

親族から土地の持分を買った者に対し、税務署長が、当該購入代金額は相続税法7条の規定する「著しく低い価額」の対価であるから時価との差額に相当する金額は贈与により取得したものとみなされるとして贈与税の課税処分をしたが、当該代金額は相続税評価額と同額で時価の約78%であるから「著しく低い価額」の対価には当たらないとして上記処分が取り消された事例

対象事件：東京地裁平18(行ウ)第562号
 事件名：贈与税決定処分取消等請求事件
 年月日等：平19.8.23民事第2部判決
 裁判内容：認容・確定
 弁論終結：平成19年6月26日

【参照条文】

相続税法7条・22条

《解説》

1 本件は、土地の持分の売買代金が相続税法7条の規定する「著しく低い価額」の対価に該当するとして行われた課税処分の違法性が争われた事案である。本判決は、本件における土地持分の代金額は、相続税評価額（財産評価基本通達に従って評価した価額。以下同じ）と同額で、時価の約78%であると認定したうえ、この代金額は「著しく低い価額」の対価には該当しないとして課税処分を取り消した。

2 事案は次のとおりである。

X₁とX₂は母と子である。X₁の夫でX₂の父であるPは、平成13年8月に購入した宅地につき、平成15年12月、その持分の一部をX₁に、一部をX₂に、それぞれ売却した（「本件売買」という）。Pは、X₂に対してはその直前にも当該宅地の持分の一部を贈与しており、X₂はこの贈与については平成15年分贈与税の申告をしたが、X₁もX₂も本件売買については贈与税の申告をしなかった。

所轄税務署長は、Xらの上記購入代金額はいずれも相続税法7条の「著しく低い価額」の対価に該当するとして、X₁に対しては平成15年分贈与税の決定及び無申告加算税の賦課決定を、X₂に対しては同年分贈与税の更正及び過少申告加算税賦課決定をした（あわせて「本件課税処分」という）。Xらは、異議申立て及び審査請求を

経て、本件課税処分の取消しを求めて提訴した。

Xらの主張は次のようなものであった。すなわち、宅地については、相続税法7条における「時価」とは、同法22条における「時価」と同じく、特別の事情のない限り相続税評価額をいうと解すべきであるところ、本件においては特別の事情は存在しないから、相続税評価額と同じ金額である本件売買代金額は「著しく低い価額」にはなりえないというのである。

これに対し、Y（国）は、本件売買には、その経緯からすると、個別通達「負担付贈与又は対価を伴う取引により取得した土地等及び家屋等に係る評価並びに相続税法第7条及び第9条の規定の適用について」（平成元年3月29日付直評5・直資2-204）の適用があり、その代金額は相続税法7条にいう「著しく低い価額」の対価に当たると主張した。同通達は、本判決第3・2・(3)・ウに全文が引用されている。また、Yのいう本件売買の経緯とは、単位面積当たりの本件売買代金額が、2年ほど前にPが購入したときの単位面積当たりの代金額よりもかなり低いこと、Pの側に、本件売買をすることによって損失を生じさせ、自己の所得税を軽減しようとする意図があったことなどである（本判決第3・2・(3)・イ参照）。

本判決は、相続税法7条にいう「時価」の意義については、Xらの主張を採用せず、土地についても相続税評価額ではなく常に客観的交換価値（それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額）が「時価」としてした。一方、「著しく低い価額」の対価とは、その対価に経済合理性のないことが明らかな場合をいい、その判定は、当該財産の種類、性質、その取引価額の決まり方、その取引の実情等を勘案して、社会通念に従い、時価と当該譲渡の対価との開差が著しいか否かによって行うべきであるとした。そのうえで、土地については、相続税評価額と同水準の価額かそれ以上の価額を対価として譲渡が行われた場合、原則として「著しく低い価額」の対価ということはできず、例外として、何らかの事情により当該土地の相続税評価額が時価の80%（地価公示価格に対する路線価の水準）よりも低くなっており、それが明らかであると認められる場合に限り、「著しく低い価額」の対価による譲渡にな



りうるとした。そして、この基準を適用して、前記のとおり、本件売買代金額は「著しく低い価額」の対価には当たらないと判断したのである。

3 相続税法7条をめぐる裁判例としては、横浜地判昭57.7.28訟月29巻2号321頁、判タ480号140頁、東京地判平7.4.27判タ921号178頁、東京地判平9.11.28税資229号898頁、東京地判平12.1.21税資246号148頁、東京高判平13.3.15訟月48巻7号1791頁、判時1752号19頁などがあるが、これらと比較した場合、本判決の解釈論の特徴として次の2点を指摘することができる。第1に、相続税評価額の扱いについては、従来の裁判例は、Xらの主張するとおり、特別の事情のない限り相続税評価額を時価と同視するとしたうえで、特別の事情の有無を検討するという解釈手法をとっていたが、本判決は、相続税法7条にいう「時価」は常に客観的交換価値を意味するとした。第2に、「著しく低い価額」の判定基準について、従来の裁判例は、「当該財産の譲受の事情、当該譲受の対価、当該譲受に係る財産の市場価額、当該財産の相続税評価額などを勘案して社会通念に従い判断すべきもの」（前掲横浜地判）などとしていたが、本判決は、おそらく意図的に「譲受の事情」をはずしている。いずれも判断の客観性を志向したことによるものと思われるが、目新しい説示であり、請求を認容した結論とともに、議論の対象となりえよう。

相続税法7条に関する参考文献としては、増田英敏「相続税法7条の『著しく低い価額の対価』該当性判断」TKC税研情報15巻5号122頁、占部裕典=喜多綾子「相続税法第7条における『当該財産の時価』」三木義一ほか編著『〔租税〕判例分析ファイルⅢ』（税務経理協会）25頁などがある。

原	告	藤	卷	綾	子
原	告	藤	卷	健	太
原告ら訴訟代理人弁護士		宮	塚	久	
同		瀬	戸	山	知
同		志	賀	櫻	
原告ら訴訟復代理人弁護士		岩	崎	康	幸
被	告				国
代表者	法務大臣	長	勢	甚	遠
処	分行政庁	目	黒	税務署長	
指	定代理人	小	野	坂	正
		西	尾	健	太郎

主 文

1 処分行政庁が平成16年7月2日付けで原告藤巻綾子に対してした平成15年分贈与税の決定及び無申告加算税の賦課決定をいずれも取り消す。

2 処分行政庁が平成16年7月2日付けで原告藤巻健太の平成15年分贈与税の申告についてした更正のうち課税価格1216万5120円、納付すべき税額328万2500円を超える部分及び過少申告加算税の賦課決定をいずれも取り消す。

3 訴訟費用は被告の負担とする。

事実及び理由

第1 請求

主文と同じ。

第2 事案の概要

本件は、親族から土地の持分を買った原告らが、処分行政庁から、当該購入代金額は相続税法7条の規定する「著しく低い価額の対価」であるから、時価との差額に相当する金額は贈与により取得したものとみなされるとして贈与税の決定又は更正及びこれに伴い無申告加算税又は過少申告加算税の賦課決定を受けたため、当該代金額はいずれも相続税評価額と同額であるから同条は適用されず、したがって各処分はいずれも違法であると主張してその取消しを求めている事案である。

1 前提事実（当事者間に争いのない事実及び顕著な事実並びに掲記の証拠及び弁論の全趣旨により容易に認められる事実）

(1) 原告ら及び関係者

藤巻健史（以下「健史」という。）と原告藤巻綾子（以下「原告綾子」という。）は夫婦であり、原告藤巻健太（以下「原告健太」という。）と藤巻弘（以下「弘」という。）はその間の子である。

有限会社藤巻興産（以下「藤巻興産」という。）は、原告綾子が代表者を務め、原告健太及び弘が全額出資している会社である。

(2) 健史の土地購入及び藤巻興産の建物購入

ア 健史は、平成13年8月23日、堀内義夫（以下「堀内」という。）から東京都大田区北千束一丁目所在の宅地857.75平方メートル（以下「本件土地」という。）及びこれに隣接する私道4.13平方メートルを代金4億4200万円で買い、同年11月7日売買を原因として堀内から健史への所有権移転登記がされた。

イ 藤巻興産は、平成13年8月23日、堀内から本件土地上的下記各建物（以下「本件各建物」という。）を代金合計7800万円で買い、同年11月7日売買を原因として堀内から藤巻興産への所有権移転登記がされた。

① 鉄筋コンクリート造陸屋根2階建の居宅（延床面積161.99平方メートル）

② 鉄筋コンクリート造鋼板葺2階建の居宅（延



床面積263.42平方メートル)及びその附属建物である車庫(床面積39.00平方メートル)

(3) 本件土地の賃貸借

健史は、本件土地を取得した後、これを藤巻興産に賃貸したが、その際藤巻興産は健史に権利金を支払わなかった。

藤巻興産が上記賃貸借の賃貸人(当初は健史のみであり、その後は本件土地の共有者となった者)に対して支払っている地代は、1平方メートル当たりの年額がおおむね2万円で計算されたものであり、これは、本件土地の路線価(平成13年から平成15年までの間、1平方メートル当たり36万円)を基に計算した本件土地の価額の6パーセントに相当する金額である。

(4) 本件土地持分の譲渡

ア 平成15年までの贈与

健史は、原告健太及び弘に対し、それぞれ、下記のとおり、本件土地の持分を贈与した。

① 平成14年8月9日 持分8万5775分の4000
ずつ

② 平成15年8月14日 持分8万5775分の4400
ずつ

イ 平成15年における売買

(ア) 健史は、平成15年12月25日、原告綾子に対し、本件土地の持分8万5775分の3万2200を代金8902万6560円で売った(以下、これにより原告綾子が取得した持分を「綾子購入持分」という。)

(イ) 健史は、同日、原告健太に対し、本件土地の持分8万5775分の1万3300を代金3677万1840円で売った(以下、これにより原告健太が取得した持分を「健太購入持分」といい、上記(ア)及び(イ)の売買を併せて「本件各売買」という。)

(ウ) 本件各売買に係る契約書によれば、売買代金の算出根拠は次のとおりとされている。

すなわち、本件土地の1平方メートル当たりの価額は、
平成15年度路線価×奥行価格補正率×(1-借地権割合)

の計算式によって算出される。ここにいう借地権割合は、堅固な建物(貸家)の敷地の用に供しており、相当の地代の授受が行われていることの減額の趣旨であり、20パーセントである。

そして、本件土地の平成15年度路線価が1平方メートル当たり36万円であり、奥行価格補正率が96パーセントであることから、
36万円×0.96×(1-0.2)

の計算式によって求められる27万6480円が本件土地の1平方メートル当たりの価額とされ、これに面積及び持分割合を掛けたものが代金額とされた。

ウ その後の譲渡(甲8の1)

健史は、平成16年2月3日、本件土地の持分8万

5775分の1万3300を弘に売り、また、本件土地の持分8万5775分の4500ずつを原告健太及び弘にそれぞれ贈与した。

この結果、本件土地は、健史、原告綾子、原告健太及び弘が以下のとおりの持分で共有するに至った。

健史	8万5775分の	1175
原告綾子	8万5775分の	3万2200
原告健太	8万5775分の	2万6200
弘	8万5775分の	2万6200

(5) 健史の平成15年分所得税の確定申告

健史は、平成16年3月5日、平成15年分所得税の確定申告書を処分行政庁に提出した。この申告書において、健史は、本件各売買により1億1611万5899円の譲渡損が発生したとして、他の所得と損益通算している。

(6) 原告健太の平成15年分贈与税の確定申告(乙6の1・2)

原告健太は、平成16年2月22日、前記(4)ア②の贈与を受けたとして、平成15年分贈与税の申告書を処分行政庁に提出した。

(7) 原告らに対する平成15年分贈与税の課税処分

ア 処分行政庁は、平成16年7月2日、原告綾子に対し、課税価格を1978万3680円、納付すべき税額を709万1500円とする平成15年分贈与税の決定をするとともに(以下「本件決定処分」という。)、無申告加算税106万3500円の賦課決定をした(以下「本件無申告加算税処分」という。)

イ 処分行政庁は、同日、原告健太の平成15年分贈与税の申告(課税価格1216万5120円、納付すべき税額328万2500円)について、課税価格を2033万6640円(増差額817万1520円)、納付すべき税額を736万8000円(増差額408万5500円)とする更正をするとともに(以下「本件更正処分」という。)、過少申告加算税44万8000円の賦課決定をした(以下「本件過少申告加算税処分」といい、原告綾子に対する上記アの各処分と原告健太に対するイの各処分を併せて「本件各処分」という。)

(8) 不服申立て及び訴え提起

原告らは、平成16年8月19日、本件各処分について処分行政庁に対し異議申立てをしたが、処分行政庁は、同年11月17日、同異議申立てをいずれも棄却する決定をした。

原告らは、同年12月13日、これを不服として国税不服審判所長に対し審査請求をしたが、同審判所長は、平成18年5月24日、同審査請求をいずれも棄却する裁決をした。

原告らは、同年10月17日、本件訴えを提起した。

2 被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性
被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性は別紙記載のとおりである。



3 争点

本件の主要な争点は以下のとおりであり、これに関して摘示すべき当事者の主張は後記「争点に対する判断」の該当箇所に記載したとおりである。

(1) 相続税法7条の解釈

ア 同条にいう時価の意義

イ 同条にいう「著しく低い価額」の判定基準

(2) 本件各売買の代金額は、綾子購入持分及び健太購入持分の時価より「著しく低い価額」の対価であるか。

(3) 上記(2)が肯定される場合、相続税法7条の規定に基づき原告らが本件各売買につき贈与により取得したものとみなされる金額はいくらか。

第3 争点に対する判断

1 争点(1) (相続税法7条の解釈) について

(1) 相続税法7条にいう時価の意義

ア 相続税法7条本文は、「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合においては、当該財産の譲渡があつた時において、当該財産の譲渡を受けた者が、当該対価と当該譲渡があつた時における当該財産の時価（当該財産の評価について第三章に特別の定めがある場合には、その規定により評価した価額）との差額に相当する金額を当該財産を譲渡した者から贈与（当該財産の譲渡が遺言によりなされた場合には、遺贈）により取得したものとみなす。」と定めている。なお、同法第三章（財産の評価）には、土地ないしその持分の価額の評価についての特別の定めは置かれていない。

贈与税は、相続税の補完税として、贈与により無償で取得した財産の価額を対象として課される税であるが、その課税原因を贈与という法律行為に限定するならば、有償で、ただし時価より著しく低い価額の対価で財産の移転を図ることによって贈与税の負担を回避することが可能となり、租税負担の公平が著しく害されることとなるし、親子間や兄弟間でこれが行われることとなれば、本来負担すべき相続税の多くの部分の負担を免れることにもなりかねない。相続税法7条は、このような不都合を防止することを目的として設けられた規定であり、時価より著しく低い価額の対価で財産の譲渡が行われた場合には、その対価と時価との差額に相当する金額の贈与があつたものとみなすこととしたのである（遺贈の場合は相続税であるが、上に述べた贈与税と同じ議論が当てはまる）。したがって、租税負担の回避を目的とした財産の譲渡に同条が適用されるのは当然であるが、租税負担の公平の実現という同条の趣旨からすると、租税負担回避の意図・目的があつたか否かを問わず、また、当事者に実質的な贈与の意思があつたか否かをも問わずに、同条の適用があるというべきである。

そして、同条にいう時価とは、財産の価額の評価

の原則を定めた同法22条（「相続、遺贈又は贈与により取得した財産の価額は、当該財産の取得の時ににおける時価に……よる。」）にいう時価と同じく、客観的交換価値、すなわち、課税時期において、それぞれの財産の現況に応じ、不特定多数の当事者間で自由な取引が行われる場合に通常成立すると認められる価額をいうと解すべきである。

イ ところで、相続税及び贈与税の課税対象となる財産の評価については、財産評価基本通達（昭和39年4月25日付直資56・直審(資)17による国税庁長官通達。なお、本件各売買には平成16年2月25日付課評2-3・課資2-2による改正前のものが適用される。）が定められており、課税実務上、財産の評価は、この通達に従って行われる。同通達自身、「この通達の定めによつて評価することが著しく不相当と認められる財産の価額は、国税庁長官の指示を受けて評価する。」と定めており（同通達6）、個々の財産の態様に応じた評価を行う余地を残しているのであるが、原則として、財産の種類に応じて画一的な方法で評価を行うこととしている。財産の時価すなわち客観的交換価値の評価は必ずしも容易ではなく、これを個別に評価することになれば、納税申告をする納税者にとって不便かつ負担であるばかりか、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ため、財産評価基本通達により財産評価の一般的基準を定め、これに定められた方法によって画一的に評価をするものである。

このような課税実務上の取扱いは、納税者の便宜、公平、徴税費用の節減という見地からみて合理的であり、財産評価基本通達の定める画一的な評価方法を形式的にすべての納税者に適用して財産の評価を行うことは、租税負担の実質的公平を実現するものとして是認することができる。

本件土地のように市街地にある宅地の評価については、財産評価基本通達は、路線価方式という評価方法を採用している。この方式は、その宅地の面する路線（道路）に付された路線価を基とし、路線に接している状況、形状等に応じた調整を行って計算した金額によって評価する方式をいう（同通達第2章参照）。路線価は、国税局長がその路線ごとに評定した1平方メートル当たりの価額であり、平成4年以降は、地価公示価格と同水準の価格の80パーセント程度を目途として定めることとしているが（甲19、乙8）、これは次の理由による。土地の時価すなわち客観的交換価値は、地価公示価格とおおむね一致すると考えられるところ、路線価は、相続税及び贈与税の課税に当たって1年間同じものが適用されるため、その1年の間に地価が下落しても、その価格が路線価を下回らないようにする必要がある。このように、1年の間の地価の変動にも耐え得



るものでなければならないこと等の評価上の安全性を総合勘案して、80パーセント程度という基準が定められたものである。そうすると、財産評価基本通達の定める画一的な評価方法によって市街地にある宅地を評価した価額（以下「相続税評価額」という。）は、その宅地の時価すなわち客観的な交換価値のおおむね80パーセントになることが想定されるわけであるから、一般に、時価すなわち客観的な交換価値と相続税評価額との間には約20パーセントの開差が存在することとなる。

そこで次に、このような宅地の場合にも、相続税法7条にいう時価はあくまでも客観的な交換価値であるという命題を維持できるのか、それとも、相続税評価額をもって同条にいう時価と解すべきであるのかが問題となる。

原告らは、上に述べたような課税実務上の取扱いを前提にすると、同条における時価は、（同法22条における時価と同じく）原則として相続税評価額のことをいうと解すべきであり、特別の事情が認められて初めて、相続税評価額以外の価額をもって時価ということができると主張する。租税負担の実質的な公平を実現するためには、評価基本通達の定める画一的な評価方法が形式的にすべての納税者に適用されることこそが必要であり、この評価方法によることが不合理かつ違法となるような特別の事情が認められない限り、それ以外の方法による評価をすることはできないというものである。

まず、同法22条にいう時価について検討してみると、相続税評価額によって課税を行う実務上の取扱いに合理性が認められることは既に述べたところであるが、このような合理性がこの取扱いを正当とするのであって、その正当化のために、原告らの主張するように同条にいう時価を相続税評価額と同視しなければならないという理由はないと解される。相続税評価額は、画一的な評価方法によって評価された価額であるという点で合理性が認められることから、それが客観的な交換価値を超えない限りにおいて、課税実務上、同条にいう時価に相当するものとして通用するにすぎない。すなわち、同条は、相続税評価額を課税実務上時価に相当するものとして使用することを許容していると解されるが、現実には、相続税評価額と時価すなわち客観的な交換価値との間に開差が存在することは否定することができないのであり、これをあえて同じものとみなす必要はないしそのようにすべきでもないのである。そうであるからこそ、原告らも主張するように、特別の事情のある場合には、相続税評価額を離れ、時価すなわち客観的な交換価値をよりよく反映していると考えられる別の評価方法によって評価を行うべきこととなるものである。

以上のとおり、同条にいう時価を相続税評価額と

同視しなければならないとする必要はないのであるから、そこにいう時価は、やはり、常に客観的な交換価値のことを意味すると解すべきである。そして、同法7条にいう時価と同法22条にいう時価を別異に解する理由はないから、同法7条にいう時価も、やはり、常に客観的な交換価値のことを意味すると解すべきである。

以上の解釈を前提に、以下、「時価」という場合は、すべて客観的な交換価値のことを指すものとする。

(2) 相続税法7条にいう「著しく低い価額」の判定基準

ア 相続税法7条は、時価より「著しく低い価額」の対価で財産の譲渡が行われた場合に課税することとしており、その反対解釈として、時価より単に「低い価額」の対価での譲渡の場合には課税しないものである。これは、前記(1)アで述べたように、そもそも、同条が、相続税の補完税としての贈与税の課税原因を贈与という法律行為に限定することによって、本来負担すべき相続税の多くの部分の負担を免れることにもなりかねない不都合を防止することを目的として設けられた規定であることに加え、一般に財産の時価を正確に把握することは必ずしも容易ではなく、しかも、同条の適用対象になる事例の多くを占める個人間の取引においては、常に経済合理性に従った対価の取決めが行われるとは限らないことを考慮し、租税負担の公平の見地からみて見逃すことのできない程度にまで時価との乖離が著しい低額による譲渡の場合に限って課税をすることにしたものであると解される。そうすると、同条にいう「著しく低い価額」の対価とは、その対価に経済合理性のないことが明らかな場合をいうものと解され、その判定は、個々の財産の譲渡ごとに、当該財産の種類、性質、その取引価額の決まり方、その取引の実情等を勘案して、社会通念に従い、時価と当該譲渡の対価との開差が著しいか否かによって行うべきである。

この点で特に問題となるのが相続税評価額の扱いである。本件土地のような市街地にある宅地の場合、既に述べたとおり、相続税評価額は、平成4年以降、時価とおおむね一致すると考えられる地価公示価格と同水準の価格の80パーセントとされており、これは、土地の取引に携わる者にとっては周知の事実であると認められる。このように相続税評価額が時価より低い価額とされていることからすると、相続税評価額と同水準の価額を対価として土地の譲渡をすることは、その面だけからみれば経済合理性にかなったものとはいえない。しかし、一方で、80パーセントという割合は、社会通念上、基準となる数値と比べて一般に著しく低い割合とはみられていないといえるし、課税当局が相続税評価額（路線価）を地価公示価格と同水準の価格の80パー



セントを目途として定めることとした理由として、1年の間の地価の変動の可能性が挙げられていることは、一般に、地価が1年の間に20パーセント近く下落することもあり得るものと考えられていることを示すものである。そうすると、相続税評価額は、土地を取引するに当たり一つの指標となり得る金額であるというべきであり、これと同水準の価額を基準として土地の譲渡の対価を取り決めることに理由がないものということとはできず、少なくとも、そのようにして定められた対価をもって経済合理性のないことが明らかな対価ということとはできないというべきである。

以上の検討によれば、相続税評価額と同水準の価額かそれ以上の価額を対価として土地の譲渡が行われた場合は、原則として「著しく低い価額」の対価による譲渡ということとはできず、例外として、何らかの事情により当該土地の相続税評価額が時価の80パーセントよりも低くなっており、それが明らかであると認められる場合に限って、「著しく低い価額」の対価による譲渡になり得ると解すべきである。もっとも、その例外の場合でも、さらに、当該対価と時価との開差が著しいか否かを個別に検討する必要があることはいうまでもない。

イ 被告は、相続税評価額が地価公示価格と同水準の価格の約80パーセントであることからすると、地価が安定して推移している場合や上昇している場合には、この開差に着目し、実質的には、贈与税の負担を免れつつ贈与を行った場合と同様の経済的利益の移転を行うことが可能になるものであり、このことが、租税負担の公平の見地から相当でないことは明らかであるなどと主張する。しかし、仮に時価の80パーセントの対価で土地を譲渡するとすれば、これによって移転できる経済的利益は当該土地の時価の20パーセントにとどまるものであり（換価することまで考えれば、実際の経済的利益はそれよりさらに低くなるであろう）、被告の主張するように「贈与税の負担を免れつつ贈与を行った場合と同様の経済的利益の移転を行うことが可能になる」とまでいえるのかはなほ疑問である。そもそも被告の上記主張は、相続税法7条自身が、「著しく低い価額」に至らない程度の「低い価額」の対価での譲渡は許容していることを考慮しないものであり、妥当でない。

被告はまた、「著しく低い価額」の対価に当たるか否かは、単に時価との比較（比率）のみによって決するものではなく、「実質的に贈与を受けたと認められる金額」の有無によって判断すべきである、あるいは、第三者との間では決して成立し得ないような対価で売買が行われ、当事者の一方が他方の負担の下に多額の経済的利益を享受したか否かによって判断すべきであると主張する。しかし、相続税法

7条は、当事者に実質的に贈与の意思があったか否かを問わずに適用されるものであることは既に述べたとおりであり、実質的に贈与を受けたか否かという基準が妥当なものとは解されない。また、この基準によるとすれば、時価よりも低い価額の対価で譲渡が行われた場合、客観的にみて譲受人は譲渡人から一定の経済的利益を無償で譲り受けたと評価することができるのであるから、そのすべての場合において実質的に贈与を受けたということにもなりかねず、単なる「低い価額」を除外し「著しく低い価額」のみを対象としている同条の趣旨に反することになるというべきである。次に、第三者との間では決して成立し得ないような対価で売買が行われたか否かという基準も趣旨が明確でない。仮に、「第三者」という表現によって、親族間やこれに準じた親しい関係にある者相互間の譲渡とそれ以外の間柄にある者相互間の譲渡とを区別し、親族間やこれに準じた親しい関係にある者相互間の譲渡においては、たとえ「著しく低い価額」の対価でなくても課税する趣旨であるとすれば、同条の文理に反するというほかない。また、時価の80パーセント程度の水準の対価であれば、上記の意味での「第三者」との間で売買が決して成立し得ないような対価であるとまでは断言できないというべきである。

被告は、さらに、当該財産の譲受の状況の一要因である「個々の取引の意図、目的その合理性」といったことが、「著しく低い価額」に当たるか否かを判断する際の一事情として考慮されるべきものであるとも主張する。取引の意図、目的、合理性といった事情を考慮するとすると、結局、当事者に租税負担回避の意図・目的があったか否かといった点が重要な考慮要素になると思われるが、相続税法7条は、当事者に租税負担回避の意図・目的があったか否かを問わずに適用されるものであることも既に述べたとおりであり、この被告の主張もまた、同条の趣旨に反することになるというべきである。

2 争点(2) (本件各売買の代金額の「著しく低い価額」の対価該当性) について

上記1において検討したところを踏まえ、争点(2)、すなわち本件各売買の代金額が綾子購入持分及び健太購入持分の時価より「著しく低い価額」の対価であるか否かにつき判断する。

(1) 本件土地の評価

綾子購入持分及び健太購入持分は、いずれも本件土地の持分であるから、まず、本件土地の評価について検討する。

ア 時価

(ア) 更地価格

a 本件土地は、健史が平成13年8月に堀内から代金4億4200万円で買ったものであり、併せて買った隣接私道との合計面積は861.88平方メートルで



あるから（前記前提事実(2)ア）、1平方メートル当たりの代金額は51万2000円（千円未満切捨て）である。

b 本件土地の近隣に所在する都道府県地価調査の基準値（太田-1）における1平方メートル当たりの価格（基準地価格）の推移は次のとおりである（乙9, 12）。

平成13年	49万円
平成14年	48万5000円
平成15年	48万5000円
平成16年	48万5000円

なお、基準地価格は、都道府県知事が毎年1回、各都道府県の基準地について正常価格を公表するもので、地価公示価格と併せて一般の土地取引の指標となっているものであるから（顕著な事実）、地価公示価格と同様の性格のものといえることができる。

c 本件土地の路線価は、平成13年から平成16年まで、1平方メートル当たり36万円で変化がない（乙4の1～4）。

d 東京国税局長が依頼した不動産鑑定士による鑑定評価によれば、本件各売買が行われた平成15年12月25日時点の本件土地の更地価格は、1平方メートル当たり44万3000円である（乙12）。

以上aからdまでを踏まえて判断すると、dの鑑定評価の内容には不自然、不合理なところがなく、aからcまでの各金額に照らしても、その評価は適正なものといえることができる。したがって、本件土地の平成15年12月25日当時の更地価格は1平方メートル当たり44万3000円であったと認めることができる。

(イ) 藤巻興産の借地権が存在することを前提とした価額

本件土地は藤巻興産に賃貸されており、藤巻興産はその借地権設定に当たり権利金を支払わなかったが、路線価を基に計算した本件土地の価額の6パーセントに相当する地代を支払っている（前記前提事実(3)）。この地代の額は、課税実務上、「相当の地代」といわれるものであり（個別通達「相当の地代を支払っている場合等の借地権等についての相続税及び贈与税の取扱いについて」昭和60年6月5日付直資2-58(例規)・直評9参照）、正常な取引により借地権が設定されているものとして扱われる水準の地代といえる（甲13, 乙14）。また、前記前提事実(1)から(3)までの事実関係に照らしても、藤巻興産が本件土地に有する借地権は、非正常なものとして法律上否定すべきものであるということとはできない。

そして、権利金の取受がなく、かつ「相当の地代」の取受が行われている貸宅地の評価は、課税実務上、その土地の自用地としての価額（更地価格）の100分の80に相当する金額によって評価するものとされている（上記個別通達参照）。この条件に当ては

まる貸宅地上の借地権は、権利金を支払っていないことから、借地権設定による利益がないものとされ、その価格は零と評価されるのであるが、借地借家法上の制約、賃貸借契約に基づく制約があることや、借地権の取引慣行のない地域についても20パーセントの借地権相当額の控除を認めていることとの権衡を考慮し、上記の条件に当てはまる貸宅地の評価に当たっても、自用地価格から20パーセント相当額の控除をすることとしたものである（乙14）。

これを本件土地についてみると、藤巻興産の借地権は、権利金の取受がなく、かつ「相当の地代」の取受が行われているものであるから、本件土地を評価するに当たっては、その自用地としての価額（更地価格）から20パーセントを控除すべきことになる。

被告は、この点に関し、権利金の取受がなく、かつ「相当の地代」が取受されている貸宅地の評価に当たり、当該土地の自用地としての価額から20パーセント相当額を控除するのは、あくまで通常の貸宅地の評価方法との整合性を保つための課税上の配慮に基づくものにすぎず、時価を評価するに当たっては本来この控除をする必要がないと主張する（もっとも、被告は、本件各処分根拠及び適法性を主張するに当たっては、20パーセントの控除をしており、これは、本来主張できる金額よりも控えめな金額を被告が主張しているとの趣旨であると解される。）。しかし、上に述べたとおり、20パーセントを控除する趣旨は、単なる課税上の配慮ということではなく、借地借家法等の法律上の制約が存在することをも考慮したものであるから、被告の上記主張は採用することができない。被告は、本件土地については、賃貸人と賃借人との間に家族関係を基礎とした密接な関係があることをその主張の根拠とするようである。しかし、たとえそのような密接な関係があるとしても、賃借人である藤巻興産が賃貸人である健史ないしその承継人である原告らから独立した人格を有する会社であることを一概に否定することはできないのであるし、特に、本件土地上の本件各建物は原告ら家族とは全く関係のない第三者に賃貸されていることが認められるから（甲29の1・2）、このことからしても、本件土地の取引に当たっては借地借家法等の法律上の制約が存在することが重要な考慮要素となると認められ、自用地としての価額（更地価格）から20パーセント相当額を控除することは正当な評価方法というべきである。

以上によれば、本件土地の平成15年12月25日当時における更地価格は1平方メートル当たり44万3000円で、面積は857.75平方メートルであり、借地権が存在することにより20パーセント相当額を控除すべきであるから、その時価は、次の計算式によって求めることができ、3億0398万6600円である。

$$443,000 \times 857.75 \times (1 - 0.2) = 303,986,600$$



この金額は本件訴訟において被告の主張する時価と同額であるが、この点につき、原告らは、本件各処分段階において処分行政庁が示した時価、審査請求の段階で処分行政庁が示した時価、国税不服審判所長の裁決において認定された時価、本件訴訟における被告主張の時価がいずれも異なることを指摘し、このように時価の算定が異なることは法的安定性を著しく害するから認められないと主張する。しかし、原告らのいう法的安定性の意味は明らかでない。原告らの指摘する時価額の変動は、本件各処分に対する不服申立手続から本件訴訟までの経過の中で処分行政庁や被告の主張として生じているものにすぎず、ある段階での被告側主張額を前提として原告らが一定の行為をすることが義務付けられるなどということはないのであるし、不服申立手続から本件訴訟までを通じて、本件土地の時価が争点の一つとなってきたことに変わりはなく、被告側主張額に変動があったとしても、原告らに手続上の不利益が生じたということもできないからである。よって原告らの上記主張は採用しない。

イ 相続税評価額

本件土地の平成15年当時の路線価は1平方メートル当たり36万円であり(上記ア(ア) c)、財産評価基本通達に従えば、本件土地は奥行価格補正率として0.96を乗じて評価すべき土地である(乙6の1・2)。また、借地権が存在することにより20パーセント相当額の控除をすべきである。したがって、平成15年当時の本件土地の相続税評価額は、次の計算式によって求めることができ、2億3715万0720円である。

$$360,000 \times 857.75 \times 0.96 \times (1 - 0.2) = 237,150,720$$

なお、本件土地の平成15年当時の相続税評価額が上記のとおりであることは、処分行政庁自身も是認していたと認められる。すなわち、原告健太は、平成15年8月14日に健史から本件土地持分の贈与を受けたことについて(前記前提事実(4)ア②)、平成15年分贈与税の申告をしているのであるが(前記前提事実(6))、その際、原告健太は、上記相続税評価額の算定方法と全く同様の算定方法により課税価格を計算していた(乙6の1・2)。これに対し、処分行政庁は、本件更正処分においてこの部分の更正はしていないし、被告も、本件訴訟において、原告健太の上記申告についてはこれを是認する主張をしている(別紙参照)からである。

(2) 綾子購入持分及び健太購入持分の評価

ア 綾子購入持分

綾子購入持分は本件土地の8万5775分の3万2200であるから、上記(1)の結論を前提とすれば、平成15年12月25日当時におけるその時価は

$$443,000 \times 857.75 \times (1 - 0.2) \times 32,200/85,775$$

$$= 114,116,800$$

の計算式により1億1411万6800円であり、その相続税評価額は

$$360,000 \times 857.75 \times 0.96 \times (1 - 0.2) \times 32,200/85,775 = 89,026,560$$

の計算式により8902万6560円である。

イ 健太購入持分

健太購入持分は本件土地の8万5775分の1万3300であるから、上記(1)の結論を前提とすれば、平成15年12月25日当時におけるその時価は

$$443,000 \times 857.75 \times (1 - 0.2) \times 13,300/85,775 = 47,135,200$$

の計算式により4713万5200円であり、その相続税評価額は

$$360,000 \times 857.75 \times 0.96 \times (1 - 0.2) \times 13,300/85,775 = 36,771,840$$

の計算式により3677万1840円である。

ウ 当事者の主張との対比

上記ア及びイにおける時価は、いずれも、被告の主張する金額と同額であり、上記ア及びイにおける相続税評価額は、いずれも原告らの主張する金額と同額である。もっとも、被告も、原告らの主張する相続税評価額を争ってはいない。

(3) 本件各売買の代金額の「著しく低い価額」の対価該当性

ア 本件各売買の代金額は、綾子購入持分の代金額が8902万6560円、健太購入持分の代金額が3677万1840円である(前記前提事実(4)イ)。上記(2)の結論を前提にすると、これらの金額は、次の計算式のとおり、いずれも、時価の約78パーセントであり、相続税評価額とは完全に一致する。

$$89,026,560/114,116,800 \times 100 \approx 78.0$$

$$36,771,840/47,135,200 \times 100 \approx 78.0$$

なお、本件土地の平成15年当時の路線価は、同年12月25日当時における更地価格の時価の約81パーセントであった。

$$360,000/443,000 \times 100 \approx 81.3$$

以上を前提に判断すると、本件各売買が行われた平成15年12月25日当時、本件土地の路線価は更地価格の時価の約81パーセントだったのであるから、本件土地は、地価公示価格と同水準の価格の80パーセントという一般的な路線価決定の基準に合致していた。同じ時点における本件土地の相続税評価額も、時価の約78パーセントだったのであり、路線価と更地価格の時価との比率におおむね一致している。この相続税評価額は、処分行政庁自身も贈与税課税の根拠とすることを是認していたものでもあった。そうすると、本件土地については、相続税評価額が時価の80パーセントの水準よりも低いことが明らかであるといえるような特別な事情は認められないから、相続税評価額と同程度の価額かそれ以上



の価額の対価によって譲渡が行われた場合、相続税法7条にいう「著しく低い価額」の対価とはいえないということが出来る。そして、綾子購入持分も、健太購入持分も、相続税評価額と全く同じ金額の代金によって譲渡されたものであるから、結局、本件各売買の代金額は、いずれも「著しく低い価額」の対価には当たらない。

イ これに対し、被告は、本件各売買の経緯を指摘し、本件各売買はいずれも相続税法7条にいう「著しく低い価額」の対価による譲渡であると主張するので、検討する。

被告がその主張の前提として主張する事実関係は次のとおりである。

(ア) 健史は、処分行政庁係官に対して、平成15年中に行った本件土地持分の原告健太及び弘への贈与並びに本件各売買の理由について、「贈与に関しては毎年行なっていたので、通年どおり行ないました。譲渡に関しては平成16年分の税制改正の話聞き、早めに資産移転してしまったほうが良いと考え取り急ぎ行なった次第です。」「妻や子供たちは以前相続により多額の流動資産を取得しており、また、過去の私からの収益物件の贈与によって流動資産を増やしてきた経緯がある。反対に私は流動資産をあまり有していないので、譲渡することにより自分の流動資産を増やしたかった。」と述べているところ、上記「平成16年分の税制改正の話」とは、平成15年12月17日に与党（自由民主党、公明党）が決定した「平成16年度税制改正大綱」において、「土地、建物等の長期譲渡所得の金額又は短期譲渡所得の金額の計算上生じた損失の金額については、土地、建物等の譲渡による所得以外の所得との通算及び翌年以降の繰越しを認めない。」とされていることを指すものと思われる。そうすると、本件各売買は、健史が、平成15年中に本件土地を親族に譲渡することによって、譲渡所得の損失の額を確定させ、健史の同年分の所得税の計算上、翌年には廃止されると見込まれる損益通算を可能にするとともに、健史の親族間における資産構成を変えることを主目的として行われたものである。

(イ) 健史は本件土地の持分について毎年贈与を行っており、同土地の相続税評価額が同額で推移しており、本件土地の時価がほぼ横ばいか、若干の下落程度であったと認識していたと認められるところ、本件各売買の代金額は、平成15年の路線価36万円を基に計算されたものであり、同売買によって健史に生じたとされる損失の額は1億1611万5899円にも上る。

(ウ) 本件土地については、平成13年に健史が取得してから若干の地価の下落があったと認められるものの、本件各売買に際し、その代金額を、1億1611万5899円もの損失を伴う価額とする合理的な理由

となるほどの下落ではない。

その上で、被告は次のとおり主張する。すなわち、上記(ア)から(ウ)までの事実関係を基に検討すると、健史は、本件各売買の代金額決定の理由として贈与課税に係る問題を挙げるのみで、その客観的交換価値を調査した形跡すらうかがわれず、本件土地について取得価額を1億円余も下回る価額で売却したことの合理的な理由は見当たらない。そうすると、健史は、第三者との間で売買したとすれば決して成立し得なかったであろう金額で、本件土地持分の売買を原告らとの間で行い、それによって、第三者へ健史が譲渡したとした場合の金額と本件各売買の代金額との差額に相当する経済的利益を原告らに享受させたのであるから、本件各売買は、相続税法7条にいう「著しく低い価額」の対価で財産を譲渡した場合に当たるといえるものである。

ここで被告が相続税法7条適用の根拠として指摘しているのは、本件各売買の売主である健史の側に自己の所得税の負担を軽減しようという明確な意図があったこと、健史が原告らに対して一定の経済的利益を享受させる意思をもって本件各売買を行ったことである。しかし、前記1において検討したように、当事者に贈与の意思や租税負担回避の意思があったか否かによって同条の適用が左右されることはないのであるから、健史の側の意思、意図を強調する被告の主張は採用することができない。なお、被告の主張によれば、健史の意図としては、自己の所得税負担を軽減することに重きが置かれているようであるが、そのような売主側の事情をもって、買主である原告らへの贈与税課税の根拠とすることも疑問である。また、これも前記1において検討したとおり、同条は、「著しく」低額でない限り、時価より低額での財産の譲渡が行われることを許容しているものであり、健史が原告らに一定の経済的利益を享受させたとしても、それが著しい程度のもものと認められない限り、同条は適用されないのである。さらに、租税の公平負担の要請から実質的にみても、本件各売買の代金額と本件土地の時価や相続税評価額との比較に加え、健史が平成13年8月に本件土地を購入してから平成15年12月に本件各売買が行われるまで2年以上の期間が経過していること、本件各売買により原告らが取得したものは土地の持分であり、容易に換価できるものではなく、実際に原告らもこれを換価してはいないこと、被告の主張を前提としても、健史が本件各売買をしたことには流動資産を増やしたいとの一応合理的な理由があったことなどの事情を考慮すれば、本件各売買が、明らかに異常で不当であるといえるような、専ら租税負担の回避を目的として仕組まれた取引であると認めることはできない。結局、いずれの見地からしても、被告の上記主張を採用することはできない。



ウ 被告は、個別通達「負担付贈与又は対価を伴う取引により取得した土地等及び家屋等に係る評価並びに相続税法第7条及び第9条の規定の適用について」（平成元年3月29日付直評5・直資2-204）（以下「負担付贈与通達」という。）を引用し、本件各売買には同通達が適用される結果相続税法7条が適用されることとなるとも主張するので、最後にこの点について検討する。

負担付贈与通達の内容は下記のとおりである。

記

1 土地及び土地の上に存する権利（以下「土地等」という。）並びに家屋及びその附属設備又は構築物（以下「家屋等」という。）のうち、負担付贈与又は個人間の対価を伴う取引により取得したものの価額は、当該取得時における通常の取引価額に相当する金額によって評価する。

ただし、贈与者又は譲渡者が取得又は新築した当該土地等又は当該家屋等に係る取得価額が当該課税時期における通常の取引価額に相当すると認められる場合には、当該取得価額に相当する金額によって評価することができる。

（注）「取得価額」とは、当該財産の取得に要した金額並びに改良費及び設備費の額の合計額をいい、家屋等については、当該合計金額から、評価基本通達130《償却費の額等の計算》の定めによって計算した当該取得の時から課税時期までの期間の償却費の額の合計額又は減額の額を控除した金額をいう。

2 1の対価を伴う取引による土地等又は家屋等の取得が相続税法第7条に規定する「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合」又は相続税法第9条に規定する「著しく低い価額の対価で利益を受けた場合」に当たるかどうかは、個々の取引について取引の事情、取引当事者間の関係等を総合勘案し、実質的に贈与を受けたと認められる金額があるかどうかにより判定するのであるから留意する。

（注）その取引における対価の額が当該取引に係る土地等又は家屋等の取得価額を下回る場合には、当該土地等又は家屋等の価額が下落したことなど合理的な理由があると認められるときを除き、「著しく低い価額の対価で財産の譲渡を受けた場合」又は「著しく低い価額の対価で利益を受けた場合」に当たるものとする。

負担付贈与通達1にいう「通常の取引価額」とは、時価すなわち客観的交換価値のことを意味するものと解される。原告らは、土地について相続税評価額によらずに「通常の取引価額」を基準として評価すること自体許されないとし、したがって同通達は違法不当であると主張する。この点については、前記1において詳細に検討したとおり、相続税法7条にいう時価は客観的交換価値のことを意味するのであるから、原告らの主張は採用することができない。

同条の観点からみる限り同通達1は正当である。

同通達2は、同条にいう「著しく低い価額」の対価による譲渡に当たるかどうかは、個々の取引について取引の事情、取引当事者間の関係等を総合勘案し、実質的に贈与を受けたと認められる金額があるかどうかにより判定するものとしている。前記1において詳細に検討したとおり、ここにいう「実質的に贈与を受けたと認められる金額があるかどうか」という判定基準は、同条の趣旨にそったものとはいえない、基準としても不明確であるといわざるを得ないほか、「著しく低い」という語からかけ離れた解釈を許すものとなっており、その意味で妥当なものということとはできない。しかし、同通達2は、結局のところ、個々の事案に応じた判定を求めているのであるから、上記のような問題があるからといってそれだけで直ちにこれを違法あるいは不当であるとまではいえないというべきである。もっとも、個々の事案に対してこの基準をそのまま硬直的に適用するならば、結果として違法な課税処分をもたらすことは十分考えられるのであり、本件はまさにそのような事例であると位置付けることができる。

3 結論

以上の検討によれば、本件各売買に相続税法7条を適用することはできないから、本件各処分のうち同条が適用されることを前提とした部分はすべて違法である。すなわち、原告綾子については、本件決定処分はすべて違法であり、本件無申告加算税処分もまたすべて違法であるから、いずれの処分も取消しを免れない。原告健太については、本件更正処分は、原告健太の平成15年分贈与税の申告を超える部分において違法であるから、この部分において取消しを免れず、本件過少申告加算税処分はすべて違法であるから取消しを免れない。よって、その余の争点について判断するまでもなく、原告らの請求はいずれも理由があるので、これらを認容し、主文のとおり判決する。

（裁判長裁判官・大門 匡，裁判官・倉地康弘，裁判官・小島清二）

別紙

被告の主張する本件各処分の根拠及び適法性

1 本件決定処分の根拠及び適法性

被告が主張する原告綾子の平成15年分贈与税に係る課税価格及び納付すべき税額等はそれぞれ次のとおりである。

(1) 贈与税の課税価格 2509万0240円

上記金額は、綾子購入持分に係る売買代金8902万6560円と、被告の主張する綾子購入持分の時価1億1411万6800円との差額であり、相続税法7条の規定により原告綾子が健史から贈与により取得したものとみなされる金額である。

(2) 納付すべき税額 974万5000円



上記金額は、上記(1)の贈与税の課税価格から租税特別措置法（平成18年法律第10号による改正前のもの。以下「租税特措法」という。）70条の2に規定する贈与税の基礎控除額110万円を控除した後の金額2399万円（ただし、国税通則法（平成16年法律第14号による改正前のもの。以下同じ。）118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）に、相続税法21条の7に規定する贈与税の税率を適用して算出した金額（ただし、国税通則法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。

(3) 本件決定処分 of 適法性について

本件決定処分における原告綾子の納付すべき税額709万1500円は、上記(2)の金額の範囲内であるから、本件決定処分は適法である。

2 本件無申告加算税処分の根拠及び適法性

上記1(3)のとおり、本件決定処分は適法であり、原告綾子は、平成15年分贈与税の期限内申告書を提出していなかったのであるから、同原告に対する無申告加算税の額は、本件決定処分により納付すべきこととなった贈与税額709万円（ただし、国税通則法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に、同法66条1項の規定に基づき100分の15の割合を乗じて計算した金額106万3500円となること、これと同額を課した本件無申告加算税処分は適法である。

3 本件更正処分の根拠及び適法性

被告が主張する原告健太の平成15年分の贈与税に係る課税価格及び納付すべき税額等はそれぞれ次のとおりである。

(1) 贈与税の課税価格 2252万8480円

上記金額は、次のアとイの合計金額である。

ア 土地 1216万5120円

上記金額は、原告健太が、健史から平成15年8月19日に贈与された本件土地の持分8万5775分の4400（前記前提事実(4)ア②の贈与のことであり、8月19日は登記がされた日である。）に係る価額であり、同原告が平成16年2月22日に提出した平成15年分贈与税の申告書に記載された課税価額と同額である。

イ 贈与により取得したものとみなされる金額

1036万3360円

上記金額は、健太購入持分に係る売買代金3677万1840円と、被告の主張する健太購入持分の時価4713万5200円との差額であり、相続税法7条の規定により原告健太が健史から贈与により取得したものとみなされる金額である。

(2) 納付すべき税額 846万4000円

上記金額は、上記(1)の贈与税の課税価格から租税特措法70条の2に規定する贈与税の基礎控除額110万円を控除した後の金額2142万8000円（ただし、

国税通則法118条1項の規定により1000円未満の端数を切り捨てた後のもの）に、相続税法21条の7に規定する贈与税の税率を適用して算出した金額（ただし、国税通則法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。

(3) 本件更正処分の適法性について

本件更正処分における原告健太の納付すべき税額736万8000円は、上記(2)の金額の範囲内であるから、本件更正処分は適法である。

4 本件過少申告加算税処分の根拠及び適法性

上記3(3)のとおり、本件更正処分は適法であるから、原告健太は、本件更正処分における納付すべき税額を過少に申告していたこととなる。

したがって、原告健太に対する過少申告加算税の額は、①国税通則法65条1項の規定に基づき本件更正処分により原告健太が新たに納付すべきこととなった税額408万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の10の割合を乗じて算出した金額40万8000円と、②同法65条2項に基づき、上記の新たに納付すべきこととなった税額408万5500円のうち期限内申告税額328万2500円を超える部分に相当する税額80万円（ただし、同法118条3項の規定により1万円未満の端数を切り捨てた後のもの）に100分の5の割合を乗じて算出した金額4万円との合計44万8000円となること、これと同額を課した本件過少申告加算税処分は適法である。

