

東京高等裁判所 令和●●年(〇〇)第●●号 相続税更正処分等取消請求控訴事件

国側当事者・国(仙台北税務署長)

令和6年8月28日認容・確定

(第一審・東京地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和6年1月18日判決、本資料274号・順号13924)

判 決

控訴人	国
同代表者法務大臣	小泉 龍司
処分行政庁	仙台北税務署長 丸山 俊行
同指定代理人	尾川 健三 中村 志緒香 倉成 由利子 音道 尚利 尾崎 広典
被控訴人	甲
被控訴人	乙
上記両名訴訟代理人弁護士	山下 清兵衛 丸地 英明 山口 雄也
同補佐人税理士	竹村 達也

主 文

- 1 本件控訴を棄却する。
- 2 控訴費用は控訴人の負担とする。

事実及び理由

第1 控訴の趣旨

- 1 原判決を取り消す。
- 2 被控訴人らの請求をいずれも棄却する。

第2 事案の概要(以下、略称は、別途定めるほかは、原判決の例による。)

- 1 本件は、被相続人丙(本件被相続人)の相続人である被控訴人らが、本件被相続人からの相続(本件相続)により取得した財産の価額を国税庁長官による当時の財産評価基本通達(評価通達)の定める方法により評価して本件相続に係る相続税(本件相続税)の申告をしたところ、仙台北税務署長(処分行政庁)から、本件相続に係る財産のうち、被相続人の経営していた株式会社A(A社)の株式(本件相続株式)の価額について、評価通達の定めにより評価することが著しく不相当と認められるなどとして、本件相続税の各更正処分(本件各更

正処分)及びこれに伴う過少申告加算税の各賦課決定処分(本件各賦課決定処分)を受けたことから、これらを不服として、原判決の「事実及び理由」中の「第1 請求」に記載の範囲で、これらの処分(本件各更正処分等)の取消しを求める事案である。

原審は、被控訴人らの請求を認容したところ、控訴人は、これを不服として本件控訴をした。

2 前提事実、争点及び当事者の主張は、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第2 事案の概要」の1から4までに記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決5頁10行目の「A社株式は、」の後に「設立日である昭和55年5月●日から本件相続開始日までを通じ、」を加える。

(2) 原判決6頁6行目から8行目までを次のとおりに改める。

「エ 平成26年6月2日から同月6日までの間、B社は、本件基本合意4条に基づき、有限責任監査法人Dに委託して、平成25年9月30日を調査基準日とするA社の平成21年9月期から平成25年9月期までを調査対象期間とする買収監査(デュー・デリジェンス。以下「本件買収監査」という。)を行い、基準日現在の財政状態、損益の状況、資金の状況、税務に関する重要事項等を調査した(乙16、17)。」

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所の判断は、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」中の「第3 当裁判所の判断」の1及び2に記載のとおりであるから、これを引用する。

(1) 原判決11頁5行目の「ただし」から6行目末尾までを削る。

(2) 原判決11頁12行目から20頁16行目までを次のとおりに改める。

「ア 控訴人は、本件において評価通達6を適用すべき根拠として、本件相続株式につき、本件通達評価額と本件相続開始日における交換価値との間に著しいかい離があり、被控訴人らがそのことを十分に認識することは可能であった旨主張する。

しかし、取引相場のない株式の交換価値は、本来、専門的評価を経ない限り判明し得ないものであって、(現に、控訴人は、株式会社Fに評価を委託している。)、外形的事実によって取引相場のない株式の交換価値を合理的に推測することが可能であるとは必ずしもいえない。とりわけ、M&Aが行われる場合においては、高度な経営判断や双方の交渉の結果等により株式の売買代金が決定されるのであって、売買代金が交換価値を反映しているとは限らないというべきである。

このことは、結果的に、専門的評価により交換価値と評価通達180に定める類似業種比準評価額とのかい離の程度が著しいと判定された場合においても変わらないのであって、本件相続株式について、譲渡予定価格(10万5068円)と本件算定報告額(8万0373円)が比較的近く、これらが本件通達評価額(8186円)と大きくかい離しているからといって、更正処分の時点にさかのぼって、譲渡予定価格が交換価値を反映したものであるとして、評価通達の定める方法による画一的な評価を行うことが実質的な租税負担の公平に反するというべき事情(特段の事情)が存在していたということにはならない。

そして、評価通達6の適用に当たり、上記かい離の有無を公平に判断するためには、他の相続案件も含め、取引相場のない株式その他市場性のない相続財産の全てについて、専門的評価を行うべきであって、合理的な理由がないのに、特定の相続財産のみについて専門的評価を行い、これを基にして課税処分を行うことは、平等原則に反するものと

いうべきである。

イ 控訴人は、取引相場のない株式について、売買契約が成立し、その所有権が買主に移転する前に、当該株式の所有者である売主が死亡した場合、売主の相続財産は売買代金債権になり、その価額は原則として売買相金額で評価される（最高裁昭和●●年（〇〇）第●●号同61年12月5日第二小法廷判決・訟務月報33巻8号2149頁参照）とした上で、相続開始時に売買契約成立に至っていなかったとしても、近い将来売買契約が成立し、売買代金債権に転化する蓋然性が高い場合には、当該株式の価値が現実的に実現する蓋然性が高いものとして、当該株式の価値としては、その売買代金相当額が一つの基準になり得るところであるとも主張する。

しかし、上記最高裁判決は、農地の売買契約が成立し、代金の相当部分の履行があったという場合において、農地法所定の要件が具備される前であっても、相続財産は売買代金債権である旨判断したものであって、本件のように、売買契約が未だ成立していない場合とは明らかに状況を異にするというべきである。すなわち、売買契約が成立していない状況において上記のような蓋然性を判断するためには、中間合意の存在・内容、想定される売買契約の内容、契約を締結しようとした動機・目的、交渉経過、当事者の関係、契約締結前の仮の履行行為の有無・内容等、種々の事情を考慮する必要があり、信義則や権利濫用のような一般条項以外の場面でこのような不明確な基準によることは不適切であるといわざるを得ない。さらには、控訴人は、当該株式の価値は売買代金相当額に反映されていると主張するものようであるが、そのこと自体、専門家による判定を経ない限り明らかであるとはいえないし、とりわけ、非上場会社の買収においては、上場会社と比較して個別性が強いと認め、買収価格が交換価値を反映しているという経験則が存すると直ちにいうこともできない。

したがって、控訴人の主張するような、近い将来における売買契約の成立及び売買代金債権への転化の蓋然性の程度を基準にすることは適切でない。

なお、仮に、上記蓋然性の程度を基準とすることが許容されると解したとしても、本件相続開始日において、被控訴人らとB社との間で本件相続株式の売買契約が成立し、譲渡予定価格による売買代金債権に転化する蓋然性が高かったと認めることはできない。

すなわち、本件基本合意15条には、①同合意の目的が、合意時点における双方の共通の理解を確認するものであること、②A社株式の譲渡に関する公表（9条）、守秘義務（10条）、有効期間（11条）、権利義務の譲渡禁止（12条）、準拠法・裁判管轄（13条）、本件基本合意に関する費用（14条）、法的拘束力（15条）及び規定外事項は協議の上解決すること（16条）を除き、双方を法的に拘束するものではないことが定められていることが認められ（甲6）、譲渡予定価格に法的な拘束力があることは明確に否定されているものであるし、本件基本合意の後に本件買収監査が行われ、これによる財務調査報告書がB社に提出されたのは本件被相続人の死亡後である平成26年6月20日であり、さらに、同月25日には、B社がA社を今後運営するに当たっての法律上の問題点の有無についての調査結果が弁護士事務所から提出されているのであるから、B社においても、本件被相続人が死亡した時点においては、A社株式を譲渡予定価格により取得する確定的意思を有していたとは直ちに認め難い。

ウ 最高裁令和4年判決は、評価通達6の適用の有無に当たり、被相続人が、相続税の負

担を減じ又は免れさせる行為をしたことを考慮しているところ、本件被相続人及び被控訴人らによるこれに類する行為があったとは認め難い。

すなわち、A社が設立されてから本件相続開始日まで、A社株式は、一貫して定款による譲渡制限のある株式であったのであり、また、A社株式の評価額を下げようとする行為がされたこととはうかがわれない。

そして、譲渡予定価格が、その時点で相続が発生した場合における評価通達180による評価額を大きく上回るものであったことは、本件の経過に照らし明らかであるから、本件基本合意は、本件被相続人の生存中に売買契約が成立した場合、代金債権に転化し、又は代金が支払われることによって、相続税の負担を増大させる可能性を有するものであり、相続税の負担を減じ、又は免れさせるという効果は存しない。

本件被相続人又は被控訴人らが、相続税の負担を減じ、又は免れさせる行為をしたと認めることができない以上、本件被相続人又は被控訴人らの行為に着目した場合に、他の納税者との関係で不公平であると判断する余地はない。

他に、不公平が生じる要素として、同種の遺産を相続により取得した者との均衡が考えられるところ、取引相場のない株式を遺産として取得した者を比較の対象とした場合、当該遺産は、評価通達180の定める類似業種比準価額により評価することになるのであって、被控訴人らとの間で不公平が生じる余地はない。また、取引相場のある株式を相続により取得した者を比較の対象とした場合、遺産の種類が異なる以上、不公平が生じる余地はない。

エ 控訴人は、本件売却価格が本件相続株式の客観的交換価値を反映したものであるとも主張するが、そのようなことは、相続開始時における交換価値について専門家による判定を行わない限り認定し得ないものであることは、前記説示のとおりであり、評価通達6を適用すべき特段の事情に該当するとはいえない。

(3) 原判決20頁17行目の「(5)」を「(3)」に改める。

2 当審における控訴人の主張のうち、評価通達6の適用に当たり、租税回避行為があることは要件とならないとする点については、当裁判所はそのような要件が存するものと説示しているものではないから、同主張に対する判断の必要はない。

当審における控訴人のその他の主張は、本件の判断に直接関わるものではない一般論や、原審における主張の実質的な繰り返しであり、これに対する判断は、引用に係る原判決の説示(当審における補正後のもの)のとおりである。

3 結論

以上によれば、被控訴人らの請求を認容した原判決は相当であり、本件控訴は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。

東京高等裁判所第12民事部

裁判長裁判官 梅本 圭一郎

裁判官 浅岡 千香子

裁判官酒井良介は、転補のため、署名押印することができない。

裁判長裁判官 梅本 圭一郎