

加えて、別表6-1順号5から62までの原告甲名義の株式は、①亡丙名義で取得したものを原告甲名義に移転したもの、②戊名義、C名義、E名義及びF名義で取得したものを原告甲名義に移転したもの、③原告甲名義で取得したもののほか、④亡丙が生前に相続により取得したもの、あるいは、亡丙がその事業収益を原資として、Ⓡ名義(亡丙の養母であり昭和24年7月●日に死亡、別紙2の「Ⓡ」と同一人物)とⓈ名義(亡丙

の妻であり昭和24年3月●日に死亡、同別紙の「㊦」と同一人物)で取得したものを原告甲名義に移転したものの四つのパターンに類別される。また、別表6-2の原告甲名義の株式は、①亡丙名義で取得したものを原告甲名義に移転したものの、②亡丙名義で取得したものを戊名義に移転し、更に原告甲名義に移転したものの、③戊名義及びC名義で取得したものを原告甲名義に移転したものの、④原告甲名義で取得したものの四つのパターンに類別される。そして、これらの株式の名義移転時期は、平成13年8月、平成17年7月から同年11月まで、平成18年7月から同年11月までの間にそれぞれ集中している。前名義人の区別なく名義移転時期が集中している事実は、原告甲、C、戊ら親族名義の株式が、亡丙名義の株式と一括して管理されていたことの証左である。

このように、前記原告甲名義の株式は、亡丙に帰属する亡丙名義の株式と一括して管理されていたものである。

イ 亡丙名義の預貯金と区別なく集計管理されていたこと

本件相続開始時に存在した亡丙名義の定期預金(別表7-2順号1から3まで)は、本件相続に係る相続財産として本件申告書に記載されており、亡丙に帰属していた相続財産であることは明らかである。そして、亡丙方においては、原告甲が、定期預貯金、投資信託、抵当証券、債権、生命保険、株式等の財産につき、ノートを用いて、金融機関別に金額、契約日、商品名等を記載し、また、利子を集計した一覧表を記載し、更に、主に年末には、これらの財産の残高を集計した一覧表を作成するなどして、財産を集計管理していた(以下、このノートを「緑色のノート」という。)

これらの一覧表によれば、原告甲名義、原告乙名義及びF名義の財産は、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と何ら区別することなく一括して集計管理されていたものと認められる。

ウ 亡丙は、相続税対策のために原告甲ら親族等の名義を借用して株式を取得していたこと

(ア) 原告甲名義の株式には、M銀行の株式など、昭和20年代以前からC名義とされており、Cの死後である平成17年に原告甲名義に変更されたものが存在する。また、原告甲名義の株式のうち㊦の株式は、昭和52年からE名義とされており、M銀行の株式と同様、Eの死後である平成17年に原告甲名義に変更されたものである。

(イ) ①C及びEの財産につき、亡丙及び原告甲には相続権がないこと(Cの相続人は、同人の妻であるD及び子である原告乙であり、Eの相続人は、同人の親であるC及びDである。)、②C名義から原告甲名義に変更されたM銀行の株式につき、変更前におけるCの住所が居住実態のない亡丙方で登録されていたこと、③E名義から原告甲名義に変更された㊦の株式につき、同変更前における配当金の受取口座として亡丙名義の銀行口座が登録されていたこと、④Cの妻でありEの母であるDは、C名義から原告甲名義に変更された株式及びE名義であった㊦の株式につき、C、D及びEが所有していたものではない旨供述していることからすれば、C及びE名義であった株式は、その名義を借用して亡丙が取得したものと認められる。

(ウ) 以上の事実からすれば、亡丙は、将来発生が見込まれる相続税の負担を免れさせるという相続税対策のため、原告甲ら親族等の名義を借用して株式を取得し、保有していたものと認められる。

エ 本件所得税調査の際に、亡丙が、自身に帰属する旨認めたこと

G調査官及び亡丙の所得税等の申告手続の依頼を受けていた有限会社W会計事務所（以下「W会計事務所」という。）の職員である㊸（以下「㊸」という。）の供述によれば、本件所得税調査の際、亡丙は、原告甲名義の預金や株式につき、自身に帰属する旨を認めた上で、調査官から亡丙名義に直すよう指導され、これを了承したものと認められる。

本件所得税調査の後、平成19年11月6日に、O銀行長井支店の原告甲名義の1000万円の定期預金が、同支店の亡丙名義の1000万円の定期預金に組み替えられている。これは、同調査における調査官の指導に沿った行動である。

また、原告甲は、前記前提事実（4）アのとおり、平成19年分及び平成20年分の贈与税申告として、亡丙からそれぞれ現金120万円の贈与を受けた旨の申告をしている。これらも、財産の名義を変更しただけでは相続税は免れない旨の調査官の指導を踏まえ、亡丙の財産を原告甲に移転する方策として贈与税の基礎控除を用いる方法がある旨の㊸の助言を受けて行われたものである。

オ 原告甲が本件相続税調査の際に財産を秘匿しようとしたこと

P主査の供述によれば、原告甲は、本件相続税調査の際、調査官に対し、当初は、提示した以外に株券があるかは分からないなどと曖昧な態度に終始したり、原告甲名義の株式は自分のものである旨答えていたが、調査官から調査結果等を摘示されたときに、当初の回答を覆し、原告甲名義の預金や株券を提示し、亡丙の相続財産であることを認めるなどしたことが認められる。

このように、原告甲は、同人名義の預金や株式の一部を秘匿しようとしていた。

カ 生前贈与の形跡がないこと

（ア）原告甲は、前記前提事実（4）アのとおり、平成19年分及び平成20年分の贈与税申告として、亡丙からそれぞれ現金120万円の贈与を受けた旨の申告をしているが、それ以外には、本件査察調査前に、株式を含む財産一切について、亡丙から贈与を受けた旨の贈与税申告はしていない。

なお、原告甲は、前記前提事実（4）イのとおり、本件査察調査開始後の平成24年11月30日に、亡丙から株式の生前贈与を受けたとの内容の本件贈与税申告をしているが、これは、原告甲が、本件査察調査において、自己名義の財産及び現金は全て原告甲の財産であり、相続財産ではないなどと否認に転じた同年7月25日以降にされたものである。

（イ）㊸、W会計事務所の職員である㊹及びP主査は、原告甲が、本件申告及び本件相続税調査の際、昭和28年頃に亡丙から株式の贈与を受けたことがある旨述べた以外には、亡丙から株式の贈与を受けた旨の話は一切していなかった旨供述している。

（ウ）原告甲が昭和28年頃に亡丙から贈与を受けたとする株式についても、例えば別表13順号1の㊺（旧㊻）の株式をみると、その後、原告甲、亡丙、戊及びCとの間で名義変更が繰り返されており、原告甲の固有財産として他の株式と区別して管理されていた様子がうかがわれない。また、亡丙が借名財産の形成と贈与とを厳密に区別して考えていたとは認め難い。加えて、同年頃の贈与契約の存在を裏付ける資料は見当たらない。

以上の事実からすれば、原告甲が同年頃に亡丙から株式の贈与を受けたとの事実は認められない。

(エ) 以上のとおり、亡丙の生前に、亡丙から原告甲に対して株式が贈与されたとの形跡は、何ら認められない。この点は、下記(4)アにおいても述べるとおりである。

(4) 原告らの主張に対する反論

ア 亡丙から贈与を受けたとの主張について

原告らは、別表6-1順号5から62まで及び別表6-2順号1から3までの原告甲名義の株式について、戊、Cなどの名義や原告甲の名義によって取得され、その後、原告甲の名義に書き換えられたことをもって、本件相続の開始前に亡丙から原告甲に対して贈与されている旨主張する。しかしながら、以下のとおり、原告甲名義の株式が本件相続開始時に亡丙に帰属していた相続財産であることは明らかである。

(ア) 株式の名義書換が贈与の事実を示すものではないこと

前記(3)アのとおり、原告甲名義への書換えの多くは、前名義人の区別なく平成13年8月と平成17年及び平成18年頃に行われている。そして、原告甲名義への書換えが行われた後の本件所得税調査の際、亡丙や原告甲から、原告甲名義への書換えが贈与である旨の主張は一切されていない。

仮に、本件所得税調査の際に、亡丙や原告甲がG調査官らに対し、原告甲名義への書換えが贈与である旨主張したとすれば、G調査官らは、贈与税の申告が必要である旨説明したはずである。すなわち、上記主張を前提とした場合、原告甲は、平成16年分から平成18年分までの贈与税合計1億1326万9800円を直ちに申告、納税する義務があり、更に、同人には、無申告加算税と延滞税が賦課されることになる。また、平成19年分の贈与税については、1150万4500円を平成20年3月17日までに申告、納税する必要があったのである。

さらに、原告甲は、本件相続の開始前までに亡丙等から株式の贈与を受けたとして贈与税の申告を行うなど、贈与があったことを示す具体的な行動を取っていない。加えて、前記(3)アのとおり、亡丙方では、原告甲名義の株式が、亡丙名義の株式と一括して、株式の銘柄ごとに封筒の表面に株数の変動等を記載した上で、同封筒内に株券を収納する方法により管理されていたほか、原告甲名義、原告乙名義及びF名義の財産が、亡丙名義の預貯金と区別なく、緑色のノートにより、金融機関別に金額、契約日、商品等を記載するなどの方法で集計管理されていた。

以上の事情からすれば、本件相続の開始前に戊及びCなどの名義の株式が原告甲名義へ書き換えられていたとしても、亡丙が原告甲の名義を借用していたにすぎないというべきである。したがって、当該名義書換の事実をもって、原告甲に対して贈与があったということはできず、株式の名義書換が贈与の事実を示すものではないことは明らかである。

(イ) 贈与の主張をすることにより、1億円を超える贈与税を免れたことになること

原告甲は、前記前提事実(4)イのとおり、亡丙から株式の贈与を受けていたとして、本件査察調査中の平成24年11月30日に、平成19年分及び同20年分の贈与税(納付すべき贈与税額合計1944万5500円)の申告をしている。仮に、原告らの主張するとおり、原告甲が株式の名義を取得したとする平成13年8月から平成20年8月までに行われた株式の名義書換が贈与であるとした場合、原告甲が納付すべき贈与税額の合計は1億2563万5200円と試算される。すなわち、原告甲が贈与の主張

をすることによって、各年分の贈与税の申告期限を徒過させ、結果的には、1億0618万9700円もの贈与税を免れたこととなる。

贈与税は、相続税の補完税とされ、相続による財産の移転と、贈与による財産の移転との間の課税の公平を図るための制度であるが、本件は前記(ア)のとおり、贈与の実態はなく、贈与税の申告もないのであるから、その財産は、相続財産に属するものとみるべきである。

(ウ) 本件贈与税申告は、形式すら充足しておらず、贈与の主張を正当化するためにされたものであること

本件贈与税申告に係る申告内容を見ると、そもそも名義書換がされていない株式について贈与されたとの申告がされていたり(⑩ [⑩])、名義書換日(贈与税の申告年分)が相違したりしている(Kホールディングス、Lグループ [Lホールディングス]、M銀行、Nホールディングス [N]、O銀行)。このような状況からすれば、本件贈与税申告は、何の裏付けもなくその形式すら充足していないものであって、本件相続の開始前に亡丙から原告甲に対して贈与されている旨の原告らの主張を正当化するためにされたものと強く推認される。

(エ) 原告らは、亡丙から株式の贈与を受けたと主張し、株式について名義変更をしていることなどから、相基通9-9に照らし、贈与があったものと扱われるべきなどと主張する。しかしながら、同通達は、贈与税課税に際しての原則的取扱いを定めたものに基づき、名義変更が贈与の意思に基づくものではないような場合には、上記の原則的取扱いは適用されない。

イ 戊名義であった株式の一部について

原告らは、戊名義であった株式の一部について、戊がその所得により購入したものであり、Bの事業収益に起因するものではない旨主張する。しかしながら、戊名義の株式が戊の所得により購入されたものであるとする客観的な証拠はない。

また、仮に戊名義の株式が戊の所得により購入されたものであったとしても、戊は亡丙より先に死亡し、亡丙は戊の唯一の法定相続人で、原告甲は戊の法定相続人ではなかったから、結局これらの株式は相続により亡丙の財産となるものである。

ウ C又はE名義であった株式について

原告らは、C名義及びE名義であった株式は、亡丙がC及びEに対し贈与したものであるところ、その履行が終わる前にC及びEが死亡したことを機に、それぞれ、その贈与を撤回した旨も主張しているが、いかなる理由又は証拠に基づくものか明らかではなく、その論拠は不明というほかない。

3 原告甲名義の預金について

(1) 本件相続開始時に存在し、本件申告書に記載された原告甲名義の預金(別表7-2順号4から11まで、14及び22から26まで。本件申告済預金)に係る預入日、預金の原資等は、別表18のとおりである。

また、本件相続開始時に存在し、本件申告書に記載のなかった預金(別表7-3)に係る預入日、預金の原資等は、別表19のとおりである。

(2) 上記別表7-2及び7-3記載の原告甲名義の預金は、本件申告分も含めて、Bの事業主である亡丙が、その事業収益から原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であ

るから、亡丙に帰属する借名財産であって、本件申告済預金も含めてその全部が相続財産である。

(3) 借名財産であることを推認させる各事実

ア 亡丙名義の預貯金と区別なく集計管理されていたこと

前記2(3)イのとおり、原告甲名義の定期預金は、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と区別なく一括して集計管理されていたものである。

また、原告甲名義の普通預金口座は、原告甲名義の定期預金の利息、投資信託の分配金等の受入口座であった。

イ 亡丙名義の預金から資金が混入していること

まず、賃料の受入口座となっていた亡丙名義の普通預金(別表7-2順号15から17まで、19から21まで)については、本件相続開始時まで亡丙がBの事業主であったと認められること、本件申告で亡丙名義の普通預金が相続財産として申告されていることからすれば、本件相続開始時において、その全部が亡丙に帰属していたことが明らかである。

そして、本件相続開始時に存在したO銀行長井中央支店の原告甲名義の1000万円の定期預金(別表7-2順号9)の原資は、同行高島東支店の原告甲名義の1000万円の定期預金である。また、上記高島東支店の定期預金の原資は、①同支店の原告甲名義の700万円の定期預金のほか、②同行長井支店の亡丙名義の普通預金(同別表順号17)から出金された現金100万円及び③④信用金庫長井支店の亡丙名義の普通預金(同別表順号20)から出金された現金200万円であった。

このように、原告甲名義の預金には、亡丙に帰属する亡丙名義の預金から資金が混入している。

ウ 原告甲名義の預金を亡丙名義の預金に組み替えていること

本件相続開始時に存在したO銀行長井支店の亡丙名義の1000万円の定期預金(別表7-2順号2)の原資は、同支店の亡丙名義の1000万円の定期預金である。そして、後者の定期預金は、平成19年11月6日に、同支店の原告甲名義の1000万円の定期預金を組み替えたものである。

また、原告甲の日記にも、原告甲名義の預金から亡丙名義の預金に資金を移動させたことを示す記載がある。

エ 原告甲名義の定期預金を所得税納税資金に使ったこと

平成19年10月の亡丙の平成16年分から平成18年分までの所得税の修正申告の際、合計1007万9200円が納付されたが、その納税資金には、M銀行長井支店の原告甲名義の定期預金の解約金1000万円及び同支店の亡丙名義の普通預金から出金された現金7万9200円が充てられていた。

オ 亡丙は、相続税対策のために原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたこと

(ア) 本件相続開始時に存在した原告甲名義及び原告乙名義の預金について

O銀行長井中央支店の原告甲名義の1000万円の定期預金(別表7-2順号9)は、同行高島東支店のE名義の1300万円の定期預金を原資としている。同行長井支店の

原告甲名義の400万円の定期預金（同別表順号10）は、㉞銀行山形支店のC名義の1000万円の定期預金を原資としている。

㉟信用組合本店の原告甲名義の定期預金（同別表順号4）は、一部につき同信用組合本店のF名義の普通預金（別表7-3順号22）を原資としている。㊱銀行長井支店の原告甲名義の普通預金（別表7-2順号24）については、Cからの入金が認められる。j銀行山形支店の原告甲名義の別表7-3順号6及び7の定期預金は、一部F名義の定期預金を原資とし、同別表順号8の定期預金は、戊名義の定期預金を原資としている。

本件相続開始時に存在した原告乙名義の預金のうち別表7-3順号10の定期預金は、C名義の定期預金を原資としている。

(イ) F名義の定期預金の原資について

平成21年5月28日に解約されたO銀行高島東支店のF名義の1000万円の定期預金の原資は、同支店のC名義の1300万円の定期預金である。

(ウ) 本件査察調査の着手日に亡丙方の蔵から発見された現金の原資について

本件査察調査の着手日にみそ蔵で発見された9000万円のうち1000万円の原資は、㉟信用組合本店のC名義の定期預金解約金が原資である。また、印刷局の帯封がされた合計7000万円のうち1000万円の原資は、同信用組合本店のD名義の定期預金解約金である。

(エ) 以上のように、原告甲、F及び原告乙名義の定期預金には、C、Eらの名義の預金等を原資とするものがある。また、C及びD名義の定期預金の解約金は、亡丙方の蔵に隠されていたものである。

C及びEの財産について、亡丙、原告甲及びFには相続権がないこと、Dが、Cの取引銀行は㉟銀行本店及び㉞銀行四街道支店と供述していることからすれば、これらC、E及びD名義であった定期預金は、その名義を借用して形成されたものであったと認められる。

(オ) 以上の事実からすれば、亡丙は、株式と同様に預貯金についても、将来の相続税を免れさせるという相続税対策のため、原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたと認められる。

カ 亡丙が本件所得税調査の際に自身に帰属する旨答えたこと

前記2(3)エのとおり、G調査官及び㉟の各供述によれば、亡丙は、本件所得税調査の際に、原告甲名義の預金につき、自身に帰属する旨発言した上で、調査官から家族名義の株式及び預金につき亡丙名義に直すよう指導された際、これを了承していたことが認められる。

キ 原告甲が本件申告の際に預金の存在を秘匿したこと

原告甲は、本件申告の準備として、㉟から、原告甲名義の預金についても出すよう言われたのに対し、長井市内の金融機関に係る原告甲名義の預金約9400万円については㉟に提示したものの、j銀行山形支店の原告甲名義の預金については何らの書類も提出しなかった。そうすると、原告甲が、㉟に対して、同預金の存在を意図的に秘匿したことは明らかである。

ク 原告甲が本件相続税調査の際に預金の存在を秘匿しようとしたこと

原告甲は、本件相続税調査の際、調査官から家の中の財産を全部見せるように求められ、

本件申告で申告した原告甲名義の預金については預金通帳を提示したにもかかわらず、j銀行山形支店の原告甲名義の預金については、調査官から具体的に尋ねられるまでは、何ら預金通帳等を提示しようとしなかった。このように、原告甲は、調査官に対し、同預金の存在を秘匿しようとしたものである。

ケ 生前贈与の形跡がないこと

原告甲は、平成19年分及び平成20年分の贈与税申告以外には、本件査察調査前に、亡丙から財産の贈与を受けた旨の贈与税申告をしたことはなく、亡丙の生前に、亡丙から原告甲に対する現金や預金の贈与がなされた形跡は、何ら認められない。

4 原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利について

(1) 出資金について

本件相続開始時に存在した出資金（別表6-3）についての有価証券の取得日、名義移転の経緯等は、別表14のとおりである。上記出資金のうち別表6-3順号3及び5の原告甲名義の出資金は、①亡丙名義で取得したものを原告甲名義に移転したもの、②C名義で取得したものを原告甲名義に移転したもの、③原告甲名義で取得したものの三つのパターンに類別される。

上記出資金は、Bの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、上記三つのパターンのとおり形成し、管理していた借名財産であって、いずれも亡丙の相続財産である。

(2) 公債について

本件相続開始時に存在した原告甲名義の公債（別表6-4）についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表15のとおりである。

上記公債の原資は、別表6-4順号1についてはj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金（別表7-3順号18）、別表6-4順号2については本件申告書に記載されていた㊸銀行長井支店の原告甲名義の普通預金（別表7-2順号24）である。そして、これらの預金は、前記3のとおり、いずれもBの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産である。

したがって、原告甲名義の預金を原資として形成されたこれらの公債もまた、亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であって、いずれも亡丙の相続財産である。

(3) 投資信託について

本件相続開始時に存在した原告甲名義の投資信託（別表6-5順号1から6まで）についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表16順号1から6までのとおりである。

上記投資信託の原資は、別表6-5順号1及び2についてはj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金（別表7-3順号18）、別表6-5順号3から6までについては本件申告書に記載されていたO銀行長井中央支店の原告甲名義の普通預金（別表7-2順号23）及び㊸銀行長井支店の原告甲名義の普通預金（別表7-2順号24）である。そして、これらの預金は、前記3のとおり、いずれもBの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産である。

また、別表6-5順号4のうち100万円は、F名義の預金が原資であるが、このF名義の預金についても、下記6のF名義の預貯金とその形成過程を異にするものではなく、

Bの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、F名義を借用して形成し、管理していた借名財産である。

したがって、原告甲名義の預金及びF名義の預金を原資として形成された上記投資信託もまた、亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であって、いずれも亡丙の相続財産と認められる。

(4) 抵当証券について

本件相続開始時に存在した原告甲名義の抵当証券（別表6-6順号1から3まで）についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表17順号1から3までのとおりである。

上記抵当証券の主な原資は、いずれもj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金（別表7-3順号18）であり、この預金は、前記3のとおり、Bの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産である。この点については、上記預金に、平成13年8月21日に①銀行仙台支店のE（平成5年に死亡）名義の定期預金から資金が振り込まれていることから明らかである。

したがって、原告甲名義の預金を原資として形成されたこれらの抵当証券も、亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であるから、いずれも亡丙の相続財産と認められる。

(5) 定期金に関する権利について

本件相続開始時に存在した原告甲名義の定期金に関する権利（生命保険、別表9-1）に係る保険契約がされた日、保険料の原資等は、別表20のとおりである。

上記定期金に関する権利の原資は、別表9-1順号1についてはO銀行高島東支店の原告甲名義の定期預金（口座番号●●●●）、同別表順号2についてはj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金（別表7-3順号18）、別表9-1順号3については本件申告書に記載されていた②銀行長井支店の原告甲名義の普通預金（別表7-2順号24）である。これらの預金は、前記3の原告甲名義の預金とその形成過程を異にするものではなく、いずれもBの事業主である亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産である。

したがって、原告甲名義の預金を原資として形成された上記定期金の権利もまた、亡丙がその事業収益を原資として、原告甲名義を借用して形成し、管理していた借名財産であって、いずれも亡丙の相続財産と認められる。

(6) 管理状況について

前記原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利は、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金等の財産と何ら区別することなく一括して集計管理されていた。このような管理状況に鑑みれば、これらの財産が、帰属を異にするものとは考えられない。

この点からも、上記原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金の権利についても、事業主である亡丙が形成し、管理していた借名財産であって、亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

5 現金について

(1) 亡丙方において、本件相続開始時に現金4億9000万円（別表7-1。以下「本件現

金」という。)が存在したことは、原告甲も認めている。

(2) 原資について

本件現金の原資は、別表7-1の付表に記載した亡丙名義、戊名義、C名義、D名義、F名義及び原告乙名義の預金、並びにBの事業収益によって形成された現金である。

前記3並びに後記6及び8のとおり、C名義、D名義、F名義及び原告乙名義の預金は、亡丙に帰属する借名預金であった。また、戊名義の預金については、原告甲の日記に戊名義を借りて預金を形成していたことを端的に示す記載があること、j銀行山形支店の原告甲名義の定期預金に戊名義の定期預金を原資とするものがあることからすれば、やはり亡丙に帰属する借名預金であったと認められる。

このように、本件現金は、亡丙に帰属する亡丙名義の預金、亡丙に帰属する借名預金及びBの事業収益から形成された現金を原資とするものであり、事業主である亡丙に帰属していたものと認められる。

(3) 原告甲が本件現金の存在を隠匿していたこと

ア 原告甲は、巨額の現金の存在を認識しながら、盗難や火災の危険があるにもかかわらず、これを預金等にすることなく、複数の蔵に分散させ、紙や布袋で梱包してダンボール箱やタンスの引き出しに入れ、更にその上に古新聞を乗せるなど、発見が困難な状態にしていた。これらの事情からすれば、原告甲は、本件現金を隠匿したものと認められる。

仮に、本件現金が原告甲に帰属する財産であったとすれば、その存在を隠匿する必要はないことから、本件現金は亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

イ 原告らは、1000万円までしか支払保証がされないというペイオフ制度を理由に、定期預金が満期を迎えるたびに少しずつ現金化した旨主張する。

しかしながら、本件相続開始時に存在した原告甲名義の定期預金の残高は、⑩信用組合本店に5200万円(別表7-2順号4から7までの各「相続開始日現在の残高」欄の金額の合計金額)、〇銀行長井中央支店に2500万円(別表7-2順号8及び9の各「相続開始日現在の残高」欄の金額の合計金額)、j銀行山形支店に1億7800万円(別表7-3順号1から8までの各「相続開始日現在の残高」欄の金額の合計金額)と、ペイオフ制度の1000万円をはるかに超えているが、当該各定期預金については平成14年以降に何度も満期書換手続が行われている。

他方において、別表7-1の付表「相続開始日前に出金された預金の明細」を見ると、亡丙名義の預金から2億2400万8044円(別表7-1の付表1、2、4、6、11、13、15、17から22まで及び24の各「出金額」欄の合計金額)の現金が引き出されているほか、戊名義、C名義、D名義、原告乙名義、F名義の各預金からの現金化が認められるものの、そこには、原告甲名義の預金からの現金化は認められない。

仮に、原告らの主張するペイオフ制度を理由とする現金化があれば、原告甲名義の預金についても引き出して現金化するのが自然であり、また、原告甲名義の預金残高が1000万円をはるかに超える金額になるはずもない。むしろ、亡丙名義の預金から2億2400万8044円にも上る現金を引き出している状況からすれば、相続税対策の一環として現金化したものと認めるのが相当である。

(4) 本件申告に係る相続税の納付の仕方が不自然であること

ア 原告甲は、本件申告に係る原告甲の相続税 3 億 5 2 0 1 万 1 4 0 0 円を納付するに当たり、蔵に隠匿してあった本件現金でその金額を納付することが可能であったにもかかわらず、㊸信用組合本店及び㊹信用金庫から各 1 億 2 5 0 0 万円、合計で 2 億 5 0 0 0 万円もの借入れをして、納税資金を工面している。両借入れにより多額の利息が発生することからすると、当該借入れは、明らかに経済的合理性のない行為といえる。このように、原告甲があえて経済的合理性のない行為を行っている点でも、相続財産である本件現金の発覚を免れようとする意図が認められる。

イ 原告らは、納税資金をすべて現金でまかなうこととした場合には、35kg 余りもの極めて重い現金を手で持ち運ばなければならないので、極めて物騒かつ危険であり、現金で支払うなどということは到底困難であるなどと主張する。

しかしながら、納税資金を本件現金によって賄おうとする場合、取引があった銀行の職員に現金の運搬を依頼したり、警備会社に運搬を依頼したりするといった、より経済的合理性のある方法を容易に採り得たのであるから、この点に関する原告らの主張は理由がない。実際に、原告甲は、平成 23 年 1 月 21 日の本件査察調査の際に蔵内で発見された 4 億円もの現金を、j 銀行山形支店の原告甲名義の普通預金に預け入れるため、同行の担当者に原告甲宅から同支店へ運搬させ、同年 1 月 27 日に同口座から 5 億 1 0 0 0 万円の納税をしているのであるから、現金運搬を銀行の職員に依頼することが可能かつ容易であったことは明らかである。

(5) 以上からすれば、相続開始時に存在した本件現金も、B の事業主である亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

6 F 名義の預貯金について

(1) 本件相続開始時に存在した F 名義の預貯金（別表 7-3 順号 9、11 から 17 まで、19、20 及び 22）に係る預入日、預貯金の原資等は、別表 19 順号 9、11 から 17 まで、19、20 及び 22 のとおりである。

(2) 上記 F 名義の預貯金は、㊸信用組合本店の普通預金口座（別表 7-3 順号 22）に振込入金された同人の年金及び定額給付金を除き、B の事業収益に起因するものである。

そして、F 名義の預貯金については、以下のとおり、亡丙が、その事業収益から F 名義を借用して形成し、管理していた借名財産であることを推認させる各事実が存在する。

そうすると、本件相続開始時に存在した F 名義の預貯金は、亡丙に帰属する借名財産であって、その全部が相続財産である。

(3) 借名財産であることを推認させる各事実

ア 亡丙名義の預貯金と区別なく集計管理されていたこと

前記 2 (3) イ のとおり、F 名義の定期預金は、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と区別なく一括して集計管理されていた。なお、q 銀行の F 名義の定額貯金（別表 7-3 順号 17）については、同ノートに記載がないが、預入申込手続及び証書の再発行手続を原告甲が行っており、やはり他の F 名義の預貯金と一括して管理されていたものである。

また、F 名義の普通預金口座は、同人名義の定期預金の利息、株式の配当金等の受入口座である。

イ F 名義の定期預金には、C 名義の定期預金を原資とするものがあつたこと

前記3(3)オ(イ)のとおり、平成21年5月28日に解約された〇銀行高島東支店のF名義の1000万円の定期預金の原資は、同支店のC名義の1300万円の定期預金解約金である。

ウ F名義の定期預金の資金が、原告甲名義の投資信託及び原告乙名義の定期預金に混入していること

平成18年5月17日に申し込まれた〇銀行高島東支店の原告甲名義の700万円の財産3分法ファンド(別表6-5順号4)の原資は、同支店のF名義の1300万円の定期預金解約金の一部であった。

また、平成19年5月1日に開設された㊤信用組合本店の原告乙名義の1200万円の定期預金(口座番号●●●●)は、同信用組合本店のF名義の定期預金(口座番号●●●●)の解約金の一部が原資であった(なお、上記原告乙名義の定期預金は、満期を迎えるごとに順次書き換えられており、平成21年5月1日に書き換えられたものが、別表7-3順号10の原告乙名義の定期預金である。)

エ F名義の定期預金の解約金が、現金で亡丙方の蔵に隠されていたこと

本件査察調査の着手日に亡丙方の蔵から発見された現金につき、その原資を検討すると、北蔵2階ダンボール内から発見された7000万円について、①そのうちの1000万円は、j銀行山形支店のF名義の定期預金を解約して㊤信用組合本店のF名義の普通預金口座に振替入金したものが原資であり、②別の1000万円は、同信用組合本店のF名義の定期預金解約金が原資であった。

そして、これらのF名義の定期預金を原資とする現金は、亡丙名義の普通預金を原資とする現金と区別することなく、箱の中に隠匿されていたものである。

オ 亡丙は、相続税対策のために原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたこと

前記3(3)オのとおり、亡丙は、将来発生が見込まれる相続税を免れさせるため、原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたものであり、Fの名義も同様に利用されていたものである。

カ Fが同人名義の預貯金について認識していなかったこと

Fは、A家における給料、自らの財産等について、自分で管理している預貯金はないこと、自分の分の預貯金などを亡丙や原告甲に頼んで預かってもらったことはないことなどを供述している。

7 F名義の出資金、投資信託及び抵当証券について

(1) 別表6-3順号4のF名義の出資金についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表14順号4のとおりである。

別表6-5順号7及び8のF名義の投資信託についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表16順号7及び8のとおりである。

別表6-6順号4のF名義の抵当証券についての有価証券の取得日、取得に係る原資等は、別表17順号4のとおりである。

(2) ア 上記F名義の投資信託及び抵当証券は、前記2(3)イのとおり、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金等の財産と何ら区別することなく一括して集計管理されていた。

イ さらに、原告甲名義の㊸の株式のうち200株は、平成20年8月18日にF名義であったものが原告甲名義に変更されたものであるところ、当該株式につき、贈与の形跡はない。贈与の事実がないにもかかわらず原告甲名義に変更されていることは、亡丙方で原告甲名義の株券等と一体のものとして管理されていたF名義の出資金（別表6-3順号4）について、Bの事業主である亡丙が形成し、管理していた借名財産であって、亡丙に帰属していた相続財産であることを推認させる間接事実のひとつとなる。

そして、出資金は、株式と同種の有価証券であって、前記4のとおり、亡丙方では、原告甲名義の出資金が原告甲名義の株式と一体のものとして管理されていた。また、F名義の出資証券も、亡丙方では、株券等を保管していた箱の中で、原告甲名義の株券等と一体のものとして管理されていた。

ウ 前記F名義の抵当証券の原資は、j銀行山形支店のF名義の普通預金（別表7-3順号19）である。そして、当該預金は、前記6のとおり、亡丙がその事業収益を原資として、F名義を借用して形成し、管理していた借名財産であって、亡丙の相続財産である。この点については、当該預金に、㊹信用組合本店の亡丙名義の普通預金（別表7-2順号15）及びj銀行山形支店の原告甲名義の普通預金（別表7-3順号18）から資金が振り込まれていることから明らかである。

エ Fは、前記6（3）カのとおり、自分の年金が入金される預金口座以外には、自分の預貯金はない旨供述しており、自らに帰属する投資信託等の財産が存在するとの認識を有していない。

オ 以上からすれば、本件相続開始時に存在したF名義の出資金、投資信託及び抵当証券は、Bの事業主である亡丙が形成し、管理していた借名財産であって、亡丙に帰属していた相続財産であると認められる。

8 原告乙名義の預金について

（1）本件相続開始時に存在した原告乙名義の預金（別表7-3順号10及び21）に係る預入日、預金の原資等は、別表19順号10及び21のとおりである。

前記3（3）オのとおり、親族名義等の預金から原告甲名義及び原告乙名義の預金が形成されている事実からすれば、Bの事業主である亡丙は、将来発生が見込まれる相続税を免れさせるため、その事業収益から原告乙名義を借用して財産を形成し、管理していたものと推認される。

そうすると、本件相続開始時に存在した原告乙名義の預金は、亡丙に帰属する借名財産であって、その全部が相続財産であると認められる。

（2）借名財産であることを推認させる他の事実

ア 亡丙名義の預貯金と区別なく集計管理されていたこと

別表7-3順号10の㊹信用組合本店の原告乙名義の1200万円の定期預金は、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と区別なく一括して集計管理されていた。また、同別表順号21の同信用組合本店の原告乙名義の普通預金口座は、上記同人名義の定期預金の利息受入口座であった。

イ C名義の定期預金の解約金の一部を原資とすること

前記㊹信用組合本店の原告乙名義の1200万円の定期預金につき、その原資である同信用組合本店の同人名義の1000万円の定期預金は、j銀行山形支店のC名義の定期

預金合計7800万円の解約金の一部を原資としている。

ウ 上記イの解約金の一部が、現金で亡丙方の蔵に隠されていたこと

本件査察調査の着手日に亡丙方の北蔵2階南側物入れ下段から発見された6000万円のうち4000万円は、上記イのC名義の定期預金解約金が原資であったと認められる。

そして、上記4000万円は、亡丙名義の普通預金から引き出された現金と区別することなく、箱の中に隠匿されていたものである。

エ 原告乙は、㊤信用組合本店の原告乙名義の預金を認識していなかったこと

㊤信用組合本店の原告乙名義の預金の原資は、前記イのとおり、j銀行山形支店のC名義の定期預金合計7800万円であるところ、原告乙は、同支店のC名義の預金に関して、自分ではなくBの財産であり、この時の当主である亡丙の財産になるなどと供述している。

オ Dも、Cに帰属する同人名義の預金が存在するとは認識していなかったなどと供述している。

以上

(別紙6)

本件各申告除外財産及び本件申告済預金の帰属に関する原告らの主張

1 原告甲名義の株式について

(1) 財産の帰属等について

ア 別表6-1(別表12)順号5から62までの原告甲名義の株式、別表6-2(別表13)順号1から3までの原告甲名義の株式は、いずれも原告甲固有の財産であり、本件相続に係る相続財産ではない。

原告甲は、別表12及び別表13の「原告らの主張」欄記載のとおり、亡丙から別表6-1順号5から62まで及び別表6-2順号1から3までの株式の贈与を受け、名義変更も済ませている。

すなわち、原告甲は、平成9年に戊が死亡した際、亡丙から、戊名義の株式は戊自身が購入したものも含めて原告甲に譲るから名義変更をしておくようにと言われ、また、平成14年にCが死亡した際にも同様のことを言われて、戊名義及びC名義の株式の贈与を受けたものであるが、名義変更の手續に五月雨的に時間がかかったため、各株式につき名義変更を行った時点で、亡丙から贈与を受けたということになる。平成24年11月30日の贈与税申告の際には、贈与税の除斥期間の経過していない銘柄のみを申告したものである。(ただし、贈与後に株券を再発行した年月日を贈与の時期であると勘違いして申告した銘柄も多数存在する。)

前名義人が㊸(㊸)、㊹(㊹)及びFとなっている株式並びに別表12及び13の前名義人欄が空欄となっている株式についても、原告甲は、上記のとおり亡丙から贈与を受けたものであるが、亡丙が前名義人からいつこれらの株式を取得したかは知らない。

イ 別表6-1(別表12)順号5、6、16、27、43、44、49、59及び61の株式は、戊がその所得により購入したものであり、Bの事業収益に起因するものではない。同別表順号20及び58のうち前名義人が戊のものも、戊がその所得により購入したものであり、Bの事業収益に起因するものではない。戊は、生前、山形市内の会社に勤務しており、その給与所得があったから、その所得により上記の株式を購入していた。亡丙は、戊の死去に伴い、相続によって上記の株式を取得し、その後、原告甲は、亡丙から上記の株式について贈与を受けた。

ウ なお、別表6-1及び6-2の各株式のうち、前名義人がC及びEであったものは、亡丙がそれぞれC及びEに贈与したものの、その履行が終わる前に同人らが死亡したことから、それぞれその贈与を撤回したものである。

エ 以上のとおり、原告甲名義の株式は、本件相続開始時当時、亡丙に帰属していなかったから、相続財産ではない。

(2) 亡丙からの贈与があったこと

ア 戊名義の株式(上記(1)イの株式を除く。)、C及びE名義の株式の配当金については、原告甲への名義書換前は亡丙名義の口座に振り込まれていたが、原告甲への名義書換後は原告甲名義の口座に振り込まれるようになった。

上記事実にも照らしても、原告甲が自己名義にした株式については、原告甲が真に亡丙からの贈与を受けたものであり、原告甲個人の財産として管理運用していたことは明らか

である。

イ 相基通9-9は、株式等の名義変更があった場合において対価の授受が行われていないときは贈与として取り扱うものとしている。また、相基通達9-9に関し、昭和39年5月23日付直審(資)22、直資68「名義変更等が行われた後にその取消し等があった場合の贈与税の取扱いについて」は、名義人となった者が、名義人となっている事実を知らなかった場合や、その有価証券を管理運用し、又はその収益を享受していない場合には、贈与がなかったものとして取り扱うものとしている。

そうしたところ、原告甲は、原告甲名義の株式について自ら名義変更手続を行い、配当金の集計をし、株数の変動等を記載した封筒に株券を保管するなどしており、自己の名義となっている株式について、これが自己の名義になっていることを知った上で、その管理運用を行っていたものであるから、相基通9-9に照らしても、原告甲名義の株式について、亡丙から原告甲への贈与があったものと取り扱われるべきことは明らかである。

(3) 借名財産であるとの被告の主張について

ア 亡丙方での株式の管理状況については認めるが、管理していたのは原告甲である。

イ 亡丙方において、原告甲名義、原告乙名義及びF名義の定期預貯金、投資信託、抵当証券、公債、定期金に関する権利(生命保険)、株式等の財産を、亡丙名義の定期預貯金と区別することなく一括して集計管理していたことは認めるが、管理していたのは原告甲である。

ウ 親族名義の株式について

亡丙が親族等の名義を借用して株式を取得し、保有していた事実はない。別表12のうち前名義人がC又はEの株式については、亡丙がC又はEに贈与したものであるが、その履行が終わる前に同人らが死亡したことを機に、上記贈与を撤回したものである。

エ 本件所得税調査の際の亡丙の言動について

(ア) G調査官作成の質問てん末書は、客観的事実に反する虚偽の記載が幾つもあるほか、同調査官は、原告甲に対する相続税法違反被告事件(以下「本件刑事事件」という。)の際も虚偽の証言を行っており、全く信用できない。なお、同調査官は、本件刑事事件の際、亡丙及び原告甲に対し、原告甲名義の預金の名義を真実の所有者に戻すよう指導したところ、亡丙及び原告甲が了承したと証言したが、調査官らに早く帰ってもらうために真意でないことを言った可能性があるとも証言している。

㊦は、Bの実態を知らずに、亡丙が事業主であり、原告甲は事業専従者であって事業主ではないと思込み、そのような決めつけの下に、漫然と原告甲に亡丙名義での所得税の申告をさせるなどの行動をしてきたものである。また、㊦は、原告甲名義の預金と株券の帰属者に関する本件所得税調査の際の原告甲の返答について、本件刑事事件における捜査段階と公判段階とで、供述を変遷させている。加えて、㊦は、亡丙が、原告甲名義の預金は亡丙のものであるとの発言をしたとする日について、G調査官と矛盾する供述をするなど、多くの虚偽供述をしている。

(イ) 原告甲が、平成19年11月6日に、O銀行長井支店の原告甲名義の1000万円の定期預金を同支店の亡丙名義の1000万円の定期預金に組み替えたことは事実である。しかしながら、原告甲は、従前から、自己が管理している多数の名義の預貯金をそ

の時々状況に応じて組み替えるなどしてきた。上記の組換えも、多数ある原告甲名義の多額の定期預金のうち、1000万円という僅か1個の定期預金について、たまたまそのときの都合で行ったにすぎない。真に調査官の指導に沿って行ったというのであれば、原告甲名義の全ての預金について、亡丙名義への組換えを行うはずである。

また、確かに、原告甲は、平成19年及び平成20年に亡丙から各120万円の現金の贈与を受け、その旨申告している。しかしながら、これは、原告甲が、それまでは株式の贈与を受ける以外に亡丙の有する個人財産から贈与を受けてきていなかったことから、㊸の助言を契機に、贈与税による節税方法に興味を持ち、調査官による指導とは関係なく、亡丙の個人財産からの贈与を実際に受けるようになっただけのことにはすぎない。

オ 原告甲の本件相続税調査の際の言動について

原告甲は、本件相続税調査の際に、株券の存在を隠すかのような発言はしていない。P主査は、提示していない株券がないかを確認したところ、原告甲が金庫にあるかもしれないなどと回答したと供述するが、本件相続税調査に立ち会っていた㊸税理士（以下「㊸税理士」という。）や㊹は、金庫に関するやりとりがあったなどという話はしていない。

また、P主査は、原告甲が、調査1日目は長井市以外に預金はないと答えていたのに、調査2日目にj銀行山形支店の原告甲名義の口座があることを認めたなどと供述する。しかしながら、㊹は、このやりとりは、調査1日目の極めて短時間の間に行われたと供述している。

加えて、P主査は、原告甲が贈与の事実はないことを認めたなどと供述するが、贈与を受けていないのに贈与税の申告をして税金を納めるなどということは考え難い。P主査は、脱税額の算出において原告甲の資産が混入してくると脱税額の確定が困難になることから、虚偽の供述をしたものである。

カ 生前贈与について

(ア) 亡丙から原告甲への株式の生前贈与があったことについては、前記(2)で述べたとおりである。

(イ) 原告甲は、当初より、原告甲名義の財産は自己の財産であって相続財産ではないと主張していた。仙台国税局調査査察部係官による脅迫、強要の下に虚偽の自白を内容とする質問てん末書に署名押印させられてしまっただけであり、原告甲が自白から否認に転じたというものではない。

2 原告甲名義の預金について

(1) 財産の帰属等について

別表7-2順号4から11まで、14及び22から26までの原告甲名義の預金（本件申告済預金）は、原告甲固有の財産であるから、本件相続に係る相続財産ではない。

また、別表7-3順号1から8まで及び18の原告甲名義の預金も同様である。

(2) 原告甲名義の預金の原資等について

別表18、19の「預入日」「原資等」欄の記載については特に争わない。また、これらがBの事業収益に起因することについて、特に個別に争うものではない。

(3) 借名財産であるとの主張について

ア 亡丙方での管理状況について

亡丙方において、原告甲名義の定期預金が亡丙名義の定期預貯金と区別なく一括して集計管理されていたことは認めるが、管理していたのは原告甲である。

原告甲名義の預金及び有価証券等の財産は原告甲に帰属する原告甲個人の財産であるから、原告甲名義の普通預金口座が、原告甲名義の定期預金の利息、投資信託の分配金等の受入口座であったことは当然である。

イ 亡丙名義の預金から資金が混入しているとの主張について

亡丙名義の預金から資金が混入しているとの被告の主張は、本件相続開始時に存在した亡丙名義の普通預金が亡丙に帰属していたことを前提としている。

しかしながら、亡丙名義の普通預金については、従前からBの不動産賃貸業における賃料の受入口座や所得税の引き落とし口座等として使用されていた。これは、原告甲が亡丙からBの事業を引き継いだ後も同様であり、上記普通預金口座は、法的には、亡丙ではなく、Bの事業主である原告甲に帰属していたものである。

仮に、これらの口座が亡丙に帰属していたとしても、Bの事業主である原告甲がこれを借用して使用していたといえるから、その出入金に係る預貯金はBの事業主である原告甲に帰属する。

したがって、被告の主張は前提を誤るものである。

ウ 原告甲名義の預金を亡丙名義の預金に組み替えているとの主張について

原告甲名義の定期預金を亡丙名義の定期預金に組み替えた事実はあるが、その理由は、前記1（3）エ（イ）のとおりである。

亡丙名義の普通預金口座への組み替えについては、上記イのとおり、上記口座はBの不動産賃貸業に係る所得税の引き落とし口座として使用されていたことから、原告甲が、事業主として、納税資金を準備するために、自己名義の預金口座からの資金移動を行ったにすぎない。

エ 原告甲名義の定期預金を所得税の納税資金に使ったことについて

平成16年分から平成18年分までの所得税の修正申告は、原告甲が亡丙名義で行っていた所得税の修正申告であり、亡丙の所得税に関するものではない。

オ 親族等の名義を借用して預貯金を形成していたとの主張について

被告主張の預貯金及び現金の原資については、いずれも認めるが、亡丙が、原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたとの事実はない。

カ 本件所得税調査の際の亡丙の言動について

前記1（3）エのとおり、亡丙が、本件所得税調査の際、原告甲名義の預金や株式が自身に帰属する財産であることを認めるといった言動をしたことはない。

キ 原告甲が本件申告の際に預金の存在を秘匿したとの主張について

原告甲は、㊸に対し、j銀行山形支店の預金の存在を意図的に秘匿したわけではない。

原告甲は、名義は異なるものの亡丙に帰属する預金について提示を求められたため、自身に帰属する原告甲名義の預金の提示をしなかった。ところが、㊸から、長井市内の金融機関にある原告甲名義の預金を提示するよう執拗に求められ、さらには㊸や㊹税理士から原告甲の言い分を記載した書面を添付して申告するからなどと強引に説得されたため、やむなく約9400万円の預金を提示したにすぎない。

ク 原告甲が本件相続税調査の際に預金の存在を秘匿しようとしたとの主張について

上記キのとおり、原告甲は、j銀行山形支店の原告甲名義の預金は自己のものであり、相続財産ではなかったから、当初これらの預金について言及しなかったが、P主査から、原告甲名義のものもすべて提示するよう求められ、同支店に原告甲名義の預金がないかを聞かれたため、すぐにその存在を肯定した（この点は、㊟の証言にあるとおりである。）。

原告甲がこれらの預金を秘匿しようとしたとの事実はなく、これに反するP主査の供述は虚偽である。

ケ 生前贈与があったことについて

原告甲は、亡丙から、平成19年及び平成20年に現金各120万円の贈与を受けている。なお、これらの各120万円の現金は、本件で問題とされている原告甲名義の預貯金又は現金の一部となっているが、今となつては、それがどの預貯金等にどのくらい入っているかは記憶の限りでない。また、上記各120万円以外にも、原告甲は亡丙から折に触れて現金や預金の贈与を受けたことがあるが、年月が経過しているため、その内訳を明らかにすることは困難である。

3 原告甲名義の出資金、公債、投資信託、抵当証券及び定期金に関する権利について

(1) 財産の帰属、原資等について

別表6-3順号3及び5の原告甲名義の出資金、別表6-4順号1及び2の原告甲名義の公債、別表6-5の順号1から6までの原告甲名義の投資信託、別表6-6順号1から3までの原告甲名義の抵当証券、同別表順号4のF名義の抵当証券並びに別表9-1の原告甲名義の定期金に関する権利は、いずれも原告甲固有の財産であり、本件相続に係る相続財産ではない。

別表14の「名義書換日」「前名義人」「前名義人の取得日」欄の記載、別表15から17までの各「取得日」「原資等」欄については争わない。また、これらがBの事業収益に起因すること自体は争わないが、原告甲は、事業収益から自己の所得としてこれらの財産を形成したものである。なお、別表6-3順号3の原告甲名義の出資金のうち前名義人が亡丙のものについては、名義書換日頃に亡丙から贈与を受けたものである。

(2) 管理状況等について

原告甲は、緑色のノートにより、前記(1)の原告甲名義の出資金、投資信託、抵当証券、公債及び定期金に関する権利を含む自己の財産並びに亡丙、F及び原告乙等の財産を、それぞれ管理していた。

4 本件現金について

(1) 財産の帰属等について

別表7-1の現金（本件現金）のうち、366万0702円は本件相続に係る相続財産であるが、その余の4億8633万9298円は本件相続に係る相続財産ではない。

(2) 本件現金の原資等について

ア 別表7-1の付表記載の預金の存在及びこれらの預金の解約金が本件現金の原資の一部であることは、積極的には争わない。ただし、同付表記載の出金額の端数の金額については、本件現金の一部になっているとは思われない。

また、別表7-1付表の預金のうち、原告乙名義及びF名義の預金は、それぞれ原告乙及びFに帰属する財産である（ただし、原告甲は、これらが本件相続時に存在した現金

の一部を成しているという記憶はなく、本件現金のうち争いの対象となっている4億8633万9298円については、原告甲の財産であると認識していた。)。一方、亡丙名義、戊名義、C名義及びD名義の預金は、それぞれの名義人に帰属するものではなく、Bの屋号で不動産賃貸業を営む原告甲が、その収益によって預金したものであり、原告甲としては、自己が独占するのは申し訳ないという気持ちもあり、各名義人に贈与するつもりでそれぞれの名義にしていたものであって、原告甲に帰属する。

イ 本件現金の一部は、原告甲名義の預金を原資としている。

すなわち、原告甲は、平成16年12月15日、M銀行長井支店の原告甲名義の預金について1000万円を、平成21年3月26日、j銀行山形支店の原告甲名義の普通預金口座（別表7-3順号18）から2020万円をそれぞれ出金している。これらの預金は原告甲固有の財産であるところ、上記現金が本件現金の一部に含まれているものである。

(3) 原告甲は本件現金を隠匿していないこと

原告甲は、多額の現金を一箇所にまとめておくと盗難や火災にあったときに一度に全ての現金を失ってしまうから、これを防ぐため複数の蔵に分散させて保管していたにすぎず、本件現金を隠匿していたのではない。このことは、本件現金が、地中、天井裏、床下等の場所に隠されることなく、タンスの引出しや棚の上の箱の中といった、捜索を受けた場合に簡単に発見されるような場所に置かれていたことから明らかである。

また、原告甲は、平成14年にペイオフ制度が解禁され、金利も低下し、銀行の不祥事等も多数発生していたことなどから、銀行に巨額の預金を置いておくことはかえって危険であると判断した。そこで、定期預金が満期を迎えるたびに、少しずつ現金化し、これを自宅の蔵の中に分散させて保管するとともに、平成16、17年頃からは、年金保険に加入したり、投資信託に投資したりするなどし、資産の保全と利殖を図るようになった。以上によれば、本件現金を預金にしておかなかったことをもって、脱税のために本件現金を隠匿していたなどということはできない。

(4) 本件申告に係る相続税の納付について

原告甲は、原告甲の相続税3億5201万1400円を納付するに当たり、本件現金も使用した。すなわち、本件現金のうち、㊸信用金庫長井支店の原告甲名義の普通預金口座に振り込んだ2700万円及び㊹信用組合本店の原告甲名義の普通預金口座に振り込んだ300万円の合計3000万円を、納付に充てたものである。

被告は、本件現金で相続税全額を納付することが可能であるなどと主張する。しかしながら、3億5200万円余りの納税資金を全て現金で賄おうとする場合、35kgもの現金を手で持ち運ばなければならず、極めて物騒かつ危険である。常識的に考えて、上記納税資金を全て現金で支払うなどということは到底困難である。

納税資金に充てた借入金についても、原告甲は、長井市内で名士として不動産賃貸業を営む経営者としての、極めて打算的かつ合理的な判断で、借入れを行ったにすぎない。すなわち、原告甲は、以前から㊸信用金庫及び㊹信用組合本店の各総代を務めさせてもらっていたほか、常日頃から接待を受け、預金についても便宜を図ってもらっていた。一方で、両金融機関からは、常日頃から融資させてほしい旨懇請されていたものの、それまでは融資を受けなければならない機会などなく、心苦しく思っていた。そこで、本件申告におい

て多額の納税資金が必要となったことから、この際義理を果たしておこうという営業的かつ政治的判断の下、両金融機関平等に、同一金額及び同一条件で、借入れを行ったのである。

(5) 以上によれば、本件現金のうち4億8633万9298円は、亡丙に帰属する財産ではないから、本件相続に係る相続財産に当たらない。

5 F名義の預貯金について

(1) 財産の帰属等について

別表7-3の預貯金のうち、順号9及び19の預金を除くF名義の預貯金はFの財産であり、順号9及び19の預金は原告甲の固有の財産である。なお、別表7-3順号9及び19のF名義の預金は、j銀行から顧客を紹介してほしいと依頼されたため、銀行の了解の下に原告甲がFの名義を借りることとしたものである。したがって、F名義の預貯金は、いずれも本件相続に係る相続財産ではない。

(2) 原資等について

F名義の預貯金の原資について、㊤信用組合本店の普通預金口座（別表7-3順号22）に振込入金された同人の年金及び定額給付金並びに同別表順号11から17まで及び20の預貯金を除き、Bの事業収益に起因することは認める。同別表順号11から17まで及び20の預貯金は、Fに対する給与、年金及び定額給付金が原資の一部となっている。

処分行政庁は、F名義の㊤信用組合本店の普通預金（別表7-3順号22）について、本件各更正処分等及び本件各再々更正処分等において、相続財産ではなくFの財産であると認定している。被告の主張は、処分行政庁の上記認定と矛盾するものである。

(3) 借名財産であるとの主張について

ア 管理状況等について

F名義の定期預金が、緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と一緒に管理されていたことは認めるが、同一のノートで管理されていたというだけで、亡丙名義の預貯金とは区別して管理されていたものであり、管理していたのは原告甲である。q銀行のF名義の定額貯金について、預入申込手続及び証書の再発行手続を原告甲が行ったことも認めるが、これはFから委任されて行ったものである。

F名義の普通預金口座が、同人名義の定期預金の利息、株式の配当金等の受入口座であったことは認める。

イ 解約されたF名義の定期預金の原資について

平成21年5月28日に解約されたO銀行高島東支店のF名義の1000万円の定期預金の原資が、同支店のC名義の1300万円の定期預金解約金であることは認める。なお、C名義の定期預金の解約金がF名義の定期預金の原資となった理由については、Cが死去していたため同人に対して贈与する必要がなくなったことから、F名義の預金としたものと思われるが、今となっては判然としない。

ウ F名義の定期預金の資金が、原告甲名義の投資信託及び原告乙名義の定期預金に混入していること

①平成18年5月17日に申し込まれたO銀行高島東支店の原告甲名義の700万円の財産3分法ファンドの原資が、同支店のF名義の1300万円の定期預金解約金の一部であったこと、②平成19年5月1日に開設された㊤信用組合本店の原告乙名義の12

00万円の定期預金の原資が、同信用組合本店のF名義の定期預金解約金の一部であったことは認める。

なお、F名義の定期預金の解約金が、原告甲名義の投資信託や原告乙名義の定期預金の原資の一部となった理由については、長い年月を経ていることから判然としない。

エ F名義の定期預金の解約金を原資とする現金が隠匿されていたとの主張について

亡丙方の北蔵2階ダンボール内から発見された7000万円について、①そのうちの1000万円の原資が、j銀行山形支店のF名義の定期預金を解約して㊦信用組合本店のF名義の普通預金口座に振替入金したものであること、②別の1000万円の原資が、同信用組合本店のF名義の定期預金解約金であったことは認める。

また、これらのF名義の定期預金を原資とする現金が、亡丙名義の普通預金を原資とする現金と区別することなく、箱の中に保管されていた事実はあるが、原告甲が蔵において管理、保管していたものであり、隠匿していたのではない。

オ 相続税対策のために名義を借用していたとの主張について

亡丙が、相続税対策のためFや親族等他人の名義を借用して預貯金を形成していたことはない。

カ Fが同人名義の預貯金について認識していたこと

本件刑事事件における証言からすると、Fは、90歳を過ぎた高齢者であり、忘れていく部分が多々あるとともに、使用人の立場にあることから、自己の預貯金や有価証券等の財産については、その存在を明言することを避けているものである。

もっとも、Fは、q銀行のF名義の貯金証書の再発行手続において、自ら委任状を作成して原告甲に委任するなどしており、折に触れ、自己名義の預貯金の存在を認識していたといえる。

6 F名義の出資金、投資信託及び抵当証券について

(1) 財産の帰属、原資等について

別表6-3順号4のF名義の出資金及び別表6-5順号7及び8のF名義の投資信託は、Fの財産であるから、本件相続に係る相続財産ではない。これらは、元をただせば、Fに対する給与、年金及び定額給付金をその原資の一部とするものである。

別表6-6順号4のF名義の抵当証券は、原告甲固有の財産であるから、本件相続に係る相続財産ではない。前期5(1)のとおり、j銀行のF名義の預金は原告甲に帰属する財産であるところ、別表6-6順号4の抵当証券は、上記預金を原資とし、同行山形支店においてF名義を借用したまま購入したことから、F名義となっているにすぎない。

(2) ア F名義の投資信託及び抵当証券が、亡丙方において、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金等の財産と一緒に管理されていたことは認めるが、管理していたのは原告甲である。

イ 原告甲名義の㊦の株式のうち200株について、平成20年8月18日にF名義から原告甲名義に変更されたものであることは認める。また、亡丙方において、F名義の出資金が、原告甲名義の出資金や原告甲名義の株券等と一緒に管理されていたことは認めるが、管理していたのは原告甲である。

ウ Fの供述については、前期5(3)カのとおり、高齢者であり忘れていく部分が多々あるとともに、使用人の立場にあることから、自己の預貯金や有価証券等の財産に

ついて、その存在を明言することを避けているものである。

7 原告乙名義の預金について

(1) 財産の帰属等について

別表7-3順号10及び21の原告乙名義の預金は、原告乙に帰属する原告乙固有の財産であるから、本件相続に係る相続財産ではない。

亡丙が、相続税対策のために原告甲ら親族等の名義を借用して預貯金を形成していたことはない。

なお、原告乙名義の預金の原資としては、会社員をしていたCの給与所得に起因する金員も入っている。

原告乙は、原告甲の後継者となることが予定されていたことから、Cは、原告甲に対し、百万円単位の自己の所持金で原告乙名義の預金をするよう依頼した（Cの原告乙に対する贈与）。そこで、原告甲は、原告乙の預金口座を開設するとともに定期預金をし、その後、原告甲も、原告乙のために、その都度、自己の所持金から原告乙名義の定期預金をするなどしていたのである。

(2) 亡丙の借名財産ではないこと

ア 亡丙名義の預貯金と区別なく集計管理されていたこと

別表7-3順号10の㊸信用組合本店の原告乙名義の1200万円の定期預金が、原告甲が作成していた緑色のノートにより、亡丙に帰属する亡丙名義の定期預貯金と区別なく一括して集計管理されていたこと、同別表順号21の同信用組合本店の原告乙名義の普通預金口座に、上記原告乙名義の定期預金の利息が入金されていることは認める。

イ C名義の定期預金の解約金の一部を原資とすること

j 銀行山形支店のC名義の定期預金合計7800万円の解約金の一部が、㊸信用組合本店の原告乙名義の1200万円の定期預金の原資である同信用組合本店の同人名義の1000万円の定期預金の原資となっていることは認める。Cは、原告乙が原告甲の後継者となることを望んでいたから、原告甲において、Cの意を酌んで、C名義の定期預金の解約金の一部を原告乙名義の定期預金としたものである。

ウ 現金の保管状況について

亡丙方北蔵2階南側物入れ下段から発見された6000万円のうち4000万円の原資が上記イのC名義の定期預金解約金であったこと及び同4000万円が他の現金とともに箱の中にあったことは認めるが、隠匿していたのではない。原告Dが、蔵において管理し、保管していたものである。

エ 原告乙の質問てん末書における供述について

質問てん末書における原告乙の供述は、原告乙が預貯金等の財産に全く関心がなく、他人事のように思っていたことから、誘導の下にその意味をよく考えないまま答えてしまったものであって、原告乙の真意を反映した真実のものではない。

オ Dの質問てん末書における供述について

質問てん末書におけるDの供述は、単なる推測を述べているにすぎず、真実ではない。

以上

別表 1

本件相続税の課税価格及び納付すべき相続税額

(単位：円)

| 順号 | 区分 | 合計額 | 原告甲 | 原告乙 | |
|----|-----------------------------|---------|---------------|--------------|---------------|
| 1 | 分割 済 財 産 | 土地等 | 751,539,076 | 751,539,076 | 0 |
| 2 | | 家屋・構築物 | 14,163,607 | 14,163,607 | 0 |
| 3 | | 事業用財産 | 2,971,852 | 2,971,852 | 0 |
| 4 | | 有価証券 | 6,260,170 | 6,260,170 | 0 |
| 5 | | 現金・預貯金等 | 127,565,095 | 98,063,820 | 29,501,275 |
| 6 | | 家庭用財産 | 860,000 | 860,000 | 0 |
| 7 | | 小計 | 903,359,800 | 873,858,525 | 29,501,275 |
| 8 | 未 分割 財 産 | 有価証券 | 341,702,988 | 38,565,850 | 303,137,138 |
| 9 | | 現金・預貯金等 | 711,824,556 | 80,339,125 | 631,485,431 |
| 10 | | その他の財産 | 41,554,725 | 4,690,018 | 36,864,707 |
| 11 | | 小計 | 1,095,082,269 | 123,594,993 | 971,487,276 |
| 12 | 取得財産の価額 | | 1,998,442,069 | 997,453,518 | 1,000,988,551 |
| 13 | 債務等 | | 76,455,701 | 48,593,681 | 27,862,020 |
| 14 | 差引純資産価額 | | 1,921,986,368 | 948,859,837 | 973,126,531 |
| 15 | 純資産価額に加算される 暦年課税分の贈与財産価額 | | 0 | 0 | 0 |
| 16 | 課税価格 | | 1,921,985,000 | 948,859,000 | 973,126,000 |
| 17 | 遺産に係る基礎控除額 | | 70,000,000 | | |
| 18 | 課税遺産総額 | | 1,851,985,000 | | |
| 19 | 法定相続分 | | 1 | 1/2 | 1/2 |
| 20 | 法定相続分に応ずる 取得金額 | | 1,851,984,000 | 925,992,000 | 925,992,000 |
| 21 | 相続税の総額の 基となる税額 | | | 415,996,000 | 415,996,000 |
| 22 | 相続税の総額 | | 831,992,000 | | |
| 23 | 按分割合 | | 1.00 | 0.4936869955 | 0.5063130045 |
| 24 | 各人の相続税額 | | 831,991,999 | 410,743,630 | 421,248,369 |
| 25 | 暦年課税分の 贈与税額控除額 | | 0 | 0 | 0 |
| 26 | 納付すべき相続税額 | | 831,991,900 | 410,743,600 | 421,248,300 |

(注) 順号16及び20欄の原告らの各金額は、1,000円未満の端数を切り捨てた後の金額であり、また、順号26欄の原告らの各金額は、100円未満の端数を切り捨てた後の金額である。

別表 2

配分される本件未分割財産の割合

(単位：円)

| 順号 | 区分 | 合計額 | 原告甲 | 原告乙 |
|----|---------------------------------------|---------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| 1 | 分割前の財産総額（小規模宅地等についての課税価格の計算の特例適用前の価額） | 2,001,977,102 | | |
| 2 | 法定相続分 | 1 | 1/2 | 1/2 |
| 3 | 法定相続分に対応する額 （1の金額×2の金額） | 2,001,977,102 | 1,000,988,551 | 1,000,988,551 |
| 4 | 分割済財産の価額（小規模宅地等についての課税価格の計算の特例適用前の価額） | 906,894,833 | 877,393,558 | 29,501,275 |
| 5 | 未分割財産からの取得可能額 （3の金額－4の金額） | 1,095,082,269 | 123,594,993 | 971,487,276 |
| 6 | 未分割財産の取得割合 | 1 | $\frac{123,594,993}{1,095,082,269}$ | $\frac{971,487,276}{1,095,082,269}$ |

- (注) 1 順号1欄の金額は、別表1順号12の「合計額」欄の金額に、小規模宅地等についての課税価格の計算の特例の適用により減額された353万5033円を加算した金額である。
- 2 順号2欄の「法定相続分」は、民法900条及び902条の規定による相続分である。
- 3 順号4欄の金額は、別表1順号7の「合計額」欄及び「原告甲」欄の金額に、それぞれ小規模宅地等についての課税価格の計算の特例の適用により減額された353万5033円を加算した金額である。
- 4 順号5欄の各金額が、別表1順号11欄の各金額となる。
- 5 順号6欄の各人の割合は、順号5欄の合計額に占める各人の金額である。

別表 1 1

加算税の基礎となる税額の計算明細書（原告甲）

（単位：円）

| | | | A | B | C | D | E | F | | |
|-----------------|-------------------------------------|---|----------------------|--|------------------|---------------------------------------|------------------|--------------------------------------|------------------|--------|
| | | | 本件各再々更正処分前の額 | 本件各再々更正処分後の額 | 隠ぺい又は仮装部分の額 | 隠ぺい又は仮装事由以外の事実のみに基づいて更正決定等があったとした場合の額 | 非正当事由部分の額 | 正当な事由があると認められる事実のみに基づいて更正決定等があった場合の額 | | |
| 課税価格等の計算（各人の合計） | 取得財産の価額 | ① | 1,002,132,060 | 1,985,833,439 | 1,089,444,587 | / | -105,743,208 | / | | |
| | 債務控除額 | ② | 20,731,661 | 76,455,701 | | | -55,724,040 | | | |
| | 純資産価額に 加算される 暦年課税分の 贈与財産価額 | ③ | 2,400,000 | | | | -2,400,000 | | | |
| | 課税価格 (①-②+③) | ④ | 983,800,000 | 1,909,377,000 | | | 983,800,000 | | 983,800,000 | |
| | 相続税 の総額 | ⑤ | 362,900,000 | 825,688,000 | | | 362,900,000 | | 362,900,000 | |
| 原告甲の課税価格等の計算 | 取得財産の価額 | ⑥ | 972,667,867 | 991,149,203 | | / | | / | | |
| | 債務控除額 | ⑦ | 20,731,661 | 48,593,681 | | | -27,862,020 | | | |
| | 純資産価額に 加算される 暦年課税分の 贈与財産価額 | ⑧ | 2,400,000 | | | | -2,400,000 | | | |
| | 課税価格 (⑥-⑦+⑧) | ⑨ | 954,336,000 | 942,555,000 | | | 954,336,000 | | 972,817,000 | |
| | 相続税額 | ⑩ | 352,031,443 | 407,597,008 | | | 352,031,443 | | 352,031,443 | |
| | 相続税法18 条の規定に よる加算額 | ⑪ | | | | | | | | |
| | 税額控除額 | ⑫ | 20,000 | | | | | | -20,000 | 20,000 |
| | 差引税額 | ⑬ | 352,011,443 | 407,597,008 | | | 352,031,443 | | 352,011,443 | |
| | 相続時精算 課税分の贈与 税額控除額 | ⑭ | | | | | | | | |
| | ⑬-⑭ | ⑮ | イ 352,011,400 | ロ 407,597,000 | | | ハ 352,031,400 | | ニ 352,011,400 | |
| 増差税額 | ⑯ | / | ⑱(ロ-イ) 55,585,600 | ⑲(⑱-⑮) 55,565,600 | ⑲(ハ-イ) 20,000 | ⑲(⑲-⑳) 20,000 | ⑳(ニ-イ) | | | |
| 加算税の基礎 となる税額 | ⑳ | / | / | 重加算税分 1万円未満の端数 切捨て 55,560,000 | / | 過少申告加算税分 1万円未満の端数 切捨て 20,000 | / | | | |

別表 3 から別表 10 まで 省略

別表 12 から別表 20 まで 省略