

静岡地方裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 贈与税決定処分等取消請求事件

国側当事者・国(沼津税務署長)

令和6年3月14日一部認容・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 沼津税務署長が平成30年12月19日付けで、原告に対し平成24年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格2158万円、納付すべき税額799万円及び無申告加算税額157万3000円を超える部分を取り消す。
- 2 沼津税務署長が平成30年12月19日付けで、原告に対し、平成25年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格1187万3341円、納付すべき税額313万6500円及び無申告加算税額60万1000円を超える部分を取り消す。
- 3 沼津税務署長が平成30年12月19日付けで、原告に対し、平成26年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格2826万円、納付すべき税額1133万円及び無申告加算税額224万1000円を超える部分を取り消す。
- 4 原告のその余の請求をいずれも棄却する。
- 5 訴訟費用は、これを5分し、その3を原告の負担とし、その余を被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

- 1 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成24年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 2 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成25年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 3 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成26年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 4 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成27年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 5 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成28年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。
- 6 沼津税務署長が原告に対し平成30年12月19日付けで、原告の平成29年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定を取り消す。

第2 事案の概要

1 事案の要旨

沼津税務署長は、原告名義の普通預金口座に入金された金員のうち、甲(以下「甲」という。)が原資を出捐した金員(以下「本件各金員」という。)について、原告が甲からの贈与

により取得した財産であることを前提として、原告に対し、平成30年12月19日付けで、平成24年分ないし平成29年分（以下「本件各年分」という。）の贈与税の各決定処分（以下「本件各決定処分」という。）及び無申告加算税の各賦課決定処分（以下「本件各賦課決定処分」といい、本件各決定処分と併せて「本件各処分」という。）をした。

本件は、原告が、本件各金員の一部は贈与により取得した財産ではなく、また、贈与に該当するその余の本件各金員は甲が内縁関係にある原告に対して生活費又は甲と原告との間の実子の教育費として贈与したものであり「扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの」（相続税法21条の3第1項2号）に該当するから非課税であると主張して、被告に対し、本件各処分の取消しを求める事案である。

2 関係法令等の定め

関係法令等の定めは、別紙2「関係法令等の定め」に記載のとおりである。

3 前提事実（当事者間に争いがいか、掲記の証拠〔書証は、特段の記載のない限り枝番を含む。以下、本判決において同じ。〕及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

（1）原告及び甲について

ア 原告は、静岡県駿東郡●●に住所を有する者である。原告は、本件各年分当時において、無収入であった（乙2）。

イ 本件各年分当時において、原告と甲との間の婚姻の届出はされていない。

また、原告には乙（平成●年生、以下「乙」という。）及び丙（平成●年生、以下「丙」という。）の2人の子がいるが、甲は、これらの子らと養子縁組をし、又は認知をしていない（乙1）。

（2）本件訴訟に至る経緯

ア 原告は、本件各年分の贈与税について、いずれも法定申告期限までに申告書を提出しなかった。

イ 沼津税務署長は、名古屋国税局所属の職人の税務調査の結果に基づき、原告の本件各年分の贈与税につき、平成30年12月19日付けで、本件各年分につき別紙3「原告が納付すべき贈与税及び無申告加算税の額」の「納付すべき税額」欄記載の贈与税につき本件各決定処分を、同別紙の「無申告加算税額」欄記載の無申告加算税につき本件各賦課決定処分をした（本件各処分、甲1）。

なお、本件各処分は、原告名義の、G銀行御殿場支店の普通預金口座（乙6、以下「原告G銀行口座」という。）、H銀行御殿場支店の普通預金口座（乙11、以下「原告H銀行口座」という。）、I銀行麴町支店の普通預金口座（乙13、以下「原告I銀行口座」という。）及びJ銀行六本木支店の普通預金口座（乙17、以下「原告J銀行口座」といい、以上の銀行口座を併せて以下「本件各預金口座」という。）に、平成24年から平成29年に甲から入金された本件各金員（別表1ないし6）が、甲からの贈与によって原告が取得したものであるとしてなされたものであり、本件各年分の課税価格（別紙3「原告が納付すべき贈与税及び無申告加算税の額」の「課税価格」欄参照）は、本件各金員の額に基づくものである。

ウ 原告は、平成31年1月21日、名古屋国税局長に対し、本件各処分を不服として、国税通則法81条1項に基づき、本件各処分の取消しを求める旨の再調査の請求をした（乙

3)。同局長は、同年4月18日付けで、同法83条2項に基づき、原告の上記再調査の請求をいずれも棄却する旨の決定をした(甲2)。

エ 原告は、令和元年5月23日、国税不服審判所長に対し、本件各処分不服があるとして、国税通則法87条1項に基づき、本件各処分の取消しを求める旨の審査請求をした(乙4)。同所長は、令和2年4月16日付けで、同法98条2項に基づき、原告の上記審査請求をいずれも棄却する旨の裁決をした(甲3)。

オ 原告は、令和2年10月16日、名古屋地方裁判所に本件訴訟を提起した。なお、同裁判所は、同年12月9日、本件訴訟について、管轄違い(行政事件訴訟法7条、民事訴訟法16条1項)を理由として、当裁判所へ移送する旨の決定をした(乙5)。

4 争点及びこれに対する当事者の主張

本件の争点は、本件各金員が、原告が甲から贈与により取得した財産であるか(争点①)及び相続税法21条の3第1項2号が適用されるか(争点②)である。

(1) 争点①(本件各金員が、原告が甲から贈与により取得した財産であるか)について
(被告の主張)

ア 相続税法上の「贈与」とは、民法における贈与(民法549条以下)と同義に解すべきである。本件各預金口座は、いずれも、原告名義で原告が自ら開設した普通預金口座である。そして、普通預金は法律的には期限の定めのない金銭の消費寄託であり、通帳によりいつでも払い戻しのできる預金であるところ、普通預金口座の開設後における預入金は、口座の開設時の預入金と一体になって残高債権を構成することから、普通預金口座については、口座の開設者がその後の預入金についても預金者となると認められる。

したがって、本件各預金口座に預け入れられた預金は、いずれも口座の開設者である原告に帰属するものである。そして、受贈者が贈与された財産を自己の財産として支配管理し、自由に処分できる状態に至ったと認められる場合、贈与による財産の取得が認められることからすると、遅くとも甲から本件各預金口座に本件各金員が振り込まれた時点(別表1ないし6の「年月日」欄記載の日付けの時点)で、原告は本件各金員を贈与により取得したものと見える。

イ 内縁関係は夫婦ではないものの、準婚関係として法的に保護にされる場合があり、その場合には婚姻費用分担義務(民法760条)も類推適用される。そして、納税者が財産の移転を内縁関係に基づく婚姻費用分担義務の履行である旨主張する場合には、納税者は、①当該財産移転当時、交付者と被交付者との間で内縁関係が成立していたこと、②当該財産移転当時、交付者が被交付者に対して内縁関係に基づく婚姻費用分担義務を負っており、かつ、移転財産額が、同義務の範囲内(具体的分担額内)であること及び③交付者が、実際に同義務の履行として当該財産を移転したことを立証する必要がある。

原告と甲が本件各年分(平成24年ないし平成29年)当時内縁関係にあったと認めるに足りる客観的証拠はなく、また、原告の主張の中には、原告と甲が日常生活を共にしていたことと整合しない部分もあることからすれば、両者の間に法律婚と同様の法律上の保護に値する内縁関係が存在するとは認められない。

また、原告は、甲と原告との内縁関係に基づいて原告に対して負う具体的な婚姻費用分担額を明らかにしていないから、本件各金員が同分担額以内であるとは認められないし、本件各金員の交付の全額が、実際に婚姻費用分担義務の履行として移転されたものである

とは認められない。

(原告の主張)

ア 本件各金員は、いずれも甲が実質的に管理する本件各預金口座に甲が原資を拠出して振り込んだにすぎないから、本件各年分の本件各預金口座に対する振込みは、原告に対する贈与と評価されることはない。なお、後記イのとおり、甲と原告が内縁関係にあったこと、甲に住居票上の住所がなく、銀行口座を作ることができなかったことから、甲は、原告名義の銀行預金口座を日常的に利用していた。

イ また、原告と甲は、平成13年頃知り合い、その後内縁関係となって同居を開始し、甲は、原告の子である乙や、原告と甲の間の未認知の子である丙の事実上の父親として同人らを養育していたところ、本件金員は、下記(ア)ないし(エ)のとおり、いずれも甲を含む家族の生活費や教育費を婚姻費用分担義務若しくは扶養義務の履行として支払い、あるいは、甲が負う賃料支払債務の履行を原告名義の預金口座を利用して行ったにすぎない。したがって、本件各預金口座への振込みが、贈与と評価されることはない。

(ア) 原告G銀行口座

原告G銀行口座に振り込まれた金員は、甲を含む家族で利用するための①水道光熱費、②クリーニング費、③住居の維持管理費、④通信費、⑤乙及び丙の学習費(習い事を含む。)並びに⑥クレジットカードの支払に使われたものである。

(イ) 原告H銀行口座

原告H銀行口座は乙及び丙が通う幼稚園及び小中学校授業料等の引落先として指定された銀行口座であり、同口座に振り込まれた金員は、乙及び丙の教育費として費消されたものである。

(ウ) 原告I銀行口座

原告I銀行口座に振り込まれた金員は、①甲を含む家族が居住していたK1101号室(以下「K住居」という。)の賃料、②甲を含む家族が居住していたL1104号室(以下「L住居」という。)の賃料、③住居の維持管理費、④家事費、⑤住居の自治会費(M自治会)、⑥乙の学習費等、⑦旅行費・運送費、⑧甲の株取引、⑨その他に利用されたものである。なお、K住居及びL住居は、いずれも甲自身が(L住居に関しては第三者名義で)賃借した物件であり、甲が賃料支払義務を負っていた。

(エ) 原告J銀行口座

原告J銀行口座に振り込まれた金員は、乙が通う海外の私立高校の授業料等の支払に利用されたものである。

(2) 争点②(相続税法21条の3第1項2号が適用されるか)について

(被告の主張)

相続税法21条の3第1項2号に規定する「扶養義務者」とは、配偶者及び民法877条に規定する親族をいうところ(相続税法1条の2第1号)、ここにいう「配偶者」とは、租税法律主義や法的安定性の見地から民法におけるそれと同義と解すべきである。そして、民法は、法律上の婚姻をした当事者の一方を「配偶者」という文言で規定していることから、相続税法1条の2第1号の「配偶者」についても、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られ、内縁関係にあるにすぎない者は含まれないと解すべきである。したがって、仮に原告と甲が内縁関係にあることを前提としても、両者は相続税法21条の3第1項2号に規

定する「扶養義務者」の関係に当たらないから、本件各金員は贈与税の非課税財産には該当しない。

(原告の主張)

前記(1)の(原告の主張)イのとおり、本件各年分当時には、甲と原告は内縁関係にあり、互いに扶養義務を負っていたから、相続税法21条の3第1項2号の「扶養義務者」に含まれる。また、前記(1)の(原告の主張)イの(ア)ないし(エ)のとおり、本件各金員はそのほとんどが原告、甲、乙及び丙の生活費や教育費として利用されているから、同号より、その全額が非課税となるべきである。

第3 当裁判所の判断

1 認定事実

前提事実に加え、掲記の証拠及び弁論の全趣旨によれば、以下の事実が認められる。

(1) 原告及び甲の生活状況等

ア 原告と甲は、平成13年頃から交際を開始し、その3か月後には、同棲を開始した。甲が、平成14年頃フィリピン共和国(以下「フィリピン」という。)に渡航したことから、原告は、日本とフィリピンを行き来する生活を始めた。なお、甲は、フィリピンに渡航してから、現在に至るまで、日本国内に住民票上の住所を有していない。

原告と甲は、遅くとも、交際を開始してから二、三年を経過する頃には、夫婦として生活することを望むようになり、婚姻を検討したこともあった。しかしながら、甲は、原告と出会う以前に、反社会的勢力から狙われていると懸念していたことから、原告との間で婚姻届を提出することはなく、原告もこれを承諾していた。

イ 原告は、平成19年4月に乙が静岡県●●市内の私立小学校(N)に入学することを予定していたため、平成18年5月頃(住民票上は同月1日転入)から、原告の両親宅に近いK住居で生活を始めたが、その後においても、フィリピンとK住居を行き来していた。一方、甲も、同月頃以降に帰国した際には、K住居に滞在することがあった。

原告は、平成●年●月●日、日本で丙を出産した。なお、甲は、丙の血縁上の父親であるが、現在に至るまで認知をしていない。

ウ 平成22年1月以降、L住居は、主として甲が住居として使用するほか、以前の仕事関係者等と会合するためのプライベートオフィスとして利用していた。甲は、基本的にL住居で生活していたが、週末はK住居で原告、乙及び丙と過ごすこともあった。一方で、原告は、平日に丙とともにL住居を訪れ、甲と過ごすこともあったが、乙の小学校の関係等によりK住居で過ごすこともあった。

エ 原告及び甲は、平成25年12月以降、静岡県駿東郡●●(原告の現住所)において、丙及び原告の両親の5名で生活するようになった(なお、原告の住民票上は、平成26年1月16日付けで、K住居を転出し、静岡県駿東郡●●に転入したと記載されている。)

オ 乙は、平成25年3月に私立小学校(N)を卒業した後、同年4月に私立中学校(N)に進学し、同校を平成28年3月に卒業した。さらにその後、乙は、アメリカ合衆国ニューヨーク州(以下「ニューヨーク」という。)に所在する私立高校に進学した。

丙は、平成25年4月、私立幼稚園(N)に入園し、その後、平成28年4月から私立小学校(N)に入学した。

(以上につき、甲6、8、11、39、40、乙1、証人丁、証人甲、原告本人)

(2) K住居及びL住居に係る賃貸借契約

ア K住居

戊（以下「戊」という。）は、平成17年12月28日、K住居を購入し所有していた。戊は、平成18年頃、かねてから知り合いであった甲との間で、K住居につき、賃料を月額14万円（隔月で2カ月分〔28万円〕を戊名義のG銀行の普通預金口座に振り込み支払う。）とする賃貸借契約を締結し、これを引き渡した。なお、戊は、原告と面識はあったものの、上記賃貸借契約の締結について原告と話をしたことはなかった。

K住居の賃料は、本件各年分においては、平成24年2月27日、同年4月23日、同年6月26日及び同年8月23日に各28万円（合計112万円）が原告I銀行口座から戊に対して振り込まれた。

戊は、代表取締役を務める会社の資金繰りが悪化したことから、平成24年頃、K住居の売却を考えるようになった。これに対し、甲がK住居の買取りを申し出たため、同年9月12日、株式会社O（当時原告が代表取締役を務めていた。なお、原告が同社から報酬を受け取ったことはなかった。）にK住居を売却した。K住居の売却によって、戊と甲との間のK住居に係る賃貸借契約は終了した。なお、戊は、K住居の売却についても、原告と話をしたことはなかった。

イ L住居

甲が、平成21年頃、仕事関係の知人である丁（以下「丁」という。）に依頼して、東京都内の居住用物件を探していたところ、P株式会社（以下「P」という。）が貸し出しているL住居が候補に挙がった。甲が、日本国内に住民票上の住所を有しておらず、また、甲自身、前記の懸念を有していたことから、丁は、自らが監査役を務める株式会社Q（以下「Q」という。）の代表取締役であるS（以下「S」という。）に対し、甲の代わりにQ名義でL住居につき賃貸借契約を締結することを依頼した。Sは、従前から知人であった甲や丁からの依頼であったことから、これを了承した。なお、Sは、平成21年当時、原告と直接の面識がなかった。

Pは、平成21年12月28日、Qとの間で、L住居につき、賃料を月額129万7500円（ただし、平成22年1月16日から同月31日までの賃料は免除。）、敷金を519万円、使用目的を住居とする賃貸借契約を締結し、平成22年1月16日、QにL住居を引き渡した。上記賃貸借契約の敷金は、甲が出捐してSがPに支払った。なお、賃貸借契約書（乙16）の居住者氏名欄には原告の氏名が記載され、同契約4条（使用の目的）では、賃借人は、L住居を上記居住者氏名欄に記載された者の住居以外の目的に使用してはならないと定めていた。

L住居の賃料は、本件各年分において、平成24年1月30日、同年2月27日、同年3月29日、同年4月23日、同年5月30日、同年6月26日、同年8月1日、同月23日、同年9月21日、同年10月19日、同年11月19日、同年12月18日、平成25年1月6日、同月31日、同年2月25日、同年4月1日、同月23日、同年5月16日、同年6月24日、同年7月19日、同年8月8日、同年9月20日、同年10月8日、同年11月15日、同年12月12日、平成26年1月22日、同年2月21日、同年3月19日、同年4月14日に、各135万円（上記契約書上の賃料の月額129万7500円に別途契約したとされる駐車場料金月額5万2500円を加算した額。合計39

15万円)が原告I銀行口座からPに対して振り込まれた。なお、Pへの振込みは、甲から依頼を受けて、原告がI銀行のインターネットバンキングで行っており、この際の振込人名義は「Q」と入力していた。

(以上につき、甲6、8ないし11、13、14、乙14、16、21、証人戊、証人S、証人甲、原告本人)

ウ 事実認定の補足説明(賃貸借契約の帰属主体について)

K住居に関しては、本件各年分当時、K住居を住居として使用していたのは主として原告であるものの(認定事実(1)イ)、原告は本件各年分当時において無収入であったことや(前提事実(1)ア)、そもそも戊が原告と直接話をする事自体なかったこと(証人戊3頁)などからすると、K住居の賃貸借契約につき、甲と戊の間で交渉して締結されたものであるとする証人甲及び戊の証言は信用することができる。したがって、K住居の賃貸借契約の賃借人は甲であったと認めるのが相当である。

また、L住居に関しては、本件各年分当時、L住居を主として利用していたのは甲であることに加え(認定事実(1)ウ)、原告は本件各年分当時において無収入であったことや(前提事実(1)ア)、賃料が月額135万円と高額であること(認定事実(2)イ)などからすると、Sが直接面識のない原告に対してL住居につきQの名義を貸す又は転貸するという事態はおよそ考え難いから、K住居につき甲が敷金や賃料をPに支払う前提で、Qが賃借人として名義を貸し又はQが甲に転貸したとする証人甲、丁及びSの各証言は信用することができる。したがって、L住居につき、Qに代わってPに対する賃料支払義務を負っていたのは甲であると認めるのが相当である。

(3) 本件各預金口座の利用状況

ア 原告G銀行口座

原告G銀行口座は、原告が甲と知り合う前である平成7年2月6日に口座開設の申込みを行い、開設したものである。

本件各年分における原告G銀行口座からの支出先は、①原告名義のクレジットカード(●●、●●カード、●●カード及び●●カード)の利用料金の支払、②K住居の水道光熱費の支払、③原告の自宅管理費用の支払、④クリーニング代の支払、⑤通信費の支払、⑥原告の県民共済、国民年金保険及び国民健康保険料の支払、⑦乙又は丙の学習費等乙の支払であった。

原告G銀行口座への入金は、甲が出捐した現金を、主として原告が静岡県内のATMから振り込むことによって行われていた。なお、原告G銀行口座の通帳及び届出印は、原告が保管していた。

イ 原告H銀行口座

原告は、平成18年10月18日、原告H銀行口座を開設した。原告H銀行口座は、乙が私立小学校に通い始める際、学費の引落先とすることを目的として開設した銀行口座であった。本件各年分における原告H銀行口座からの支出先は、ほとんど乙及び丙の通う私立幼稚園又は私立小中学校(N)の学費の引落しによるものであった。

原告H銀行口座への入金は、甲が出捐した現金を、主として原告が静岡県内のATMから振り込むことによって行われていた。なお、原告H銀行口座の通帳及び届出印は、原告が保管していた。

ウ 原告I銀行口座

原告I銀行口座は、原告が、平成22年2月18日に開設したものである。

本件各年分における原告I銀行口座の支払先及び支払額は、別紙4「原告I銀行口座の支払先及び支払額一覧」に記載のとおりである。

原告I銀行口座への入金、甲が出捐した現金を、主として原告や甲の運転手等が東京都内のATMから振り込むことなどによって行われていた。なお、原告I銀行口座の通帳及び届出印は、原告又は甲が保管していた。

エ 原告J銀行口座

原告J銀行口座は、原告が平成15年9月9日に申し込んで開設し、平成28年に乙がニューヨークに所在する私立高校に入学することになったため、同年以降、乙の授業料等を送金するために利用されていた。

原告J銀行口座への入金、甲が出捐した現金を、主として原告が東京都内のATMから振り込むことによって行われていた。なお、原告J銀行口座の通帳及び届出印は、原告が保管していた。

(以上につき、乙6、7、11ないし14、17ないし19、21)

(4) 本件各年分当時の原告名義のクレジットカードの利用状況について

本件各年分当時の原告名義のクレジットカードの利用状況は、別紙5「各クレジットカードの利用内訳表」に記載のとおりである。同別紙記載のクレジットカードに関しては、いずれも原告G銀行口座が引落先となっていたが、平成24年分の●●カードに関してのみ、原告I銀行口座から750万円のデポジットが振り込まれた。

(以上につき、乙7ないし10、14、36)

2 争点①(本件各金員が、原告が甲から贈与により取得した財産であるか)について

(1) 相続税法21条に定める贈与税の課税原因となる「贈与」とは、民法が定める贈与(民法549条以下)と同義に解するべきであり、贈与者がある財産を無償で相手方に与える意思を表示し、受贈者が受諾をすることによって成立する契約をいうと解される。そして、贈与税が、相続税の補完として、贈与によって財産が移転する機会にその財産に対して課税する趣旨であることからすると、贈与に該当するか否かに関しては、その実質に着目して判断するのが相当である。

(2) 本件各処分は、甲が出捐する本件各金員が本件各銀行口座に振り込まれた時点で贈与があったものと認定して行われているから、まず、本件各預金口座が原告に帰属するか否かについて検討する。

本件各預金口座は、いずれも、原告により、原告名義で開設されたものである(認定事実(3)アないしエ)。また、原告G銀行口座に関しては原告自身が通帳及び届出印を保管し、入金も主として原告が行っていた上、その支払先は、生活費や教育費、原告名義のクレジットカード(認定事実(4)のとおり、クレジットカードの支払内訳は、ブランド品の購入や旅行、生活費の支弁等に利用されていた。)の引落先(認定事実(3)ア、(4))となっていたのであるから、預金の原資を甲が出捐していたとしても、原告G銀行口座は原告に帰属していたものと評価できる。さらに、原告H銀行口座及び原告J銀行口座は、原告が預金通帳及び届出印を管理しており、入金に関しても原告が行うなどしていた上、これらの銀行口座は、原告のみが扶養義務を負う、乙及び丙の教育費の引落しや送金に利用されていたので

あるから（認定事実（3）イ及びエ）、これらの預金口座も原告に帰属していたものと評価できる。

他方、原告I銀行口座に関しては、同口座に対する入金の問題となっている平成24年から平成26年当時の預金通帳及び届出印の管理主体が不明であり、入金に関しては原告のほか、甲の運転手等が行うこともあったとされる（認定事実（3）ウ。なお、原告は、原告I銀行口座の通帳及び届出印を甲が管理していたと主張するが、甲は「I銀行の管理をするようになったのは、株を始めた頃からです。」と証言する一方で、K住居及びL住居の賃料の支払について自ら行うという発想がなかったのかという質問に対し「彼女（原告）が持っている通帳を私がわざわざ借りに行き、私がわざわざそれを銀行に行く必要もないじゃないですか。」など、原告が通帳等を所持していることを前提とする証言をしていることから、本件各年分当時、原告I銀行口座の通帳及び届出印を甲が所持していたとまで認めるには足りず、原告の上記主張を採用することはできない。）。もっとも、原告I銀行口座は原告名義で開設されたものであることに加え、原告はインターネットバンキングを利用して、Q名義の振込みを行うなど、預金口座に振り込まれた金員を管理していたものと認められること（認定事実（2）イ）などからすると、原告I銀行口座も原告に帰属するものと評価できるというべきである。

(3) 前記(2)のとおり、本件各口座はいずれも原告に帰属するものであると認められるから、次に、本件各金員が甲からの贈与によるものであるか否かについて検討する。

ア 原告は、本件各金員のうち、原告I銀行口座に入金されたK住居及びL住居の各賃料相当額は、甲自身が負う債務の履行のために入金されたものであって、贈与に該当しないと主張する。この点について、K住居及びL住居の各賃料に関しては、認定事実（2）ア及びイのとおり、賃貸借契約の当事者である甲本人が支払義務を負うものであることからすると、住民票上の住所を有しておらず、銀行口座を作ることができない甲が、原告に対して戊又はPに対する振込みを委託したにすぎないものと認めるのが相当である（実際、甲は、平成27年以降において、株式の売買に関して、原告の名義及び原告I銀行口座を利用して振込みを行うなどしているものであり〔認定事実（3）ウ〕、銀行口座を有しない甲が長年生活をともにしてきた原告〔認定事実（1）〕に対し、自己の負う債務の履行のために振込みを委託することも不自然ではない。）。したがって、原告I銀行口座に、上記賃料相当額の入金があったとしても、これを原告に対する贈与と評価することはできず、賃料相当額に関しては本件各年分の贈与税の課税価格から除くべきである。

イ 原告は、原告と甲が内縁関係であることを前提として、本件各預金口座に入金された金員が、婚姻費用分担義務又は扶養義務の履行として行われたものであると主張する。

この点について、内縁関係は夫婦ではないものの、準婚関係として法的に保護に値する場合があります、その場合には婚姻費用分担義務（民法760条）も類推適用されるべきである。他方において、贈与は片務性や無償性から、内縁関係を含む親密な関係の者の間で行われることが多く、租税回避の手段として用いられる危険性もあることからすると、納税者が財産の移転を内縁関係に基づく婚姻費用分担義務の履行であると認めるには、納税者は、当該財産移転当時、交付者と被交付者との間で内縁関係が成立していることに加え、当該財産移転当時、交付者が被交付者に対して内縁関係に基づく婚姻費用分担義務を負っており、かつ、移転財産額が、同義務の範囲内（具体的分担額内）であること及び交付者

が、実際に同義務の履行として当該財産を移転したことを認めるに足りる特別の事情があることを要するというべきである。

本件においては、まず、認定事実（３）イ及びエのとおり、原告H銀行口座及び原告J銀行口座に入金された金員は、乙又は丙の学費の支払に充てられているところ、前提事実（１）イ、認定事実（１）イのとおり、甲は、乙及び丙と養子縁組又は認知をしていないのであるから、これらの者に対して扶養義務を負っておらず、仮に、甲と原告との間で内縁関係が認められるとしても、乙及び丙の教育費の支払が、婚姻費用分担義務の履行と認められる余地はなく、前記特別の事情を認めることはできない。

次に、前提事実（１）アのとおり、原告には本件各年分当時において収入がなく、認定事実（３）ア及びウのとおり、原告G銀行口座及び原告I銀行口座からは、原告の生活費とみられる支払等も引き落とされていると認められる。しかしながら、甲自身の具体的な収入額等が不明であり、この点について、証人甲自身が「２５年くらい前から収入はほとんどない」と証言していること（証人甲１４頁）からすると、婚姻費用分担義務の具体的な内容は不明であるといわざるを得ない。そうすると、原告と甲との間で内縁関係が認められるとしても、本件各金員のうち、甲が原資を出捐して、原告G銀行口座に入金されたものが、甲の原告に対する婚姻費用分担義務の履行として行われたと認めることはできず、前記特別の事情を認めることはできない。

（４）以上によれば、原告に帰属する本件各預金口座に入金があったことにより、原告は、本件各金員（K住居及びL住居の各賃料相当分を除く。）を支配するに至ったものと解されるから、これにより「贈与（中略）による財産の取得」（国税通則法１５条２項５号）したものと認められる。

3 争点②（相続税法２１条の３第１項２号が適用されるか）について

（１）贈与税の非課税財産について定める相続税法２１条の３第１項２号は「扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの」と定める。

そして、同号にいう「扶養義務者」とは、配偶者及び民法８７７条に規定する親族をいうところ（相続税法１条の２第１項１号）、ここにいう「配偶者」とは、租税法律主義や法的安定性の見地から民法における「配偶者」と同義に解すべきである。民法は、婚姻は、戸籍法の定めるところにより届け出ることによって、その効力を生ずる旨規定し（民法７３９条１項）、そのような法律上の婚姻をした当事者の一方を「配偶者」と規定していること（民法７２５条、７３２条、７４４条２項、７５１条、７７０条１項等参照）などからすると、相続税法１条の２第１項１号の「配偶者」も、納税義務者と法律上の婚姻関係にある者に限られると解するのが相当である（このことは、同法３８条１項が委任する相続税法施行令１２条１項２号が「その者及びその者と生計を一にする配偶者その他の親族〔その者と婚姻の届出をしていないが事実上婚姻関係と同様の事情にある者及び当該事情にある者の親族を含む。〕」と規定し、「配偶者」に内縁関係を含めていないものと解されることの反対解釈からも導くことができる。）。)

そうすると、本件において、甲が原告と法律上の婚姻関係にある者ではない以上、相続税法２１条の３第１項２号が適用されるものとはいえない。

（２）なお、相続税法２１条の３第１項２号は、扶養義務者相互間において生活費又は教育費に

充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるものを非課税財産とするところ、本件各金員（原告 I 銀行口座に対する入金を除く。）の用途には、前記 2 で説示したとおり、甲が扶養義務を負わない乙や丙（前提事実（1）イ、認定事実（1）イ）の教育費等も含まれる上、原告は、本件各年分当時における収入がない原告と（前提事実（1）ア）収入に関する資料のない甲間における生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち、通常必要と認められる範囲がどのようなものなのかについて、具体的な主張も立証もしていない。

(3) したがって、いずれにしても、甲から原告に対する贈与につき、相続税法 21 条の 3 第 1 項 2 号が適用されるとする原告の主張を採用することはできない。

4 小括

以上によれば、平成 24 年分ないし平成 26 年分の課税価格は、別紙 6 の「本件処分の課税価格 (A)」欄の課税価格から、同別紙の「賃料相当分 (B)」欄の価格をそれぞれ引いたもの（同別紙「課税価格 (A - B)」欄記載の各課税価格）となり、平成 24 年分ないし平成 26 年分の贈与税額は、上記課税価格から基礎控除額 110 万円（相続税法 21 条の 5 及び租税特別措置法 70 条の 2 の 3 第 1 項）を控除した後の金額（ただし、国税通則法により 1000 円未満の端数を切り捨てた後の金額）に、相続税法 21 条の 7（ただし、平成 25 年法律第 5 号による改正前のもの。）の税率を乗じるなどした、同別紙「納付すべき税額」欄記載の額に、それぞれなるべきである。また、同年分の無申告加算税額は、上記贈与税額（ただし、国税通則法 118 条 3 項より、1 万円未満の端数を切り捨てた後の額。）のうち 50 万円を超える部分に 100 分の 5 を乗じた（国税通則法 66 条 2 項）、同別紙「無申告加算税額」欄記載のとおり、それぞれなるべきである。

他方、本件各処分のうち、平成 27 年分ないし平成 29 年分に関しては、別紙 3 「原告が納付すべき贈与税及び無申告加算税の額」のとおりであって適法である。

第 4 結論

よって、別紙 6 のとおり、平成 24 年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格 2158 万円、納付すべき税額 799 万円及び無申告加算税額 157 万 3000 円を超える部分、平成 25 年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格 1187 万 3341 円、納付すべき税額 313 万 6500 円及び無申告加算税額 60 万 1000 円を超える部分並びに平成 26 年分の贈与税についてした決定及び無申告加算税の賦課決定のうち、課税価格 2826 万円、納付すべき税額 1133 万円及び無申告加算税額 224 万 1000 円を超える部分の各取消しを求める部分は理由があるからこれらを認容することとし、原告のその余の請求にはいずれも理由がないからこれらを棄却することとし、訴訟費用につき行政事件訴訟法 7 条、民事訴訟法 64 条、61 条を適用して主文のとおり判決する。

静岡地方裁判所民事第 2 部

裁判長裁判官 菊池 絵理

裁判官 佐野 倫久

裁判官 石井 みよ

(別紙2)

関係法令等の定め

1 国税通則法

(納税義務の成立及びその納付すべき税額の確定)

第15条 国税を納付する義務(源泉徴収等による国税については、これを徴収して国に納付する義務。以下「納税義務」という。)が成立する場合には、その成立と同時に特別の手續を要しないで納付すべき税額が確定する国税を除き、国税に関する法律の定める手續により、その国税についての納付すべき税額が確定されるものとする。

2 納税義務は、次の各号に掲げる国税(第一号から第十三号までにおいて、附帯税を除く。)については、当該各号に定める時(当該国税のうち政令で定めるものについては、政令で定める時)に成立する。

五 贈与税 贈与(贈与者の死亡により効力を生ずる贈与を除く。)による財産の取得の時(一ないし四、六ないし十五及び第3項は省略)

(決定)

第25条 税務署長は、納税申告書を提出する義務があると認められる者が当該申告書を提出しなかつた場合には、その調査により、当該申告書に係る課税標準等及び税額等を決定する。

(但し書き省略)

第66条 次の各号のいずれかに該当する場合には、当該納税者に対し、当該各号に規定する申告、更正又は決定に基づき第35条第2項(申告納税方式による国税等の納付)の規定により納付すべき税額に100分の15の割合(期限後申告書又は第二号の修正申告書の提出が、その申告に係る国税についての調査があつたことにより当該国税について更正又は決定があるべきことを予知してされたものでないときは、100分の10の割合)を乗じて計算した金額に相当する無申告加算税を課する。ただし、期限内申告書の提出がなかつたことについて正当な理由があると認められる場合は、この限りでない。

一 期限後申告書の提出又は第25条(決定)の規定による決定があつた場合

(二省略)

2 前項の規定に該当する場合(中略)において、前項に規定する納付すべき税額(中略)が50万円を超えるとときは、前項の無申告加算税の額は、同項の規定にかかわらず、同項の規定により計算した金額に、その超える部分に相当する税額(同項に規定する納付すべき税額が当該超える部分に相当する税額に満たないときは、当該納付すべき税額)に百分の五の割合を乗じて計算した金額を加算した金額とする。

(第3項以下省略)

(再調査の請求書の記載事項等)

第81条 再調査の請求は、次に掲げる事項を記載した書面を提出してしなければならない。

(一ないし四及び第2項以下省略)

(決定)

第83条

2 再調査の請求が理由がない場合には、再調査審理庁は、決定で、当該再調査の請求を棄却する。

(第1項及び第3項省略)

(審査請求書の記載事項等)

第87条 審査請求は、政令で定めるところにより、次に掲げる事項を記載した書面を提出してしなければならない。

(一ないし四及び第2項以下省略)

(裁決)

第98条

2 審査請求が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。

(第1項及び第3項以下省略)

(国税の課税標準の端数計算等)

第118条 国税(印紙税及び附帯税を除く。以下この条において同じ。)の課税標準(その税率の適用上課税標準から控除する金額があるときは、これを控除した金額。以下この条において同じ。)を計算する場合において、その額に千円未満の端数があるとき、又はその全額が千円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

2 政令で定める国税の課税標準については、前項の規定にかかわらず、その課税標準に一円未満の端数があるとき、又はその全額が一円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

3 附帯税の額を計算する場合において、その計算の基礎となる税額に一万円未満の端数があるとき、又はその税額の全額が一万円未満であるときは、その端数金額又はその全額を切り捨てる。

2 相続税法

(定義)

第1条の2 この法律において、次の各号に掲げる用語の意義は、当該各号に定めるところによる。

一 扶養義務者 配偶者及び民法(明治二十九年法律第八十九号)第877条(扶養義務者)に規定する親族をいう。

(二ないし五省略)

六 決定 第33条の2の場合を除き、国税通則法第25条(決定)の規定による決定をいう。

第1条4四 次の各号のいずれかに掲げる者は、この法律により、贈与税を納める義務がある。

二 贈与により財産を取得した次に掲げる者であつて、当該財産を取得した時においてこの法律の施行地に住所を有しないもの

イ 日本国籍を有する個人であつて次に掲げるもの

(1) 当該贈与前十年以内のいずれかの時においてこの法律の施行地に住所を有していたことがあるもの

(2)及びロ省略)

(一、三及び四並びに第2項以下省略)

(贈与税の課税)

第21条 贈与税は、この節及び次節に定めるところにより、贈与により財産を取得した者に係る贈与税額として計算した金額により、課する。

(贈与税の課税価格)

第21条の2 贈与により財産を取得した者がその年中における贈与による財産の取得について第一条の四第一号又は第二号の規定に該当する者である場合においては、その者については、その年中において贈与により取得した財産の価額の合計額をもつて、贈与税の課税価格とする。

2 贈与により財産を取得した者がその年中における贈与による財産の取得について第一条の四第三号の規定に該当する者である場合においては、その者については、その年中において贈与により取得した財産でこの法律の施行地にあるものの価額の合計額をもつて、贈与税の課税価格とする。

3 贈与により財産を取得した者がその年中における贈与による財産の取得について第一条の四第一号の規定に該当し、かつ、同条第三号の規定に該当する者又は同条第二号の規定に該当し、かつ、同条第三号の規定に該当する者である場合においては、その者については、その者がこの法律の施行地に住所を有していた期間内に贈与により取得した財産の価額及びこの法律の施行地に住所を有していなかつた期間内に贈与により取得した財産で政令で定めるものの価額の合計額をもつて、贈与税の課税価格とする。

(第4項省略)

(贈与税の非課税財産)

第21条の3 次に掲げる財産の価額は、贈与税の課税価格に算入しない。

(一省略)

二 扶養義務者相互間において生活費又は教育費に充てるためにした贈与により取得した財産のうち通常必要と認められるもの

(二ないし六及び第2項省略)

(贈与税の基礎控除)

第21条の5 贈与税については、課税価格から六十万円を控除する。

(贈与税の税率)

第21条の7 贈与税の額は、前二条の規定による控除後の課税価格を次の表の上欄に掲げる金額に区分してそれぞれの金額に同表の下欄に掲げる税率を乗じて計算した金額を合計した金額とする。

【平成25年法律第5号による改正前の表】

二百万円以下の金額	百分の十
二百万円を超え三百万円以下の金額	百分の十五
三百万円を超え四百万円以下の金額	百分の二十
四百万円を超え六百万円以下の金額	百分の三十
六百万円を超え千万円以下の金額	百分の四十
千万円を超える金額	百分の五十

【平成25年法律第5号による改正後〔平成27年1月1日施行〕の表】

二百万円以下の金額	百分の十
二百万円を超え三百万円以下の金額	百分の十五
三百万円を超え四百万円以下の金額	百分の二十
四百万円を超え六百万円以下の金額	百分の三十
六百万円を超え千万円以下の金額	百分の四十
千万円を超え千五百万円以下の金額	百分の四十五
千五百万円を超え三千万円以下の金額	百分の五十
三千万円を超える金額	百分の五十五

3 租税特別措置法

(贈与税の基礎控除の特例)

第70条の2の4 平成十三年一月一日以後に贈与により財産を取得した者に係る贈与税については、相続税法21条の5の規定にかかわらず、課税価格から百十万円を控除する。この場合において、同法第21条の11の規定の適用については、同条中「第21条の7まで」とあるのは、「第21条の7まで及び租税特別措置法第70条の2の4（贈与税の基礎控除の特例）」とする。

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

以上

別表3 原告が納付すべき贈与税及び無申告加算税の額

課税年分	課税価格	納付すべき税額(注1)	無申告加算税額(注2)
平成24年分	① 38,900,000円	② 16,650,000円	③ 3,305,000円
平成25年分	④ 29,423,341円	⑤ 11,911,500円	⑥ 2,357,000円
平成26年分	⑦ 33,660,000円	⑧ 14,030,000円	⑨ 2,781,000円
平成27年分	⑩ 16,730,000円	⑪ 5,315,000円	⑫ 1,037,000円
平成28年分	⑬ 37,340,000円	⑭ 15,932,000円	⑮ 3,161,000円
平成29年分	⑯ 30,080,000円	⑰ 11,990,000円	⑱ 2,373,000円

注1:「納付すべき税額」欄の具体的な算定方法は、次のとおりである。

(単位:円)

課税年分	A 課税価格	B 基礎控除額	C 基礎控除後の 課税価格 (A) - (B)	D 税率	E 控除額	F 納付すべき税額 (C) × (D) - (E)
平成24年分	38,900,000	1,100,000	37,800,000	50%	2,250,000	② 16,650,000
平成25年分	29,423,341	1,100,000	28,323,000	50%	2,250,000	⑤ 11,911,500
平成26年分	33,660,000	1,100,000	32,560,000	50%	2,250,000	⑧ 14,030,000
平成27年分	16,730,000	1,100,000	15,630,000	50%	2,500,000	⑪ 5,315,000
平成28年分	37,340,000	1,100,000	36,240,000	55%	4,000,000	⑭ 15,932,000
平成29年分	30,080,000	1,100,000	28,980,000	50%	2,500,000	⑰ 11,990,000

なお、「D 税率」欄については、平成24年分ないし平成26年分については、相続税法(平成25年3月法律第5号による改正前のもの。)21条の7に規定する贈与税の税率を適用され、平成27年分ないし平成29年分については、相続税法21条の7に規定する贈与税の税率を適用される。

注2:「無申告加算税額」欄の具体的な算定方法は、次のとおりである。

(単位:円)

課税年分	A 無申告加算税の 基礎となる税額	B 加算税 の割合	C 通則法66条2項の規定に よる加算前の基礎となる税額 (A) - 500,000	D 加算税 の割合	R 無申告加算税額 (A) × (B) + (C) × (D)
平成24年分	16,650,000	15%	16,150,000	5%	③ 3,305,000
平成25年分	11,910,000	15%	11,410,000	5%	⑥ 2,357,000
平成26年分	14,030,000	15%	13,530,000	5%	⑨ 2,781,000
平成27年分	5,310,000	15%	4,810,000	5%	⑫ 1,037,000
平成28年分	15,930,000	15%	15,430,000	5%	⑮ 3,161,000
平成29年分	11,990,000	15%	11,490,000	5%	⑱ 2,373,000

なお、「A 無申告加算税の基礎となる税額」欄は、「納付すべき税額」欄に1万円未満の端数を切り捨てた後の金額である(通則法118条3項)。

別紙6

課税年分	本件各処分の課税価格(A)	賃料相当分(B)	課税価格(A-B)	納付すべき税額(注1)	無申告加算税額(注2)
平成24年分	38,900,000	17,320,000	21,580,000	7,990,000	1,573,000
平成25年分	29,423,341	17,550,000	11,873,341	3,136,500	601,000
平成26年分	33,660,000	5,400,000	28,260,000	11,330,000	2,241,000
平成27年分	16,730,000	-	16,730,000	5,315,000	1,037,000
平成28年分	37,340,000	-	37,340,000	15,932,000	3,161,000
平成29年分	30,080,000	-	30,080,000	11,990,000	2,373,000

注1：「納付すべき税額」欄の具体的な算定方法は次のとおりである。

課税年分	課税価格	基礎控除額	基礎控除後の課税価格	税率	控除額	納付すべき税額
平成24年分	21,580,000	1,100,000	20,480,000	50%	2,250,000	7,990,000
平成25年分	11,873,341	1,100,000	10,773,341	50%	2,250,000	3,136,500
平成26年分	28,260,000	1,100,000	27,160,000	50%	2,250,000	11,330,000
平成27年分	16,730,000	1,100,000	15,630,000	50%	2,500,000	5,315,000
平成28年分	37,340,000	1,100,000	36,240,000	55%	4,000,000	15,932,000
平成29年分	30,080,000	1,100,000	28,980,000	50%	2,500,000	11,990,000

注2：「無申告加算税額」欄の具体的な算定方法は次のとおりである。

課税年分	無申告加算税の基礎となる税額	加算の割合	通則法66条2項の規定による加算前の基礎となる税額	加算の割合	無申告加算税額
平成24年分	7,990,000	15%	7,490,000	5%	1,573,000
平成25年分	3,130,000	15%	2,630,000	5%	601,000
平成26年分	11,330,000	15%	10,830,000	5%	2,241,000
平成27年分	5,310,000	15%	4,810,000	5%	1,037,000
平成28年分	15,930,000	15%	15,430,000	5%	3,161,000
平成29年分	11,990,000	15%	11,490,000	5%	2,373,000

別表 1 ～ 6、別紙 4、5 省略