

仙台高等裁判所 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
処分取消請求控訴事件

国側当事者・国(十和田税務署長)

令和4年3月23日棄却・確定

(第一審・青森地方裁判所、令和●●年(〇〇)第●●号、令和3年10月22日判決、本資料2
71号-118・順号13620)

判 決

控訴人(1審原告)	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
被控訴人(1審被告)	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
同指定代理人	岩下 弘毅
同	高橋 栄
同	平戸 讓
同	大平 美希
同	佐伯 幸次
同	山田 剛弘
同	佐藤 達雄
同	村上 寿子

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 十和田税務署長が、控訴人に対し、平成31年4月23日付けで行った、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を取り消す。

第2 事案の概要等（以下、略語等は、原則として原判決の表記に従う。）

1 事案の概要

本件は、被相続人亡甲（亡甲）を相続した控訴人が、相続財産のうち株式会社A（本件会社）に対する貸付金債権の本件相続開始時（平成28年10月●日）の残額である3億7029万5000円（本件貸付金債権）について、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国税庁長官通達（平成29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（評価通達））205の定めにより時価が0円となるものと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の定めに基づき本件貸付金債権の時価を相続開始時の残額で評価した上で上記第1の2の相続税の更正処分（本件更正処分）及び過少申告加算税賦課決定処分（本件賦課決定処分）（「本件各処分」と総称）をしたことが違法であると主張して、被控訴人に対し、本件各処分（本件更正処分については第1の2の範囲）の取消しを求める抗告訴訟である。原審は、本件貸付金債権の時価を3億7029万5000円と判断して、本件各処分は適法であるとし、控訴人の請求をいずれも棄却した。これを不服とする控訴人が本件控訴を提起した。

2 関係法令等の定め、前提事実、本件各処分の根拠並びに争点及びこれに関する当事者の主張は、次のとおり補正するほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」の2ないし5（原判決2頁4行目から9頁12行目まで）に記載するとおりであるから、これを引用する。

（原判決の補正）

原判決3頁7行目末尾に「10の1～5、」を加え、18行目の「貸付金額」を「貸付金額（円）」に改め、20行目の「本件会社」の前に「少なくとも平成23年5月6日以降の借入金に係る契約証書においては、丙が保証人として記名押印しており、」を加える。

第3 当裁判所の判断

1 当裁判所も、控訴人の請求をいずれも棄却すべきものと判断する。その理由は、次のとおり補正し、後記2のとおり当審における控訴人の主張とこれに対する判断を加えるほかは、原判決の「事実及び理由」欄の「第3 当裁判所の判断」の1ないし4（原判決9頁14行目から15頁22行目まで）に記載するとおりであるから、これを引用する。

（原判決の補正）

- (1) 原判決10頁18行目の「よりも前の」を「の前日である」に、19行目の「本件相続開始時よりも前」を「同日」にそれぞれ改める。
- (2) 原判決11頁10行目末尾の後に「控訴人は、「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」とは、上記のような場合に限られるものではないとも主張するが、採用できない。」を加える。
- (3) 原判決12頁13行目の「そのように」を「そのようにして」に、14行目の「自身の資産」を「本件相続により承継した亡甲の遺産（これには年2億円を超える賃料収入が生じる米軍基地用地等が含まれる。甲8、乙29の1ないし4、乙30の1ないし4）を含む自身の資産」に、20行目の「約2か月間」を「約3か月間」にそれぞれ改める。
- (4) 原判決14頁25行目の「以前の」を「の前日である」に改める。
- (5) 原判決15頁8行目の「より前」を「の前日」に、10行目の「約2か月間」を「約3か月間」にそれぞれ改める。

(6) 原判決15頁15行目の「よって、」の後に「処分行政庁が、」を、21行目の「算定されたものであるから」の後に「(なお、控訴人は、国税通則法65条4項1号所定の「正当な理由」があることを主張立証していない。)」をそれぞれ加える。

2 当審における控訴人の主張とこれに対する判断

(1) 評価通達205(1)へ該当性について

ア 控訴人の主張

本件会社は、本件相続開始時(平成28年10月●日)から同年12月30日に営業停止するまでの約3か月間事業を継続したが、これは、本件相続開始時の前日に取締役会で休業決議をした時点で、宿泊の予約を複数受けており、突然営業を停止すれば、顧客に多大な迷惑をかけ、歴史ある本件会社や亡甲の名誉を損なうと考え、同年12月30日まで事業を継続することにしたものである。同決議は実質的に廃業決議であったから、本件貸付金債権は、評価通達205(1)へ(事業を廃止し又は6か月以上休業しているとき)に該当し、少なくともこれに準じるものとして扱われるべきである。

イ 判断

本件相続開始時(平成28年10月●日)の前日に、同年12月30日をもって休業する旨の本件会社の取締役会決議がされたとの控訴人の主張は、本件会社自身が課税庁に提出した平成29年3月期の法人税確定申告書に添付された法人事業概況説明書(乙28)において、「前代表取締役(判決注、亡甲のこと)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り平成28年12月末において営業活動を終了」した旨記載されていることと整合しない可能性がある。この点を措くとしても、本件会社は、そもそも、本件相続開始時に、「事業を廃止」したわけでも、「6か月以上休業」していたわけでもない。そして、上記1において補正の上で引用した原判決(10頁18行目冒頭から25行目末尾まで)が説示するとおり、本件会社は、本件相続開始時において、現に宿泊事業を行っており、その後も約3か月間にわたって当該事業を継続していたものであるし、基準時である本件相続開始時以前に廃業等の方針を対外的に明らかにしていたと認めるに足りる証拠がないことにも鑑みると、評価通達205(1)へ(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)に準じるとも認められない。

よって、この点に関する控訴人の主張は採用できない。

(2) 評価通達205柱書(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) 該当性について

ア 控訴人の主張

本件会社は、本件相続の開始前の6年間、毎年4000万円から5800万円の経常損失を発生させており、平成28年期末に本件貸付金債権が約3億7000万円であったのに対し、預金残高が約2300万円、ホテル建物の評価額が約7900万円(しかも、その換価は事実上できない。)と極端な債務超過にあったから、評価通達205柱書(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)に該当するというべきである。

イ 判断

一般的に債務者が経常損失を計上し、又は債務超過であることから、直ちに債権が回収

不能になるものではない上に、上記1において補正の上で引用した原判決（11頁11行目冒頭から12頁25行目末尾まで）が説示するとおり、本件会社は、本件相続の開始前の数年は3000万円を超える売上があったこと、本件相続開始時に宿泊事業を継続しており、本件相続開始時後の約3か月の間にも約1900万円の売上が計上されていること（甲1）、本件会社の事業継続の基盤となるホテル建物及びその敷地は確保され、これらに強制執行がされるなどの状況にもなかつたこと、亡甲に対する本件貸付金債権の返済に履行遅滞はなく、亡甲や丙に対する役員報酬、乙に対するホテル建物の地代等も約定等のおりに支払われていたことが認められるのであって、これらの事情に鑑みれば、本件会社は、本件相続開始時において、資金繰りが行き詰まるなどして支払不能となり、経済的に破綻していることが、客観的に明白であったと認めるには足りない。

これに対し、控訴人は、①本件会社が事業を継続するためには運転資金が必要であるが、本件会社自身に支払能力があったわけではなく、亡甲の本件会社に対する貸付及び債務免除により支払うことができているにすぎない、②亡甲の遺産総額は、本件貸付金債権を除いて約30億9699円であったが、その半分を米軍基地用地が占めており、その他の不動産も貸宅地や雑種地がほとんどであって、現実には換価は不可能であったのに対し、現預金は約4億9289万円にすぎず、このため、控訴人は、相続税を納付することすら困難であって、本件相続後に12億円を借り入れて相続税を納付することを余儀なくされるという状況であったから、亡甲の遺産を本件会社の運転資金に充てるということは、不可能であったなどとも主張する。

しかしながら、①については、上記1において補正の上で引用した原判決（10頁18行目冒頭から25行目末尾まで）が説示するとおり、同族会社において、代表者や株主が資産を提供して事業を継続することは一般的にはあり得ることであって、本件会社は、代表者及び株主である亡甲から、金銭の貸付けを受けるなどして事業を継続していた以上、このような貸付けを受け得る点も加味して本件会社の支払能力を評価するのが相当であるから、本件相続開始時において本件会社に支払能力がなかったとはいえない。

また、②についても、亡甲の相続財産のうち米軍基地用地については、仮にこれを換価することが事実上困難であったとしても、基地用地として賃貸されており、亡甲は、平成25年から平成28年までの間、その賃料だけでも年2億円を超える収入を得ていたことにも照らせば、控訴人が主張する相続税納付の実情等を考慮しても、本件相続開始時における本件貸付金債権の時価を客観的に評価する上で、本件会社の役員又は株主である亡甲の親族において自身の資産を本件会社の運転資金を一部提供する可能性を考慮要素とすることが不合理とはいえない。

よって、この点に関する控訴人の主張は採用できない。

- (3) なお、控訴人は、本件の相続税申告に係る税務調査において、担当官が、控訴人の代理人である税理士に対し、本件貸付金債権に評価通達205を適用して0円と評価することを容認する発言をしていたのに、合理的な理由なく前言を撤回したなどとも主張するが、仮に税務調査においてそのようなやり取りがあったとしても、前示の認定及び判断を左右するものではない。
- (4) 控訴人は、他にも原判決の判断を縷々論難するが、基本的に原審での主張を繰り返すものにとどまり、当審で追加された主張を踏まえて検討してもこの判断は変わらない。

3 結論

以上によれば、原判決は相当であって、本件控訴は理由がないから、これを棄却することとして、主文のとおり判決する。

仙台高等裁判所第3民事部

裁判長裁判官 瀬戸口 壯夫

裁判官 工藤 哲郎

裁判官 北川 瞬