

青森地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 相続税の更正処分及び過少申告加算税の賦課決定  
処分取消請求事件

国側当事者・国(十和田税務署長)

令和3年10月22日棄却・控訴

判 決

当事者の表示 別紙1当事者目録記載のとおり

主 文

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

事実及び理由

第1 請求の趣旨

十和田税務署長が、原告に対し、平成31年4月23日付で行った、平成28年10月●日  
相続開始に係る相続税の更正処分(以下「本件更正処分」という。)のうち、課税価格29億  
6469万4000円、納付すべき税額13億3011万3300円を超える部分及び過少申  
告加算税賦課決定処分(以下「本件賦課決定処分」といい、本件更正処分と合わせて「本件各  
処分」という。)を取り消す。

第2 事案の概要等

1 事案の概要

本件は、被相続人亡甲(以下「亡甲」という。)を相続した原告が、相続財産のうち株式会  
社A(以下「本件会社」という。)に対する貸金返還請求権については、相続税財産評価に関  
する基本通達(昭和39年4月25日付け直資56、直審(資)17国税庁長官通達(平成2  
9年4月27日課評2-12、課資2-6、課審7-1による改正前のもの。以下同じ。))。  
以下「評価通達」という。)205の定めにより時価が0円となることを前提にして相続税の  
申告をしたところ、処分行政庁が、評価通達204の定めに基づき同請求権の時価を相続開始  
時の残額で評価した上で、本件各処分をしたことが違法であるなどと主張して、被告に対し、  
これらの取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

別紙2関係法令等の定め記載のとおりである(なお、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。))。

3 前提事実(争いがないか後掲証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実)

(1) 当事者等

ア 原告は、平成28年10月●日に死亡した亡甲と、同人の妻である乙(以下「乙」とい  
う。)の長男である。

亡甲と乙との間には、子として、原告の他に、丙(以下「丙」という。)、丁(以下  
「丁」という。)がいる。

イ 本件会社について

(ア) 本件会社は、●●市内においてホテル及びレストラン（以下、本件会社が営んでいたホテル及びレストランを「本件ホテル等」という。）を営んでいたが、平成28年12月30日に営業を休止し、平成30年12月●日に解散し、令和元年6月●日に清算が終了した株式会社である（乙6）。

(イ) 亡甲は本件会社の設立から同人が死亡するまで、丙は平成25年11月14日から本件会社が解散するまで、それぞれ本件会社の代表取締役を務めており、原告は、遅くとも平成15年6月17日から本件会社が解散するまで、本件会社の取締役を務めていた（乙5、6）。

また、本件会社の事業年度は、4月1日から翌年3月31日までである（以下、平成23年4月1日から平成24年3月31日の事業年度を「平成24年3月期」とし、他の事業年度も同様の略称表記をする。）ところ、平成24年3月期から平成27年3月期までの本件会社の株主は、亡甲、乙、丙及び有限会社B（亡甲が主宰していた同族会社）であり、平成28年3月期から亡甲死亡日までは、亡甲が本件会社の発行済株式のすべてを保有していた（乙7の1～7の6）。

(ウ) 平成24年3月期から平成29年3月期までの本件会社の損益の状況並びに資産及び負債の状況は、別紙3本件会社の損益の状況及び別紙4本件会社の資産及び負債の状況記載のとおりである（乙9の1～9の6、11の1～11の6）。

このうち、別紙3記載の役員報酬（順号4）のうち436万4000円（平成29年3月期においては396万2000円）は、亡甲、丙、原告及び丁に対するものであり、同じく地代家賃は、本件ホテル等の敷地の地代を乙に支払ったものである（乙14の1～14の6、15の1～15の6）。また、別紙4記載の長期借入金（順号6）は、すべて亡甲からの借入である（乙12の1～12の6）。

(2) 亡甲は、本件会社に対し、別紙5「亡甲の本件会社に対する貸付・免除等状況」の「貸付日」欄記載の日に、同「利率（％）」、「損害金（％）」、「担保」、「返済開始年月日」及び「月額返済額（円）」の各欄記載等の条件で、同「貸付金額」欄記載の貸付をし、同「免除日」欄記載の日に、同「免除金額（円）」欄記載の借入金債務の免除の意思表示をした（乙8の1～8の6、9の1～9の6、13の1～13の35）。本件会社は、亡甲が死亡するまで、同人に対する上記借入金及び利息の弁済を怠ったことはなかった。

なお、亡甲は、処分行政庁に対し、平成28年3月5日、平成27年12月31日時点での亡甲の本件会社に対する貸付金が3億0009万5000円である旨記載されている同日分財産債務調書合計表及び同日分財産債務調書を提出していた（乙17）。

(3) 亡甲は、前記（1）のとおり、平成28年10月●日（以下「本件相続開始時」という。）に死亡した。本件相続開始時における亡甲の法定相続人は、乙、原告、丙、丁の4名であったが、亡甲の全ての財産は、平成23年12月22日付け公正証書遺言に基づき、原告が相続した（以下「本件相続」という。）。

なお、本件相続開始時における亡甲の本件会社に対する貸付金債権の残額は、3億7029万5000円であった（以下、かかる貸付金債権を「本件貸付金債権」という。）。

(4) 本件会社は、平成28年12月30日をもって本件会社を休業する旨の取締役会決議（以下「本件決議」という。）を行い、その旨を従業員及び取引先に告知した（甲5、6の1～

6の9。原告提出の本件会社の臨時取締役会議事録（甲5）では平成28年10月5日に本件決議がなされた旨の記載があるが、本件決議がなされた日時については争いがある。）。

(5) 原告は、法定申告期限内である平成29年7月25日、処分行政庁に対し、本件相続について、本件貸付金債権の価額は0円と評価することを前提として、課税価格を29億6469万4000円、相続税の総額及び相続税額を13億3011万3300円などとする申告書を提出した（乙18）。

これに対し、処分行政庁は、本件相続開始時における本件貸付金債権の価額を3億7029万5000円と評価すべきであるとして、平成31年4月23日付で、課税価格を29億6469万4000円から33億3498万9000円へと、相続税の総額及び相続税額を13億3011万3300円から15億2451万8200円へと更正する本件更正処分及び過少申告加算税額を972万円とする本件賦課決定処分をし、原告に対し、相続税の更正通知書及び加算税の賦課決定通知書を送付した（甲1）。

(6) 原告は、国税不服審判所長に対し、令和元年5月15日、本件各処分の取消を求める旨の審査請求をしたが、国税不服審判所長は、令和2年3月18日、原告の審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした（甲2、3）。

(7) 原告は、令和2年9月15日、本件訴訟を提起した。

#### 4 本件各処分の根拠

被告の主張する本件各処分の根拠は、別紙6「課税処分の根拠」記載のとおりであり、本件貸付金債権の価額については、評価通達204を適用し、本件相続開始時の本件貸付金債権の額面価額を評価額とした。

なお、本件貸付金債権の評価に関する部分を除き、その計算の基礎となる金額及び計算方法について、当事者間に争いはない。

#### 5 争点及びこれに関する当事者の主張

本件の争点は、本件相続開始時における本件貸付金債権の時価である。

(被告の主張)

(1) 本件貸付金債権に、評価通達205(1)に該当する事由が存する否か

本件会社は、本件相続開始時において、評価通達205(1)イないしホに該当する事由が生じておらず、また本件相続開始時においても事業を継続していた以上、同(1)へに該当する事由もない。したがって、本件貸付金債権につき、同通達205(1)に該当する事由が存するという事はできない。

なお、原告は、本件相続開始時以前の平成28年10月5日に、同年12月30日をもって本件会社を休業する旨の本件決議をしたことから、本件貸付金債権に同通達205(1)に該当する事由がある旨主張するが、本件会社が本件相続開始時においては現に事業を継続しており、事業廃止又は休業をしていた事実はないから、上記事由をもって同通達205(1)に該当するということができないことは明らかである。

(2) 本件貸付金債権に、評価通達205柱書の「その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」に該当する事由が存するか否か

ア 評価通達205柱書の「その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」とは、それが同通達205(1)ないし(3)の各事由と並列的に規定されていることなどからして、同通達205(1)ないし(3)と同程度に債務者が経済的に破綻しているこ

とが客観的に明白であり、そのため債権回収の見込みがないか、又は著しく困難であると確実に認められるときをいうと解すべきである。

イ 本件会社は、平成24年3月期以降の各事業年度のいずれにおいても債務超過であったものの、本件相続開始時において、本件貸付金債権は、本件会社の負債の大部分を占めており、これ以外に長期貸付金はなく、しかも本件貸付金債権は約定に従って遅滞なく返済され、期限の利益が喪失するなどして一括返済を求められている状況ではなく、本件相続開始時において会社更生手続等の法的処理や強制執行等が行われていたわけでもなかった。また、上記各事業年度のいずれにおいても損失を計上していたものの、売上高は約3000万円から約4000万円を計上し、その額は年々増加傾向にあり、役員報酬や地代の支払が滞っているわけでもなく、本件会社は、大幅な支出削減を余儀なくされるなどして事業継続が制限される状況にはなかった。さらに、本件会社は亡甲の二男である丙が統括しており、本件会社の敷地は亡甲の妻である乙から賃借していることなどからすれば、本件相続開始時以降も事業を継続できる状況にあった。

したがって、本件会社は、評価通達205(1)ないし(3)と同程度に、経済的に破綻していることが客観的に明白であり、そのため債権の回収の見込みがないか、又は著しく困難であると確実に認められるということはできず、このことは、本件相続開始時以降に、本件会社が解散したことにより左右されるものではない。

ウ なお、原告は、本件相続開始時以前の平成28年10月5日に、同年12月30日をもって本件会社を休業する旨の本件決議をしていたことから、本件相続開始時において、本件会社に対する本件貸付債権の回収が不可能又は著しく困難であった旨主張するが、本件会社が休業する旨の文書は、同年10月5日より1週間以上後に送付されたと認められること、同日に亡甲から運転資金として2000万円の借り入れる決議をして借入れを実行しており、同日時点で事業を廃止する意思があったのか疑わしいこと、本件会社自身が、亡甲の死去に伴いホテル営業等を継続することが困難な状況となったため営業活動を終了した旨説明していることからすれば、同日に本件決議をしたとは考え難い。この点を措くとしても、本件相続開始時においては、本件会社は現に事業を継続していたのであり、本件会社の経営を改善するため、新たに金融機関から借入れをする、支出を削減するなどのほか、亡甲の遺産総額は、原告に課された相続税額よりも多額であり、亡甲の遺産を本件会社に提供するなどの方策をとることも可能であった（本件会社のような同族会社においては代表者等が個人資産を提供して事業を継続することもまれではない。）ことからすれば、本件相続開始時に本件決議がなされていたとしても、本件相続開始時において、本件貸付債権の回収が不可能又は著しく困難であったということはできない。

(3) したがって、処分行政庁が、評価通達204を適用して、本件相続開始時における本件貸付金債権の時価を3億7029万5000円と評価したことは適法である。

(原告の主張)

否認ないし争う。

(1) 本件貸付金債権に、評価通達205(1)に該当する事由が存するか否か

本件会社が自己の収益をもって債務超過の解消が見込めない状況にあり、本件会社が亡甲からの資金援助に依存して運営されていたにもかかわらず、同人の容態が思わしくなく、今後、同人から本件会社に対する資金援助を受けられなくなると予想されたことから、本件相

続開始時よりも前の平成28年10月5日に本件会社を休業（事実上の営業廃止）する旨の本件決議をしていた。したがって、本件貸付金債権につき、評価通達205（1）に該当する事由があるというべきである。

- (2) 本件貸付金債権に、評価通達205柱書の「その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」に該当する事由が存するか否か

本件貸付金債権は約定どおりに返済しても30年以上の長期間を要するところ、本件会社は債務超過が続いており、金融機関から借入れの見込みがなく、高額な相続税の支払のため被相続人の遺産を本件会社に提供することも困難であり、長期間の事業継続は困難であったことから、事業収入による返済は期待できなかったこと、本件会社の所有する不動産は借地上の本件ホテル等の建物のみであるため、事業を継続しながらこれを売却することで返済原資を工面することもできなかったこと、本件会社の預貯金残高も本件貸付金債権の残高の約6%にすぎず、預貯金からの返済もできる状況になかったことなどからすれば、本件相続開始時において、本件会社は本件貸付金債権の返済原資を確保できない状況にあった。

これに加え、本件会社は、亡甲から毎期多額の債務免除を受けて、亡甲への返済の大部分を免れており、約定どおりの返済をしていたと評価できないこと、既に本件ホテル等の予約をしていた顧客のために一定期間の業務を継続するための運転資金を確保するために、事業廃止をする旨の本件決議をした後に借入れをしなければならないほど資金繰りが行き詰っていたこと、本件会社の売上高の増加傾向は大規模施設の工事に伴う一時的なものであるにすぎないこと、売上高の約2倍の経費を支出していることなどの本件会社の債務等の状況も併せ考えれば、本件会社は実質的、客観的にみて経済的に破綻していたというべきである。

そして、本件会社は、上記（1）のとおり、本件相続開始時よりも前に、事業廃止を決議（本件決議）していた以上、本件会社は評価通達205（1）へに定める「業況不振のため又はその営む事業について重大な損失を受けたため、その事業を廃止」した場合に準じる事由が生じているというべきであるから、本件貸付金債権は、評価通達205柱書に定める「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる」債権に該当するというべきである。

なお、被告は、本件会社が本件相続開始時よりも前に本件決議をした事実はない旨主張するが、本件会社は本件決議をした平成28年10月5日に関係者に対し営業休止を通知したのであり、同日に亡甲から事業資金の借入れをしたのは、上記のとおり、既にホテル等の予約をしていた顧客のために一定期間の業務を継続するためにすぎない。

- (3) したがって、処分行政庁は、評価通達205に従って、本件貸付金債権の時価を0円と評価すべきであったのに、そのような評価をせずに本件各処分をしたものであるから、本件各処分は違法である。

### 第3 当裁判所の判断

- 1 相続税法22条は、特別の定めのあるものを除くほか、相続により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価とする旨を定めているところ、同条にいう時価とは当該財産の客観的な交換価値をいうものと解される（最高裁平成●●年（〇〇）第●●号同22年7月16日第二小法廷判決・集民234号263頁参照）。

ところで、相続税法は、かかる客観的交換価値の評価方法について定めを置いていないところ、課税実務においては、評価通達において財産の価額評価の一般的基準を定めている。課税

実務がこのような評価方法を採用しているのは、財産の客観的交換価値は必ずしも一義的に確定されるものではないため、これを個別に評価する方法をとると、その評価方式、基礎資料の選択の仕方等により異なった評価額が生じることを避けがたく、また、課税庁の事務負担が重くなり、課税事務の迅速な処理が困難となるおそれがあることなどからして、あらかじめ定められた評価方式によりこれを画一的に評価する方法を採用することが、納税者の公平、納税者の便宜、徴税費用の節減という見地から見て合理的であることに基づくものと考えられる。そうであるとすれば、評価対象の財産に適用される評価通達の定める評価方法が適正な時価を算定する方法として一般的な合理性を有する場合は、評価通達に定める評価方法によっては財産の時価を適切に評価することのできない特段の事情がある場合を除き、評価通達の定める評価方法により財産評価を行うことも、相続税法22条が許容するところであるというべきである。

そして、貸付金債権は、その回収可能性がない場合又は極めて低い場合等以外は、その債権額が客観的な交換価値であるというべきであるから、債務者が破産手続開始決定を受けた場合等の債権の回収が不可能又は著しく困難であると認められる一定の場合以外にはその債権額をもって客観的な交換価値であると評価する旨を定める評価通達204及び205は、客観的な交換価値を評価する方法として一般的な合理性を有するというべきである。

## 2 本件貸付金債権に、評価通達205(1)に該当する事由が存する否か

本件相続開始時において、本件会社が破産手続開始決定等を受けていたという事実はない以上、本件会社に、評価通達205(1)イないしホのいずれに該当する事由がないことは明らかである。

また、原告は、本件相続開始時よりも前の平成28年10月5日に本件決議がなされた旨主張しているが、仮に本件相続開始時よりも前に本件決議がなされていたとしても、本件決議は、同年12月30日をもって休業するというものにすぎず、本件会社は、本件相続開始時において、現に事業を継続していたものであるから、本件会社が、本件相続開始時において、「業況不振のため又はその営む事業について重大な損失を受けたため、その事業を廃止し又は6ヶ月以上休業して」いたものということができないのは明らかであり、評価通達205(1)へに該当する事由もない。

したがって、本件貸付金債権が、評価通達205(1)に該当する債権であるということはいできない。

## 3 本件貸付金債権に、評価通達205柱書の「その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」に該当する事由が存する否か

- (1) 評価通達205は、貸付金債権等の元本価額を相続財産に算入しない場合として、同(1)ないし(3)と並列して同柱書において「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるとき」を挙げていることからすれば、評価通達205柱書の「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる」とは、同(1)ないし(3)と同程度に、債務者が経済的に破綻していることが客観的に明白であり、そのため債権回収が不可能又は著しく困難であると確実に認められる場合をいうものと解するのが相当である。
- (2) 平成24年3月期以降本件相続開始時が属する平成29年3月期までの本件会社の資産及び負債の状況並びに損益の状況を見ると、本件会社は、亡甲から債務免除を受けているにもかかわらず、毎期2億円以上の債務超過となっており、平成26年3月期以外は毎期損失を計上しているから(前記前提事実(1)イ(ウ))、決して経営状態が良好であったという

ことはできない。

しかしながら、本件会社の負債の大半は、代表者であった亡甲の本件会社に対する本件貸付金債権が占めており、これ以外に金融機関等からの長期借入金はなかったところ、本件相続開始時に至るまで、本件会社が本件貸付金債権等の負債の返済を怠り、期限の利益を喪失していたなどの事情はなかったのであるから、本件相続開始時において、本件会社は現に支払不能に陥っていたものではなく、また、これらの負債の状況からは、直ちに支払不能に陥ることが確実な状況にあったものともいえない。

また、本件会社の売上高は、平成24年3月期以降平成29年3月期までいずれも3000万円を超えており、その売上高は平成26年3月期以降、本件相続開始時が属する平成29年3月期まで漸増傾向にあったばかりか、本件会社は、亡甲及びその他役員に対する役員報酬及び地代を每期一定額支出する（前記前提事実（1）イ（ウ））など、本件相続開始時において、本件会社において大幅な支出削減を余儀なくされていたわけでもなく、本件会社の資産に対する強制執行等がされていたわけでもない。

さらに、本件会社は、本件相続開始時において、亡甲の二男である丙が統括しており、本件ホテル等の敷地は亡甲の妻である乙から賃借しているなど、亡甲の親族からの資産提供等により運営されており、事業継続の基盤となる資産は確保できているというべきである。事業継続のための資金についても、本件会社が、事業収入や新規の借入れをすることなどによってこれを確保することは客観的に不可能であったとはいえず、また、本件会社は、株主や役員をほとんどを亡甲の親族等が占める（前記前提事実（1）イ（イ））、いわゆる同族会社であるところ、同族会社においては、代表者等が資産を提供して事業を継続することも一般的にあり得るもので、実際に亡甲の生前にはそのように事業を継続してきたのであるから、本件相続開始時以降においても、その役員又は株主となっている亡甲の親族が自身の資産を提供するなどの方法によって、事業継続のための資金を確保することは不可能であったとまでいえない。

以上の本件会社の負債や収支等の状況からすれば、本件会社が、本件相続開始時において、直ちに支払不能に陥るなどして事業継続が不可能となることが確実な状況にあったとはいえないのであって、実際に、本件会社は、本件相続開始時以降約2か月間にわたって、本件ホテル等への宿泊等を受け付けるなどして事業を継続し、この間、資金繰りが行き詰るなどして評価通達205（1）に定めるいずれかの事由が生じたわけではなく、倒産手続を利用せずに清算終了に至っていることからしても、本件会社が、本件相続開始時において経済的に破綻していたとまではいえないことが十分裏付けられるというべきである。

したがって、本件会社が、本件相続開始時において、経済的に破綻していることが客観的に明白であったということとはできないから、本件貸付金債権について、「その他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれる」事由があるということとはできず、本件貸付金債権について評価通達205を適用して、本件貸付金債権の評価額を0円と評価することはできない。

（3）これに対し、原告は、下記のとおり主張するが、いずれも採用することはできない。

ア 原告は、本件会社が事業収入による返済をすることは期待できないこと、本件会社の所有する不動産は借地上の本件ホテル等の建物のみであるため、事業を継続しながらこれを売却することで返済原資を工面することもできないこと、預貯金残高は本件貸付金債権の

残高の約6%にすぎなかったことなどからして、本件会社は、負債の大部分を占めている本件貸付金債権の返済原資を確保できない状況であったから、本件貸付金債権の回収が不可能又は著しく困難であったと主張する。

しかしながら、前記(2)で説示したとおり、本件相続開始時において、本件会社が直ちに支払不能に陥ることが確実な状況にあったとはいえないのであるから、本件貸付金債権の全額を返済できる見込みが必ずしも高くなかったとしても、そのことのみをもって本件会社が経済的に破綻しているのと同視し得るとはいえない。

イ 原告は、本件会社は、亡甲から毎期多額の債務免除を受けていたにもかかわらず債務超過であり、約定どおりの返済をしていたと評価できないこと、既に本件ホテル等の予約をしていた顧客のために一定期間の業務を継続するための運転資金を確保するために、事業廃止をする旨の本件決議をした後に借入れをしなければならないほど資金繰りが行き詰まっていたこと、本件会社の売上高は増加傾向にあったものの、これは大規模施設の工事に伴う一時的なものであるにすぎないし、そもそも売上高の約2倍の経費を支出していることなどの本件会社の債務や収支等の状況からすれば、本件相続開始時において、本件会社が経済的に破綻していたことは客観的に明白であったと主張する。

しかしながら、前記(2)で説示したとおり、本件会社の経営が良好な状況にあったということはできないものの、本件相続開始時に至るまで、本件会社は、代表者であった亡甲に対する本件貸付金債権が負債の大半を占めており、これ以外に金融機関等からの長期借入金はなく、そのため、亡甲から債務免除を受けながらも支払不能に陥ることはなかったものであり、また、本件会社は事業継続の基盤となる資産も確保できており、直ちに強制執行等がなされたり、大幅な支出削減を余儀なくされていたなどの事情も認められなかったこと等も踏まえると、原告主張の上記事由をもって、本件会社が、本件相続開始時において、直ちに事業継続が不可能となることが確実な状況にあったということはできない。

また、原告は、本件会社が新規の借入れをすることは困難であり、相続税の支払のため亡甲の遺産を原告が提供することも困難であったことから、本件会社は事業継続のための資金を確保することができなかつたと主張するが、本件会社が資金を確保することが客観的に不可能であったとまでいえないことは前記(2)で説示したとおりである。また、上述のとおり、本件相続開始時において、本件会社が直ちに事業継続が不可能となることが確実な状況にあったということはできないのであるから、将来において資金が確保できず、事業継続が困難となる可能性があったとしても、そのことのみをもって、本件会社が、本件相続開始時において、経済的に破綻していたことが客観的に明白であったということはできない。

ウ 原告は、本件会社は、本件相続開始時以前に既に経済的に破綻した状態であったところ、本件相続開始時以前の平成28年10月5日に、同年12月30日をもって事実上事業を廃止する旨の本件決議をし、近日中に、取引先に対してその旨の通知を発出していたのであるから、本件会社は本件相続開始時において、評価通達205(1)への定める「業況不振のため又はその営む事業について重大な損失を受けたため、その事業を廃止」した場合に準じる事由が生じているというべきであるなどと主張する。

しかしながら、本件会社が本件相続開始時において経済的に破綻していたことが客観的に明白であったとはいえないことは前記(2)並びに前記ア及びイで説示したとおりである



ところ、仮に本件相続開始時より前に本件決議を行っていたとしても、本件相続開始時において現に事業を継続しており、その後も約2か月間は事業を継続することが予定されていたのであるから、本件決議を行っていたことをもって、本件相続開始時において、本件会社に「業況不振のため又はその営む事業について重大な損失を受けたため、その事業を廃止」した場合に準じる事由が生じていたということとはできない。

4 よって、本件相続開始時における本件貸付金債権の評価に当たって、評価通達204を適用し、その時価額を3億7029万5000円と評価したことは適法である。

そして、本件においては、評価通達に定める評価方法によっては原告が相続した財産の時価を適切に評価することのできない特段の事情が存するとは認められず、本件相続について原告に課される相続税及び過少申告加算税は、別紙6課税処分の根拠に記載のとおりの方法で算定されたものであるから、本件各処分はいずれも適法である。

5 以上によれば、原告の被告に対する請求はいずれも理由がないから、これらをいずれも棄却することとして、主文のとおり判決する。

青森地方裁判所第2民事部

裁判長裁判官 鈴木 義和

裁判官 佐々木 大慧

裁判官 栗林 隼

(別紙1)

当事者目録

原告	戊
同訴訟代理人弁護士	大澤 一實
同	源新 明
同	小西 秀明
同	安藤 祥吾
同	上野 大輔
被告	国
同代表者法務大臣	古川 禎久
処分行政庁	十和田税務署長
	池田 龍太郎
被告指定代理人	岩下 弘毅
同	佐々木 賢一
同	平戸 讓
同	高橋 栄
同	佐伯 幸次
同	川口 洋
同	高橋 周平
同	角掛 幹也
同	大平 美希
同	山田 剛弘
同	村上 寿子
同	佐藤 達雄

以上

関係法令等の定め

1 相続税法（平成29年法律第4号による改正前のもの。以下同じ。）の定め

(1) 相続税の納税義務者

相続により財産を取得した個人で当該財産を取得した時において相続税法の施行地に住所を有するものは、相続税を納める義務がある（同法1条の3第1項1号）。

(2) 相続税の課税

相続税は、相続により財産を取得した者の被相続人から相続により財産を取得したすべての者に係る相続税の総額を計算し、当該相続税の総額を基礎としてそれぞれ相続により財産を取得した者に係る相続税額として計算した金額により、課する（同法11条）。

(3) 相続税の課税価格

相続により財産を取得した者が上記(1)に該当する者である場合においては、その者については、当該相続により取得した財産の価額の合計額をもって、相続税の課税価格とする（同法11条の2第1項）。

(4) 債務控除

相続により財産を取得した者が上記(1)に該当する者である場合においては、当該相続により取得した財産については、課税価格に算入すべき価額は、当該財産の価額から、被相続人の債務で相続開始の際現に存するもの（公租公課を含む。）及び被相続人に係る葬式費用のうち、その者の負担に属する部分の金額を控除した金額による（同法13条1項）。ただし、控除すべき債務は、确实と認められるものに限る（同法14条1項）。

(5) 遺産に係る基礎控除

相続税の総額を計算する場合においては、同一の被相続人から相続により財産を取得した全ての者に係る相続税の課税価格の合計額から、3000万円と600万円に当該被相続人の相続人の数（民法の規定による相続人の数とする。）を乗じて算出した金額との合計額（以下「遺産に係る基礎控除額」という。）を控除する（相続税法15条1、2項）。

(6) 相続税の総額

相続税の総額は、同一の被相続人から相続により財産を取得した全ての者に係る相続税の課税価格に相当する金額の合計額からその遺産に係る基礎控除額を控除した残額を当該被相続人の相続人の数に応じた相続人が民法の規定による相続分に応じて取得したものとした場合におけるその各取得金額につきそれぞれその金額を下記金額に区分してそれぞれの金額に下記の税率を乗じて計算した金額を合計した金額とする（相続税法16条）。

1000万円以下の金額	100分の10
1000万円を超え3000万円以下の金額	100分の15
3000万円を超え5000万円以下の金額	100分の20
5000万円を超え1億円以下の金額	100分の30
1億円を超え2億円以下の金額	100分の40
2億円を超え3億円以下の金額	100分の45
3億円を超え6億円以下の金額	100分の50
6億円を超える金額	100分の55

(7) 各相続人等の相続税額

相続により財産を取得した者に係る相続税額は、その被相続人から相続により財産を取得したすべての者に係る相続税の総額に、それぞれこれらの事由により財産を取得した者に係る相続税の課税価格が当該財産を取得したすべての者に係る課税価格の合計額のうち占める割合を乗じて算出した金額とする（同法17条）。

(8) 評価の原則

特別の定めのあるものを除くほか、相続により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時における時価により、当該財産の価額から控除すべき債務の金額は、その時の現況による（同法22条）。

(9) 相続税の申告書

相続により財産を取得した者は、当該被相続人から相続により財産を取得したすべての者に係る相続税の課税価格の合計額がその遺産に係る基礎控除額を超える場合において、その者に係る相続税の課税価格に係る相続税額があるときは、その相続の開始があったことを知った日の翌日から10月以内に課税価格、相続税額その他財務省令で定める事項を記載した申告書を納税地の所轄税務署長に提出しなければならない（同法27条1項）。

2 国税通則法の定め

(1) 更正

税務署長は、納税申告書の提出があった場合において、その納税申告書に記載された課税標準等又は税額等の計算が国税に関する法律の規定に従っていなかったとき、その他当該課税標準等又は税額等がその調査したところと異なるときは、その調査により、当該申告書に係る課税標準等又は税額等を更正する（同法24条）。

(2) 更正の手續

更正は、税務署長が更正通知書を送達して行う（同法28条1項）。

(3) 過少申告加算税

期限内申告書（同法17条1項の規定により提出する納税申告書のことをいう。同条2項）が提出された場合において、更正があったときは、当該納税者に対し、その更正に基づき納付すべき税額に100分の10の割合を乗じて計算した金額に相当する過少申告加算税を課する（同法65条1項）。ただし、納付すべき税額の計算の基礎となった事実のうち更正前の税額の計算の基礎とされていなかったことについて正当な理由があると認められる場合は、上記納付すべき税額から、その正当な理由があると認められる事実に基づく税額として政令で定めるところにより計算した金額を控除して、同法65条1項を適用する（同条4項柱書、同項1号）。

(4) 国税に関する処分についての不服申立て

国税に関する法律に基づき、税務署長がした処分に不服がある者は、当該処分があったことを知った日の翌日から起算して3月以内に、その処分をした税務署長に対する再調査の請求又は国税不服審判所長に対する審査請求をすることができる（国税通則法75条1項柱書、同項1号、同法77条1項）。

(5) 裁決

審査請求に理由がない場合には、国税不服審判所長は、裁決で、当該審査請求を棄却する（同法98条2項）。

(6) 不服申立ての前置等

国税に関する法律に基づく処分不服申立てをすることができるものの取消しを求める訴えは、原則として、審査請求についての裁決を経た後でなければ、提起することができない（国税通則法115条1項柱書本文）。

3 内国税の適正な課税の確保を図るための国外送金等に係る調書の提出等に関する法律（以下「国外送金等調書法」という。）の定め

財産に対する相続税に関し更正があり、国税通則法65条の規定の適用がある場合において、提出期限内に税務署長に提出された財産債務調書に当該更正の基因となる財産の記載があるときは、同条の規定による過少申告加算税の額は、同条の規定にかかわらず、同条の規定により計算した金額から当該過少申告加算税の額の計算の基礎となるべき税額に100分の5の割合を乗じて計算した金額を控除した金額とする（国外送金等調書法6条の3第1項、6条1項）。

4 評価通達の定め

(1) 貸付金債権の評価

貸付金の価額は、次に掲げる元本の価額と利息の価額との合計額によって評価する（評価通達204）。

ア 貸付金債権等の元本の価額は、その返済されるべき金額（同（1））

イ 貸付金債権等に係る利息（貸付金等の利子を除く。）の価額は、課税時期現在の既経過利息として支払を受けるべき金額（同（2））

(2) 貸付金債権等の元本価額の範囲

評価通達204の定めにより、貸付金債権等の評価を行う場合において、その債権金額の全部又は一部が、課税時期において次に掲げる金額に該当するときその他その回収が不可能又は著しく困難であると見込まれるときにおいては、それらの金額は元本の価額に算入しない（評価通達205）。

ア 債務者について次に掲げる事実が発生している場合におけるその債務者に対して有する貸付金債権等の金額（その金額のうち、質権及び抵当権によって担保されている部分の金額を除く。）（同（1））

(ア) 手形交換所（これに準ずる機関を含む。）において取引停止処分を受けたとき（同号イ）

(イ) 会社更生法の規定による更生手続開始の決定があったとき（同号ロ）

(ウ) 民事再生法の規定による再生手続開始の決定があったとき（同号ハ）

(エ) 会社法の規定による特別清算開始の命令があったとき（同号ニ）

(オ) 破産法の規定による破産手続開始の決定があったとき（同号ホ）

(カ) 業況不振のため又はその営む事業について重大な損失を受けたため、その事業を廃止し又は6か月以上休業しているとき（同号ヘ）

イ 更生計画認可の決定、再生計画認可の決定、特別清算に係る協定の認可の決定又は法律の定める整理手続によらないいわゆる債権者集会の協議により、債権の切捨て、棚上げ、年賦償還等の決定があった場合において、これらの決定のあった日現在におけるその債務者に対して有する債権のうち、その決定により切り捨てられる部分の債権の金額及び次に掲げる金額（評価通達205（2））

- (ア) 弁済までの据置期間が決定後5年を超える場合におけるその債権の金額（同号イ）
- (イ) 年賦償還等の決定により割賦弁済されることとなった債権の金額のうち、課税時期後5年を経過した日後に弁済されることとなる部分の金額（同号ロ）
- ウ 当事者間の契約により債権の切捨て、棚上げ、年賦償還等が行われた場合において、それが金融機関のあっせんに基づくものであるなど真正に成立したものと認めるものであるときにおけるその債権の金額のうち上記イに掲げる金額に準ずる金額（評価通達205（3））

以上

## 課税処分の根拠

## 第1 本件更正処分の根拠について

## 1 課税価格の合計額

## (1) 本件相続により取得した財産の価額の合計額

ア 土地の価額	24億2110万7896円
イ 家屋・構築物の価額	8190万5119円
ウ 事業用財産の価額	6463万0778円
エ 有価証券の価額	2608万4455円
オ 現金・預貯金等の価額	4億9289万5881円
カ 家庭用財産の価額	3000円
キ その他財産の価額	3億8066円1042円
(ア) 本件貸付金債権の価額	3億7029万5000円
(イ) (ア) 以外のその他財産の価額	1036万6042円
ク 小計	34億6728万8171円

## (2) 債務等の金額

ア 債務	1億2688万0374円
イ 葬式費用	541万8752円
ウ 小計	1億3229万9126円

## (3) 課税価格の合計額 33億3498万9000円

上記金額は、上記(1)クの金額から、上記(2)ウの金額を控除した後の金額につき、国税通則法118条1項の規定により、1000円未満の端数金額を切り捨てた後の金額である。

## 2 原告の相続税額

## (1) 課税価格の合計額 33億3498万9000円

## (2) 遺産に係る基礎控除額 5400万0000円

相続税法15条の規定により、3000万円と、600万円に本件相続に係る法定相続人の数である4を乗じて算出した2400万円との合計額である。

## (3) 課税遺産総額 32億8098万9000円

## (4) 法定相続分に応ずる取得金額

ア 乙	16億4049万4000円
イ 原告、丙、丁	各5億4683万1000円

ウ 上記ア及びイの各金額は、相続税法16条の規定により、原告が上記(3)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(昭和34年1月28日付け直資10「相続税法基本通達」(平成29年6月28日付け課資2-14ほか3課共同「相続税法基本通達等の一部改正について(法令解釈通達)」による改正前のもの。)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。

## (5) 相続税の総額の基となる税額

ア 乙 8億3027万1700円  
イ 原告、丙、丁 各2億3141万5500円  
ウ 上記ア及びイの各金額は、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。

(6) 相続税の総額 15億2451万8200円  
(7) 原告の算出税額 15億2451万8200円

上記金額は、相続税法17条の規定により、上記(6)の金額に原告の課税価格が、課税価格の合計額のうちを占める割合を乗じて算出した金額である。

なお、租税特別措置法(平成30年法律第7号による改正前のもの。)70条の6第2項2号の規定に基づき、農地等についての納税猶予として、上記(7)記載の金額のうち、別紙7「財産を取得した人のうちに農業相続人がいる場合の各人の算出税額の計算明細」記載の方法で算出した9896万3000円の納税を猶予しているため、原告が実際納付すべき税額は、14億2555万5200円となる。

## 第2 本件賦課決定処分根拠について

本件更正処分は適法であり、また原告が納付すべき相続税額を過少に申告していたことにつき国税通則法65条4項に規定する正当な理由があるとも認められないところ、平成27年12月31日分財産債務調書に亡甲の本件会社に対する貸付金債権の記載があることから、本件更正処分によって原告が納付すべきこととなった相続税額1億9440万円(ただし、国税通則法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、同条1項及び国外送金等調書法6条の3第1項の規定による乗率5%を乗じて、過少申告加算税額を972万円と算定したものである。

以上



## 別紙7

## 財産を取得した人のうちに農業相続人がいる場合の各人の算出税額の計算明細

(単位：円)

順号	区分		各人の合計額	原告
1	① 農業投資価格に基づく取得財産の価額	農業相続人	3,278,787,659	3,278,787,659
2		その他の人	0	0
3	②債務控除額		132,299,126	132,299,126
4	③純資産価額 (①-②)		3,146,488,533	3,146,488,533
5	④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
6	⑤課税価格 (③+④)		3,146,488,000	3,146,488,000
7	⑥農業投資価格に基づく相続税の総額		1,425,555,200	1,425,555,200
8	⑦同上の按分割合		1.00	1.00
9	⑧算出税額 (⑥×⑦)		1,425,555,200	1,425,555,200
10	農業相続人の農業投資価格超過額に対する税額	⑨ 相続税の総額の差額	98,963,000	98,963,000
11		⑩ 農業投資価格超過額の総額	188,500,512	188,500,512
12		⑪ 取得した農地等の農業投資価格超過額	188,500,512	188,500,512
13		⑫ 按分額 (⑨×⑪÷⑩)	98,963,000	98,963,000
14	⑬農業投資価格に基づく算出税額 (⑧+⑫)		1,524,518,200	1,524,518,200
15	農地等納税猶予税額		98,963,000	98,963,000

(注) 順号6の「原告」欄の額は、1,000円未満を切り捨てた額である。また、順号10は、別紙7順号18の「合計額」欄の額から、本表順号7の「各人の合計額」欄の額を控除した額である。

(参考)

## 農業投資価格に基づく相続税の総額の計算明細

(単位：円)

順号	区分		各人の合計額	原告
1	① 農業投資価格に基づく取得財産の価額	農業相続人	3,278,787,659	3,278,787,659
2		その他の人	0	0
3	②債務控除額		132,299,126	132,299,126
4	③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
5	④農業投資価格に基づく課税価格の合計額		3,146,488,000	3,146,488,000
6	⑤法定相続人の数		4	4
7	⑥遺産に係る基礎控除額		54,000,000	54,000,000
8	⑦計算の基礎となる金額 (④-⑥)		3,092,488,000	3,092,488,000
9	⑧農業投資価格に基づく相続税の総額		1,425,555,200	1,425,555,200

(注) 順号5の「原告」欄の額は、1,000円未満を切り捨てた額である。

別紙 3 ～ 5 省略